



## 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, 66/19, 39/22, 132/22 – odl. US, 158/22 in 131/23 – ZORZFS; v nadaljnjem besedilu: ZDoh-2). To področje obdavčitve zahteva sprotno spremljanje zaradi skupnih splošnih ciljev, ki se želijo doseči z davčno politiko, zaradi sprememb druge področne zakonodaje, razvoja sodne prakse in težav, ki se zaznajo pri izvajanju zakona in so tudi posledica spremenjenih razmer.

Glavni razlog za tokratne spremembe in dopolnitve ZDoh-2 je podpora razvoja trga dela z davčnimi ukrepi in podpora razvoja nagrajevanja delavcev v lastništvu delodajalca s poudarkom na inovativnih zagonskih podjetjih. Z navedenimi ukrepi se bo okrepila konkurenčnost poslovnega okolja, kar vpliva na vzdržno gospodarsko rast in povečanje mednarodne konkurenčnosti Republike Slovenije (v nadaljnjem besedilu: Slovenija). S predlogom zakona se želijo odpraviti tudi systemske pomanjkljivosti ureditve obdavčitve dohodkov iz dejavnosti v primeru ugotavljanja davčne osnove od dohodkov iz dejavnosti z upoštevanjem normiranih odhodkov. Dodatno so razlog za predlagane spremembe in dopolnitve ZDoh-2 tudi uskladitve z novim sistemom socialnega zavarovanja za dolgotrajno oskrbo, sprejeta odločitev Ustavnega sodišča Republike Slovenije (v nadaljnjem besedilu: Ustavno sodišče, št. U-I-26/20-9 z dne 29. septembra 2022, ki nalaga odpravo ugotovljenega neskladja določbe 5. točke 27. člena ZDoh-2, ter druge uskladitve, ki jih narekujejo sodne odločbe.

##### 1.2 Trg dela in davčna obremenitev dela

Urad za makroekonomske analize in razvoj (v nadaljnjem besedilu: UMAR) pri izzivih Slovenije na trgu dela (med drugim) navaja:<sup>1</sup>

*Za povečanje produktivnosti in blaginje bodo v prihodnje postali še pomembnejši usposobljeni kadri, zaradi česar bo potreben premišljen in strateški pristop k razvoju človeških virov. Skladno z napovedmi potreb na trgu dela in dosedanjimi trendi naj bi se povečale predvsem potrebe po strokovnjakih, med katerimi naj bi zlasti primanjkovalo strokovnjakov na digitalnem področju in inženirjev, kar zavira prehod v inovacijsko podprto rast. Med terciarno izobraženimi že danes primanjkuje tudi kadrov za delo v zdravstvu, za zagotavljanje kakovostnega izobraževanja pa profilov za delo v šolstvu. Zagotavljanje zadostnega obsega*

<sup>1</sup> Poročilo o produktivnosti 2023, izdajatelj: UMAR, izvleček,  
[https://www.umar.gov.si/fileadmin/user\\_upload/publikacije/Porocilo\\_o\\_produkktivnosti/2023/PoP\\_2023s.pdf](https://www.umar.gov.si/fileadmin/user_upload/publikacije/Porocilo_o_produkktivnosti/2023/PoP_2023s.pdf).

*ustrezno usposobljenih kadrov tako postaja vedno večji izziv, s katerim se soočajo tudi številne druge države. Zato je nujno treba ukrepati.*

*Pomanjkanje delovne sile zaradi demografskih razlogov postaja stalnica razvoja, zato so za zagotavljanje zadostnega obsega delovne sile potrebni prednostni ukrepi, med katere sodijo:*

- aktivna migracijska politika, ki bo privabljala delovno silo, še posebej izobraženo, iz tujine ter spodbujala vračanje slovenskih strokovnjakov, torej z vzpostavitvijo sistema krožnih migracij;*
- ustrezna politika za vključevanje priseljenih delavcev in njihovih družin v družbo z vzpostavljanjem pogojev za sodelovanje domačih in tujih državljanov;*
- vzpostavljanje pogojev za daljšo delovno aktivnost, ki na eni strani zajema pogoje za zgodnejši vstop mladih na trg dela in na drugi strani za daljše ostajanje starejših v delovni aktivnosti, pri čemer je pomembno tako prilagajanje delovnih mest starejši delovni sili in spodbujanje novih pristopov k upravljanju človeških virov v podjetjih (npr. t. i. upravljanje starejših zaposlenih (angl. age-management), ki kombinira prednosti različnih generacij za doseganje optimalnih rezultatov), kot tudi pokojninska reforma;*
- oblikovanje sistema plač v javnem sektorju, ki bo omogočil dostojno in privlačno plačilo za zadostni obseg kadrov za zagotavljanje kakovostnih javnih storitev;*
- davčno prestrukturiranje v smeri znižanja obdavčitve dela, ki bo bolj nagrajevalo najbolj produktivne, ter povečanje prihodkov iz drugih virov in prestrukturiranje izdatkov.*

Davčna politika sama po sebi ne more vplivati na celoten spekter razvoja človeških kadrov, je lahko le podporen element drugih politikam – tako politikam razvoja družbe kot tudi z usmeritvijo oziroma predlogom poti naprej za politiko razvoja gospodarstva. Z vidika razmisleka o obremenitvi dela moramo imeti v mislih tudi razne ugodnosti v obliki transferjev, subvencij, oprostitev, olajšav, ki lahko pomembno vplivajo na učinkovitost delovanja trga dela in zaposlovanja ter nenazadnje vplivajo posredno na veliko obremenitev dela, da se lahko zagotavlja dovoljšen vir prihodkov za financiranje splošnih obveznosti, ki si jih na podlagi ustavno določene socialne države tudi zapovedujemo.

Davčna obremenitev se po podatkih z leti zmanjšuje, saj so bile v preteklih letih uveljavljene številne davčne razbremenitve, ki so vplivale na posameznike. Pri tem je bila razbremenitev usmerjena tako na splošni ravni (z zviševanjem splošne olajšave, spremembami davčne lestvice itd.) kot z nekaterimi selektivnimi ukrepi (če se omejimo na razbremenitev dela, so to npr. razbremenitev regresa in poslovne uspešnosti). Vsak ukrep je pripomogel k izboljšanju neto razpoložljivega dohodka posameznika. Zaposlenega s plačo v višini 1,5-kratnika povprečne plače smo danes glede na sistem obdavčitve dohodkov fizičnih oseb z dohodnino v letu 2015 razbremenili za več kot 1.200 EUR. Pri tem se je upoštevala le splošna razbremenitev plače z dohodninsko lestvico in povečevanjem splošne olajšave. Dodatno je na povečanje njegovega razpoložljivega dohodka iz naslova zaposlitve vplivala tudi razbremenitev regresa in dela plače iz naslova poslovne uspešnosti, ki lahko v dohodku posameznika pomenita pomemben del neto dohodkov.

Podatki iz OECD-jeve mednarodne primerjave obremenitve plač v sklopu projekta Taxing Wages<sup>2</sup> podajajo najbolj relevantno in verodostojno primerjavo med državami. Izhajajo iz enotne metodologije in rednega spremljanja vseh davčnih sprememb in trendov v višini prejemkov fizičnih oseb.

Primerjalni prikaz davčnega primeža v odstotku od stroška dela za obdobje 2000–2023 kaže, da se davčni primež v Sloveniji zmanjšuje. V tem obdobju se je davčni primež pri samski osebi brez otrok in povprečni plači znižal za 2,9 odstotne točke (bolj kot povprečje OECD – 1,4 odstotne točke in bolj kot povprečje EU – 2,7 odstotne točke).

Po podatkih OECD je namreč Slovenija po obremenitvi dela v letu 2022 pri samski osebi brez otrok s povprečno plačo dosegla 7. mesto; pred njo so Belgija, Nemčija, Avstrija, Francija, Italija in Finska. Vendar lahko ob podrobnejšem pregledu strukture davčnega primeža vidimo, da ta pri samski osebi s povprečno

---

<sup>2</sup> OECD, Taxing wages: <https://stats.oecd.org/index.aspx?DataSetCode=AWCOMP>

plačo v Sloveniji v primerjavi s povprečjem držav članic OECD odstopa navzdol pri dohodnini in prispevkih za socialno varnost delodajalca in močno odstopa navzgor pri prispevkih za socialno varnost delojemalca. Samo ukrepi na področju dohodnine na podlagi teh podatkov tako ne morejo pomembno prispevati k razbremenitvi dela na način, da bi naredili večji premik v skupnem davčnem primežu brez večjega in pomembnega vpliva na javnofinančna sredstva.

Res je, da pri prispevkih delojemalcev odstopamo navzgor, vendar je pomembno pri tem upoštevati pravice, ki iz tega naslova izhajajo. Dejstvo je, da imamo sistem pravic, ki izhaja iz naslova plačevanja prispevkov, nekatere druge države pa temeljijo na financiranju pravic tudi iz naslova splošnih davkov oziroma na vključitvi v zasebna zavarovanja. Sistem oziroma stopnja prispevka je torej na eni strani povezana s pravicami, ki jih posamezni zavarovanci v državi prejmejo, in na drugi strani z različnim sistemom financiranja pravic (delitev med državo, občinami, deželami in zavarovanci). Ob tem strošek dela povečujejo lahko tudi dodatna zavarovanja, ki so zasebna in v izračunu niso upoštevana, na celotni strošek pa vplivajo. Izpostaviti velja Nemčijo, kjer je obvezno, da delodajalci svoje zaposlene zavarujejo za primer nezgode pri delu in poklicne bolezni, a pri zasebnih zavarovalnicah. V Sloveniji imamo za to urejeno svojo stopnjo prispevka, ki je del skupne prispevne stopnje.

Ne nazadnje, pri obremenitvi je ključna določitev bruto plače, ki se lahko pomembno razlikuje med državami. Namreč navedeni podatki se nanašajo na redno mesečno plačo, pri dejanskih izplačilih pa imajo države veliko posebnosti. V Sloveniji imajo zaposleni zakonsko pravico do povračila stroškov prevoza na delo in z dela in za prehrano ter do letnega regresa. Vsa ta dodatna izplačila so v celoti oproščena plačevanja dohodnine in prispevkov za socialno varnost. S temi izplačili se povečuje neto prejemek posameznika/zaposlenega, ki dejansko dela, zmanjšujejo pa možen obseg pobranih davkov in prispevkov za socialno varnost, večja se tudi razkorak med dejanskim neto dohodkom delavca, ki dela, in delavcem, ki koristi pravice iz socialnih zavarovanj/druge pravice iz dela.

Preglednica 1: Prikaz neto plače in vseh dajatev ob upoštevanju višine plače in po državah

Zneski so v EUR

Država	Dohodek v višini 50 % povprečne plače						Dohodek v višini 100 % povprečne plače					
	Bruto plača	Prispevki za socialno		Davek na izplačane plače	Strošek dela	Neto plača	Bruto plača	Prispevki za socialno		Davek na izplačane plače	Strošek dela	Neto plača
		Delojemalec	Delodajalec					Delojemalec	Delodajalec			
Nemčija	30.434	6.139	5.999	0	36.433	21.660	60.867	12.454	12.169	0	73.037	38.086
Avstrija	28.541	4.560	5.982	1.912	36.435	22.954	57.082	10.262	11.964	3.825	72.870	38.457
Italija	16.746	778	5.288	0	22.035	14.852	33.492	1.890	10.577	0	44.069	24.207
Belgija	29.643	2.309	6.239	0	35.882	23.709	59.285	8.296	16.035	0	75.320	35.604
Slovenija	13.333	2.947	2.620	0	15.953	10.025	26.667	5.893	4.293	0	30.960	17.548

Vir: OECD Taxing Wages 2024

Podatki kažejo, da je davčni primež večji v bolj razvitih državah, torej v državah, kamor naša delovna sila najpogosteje odhaja (IT, FR, AT, DE, BE), kar potrjuje, da davki niso ključni dejavnik konkurenčnosti trga delovne sile. Razkorak med temi državami in Slovenijo je v višini povprečnega bruto dohodka, ki ga zaposleni prejme za primerljivo delo. Ob konkuriranju za tujo delovno silo s temi državami je Slovenija tako v nezavidljivem položaju zaradi višine plačila za primerljivo delo, ne pa z davčnim primežem. Na tem področju davčna politika lahko zgolj ustrezno prilagaja davčne ukrepe s splošno rastjo plač, kar se z institutom usklajevanja lestvic in olajšav tudi izvaja, seveda skupaj s proračunsko politiko in zavezami Slovenije glede vzdržnosti fiskalne politike.

Ob upoštevanju navedenega je treba z vidika primerne davčne politike iskati odgovore tudi na vpliv gospodarske rasti, ki ima pomembno vlogo pri zagotavljanju izboljšanja zaposlenosti. Trenutno ima Slovenija najvišjo stopnjo zaposlenosti v svoji zgodovini. UMAR v Pomladanski napovedi gospodarskih gibanj za leto 2024 navaja, da se bosta naraščanje zaposlenosti in upadanje brezposelnosti letos umirila, v prihodnjih dveh letih pa se zaposlenost ne bo bistveno povečala, pomanjkanje delovne sile pa bodo

nekoliko omilili nekateri ukrepi za lažje zaposlovanje in pridobivanje tuje delovne sile, ki bi jih bilo treba še okrepiti. Zaposlovanje tujih delavcev bo namreč, podobno kot v zadnjih letih, ključno za rast zaposlenosti.

Pregled podatkov Statističnega urada Republike Slovenije (v nadaljnjem besedilu: SURS) kaže, da se je v zadnjem obdobju pomembno spremenila oblika zaposlovanja, saj je bilo med delovno aktivnimi v tretjem četrtletju 2023 nekoliko manj zaposlenih in manj študentskega dela ter več samozaposlenih kot pred enim letom. Trend povečevanja števila samozaposlenih je opazen že dlje časa in med njimi so predvsem osebe, ki jih pogosto označujemo kot odvisni samozaposleni ali nepravi samozaposleni, število teh se je v zadnjih letih močno povečalo. To so tisti, ki nikogar ne zaposlujejo in večinoma delajo samo za eno stranko. Ta skupina je v tretjem četrtletju leta 2023 zajemala približno desetino samozaposlenih. Če prištejemo še tiste, ki so delali za več kot eno stranko, vendar so večino (tj. 75 %) prihodkov dobili od ene stranke, se delež odvisnih samozaposlenih poveča na približno 15 %.

Preglednica 2: Število delovno aktivnega prebivalstva glede na vrsto aktivnosti v Sloveniji po letih

*v tisočih EUR*

	4. četrtl. 2019	4. četrtl. 2020	4. četrtl. 2021	4. četrtl. 2022	4. četrtl. 2023	Indeks 2023/2019
<b>Prebivalci – SKUPAJ</b>	<b>2.089</b>	<b>2.100</b>	<b>2.060</b>	<b>2.062</b>	<b>2.073</b>	<b>99,2</b>
<b>1. Delovno sposobni</b>	<b>1.774</b>	<b>1.783</b>	<b>1.743</b>	<b>1.746</b>	<b>1.760</b>	<b>99,2</b>
<b>1.1. Delovno aktivni</b>	<b>980</b>	<b>984</b>	<b>981</b>	<b>982</b>	<b>997</b>	<b>101,7</b>
a) Samozaposleni	106	102	121	117	119	112,3
b) Zaposleni – SKUPAJ	862	867	843	846	861	99,9
– od tega v delovnem razmerju	827	843	805	815	830	100,4
– od tega delo prek študentskega serv.	26	17	26	22	21	80,8
– od tega druge oblike dela	9	7	12	8	9	100,0
<b>1.2. Brezposelni – SKUPAJ</b>	<b>41</b>	<b>53</b>	<b>47</b>	<b>35</b>	<b>35</b>	<b>85,4</b>
<b>1.3. Neaktivni</b>	<b>754</b>	<b>747</b>	<b>715</b>	<b>728</b>	<b>728</b>	<b>96,6</b>
<b>2. Prebivalci, stari manj kot 15 let</b>	<b>315</b>	<b>317</b>	<b>318</b>	<b>316</b>	<b>313</b>	<b>99,4</b>

Vir: SURS

Na podlagi zgoraj navedenega je treba tudi z davčno politiko spodbujati nekatere segmente zaposlovanja nove delovne sile v Sloveniji, kot je navedeno v nadaljevanju.

### 1.2.1 Privabljanje kadrov iz tujine

#### 1.2.1.1 Posebna osebna olajšava za nove rezidente

Slovenija ima trenutno zgodovinsko najvišjo stopnjo zaposlenosti. Kot je navedeno zgoraj, je za povečanje produktivnosti in blaginje v Sloveniji pomembno privabljati tujo delovno silo v segmentih, v katerih se Slovenija sooča z največjimi povpraševanji ter pomanjkanji. S tem namenom se zato v prvi fazi spodbujanja trga dela z davčno politiko predlaga oblikovanje ukrepa, namenjenega osebam, ki v nekem obdobju pred zaposlitvijo v Sloveniji niso bili rezidenti Slovenije in v Sloveniji niso dosegali dohodkov iz svojega dela, saj se želi doseči cilj neto povečanja ustrezno visoko usposobljene delovne sile v Sloveniji, ne glede na področje dejavnosti, v kateri se bodo zaposlili. Predlagani ukrep bo tako na razpolago vsem novim rezidentom, ne glede na področje dejavnosti, v kateri se bodo zaposlili (računalništvo, farmacija, zavarovalništvo, zdravstvo, šport, kultura itd.).

#### 1.2.1.2 Letna odmera dohodnine za nerezidente

Kot zavora pri privabljanju delovne sile iz tujine in kot administrativna ovira se je izkazala ureditev 116. člena ZDoh-2, ki od zavezancev, rezidentov držav članic Evropske unije (v nadaljnjem besedilu: EU) ali Evropskega gospodarskega prostora (v nadaljnjem besedilu: EGP), ki niso Slovenija, za to, da lahko uveljavljajo določene olajšave iz ZDoh-2, namenjene rezidentom Slovenije, zahteva, da dokažejo, da so v državi njihovega rezidentstva dohodki, doseženi v Sloveniji, izvzeti iz obdavčitve ali so neobdavčeni. Ker gre za postopek, ki je za zavezance in za davčni organ administrativno zahteven, se predlaga odprava

navedenega pogoja, s čimer se bo vsem zavezancem rezidentom držav članic EU ali EGP, ki niso Slovenija, omogočila uporaba navedenih olajšav, če dokažejo, da znašajo navedeni dohodki, doseženi v Sloveniji, najmanj 90 % njihovega celotnega obdavčljivega dohodka v davčnem letu. S tem za te zavezance za dohodke, ki se vključijo v letno davčno osnovo za odmero dohodnine, velja enako kot za rezidente.

### **1.3 Spodbujanje lastništva delavcev v lastniški strukturi delodajalca ali v delodajalcu nadrejeni družbi**

#### *1.3.1 Inovativna zagonska podjetja*

Po ZDoh-2 se dohodek iz pravice delojemalcev do nakupa oziroma pridobitve delnic (delniška opcija) ali drugega premoženja po znižani vrednosti obravnava kot dohodek iz zaposlitve (ki se obdavčuje z dohodnino sintetično, po progresivnih davčnih stopnjah), in sicer kot boniteta, saj gre po vsebini za dohodek iz dela in ga je z vidika zasledovanja načela enake obravnave primerno obravnavati na ta način. Boniteta se ugotavlja na dan, ko je pravica izvršena, torej na dan, ko je delojemalec pridobil delnice ali drugo premoženje. Če delojemalec odsvoji pravico do nakupa delnic ali do pridobitve drugega premoženja (opcijo), se boniteta ugotavlja na dan odsvojitve navedene pravice. Trenutek obdavčitve je v obeh primerih vezan na učinkovito povečanje premoženja delojemalca ne na trenutek pridobitve same pravice. Če pa delojemalec opcije ne izvrši oziroma je ne odsvoji, davčna obveznost ne nastane. Znesek bonitete se praviloma določa na podlagi primerljive tržne cene. Če primerljive tržne cene ni mogoče določiti, se znesek bonitete določi na podlagi stroška, ki je nastal pri delodajalcu v zvezi z zagotavljanjem bonitete, če ni z ZDoh-2 določeno drugače. Tako ugotovljena boniteta se zmanjša za plačila, ki jih delojemalec plača delodajalcu v zvezi z zagotavljanjem bonitete, če ni z zakonom določeno drugače. Kot izhaja iz navedenega, se kot dohodek iz zaposlitve obravnava tudi dohodek, ki ga delojemalec doseže z odsvojitvijo pravice do nakupa delnic ali do pridobitve drugega premoženja (tj. odsvojitvijo opcije).

Po ZDoh-2 se dohodek iz zaposlitve (bonitete), ki ga delojemalec doseže v naravi (tj. tudi z izvršitvijo pravice oziroma opcije do nakupa oziroma pridobitve delnic ali deležev v gospodarski družbi), poveča s koeficientom davčnega odtegljaja, če ni drugega dohodka zavezanca, prejetega v denarju pri izplačevalcu dohodka v naravi ali ta ni zadosten, da bi se od tega dohodka lahko odtegnil in plačal davčni odtegljaj od dohodka v naravi.

Dohodek, pridobljen z odsvojitvijo delnice ali drugega kapitala, pridobljenega z izvršitvijo opcije, se po ZDoh-2 obravnava kot dobiček iz kapitala. Za vrednost kapitala ob pridobitvi se pri ugotavljanju dobička iz kapitala v tem primeru šteje primerljiva tržna cena delnice ali drugega kapitala na dan, ko je bila opcija izvršena, oziroma na dan, ko je zavezanec pridobil delnice ali drug kapital. Opozoriti je treba, da se za odsvojitve kapitala šteje tudi zamenjava kapitala (npr. tudi v okviru združitve družb).

Z novelo ZDoh-2Z, ki se uporablja od davčnega leta 2022, je bila uvedena ugodnejša davčna obravnava, ob izpolnjevanju določenih pogojev, dohodka iz zaposlitve, ki ga delojemalec doseže z izvršitvijo pravice ali opcije do nakupa ali pridobitve delnic ali deležev gospodarskih družb. Rešitev je nastala na podlagi predlaganih ukrepov Strateškega sveta za digitalizacijo. Prvotno naj bi bila rešitev namenjena samo za zagonska podjetja, vendar je bila na ravni političnega usklajevanja razširjena na vsa podjetja, s čimer se je reševala problematika visoke progresivne obdavčitve za dohodke, ki se praviloma nanašajo na obdobje, ki je daljše od enega koledarskega leta.

Davčna ugodnost je določena v obliki posebnega vrednotenja bonitete, ko delodajalec, gospodarska družba, delojemalcu zagotovi pravico do nakupa ali pridobitve delnic ali deležev v tej gospodarski družbi ali v tej družbi nadrejeni družbi. V tem primeru je vrednost bonitete 65 % vrednosti, ugotovljene po splošnih pravilih vrednotenja bonitet, če:

- je delovno razmerje med delojemalcem in delodajalcem do dneva izvršitve pravice ali odsvojitve pravice trajalo več kot eno leto ter

- se za to boniteto ne uveljavlja ugodnost v skladu z 12. točko prvega odstavka 44. člena ZDoh-2 (tj. ugodnost ne vštevanja plačila za poslovno uspešnost, izplačanega v zvezi z delovnim razmerjem, v davčno osnovo delojemalca).

Za nadrejeno družbo se šteje družba, ki ima neposredno v lasti večinski delež glasovalnih pravic ali večinski delež v kapitalu gospodarske družbe iz prejšnjega odstavka. Za delojemalca se šteje oseba v delovnem razmerju z gospodarsko družbo v času zagotovitve pravice do nakupa oziroma pridobitve delnic ali deležev. Za delojemalca se ne šteje večinski družbenik v času zagotovitve pravice do nakupa oziroma pridobitve delnic ali deležev v gospodarski družbi ali nadrejeni družbi, tudi če je v delovnem razmerju z gospodarsko družbo. Večinski družbenik je družbenik, ki ima posredno ali neposredno deleže, delnice ali druge pravice v gospodarski družbi ali nadrejeni družbi, na podlagi katerih ima najmanj 10 % delež glasovalnih pravic ali najmanj 10 % delež v kapitalu gospodarske družbe ali nadrejene družbe.

Navedena ugodnost velja tudi za prispevke za socialno varnost. Opozoriti je treba tudi, da je v 35. členu Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb (v nadaljnjem besedilu: ZDDPO-2) določeno, da se kot davčno priznani štejejo stroški bonitet, ki so obdavčene po zakonu, ki ureja dohodnino. Opcijsko nagrajevanje ali nagrajevanje v delnicah ali deležih se po ZDoh-2 šteje kot boniteta, ki je obdavčena po ZDoh-2, kar pomeni, da so stroški teh bonitet davčno priznani po ZDDPO-2.

Dodatno je treba opozoriti, da udeležbo delavcev pri dobičku podjetja ureja Zakon o udeležbi delavcev pri dobičku (Uradni list RS, št. 25/08; v nadaljnjem besedilu: ZUDDob). Veljavni ZUDDob določa davčne olajšave in olajšave pri prispevkih za socialno varnost tako na ravni družbe kot na ravni posameznika. Navedeni zakon določa denarno in delniško shemo.

V tem okviru je bilo ugotovljeno, da veljavna davčna obravnava dohodka iz zaposlitve, ki ga delojemalec doseže z izvršitvijo pravice ali opcije do nakupa ali pridobitve delnic ali deležev gospodarskih družb, ni ustrezna, in sicer še zlasti v primeru inovativnih zagonskih podjetij.

Inovativna zagonska podjetja imajo na splošno številne pozitivne učinke na domače gospodarstvo v celoti, kar pomembno prispeva tudi h kakovosti življenja prebivalcev, in sicer tudi z ustvarjanjem novih delovnih mest, in gospodarski rasti, in sicer z zagotavljanjem in ohranjanjem konkurenčnosti gospodarstva, razvijanjem sposobnosti večopravilnosti zaposlenih in privabljanjem naložb v gospodarstvo.

V register inovativnih zagonskih podjetij, ki ga v skladu z 31. členom Zakona o spodbujanju investicij (Uradni list RS, št. 13/18, 204/21, 29/22, 65/23 in 31/24; v nadaljnjem besedilu: ZSInv) vodi Slovenski podjetniški sklad, je bilo 29. maja 2024 vpisanih 133 družb z omejeno odgovornostjo.

Ugotovljeno je, da zgoraj opisana veljavna ureditev v ZDoh-2 ne obravnava celovito posebnih izzivov pri poslovanju inovativnih zagonskih podjetij. Zaradi pomanjkanja likvidnosti ta namreč pogosto ne morejo zagotoviti ustrezne plače in ugodnosti za svoje zaposlene (ki so pogosto visoko usposobljeni ali inovativni kader in ključni za uspeh podjetja) zgolj v denarju. Zato svoje zaposlene motivirajo za razvoj kariere v teh podjetjih s pridobivanjem delnic ali deležev v teh podjetjih. Takojšnja obdavčitev prejetih delnic ali deležev v teh podjetjih pa privede do dodatnih potreb po likvidnosti za podjetje kot plačnika davčnega odtegljaja in za prejemnika dohodka, tj. zaposleno osebo kot zavezanca za dohodnino. Posledično so lahko inovativna zagonska podjetja omejena pri privabljanju visoko usposobljenega kadra v primerjavi z že uveljavljenimi in kapitalsko močnimi podjetji.

Zato je s ciljem podpornega ukrepa h krepitvi tovrstnega nagrajevanja delavcev v Sloveniji in v primeru inovativnih zagonskih podjetij s ciljem razvoja teh podjetij in njihove uspešnosti smiselno tudi z davčno politiko podpirati tovrstni cilj in v ta namen veljavno davčno obravnavo dohodka iz zaposlitve, ki ga delojemalec doseže z izvršitvijo pravice ali opcije do nakupa ali pridobitve delnic ali deležev gospodarskih družb, dopolniti z novo ureditvijo, in sicer tako, da se:

- za tovrstne dohodke delavcev določi možnost odstopa od splošnih pravil brutenja dohodka, prejetega v naravi (glej točko 1.3.2 v nadaljevanju), če se ne uporabijo veljavni šesti do osmi odstavek 43. člena ZDoh-2 (veljavna shema), in
- za tovrstne dohodke delavcev v inovativnih zagonskih podjetjih poleg možnosti odstopa od splošnih pravil brutenja dohodka, prejetega v naravi, določi tudi nova posebna davčna obravnava.

Predlaga se torej nova ureditev davčne obravnave dohodka iz zaposlitve (bonitete), ki ga delavci prejmejo od svojega delodajalca v obliki delnic ali deležev v tem delodajalcu, ki je gospodarska družba, vpisana v register inovativnih zagonskih podjetij, ki je vzpostavljen in voden na podlagi ZSInv, in sicer:

- pod določenimi pogoji se določi zamik izračuna davčne obveznosti od tovrstnega dohodka in posredno s tem tudi zamik nastanka obveznosti za plačilo prispevkov za socialno varnost (saj sta trenutek nastanka obveznosti in dohodek, od katerega se obračunavajo prispevki za socialno varnost, v tem primeru enaka kot za dohodnino), in
- možnost znižanja davčne obveznosti v primeru tovrstnega dohodka z:
  - upoštevanjem negativnih razlik (tj. med vrednostjo delnice ali deleža v času nastanka obveznosti izračuna davčne obveznosti in vrednostjo delnice ali deleža v času prejema tega dohodka) pri ugotavljanju davčne osnove od tovrstnega dohodka in
  - uvedbo možnosti povprečenja tovrstnega dohodka v skladu s 120. členom ZDoh-2.

### *1.3.2 Sistem t. i. brutenja dohodka, prejetega v naravi*

V Sloveniji je v veljavi sistem bruto dohodka, ki v splošnem velja za vse vrste dohodkov, ki so določeni z ZDoh-2. V skladu z zakonom, ki ureja davčni postopek, plačnik davka od bruto dohodka izračuna, odtegne in plača prispevke za socialno varnost in davčni odtegljaj, davčnemu zavezancu pa izplača neto dohodek.

Kadar se dohodek izplača v naravi, od takšne oblike dohodka ni mogoče odtegniti in plačati prispevkov za socialno varnost in davčnega odtegljaja ter izplačati tako zmanjšanega dohodka. Zato se, kadar plačnik davka izplača dohodek v naravi, ta dohodek šteje za neto dohodek. V skladu s sistemom bruto dohodka, je plačnik davka dolžan v skladu s splošnimi pravili ZDoh-2 (16. člen) ta dohodek obrutiti na način, da se vrednost tega dohodka poveča s koeficientom davčnega odtegljaja, če so izpolnjeni naslednji pogoji:

- v skladu z ZDoh-2 in zakonom, ki ureja davčni postopek, obstaja obveznost obračuna, odtegnitve in plačila davčnega odtegljaja od tega dohodka in
- ni drugega dohodka zavezanca, prejetega v denarju pri izplačevalcu dohodka v naravi ali ta ni zadosten, da bi se od tega dohodka lahko odtegnil in plačal davčni odtegljaj od dohodka v naravi.

Načelo brutenja pomeni, da plačnik davka poleg (neto) dohodka v naravi zagotovi tudi del dohodka (prispevke za socialno varnost in davčni odtegljaj), v višini kot bi se moral izračunati, odtegniti in plačati od dohodka pred izplačilom neto dohodka.

Dohodka v naravi ni treba obrutiti, če zavezanec pri izplačevalcu dohodka poleg dohodka v naravi prejme tudi drug dohodek v denarju, od katerega se lahko odtegne in plača znesek odtegljaja, ki bi ga bilo treba odtegniti in plačati od dohodka, prejetega v naravi. V tem primeru se prejeti dohodek v naravi šteje za bruto dohodek, prispevki za socialno varnost in davčni odtegljaj pa se namesto od tega dohodka odtegnejo in plačajo od drugega dohodka v denarju, prejetega od istega izplačevalca.

S predlagano spremembo se določi posebna davčna obravnava za dohodek iz delovnega razmerja, ki se izplača v naravi, in sicer v obliki delnic ali deležev v družbi. Za to vrsto dohodka iz delovnega razmerja se predlaga odstop od koncepta brutenja dohodkov v naravi, kot je določeno v splošnih pravilih ZDoh-2, in sicer zaradi spodbujanja nagrajevanja delavcev v obliki delnic in deležev na način, da se stroški delodajalca pri tem pomembno ne povečajo, saj to lahko zavira nagrajevanje in posledično udeležbo delavcev v lastniški strukturi delodajalca – gospodarske družbe. Navedena možnost se bo lahko uporabila, če se ne uporabijo šesti do osmi odstavek 43. člena ZDoh-2.

## **1.4 Dohodki iz dejavnosti**

### *1.4.1 Ugotavljanje davčne osnove od dohodkov iz dejavnosti z upoštevanjem normiranih odhodkov*

Sistem ugotavljanja davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov je poenostavljeni način določanja davčne osnove od dohodkov iz dejavnosti. Poenostavljeni sistem je bil uveden že leta 1991, vendar je bil pozneje večkrat spremenjen in dopolnjen, predvsem glede vključevanja čim večjega števila zavezancev. Največja sprememba je bila uvedena z Zakonom o spremembah in dopolnitvah Zakona o dohodnini (ZDoh-2L) leta 2012, ki v temeljih 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 ali oseb, katerih prihodki se upoštevajo pri presoji izpolnjevanja prihodkovnega pogoja. Stopnja normiranih odhodkov se je zvišala na 70 % davčno priznanih prihodkov za vse (brez izjem za nekatere dejavnosti) in odpravila se je možnost uveljavljanja dejanskih stroškov obveznih prispevkov za socialno varnost. Za zavezance, ki se po svoji presoji vključijo v sistem, se je uvedlo ugotavljanje prihodkov po načelu obračunane realizacije, namesto zahteve za vstop sta se uvedla priglasitev v sistem s prekluzivnim rokom (določeno z zakonom, ki ureja davčni postopek) in samodejno podaljševanje tega načina ugotavljanja davčne osnove, zavezanec pa davčni organ le 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 obveznosti. Spremenil se je tudi način izračunavanja davčne osnove, in sicer se izračunava v davčnem obračunu, ne več z odločbo davčnega organa na podlagi napovedi zavezanca ali kot plačnika davka v obračunu davčnega odtegljaja.

Skupina poslank in poslancev je v prvi polovici leta 2014 Državnemu zboru Republike Slovenije (v nadaljnjem besedilu: Državni zbor) 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, te spremembe je Državni zbor sprejel kljub nasprotovanju Vlade Republike Slovenije. 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. Stopnja normiranih odhodkov pa se je zvišala s 70 % na 80 % davčnih prihodkov. Predlog predlagatelja je temeljil na oceni, da ureditev, sprejeta leta 2012, ne zajema dovolj podjetnikov, ki jim je bila 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. Poleg tega je menil, da je glede na spremenjene razmere v gospodarstvu, ki se še vedno zaostrejuje, smiselno stopnjo normiranih odhodkov zvišati, saj administrativne obremenitve pri izpolnjevanju davčnih obveznosti pri poslovanju omejuje zlasti 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 bolj uporablja kot instrument zniževanja davčnih obveznosti.



Zato se je z Zakonom o spremembah in dopolnitvah Zakona o dohodnini (ZDoh-2S), ki se je začel uporabljati z davčnim letom 2018, in Zakonom o spremembah in dopolnitvah Zakona o dohodnini (ZDoh-2AA), ki se je začel uporabljati z davčnim letom 2023, pristopilo k spremembam nekaterih elementov sistema s ciljem, da se ob ohranitvi administrativne enostavnosti sistema bolj upoštevata ekonomska moč zavezanca in s tem pravičnost sistema ter se zmanjša privlačnost sistema za uporabo kot instrumenta zniževanja davčnih obveznosti.

Danes se kaže, da navedeni poskusi odpravljanja pomanjkljivosti sistema niso bili učinkoviti, saj število zavezancev, vključenih v ta sistem, še vedno narašča (81.111 konec leta 2023) in je že močno preseglo število zavezancev v osnovnem sistemu določanja davčne osnove od dohodka iz dejavnosti (51.004 zavezancev konec leta 2023). Sistem ostaja instrument zniževanja davčne obveznosti in preveč odstopa od načela obdavčevanja po ekonomski moči in posledično enake obravnave zavezancev v podobnih dohodkovnih položajih. To je problematično na ravni primerjave z zavezanci z drugimi aktivnimi dohodki, ki se vključujejo v letno odmero dohodnine, ter na ravni primerjave z zavezanci v skupini zavezancev, ki so v sistemu normiranih odhodkov, saj je stopnja normiranih odhodkov določena visoko, brez upoštevanja vrste dejavnosti z vidika stroškovne intenzivnosti.

Zdajšnji sistem povzroča tudi neprimerne spodbude na obnašanje in ravnanje zavezancev in nekaterih drugih subjektov, in sicer:

- je spodbuda za prikrievanje prihodkov z namenom kvalifikacije za vstop v sistem normiranih odhodkov;
- vpliva na prakse na trgu dela (dualnost trga dela ali povečevanje obsega prekarnih zaposlitev) – dodatna spodbuda (predvsem za delodajalce in za delavce na kratek rok), da se formalno določeno razmerje prikazuje kot neodvisno razmerje (npr. s. p.), čeprav gre glede na ekonomsko in pravno vsebino razmerja za odvisno razmerje ali delovno razmerje. Z vidika varstva pravic delavcev, erozije davčne in prispevne osnove ter nelojalne konkurence med delodajalci na trgu dela so navedene prakse zelo problematične;
- vpliv na področje sive ekonomije – zmanjšan interes zavezancev v sistemu normiranih odhodkov, da zahtevajo račun pri nabavi blaga ali storitev, ker ga ne potrebujejo za uveljavljanje dejanskih odhodkov;
- vpliv na obnašanje zavezancev v zvezi z drobljenjem opravljanja dejavnosti prek različnih statusnih oblik ali na prenehanje opravljanja dejavnosti s ponovnim začetkom v enaki in drugi statusni obliki z namenom izpolnjevanja pogojev za vstop v sistem normiranih odhodkov ali z namenom prikritih izplačil npr. iz družb prek statusa s. p., ki ugotavlja davčno osnovo z upoštevanjem normiranih odhodkov (uporaba sistema normiranih odhodkov pri povezanih osebah kot instrumenta zniževanja davčnih obveznosti);
- vpliv na področje sistemov socialnih zavarovanj in socialnega varstva, saj se dohodek, ugotovljen za davčne namene, uporablja tudi pri določanju obveznosti iz naslova prispevkov za socialno varnost in določanju pravic iz naslova socialnovarstvenih in družinskih prejemkov. Gre za vplive z vidika vzdržnosti teh sistemov, z vidika pravičnejše participacije v teh sistemih glede na ekonomsko moč ter z vidika socialne varnosti teh subjektov v primeru nastanka nezmožnosti za delo, npr. zaradi starosti, bolezni.

Obseg zlorab sistema normiranih odhodkov je tako velik, da ga je samo s poostrenimi nadzori težko spraviti v sprejemljiv okvir. Pojavljajo se opozorila posameznih podjetij, da naj bi podjetja zaradi ugodnejše davčne obravnave zaposlovala razvojni kader 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 razmerja, ki ni skladno s pravno in ekonomsko vsebino razmerja (fiktivna samozaposlitev). Tovrstno ravnanje je problematično tako z vidika delavca, ki nima ustrezne delovnopravne zaščite, ima slabšo socialno varnost za primere nezmožnosti za delo in za čas upokojitve, kot z vidika temeljnih načel socialnih zavarovanj (predvsem načela solidarnosti, ki naj bi se uresničevalo tudi glede obveznosti prek dohodkovne zmožnosti

zavarovanca in načela primerljive davčne obravnave zavezancev v približno enakih položajih). Kot je navedeno zgoraj, je problematičen tudi z vidika pravične participacije ali razdelitve pravic iz javnih sredstev (na primer otroški dodatki, plačila vrtcev, štipendije, socialne pomoči).

Za pomanjkljivo se je izkazalo tudi dejstvo, da se za fizične osebe, ki opravljajo dejavnost, in se odločijo za vstop v sistem normiranih odhodkov, ne razpolaga s podatki iz letnih poročil, saj nimajo obveznosti priprave letnih poročil za statistične in analitične namene ter namene javne objave. To z naraščanjem števila tovrstnih zavezancev postaja vse večji problem.

Obseg zlorab sistema normiranih odhodkov je tako velik, da ga je samo s poostrenimi nadzori težko spraviti v sprejemljiv okvir. Pojavljajo se opozorila posameznih podjetij, da naj bi podjetja zaradi ugodnejše davčne obravnave zaposlovala razvojni kader 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 razmerja, ki ni skladno s pravno in ekonomsko vsebino razmerja (fiktivna samozaposlitev). Tovrstno ravnanje je problematično tako z vidika delavca, ki nima ustrezne delovnopravne zaščite, ima slabšo socialno varnost za primere nezmožnosti za delo in za čas upokojitve, kot z vidika temeljnih načel socialnih zavarovanj (predvsem načela solidarnosti, ki naj bi se uresničevalo tudi glede obveznosti prek dohodkovne zmožnosti zavarovanca in načela primerljive davčne obravnave zavezancev v približno enakih položajih). Kot je navedeno zgoraj, je problematičen tudi z vidika pravične participacije ali razdelitve pravic iz javnih sredstev (na primer otroški dodatki, plačila vrtcev, štipendije, socialne pomoči).

Med zavezanci, ki ugotavljajo davčno osnovo na podlagi normiranih odhodkov, jih v letu 2023 prihodkov ni imelo 5 %, prihodke od 1 EUR do 12.500 EUR je imela dobra tretjina zavezancev. Prihodke do 30.000 EUR sta imeli približno dve tretjini zavezancev, njihov delež v celotnih prihodkih je znašal 28 % in v celotni davčni obveznosti 21 %. Prihodke nad 60.000 EUR je imelo le 8 % zavezancev, nad 100.000 EUR pa 2 %. Delež davčne obveznosti v celotni davčni obveznosti zavezancev s prihodki nad 60.000 EUR je znašal 39 %, tistih s prihodki nad 100.000 EUR pa 18 %.

Med zavezanci, ki so ugotavljali davčno osnovo na podlagi normiranih odhodkov, so prevladovali tisti, ki so obvezno socialno zavarovani iz naslova opravljanja zadevne dejavnosti, teh je bilo 53 %. Pri tem je bilo zavezancev s prihodki do 60.000 EUR približno 86 % zavezancev, od tega s prihodki do 30.000 EUR kar 53 %. Porazdelitev t. i. popoldanskih normirancev, torej zavezancev, ki so obvezno socialno zavarovani na drugi osnovi (opomba: to je lahko le delovno razmerje zaradi sistema vrstnega reda vključitve v socialna zavarovanja), po prihodkovnih razredih kaže nekoliko drugačno podobo, saj jih prihodek do 30.000 EUR dosega skoraj 80 %, do 12.500 EUR letnih prihodkov pa jih dosega 54 %.

Zaradi vsega navedenega so pripravljene predlogi sprememb sistema, ki pomenijo še korak bližje sistemu, s katerim bi v končni fazi učinkovito odpravili pomanjkljivosti sistema in ga oblikovali v sistem, ki bi sledil predvsem osnovnemu cilju sistema, torej poenostavitvi pri določanju davčne osnove od dohodka iz dejavnosti predvsem za zavezance z majhnim obsegom poslovanja. S predlogom se želi rešiti predvsem problematiko t. i. popoldanskih normirancev, za katere je veljavni sistem še posebej ugoden, in tistih z višjimi letnimi prihodki.

#### *1.4.2. Prenos davčnih izgub*

V veljavnem ZDoh-2 je davčna izguba opredeljena kot negativna davčna osnova, torej presežek odhodkov nad prihodki, ki so določeni z ZDoh-2. Davčno izgubo lahko zavezanec pokriva z zmanjšanjem davčne osnove od dohodka iz dejavnosti v naslednjih davčnih letih. Pokrivanje davčne izgube v naslednjih davčnih obdobjih je torej določeno časovno neomejeno. Določene so tudi nekatere druge omejitve v povezavi z višino davčne osnove posameznega davčnega leta oziroma t. i. varovalke za primere prenehanja opravljanja dejavnosti in prenosa podjetja na drug subjekt.

Leta 2022 je 6.508 zavezancev s pokrivanjem izgub iz preteklih let zmanjšalo davčno osnovo v skupnem znesku 20,9 milijona EUR, kar je za več kot 36 % več glede na predhodno leto in skoraj trikratnik iz leta 2020. Po preliminarnih podatkih za leto 2023 se je znesek pokrivanja izgub iz preteklih let zmanjšal na skoraj 17,9 milijona EUR (5.786 zavezancev). Ob oddaji obračuna za leto 2022 je imelo 24.185 zavezancev za davek od dohodkov iz dejavnosti za 390 milijonov EUR neizkoriščene izgube, ki so jo prenesli v naslednje leto.

#### *1.4.3. Olajšava za vlaganja v digitalni in zeleni prehod*

Olajšava za digitalni in zeleni prehod je bila v ZDDPO-2 in ZDoh-2 uvedena z davčnim letom 2022. Širši namen olajšave je z davčnim ukrepom spodbuditi vlaganje v opremo in tehnologije, ki bodo zavezancem olajšale doseganje ciljev iz evropskega zelenega dogovora, h katerim se je zavezala Evropska unija in tako tudi Slovenija. Zeleni dogovor je zaveza, da bo EU do leta 2050 postala prva podnebno nevtralna celina na svetu. V ta namen je EU sprejela niz ukrepov na področju podnebja, okolja, energije, prometa, industrije, kmetijstva in trajnostnega financiranja, s katerimi naj bi do leta 2050 postala sodobno, učinkovito in konkurenčno gospodarstvo, ki bo zagotavljalo ničelne emisije toplogrednih plinov in gospodarsko rast, ločeno od uporabe virov. Ker navedeni prehod zahteva precejšnja finančna sredstva in precejšnja vlaganja, je treba to podpreti z različnimi ukrepi. Eden od teh ukrepov je tudi davčni ukrep v obliki davčne olajšave. Namen olajšave, poleg spodbujanja zelenega prehoda, je tudi spodbujanje uporabe novih digitalnih poslovnih modelov, s katerimi se olajša poslovanje podjetij, saj digitalizacija pospešuje razvoj novih načinov poslovanja, ki so stroškovno učinkovitejši, s tem pa se povečuje konkurenčna sposobnost gospodarstva (gre za t. i. četrto industrijsko revolucijo s poudarkom na razvoju avtomatizacije in prenosa podatkov v proizvodne tehnologije).

Ker so vlaganja predvsem v zeleni prehod z vidika finančnih vložkov intenzivna in dolgotrajnejša, pri tem pa ta pomenijo nekaj posebnega za zavezanca, saj se z vlaganjem v zeleni in digitalni prehod zavezanec zavestno odloči za prehod iz običajnega poslovnega modela v trajnostni poslovni model, je smiselno omogočiti prenos neizkoriščenega dela olajšave za digitalni in zeleni prehod v naslednja davčna leta.

Iz podatkov davčnih obračunov akontacije dohodnine od dohodka iz dejavnosti je razvidno, da je v letu 2022 navedeno olajšavo uveljavljalo 59 zavezancev v skupnem znesku manj kot 0,5 milijona EUR. Najvišja olajšava, ki bi jo zavezanec lahko uveljavil, a je zaradi omejitev pri zniževanju davčne osnove ni mogel v celoti, je znašala slabih 23.000 EUR, izkoriščene je bilo za dobrih 10.000 EUR, kar pomeni, da je dobrih 12.000 EUR (54 % možne olajšave) ostalo neizkoriščene. Po preliminarnih podatkih za leto 2023 se je znesek izkoriščene olajšave povečal na skoraj 0,8 milijona EUR, število zavezancev, ki jo je uveljavljalo, pa na 73.

### **1.5 Kmetijstvo**

ZDoh-2 določa posebno ureditev obdavčitve dohodkov iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti, med katere se štejejo potencialni tržni dohodki od pridelave na zemljiščih oziroma v panjih (po predpisih o ugotavljanju katastrskega dohodka) in drugi dohodki, ki so plačila iz naslova ukrepov kmetijske politike in druga plačila iz naslova državnih pomoči, prejeta v zvezi z opravljanjem osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti.

Oprostitve obdavčitve posameznih dohodkov, pridobljenih v zvezi z osnovno kmetijsko in osnovno gozdarsko dejavnostjo, določa 26. člen ZDoh-2. Pri tem se tudi pri oprostitvah zasleduje osnovno načelo obdavčitve z dohodnino, na podlagi katerega so obdavčeni vsi dohodki fizičnih oseb, to je načelu enakopravne obdavčitve vseh subjektov glede na njihovo ekonomsko moč in enako obravnavo primerljivih položajev med zavezanci.

V 26. člen ZDoh-2 se je v preteklosti posegalo večkrat, tudi z ukrepi, ki niso ustrezno zasledovali osnovnih načel obdavčitve z dohodnino. Med drugim se je leta 2010 v ta člen vnesla tudi določitev oprostitve za plačila za naravne in druge omejitve (t. i. OMD plačila), kljub takratnim strokovnim opozorilom, da zanjo ni

ekonomskih razlogov in da taka rešitev krši načelo enake obravnave in enega bistvenih davčnih načel, da iste postavke ne smemo upoštevati dvakrat ali je celo ne upoštevati. Zato se je z novelo ZDoh-2AA v letu 2022 z izključitvijo dela OMD plačil iz oprostitev le odpravila dolgoletna anomalija.

OMD plačila so namenjena pokrivanju višjih stroškov in nadomeščanju izpada dohodka ob pridelavi na zemljiščih na večjih nadmorskih višinah in predvsem na zemljiščih z nagibi, kamnitostjo in drugimi omejevalnimi dejavniki in so ciljno naravnan ukrep, ki rešuje težave kmetovanja na teh območjih. Davčna politika ta ukrep dopolnjuje na način, da težje pridelovalne razmere upošteva v izračunu katastrskega dohodka, ki je za zemljišča s slabšimi razmerami občutno nižji. Ker se z omenjenim popravkom katastrskega dohodka za zemljišča v težjih pridelovalnih razmerah dohodek pomembno zniža, izvzem OMD plačila (ki je nadomestilo izpada dohodka) iz obdavčitve pomeni izvzem dela dohodka iz obdavčitve in s tem neenako obravnavo glede na druge zavezanca.

Od skupno 394.059 kmečkih gospodinjstev v letu 2022, ki imajo v lasti ali uporabi kmetijska in gozdna zemljišča in uveljavljajo subvencije, jih je v odmero dohodnine (ker presegajo 200 EUR dohodka iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti) vključenih 106.839 (nekaj več kot 27 % vseh gospodinjstev). Po podatkih se je v davčno osnovo zajelo nekaj manj kot 133 milijonov EUR drugih dohodkov (torej kmetijskih subvencij z naravo dohodka), zaradi ureditve v 2. točki 26. člena ZDoh-2 (dohodki, izplačani za ukrepe kmetijske politike) pa je bilo dohodnine oproščenih približno 140 milijonov EUR takih dohodkov.

Od skupno 57.218 prejemnikov dohodkov, ki so bili izplačani za ukrepe kmetijske politike, vezane na izvajanje tehnologije, ki presegajo obvezne standarde in so oproščeni plačila dohodnine (2. točka 26. člena ZDoh-2), je bilo med njimi v letu 2022 skupaj 46.382 prejemnikov OMD plačil. Skupni znesek OMD plačil je v letu 2022 znašal 42,5 milijona EUR in je bil glede na plačila v letu 2023 večji za skoraj trikrat. Ob tem je bilo tudi število prejemnikov OMD plačil v letu 2023 za več kot 55 % manjše glede na leto 2022. V povprečju so kmečka gospodinjstva prejela približno 900 EUR OMD plačil.

Po uveljavitvi ZDoh-2AA so se pojavile zahteve kmetov, ki naj bi jim veljavna ureditev pomenila dodatne stroške k že tako težkim razmeram kmetovanja na območjih OMD. Kot izhaja iz Strateškega načrta skupne kmetijske politike 2023–2027 za Slovenijo, OMD plačila prispevajo k ohranjanju in spodbujanju sonaravnih sistemov kmetovanja, ohranjanju kulturne krajine podeželskih območij in trajnostni rabi kmetijskih zemljišč. Pri tem se z obdelanostjo kmetijskih površin zagotavlja ohranjanje proizvodnega potenciala kmetijskih zemljišč, ki so za kmetijsko proizvodnjo manj primerna in je pridelava otežena, s tem pa se posledično ohranja biotska raznovrstnost in se prepreči zaraščanje površin. V ta namen se OMD plačilo lahko dodeli samo za nekatera območja v Sloveniji, ki imajo naravne omejitve (talni potencial, klima, strmina, velikost obdelovalne površine, posebne omejitve) in so določena s posebnim predpisom.

Zato je s ciljem podpornega ukrepa kmetijski politiki, ki odpravlja težave območij OMD, smiselno tudi z davčno politiko pomagati ohranjati kmetovanje na teh območjih in v ta namen plačila za naravne in druge omejitve, značilne za posamezno območje, v celoti oprostiti plačila dohodnine.

## **1.6 Druge rešitve**

### *1.6.1 Uveljavitev sistema dolgotrajne oskrbe*

3. avgusta 2023 je začel veljati Zakon o dolgotrajni oskrbi (v nadaljnjem besedilu: ZDOsk-1). ZDOsk-1 je nov sistem obveznega socialnega zavarovanja v Sloveniji, ki prinaša tudi sistem plačevanja obveznih prispevkov, uvaja pa tudi nove pravice iz socialnega zavarovanja (tako pravice v obliki storitev kot začasne denarne dohodke). Vse navedeno je treba ustrezno vpeljati v sistem ZDoh-2, primerljivo drugim sistemom obveznih socialnih zavarovanj v Sloveniji.

*1.6.2 Odločba Ustavnega sodišča o ugotovitvi, da je 5. točka 27. člena Zakona o dohodnini v neskladju z Ustavo (Uradni list št. 132/22 z dne 14. oktobra 2022)*

Dne 29. septembra 2022 je Ustavno sodišče odločilo, da je 5. točka 27. člena ZDoh-2 v neskladju z Ustavo in je Državnemu zboru naložilo, da mora ugotovljeno neskladje odpraviti v enem letu po objavi te odločbe v Uradnem listu Republike Slovenije. Ustavno sodišče je odločilo tudi, da do odprave ugotovljenega neskladja veljajo za obdavčitev izplačila odškodnine za vse pravno priznane oblike nepremoženjske škode enaka pravila, kot veljajo za obdavčitev odškodnin, opredeljenih v 5. točki 27. člena ZDoh-2.

Zaradi navedene odločitve Ustavnega sodišča je treba ustrezno ustavno skladno prilagoditi 5. točko 27. člena ZDoh-2, to je ustrezno urediti obdavčitev odškodnin za vse pravno priznane oblike nepremoženjske škode.

### *1.6.3 Bonitete v zvezi z vozili na električni pogon*

#### *1.6.3.1 Napoved odprave ničelne bonitete za osebna motorna vozila na električni pogon*

Spodbujanje uporabe ekološko ustrežnejših vozil s poudarkom na povečanju števila službenih vozil na električni pogon v javnem in zasebnem sektorju zaradi večjih cenovnih škarij med vozili, ki za pogon uporabljajo fosilna goriva, in vozili na električni pogon, še ni končano. Ker je jasno nakazan trend zapiranja teh škarij, je smiselno za daljše obdobje naprej napovedati spremembo na področju bonitet za službena vozila na način, da bo vrednost bonitete za zasebno rabo službenih osebnih motornih vozil na električni pogon še vedno izražala zeleno komponento teh vozil (nižja vrednost te bonitete glede na boniteto za vozila na fosilna goriva) ob hkratnem zavedanju, da gre za ugodnost delojemalca večje vrednosti in je veljavno stanje, ki za to obliko bonitete določa vrednost nič, nevzdržno.

Po podatkih FURS so bili v letu 2022 mesečno obračunani prispevki za socialno varnost in dohodnina za približno 13.000 zavezancev, ki so jim delodajalci zagotavljali službeno vozilo za zasebno rabo. Poleg tega je bilo mesečno še približno 400 zavezancev, ki so imeli v uporabi vozilo na električni pogon, kar je pomenilo, da je znesek bonitete enak 0. Večini zavezancev (10.500 ali 81 %) je delodajalec zagotavljal tudi gorivo.

Po podatkih SURS je bilo v letu 2023 prvič registriranih 5.180 osebnih vozil na električni pogon, kar je za 85 % več kot v letu 2022. Delež teh vozil med vsemi na novo registriranimi je znašal 6 %, delež vozil na električni pogon v primerjavi z vsemi registriranimi osebnimi vozili pa je konec leta znašal 1 % (12.743 od 1.230.565).

#### *1.6.3.2 Kolesa in polnjenje električnih vozil*

Zasebna raba službenih osebnih motornih vozil na električni pogon ni edini način za ekološko ustrežnejše oblike trajnostne mobilnosti, zato je mogoče na področju davčnega sistema spodbujati tudi druge načine trajnostne mobilnosti. Poleg osebnih motornih vozil na električni pogon v lasti delodajalca je možno spodbujati tudi uporabo osebnih motornih vozil na električni pogon delojemalca na način, da se polnjenje teh vozil na polnilnih postajah delodajalca ne šteje za boniteto. Za premagovanje krajših do srednje dolgih razdalj pa je smiselno z davčno politiko spodbujati tudi uporabo službenih koles za zasebno rabo, tako klasičnih koles kot koles s pomožnim električnim motorjem, ki pa imajo dvojne pozitivne učinke, saj spodbujajo zdrav način življenja in pripomorejo k prehodu na trajnostne oblike mobilnosti. Drugih oblik mobilnosti z davčno politiko ni smiselno spodbujati, saj pomenijo večjo potencialno nevarnost za zdravje uporabnikov.

Po podatkih SURS letno v Slovenijo uvozimo ali pridobimo iz držav članic EU več kot 80.000 koles. V zadnjih letih se je močno povečal delež električnih koles (moč motorja do vključno 250 W) – v letu 2023 je bilo uvoženih/pridobljenih 16.000 električnih koles, trend se nadaljuje tudi v prvem četrtletju leta 2024.

### *1.6.4 Posebna davčna osnova za napotene javne uslužbenke in funkcionarje*

Po veljavni ureditvi ZDoh-2 je za javne uslužbenke in funkcionarje, ki so napoteni na delo v tujino, določena posebna davčna osnova. Navedenim zavezancem se v davčno osnovo od dohodka iz delovnega razmerja vštejejo le tisti dohodki ali deli dohodka iz delovnega razmerja, ki po vsebini in obsegu ustrezajo tovrstnim

dohodkom, ki bi jih za enaka dela prejemali v Sloveniji. Vsi drugi dohodki iz delovnega razmerja, ki jih prejmejo ti zavezanci zaradi napotitve, so iz davčne osnove izvzeti. Na primer: v davčno osnovo se všteva le tisti del plače, ki bi ga javni uslužbenec in funkcionar prejel za delo v Sloveniji, ne celotna plača, kot to na splošno velja za preostale zavezance, ki prejemajo plačo. V davčno osnovo se ne vštevajo niti drugi dohodki iz delovnega razmerja, ki jih javni uslužbenec in funkcionar prejme le zaradi napotitve na delo v tujino in niso po vsebini in obsegu primerljivi z dohodki, ki bi jih prejel na delu v Sloveniji.

Ker je ugodnejša davčna obravnava zgolj za določeno skupino napotениh delojemalcev problematična tako z vidika enake obravnave davčnih zavezancev (načelo enakosti) kot z vidika pravičnosti (načelo pravičnosti), se predlaga odprava posebne davčne osnove za javne uslužbence in funkcionarje, ki so napoteni na delo v tujino. Načelo enakosti pred zakonom zakonodajalca zavezuje, da enaka ali podobna razmerja ureja enako. Pri oblikovanju sistema obdavčitve fizičnih oseb pa je eno izmed ključnih načel, ki mu je treba slediti, tudi načelo pravičnosti, pri katerem se sledi t. i. načelu horizontalne pravičnosti (zavezanci s približno enakimi dohodki so obremenjeni s približno enako dohodnino) in načelu t. i. vertikalne pravičnosti (zavezanci z višjimi dohodki plačajo več davka). Zavezanci s približno enako višino dohodkov so torej zavezani plačilu približno enake dohodnine.

#### *1.6.5 Drugo*

V sodni praksi so se pokazale nekatere pomanjkljivosti določb ZDoh-2, zato je treba te urediti na način, da bodo določbe jasne in bodo sledile namenu, ki jih zasledujejo. Nekatere rešitve pa je treba ustrezno urediti zaradi začasnosti veljavnih ukrepov ali začasne ureditve v drugih zakonih, in sicer na način, da se prehodne določbe tako ZDoh-2 kot iz drugih zakonov ustrezno umestijo v zakon.

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

### **2.1 Cilji**

Cilj zakona je spodbujanje privabljanja nove delovne sile na slovenski trg dela, spodbujanje delavske participacije v lastniški strukturi delodajalca, sledenje odločbam Ustavnega sodišča, preoblikovanje vsebin, ki povzročajo težave pri izvajanju ZDoh-2, in z jasnejšimi opredelitvami veljavnih davčnih pravil povečati davčno gotovost pri izvajanju ZDoh-2.

### **2.2 Načela**

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

### **2.3 Poglavitne rešitve**

#### *2.3.1 Privabljanje kadrov iz tujine*

##### **a) Posebna osebna olajšava za nove rezidente**

Predlaga se, da se novim rezidentom pod določenimi pogoji prizna zmanjšanje dohodnine v višini 7 % od prejete plače ali nadomestila plače.

##### **b) Letna odmera dohodnine za nerezidente**

Predlaga se, da se odpravi pogoj, da mora zavezanec za letno odmero dohodnine za nerezidente dokazati, da so dohodki, doseženi v Sloveniji, v državi rezidentstva izvzeti iz obdavčitve ali so neobdavčeni.

#### *2.3.2 Spodbujanje lastništva delavcev v lastniški strukturi delodajalca ali v delodajalcu nadrejeni družbi*

a) Inovativna zagonska podjetja

Predlaga se, da se za dohodke delavcev v inovativnih zagonskih podjetjih – bonitete v obliki deležev ali delnic – prestavlja trenutek izračuna davčne obveznosti od dohodka iz delovnega razmerja na trenutek odsvojitve teh delnic ali deležev ali na druge trenutke (prenehanje pogodbe o zaposlitvi, prenehanje, preoblikovanje delodajalca ali ko se delodajalec ne šteje več za plačnika davka po zakonu, ki ureja davčni postopek, ali če je od pridobitve delnic ali deležev preteklo deset let). Ob tem se ta dohodek, ki odpade na dohodek iz delovnega razmerja, povpreči po pravilu, kot je to določeno za dohodek, prejet na podlagi sodbe sodišča za preteklo ali več preteklih let.

b) Sistem t. i. brutenja dohodka, prejetega v naravi

Predlaga se, da se iz sistema, po katerem se dohodek v naravi poveča s koeficientom davčnega odtegljaja, izločajo dohodki v naravi, prejeti v obliki delnic ali deležev.

### 2.3.3 Dohodki iz dejavnosti

a) Ugotavljanje davčne osnove od dohodkov iz dejavnosti z upoštevanjem normiranih odhodkov

Pogoj za vstop v sistem normiranih odhodkov se določi tako, da lahko v ta sistem vstopi zavezanec, ki je v davčnem letu pred tem davčnim letom dosegel prihodke iz dejavnosti, ugotovljeni po pravilih o računovodenju, do 60.000 EUR in je bil ta zavezanec v skladu z zakonom, ki ureja pokojninsko in invalidsko zavarovanje, obvezno zavarovan na podlagi samozaposlitve za polni delovni čas neprekinjeno vsaj devet mesecev, za preostale zavezance, ki tega pogoja ne dosegajo, pa se pogoj dohodkov v davčnem letu pred tem davčnim letom določi v višini do 30.000 EUR. Višina normiranih odhodkov se pri t. i. polnih normirancih (sam zavezanec zavarovan za polni delovni čas vsaj devet mesecev – vključenost v zavarovanje druge osebe, npr. zaposlenega pri zavezancu, se ne šteje za izpolnitev pogoja za status t. i. polnega normiranca) za prihodke nad 60.000 EUR zniža na 0 %, do 60.000 EUR prihodkov pa višina normiranih odhodkov znaša 80 % prihodkov. Pri normirancih, ki ne izpolnjujejo pogoja vključenosti v zavarovanje, se prihodkovni prag, do katerega se določijo normirani odhodki v višini 40 % prihodkov, zniža na 30.000 EUR. Za izstop iz sistema normiranih odhodkov se določi povprečje prihodkov dveh zaporednih let v višini 60.000 EUR, 30.000 EUR oziroma 45.000 EUR, in sicer v odvisnosti od izpolnjevanja pogoja vključenosti zavezanca v zavarovanje v teh dveh zaporednih letih.

Uvaja se obveznost razkritja zneska prihodkov na letni ravni, doseženimi s povezanimi osebami in osebo, s katero je zavezanec v delovnem razmerju na podlagi sklenjene pogodbe o zaposlitvi.

b) Prenos davčnih izgub

Predlaga se, da se omeji pokrivanje davčnih izgub v naslednjih davčnih obdobjih (ki je po veljavnem sistemu neomejeno) na prihodnjih pet let, pri čemer se za že natečene davčne izgube to obdobje omeji na sedem prihodnjih let.

c) Olajšava za vlaganja v digitalni in zeleni prehod

Predlaga se, da se za neizkoriščeni del olajšave za digitalni in zeleni prehod omogoči prenašanje v naslednjih pet davčnih let.

č) Olajšava za donacije

Prenos začasne ureditve iz 5. člena Zakona o spremembi in dopolnitvi Zakona o varstvu pred naravnimi in drugimi nesrečami (Uradni list RS, št. 117/22).

### 2.3.4 Kmetijstvo

Predlaga se oprostitvev plačila dohodnine za OMD plačila v 100 % znesku prejetega dohodka iz tega naslova.

### 2.3.5 Druge rešitve

a) Uveljavitev sistema dolgotrajne oskrbe

Predlaga se, da se v sistem ZDoh-2 ustrezno umesti nov sistem obveznega socialnega zavarovanja v Sloveniji, tako na področju novih pravic kot novih obveznosti.

b) Odločba Ustavnega sodišča o ugotovitvi, da je 5. točka 27. člena Zakona o dohodnini v neskladju z Ustavo (Uradni list št. 132/22 z dne 14. oktobra 2022)

Predlaga se ustrezna prilagoditev 5. točke 27. člena ZDoh-2 v skladu z ugotovitvijo Ustavnega sodišča za vse pravno priznane oblike nepremoženjske škode.

c) Bonitete v zvezi z vozili na električni pogon

– Napoved odprave ničelne bonitete za osebna motorna vozila na električni pogon

Predlaga se, da se boniteta za zasebno rabo službenega osebnega vozila na električni pogon ne določa več v vrednosti nič, ampak se ta določi v višini 0,75 % nabavne vrednosti vozila mesečno, kar je za polovico manj, kot velja za zasebno rabo drugih službenih osebnih vozil, pri čemer se določi, da je do vključno davčnega leta 2029 vrednost te bonitete še vedno enaka nič.

– Kolesa in polnjenje električnih vozil

Predlaga se, da se za boniteto ne štejeta zagotavljanje električne energije delojemalcu za polnjene osebnih vozil delojemalca na nekomercialnih polnilnih postajah delodajalca in uporaba koles v lasti delodajalca (koles na električni pogon ali brez tega).

č) Posebna davčna osnova za napotene javne uslužbenke in funkcionarje

Predlaga se črtanje posebne davčne osnove za javne uslužbenke in funkcionarje, ki so napoteni na delo v tujino (od davčnega leta 2026 dalje), kar pomeni, da se bodo tudi tej skupini delojemalcev v davčno osnovo vštevali vsi dohodki iz delovnega razmerja, ne več le tisti dohodki ali deli dohodka iz delovnega razmerja, ki po vsebini in obsegu ustrezajo dohodkom, ki bi jih za enaka dela prejemal v Sloveniji.

d) Stroški prehrane med delom iz delovnega razmerja s tujim delodajalcem za delo v tujini

Predlaga se odprava priznavanja zniževanja davčne osnove za stroške prehrane, povečane za 80 %, glede na stroške, ki se maksimalno priznajo za določanje davčne osnove zaposlenim pri delodajalcu v Sloveniji, ki delo opravljajo v Sloveniji. Po predlogu bodo zavezanci v delovnem razmerju s tujim delodajalcem, ki delo opravljajo v tujini, glede maksimalne višine priznanih stroškov prehrane na delu izenačeni z zaposlenim z delovnim razmerjem v Sloveniji, ki delo opravljajo v Sloveniji.

e) Ustrezna umestitev dohodkov in obveznosti plačila prispevkov za socialno varnost po ZDosK-1 v ZDoh-2.

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

Hkrati je treba sprejeti oziroma začeti uporabljati predlog Zakona o spremembah in dopolnitvah Zakona o davčnem postopku, saj so za izvedbo nekaterih rešitev, ki se uvajajo s tem zakonom (odstop od sistema brutenja, posebna obravnava za zaposlene v inovativnih zagonskih podjetjih), postopki in obveznosti zagotavljanja podatkov določeni s predlog Zakona o spremembah in dopolnitvah Zakona o davčnem postopku.

## **2.5 Podzakonski akti**

Navedene rešitve zahtevajo spremembe ali 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,
- Pravilnik o izvajanju Zakona o davčnem postopku,
- Pravilnik o dostavi podatkov za odmero dohodnine.

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

#### **3.1 Finančni učinek predlaganih rešitev**

Obseg finančnih posledic je pri nekaterih ukrepih nemogoče oceniti, glede na to, da predlagatelj ne razpolaga s potrebnimi podatki, ki so izhodišče za oceno. Kljub vsemu se ocenjuje, da bodo trije ključni ukrepi, ki so razvojno naravnani s ciljem podpore gospodarstvu za ustvarjanje spodbudnega poslovnega okolja in povečanja produktivnosti, imeli pozitivne učinke na prihodke državnega proračuna in druga javnofinančna sredstva. Gospodarstvu bo namreč z možnostmi posebne osebne olajšave za nove rezidente, odstopa od brutenja in posebne obravnave dohodkov delavcev inovativnih zagonskih podjetij, torej spodbud, ki jih trenutno v sistemu dohodnine nismo imeli, omogočeno dodatno zaposlovanje ali izplačevanje dohodkov, kar pomeni dodatne prihodke v državni proračun.

Preostale predlagane rešitve predloga zakona bodo po oceni javnofinančne prihodke v letu 2025 povečale za približno 9,5 milijona EUR. Od leta 2030 pa bodo dodatni prihodki še iz naslova predloga rešitve, s katero se bo odpravila ničelna boniteta za osebna motorna vozila na električni pogon. Višina tega je odvisna predvsem od uspešnosti razvoja in povečanja uporabe vozil na električni pogon.

Ob upoštevanju, da bodo rešitve vplivale na prihodke v državni proračun iz naslova dohodnine, to neposredno pomeni tudi dodaten vpliv na prihodke občinskih proračunov. Glede na sistem financiranja občinskih proračunov bodo tem ustrezno dodeljenih nekoliko več sredstev šele v letu 2027.

#### *3.1.1 Ugotavljanje davčne osnove od dohodkov iz dejavnosti z upoštevanjem normiranih odhodkov*

Sprememba odstotka normiranih odhodkov pri zavezancih, ki ugotavljajo davčno osnovo od dohodkov iz dejavnosti z upoštevanjem normiranih odhodkov (t. i. normiranci), bo pomenila, da bodo zavezanci, ki niso socialno zavarovani na osnovi opravljanja dejavnosti, ampak na osnovi drugih podlag (t. i. popoldanski normiranci), plačali za približno 9 milijonov EUR več dohodnine. Pri zavezancih, ki so iz naslova opravljanja dejavnosti tudi socialno zavarovani (t. i. polni normiranci), se ocenjuje približno 3 milijone EUR več prihodkov iz naslova dohodnine, tako da bo skupni finančni učinek sprememb približno 12 milijonov EUR več prihodkov iz naslova dohodnine na letni ravni.

#### *3.1.2 Kmetijstvo*

Ob upoštevanju podatkov o zavezancih, ki jim je bila odmerjena dohodnina za leto 2022 in so poleg OMD plačil prejeli tudi druge dohodke, bo po oceni z izključitvijo OMD plačil razbremenjenega za približno 20 milijonov EUR dohodka. Ocenjuje se, da bo tako ob upoštevanju podatkov zaradi izključitve OMD plačil iz obdavčitve v celoti za okoli 2,5 milijona EUR manj prihodkov iz naslova dohodnine.

#### *3.1.3 Druge rešitve*

V povezavi s predlagano rešitvijo odprave ničelne bonitete za osebna motorna vozila na električni pogon se lahko dodatne finančne posledice na javnofinančne prihodke pričakujejo šele v letu 2030, ko se bo izteklo prehodno obdobje ničelne vrednosti te bonitete. Ob predpostavki, da bi lahko bilo v začetnih nekaj letih povprečno število vozil, ki jih bodo polnili zaposleni pri delodajalcu, okoli 2.000 in bo strošek električne energije pri polnjenju za eno vozilo okoli 50 EUR na mesec, bo to pomenilo, da bi se osnova zavezancev za dohodnino in prispevke za socialno varnost povečala za 1,2 milijona EUR. To bi pomenilo, da bi se

javnofinančni prihodki na letni ravni povečali za 0,8 milijona EUR, od tega 0,3 milijona EUR na račun dohodnine in 0,5 milijona EUR na račun prispevkov za socialno varnost.

Znižanje bonitete za zasebno rabo službenih koles (tudi električnih) po presoji predlagatelja bo imela pomembnega učinka na javnofinančne prihodke. Njen pomen je predvsem demonstracijski in ima cilj prehajanja k trajnostni obliki mobilnosti, saj se s tem izenačuje vrednotenje bonitete za klasična kolesa in kolesa na električni pogon.

#### **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 EU na področju obdavčevanja dohodkov fizičnih oseb ni posebnih usklajevalnih pravil, zato se obdavčevanje dohodkov fizičnih oseb ne usklajuje s pravnim redom EU. 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<sup>3</sup>

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

###### *5.1.1 Avstrija*

Avstrija ima možnost uveljavljanja normiranih odhodkov.

Dohodek iz dejavnosti vključuje dohodek iz kmetijske in gozdarske dejavnosti, dohodek iz poklicnih in drugih neodvisnih storitev ter dohodek iz trgovanja ali poslovanja.

Dohodek iz dejavnosti se lahko izračunava po dveh metodah – po metodi plačane realizacije ali po metodi obračuna ali nastanka poslovnega dogodka. Na splošno se dohodek iz dejavnosti 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 pogoje. Davčni zavezanci, ki dosegajo dohodek iz neodvisnih storitev ali dohodek iz trgovanja ali poslovanja, jim ni treba voditi poslovnih knjig in jih ne vodijo prostovoljno ter katerih prihodki preteklega leta ne presegajo 220.000 EUR, lahko ugotavljajo svoje dohodke (davčno osnovo) na podlagi normiranih odhodkov. Normirani odhodki lahko znašajo do 12 % prihodka (maksimalno 26.400 EUR) oziroma 6 % prihodka (maksimalno 13.200 EUR) za določene zavezance (npr. avtorje, učitelje, znanstveno osebje in svetovalci). Poleg normiranih odhodkov lahko upoštevajo tudi dejanske odhodke za stroške prodaje, surovin, polproizvodov, plač (s stroški prispevkov za socialno varnost).

---

<sup>3</sup> Vir: IBFD Tax Research Platform: Country Tax Guides, april 2024, <https://www.ibfd.org/>.

### 5.1.2 Belgija

Belgija ima možnost uveljavljanja normiranih odhodkov za poklicne dejavnosti.

Stroški, povezani s pridobivanjem dohodka iz dejavnosti in iz poklicnih dejavnosti, na splošno zmanjšujejo davčno osnovo. Zavezanci, ki opravljajo poklicno dejavnost in vodijo poslovne knjige, lahko uveljavljajo normirane odhodke v višini 30 %, vendar največ do 5.750 EUR.

Za druge zavezanke, ki opravljajo poklicno dejavnost (ne vodijo poslovnih knjig), se normirani odhodki za davčno leto izračunajo, kot sledi:

Bruto letni prihodek	Delež normiranih odhodkov na presežek prihodkov
do 7.310 EUR	28,7 %
od 7.311 EUR do 14.520 EUR	10 %
od 14.521 EUR do 24.160 EUR	5 %
od 24.161 EUR do 82.460,83 EUR	3 %
nad 82.460,83 EUR	0 %

Najvišji normirani odhodek je 5.050 EUR.

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

### 5.1.3 Italija

Italija ima možnost uveljavljanja normiranih odhodkov.

Dohodek iz dejavnosti se izračuna po pravilih za obračun dohodka za obdavčitev z davkom od dohodkov pravnih oseb, z nekaterimi prilagoditvami in je na splošno obdavčen po progresivnih davčnih stopnjah od 23 % do 43 %.

Vendar se lahko posamezniki, ki opravljajo poslovno dejavnost ali poklicno dejavnost, in umetniki odločijo za ugodnejšo davčno obravnavo, če v preteklem davčnem letu njihovi prihodki niso presegali 85.000 EUR in bruto stroški dela niso presegali 20.000 EUR. V tem primeru se obdavčljivi dohodek prilagodi s koeficientom, ki je odvisen od vrste dejavnosti, ki se opravlja. Tako ugotovljeni dohodek je predmet nadomestnega 15-% davka ali 5-% davka za prvih pet let dejavnosti. Posameznik tudi ni zavezanec za davek na dodano vrednost (v nadaljnjem besedilu: DDV), je oproščen nekaterih obveznosti glede skladnosti in lahko uveljavlja ugodnejši režim za plačilo prispevkov za socialno varnost.

Ugodnejša davčna obravnavo je mogoča, če prejeti prihodki v davčnem letu ne presegajo 100.000 EUR.

Za davčno leto 2023 so lahko posamezniki, ki opravljajo poslovno dejavnost ali poklicno dejavnost, in umetniki, ki se niso odločili za tako ugodnejšo davčno obravnavo, lahko uporabili 15-% nadomestni davek na del njihovega obdavčljivega dohodka, ki ni presegal 40.000 EUR.

## 5.2 Prikaz ureditve davčne obravnave delniških opcij

### 5.2.1 Avstrija

Od 1. 1. 2018 velja nova ureditev za delnice, ki jih upravlja fundacija za udeležbo delavcev. Ta fundacija je posebna vrsta avstrijske zasebne fundacije, katere primarni namen je prenos delnic v družbi delodajalki na delavce, ki izpolnjuje zakonske pogoje.

Posebna ureditev velja za sheme udeležbe delavcev v obliki neposredne zagotovitve delnic (ne z opcijo).

30. decembra 2023 je bil v uradnem listu objavljen zakon o spodbujanju zagonskih podjetij (Start-up-Förderungsgesetz – SPA) (BGBl. I 200/2023). Federalni svet (Bundesrat) ga je odobril 20. decembra 2023, veljati pa je začel 31. decembra 2023.

Odlaganje obdavčitve se odraža v tem, da se nastanek davčne obveznosti med tekočim delovnim razmerjem preloži do dejanske prodaje deležev zaposlenih ali do nastopa drugih okoliščin. S tem se zadosti dejstvu, da zlasti zagonska podjetja zaradi pomanjkanja likvidnosti niso sposobna zagotavljati plačil za visoko usposobljene delavce.

Delodajalec ali lastnik podjetja delodajalca brezplačno podeli enemu ali več zaposlenim delež v podjetju delodajalca iz utemeljenih poslovnih razlogov, pri čemer se prenos do nominalne vrednosti šteje za neodplačen prenos za namene davčne obravnave, če gre za protiuslugo.

Podjetje delodajalca mora glede na predhodno poslovno leto ob trenutku prenosa delnic izpolnjevati naslednje pogoje:

- v povprečju je zaposlenih največ 100 delavcev;
- prihodki od prodaje ne presegajo 40 milijonov EUR;
- podjetje ni v celoti vključeno v konsolidirano poročilo skupine;
- deleži v kapitalu ali glasovalnih pravicah podjetja niso v lasti podjetij v obsegu, ki presega 25 %, in ki bi se morala vključiti v konsolidirano poročilo skupine;
- deleži se zaposlenemu podelijo v 10 letih po koncu koledarskega leta ustanovitve podjetja;
- ob času prenosa delnic zaposleni nima neposrednega ali posrednega deleža v kapitalu podjetja delodajalca v višini 10 % ali več niti ni nikoli prej imel deleža v višini 10 % ali več. Če s prenosom delnic zaposlenega lastništvo v podjetju delodajalca preseže 10 % kapitala, se šteje za sodelovanje zaposlenega v zagonskem podjetju le v obsegu, v katerem preseženi del ne presega te meje;
- zaposleni in delodajalec se pisno dogovorita, da je prodaja ali prenos deleža zaposlenega za časa življenja mogoč le s soglasjem delodajalca (omejitev prenosa).

Denarna korist od brezplačnega prenosa se šteje za prejeto:

- v obsegu, v katerem zaposleni proda deleže, pri čemer se prenos deležev nazaj k delodajalcu, zlasti v povezavi s prenehanjem delovnega razmerja, šteje za prodajo;
- ob prenehanju delovnega razmerja – to ne velja za deleže, ki ne dajejo pravice do glasovanja in ne zagotavljajo splošne pravice do izpodbijanja ali razveljavitve sklepov delničarjev ter katerih lastniki so bodisi individualno vpisani v poslovni register bodisi vpisani v delniški knjigi ali enakovrednem registru ob določenih pogojih;
- v obsegu, v katerem se sprosti omejitev prenosa, in če se v koledarskem letu sprostitev delež ne proda ali se delovno razmerje ne preneha;
- ob likvidaciji delodajalca ali smrti zaposlenega;
- ko delodajalec ne izpolnjuje več obveznosti v skladu z Zakonom o dohodnini glede plačilne liste, odtegljaja in plačila dohodnine, izjave o dohodku, pravice do vpogleda v evidence skupaj s pojasnili davčnim organom.

Ugodnost v obliki delnic v družbi delodajalca ali v povezani družbi skupine, ki jih družba delodajalec ali fundacija za udeležbo delavcev zagotovi brez plačila ali po nižji ceni delavcu ali sorodnikom (zakoncu in otrokom), je oproščena plačila davka do zneska 4.500 EUR letno za delavca, ob upoštevanju naslednjih pravil (člen 3(1)(15)(c) Zakona o dohodnini (EStG, v različici, objavljeni v BGBl I 105/2017)):

- ugodnost mora biti dana vsem ali nekaterim skupinam delavcev;
- delavci morajo prenesti delnico in glasovalne pravice iz njih na fundacijo za udeležbo delavcev pred prenehanjem delovnega razmerja;

- če je delnica prenesena s fundacije na zaposleno osebo pred prenehanjem delovnega razmerja, se šteje, da je delavec prejel denarno boniteto v znesku ugodnosti od delnice, zagotovljene brez plačila ali po nižji ceni, ki se je obravnavala kot davčno oproščena po teh pravilih, in
- nabavna cena delnice se določi v skladu s splošnimi pravili za denarne bonitete, tj. končne cene, znižane z običajnimi diskonti, v času, ko je delnica zagotovljena delavcu (ne glede na to, ali velja na koncu oprostitev ali pa se vključi v dohodek).

V primeru sheme udeležbe delavcev v obliki neposredne zagotovitve delnic (ne z opcijo) se po členu 3(1)(15)(b) Zakona o dohodnini ugodnost iz zagotovitve delnic v družbi delodajalki ali povezani družbi brez plačila ali po nižji ceni oprosti dohodnine, če so izpolnjeni pogoji:

- delnice so zagotovljene vsem delavcem ali nekaterim skupinam delavcev;
- vrednostni papirji, če so delnice vrednostni papirji, se morajo hraniti pri avstrijskih kreditni instituciji ali, če tako določita delodajalec in zastopnik delavca, pri drugi instituciji kot skrbniku ter
- delavec mora zagotovljene delnice obdržati vsaj pet let od konca koledarskega leta, v katerem so bile delnice zagotovljene. Delavec mora vsako leto do 31. marca delodajalcu predložiti dokazilo o imetništvu delnic. Delodajalec mora to dokazilo hraniti s podatki o obdavčitvi plače. Delavec mora delodajalca nemudoma obvestiti o kakršnem koli razpolaganju (za časa življenja) z delnicami pred iztekom petletnega obdobja imetništva. Če delavec razpolaga (za časa življenja) z delnicami pred iztekom petega leta od leta, v katerem so bile delnice zagotovljene, se obdavči znesek, ki ni bil obdavčen.

Davčna ugodnost je omejena na znesek 3.000 EUR letno (1.460 EUR pred letom 2016).

### 5.2.2 Španija

Za dohodek iz zaposlitve v obliki občasnih plačil, prejetih v več kot dveh letih, velja 30-odstotno zmanjšanje osnove. Od leta 2013 je osnova za zmanjšanje omejena na dohodek do 300.000 EUR.

#### Delniške opcije

Pred letom 2015 se je dohodek iz izvršitve delniških opcij obravnaval kot dohodek, dosežen v več letih, če se opcije niso zagotavljale letno in so se izvršile več kot dve leti po zagotovitvi. Ta ureditev je bila odpravljena v letu 2014, vzpostavljen pa je bil prehodni režim za dohodek iz zaposlitve, prejet iz delniških opcij, zagotovljenih pred 1. januarjem 2015.

Znesek dohodka, doseženega iz izvršitve nakupne delniške opcije delavcev, se zmanjša za 30 %. To zmanjšanje ne velja, če je v petih letih pred davčnim obdobjem, v katerem se dohodek plača, davčni zavezanec prejel drug dohodek, dosežen v več kot dveh letih, za katerega je veljalo 30-odstotno zmanjšanje osnove (odpravnine ob prenehanju zaposlitve se pri tem ne upoštevajo). Najvišji znesek osnove za omenjeno zmanjšanje je 300.000 EUR.

#### Zagonska podjetja

Kapitalski dobički iz prenosa delnic ali deležev v zagonskih ali novoustanovljenih podjetjih so pod nekaterimi pogoji izvzeti iz obdavčitve z dohodnino.

Za obdavčljivo boniteto se ne šteje brezplačen prenos ali prenos delnic ali deležev družbe ali drugih družb skupine po znižani vrednosti na zaposlene do največ 12.000 EUR letno (do 50.000 EUR za delnice ali deleže zagonskih podjetij, če:

- je ponudba podana pod enakimi pogoji za vse zaposlene (razen v primerih prenosa delnic na zaposlene v nastajajočih podjetjih);
- zaposleni, skupaj s svojimi sorodniki, nimajo v lasti več kot 5 % osnovnega kapitala družbe ali druge povezane družbe in
- imajo zaposleni delnice ali deleže v lasti najmanj tri leta.

Vlada je v letu 2022 potrdila predlog zakona o zagonskih podjetjih, ki je bil predložen v državni zbor. Predlog zakona je bil v primerjavi s prvotno predstavljenim spremenjen, pri tem so se povečale davčne olajšave, ki so bile že vključene v prejšnji predlog zakona.

Spremenjene so bile dohodninske spodbude za delniške opcije, in sicer povečanje minimalnega letnega izzetega dohodka delniške opcije z 12.000 EUR na 50.000 EUR (45.000 EUR po prejšnjem predlogu zakona). Naj se ne bi se zahtevalo, da je delniška opcija ponujena pod enakimi pogoji vsem zaposlenim, bi pa morala biti vključena v politiko prejemkov družbe. Neoproščeni znesek (tj. več kot 50.000 EUR) bi bil obdavčljiv v prvem davčnem obdobju:

- če družba kotira na borzi, ali
- če delnice prenese davčni zavezanec, ali
- po 10 letih, če se je zgodil kateri koli od navedenih dogodkov.

1. januarja 2023 je začel veljati zakon za spodbujanje ekosistema nastajajočih podjetij (zakon o zagonskih podjetjih), ki zagotavlja naslednje individualne davčne spodbude.

#### Prenos delnic in deležev zaposlenim:

- minimalni letni oproščeni dohodek iz delniških opcij je določen na 50.000 EUR (12.000 EUR v splošnem režimu);
- ponudba delniških opcij vsem zaposlenim pod enakimi pogoji ni obvezna (kot zahteva splošni davčni režim);
- znesek nad 50.000 EUR bi bil obdavčen v prvem davčnem obdobju po 10 letih ali prej, če:
  - je podjetje uvrščeno na borzo ali
  - delnice prenese zaposleni.

#### Posebno pravilo vrednotenja

Vrednost delnic ali deležev, dodeljenih zaposlenim, bo enaka kot tista, ki velja za delnice ali deleže, ki jih je naročila neodvisna tretja oseba v zadnjem povečanju kapitala, izvedenem v letu pred dodelitvijo zaposlenemu. Če se povečanje kapitala ne izvede, se bodo vrednotile po tržni vrednosti.

#### Povečanje davčne olajšave za naložbe v nova podjetja

Davčna olajšava za naložbe v nova podjetja se poveča na 50 % (s 30 %) z najvišjo osnovo za odbitek v višini 100.000 EUR (s 60.000 EUR). Splošno obdobje za naročanje delnic ali deležev se podaljša na pet let (s treh let).

#### Poseben režim za izseljence, ki se vrnejo

Poseben režim za izseljence, ki se vrnejo, v skladu s katerim kvalificirani posamezniki, ki pridobijo davčno rezidentstvo v Španiji, lahko izberejo obdavčitev po posebnem režimu, se spreminja na naslednji način:

- število let, kolikor mora biti davčni zavezanec španski nerezident pred prihodom v Španijo, se zmanjša na pet let (z 10 let);
- pod nekaterimi pogoji, če je to primerno, se režim razširi na druge posameznike, kot sledi:
  - digitalni nomadi (delo za tuje podjetje izključno z uporabo računalniških in telekomunikacijskih sistemov);
  - administratorji (brez omejitev glede njihove udeležbe v subjektu);
  - zakonec in otroci, mlajši od 25 let;
  - delavci, ki opravljajo kvalificirane inovativne dejavnosti, in
  - visoko usposobljeni strokovnjaki.

#### Davčna spodbuda za uspešnost sklada (*carried interest*)

Bonusno plačilo, pridobljeno od upravljavcev skladov zasebnega kapitala na uspešno upravljanje sklada, je upravičeno do 50 % zmanjšanja pridobljenega dohodka.

Španija je spremenila podzakonske akte v zvezi z dohodnino in v zvezi z davkom od dohodka pravnih oseb v skladu s spremembami zakona o dohodnini, sprejetimi z zakonom 31/2022 z dne 23. decembra 2022 (proračunski zakon) in zakonom 28/2022 z dne 21. decembra 2022 (zakon o podjetništvu). V podzakonski akt se je med drugim vključila letna oprostitvev za delniške opcije v višini 50.000 EUR za izročitev delnic ali deležev zaposlenim v podjetjih v zagonskih podjetjih in določilo se je, da v tem primeru ni nujno, da je ponudba izvedena pod enakimi pogoji za vse zaposlene.

### 5.2.3 Islandija

V obdavčljivi dohodek se na splošno vključujejo vse bonitete.

Delniške opcije, ki jih zaposleni, od leta 2021 pa direktorji inovativnih podjetij pridobijo v okviru zaposlitve, so praviloma obdavčene kot dohodek iz zaposlitve po progresivnih stopnjah na podlagi razlike med ceno opcije in vrednostjo, ki izhaja iz uveljavitve odobrene delniške opcije zaposlenega. Vendar je pod nekaterimi pogoji dobiček obdavčen kot dohodek iz kapitala po 22-% stopnji, če vrednost opcije ne presega 1,5 milijona ISK (9.980 EUR). Obdavčitev je odložena do prodaje delnic ne glede na vrsto dohodka (iz zaposlitve ali iz kapitala).

Od leta 2023 zakonodaja določa, da se dohodek zaposlenih in direktorjev, pridobljen iz uresničevanja delniških opcij v zagonskih podjetjih, obdavči kot dohodek iz kapitala, če so izpolnjeni naslednji pogoji:

- zagonsko podjetje je pred sklenitvijo dogovora o delniški opciji prejelo potrditev od RANNÍS (nacionalnega raziskovalnega centra) in je bilo delo osebe, ki prejme delniško opcijo, povezano samo z izvedbo odobrenega projekta,
- od sklenitve pogodbe o delniški opciji do izvršitve opcije mora miniti najmanj 18 mesecev,
- nakupna cena po pogodbi o delniški opciji ni nižja od tržne cene v času sklenitve pogodbe ali, če tržna cena ni na voljo, knjigovodske vrednosti lastniškega kapitala glede na zadnje potrjene letne računovodske izkaze, in
- pogodba o delniški opciji ni prenosljiva in ne zajema obdobja, daljšega od osem let.

Sprememba se nanaša tudi na dohodek iz delniških opcij, dodeljenih posameznikom za njihove storitve za zagonska podjetja. Pogoj je, da skupna vrednost zagotovljenih storitev ne presega 2 milijona ISK (13.300 EUR) v 12-mesečnem obdobju in so merila cen jasno navedena v pogodbi.

Na koncu vsakega leta mora podjetje islandski davčni upravi poslati informacije o izdanih delniških opcijah in tistih, ki so v tem letu izvršili delniške opcije, skupaj s ključnimi informacijami v obliki, ki jo določi islandski davčni organ.

## 5.3 Prikaz ureditve obdavčevanja bonitet za uporabo službenih vozil za zasebne namene

### 5.3.1 Avstrija

Od 1. januarja 2016 se pri znesku obdavčljive bonitete službenega vozila za zasebno rabo upoštevajo emisije CO<sub>2</sub> avtomobila v letu nakupa. Če emisije avtomobila ne presegajo mejnih vrednosti emisij CO<sub>2</sub>, se glede na leto nakupa (npr. 138 g/km pri nakupu avtomobila v letu 2021) boniteta izračuna v višini 1,5 % nakupne cene (vključno z DDV, davkom na onesnaževanje (NoVA), dodatki itd.) na mesec. Najvišji znesek je 720 EUR. To pravilo velja za avtomobile, kupljene po 31. marcu 2020. Merilo CO<sub>2</sub> se bo od leta 2020 do leta 2025 zniževalo (s 141 g/km na 126 g/km CO<sub>2</sub> v letu 2025).

Za uporabo avtomobila, ki v letu nakupa presega mejne vrednosti emisij CO<sub>2</sub>, se boniteta izračuna v višini 2 % nakupne cene (vključno z DDV, davkom na onesnaževanje (NoVA), dodatki, itd) na mesec; najvišji znesek je 960 EUR. Možno je znižanje bonitete za 50 %, če se lahko dokaže, da je bilo opravljenih največ 500 km mesečno za zasebno uporabo.

Zasebna uporaba avtomobilov brez emisij (npr. električnih avtomobilov) je v celoti oproščena obdavčitve, če je bilo vozilo kupljeno leta 2016 ali pozneje. Tudi kolesa, e-kolesa in druga motorna kolesa brez emisij so oproščena obdavčitve. Boniteta za gorivo se ne obračunava posebej.

### 5.3.2 Švedska

Višina bonitete za službeno vozilo je na splošno odvisna od naslednjih dejavnikov:

- posebnega osnovnega, od cene odvisnega zneska za davčno leto (glede na inflacijo prilagojeni znesek znaša za leto 2024 57.300 SEK (4.930 EUR));
- zneska, odvisnega od obresti (obrestne mere državnega posojila);
- zneska, odvisnega od cene (običajno povezan s kataloško ceno avtomobila), in
- davka na vozila za zadevni avtomobil v skladu z zakonom o davku na cestni promet.

Pri izračunu vrednosti bonitete za avto je treba novo kataloško ceno znižati za:

- 350.000 SEK za električni avtomobil;
- 350.000 SEK za avtomobil, opremljen s tehnologijo gorivnih celic (avto na vodik);
- 140.000 SEK za priključni hibrid in
- 100.000 SEK za avtomobil, ki je v celoti ali delno opremljen s tehnologijo za delovanje na plin, ki ni LPG (utekočinen naftni plin) ali vodik (avtomobil na plin).

Znižanje lahko znaša največ 50 % kataloške cene.

Velja nekaj izjem od tega pravila. Če delavec uporablja avtomobil predvsem za zaposlitev (tj. v času zaposlitve prevozi več kot 30.000 km na leto), se obdavčljiva boniteta zaposlenemu zmanjša za 75 %; enako se boniteta izračuna tudi za avto, ki je starejši od šest let.

### 5.3.3 Nizozemska

Za službena vozila, ki jih zagotovi delodajalec in se uporabljajo tudi v zasebne namene več kot 500 km na mesec, znaša osnova za obdavčitev bonitete 22 % (35 % za vozila, ki so bila prvič uporabljena pred več kot 15 leti) kataloške cene avtomobila (vključno z davkom na osebna in motorna vozila ter DDV). Tako ugotovljena osnova je predmet davka na plače.

Vendar se 22-% osnova zniža na podlagi emisij CO<sub>2</sub> avtomobila do 16 %, če so emisije avtomobila enake nič. Od leta 2022 velja znižana 16-% stopnja, če je kataloška cena avtomobila nižja od 35.000 EUR. Če je kataloška cena avtomobila višja od 35.000 EUR, se za presežek še naprej uporablja 22-% stopnja. Znesek zmanjšanja ne sme preseči 1.800 EUR, če avtomobil ne poganja motor na vodik.

### 5.3.4 Nemčija

Vrednost bonitete za zasebno rabo službenega vozila se ugotovi na podlagi stroška, ki bi ga zaposleni imel z lastništvom ali uporabo enakega tipa vozila. Možna sta dva načina za določitev vrednosti bonitete.

Prvič, skupni stroški za posamezno leto se dodelijo na podlagi razmerja kilometri za zasebno in skupno uporabo, kot je navedeno v dokumentaciji (na potnih nalogih). Iz tega izhajajoča vrednost bonitete se nato zmanjša za vse stroške, ki jih ima zaposleni (npr. bencin, garaža, čiščenje). Prevoz na delo od doma do službe se šteje kot zasebna uporaba.

Drugič, mesečna boniteta se lahko alternativno ovrednoti na podlagi 1 % trgovčeve kataloške cene ob prvi registraciji, povečane za stroške dodatne opreme (npr. radio, posebne pnevmatike itd.), in DDV. Za vozila na električni pogon, kupljena pred 1. januarjem 2023, je možno znižanje trgovčeve kataloške cene do 10.000 EUR, v odvisnosti od zmogljivosti baterije vozila. Za vozila s popolnoma električnim pogonom, kupljena med 1. januarjem 2019 in 31. decembrom 2031, se za namene izračuna upošteva le 25 % trgovčeve kataloške cene, če je cena nižja od 60.000 EUR (40.000 EUR pred letom 2020). Višina bonitete je omejena na dejanske tekoče stroške službenega avtomobila.



Če se službeno vozilo uporablja v zasebne namene do pet dni na mesec, znaša vrednost bonitete 0,001 % kataloške cene za vsak prevoženi kilometer v zasebne namene. Poleg tega znaša mesečna obdavčljiva boniteta 0,03 % kataloške cene na kilometer razdalje med domom in službo (v eno smer).

## **5.4 Prikaz ureditve posebnega davčnega režima za privabljanje tujih ključnih kadrov**

### **5.4.1 Danska**

Priseljeni tujci – raziskovalci in visoko plačani zaposleni, ki so se zaposlili na Danskem po 1. januarju 2011, se lahko pod nekaterimi pogoji odločijo za obdavčitev v skladu z danskim režimom za priseljence (tj. shemo za raziskovalce, »forskerordningen«) in obdavčitev po pavšalni 27-% stopnji za obdobje do sedem let. So tudi zavezanci za 8-% prispevek ali davek za socialno varnost (za trg dela), čeprav so v matični državi vključeni v sistem socialne varnosti. Posledično je skupna efektivna davčna stopnja 32,84 % (za leto 2022). Ti raziskovalci in visoko plačani zaposleni niso upravičeni do davčnih olajšav ali oprostitev. Vsi drugi dohodki (razen plače) priseljenega tujca so predmet običajne obdavčitve z dohodnino.

Danska shema za raziskovalce je običajno ugodnejša od običajne ali splošne obdavčitve z dohodnino na Danskem, ki je precej višja. Na splošno so posamezniki, ki so polni davčni rezidenti na Danskem, obdavčeni s skupnim davkom (nacionalno dohodnino in občinskim davkom) do 52,07 % (55,90 % z vključenim prispevkom za trg dela). Upoštevajo se olajšave in odbitki, posledično je efektivna davčna stopnja v večini primerov nižja.

Danska shema za raziskovalce ali režim za priseljence se uporablja za posameznike, ki postanejo rezidenti za davčne namene, ko se zaposlijo na Danskem pri delodajalcu rezidentu ali pri delodajalcu nerezidentu s stalno poslovno enoto, in za zaposlene nerezidente, ki delajo na odobrenem raziskovalnem projektu.

#### Davčna shema za raziskovalce

Raziskovalci in visoko plačani zaposleni lahko zaprosijo za obdavčitev v okviru davčne sheme za raziskovalce. Zaposleni, ki so vključeni v shemo, plačujejo davek po stopnji 32,84 % (27 % plus prispevki na trgu dela) na zaslužen dohodek in nekatere zasluge zaposlenih od zadevnega delodajalca za največ sedem let. Vendar mora zaposleni izpolnjevati številne pogoje:

- praviloma oseba, ki želi biti vključena v davčno shemo za raziskovalce, v zadnjih 10 letih pred uporabo sheme na Danskem ni smela biti v celoti ali omejeno davčno zavezana. Če se visoko plačani zaposleni ali raziskovalec preseli na Dansko, lahko to stori največ en mesec pred prvim delovnim dnevom;
- v shemo je mogoče biti vključen le enkrat v življenju, vendar je sedem let mogoče razdeliti na več obdobj, če so za vsako posamezno obdobje izpolnjeni pogoji za vključitev v shemo. Vsi drugi dohodki so obdavčeni v skladu s splošnimi danskimi davčnimi predpisi.

#### Skupna odgovornost za zagotavljanje izpolnjevanja pogojev v celotnem obdobju

Delavec in delodajalec sta skupaj odgovorna za to, da so pogoji za vključitev v shemo vedno izpolnjeni. Obe stranki morata obvestiti danski davčni urad (*Skattestyrelsen*), če pogoji za obdavčitev v okviru davčne sheme za raziskovalce niso več izpolnjeni.

Prijavijo se lahko delodajalci in svetovalci v imenu zaposlenih, ki želijo uporabiti davčno shemo za raziskovalce. Zaposleni se lahko prijavijo tudi sami.

#### Pogoji za vse prosilce

Splošna pravila za raziskovalce in visoko plačane zaposlene:

- delavec mora imeti veljavno dovoljenje za delo in prebivanje, če prihaja iz države, ki ni članica EU ali EGP, ali iz Švice;
- zaposleni v zadnjih 10 letih na Danskem ne sme biti v celoti ali omejeno davčno zavezan za zasluženi dohodek, dohodek iz poslovanja, pokojnino, socialne prejemke itd.;
- delavec ne sme biti zavezan za plačilo davka na Danskem, preden začne delati v okviru davčne sheme za raziskovalce;
- če se delavec preseli na Dansko, lahko to stori največ en mesec pred prvim delovnim dnevom;
- zaposleni v zadnjih petih letih pred zaposlitvijo ne sme biti neposredno ali posredno vključen v vodenje podjetja ali nadzor nad poslovanjem niti ne sme imeti odločilnega vpliva na poslovanje;
- če delavec zamenja zaposlitev, medtem ko je vključen v davčno shemo za raziskovalce, ne sme miniti več kot en mesec med tema zaposlitvama;
- če delavec, ki je rezident za davčne namene na Danskem, delno opravlja delo v tujini, se lahko pravica do obdavčitve dohodka prenese v drugo državo za največ 30 dni.

#### Pogoji za raziskovalce:

- davčna obveznost na Danskem nastane, ko delavec začne prejemati dohodek iz dela na Danskem;
- zaposlen mora biti na univerzi ali v drugi raziskovalni instituciji;
- raziskovalec ne sme biti zavezanec za polno davčno obveznost na Danskem ali zavezanec za omejeno davčno obveznost na Danskem za zasluženi dohodek itd. ali poslovni dohodek v zadnjih 10 letih pred zaposlitvijo. Izjema velja za dohodek iz izvajanja gostujočega predavanja ali podobnega na univerzi ali v raziskovalni ustanovi, če je bil ustvarjen v največ 12 mesecih v zadnjih desetih letih;
- kvalifikacije raziskovalca mora odobriti javna raziskovalna ustanova ali neodvisni raziskovalni sklad Danske, raziskovalec pa se mora ukvarjati z raziskavo.

#### Pogoji za visoko plačane zaposlene:

- davčna obveznost na Danskem nastane, ko delavec začne prejemati dohodek iz dela na Danskem;
- zaposleni ne sme biti zavezanec za polno davčno obveznost na Danskem ali zavezanec za omejeno davčno obveznost na Danskem za plačo ali poslovni dohodek itd. v zadnjih 10 letih pred zaposlitvijo;
- zaposleni v zadnjih petih letih pred zaposlitvijo ne sme biti neposredno ali posredno vključen v upravljanje podjetja ali nadzor nad poslovanjem niti ne sme imeti bistvenega vpliva na podjetje;
- za ključne zaposlene ni formalnih izobrazbenih zahtev;
- povprečna mesečna bruto plača v letu 2022 mora znašati vsaj 75.100 DKK (približno 10.070 EUR) v koledarskem letu po odbitku prispevkov za dopolnilni pokojninski sklad (ATP). Izpolnjevanje tega pogoja mora biti razvidno iz pogodbe o zaposlitvi pred začetkom zaposlitve. V dohodek, ki se obdavči po shemi, se všttevajo:
  - prejem denarnih sredstev v obliki plače, izplačil za dopust, honorarjev, bonusov in provizij,
  - povračila stroškov (če jih delodajalec zagotavlja) za lastno ali najeto nastanitev, selitev, šolanje, telefona,
  - bonitete za službeno vozilo, telefon, plačano zdravstveno zavarovanje in zdravljenje,
  - prispevki za obdavčljivo pokojnino, delodajalec odtegne prispevke za trg dela (8 %) in prispevek za ATP.

Podjetja in zaposleni so odgovorni za izpolnjevanje pogojev za obdavčitev po tej shemi. Danska davčna uprava lahko preveri, ali so pogoji izpolnjeni.

Delodajalec mora vložiti vlogo za raziskovalce ali vlogo za visoko plačane zaposlene pri danski davčni upravi (vlogi mora priložiti dokazila – kopijo pogodbe o zaposlitvi). Danska davčna uprava odloči, ali

zaposleni izpolnjuje pogoje za obdavčitev po posebnem davku, in delodajalcu pošlje navodila glede plačila davka v obdobju zaposlitve raziskovalca ali ključnega zaposlenega.

#### 5.4.2 Španija

Posameznik, ki se preseli v Španijo, da bi tam delal, se lahko pod nekaterimi pogoji odloči za obdavčitev po:

- pravilih o obdavčitvi posameznikov, in sicer po progresivnih stopnjah, z odbitkom nekaterih stroškov in olajšav. Obdavčitev velja po progresivni davčni lestvici od 0 % za dohodke (razen obresti, dividend in kapitalskih dobičkov) do 12.450 EUR do 47 % za dohodke nad 300.000 EUR ali
- pravilih o obdavčitvi nerezidentov v davčnem letu, v katerem se preseli v Španijo in naslednjih petih letih (če ni profesionalni športnik, ni bil rezident Španije kadarkoli v preteklih 10 letih in se preseli v Španijo zaradi zaposlitve po pogodbi). V tem primeru zanj veljajo posebna pravila. Dividende, obresti in kapitalski dobički iz naslova prenosa premoženja se obdavčijo posebej. Ves preostali dohodek pa se obdavči po progresivni lestvici, in sicer do 600.000 EUR obdavčljivega dohodka s stopnjo 24 % in nad tem zneskom s stopnjo 47 % (45 % pred letom 2021).

#### Beckhamov zakon

Beckhamov zakon se nanaša na špansko kraljevo uredbo-zakon 687/2005 (nazadnje spremenjena s kraljevo uredbo 1008/2023 z dne 5. decembra 2023), ki uvaja ugoden davčni program za tuje delavce v Španiji. Cilj Beckhamovega zakona je privabiti kvalificirane tuje delavce v Španijo z znižanjem njihove stopnje dohodnine. Učinkovito obravnava tuje delavce (in upravičene družinske člane) in njihove dohodke obdavči tako, kot da bi bili davčni nerezidenti.

#### Davčna ugodnost

Po Beckhamovem zakonu so dohodki tujcev z virom v Španiji obdavčeni po enotni 24-% davčni stopnji, kar lahko pomeni precejšnje zmanjšanje davčnega bremena, če se upošteva, da se dohodki obdavčijo po najvišji, 47-% dohodninski progresivni davčni stopnji (konkretni prihranek je odvisen od osebnih okoliščin zavezanca in možnosti uveljavljanja davčnih olajšav ali kreditov). Druge značilnosti te ureditve:

- ugodnost se uporabi za dohodek do 600.000 EUR na davčno leto, presežek pa je obdavčen po 47-% stopnji;
- posebni režim se lahko uporabi za največ šest let;
- nekateri dohodki so izvzeti iz posebnega režima (darila/dediščine z virom v Španiji, kapitalski dobički z virom v Španiji, dohodek iz zaposlitve, ki se opravi zunaj Španije, drugi dohodki z virom iz drugih držav se ne obdavčijo v Španiji).

Tujci morajo izpolnjevati naslednje pogoje:

- preselili so se v Španijo zaradi dela, in to:
  - kot novi zaposleni v španskem podjetju, ali
  - kot oseba, ki se preseli iz tujega podjetja, ali
  - kot digitalni nomad, ki dela za podjetje s sedežem v drugi državi, ali
  - kot direktor ali drugi vodstveni delavec, ki v družbi – delodajalcu nima več kot 25-% deleža, ali
  - visokokvalificirani delavec, ki vsaj 40 % svojega dohodka zasluži z a) delom v zagonskem podjetju, b) izvajanjem usposabljanja ali c) izvajanjem raziskovalnih, razvojnih ali inovacijskih dejavnosti;
- v zadnjih petih letih niso živeli v Španiji;
- njihovi dohodki ne spadajo med oproščene dohodke (kot so nepovratna sredstva);
- vsaj 85 % svojega dela opravijo na španskem ozemlju (dohodek z virom v Španiji);
- posebni davčni režim se pridobi na zahtevo zavezanca (tujca), ki se lahko vloži v šestih mesecih po prijavi v španski sistem socialne varnosti.

#### 5.4.3 Portugalska

Na Portugalskem je bil vzpostavljen nov poseben režim – davčne spodbude za znanstvene raziskave in inovacije – za ugodno davčno obravnavo oseb, ki leta 2024 ali v naslednjih letih prvič postanejo rezidenti Portugalske. Po tej ureditvi bodo dohodki iz zaposlitve in samozaposlitve obdavčeni po 20-% stopnji (stopnje obdavčitve dohodka so po splošni davčni progresivni lestvici od 13,25 % do 48 %). Režim davčnih spodbud za znanstvene raziskave in inovacije je zelo podoben nekdanjemu režimu neobičajnega prebivališča, le da je obseg potencialnih upravičencev manjši.

Davčni zavezanci, ki lahko koristijo novi režim davčnih spodbud za znanstvene raziskave in inovacije, so tisti, ki so rezidenti za davčne namene na Portugalskem postali 1. januarja 2024 ali pozneje, ki niso bili rezidenti Portugalske v nobenem od zadnjih petih let in ki opravljajo dejavnosti, ki spadajo v:

- poučevanje v visokem šolstvu in znanstveno raziskovanje, vključno z znanstvenimi zaposlitvami v organizacijah, strukturah in mrežah, namenjenih proizvodnji, razširjanju in prenosu znanja ter vključenih v nacionalni znanstveni in tehnološki sistem, to velja tudi za delovna mesta in članstvo v organih upravljanja v organizacijah ali subjektih, priznanih kot tehnološka in inovacijska središča;
- kvalificirana delovna mesta in med člane organov upravljanja;
- visokokvalificirane poklice, opredeljene z uredbo, ki jo izdajo člani vlade, pristojni za področje financ in gospodarstva;
- druga kvalificirana delovna mesta in članstvo v organih upravljanja v subjektih, ki opravljajo gospodarske dejavnosti, ki so priznane kot pomembne za nacionalno gospodarstvo, zlasti v smislu privabljanja produktivnih naložb in zmanjševanja regionalnih asimetrij;
- raziskave in razvoj kadrov, katerih stroški so upravičeni za namene sistema raziskav in razvoja;
- delovna mesta in članstvo v organih upravljanja v subjektih, opredeljenih kot zagonska podjetja, ali
- delovna mesta ali druge dejavnosti, ki jih opravljajo davčni rezidenti v avtonomnih regijah Azorov in Madeire, pod pogoji, ki jih določi regionalni zakonodajni odlok.

#### 5.4.4 Hrvaška

Od dohodka posameznikov, ki so zaposleni ali delajo kot samostojni delavci (t. i. freelancer ali digitalni nomadi) pri tujem delodajalcu, ki ni registriran na Hrvaškem, in imajo v skladu s hrvaškim zakonom o tujcih status digitalnega nomada, se dohodnina ne plača. Ti tudi ne plačajo prispevkov za socialno zavarovanje, saj izvajajo zaposlitev ali delajo za podjetje, ki ni registrirano na Hrvaškem.

Hrvaška davčna zakonodaja in zakonodaja o priseljevanju sta bili leta 2020 spremenjeni za privabljanje digitalnih nomadov na Hrvaško: uveden je bil vizum za digitalnega nomada in le dohodek, ki temelji na pridobljenem statusu digitalnega nomada, je oproščen davka, taka oseba pa tudi ni zavezana davčnemu poročanju na Hrvaškem. Take osebe se lahko po zakonodaji štejejo za davčne rezidente. Te osebe (če so hrvaški rezidenti) pa so obdavčene na Hrvaškem za dohodke, ki izvirajo iz dividend, kapitalskih dobičkov in dohodkov iz oddajanja premoženja.

Namen teh davčnih določil je bil, da bi bila selitev teh oseb na Hrvaško lažja, administrativna razbremenitev in davčne vzpodbude.

#### 5.4.5 Italija

Za spodbujanje priseljevanja znanstvenikov v Italijo je dohodek iz zaposlitve ali samozaposlitve predavateljev in raziskovalcev, ki so vsaj dve leti delali v tujini in začnejo delati v Italiji ter postanejo rezidenti Italije za davčne namene, oproščen 90 % dohodnine. Ugodnost velja v davčnem letu, v katerem je bilo pridobljeno italijansko davčno rezidentstvo, in v naslednjih petih davčnih letih (ali več, če so izpolnjeni pogoji).

Posamezniki, ki po 1. januarju 2024 prenesejo svoje davčno rezidentstvo v Italijo, lahko koristijo 50-% oprostitvev od svojih dohodkov iz zaposlitve in samozaposlitve z virom iz Italije do 600.000 EUR, če so izpolnjeni naslednji pogoji:

- se zavežejo, da bodo v Italiji prebivali vsaj štiri leta;
- tri leta pred preselitvijo niso prebivali v Italiji. Če pa so zaposleni pri istem delodajalcu, kot so ga imeli pred preselitvijo, ali pri delodajalcu iz iste skupine, se zahtevano obdobje bivanja zunaj Italije podaljša na šest ali sedem let, odvisno od posebnih okoliščin;
- pretežno delajo v Italiji in
- izpolnjujejo pogoje za visokokvalificirane ali specializirane delavce, kot je opredeljeno z zakonodajnim odlokom.

Pod nekaterimi pogoji se lahko oprostitev poveča na 60 %. Ugoden režim lahko velja pet zaporednih davčnih let od davčnega leta, v katerem posameznik prenese davčno rezidentstvo, in ga ni mogoče podaljšati dlje od tega obdobja.

Posamezniki, ki so svoje davčno rezidentstvo v Italijo prenesli pred 1. januarjem 2024, so lahko upravičeni do 70-% oprostitve na dohodek iz zaposlitve, samozaposlitve ali poslovanja (če zadevni poslovni dohodek izhaja iz novoustanovljenih podjetij, ki poslujejo v Italiji), če so izpolnjeni naslednji pogoji:

- zavezali so se, da bodo v Italiji ostali najmanj dve leti;
- v zadnjih dveh letih pred preselitvijo niso prebivali v Italiji in
- delajo pretežno v Italiji.

Ugoden režim lahko velja pet davčnih let. Poleg tega se oprostitev poveča na 90 %, če posameznik svoje prebivališče prenese v regije na jugu Italije (tj. Abruci, Bazilikata, Kalabrija, Kampanija, Molise, Apulija, Sardinija in Sicilija). Pod nekaterimi pogoji, je lahko ugodnejši režim na voljo tudi dodatnih pet let s 50-% oprostitvijo namesto 70-% oprostitve (razen če ima posameznik več kot tri otroke, v tem primeru bo lahko upravičen do 90-% oprostitve).

## **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:**

S tokratnimi davčnimi ukrepi se predlaga spodbujanje zaposlovanja kadra iz tujine, kar bo pripomoglo k neto povečanju delovne sile v Sloveniji in posledično produktivnost gospodarstva v Sloveniji. S tem se bo zavezancem olajšal prehod v novo življenjsko okolje predvsem v prvih letih, ko to lahko pomeni tudi višje začetne stroške. S predlagano rešitvijo posebne osebne olajšave za nerezidente bo tako imel zavezanec s plačo v višini dveh povprečnih plač (bruto dohodek približno 53.300 EUR letno) za približno 3.700 EUR višjo neto plačo, v primerjavi z zaposlenim, ki uveljavlja le splošno olajšavo. Ob enakih izhodiščih bo neto

plača pri zaposlenemu s tremi povprečnimi plačami (bruto dohodek v višini 79.950 EUR) višja za skoraj 5.600 EUR letno in pri zaposlenemu s štirimi povprečnimi plačami (bruto dohodek v višini 106.600 EUR) za skoraj 7.500 EUR višji neto dohodek. Pričakovati je, da se bo z zaposlovanjem ključnih kadrov s potencialno visoko dodano vrednostjo podprlo zvišanje dodane vrednosti v delu gospodarstva, ki ima potencialno visoko dodano vrednost. Pomembno je, da bomo z ukrepom podprli tudi mednarodno konkurenčnost slovenskega gospodarstva.

Z davčnimi ukrepi, povezanimi s spodbujanjem lastništva zaposlenih v gospodarskih družbah (tako v inovativnih zagonskih podjetjih kot v uveljavljenih gospodarskih družbah), se spodbuja nagrajevanje zaposlenih z delnicami ali deleži, kar bo pripomoglo k večji pripadnosti zaposlenih – lastnikov v teh družbah, kar vpliva tudi na višjo produktivnost v teh družbah. Dodatno se pri inovativnih zagonskih podjetjih obravnava tudi, da imajo lahko ta podjetja v začetnih fazah likvidnostne težave, s predlagano rešitvijo bomo tako pripomogli k reševanju začetnih trenutkov poslovanja, ko je želja teh podjetij pridobiti in obdržati mlade, polne znanja in idej, ki lahko povečujejo možnosti za uspeh v teh podjetjih, da jih ustrezno nagradijo.

Ugodnejša davčna obravnava OMD plačil bo pozitivno vplivala na razvoj kmetijstva na območjih z zahtevnimi razmerami kmetovanja. Po oceni bo ta rešitev zmanjšala davčno obveznost kmečkih gospodinjstev v povprečju za približno 60 EUR letno.

S spremembami v sistemu normiranih odhodkov se za zavezance s prihodki nad 60.000 EUR oziroma nad 30.000 EUR onemogoči vstop v sistem normiranih odhodkov, in sicer v odvisnosti od vključenosti v obvezno zavarovanje na podlagi samozaposlitve za polni delovni čas. Izstop iz tega sistema pa se zahteva, če zavezanec dosega povprečje prihodkov dveh zaporednih davčnih let nad 60.000 EUR, 45.000 EUR oziroma nad 30.000 EUR (prav tako v odvisnosti od vključenosti v zavarovanje na podlagi zaposlitve za polni delovni čas). V letu 2023 je imelo davčno priznane prihodke, višje od 60.000 EUR, 7.300 zavezancev, t. i. popoldanskih zavezancev, ki so imeli prihodke, višje od 30.000 EUR, pa je bilo 8.400 (okoli 20 % vseh t. i. popoldanskih zavezancev).

Za t. i. polne normirance (zavezanci, ki so sami vključeni v pokojninsko in invalidsko zavarovanje v davčnem letu iz naslova samozaposlitve vsaj devet mesecev) s prihodki do 50.000 EUR se davčna obveznost ne bo spremenila, za tiste s prihodki med 50.000 EUR in 60.000 EUR pa se bo zmanjšala. Takih zavezancev je bilo po podatkih več kot 2.100 (približno 5 % vseh t. i. polnih normirancev). Takemu zavezancu s prihodki točno 60.000 EUR se bo letna davčna obveznost zmanjšala s 3.200 na 2.400 EUR ali z 267 na 200 EUR mesečno.

Za t. i. popoldanske normirance (ne izpolnjujejo pogoja vključenosti v zavarovanje) s prihodki do 30.000 EUR se davčna obveznost ne bo spremenila, s prihodki nad 30.000 EUR pa se bo povečala. Zavezancu, ki ima letne prihodke primeroma v višini 40.000 EUR, se bo tako davčna obveznost zvišala s 3.800 EUR na 4.600 EUR.

Za zavezance, ki opravljajo osnovno kmetijsko in osnovno gozdarsko dejavnost in se skupaj s člani kmečkega gospodinjstva odločijo za obravnavo dohodkov iz te dejavnosti kot dohodkov iz dejavnosti po ZDoh-2, se do višine prihodkov 60.000 EUR ali 60.000 EUR na nosilca in druge člane kmečkega gospodinjstva, ki je vključen v obvezno pokojninsko in invalidsko zavarovanje kot kmet ali član kmečkega gospodarstva, v skladu z zakonom, ki ureja obvezno pokojninsko in invalidsko zavarovanje, davčna obveznost ne bo spremenila. Za vse druge se bo davčna obveznost lahko povečala.

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

Predlagane spremembe bodo zaradi ugodnejše davčne obravnave nekaterih dohodkov pozitivno vplivale na sisteme socialne varnosti.

### **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), in znesku plačila za ta namen**

Pri pripravi predloga zakona zunanji strokovnjaki oziroma pravne osebe niso sodelovali.

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

Predlog zakona je bil objavljen na e-demokraciji na spletnem naslovu: <https://e-uprava.gov.si/si/drzava-in-druzba/e-demokracija/predlogi-predpisov/predlog-predpisa.html?id=16841>.

Javna predstavitev, v okviru katere je bilo mogoče sporočiti mnenja, predloge in pripombe, se je začela 3. junija 2024 in je trajala do 3. julija 2024.

Mnenja, predloge in pripombo so podala gospodarska in sindikalna združenja, predstavniki zainteresirane in strokovne javnosti ter tudi posamezniki in so del poročila o prejetih pripombah in predlogih s stališči do predlogov in obrazložitvijo stališč, ki je vsebovano v prilogi. Poročilo o prejetih pripombah, predlogih in mnenjih na predlog Zakona o spremembah in dopolnitvah Zakona o dohodnini ter o njihovem upoštevanju – zainteresirana javnost.

Prejete pripombe v večini niso bile upoštevane.

Pri pripravi zakona so bile proučene vse pripombe in predlogi fizičnih oseb, zainteresirane javnosti in strokovne javnosti. Nekateri pripombe in predlogi so bili upoštevani, nekaterih pa ni bilo mogoče upoštevati, saj se nekateri niso nanašali na vsebine, ki so predmet tokratnih sprememb ZDoh-2. Nekateri predlogi in pripombe se niso skladali s cilji predloga zakona. Obširneje je poročilo o prejetih pripombah, predlogih in mnenjih ter odziv nanje vsebovano v prilogi Poročilo o prejetih pripombah, predlogih in mnenjih na predlog Zakona o spremembah in dopolnitvah Zakona o dohodnini ter o njihovem upoštevanju – zainteresirana javnost.

Vsebino sprememb predloga zakona je obravnaval Strateški svet za davke, ustanovljen dne 5. 2. 2024 s sklepom ministra, na 11 sejah. Prav tako je vsebino davčnih sprememb obravnavala ad-hoc delovna skupina za davke pod okriljem predsednika vlade, ki se je sestala na 4 sejah.

Po opravljeni javni obravnavi je bil predlog zakona 23. julija 2024 obravnavan na Strokovnem odboru ESS za področje financ in davčne zakonodaje na podlagi sklepa Ekonomsko-socialnega sveta z dne 28. junija 2024. Odbor se je s predlogom zakona seznanil in opravil razpravo.

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

- Klemen Boštjančič, minister, Ministrstvo za finance,
- mag. Katja Božič, državna sekretarka, Ministrstvo za finance,
- mag. Saša Jazbec, državna sekretarka, Ministrstvo za finance,
- Nikolina Prah, državna sekretarka, Ministrstvo za finance,
- Gordana Pipan, državna sekretarka, 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, Ministrstvo za finance.

## II. BESEDILO ČLENOV

### 1. člen

V Zakonu o dohodnini (Uradni list RS, št. 13/11 – uradno prečiščeno besedilo, 9/11 – ZUKD-1, 9/12 – odl. US, 24/12, 30/12, 40/12 – ZUJF, 75/12, 94/12, 96/13, 29/14 – odl. US, 50/14, 23/15, 55/15, 63/16, 69/17, 21/19, 28/19, 66/19, 39/22, 132/22 – odl. US, 158/22 in 131/23 – ZORZFS) se v 16. členu za enajstim odstavkom doda nov, dvanajsti odstavek, ki se glasi:

»(12) Ne glede deveti odstavek tega člena se dohodek iz delovnega razmerja v naravi v obliki delnic ali deležev v gospodarski družbi ne poveča s koeficientom davčnega odtegljaja, če se ne uporabijo šesti, sedmi in osmi odstavek 43. člena tega zakona in če plačnik davka v obračunu davčnega odtegljaja o tem obvesti davčni organ, ki na podlagi tega obvestila ugotovi akontacijo dohodnine oziroma dohodnino z odločbo, na način, določen z zakonom, ki ureja davčni postopek.«.

### 2. člen

V 23. členu se naslov člena spremeni tako, da se glasi:

»(dohodki iz naslova obveznega pokojninskega, invalidskega in zdravstvenega zavarovanja ter zavarovanja za dolgotrajno oskrbo)«.

V 1. točki se za besedilom »invalidskega zavarovanja« doda vejica, besedilo »in zdravstvenega zavarovanja« pa se nadomesti z besedilom »zdravstvenega zavarovanja in zavarovanja za dolgotrajno oskrbo«.

Na koncu 5. točke se pika nadomesti s podpičjem in se doda nova, 6. točka, ki se glasi:

»6. začasnega denarnega prejemka po zakonu, ki ureja dolgotrajno oskrbo.«.

### 3. člen

V 26. členu se v 2. točki v tretji alineji za besedilom »Uredbe 2021/2115/EU« črtata vejica in besedilo »v višini 50 % plačila«.

### 4. člen

V 27. členu se 5. točka spremeni tako, da se glasi:

»5. odškodnine za navadno škodo ter odškodnine za nepremoženjsko škodo za pretrpljene telesne bolečine, za pretrpljene duševne bolečine in za strah na podlagi sodbe sodišča, vključno z zamudnimi obrestmi, razen odškodnin, ki jih fizična oseba prejme v zvezi z opravljanjem dejavnosti iz 46. člena tega zakona. Med navedene odškodnine se štejejo tudi odškodnine, izplačane na podlagi sodne ali izvensodne poravnave, ki ni sklenjena zaradi prikritja pravega namena strank, in če odškodnina ne presega utemeljenega in razumnega zneska, ki je običajen za odškodnine, izplačane na podlagi sodb sodišča v podobnih primerih;«.

### 5. člen

V 37. členu se v prvem odstavku 6. točka spremeni tako, da se glasi:

»6. prejemke, prejete zaradi začasnega neizplačila dohodka iz zaposlitve, vključno s plačili za delno plačilo za izgubljen dohodek po posebnih predpisih,«.

V drugem odstavku se v 6. točki besedilo »obveznega zdravstvenega zavarovanja in obveznega zavarovanja za primer brezposelnosti in za starševsko varstvo« nadomesti z besedilom »obveznega zdravstvenega zavarovanja, zavarovanja za dolgotrajno oskrbo, zavarovanja za primer brezposelnosti in za starševsko varstvo«.

#### 6. člen

V 39. členu se v tretjem odstavku na koncu 7. točke pika nadomesti s podpičjem ter doda nova, 8. točka, ki se glasi:

»8. zagotavljanje električne energije delojemalcu za polnjenje osebnih vozil delojemalca na nekomercialnih polnilnih postajah delodajalca in uporaba kolesa ali kolesa-rikše, kot sta opredeljena po zakonu, ki ureja pravila cestnega prometa, vendar na posameznega delojemalca največ eno kolo ali kolo-rikša v petih letih, če nabavna vrednost, vključno z davkom na dodano vrednost, ne presega 2.000 eurov.«.

#### 7. člen

V 42. členu se prvi odstavek črta.

#### 8. člen

V 43. členu se v drugem odstavku v prvem stavku za besedilom »osebno motorno vozilo« dodata vejica in besedilo »razen vozila iz devetega odstavka tega člena,«.

Drugi a odstavek se črta.

Za osmim odstavkom se dodajo novi, deveti, deseti in enajsti odstavek, ki se glasijo:

»(9) Če delodajalec zagotovi delojemalcu osebno motorno vozilo na električni pogon za privatne namene, se ne glede na dejansko uporabo vozila za privatne namene in ne glede na način, kako je delodajalec pridobil vozilo, v davčno osnovo delojemalca všteva 0,75 % nabavne vrednosti vozila mesečno, za vsak začetni koledarski mesec uporabe vozila. V nabavno vrednost vozila se, ne glede na način pridobitve vozila, všteva davek na dodano vrednost. Nabavna vrednost vozila, ki se upošteva pri izračunu davčne osnove, se v drugem letu zniža za 15 % in v naslednjih letih do vključno četrtega leta še vsako leto za 15 %, v petem letu se zniža še za 10 % in v naslednjih letih do vključno osmega leta še vsako leto za 10 %, v vseh naslednjih letih je enaka 10 %. Če delojemalec mesečno prevozi manj kot 500 km v privatne namene, se nabavna vrednost, ugotovljena na način iz prejšnjega stavka, zmanjša za 50 %. Boniteta se ne ugotavlja v primeru uporabe osebnega vozila na električni pogon zaradi izvajanja ukrepov varovanja, ki jih izvaja policija v skladu z zakonom o policiji.

(10) Če delodajalec zagotovi skupinsko zavarovanje odgovornosti članov organov vodenja in nadzora, znesek bonitete na delojemalca ne glede na prvi in enajsti odstavek tega člena znaša 1 % dohodka iz delovnega razmerja, ki se všteva v davčno osnovo, prejetega v posameznem mesecu pri delodajalcu. Če delojemalec ne prejema rednega mesečnega dohodka iz zaposlitve pri delodajalcu, znaša boniteta za vsak mesec vključenosti v zavarovanje 1 % dohodka, ki se všteva v davčno osnovo, prejetega v posameznem mesecu pri delodajalcu, vendar ne manj kot 2 % zadnje znane povprečne letne plače zaposlenih v Sloveniji, preračunane na mesec, po podatkih Statističnega urada Republike Slovenije. Če delojemalec ne prejema rednega mesečnega dohodka iz zaposlitve pri delodajalcu, se šteje, da je boniteta prejeta ob izplačilu dohodka tudi za vse mesece pred mesecem izplačila dohodka, v katerih ni bilo izplačanega dohodka, oziroma na zadnji dan davčnega leta.

(11) Če je treba v skladu s prvim odstavkom tega člena določen znesek bonitete pripisati več subjektom hkrati, se znesek pripiše posameznemu delojemalcu sorazmerno glede na število subjektov ali na drug način, ki ustrežneje odraža ugodnost posameznega delojemalca, če s tem členom ali s tem zakonom ni drugače določeno.«.

#### 9. člen

V 45. členu se v prvem odstavku za besedo »podlagi« doda besedilo »3. točke prvega in« in za besedo »vlada« črtata vejica ter besedilo »pri čemer se stroški prehrane med delom priznajo do višine, povečane za 80 % glede na višino, ki jo določi vlada«.

#### 10. člen

Za 45.a členom se doda nov, 45.b člen, ki se glasi:

##### »45.b člen

(posebna davčna obravnava za delavce inovativnih zagonskih podjetij)

(1) Posebna obravnava po tem členu se lahko uveljavlja za dohodke, ki jih delavci prejmejo od svojega delodajalca, ki je gospodarska družba, v obliki delnic ali deležev v tem delodajalcu, če so izpolnjeni naslednji pogoji:

1. delodajalec je v času podelitve delnic ali deležev ali podelitve opcijske pravice do nakupa ali pridobitve delnic ali deležev vpisan v register inovativnih zagonskih podjetij, ki je vzpostavljen in se vodi na podlagi zakona, ki ureja spodbujanje investicij,
2. delovno razmerje med delavcem in delodajalcem je do časa iz prejšnje točke trajalo več kot eno leto,
3. delavec je oseba v delovnem razmerju z delodajalcem v času prejema dohodka v obliki delnic ali deležev ali v času pridobitve opcijske pravice do nakupa ali pridobitve delnic ali deležev, pri čemer se za delavca ne šteje večinski družbenik v času prejema dohodka v obliki delnic ali deležev ali v času pridobitve opcijske pravice do nakupa ali pridobitve delnic ali deležev, tudi če je v delovnem razmerju z gospodarsko družbo. Večinski družbenik je družbenik, ki ima ali je imel kadar koli v obdobju, v katerem je gospodarska družba vpisana v register inovativnih zagonskih podjetij, posredno ali neposredno deleže, delnice ali druge pravice v tej gospodarski družbi, na podlagi katerih ima najmanj 10 % delež glasovalnih pravic ali najmanj 10 % delež v kapitalu gospodarske družbe ali nadrejeni družbi.

(2) Ne glede na prvi odstavek 15. člena in četrti odstavek 43. člena tega zakona obveznost izračuna davčne obveznosti od dohodka iz prejšnjega odstavka nastane ob izpolnitvi katerega od naslednjih pogojev:

1. odsvojitve pridobljenih delnic ali deležev,
2. prenehanje delovnega razmerja,
3. prenehanje ali preoblikovanje delodajalca ali ko se delodajalec preneha šteti za plačnika davka v skladu z zakonom, ki ureja davčni postopek,
4. od pridobitve delnic ali deležev je preteklo deset let.

(3) Davčna osnova od dohodka iz prvega odstavka tega člena je vrednost delnice ali deleža (bonitete) v času prejema delnice ali deleža, zmanjšana za:

- morebitna plačila delavca za pridobitev delnice ali deleža ter
- negativno razliko med vrednostjo delnice ali deleža v času nastanka obveznosti izračuna davčne obveznosti in vrednostjo delnice ali deleža v času prejema tega dohodka.

(4) Vrednost delnice ali deleža v času prejema delnice ali deleža iz prejšnjega odstavka se določa po pravilih določanja vrednosti bonitete iz prvega odstavka 43. člena tega zakona.

(5) Vrednost delnice ali deleža v času nastanka obveznosti izračuna davčne obveznosti iz druge alineje tretjega odstavka tega člena je:

- v primeru odsvojitve delnice ali deleža v okviru pridobivanja lastnih delnic ali deležev družbe, razen kadar družba pridobiva lastne delnice na organiziranem trgu, enaka dogovorjeni odkupni vrednosti delnice ali deleža;
- v primeru drugih odsvojitve delnic ali deležev iz 1. točke drugega odstavka tega člena in prenehanja ali preoblikovanja delodajalca iz 3. točke drugega odstavka tega člena enaka vrednosti, ki se določi v skladu s prvim odstavkom 99. člena tega zakona;
- v drugih primerih enaka primerljivi tržni ceni delnice ali deleža v tem času.

(6) V primeru iz 1. točke drugega odstavka tega člena delavec obvesti delodajalca o odsvojitvi delnic ali deležev na način, določen z zakonom, ki ureja davčni postopek.

(7) Za odsvojitve pridobljene delnice ali deleža iz 1. točke drugega odstavka tega člena se šteje odsvojitve, kot je opredeljena v 94. členu tega zakona, vključno z odsvojitvijo v okviru pridobivanja lastnih delnic ali deležev družbe.

(8) Uporaba posebne davčne obravnave za dohodke po tem členu se izključuje z uporabo šestega, sedmega in osmega odstavka 43. člena tega zakona.«.

#### 11. člen

V 48. členu se v tretjem odstavku v prvi alineji znesek »50.000 eurov« nadomesti z zneskom »30.000 eurov«, druga alineja pa se spremeni tako, da se glasi:

»– če v davčnem letu pred tem davčnim letom njegovi prihodki iz dejavnosti, ugotovljeni po pravilih o računovodenju, ne presegajo 60.000 eurov in je bil zavezanec v skladu z zakonom, ki ureja pokojninsko in invalidsko zavarovanje, obvezno zavarovan na podlagi samozaposlitve za polni delovni čas neprekinjeno vsaj devet mesecev,«.

V šestem odstavku se znesek »100.000 eurov« nadomesti z zneskom »60.000 eurov«.

Štirinajsti odstavek se spremeni tako, da se glasi:

»(14) Ne glede na dvanajsti odstavek tega člena mora zavezanec 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, če povprečje prihodkov iz dejavnosti, ugotovljenih po pravilih o računovodenju, dveh zaporednih predhodnih let presega:

- 60.000 eurov in je bil v teh dveh predhodnih letih v posameznem letu v skladu z zakonom, ki ureja pokojninsko in invalidsko zavarovanje, obvezno zavarovan na podlagi samozaposlitve za polni delovni čas neprekinjeno vsaj devet mesecev,
- 30.000 eurov in v teh dveh predhodnih letih v posameznem letu v skladu z zakonom, ki ureja pokojninsko in invalidsko zavarovanje, ni bil obvezno zavarovan na podlagi samozaposlitve za polni delovni čas neprekinjeno vsaj devet mesecev,
- 45.000 eurov in ne izpolnjuje pogojev iz prve in druge alineje tega odstavka,

- 60.000 eurov na nosilca in na drugega člana kmečkega gospodinjstva, ki je vključen v obvezno pokojninsko in invalidsko zavarovanje kot kmet oziroma član kmečkega gospodinjstva, če je zavezanec iz šestega odstavka tega člena.«.

Za štirinajstim odstavkom se doda nov, petnajsti odstavek, ki se glasi:

»(15) Zavezanec, ki ugotavlja davčno osnovo z upoštevanjem normiranih odhodkov, za davčno leto v davčnem obračunu razkrije znesek prihodkov, ugotovljenih po pravilih o računovodenju, ki so doseženi s posamezno povezano osebo in z osebo, s katero je v delovnem razmerju na podlagi sklenjene pogodbe o zaposlitvi.«.

## 12. člen

59. člen se spremeni tako, da se glasi:

»(1) Pri ugotavljanju davčne osnove zavezanca iz tretjega in četrtega odstavka 48. člena tega zakona se upoštevajo normirani odhodki, če je bil zavezanec v davčnem letu, za katero se ugotavlja davčna osnova, v skladu z zakonom, ki ureja pokojninsko in invalidsko zavarovanje, obvezno zavarovan na podlagi samozaposlitve za polni delovni čas neprekinjeno vsaj devet mesecev, v naslednji višini:

Če znašajo prihodki iz dejavnosti, za leto, za katero se ugotavlja davčna osnova, v eurih		% prihodkov		
nad	do			
	60.000	80 %		
60.000		0 %	nad	60.000

(2) Če v davčnem letu, za katero se ugotavlja davčna osnova, zavezanec v skladu z zakonom, ki ureja pokojninsko in invalidsko zavarovanje, ni bil obvezno zavarovan na podlagi samozaposlitve za polni delovni čas neprekinjeno vsaj devet mesecev, se pri ugotavljanju davčne osnove zavezanca iz tretjega in četrtega odstavka 48. člena tega zakona upoštevajo normirani odhodki v naslednji višini:

Če znašajo prihodki iz dejavnosti, za leto, za katero se ugotavlja davčna osnova, v eurih		% prihodkov		
nad	do			
	12.500	80 %		
12.500	30.000	40 %	nad	12.500
30.000		0 %	nad	30.000

(3) Ne glede na prvi in drugi odstavek tega člena se za zavezanca iz šestega odstavka 48. člena tega zakona upoštevajo normirani odhodki v višini 80 % prihodkov, vendar ne več kot 48.000 eurov na nosilca in na drugega člana kmečkega gospodinjstva, ki je vključen v obvezno pokojninsko in invalidsko zavarovanje kot kmet oziroma član kmečkega gospodinjstva.«.

## 13. člen

V 60. členu se v drugem odstavku za besedilom »naslednjih« doda besedilo »petih«.

## 14. člen

V 65.a členu se za četrtem odstavkom dodata nova, peti in šesti odstavek, ki se glasita:

»(5) Zavezanec lahko za neizkoriščeni del olajšave iz prvega odstavka tega člena zmanjšuje davčno osnovo v naslednjih petih davčnih letih po letu vlaganja.

(6) Neizkoriščeni del olajšave po tem členu se ob prenehanju opravljanja dejavnosti, če so izpolnjeni pogoji iz četrtega in devetega odstavka 51. člena tega zakona, lahko prenese na novega zasebnika oziroma novo pravno osebo oziroma prevzemno pravno osebo. Šteje se, da je olajšavo prevzel novi zasebnik oziroma nova pravna oseba oziroma prevzemna pravna oseba, pod pogoji kot bi veljali, če do prenehanja ne bi prišlo.«.

#### 15. člen

V 66. členu se v drugem odstavku v prvi alineji za besedilom »za takšna izplačila prostovoljnim društvom, ustanovljenim za varstvo pred naravnimi in drugimi nesrečami, ki delujejo v javnem interesu za te namene« dodata vejica in besedilo »ter drugim nevladnim organizacijam na področju varstva pred naravnimi in drugimi nesrečami, ki delujejo v javnem interesu za te namene«.

#### 16. člen

V 98. členu se za devetim odstavkom doda nov, deseti odstavek, ki se glasi:

»(10) Kadar zavezanec pridobi dohodek v obliki delnic ali deležev, za katerega je bila uveljavljena posebna davčna obravnava v skladu s 45.b členom tega zakona, se za nabavno vrednost delnice ali deleža šteje vrednost delnice ali deleža (boniteta) na dan, ko je zavezanec pridobil delnice ali deleže, zmanjšana za morebitno negativno razliko iz druge alineje tretjega odstavka 45.b člena tega zakona.«.

#### 17. člen

Za 113. členom se doda nov, 113.a člen, ki se glasi:

»113.a člen  
(posebna osebna olajšava za nove rezidente)

(1) Zavezancu, ki prejema dohodke iz delovnega razmerja, se prizna zmanjšanje dohodnine v višini 7 % prejete plače oziroma nadomestila plače, če izpolnjuje naslednje pogoje:

- je rezident Slovenije;
- v zadnjih dveh zaporednih davčnih letih pred datumom nastopa dela v Sloveniji ni bil rezident Slovenije in v tem obdobju ni imel obdavčljivih dohodkov z virom v Sloveniji iz naslova dohodkov iz zaposlitve ali dohodkov iz dejavnosti;
- v pogodbi o zaposlitvi ima zagotovljeno plačo v višini najmanj 2-kratnika zadnje znane povprečne letne plače zaposlenih v Sloveniji, ki jo objavi Statistični urad Republike Slovenije, preračunane na mesec;
- ima sklenjeno delovno razmerje v Sloveniji z delodajalcem, ki je v skladu z zakonom o obdavčenju rezident Slovenije ali nerezident Slovenije (ki ima v skladu z zakonom o obdavčenju poslovno enoto nerezidenta v Sloveniji ali ima v skladu s predpisi, ki urejajo ustanovitev in poslovanje v Sloveniji, podružnico v Sloveniji), če se plača oziroma nadomestilo plače v skladu s tem zakonom ali zakonom, ki ureja davek od dohodkov pravnih oseb, šteje za odbitno postavko pri izračunu davčne osnove delodajalca v Sloveniji;
- ob datumu nastopa dela v Sloveniji še ni dopolnil 40 let starosti.

(2) Zmanjšanje dohodnine po prejšnjem odstavku se prizna največ za pet zaporednih davčnih let, če v tem času izpolnjuje pogoje iz prve, tretje in četrte alineje prejšnjega odstavka, pri čemer se za prvo davčno leto šteje davčno leto, v katerem je nastopil delo v Sloveniji.

(3) Zmanjšanje dohodnine po tem členu se ne uporablja za dohodke, za katere se davčna osnova določa v skladu s 45.a členom tega zakona.«.

#### 18. člen

V 114. členu se prvi in drugi odstavek spremenita tako, da se glasita:

»(1) Rezidentom, ki vzdržujejo družinske člane, se prizna zmanjšanje letne davčne osnove, ki znaša:

1. za prvega vzdrževanega otroka 2.698 eurov letno ali
2. za vzdrževanega otroka, ki potrebuje posebno nego in varstvo, 9.777 eurov letno,
3. za vsakega drugega vzdrževanega družinskega člana 2.698 eurov letno.

(2) Za vsakega nadaljnjega vzdrževanega otroka se olajšava iz 1. in 2. točke prejšnjega odstavka poveča, in sicer:

1. za drugega vzdrževanega otroka za 235 eurov,
2. za tretjega vzdrževanega otroka za 2.194 eurov,
3. za četrtega vzdrževanega otroka za 4.153 eurov,
4. za petega vzdrževanega otroka za 6.112 eurov,
5. za šestega in vse nadaljnje vzdrževane otroke za 1.959 eurov glede na višino olajšave za predhodnega vzdrževanega otroka.«.

#### 19. člen

V 116. členu se za besedilom »v davčnem letu« črtata vejica in besedilo »in če dokaže, da so v državi njenega rezidentstva dohodki, doseženi v Sloveniji, izvzeti iz obdavčitve ali so neobdavčeni«.

#### 20. člen

V 120. členu se v prvem odstavku za besedilom »ali več preteklih let« dodata vejica in besedilo »ali zavezancu, ki je prejel dohodek iz 45.b člena tega zakona«.

#### 21. člen

V 127. členu se v petem odstavku na koncu doda nov stavek, ki se glasi:

»Za dohodek po tem odstavku se šteje tudi dohodek iz 45.b člena tega zakona.«.

V petnajstem odstavku se za besedilom »v skladu s tretjim do šestim odstavkom 112. člena« doda besedilo »in 113.a členom«, za besedilom »iz tretjega do šestega odstavka 112. člena« pa se doda besedilo »in 113.a člena«.

Za šestnajstim odstavkom se doda nov, sedemnajsti odstavek, ki se glasi:

»(17) Akontacija dohodnine od dohodka, za katerega se uporabi dvanajsti odstavek 16. člena tega zakona, se izračuna po stopnji 25 % od davčne osnove iz prvega odstavka tega člena in brez upoštevanja olajšav po tretjem odstavku tega člena, ne glede na to, ali je dohodek izplačal glavni delodajalec.«.



## PREHODNE IN KONČNA DOLOČBA

### 22. člen

(posebna davčna osnova napotenih javnih uslužbencev in funkcionarjev za davčno leto 2025)

Ne glede na 7. člen tega zakona in ne glede na 41., 43., 44. in 45. člen zakona se v davčno osnovo od dohodka iz delovnega razmerja za davčno leto 2025 javnemu uslužbencu in funkcionarju po zakonu, ki ureja razmerja plač v javnem sektorju, napotenemu na delo v tujino, vštevajo samo tisti dohodki oziroma deli dohodka iz delovnega razmerja, po vsebini in obsegu ustrezajoči dohodkom iz delovnega razmerja, ki bi jih prejemal za enaka dela v Sloveniji.

### 23.

(vrednotenje bonitete za privatno rabo električnih vozil v letih od 2025 do 2029)

Ne glede na novi deveti odstavek 43. člena zakona je vrednost bonitete, če delojemalec zagotovi osebno motorno vozilo ne električni pogon za privatne namene, za davčna leta 2025 do 2029 enaka nič.

### 24. člen

(posebna ureditev pogojev za izstop iz sistema normiranih odhodkov za leti 2025 in 2026)

Ne glede na spremenjeni štirinajsti odstavek 48. člena zakona mora zavezanec 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:

- a) za leto 2025: če njegovo povprečje prihodkov iz dejavnosti, ugotovljenih po pravilih o računovodenju, za leti 2023 in 2024 presega 150.000 eurov, oziroma v primeru zavezanca iz šestega odstavka 48. člena zakona, povprečje prihodkov za leti 2023 in 2024 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;
- b) za leto 2026: če njegovi prihodki iz dejavnosti, ugotovljeni po pravilih o računovodenju, za leto 2025 presegajo:
  - 60.000 eurov in je bil v letu 2025 v skladu z zakonom, ki ureja pokojninsko in invalidsko zavarovanje, obvezno zavarovan na podlagi samozaposlitve za polni delovni čas neprekinjeno vsaj devet mesecev,
  - 30.000 eurov in v letu 2025 v skladu z zakonom, ki ureja pokojninsko in invalidsko zavarovanje, ni bil obvezno zavarovan na podlagi samozaposlitve za polni delovni čas neprekinjeno vsaj devet mesecev,
  - 60.000 eurov na nosilca in na drugega člana kmečkega gospodinjstva, ki je vključen v obvezno pokojninsko in invalidsko zavarovanje kot kmet oziroma član kmečkega gospodinjstva, če je zavezanec iz šestega odstavka 48. člena zakona.

### 25. člen

(posebna ureditev za pretekle izgube)

Zavezanec lahko uveljavlja zmanjšanje davčne osnove za davčne izgube, nastale v davčnih letih do vključno leta 2024, v davčnih letih do vključno davčnega leta 2031.

### 26. člen

(olajšava za vlaganja v digitalni in zeleni prehod)

Zavezanec lahko neizkoriščeni del olajšave za vlaganja v digitalni in zeleni prehod iz spremenjenega 65.a člena zakona uveljavlja za vlaganja v digitalni in zeleni prehod od davčnega leta 2025 dalje.

27. člen

(uskladitev posebne olajšave za vzdrževane družinske člane)

Uskladitev posebne olajšave za vzdrževane družinske člane, ki je določena s spremenjenim 114. členom zakona, se za leto 2025 opravi v skladu s 118. členom zakona.

28. člen

(začetek veljavnosti)

(1) Ta zakon začne veljati naslednji dan po objavi v Uradnem listu Republike Slovenije, spremenjeni 26., 39., 42., 43., 45., 48., 59., 60., 65.a, 66., 116., 120. in 127. člena zakona pa uporabljajo se za davčna leta, ki se začnejo od vključno 1. januarja 2025.

(2) Do začetka uporabe spremenjenih 26., 39., 42., 43., 45., 48., 59., 60., 65.a, 66., 116., 120. in 127. člena zakona se uporabljajo 26., 39., 42., 43., 45., 48., 59., 60., 65.a, 66., 116., 120. in 127. člen Zakona o dohodnini (Uradni list RS, št. 13/11 – uradno prečiščeno besedilo, 9/11 – ZUKD-1, 9/12 – odl. US, 24/12, 30/12, 40/12 – ZUJF, 75/12, 94/12, 96/13, 29/14 – odl. US, 50/14, 23/15, 55/15, 63/16, 69/17, 21/19, 28/19, 66/19, 39/22, 132/22 – odl. US, 158/22 in 131/23 – ZORZFS).

### **III. OBRAZLOŽITEV**

#### **K 1. členu**

Novi dvanajsti odstavek 16. člena Zakona o dohodnini (Uradni list RS, št. 13/11 – uradno prečiščeno besedilo, 9/11 – ZUKD-1, 9/12 – odl. US, 24/12, 30/12, 40/12 – ZUJF, 75/12, 94/12, 96/13, 29/14 – odl. US, 50/14, 23/15, 55/15, 63/16, 69/17, 21/19, 28/19, 66/19, 39/22, 132/22 – odl. US, 158/22 in 131/23 – ZORZFS; v nadaljnjem besedilu: ZDoh-2) pomeni odstop od splošnega pravila brutenja, določenega v devetem odstavku 16. člena ZDoh-2. Za dohodek iz delovnega razmerja v naravi v obliki delnic ali deležev v gospodarski družbi se predlaga, da se ta ne poveča s koeficientom davčnega odtegljaja, kot je to določeno za dohodke v naravi. Odstop od splošnega pravila brutenja se lahko izvede, če se ne uporabijo šesti, sedmi in osmi odstavek 43. člena ZDoh-2 in če plačnik davka v obračunu davčnega odtegljaja o tem obvesti davčni organ. Navedeno pomeni, da odločitev, ali se bo za dohodek v naravi v obliki delnic ali deležev uporabila ta izjema, sprejme izplačevalec dohodka, ki je plačnik davka. Davčni organ na podlagi navedenega obvestila ugotovi akontacijo dohodnine ali dohodnino z odločbo, na način, določen z zakonom, ki ureja davčni postopek.

#### **K 2. členu**

Spremembe 23. člena ZDoh-2 se nanašajo na uveljavitev novega tipa socialnega zavarovanja v Republiki Sloveniji (v nadaljnjem besedilu: Slovenija), to je zavarovanje za dolgotrajno oskrbo, trenutno v veljavi z Zakonom o dolgotrajni oskrbi (Uradni list RS, št. 84/23). Zaradi uveljavitve tega zavarovanja, ki ima naravo obveznega socialnega zavarovanja, je treba ustrezno prilagoditi tudi določbe ZDoh-2, ki se nanašajo na vsebino obveznih socialnih zavarovanj. V predlogu sprememb 23. člena ZDoh-2 se predlaga primerljiva obravnava dohodkov davčnih zavezancev, ki jih ti prejmejo v obliki povračil stroškov, storitev ali drugih ugodnosti v naravi, tudi na podlagi zavarovanja za dolgotrajno oskrbo, to je oprostitvev plačila dohodnine za te dohodke. Poleg tega se med oproščene dohodke doda tudi dohodek v obliki začasnega denarnega prejemka po zakonu, ki ureja dolgotrajno oskrbo, katerega vsebina je alternativno izvajanje pravice do dolgotrajne oskrbe, ki se izplačuje upravičencu, ki se je odločil za dolgotrajno oskrbo na domu, oskrbovalca družinskega člana ali dolgotrajno oskrbo v instituciji, a tega zaradi zasedenosti zmogljivosti izvajalca dolgotrajne oskrbe ne more koristiti in se izplačuje do začetka koriščenja nedenarne pravice.

#### **K 3. členu**

S spremembo tretje alineje 2. točke 26. člena ZDoh-2 se plačila za naravne in druge omejitve, značilne za posamezno območje, v celoti oprostijo plačila dohodnine.

#### **K 4. členu**

Sprememba 5. točke 27. člena ZDoh-2 je potrebna zaradi odločbe Ustavnega sodišča Republike Slovenije (v nadaljnjem besedilu: Ustavno sodišče) št. U-I-26/20-9 z dne 29. septembra 2022, s katero je sodišče ugotovilo, da je ta določba ZDoh-2 v neskladju z Ustavo, in je Državnemu zboru Republike Slovenije naložilo, da mora ugotovljeno neskladje odpraviti v enem letu po objavi te odločbe v Uradnem listu Republike Slovenije. Ustavno sodišče je odločilo tudi, da do odprave ugotovljenega neskladja veljajo za obdavčitev izplačila odškodnine za vse pravno priznane oblike nepremoženjske škode enaka pravila, kot veljajo za obdavčitev odškodnin, opredeljenih v 5. točki 27. člena ZDoh-2. Ustavno sodišče je v obrazložitvi odločbe navedlo, da je glede na primarno funkcijo denarne odškodnine za nepremoženjsko škodo (tj. satisfakcija) učinek izplačila take odškodnine na oškodovančev premoženjski položaj (ekonomsko moč) enak pri vseh oblikah pravno priznane nepremoženjske škode, ne glede na vzrok škode. Pri tem je z vidika povečanja posameznikovega premoženja, ki je glede na objektivno neto načelo obdavčitve odločilna okoliščina pri razmejevanju med obdavčljivimi in neobdavčljivimi prejemki, nepomembno, ali je denarna odškodnina za nepremoženjsko škodo izplačana na podlagi sodbe, sodne ali izvensodne poravnave. Zato sta glede na predmet pravnega urejanja (tj. obdavčitev fizične osebe z dohodnino) položaja oškodovancev, ki jim je na podlagi sodbe, sodne ali izvensodne poravnave izplačana odškodnina za nepremoženjsko škodo, ki je posledica

telesne poškodbe, bolezni ali smrti, in oškodovancev, ki jim je na taki podlagi izplačana odškodnina za nepremoženjsko škodo, ki izvira iz kakšnega drugega vzroka (npr. objave članka), enaka. Ustavno sodišče je sklenilo, da niso bili izkazani razumni in stvarni razlogi za drugačno davčno obravnavo primerljivih položajev davčnih zavezancev glede obdavčljivosti izplačila odškodnine za nepremoženjsko škodo z dohodnino.

Spremenjena 5. točka 27. člena ZDoh-2 kot dohodek, od katerega se ne plača dohodnina, določa:

- odškodnino za navadno škodo (zmanjšanje premoženja) in
- odškodnino za nepremoženjsko škodo – za pretrpljene telesne bolečine, za pretrpljene duševne bolečine in za strah.

Glede na določbo 132. člena Obligacijskega zakonika (Uradni list RS, št. 97/07 – uradno prečiščeno besedilo, 64/16 – odl. US in 20/18 – OROZ631; v nadaljnjem besedilu: OZ) je škoda zmanjšanje premoženja (navadna škoda), preprečitev povečanja premoženja (izgubljeni dobiček) in povzročitev telesnih ali duševnih bolečin ali strahu drugemu ter okrnitev ugleda pravne osebe (nepremoženjska škoda). Glede obsega povrnitve premoženjske škode OZ v prvem odstavku 168. člena določa, da ima oškodovanec pravico do povrnitve navadne škode in izgubljenega dobička. Prvi odstavek 179. člena OZ pa v okviru povrnitve nepremoženjske škode določa, da pripada oškodovancu za pretrpljene telesne bolečine, za pretrpljene duševne bolečine zaradi zmanjšanja življenjske aktivnosti, skaženosti, razžalitve dobrega imena in časti ali okrnitve svobode ali osebnostne pravice ali smrti bližnjega in za strah, če okoliščine primera, zlasti pa stopnja bolečin in strahu ter njihovo trajanje to opravičujejo, pravična denarna odškodnina neodvisno od povračila premoženjske škode, tudi če premoženjske škode ni. Pravno priznane vrste nepremoženjske škode, na podlagi katerih lahko upravičenec (fizična oseba) uveljavlja pravično denarno odškodnino, so: 1) telesne bolečine, 2) duševne bolečine zaradi: a) zmanjšanja življenjske aktivnosti, b) skaženosti, c) razžalitve dobrega imena in časti, č) okrnitve svobode, d) okrnitve osebnostne pravice, e) smrti ali posebno težke invalidnosti bližnjega, f) kršitve dostojanstva in g) kršitve moralnih avtorskih pravic in 3) strah. Spremenjena 5. točka 27. člena ZDoh-2 glede odškodnine za nepremoženjsko škodo v skladu z odločitvijo Ustavnega sodišča med odškodnine, ki so oproščene plačila dohodnine, uvršča vse odškodnine, prejete zaradi povzročitve vseh pravno priznanih oblik nepremoženjske škode.

Iz 5. točke 27. člena ZDoh-2 se tako zaradi numerus clausus navedenih vrst odškodnin, od katerih se dohodnina ne plačuje, izključujejo vse odškodnine za izgubljeni dobiček (odškodnine za škodo v obliki preprečitve povečanja premoženja), saj se ta obdavčuje v skladu s splošnimi pravili dohodka, ki ga ta odškodnina nadomešča.

Dodatno je določeno tudi, da oprostitev plačila dohodnine po tej točki ne velja za vse vrste odškodnin (prejete za premoženjsko in nepremoženjsko škodo), ki jih fizična oseba prejme v zvezi z opravljanjem dejavnosti iz 46. člena ZDoh-2, saj se tako škode kot odškodnine, prejete za to škodo, ustrezno poslovno pripoznajo v računovodskih izkazih, posledično se temu ustrezno prilagodi tudi davčna osnova od dohodka iz dejavnosti.

Med dohodke, ki so deležni ugodnejše davčne obravnave po 5. točki 27. člena ZDoh-2, spadajo navedene odškodnine, vključno z zamudnimi obrestmi, prejetimi na podlagi sodbe sodišča in sodne ali izvensodne poravnave, ki ni sklenjena zaradi prikritja pravega namena strank, in če odškodnina ne presega utemeljenega in razumnega zneska, ki je običajen za odškodnine, izplačane na podlagi sodb sodišča v podobnih primerih.

#### **K 5. členu**

Sprememba 6. točke prvega odstavka 37. člena ZDoh-2 je pojasnjevalna. Iz prakse upravnih organov in sodne prakse namreč ni enotne prakse, kam se uvrščajo dohodki v obliki delnega plačila za izgubljeni dohodek, ki je osebni dohodek po posebnih predpisih, ki ga prejme oseba, ki začasno zapusti trg dela

(ali začne delati krajši delovni čas od polnega) zaradi nege in/ali varstva družinskega člana (npr. po zakonu, ki ureja starševsko varstvo in družinske prejemke, in zakonu, ki ureja dolgotrajno oskrbo). Ker gre po vsebini za dohodek, ki ga upravičenec prejme zaradi začasnega neizplačila dohodka iz zaposlitve, je treba to točko zaradi jasnosti dopolniti z izrecno navedbo delnega plačila za izgubljeni dohodek po posebnih predpisih.

Sprememba 6. točke drugega odstavka 37. člena ZDoh-2 je povezana z vzpostavitvijo novega sistema obveznega socialnega zavarovanja za dolgotrajno oskrbo, zato je treba ustrezno prilagoditi to točko tudi z nadomestili na podlagi zavarovanja za dolgotrajno oskrbo.

#### **K 6. členu**

S tem členom se dopolnjuje tretji odstavek 39. člena ZDoh-2, s katerim se določajo ugodnosti, ki se ne štejejo za boniteto po ZDoh-2. Z novo 8. točko se določa, da se za boniteto ne šteje tudi zagotavljanje električne energije delojemalcu za polnjenje osebnih vozil delojemalca na nekomercialnih polnilnih postajah delodajalca, torej samo na polnilnih postajah delojemalca, ki so namenjene samo za potrebe delodajalca. S tem se zasleduje cilj trajnostne mobilnosti ter se odpravlja administrativno breme zaradi težavnega vrednotenja in spremljanja zagotavljanja bonitete v obravnavanih primerih.

Z namenom spodbujanja trajnostne mobilnosti se določa tudi, da se za boniteto ne šteje tudi uporaba kolesa ali kolesa-rikše, ki ga delodajalec zagotavlja delojemalcu. Za kolo ali kolo-rikša za potrebe te določbe se šteje kolo ali kolo-rikša, kot je opredeljeno po zakonu, ki ureja pravila cestnega prometa. Za kolo se šteje enosledno ali dvosledno vozilo, ki ga voznik poganja z lastno močjo, ali kolo s pomožnim motorjem, ki je enosledno ali dvosledno vozilo s pedali, opremljeno s pomožnim električnim motorjem z največjo trajno nazivno močjo 0,25 kW, katerega moč se progresivno zmanjšuje in končno prekine, ko vozilo doseže hitrost 25 km/h ali prej, če kolesar preneha poganjati pedala. Za kolo rikša pa se šteje trisledno vozilo, ki ga poganja voznik z lastno močjo ali s pomočjo pomožnega motorja, s katerim lahko doseže hitrost največ 25 km/h, in ki glede na konstrukcijske lastnosti, ki jih določi proizvajalec, lahko prevaža eno ali več oseb. Na posameznega delojemalca se po tej določbi lahko obravnava največ eno kolo ali kolo-rikša pri istem delodajalcu v petih letih, pri čemer njegova nabavna vrednost, vključno z davkom na dodano vrednost, ne sme presegati 2.000 EUR. Če navedena pogoja nista izpolnjena, se taka ugodnost šteje za boniteto in se vrednoti skladno s splošnimi pravili vrednotenja bonitet, določenimi v prvem in prvem a odstavku spremenjenega 43. člena ZDoh-2. S tem

#### **K 7. členu**

Prvi odstavek 42. člena ZDoh-2, ki določa posebno davčno obravnavo dohodkov iz delovnega razmerja za javne uslužbenke in funkcionarje po zakonu, ki ureja razmerja plač v javnem sektorju, napotene na delo v tujino, se črta. Tako se po navedenem predlogu tudi tem zavezancem v davčno osnovo od dohodka iz delovnega razmerja vključijo vsi dohodki iz delovnega razmerja, ne več le tisti dohodki ali deli dohodka iz delovnega razmerja, ki po vsebini in obsegu ustrezajo dohodkom, ki bi jih za enaka dela prejeli v Sloveniji.

#### **K 8. členu**

Sprememba drugega odstavka 43. člena ZDoh-2 je povezana z novi devetim odstavkom, v katerega je prenesena spremenjena vsebina veljavnega drugega a odstavka tega člena, ki se zaradi uskladitev z nomotehničnimi pravili črta, kar je obrazloženo v nadaljevanju. Z novim devetim odstavkom se spreminja posebna obravnava vrednotenja bonitete za zagotavljanje osebnega motornega vozila na električni pogon za privatne namene.

Drugi a odstavek 43. člena ZDoh-2 se črta, kot navedeno zgoraj, zaradi uskladitve z nomotehničnimi pravili, ki dopuščajo označevanje odstavkov samo z zaporednimi arabskimi števili med oklepajema, torej brez dodatkov.

Z novim deveti odstavkom 43. člena ZDoh-2 se določa vrednost bonitete v primeru zagotavljanja osebnega motornega na električni pogon za privatne namene. Za te primere se odpravlja vrednost bonitete nič (v skladu s prehodno določbo z davčnim letom 2030) in se uvaja določanje vrednosti bonitete po enakih pravilih določanja nabavne vrednosti, kot velja za druga osebna motorna vozila, pri čemer se v teh primerih v davčno osnovo delojemalca všteva 0,75 % nabavne vrednosti vozila mesečno (pri drugih osebnih motornih vozilih pa 1,5 % nabavne vrednosti vozila mesečno). Tudi pri zagotavljanju osebnega motornega vozila na električni pogon, kot pri drugih osebnih motornih vozilih, se za privatne namene nabavna vrednost, ugotovljena na predpisani način, zmanjša za 50 %, če delojemalec mesečno prevozi manj kot 500 km v privatne namene. Pri osebnih motornih vozilih na električni pogon se, če delodajalec zagotovi gorivo (električno energijo) za privatno uporabo vozila, davčna osnova ne poveča, zaradi primerljive ureditve z dopolnjenim tretjim odstavkom 39. člena ZDoh-2, v katerem se predlaga, da se kot boniteta ne šteje zagotavljanje električne energije delojemalcu za polnjenje osebnih vozil delojemalca na nekomercialnih polnilnih postajah delodajalca. Tudi pri zagotavljanju osebnega motornega vozila na električni pogon se boniteta ne ugotavlja v primeru uporabe osebnega vozila na električni pogon zaradi izvajanja ukrepov varovanja, ki jih izvaja policija v skladu z zakonom o policiji.

Z novim desetim odstavkom 43. člena ZDoh-2 se opredeljuje višina zneska bonitete, ki se všteva v davčno osnovo, če delodajalec zagotovi skupinsko zavarovanje odgovornosti članov organov vodenja in nadzora. Znesek bonitete na delojemalca se določi tako, da se ta določi v višini 1 % dohodka iz delovnega razmerja, ki se všteva v davčno osnovo in se prejme v posameznem mesecu pri delodajalcu, ki zagotavlja boniteto. Dohodki, ki se vštevajo v davčno osnovo, so vsi dohodki delojemalca, ki jih prejme od delodajalca in se vštevajo v davčno osnovo dohodka iz delovnega razmerja (torej izvemši dohodke, glede katerih velja posebna davčna obravnava glede vštevanja v davčno osnovo ZDoh-2). Če delojemalec ne prejema rednega mesečnega dohodka iz zaposlitve pri delodajalcu, ki zagotavlja boniteto, znaša boniteta za vsak mesec vključenosti v zavarovanje 1 % dohodka, ki se všteva v davčno osnovo in se prejme v posameznem mesecu pri delodajalcu, vendar ne manj kot 2 % zadnje znane povprečne letne plače zaposlenih v Sloveniji, preračunane na mesec, po podatkih Statističnega urada Republike Slovenije. Če delojemalec ne prejema rednega mesečnega dohodka iz zaposlitve pri delodajalcu, se šteje, da je boniteta prejeta ob izplačilu dohodka tudi za vse mesece pred mesecem izplačila dohodka, v katerih ni bilo izplačanega dohodka, oziroma na zadnji dan davčnega leta. Pravilo iz prejšnjega stavka pomeni, da mora delodajalec za delojemalca obračunati bonitete za vse mesece, v katerih ni izplačal nobenega drugega dohodka iz zaposlitve ali ga ni izplačal v decembru tekočega davčnega leta. Primer: delodajalec je delojemalcu izplačal dohodek iz zaposlitve zgolj v novembru tekočega leta. Ob tem dohodku bo delodajalec obračunal bonitete za 11 mesecev, če je bil delojemalec vse leto vključen v to zavarovanje. V novembru bo vrednost bonitete 1 % od prejetega dohodka (vendar ne manj kot 2 % zadnje znane povprečne letne plače zaposlenih v Sloveniji, preračunane na mesec), za preostalih deset mesecev pa za vsak mesec 2 % zadnje znane povprečne letne plače zaposlenih v Sloveniji, preračunane na mesec. Ker v decembru tekočega leta delojemalcu ni izplačal nobenega dohodka, bo delodajalec boniteto za december obračunal najpozneje na zadnji dan tega davčnega leta, in sicer v višini 2 % zadnje znane povprečne letne plače zaposlenih v Sloveniji, preračunane na mesec.

Navedeno pravilo se določa, ker je administrativno izjemno zahtevno določiti vrednost bonitete, kadar se z zavarovalnim produktom zavarujeta tako premoženje družbe kot premoženje delojemalca. Navedena razmejitev se zato zaradi administrativne poenostavitve določa na zgoraj navedene višine, torej pavšalno. Zavarovalni produkti, ki jih koristi več delojemalcev, pomenijo težave pri vrednotenju ugodnosti na posameznika.

Z novim enajstim odstavkom v 43. členu ZDoh-2 se dopolnjuje osnovno pravilo vrednotenja bonitet in določanja davčne osnove za ugodnosti v naravi iz prvega odstavka tega člena določeno v prvem odstavku 43. člena ZDoh-2, ki opredeljuje, da se znesek bonitete praviloma določa na podlagi primerljive tržne cene, če te ni mogoče določiti, se znesek bonitete določi na podlagi stroška, ki je nastal

pri delodajalcu v zvezi z zagotavljanjem bonitete, če ni z ZDoh-2 drugače določeno. Pri ugodnostih, ki jih je treba pripisati več subjektom hkrati, se znesek pripiše posameznemu delojemalcu sorazmerno glede na število subjektov ali na drug način, ki ustrezneje odraža ugodnost posameznega delojemalca, če z ZDoh-2 ni drugače določeno. Pri nekaterih bonitetah, ki jih delodajalec skupaj zagotavlja več delojemalcem hkrati, je lahko določitev ugodnosti, ki jo pridobi posamezni delojemalec, večja administrativna ovira. Zato se z novim desetim odstavkom izrecno opredeljuje način pripisovanja vrednosti tovrstnih ugodnosti oziroma se omogoča določitev drugačnega načina pripisovanja vrednosti, če ta ustrezneje odraža ugodnost posameznega delojemalca, prejemnika ugodnosti, pri čemer se upoštevajo vsi subjekti, na katere se ugodnost nanaša, ob tem pa ni nujno, da so to le delojemalci, ampak se pri tem lahko upoštevajo tudi drugi subjekti, ki jih ugodnost pokriva (npr. delodajalec, druge osebe, ki niso delojemalci). Če se vrednost bonitete v skladu z ZDoh-2 ugotavlja na drugačen način (npr. pavšalna določitev vrednosti bonitete za osebna motorna vozila za privatno rabo delojemalca), se določba novega enajstega odstavka ne uporabi.

#### **K 9. členu**

Sprememba prvega odstavka 45. člena ZDoh-2 je potrebna, ker neutemeljeno razlikuje med zavezanci, ki prejemajo dohodek iz delovnega razmerja s tujim delodajalcem za delo v tujini, in preostalimi zavezanci, ki prejemajo dohodek iz delovnega razmerja, in so vsi upravičeni do davčno ugodnejše obravnave dohodka iz naslova povračila stroškov prehrane med delom in stroška prevoza na delo in z dela oziroma do znižanja davčne osnove v višini teh stroškov. S predlagano spremembo se predlagata dve uskladitvi.

Veljavni 45. člen ZDoh-2, kljub temu, da besedilo določbe govori o pogojih, ki jih določi vlada, izrecno ne napotuje tudi na 3. točko prvega odstavka 44. člena ZDoh-2, ki vladi daje vsebinsko pooblastilo za predpisovanje pogojev, pod katerimi stroški prehrane in prevoza na delo in z dela znižujejo davčno osnovo dohodka iz delovnega razmerja s tujim delodajalcem za delo v tujini. Zato je treba določbo prvega odstavka 45. člena ZDoh-2 dopolniti tudi z navedbo 3. točke prvega odstavka 44. člena ZDoh-2, torej možnost določanja dodatnih pogojev za davčno upoštevanje nekaterih kategorij stroškov davčnih zavezancev, s čimer se v določbo uvede pooblastilo vladi za predpisovanje dodatnih pogojev za priznavanje navedenih stroškov, s tem pa tudi vsebinsko primerljivo določanje pogojev za vse kategorije zavezancev, ki dosegajo dohodke iz delovnega razmerja.

Odpravlja se veljavna ureditev, da se dohodek iz delovnega razmerja s tujim delodajalcem za delo v tujini glede višine priznavanja stroškov prehrane na delu obravnava drugače, kot dohodek dosežen iz delovnega razmerja v Sloveniji za delo v Sloveniji. Odpravlja se priznavanje zniževanja davčne osnove za stroške prehrane, povečane za 80 %, glede na stroške, ki se maksimalno priznajo za določanje davčne osnove zaposlenim pri delodajalcu v Sloveniji, ki delo opravljajo v Sloveniji. Po predlogu bodo zavezanci v delovnem razmerju s tujim delodajalcem, ki delo opravljajo v tujini, glede maksimalne višine priznanih stroškov prehrane na delu izenačeni z zaposlenim z delovnim razmerjem v Sloveniji, ki delo opravljajo v Sloveniji.

#### **K 10. členu**

Z novim 45.b členom ZDoh-2 zakona se določa ugodnejša davčna obravnava dohodka iz zaposlitve (bonitete), ki ga delavci prejmejo od svojega delodajalca v obliki delnic ali deležev v tem delodajalcu, ki je gospodarska družba, vpisana v register inovativnih zagonskih podjetij, vzpostavljen in voden na podlagi Zakona o spodbujanju investicij (Uradni list RS, št. 13/18, 204/21, 29/22, 65/23 in 31/24; v nadaljnjem besedilu: ZSInv). Pod določenimi pogoji se določa zamik izračuna davčne obveznosti od tovrstnega dohodka in posredno s tem tudi zamik nastanka obveznosti za plačilo prispevkov za socialno varnost (opomba: saj sta trenutek nastanka obveznosti in dohodek, od katerega plačuje prispevke za socialno varnost enaka kot za dohodnino) ter možnost znižanja davčne obveznosti v primeru tovrstnega dohodka z: (a) upoštevanjem negativnih razlik iz druge alineje tretjega odstavka

tega člena pri ugotavljanju davčne osnove od tovrstnega dohodka in (b) uvedbo možnosti povprečenja tovrstnega dohodka v skladu s 120. členom ZDoh-2.

V prvem odstavku predlaganega novega člena so navedeni pogoji za posebno davčno obravnavo dohodkov, ki jih delavci prejmejo od svojega delodajalca, ki je gospodarska družba, v obliki delnic ali deležev v tem delodajalcu, po tem členu, in sicer:

1. delodajalec je v času podelitve delnic ali deležev ali opcijske pravice do nakupa ali pridobitve delnic ali deležev vpisan v register inovativnih zagonskih podjetij, ki je vzpostavljen in voden na podlagi ZSInv. Navedeno pomeni, da je v primeru podelitve opcijske pravice relevantno, da je gospodarska družba vpisana v register inovativnih zagonskih podjetij v času podelitve pravice, ne glede na to, ali je v register vpisana tudi v času izvršitve pravice;
2. delovno razmerje med delavcem in delodajalcem je do časa podelitve delnic ali deležev ali opcijske pravice do nakupa ali pridobitve delnic ali deležev trajalo več kot eno leto. Delovno razmerje je delovno razmerje, kot je opredeljeno po zakonu, ki ureja delovna razmerja;
3. delavec je v delovnem razmerju z delodajalcem v času prejema dohodka v obliki delnic ali deležev ali pridobitve opcijske pravice do nakupa ali pridobitve delnic ali deležev. Za delavca se ne šteje večinski družbenik v času prejema dohodka v obliki delnic ali deležev ali pridobitve opcijske pravice do nakupa ali pridobitve delnic ali deležev, tudi če je v delovnem razmerju z gospodarsko družbo. Večinski družbenik je družbenik, ki ima ali je imel kadar koli v obdobju, v katerem je gospodarska družba vpisana v register inovativnih zagonskih podjetij, posredno ali neposredno deleže, delnice ali druge pravice v gospodarski družbi, na podlagi katerih ima najmanj 10 % delež glasovalnih pravic ali najmanj 10 % delež v kapitalu gospodarske družbe ali nadrejeni družbi.

V drugem odstavku člena je določeno, da – ne glede na prvi odstavek 15. člena ZDoh-2 (po katerem so z dohodnino obdavčeni dohodki fizične osebe, ki so bili pridobljeni oziroma doseženi v davčnem letu, ki je enako koledarskemu letu) in četrti odstavek 43. člena ZDoh-2 (po katerem se boniteta ugotavlja na dan, ko je pravica izvršena, ali na dan, ko je delojemalec pridobil delnice, ali če delojemalec odsvoji pravico na nakupa delnic na dan, ko je pravico odsvojil) – obveznost izračuna davčne obveznosti od dohodka iz prvega odstavka tega člena nastane ob izpolnitvi katerega od naslednjih pogojev:

1. odsvojitve pridobljenih delnic ali deležev, pri čemer:
  - se v skladu s sedmim odstavkom tega člena za odsvojitve šteje odsvojitve, kot je opredeljena v 94. členu ZDoh-2, vključno z odsvojitvijo v okviru pridobivanja lastnih delnic ali deležev družbe,
  - mora skladno s šestim odstavkom tega člena delavec v primeru odsvojitve pridobljenih delnic ali deležev obvestiti delodajalca na način, določen z zakonom, ki ureja davčni postopek,
2. prenehanje delovnega razmerja (vključno, kadar to preneha zaradi upokojitve ali smrti delavca), razen če delavec ob prenehanju delovnega razmerja pridobljenih delnic ali deležev ne odsvoji družbi (kar je zajeto že v 1. točki tega odstavka),
3. prenehanje delodajalca (kar vključuje vse primere prenehanja gospodarske družbe, kot so likvidacija, prenehanje po skrajšanem postopku in stečaj), ali preoblikovanje delodajalca (kar vključuje na primer preoblikovanje gospodarske družbe v obliko, ki ni gospodarska družba (npr. v zadrugo), in oblikovno-formalno statusno preoblikovanje (sprememba pravnoorganizacijske oblike), ne glede na to, ali se po 94. členu ZDoh-2 v tem primeru šteje, da je zavezanec odsvojil ali zamenjal pridobljeno delnico ali delež), ali ko se delodajalec preneha šteti za plačnika davka v skladu z zakonom, ki ureja davčni postopek (tj. ker preneha izpolnjevati pogoje iz prvega odstavka 58. člena Zakona o davčnem postopku (Uradni list RS, št. 13/11 – uradno prečiščeno besedilo, 32/12, 94/12, 101/13 – ZDavNep, 111/13, 22/14 – odl. US, 25/14 – ZFU, 40/14 – ZIN-B, 90/14, 91/15, 63/16, 69/17, 13/18 – ZJF-H, 36/19, 66/19, 145/20 – odl. US, 203/20 – ZIUPOPVE, 39/22 – ZFU-A, 52/22 – odl. US, 87/22 – odl. US, 163/22, 109/23 – odl. US in 131/23 – ZORZFS), zlasti pogoje, povezane



z njegovo »prisotnostjo« v Sloveniji). Skupno tem situacijam je, da v teh primerih pridobljena delnica ali delež prenehata, bodisi v celoti bodisi sta zamenjana za delnico ali delež v drugi družbi (s čimer se spremenijo njune osnovne značilnosti).

Opozoriti je treba, da zgolj sprememba davčnega rezidentstva delojemalca ne vodi k nastanku obveznosti izračuna davčne obveznosti od dohodka iz prvega odstavka tega člena. Praviloma to velja tudi v primeru, ko je Slovenija z drugo državo, katere rezident postane delodajalec, sklenila konvencijo o izogibanju oziroma odpravi dvojnega obdavčevanja dohodka. S tovrstnimi konvencijami se razdeljujejo pravice obdavčevanja dohodka med državo vira dohodka in državo rezidentstva prejemnika dohodka, med drugim tudi pravice obdavčevanja dohodka iz zaposlitve. Ti dohodki so v konvencijah praviloma urejeni v posebnem, 15. členu. Po 15. členu posamezne konvencije, ki sledijo besedilu 15. člena Vzorčne davčne konvencije OECD (VDK OECD), se dohodki iz zaposlitve praviloma obdavčujejo v državi, v kateri se zaposlitev izvaja. Po komentarju 15. člena VDK OECD 2017 (na katerega Slovenija ni podala pripomb), se dohodki iz delniških opcij kot dohodki, prejeti v naravi, uvrščajo med dohodke iz zaposlitve iz 15. člena konvencije (glej odstavke 12 do 12.15 komentarja k 15. členu na straneh 324–328). Po komentarju se na splošno bonitete v obliki delniških opcij, ki tvorijo prejemek iz zaposlitve, izvajane v državi vira dohodka, lahko obdavčijo v tej državi, tudi če se davek odmeri pozneje, ko zaposleni ni več zaposlen v tej državi. Navedeno pomeni, da se dohodek iz prvega odstavka člena, ki ima v skladu z ZDoh-2 vir v Sloveniji, obdavči v Sloveniji, ko nastopi pogoj iz drugega odstavka tega člena, tudi če je v vmesnem času delavec spremenil davčno rezidentstvo.

V tretjem odstavku člena je določeno ugotavljanje davčne osnove od dohodka iz prvega odstavka tega člena. Davčna osnova je enaka vrednosti delnice ali deleža (bonitete) v času prejema delnice ali deleža, zmanjšani:

- za morebitna plačila delavca za pridobitev delnice ali deleža in
- za negativno razliko med vrednostjo delnice ali deleža v času nastanka obveznosti izračuna davčne obveznosti in vrednostjo delnice ali deleža v času prejema tega dohodka.

#### Primer 1:

Delavec je v letu 1 brezplačno prejel delež v inovativnem zagonskem podjetju, katerega vrednost v času prejema v letu 1 je 5.000 EUR. Delavec prejeti delež proda v letu 5 za 20.000 EUR.

Davčna osnova: 5.000 EUR.

#### Primer 2:

Delavec je v letu 1 prejel delež v inovativnem zagonskem podjetju, katerega vrednost v času prejema v letu 1 je 5.000 EUR. Delavec je za pridobitev deleža plačal 1.500 EUR. Delavec prejeti delež proda v letu 5 za 2.000 EUR.

Davčna osnova:  $5.000 \text{ EUR} - 1.500 \text{ EUR} - (5.000 \text{ EUR} - 2.000 \text{ EUR}) = 5.000 \text{ EUR} - 1.500 \text{ EUR} - 3.000 \text{ EUR} = 500 \text{ EUR}$ .

#### Primer 3:

Delavec je v letu 1 prejel delež v inovativnem zagonskem podjetju, katerega vrednost v času prejema v letu 1 je 5.000 EUR. Delavec je za pridobitev deleža plačal 1.500 EUR. Delavec prejeti delež proda v letu 5 za 1.000 EUR.

Davčna osnova:  $5.000 \text{ EUR} - 1.500 \text{ EUR} - (5.000 \text{ EUR} - 1.000 \text{ EUR}) = 5.000 \text{ EUR} - 1.500 \text{ EUR} - 4.000 \text{ EUR} = 0 \text{ EUR}$ .

S četrtem odstavkom se opredeljuje način določanja vrednosti delnice ali deleža v času, ko jo (ga) delavec prejme, in sicer se vrednost delnice ali deleža iz tretjega odstavka tega člena določa po pravilih določanja vrednosti bonitete iz prvega odstavka 43. člena ZDoh-2.

V petem odstavku je opredeljena vrednost delnice ali deleža v času nastanka obveznosti izračuna davčne obveznosti iz druge alineje tretjega odstavka predlaganega 45.b člena, in sicer je ta vrednost:

- v primeru odsvojitve delnice ali deleža v okviru pridobivanja lastnih delnic ali deležev družbe, razen kadar družba pridobiva lastne delnice na organiziranem trgu, enaka dogovorjeni odkupni vrednosti delnice ali deleža;
- v primeru drugih odsvojitve delnic ali deležev iz 1. točke drugega odstavka tega člena in prenehanja ali preoblikovanja delodajalca iz 3. točke drugega odstavka tega člena enaka vrednosti, ki se določi v skladu s prvim odstavkom 99. člena ZDoh-2;
- v drugih primerih nastanka obveznosti izračuna davčne obveznosti iz drugega odstavka tega člena enaka primerljivi tržni ceni delnice ali deleža v tem času.

V osmem odstavku se določi, da se posebna davčna obravnava po šestem do osmem odstavku 43. člena ZDoh-2 ne uporabi za dohodke po tem členu, saj se za te dohodke predlaga drugačna davčna ugodnost, in sicer se predlagajo zamik izračuna davčne obveznosti, možnost odstopa od brutenja in sistem povprečenja, ki je obrazložen pri predlogu sprememb 120. člena ZDoh-2.

#### **K 11. členu**

V 48. členu ZDoh-2 se s spremembo tretjega in šestega odstavka spreminjajo pogoji za ugotavljanje davčne osnove od dohodka iz dejavnosti z upoštevanjem normiranih odhodkov. Po spremenjenem tretjem odstavku lahko zavezanec ugotavlja davčno osnovo z upoštevanjem normiranih odhodkov, če to po predpisanem postopku prijavlja pri davčnem organu in če v davčnem letu pred tem davčnim letom njegovi prihodki iz dejavnosti, ugotovljeni po pravilih o računovodenju, ne presegajo 60.000 EUR in je bil zavezanec v skladu z zakonom, ki ureja pokojninsko in invalidsko zavarovanje, obvezno zavarovan na podlagi samozaposlitve za polni delovni čas neprekinjeno vsaj devet mesecev. Če zavezanec v davčnem letu pred tem davčnim letom, v skladu z zakonom, ki ureja pokojninsko in invalidsko zavarovanje, ni bil obvezno zavarovan na podlagi samozaposlitve za polni delovni čas neprekinjeno vsaj devet mesecev, lahko zavezanec ugotavlja davčno osnovo z upoštevanjem normiranih odhodkov, če to po predpisanem postopku prijavlja pri davčnem organu in če njegovi prihodki iz dejavnosti, ugotovljeni po pravilih o računovodenju, v davčnem letu pred davčnim letom, v katerem želi ugotavljati davčno osnovo z upoštevanjem normiranih odhodkov, ne presegajo 30.000 EUR. Glede na veljavno ureditev se znižuje prihodkovni pogoj s 100.000 EUR na 60.000 EUR oziroma s 50.000 EUR na 30.000 za tiste, ki ne izpolnjujejo pogoja vključenosti v zavarovanje. Poleg navedenega se v nasprotju z veljavno ureditvijo za izpolnjevanje pogoja vključenosti v zavarovanje za polni delovni čas vsaj devet mesecev ne šteje, če zavezanec sam ne izpolnjuje tega pogoja. Po veljavni ureditvi se šteje, da je ta pogoj izpolnjen tudi z vključenostjo druge osebe pri zavarovancu v zavarovanje za polni delovni čas (npr. zaposlene osebe pri zavarovancu).

Sprememba šestega odstavka 48. člena ZDoh-2 je povezana s spremembo tretjega odstavka, torej spremembo prihodkovnega pogoja za ugotavljanje davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov. Zavezanec iz drugega odstavka 47. člena ZDoh-2 (zavezanec, ki opravlja osnovno kmetijsko in osnovno gozdarsko dejavnost in se skupaj s člani kmečkega gospodinjstva odločijo za obravnavo dohodkov iz te dejavnosti kot dohodkov iz dejavnosti po ZDoh-2) bo lahko ugotavljal davčno osnovo z upoštevanjem normiranih odhodkov, če bo opravil ustrezno prijavitev pri davčnem organu in če prihodki iz dejavnosti, ugotovljeni po pravilih o računovodenju, v davčnem letu pred davčnim letom, v katerem želi ugotavljati davčno osnovo z upoštevanjem normiranih odhodkov, ne presegajo 60.000 EUR na nosilca in na drugega člana kmečkega gospodinjstva, ki je v skladu z zakonom, ki ureja obvezno pokojninsko in invalidsko zavarovanje, vključen v obvezno pokojninsko in invalidsko zavarovanje kot kmet oziroma član kmečkega gospodinjstva.

Sprememba štirinajstega odstavka 48. člena je povezana s spremembo tretjega in šestega odstavka, pri čemer se dodatno uvaja še različna višina prihodkov dveh zaporednih predhodnih let, pri kateri mora zavezanec izstopiti iz sistema normiranih odhodkov, v odvisnosti od statusa z vidika vključenosti v

zavarovanje v dveh zaporednih predhodnih letih. Zavezanec, ki je bil v dveh zaporednih predhodnih letih v posameznem letu v skladu z zakonom, ki ureja pokojninsko in invalidsko zavarovanje, obvezno zavarovan na podlagi samozaposlitve za polni delovni čas neprekinjeno vsaj devet mesecev in čigar povprečje prihodkov iz dejavnosti, ugotovljenih po pravilih o računovodenju, v teh dveh zaporednih predhodnih letih presega 60.000 EUR, 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. Zavezanec, ki v dveh zaporednih predhodnih letih v posameznem letu v skladu z zakonom, ki ureja pokojninsko in invalidsko zavarovanje, ni bil obvezno zavarovan na podlagi samozaposlitve za polni delovni čas neprekinjeno vsaj devet mesecev, 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, če povprečje prihodkov iz dejavnosti, ugotovljenih po pravilih o računovodenju, v teh dveh zaporednih predhodnih letih presega 30.000 EUR. Zavezanec, ki v enem iz med dveh zaporednih predhodnih let izpolnjuje pogoj vključenosti v zavarovanje na podlagi samozaposlitve za polni delovni čas neprekinjeno vsaj devet mesecev, v enem pa ne, 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, če povprečje prihodkov iz dejavnosti, ugotovljenih po pravilih o računovodenju, v teh dveh zaporednih predhodnih let presega 45.000 EUR. Zavezanec iz šestega 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, če povprečje prihodkov dveh zaporednih predhodnih let presega 60.000 EUR na nosilca in na drugega člana kmečkega gospodinjstva, ki je vključen v obvezno pokojninsko in invalidsko zavarovanje kot kmet oziroma član kmečkega gospodinjstva.

Z novim, petnajstim odstavkom 48. člena ZDoh-2 se uvaja obveznost razkritja davčnemu organu zneska prihodkov, ugotovljenih po pravilih o računovodenju, ki jih zavezanec, ki ugotavlja davčno osnovo z upoštevanjem normiranih odhodkov, v davčnem letu doseže s posamezno povezano osebo in osebo, s katero je v delovnem razmerju na podlagi sklenjene pogodbe o zaposlitvi. Za povezano osebo se šteje oseba, kot je opredeljena v tretjem odstavku 16. člena ZDoh-2. Razkritje se opravi v obračunu dohodnine od dohodka iz dejavnosti. Z razkritjem se vzpostavlja mehanizem za učinkovitejše izvajanje nadzora, ki temelji na bolj ciljno usmerjenih nadzorih.

#### **K 12. členu**

S tem členom se spreminja 59. člen ZDoh-2, s katerim je določena višina normiranih odhodkov. Spreminjata se pogoj za obravnavo po prvem oziroma drugem odstavku 59. člena ZDoh-2 in višina normiranih odhodkov oziroma prihodkovni prag za zavezance z višjimi prihodki.

Če je bil zavezanec v davčnem letu, za katero se ugotavlja davčna osnova, v skladu z zakonom, ki ureja pokojninsko in invalidsko zavarovanje, obvezno zavarovan na podlagi samozaposlitve za polni delovni čas neprekinjeno vsaj devet mesecev, znašajo normirani odhodki 80 % prihodkov do 60.000 EUR prihodkov iz dejavnosti za leto, za katero se ugotavlja davčna osnova, in 0 % na prihodke nad 60.000 EUR. Navedeno višino normiranih odhodkov lahko uveljavlja samo zavezanec, ki je sam v davčnem letu, za katero se ugotavlja davčna osnova, v skladu z zakonom, ki ureja pokojninsko in invalidsko zavarovanje, obvezno zavarovan na podlagi samozaposlitve za polni delovni čas neprekinjeno vsaj devet mesecev. Torej ta pogoj se ne more več izpolniti z vključenostjo v zavarovanje druge osebe (npr. zaposlene osebe pri zavezancu).

Če zavezanec pogoja vključenosti v zavarovanje za davčno leto, za katero se ugotavlja davčna osnova, ne izpolnjuje, znašajo normirano odhodki 80 % prihodkov za prihodke do 12.500 EUR, 40 % za prihodke nad 12.500 EUR in do 30.000 EUR in 0 % za prihodke nad 30.000 EUR.

S tretjim odstavkom predlaganega spremenjenega 58. člena ZDoh-2 se za zavezanca iz drugega odstavka 47. člena ZDoh-2 (zavezanec, ki opravlja osnovno kmetijsko in osnovno gozdarsko dejavnost in se skupaj s člani kmečkega gospodinjstva odločijo za obravnavo dohodkov iz te dejavnosti kot dohodkov iz dejavnosti po ZDoh-2) ohranja posebna obravnava glede določanja normiranih odhodkov. Za te zavezanec se upoštevajo normirani odhodki v višini 80 % prihodkov, vendar ne več kot 48.000 EUR na nosilca in na drugega člana kmečkega gospodinjstva, ki je vključen v obvezno pokojninsko in invalidsko zavarovanje kot kmet oziroma član kmečkega gospodinjstva.

#### **K 13. členu**

S tem členom se spreminja drugi odstavek 60. člena ZDoh-2, ki določa pokrivanje davčnih izgub z zmanjševanjem davčne osnove od dohodka iz dejavnosti v naslednjih davčnih letih. S spremembo se časovno omejuje možnost zmanjšanja davčne osnove zaradi izgub iz preteklih davčnih let. Določa se, da zavezanec davčno izgubo v davčnem letu lahko pokriva z zmanjšanjem davčne osnove v naslednjih petih davčnih letih. V povezavi z določbo tega zakona o začetku veljavnosti in uporabe tega zakona pod nov režim časovnega omejevanja možnosti zmanjševanja davčne osnove zaradi izgub iz preteklih davčnih obdobj spadata izgube, nastale od davčnega leta 2025 dalje.

#### **K 14. členu**

S tem členom se dopolnjuje 65.a člen ZDoh-2, s katerim je določena olajšava za vlaganja v digitalni in zeleni prehod. Uvaja se možnost uveljavljanja neizkoriščenega dela te olajšave še v naslednjih petih davčnih letih po letu vlaganja. Ob izpolnjevanju pogojev iz četrtega in devetega odstavka 51. člena ZDoh-2 (pogoji za davčno nevtralen prenos podjetja ali dela podjetja na drugo fizično osebo oziroma na novo pravno osebo oziroma prevzemno pravno osebo v okviru statusnega preoblikovanja podjetnika) se neizkoriščeni del te olajšave lahko prenese na novega zasebnika oziroma novo pravno osebo oziroma prevzemno pravno osebo. Šteje se, da je olajšavo prevzel novi zasebnik oziroma nova pravna oseba oziroma prevzemna pravna oseba, pod pogoji, kot bi veljali, če do prenehanja ne bi prišlo.

#### **K 15. členu**

S tem členom se dopolnjuje določba 66. člena ZDoh-2, s čimer se prenaša del vsebine 5. člena Zakona o spremembi in dopolnitvi Zakona o varstvu pred naravnimi in drugimi nesrečami (Uradni list RS, št. 117/22), ki je dopolnil vsebino 66. člena ZDoh-2 do ustrezne ureditve v ZDoh-2. Prehodna določba iz navedenega zakona določa, da zavezanci lahko uveljavljajo olajšavo za donacije v skladu s prvo alinejo drugega odstavka 66. člena ZDoh-2 pod pogoji iz ZDoh-2 tudi za znesek izplačil v denarju in v naravi drugim nevladnim organizacijam na področju varstva pred naravnimi in drugimi nesrečami, ki delujejo v javnem interesu za te namene, saj je bila v ZDoh-2 določena tovrstna olajšava zgolj za izplačila prostovoljnemu društvu, ustanovljenemu za varstvo pred naravnimi in drugimi nesrečami. Rešitev iz Zakona o spremembi in dopolnitvi Zakona o varstvu pred naravnimi in drugimi nesrečami, ki se prenaša v ZDoh-2, zagotavlja ureditev materije na enem mestu.

#### **K 16. členu**

Z dopolnitvijo 98. člena ZDoh-2 se opredeljuje nabavna vrednost delnice ali deleža, kadar zavezanec pridobi dohodek v obliki delnic ali deležev, za katerega je bila uveljavljena posebna davčna obravnava v skladu s 45.b členom (posebna davčna obravnava za delavce inovativnih zagonskih podjetij) ZDoh-2.

Za nabavno vrednost delnice ali deleža se šteje vrednost delnice ali deleža (boniteta) na dan, ko je zavezanec pridobil delnice ali deleže (tj. vrednost, ki se upošteva pri določanju davčne osnove iz tretjega odstavka 45.b člena ZDoh-2), zmanjšana za morebitno negativno razliko iz druge alineje tretjega odstavka 45.b člena ZDoh-2 (tj. razliko, ki znižuje davčno osnovo od dohodka iz prvega odstavka 45.b člena ZDoh-2). Na ta način se jasno določa, da se negativna izguba, ki se upošteva pri

ugotavljanju davčne osnove od dohodka iz zaposlitve iz novega 45.b člena ZDoh-2, tako da znižuje davčno osnovo od tovrstnega dohodka, ne upošteva pri ugotavljanju davčne osnove od dobička iz kapitala, doseženega z odsvojitvijo pridobljenih delnic ali deležev (in s tem posredno davčne osnove od dividend v obliki izplačane vrednosti delnic ali deležev v okviru pridobivanja lastnih delnic oziroma deležev družbe).

Primer 1:

Delavec je v letu 1 prejel delež v inovativnem zagonskem podjetju, katerega vrednost v času prejema v letu 1 je 5.000 EUR. Delavec prejeti delež proda v letu 5 za 20.000 EUR.

Nabavna vrednost prodane delnice ali deleža: 5.000 EUR.

Primer 2:

Delavec je v letu 1 prejel delež v inovativnem zagonskem podjetju, katerega vrednost v času prejema v letu 1 je 5.000 EUR. Delavec prejeti delež proda v letu 5 za 2.000 EUR.

Nabavna vrednost prodane delnice ali deleža : 5.000 EUR – (5.000 EUR – 2.000 EUR) = 5.000 EUR – – 3.000 EUR = 2.000 EUR.

Primer 3:

Delavec je v letu 1 prejel delež v inovativnem zagonskem podjetju, katerega vrednost v času prejema v letu 1 je 5.000 EUR. Delavec prejeti delež proda v letu 5 za 1.000 EUR.

Nabavna vrednost prodane delnice ali deleža: 5.000 EUR – (5.000 EUR – 1.000 EUR) = 5.000 EUR – – 4.000 EUR = 1.000 EUR.

### **K 17. členu**

Novi 113.a člen ZDoh-2 naslavlja enega ključnih potrebnih ukrepov za nadaljnji razvoj Slovenije, to je povišanje produktivnosti. Zaradi zgodovinske visoke stopnje zaposlenosti v Sloveniji in posledično izpraznjenega bazena v Sloveniji je zasnovan poseben ukrep za privabljanje tuje delovne sile v vseh segmentih, v katerih se Slovenija sooča s povpraševanjem in primanjkljajem delovne sile, saj se želi doseči cilj neto povečanja ustrezne delovne sile v Sloveniji, ne glede na področje dejavnosti, v kateri se bodo zaposlili. Predlagani ukrep bo tako na razpolago vsem novim rezidentom, ne glede na področje dejavnosti, v kateri se bodo zaposlili (računalništvo, farmacija, zavarovalništvo, zdravstvo, šport, kultura itd.).

Nova posebna osebna olajšava za nove rezidente se uvaja v obliki zmanjšanja dohodnine v višini 7 % prejete plače oziroma nadomestila plače, če zavezanec izpolnjuje naslednje pogoje:

1. je rezident Slovenije – zavezanec lahko koristi olajšavo po ZDoh-2 zgolj, ko je rezident Slovenije, kar pomeni, da zavezanci, ki lahko uveljavljajo olajšave po 116. členu ZDoh-2, olajšave po tem členu ne morejo koristiti;
2. v zadnjih dveh zaporednih davčnih letih pred datumom nastopa dela v Sloveniji ni bil rezident Slovenije in v tem obdobju ni imel obdavčljivih dohodkov z virom v Sloveniji iz naslova dohodkov iz zaposlitve ali dohodkov iz dejavnosti – zavezanec mora biti nerezident Slovenije v dveh zaporednih davčnih letih pred letom, ko nastopi delo v Sloveniji, in v tem obdobju ni dosegal obdavčljivih dohodkov iz zaposlitve ali dohodkov iz dejavnosti z virom v Sloveniji. Ta pogoj zagotavlja, da se olajšava nanaša zgolj na osebe, ki v določenem obdobju niso imele nobenih aktivnih dohodkov iz Slovenije, saj se želi s tem ukrepom zagotoviti privabljanje delovne sile iz tujine, torej delovne sile, ki bo t. i. neto nova zaposlitev, ne zgolj privabljanje novih rezidentov, ki ne bodo pripomogli k neto novemu aktivnemu prebivalstvu v Sloveniji;
3. v pogodbi o zaposlitvi ima zagotovljeno plačo v višini najmanj 2-kratnika zadnje znane povprečne letne plače zaposlenih v Sloveniji, ki jo objavi Statistični urad Republike Slovenije, preračunane na mesec – olajšava je namenjena privabljanju strokovnjakov v Slovenijo, ki s svojim delom pripomorejo k višji dodani vrednosti slovenskega gospodarstva; ker so trenutne razmere na trgu dela take, da je večina poklicev visokokvalificirane delovne sile deficitarnih, je

težavno izpostaviti poklice, delovna mesta ali strokovnjake, za katere je možno omejiti uporabo te olajšave, zato se ta pogoj omeji na višino zagotovljene plače v pogodbi o zaposlitvi. Pogoj, da mora imeti zavezanec zagotovljeno specifično višino plače v pogodbi o zaposlitvi, tudi zagotavlja, da bodo do te olajšave upravičeni zgolj zavezanci, ki imajo sklenjeno pogodbo o zaposlitvi, ne morebiti drugih pogodb o delu, ki niso pogodbe o zaposlitvi, s tem pa se spodbujajo tudi nove neto zaposlitve v Sloveniji;

4. zavezanec ima sklenjeno delovno razmerje v Sloveniji z delodajalcem, ki je v skladu z zakonom o obdavčenju rezident Slovenije ali nerezident Slovenije (ki ima v skladu z zakonom o obdavčenju poslovno enoto nerezidenta v Sloveniji ali ima v skladu s predpisi, ki urejajo ustanovitev in poslovanje v Sloveniji, podružnico v Sloveniji), če se plača oziroma nadomestilo plače v skladu z ZDoh-2 oziroma ZDDPO-2, šteje za odbitno postavko pri izračunu davčne osnove delodajalca v Sloveniji – ta pogoj zagotavlja, da bodo do te olajšave upravičeni zgolj zavezanci, ki sklenejo delovno razmerje v Sloveniji za opravljanje dela v Sloveniji; delovno razmerje v Sloveniji je opredeljeno v zakonu, ki ureja delovna razmerja;
5. ob datumu nastopa dela v Sloveniji še ni dopolnil 40 let starosti – najbolj mobilna delovna sila so po podatkih Statističnega urada Republike Slovenije osebe med 30. in 40. letom starosti, zato je ta ukrep namenjen tem osebam. Ker se hkrati postavlja tudi omejitev glede višine zagotovljene plače, je mogoče sklepati, da spodnje starostne omejitve ni treba postaviti, saj se implicitno z višino plače zagotavlja, da so to osebe, ki so že visoko strokovno kvalificirane. Starostna omejitev navzgor pa hkrati implicitno zagotavlja, da se priseljenc v Slovenijo priseli z vso družino (navedeno je pomembno tudi z vidika pogojev iz mednarodnih pogodb o izogibanju dvojnega obdavčenja, ki jih je sklenila Slovenija, saj tudi to celokupno zagotavlja tudi rezidentski status v Sloveniji). Slovenija aktivno spodbuja priseljevanje celotnih družin v Slovenijo, tudi zaradi lastnega negativnega naravnega prirasta.

V skladu z drugim odstavkom novega, 113.a člena ZDoh-2 se zmanjšanje dohodnine po tem novem členu prizna največ za obdobje petih zaporednih davčnih let, če zavezanec v tem času izpolnjuje pogoje iz prve (rezidentski status), tretje (višina zagotovljene plače) in četrte (delovno razmerje v Slovenij) alineje prejšnjega odstavka, pri čemer se za prvo davčno leto šteje davčno leto, v katerem je nastopil delo v Sloveniji. Navedena določba tako pomeni, da te olajšave ni mogoče drobiti, ampak se zagotavlja zgolj v strnjem obdobju petih zaporednih davčnih let. Za prvo davčno leto se bo vedno štelo davčno leto, v katerem je zavezanec nastopil delo v Sloveniji in hkrati v tem letu na novo postal rezident Slovenije, ne glede na to, ali je rezidentski status spremenil na začetku leta ali med letom in se za prvo davčno leto šteje za rezidenta manj kot celo davčno leto.

V skladu z drugim odstavkom novega, 113.a člena ZDoh-2 se zmanjšanje dohodnine po tem členu ne uporablja za dohodke, za katere se davčna osnova določa v skladu s 45.a členom ZDoh-2, torej za osebe, ki uveljavljajo posebno davčno osnovo za dohodke iz delovnega razmerja, prejete za opravljanje dela v okviru napotitve na čezmejno opravljanje dela. Zavezanec, ki bo izpolnjeval pogoja po obeh določbah (novem, 113.a členu in 45.a členu ZDoh-2), bo lahko izbral eno od obeh opcij, in sicer po splošnih postopkih po zakonu, ki ureja davčni postopek.

#### **K 18. členu**

S spremembami prvega in drugega odstavka 114. člena ZDoh-2 se prehodna določba iz 16. člena Zakona o spremembah in dopolnitvah Zakona o dohodnini (Uradni list RS, št. 158/22) prenese v prvi in drugi odstavek 114. člena ZDoh-2. S tem se zagotovi kontinuiteta višine posebne olajšave za vzdrževane družinske člane tudi po davčnem letu 2024, ko bi sicer prehodna določba (ki je uredila prehodno povečanje višine posebne olajšave za vzdrževane družinske člane za leti 2023 in 2024) prenehala veljati.

### **K 19. členu**

S spremembo 116. člena ZDoh-2 se črtajo določeni pogoji, pod katerimi lahko rezident države članice EU ali EGP, ki ni Slovenija, uveljavlja davčne olajšave (ki pripadajo zavezancem, ki so rezidenti Slovenije in dosegajo dohodke, ki so vključeni v letno davčno osnovo). S spremembo bodo tako ti zavezanci uveljavljali našteje olajšave, če:

- dosegajo dohodke iz zaposlitve, dohodke iz dejavnosti, razen dohodkov iz dejavnosti, če se davčna osnova od teh dohodkov ugotavlja na podlagi dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov, dohodke iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti in prenosa premoženjske pravice ter druge dohodke, in
- če z dokazili dokažejo, da znašajo dohodki iz prejšnje alineje, doseženi v Sloveniji, najmanj 90 % njihovega celotnega obdavčljivega dohodka v davčnem letu.

S spremembo določbe zavezancem za uveljavljanje olajšav, naštetih v 116. členu ZDoh-2, ne bo treba več dokazovati, da so v državi njihovega rezidentstva dohodki, doseženi v Sloveniji, izvzeti iz obdavčitve ali so neobdavčeni.

### **K 20. členu**

S spremembo prvega odstavka 120. člena ZDoh-2 se določa, da se med dohodke, od katerih se lahko dohodnina odmeri od neto letne davčne osnove po posebej obračunani povprečni individualni stopnji zavezanca, vštevata tudi dohodek iz novega, 45.b člena ZDoh-2 (tj. dohodek iz zaposlitve (bonitete), ki ga delavci prejmejo od svojega delodajalca v obliki delnic ali deležev v tem delodajalcu, ki je gospodarska družba, vpisana v register inovativnih zagonskih podjetij).

### **K 21. členu**

Z dopolnitvijo petega odstavka 127. člena ZDoh-2 se določa način izračuna akontacije od dohodka iz novega, 45.b člena ZDoh-2 (tj. dohodek iz zaposlitve (bonitete), ki ga delavci prejmejo od svojega delodajalca, v obliki delnic ali deležev v tem delodajalcu, ki je gospodarska družba, vpisana v register inovativnih zagonskih podjetij).

S spremembo petnajstega odstavka 127. člena ZDoh-2 se določi, da se pri izračunu akontacije dohodnine od dohodkov, od katerih se prizna zmanjšanje dohodnine (t. i. davčni kredit), upošteva tudi posebna osebna olajšava za nove rezidente iz 113.a člena ZDoh-2.

Z novim, sedemnajstim odstavkom se določa stopnja akontacije dohodnine za dohodke, za katere se bo uporabil odstop od pravil brutenja dohodkov v naravi po novem dvanajstem odstavku 16. člena ZDoh-2. Določi se, da kadar se bo akontacija dohodnine od teh dohodkov ugotavljala z odločbo davčnega organa, ta določi po 25 % stopnji od davčne osnove in brez upoštevanja olajšav po tretjem odstavku 127. člena ZDoh-2, ne glede na to, ali dohodek izplača glavni delodajalec, in sicer zaradi spremembe načina izračuna akontacije dohodnine od tega dohodka, saj bo to izračunal davčni organ v odločbi (ne več plačnik davka v obračunu davčnega odtegljaja).

### **K 22. členu**

S prehodno ureditvijo se za davčno leto 2025 določa posebna davčna osnova napotnih javnih uslužbencev in funkcionarjev, ne glede na 7. člen tega zakona (ki posebno davčno osnovo za te osebe črta). Določa se, da se ne glede na 41., 43., 44. in 45. člen ZDoh-2 v davčno osnovo od dohodka iz delovnega razmerja za davčno leto 2025 javnemu uslužbencu in funkcionarju po zakonu, ki ureja razmerja plač v javnem sektorju, napotenemu na delo v tujino, vštevajo samo tisti dohodki oziroma deli dohodka iz delovnega razmerja, po vsebini in obsegu ustrezajoči dohodkom iz delovnega razmerja, ki bi jih prejemal za enaka dela v Sloveniji. V času prehodnega obdobja se bo področje plač napotnih javnih uslužbencev in funkcionarjev sistemsko uredilo na način, da se pravice teh oseb ne bodo zmanjšale.

### **K 23. členu**

S tem členom se določa prehodno obdobje za prehod na vrednotenje bonitete iz naslova pravice privatne rabe osebnega motornega vozila na električni pogon, kot je določeno z devetim odstavkom spremenjenega 43. člena ZDoh-2. V prehodnem obdobju od davčnega leta 2025 do vključno davčnega leta 2029 je vrednost bonitete, če delojemalec zagotovi osebno motorno vozilo na električni pogon za privatne namene, enaka nič. V tem predlaganem prehodnem obdobju se bodo predvidoma cenovne škarje med električnimi osebnimi motornimi vozili in drugimi motornimi vozili zaprle ali precej zmanjšale. Poleg tega je to dovolj dolgo obdobje, ki bo posameznemu davčnemu zavezancu zagotovilo dovolj časa za prilagoditev na prehod na drugačno davčno obravnavo.

### **K 24. členu**

S tem členom se predlaga posebna ureditev pogojev za izstop iz sistema normiranih odhodkov za leti 2025 in 2026. Z 11. členom te novele se med drugim predlaga tudi sprememba štirinajstega odstavka 48. člena, ki je povezana s spremembo tretjega in šestega odstavka, in se dodatno uvaja še različna višina prihodkov dveh zaporednih predhodnih let, pri kateri mora zavezanec izstopiti iz sistema normiranih odhodkov, v odvisnosti od statusa z vidika vključenosti v zavarovanje v dveh zaporednih predhodnih letih. Ker davčni zavezanci niso mogli prilagoditi svoje poslovanje v letu 2023 in 2024 tako, da bi tudi ob spremembi pogojev za izstop iz sistema normiranih odhodkov še vedno lahko ostali v tem sistemu, se predlaga posebna ureditev pogojev za leto 2025 in 2026.

Davčni zavezanec bo moral 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 za leto 2025, če bo njegovo povprečje prihodkov iz dejavnosti, ugotovljenih po pravilih o računovodenju, za leti 2023 in 2024 presegalo 150.000 eurov, oziroma v primeru zavezanca iz šestega odstavka 48. člena zakona, povprečje prihodkov za leti 2023 in 2024 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 leto 2026 pa bo moral davčni zavezanec 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, če njegovi prihodki iz dejavnosti, ugotovljeni po pravilih o računovodenju, za leto 2025 presegajo:

- 60.000 eurov in je bil v letu 2025 v skladu z zakonom, ki ureja pokojninsko in invalidsko zavarovanje, obvezno zavarovan na podlagi samozaposlitve za polni delovni čas neprekinjeno vsaj devet mesecev,
- 30.000 eurov in v letu 2025 v skladu z zakonom, ki ureja pokojninsko in invalidsko zavarovanje, ni bil obvezno zavarovan na podlagi samozaposlitve za polni delovni čas neprekinjeno vsaj devet mesecev,
- 60.000 eurov na nosilca in na drugega člana kmečkega gospodinjstva, ki je vključen v obvezno pokojninsko in invalidsko zavarovanje kot kmet oziroma član kmečkega gospodinjstva, če je zavezanec iz šestega odstavka 48. člena zakona.

### **K 25. členu**

S to določbo se določa prehodna ureditev za davčne izgube nastale do vključno davčnega leta 2024, torej tudi za izgube iz davčnih let za več kot pet let nazaj. Določa se, da lahko zavezanec uveljavlja zmanjšanje davčne osnove za te izgube v naslednjih sedmih davčnih letih, torej od davčnega leta 2025 do vključno davčnega leta 2031. Pri tem v veljavi ostaja pravilo iz četrtega odstavka 60. člena ZDoh-2, da zavezanec davčno osnovo najprej zmanjša za davčno izgubo starejšega datuma. Iz določbe torej izhaja, da zavezanec lahko uveljavlja zmanjšanje davčne osnove v prvih sedmih davčnih letih po začetku uporabe tega zakona za vse davčne izgube iz davčnih let, ki so se začela pred začetkom uporabe tega zakona (pred 1. januarjem 2025), ne glede na to, v katerem davčnem letu v preteklosti so te davčne izgube nastale.



**K 26. členu**

S to določbo se ureja prehodna ureditev za prenos neizkoriščenega dela olajšave za vlaganja v digitalni in zeleni prehod. Prenos je možen za vlaganja v digitalni in zeleni prehod od vključno davčnega leta 2025 dalje.

**K 27. členu**

S to prehodno določbo se določa, da se uskladitev olajšave iz spremenjenega 114. člena ZDoh-2 opravi v skladu z že veljavnim 118. členom ZDoh-2, in sicer že za leto 2025.

**K 28. členu**

S prvim odstavkom končne določbe se določata uveljavitev uporaba tega zakona. Zakon začne veljati naslednji dan po objavi v Uradnem listu Republike Slovenije, spremenjeni 26., 39., 42., 43., 45., 48., 59., 60., 65.a, 66., 116., 120. in 127. člena ZDoh-2 pa se uporabljajo za davčna leta, ki se začnejo od vključno 1. januarja 2025.

Razlog za skrajšanje vakacijskega roka z ustavno predvidenega štirinajstdnevnega roka na naslednji dan po objavi je, da mora davčna zakonodaja zaradi davčnega sistema obdavčitve dohodkov v koledarskem letu začeti veljati 1. januarja 2025, ob tem je treba do tega datuma zagotoviti tudi uveljavitev in začetek uporabe podzakonskih predpisov, potrebnih za izvajanje spremenjenih določb ZDoh-2. Čimprejšnja uveljavitev je nujna tudi zaradi ustrezne uskladitve višine posebne olajšave za vzdrževane družinske člane, saj predlog zakona določa prehodno določbo, po kateri se ta olajšava za leto 2025 uskladi v skladu s 118. členom ZDoh-2 (po katerem zakon, ki ureja izvrševanje proračuna, določi koeficient uskladitve olajšav, na tej podlagi pa minister za finance najpozneje v decembru tekočega leta za naslednje leto določi višine teh olajšav), zato je nujna uveljavitev zakona v najkrajšem možnem času.

Z drugim odstavkom se določa uporaba 26., 39., 42., 43., 45., 48., 59., 60., 65.a, 66., 116., 120. in 127. člena Zakona o dohodnini (Uradni list RS, št. 13/11 – uradno prečiščeno besedilo, 9/11 – ZUKD-1, 9/12 – odl. US, 24/12, 30/12, 40/12 – ZUJF, 75/12, 94/12, 96/13, 29/14 – odl. US, 50/14, 23/15, 55/15, 63/16, 69/17, 21/19, 28/19, 66/19, 39/22, 132/22 – odl. US, 158/22 in 131/23 – ZORZFS), veljavnih do začetka veljavnosti tega zakona, še do začetka uporabe s tem zakonom spremenjenih določb.

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

##### 16. člen (splošna pravila)

(1) V primeru transakcij in izplačil dohodkov med povezanimi osebami se kot podlaga za ugotovitev višine dohodka uporabljajo primerljive tržne cene.

(2) Metode za določanje primerljive tržne cene so določene z zakonom, ki ureja davek od dohodkov pravnih oseb.

(3) Povezana oseba po tem zakonu je družinski član ali katerakoli oseba, ki jo nadzira ali običajno nadzira zavezanec. Za družinskega člana se šteje zakonec zavezanca, prednik ali potomec zavezanca ali njegovega zakonca, zakonec prednika ali potomca zavezanca ali njegovega zakonca, bratje in sestre oziroma polbratje in polsestre ter posvojenci in posvojitelji. Za družinskega člana se šteje tudi partner oziroma partnerica, s katerim zavezanec živi v registrirani istospolni partnerski skupnosti, po zakonu, ki ureja registracijo istospolne partnerske skupnosti (v nadaljnjem besedilu: partner v istospolni skupnosti). Šteje se, da oseba nadzira drugo osebo, kadar ima lastniški delež ali pravico do lastniškega deleža v višini najmanj 25% v obliki vrednosti vseh deležev ali v obliki glasovalne pravice na podlagi lastniških deležev v konkretni osebi. Za namene določitve nadzora se šteje, da ima določena oseba v lasti vse lastniške deleže, ki jih ima neposredno ali posredno v lasti katerakoli oseba, ki je povezana s to določeno osebo.

(4) Za zakonca po tem zakonu se šteje oseba, ki živi z zavezancem v zakonski zvezi. Za zakonca po tem zakonu se šteje tudi oseba, s katero zavezanec živi v dalj časa trajajoči življenjski skupnosti, ki ima po zakonu, ki ureja zakonsko zvezo in družinska razmerja, enake pravne posledice kot zakonska zveza (v nadaljnjem besedilu: zunajzakonski partner). Šteje se, da je življenjska skupnost nastala na dan po preteku 12 mesecev od dneva, ko sta zavezanec in oseba začela živeti skupaj v življenjski skupnosti. Šteje se, da je življenjska skupnost prenehala na dan po preteku 90 dni od dneva, ko sta zavezanec in oseba prenehala živeti skupaj v življenjski skupnosti.

(5) Če je pravica do dohodka prenesena na drugo osebo, se šteje, da je prejemnik tega dohodka oseba, ki je navedeno pravico prenesla, razen če je hkrati opravljen tudi neomejen in nepreklicen prenos premoženja, ki je vir dohodka iz navedenega premoženja, na drugo osebo, če ni s tem zakonom drugače določeno.

(6) Pridobljeni dohodek in nastali stroški v tuji valuti se preračunajo v eure po tečaju, ki ga objavlja Banka Slovenije. Preračun se opravi po tečaju, ki velja na dan pridobitve dohodka oziroma nastanka stroškov, če ni s tem zakonom drugače določeno.

(7) Za družinskega člana iz 4. točke prvega odstavka 37. člena, iz 39. člena ter iz petega odstavka 97. člena tega zakona se šteje zakonec zavezanca ali otrok, posvojenec in pastorek zavezanca ali otrok zunajzakonskega partnerja ter starši in posvojitelji zavezanca. Za družinskega člana po tem odstavku se šteje tudi partner v istospolni skupnosti in otrok partnerja v istospolni skupnosti.

(8) Učenec, dijak ali študent za polni učni ali študijski čas po tem zakonu je oseba, katere primarna dejavnost je osnovnošolsko ali srednješolsko izobraževanje ali študij po študijskem programu za pridobitev izobrazbe, v skladu s predpisi, ki urejajo osnovno, srednje in visoko šolstvo.

(9) Dohodek, prejet v naravi, se poveča s koeficientom davčnega odtegljaja, če:

1. v skladu s tem zakonom in zakonom, ki ureja davčni postopek, obstaja obveznost obračuna, odtegnitve in plačila davčnega odtegljaja od tega dohodka in

2. ni drugega dohodka zavezanca, prejetega v denarju pri izplačevalcu dohodka v naravi ali ta ni zadosten, da bi se od tega dohodka lahko odtegnil in plačal davčni odtegljaj od dohodka v naravi.

(10) Če posamezni dohodek zavezanca izvira delno iz zaposlitve in delno iz prenosa premoženjske pravice, se šteje, da je v celoti dohodek iz zaposlitve.

(11) Če posamezni dohodek zavezanca izvira delno iz dejavnosti in delno iz prenosa premoženjske pravice, se šteje, da je v celoti dohodek iz dejavnosti.

### **23. člen**

#### **(dohodki iz naslova obveznega pokojninskega, invalidskega in zdravstvenega zavarovanja)**

Dohodnine se ne plača od:

1. dohodkov, ki jih v obliki povračil stroškov, storitev ali drugih ugodnosti v naravi prejmejo upravičenci na podlagi obveznega pokojninskega in invalidskega zavarovanja in zdravstvenega zavarovanja, razen dohodkov, ki predstavljajo redni dohodek na podlagi navedenega zavarovanja;
2. invalidnine, invalidskega dodatka in dodatka za posebno invalidnost po zakonu o pokojninskem in invalidskem zavarovanju;
3. varstvenega dodatka k pokojnini po zakonu o pokojninskem in invalidskem zavarovanju;
4. dodatka za pomoč in postrežbo po zakonu o pokojninskem in invalidskem zavarovanju;
5. družinske pokojnine po zakonu, ki ureja pokojninsko in invalidsko zavarovanje.

### **26. člen**

#### **(dohodki, povezani s kmetijsko in gozdarsko dejavnostjo)**

Dohodnine se ne plača od dohodkov, pridobljenih v zvezi z osnovno kmetijsko in osnovno gozdarsko dejavnostjo, kot je določena v 69. členu tega zakona, in katere dohodek se ugotavlja na podlagi 71. člena tega zakona, če gre za:

1. dohodke iz opravljanja kmetijskih in gozdarskih storitev s kmetijsko in gozdarsko mehanizacijo v okviru strojnih krožkov, če jih pridobijo člani kmečkega gospodinjstva iz drugega odstavka 69. člena tega zakona v višini in pod pogoji, ki jih določi minister oziroma ministrica (v nadaljnjem besedilu: minister), pristojen za finance, v soglasju z ministrom, pristojnim za kmetijstvo;
2. dohodke, ki so izplačani za ukrepe kmetijske politike, vezane na izvajanje tehnologij, ki presegajo obvezne standarde, določene za posamezne ukrepe kmetijske politike s predpisi Evropske unije, in sicer:
  - plačila iz sheme za podnebje, okolje in dobrobit živali, kot jih določa 31. člen Uredbe (EU) št. 2021/2115 Evropskega parlamenta in Sveta z dne 2. decembra 2021 o določitvi pravil o podpori za strateške načrte, ki jih pripravijo države članice v okviru skupne kmetijske politike (strateški načrti SKP) in se financirajo iz Evropskega kmetijskega jamstvenega sklada (EKJS) in Evropskega kmetijskega sklada za razvoj podeželja (EKSRP), ter o razveljavitvi uredb (EU) št. 1305/2013 in (EU) št. 1307/2013 (UL L št. 435 z dne 6. 12. 2021, str. 1), zadnjič spremenjene z Izvedbeno uredbo Komisije (EU) 2022/1317 z dne 27. julija 2022 o določitvi odstopanj od Uredbe (EU) 2021/2115 Evropskega parlamenta in Sveta v zvezi z uporabo standardov za dobre kmetijske in okoljske pogoje zemljišč (standardi DKOP) 7 in 8 za leto zahtevka 2023 (UL L št. 199 z dne 28. 7. 2022, str. 1), (v nadaljnjem besedilu: Uredba 2021/2115/EU),
  - plačila za izpolnjevanje okoljskih, podnebnih in drugih upravljaljskih obveznosti, kot jih določa 70. člen Uredbe 2021/2115/EU,
  - plačila za naravne in druge omejitve, značilne za posamezno območje, kot jih določa 71. člen Uredbe 2021/2115/EU, v višini 50 % plačila,
  - plačila za slabosti, značilne za posamezno območje, ki izhajajo iz nekaterih obveznih zahtev, kot jih določa 72. člen Uredbe 2021/2115/EU;

3. plačila iz naslova ukrepov kmetijske politike, pridobljena v zvezi z dolgoročnimi vlaganji, ki vključujejo plačila, kot jih določa 73. člen Uredbe 2021/2115/EU ter plačila, kot jih določa 75. člen Uredbe 2021/2115/EU, v delu, ki se izkazano namenijo dolgoročnim vlaganjem, vključno s poplačili deležev drugim upravičencem v skladu s pogodbo ob prevzemu kmetije s strani mladega kmeta, s katerimi mladi kmet pridobi osnovna sredstva kmetije, ki so lahko predmet podpore v skladu s 73. členom Uredbe 2021/2115/EU;
4. izplačila na podlagi zavarovanja za škodo na premoženju, ki se uporablja za opravljanje osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti;
5. denarno pomoč, ki jo posameznik prejme zaradi naravne in druge nesreče ali odškodnino za škodo, ki jo povzročijo prostoživeče živali ali zavarovane prostoživeče živalske vrste, določeno v skladu s posebnimi predpisi, ter plačila za sofinanciranje zavarovalnih premij;
6. dohodek iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti, ki se ne šteje kot dohodek iz te dejavnosti na kmečkem gospodinjstvu v skladu z drugim odstavkom 69. člena tega zakona;
7. plačilo za vodenje knjigovodstva na kmetijah po uradni metodologiji EU za zbiranje računovodskih podatkov o dohodkih in poslovanju kmetijskih gospodarstev (Farm Accountancy Data Network – FADN), ki so namenjena vodenju knjigovodstva v zvezi z opravljanjem osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti;
8. dohodek kmečkega gospodinjstva od uporabe do 40 čebeljih panjev. Oprostitev se prizna tako, da se davčna osnova od potencialnih tržnih dohodkov čebelarstva zniža za delež, ugotovljen iz razmerja med številom oproščenih panjev in skupnim številom panjev v uporabi članov kmečkega gospodinjstva;
9. dohodek od malega obsega prve stopnje predelave lastnih kmetijskih in gozdarskih pridelkov, kot je določen z osmim odstavkom 69. člena tega zakona;
10. dohodek od proizvodnje vina iz lastnega pridelka grozdja, če imajo člani kmečkega gospodinjstva v lasti ali uporabi manj kot 0,3 ha vinograda.

## **27. člen (odškodnine)**

Dohodnine se ne plača od:

1. odškodnine neupravičeno obsojenim in priprtim v skladu z zakonom, ki ureja kazenski postopek;
2. odškodnine upravičencem po zakonu, ki ureja povrnitev škode osebam, okuženim z virusom HIV zaradi transfuzije krvi ali krvnih pripravkov in odškodnine upravičencem po zakonu, ki ureja prepoved proizvodnje in prometa z azbestnimi izdelki ter zagotavljanje sredstev za prestrukturiranje azbestne proizvodnje v neazbestno;
3. odškodnine po zakonu, ki ureja plačilo odškodnine žrtvam vojnega in povojnega nasilja in podobne odškodnine, ki jih žrtve vojnega in povojnega nasilja prejmejo iz tujine;
4. odškodnine, prejete v skladu z zakonom, ki ureja denacionalizacijo in zakonom, ki ureja izvrševanje kazenskih sankcij, v obliki nadomestnega premoženja, vrednostnih papirjev ali v denarju, če vrnitev premoženja ni mogoča;
5. odškodnine na podlagi sodbe sodišča zaradi osebnih poškodb (telesnih poškodb, bolezni ali smrti) ali škode na osebnem premoženju, vključno z zamudnimi obrestmi, razen odškodnine, ki predstavlja nadomestilo za izgubljeni dohodek. Med navedene odškodnine je mogoče šteti tudi odškodnine zaradi osebnih poškodb ali poškodovanja osebnega premoženja, izplačane na podlagi sodne ali izvensodne poravnave, ki ni sklenjena zaradi prikritja pravega namena strank, in če odškodnina ne presega utemeljenega in razumnega zneska, ki je običajen za odškodnine, izplačane na podlagi sodb sodišča v podobnih primerih;
6. odškodnine žrtvam kaznivih dejanj po zakonu, ki ureja odškodnine žrtvam kaznivih dejanj, razen odškodnine, ki predstavlja nadomestilo za izgubljeni dohodek;
7. denarne odškodnine za nepremoženjsko škodo, prejete v skladu z določbami zakona, ki ureja varstvo pravice do sojenja brez nepotrebnega odlašanja;

8. pravično zadoščenje, razen v delu, ki predstavlja nadomestilo za izgubljen dohodek, zaradi kršitve pravic iz Konvencije o varstvu človekovih pravic in temeljnih svoboščin in Protokolov k tej Konvenciji, ki obvezujejo Slovenijo, ki je bilo prisojeno s sodbo Evropskega sodišča za človekove pravice ali se ga je Slovenija zavezala izplačati v enostranski izjavi, v prijateljski ali izvensodni poravnavi, ki je bila podana oziroma sklenjena z namenom zaključka postopka pred Evropskim sodiščem za človekove pravice.

### **37. člen** **(dohodek iz delovnega razmerja)**

(1) Dohodek iz delovnega razmerja vključuje zlasti:

1. plačo, nadomestilo plače in vsako drugo plačilo za opravljeno delo, ki vključuje tudi provizije,
2. regres za letni dopust, jubilejno nagrado, odpravnino, solidarnostno pomoč,
3. povračilo stroškov v zvezi z delom,
4. boniteto, ki jo delodajalec zagotovi v korist delojemalca ali njegovega družinskega člana,
5. nadomestilo, ki ga zagotovi delodajalec na podlagi dogovora z delojemalcem zaradi kateregakoli pogoja v zvezi z zaposlitvijo ali zaradi spremembe v pogojih v zvezi z zaposlitvijo, vsako izplačilo delodajalca v zvezi s prenehanjem veljavnosti pogodbe o zaposlitvi, vsako izplačilo zaradi prenehanja zaposlitve in podobni prejemki,
6. prejemke, prejete zaradi začasnega neizplačila dohodka iz zaposlitve,
7. nadomestila in druge prejemke, ki so prejeti od delodajalca ali druge osebe, skladno z drugimi predpisi, kot posledica zaposlitve oziroma obveznega zavarovanja za socialno varnost,
8. dohodek na podlagi udeležbe v dobičku, prejet iz delovnega razmerja.

(2) Za dohodek iz delovnega razmerja se štejejo tudi:

1. dohodki, prejeti za vodenje ali vodenje in nadzor poslovnega subjekta, ki je pravna oseba, na podlagi poslovnega razmerja,
2. dohodki izvoljenih ali imenovanih nosilcev funkcij v organih zakonodajne, izvršilne ali sodne oblasti v Sloveniji ali v organih lokalne samouprave, če za to funkcijo prejemajo plačo,
3. dohodki, prejeti v zvezi z opravljanjem funkcije poslanca Evropskega parlamenta,
4. dohodki, ki izhajajo iz avtorskega dela, ustvarjenega iz delovnega razmerja, iz izvedb avtorskih in folklornih del iz delovnega razmerja in dohodki, ki izhajajo iz inovacij, ustvarjenih v delovnem razmerju, ne glede na obliko pogodbe, ki je podlaga za izplačilo navedenih dohodkov,
5. dohodek, prejet za opravljanje malega dela po predpisih, ki urejajo preprečevanje dela in zaposlovanja na črno,
6. nadomestila in drugi dohodki iz naslova obveznega zdravstvenega zavarovanja in obveznega zavarovanja za primer brezposelnosti in za starševsko varstvo, ki jih prejmejo fizične osebe, ki opravljajo dejavnost, kmetje, družbeniki družb in druge osebe, ki niso v delovnem razmerju,
7. plačilo, ki se izplača fizični osebi, ki opravlja dejavnost, kmetu, družbeniku in drugi osebi, ki ni v delovnem razmerju, kot nadomestilo za izgubljeni zaslužek po posebnih predpisih, ki določajo sodelovanje določenih fizičnih oseb pri izvajanju dejavnosti državnega organa ali organa samoupravne lokalne skupnosti, kot je primeroma sodelovanje pri odpravljanju posledic naravnih in drugih nesreč,
8. pokojnine, nadomestila in drugi dohodki iz naslova (obveznega, obveznega dodatnega in prostovoljnega dodatnega) pokojninskega in invalidskega zavarovanja, razen izplačila odkupne vrednosti v skladu z Zakonom o pokojninskem in invalidskem zavarovanju in Zakonom o prvem pokojninskem skladu Republike Slovenije in preoblikovanju pooblaščenih investicijskih družb.

### **39. člen** **(boniteta)**

(1) Boniteta je vsaka ugodnost v obliki proizvoda, storitve ali druge ugodnosti v naravi, ki jo delojemalcu ali njegovemu družinskemu članu zagotovi delodajalec ali druga oseba v zvezi z zaposlitvijo.

(2) Boniteta vključuje zlasti:

1. uporabo osebnega vozila za privatne namene,
2. nastanitev,
3. posojilo brez obresti ali z obrestno mero, ki je nižja od tržne,
4. popust pri prodaji blaga in storitev,
5. izobraževanje delojemalca ali njegovega družinskega člana,
6. zavarovalne premije in podobna plačila,
7. darila, ki jih zagotovi delodajalec na podlagi ali zaradi zaposlitve nekdanjemu, sedanjemu ali bodočemu delojemalcu ali njegovemu družinskemu članu,
8. pravico delojemalcev do nakupa delnic.

(3) Za boniteto po tem zakonu se ne štejejo:

1. ugodnosti manjših vrednosti, ki jih delodajalec zagotavlja vsem delojemalcem pod enakimi pogoji, kot je zlasti regresirana prehrana med delom, uporaba prostorov za oddih in rekreacijo, pogostitve ob praznovanjih in v drugih podobnih primerih zagotavljanja običajnih ugodnosti;
2. plačila delodajalca za dopolnilno izobraževanje in usposabljanje delojemalcev, ki je v zvezi s poslovanjem delodajalca, vključno z izobraževanjem in usposabljanjem v okviru izvajanja promocije zdravja na delovnem mestu v skladu z zakonom, ki ureja varnost in zdravje pri delu;
3. plačila delodajalca za zdravstvene preglede delojemalcev, ki jih je delodajalec dolžan zagotoviti na podlagi zakona, ki ureja varnost in zdravje pri delu in bi opustitev zdravstvenega pregleda oziroma plačila pomenila kršitev zakona in s tem kazensko odgovornost delodajalca;
4. plačila delodajalca za cepljenje delojemalcev, pod pogojem, da iz izjave o varnosti z oceno tveganja delovnega mesta delojemalca skladno s predpisi, ki urejajo varnost in zdravje pri delu, sledi, da je treba takemu delojemalcu zagotoviti cepljenje;
5. plačila delodajalca za zavarovanje delojemalcev za nesreče pri delu, ki ga je delodajalec dolžan zagotoviti na podlagi zakona in bi opustitev zavarovanja oziroma plačila pomenila kršitev zakona;
6. uporaba parkirnega prostora, ki ga delodajalec zagotovi delojemalcu;
7. uporaba računalniške in telekomunikacijske opreme, ki jo delodajalec zagotovi delojemalcu.

(4) Če delodajalec podari otroku delojemalca darilo v mesecu decembru, se vrednost darila ne všteva v davčno osnovo delojemalca, če njegova vrednost ne presega 42 eurov. Navedeno velja za darilo otroku do starosti 15 let.

(5) Bonitete, ki jih delodajalec delojemalcu ne zagotavlja redno ali pogosto, se ne vključujejo v davčno osnovo delojemalca, če vrednost vseh bonitet v mesecu ne presega 15 eurov. Ta določba velja le za bonitete iz delovnega razmerja.

## **42. člen** **(posebna davčna osnova)**

(1) Ne glede na 41., 43., 44. in 45. člen tega zakona, se v davčno osnovo od dohodka iz delovnega razmerja javnemu uslužbencu in funkcionarju po zakonu, ki ureja razmerja plač v javnem sektorju, napotenemu na delo v tujino, vštevajo samo tisti dohodki oziroma deli dohodka iz delovnega razmerja, po vsebini in obsegu ustrezajoči dohodkom iz delovnega razmerja, ki bi jih prejemal za enaka dela v Sloveniji.

(2) Ne glede na 41., 43., 44. in 45. člen tega zakona, se v davčno osnovo od dohodka, ki ga zavezanec doseže v zvezi z opravljanjem dela na trgovski ladji dolge plovbe, ki pluje po odprtem morju, če je po

pogodbi o zaposlitvi določeno, da je na ladjo vkrcan najmanj za dobo šest mesecev ali je zaradi take zaposlitve odsoten iz Slovenije vsaj šest mesecev v davčnem letu, všteva 50% dohodka.

(3) Ne glede na tretji odstavek 41. člena tega zakona se v davčno osnovo od pokojninske rente, kot je odmerjena v skladu z zakonom, ki ureja pokojninsko in invalidsko zavarovanje, iz naslova prostovoljnega dodatnega pokojninskega zavarovanja in od primerljive pokojninske rente, ki je prejeta iz tujine, všteva 50% dohodka.

### **43. člen** **(vrednotenje bonitet in vštevanje v davčno osnovo)**

(1) Znesek bonitete se praviloma določa na podlagi primerljive tržne cene. Če primerljive tržne cene ni mogoče določiti, se znesek bonitete določi na podlagi stroška, ki je nastal pri delodajalcu v zvezi z zagotavljanjem bonitete, če ni s tem zakonom drugače določeno. Tako ugotovljena boniteta se zmanjša za plačila, ki jih delojemalec plača delodajalcu v zvezi z zagotavljanjem določene bonitete, če ni s tem zakonom drugače določeno.

(2) Če delodajalec zagotovi delojemalcu osebno motorno vozilo za privatne namene, se ne glede na dejansko uporabo vozila za privatne namene in ne glede na način, kako je delodajalec pridobil vozilo, v davčno osnovo delojemalca všteva 1,5% nabavne vrednosti vozila mesečno, za vsak začetni koledarski mesec uporabe vozila. V nabavno vrednost vozila se, ne glede na način pridobitve vozila, všteva davek na dodano vrednost. Nabavna vrednost vozila, ki se upošteva pri izračunu davčne osnove, se v drugem letu zniža za 15% in v naslednjih letih do vključno četrtega leta še vsako leto za 15%, v petem letu se zniža še za 10% in v naslednjih letih do vključno osmega leta še vsako leto za 10%, v vseh naslednjih letih je enaka 10%. Če delojemalec mesečno prevozi manj kot 500 km v privatne namene, se nabavna vrednost, ugotovljena na način določen v prejšnjem stavku, zmanjša za 50%. Če delodajalec zagotovi gorivo za privatno uporabo vozila, se davčna osnova mesečno poveča za 25%. Boniteta se ne ugotavlja v primeru uporabe osebnega vozila zaradi izvajanja ukrepov varovanja, ki jih izvaja policija v skladu z zakonom o policiji.

(2.a) Če delodajalec zagotovi delojemalcu osebno motorno vozilo na električni pogon za privatne namene, je ne glede na prejšnji odstavek vrednost bonitete enaka nič.

(3) Če delodajalec delojemalcu zagotovi nastanitev s plačilom najemnine ali brez plačila najemnine in vrednosti bonitete za nastanitev delojemalca ni mogoče določiti v višini tržne vrednosti ali v višini stroškov delodajalca, se vrednost bonitete določi mesečno v višini 0,6% tržne vrednosti premoženja, s katerim se zagotavlja nastanitev delojemalca, na dan obračuna bonitete.

(4) Če delodajalec delojemalcu zagotovi pravico do nakupa oziroma pridobitve delnic po znižani vrednosti ali pravico do pridobitve drugega premoženja, se boniteta ugotavlja na dan, ko je pravica izvršena oziroma na dan, ko je delojemalec pridobil delnice ali kako drugo vrsto premoženja. Če delojemalec odsvoji pravico do nakupa delnic ali do pridobitve drugega premoženja, se boniteta ugotavlja na dan odsvojitve navedene pravice.

(5) Če delodajalec delojemalcu zagotovi posojilo brez obresti ali z obrestno mero, ki je nižja od tržne, se boniteta določi na podlagi tržne obrestne mere. Za tržno obrestno mero se šteje priznana obrestna mera, ki jo določi minister, pristojen za finance, na podlagi zakona, ki ureja davek od dohodkov pravnih oseb za potrebe določanja obresti med povezanimi osebami.

(6) Če delodajalec, gospodarska družba, delojemalcu zagotovi pravico do nakupa oziroma pridobitve delnic ali deležev v tej gospodarski družbi ali v tej družbi nadrejeni družbi, je vrednost bonitete, ne glede na prvi odstavek tega člena, 65 % vrednosti, ugotovljene v skladu s prvim odstavkom tega

člena, pod pogojem, da je delovno razmerje med delojemalcem in delodajalcem do dneva izvršitve pravice oziroma odsvojitve pravice trajalo več kot eno leto ter da se za to boniteto ne uveljavlja ugodnost v skladu z 12. točko prvega odstavka 44. člena tega zakona.

(7) Nadrejena družba iz prejšnjega odstavka je družba, ki ima neposredno v lasti večinski delež glasovalnih pravic ali večinski delež v kapitalu gospodarske družbe iz prejšnjega odstavka.

(8) Za delojemalca iz šestega odstavka tega člena se šteje oseba v delovnem razmerju z gospodarsko družbo v času zagotovitve pravice do nakupa oziroma pridobitve delnic ali deležev. Za delojemalca iz šestega odstavka tega člena se ne šteje večinski družbenik v času zagotovitve pravice do nakupa oziroma pridobitve delnic ali deležev v gospodarski družbi ali nadrejeni družbi, tudi če je v delovnem razmerju z gospodarsko družbo. Večinski družbenik je družbenik, ki ima posredno ali neposredno deleže, delnice ali druge pravice v gospodarski družbi ali nadrejeni družbi, na podlagi katerih ima najmanj 10 % delež glasovalnih pravic ali najmanj 10 % delež v kapitalu gospodarske družbe ali nadrejeni družbi.

#### **45. člen**

##### **(dohodek iz delovnega razmerja s tujim delodajalcem za delo v tujini, ki se ne všteva v davčno osnovo)**

(1) Zavezancu, ki prejema dohodek iz delovnega razmerja s tujim delodajalcem za delo v tujini, se v davčno osnovo od tega dohodka ne všteva dohodek v višini stroška prehrane med delom in stroška prevoza na delo in z dela glede na dejansko prisotnost na delovnem mestu v tujini, pod pogoji in do višine, ki jih na podlagi drugega odstavka 44. člena tega zakona določi vlada, pri čemer se stroški prehrane med delom priznajo do višine, povečane za 80 % glede na višino, ki jo določi vlada.

(2) Če zavezanec prejme povračilo stroškov iz prvega odstavka tega člena, se ne glede na 44. člen tega zakona, v davčno osnovo iz prvega odstavka tega člena vštevajo tudi tovrstna povračila.

#### **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 priglasijo 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 na podlagi delovnega razmerja ali samozaposlitve za polni delovni čas, neprekinjeno najmanj devet 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, priglasil upoštevanje normiranih odhodkov v višini, določeni v 59. členu tega zakona.

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

(6) Ne glede na tretji odstavek tega člena, lahko zavezanec iz drugega odstavka 47. člena tega zakona pri ugotavljanju davčne osnove naslednjega davčnega leta upošteva normirane odhodke v višini, določeni v 59. členu tega zakona, če priglasil 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 priglasil ugotavljanje davčne osnove po drugem odstavku 47. člena tega zakona, pri ugotavljanju davčne osnove v prvem in drugem davčnem letu, priglasil 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, 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 na podlagi delovnega razmerja ali samozaposlitve vsaj ena oseba za polni delovni čas neprekinjeno najmanj devet mesecev, v naslednji višini:

Če znašajo prihodki iz dejavnosti, za leto, za katero se ugotavlja davčna osnova, v eurih		% prihodkov		
nad	do			
	50.000	80 %		
50.000	100.000	40 %	nad	50.000
100.000		0 %	nad	100.000

(2) Če v davčnem letu, za katero se ugotavlja davčna osnova, pri zavezancu v skladu z zakonom, ki ureja pokojninsko in invalidsko zavarovanje, ni bila obvezno zavarovana na podlagi delovnega razmerja ali samozaposlitve vsaj ena oseba za polni delovni čas neprekinjeno najmanj devet mesecev, se pri ugotavljanju davčne osnove zavezanca iz tretjega in četrtega odstavka 48. člena tega zakona upoštevajo normirani odhodki v naslednji višini:

Če znašajo prihodki iz dejavnosti, za leto, za katero se ugotavlja davčna osnova, v eurih		% prihodkov		
nad	do			
	12.500	80 %		
12.500	50.000	40 %	nad	12.500
50.000		0 %	nad	50.000

(3) Ne glede na prvi in drugi odstavek tega člena se za zavezance iz šestega odstavka 48. člena tega zakona upoštevajo normirani odhodki v višini 80 % prihodkov, vendar 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.

## **60. člen (izguba)**

(1) Če je davčna osnova negativna, zavezanec izkaže izgubo.

(2) Izgubo lahko zavezanec pokriva z zmanjšanjem davčne osnove od dohodka iz dejavnosti v naslednjih letih. Pravica po tem odstavku ne preneha s preходом na ugotavljanje davčne osnove v skladu s tretjim, četrtem, šestim in sedmim odstavkom 48. člena tega zakona.

(3) Pokrivanje izgube po drugem odstavku tega člena se prizna največ v višini 50 % davčne osnove od dohodka iz dejavnosti.

(4) Pri zmanjšanju davčne osnove od dohodka iz dejavnosti na račun izgub iz preteklih let se davčna osnova od dohodka iz dejavnosti najprej zmanjša za izgubo starejšega datuma.

(5) Neizkoriščeni del izgube po tem členu se ob prenehanju opravljanja dejavnosti, če so izpolnjeni pogoji iz četrtega in devetega odstavka 51. člena tega zakona, lahko prenese na novega zasebnika oziroma novo pravno osebo oziroma prevzemno pravno osebo. Šteje se, da je izgubo prevzel novi zasebnik oziroma nova pravna oseba oziroma prevzemna pravna oseba pod pogoji, kot bi veljali, če do prenehanja ne bi prišlo.

(6) Določbe tega člena se ne uporabljajo za zavezanca, kateremu se davčna osnova ugotavlja v skladu s tretjim, četrtem, šestim in sedmim odstavkom 48. člena tega zakona.

## **65.a člen (olajšava za vlaganja v digitalni in zeleni prehod)**

(1) Zavezanec lahko uveljavlja znižanje davčne osnove v višini 40 % zneska, ki predstavlja vlaganja v digitalno preobrazbo in zeleni prehod v tem obdobju. Vlaganja iz tega odstavka so vlaganja v:

1. računalništvo v oblaku, umetno inteligenco in velepodatke;
2. okoljsko prijazne tehnologije, čistejši, cenejši in bolj zdrav javni in zasebni transport, razogljičenje energijskega sektorja, energetska učinkovitost stavb, uvajanje drugih standardov za klimatsko nevtralnost.

(2) Olajšava po tem členu se izključuje z olajšavama po 61. in 66.a členu tega zakona.

(3) Zavezanec ne more uveljavljati olajšave za vlaganja po prvem odstavku tega člena v delu, ki je financiran iz sredstev proračunov samoupravnih lokalnih skupnosti, proračuna Republike Slovenije oziroma proračuna EU, če imajo ta sredstva naravo nepovratnih sredstev.

(4) Minister, pristojen za finance, podrobneje predpiše izvajanje tega člena in pri tem upošteva, da gre za spremembo obstoječih modelov, napredek, izboljšave, trajnostni razvoj ter podporo ukrepom na drugih področjih. Upošteva tudi strateške nacionalne in mednarodne cilje na tem področju.

## **66. člen (olajšava za donacije)**

(1) Zavezanec lahko uveljavlja znižanje davčne osnove za znesek izplačil v denarju in v naravi za humanitarne, invalidske, socialno-varstvene, dobrodelne, znanstvene, vzgojno-izobraževalne, zdravstvene, športne, kulturne, ekološke, religiozne in splošnokoristne namene, in sicer le za takšna izplačila rezidentom Slovenije in rezidentom drugih držav članic EU, razen poslovnim enotam rezidentov držav članic EU, ki se nahajajo izven držav članic EU, ki so po posebnih predpisih

ustanovljeni za opravljanje navedenih dejavnosti, kot nepridobitnih dejavnosti, do zneska, ki ustreza 1% obdavčenega prihodka zavezanca v davčnem letu.

(2) Zavezanec lahko uveljavlja, poleg znižanja davčne osnove po prejšnjem odstavku, dodatni znižanji davčne osnove:

1. do zneska, ki ustreza 0,2 % obdavčenega prihodka davčnega obdobja zavezanca, za znesek izplačil v denarju in v naravi za kulturne namene, športne namene in za takšna izplačila prostovoljnimi društvom, ustanovljenim za varstvo pred naravnimi in drugimi nesrečami, ki delujejo v javnem interesu za te namene, in sicer le za takšna izplačila rezidentom Slovenije in rezidentom države članice EU, ki ni Slovenija, razen poslovnim enotam rezidentov države članice EU, ki se nahaja izven države članice EU, ki (če) so po posebnih predpisih ustanovljeni za opravljanje navedenih dejavnosti, kot nepridobitnih dejavnosti, in

2. do zneska, ki ustreza 3,8 % obdavčenega prihodka davčnega obdobja zavezanca, za znesek izplačil v denarju in v naravi izvajalcem programa vrhunškega športa za vlaganja v vrhunski šport, kot so opredeljeni z zakonom, ki ureja šport, in sicer le za takšna izplačila rezidentom Slovenije in rezidentom države članice EU, ki ni Slovenija, razen poslovnim enotam rezidentov države članice EU, ki se nahaja izven države članice EU.

(3) (črtan)

(4) Za znesek, ki ustreza 1 % obdavčenega prihodka davčnega obdobja zavezanca iz prvega odstavka tega člena, in za znesek 0,2 % in 3,8 % obdavčenega prihodka davčnega obdobja zavezanca iz drugega odstavka tega člena, se šteje znesek vseh izplačil v celotnem davčnem obdobju.

(5) Zavezanec lahko za znesek, ki presega znesek znižanja davčne osnove po tem členu za namene in izplačila po drugem odstavku tega člena, znižuje davčno osnovo v naslednjih treh davčnih letih skupaj z znižanjem davčne osnove za te namene za tekoče davčno leto, vendar skupaj ne več, kot je določeno v prvem in drugem odstavku tega člena, in največ v višini davčne osnove.

(6) Zavezanec lahko uveljavlja olajšavo za donacije v skladu s prvim in drugim odstavkom tega člena tudi če gre za izplačila v države članice Evropskega gospodarskega prostora (v nadaljnjem besedilu: EGP), ki hkrati niso države članice EU.

## **98. člen** **(vrednost kapitala ob pridobitvi)**

(1) V vrednost kapitala ob pridobitvi se všteta nabavna vrednost kapitala in stroški, ki so določeni s tem členom.

(2) Za nabavno vrednost kapitala iz prvega odstavka tega člena se šteje v prodajni ali drugi pogodbi navedena vrednost kapitala v času pridobitve. Če kapital ni pridobljen na podlagi pogodbe ali če vrednost kapitala v času pridobitve ni razvidna iz pogodbe, se za nabavno vrednost kapitala šteje vrednost kapitala v času pridobitve, ki jo zavezanec dokazuje z ustreznimi dokazili. Če je bil kapital pridobljen po 1. točki 95. člena tega zakona ali na podlagi darilne pogodbe, se za nabavno vrednost kapitala v času pridobitve šteje vrednost, od katere je bil odmerjen davek na dediščine in darila, če davek ni bil odmerjen, pa primerljiva tržna cena kapitala v času pridobitve, ki jo zavezanec dokazuje z ustreznimi dokazili.

(3) Kadar zavezanec pridobi delnice ali drug kapital na način, določen v četrtem odstavku 43. člena tega zakona, se za nabavno vrednost delnice ali drugega kapitala šteje primerljiva tržna cena delnice

ali drugega kapitala na dan, ko je bila pravica izvršena oziroma na dan, ko je zavezanec pridobil delnice ali drug kapital.

(4) Kadar zavezanec pridobi delnico ali povečani delež oziroma osnovni vložek pri povečanju osnovnega kapitala iz sredstev družbe, se šteje, da je nabavna vrednost tako pridobljene delnice ali pridobljenega povečanega deleža oziroma osnovnega vložka enaka nič.

(5) Kadar zavezanec pridobi kapital s prenosom sredstev iz podjetja zavezanca v svoje gospodinjstvo ali s prenehanjem opravljanja dejavnosti, se za nabavno vrednost prenesenega sredstva šteje primerljiva tržna cena sredstva na dan prenosa oziroma na dan prenehanja opravljanja dejavnosti. Kadar zavezanec pridobi kapital iz 2. in 3. točke 93. člena tega zakona v okviru opravljanja dejavnosti iz III.3. poglavja tega zakona in se dohodki iz tega kapitala v skladu s 54. členom tega zakona izključujejo iz dohodkov iz dejavnosti, se ne glede na prvi stavek tega odstavka za nabavno vrednost takega kapitala šteje vrednost ob začetnem pripoznanju v poslovnih knjigah oziroma evidencah v skladu z računovodskimi standardi, razen če je kapital prenesen v podjetje zavezanca iz njegovega gospodinjstva; če je kapital prenesen v podjetje zavezanca iz njegovega gospodinjstva, se za nabavno vrednost kapitala šteje nabavna vrednost, določena v skladu z drugim do četrtem odstavkom tega člena.

(6) (razveljavljen)

(7) Stroški iz prvega odstavka tega člena so:

1. vrednost na nepremičnini opravljenih investicij in stroškov vzdrževanja, ki povečuje uporabno vrednost nepremičnine, če jih je plačal zavezanec;
2. znesek davka na dediščine in darila in davka na promet nepremičnin, ki ga je plačal zavezanec ob pridobitvi kapitala;
3. stroški, ki jih je plačal zavezanec v zvezi s cenitvijo pridobljene nepremičnine, ki jo je opravil pooblaščen cenilec v skladu z obstoječo metodologijo, kadar je cenitev potrebna, ker se vrednost nepremičnine ne da ugotoviti na drug način; stroški cenitve se priznajo v višini dejanskih stroškov, vendar ne več kot 188 eurov;
4. naknadna vplačila, ki jih je družbenik vplačal po ustanovitvi družbe v skladu z določili družbene pogodbe in mu pred odsvojitvijo niso bila vrnjena oziroma ni nastala obveznost njihovega vračila.

(8) Kadar je družbeniku vrnjeno obvezno naknadno vplačilo, ki ga sam ni vplačal in je pravico do njegovega vračila pridobil s pridobitvijo deleža, tako vrnjeno naknadno vplačilo zmanjša nabavno vrednost pridobljenega deleža v višini vplačane vrednosti takega naknadnega vplačila, vendar znesek zmanjšanja ne more preseči nabavne vrednosti.

(9) Nabavna vrednost in stroški v tuji valuti iz prvega odstavka tega člena se preračunajo v eure po tečaju, ki ga objavlja Banka Slovenije. Preračun se opravi po tečaju, ki velja na dan pridobitve kapitala oziroma na dan nastanka stroškov.

#### **114. člen** **(posebna olajšava)**

(1) Rezidentom, ki vzdržujejo družinske člane, se prizna zmanjšanje letne davčne osnove, ki znaša:

1. za prvega vzdrževanega otroka 2.066 eurov letno, ali
2. za vzdrževanega otroka, ki potrebuje posebno nego in varstvo 7.486 eurov letno;
3. za vsakega drugega vzdrževanega družinskega člana 2.066 eurov letno.

(2) Za vsakega nadaljnjega vzdrževanega otroka se olajšava iz 1. in 2. točke prvega odstavka tega člena poveča, in sicer:

1. za drugega vzdrževanega otroka za 180 eurov,
2. za tretjega vzdrževanega otroka za 1.680 eurov,
3. za četrtega vzdrževanega otroka za 3.180 eurov,
4. za petega vzdrževanega otroka za 4.680 eurov,
5. za šestega in vse nadaljnje vzdrževane otroke za 1.500 eurov glede na višino olajšave za predhodnega vzdrževanega otroka.

(3) Za otroke, ki potrebuje posebno nego in varstvo iz 2. točke prvega odstavka tega člena se šteje otrok, ki:

1. ima pravico do dodatka za nego otroka v skladu z zakonom o starševskem varstvu in družinskih prejemkih,
2. ima pravico do dodatka za pomoč in postrežbo v skladu z zakonom o pokojninskem in invalidskem zavarovanju ali
3. ima status invalida v skladu z zakonom o socialnem vključevanju invalidov.

(4) Olajšava, določena v 2. točki prvega odstavka tega člena, se prizna za otroka do dopolnjenega 18. leta starosti, za starejšega otroka pa, če neprekinjeno ali s prekinitvijo do enega leta nadaljuje šolanje na srednji, višji ali visoki stopnji, vendar največ do dopolnjenega 26. leta starosti. Olajšava se prizna tudi za otroka po tej starosti, če traja njegovo šolanje na visoki stopnji pet ali šest let, ali če otrok zaradi daljše bolezni ali poškodbe ni končal šolanja v predpisanem roku. Priznavanje olajšave se v navedenih primerih podaljša za toliko časa, kolikor se je šolanje zaradi navedenih razlogov podaljšalo.

(5) Ne glede na četrty odstavek tega člena se olajšava, določena v 2. točki prvega odstavka tega člena, za otroka, ki ima status invalida v skladu z zakonom o socialnem vključevanju invalidov, prizna ne glede na njegovo starost.

(6) Olajšava, določena v 1. točki prvega odstavka tega člena, se ne priznava zavezancu, katerega otrok je v rejništvu, razen če dokaže, da tudi v tem času materialno skrbi za otroka. V tem primeru se olajšava prizna za dobo, za katero center za socialno delo v skladu z zakonom, ki ureja starševsko varstvo in družinske prejemke, prizna pravico do otroškega dodatka.

(7) Olajšava, določena v 2. točki prvega odstavka tega člena, se ne prizna zavezancu, katerega otrok je zaradi zdravljenja, usposabljanja, vzgoje ali šolanja v zavodu, v katerem ima celodnevno brezplačno oskrbo, ali v rejništvu, razen če dokaže, da tudi v tem času materialno skrbi za otroka. V primeru, da ima zavezanec pravico do dodatka za nego otroka, se olajšava prizna za dobo, za katero mu center za socialno delo v skladu z zakonom, ki ureja starševsko varstvo in družinske prejemke, prizna pravico do dodatka za nego otroka.

(8) Za uveljavljanje posebne olajšave iz 2. točke prvega odstavka tega člena se uporablja odločba centra za socialno delo o priznanju dodatka za nego otroka, ki potrebuje posebno nego in varstvo v skladu z zakonom, ki ureja starševsko varstvo in družinske prejemke, odločba Zavoda za pokojninsko in invalidsko zavarovanje Slovenije o priznanju dodatka za pomoč in postrežbo v skladu z zakonom o pokojninskem in invalidskem zavarovanju ali odločba centra za socialno delo o pridobitvi statusa invalida v skladu z zakonom o socialnem vključevanju invalidov.

(9) Če zavezanec ni vse leto vzdrževal družinskega člana, se za priznanje olajšave upošteva le čas, ko je zavezanec takega člana dejansko preživeljal.

(10) Za istega vzdrževanega družinskega člana se v davčnem letu prizna posebna olajšava samo enemu zavezancu, drugemu pa le morebitna razlika do celotne višine olajšave.

(11) Če se zavezanci ne morejo sporazumeti, kdo izmed njih bo uveljavljal posebno olajšavo za istega vzdrževanega družinskega člana, se prizna vsakemu zavezancu sorazmerni del olajšave.

(12) Za otroka, za katerega zavezanec na podlagi sodne odločbe, sporazuma ali dogovora o preživljanju, sklenjenega po predpisih o zakonski zvezi in družinskih razmerjih, prispeva za njegovo preživljanje, lahko zavezanec uveljavlja posebno olajšavo. Če je prispevek zavezanca manjši od njemu pripadajočega dela posebne olajšave ali če zavezanec ne prispeva za preživljanje otroka, se razlika do njemu pripadajočega dela ali celotni del njemu pripadajoče posebne olajšave prizna staršu, kateremu je otrok zaupan.

#### **116. člen** **(olajšave za rezidente držav članic EU oziroma EGP)**

Fizična oseba, ki je rezident države članice EU oziroma EGP, ki ni Slovenija, in v Sloveniji dosega dohodke iz zaposlitve, dohodke iz dejavnosti, razen dohodkov iz dejavnosti, če se davčna osnova od teh dohodkov ugotavlja na podlagi dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov, dohodke iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti in prenosa premoženjske pravice ter druge dohodke, lahko uveljavlja olajšave, določene v 111., 112., 113., 114. in 117. členu tega zakona, če z dokazili dokaže, da znašajo navedeni dohodki, doseženi v Sloveniji, najmanj 90% njenega celotnega obdavčljivega dohodka v davčnem letu, in če dokaže, da so v državi njenega rezidentstva dohodki, doseženi v Sloveniji, izvzeti iz obdavčitve ali so neobdavčeni.

#### **120. člen** **(povprečenje)**

(1) Ne glede na drugi odstavek 119. člena tega zakona, se zavezancu, ki je prejel dohodek iz delovnega razmerja na podlagi sodne odločbe za preteklo leto ali več preteklih let (v nadaljnjem besedilu tega odstavka: dohodek iz preteklih let), dohodnina odmeri od neto letne davčne osnove – ki vključuje tudi dohodek iz preteklih let – po posebej izračunani povprečni individualni stopnji zavezanca (v nadaljnjem besedilu: povprečna stopnja). Povprečna stopnja se izračuna ob upoštevanju stopenj dohodnine iz 122. člena tega zakona in letne davčne osnove iz 109. člena tega zakona, ki se zmanjša za 80% davčne osnove od dohodka iz preteklih let ter za zneske olajšav iz 111. člena, prvega in osmega odstavka 112. člena, 113. člena, prvega in drugega odstavka 114. člena in 117. člena tega zakona.

(2) Ne glede na drugi odstavek 119. člena tega zakona, se zavezancu, ki je dosegel dohodek iz dejavnosti iz drugega odstavka 47. člena tega zakona in ugotavlja davčno osnovo od tega dohodka na podlagi dejanskih prihodkov in odhodkov, dohodnina odmeri od neto letne davčne osnove – ki vključuje tudi dohodke iz dejavnosti iz drugega odstavka 47. člena – po posebej izračunani povprečni stopnji. Povprečna stopnja se izračuna ob upoštevanju stopenj dohodnine iz 122. člena tega zakona in letne davčne osnove iz 109. člena tega zakona, v katero se všteva le sorazmerni del davčne osnove, vključno s povečanji in zmanjšanji ter davčnimi olajšavami, od dohodka iz dejavnosti iz drugega odstavka 47. člena tega zakona na člana kmečkega gospodinjstva, ki je obvezno pokojninsko in invalidsko zavarovan iz naslova kmetijske in dopolnilne dejavnosti, ter zmanjša za zneske olajšav iz 111. člena, prvega in osmega odstavka 112. člena, 113. člena, prvega in drugega odstavka 114. člena in 117. člena tega zakona. Sorazmerni del dohodka iz dejavnosti iz drugega odstavka 47. člena se ugotovi tako, da se ta dohodek razdeli na toliko delov, kolikor je članov kmečkega gospodinjstva zavezanca, ki so obvezno pokojninsko in invalidsko zavarovani iz naslova kmetijske in dopolnilne dejavnosti.

(3) (črtan)

**127. člen**  
**(akontacije dohodnine od dohodka iz zaposlitve)**

(1) Akontacija dohodnine od dohodka iz zaposlitve se izračuna in plača od dohodka iz zaposlitve od davčne osnove iz 41. do 45.a člena tega zakona.

(2) Od dohodka iz delovnega razmerja, doseženega pri delodajalcu, pri katerem zavezanec dosega pretežni del dohodka iz delovnega razmerja (v nadaljnjem besedilu: glavni delodajalec), se akontacija dohodnine izračuna tako, da se za posamezni dohodek uporabijo stopnje dohodnine in lestvica iz 122. člena tega zakona, preračunana na 1/12 leta. Delodajalec, ki je plačnik davka, pozove zavezanca k opredelitvi o statusu po tem odstavku oziroma po šestem odstavku tega člena. Zavezanec delodajalca iz prejšnjega stavka obvešča o spremembi njegovega statusa po tem odstavku oziroma po šestem odstavku tega člena.

(3) Pri izračunu akontacije dohodnine od dohodka iz drugega odstavka tega člena, ki ga izplača glavni delodajalec, se upošteva 1/12 zneska olajšave iz prvega odstavka 111. člena, prvega in osmega odstavka 112. člena in iz 114. člena tega zakona. Pri izračunu akontacije dohodnine od dohodka iz drugega odstavka tega člena, ki ga izplača glavni delodajalec, se upošteva tudi 1/12 zneska olajšave, ugotovljenega z uporabo enačbe iz tretjega odstavka 111. člena tega zakona ob upoštevanju dohodka iz drugega odstavka tega člena, ki ga izplača glavni delodajalec, preračunanega na letno raven, če ta dohodek ne presega 1/12 dohodka iz tretjega odstavka 111. člena tega zakona. Če zavezanec ne želi, da se mu pri izračunu akontacije dohodnine od dohodka iz drugega odstavka tega člena, ki ga izplača glavni delodajalec, upošteva olajšava iz tretjega odstavka 111. člena tega zakona, o tem obvesti glavnega delodajalca.

(4) Če se dohodek iz delovnega razmerja, ki se nanaša na mesečno obdobje, izplača v več delih, se ob izplačilu zadnjega dela dohodka iz delovnega razmerja ugotovi višina mesečnega dohodka iz delovnega razmerja in izvrši izračun akontacije dohodnine ter poračun že plačane akontacije dohodnine od posameznih delov dohodka iz delovnega razmerja.

(5) Če se dohodek iz zaposlitve, ki se vštevava v davčno osnovo, izplača za več mesecev skupaj, se akontacija dohodnine izračuna od celotnega izplačila navedenega dohodka, po povprečni stopnji dohodnine od enomesečnega dohodka. Za ugotovitev povprečne stopnje dohodnine od enomesečnega dohodka, se prejeti dohodek, ki se nanaša na več mesecev, razdeli na toliko enakih delov, na kolikor mesecev se nanaša, vendar ne več kot na 12 mesecev.

(6) Če delodajalec ni glavni delodajalec zaposlenega, se akontacijo dohodnine od dohodka iz delovnega razmerja izračuna po stopnji 25% od davčne osnove iz prvega odstavka tega člena in brez upoštevanja olajšav po tretjem odstavku tega člena.

(7) Ne glede na drugi in tretji odstavek tega člena se izračun akontacije dohodnine od nadomestila iz obveznega invalidskega zavarovanja, ki ga prejema delovni invalid, od polovice oziroma sorazmernega dela pokojnine uživalcu pokojnine, ki začne ponovno delati oziroma opravljati dejavnost, od delne pokojnine in od dela pokojnine, ki jo v skladu s predpisi, ki urejajo pokojninsko in invalidsko zavarovanje, za mesečno obdobje izplačuje Zavod za pokojninsko in invalidsko zavarovanje Slovenije, opravi v skladu s šestim odstavkom tega člena, če prejemnik navedenega dohodka hkrati prejema tudi plačo ali nadomestilo plače.

(8) Ne glede na sedmi odstavek tega člena se lahko akontacija dohodnine od nadomestila iz obveznega invalidskega zavarovanja, ki ga prejema delovni invalid, od polovice oziroma sorazmernega dela pokojnine uživalcu pokojnine, ki začne ponovno delati oziroma opravljati dejavnost, od delne pokojnine in od dela pokojnine, ki jo prejema upravičenec po predpisih, ki urejajo



pokojninsko in invalidsko zavarovanje, izračuna in plača po znižani stopnji, vendar ne nižji od 16%. Za znižano stopnjo akontacije dohodnine se odloči zavezanec sam, o čemer mora obvestiti davčni organ in izplačevalca dohodka, če oceni, da bo akontacija dohodnine previsoka glede na pričakovano dohodnino na letni ravni.

(9) Ne glede na šesti odstavek tega člena se lahko akontacija dohodnine od pokojninske rente, kot je odmerjena v skladu z zakonom, ki ureja pokojninsko in invalidsko zavarovanje iz naslova prostovoljnega dodatnega pokojninskega zavarovanja in od primerljive pokojninske rente, ki je prejeta iz tujine, izračuna in plača po znižani stopnji, vendar ne nižji od 16%. Za znižano stopnjo akontacije dohodnine se odloči zavezanec sam, o čemer mora obvestiti davčni organ in izplačevalca dohodka, če oceni, da bo akontacija dohodnine previsoka glede na pričakovano dohodnino na letni ravni.

(10) Akontacija dohodnine od dohodka iz drugega pogodbenega razmerja se izračuna in plača od davčne osnove iz četrtega in petega odstavka 41. člena tega zakona po stopnji 25%.

(11) Ne glede na deseti odstavek tega člena se akontacija dohodnine od dohodka verskega delavca ne plača, če se izračunava od dohodka, ki je enak znesku, ki zagotavlja socialno varnost v Sloveniji.

(12) Ne glede na deseti odstavek tega člena, se akontacija dohodnine od dohodka rezidenta, ki glede starosti in statusa izpolnjuje pogoje za priznanje olajšave iz tretjega odstavka 113. člena tega zakona, za opravljeno začasno ali občasno delo na podlagi napotnice pooblaščenice organizacije ali Zavoda Republike Slovenije za zaposlovanje, ki opravlja dejavnost posredovanja dela dijakom in študentom, v skladu s predpisi s področja zaposlovanja, ne izračuna in ne plača, če posamezen dohodek ne presega 400 eurov.

(13) Če se regres za letni dopust oziroma plačilo za poslovno uspešnost izplačuje v več delih oziroma večkrat v davčnem letu, se ob izplačilu naslednjega oziroma zadnjega dela regresa oziroma plačila za poslovno uspešnost ugotovi celotna višina regresa za letni dopust, ki se všteva v davčno osnovo, in izvrši morebitni izračun akontacije dohodnine ter morebitni poračun že plačane akontacije dohodnine od posameznih delov regresa za letni dopust oziroma plačil za poslovno uspešnost v davčnem letu.

(14) Če zavezanec ne želi, da se mu pri izračunu akontacije dohodnine od dohodka iz delovnega razmerja, upošteva izvzem iz davčne osnove po 12. oziroma 13. točki prvega odstavka 44. člena tega zakona, o tem obvesti delodajalca.

(15) Pri izračunu akontacije dohodnine od dohodkov, od katerih se prizna zmanjšanje dohodnine v skladu s tretjim do šestim odstavkom 112. člena tega zakona, se ne glede na drugi, tretji in šesti odstavek tega člena upošteva olajšava iz tretjega do šestega odstavka 112. člena tega zakona.

(16) Akontacija dohodnine od dohodka, od katerega se prizna zmanjšanje dohodnine v skladu s tretjim in šestim odstavkom 112. člena tega zakona, ki ga izplačuje delodajalec, ki ni glavni delodajalec, se rezidentu lahko izračuna in plača po zvišani ali znižani stopnji oziroma se ne izračuna in ne plača, če se o tem odloči zavezanec sam, o čemer mora obvestiti davčni organ in izplačevalca dohodka, če oceni, da akontacija dohodnine ni ustrezna glede na pričakovano dohodnino na letni ravni, pri čemer se smiselno upošteva določba 286. člena Zakona o davčnem postopku (Uradni list RS, št. 13/11 – uradno prečiščeno besedilo, 32/12, 94/12, 101/13 – ZDavNepr, 111/13, 22/14 – odl. US, 25/14 – ZFU, 40/14 – ZIN-B, 90/14, 91/15, 63/16, 69/17, 13/18 – ZJF-H, 36/19, 66/19, 145/20 – odl. US in 203/20 – ZIUPOPĐVE; v nadaljnjem besedilu: ZDavP-2).

## **V. PRILOGA**

– Sodelovanje javnosti pri pripravi predloga zakona

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

Zap. št.	Predlagatelj	Pripomba/predlog	Stališče do predloga	Obrazložitev stališča
1.	Anonimen 1	Pripomba na nižanje stopnje priznanih normiranih odhodkov.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
2.	Fizična oseba 1	Predlaga, da ostaja 100.000 EUR letnega zaslužka in povprečno v zadnjih dveh letih nepresežena meja 150.000 EUR za ohranitev vključitve v sistem normiranih.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
3.	Fizična oseba 2	Predlaga, da se predlog zmanjšanja dohodnine za kvalificirane kadre pod 40 let uvede tudi za obstoječe prebivalce Slovenije, zaradi zadržanja mladih strokovnjakov, ki razmišljajo o karieri v tujini.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
4.	Fizična oseba 3	Predlog za dvig meje za uporabo sistema normiranih odhodkov na 500.000 EUR v dveh zaporednih letih in stopnjo 22% nad 40.000 EUR.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
5.	Anonimen 2	Splošna pripomba na spremembe sistema normiranih odhodkov.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
6.	Anonimen 3	Splošna pripomba na spremembe sistema normiranih odhodkov.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
7.	Fizična oseba 4	Splošna pripomba na spremembe sistema normiranih odhodkov.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
8.	Anonimen 4	Nasprotovanje znižanju povprečja dveh let za ohranitev v sistemu in predlog, da se večje spremembe uvedejo zgolj pri t. i. popoldanskih s.p.-jih, saj le-ti omogočajo nelojalno konkurenco obstoječim podjetnikom.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
9.	Anonimen 5	Predlog ugodnejše obdavčitve tudi za slovenske talente do 40. leta za prepričitev njihovega odhoda talentov v tujino po končanem študiju, ki ga je financirala država. Predlog za spremembo zakonodaje pri dohodkih iz dejavnosti na način, da bodo tudi ti prispevali večji delež v zdravstveno blagajno, plačevali vrtce in prejeli otroške dodatke, primerljive redno zaposlenim.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.  V delu, v katerem se predlagajo spremembe na področju prispevkov za socialno varnost, plačil vrtcev in otroških dodatkov, pa gre za vsebine, ki ne sodijo v okvir ZDoh-2.
10.	Fizična oseba 5	Ne nasprotuje zvišanju davkov za dohodke iz dejavnosti v povezavi s sistemom normiranih odhodkov, nasprotuje pa zniževanju praga za ohranitev v tem sistemu.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
11.	Fizična oseba 6	Nasprotovanje zniževanju praga za ohranitev v sistemu normiranih odhodkov.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
12.	Fizična oseba 7	Nasprotovanje ponovnemu spreminjanju sistema normiranih odhodkov.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.

Zap. št.	Predlagatelj	Pripomba/predlog	Stališče do predloga	Obrazložitev stališča
13.	Fizična oseba 8	Splošna pripomba na spremembe sistema normiranih odhodkov.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
14.	Fizična oseba 9	Predlaga, da se namesto 60.000 EUR mejo za ohranitev v sistemu normiranih odhodkov v višini 80% postavi nazaj na 100.000 EUR, mejo za obvezen izstop pa se ohrani na trenutnih 150.000 EUR oz. se poviša na 175.000 EUR.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
15.	Fizična oseba 10	Nasprotovanje zniževanju praga za ohranitev v sistemu normiranih odhodkov.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
16.	Fizična oseba 11	Pripomba na nasprotujoče si ukrepe – spodbujanje prihoda novih rezidentov in zaostrovanje sistema normiranih odhodkov.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
17.	Fizična oseba 12	Splošna pripomba na spremembe sistema normiranih odhodkov.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
18.	Anonimen 6	Nasprotovanje ponovnemu spreminjanju sistema normiranih odhodkov.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
19.	Anonimen 7	Nasprotovanje zniževanju praga za ohranitev v sistemu normiranih odhodkov.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
20.	Fizična oseba 13	Splošna pripomba na spremembe sistema normiranih odhodkov in predlog po izenačitvi t. i. rednih in popoldanskih normirancev.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
21.	Fizična oseba 14	Predlog, da se prag za ohranitev v sistemu normiranih odhodkov ne zniža oziroma se ta prag prilagodi na bolj smiselno višjo vrednost.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
22.	Fizična oseba 15	Predlog, da se prag za ohranitev v sistemu normiranih odhodkov ne zniža oziroma se ta prag uskladi z inflacijo.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
23.	Anonimen 8	Nasprotovanje zniževanju praga za ohranitev v sistemu normiranih odhodkov.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
24.	Anonimen 9	Splošna pripomba na spremembe sistema normiranih odhodkov.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
25.	Anonimen 10	Splošna pripomba na spremembe sistema normiranih odhodkov.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
26.	Fizična oseba 16	Splošna pripomba na spremembe sistema normiranih odhodkov.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
27.	Fizična oseba 17	Predlog, da se prag za ohranitev v sistemu normiranih odhodkov ne zniža oziroma se ta prag uskladi z inflacijo.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
28.	Fizična oseba 18	Splošna pripomba na spremembe sistema normiranih odhodkov.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
29.	Fizična oseba 19	Splošna pripomba na spremembe sistema normiranih odhodkov.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.

Zap. št.	Predlagatelj	Pripomba/predlog	Stališče do predloga	Obrazložitev stališča
30.	Anonimen 11	Splošna pripomba na spremembe sistema normiranih odhodkov (prenagljenost).	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
31.	Fizična oseba 20	Splošna pripomba na spremembe sistema normiranih odhodkov.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
32.	Anonimen 12	Splošna pripomba na spremembe sistema normiranih odhodkov.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
33.	Anonimen 13	Splošna pripomba na spremembe sistema normiranih odhodkov.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
34.	Fizična oseba 21	Predlog, da se prag za ohranitev v sistemu normiranih odhodkov ne zniža oziroma se ta prag uskladi z inflacijo.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
35.	Anonimen 14	Predlog za splošno razbremenitev obdavčitve dohodkov fizičnih oseb.	Se ne upošteva	Ustvarjanje in ohranjanje visoke ravni socialne varnosti in konkurenčnega poslovnega okolja je trajna naloga, ki se uresničuje tudi ob podpori davčne politike. S ciljem nadaljnjega izboljševanja splošnega družbenega okolja se bo delo na davčnem področju nadaljevalo, saj se spremembe na vseh družbenih področjih stalno spreminjajo, s tem pa ostaja tudi stalna zahteva po spremembah, tudi na davčnem področju. Podane predloge, ki niso oziroma ne bodo naslovljeni v tem paketu davčnih sprememb, bomo preučili v procesu priprave naslednjega paketa davčnih sprememb, ob upoštevanju javnofinančnih zmožnosti oziroma omejitev.
36.	Anonimen 15	Predlog, da se prag za ohranitev v sistemu normiranih odhodkov ne zniža oziroma se ta prag uskladi z inflacijo.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
37.	Fizična oseba 22	Nasprotovanje zniževanju praga za ohranitev v sistemu normiranih odhodkov.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
38.	Anonimen 16	Splošna pripomba na spremembe sistema normiranih odhodkov.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
39.	Anonimen 17	Nasprotovanje zniževanju praga za ohranitev v sistemu normiranih odhodkov.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
40.	Anonimen 18	Splošna pripomba na spremembe sistema normiranih odhodkov.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
41.	Fizična oseba 23	Splošna pripomba na spremembe sistema normiranih odhodkov.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.

Zap. št.	Predlagatelj	Pripomba/predlog	Stališče do predloga	Obrazložitev stališča
42.	Fizična oseba 24	Splošna pripomba na spremembe sistema normiranih odhodkov.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
43.	Fizična oseba 25	Splošna pripomba na spremembe sistema normiranih odhodkov.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
44.	Anonimen 19	Nasprotovanje zniževanju praga za ohranitev v sistemu normiranih odhodkov.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
45.	Fizična oseba 26	Nasprotovanje zniževanju praga za ohranitev v sistemu normiranih odhodkov.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
46.	Fizična oseba 27	Nasprotovanje zniževanju praga za ohranitev v sistemu normiranih odhodkov s predlogom po zvišanju obremenitve za prihodke nad 60.000 EUR.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
47.	Anonimen 20	Splošna pripomba na spremembe sistema normiranih odhodkov.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
48.	Fizična oseba 28	Nasprotovanje zniževanju praga za ohranitev v sistemu normiranih odhodkov in predlog za postopni prehod oz. zviševanje obdavčitve brez zgornje meje za tiste, ki se nočejo ukvarjati z ugotavljanjem dejanskih odhodkov.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
49.	Fizična oseba 29	Nasprotovanje zniževanju praga za ohranitev v sistemu normiranih odhodkov.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
50.	Anonimen 21	Nasprotovanje zniževanju praga za ohranitev v sistemu normiranih odhodkov.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
51.	Fizična oseba 30	Nasprotovanje zniževanju praga za ohranitev v sistemu normiranih odhodkov.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
52.	Fizična oseba 31	Splošna pripomba na predlog zakona (predvidoma v povezavi s sistemom normiranih odhodkov).	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
53.	Fizična oseba 32	Nasprotovanje zniževanju praga za ohranitev v sistemu normiranih odhodkov.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
54.	Fizična oseba 33	Nasprotovanje zniževanju praga za ohranitev v sistemu normiranih odhodkov.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
55.	Anonimen 22	Nasprotovanje zniževanju praga za ohranitev v sistemu normiranih odhodkov.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
56.	Fizična oseba 34	Nasprotovanje zniževanju praga za ohranitev v sistemu normiranih odhodkov oziroma predlog, da se prihodki nad 60.000 EUR obdavčijo po dohodninski lestvici.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
57.	Fizična oseba 35	Predlog za splošno razbremenitev obdavčitve dohodkov fizičnih oseb.	Se ne upošteva	V predlogu sprememb ZDoh-2 je navedeno, da gre za prvo fazo davčnih sprememb za spodbujanje trga dela, prav tako je bilo javnosti tudi že komunicirano, da gre za prvi del davčnih sprememb, kar neogibno pomeni,

Zap. št.	Predlagatelj	Pripomba/predlog	Stališče do predloga	Obrazložitev stališča
				da se bodo v tem okviru (spodbujanje trga dela) pripravile spremembe v prihodnje.
58.	<b>Fizična oseba 36</b>	Predlog, da se predlog zakona spremeni tako, da bodo zavezanci, zavarovani na podlagi samozaposlitve s krajšim delovnim časom na podlagi Zakona o starševskem varstvu in družinskih prejemkih, obravnavani enako kot samozaposleni zavezanci, zavarovani za polni delovni čas.	Se ne upošteva	<p>Sistem ugotavljanja davčne osnove na podlagi normiranih odhodkov je poenostavljen način določanja davčne osnove od dohodka iz dejavnosti, katerega namen je administrativna poenostavitev predvsem za zavezanca začetnike in zavezanca z majhnim obsegom poslovanja. Poenostavljen način je izjema od splošnega načina ugotavljanja davčne osnove (na podlagi dejanskih prihodkov in dejanskih odhodkov) in za zavezanca, ki izpolnjujejo pogoje. Gre torej za prosto izbiro, ne obveznost. Poenostavitev pomeni pavšalno določitev dohodka zavezanca, torej odmik od načela obdavčevanja po ekonomski moči zavezanca. Takšen odmik je utemeljen in sprejemljiv, dokler ne predstavlja znatnega odmika od dejanskega dohodka zavezanca in se lahko utemelji z administrativno poenostavitvijo ter dokler ne vnaša prevelike neenakosti med zavezanci glede na dejanske odhodke zavezanca. Navedeni sistem namreč uvaja enako davčno obremenitev za zavezanca, ki so v bistveno različnem položaju glede na dejansko dosežen dohodek.</p> <p>Sistem normiranih odhodkov ni namenjen izboljševanju finančnega položaja posamezni kategoriji davčnih zavezancev, torej zavezancev, ki opravljajo določeno dejavnost, ali zavezancev, ki imajo poleg tega, da opravljajo dejavnost, še določen drug status oziroma položaj (npr. so upokojenci, zaposleni polovični delovni čas ali pa status subjekta, ki mu država plačuje del prispevkov za socialno varnost zaradi starševstva). V sistemu normiranih odhodkov se vse zavezanca, ki so iz naslova opravljanja dejavnosti v primerljivem položaju (doseženi prihodki, vključenost v obvezno pokojninsko in invalidsko zavarovanje), glede določanja elementov sistema (pogoji za vstop v sistem,</p>

Zap. št.	Predlagatelj	Pripomba/predlog	Stališče do predloga	Obrazložitev stališča
				<p>pogoji za obstoj v sistemu in določitev maksimalne višine priznanih normiranih odhodkov) obravnava enako. Temu se sledi tudi v tokratnem predlogu sprememb sistema normiranih odhodkov.</p> <p>Pri določanju elementov sistema se upošteva različne položaje zavezancev predvsem z vidika časa, posvečenega opravljanju dejavnosti. Za zavezanca, ki mu dejavnost predstavlja izključno dejavnost, in zavezanca, ki ni v takem položaju in torej posveča dejavnosti manj časa, je ob enaki dejavnosti in enakih pogojih oziroma produktivnosti utemeljeno domnevati, da ne dosežeta enakih prihodkov, zato posledično tudi ni ustrezno v pavšalnem sistemu določiti enotne višine maksimalno priznanih normiranih odhodkov oziroma enotnega praga prihodkov za vstop v sistem.</p> <p>Kot ločevalni kriterij med zavezanci, ki opravljajo dejavnost kot svojo izključno dejavnost, in ostalimi se uporablja vključenost v pokojninsko in invalidsko zavarovanje pri zavezancu (torej iz naslova dejavnosti) za polni delovni čas. Tak kriterij za potrebe pavšalnega sistema na dovolj enostaven, določljiv in transparenten način omogoča razmejevanje med zavezanci, ki so sicer med seboj v primerljivem oziroma podobnem položaju (npr. enaka dejavnost, pogoji, produktivnost), opravljanju dejavnosti pa posvečajo oziroma naj bi posvečali različno količino časa in s tem predvidoma dosežajo bistveno različne prihodke. Pomembno je tudi, da gre pri izbranem kriteriju za objektivno določljiv kriterij, ki ne omogoča arbitrarnosti.</p> <p>Obseg in trajanje zavarovanja za pokojninsko in invalidsko zavarovanje iz naslova samozaposlitve ali zaposlitve v primeru zaposlitve druge osebe, namreč nakazujeta oziroma izkazujeta, ali zavezanec dejavnost opravlja kot svojo izključno dejavnost oziroma kakšen del delovnega oziroma zavarovalnega časa namenja opravljanju te dejavnosti. Na to se glede</p>

Zap. št.	Predlagatelj	Pripomba/predlog	Stališče do predloga	Obrazložitev stališča
				<p>na obseg in trajanje dejavnosti veže zgoraj navedena domneva oziroma predpostavka različnih potencialnih prihodkov dveh zavezancev z enako dejavnostjo in drugačnimi okoliščinami, ki posvečata različen obseg časa opravljanju dejavnosti. Normiranci, ki uveljavljajo skrajšani delovni čas iz naslova starševstva, torej so zavarovani za manj kot polni delovni čas iz naslova samozaposlitve, opravljanju dejavnosti ne posvečajo vsega svojega zavarovalnega časa, kar pomeni, da iz tega naslova ob enakih pogojih potencialno ne morejo doseči enakih prihodkov kot zavezanec, ki opravljanju dejavnosti posveti polni zavarovalni čas. Enako velja tudi za katerega koli drugega zavezanca, ki iz kakršnih koli drugih razlogov v davčnem letu ne posveti polnega ali večine zavarovalnega časa opravljanju dejavnosti (delno upokojeni, delna zaposlitev in delna samozaposlitev, .....</p> <p>Pri tem je treba upoštevati tudi, da država zagotavlja pravice iz starševskega varstva zaradi zelo specifičnega namena – to je omogočanja staršu, da določen del svojega časa, ki bi ga sicer namenil pridobivanju dohodkov, nameni varstvu in negi svojih otrok. Osebe, ki so v delovnem razmerju in koristijo navedeno pravico do krajšega delovnega časa, avtomatično, zaradi krajšega delovnega časa in pogodbe za delovni čas, krajši od polnega, tudi pridobijo nižje pravice iz naslova plačila za delo. Navedeno pa pri samozaposlenih ni nujno – torej ni nujno, da je njihov obseg dela in posledično obseg dohodkov, kljub specifičnemu cilju, ki ga država zasleduje ob zagotavljanju navedene pravice, nižji oziroma manjši. Država tako v davčnem sistemu z davčno politiko sledi tudi posebnemu cilju politik starševskega varstva – torej predvidevanju, da zavezanec v takem primeru zmanjša obseg svojega dela (in posledično tudi obseg prihodkov).</p>



Zap. št.	Predlagatelj	Pripomba/predlog	Stališče do predloga	Obrazložitev stališča
				<p>Zavezancem, ki so t. i. popoldanski normiranci zaradi uveljavljanja pravic iz starševskega varstva, se tako ne podeljuje statusa t. i. polnih normirancev tudi iz razloga podpiranja drugih politik, kar je tudi ena od nalog davčnega sistema, saj se predvideva, da mora oseba, ki uveljavlja pravice iz starševskega varstva, tudi dejansko opravljati po obsegu manj dela v okviru svoje dejavnosti. Če temu cilju, ki ga država zasleduje, davčna politika ne bi sledila, bi se v sistemu davčne obravnave teh dohodkov takega zavezanca destimuliralo za skrajšanje časa, ki ga nameni za opravljanje dejavnosti, ter namenitvi tega časa varstvu in skrbi za otroka.</p> <p>V pavšalnem sistemu je pri zavezancih z različnim obsegom in trajanjem zavarovanja prek različnih potencialnih prihodkov utemeljeno določiti različno višino maksimalno priznanih normiranih odhodkov, in sicer višje za zavezance z zavarovanjem za polni delovni čas kot za zavezance, ki tega pogoja ne izpolnjujejo, saj slednji zavezanci tudi potencialno, ob enakih pogojih, ne morejo doseči enakih prihodkov.</p> <p>Osnovni namen sistema ugotavljanja davčne osnove na podlagi normiranih odhodkov je vzpostaviti pravičen poenostavljen način določanja davčne osnove od dohodka iz dejavnosti, ki administrativno razbremenjuje zavezance, hkrati pa v največji možni meri preprečuje neenakosti in upošteva različne položaje zavezancev. Neutemeljeno bi bilo zavezance, ki koristijo pravico krajšega delovnega časa zaradi starševstva, obravnavati drugače, sploh ob dejstvu, da je ugotavljanje davčne osnove od dohodkov iz dejavnosti z upoštevanjem normiranih odhodkov zgolj izjema od splošnega načina ugotavljanja davčne osnove, za katero se lahko zavezanec, ob izpolnjevanju določenih pogojev, prosto odloči.</p>

Zap. št.	Predlagatelj	Pripomba/predlog	Stališče do predloga	Obrazložitev stališča
59.	Fizična oseba 37	Predlaga, da se v zakonu jasno razlikuje med skupinama zavezancev (t. i. popoldanci in zavarovanci, ki koristijo pravice na podlagi starševstva) ter določi nižje prispevke ali druge ugodnosti, ki bi zagotovile enakost med zavezanci.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
60.	Anonimen 23	Splošna pripomba na spremembe sistema normiranih odhodkov.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
61.	Fizična oseba 38	Nasprotovanje spremembam sistema normiranih odhodkov.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
62.	Fizična oseba 39	Nasprotovanje zniževanju praga za ohranitev v sistemu normiranih odhodkov.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
63.	Anonimen 24	Nasprotovanje zniževanju praga za ohranitev v sistemu normiranih odhodkov.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
64.	Anonimen 25	Splošna pripomba na predlog zakona (obremenitev dela).	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 35.
65.	Fizična oseba 40	Splošna pripomba na predlog zakona (obremenitev dela).	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 35.
66.	Fizična oseba 41	Nasprotovanje zniževanju praga za ohranitev v sistemu normiranih odhodkov.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
67.	Fizična oseba 42	Nasprotovanje zniževanju praga za ohranitev v sistemu normiranih odhodkov.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
68.	Anonimen 26	Nasprotovanje zniževanju praga za ohranitev v sistemu normiranih odhodkov.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
69.	Fizična oseba 43	Splošna pripomba na spremembe sistema normiranih odhodkov.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
70.	Fizična oseba 44	Nasprotovanje spremembam sistema normiranih odhodkov v povezavi s t. i. popoldanci.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
71.	Anonimen 27	Nasprotovanje ponovnemu spreminjanju sistema normiranih odhodkov in nasprotovanje zniževanju praga za ohranitev v sistemu normiranih odhodkov.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
72.	Fizična oseba 45	Splošna pripomba na spremembe sistema normiranih odhodkov.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
73.	Anonimen 28	Nasprotovanje zniževanju praga za ohranitev v sistemu normiranih odhodkov.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
74.	Anonimen 29	Nasprotovanje ponovni spremembi sistema normiranih odhodkov, zniževanju praga za ohranitev v sistemu normiranih odhodkov in predlog po uskladitvi praga z inflacijo.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.

Zap. št.	Predlagatelj	Pripomba/predlog	Stališče do predloga	Obrazložitev stališča
75.	Fizična oseba 46	Nasprotovanje ponovni spremembi sistema normiranih odhodkov in predlog po uskladitvi praga z inflacijo.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
76.	Anonimen 30	Nasprotovanje zniževanju praga za ohranitev v sistemu normiranih odhodkov.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
77.	Anonimen 31	Nasprotovanje ponovni spremembi sistema normiranih odhodkov.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
78.	Anonimen 32	Predlog, da se uredi izjema za tiste, ki opravljajo obrtne dejavnosti z več manjšimi strankami in so se odločili za sistem normiranih odhodkov zaradi poenostavljenega računovodstva ter zmanjšanja količine birokratskih obveznosti.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
79.	Anonimen 33	Nasprotovanje zniževanju praga za ohranitev v sistemu normiranih odhodkov.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
80.	Anonimen 34	Predlog, da meja za izstop iz sistema normiranih odhodkov ostane enaka, a nad 60.000 EUR letno ni več priznanih stroškov, kar bo rezultiralo v dejanski pravični progresivni obdavčitvi brez povzročitve tega, da se več dela dejansko precej manj splača.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
81.	Fizična oseba 47	Nasprotovanje zniževanju praga za ohranitev v sistemu normiranih odhodkov.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
82.	Fizična oseba 48	Splošna pripomba na predlog zakona.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 35, 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
83.	Fizična oseba 49	Nasprotovanje zniževanju praga za ohranitev v sistemu normiranih odhodkov.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
84.	Anonimen 35	Nasprotovanje spremembam sistema normiranih odhodkov.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
85.	Anonimen 36	Nasprotovanje zniževanju praga za ohranitev v sistemu normiranih odhodkov.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
86.	Fizična oseba 50	Nasprotovanje spremembam sistema normiranih odhodkov.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
87.	Fizična oseba 51	Nasprotovanje zniževanju praga za ohranitev v sistemu normiranih odhodkov.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
88.	Fizična oseba 52	Predlog za spremembo sistema normiranih odhodkov za osebe, ki uveljavljajo pravice iz starševskega varstva.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
89.	Fizična oseba 53	Nasprotovanje ponovnemu spreminjanju sistema normiranih odhodkov in predlog, da se prag za ohranitev v sistemu normiranih odhodkov ne zniža oziroma se ta prag uskladi z inflacijo.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.

Zap. št.	Predlagatelj	Pripomba/predlog	Stališče do predloga	Obrazložitev stališča
90.	Fizična oseba 54	Predlog, da meja za izstop iz sistema normiranih odhodkov ostane enaka, nad 60.000 EUR letno pa ni več priznanih normiranih odhodkov.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
91.	Fizična oseba 55	Nasprotovanje zniževanju praga za ohranitev v sistemu normiranih odhodkov.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
92.	Fizična oseba 56	Nasprotovanje zniževanju praga za ohranitev v sistemu normiranih odhodkov.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
93.	Anonimen 37	Splošna pripomba na spremembe sistema normiranih odhodkov.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
94.	Fizična oseba 57	Nasprotovanje zniževanju praga za ohranitev v sistemu normiranih odhodkov.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
95.	Anonimen 38	Splošna pripomba na spremembe sistema normiranih odhodkov.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
96.	Fizična oseba 58	Predlog za spremembo sistema normiranih odhodkov za osebe, ki uveljavljajo pravice iz starševskega varstva.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
97.	Fizična oseba 59	Nasprotovanje zniževanju praga za ohranitev v sistemu normiranih odhodkov.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
98.	Fizična oseba 60	Predlog za spremembo sistema normiranih odhodkov za osebe, ki uveljavljajo pravice iz starševskega varstva.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
99.	Fizična oseba 61	Predlog za uvedbo nove dohodninske olajšave za odrasle osebe s celiakijo.	Se ne upošteva	Vsebina predloga ni predmet tokratnih sprememb.
100.	Fizična oseba 62	Nasprotovanje zniževanju praga za ohranitev v sistemu normiranih odhodkov.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
101.	Anonimen 39	Predlog, da se v sistemu normiranih odhodkov uredi bolj postopen prehod med različnimi višinami normiranih odhodkov ali pa se vsaj mejo za ohranitev v sistemu dvigne.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
102.	Anonimen 40	Splošna pripomba na spremembe sistema normiranih odhodkov.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
103.	Fizična oseba 63	Nasprotovanje spremembam sistema normiranih odhodkov.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
104.	Fizična oseba 64	Nasprotovanje zniževanju praga za ohranitev v sistemu normiranih odhodkov.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
105.	Anonimen 41	Posebna osebna olajšava za nove rezidente – predlog po znižanju višine bruto plače kot pogoj za uveljavljanje olajšave in znižanje višine olajšave na 6% ali 5%.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.

Zap. št.	Predlagatelj	Pripomba/predlog	Stališče do predloga	Obrazložitev stališča
106.	Anonimen 42	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Pripomba na sistem odstopa od brutenja.</li> <li>- Pripomba na bonitete za polnjenje in uporaba koles.</li> <li>- Pripomba na boniteto glede D&amp;O zavarovanja.</li> <li>- Pripomba na predlog določbe glede posebne davčne določenih dohodkov delojemalcev v start-upih.</li> <li>- Pripomba glede sistema povprečenja in akontacije dohodnine v povezavi z določenimi dohodki delavcev v start-upih.</li> </ul> <p>20. člen v povezavi z 19. členom Sedaj ni jasno, ali se dohodek po 45.a členu obdavčuje po povprečni davčni stopnji ali se povpreči. Gre namreč za dva ločena mehanizma, ki nista povezana.</p>	Se ne upošteva	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Polnjenje službenega avtomobila na službeni poti ni boniteta, saj ne gre za privatno rabo avtomobila.</li> <li>- Kolo – vsebino bonitete za kolesa je bilo treba omejiti pavšalno, zaradi možnosti večjih nepravilnosti (npr. kolesa tudi za družinske člane,...), pavšali pa vedno povzročijo, da so določeni zavezanci v primerljivo boljšem položaju, določeni pa v slabšem, saj s pavšalnimi pravili ni moč pokriti vseh življenjskih situacij.</li> <li>- Boniteta - D&amp;O zavarovanje – vsebinsko ne gre za boniteto na boniteto.</li> <li>- Posebna davčna obravnava dohodkov za start-up – ni posebnosti glede obdavčitve kapitalskih dobičkov, razen določitve posebnih pravil glede nabavne vrednosti.</li> <li>- Predlog 19. člena se nanaša na povprečenje dohodka v okviru letne odmere dohodnine, predlog 20. člena pa se nanaša na plačilo akontacije dohodnine v trenutku izplačila dohodka.</li> </ul>
107.	Anonimen 43	Predlog za spremembo sistema normiranih odhodkov za osebe, ki uveljavljajo pravice iz starševskega varstva.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
108.	Anonimen 44	Nasprotovanje spremembam sistema normiranih odhodkov.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
109.	Fizična oseba 65	Nasprotovanje predlogu zakona.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
110.	Anonimen 45	Splošna pripomba.	Se ne upošteva	Splošne pripombe, na katere konkreten odziv ni mogoč.
111.	Fizična oseba 66	Nasprotovanje spremembam sistema normiranih odhodkov.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
112.	Anonimen 46	Nasprotovanje spremembam na področju olajšave za pokrivanje izgub.	Se ne upošteva	Cilj revizije in prilagoditve režima priznavanja davčnih izgub je uravnoteženje med razumno ureditvijo spodbujanja aktivnosti gospodarstva ter večjo in zagotovljeno proračunsko predvidljivostjo in stabilnostjo. Upravičenci bodo v prehodnem obdobju sedmih let še vedno lahko koristili vse izgube iz preteklosti, kar seveda ne predstavlja negativnih

Zap. št.	Predlagatelj	Pripomba/predlog	Stališče do predloga	Obrazložitev stališča
				<p>posledic na kratek rok in, kar je ključno, ne zmanjšuje konkurenčnega položaja upravičencev. Pomembno pa je, da na dolgi rok torej posredno tudi z davčno politiko spodbudimo poslovne subjekte k boljšemu finančnemu upravljanju ter jih spodbudimo k rasti in razvoju, saj ne bodo kopičili izgub ter tako vplivali na prihodnjo davčno obveznost. Z omejitvijo davčnih izgub, a le za določeno obdobje, pa vseeno upoštevamo potrebe poslovnih subjektov v trenutkih, ko se ta soočajo z visokimi cikličnimi tveganji, saj bodo še vedno lahko uveljavljala davčne izgube, ki se ustvarijo v določenih obdobjih.</p> <p>Z razumno časovno omejitvijo se ne odpravlja možnost prenosa davčnih izgub oziroma se ne odpravlja ukrep prenosa davčnih izgub, ampak se režim uokviri tako, da še predstavlja ugodnost za zavezance in hkrati ne poseže nesorazmerno v njihovo konkurenčnost. Veljavna rešitev ob časovno neomejenem prenosu omogoča izkoriščenje izgub enega poslovnega cikla v več nadaljnjih ciklih in njihovo dodatno akumulacijo še s tekočimi izgubami. To bi lahko vodilo v nerazumno kumuliranje skupne izgube in nesorazmerno nizko davčno breme tudi v letih, ko so zavezanci davek sposobni plačati.</p> <p>Predlog za prehodno obdobje v ničemer ne posega v obseg tako imenovanih »starih izgub«, na primer, da bi jih zneskovno omejeval ali časovno črtal, to pomeni, da bi se dopuščal le prenos davčnih izgub iz točno določenega, omejenega predhodnega obdobja, na primer obdobja petih ali desetih let.</p> <p>Pri veljavni ureditvi, ki torej dopušča neomejeno pokrivanje izgub, zavezanec ne more pričakovati, da se zaradi dejstev in okoliščin v določenem trenutku, drugih ekonomskih in gospodarskih dejavnikov ter ciljev in namenov davčne politike, sistem ne bo nikoli spremenil oziroma omejil. Spreminja se širši okvir, ki vpliva na obdavčenje, pri čemer je predlagatelj sprememb v</p>

Zap. št.	Predlagatelj	Pripomba/predlog	Stališče do predloga	Obrazložitev stališča
				položaju, da učinkovito oceni, kateri možni davčni ukrep je pravilnejši in primernejši.
113.	Fizična oseba 67	Nasprotovanje zniževanju praga za ohranitev v sistemu normiranih odhodkov.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
114.	Fizična oseba 68	Nasprotovanje novi posebni osebni olajšavi za nove rezidente in zniževanju praga za ohranitev v sistemu normiranih odhodkov, podpora ukrepom glede spodbujanja lastništva delavcev v delodajalcu ter nasprotovanje spremembam na področju olajšave za izgube.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58, 112 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
115.	Anonimen 47	Nasprotovanje novi posebni osebni olajšavi za nove rezidente.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
116.	Fizična oseba 69	Nasprotovanje spremembam sistema normiranih odhodkov.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
117.	Anonimen 48	Nasprotovanje zniževanju praga za ohranitev v sistemu normiranih odhodkov.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
118.	Fizična oseba 70	Nasprotovanje zniževanju praga za ohranitev v sistemu normiranih odhodkov.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
119.	Anonimen 49	Nasprotovanje spremembam sistema normiranih odhodkov.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
120.	Anonimen 50	Nasprotovanje zniževanju praga za ohranitev v sistemu normiranih odhodkov.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
121.	Anonimen 51	- Nasprotovanje spremembam na področju obdavčitve delniških opcij in nagrajevanju z deleži oziroma deleži za delavce v inovativnih zagonskih podjetjih. - Nasprotovanje spremembam sistema normiranih odhodkov. - Nasprotovanju sprememb na področju obdavčitve nerezidentov.	Se ne upošteva	- Progresivnost delniških opcij za start-up je bistveno znižana zaradi uvedbe sistema poprečenja iz 120. člena ZDoh-2 za te dohodke. - Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino. - Spremembe glede davčne obravnave nerezidentov so usmerjenje v njihovo ugodnejšo davčno obravnavo in ne obratno. Vsebina pripombe ni jasna.
122.	Anonimen 52	Nasprotovanje zniževanju praga za ohranitev v sistemu normiranih odhodkov in ponovnemu spreminjanju sistema normiranih odhodkov.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
123.	Anonimen 53	Nasprotovanje spremembam sistema normiranih odhodkov.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
124.	Anonimen 54	Pripomba na argumentacijo predloga sprememb sistema normiranih odhodkov (nedostopnost do podatkov o poslovanju samostojnih podjetnikov, ki so v sistemu normiranih odhodkov).	Se ne upošteva	Letno poročanje v skladu s statusnopravnimi pravili za gospodarske subjekte v prvi vrsti ni namenjeno samim zavezancem, ampak gre za informacijo javnega

Zap. št.	Predlagatelj	Pripomba/predlog	Stališče do predloga	Obrazložitev stališča
				značaja, ki je potrebna za poslovne partnerje oziroma potencialne poslovne partnerje.
125.	Anonimen 55	Nasprotovanje spremembam sistema normiranih odhodkov in poziv za rešitve, ki bo spodbujale gospodarsko rast.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
126.	Anonimen 56	Nasprotovanje spremembam na področju olajšave za pokrivanje izgub.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 112 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
127.	Fizična oseba 71	Predlog za spremembo sistema normiranih odhodkov za osebe, ki uveljavljajo pravice iz starševskega varstva.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
128.	Fizična oseba 72	Predlog za spremembo sistema normiranih odhodkov za osebe, ki uveljavljajo pravice iz starševskega varstva.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
129.	Fizična oseba 73	Nasprotovanje zniževanju praga za ohranitev v sistemu normiranih odhodkov.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
130.	Fizična oseba 74	Predlog za uvrstitev dohodka iz dejavnosti za zavezance, ki so vključeni v sistem normiranih odhodkov in so t. i. popoldanci, v letno davčno osnovo.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.  Vključitev v letno davčno osnovo samo določene skupine zavezancev, ki so v sistemu normiranih odhodkov, je težko utemeljiti na naravi stvari. Smiselna bi bila vključitev vseh zavezancev, ki so v sistemu normiranih odhodkov, kar pa bi zahtevalo popolno prenova sistema oziroma tudi ostalih elementov sistema ter bi znižalo gotovost oziroma predvidljivost za davčne zavezance.
131.	Fizična oseba 75	Nasprotovanje zniževanju praga za ohranitev v sistemu normiranih odhodkov.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
132.	ZPIZ	Predlog za spremembo prvega odstavka 112. člena ZDoh-2 – olajšava za 100 % invalide zaradi ukinitve pravice do dodatka za pomoč in postrežbo zaradi uveljavitve pravice do oskrbovalca družinskega člana.	Se ne upošteva	Določba prvega odstavka 112. člena ZDoh-2 je splošna in se za pravico do te olajšave ne sklicuje na točno določene odločbe upravnega organa, ampak govori o pravico do tuje nege in pomoči. Med vsebino pravice do tuje nege in pomoči pa je zagotovo mogoče uvrstiti tudi pravico do oskrbovalca družinskega člana. Zato menimo, da sprememba navedene določbe ni potrebna, saj se vsebina besedila »pravica do tuje nege in pomoči« stalno polni z vsemi novimi pravicami, ki se v sistemu uvajajo, saj je treba vsebinsko presoditi,



Zap. št.	Predlagatelj	Pripomba/predlog	Stališče do predloga	Obrazložitev stališča
				kaj pomeni določena nova pravica. V konkretnem primeru, glede na vsebino in namen celotnega zakona (t. j. dolgotrajna oskrba) je jasno, da je pravice na podlagi tega zakona mogoče vrstiti v pravice, ki zagotavljajo tujo nego in pomoč, posledično pa jih je mogoče tudi subsumirati pod izpolnjevanje pogoja iz prvega odstavka 112. člena ZDoh-2. Dodati je še, da gre v tem primeru za pravico, ki jo podeljuje organ, ki je v tem odstavku naveden med tistimi, ki te pravice lahko podeljujejo, tako da je tudi z tega vidika veljavna določba ustrezna in njena sprememba ni potrebna.
		V povezavi s predlogom sprememb na področju obveznosti brutenja dohodka v naravi predlagajo: <ul style="list-style-type: none"> <li>• spremembe v obrazcu REK-O in poročanje organu;</li> <li>• spremembe 353.b člena Zakona o davčnem postopku.</li> </ul>	Se ne upošteva	Postopek pobiranja davka se ureja z Zakonom o davčnem postopku, postopek v zvezi s konkretno rešitvijo je ustrezno uvrščen v Predlog zakona o spremembah in dopolnitvah Zakona o davčnem postopku, ki je bil v javni obravnavi istočasno s predlogom tega zakona.
132.	Anonimen 57	Nasprotovanje zniževanju praga za ohranitev v sistemu normiranih odhodkov.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
133.	Fizična oseba 76	Ne nasprotuje zvišanju davkov za dohodke iz dejavnosti v povezavi s sistemom normiranih odhodkov, nasprotuje pa zniževanju praga za ohranitev v tem sistemu.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
134.	Fizična oseba 77	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Meni, da se podatki AJ PES in podatki Ministrstva za finance bistveno razlikujejo.</li> <li>- FURS poročilo za leto 2023 ne vsebuje nobenega podatka o zlorabah sistema normiranih odhodkov.</li> <li>- Normiranec v sistemu DDV ima interes za prejem računa.</li> <li>- Nasprotovanje ugotovitvam predlagatelja, da spremembe pri obračunu normirancev, ki so se začele uporabljati z davčnim letom 2023, niso bile dovolj učinkovite.</li> <li>- Meni, da v predlogu zakona umanjka vpliv predhodne davčne reforme sistema normiranih odhodkov.</li> <li>- Meni, da dejstva glede podatkov in sistema normiranih odhodkov niso pretehtana.</li> </ul>	Se ne upošteva	Predlagatelj že vse od začetka vzpostavitve sistema, po katerem so dohodki t.i. normirancev izključeni iz letne davčne osnove, spremlja učinke navedenega sistema in ob vsaki spremembi ZDoh-2 ugotavlja pomisleke, ki so se postavljali ob pripravi take rešitve. Pripravljenec komentarja lahko, ne samo iz te spremembe ZDoh-2, temveč tudi iz vseh predhodnih gradiv, spremlja trend in razloge za spremembo/omejitve tega sistema. Podrobneje pa so razlogi za ponovno spremembo pojasnjeni iz pripravljenega gradiva. Dejstva glede navedenega sistema se pri predlagatelju tehtajo nenehoma, spremlja se nenehno razraščanje sistema, razgradnja socialne varnosti, siljenje v to obliko dela, čeprav so izpolnjeni pogoji za opravljanje dela v delovnem

Zap. št.	Predlagatelj	Pripomba/predlog	Stališče do predloga	Obrazložitev stališča
				razmerju, ... Vsekakor ni mogoče trditi, kot so podani v zaključku, da sprememba ni bila ustrezno pretehtana.  Glej tudi opredelitev do predloga pod zap. št. 135.
135.	<b>Zbornica računovodskih servisov</b>	<p>- 1. člen – neobručenje dohodkov v naravi v obliki delnic/deležev Iz predlaganega teksta sledi, da se predlagana rešitev lahko uporabi le izjemoma, kadar se ne uporablja šesti, sedmi in osmi odstavek 43. člena ZDoh-2 in če plačnik davka o tem obvesti davčni organ. S predlaganim se ne strinjajo, saj to postavlja prejemnike delnic in deležev, ki izpolnjujejo pogoje iz 43. člena v slabši položaj v primerjavi s tistimi, ki teh pogojev ne izpolnjujejo. Poleg tega pa določba ne naslavlja tistih prejemnikov, ki v Sloveniji nimajo plačnika davka, a prejemajo navedene dohodke (npr. od tujih delodajalcev).</p> <p>- 10. člen – posebna davčna obravnava za delavce inovativnih zagonskih podjetij Predlagana posebna davčna obravnava niti zaposlenim niti njihovim delodajalcem – inovativnim zagonskim podjetjem ne prinaša pomembne ugodnosti. Gre le za odlog ugotavljanja davčne obveznosti in pri tem za izjemno veliko obremenitev delodajalca in tudi določenih obveznosti FURS glede evidentiranja tega odloga. Zaposleni pa ne pridobijo ugodnosti v smislu manjšega plačila oziroma oprostitve plačila davka, prispevkov ali vsaj dela davka in prispevkov, saj morajo na koncu v vsakem primeru od bonitete plačati davek (in prispevke), edina »ugodnost« pri tem sta morebitna inflacija in potencialne obresti. Predlagajo, da se kljub že predhodno nižani boniteti za te zavezance poda neka dejanska ugodnost, saj le odlog obračuna davčne obveznosti, ki je poleg vsega še administrativno zelo zahteven, to ni oz. je relativno nepomembna, ne glede na to, da se davčna osnova lahko znižuje za morebitno negativno razliko v vrednosti delnice/deleža od dneva pridobitve do dneva obračuna (vsi stremijo k temu, da do negativne razlike ne bi prišlo ...).</p> <p>- 15. člen – nabavna vrednost delnic, pridobljenih kot boniteta Uskladitev glede na morebitno spremembo predlaganega 45.b člena.</p>	<p>Se ne upošteva</p> <p>Se ne upošteva</p>	<p>Vse osebe, ki so upravičene do posebne davčne osnove po 43. členu, sodijo lahko tudi v krog oseb, katerim je omogočeno, da se dohodka ne obruti. Gre za iste prejemnike, s to razliko, da se (za širško skupino zavezancev) doda možnost, da se ta dohodek lahko ne obruti pod določenimi pogoji, s tem pa se določi tudi, da obeh ugodnosti ni moč uporabiti, saj bi v nasprotnem primeru za določene skupine zavezancev kumulirali ugodnosti, kar pa ni sprejemljivo z vidika ustavnega načela enakosti pred zakonom (zniževanje davčne osnove na 65 % davčne osnove ima po svojem učinku namreč primerljiv učinek kot dohodek v naravi, ki ga ni treba brutiti – vsebina ugodnosti je primerljiva).</p> <p>Slovenija sledi priporočilom EK, da se za inovativna zagonska podjetja omogoči odstop od obdavčitve v trenutku prejema delnice/deleža in pa tudi sledi mednarodnemu razvoju obdavčitve na tem področju. Vsakršen odstop od trenutka obdavčitve dohodka v času prejema pa seveda zahteva tudi določene administrativne obremenitve. Glede na to, da so to mlada inovativna zagonska podjetja z nekaj zaposlenimi, pa to administrativno breme zagotovo ni nepremostljivo. Dodati pa je treba tudi, da gre za izbiro, ne prisilo. Dodati je treba še, da trditve podajalca komentarja ne držijo, da ni nobene druge dejanske ugodnosti – le-ta se podaja v obliki povprečenja dohodka po 120. členu ZDoh-2 (kot to velja za dohodke iz delovnega razmerja, izplačane za več let po sodni odločbi).</p>

Zap. št.	Predlagatelj	Pripomba/predlog	Stališče do predloga	Obrazložitev stališča
		<p>- 11. člen – zmanjševanje praga prihodkov za uveljavljanje normiranih odhodkov</p> <p>Menijo, da predlagana rešitev ni ustrezna in da pomembno zmanjšuje krog upravičencev do administrativno ugodnejše rešitve tako v zvezi z obdavčitvijo kot tudi v zvezi z vodenjem poslovnih knjig. Po drugi strani pa ostaja za »upravičene« zavezanca, ki so samozaposleni, odstotek normiranih odhodkov neobičajno visok. Menijo, da bi bila bolj primerna rešitev ohranitev kroga zavezancev z normiranimi odhodki, vendar nižjimi normiranimi odhodki.</p> <p>Prav tako bi morali ohraniti obseg povprečja prihodkov v dveh letih na enaki ravni kot doslej.</p> <p>Ne strinjajo se tudi s predlaganim novim petnajstim odstavkom o razkrivanju povezanih oseb in delodajalcev, saj ta podatek brez upoštevanja ostalih okoliščin ne predstavlja nobene uporabne informacije oz. jih lahko davčni organ pridobiva že iz obstoječih evidenc za potrebe opravljanja nadzora.</p> <p>- 12. člen – zmanjševanje praga prihodkov za uveljavljanje normiranih odhodkov</p> <p>Kot navedeno v pripombi k 11. členu predlaganega zakona, naj se obseg zavezancev z normiranimi odhodki ohrani na »ravni« 100.000 EUR prihodkov, predlagatelj zakona pa naj razmisli o ustreznosti 80 % normiranih odhodkov in posledično 4 % obdavčitvi.</p> <p>Prav tako menijo, da ni razloga, da se samozaposlenim znižuje maksimalni prag za režim normiranih odhodkov na 30.000 EUR.</p> <p>- Predlog dodatne prehodne določbe</p> <p>V nobenem primeru se ne strinjajo, da se spremeni maksimalni prag za normirane odhodke »čez noč«. V kolikor predlagatelj zakona vztraja na zmanjšanju obsega zavezancev, je potrebno zagotoviti vsaj enoletno prehodno obdobje in začetek uporabe v davčnem letu, ki se začne s 1.1. 2026 ali kasneje. Glede na to, da zakon ne more biti sprejet prej kot pozno jeseni, bo v primeru začetka uporabe predlagane spremembe to povzročilo določeno mero retroaktivnosti in na spremembo se zavezanca ne bodo mogli pravočasno pripraviti in morebiti prilagoditi tudi statusne oblike svojega delovanja, če bodo ocenili, da je za njih to ustrežnejša rešitev.</p>	Se ne upošteva	<p>Ugotavljanje davčne osnove od dohodkov iz dejavnosti z upoštevanjem normiranih odhodkov izjema od splošnega načina ugotavljanja davčne osnove od tovrstnih dohodkov, za katero se lahko zavezanec ob izpolnjevanju določenih pogojev prosto odloči (gre za odločitev zavezanca).</p> <p>Sistem ugotavljanja davčne osnove na podlagi normiranih odhodkov je poenostavljen način določanja davčne osnove od dohodka iz dejavnosti. Namen sistema je administrativna poenostavitev predvsem za zavezanca začetnike in zavezanca z majhnim obsegom poslovanja, torej za zavezanca, ki jim vodenje poslovnih knjig in sestavljanje letnih poročil lahko predstavlja sorazmerno velike stroške oziroma obremenitev. Navedena poenostavitev, torej davčno priznavanje normiranih odhodkov namesto dejanskih odhodkov posameznega zavezanca, predstavlja pavšalno določitev dohodka zavezanca, torej odmik od načela obdavčevanja po ekonomski moči zavezanca. Takšen odmik je utemeljen in sprejemljiv, dokler ne predstavlja znatnega odmika od dejanskega dohodka zavezanca in se lahko utemelji z administrativno poenostavitvijo ter dokler ne vnaša prevelike neenakosti med zavezanci glede na dejanske odhodke zavezanca. Navedeni sistem uvaja namreč enako davčno obremenitev za zavezanca, ki so v bistveno različnem položaju glede na dejansko dosežen dohodek.</p> <p>Pogoji za vstop v sistem normiranih odhodkov so se od uveljavitve sedanjega sistema do leta 2018 večkrat spreminjali v smeri vključitve večjega števila zavezancev v sistem (povečevanje prihodkovnega praga) ter tudi povečevanja višine normiranih odhodkov. Sistem se je predvsem začel uporabljati kot instrument zniževanja davčne obveznosti predvsem pri zavezancih z večjim obsegom poslovanja, ki jim stroški</p>

Zap. št.	Predlagatelj	Pripomba/predlog	Stališče do predloga	Obrazložitev stališča
				<p>administriranja glede na prihodke ne predstavljajo velik delež, ter pri zavezancih z dejavnostmi z nizkimi stroški poslovanja.</p> <p>Za obravnavane zavezance sistem znatno odstopa od načela obdavčevanja po ekonomski moči in posledično enake obravnave zavezancev v podobnih dohodkovnih položajih. To je problematično na ravni primerjave z zavezanci z drugimi aktivnimi dohodki, ki se vključujejo v letno odmero dohodnine, ter tudi na ravni primerjave z zavezanci znotraj skupine zavezancev, ki so v sistemu normiranih odhodkov, saj je višina normiranih odhodkov določena visoko brez upoštevanja vrste dejavnosti z vidika stroškovne intenzivnosti. Nenazadnje je tak sistem problematičen tudi z vidika sistemov socialnih zavarovanj in socialnega varstva, saj se pavšalno ugotovljen dohodek za davčne namene uporablja tudi pri določanju obveznosti iz naslova prispevkov za socialno varnost in določanju pravic iz naslova socialno varstvenih in družinskih prejemkov. Gre za vplive z vidika vzdržnosti teh sistemov, z vidika pravične udeležbe v teh sistemih glede na ekonomsko moč ter tudi z vidika socialne varnosti teh subjektov v primeru nastanka nezmožnosti za delo (npr. zaradi starosti, bolezni, ...). S pavšalnim izkazovanjem dohodkov za davčne namene pa zavezanec, ki ne vodi poslovnih knjig in posledično ne sestavlja letnih poročil, težko pride do zunanjega financiranja (npr. s kreditom pri banki), saj ne izkazuje svojih dejanskih dohodkov oziroma dejanske kreditne sposobnosti, ne nazadnje pa tudi ne izkazuje svojega dejanskega položaja prek javne objave letnih poročil, kar je informacija, namenjena poslovnim oziroma potencialnim poslovnim partnerjem. V zvezi s kreditiranjem bank oziroma njihovim poslovanjem dodatno pojasnujemo, da morajo slednje po eni strani spoštovati med drugim zakonodajo glede njihovega</p>

Zap. št.	Predlagatelj	Pripomba/predlog	Stališče do predloga	Obrazložitev stališča
				<p>bonitetnega nadzora (torej morajo pred sklenitvijo kreditne pogodbe oceniti dolžnikovo sposobnost izpolnjevanja obveznosti do banke in kvaliteto zavarovanja terjatev banke po vrsti in obsegu tega zavarovanja), po drugi strani pa slediti svoji poslovni politiki.</p> <p>Pri zavezancih z večjim obsegom poslovanja, torej večjimi prihodki, še posebej pri tistih z manjšim obsegom poslovnih dogodkov (npr. ni fizične proizvodnje, zgolj intelektualno delo, kar ne zahteva nabav materialov, vodenja zalog, ...) je administrativna obremenitev, ki izhaja iz izkazovanja dejanskih dohodkov, znatno manjša glede na zavezanca z manjšim obsegom poslovanja, kar pri teh zavezancih narekuje v večji meri upoštevanje obdavčevanja po ekonomski moči pred administrativno poenostavitvijo. Večja stopnja administrativne poenostavitve pri določanju dohodka oziroma davčne osnove (pavšalno določanje dohodka zavezanca) namreč pomeni večji odstop od načela enake obravnave zavezancev v podobnih položajih.</p>
		<p>- 13. člen – prenos davčnih izgub Ne strinjajo se s časovno omejitvijo glede pokrivanja davčnih izgub, zlasti ne po dveh obdobjih, ki sta delu gospodarstva povzročili velike izgube, ki jih bodo še nekaj časa sanirali (korona in poplave). V kolikor pa predlagatelj zakona meni, da je časovna omejitev strokovno utemeljena, pa alternativno zahtevamo vrnitev možnosti za pokrivanja izgub do višine celotne davčne osnove.</p> <p>- 22. člen – prehodne določbe glede prenosa izgub V povezavi s pripombo na 2. člen predlagamo, da se prehodna določba ustrezno prilagodi na končno vsebino predlagane spremembe. V nobenem primeru pa se ne strinjajo za že nabrane izgube, da se omogoči pokrivanja v le sedmih davčnih obdobjih.</p> <p>V nasprotnem primeru bo prišlo do trojne omejitve – omejitev do maksimalno 50 % davčne osnove, omejitev drugih znižanj (olajšav) skupaj z pokrivanjem izgub do 63 % davčne osnove in še časovna omejitev, kar je popolnoma nesprejemljivo in v veliko škodo gospodarstvu in zavezancem nasploh.</p>	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 112 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.

Zap. št.	Predlagatelj	Pripomba/predlog	Stališče do predloga	Obrazložitev stališča
		<p>- Dodatna pripomba glede omejevanja znižanja davčne osnove: pri vseh znižanjih je navedeno, da se le-ta lahko uveljavljajo največ v višini davčne osnove, kar je zavajajoče, saj je dejansko vse omejeno največ do 63 % davčne osnove, zato predlagamo ustrezno korekcijo.</p>		
		<p>- 16. člen – posebna olajšava za nove rezidente Menijo, da je predlagana rešitev neustrezna in diskriminatorna. Neustrezna je glede višine olajšave, saj je popolnoma prenizka za privabljanje strokovnjakov v Slovenijo. Diskriminatorna pa je do vseh ostalih strokovnjakov doma in v tujini, prav tako pa tudi do vseh, ki so iz kakršnegakoli razloga kljub odhodu v tujino zadržali slovenski rezidentski status. Poleg tega pa je diskriminatorna tudi glede predvidene omejitve starosti teh zavezancev.</p>	Se ne upošteva	Menimo, da je olajšava bistvena glede na obdavčitev primerljivih zavezancev v Sloveniji. Predlog sledi mednarodno primerljivim trendom glede privabljanja tuje delovne sile, ki se jih privablja z ugodnejšo davčno obravnavo kot so jo deležni rezidenti, tudi zaradi dejstva, da v večini primerov tem osebam ni zagotavljala brezplačnega študija v Sloveniji. Omejitev glede let pa ima še druge, socialne in demografske sekundarne pozitivne učinke (privabljanje družin, ne posameznikov).
		<p>- 17. člen – olajšave Menijo, da bi bilo za leto 2025 olajšavo ustrezno povišati vsaj za inflacijo v letu 2023 in pričakovano inflacijo v letu 2024.</p>	Se ne upošteva	Ustrezna odločitev in prilagoditev bo opravljena v okviru sprejemanja proračuna za naslednji dve leti. Navedeno izhaja tudi iz prehodne določbe 24. člena predloga zakona.
		<p>- 19. člen – povprečenje Povprečenje bi moralo biti omogočeno vsem zavezancem, ki so pridobili delnice kot boniteto iz delovnega razmerja in ne samo tistim iz predlaganega novega 45.b člena.</p>	Se ne upošteva	Gre za posebno ugodnost, namenjeno start-upom. Drugim zavezancem so v povezavi z dohodki iz delnic/deležev, namenjene druge ugodnosti – zmanjšanje davčne osnove, nebrutenje ali pa v skladu z zakonom, ki ureja udeležbo delavcev pri dobičku.
136.	<b>Združenje nadzorniko v Slovenije in drugi</b>	D&O zavarovanje - menijo, da plačane premije za obravnavana zavarovanja, ki jih plačujejo delodajalci, ne ustrezajo opredelitvi dohodka po ZDoh-2. Zato njihova uvrstitev med bonitete oziroma širše gledano dohodke fizičnih oseb po ZDoh-2 ni ustrezna. Da bi pravilno analizirali davčno obravnavo plačanih premij skladno z ZDoh-2, je potrebno najprej odgovoriti na vprašanje, ali plačana premija sploh ustreza definiciji »obdavčljivega dohodka« po določbah ZDoh-2.	Se ne upošteva	Napačen je zaključek, da se ta dohodek šele sedaj vključuje v obdavčitev. Gre za dohodek, ki je bil že do sedaj vključen v obdavčitev po splošnih določbah glede vrednotenja bonitet, sedaj pa se zaradi težav pri izvajanju in kombiniranih zavarovanjih družbe in odgovornih, ta višina določi v pavšalu. Rešitev je bila tudi usklajena z določenimi deležniki, vključno z višino pavšala. Vezava na višino dohodka pa je skladna s tem, kako odgovornost nosijo te osebe, ki so vključene v ta posebna zavarovanja (gre za osebe, ki po zakonu nosijo višje stopnje odgovornosti kot je obligacijskoppravna odgovornost); ta odgovornost je

Zap. št.	Predlagatelj	Pripomba/predlog	Stališče do predloga	Obrazložitev stališča
				npr. po ZGD-1 vezana na višino njihovih prejemkov, posledično je tudi zavarovanje odvisno od te višine in pa v povezavi s tem tudi višina bonitete.
137.	<b>Ernst&amp; Young Svetovanje, davčno svetovanje, d.o.o.</b>	<p>- 1. člen – nebrutenje Menijo, da glede na to, da se obveznost brutenja ohrani za primere, ko se uporabi 6. – 8. odstavek 43. člena ZDoh-2, pride do kršenja načela horizontalne pravičnosti. Po navedenem načelu morajo biti zavezanci s primerljivimi dohodki obremenjeni s približno enako dohodnino za primerljive dohodke. V predlaganem primeru pa zaradi različne davčne obravnave pride do neenake obremenitve enake vrste dohodkov. Predlagajo, da se navedene spremembe ponovno preuči in omogoči odstop od brutenja enako za primere, kadar se uporabi 6. – 8. odstavek 43. člena ZDoh-2 in kadar se vrednost bonitete v obliki delnic ali deležev določa v polni vrednosti. Predlagajo še, da se razmisli o spremembi 6. odstavka 43. člena ZDoh-2 na način, da ugodnejša davčna obravnava velja tudi za primere, ko gre za pridobitev deležev v družbi, ki ni neposredno nadrejena konkretnemu delodajalcu. Predlagajo spremembo tako, da se besedilo »...pridobitve delnic ali deležev v tej gospodarski družbi ali v tej družbi nadrejeni družbi« nadomesti z besedilom »...pridobitev delnic ali deležev v tej gospodarski družbi ali v tej družbi povezani družbi«. Na ta način se tudi izenači obravnava v vseh multinacionalni družbah, ki imajo organizacijsko strukturo drugačno od neposrednega lastništva. Menijo, da bi morala biti določba, ki ureja vrednotenje vrednosti dohodka v naravi v obliki delnic in deležev v družbi, na voljo vsem multinacionalnim družbam, ki svoje delavce nagrajujejo z delnicami in samo (ne)posredno lastništvo ne bi smelo negativno vplivati na davčne zavezance. Predlagajo še, da se v izogib nejasnostim in dvomom v praksi jasno zapiše v omenjene določbe tudi, da sistem velja za »podelitev opcij oziroma za pravico do nakupa deležev v družbi ali delnic«.</p>	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.  Delno se predlog nanaša na vsebine, ki se s predlogom zakona ne naslavlajo.
		<p>- 8. člen – bonitete več subjektom hkrati Razumejo, da se sprememba nanaša na vse bonitete, ki so določene v 39. členu ZDoh-2, menijo pa, da bi se morala sama določba ustrezno nanašati tudi na boniteto iz naslova zasebne rabe službenega vozila. Prosijo za ponovno proučitev določbe, saj kot razumejo, sama določba izključuje sorazmernost v primeru vrednotenja bonitete po drugih odstavkih 43. člena, kadar delodajalec zagotovi delojemalcu uporabo osebnega motornega vozila v privatno rabo. Zdi se jim smiselno, da se ta določba razširi tudi na določitev sorazmernost dohodka določenega v naravi v primeru uporabe službenih vozil glede na število uporabnikov v enem mesecu oz. na obdobje uporabe vozila tekom meseca (npr.</p>	Se ne upošteva	Pavšalna določitev obdavčitve ima tako določene prednosti (administrativne poenostavitve, poenostavitve vrednotenja,...) kot tudi določene pomanjkljivosti. Iz pavšalne ureditve bonitete za službena vozila jasno izhaja, da se ne upošteva dejanska raba, to pa pomeni, da za navedene bonitete, ki predstavljajo v določeni meri tudi davčno ugodnost zaradi drugih poenostavitev, ni mogoče dvojnega upoštevanja vrednotenja teh bonitet. Bonitete je tako mogoče vrednotiti po dejanski rabi in v povezavi s tem

Zap. št.	Predlagatelj	Pripomba/predlog	Stališče do predloga	Obrazložitev stališča
		delojemalec prejme vozilo šele 25. v mesecu pri čemer se boniteta ustrezno preračuna na obdobje uporabe s strani tega delojemalca.		ali tržno vrednostjo bonitete ali stroškom delodajalca s to boniteto, ali pa s pavšalom, ne pa s kombiniranjem dveh sistemov, saj to negira pavšalni sistem obdavčitve.
138.	<b>Slovenski tehnološki forum</b>	<p>- 1.člen – nebrutenje Podpirajo predlog, vendar menijo, da je odprava ugodnosti po 6., 7. in 8. odstavku 43. člena ZDoh-2 preveč omejujoča, celo pretirana, v smislu varovalk v sistemu, zgolj zaradi pridobitve ostalih pravic (možnost odloga, obročnega odplačevanja, možnost znižanja davčne osnove v obsegu znižanja vrednosti deleža, povprečenje dohodka in možnost odločitve, da se dohodek ne bruti). Predlagajo, da se v predlaganem 9.a odstavku 16. člena ZDoh-2 črta besedilo »če se ne uporabijo šesti, sedmi in osmi odstavek 43. člena tega zakona in«.</p> <p>- 10. člen – inovativna zagonska podjetja Menijo, da predlagana ureditev za inovativna zagonska podjetja ne bo dosegla zelenega učinka. Kot razloge navajajo: (1) pogoji za vpis v register – so omejujoči, izključujoči in predstavljajo dodatno administrativno oviro za vsa ostala zagonska in zrelejša podjetja. Ugotavljajo, da velik del podjetij te posebne davčne obravnave sploh ne bo moglo uporabiti, so torej že v naprej izločeni, čeprav so to podjetja, ki so jim takšne rešitve najprej namenjene in od katerih bi tudi država lahko pričakovala pozitivne učinke. (2) prenehanje delovnega razmerja – ta pogoj je potrebno odpraviti. V praksi imajo podjetja v mnogih shemah nagrajevanja določeno obvezno odprodajo delnic ali deležev v primeru prenehanja delovnega razmerja. Prav tako gre pri odsvojitvi delnic ali deležev za likvidnostni moment, ki pa ni vezan na zaposlitev. (3) ta člen izključuje uporabo vrednotenja bonitet in vštavanje v davčno osnovo po 6. do 8. odstavku 43. člena ZDoh-2 (predvsem 7. odstavek). Menijo, da je odprava teh ugodnosti preveč omejujoča, celo pretirana, v smislu varovalk v sistemu, zgolj zaradi pridobitve ostalih pravic, zato predlagajo, da se ohrani. (4) nekonsistentnost – navajajo, da je besedilo 3. točke 1. odstavka novega 45.b člena povsem identično kot 8. odstavek 43. člena Zakona o dohodnini, ki pa se v primeru uporabe tega novega člena taisti 8. odstavek 43. člena izključuje (8. odstavek novega 45.b člena). Predlagajo, črtanje 1. točke prvega odstavka 45.b člena ZDoh-2, črtanje 2. do 4. točke drugega odstavka 45.b člena ZDoh-2 in črtanje osmega odstavka 45.b člena ZDoh-2.</p>	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
			Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 135 – start-up, povprečenje in brutenje. Glede pogoja prenehanja delovnega razmerja – vsebina tega pogoja predpostavlja davčne ugodnosti za aktivne zaposlene, ki pripomorejo k rasti podjetja. Ugodnejša davčna obravnava za spodbujanje tudi bivših zaposlenih ne sledi cilju ukrepa – rast inovativnih zagonskih podjetij in spodbudo za ohranitev produktivnih zaposlenih, ki jih ni moč držati v zaposlitvi z nekonkurenčnim rednim plačilom za delo.



Zap. št.	Predlagatelj	Pripomba/predlog	Stališče do predloga	Obrazložitev stališča
		Dodajajo še, da je posebno davčno obravnavo za zagonska podjetja potrebno nasloviti vzporedno s spremembami zakonodaje s področja gospodarskega prava in vzpostavitve sistema e-notarja. Da bi predlagana posebna davčna obravnavo lahko sploh delovala, je potrebno zakonsko uvesti novo kategorijo pravnih subjektov, tj. vitko delniško družbo. Večini podjetij, ki so registrirana kot d.o.o., taka oblika po veljavni zakonodaji ne dopušča podeljevanje opcij ali deležev (omejitev na 50 lastnikov; vsi postopki morajo potekati preko notarja).		
139.	<b>Fizična oseba 78</b>	Predlog, da se prag za ohranitev v sistemu normiranih odhodkov ne zniža oziroma se ta prag uskladi z inflacijo in da se ustrezno uredi sistem t. i. popoldanskih normirancev.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
140.	<b>Davčno svetovalna zbornica Slovenije</b>	- 6. člen – bonitete Predlagajo, da se v 8. točki 39. člena ZDoh-2 črta besedilo, ki se nanaša na uporabo koles. Predlagajo črtanje naslednjega besedila »in uporaba kolesa, kot je opredeljeno po zakonu, ki ureja pravila cestnega prometa, vendar na posameznega delojemalca največ eno kolo v petih letih, če nabavna vrednost kolesa, vključno z davkom na dodano vrednost, ne presega 2.000 evrov.«	Se ne upošteva	Ni jasno, zakaj se predlaga navedeno črtanje, zato tudi ni mogoče podati argumentiranega odziva.
		- Normiranci Predlagajo, da se na področju normirancev ne uvaja nobenih sprememb, saj za to ni potrebe. S predlaganimi spremembami se dodatno uvaja negotovost pri tovrstnem ugotavljanju davčne osnove, prav tako pa bo ta sprememba pri zavezancih povzročila veliko nezadovoljstva.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
		- 13. člen – pokrivanje izgub Menijo, da ukrep časovne omejitve pokrivanja izgub na 5 let ni primeren, ker je omejitev pri pokrivanju izgub že sedaj in dodatna omejitev ni potrebna.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 112 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
141.	<b>Zbornica davčnih svetovalcev Slovenije</b>	- 13. člen – pokrivanje izgub Časovno omejevanje pokrivanja davčnih izgub pomeni korak nazaj, saj več kot polovica evropskih držav ne pozna omejitve. Navedeno postavlja v nekonkurenčni položaj predvsem samostojne podjetnike, katerih poslovanje je vezano na okoliščine tretjih. Pokrivanje izgube je že sedaj dovoljeno omejeno z višino 50% izgube.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 112 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
		- 10. člen – inovativna zagonska podjetja Predlagani 45.b člen ocenjujejo kot korak v pravo smer, obrazložitev člena ni jasna. Uvajajo se novi registri. Kot navajajo, je iz tega mogoče zaključiti, da takšno določilo dodatno povzroča razliko med gospodarskimi subjekti, saj je predlog naslovljen zgolj na inovativna zagonska podjetja. Izvzeti so samostojni podjetniki posamezniki, ki imajo status gospodarskega subjekta po ZGD-1. Hkrati menijo, da	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino. Pojasnjujemo tudi, da register inovativnih zagonskih podjetij že obstaja, uveden je v skladu z Zakonom o spodbujanju investicij.

Zap. št.	Predlagatelj	Pripomba/predlog	Stališče do predloga	Obrazložitev stališča
		mikro, mala družinska podjetja že zaradi družinske tradicije ne bodo ustanovljala inovativnih podjetij in v tem pogledu niso enakopravno obravnavana.		Samostojni podjetniki niso gospodarske družbe (pravne osebe) in posledično tudi ni možno lastništvo samostojnega podjetnika na primerljiv način, kot to velja za gospodarske družbe.
		- Olajšava za vlaganje v digitalni in zeleni prehod Predlagajo možnost uveljavljanja olajšave tudi za vlaganja za nazaj.	Se ne upošteva	Ni ustrezno. Predlaganje sprememb za nazaj s sistemskega vidika ni ustrezno, četudi bi lahko bilo skladno z Ustavo RS.
		- 6. člen – bonitete Predlagajo, da se razmisli o predlogu in dopolnitvi določbe v 39. členu ZDoh-2 ter pojasni, kaj pomeni, da se za boniteto ne šteje zagotavljanje električne energije delojemalcu za polnjenje osebnih vozil delojemalca na nekomercialnih polnilnih postajah delodajalca in pa uporaba koles v lasti delodajalca (tako koles z ali brez električnega pogona), kajti že sedaj velja praksa, da se na polnilnih postajah gospodarskih družb polnijo tudi osebna vozila, ki niso zgolj od zaposlenih delavcev.	Se ne upošteva	Po splošnih pravilih ZDoh-2 (in odločbah Ustavnega sodišča RS) se dohodek opredeljuje s pomočjo t. i. Schanz-Haig-Simonsove opredelitve dohodka, po kateri je dohodek ekonomska moč, ki se kaže kot v denarju izražena vsota potrošnje in spremembe vrednosti premoženja v določenem časovnem obdobju. Po tej definiciji je tako vse, kar je opredeljeno v pripombi, po definiciji dohodek (konkretno je to potrošnja, ki jih ne sledi zmanjšanje vrednosti premoženja – torej brezplačna pridobitev določene ugodnosti). Trenutna praksa, ki jo opredeljujejo pripombe, je tako dohodek in bi moral biti ustrezno opredeljen kot tak in posledično tudi ustrezno davčno ovrednoten. Ker pa gre za večje administrativno breme in ker se želi spodbujati zeleni prehod na področju mobilnosti delavcev na delovno mesto, se navedeni dohodki (polnjenje osebnega avta/kolo) opredelijo kot dohodki, ki se ne štejejo za boniteto, posledično pa se tudi ne všttevajo v davčno osnovo.
		- 16. člen – posebna olajšava za nove rezidente Navajajo, da je določba diskriminatorska in privilegira tujce pred domačimi strokovnjaki, kar kaže na podcenjevanje visoko usposobljenih strokovnjakov, rezidentov Slovenije. Vprašljiva je tudi meja 40 let, saj usposobljenost zaradi delovnih izkušenj z leti raste. Predlagatelj se je odločil zasledovati parcialni cilj za ozko skupino strokovnjakov tujcev, ki bi se zaposlili v RS, pozabil pa je na rezidente RS. Zakonodajalec bo moral zasledovati cilj kako zadržati mlade in tudi manj mlade strokovnjake, in tudi kadre, ki jih primanjkuje. Predlagatelj je tudi pozabil na dejstvo, da če želi doseči vrnitev strokovnjakov Slovencev, ki so trenutno nerezidenti in so na izobraževanju po univerzah, institutih po svetu, na izmenjavi, na podiplomske	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.  Dodati je še, da imajo mladi rezidenti na voljo drugo ugodnost, ki je že v veljavi v ZDoh-2 – šesti odstavek 113. člena.

Zap. št.	Predlagatelj	Pripomba/predlog	Stališče do predloga	Obrazložitev stališča
		<p>študiju, mora nujno črtati določbo druge alineje prvega odstavka predlaganega 113. a člena. Menijo, da je določba v neskladju z Ustavo RS.</p> <p>- 11. člen – normiranci</p> <p>Menijo, da je sprememba glede zniževanja praga nepotrebna in v nasprotju z ekonomsko logiko, saj bo po njihovi oceni povzročila znižanje prihodkov v proračun RS iz naslova dohodnine v prihodnje in s tem obratni učinek kot ga želi zakonodajalec z napovedano spremembo doseči. Zakonodajalec je spregledal ključno dejstvo, ki govori v prid ohranitvi sistema normirancev, in sicer, da so normiranci, glede na višino prihodkov podjetnikov za leto 2022 izkazali za dobrih 25% vseh prihodkov s.p., pri čemer je višina izkazane davčne osnove med rednimi s.p.in normiranci praktično enaka (vir: Letno poročilo FURS za leto 2023). Na podlagi navedenih podatkov so normiranci plačali tudi več dohodnine od rednih s.p., kar pomeni, da so normiranci efektivno plačali višji davek na prihodek kot redni s.p..</p> <p>Očitek zakonodajalca da se sistem normiranca v večji meri uporablja kot instrument izogibanja davkom torej ni na mestu, ravno nasprotno dejanski podatki dajejo slutiti da se zavezanci v večji meri davkom izogibajo v tistih primerih, ko imajo svoje poslovanje organizirano kot klasični s.p..</p> <p>- Splošne pripombe</p> <p>a) Predlogi za spremembo in dopolnitev davčnih sprememb morajo temeljiti na predhodno izdelani analizi obstoječega stanja, upoštevajoč razvojno strategijo vodilnih gospodarskih panog v državi in analizo ureditve posameznega instituta v primerljivih davčnih (pravnih sistemih).</p> <p>b) Davčne spremembe se morajo sprejemati po rednem zakonodajnem postopku.</p> <p>Postopek uvajanja davčnih sprememb mora biti dovolj dolg, da davčnim zavezancem omogoči dovolj časa za prilagoditev.</p> <p>Spremembe davčne zakonodaje ne smejo posegati v že pridobljene pravice (po)slabšati pravnega položaja zavezancev.</p>	<p>Se ne upošteva</p> <p>Se je upoštevalo pri pripravi predloga</p>	<p>Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino, ob tem pa je treba poudariti, da tako poenostavljena primerjava med zavezanci, ki ugotavljajo dohodek iz dejavnosti na podlagi dejanskih odhodkov oziroma normiranih odhodkov ni na mestu, saj so zavezanci, ki ugotavljajo dejanske odhodke, tisti, ki so presodili, da sistem normiranih odhodkov zanje ni ugoden in tudi podatki izkazujejo, da je več zavezancev, ki izkazujejo dejanske odhodke v panogah, ki a priori zahtevajo tudi višje odhodke.</p> <p>Prav tako je treba poudariti, da namen zakonodajalca pri urejanju sistema normiranih odhodkov ni višji pobrani davek, ampak ureditev porušenega razmerja glede ekonomsko primerljive obdavčitve oseb z aktivnimi dohodki.</p> <p>Vse spremembe so bile pripravljene na podlagi analiz stanja, razvojne strategije Slovenije, analiz UMAR, pobud gospodarstva in mednarodno pravno primerljivo (seveda ob ustreznih vključitvi v slovenski davčni sistem).</p> <p>Dodati je še, da vlada Državnemu zboru predlagala sprejem zakona po rednem zakonodajnem postopku</p>
142.	Anonimen 58	Nasprotovanje zniževanju praga za ohranitev v sistemu normiranih odhodkov.	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
143.	Trgovinska zbornica Slovenije	<p>- Splošno</p> <p>Kot je zbornica že predhodno poudarjala, bi moral biti cilj davčnih sprememb razbremenitev stroškov dela in posledično višje plače zaposlenih ter ustvarjanje pogojev za večjo konkurenčnost našega gospodarstva ter zmanjšanje administrativnih bremen, čemur pa predlagane spremembe ne sledijo oz. gredo v</p>	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 35.

Zap. št.	Predlagatelj	Pripomba/predlog	Stališče do predloga	Obrazložitev stališča
		<p>nekaterih primerih celo v nasprotno smer – več stroškov in več administrativnih obremenitev za podjetja. Menijo, da bi morala biti razbremenitev stroškov dela vključena v ta paket davčnih sprememb, tudi za domače zaposlene, ki se jih v podanih predlogih zanemarja in bodo po teh spremembah še v neenakem položaju s kadri iz tujine.</p> <p>Smer enake davčne obravnave v primeru normirancev razumejo, a ob upoštevanju administrativnih razbremenitev. Predlagajo, da v kolikor ima vlada resnično namen izboljšati pogoje glede stroškov dela in administrativnih bremen, naj to naredi ob teh spremembah.</p>		
		<p>- Dvig davčne obremenitve zaradi inflacije Predlagajo, da se ob tej spremembi ponovno uvede usklajevanje dohodninske lestvice ob upoštevanju inflacije.</p>	Se ne upošteva	Gre za vsebino, ki ni predmet predlaganih sprememb, dodati pa je treba, da ZDoh-2 vsebuje ustrezen instrument za usklajevanje olajšav in dohodninske lestvice, ta pa se vključi v postopek sprejemanja proračuna in je tako odločitev, povezana z javnofinančnim stanjem države.
		<p>- 8. člen - zeleni prehod, elektro mobilnost Pri spremembi ukrepa ničelne bonitete za privatno rabo službenega vozila na električni pogon predlagajo uvedbo avtomatizma na način, da se sprememba tega ukrepa veže na doseganje ciljev države na področju elektrifikacije prometa, kot so določeni v strateških ciljih, NEPN. Predlagajo torej, da davčni ukrepi sledijo doseganju ciljev iz NEPN na področju trajnostne mobilnosti oziroma elektromobilnost.</p>	Se ne upošteva	Z davčno politiko se seveda sledi tudi drugim politikam, ki jih je ustrezno zasledovati tudi z davčnimi ukrepi, vendar pa je to v primeru, ko gre za bistvene distorzije glede obdavčitve po ekonomski moči ter horizontalne in vertikalne davčne pravičnosti, treba v določenem obsegu tudi omejiti, kar je primer tudi pri tej rešitvi glede bonitete za električne avtomobile.
		<p>- 13. člen – pokrivanje izgub Predlagajo, da se možnost uveljavljanja davčnih izgub po sedaj veljavni zakonodaji ne spreminja in se koriščenje časovno ne omejuje. Predlagani spremembi nasprotujejo, ker se že sedaj lahko koristi davčna izguba samo v višini 50% davčne osnove, ki skupaj z ostalimi olajšavami ne sme presegati 63% davčne osnove. V kolikor bi ostal prenos izgube samo 5 let pa bi se nujno moral spremeniti odstotek koriščenja.</p>	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 112 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
		<p>- Olajšava za vlaganje v zeleni prehod Rešitev podpirajo, vendar opozarjajo, da to ni edina ali celo ključna težava pri uveljavljanju te olajšave (delno uveljavljanje zgolj za material, ne za podporne storitve, sprememba energijske lestvice za izdelke).</p>	Se ne upošteva	Pripomba ni vezana na zakonsko materijo ampak na Pravilnik o uveljavljanju davčnih olajšav za zeleni in digitalni prehod. Pripombo se bo v določenem delu naslovilo s posodobitvijo Pravilnika o uveljavljanju davčnih olajšav za zeleni in digitalni prehod
144.	Zveza računovodij	- Splošna pripomba	Se je upošteva	Vlada bo Državnemu zboru predlagala sprejem zakona po rednem zakonodajnem postopku.

Zap. št.	Predlagatelj	Pripomba/predlog	Stališče do predloga	Obrazložitev stališča
	, finančnikov in revizorjev Slovenije	<p>Menijo, da je davčne spremembe potrebno obravnavati po rednem postopku, saj ni nobenega razloga, da bi jih obravnavali po nujnem postopku. Vsak drugačen postopek je v neskladju z ustavo.</p> <p>- 6. člen – bonitete V predlaganem zakonskem tekstu se črta beseda »nekomercialnih«. Za delojemalca, zaposlenega pri delodajalcu, ki ima komercialne in nekomercialne polnilnice, ima polnjenje enako ekonomsko vrednost, ne glede na to, na kateri polnilnici je polnil električno vozilo, zato menijo, da ni razloga za izključitev komercialnih polnilnic iz te ureditve.</p> <p>- 11. in 12. člen – normiranci Pripominjajo, da se davčna ureditev glede normiranih odhodkov ne bi smela spreminjati tako pogosto, saj davčno okolje za zavezance, ki izberejo tako ureditev, ne zagotavlja pravne varnosti oziroma predvidljivega davčnega okolja. Glede na to, da je bila zadnja sprememba z letom 2023, menijo, da je poseg v ponovno spremembo te obdavčitve neprimeren z vidika (ne)predvidljivosti davčnega okolja.</p> <p>- 13. člen – izguba Da se prepreči retroaktivna uporaba zakona, je treba uzakoniti prehodno določbo, da smejo zavezanci izgube, ki so jih ustvarili do spremembe te določbe, koristiti neomejeno dolgo. Če takega določila zakonodajalec ne bo predvidel, to pomeni dodatno vgrajevanje nepredvidljivosti v davčno okolje in s tem rušenje načela pravne varnosti. Zavezanci z neizkoriščenimi davčnimi izgubami iz preteklih obdobj so po trenutni zakonodaji namreč utemeljeno pričakovali, da bodo lahko to pravico uporabljali neomejeno dolgo.</p> <p>- Predlog za črtanje tretjega stavka 60. člena ZDoh-2 Ta je v povezavi z omejitvijo v 67. členu ZDoh-2, pretirano administrativno zaplete davčni sistem. Kasnejša uvedba omejitve v 67. členu ZDoh-2 je privedla do tega, da dodatna omejitev iz tretjega stavka 60. člena ZDoh-2 nima več takega pomena in dejansko pomeni zapletanje pravil pri sestavi obračuna akontacije dohodnine in dohodnine od dohodka iz dejavnosti. Ocenjujemo, da sta taki določili neprimerni. V drugačen položaj spravljata zavezance, ki zaposlijo osebo v januarju posameznega davčnega leta, v primerjavi s tistimi, ki to storijo v preostalih mesecih tega davčnega obdobja. S tega vidika je taka ureditev neprimerna. Kot drugo pa bi tako omejevanje ob hkratni časovni omejitvi koriščenja pretekle davčne izgube, katerega namerava zakonodajalec uvesti, pomenilo dodatno zaostrovanje pri koriščenju preteklih davčnih izgub.</p>	<p>lo pri pripravi predloga</p> <p>Se ne upošteva</p> <p>Se ne upošteva</p> <p>Se ne upošteva</p>	<p>Vsebina komercialnih ali nekomercialnih polnilnih postaj ni primerljiva, niti ni primerljiva ugodnost, ki jo pridobi delojemalec pri delodajalcu, ki ima komercialne polnilne postaje v primerjavi z delojemalcem, zaposlenemu pri delodajalcu, ki takih polnilnih postaj nima.</p> <p>Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.</p> <p>Glej odziv na pripombo pod zap. št. 112 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.</p>

Zap. št.	Predlagatelj	Pripomba/predlog	Stališče do predloga	Obrazložitev stališča
		<ul style="list-style-type: none"> <li>- 16. člen – novi rezidenti</li> </ul> <p>Predlagajo črtanje drugega pogoja (glede rezidentstva), ki je naveden v tej določbi, saj je ta pogoj prestrog. Denimo, da je bil nekdo zaposlen nekaj let v Sloveniji (in je bil tudi rezident), nato nekaj let v drugi državi (in je bil rezident te države), nato pa se je znova zaposlil v Sloveniji (in znova postal tudi rezident). Menijo, da bi moral biti ekonomski interes zakonodajalca tudi, da bi s to določbo spodbujal, da se zavezanci vrnejo v Slovenijo tudi v obdobju petih let, in ne šele po tem.</p>	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
		<p>Dodatni predlogi:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Zakon o varnosti in zdravju pri delu narekuje delodajalcem, da sprejmejo načrt promocije zdravja na delovnem mestu za zaposlene, s katerimi promovirajo zdravje na delovnem mestu. Zato iz tega naslova predlagajo uvedbo nove vrste (neobdavčene) ugodnosti, ki se ne šteje za boniteto in izvira iz teh ukrepov. Predlog je podan tudi zaradi administrativnega vidika, ker je težavno razmejevanje med ukrepi, ki so pavšalni (veljajo za vse zaposlene hkrati in pri tem nastajajo skupni pavšalni stroški) ter tistimi, ki se lahko pripisujejo na posameznega zaposlenega, kjer velja drugačna obdavčitev. Na ta način bi delodajalce razbremenili pri dokazovanju in jih s tem administrativno razbremenili.</li> <li>- predlog, da se poveča velikost neobdavčene bonitete po petem odstavku 39. člena ZDoh-2 – predlagajo dvig vrednosti neobdavčene bonitete po tej določbi na 42 EUR, tako kot to velja po četrtem odstavku 39. člena ZDoh-2. Znesek že več let ni bil realiziran, hkrati pa bo to poenostavitev z vidika poenotenja zneskov daril.</li> <li>- Predlagajo ugodnejšo obdavčitev iz naslova opsijskih upravičenj (šesti odstavek 43. člena ZDoh-2). Predlagajo, da se shema za ugodnejšo obdavčitev bonitete, ki se obdavčuje po tej določbi, izvaja tudi za primere, ko zaposleni prejmejo delež ali delnico neposredno, brez predhodne pridobitve opcije. Ni jasno kaj je podlaga za razlikovanje v obdavčitvi pri teh dveh vrstah nagrajevanja, torej kakšen je namen, da bi prihajalo do razlikovanja pri obdavčitvi v primeru enega (neposredna pridobitev delnic ali deležev neodplačno ali po zmanjšani vrednosti) in drugega načina nagrajevanja (opsijsko nagrajevanje, ki v naslednji fazi privede do pridobitve delnic ali deležev).</li> <li>- olajšava za zaposlovanje - pogoj iz 61.a ZDoh-2 privede do tega, da zavezanci, ki so z začetkom leta (v januarju posameznega davčnega leta) zaposlili osebo za nedoločen čas, zaradi formule izračuna povečanja</li> </ul>	Se ne upošteva	Vsebina predloga ni predmet tokratnih sprememb.

Zap. št.	Predlagatelj	Pripomba/predlog	Stališče do predloga	Obrazložitev stališča
		<p>števila zaposlenih ne morejo (nujno) koristiti te olajšave, če nimajo drugih kasnejših zaposlitev za nedoločen čas. Ocenjujejo, da je takšno določilo neprimerno, saj v drugačen položaj spravljata zavezance, ki zaposlijo osebo v januarju posameznega davčnega leta, v primerjavi s tistimi, ki to storijo v preostalih mesecih tega davčnega obdobja. S tega vidika je taka ureditev neprimerna.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- čas pridobitve kapitala (šesti odstavek 101. člena ZDoh-2) - predlagajo črtanje ali spremembo tega določila, saj je vsebinsko neustrezno. Družbenik, ki poveča osnovni kapital iz sredstev družbe (in poveča le osnovni vložek, ne pa tudi poslovnega deleža), ne bi smel biti na slabšem kot tisti, ki tega ni naredil. V ekonomskem smislu tako povečanje ne privede do pridobitve novega deleža niti do dodatnih upravičenj. Zadostna posledica tega ukrepa je, da je nabavna vrednost od tega dela pridobitve kapitala enaka nič (98/4 ZDoh-2).</li> <li>- drugi dohodki – 105. člen ZDoh-2 - nadomestilo za stavbno pravico - obdavčuje se nadomestilo za stavbno in druge pravice med drugimi dohodki, kar je po njihovi oceni neprimerna razvrstitev te vrste dohodka med druge dohodke. Menijo, da bi se moral tak dohodek obdavčevati tako, kot se obdavčujejo pasivni dohodki (primerljivo kot oddajanje premoženja v najem).</li> <li>- povprečenje po prvem odstavku 120. člena ZDoh-2 - zakonodajalec bi moral zaradi pravne varnosti oziroma enotne uporabe predpisa (načela enakosti) določbo dopolniti tako, da bi ta omogočala uporabo tega povprečenja pri izplačilu v 120. členu ZDoh-2 omenjenega dohodka tudi na podlagi izvensodne poravnave (povezava s sodbo II U 451/2017-12). Omogočiti pa bi bilo treba povprečenje tudi na podlagi upravne odločbe (I U 1477/2009).</li> </ul>		
145.	<b>Kmetijsko gozdarska zbornica Slovenije</b>	<p>- 11. in 12. člen – normiranci</p> <p>Dopolnilne dejavnosti na kmetiji se obravnava po enakem sistemu kot samostojne podjetnike posameznike, ki ne izpolnjujejo pogoja vključenosti v zavarovanje na podlagi samozaposlitve za polni delovni čas neprekinjeno vsaj 9 mesecev. Zato se upoštevajo normirani odhodki na podlagi manj ugodne tabele (drugi odstavek 59. člena ZDoh-2). Na ta način so dopolnilne dejavnosti na kmetiji degradirane v primerjavi s polnimi normiranci. S tem pa se krši načelo zagotavljanja enakih pravic na podlagi enakih dolžnosti pri opravljanju dejavnosti. Zakonodajalec ne omogoča zavarovanja iz naslova opravljanja dopolnilne dejavnosti, ampak se ta zavezanec</p>	Se ne upošteva	<p>Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.</p> <p>Dodatno pa pojasnjujemo še, da je treba pri sistemu normiranih odhodkov ločevati med zavezancem-kmetom, ki je v sistem normiranih odhodkov vključen le z dopolnilno dejavnostjo na kmetiji, in zavezancem-kmetom, ki je v sistemu s svojo celotno kmetijsko dejavnostjo in je iz tega naslova tudi pokojninsko in</p>

Zap. št.	Predlagatelj	Pripomba/predlog	Stališče do predloga	Obrazložitev stališča
		<p>vkluči v zavarovanje v okviru osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti (OKGD), v okviru katere je priglasi opravljanje dopolnilne dejavnosti. Predlagajo, da se v 59. členu v 1. odstavku in 2. odstavku poleg zavarovancev na podlagi samozaposlitve v besedilo doda tudi zavarovance na podlagi opravljanja kmetijske dejavnosti, s čimer bi zavezance, ki so nosilci dopolnilne dejavnosti na kmetiji in so zavarovani iz naslova opravljanja kmetijske dejavnosti, uvrstili v ugodnejšo tabelo (59. člen, 1. odstavek) ter jim s tem omogočili pravičnejšo obravnavo.</p> <p>Navajajo negativen vpliv predloga sprememb na zavezance, ki opravljajo OKGD in so se skupaj s člani kmečkega gospodinjstva odločili za obravnavo dohodkov iz te dejavnosti po sistemu normiranosti, ter morajo v tem sistemu ostati najmanj 5 davčnih let (v skladu z 2. odstavkom 47. člena). Ker se s predlagano spremembo 3. odstavka 59. člena višina upoštevanih normiranih odhodkov spusti na največ 48.000 EUR to pomeni, da bodo določene kmetije, ki so priglasi ugotavljanje davčne osnove po sistemu normiranosti in od dneva priglasi v roku dveh let od sprejetja predlagane spremembe ZDoh-2 še ne bo preteklo 5 let obvezne vključenosti v sistem normiranosti, primorane voditi knjigovodstvo na podlagi dejanskih prihodkov in dejanskih odhodkov, kar pa zahteva dodatno znanje, finančno breme (računovodstvo) in administracijo. Gre za kmetije, ki dosegajo prihodke med 60.000 in 100.000 EUR letno. Te kmetije bodo v roku dveh zaporednih let presegle prag 60.000 EUR, ne bodo pa presegle pragu 100.000 EUR, kakršen je bil pogoj, ki je veljal na dan, ko so te kmetije priglasi ugotavljanje davčne osnove na podlagi normiranih odhodkov. Te kmetije bodo torej primorane preiti na vodenje računovodstva zaradi spremembe tretjega odstavka 59. člena in hkrati tudi 14. odstavka 48. člena Zakona o dohodnini, in ne zaradi dejanskega povečanja prihodkov na kmetiji. Predlagajo, da se 3. odstavek 59. člena ne spremeni, torej se za zavezance, ki opravljajo OKGD ohrani meja 100.000 EUR na nosilca in na drugega člana kmečkega gospodinjstva, ki je kmečko zavarovan. V kolikor navedeni predlog ni sprejemljiv pa predlagajo, da se za kmetije, ki so z OKGD oziroma s celotno kmetijsko dejavnostjo vstopile v sistem normiranosti pred predlagano spremembo ZDoh-2, sprejme prehodno določbo, ki omogoča, da do preteka 5 let obvezne vključenosti v sistem normiranosti od dneva priglasi (torej največ do januarja 2030), veljajo pogoji, ki so veljali na dan priglasi ugotavljanja davčne osnove po sistemu normiranosti.</p>		<p>invalidsko zavarovan. Slednji dejavnosti, za katero ugotavlja dohodek na podlagi normiranih stroškov, namenja neprimerno več časa, kot ga dejavnosti, za katero ugotavlja dohodek na podlagi normiranih stroškov, namenja zavezanec-kmet, ki je v sistem vključen le z dopolnilno dejavnostjo na kmetiji. Dopolnilna dejavnost na kmetiji je že po svoji definiciji dejavnost, ki le dopolnjuje osnovno kmetijsko dejavnost. Osnovna kmetijska dejavnost zavezancu-kmetu predstavlja glavno dejavnost, zato zavezanec opravljanju dopolnilne dejavnosti praviloma namenja manj časa.</p> <p>Tudi pri primerjavi zavezanca-kmeta, ki je v sistem normiranih stroškov vključen le z dopolnilno dejavnostjo na kmetiji, z zavezancem-podjetnikom, ki je vključen v zavarovanje za polni delovni čas iz naslova opravljanja istovrstne dejavnosti, sta ta dva ob enakih pogojih v bistveno drugačem položaju glede pričakovanih prihodkov, saj zavezanec-kmet istovrstno dejavnost opravlja krajši delovni čas in posledično dosega nižje potencialne prihodke. Zavezanec-kmet, ki je v sistem normiranih stroškov vključen le z dopolnilno dejavnostjo na kmetiji, je z vidika enakovrednega položaja glede pričakovanih prihodkov primerljiv z zavezancem-podjetnikom, ki istovrstno dejavnost opravlja kot t. i. popoldanski normiranec (ki ni polno pokojninsko in invalidsko zavarovan na podlagi opravljanja dejavnosti).</p> <p>V pavšalnem sistemu je pri zavezancih z različnim obsegom in trajanjem zavarovanja prek različnih potencialnih prihodkov utemeljeno določiti različno višino maksimalno priznanih normiranih odhodkov, in sicer višje za zavezance z zavarovanjem za polni delovni čas kot za zavezance, ki tega pogoja ne izpolnjujejo, saj slednji zavezanci tudi potencialno, ob enakih pogojih, ne morejo doseči enakih prihodkov.</p>



Zap. št.	Predlagatelj	Pripomba/predlog	Stališče do predloga	Obrazložitev stališča
				<p>Če le povzamemo ključno razlikovanje med zavezanci-kmeti, ki so vključeni v sistem normiranih odhodkov in so v skladu z zakonom, ki ureja pokojninsko in invalidsko zavarovanje, obvezno zavarovani kot kmetje, kot izhaja iz predlagane ureditve:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- če zavezanec davčno osnovo od osnovne kmetijske in gozdarske dejavnosti ugotavlja v skladu z 71. členom ZDoh-2 (pavšal), za dopolnilno dejavnost pa davčno osnovo ugotavlja po sistemu normiranih odhodkov, se za namene ZDoh-2 ne šteje za zavarovanega na podlagi samozaposlitve za polni delovni čas, saj dejavnosti, za katero je v sistemu normiranih odhodkov, ne opravlja kot svojo izključno dejavnost;</li> <li>- če pa zavezanec davčno osnovo ugotavlja v skladu z drugim odstavkom 47. člena ZDoh-2, pa je zanj določen poseben režim glede pogojev za vstop v sistem normiranih odhodkov in višina priznanih normiranih odhodkov (tretji odstavek 59. člena).</li> </ul> <p>Na podlagi vsega navedenega je osnovni namen sistema ugotavljanja davčne osnove na podlagi normiranih odhodkov predvsem vzpostaviti pravičen poenostavljen način določanja davčne osnove od dohodka iz dejavnosti, ki razbremenjuje zavezance, hkrati pa v največji možni meri preprečuje neenakosti in upošteva različne položaje zavezancev. Povsem neprimerno bi bilo zavezance-kmete obravnavati drugače, sploh ob dejstvu, da je ugotavljanje davčne osnove od dohodkov iz dejavnosti z upoštevanjem normiranih odhodkov zgolj izjema od splošnega načina ugotavljanja davčne osnove, za katero se lahko zavezanec ob izpolnjevanju določenih pogojev prosto odloči.</p>
		<p>- 13. člen – izgube Ker dosedanja ureditev ni časovno omejevala prenosov davčnih izgub, uvedba omejevanja poslabšuje finančni položaj kmetov. Navajajo, da je glede na težke</p>	<p>Se ne upošteva</p>	<p>Glej odziv na pripombo pod zap. št. 112 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.</p>

Zap. št.	Predlagatelj	Pripomba/predlog	Stališče do predloga	Obrazložitev stališča
		razmere v kmetijski dejavnosti nujno, da se možnost prenosa davčnih izgub časovno ne omejuje, saj bi to lahko imelo negativen vpliv na proizvodnjo hrane in s tem samooskrbo v Sloveniji. Predlagajo, da se sprememba drugega odstavka 60. člena ZDoh-2 izloči iz paketa sprememb oziroma se določi izjemo za kmetijsko dejavnost.		Glede predloga, da se rešitev ne uveljavi za kmetijsko dejavnost pa ugotavljamo, da predlog ni utemeljen na način, da bi bila taka rešitev v skladu ustavnim načelom enakosti pred zakonom.
146.	<b>Obrtno-podjetniška zbornica Slovenije</b>	<p>- Splošno Ugotavljajo, da spremembe ne naslavlajo splošne razbremenitve dohodkov iz zaposlitve z dvigom splošne olajšave in uskladijajo ostalih olajšav najmanj z rastjo cen življenjskih potrebščin, spremembe dohodninske lestvice z razbremenitvijo srednjega sloja ter uveljavitev socialno/razvojne kapice. Pri pripravi sprememb zakonodaje ministrstvo ni upoštevalo uveljavitev obveznega zdravstvenega prispevka v letu 2024, niti ne prispevka za dolgotrajno oskrbo, ki se bo pričel obračunavati prihodnje leto, kar bo še poslabšalo položaj davčnih zavezancev in neposredno vplivalo na razpoložljiv dohodek in nižjo kupno moč prebivalstva, posledično pa negativno na gospodarsko rast. Nekatere predlagane ukrepe, kot so npr. privabljanje tujih kadrov in spodbujanje lastništva zaposlenih v inovativnih zagonskih podjetij ocenjujejo kot pozitivne, pa vendar pripominjajo, da so namenjeni izredno majhnemu številu zavezancev in so v luči razbremenitve dohodkov iz zaposlitve neznatni.</p> <p>- 6. člen – bonitete Z novo 8. točko 39. člena ZDoh-2 se zagotavljanje električne energije na polnilnih postajah delodajalca in uporaba koles, pod določenimi pogoji, ne štejeta za boniteto. Posledično se bodo vsi stroški, ki so neposredno povezani z zagotavljanjem teh bonitet šteli za davčno nepriznane odhodke. Višina davčno nepriznanih odhodkov pa bo našem mnenju težko ugotovljiva in merljiva, zato predlagamo, da se namesto izvzema iz obdavčljivosti, boniteta določi v vrednosti, ki je enaka nič.</p> <p>- 8. člen – bonitete - novi 1.a odstavek 43. člena Predlagana sprememba mora veljati za vse vrste bonitet, vključno s »pavšalom« za osebna motorna vozila (ne glede na vrsto goriva). V praksi se namreč dogaja, da v mesecu pride do zamenjave vozila oziroma, da vozilo uporablja več delavcev. V primeru zamenjave vozila mora delodajalec po obstoječem pojasnilu obračunati delavcu dve boniteti, v primeru hkratne uporabe istega vozila pa polno boniteto vsem delavcem. Podredno predlagajo, da je boniteta določena v pavšalnem znesku na mesečni ravni, obračuna pa se glede na dogovorjeno uporabo vozila (sorazmerno za čas, ko je bilo vozilo dano v uporabo).</p>	<p>Se ne upošteva</p> <p>Se ne upošteva</p> <p>Se ne upošteva</p>	<p>Gre za vsebino, ki ni predmet predlaganih sprememb, dodati pa je treba, da ZDoh-2 vsebuje ustrezen instrument za usklajevanje olajšav in dohodninske lestvice, ta pa se vključi v postopek sprejemanja proračuna in je tako odločitev, povezana z javnofinančnim stanjem države.</p> <p>Glej tudi odziv na pripombo pod zap. št. 35.</p> <p>Gre za odločitev delodajalca o podelitvi bonitet, saj ne gre za zakonsko obveznost glede nagrajevanja delavcev. Delodajalec pri tem tehta vse prednosti in slabosti, ki jih določeno nagrajevanje prinese. Predlog je nesistemski, tudi boniteta za električne avtomobile, ki ima tovrstno rešitev, se spreminja, zato nadaljnje uvajanje nesistemskih ukrepov ni ustrezno.</p> <p>Glej odziv na pripombo pod zap. št. 137 in 143 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.</p>

Zap. št.	Predlagatelj	Pripomba/predlog	Stališče do predloga	Obrazložitev stališča
		<p>- 2. a odstavek 43. člena ZDoh-2</p> <p>Predlagajo, da se boniteta ohrani na trenutni ravni (nič) ter se, ko in če bodo doseženi cilji iz Akcijskega načrta (to je da se do leta 2023 poveča delež osebnih vozil na alternativna vozila na 20%), uveljavi boniteta za električna osebna motorna vozila v višini 0,3% nabavne vrednosti.</p>		
		<p>- 11. člen – normiranci</p> <p>Nasprotujejo predlaganim spremembam in pozivajo predlagatelja, da iz predloga zakona v celoti izloči 11. člen. Razlogi so naslednji:</p> <p>1. Spremembe zakonodaje morajo temeljiti na monitoringu in evalvaciji – prepričani so, da zakonodajalec še ni mogel ugotoviti vseh učinkov uveljavljenih sprememb področja, ki so stopile v veljavo s 1.1.2023. Od zakonodajalca pričakujejo, da javnost seznanjena z učinki sprememb po ZDoh-2AA z vidika dodatnih prilivov v davčno, pokojninsko in zdravstveno blagajno, vpliv sprememb na gospodarsko rast ter sivo ekonomijo. V kolikor z učinki sprememb na mikro in makro ravni ne razpolagamo, lahko zaključimo, da so ponovne spremembe istega področja poslovanja pripravljene pavšalno, neargumentirano in nekonsistentno, zato zagotovo ne bodo prinesle željenih učinkov.</p> <p>2. Osnovni namen sistema je administrativna razbremenitev in pravna varnost - Naraščanje števila zavezancev vključenih v sistem v ničemer ne nakazuje, da poskusi naslovitve pomanjkljivosti sistema z ZDoh-2AA niso bili uspešni. Ravno nasprotno, kljub višjim davčnim bremenom nakazuje, da je z vidika administriranja sistem učinkovit in privlačen za veliko število podjetnikov. Prenormiranost predpisov je eden izmed glavnih razlogov za vstop v sistem normiranosti, zato zakonodajalca ponovno pozivamo, da pred spremembo in nalaganjem novih, dodatnih administrativnih obveznosti (te so zajete tudi v tokratnih predlogih sprememb davčne zakonodaje) skrbno pretehta upravičenost in smiselnost uvedbe novih bremen. Zaradi neprestanih sprememb davčne zakonodaje, predpisov, uredb, pojasnil in mnenj davčnega organa, ki jim davčni zavezanci niso zmožni slediti, še manj pa jih osvojiti, je interes za vstop v sistem normiranosti visok, saj ta zavezancem ponuja pravno varnost v povezavi z večjo gotovostjo glede ugotavljanja davčne osnove.</p> <p>3. Obstoječ sistem normiranosti zagotavlja enako obravnavo davčnih zavezancev - Z namenom, da ovržejo trditve, da se sistem izrablja kot instrument umetnega zniževanja davčne obveznosti in bistveno odstopa od načela obdavčevanja po ekonomski moči, so pripravili izračun iz katerega izhaja, da je pri povprečni plači v</p>	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.

Zap. št.	Predlagatelj	Pripomba/predlog	Stališče do predloga	Obrazložitev stališča
		<p>RS davčno breme med zavezanci, ne glede na obliko in način ugotavljanja davčne osnove, primerljivo.</p> <p>Opozarjajo, da bodo predlagane spremembe sistema normirancev povzročile neenakost med davčnimi zavezanci, zatekanje k nedovoljenim praksam (siva ekonomija, prikrita izplačila, itd.), nižje prilive v davčno, pokojninsko in zdravstveno blagajno, nižjo gospodarsko rast in večjo potrebo po socialnih transferjih, zato OZS navedenim spremembam odločno nasprotuje.</p> <p>Opozarjajo še na neustrezno davčno obravnavo zavezancev, ki delajo krajši delovni čas po določbah ZSDP-1 (starševsko varstvo). Ministrstvo za finance in davčni organ pozivamo, da nemudoma upoštevat sodbo Vrhovnega sodišča X lps 30/2023 z dne 24. 4. 2024 in osebo, ki dela krajši delovni čas na podlagi določb ZSDP-1 obravnava kot polno zavarovano osebo z vidika upravičenja do polne višine normiranih odhodkov.</p>		
		<p>- 13. člen – izgube</p> <p>Retroaktiven poseg v že pridobljene pravice do prenašanja davčne izgube v naslednja davčna obdobja je neustaven. Menijo, da zavezanci ob obstoječi zakonodaji, pravic iz preteklih obdobj v prehodnem obdobju ne bodo uspeli izkoristiti v celoti, zato predlagajo črtanje tretjega odstavka 60. člena ZDoh-2. S črtanjem omenjenega odstavka bodo zavezanci lahko zniževali davčno osnovo z nepokrito davčno izgubo, vendar največ v višini 63% davčne osnove od dohodka iz dejavnosti.</p>	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 112 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
		<p>- 16. člen – novi rezidenti</p> <p>Posebna osebna olajšava v višini 7% prejete plače oziroma nadomestila plače naj velja za vse davčne zavezance, ki izpolnjujejo pogoje davčnega rezidentstva, višine plače dogovorjene s pogodbo o zaposlitvi in starostno omejitvev. Razlikovanje med davčnimi zavezanci je diskriminatorno.</p>	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
147.	<b>GZS – Zbornica osrednjeslovenske regije</b>	<p>- Zagonska podjetja</p> <p>Predlagajo, da bi na področju zagonskih podjetij stopili še nekaj korakov naprej, saj so pomembno gonilo slovenskega razvoja in bi jih morali zadržati, tako podjetja kot zaposlene v Sloveniji. Poudarjajo, da bi morale davčne olajšave spodbuditi domači kapital in ustvariti več sredstev za podporo rasti domačega gospodarstva. V primeru opcijskega nagrajevanja zaposlenih predlagajo naslednje:</p> <p>1. ob prodaji delnice ali deleža se obračuna le kapitalski dobiček (ob dodelitvi pa se ne obračunajo socialni prispevki ali dohodnina), ker dodelitev delnice ali deleža</p>	Se ne upošteva	S predlogom se ni mogoče strinjati, saj gre za dohodek v obliki deležev/delnic (po ničelni oziroma znižani ceni) po vsebini za dohodek iz zaposlitve, zato ga ni ustrezno prekvalificirati v obliko dohodka, ki vsebini ne sledi. Prav tako je treba v obzir vzeti tudi socialno varnost RS in zagotoviti, da se od primerljivih dohodkov v Sloveniji plačujejo primerljive dajatve. Za odstop od vrste dohodka ni podanega nobenega bistvenega razloga, saj se nelikvidnost delodajalca v trenutku pridobitve

Zap. št.	Predlagatelj	Pripomba/predlog	Stališče do predloga	Obrazložitev stališča
		<p>po vsebini ni dohodek iz delovnega razmerja in večina evropskih držav takšno rešitev tudi pozna.</p> <p>2. področje opcijskega nagrajevanja zaposlenih se ureja v skladu z izhodišči Slovenske startup strategije, ki jih je letos objavilo Ministrstvo za gospodarstvo, turizem in šport (str. 23 in naslednje).</p> <p>Predlagajo, da se razbremenijo osebni dohodki zaposlenih v start-up podjetjih. Slovenija se sooča s pomembnimi gospodarskimi izzivi, med drugim tudi s potrebo po povečanju konkurenčnosti na mednarodnem trgu, privabljanjem visoko usposobljene delovne sile in spodbujanjem inovacij. Startup podjetja igrajo ključno vlogo pri preseganju teh izzivov, saj pogosto delujejo kot gonilo tehnološkega napredka in gospodarske rasti. Vendar pa se startup podjetja soočajo s številnimi lastnimi izzivi, vključno z visokimi stroški dela, ki lahko omejijo njihovo sposobnost zaposlovanja vrhunskih strokovnjakov in vlaganja v raziskave in razvoj. Zato predlagajo, da bi Zakon o dohodnini (ZDoh-2) in morebitni sorodni zakoni implementiral rešitve, ki bi zasledovale sledeče cilje:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a) Zmanjšanje davčne obremenitve za zaposlene v startup podjetjih, ki se ukvarjajo z raziskavami in razvojem, kar bi dodatno spodbudilo več vlaganj v inovacije (primer: posebna davčna stopnja v višini 10% za osebne dohodke zaposlenih v startup podjetjih, ki najmanj 50% svojega časa namenijo raziskavam in razvoju). Podobno rešitev je v naši bližini uvedla Republika Srbija z namenom ohranitve delovne sile, ki večino svojega časa nameni razvoju in raziskavam.</li> <li>b) Zmanjšanje davčne obremenitve bi bilo namenjeno privabljanju in zadrževanju visoko usposobljene delovne sile, tako domače kot tuje, ki ima praviloma višje dohodke in zato tudi višjo obremenitev z davki in prispevki.</li> <li>c) Zmanjšanje stroškov dela bi startup podjetjem omogočilo večjo konkurenčnost in rast, kar bi pozitivno vplivalo na celotno gospodarstvo.</li> </ul> <p>Predlagajo, da se razbremenijo osebni dohodki zaposlenih v start-up podjetjih. Slovenija se sooča s pomembnimi gospodarskimi izzivi, med drugim tudi s potrebo po povečanju konkurenčnosti na mednarodnem trgu, privabljanjem visoko usposobljene delovne sile in spodbujanjem inovacij. Startup podjetja igrajo ključno vlogo pri preseganju teh izzivov, saj pogosto delujejo kot gonilo tehnološkega napredka in gospodarske rasti. Vendar pa se startup podjetja soočajo s številnimi lastnimi izzivi, vključno z visokimi stroški dela, ki lahko omejijo njihovo sposobnost zaposlovanja vrhunskih strokovnjakov in vlaganja v raziskave in razvoj. Zato</p>		<p>dohodka ustrezno naslavlja (prestavitev trenutka obdavčitve na kasnejše obdobje).</p> <p>Prav tako posebna obravnava dohodkov oseb samo z razloga posebnega statusa delodajalca ni v skladu z ustavnim načelom enakosti pred zakonom.</p>

Zap. št.	Predlagatelj	Pripomba/predlog	Stališče do predloga	Obrazložitev stališča
		<p>predlagajo, da bi Zakon o dohodnini (ZDoh-2) in morebitni sorodni zakoni implementiral rešitve, ki bi zasledovale sledeče cilje:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a) Zmanjšanje davčne obremenitve za zaposlene v startup podjetjih, ki se ukvarjajo z raziskavami in razvojem, kar bi dodatno spodbudilo več vlaganj v inovacije (primer: posebna davčna stopnja v višini 10% za osebne dohodke zaposlenih v startup podjetjih, ki najmanj 50% svojega časa namenijo raziskavam in razvoju). Podobno rešitev je v naši bližini uvedla Republika Srbija z namenom ohranitve delovne sile, ki večino svojega časa nameni razvoju in raziskavam.</li> <li>b) Zmanjšanje davčne obremenitve bi bilo namenjeno privabljanju in zadrževanju visoko usposobljene delovne sile, tako domače kot tuje, ki ima praviloma višje dohodke in zato tudi višjo obremenitev z davki in prispevki.</li> <li>c) Zmanjšanje stroškov dela bi startup podjetjem omogočilo večjo konkurenčnost in rast, kar bi pozitivno vplivalo na celotno gospodarstvo.</li> </ul>		
		<p>- Dodatni predlogi - davčne olajšave za investicije v inovativna podjetja</p> <p>Davčne olajšave za investicije v inovativna podjetja so ključne za financiranje perspektivnih podjetij, saj investicije ustvarjajo delovna mesta, ohranjajo podjetja v Sloveniji in prinašajo davčne prihodke.</p> <p>Predlagajo naslednje uvedbe po vzoru dobro delujočih shem davčnih olajšav v drugih državah:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a) ob vstopu v naložbo: 100 % davčna olajšava za investicije v startup/scaleup podjetja za pravne in fizične osebe. Pri fizičnih osebah se ta olajšava pobota z drugimi kapitalskimi dobički v letu investicije, pri pravnih osebah pa gre za olajšavo v znesku investicije. Ukrep predlagajo v izogib selitve slovenskih podjetij v davčne oaze in investicijsko bolj zanimive države (ZDA, UK).</li> <li>b) ob izstopu iz naložbe: 100 % davčna olajšava za zasebne investitorje (pravne in fizične osebe) ob izstopu iz kapitalskih naložb glede na ročnost trajanja naložbe. skladi imajo ročnost trajanja 5 let od zadnje investicije, medtem ko se za zasebne vlagatelje zahteva vsaj 5-7 let od nastanka investicije v start-up/scale-up.</li> <li>c) splošni efekt olajšav: Spodbujanje nastajanja novih poslovnih angelov po vzoru Latvije in vlagateljev v tvegane inovativne naložbe. Vse več ljudi bi imelo interes svoje presežke denarja naložiti tudi v sklade tvegane kapitala, saj tudi v tem primeru konkretno</li> </ul>	Se ne upošteva	Vsebina predloga ni predmet tokratnih sprememb, vsebina pa se delno tudi ne nanaša na področje obdavčitve dohodkov fizičnih oseb z dohodnino.

Zap. št.	Predlagatelj	Pripomba/predlog	Stališče do predloga	Obrazložitev stališča
		<p>zaostajamo za Hrvaško, ki je trenutno v obdobju postavljanja že druge generacije skladov tveganega kapitala in hkrati za Avstrijo, ki je z novim letom (1.1.2024) uvedla novo zakonodajo za vzpostavitev skladov tveganega kapitala – t.i. novi Luxembourg.</p>		
148.	Deloitte d.o.o.	<p>16. člen - novi rezidenti</p> <p>V predlogu zakona ni zajetega dejstva, da je za razvoj trga dela (in posledično za povečanje produktivnosti in blaginje v Sloveniji) zadržanje obstoječe delovne sile (še posebej izobražene in visokokvalificirane) pred odhodom v tujino enako pomembno kot privabljanje tuje delovne sile. Zato bi morala davčna politika ustrezno prilagajati davčne ukrepe s splošno rastjo plač. Predlagajo, da MF razmisli v smeri (i) dviga splošne olajšave, (ii) dviga mejnih zneskov posameznih davčnih razredov, (iii) znižanja davčnih stopenj za obračun dohodnine (npr. znižanje najvišje stopnje na 45 %, kot je to že veljalo v letu 2022), ter (iv) morebitnih drugih davčnih ukrepov, ki bi vsaj v določeni meri učinkovito pripomogli k omejitvi oziroma preprečitvi bega možganov (ang. brain drain) iz Slovenije.</p> <p>V zvezi s predlogom prvega odstavka 113.a člena ZDoh-2 je razumeti, da je namen določbe vračanje izobražene delovne sile nazaj v Slovenijo, pojavlja pa se vprašanje ali se za ceno izpada dohodnine zares prispeva k konkurenčnosti Slovenije na trgu delovne sile ter v kolikšnem obsegu. MF namreč v oceni stanja ugotavlja, da davki niso ključni dejavnik konkurenčnosti trga delovne sile. Razkorak med temi državami v katere slovenska delovna sila najpogosteje odhaja in Slovenijo je v višini povprečnega bruto dohodka, ki ga zaposleni prejme za primerljivo delo. Kot MF navaja v gradivu je »ob konkuriranju za tujo delovno silo s temi državami je Slovenija tako v nezavidljivem položaju zaradi same višine plačila za primerljivo delo, ne pa s samim davčnim primežem.« Zato menijo, da je predlagana rešitev že v osnovi kontradiktorna z oceno stanja in razlogi za sprejem predloga zakona, ki ga je pripravilo MF.</p> <p>V zvezi s 113.a členom ZDoh-2 izpostavljajo naslednje:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Postopkovni vidik uveljavljanja ugodnosti: iz predloga novega člena ni povsem jasno, ali (i) bo takšna ugodnost zniževala davčno osnovo za izračun dohodnine (kar praviloma pomeni termin »olajšava« v davčnem pravu), ali (ii) bo ta ugodnost le zmanjševala dohodnino, izračunano skladno z že uveljavljenim postopkom. Dodatno ni jasno, ali se bo ta ugodnost uveljavljala na mesečni ali na letni ravni, ter po kakšnem postopku (tj. ali bo upoštevana (i) mesečno s strani delodajalca, (ii) avtomatsko na letni ravni s strani davčnega organa, (iii) na podlagi ugovora</li> </ul>	Se ne upošteva	<p>Glej odziv na pripombo pod zap. št. 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.</p> <p>Dodatno:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- ugodnost je določena v obliki zmanjšanja dohodnine, kar jasno izhaja iz predlagane določbe novega 113.a člena predloga zakona;</li> <li>- plača in nadomestilo plače – kot je določena po predpisih, ki urejajo to vsebino (ZDR-1 in ZZVZZ); po slovenski zakonodaji in jasno izoblikovani praksi delovnih sodišč je vedno bruto dohodek, če izrecno ni določeno drugače;</li> <li>- rezidentstvo in nastop dela – za ugodnost je treba izpolniti oba pogoja.</li> </ul>

Zap. št.	Predlagatelj	Pripomba/predlog	Stališče do predloga	Obrazložitev stališča
		<p>na izdan informativni izračun dohodnine). Predlagajo, da se v ZDoh-2AB uredi tudi postopkovni vidik uveljavljanja nove ugodnosti. Dodatno predlagajo, da se predlagano ugodnost ustrezno uredi tudi v drugih davčnih zakonih (v primeru, da bi se to izkazalo za potrebno, in sicer v odvisnosti od same narave, ki jo bo ta ugodnost imela).</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Višina predlagane ugodnosti: posamezniku se prizna zmanjšanje dohodnine »višini 7 % prejete plače oziroma nadomestila plače«. Pri tem se zastavlja vprašanje, kaj se šteje kot »prejeta plača oziroma prejeto nadomestilo plače« za namen uveljavljanja obravnavane ugodnosti? Je to osnovna bruto plača posameznika? In ali je v to »prejeto plačo« vključena zgolj osnovna plača ali plača, ki vsebuje dodatke? Ali je v prejeto plačo vključena tudi del plače za individualno uspešnost posameznika (tj. stimulacijo oziroma druga variabilna plačila)? Če so vključena tudi variabilna plačila, na kakšen način se upoštevajo, če le-ta niso prejeta na mesečni ravni (ampak npr. kvartalno, polletno oziroma letno)? Predlog zakona je torej precej nejasen, če pa se ga poskuša interpretirati, iz predlagane določbe (upoštevaje jezikovno razlago) je razumeti, da se odstotek zmanjšanja nanaša na neto plačo posameznika (saj je neto plača tista plača, ki jo posameznik prejme). Ker je neto plača odvisna (med drugim) od višine vseh posebnih davčnih olajšav, do katerih je posameznik upravičen, je neto plača (kljub enaki bruto plači) pri različnih posameznikih lahko precej različna (npr. če vzamemo v primerjavo posameznika brez vzdrževanih družinskih članov na eni strani, in posameznika s 3 vzdrževanimi družinskimi člani, ki je hkrati še vključen v prostovoljno delo ter mlajši od 29. let na drugi strani). Predlagajo, da predlagatelj ZDoh-2AB višino ugodnosti določi na način, da le-ta ne bo nedovoljeno (tj. brez utemeljenega in objektivnega razloga) razlikovala med posamezniki v pravno primerljivem položaju (tj. v položaju kjer vsi izpolnjujejo pogoje za ugodnost po novem 113.a členu).</li> <li>• Naslovniki predlagane ugodnosti: vprašanje koga se s takšno ugodnostjo targetira. Menijo, da nekaj odstotno znižanje dohodnine v Slovenijo ne bo privabilo posameznikov iz razvitejših držav EU (vključno z nekdanjim rezidenti Slovenije), kjer so za primerljivo delo precej bolje plačani. Tako je lahko razumeti, da predlagana določba targetira le posameznike iz manj razvitih držav, ki bi jim Slovenija lahko nudila boljše plačilo, kot ga dobijo v domači državi. Menijo, da je potrebno targetirati tudi povratnike, da se</li> </ul>		



Zap. št.	Predlagatelj	Pripomba/predlog	Stališče do predloga	Obrazložitev stališča
		<p>vrnejo v Slovenijo prej, kot izpolnijo pogoje za upokojitev. Predlagajo, da se besedilo 2. alineje 1. odstavka predlaganega 113.a člena črta (oziroma se spremeni tako, da se skrajša obdobje nerezidentsva Slovenije).</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Upravičenost omejitve glede minimalnega zneska zagotovljene plače: zastavlja se vprašanje, kateri posamezniki dejansko sploh lahko izpolnjujejo kriterij minimalne višine plače, ki bi jih kvalificirala za upravičenost do obravnavane ugodnosti (tj. zagotovljena plača v višini najmanj 2-kratnika zadnje znane povprečne letne plače zaposlenih v Sloveniji). Predlagajo, da se ponovno preveri smiselnost omejitve glede zagotovljene plače (tj. dvakratnik zadnje znane povprečne plače).</li> <li>• Upravičenost starostne omejitve: Menijo, da je starostni pogoj neupravičen in posledično diskriminatoren. Nadalje menijo, da je smiselno targetirati izobraženo in usposobljeno delovno silo, ne zgolj delovno silo mlajšo od 40 let z nekaj izkušnjami in dvojno povprečno plačo, zato predlagajo, da se besedilo 5. alineje 1. odstavka predlaganega 113.a člena črta.</li> <li>• Uveljavljanje ugodnosti: menijo, da je določba drugega odstavka 113.a člena ZDoh-2 nekonsistentna s prvim odstavkom 113.a člena, saj posameznik lahko koristi obravnavano ugodnost (še) ko postane rezident Slovenije. Datum od katerega se posameznik šteje za rezidenta Slovenije se namreč v večini primerov ne sklada z datumom nastopa dela. V primeru, ko posameznik ob nastopu dela v Sloveniji še ne bo davčni rezident Slovenije, bo prikrajšan za uveljavljanje navedene ugodnosti do pridobitve statusa davčnega rezidenta v Sloveniji. Glede na navedeno predlagajo, da se besedilo »v katerem je nastopil delo v Sloveniji« nadomesti z besedilom: »v katerem je postal rezident Republike Slovenije«.</li> </ul>		
		<p>- 10. člen – inovativna zagonska podjetja</p> <p>Vzporedno s pripravo davčnih reform na Ministrstvu za finance poteka tudi medresorsko usklajevanje predloga Zakona o lastniški zadrugi delničarjev, ki naj bi celovito in s posebnimi pravili (tudi davčnimi) uredil nagrajevanje delavcev z delnicami. Predlagajo, da predlog zakona upošteva/določi tudi davčni vidik predvidene nove sheme nagrajevanja delavcev, pri tem pa naj ureditev ne bo pozitivno diskriminatorna samo do zaposlenih pri inovativnih zakonskih podjetjih.</p>	Se ne upošteva	Morebitne davčne spremembe v zvezi z Zakonom o lastniških zadrugah delavcev se bodo pripravile hkrati s pripravo tega zakona, vsekakor pa to ne more biti pripravljeno pred pripravo Predloga zakona o lastniški zadrugah delavcev. Časovni vidik je torej tisto, kar je pomembno v tem okviru, ki pa ga v tem trenutku ni mogoče povsem uskladiti, tudi zaradi obveznosti, da davčne spremembe začnejo veljati z začetkom novega davčnega leta.

Zap. št.	Predlagatelj	Pripomba/predlog	Stališče do predloga	Obrazložitev stališča
		<p>1.člen – nebrutenje</p> <p>Odločitev o tem, ali se bo za dohodek v naravi v obliki delnic ali deležev uporabila izjema glede brutenja je na izplačevalcu dohodka, ki je plačnik davka. To pomeni, da se delodajalec lahko odloči, da bo za enega zaposlenega obračunal boniteto, za drugega pa ne, ker bo uveljavljal izjemo iz tega člena. S tem bo dva delavca v smiselno podobnem (če ne celo enakem) položaju postavil v popolnoma drugačen davčni položaj. Menijo, da bi morala biti diskrecijska pravica delodajalca omejena (vsaj) s prepovedjo diskriminacije in obveznostjo enakega obravnavanja delavcev v enakem položaju.</p> <p>Predlagajo še, da predlagatelj odstop od pravila brutenja tudi postopkovno uredi celovito in dovolj določno, saj se v praksi v zvezi navedenim postopkom pojavlja veliko vprašanj oz. nejasnosti.</p>	Se ne upošteva	<p>Glej odziv na pripombo pod zap. št. 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.</p> <p>Postopek pobiranja davka se ureja z Zakonom o davčnem postopku, postopek v zvezi s konkretno rešitvijo je ustrezno uvrščen v Predlog zakona o spremembah in dopolnitvah Zakona o davčnem postopku, ki je bil v javni obravnavi istočasno s predlogom tega zakona.</p>
		<p>- 11., 12. člen – normiranci</p> <p>Strinjajo se, da je potrebno omejiti obseg zlorab, kljub temu pa izpostavljajo dejstvo, da prepogoste zakonske spremembe lahko resno ogrozijo pravno varnost, saj posameznikom otežujejo razumevanje in upoštevanje aktualne zakonodaje. Stalno spreminjajoči se pravni okvir ustvarja negotovost in nepredvidljivost, kar lahko vodi do pravnih napak in sporov. Poleg tega taka nestabilnost zmanjšuje zaupanje v pravni sistem, saj ljudje ne morejo biti prepričani, da bodo njihove pravice in obveznosti ostale nespremenjene.</p>	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
149.	<b>Nacionalni svet invalidskih organizacij Slovenije</b>	<p>Predlagajo dopolnitev 112. člena ZDoh-2, in sicer tako, da se prvi odstavek tega člena dopolni na način, da se glasi:</p> <p>(1) Rezidentu, invalidu z ugotovljeno najmanj 90% telesno okvaro, se prizna zmanjšanje letne davčne osnove v višini 18.188,61 EUR letno, če mu je bila priznana pravica do tuje nege in pomoči, na podlagi odločbe Zavoda za pokojninsko in invalidsko zavarovanje Slovenije centra za socialno delo ali upravnega organa, pristojnega za varstvo borcev in vojaških invalidov.</p> <p>Predlagajo, da se doda nov drugi odstavek, ki se glasi:</p> <p>(2) Rezidentu, invalidu z ugotovljeno vsaj 70% telesno okvaro, se prizna zmanjšanje letne davčne osnove, ki znaša polovico zmanjšanja letne davčne osnove za rezidente iz prejšnjega odstavka tega člena.</p> <p>S predlogoma želijo možnost koriščenja najvišje davčne olajšave razširiti tudi na slepe, slabovidne in gluhoslepe ter druge invalide, pri katerih je ugotovljena manj kot 100% telesna okvara, pri čemer pa slednja dosega 90%. Gre za skupino oseb, ki imajo zelo težke funkcionalne omejitve in so pri vsakodnevnih aktivnostih odvisni od tuje pomoči oziroma nege.</p>	Se ne upošteva	Vsebina predloga ni predmet tokratnih sprememb.

Zap. št.	Predlagatelj	Pripomba/predlog	Stališče do predloga	Obrazložitev stališča
		<p>Z drugim odstavkom želijo z olajšavo nekoliko korigirati praviloma slab ekonomski položaj zlasti gluhih in težje naglušnih, slabovidnih in gluhoslepih rezidentov, ki imajo ugotovljeno vsaj 70% telesno okvaro, zaradi narave njihovih funkcionalnih omejitev pa so težje zaposljivi in sodijo v skupine prebivalstva z nižjimi dohodki. Zaradi značilnosti družbeno-ekonomskega položaja teh oseb predvidevajo, da bodo finančni učinki za državni proračun zanemarljivi, saj gre za rezidente z dohodki, ki zaradi narave ali višine niso predmet obdavčitve oziroma je znesek plačane dohodnine nizek.</p>		
150.	Zveza svobodnih sindikatov Slovenije	<p>- 24. člen – uskladitev posebne olajšave Predlagajo, da se hkrati z uskladitvijo posebne olajšave uskladi tudi splošna olajšava in dodatna splošna olajšava. Opozarjajo, da je meja za upravičenost do dodatne splošne olajšave kot jo določa obstoječi ZDoh-2 postavljena prenizko kar pomeni, da bo do te olajšave upravičenih vedno manj zaposlenih. Predlagajo, da se meja bruto dohodka poviša na najmanj 1.500 evrov bruto na mesečni ravni. Na ta način bo tudi v naslednjem davčnem letu, ob uskladitvi minimalne plače, dovolj velik razpon za uveljavljanje dodatne splošne olajšave. Predlagajo, da se uskladitev olajšav in lestvice kot jih trenutno določata 118. in 122. člen ZDoh-2 spremeni na način, da se uskladitev nujno opravi vsako davčno leto na način da se zneski olajšav uskladijo v višini letne inflacije, zneski letnih davčnih osnov pa v višini dejanskega koeficienta rasti plač. Usklajevanje olajšav z letno inflacijo bi odrazilo vpliv inflacije v življenjskih stroških posameznika, usklajevanje dohodninske lestvice s koeficientom rasti plač pa bi ohranilo realno vrednost njegovega dohodka. Prepričani so, da je odsotnost obvezne indeksacije olajšav posebej nepravična v letih visoke inflacije, ki še posebej prizadene realne dohodke prebivalstva</p> <p>- Dodatni predlog Predlagajo, da se kot davčno olajšavo zavezanca za plačilo dohodnine vključi tudi plačano sindikalno članarino za reprezentativne sindikate, ki bi znižala letno davčno osnovo zavezanca, podobno in na način kot je to že veljalo v preteklosti. Kot razlog navajajo, da so v trenutni ureditvi samo člani sindikatov (in delodajalskih združenj) tisti, ki financirajo celotni socialni dialog, v katerem pa se dogovarjajo pravice in rešitve za vse.</p> <p>- 16. člen – novi rezidenti Zastavlja se vprašanje učinkovitosti takšnega predloga, tudi z vidika njegovih morebitnih zlorab. Nesporno pa takšen predlog predstavlja odstop od načela solidarnosti in sistema, da tisti, ki zasluži več, več tudi plača v državno blagajno.</p>	<p>Se ne upošteva</p> <p>Se ne upošteva</p> <p>Se ne upošteva</p>	<p>Glej odziv na pripombo pod zap. št. 137 in 143 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.</p> <p>Vsebina predloga / pripombe ni predmet tokratnih sprememb zakona.</p> <p>Glej odziv na pripombo pod zap. št. 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.</p>

Zap. št.	Predlagatelj	Pripomba/predlog	Stališče do predloga	Obrazložitev stališča
		<p>Menijo, da ukrep ne bo bistveno prispeval k zaposlovanju tujih državljanov in zgolj parcialne davčne razbremenitve ne bodo bistveno prispevale k večji konkurenčnosti in produktivnosti davčnih podjetij. Izplačilo višjih plač je predvsem odvisno od strukture gospodarstva, podjetniškega okolja, itd., mlade visokokvalificirane pa predvsem zanima možnost pridobivanja novih znanj in kakovost bivanja v državi, česar z posameznimi davčnimi rešitvami ni mogoče nasloviti. Za spodbujanje višje dodane vrednosti gospodarstva bi bilo potrebno več pozornosti nameniti dolgoročni strategiji razvoja gospodarstva ter z njo usklajenimi razvojnimi olajšavami, ki bi bile ciljane in strateško opredeljene.</p>		
		<p>- 14. člen – olajšava za vlaganja v digitalni in zeleni prehod Poudarjajo pomen strategije razvoja gospodarstva in povezave te olajšave z ostalimi spodbudami, usmerjenimi v zagotavljanje večje dodane vrednosti. Tako bi lahko različne olajšave dosegale multiplikativni učinek, kadar bi šlo za naložbe hkrati v zeleni prehod in raziskovanje in razvoj.</p>	Se ne upošteva	Ne gre za sistemski predlog, olajšava za isto vlaganje bi imelo neutemeljene večkratne učinke. Če so določene vsebine pokrite potencialno z večimi vsebinami, ima zavezanec možnost izbrati med različnimi opcijami in izbere njemu najugodnejšo (katera pa je zavezancu najugodnejša, pa je odvisno od njegovega siceršnjega stanja, razmer, zmožnosti, ipd.).
		<p>- 12. člen – normiranci Predlog odpirajo. V 12. členu predloga zakona pa predlagajo, da se za prihodke od 30.000 do 60.000 EUR postavi nov razred, v katerem se upoštevajo normirani odhodki v višini 40 % prihodkov in ne v višini 80 %, medtem ko bi pri dohodkih do 30.000 EUR in nad 60.000 EUR obdavčitev ostala takšna kot je predvideno v predlogu zakona. Eden od namenov sprememb v obdavčitvi dohodkov iz dejavnosti bi moralo biti tudi približevanje obdavčitvi dohodkov iz delovnega razmerja ter zmanjšanje prekarosti oziroma zaposlitev, ki so zaradi ugodnejše davčne obravnave bolj privlačne.</p>	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
		<p>- 10. člen – inovativna zagonska podjetja Predlog podpirajo, predlagajo pa, da se takšna ureditev upošteva za vse delavce in ne zgolj za zaposlene v inovativnih zagonskih podjetjih. To bi prispevalo k spodbujanju vseh podjetij k solastništvu delavcev v podjetjih. Opozarjajo, da je potrebno ustrezno urediti tudi ostale sheme, ki predstavljajo udeležbo delavcev pri dobičku, ki jih ureja ZUDDob in pri davčnih razbremenitvah upoštevati tudi načelo, da posamezni instituti zaradi davčnih ugodnosti ne bi povzročili negativnih učinkov na rast plač zaposlenih. Opozarjajo še, da je potrebno upoštevati učinek takšne ureditve na javne finance in zagotoviti alternativni vir dohodka. Pojavlja se tveganje, da bi se rast plač lahko odrazila preko uporabe predlaganih institutov,</p>	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino

Zap. št.	Predlagatelj	Pripomba/predlog	Stališče do predloga	Obrazložitev stališča
		<p>kar bi posledično pomenilo nižji bruto dohodek zaposlenih in negativni učinek na prejemke iz naslova socialnih zavarovanj.</p> <p>- Bonitete – električna vozila Predlagajo, da se pogoj nabavne vrednosti, ki predstavlja pogoj za boniteto črta, saj menijo, da je v nasprotju z namenom spodbujanja trajnostne mobilnosti tudi v službene namene. Menijo, da navedena pogoja predstavljata uvajanje nove bonitete, kar negativno vpliva na spodbudo k trajnostni mobilnosti in sicer uporabe koles.</p> <p>- 6. člen Opozarjajo, da hkrati s spodbujanjem uporabe električnih vozil taka boniteta spodbuja tudi vožnjo na sedež delodajalca, kar povzroča večjo uporabo cestne infrastrukture in ima lahko zaradi tega nasprotni učinek oz. želenega, saj se izpusti v zgoščenem prometu povečajo.</p> <p>- Dolgotrajna oskrba Ni jasno, ali je med oprostitev plačila dohodnine vključen tudi denarni prejemek iz naslova dolgotrajne oskrbe (17. člen ZDOsk-1). Ta bi moral biti enako obravnavan kot prejemek DPP po ZPIZ-2 in začasni denarni prejemek po ZDOsk-1 (34. člen ZDOsk-1). Predlagajo, da se v 2. členu predloga ZDoh-2 jasno zapiše, da je denarni prejemek iz naslova dolgotrajne oskrbe (17. člen ZDOsk-1) oproščen plačila dohodnine.</p>	<p>Se ne upošteva</p> <p>Se ne upošteva</p>	<p>Boniteta je vsebinsko primerljiva vsebini bonitete za ostala osebna motorna vozila, za primerljivo ugodnost s sistemskega vidika ni ustrezno različno vrednotenje (ugodnost za delojemalca je bistveno primerljiva, ne glede na vrsto goriva, ki ga avto uporablja). Boniteta za polnjenje osebnih vozil delojemalca na nekomercialnih polnilnih postajah delodajalca oziroma izključitev le-te iz obdavčitve – pglavitni razlog je administrativna poenostavitev in izenačitev z delojemalci, ki imajo službeno vozilo za privatno rabo, pa jim je omogočeno polnjenje na delodajalčevih polnilnih postajah.</p> <p>Določba je jasna, saj vsebuje točno navedbo »začasni denarni prejemek«, ki ga zakon opredeljuje zgolj s 17. členom ZDOsk-1. Morebitna nejasnost nastane, ker ZDOsk-1 nekonsistentno poimenuje navedeni denarni prejemek (kot denarni ali pa kot začasni denarni prejemek). Vsekakor pa gre to za eno in isto vsebino.</p>
151.	<b>Gospodarska zbornica Slovenije</b>	<p>- Splošno Predlogi davčnih sprememb so nesistemske, ne prispevajo k stabilnosti davčnega okolja v Sloveniji, ne naslavlajo ključnih izzivov s katerimi se srečuje gospodarstvo (visoka obdavčitev dela, šibko dinamiko start-upov, nekonkurenčnost...). Določene rešitve naslavlajo relativno ozek segment poslovnih subjektov ali posameznikov in so tako v nadaljevanju lahko predmet ustavne presoje, saj izpostavljajo določeno neenakost.</p> <p>- 10. člen – inovativna zagonska podjetja Sprememba ne prinaša ugodnosti ne zaposlenim ne delodajalcem. Gre le za odlog ugotavljanja davčne obveznosti in pri tem za veliko obremenitev delodajalca in tudi FURS, glede evidentiranja odloga. Zaposleni pa ne pridobijo ugodnosti v smislu manjšega plačila oziroma oprostitve plačila davka, prispevkov ali vsaj dela davka in prispevkov, saj morajo na koncu v vsakem primeru od bonitete plačati davek (in prispevke), edina »ugodnost« pri tem sta morebitna inflacija in potencialne obresti. Predlagajo, da se kljub že predhodno znižani boniteti za naslovljen zavezanec</p>	<p>Se ne upošteva</p> <p>Se ne upošteva</p>	<p>Glej odziv na pripombo pod zap. št. 35.</p> <p>Glej odziv na pripombo pod zap. št. 135 in 147 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.</p>

Zap. št.	Predlagatelj	Pripomba/predlog	Stališče do predloga	Obrazložitev stališča
		<p>poda neka dejanska ugodnost, saj le odlog obračuna davčne obveznosti, ki je poleg vsega še administrativno zelo zahteven, to ni oz. je relativno nepomembna, ne glede na to, da se davčna osnova lahko znižuje za morebitno negativno razliko v vrednosti delnice/deleža od dneva pridobitve do dneva obračuna. Podpirajo odpravo obrutenja. Predlagajo še, da se ob prodaji delnice ali deleža obračuna le kapitalski dobiček (ob dodelitvi pa se ne obračunajo socialni prispevki ali dohodnina), ker dodelitev delnice ali deleža po vsebini ni dohodek iz delovnega razmerja in večina evropskih držav takšno rešitev tudi pozna. Niso naklonjeni vpisu v register družbe, da lahko koristi to ugodnost, ampak bi to možnost morali nediskriminatorno dopustiti vsem družbam. Menijo, da zadostuje, da bi bila shema prijavljena na FURS, da se zagotovi tekoče poročanje davčnemu organu.</p>		
		<p>- 16. člen – novi rezidenti Menijo, da je predlagana rešitev neustrezna in potencialno diskriminatorna. Neustrezna je glede višine – prenizka za privabljanje strokovnjakov v Slovenijo, diskriminatorna – do vseh ostalih strokovnjakov doma in v tujini in glede predvidene omejitve starosti teh zavezancev. Predlagajo umik diskriminatornosti in dvig olajšave ter znižanje omejitev za vstopni prag (s 40 na 50 let) in višini plače (z 2-kratnikom povprečne plače v Sloveniji pa povprečje).</p>	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
		<p>- 17. člen – olajšave VDC Menijo, da bi bilo za leto 2025 olajšavo ustrezno povišati vsaj za inflacijo v letu 2023 in pričakovano inflacijo v letu 2024.</p>	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
		<p>- 8. člen – bonitete Strinjajo se, da se pravila jasno določijo v zakonu in da se višina bonitete določi na pavšalen način. Pripominjajo pa, da je predlagana višina bonitete v višini 1 % obdavčljivega mesečnega dohodka iz zaposlitve nesorazmerna, zato predlagamo njeno znižanje tako, da obremenitev ostane na nivoju dosedanje in se obračunana samo 1 × krat letno ob plačilu premije zavarovanja. - Dodaten predlog - predlagajo odpravo bonitet na zavarovanja, plačana zaposlenim, namenjena varovanju zdravja in promocije zdravja na delovnem mestu.</p>	Se ne upošteva	<p>Glej odziv na pripombo pod zap. št. 136 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.</p> <p>Dodaten predlog - vsebina predloga ni predmet tokratnih sprememb.</p>
152.	<b>Združenje delodajalce v obrti in podjetnikov Slovenije</b>	<p>- 11. in 12. člen – normiranci Predlagajo, da se 11. in 12. člen predloga ZDoh-2 umakneta, saj nasprotujejo tako drastičnemu znižanju zneskov. Obseg (število subjektov, prihodki) normirancev je velik, zato bi predlagane spremembe povzročile pomembno prestrukturiranje dobavnih verig, ponudbe storitev in blaga ter samega trga dela, ki ne bo okrepila konkurenčnosti poslovnega okolja in vzdržno gospodarsko rast. Za tako</p>	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.

Zap. št.	Predlagatelj	Pripomba/predlog	Stališče do predloga	Obrazložitev stališča
		<p>spremembo normiranstva je primerna davčna reforma in ne posamične spremembe davčnih predpisov. Hkrati pa se ne sledi nameri ministrstva, da se davčno področje ne bo urejalo na razdrobljen način.</p> <p>- 13. člen – pokrivanje izgub Predlagajo, da se 13. člen umakne, saj je pokrivanje večjih izgub pri poslovnih subjektih z manjšimi prihodki v roku 5 let absolutno prekratko.</p>	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 112 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
153.	<b>AmCham Slovenia</b>	<p>- 113.a člen – posebna osebna olajšava za nove rezidente Razbremenitev plač je korak v pravo smer, vendar omejena na ozko skupino delavcev. Menijo, da bi morala ta olajšava veljati tudi za vse druge delavce, ki delajo in ustvarjajo v Sloveniji, saj bi s tem zadržali in privabili več visokokvalificiranih kadrov.</p> <p>- 10. člen – inovativna zagonska podjetja Pozdravljajo ugodnejšo davčno obravnavo, vendar bi podobne ukrepe morali razširiti tudi na mala podjetja, ki predstavljajo 99 % celotnega gospodarstva. S tem bi spodbudili širšo gospodarsko rast in razvoj investicij.</p> <p>- 11., 12. člen – normiranci Predlagajo, da se posebno pozornost nameni razlikovanju med normiranimi podjetniki, ki so obvezno socialno zavarovani iz naslova opravljanja svoje dejavnosti in prodajajo svoje produkte oziroma storitve različnim kupcem, ter navidezno samozaposlenimi, ki delajo za enega delodajalca in predstavljajo nelojalno konkurenco rednim delovnim razmerjem. Spremembe podpirajo za navidezno samozaposlene. Za tiste normirane samostojne podjetnike, ki prodajajo različnim kupcem, pa predlagajo ohranitev sedanje ureditve, ki je bila spremenjena že za zadnje davčno leto z novelo ZDoh-2AA. Predlagane davčne spremembe bodo prispevale k večji preglednosti in enakopravnosti v poslovnem okolju ter spodbujale dolgoročno gospodarsko stabilnost, ob hkratnem jasnem razlikovanju med navidezno samozaposlenimi in normiranimi samostojnimi podjetniki, ki poslujejo v skladu z namenom zakonske posebne ureditve. Z bolj uravnoteženim sistemom, ki upošteva to razlikovanje, se zmanjšuje možnost zlorab in davčnih izogibanj, kar povečuje pravičnost in učinkovitost davčnega sistema.</p>	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.  Zakoni, tako ZDoh-2, predlog ZDoh-2AB, kot tudi drugi, vsebujejo več primerljivih ukrepov, ki omogočajo ugodnejše nagrajevanje delavcev in naslavljanj tudi druge cilje, prav tako pa so v pripravi tudi drugi ukrepi na posameznih področjih, ki bodo prav tako naslavljali delavce v gospodarskih družbah.  Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.
154.	<b>Odvetniška zbornica Slovenije</b>	<p>- 11. člen – normiranci Menijo, da je nižanje davčne osnove iz obstoječih 100.000 EUR na 60.000 EUR neprimerno in se s takim vzpostavljanjem manj ugodnega davčnega okvira za</p>	Se ne upošteva	Glej odziv na pripombo pod zap. št. 58 in 135 v delu, ki se nanaša na primerljivo vsebino.

Zap. št.	Predlagatelj	Pripomba/predlog	Stališče do predloga	Obrazložitev stališča
		ugotavljanje davčne osnove od dohodka iz dejavnosti z upoštevanjem normiranih odhodkov, ne strinjajo.		