

**P R E D L O G   Z A K O N A**  
**O DAVKU OD DOHODKOV PRAVNIH OSEB**

**UVOD**

**1. OCENA STANJA IN RAZLOGI ZA SPREJEM ZAKONA**

1.

Obdavčitev dohodkov pravnih oseb ureja zakon o davku od dohodkov pravnih oseb (Uradni list RS, št. 33/06 – uradno prečiščeno besedilo).

Zakon o davku od dohodkov pravnih oseb je začel veljati 21. aprila 2004 in se uporablja, razen nekaterih določb, ki se uporabljajo že od 1. maja 2004, od 1. januarja 2005 dalje. V obdobju pred tem je Republika Slovenija obdavčitev dobička oziroma dohodkov pravnih oseb urejala z zakoni o davku od dobička pravnih oseb, prvi je bil uveden v prvem delu davčne reforme, in sicer je bil sprejet v letu 1990 in uveljavljen s 1. januarjem 1991. Uvedba tega zakona je predstavljala uskladitev z davčnimi instrumenti v tržnih gospodarstvih.

Spremembe na področju gospodarskega sistema po letu 1990, kot je nova ureditev statusnih vprašanj gospodarskih subjektov in uvedba uporabe računovodskih standardov pri vodenju poslovnih knjig in izdelavi letnih poročil (namesto do tedaj uveljavljenega sistema vodenja računovodstva po zakonu o računovodstvu) ter rezultati spoznanj v zvezi s samim sistemom obdavčitve dobička pravnih oseb, so narekovali tudi sprejem novega zakona o davku od dobička pravnih oseb, ki je bil sprejet v letu 1993 in se je uporabljal od 1. januarja 1994. Novele zakona so bile sprejete v letu 1995, 1996 in 2002. V letu 1996 je bil sprejet zakon o davčnem postopku (Uradni list RS, št. 18/96), ki je z dnem pričetka uporabe tega zakona razveljavil procesne določbe zakona o davku od dobička pravnih oseb.

Zaveze Republike Slovenije po uskladitvi zakonodaje Republike Slovenije s pravnim redom EU, sproščanje mednarodnih kapitalskih in finančnih tokov, spoznanja izvajanja sistema, spremembe druge zakonodaje ter zaveza Republike Slovenije v okviru pogajalskih izhodišč za področje 10 - Obdavčitev, da bo uskladila svojo zakonodajo na področju obdavčevanja podjetij s pravnim redom EU in jo uveljavila z dnem pristopa so narekovali sprejem novega zakona o davku od dohodkov pravnih oseb. Noveli zakona sta bili nato sprejeti v letu 2004 in 2005.

Zakon o davku od dohodkov pravnih oseb ureja tri temeljna področja obdavčevanja dohodkov pravnih oseb: kdo je davčni zavezanec, kaj je davčna osnova in kako se ugotavlja, ter določa davčno stopnjo.

Zavezanec za davek je pravna oseba domačega prava in tujega prava ter tudi združenje oseb po tujem pravu, ki je brez pravne osebnosti in ni zavezanec po zakonu o dohodnini. Slovenija in samoupravne lokalne skupnosti niso zavezanci.

Rezident je zavezan za plačilo davka od dohodkov, ki imajo vir v Sloveniji in od dohodkov, ki imajo vir izven Slovenije (t.i. neomejena davčna zaveza). Nerezident je na podlagi omejene davčne zaveze zavezan za davek od dohodkov, ki imajo svoj vir v Sloveniji, to je za davek od dohodkov, ki jih dosega v poslovni enoti ali preko poslovne enote, ki se nahaja v Sloveniji, in od drugih dohodkov, ki imajo vir v Sloveniji.

Po veljavnem zakonu o davku od dohodkov pravnih oseb je poslovna enota nerezidenta kraj poslovanja, to je kraj, v katerem ali preko katerega nerezident v celoti ali delno opravlja aktivnosti v Sloveniji, navedeni so tudi primeri oziroma pojavne oblike poslovne enote (kot je podružnica, poslovalnica, tovarna, delavnica, rudnik, kamnolom ali drug kraj, kjer se pridobivajo ali izkoriščajo naravni viri, ...), za poslovno enoto se šteje tudi opravljanje storitev, vključno s svetovalnimi ali poslovodskimi storitvami, če aktivnosti trajajo več kot 90 dni v kateremkoli obdobju zaporednih dvanajstih mesecev. Podrobno je urejena tudi poslovna enota nerezidenta v primeru posrednika, ki deluje za nerezidenta.

Veljavni zakon tudi določa dohodke, ki imajo vir v Sloveniji oziroma izven Slovenije.

Določeni davčni zavezanci so plačevanja davka oproščeni: to so zavezanci, ki so po posebnem zakonu ustanovljeni za opravljanje nepridobitne dejavnosti, kot so zavodi, društva, ustanove, verske skupnosti, politične stranke, zbornice, reprezentativni sindikati, pod pogojem, da imajo v vsem davčnem obdobju akte in tudi finančno in materialno poslovanje usklajeno z določbami zakona, ki se uporablja za njihovo ustanovitev oziroma delovanje. V vsakem primeru pa so tudi ti zavezanci dolžni plačevati davek iz pridobitne dejavnosti.

Davčna osnova rezidenta in nerezidenta za aktivnosti, ki jih opravlja v poslovni enoti ali preko poslovne enote v Sloveniji se ugotavlja kot dobiček, ki je opredeljen kot presežek prihodkov nad odhodki, ki so določeni z zakonom. V primeru davčnega odtegljaja je osnova za davek vsak posamezen dohodek. Prihodki in odhodki se ugotavljajo v skladu s predpisi in računovodskimi standardi, posebej pa so urejene posebnosti, ki izhajajo iz načel in ciljev davčne politike. Zakon tako kot načelo priznava le odhodke, ki so potrebni za pridobitev prihodkov, ki so obdavčeni po zakonu, in opredeli kot odhodke, ki niso potrebni za pridobitev prihodkov tiste odhodke, za katere glede na dejstva in okoliščine izhaja, da niso neposreden pogoj za opravljanje dejavnosti in niso posledica opravljanja dejavnosti, imajo značaj privatnosti, niso skladni z običajno poslovno prakso. Ugotavljanje davčne osnove je podrobno urejeno, določeni so nekateri posebni instituti davčnega prava. Podrobno je urejena davčna obravnava transfernih cen, na način, da so opredeljene povezane osebe in določeno, da se v transakcijah med njimi upoštevajo transferne cene, tako, da povečujejo davčno osnovo; pri tem se upoštevajo prihodki najmanj do višine, odhodki pa največ do višine, ugotovljene z upoštevanjem cen takih ali primerljivih sredstev ali storitev, ki se v primerljivih okoliščinah dosežejo ali bi se dosegle na trgu med nepovezanimi osebami. Predmet transakcij, na katere se nanaša navedeno urejanje, bodo tako blago, neopredmetena sredstva in drugo premoženje, ter storitve.

Določene so tudi metode za ugotavljanje primerljivih tržnih cen in zagotavljanje in predlaganje podatkov. Nadalje, kot odhodek se ne prizna oblikovanje rezervacij. Odhodki iz oblikovanja rezervacij se priznajo pri bankah (posebne rezervacije) in zavarovalnicah (zavarovalnotehnične rezervacije). Določeno je priznavanje večine odhodkov zaradi prevrednotenja ob odsvojitvi.

Ureditev glede prejetih dividend in drugih deležev iz dobička na način, da se pod določenimi pogoji izvzemajo iz davčne osnove pri prejemniku teh dohodkov je prilagojena Direktivi Sveta 90/435/EGS o skupnem sistemu obdavčenja, ki velja za matične družbe in odvisne družbe iz različnih držav članic (UL L 225 z dne 20. avgusta 1990, zadnjič spremenjena 22. decembra 2003, UL L 7/41 z dne 13. januarja 2004).

Zakon podrobneje določa več kategorij, ki se ne štejejo kot odhodek ali se priznavajo omejeno oziroma pod določenimi pogoji. Zakon o davku od dohodkov pravnih oseb je tudi uvedel institut t.i. tanke kapitalizacije (razen za banke in zavarovalnice), na način, da je nepriznavanje obresti od presežka posojil kot odhodka za davčne namene vezano na fiksno določeno razmerje med dolgom in kapitalom.

Davčna izguba se pokriva z zmanjšanjem davčne osnove načeloma v naslednjih sedmih davčnih obdobjih.

Obdavčitev pri prenosu dejavnosti, zamenjavah kapitalskih deležev, združitvah in delitvah, je urejena glede na Direktivo Sveta 90/434/EGS o skupnem sistemu obdavčenja, ki velja za združitve, delitve, prenose sredstev in zamenjave kapitalskih deležev družb iz različnih držav članic (UL L 225 z dne 20. avgusta 1990, zadnjič spremenjena 17. februarja 2005, UL L 58/19 z dne 4. marca 2005). Ugodnejši davčni režim, ki ga nudi navedena ureditev, je možno priznati le pod določenimi pogoji na podlagi dovoljenja davčnega organa.

Zakon o davku od dohodkov pravnih oseb nudi naslednje olajšave: olajšavo za vlaganja, vključno z vlaganji v raziskave in razvoj, olajšavo za zaposlovanje, olajšavo za prostovoljno dodatno pokojninsko zavarovanje ter olajšavo za donacije in plačila političnim strankam ter reprezentativnim sindikatom.

Davek od dohodkov pravnih oseb se plačuje po stopnji 25%, ki je splošna stopnja. Posebna stopnja je davčna stopnja 0%, uveljavljena je za investicijske sklade, ustanovljene po zakonu, ki ureja investicijske sklade in družbe za upravljanje, če do 30. novembra tekočega leta razdelijo dobiček najmanj v višini 90% dobička iz prejšnjega davčnega obdobja, za pokojninske sklade, ki so ustanovljeni po zakonu, ki ureja pokojninsko in invalidsko zavarovanje, in za zavarovalnice, ki lahko izvajajo pokojninski načrt v skladu z zakonom, ki ureja pokojninsko in invalidsko zavarovanje, in sicer za zavarovalnice le za ta del poslovanja.

Zakon o davku od dohodkov pravnih oseb odpravlja dvojno obdavčitev dohodkov rezidenta, ki imajo vir izven Slovenije z metodo davčnega odbitka tujega davka (t.i. kreditna metoda).

Davek se plačuje na podlagi samoobdavčitve (davčni zavezanec sam obračuna in plača davek). Davek se obračuna in plača za poslovno leto, ki je koledarsko leto, če davčni zavezanec ne izbere, kar zakon dopušča, da bo njegovo davčno obdobje enako njegovemu poslovnemu letu, ki se razlikuje od koledarskega leta. Med poslovnim letom se plačujejo akontacije davka. Plačevanje je podrobneje urejeno z zakonom, ki ureja davčni postopek. Tako se davčni obračun predloži davčnemu

organu do 31. marca (oziroma skupinski davčni obračun do 15. aprila) tekočega leta za preteklo leto oziroma glede na poslovno leto. Zakon o davku od dohodkov pravnih oseb določa tudi možnost obdavčenja v skupini na način, da se v skupinskem davčnem obračunu dobiček ali izguba davčnega obdobja, za katerega se ugotavlja davčna obveznost, ugotovljena v skladu z določbami zakona v posamičnem davčnem obračunu podrejenega zavezanca, prišteje dobičku ali izgubi tega davčnega obdobja, ugotovljeni v skladu z določbami zakona v posamičnem davčnem obračunu glavnega zavezanca. Prenos izgub v takšnem primeru ni dovoljen.

Od dohodkov rezidentov in nerezidentov, in sicer dividend in posebej določenih dividendam podobnih dohodkov, obresti, razen določenih obresti, plačil za uporabo ali pravico do uporabe avtorskih pravic, patentov, licenc, zaščitnih znakov in drugih premoženjskih pravic in drugih podobnih dohodkov, plačil za zakup in plačil za storitve nastopajočih izvajalcev ali športnikov, če ta plačila pripadajo drugi osebi, se plačuje davčni odtegljaj. Zakon vsebuje uskladitev obdavčitve dividend na viru s pravnim redom EU po Direktivi Sveta 90/435/EGS o skupnem sistemu obdavčenja, ki velja za matične družbe in odvisne družbe iz različnih držav članic, in uskladitev obdavčitve obresti in plačil uporabe premoženjskih pravic na viru po Direktivi Sveta 2003/49/EC o skupnem sistemu obdavčenja v zvezi s plačili obresti in plačili uporabe premoženjskih pravic (UL L 157 z dne 26. 6. 2003), ki velja za povezane družbe iz različnih držav članic, ki določata pogoje, pod katerimi se dividende in obresti ter plačila uporabe premoženjskih pravic ob izplačilu ne obdavčijo.

## 2.

Temeljni razlogi za izdajo novega zakona so:

1. zasledovanje razvojnih ciljev Slovenije, ki izhajajo iz strateških dokumentov, ki posegajo na področje ekonomske politike,
2. potreba po spremembi določenih rešitev na podlagi spoznanj izvajanja sedanjega sistema in pripomb oziroma predlogov strokovne javnosti ter davčnih zavezancev,
3. uvedba določenih novih rešitev zaradi sprememb druge zakonodaje, zlasti zakonodaje, ki določa splošna pravila o računovodenju, odločbe Ustavnega sodišča RS glede priznavanja oblikovanja posebnih rezervacij kot davčno priznanega odhodka pri borzoposredniških hišah ter dokončna implementacija Direktive Sveta 90/434/EGS.

Strateška razvojna prioriteta Slovenije: konkurenčnost in gospodarska rast ter približevanje in uvrstitev Slovenije med najbolj razvite države članice Evropske unije in tudi širše, med najbolj razvite države sveta, in doseganje drugih razvojnih ciljev, ki izhajajo iz strateških dokumentov: Strategije razvoja Slovenije za obdobje 2007 do 2013, Programa reform za izvajanje Lizbonske strategije in Predloga konceptov ekonomskih in socialnih reform za povečanje konkurenčnosti slovenskega gospodarstva narekujejo tudi spremembe sistema obdavčitve dohodkov pravnih oseb. Vlada RS je 19. januarja 2006 sprejela Okvir gospodarskih in socialnih reform za povečanje blaginje v Sloveniji, v katerem so predvideni tudi ukrepi za reformo davčnega sistema, pri tem pa Ukrep 4 predvideva spremembo zakona o davku od dohodkov pravnih oseb. V nadaljevanju je Vlada RS ustanovila delovne skupine za usklajevanje priprave ključnih ukrepov in predpisov za izvedbo socialnih in ekonomskih reform. V okviru delovne skupine – Davčna reforma je bila oblikovana tudi skupina za pripravo sprememb zakona o davku od dohodkov pravnih oseb.

Na podlagi spoznanj iz obdobja izvajanja sistema davka od dohodkov pravnih oseb, in pripomb oziroma predlogov strokovne javnosti ter davčnih zavezancev, bi bilo primerno prenoviti oziroma jasno in določno opredeliti nekatere že uvedene institute, zlasti obseg davčne obveznosti oziroma predmeta obdavčitve, opredelitev poslovne enote nerezidenta, opredelitev vira dohodkov, ugotavljanje davčne osnove (predvsem odpravo dvakratne in manj kot enkratne obdavčitve dohodka pri zavezancu, jasno določitev nepriznanih in omejeno oziroma pogojno priznanih odhodkov, izboljšanje ureditve priznavanja prihodkov in odhodkov iz transakcij med povezanimi osebami – transferne cene). Vodilo pri oblikovanju določb naj bi bilo zagotavljanje pravne varnosti davčnih zavezancev, tako, da so spoštovana ustavna načela in je iz zakona razvidno in predvidljivo, kaj država zahteva od davčnega zavezanca.

Potrebno je upoštevati tudi spremembe in dopolnitve zakonodaje ter novo zakonodajo na drugih področjih, ki narekujejo in dopuščajo določene rešitve, ki imajo vpliv na davčno osnovo in s tem obdavčenje. Tako rešitve po zakonu, ki ureja gospodarske družbe, to je spremenjen način sestavljanja računovodskih poročil, to je ne več računovodenje po slovenskih računovodskih standardih SRS(2001), temveč računovodenje po mednarodnih standardih računovodskega poročanja (MSRP) ali računovodenje po prenovljenih in dopoljenih slovenskih računovodskih standardih SRS(2006), zakonu, ki ureja zavarovalništvo (rezervacije), zakonu, ki ureja bančništvo (rezervacije). Nadalje je potrebno zaradi navedene odločbe ustavnega sodišča urediti in določiti priznavanje oblikovanja posebnih rezervacij kot odhodka pri borznoposredniških hišah ter dokončno uskladiti obdavčenje pri združitvah, delitvah, delnih delitvah, prenosih sredstev, in zamenjavah kapitalskih deležev ter za prenos statutarnega sedeža evropske družbe ali evropske zadruga med državami članicami z Direktivo Sveta EU 90/434/EGS.

## **2. CILJI IN NAČELA ZAKONA**

Cilji predloga zakona o davku od dohodkov pravnih oseb so:

1. zagotoviti obdavčitev, ki bo davčnim zavezancem omogočala pregledno davčno okolje za poslovanje in primerno motivacijo za vlaganje kapitala in neposredne investicije,
2. odpraviti ekonomsko dvojno obdavčitev,
3. odpraviti davčne ovire za prost pretok kapitala z implementacijo direktiv 90/434/EGS, 90/435/EGS in 2003/49/EC,
4. odpraviti pomanjkljivosti posameznih sistemskih rešitev, ki so se pokazale v praksi,
5. zagotoviti pravno varnost davčnim zavezancem.

Zasnova predloga zakona predvideva uresničitev navedenih ciljev z uporabo različnih načel, ki so vgrajena v posamezne, napram veljavni ureditvi, spremenjene institute. To so:

1. določitev vira dohodka v Sloveniji in dohodke nerezidentov Slovenije, ki se obdavčujejo na viru z davčnim odtegljajem,
2. določitev podlage za opredelitev kraja dejanskega delovanja posloводства v Sloveniji za davčne namene, ki je pogoj za določanje rezidentstva in posledično obdavčitev po svetovnem dohodku,
3. opredelitev davčne osnove za stalno poslovno enoto v Sloveniji,

4. definicija prikritega izplačila dobička, ki se obravnava kot dohodek, podoben dividendam
5. ugotavljanje davčne osnove:
  - odprava dvojne obdavčitve oziroma manj kot enkratne obdavčitve istega dohodka pri zavezancu,
  - ureditev določanja davčne osnove v pogojih uporabe prenovljenih slovenskih računovodskih standardov SRS (2006) in mednarodnih standardov računovodskega poročanja (MSRP),
  - opredelitev povezanih oseb in opredelitev obsega potrebnega dokumentiranja transakcij med temi osebami,
  - priznavanje oblikovanja dela določenih rezervacij kot odhodka,
  - določitev simetrične davčne obravnave prihodkov in odhodkov zaradi prevrednotenij,
  - ureditev priznavanja stroškov amortizacije,
  - ureditev odhodka zaradi oslabitve dobrega imena kot davčno priznanega odhodka in pogoje priznavanja,
6. odprava dvojne ekonomske obdavčitve pri prejemniku dividend in dobičkov iz odsvojitve lastniških deležev za pravne osebe,
7. določitev prenašanja davčne izgube v naslednja obdobja neomejeno,
8. davčna stopnja,
9. integracija direktive s področja materialnih statusnih preoblikovanj,
10. določitev obdavčitve skritih rezerv v primeru prenehanja davčnih zavezancev,
11. določitev dohodkov, ki so podobni dividendam.

Instituti, ki bodo vgrajeni v predlog zakona, bodo zagotovili, da bodo rezidenti obdavčeni po načelu svetovnega dohodka, to je za dohodke, ki imajo vir v Sloveniji in izven nje, nerezident bo obdavčen za dohodke z virom v Sloveniji, ki jih dosega v poslovni enoti oziroma preko poslovne enote v Sloveniji, ali izven poslovne enote. Predmet obdavčitve nerezidenta, ki ima v Sloveniji poslovno enoto, bo dobiček, ki se pripíše tej poslovni enoti. Če nerezident dosega dohodke z virom v Sloveniji izven poslovne enote, bodo ti dohodki obdavčeni z davčnim odtegljajem.

Zavezanci, ki so ustanovljeni za nepridobitne namene v skladu s posebnim zakonom, bodo davka oproščeni oziroma bodo obdavčeni za dohodke iz pridobitne dejavnosti.

Določitev davčne osnove bo sledila načelom poslovnega računovodstva. Za določanje prihodkov in odhodkov se uporabljajo računovodski standardi, to je mednarodni standardi računovodskega poročanja in slovenski računovodski standardi. Odstopanja oziroma prilagoditve bodo narejene zaradi načel obdavčenja, tako bodo določeni dohodki izključeni iz davčne osnove, urejeno bo nepriznavanje določenih odhodkov oziroma njihovo delno priznavanje.

Zavezancem bo poslovanje olajšano z odpravo ekonomskega dvojnega obdavčenja, tako, da bodo iz davčne osnove pod določenimi pogoji izvzete dividende in dividendam podobni dohodki in del dobičkov od odsvojitve lastniških deležev. Prav tako bo odpravljena dvojna obdavčitev dohodkov pri enem zavezancu. Nadalje bodo zavezanci lahko od obveznosti za plačilo davka po davčnem obračunu odšteli ustrezen del tujega davka za tuje dohodke oziroma bodo v določenih situacijah lahko zahtevali vračilo takšnega tujega davka.

Namen davčnih olajšav je razvoj in vzpodbujanje gospodarske rasti, vzpodbujanje zaposlovanja invalidov in sprejemanja oseb za praktično delo v strokovnem izobraževanju ter vzpodbujanje doniranja in prostovoljnega dodatnega pokojninskega zavarovanja.

Določena splošna stopnja davka zasleduje večjo konkurenčnost, atraktivnost ter primerljivost davčnega sistema.

Ker je davek eden od virov javnih financ za zadovoljevanje skupnih potreb, se z instituti predloga zakona preprečuje izogibanje plačilu davkov in s tem ščiti davčna osnova.

Z določnejšim normiranjem in ustreznimi pooblastilnimi normami ministru, pristojnemu za finance, da izda podzakonske akte, bo zagotovljena pravna varnost zavezancev. Pomembno je poudariti, da bo potrebno v zakonu, ki ureja davčni postopek, vnesti vrsto določb, na podlagi katerih bo šele mogoče zakon v celoti tudi izvajati.

Pomanjkljivosti veljavnega sistema obdavčitve dohodkov pravnih oseb lahko ugotovimo zlasti kot:

1. pomanjkljivosti oziroma morebitne nezadostnosti pri normiranju ter delno nedoločno definiranje, ki daje možnost arbitrarnosti (npr. definicije dohodkov, ki so podobni dividendam, definicije na način, da se poleg taksativno naštetih kategorij dopusti še druge kategorije, ki pa niso določno navedene, ter da se kategorije našteva kot zlasti te),
2. neustreznost oziroma neuskkljenost določenih rešitev zaradi spremenjenih pravil računovodenja, neuskkljenost oziroma neprilagojenost predpisom z drugih področij, kot npr. s področja prava gospodarskih družb, bančništva.

Zato vsebina predloga zakona o davku od dohodkov pravnih oseb nadgrajuje veljavni sistem obdavčitve dohodkov pravnih oseb z dopolnitvijo in preureditvijo trenutno veljavnih institutov (npr. davčna osnova, povezane osebe, transferne cene med rezidenti, priznavanje amortizacije kot odhodka, prevrednotenja gospodarskih kategorij, vključevanja dividend in dividendam podobnih dohodkov v davčno osnovo) in novimi rešitvami (podlaga za opredelitev pridobitne in nepridobitne dejavnosti, podlaga za določitev kriterijev za določanje kraja dejanskega delovanja posloводства, izvzem pod določenimi pogoji dela dobičkov od odsvojitve lastniških deležev, davčni odtegljaj od plačil za storitve, če so plačila opravljena osebam, ki imajo sedež ali kraj dejanskega delovanja posloводства v državah, razen držav članic EU, v katerih je splošna oziroma povprečna nominalna stopnja obdavčitve dobička nižja od 12,5%) ob temeljni predpostavki zagotavljanja razvoj, gospodarsko rast in globalno konkurenčnost na podlagi davčne nevtralnosti, to je, z vidika obdavčitve, v zagotavljanju enakih pogojev za nastopanje subjektov na trgu, ter določati pregledne in enostavne davčne institute in mehanizme.

### **3. POGLAVITNE REŠITVE PREDLOGA ZAKONA**

#### **1.**

Poglavitne rešitve oziroma temeljna področja, ki bodo urejena s predlogom zakona, in so spremenjena glede na veljavno ureditev so:

1. davčna osnova, zlasti davčna obravnava prejetih dividend in dela dobičkov iz odsvojitve lastniških deležev, davčna obravnava oblikovanja rezervacij, davčna obravnava odhodkov zaradi prevrednotenja, davčna obravnava stroškov dela,
2. davčna izguba,
3. davčne olajšave,
4. davčna stopnja,
5. zakonska definicija in davčna obravnava skritih rezerv in prikritega izplačila dobička.

## 2.

V poglavju II - Zavezanec za davek in obseg davčne obveznosti – bo podana ureditev zavezanca za davek, obseg davčne obveznosti, definicija rezidenta in nerezidenta ter poslovne enote nerezidenta.

Oprelitev zavezancev za davek bo glede na ureditev v veljavnem zakonu v zvezi z določbo, da je zavezanec tudi združenje oseb po tujem pravu, ki je brez pravne osebnosti, dopolnjena na način, ki bo jasen, tako bodo med zavezanci za davek, osebami tujega prava, navedene družbe oziroma združenja oseb tujega prava brez pravne osebnosti, z dopisanim določilom, da se v navedeno kategorijo štejejo tudi družbe civilnega prava. Zavezanec za davek bo tako pravna oseba domačega prava in tujega prava ter tudi družba oziroma združenje oseb po tujem pravu, vključno z družbo civilnega prava, ki je brez pravne osebnosti in ni zavezanec po zakonu o dohodnini. Republika Slovenija in samoupravne lokalne skupnosti ne bodo zavezanci.

Tudi po predlagani ureditvi se bo obseg davčne obveznosti rezidenta Slovenije razlikoval od obsega davčne obveznosti nerezidenta Slovenije. Rezident bo zavezan za plačilo davka od dohodkov, ki imajo vir v Sloveniji in od dohodkov, ki imajo vir izven Slovenije (t.i. neomejena davčna zaveza). Nerezident bo na podlagi omejene davčne zaveze zavezan za davek od dohodkov, ki imajo svoj vir v Sloveniji.

Po predlagani ureditvi se določa rezidentstvo po registriranem sedežu davčnega zavezanca in po kraju dejanskega delovanja posloводства v Sloveniji, ki bo pojmovno nadomestilo za kraj dejanskega upravljanja v Sloveniji, ki je določen v veljavnem zakonu. Podlaga oziroma pooblastilo ministru, pristojnemu za finance, za določitev kriterijev za določanje kraja dejanskega delovanja posloводства bo prispevala k večji pravni varnosti zavezancev ter lažjemu izvajanju v velikem številu takšnih situacij.

Veljavni zakon o davku od dohodkov pravnih oseb določa, da je poslovna enota nerezidenta kraj poslovanja, to je kraj, v katerem ali preko katerega nerezident v celoti ali delno opravlja aktivnosti v Sloveniji. Tudi po predlagani ureditvi bo poslovna enota nerezidenta kraj poslovanja, v katerem ali preko katerega nerezident v celoti ali delno opravlja dejavnost oziroma posle v Sloveniji. V primeru poslovne enote gradbišča, projekta gradnje, montaže ali postavitve ali nadzora v zvezi z njimi pa bo predlagano tudi podaljšanje obdobja opravljanja dejavnosti in poslov, ki opredeljuje poslovno enoto, iz 6 mesecev po veljavni ureditvi na 12 mesecev, kar bo poenostavilo ugotavljanje obstoja poslovne enote in posledično zavezanosti za davek zlasti za zavezance, ki bodo rezidenti držav, s katerimi ima Slovenija sklenjene konvencije o izogibanju dvojnega obdavčevanja, ki v načelu določajo obdobja daljša od 6 mesecev.



Novost bo tudi črtanje definicije poslovne enote, če se opravljajo storitve, vključno s svetovalnimi ali poslovodskimi storitvami, aktivnosti pa trajajo več kot 90 dni v kateremkoli obdobju zaporednih dvanajstih mesecev, kar bo pomenilo, da se storitve ne bodo obravnavale po posebnem pravilu za določanje poslovne enote, ampak se bodo takšne dejavnosti oziroma posli obravnavali po splošnem določilu za poslovno enoto nerezidenta v Sloveniji, ter črtanje podrobnejše ureditve poslovne enote nerezidenta v primeru posrednika, ki deluje za nerezidenta, pa nima pooblastila za sklepanje pogodb v imenu nerezidenta, vendar običajno vzdržuje zaloge proizvodov ali trgovskega blaga, iz katerih redno dostavlja to blago v imenu nerezidenta.

V poglavju III – Vir dohodkov – bo predlog zakona določal dohodke, ki imajo vir v Sloveniji oziroma izven Slovenije, kar je pomembno tako zaradi pravice Slovenije, da obdavči nerezidenta za dohodke, ki imajo vir v Sloveniji (so doseženi v Sloveniji), kot tudi zaradi uvedbe instrumentarija za odpravo mednarodnega dvojnega obdavčenja dohodkov rezidenta.

V predlogu zakona bodo določeni dohodki, ki imajo vir v Sloveniji. Dohodek bo imel vir v Sloveniji, če bo po kriterijih določenih v predlogu zakona mogoče določiti vir dohodka v Sloveniji. Izhodišče za določitev kriterijev za določanje vira dohodka v Sloveniji bo povezava med dohodkom in državo, to je Slovenijo: dohodek naj bi imel vir v Sloveniji, če je z njo bistveno ekonomsko povezan.

Predlagano določilo bo dajalo Sloveniji pravico obdavčiti dohodke nerezidenta (predlog zakona bo v drugih členih nadalje določil predmet obdavčitve in način obdavčitve) ter omogočilo rezidentu odpravo pravnega dvojnega obdavčenja dohodkov, ki imajo vir v tujini. Bistvena novost bo določitev kriterija za ugotavljanje vira dohodka pri dohodkih od storitev, če so plačane osebam, ki imajo sedež ali kraj dejanskega delovanja poslovodstva v državah s stopnjo nižjo od 12,5%, če bremenijo rezidenta ali nerezidenta preko svoje poslovne enote v Sloveniji ali jih je izplačal rezident ali nerezident preko svoje poslovne enote v Sloveniji. Določeno bo, da imajo takšna plačila vir v Sloveniji. Določanje vira za navajane storitve bo predlagano kot posebno pravilo proti odlivanju dohodka zavezanca v države z nižjo obdavčitvijo od 12,5% oziroma proti odločanju zavezanca za nakup storitev v teh državah tudi oziroma samo zaradi tega, da bi se dosegla ugodnejša davčna obravnava takšnih plačil. Torej bo določba zasledovala tudi nevtralnost obdavčitve z vidika vpliva na poslovne odločitve. Predlagana določba obenem izraža tudi usmeritev davčne politike, da ne bo podpirala finančnih oziroma denarnih tokov z jurisdikcijami, ki ne zagotavljajo finančne oziroma fiskalne transparentnosti. Zasledovanje pravne varnosti zavezancev in poenostavitev pri izvajanju zakona se odražata tudi v določbi, ki bo določala, da bosta Ministrstvo za finance in Davčna uprava Republike Slovenije objavljala seznam držav s stopnjo nižjo od 12,5% na spletnih straneh Ministrstva za finance in Davčne uprave Republike Slovenije ter da bodo določbe tega zakona, ki pogojujejo pravice in obveznosti zavezancev glede na sedež ali kraj dejanskega delovanja poslovodstva v takšnih državah, učinkovale z naslednjim dnem od dneva objave države na takšnem seznamu.

### 3.

V poglavje IV - Oprostitve bo vključena novost za namene ugotavljanja davčne osnove zavezancev, ki bodo oproščeni plačevanja davka, bodo pa dolžni plačevati davek po predlogu zakona od dohodkov iz pridobitne dejavnosti. Predlog zakona bo

določal pooblastilno normo ministru za finance za podrobnejšo opredelitev pridobitne oziroma nepridobitne dejavnosti. Določeni bodo tudi kriteriji, ki jih bo moral pri tem upoštevati, in sicer, da se pridobitna dejavnost opravlja na trgu zaradi pridobivanja dobička, da z opravljanjem pridobitne dejavnosti zavezanec iz tega člena konkurirajo na trgu z drugimi osebami ter vrsto pravne osebe zavezanca iz tega člena. Predlog zakona bo tako tudi s pooblastilno normo sledil cilju, da se doseže obdavčitev zavezancev po njihovi gospodarski moči ter se vzpostavi davčni sistem, ki bo nevtralen z vidika konkurenčnosti ter se upoštevajo specifičnosti glede različnih dejavnosti, ki jih takšni zavezanec opravljajo. Pravna varnost zavezancev bo večja.

#### 4.

V poglavju V – Davčno obdobje in predmet obdavčitve bo določena sprememba napram ureditvi po veljavnem zakonu o davku od dohodkov pravnih oseb glede obdobja, ko zavezanec ne sme spreminjati izbranega obdobja obdavčenja, ki se razlikuje od koledarskega leta. Predlog zakona bo določal fleksibilnejšo ureditev, in sicer, da zavezanec izbranega obdobja ne sme spreminjati najmanj tri leta, kar bo manj kot po veljavni ureditvi, po kateri je to obdobje pet let.

Natančno in nedvoumno bo določen predmet obdavčitve.

#### 5.

V poglavju VI - Davčna osnova bo predlagana ureditev ugotavljanja davčne osnove, in sicer bo določen pojem davčne osnove, urejena bodo splošna načela in posebnosti ugotavljanja davčne osnove.

Pri določanju temeljnih načel ugotavljanja davčne osnove ne bo predlaganih sprememb: davčna osnova rezidenta in nerezidenta za dejavnost oziroma posle, ki jih opravlja v poslovni enoti ali preko poslovne enote v Sloveniji se bo ugotavljala kot dobiček, ki bo opredeljen kot presežek prihodkov nad odhodki, ki bodo določeni s predlaganim zakonom. Novost bo dodatna specialna in pojasnjevalna določba povezana z ugotavljanjem davčne osnove poslovne enote nerezidenta v Sloveniji, ki bo splošno določala, kako se ugotavlja tisti del dobička nerezidenta, ki se ga lahko pripiše poslovni enoti, ki jo ima ta nerezident v Sloveniji. V primeru davčnega odtegljaja bo osnova za davek vsak posamezen dohodek.

V predlogu zakona bo zadržano načelo, da če predlagani zakon ne določi drugače, se za ugotavljanje dobička priznajo prihodki in odhodki, ugotovljeni v izkazu poslovnega izida oziroma letnem poročilu, ki ustreza izkazu poslovnega izida in prikazuje prihodke, odhodke in poslovni izid, na podlagi zakona in v skladu z njim uvedenimi računovodskimi standardi. Davčna osnova, to je njeno ugotavljanje oziroma določanje prihodkov in odhodkov bo v največji možni meri sledilo ugotavljanju izida (dobička) za poslovne namene in bo podrobno urejeno, kar bo za zavezance pomenilo manj administriranja in lažje administriranje. Posebej pa bodo urejene posebnosti, ki izhajajo iz načel in ciljev davčne politike. Predlagana bo tudi uvedba določenih sprememb in dopolnitev nekaterih posebnih institutov davčnega prava.

Upošteva se, da se za poslovne namene določeni stroški vračunajo preden dejansko nastanejo, kot so to oblikovanja rezervacij, bo predlog zakona tudi za davčne namene v določenem obsegu tako vračunane stroške priznal kot davčno priznane odhodke že pri oblikovanju in s tem bo država prevzela del tveganj zavezancev. Predlog zakona bo določil način za določitev davčne osnove v zvezi z oblikovanjem, odpravo in porabo rezervacij, tako da ti poslovni dogodki ne bodo izkrivljali načel, na podlagi katerih se ugotavlja davčna osnova, to je prvenstveno načela odprave dvojne obdavčitve in manj kot enkratne obdavčitve.

Za razliko od veljavne ureditve, ko se situacije dvakratne obdavčitve, in sicer enkrat kot nepriznanih odhodkov in drugič kot prihodkov, ki povečujejo davčno osnovo, sanirajo na način taksativno naštetih situacij, to je za določene nepriznane odhodke, in sicer za kazni, ki jih izreče pristojni organ, za obresti od nepravočasno plačanih davkov in drugih dajatev in za stroške prisilne izterjave davkov ali drugih dajatev, bo v predlogu zakona splošno določena odprava dvojne obdavčitve in manj kot enkratne obdavčitve pri zavezancu. Navedena ureditev bo novost in olajšava pri poslovanju zavezancev. Upošteva se navedeno in to, da bo šlo tudi za prihodke in odhodke iz več davčnih obdobj, bo v predlogu zaradi lažjega administriranja s strani davčnega organa, pa tudi zavezanca, določeno, da zavezanec zagotavlja in hrani podatke o takšnih prihodkih in odhodkih.

Zaradi upoštevanja in vezanosti na pravila računovodenja, določena z računovodskimi standardi, pri ugotavljanju davčne osnove, kar bo določeno, kot je bilo že navedeno, v uvodnih določbah pri določanju davčne osnove, bo v predlogu zakona določena davčna obravnava za primera, ko se po pravilih računovodenja zaradi sprememb računovodskih usmeritev in popravkov napak preračuna preneseni čisti poslovni izid ali druge sestavine kapitala in ko se presežek iz prevrednotenja, ki je posledica prevrednotenja gospodarskih kategorij na višje poštene vrednosti, prenese v preneseni čisti poslovni izid ali druge kapitalne postavke. Določeno bo, da se in kdaj ter kako se prihodki in odhodki v teh situacijah vključijo v davčno osnovo, da se zagotovi, da so primerno upoštevani pri ugotavljanju davčne osnove, to je, da zaradi njihovega evidentiranja mimo izkaza poslovnega izida za poslovne namene ne bi bili obravnavani tudi mimo davčne osnove.

Predlagana bo ureditev priznavanja odhodkov zaradi prevrednotenja z namenom, da bodo odhodki prevrednotenja zaradi oslabitev gospodarskih kategorij praviloma zniževali davčno osnovo, ko se evidentirajo, to je na primer še pred odsvojitvijo. Posebej in pod določenimi pogoji bo urejeno priznavanje odhodkov prevrednotenja zaradi oslabitev terjatev in odpis terjatev, prevrednotenja finančnih naložb in prevrednotenja dobrega imena. Ureditev slednjega je novost glede na veljavno ureditev.

Da bi se preprečilo neobdavčeno odlivanje dobičkov oziroma dohodkov v tujino, bo v predlogu zakona zadržana davčna obravnava transference cen. Opredeljene bodo povezane osebe in predlagano bo, da se v transakcijah med njimi upoštevajo transferne cene, tako, da povečujejo davčno osnovo; pri tem se upoštevajo prihodki najmanj do višine, odhodki pa največ do višine, ugotovljene z upoštevanjem cen takih ali primerljivih sredstev ali storitev, ki se v primerljivih okoliščinah dosežejo ali bi se dosegle na trgu med nepovezanimi osebami. Predlog zakona bo določil tudi metode za ugotavljanje primerljivih tržnih cen. V skladu z uveljavljeno mednarodno prakso bo s predlogom zakona predlagana uvedba metod po Smernicah OECD o transference cenah za mednarodna podjetja in davčne administracije iz leta 1995, z dopolnitvami.

Spremenjena, na način bistvene poenostavitve, bodo pravila proti davčnemu izogibanju, ki preprečujejo neobdavčeno prelivanje oziroma davčno ugodnejšo obravnavo dobičkov v transakcijah med rezidenti Slovenije (kjer davčni zavezanci lahko izkoriščajo ugodnejši davčni položaj drugega davčnega zavezanca, ker ta na primer izkazuje izgubo, ali je obdavčen po stopnji 0%). Predlagana bo uvedba posebnih pravil proti davčnemu izogibanju, vendar le v določenih situacijah oziroma transakcijah med rezidenti Slovenije, povezanimi osebami, ko eden od rezidentov izkazuje nepokrito izgubo iz preteklih obdobj ali plačuje davek po stopnji 0% oziroma po stopnji nižji od splošne stopnje ali je oproščen plačevanja davka po predlaganem zakonu, kar pomeni, da se bodo navajana pravila uporabljala le v nekaterih, manjštevilnih primerih. Slednje navedeno bo veljalo tudi v zvezi z ugotavljanjem obresti med povezanimi osebami rezidenti.

Veljavni zakon o davku od dohodkov pravnih oseb predpisuje poseben davčni režim v zvezi z oprostitvijo oziroma izvemanjem prejetih dividend in drugih deležev iz dobička iz davčne osnove pri prejemniku teh dohodkov, ki je prilagojen Direktivi Sveta 90/435/EGS o skupnem sistemu obdavčenja, ki velja za matične družbe in odvisne družbe iz različnih držav članic, z dopolnitvami. Ob določenih pogojih so pri določanju davčne osnove matične družbe te dividende izvzete iz davčne osnove. Veljavni zakon na ta način sledi temeljni premisi navedene direktive, da država matične družbe ne sme obdavčiti prejete dividende (ali pa mora dovoliti matični družbi odbitek ustreznega dela korporacijskega davka, ki ga je v zvezi z dobičkom plačala odvisna družba), saj bi obdavčitev, ki bi jo naložila država matične družbe, predstavljala oviro z vidika konkurenčnosti družb na mednarodni ravni. Pogoji, ki jih za davčno oprostitvev dividend predpisuje Direktiva Sveta 90/435/EGS, so tudi privzeti v veljavni zakon. Tako so v zakonu določeni pogoji za davčno oprostitvev prejetih dividend in drugih deležev iz dobička iz davčne osnove, kot je odstotek udeležbe matične družbe v odvisni družbi, ki deli dobiček (20%, ki se znižuje), čas trajanja udeležbe (24 mesecev), posebni pogoji v zvezi z izplačevalcem (zavezanost za davek, rezidentstvo, ter posebno pravilo proti davčnemu izogibanju, če se plačnik dividend nahaja v državi z nizko stopnjo obdavčitve). V predlogu zakona pa je s ciljem odprave dvojne ekonomske obdavčitve oziroma v največji možni meri odprave ovir z vidika konkurenčnosti in razvojne naravnosti predlagana nova ureditev davčnega režima glede prejetih dividend oziroma drugih deležev iz dobička, vključno z dohodki, ki so podobni dividendam, razen skritih rezerv, ki se po predlogu izvzamejo iz davčne osnove prejemnika teh dohodkov. Predlagano pogojevanje za oprostitvev prejetih navedenih dohodkov je bistveno ugodnejše od pogojev, ki jih za davčno oprostitvev dividend predpisuje Direktiva Sveta 90/435/EGS. Tako so v predlogu zakona določeni pogoji, da je izplačevalec zavezanec za davek po predlogu zakona ali je za davčne namene rezident v državi članici EU v skladu s pravom te države in se v skladu z mednarodno pogodbo o izogibanju dvojnega obdavčevanja dohodka, sklenjene z državo nečlanico EU, ne šteje kot rezident izven EU in je poleg tega zavezanec za enega od davkov, v zvezi s katerimi se uporablja skupen sistem obdavčenja, ki velja za matične družbe in odvisne družbe iz različnih držav članic EU, in so določeni v c) točki 2. člena Direktive Sveta 90/435/EGS z dne 23. julija 1990 o skupnem sistemu obdavčitve matičnih družb in odvisnih družb iz različnih držav članic, kjer se za zavezanca ne šteje družba, ki je davka oproščena ali ima možnost izbire obdavčitve, ali je zavezanec za davek od dohodka oziroma dobička, primerljiv z davkom po predlogu zakona, in ni rezident države, v primeru poslovne enote pa se ta ne nahaja v državi, z ugodnejšim davčnim okoljem, ki je za te namene država, v kateri je splošna oziroma povprečna, nominalna stopnja obdavčitve dobička družb nižja od 12,5%, in je država objavljena na seznamu v skladu s predlaganim zakonom, pri tem pa to ne velja za izplačevalca, ki je rezident druge države članice EU.

V povezavi z izvzemom dividend iz davčne osnove se predlaga tudi izvzem iz davčne osnove dobičkov iz odsvojitve lastniških deležev, v določenem obsegu in pod določenimi pogoji. Takšna ureditev tudi odpravlja ekonomsko dvojno obdavčitev, ker so višje vrednosti deležev povezane z nerazporejenimi dobički, ki so bili že obdavčeni, ali s pričakovanjem bodočih dobičkov, ki bodo obdavčeni v prihodnosti. Prav tako pa takšna ureditev izboljšuje atraktivnost davčnega okolja. Predlagana ureditev oziroma določba, da se del odhodkov povezanih z udeležbo ne prizna, ima naravo pravila proti izogibanju davkom ter sledi temeljni premisi, da se za davčne namene ne priznavajo odhodki, ki so povezani z neobdavčenimi prihodki. Zaradi enostavnosti sistema se predlaga nepriznavanje navajanih odhodkov v »pavšalnem« znesku.

Tudi v predlogu zakona bo zadržano temeljno splošno načelo, da se za ugotavljanje dobička priznajo odhodki, ki so potrebni za pridobitev prihodkov, ki so obdavčeni po tem zakonu, posebnosti v zvezi s posameznimi vrstami odhodkov pa bodo podrobneje urejene kot v veljavnem zakonu o davku od dohodkov pravnih oseb.

Kot odhodki, ki niso potrebni za pridobitev prihodkov, bodo načelno opredeljeni odhodki, za katere glede na dejstva in okoliščine izhaja, da:

1. niso neposreden pogoj za opravljanje dejavnosti in niso posledica opravljanja dejavnosti,
2. imajo značaj privatnosti,
3. niso skladni z običajno poslovno prakso.

V predlogu zakona bo podrobneje določenih več kategorij, ki se ne priznajo kot odhodek ali se priznavajo omejeno oziroma pod določenimi pogoji. Predlagatelj ocenjuje, da bo davčnemu zavezancu tako zagotovljena ustrezna pravna varnost.

Po zakonu o spremembah in dopolnitvah zakona o davku od dohodkov pravnih oseb (Uradni list RS, št. 108/2005), ki se je pričel uporabljati 1. januarja 2006, je celoten strošek amortizacije sredstva priznan kot odhodek tudi za davčne namene. V skladu s pred tem veljavno ureditvijo, to, v primeru obračunavanja amortizacije za poslovne namene po višjih stopnjah od stopenj, ki so določene za davčne namene, ni bilo možno. V veljavnem zakonu je tako določeno, da se amortizacija opredmetenih osnovnih sredstev, neopredmetenih dolgoročnih sredstev in naložbenih nepremičnin (slednje so v predlogu dodane zaradi usklajenosti s pravili računovodenja) kot odhodek prizna največ do zneska, obračunanega z uporabo metode enakomernega časovnega amortiziranja ter najvišje letne amortizacijske stopnje, ki je določena z zakonom. Prav tako je predlagana rešitev, ki daje možnost dokončnega amortiziranja.

Predlog zakona v načelu ohranja veljavni sistem priznavanja odhodkov amortizacije, dopolnitve so določene zaradi upoštevanja sprememb glede odhodkov amortizacije za poslovne namene, ki so določene v računovodskih standardih, in zaradi poenostavitve ter jasnosti sistema priznavanja teh odhodkov. Tako je, kot je bilo že navedeno, novost amortizacija naložbenih nepremičnin.

V skladu s predlogom zakona je najvišja predlagana letna amortizacijska stopnja za:

1. gradbene objekte, vključno z naložbenimi nepremičninami, 3%,
2. dele gradbenih objektov, vključno z deli naložbenih nepremičnin, 6%,
3. opremo, vozila, in mehanizacijo 15%,

4. dele opreme in opremo za raziskovalne dejavnosti 33,3%,
5. računalniško, strojno in programsko, opremo 50%,
6. večletne nasade 10%,
7. osnovno čredo 20%,
8. druga vlaganja 10%,

Za določene skupine so predlagane nekoliko nižje amortizacijske stopnje, za katere pa predlagatelj ocenjuje, da so primerne in realne.

Ohranja se tudi določba, da se kot odhodek ob prenosu v uporabo prizna odpis celotne nabavne vrednosti osnovnega sredstva, katerega doba uporabnosti je daljša od leta dni in posamična nabavna vrednost ne presega 500 evrov, kar predstavlja poenostavitev in ugodnost za zavezance.

Predlog zakona ohranja institut t.i. tanke kapitalizacije, ki je urejen že v veljavnem zakonu o davku od dohodkov pravnih oseb, kakor tudi pravilo glede omejevanja priznavanja obresti kot odhodkov z določitvijo fiksnega razmerja med dolgom in kapitalom posojilojemalca (glede na to, koliko posojil zagotavlja kvalificirani družbenik in kolikšna je njegova udeležba v posojilojemalcu), ki je uporabljeno oziroma ohranjeno zaradi pravne varnosti zavezancev, ki so na podlagi določenega razmerja vnaprej seznanjeni s tem, kdaj se jim obresti od posojil kvalificiranega delničarja oziroma družbenika ne bodo priznale kot odhodki. Predlaga pa se dopolnitev, po kateri se obresti priznajo kot odhodek, če zavezanec dokaže, da bi presežek posojil lahko dobil od posojilodajalca, ki je nepovezana oseba. Kar ne pomeni, da bo davčni organ v vseh primerih ugotavljal ali bi neodvisna (nepovezana) banka ali druga nepovezana oseba dala posojilo (morebiti) prezadolženemu zavezancu, bo pa dopuščena možnost zavezancu, da dokaže, da ne daje prednost financiranju z dolgom zaradi doseganja davčno ugodnejše obravnave, kar obravnava obresti napram obravnavi dividend je, ampak se je za takšno financiranje odločil na primer iz ekonomskih razlogov. Predlagatelj ocenjuje, da je s predlagano ureditvijo v zadostni meri zaščiten davčna osnova, pravice zavezanca, predlagani sistem pa je primeren tudi z vidika davčnega administriranja.

Po predlogu zakona se bodo plače in druga izplačila v zvezi z zaposlitvijo priznale kot odhodek v obračunanem znesku, s tem da se kot druga izplačila v zvezi z zaposlitvijo štejejo tudi stroški bonitet, ki so obdavčeni po zakonu, ki ureja dohodnino. Predlagana in opisana ureditev je bistveno ugodnejša za zavezance od veljavne, pomeni razbremenitev zavezancev in je konkurenčno naravnana.

Bistvena novost pri institutu pokrivanja izgube z zmanjšanjem davčne osnove v naslednjih davčnih obdobjih je, da se s predlogom zakona črtajo omejitve glede obdobja, v katerem se davčna osnova lahko zmanjšuje na račun izgub iz preteklih obdobj. Nadaljnja sprememba v predlogu zakona napram veljavni ureditvi je pri določitvi proti davčnemu izogibanju: če se bo v davčnem obdobju lastništvo delniškega kapitala oziroma kapitalskih deležev ali glasovalnih pravic zavezanca neposredno ali posredno spremenilo za več kot 50% (po veljavnem 25%) glede stanje lastništva na začetku davčnega obdobja, in zavezanec že dve leti pred spremembo lastništva ne bo opravljal dejavnosti ali dve leti pred ali po spremembi lastništva ne bo bistveno spremenil dejavnost, prenos oziroma pokrivanje izgub, ki so nastale v letu spremembe in v preteklih davčnih obdobjih, ne bo dopusten. Pri tem pa bo urejeno določeno odstopanje od dela tega pogoja, če bo zavezanec bistveno spremenil dejavnost zaradi ohranjanja delovnih mest ali sanacije poslovanja.

Poglavje VII – Obdavčitev pri prenosu dejavnosti, zamenjavah kapitalskih deležev, združitvah in delitvah, bo spremenjeno in dopolnjeno s ciljem urediti obdavčenje v primeru prenosa dejavnosti, zamenjave kapitalskih deležev ter združitvah in delitvah na način, da bodo podane rešitve za dosledno in dokončno uskladitev zakonodaje Slovenije s pravnim redom EU na področju obdavčevanja podjetij, in sicer glede na Direktivo Sveta 90/434/EGS o skupnem sistemu obdavčenja, ki velja združitve, delitve, delne delitve, prenose sredstev in zamenjave kapitalskih deležev družb iz različnih držav članic ter za prenos statutarnega sedeža SE ali SCE med državami članicami, UL L 225 z dne 20. 08. 1990, s spremembami.

Direktiva Sveta 90/434/EGS ureja davčne posledice transakcij, ki so združitve, delitve, delne oddelitve, zamenjave kapitalskih deležev in prenosi sredstev oziroma nudi podlage za odpravo davčnih ovir. Temeljno izhodišče direktive je namreč, da združitve in delitve same po sebi ne smejo povzročati obdavčitve (vendar pa mora biti hkrati zavarovan tudi fiskalni interes držav članic EU). Za te operacije je treba uvesti davčna pravila, ki so s stališča konkurence nevtralna, ter podjetjem omogočiti, da se prilagodijo zahtevam skupnega trga, da povečajo produktivnost in izboljšajo svojo konkurenčno moč na mednarodni ravni.

Ugodnejši davčni režim, ki ga bo nudila predlagana ureditev, se bo pridobil s prigrasitvijo davčnemu organu, ob tem pa bo potrebno priložiti določena dokazila glede transakcije in v transakcijo vpletenih oseb, v skladu z zakonom, ki bo urejal davčni postopek.

Novost pri davčni obravnavi združitvev in delitev bo tudi natančno določilo o izračunu skritih rezerv, ki se nanašajo na preostalo oziroma preneseno premoženje, in njihovem razkritju v davčnem obračunu, kar je tudi določba proti izogibanju davkom.

## 7.

V poglavju VIII - Davčne olajšave bodo nespremenjene ohranjene naslednje olajšave: za vlaganja v R&R, olajšava za zaposlovanje invalidov, olajšava za prostovoljno dodatno pokojninsko zavarovanje ter olajšava za donacije za nepridobitne namene. Predlaga pa se nova olajšava za spodbujanje izvajanja praktičnega dela v sistemu strokovnega izobraževanja, ki je že bila vsebovana, za določene zavezance, po veljavnem zakonu, ki ureja dohodnino. Predlog zakona ne bo več vseboval olajšave za investiranje v opremo.

Odprava določenih olajšav, ki jih še vsebuje veljavni zakon, pomeni poenostavitev sistema obdavčitve dohodkov pravnih oseb. Razbremenitev, ki so jo bili deležni zavezanci, ki so olajšave, za katere se predlaga, da se odpravijo, uveljavljali, vendar le, če so imeli davčno osnovo, in največ do višine davčne osnove, se bo po predlogu dosegala na bolj nevtralen način, z določenimi novimi ali spremenjenimi splošnimi mehanizmi oziroma instituti, določenimi zlasti pri ugotavljanju davčne osnove (priznavanje oblikovanja rezervacij kot odhodka, izvzem določenih prihodkov iz osnove, priznavanje stroškov dela, vključno z bonitetami kot odhodka).

V zvezi z olajšavami za zaposlovanje predlagatelj izhaja iz predpostavke, da je potrebno ohraniti davčni sistem, ki vzpodbuja zaposlovanje invalidov. Zavezanec, ki bo zaposloval invalide, bo lahko, kot v skladu z veljavnim zakonom, uveljavljal

zmanjšanje davčne osnove v višini 50% plač teh oseb, vendar največ v višini davčne osnove, zavezanec, ki bo zaposloval invalidne osebe s 100% telesno okvaro in gluhe osebe, pa v višini 70% plač teh oseb, vendar največ v višini davčne osnove. Navedena olajšava za zaposlovanje invalidov se nadgrajuje z olajšavo, ki ima namen spodbuditi delodajalce, da bodo zaposlovali invalide nad kvoto, določeno z zakonom, ki ureja zaposlitveno rehabilitacijo in zaposlovanje invalidov. Tovrstna olajšava se vklaplja v režim zaposlovanja invalidov, ki ga uvaja navedeni zakon, gre v bistvu za povezavo dveh politik, zaposlovalne in davčne pri zasledovanju cilja večje zaposlenosti invalidov. Prav tako pa se s takšno splošno olajšavo (deležni so jo vsi zavezanci, ki zaposlujejo invalide) nadomeščajo drugi režimi olajšav oziroma ugodnosti tej navedeni skupini težko zaposljivih oseb.

Zaradi olajšave za prostovoljno dodatno pokojninsko zavarovanje bo zavezanec – delodajalec, ki financira pokojninski načrt kolektivnega zavarovanja in izpolnjuje pogoje iz 302. do 305. člena zakona o pokojninskem in invalidskem zavarovanju (Uradni list RS, št. 104/05-uradno prečiščeno besedilo in 69/06), lahko zmanjšal davčno osnovo za premije prostovoljnega dodatnega pokojninskega zavarovanja, ki jih bo delno ali v celoti plačal v korist delojemalcev - zavarovancev izvajalcu pokojninskega načrta s sedežem v Sloveniji ali v državi članici EU po pokojninskem načrtu, ki je odobren in vpisan v poseben register v skladu s predpisi, ki urejajo prostovoljno dodatno pokojninsko in invalidsko zavarovanje, za leto, v katerem bodo premije plačane, vendar največ do zneska, ki je enak 24% obveznih prispevkov za pokojninsko in invalidsko zavarovanje za delojemalca - zavarovanca in ne več kot 2.390 evrov letno, vendar največ do višine davčne osnove davčnega obdobja. Glede valorizacije premije in načina objave valoriziranih zneskov premije predlog zakona odkazuje na določbe zakona, ki ureja dohodnino.

Davčni zavezanci bodo lahko zmanjšali davčno osnovo za donacije v skupnem znesku največ 0,3 % obdavčenih prihodkov davčnega obdobja, vendar največ do višine davčne osnove, če bodo donirali za humanitarne, invalidske, socialno varstvene, dobrodelne, znanstvene, vzgojnoizobraževalne, zdravstvene, športne, kulturne, ekološke in religiozne namene in še dodatno do zneska 0,2 % obdavčenih prihodkov, vendar največ do višine davčne osnove, za kulturne namene in za namene zaščite pred naravnimi in drugimi nesrečami, neizkoriščen del olajšave za slednje navedene namene pa bo lahko zavezanec, ravno tako do določene višine, prenašal v naslednja tri davčna obdobja. Tudi donacije političnim strankam bodo do določenega zneska olajšava. Zaradi nediskriminatornosti znotraj EU se predlaga možnost uveljavljanja olajšave tudi za donacije rezidentom EU.

## 8.

V poglavju IX - Davčna stopnja je v predlogu zakona določena splošna davčna stopnja 20% in posebna davčna stopnja 0%. Predlagana splošna davčna stopnja bo torej znižana napram veljavni, s tem da se predlaga postopno zniževanje stopnje do stopnje 20% za leto 2010 in dalje. Nespremenjena ostaja ureditev glede posebne davčne stopnje 0%.

## 9.

V X. poglavju – Odprava dvojnega obdavčenja dohodkov rezidenta iz virov izven Slovenije ostaja v predlogu zakona enaka kot v veljavnem zakonu, to je metoda, ki je v primerjalnopravni teoriji in praksi znana kot kreditna metoda. Dopolnitev v predlogu



pa je, da bo rezident odpravljajal t.i. pravno dvojno obdavčenje, ko je isti dohodek, pridobljen s strani iste osebe, obdavčen v več kot eni državi in do katerega pride najpogosteje, če določena država obdavčuje svoje rezidente na svetovnem dohodku, istočasno pa druga država obdavčuje določene dohodke na viru, tudi v letu, ko dohodek ne bo vključen v njegovo davčno osnovo, je pa bil vključen v njegovo osnovo v predhodnih obdobjih. Tako bo odpravljena nezmožnost odprave pravne dvojne obdavčitve zaradi različnih obdobji za obračune davka in različnih rokov za plačilo davka v tujini in v Sloveniji.

## 10.

V XI. poglavju – Obračunavanje in plačevanje davka predlog zakona v splošnih in temeljnih določbah glede obračunavanja in plačevanja davka ne prinaša sprememb. Spremembe, zlasti s ciljem poenostavitve, lažjega administriranja davka in prijaznega davčnega okolja so določene v določbah posebnega dela zakona, ki ureja davčni postopek, kot so zlasti dokumentacija glede cen v poslovanju med povezanimi osebami rezidenti.

V predlogu zakona o davku od dohodkov pravnih oseb je tako predlagan način samoobdavčitve (zavezanec sam izračuna davek), med davčnim obdobjem se plačuje akontacija davka, plačana akontacija zmanjšuje obveznost za plačilo davka po davčnem obračunu rezidenta oziroma nerezidenta od dohodkov v oziroma preko poslovne enote v Sloveniji.

Novost predloga zakona je v tem, da se bo obdavčenje v skupini, ko se zavezanci po veljavnem zakonu o davku od dohodkov pravnih oseb lahko pod določenimi pogoji odločijo za obdavčenje v skupini, ki pomeni, da zavezanci seštejejo davčne izgube in dobičke iz posameznih davčnih obračunov, odpravilo. Razlogi, ki so vodili predlagatelja, za takšno rešitev so v tem, da je bil ta institut oziroma možnost zahtevna za administriranje, za zavezance in za davčni organ, ter da bi bilo v bodoče potrebno institut zaradi upoštevanja odločbe Sodišča Evropskih skupnosti v konkretni zadevi preurediti na način, da bi tudi nerezidenti lahko sestavljali oziroma bili člani skupine, kar pomeni tudi morebitno priznavanje izgub, ustvarjenih izven Slovenije, kar pomeni določeno nepredvidljivost glede fiskalnih prihodkov. Poleg tega so določeni novi oziroma spremenjeni splošni instituti, ki zadevajo družbe »v skupini« (mati-hči, holdingi), oblikovani tako, da nudijo ugodno okolje za poslovanje teh zavezancev (izvzem dividend iz davčne osnove pri prejemniku, izvzem dobičkov iz prodaje lastniških deležev iz davčne osnove).

## 11.

V poglavju XII – Obdavčitev dohodkov z virom v Sloveniji se predlaga uvedba obdavčitve posameznih vrst dohodkov, ki imajo vir v Sloveniji.

Na podlagi predlagane ureditve v tem poglavju se davek izračuna, odtegne in plača po stopnji 15%, bo torej nižja od veljavne, od dohodkov davčnih zavezancev rezidentov in davčnih zavezancev nerezidentov, razen dividend in podobnih dohodkov, doseženih preko poslovne enote, ki se nahaja v Sloveniji, ki imajo vir v Sloveniji, in sicer od:

1. plačil dividend, pri tem se za dividendo štejejo:

- a) dividenda, ki je dobiček ali presežek prihodkov nad odhodki, ki se izplača družbenikom ali članom v zvezi z udeležbo v dobičku izplačevalca;
  - b) dohodki, podobni dividendam, kot bodo določeni v predlogu zakona;
2. plačil za obresti, razen obresti:
- a) od kreditov, ki jih najema, in vrednostnih papirjev, ki jih izdaja Slovenija;
  - b) iz najetih kreditov in izdanih dolžniških vrednostnih papirjev s strani pooblaščenih institucij v skladu z zakonom, ki ureja zavarovanje in financiranje mednarodnih gospodarskih poslov, za katera po navedenem zakonu daje poročstvo Slovenija;
  - c) od kreditov, ki jih najemajo banke od drugih bank;
- Pri tem po predlogu obresti vključujejo dohodek iz vseh vrst terjatev ne glede na to, ali so zavarovane s hipoteko, obresti od vseh dolžniških vrednostnih papirjev in drugih dolžniških finančnih instrumentov, vključno s premijami in nagradami, ki pripadajo takim vrednostnim papirjem in finančnim instrumentom, razen zamudnih obresti.
3. plačil za uporabo ali pravico do uporabe avtorskih pravic, patentov, zaščitnih znakov in drugih premoženjskih pravic in drugih podobnih dohodkov;
- Pri tem po predlogu vključujejo plačila uporabe premoženjskih pravic plačila vsake vrste, prejeta za uporabo ali pravico do uporabe kakršnihkoli avtorskih pravic za literarno, umetniško ali znanstveno delo, vključno s kinematografskimi filmi in programsko opremo, kateregakoli patenta, blagovne znamke, vzorca ali modela, načrta, tajne formule ali postopka ali za informacije o industrijskih, komercialnih ali znanstvenih izkušnjah;
4. plačil za zakup nepremičnin, ki se nahajajo v Sloveniji;
5. plačil za storitve nastopajočih izvajalcev ali športnikov, če ta plačila pripadajo drugi osebi;
6. plačil za storitve, če so plačila opravljena osebam, ki imajo sedež ali kraj dejanskega delovanja posloводства v državah, razen držav članic EU, v katerih je splošna oziroma povprečna nominalna stopnja obdavčitve dobička nižja od 12,5% in je država objavljena na seznamu v skladu z 8. členom tega zakona.

V predlogu zakona je določeno tudi, da se davek ne odtegne od plačila dohodkov:

1. Sloveniji ali samoupravni lokalni skupnosti v Sloveniji;
2. Banki Slovenije;
3. zavezancu rezidentu, ki izplačevalcu sporoči svojo davčno številko;
4. zavezancu nerezidentu, ki je zavezan za davek od dohodkov, ki jih dosega z aktivnostmi v poslovni enoti ali preko poslovne enote v Sloveniji, in izplačevalcu sporoči svojo davčno številko, če gre za dohodke, plačane tej poslovni enoti.

Predlog zakona vsebuje uskladitev obdavčitve dividend s pravnim redom EU po Direktivi Sveta 90/435/EGS o skupnem sistemu obdavčenja, ki velja za matične družbe in odvisne družbe iz različnih držav članic, z dopolnitvami, in določa pogoje, pod katerimi se dividende ob izplačilu ne obdavčijo (pogoji se navezujejo na obliko, rezidentstvo in zavezanost za davek družbe, ki je prejemnica dividend, prag udeležbe, čas trajanja udeležbe).

Predlog zakona vsebuje tudi uskladitev obdavčitve plačil obresti in plačil uporabe premoženjskih pravic s pravnim redom Evropske unije po Direktivi Sveta 2003/49/EC o skupnem sistemu obdavčenja v zvezi s plačili obresti in plačili uporabe premoženjskih pravic, ki velja za povezane družbe iz različnih držav članic, in določa pogoje, pod katerimi se obresti in plačila uporabe premoženjskih pravic ob izplačilu ne obdavčijo (pogoji se navezujejo na upravičeno lastništvo, obliko, rezidentstvo in zavezanost za davek družbe, ki je plačnik ali upravičeni lastnik obresti in plačil uporabe premoženjskih pravic, prag udeležbe, čas trajanja udeležbe).

Predlog zakona jasno in določno opredeljuje tudi dohodke, podobne dividendam.

Z določbami tega poglavja predloga zakona bo urejeno tudi vštevanje davka, odtegnjenega od dohodka na viru, od davka, ki ga po vštetju prejetega dohodka v davčno osnovo plača rezident in nerezident v zvezi z dejavnostjo oziroma posli, ki jih opravlja v poslovni enoti v Sloveniji ali preko poslovne enote v Sloveniji.

12.

V poglavju XIV – Prehodne določbe se predlaga ureditev prehodnega režima, kot na primer na področju davčnih olajšav, obračunavanja zalog, amortizacije za sredstva, pričete pred dnevom začetka uporabe tega zakona, prehajanja na predlagano razmerje med dolgovi in kapitalom v primeru priznavanja odhodkov obresti, skupinskega obdavčevanja za zavezance, ki so pred dnevom začetka uporabe tega zakona dobili dovoljenje za obdavčenje v skupini, rezervacij, prevrednotenj, prenosov izgub.

13.

V poglavju XV – Končni določbi se predlaga razveljavitev veljavnega zakona o davku od dohodkov pravnih oseb (Uradni list RS, št. 33/06 – uradno prečiščeno besedilo) ter predpisov, izdanih na njegovi podlagi, ki prenehajo veljati z uveljavitvijo tega zakona, uporabljajo pa se do 31. decembra 2006. Predlaga se uveljavitev zakona naslednji dan po objavi v Uradnem listu RS.

#### **4. OCENA FINANČNIH POSLEDIC ZA PRORAČUN**

Izhodišča, ki so bila upoštevana pri pripravi predloga zakona, so bila zastavljena v smeri zasledovanja ciljev, ki izhajajo iz strateških razvojnih dokumentov in v njih zastavljenih razvojnih prioritet Slovenije, ki bodo imele za posledico povečanje konkurenčnosti in gospodarsko rast, s čimer se bo država približala oziroma se uvrstila med najbolj razvita gospodarstva Evropske unije oziroma med najbolj razvita gospodarstva na svetu. Tako je po predlogu zakona, v primerjavi z veljavnim sistemom obdavčitve dohodkov pravnih oseb, uvedenih precej novih oziroma spremenjenih rešitev, ki bodo zagotavljale pregledno in stabilno davčno okolje, zagotovile odpravo ekonomske in pravne dvojne obdavčitve dohodkov in zagotavljale pravno varnost davčnih zavezancev. S tem naj bi bili vzpostavljeni temeljni pogoji za vlaganje novega kapitala in neposredno investiranje v narodno gospodarstvo ter zelo zmanjšan interes za odlivanje domačega kapitala v države, ki imajo nizko obdavčitev kapitala in ne zagotavljajo fiskalne transparentnosti.

S predlaganim zakonom se, v primerjavi z veljavnim sistemom, bistveno spreminja področje oblikovanja davčne osnove, predvsem z davčnim obravnavanjem prejetih dividend in dela dobičkov iz odsvojitve lastniških deležev, davčno obravnavo oblikovanja rezervacij, davčno obravnavo odhodkov zaradi prevrednotenja kot tudi davčno obravnavo stroškov dela.

Tako veljavni sistem obdavčitve dohodkov pravnih oseb pri ugotavljanju davčne osnove oziroma priznavanju prihodkov in odhodkov, oblikovanje rezervacij ne upošteva. Po predlogu zakona pa se bo pri ugotavljanju davčne osnove oziroma

priznavanju odhodkov, z namenom, da tudi država prevzame del tveganj davčnih zavezancev, priznalo kot odhodek 50 % oblikovanih rezervacij (za dana jamstva ob prodaji proizvodov ali opravitvi storitev, rezervacij za reorganizacijo, rezervacij za pričakovane izgube iz kočljivih pogodb, rezervacije za pokojnine, jubilejne nagrade in odpravnine ob upokojitvi). Po razpoložljivih zbirnih podatkih iz obračunov za davek od dohodkov pravnih oseb za leto 2005 je bila v tem letu iz naslova davčno nepriznanih odhodkov za oblikovanje rezervacij na račun dolgoročno vnaprej vračunanih stroškov oziroma odhodkov, davčna osnova višja za 34,7 mlrd tolarjev oziroma za približno 3%.

Z namenom, da se zagotovi davčna razbremenitev zavezancev ter se ustvarijo konkurenčnejši pogoji gospodarstva, se po predlogu zakona plače in vsa druga izplačila, povezana z zaposlitvijo, priznavajo kot davčno priznan odhodek v celotnem obračunanem znesku. Tako se na primer med druga izplačila v zvezi z zaposlitvijo štejejo tudi stroški bonitet, ki so obdavčeni po zakonu, ki ureja dohodnino. V letu 2005 je bila po zbirnih obračunskih podatkih za davek od dohodkov pravnih oseb iz naslova davčno nepriznanih stroškov ugodnosti, ki so jih delavcem zagotavljali delodajalci, in nepriznanih odhodkov za druga izplačila v zvezi z zaposlitvijo, davčna osnova višja za 26,5 mlrd tolarjev oziroma za 2,4%.

Po predlogu zakona bo, v primerjavi z veljavnim zakonom, z namenom, da se pri ugotavljanju davčne osnove čim bolj sledi predpisanim pravilom računovodenja in s tem zagotavlja tudi enostavnejše in cenejše administriranje, davčno obravnavanje odhodkov zaradi prevrednotenja, bistveno liberalnejše. Tako bodo v načelu odhodki prevrednotenja zaradi oslabitev gospodarskih kategorij zniževali davčno osnovo že ob evidentiranju in ne šele, kot po veljavnem sistemu, na primer ob odsvojitvi. Po veljavni ureditvi za obdavčitev dohodkov pravnih oseb je bila za leto 2005 davčna osnova iz nepriznanih odhodkov iz naslova prevrednotenja sredstev in dolgov (brez upoštevanja odhodkov zaradi prevrednotenja dolgov, terjatev, finančnih naložb in denarnih terjatev, ki so se po SRS(2001) prevrednotovali zaradi spremembe valutnega tečaja) in odhodkov zaradi uporabe kapitalske metode vrednotenja finančnih naložb, višja za dobrih 173 mlrd tolarjev oziroma za dobrih 15 %, kar je pomenilo za dobrih 20 % višji javnofinančni prihodek iz naslova davka od dohodkov pravnih oseb za leto 2005. Ob realizaciji prevrednotenih računovodskih postavk, bo prišlo do davčno priznanih odhodkov, in s tem do nižje davčne osnove v naslednjih letih. Po predlagani ureditvi davčne obravnave odhodkov prevrednotenja, do zajemanja davka ob evidentiranju slabitev za poslovne namene ne bo več prišlo, bo pa, zlasti kratkoročno, bistveno težje napovedati obseg tega davka, kljub zakonsko predpisanim pogojem priznavanja odhodkov prevrednotenja zaradi oslabitev terjatev in odpis terjatev, prevrednotenja finančnih naložb in prevrednotenja dobrega imena.

Na področju davčnih olajšav predlog zakona, v primerjavi z veljavnim sistemom, odpravlja olajšavo za investiranje v opremo. Olajšava za investiranje je bila za leto 2005 še precej obsežna, saj so zavezanci lahko uveljavili znižanje davčne osnove v višini 20% investiranega zneska v opredmetena osnovna sredstva, razen v osebna motorna vozila, in neopredmetena dolgoročna sredstva ter dodatno zmanjšanje davčne osnove v višini 20% investiranega zneska v opremo. V naslednjih letih pa bi se investicijska olajšava, v skladu z veljavnim zakonom, že precej zožila, saj bi lahko prišlo do znižanja davčne osnove le v višini 10% investiranega zneska v opremo. Z empiričnimi raziskavami in ustreznimi statističnimi metodami je bilo tako za Slovenijo kot tudi za primerljive države ugotovljeno, da investicijske olajšave nimajo vpliva na večji oziroma dodatni obseg investicij. Tako analize v tujini, kot analize za Slovenijo so pokazale, da davčne vzpodbude povečajo investicije za manj, kot se zaradi olajšav zniža davčni donos, hkrati pa povzročajo tudi neneutralnost tega davka. V

letu 2005 se je davčna osnova iz naslova investicijske olajšave znižala za 216,3 mlrd tolarjev oziroma za skoraj 20%. Predlagatelj ocenjuje, da se z odpravo investicijske olajšave sistem obdavčitve dohodkov pravnih oseb poenostavlja, hkrati pa se bo odpravljena davčna razbremenitev, ki so jo bili deležni le zavezanci s pozitivno davčno osnovo, nadomestila z drugimi predlaganimi rešitvami pri ugotavljanju davčne osnove kot je npr. celotno priznavanja stroškov v zvezi z zaposlitvijo, določeno priznavanje oblikovanja rezervacij kot odhodek za davčne namene, z odpravo ekonomskih dvojnih obdavčitev, in podobno.

S ciljem spodbujanja vlaganj v raziskave in razvoj, ki bodo povečala konkurenčnost slovenskega gospodarstva, hkrati pa tudi povečala zanimanje za investiranje v slovensko gospodarstvo pri tujih investitorjih, je v predlogu zakona zadržana razvojna olajšava, namenjena vzpodbujanju vlaganj v notranje raziskovalno-razvojne dejavnosti davčnih zavezancev ter nakupu raziskovalno-razvojnih storitev.

Izhajajoč iz rešitev v predlogu zakona v zvezi z oblikovanjem davčne osnove, predlaganih oziroma zadržanih davčnih olajšav, davčne stopnje, ki bo leta 2010 in dalje 20% in se bo do takrat postopno zniževala, s tem da bo za leto 2007 23%, se na podlagi trenutno razpoložljivih podatkov iz obračunov davka od dohodkov pravnih oseb za leto 2005 ter na podlagi veljavnega sistema obdavčitve dohodkov pravnih oseb za leto 2006 ocenjuje, da bodo javnofinančni prihodki iz naslova davka od dohodkov pravnih oseb nižji za približno 40 mlrd tolarjev, in sicer od tega za 20 mlrd tolarjev v letu 2008 (po obračunu za 2007), ter za 8 mlrd tolarjev v letih 2009 in 2010 (po obračunih za 2008 in 2009).

Za izvajanje predlaganega zakona pa ni potrebno zagotoviti dodatnih sredstev v proračunu Republike Slovenije.

## **5. OCENA FINANČNIH POSLEDIC ZA DRUGA JAVNA FINANČNA SREDSTVA**

Predlog zakona nima posledic za druga javna finančna sredstva. Ocenjeni izpad prihodkov iz naslova davka od dohodkov pravnih oseb se bo pokrili z določenim znižanjem javnofinančnih izdatkov ter v breme drugih javnofinančnih prihodkov.

## **6. PRILAGOJENOSTI UREDITVE PRAVU EU**

V predlogu zakona, kakor tudi v že veljavnem zakonu o davku od dohodkov pravnih oseb, sorazmerno obsežen del besedila predstavlja določbe, s katerimi se v nacionalno zakonodajo povzema ureditev o skupnem sistemu obdavčenja, kot je določena z evropskima direktivama. To je ureditev, ki velja za matične družbe in odvisne družbe iz različnih držav članic, z dopolnitvami, ki se nanaša na davčni režim v zvezi z razdelitvijo dobičkov pri matični družbi, ki prejema dobičke, in pri odvisni družbi, ki te dobičke izplačuje (neobdavčitev dobičkov ob razdelitvi pri odvisni družbi in neobdavčitev prejetih razdeljenih dobičkov pri matični družbi), in ureditev o skupnem sistemu obdavčenja, ki velja za združitve, delitve, delne delitve, prenose sredstev in zamenjave kapitalskih deležev družb iz različnih držav članic ter prenose statutarnega sedeža SE ali SCE med državami članicami, z dopolnitvami, ki se nanaša na davčni režim v zvezi z združitvami, delitvami, delnimi delitvami, zamenjavo kapitalskih deležev in prenosom sredstev (oziroma dejavnosti) ter prenosom statutarnega sedeža SE ali SCE med državami članicami. Ta ureditev je bila sprejeta leta 1990 in naknadno tudi v določenem obsegu spremenjena oziroma dopolnjena, in sicer prvo navajana ureditev leta 2003 ter drugo navajana ureditev 2005, roki za države članice za sprejetje zakonov in drugih predpisov, potrebnih za uskladitev s tema direktivama so potekli, razen za določene člene direktive za

združitve, delitve, delne delitve, prenose sredstev in zamenjave kapitalskih deležev družb iz različnih držav članic ter za prenos statutarnega sedeža SE ali SCE med državami članicami, za katere je rok za uskladitev najpozneje do 1.1.2007. V predlogu zakona o davku od dohodkov pravnih oseb bosta prej navedeni direktivi implementirani v določbah 24., 39. do 54. ter 71. člena.

Z določbami 72. in 73. člena predloga zakona, v zvezi s plačili obresti in plačili uporabe premoženjskih pravic ob izplačilu, to je, da se obresti in plačila uporabe premoženjskih pravic ob izplačilu ne obdavčijo (država vira se s tem odpove delu davčnih prihodkov), bo implementirana Direktiva Sveta 2003/49/EC o skupnem sistemu obdavčenja v zvezi s plačili obresti in plačili uporabe premoženjskih pravic, ki velja za povezane družbe iz različnih držav članic, ki je bila sprejeta v EU v juniju 2003. Države članice so jo morale implementirati v svoj pravni red do 1.1.2004.

V predlog zakona vgrajene rešitve upoštevajo tudi zaveze Slovenije do EU, da spoštuje načela »lojalne« davčne konkurence v skladu s Kodeksom ravnanja na področju podjetniškega obdavčevanja (Code of Conduct for Business Taxation). Zaveza po spoštovanju načel kodeksa predstavlja zavezo politične narave. Kodeks je dokument Sveta z dne 1. decembra 1997 (Europe Council Conclusions, (OJ C2, 6.1.1998)).

## **7. UREDITEV V NAJMANJ TREH ČLANICAH EU**

### **1.**

V državah članicah EU se v zvezi z obdavčevanjem dohodkov pravnih oseb sistemi obdavčitve razlikujejo od države do države. Takšno stanje je tudi posledica tega, da je v okviru EU to področje harmonizirano v manjšem obsegu, in sicer:

- na področju obdavčitve dividend,
- na področju posledic združitve, delitev, delnih delitev, prenosov sredstev in zamenjav kapitalskih deležev družb iz različnih držav članic ter prenosov statutarnega sedeža SE ali SCE med državami članicami, in
- na področju obdavčitve obresti in plačil uporabe premoženjskih pravic.

### **2.**

Izhodišče pri pripravi nacionalnih zakonodaj so, poleg zgoraj navedenih direktiv, določene rešitve, izoblikovane v skladu z načeli in prakso v EU državah, pa tudi določene smernice in modeli obdavčenja, oblikovani v okviru OECD (primeroma smernice za transferne cene, model mednarodne pogodbe o izogibanju dvojnemu obdavčevanju dohodka). Nacionalne davčne zakonodaje imajo sicer veliko skupnega, hkrati pa se lahko tudi precej razlikujejo po posameznih davčnih institutih – institutih pri določanju davčne osnove, stopnjah, oprostitvah in olajšavah ipd. Sistemi obdavčitve dohodkov pravnih oseb so v posameznih državah zlasti rezultat razvitosti gospodarstva in politike, ki se vodi v državi v zvezi s tem, ter tudi odločenosti in možnosti države, da oblikuje davčni sistem, ki je prijazen in atraktiven.

Pomembna sta tudi davčna tradicija in pravni sistem, ki predstavlja okvir, kot npr. statusna ureditev gospodarskih subjektov in drugih pravnih oseb.

V EU potekajo tudi aktivnosti v zvezi s področjem, ki ga ureja prej navedeni Kodeks ravnanja na področju podjetniškega obdavčevanja. Kodeks opredeljuje dejavnike potencialne škodljivosti davčnih ukrepov, postopke (načine) ovrednotenja davčnih ukrepov z vidika morebitne davčne škodljivosti, teritorialni obseg ter način in roke za odpravo tovrstnih ukrepov. Potencialno škodljivi so tisti davčni ukrepi, ki zagotavljajo bistveno nižjo efektivno raven obdavčenja, vključno z neobdavčenjem, v primerjavi z ravno, ki je običajna v državah članicah. Med drugimi je dejavnik, ki opredeljuje bistveno nižjo efektivno raven obdavčenja, tudi davčna osnova. Kodeks posebno pozornost posveča davčnim ukrepom, ki predstavljajo državno pomoč. V zvezi s slednje navedenim je dodati, da če se določen ukrep v davčni zakonodaji, najpogosteje so to selektivne davčne olajšave, šteje za državno pomoč, zapade pod EU pravila o dodeljevanju državnih pomoči. Tako države pri oblikovanju davčnega sistema upoštevajo tudi določila Kodeksa.

Davčna stopnja, ki v povezavi z drugimi davčnimi ukrepi pomembno vpliva na davčno obremenitev zavezancev, se v državah EU giblje med 12,5% na Irskem in 35% v Španiji in na Malti. Naslednji tabelarni prikaz vsebuje navedene davčne stopnje ter tudi davčne stopnje nekaterih drugih držav.

| države članice EU | davčne stopnje (v %)  |
|-------------------|---|
| <b>Avstrija</b>   | 25% od 1.1.2005 (prej 34%), minimalen davek za d.d. je 3.500 EUR, za d.o.o. pa 1.750 EUR  |
| <b>Belgija</b>    | 33% (osnovna stopnja)<br><br>(povečana 33,99% stopnja = 33% + 3% »surcharge«)<br><br>progresivne stopnje: 24,25% za obdavč. dohodek do 25.000 EUR<br>31% za obdavč. dohodek od 25.000 do 90.000 EUR<br>34,5% za obdavč. dohodek od 90.000 do 322.500 EUR (te stopnje se povečajo na 24,98%, 31,93% in 35,54%, t.j. za 3% »surcharge«) |
| <b>Češka</b>      | 24% od 1.1.2006 (prej 26%)<br><br>5% velja za dobičke investicijskih, vzajemnih in pokojninskih skladov   |
| <b>Danska</b>     | 28% od 1.1.2005 (prej 30%)  |
| <b>Estonija</b>   | davek na razdeljen dobiček po stopnji 23/77 od neto zneska razdelitve   |
| <b>Finska</b>     | 26% od 1.1.2005 (prej 29%)  |
| <b>Francija</b>   | 33,33% (splošna stopnja)<br>za določena podjetja veljajo znižana stopnja 15% ali zvišana stopnja 34.34%<br>Plačuje se minimalni davek po lestvici (8 razredov – od 0 do 110.000 EUR) v odvisnosti od prihodkov.   |
| <b>Grčija</b>     | 29% za poslovno leto 2006 (za 2007 in dalje bo zmanjšana na 25%)<br>25% za osebne družbe, osebe civilnega prava   |
| <b>Irška</b>      | 12,5%<br>posebne stopnje za določene dejavnosti oziroma družbe (25%, 20%)   |

|                         |  |
|-------------------------|--|
| <b>Italija</b>          | 33%  |
| <b>Latvija</b>          | 15%  |
| <b>Luksemburg</b>       | 22%<br>4% «surcharge» t.j. efektivna splošna stopnja 22,88%<br><br>progresivne stopnje za družbe z obdavč. dohodkom do 15.000EUR: to je<br>20% za obdavč. dohodek do 10.000 EUR<br>26% za obdavč. dohodek nad 10.000 do 15.000 EUR |
| <b>Madžarska</b>        | 16%<br>10% na del davčne osnove do 5 mio HUF, pod določenimi pogoji  |
| <b>Malta</b>            | 35%  |
| <b>Nemčija</b>          | 25%<br>5,5% «solidarity surcharge» t.j. efektivna splošna stopnja 26,38%   |
| <b>Nizozemska</b>       | od 1.1.2006 25,5%, in 29,6% nad 22.689 EUR   |
| <b>Poljska</b>          | 19% od 1.1.2004 (prej 27%)   |
| <b>Portugalska</b>      | 25%, znižana stopnja 20% (možen »surcharge« do 10%, naložen s strani občin = skupaj torej največ 27,5%)  |
| <b>Slovaška</b>         | 19% od 1.1.2004 (prej 25%)   |
| <b>Španija</b>          | 35%<br>podjetja, katerih prihodki ne presegajo 8 mio EUR, so obdavčena po stopnji 30% za 120.202,41 EUR letnega dobička in po splošni stopnji za znesek, ki presega navedeni znesek  |
| <b>Svedska</b>          | 28%  |
| <b>Velika Britanija</b> | 30% za podjetja ki imajo nad 1.500.000 GBP obdavčljivega dobička<br><br>0% za dobiček do 10.000 GBP, za mala podjetja pod 300.000 GBP dobička velja stopnja 19%, za vmesne vrednosti dobička so možne še stopnje 23,5% in 32,75%.  |
| <b>Druge države</b>     | <b>davčne stopnje (v %)</b>  |
| <b>Bolgarija</b>        | 15% od 1.1.2005 (prej 19,5%)   |
| <b>Hrvaška</b>          | 20%  |
| <b>Kanada</b>           | progresivne stopnje od 15% do 29%<br>provinca še dodatno obdavči, prava stopnja je tako odvisna od province doseganja dohodka  |
| <b>Norveška</b>         | 28%  |
| <b>Romunija</b>         | 16% od 1.1.2005 (prej 25%)<br>minimalni davek v višini 5% prihodkov za igralništvo, nočne klube in casino<br>davek v višini 3% prihodkov za mala podjetja, pod določenimi pogoji   |
| <b>Rusija</b>           | 24% (6,5% federalni davek+ 17,5% regionalni). Regije lahko zmanjšajo svoje deleže za znesek do 4% točke.   |
| <b>ZDA</b>              | 15% do 35% glede na višino dohodka   |

Vir: European Tax Handbook 2006,  
International Bureau of Fiscal Documentation,  
Amsterdam



### 3.

V **Nemčiji** je od 1. januarja 2001 uveljavljen nov sistem obdavčitve dohodka pravnih oseb, po katerem je dobiček obdavčen na ravni družbe, dividende pa so obdavčene pri posameznikih. Dividende med pravnimi osebami, prejete tako od rezidentov kot od nerezidentov, niso obdavčene. Družbe morajo v načelu odtegniti davek od razdeljenega dobička. Ta davek pa se v celoti odbije od davčne obveznosti rezidenta. Prejete dividende, ki jih izplača rezident, so izvzete iz obdavčenja ne glede na a) stopnjo udeležbe, b) trajanje udeležbe in c) vir (domač ali tuj). Dividende in druga razdelitev, izplačane s strani rezidenta nerezidentom, so podvržene davku, ki se odtegne po stopnji 20%, povečani na 21,1% zaradi 5,5% dodatnega davka. Po določbah, s katerimi je implementirana EU Direktiva o skupnem sistemu obdavčenja, ki velja za matične družbe in odvisne družbe iz različnih držav članic, z dopolnitvami, pa se davek ne odtegne, če: ima družba eno od oblik družb, naštetih v aneksu direktive in je zavezana za davek od dohodka pravnih oseb, je matična družba udeležena vsaj 20% v kapitalu odvisne družbe in ta udeležba traja najmanj 12 mesecev. Odtegljaja davka tudi ni v primeru razdelitve pred doseženim 12 mesečnim obdobjem zahtevane udeležbe, če se to obdobje naknadno izpolni, vendar ni možna takojšnja oprostitev, poslužiti se je potrebno postopka refundacije.

### 4.

**Danska** ima klasičen sistem obdavčitve dohodka družb združen z sistemom izvzetja dohodkov pri udeležbi. Prihodki družb od udeležbe na dobičku drugih družb se izvzemajo. Koncept dividend zajema razdelitev, vključno s skrito razdelitvijo, likvidacijsko maso plačano pred letom, v katerem pride do likvidacije in bruto dohodek iz prodaje deležev izdajatelju. V okviru instituta izvzema prihodkov od udeležbe na dobičku so dividende med domačimi družbami izvzete od obdavčenja, če je družba prejemnica udeležena v kapitalu družbe izplačevalke najmanj 20% in traja takšna kapitalska udeležba najmanj 1 leto. Pred izpolnitvijo pogoja 1 leta je izvzem dovoljen pod pogojem, da se navedeni pogoj uresniči. Dividende izplačane družbam nerezidentom so obdavčene z davčnim odteglajem po stopnji 28% na bruto vrednost. Ta davčni odteglaj je končni davek. Dividende izplačane družbam nerezidentom so oproščene odtegljaja davka, če je družba nerezident udeležena v kapitalu družbe rezidenta vsaj 20%, traja ta udeležba vsaj 1 leto in če je prejemnik dividend rezident EU ali države, s katero ima Danska sklenjeno mednarodno pogodbo o izogibanju dvojnega obdavčevanja, in je prejemnik pokrit z direktivo EU ali z določenim sporazumom. Če v času razdelitve nerezident še ne izpolnjuje pogoja 1 letne zahtevane glede udeležbe, se oprostitev od odtegljaja vseeno uporabi, če nerezident prevzame obveznost plačila tega odtegljaja v primeru, da se zahtevani pogoj trajanja udeležbe ne uresniči.

### 5.

V **Avstriji** so pravne osebe zavezanci za nacionalni davek od dohodka družb, drugih davkov na dohodek družb ni. Avstrija ima klasičen sistem obdavčitve dohodka družb.

Dobiček je obdavčen z davkom na dohodek družb. Pri izplačilu dividend se odtegne davek, ki se pri prejemniku dividend odbija od davka na vse dohodke ali se na zahtevo refundira. Stopnja davčnega odtegljaja je 25%. Tega odtegljaja davka ni, če ima prejemnica najmanj 25% deležev v družbi, ki deli dobičke. Pri prejemniku rezidentu so dividende, vključno s skrito razdelitvijo, prejete od rezidenta, izvzete ne glede na višino udeležbe. Stroški, ki se nanašajo na takšno udeležbo pa se ne priznajo, to je ne zmanjšujejo davčne osnove. Za izplačila dividend in druge razdelitve nerezidentom je uveljavljen 25% odtegljaj davka. Ta stopnja velja, če ni z mednarodno pogodbo o izogibanju dvojnemu obdavčevanju drugače določeno. Po določbah, ki pomenijo implementacijo EU Direktive o skupnem sistemu obdavčenja, ki velja za matične družbe in odvisne družbe iz različnih držav članic EU, pa so takšna izplačila oproščena odtegljaja davka, če ima matična družba eno o oblik, naštetu v navedeni direktivi, je ta družba neposredno lastnik vsaj 10% kapitala odvisne družbe in takšna udeležba traja neposredno neprekinjeno 1 leto. Davek na viru se do nadaljnjega odtegne, če so dividende razdeljene znotraj 1 leta. V takšnem primeru pa se davek vrne, kakor hitro potečete 1 leto.

## 6.

### Prikaz ureditve posameznih davčnih institutov v Nemčiji, Danski in Avstriji

V naslednji tabeli je podan prikaz temeljnih davčnih institutov v navedenih treh državah, kot so zavezanec za davek, kriteriji za rezidentstvo ter obseg davčne obveznosti rezidentov in nerezidentov, davčna osnova ter instituti, pomembni za njeno določanje oziroma ugotavljanje, npr. priznavanje amortizacije in drugih stroškov poslovanja. Prikazani so tudi davčno obdobje, prenašanje oziroma pokrivanje izgube, olajšave in vzpodbude, odprava mednarodnega dvojnega obdavčenja.

|                            | <b>NEMČIJA</b>   | <b>DANSKA</b>  | <b>AVSTRIJA</b>   |
|----------------------------|--|--|---|
| <b>Davčna stopnja</b>      |  |  |   |
| <b>splošna</b>             | 25%<br>5,5% «solidarity surcharge» t.j. efektivna splošna stopnja 26,38%                                 | 28% od 1.1.2005 (prej 30%), med letom se plačujejo akontacije, če je končni znesek davka višji od pobrane akontacije se plača še dodatek v višini 5,7%. Dodatek se plača tudi, če podjetju ni potrebno plačevati akontacij.  | 25% od 1.1.2005 (prej 34%), minimalen davek za d.d. je 3.500 EUR, za d.o.o. pa 1.750 EUR        |
| <b>odtegljaj - stopnja</b> |  |  |   |
| <b>- dividende</b>         | 20% (povečana na 21,1% zaradi 5,5% »surcharge«   | 28% za nerezidente, 18,48% za rezidente  | 25% za rezidente in nerezidente   |
| <b>- obresti</b>           | 25% (povečana na 26,38%)<br><br>36,93% za OTC bančništvo, 31,65% za bančne obresti in nekatere obveznice | ni odtegljaja, razen 30% odtegljaj za obresti nastale od 2.4.2004 dlje in plačne tuji povezani osebi, ki je obdavčena po bistveno nižji stopnji, kot bi bila obdavčena po danskem zakonu in je dejavnost oz. posli tuje povezane osebe v pretežni meri finančne narave | 25% za večino obresti za rezidente  |
| <b>- licenčnine</b>        | ni odtegljaja  | 30% za industrijske licenčnine plačane nerezidentu   | 20% za nerezidente  |
| <b>- drugo</b>             | 15% na plačila izvajalcem gradbenih storitev pod določenimi pogoji                                       | ni drugih odtegljajev  | 20% za plačila nerezidentom za tehnične in poslovne svetovalne storitve, zagotavljane od le-teh |
| <b>Zavezanci</b>           | - delniška družba<br>- družba z omejeno odgovornostjo  | Pravne osebe kot javne in zasebne družbe, banke, vzajemna zavarovalna  | - delniška družba<br>- družba z omejeno odgovornostjo   |

|   |  |   |  |
|---|--|---|--|
|   | - komanditna delniška družba.  | zdrženja, določeni investicijski skladi, fundacije, druge osebe, npr. zdrženja, v obsegu ko opravljajo poslovno dejavnost.  | - zasebne fundacije<br>- komercialna podjetja upravljana od javnih oseb<br>- zdrženja, zavodi  |
| <b>Kriterij za rezidentstvo</b>           | - sedež v Nemčiji<br>- kraj upravljanja v Nemčiji  | - inkorporiranost na Danskem<br>- kraj upravljanja na Danskem   | - pravni sedež v Avstriji (določen v statutu)<br>- kraj dejanskega upravljanja v Avstriji  |
| <b>Obseg davčne obveznosti rezidentov</b> | Ugotavlja se po načelu svetovnega dohodka.   | Ugotavlja se po načelu svetovnega dohodka, razen za dohodke iz tujega nepremičnega premoženja in dohodke iz tujih poslovnih enot, za katere se od 15. decembra 2004 dalje uporablja teritorialno načelo.  | Ugotavlja se po načelu svetovnega dohodka.   |
| <b>Nerezidenti</b>                        | <p>Nerezidenti so tiste družbe, ki nimajo niti pravnega sedeža niti kraja upravljanja v Nemčiji.</p> <p>Nerezidenti so zavezani za davek, če dosežajo kateregakoli od naslednjih dohodkov z virom v Nemčiji:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- dohodek iz kmetijstva in gozdarstva,</li> <li>- dohodek poslovanja: <ul style="list-style-type: none"> <li>- dosežen z delovanjem poslovne enote v Nemčiji,</li> <li>- od prodaje nepremičnega premoženja v Nemčiji,</li> <li>- od prodaje deležev v nemških podjetjih pod določenimi pogoji,</li> </ul> </li> <li>- dohodke od naložb (vključno z dividendami in določenimi oblikami obresti),</li> <li>- najemnine in licenčnine.</li> </ul> <p>Če od dohodka ni odtegnjen davek, je obdavčljivi dohodek razlika med prihodki in povezanimi stroški. Stopnja davka je ista kot za rezidente.</p> <p>Davek na plačila nerezidentom se odtegne glede na bruto znesek plačila, to je brez zmanjševanja za povezane stroške. Ta davek predstavlja končni davek za nerezidenta, razen če je povezan s PE.</p> | <p>Nerezidenti so družbe, ki niso inkorporirane na Danskem ali za katere kraj upravljanja ni na Danskem.</p> <p>Nerezidenti so obdavčeni od dohodka, če ga dosežajo s poslovanjem v poslovni enoti na Danskem ali sodelujejo pri poslovanju na Danskem. Gradbišče ter konstrukcijska in inštalacijska dela se štejejo za poslovno enoto od prvega dne upravljanja del. Nerezidenti si lahko odbijajo le stroške povezane z obdavčljivim dohodkom.</p> | <p>Nerezidenti so tiste družbe, ki nimajo niti pravnega sedeža v Avstriji niti kraja dejanskega upravljanja v Avstriji.</p> <p>Nerezidenti so obdavčeni od dohodka, če poslujejo preko poslovne enote v Avstriji ali sodelujejo pri takšnem poslovanju. Načeloma so nerezidenti obdavčeni na ves dohodek pridobljen z aktivnostmi njihove poslovne enote ali ustvarjenem iz sredstev, ki jih ima poslovna enota kot poslovno premoženje. Gradbišče ali konstrukcijska in inštalacijska dela se štejejo za poslovno enoto po 6 mesecih.</p> <p>Od 1.1.2006 je za nerezidente obdavčen dohodek, vključno s kapitalskimi dobički, iz nepremičnega premoženja v Avstriji, ne glede na to ali je nastal z opravljanjem dejavnosti oziroma poslov v poslovni enoti ali ne.</p> |
| <b>Zaloge</b>                             | <p>Zaloge se lahko vrednotijo po 3 metodah:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- metodi nabavne cene,</li> <li>- metodi proizvodnih stroškov,</li> <li>- metodi poštene tržne cene,</li> </ul> <p>odvisno od tega, katera cena je nižja.</p> <p>Če se zaloge vrednotijo po pošteni tržni ceni, se zahteva, da je zmanjšanje vrednosti trajno.</p> <p>Dopustni sta tudi metodi povprečnih nabavnih cen in povprečnih proizvodnih stroškov.</p> <p>LIFO metoda je dovoljena, medtem ko FIFO metoda ni, razen, če je utemeljena s poslovnimi okoliščinami.</p>  | <p>Podjetje ovrednoti zaloge po nabavni ceni, po metodi proizvodnih stroškov, po metodi poštene tržne cene ali metodi proizvodnih stroškov na koncu poslovnega leta.</p> <p>Če se zaloge vrednotijo po metodi nabavne cene se lahko uporablja metoda FIFO, medtem ko uporaba metode LIFO ni dovoljena.</p>  | <p>Vsaka od kategorij zalog se lahko vrednoti po nabavni ceni ali metodi proizvodnih stroškov. Zamenljive dobrine se lahko vrednotijo tudi po metodi tehtanih povprečnih cen. Če je poštena tržna vrednost zalog na koncu poslovnega leta nižja kot vrednost zalog, izračunana po metodi nabavnih cen ali metodi proizvodnih stroškov, se morajo zaloge vrednotiti po tej nižji pošteni tržni vrednosti.</p> <p>Pri metodi nabavne cene je FIFO metoda na splošno dovoljena. LIFO metoda je dovoljena, če je v skladu z zavezančevo dejansko prakso.</p>   |
| <b>Kapitalski dobički</b>                 | <p>Na splošno se vključijo v davčno osnovo. Kapitalski dobički iz odtujitve sredstev, ki se nadomestijo s podobnim sredstvom, se lahko preložijo. Kapitalski dobički iz prodaje deležev so načeloma popolnoma izvzeti iz davčne osnove z nekaj izjemami (npr. za deleže, ki jih imajo banke in finančne institucije za trgovanje).</p>   | <p>Se vključijo v davčno osnovo. Posebnosti veljajo za nekatere nepremičnine in kapitalske dobičke iz prodaje delnic oz. deležev. Kapitalski dobički iz prodaje delnic oz. deležev se vključijo v davčno osnovo le, če se prodaja izvrši v prvih 3 letih lastništva.</p>  | <p>Praviloma se vključijo v davčno osnovo.</p>   |

|   |  |   |   |
|---|--|---|---|
| <b>Kapitalske izgube</b>                  | <p>Pokrivanje in prenašanje izgub, nastalih z udeležbo v partnerstvih je omejeno, če je glavni namen pridobitve ali ustvarjanje vira dohodka doseči davčne ugodnosti.</p> <p>Po novem sistemu obdavčitve pa se kapitalske izgube nastale pri odsvojitvi deležev v drugih družbah, rezidentih in nerezidentih, ali pri likvidaciji ali zmanjšanju kapitala takšne družbe, ne morejo pokrivati (odbijati).</p>   | <p>Kapitalske izgube pri delnicah oz. deležih, ki so prodane(i) pred potekom 3 let, in kapitalske izgube pri nepremičninah, se lahko izravnavajo le z dobički na istovrstna sredstva. Neto kapitalske izgube davčnega leta se lahko prenašajo naprej neomejeno, zato da se pokrivajo z dobički na istovrstna sredstva. Ostale kapitalske izgube se obravnavajo kot redne izgube.</p>  | <p>Obravnavajo se kot normalne izgube.</p>  |
| <b>Priznavanje kap. dobičkov in izgub</b> | Priznavajo se ob realizaciji.  | Priznavajo se ob realizaciji.   | Priznavajo se ob realizaciji.   |
| <b>Amortizacija</b>                       | <p><b>metoda</b></p> <p>Dovoljene metode so metoda enakomernega časovnega amortiziranja, padajočega časovnega amortiziranja in metoda funkcionalne amortizacije. Lahko se uporabljajo alternativno, če so izpolnjeni zahtevani pogoji. Sprememba iz padajoče časovne v enakomerno časovno metodo je dovoljena, obratno pa ne.</p> <p><b>stopnje</b></p> <p>Za osnovna sredstva (premičnine) se uporablja splošna tabela najvišjih dovoljenih stopenj, ki jo izda Ministrstvo za finance.</p> <p>Če se pridobljeno ali proizvedeno osnovno sredstvo (premičnina) amortizira po metodi padajoče časovne amortizacije, je letna amortizacijska stopnja omejena na dvakratno enakomerno časovno stopnjo s splošno zgornjo mejo 20% (za sredstva, pridobljena pred 1.1.2001 je omejitev trikratna enakomerna časovna stopnja oziroma splošna zgornja meja 30%).</p> <p>Sredstva manjše vrednosti (pod 410 EUR), se lahko odpíšejo v letu pridobitve, če gre za premične sredstva in če se lahko uporabljajo neodvisno od drugih sredstev.</p> <p>Zemljišče se ne amortizira. Zgradbe se lahko amortizirajo po metodi enakomernega časovnega amortiziranja ali po posebni metodi padajočega časovnega amortiziranja. Menjava iz ene metode v drugo ni dovoljena. Za zgradbe, ki se uporabljajo pri poslovanju, in ne za privatno nastanitev, je letna amortizacijska stopnja 3%. Metoda padajočega časovnega amortiziranja se ne uporablja več za zgradbe uporabljene pri poslovanju, razen v nekaterih starih primerih.</p> <p>Za zgradbe, ki se uporabljajo za nastanitev, je letna amortizacijska stopnja pri metodi enakomernega časovnega amortiziranja enaka 2%. Alternativne letne stopnje pri časovno padajoči metodi so: prvih 10 let, 4%; naslednjih 8 let, 2,5%; preostalih 32 let, 1,25%. Metoda padajočega časovnega amortiziranja se ne uporablja več za zgradbe uporabljene za nastanitev, če je bila zgradba pridobljena ali zgrajena po 1.1.2006.</p> <p>Pridobljeno dobro ime se lahko amortizira na enakomerni časovni osnovi skozi 15-letno obdobje.</p> | <p>Dovoljeni sta metodi enakomernega časovnega amortiziranja ter padajočega časovnega amortiziranja – glede na vrsto sredstev.</p> <p>Zgradbe se amortizirajo po 5% stopnji (enakomerno časovno amortiziranje), lahko tudi po višji stopnji pod določenimi pogoji. Zgradbe se amortizirajo posamično.</p> <p>Pisarne, stanovanjski prostori in zgradbe, ki se uporabljajo za zdravstvene storitve ali dejavnost finančnega sektorja, se ne smejo amortizirati.</p> <p>Stroji, oprema in ladje z bruto tonažo pod 20 ton. Amortizirajo se po stopnjah do največ. 25%, v skupini, po metodi padajočega časovnega amortiziranja. Za večino ladij z bruto tonažo nad 20 ton je amortizacijska stopnja 12%. V prvem letu po zgraditvi ladje pa je za vse ladje dovoljena amortizacijska stopnja 20%.</p> <p>V letu pridobitve se lahko odpíšejo sredstva, katerih življ. doba je manj kot 3 leta, sredstva, katerih vrednost je manj kot 10.300 DKK (za leto 2006), ladje stroji in oprema ki se uporabljajo za raziskave in razvoj, razen če se uporabljajo za raziskavo surovin, ter programska oprema.</p> <p>Neopredmetena sredstva se lahko amortizirajo v 7 letih od pridobitve in sicer po metodi enakomernega časovnega amortiziranja.</p> | <p>Dovoljena je samo metoda enakomernega časovnega amortiziranja.</p> <p>Zgradbe se amortizirajo po stopnjah 2%, 2,5% ali 3%, razen če zavezanec dokaže smiselnost drugačnih stopenj.</p> <p>Dobro ime se lahko odpíše v 15 letih. Osnovna sredstva, katerih nabavna vrednost ne presega 400 EUR, se lahko odpíšejo v letu pridobitve. Avtomobili se lahko odpíšejo v 8 letih.</p> <p>Tovarne se amortizirajo po stopnji maksimalno 3% (33,3 leta), če zgradba služi direktno namenu dejavnosti. Dovoljene so tudi krajše dobe koristnosti, vendar ne manj kot 20 let, če je to opravičljivo glede na tehnične in ekonomske okoliščine.</p> |

|                             |   |  |   |
|-----------------------------|---|--|---|
| <b>Davčno obdobje</b>       | Koledarsko leto.  | Davčno leto je enako koledarskemu letu, vendar se podjetje lahko tudi odloči, da se njegovo davčno leto razlikuje od koledarskega leta.  | Praviloma je davčno leto koledarsko leto. Davčno leto je lahko različno od koledarskega leta, če ga odobri davčni organ. Davčni organ izda soglasje, če zavezanec dokaže utemeljen ekonomski razlog za spremembo, ki pa ni prihranek na davkih.   |
| <b>Prenos davčne izgube</b> | <p>Prenašanje izgube je dopuščeno. Izgube do 511.500 EUR se lahko pokrivajo z dobičkom predhodnega leta (prenos izgube nazaj). Vse izgube nad tem zneskom se lahko prenašajo naprej, da se poravnajo z neto prihodki do 1 mio EUR neto prihodkov v danem letu brez omejitev; preostala izguba pa se lahko pokrije z do 60% neto prihodkov. Na zaprosilo pa lahko družba prenaša izgube naprej, ne da bi jih prej prenašala nazaj.</p> <p>Izgube ni dovoljeno prenašati, če je več kot 50% deležev/delnic družbe bilo prenešenih in če se je poslovanje družbe potem nadaljevalo z več kot 50% novih sredstev.</p>   | <p>izgube je možno prenašati v naslednja obdobja neomejeno. Prenos nazaj ni možen.</p> <p>Prenos naprej je lahko omejen pri spremembah lastništva (ta omejitve se ne uporabljajo za družbe, ki kotirajo na borzi), pri poravnava z upniki (prostovoljnih kot tudi na podlagi sodnega naloga), ali pri konverziji dolga v kapital.</p>  | <p>Izgube se lahko prenašajo naprej brez časovne omejitve. Prenašanje nazaj ni dovoljeno.</p> <p>Samo zavezancu, ki je ustvaril izgubo, se ta prizna kot zmanjšanje osnove. Obstajajo izjeme v primeru združitve in delitev. Izguba nastala v tekočem ali predhodnem davčnem letu se lahko pokriva le s 75% dohodka (t.j. lahko zmanjša davčno osnovo le do 75%). Presežek se prenaša v naslednje davčno obdobje.</p> <p>Izgube, nastale iz udeležbe v družbi ali partnerstvu, se ne morejo pokrivati z dobički iz drugih aktivnosti, če je glavni namen udeležbe doseči davčne ugodnosti.</p> <p>Izgube, ki niso upoštevane v tujini, se morajo vključiti v davčno osnovo v Avstriji. Če pa se naknadno lahko pokrijejo v tujini, se zanje poveča davčna osnova v Avstriji.</p>  |
| <b>Vzpodbude</b>            | <p><b>POSPEŠENA AMORTIZACIJA</b><br/>Zavezanec lahko uporabi do 10% stopnjo pospešene amortizacije v letu obnove in v naslednjih 9 letih. Uporabi jo lahko v primeru obnov v smislu modernizacije in vzdrževalnih ukrepov na zgradbah, ki so locirane v razvojno pomembnih območjih in na zgradbah, ki se kvalificirajo kot zgodovinski spomeniki. Za merjenja, ki so se začela po 31.12.2003, se prizna amortizacija le do največ 9% v letu obnove in v naslednjih 7 letih, in do 7% v nadaljnjih 4 letih.</p> <p><b>DODATNA AMORTIZACIJA</b><br/>Uporabi se lahko kot dodatna amortizacija pri uporabi metod enakomernega časovnega amortiziranja, funkcionalnega amortiziranja in, v nekaterih primerih, padajočega časovnega amortiziranja.</p> | <p><b>R&amp;R STROŠKI</b><br/>Za raziskovalne projekte začete v l. 2002 do 2006, lahko podjetje odšteje od davčne osnove 150% stroškov, če je plačilo izvršeno javnim institucijam, ki se ukvarjajo z R&amp;R. Maksimalni odbitek je 5 mio DKK letno. Raziskovalni projekti, ki jih izvaja institucija, morajo biti v povezavi s poslovanjem podjetja. Nadalje mora te projekte vnaprej odobriti javni svet za raziskave. Ostali R&amp;R stroški se normalno odštevajo od davčne osnove.</p> | <p>Posebna olajšava za privatne ustanove: obresti od določenih dohodkov so obdavčene po nižini stopnji 12,5% in po nižini stopnji so obdavčeni tudi kapitalski dobički od odsvojitve deležev, če ima privatna ustanova najmanj 1% udeležbe v kapitalu kadarkoli v zadnjih 5 letih.</p> <p>Olajšava za izobraževanje zaposlenih v višini 20% določenih (direktno povezanih z izobraževanjem) stroškov izobraževanja, izplačanim institucijam. Upoštevani so lahko tudi stroški za izobraževanje v podjetju, če ne presežejo 2.000 EUR dnevno.</p> <p>Olajšava za stroške, ki so nastali zaradi razvoja ali izboljšav invencij, ki so koristne za avstrijsko gospodarstvo. Koristnost invencije za avstrijsko gospodarstvo mora biti izkazana s certifikatom Ministrstva za ekonomske zadeve, razen če invencija ni že zaščitena v skladu z zakonom, ki ureja patente. Maksimalna olajšava za invencijo je 25% stroškov za raziskave in razvoj. Dodatno pa še 35% od dela stroškov, ki presega zadnje triletno povprečje takšnih stroškov.</p> <p>Dodatno pa je mogoče koristiti še 25% olajšavo na raziskovalne in eksperimentalne aktivnosti v podjetju, ali pa alternativno invencijsko premijo v višini 8% stroškov za raziskave in razvoj. Od 1.1.2005 je za raziskovalne projekte, ki so dodeljeni raziskovalnim institucijam mogoča olajšava v višini 25% stroškov, ki pa je omejena na 100.000 EUR na leto.</p> |
| <b>Rezervacije</b>          | Dovoljene so rezervacije za nekatere obveznosti kot so določena bodoča plačila pokojnin zaposlenim, plačila iz naslova  | Dovoljene so rezervacije za garancije, če iz preteklega poslovanja izhaja, da resnično obstaja tveganje in je višina   | Dovoljene so rezervacije za odpravnine, tekoče pokojnine in prihodnje obresti na pokojnine, druge   |

|                                      |  |  |  |
|--------------------------------------|--|--|--|
|                                      | <p>danih jamstev, garancije, odškodninski zahtevki, pravdni stroški.<br/>Pod določenimi pogoji se davčno priznajo tudi rezervacije, za plačila jubilejnih nagrad zaposlenim.</p>   | <p>tveganja precejšnja.<br/>Rezervacije za slabe dolgove so ponavadi dovoljene, če ima zavezanec veliko dolžnikov.</p>   | <p>negotove obveznosti in pričakovane izgube iz projektov v teku.</p>  |
| <p><b>Delno priznani odhodki</b></p> | <p>Omejitve pri priznavanju poslovnih odhodkov so predvsem pri osebnih stroških (darila, počitniške hiše), vseh vrstah dividend in davkih, ki jih plača fizična oseba. Polovica nagrade članov nadzornega telesa ni priznan odhodek. Plačila upravi so v načelu odhodek, razen če predstavljajo skrito razdelitev dobička. Stroški, ki so neposredno povezani, v poslovnem smislu, z neobdavčenim dohodkom, se ne priznajo kot odhodek.</p> <p>Donacije za podporo neprofitnim dejavnostim so odhodek do 5% celotnega dohodka ali (po izbiri) do 0,2% vseh prihodkov in plač. Zgornja meja 5% se poveča na 10%, v primeru donacij znanstvenim, dobrotelničnim in nekaterim drugim dejavnostim. Donacije za navedene aktivnosti, ki presegajo 25.565 EUR, se lahko prenašajo v naslednja leta. Za donacije javnim ustanovam in določenim (neprofitnim) privatnim ustanovam so odhodek do 20.450 EUR.</p>  | <p>Priznani so odhodki, ki nastanejo zaradi pridobivanja obdavčenih prihodkov. 'Entertainment expenses' se priznajo le v višini 25%.<br/>Dovoljeno je razmejevanje stroškov za ustanovitev podjetja (tudi R&amp;R) za 5 let.</p>   | <p>Priznani so odhodki, ki nastanejo zaradi pridobivanja obdavčenih prihodkov.</p> <p>Obresti niso priznani odhodek, če so potrebne za ustvarjanje neobdavčenih prihodkov.</p> <p>Nagrade za člane nadzornega sveta ali drugih oseb, ki opravljajo funkcijo nadzora se ne priznajo v višini 50%. Plačila direktorjem, ki ne odločajo, (non-managing directors) se ne priznajo v višini 25%. Enako velja za 50%/25% povračil za potne stroške, če presežejo vrednosti določene v zakonu, ki ureja obdavčenje fizičnih oseb.</p> |
| <p><b>Transferne cene</b></p>        | <p>Obstajata dve pravili za prilagajanje transference cen. Transakcije med podjetjem in lastnikom se največkrat prilagajajo na podlagi neodvisnega tržnega načela. To velja tako za čezmejne transakcije kot tudi za transakcije v Nemčiji in je neodvisno od stopnje udeležbe v kapitalu ali nadzoru.</p> <p>Dodatno pa Foreign Tax Relations Law iz leta 1972 določa splošne osnove za prilagajanje transference cen v transakcijah med povezanimi osebami.</p> <p>Standardne metode za določanje transference cen so: metoda prostih primerljivih cen, metoda preprodajnih cen in metoda dodatka na stroške. Metode, ki temeljijo na dobičku niso uradno dopuščene.</p>   | <p>Za transakcije med povezanimi osebami se uporablja neodvisno tržno načelo, ne glede na to ali so rezidenti ali nerezidenti. To pomeni, da ugotavljanje neodvisnega tržnega načela ni omejeno na čezmejne transakcije.</p> <p>Neodvisno tržno načelo se ugotavlja za transakcije med:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- osebo, ki jo kontrolira druga oseba in to osebo,</li> <li>- osebami v skupini in</li> <li>- centralo in njeno PE.</li> </ul> <p>Vpliv ene osebe na drugo se predpostavlja, če ima oseba, neposredno ali posredno, v lasti najmanj 50% delnic/deležev ali najmanj 50% glasovalnih pravic.</p> <p>Transferne cene se ugotavljajo skladno s smernicami OECD.</p>   | <p>Transakcije med rezidenti in nerezidenti ali centralami morajo biti v skladu z neodvisnim tržnim načelom.</p> <p>V nekaterih primerih davčna uprava pri presoji transference cen upošteva tudi splošna pravila proti davčnemu izogibanju.</p>   |
| <p><b>Tanka kapitalizacija</b></p>   | <p>Obresti, ki jih plača nemški rezident svojim delničarjem oz. imetnikom deležev (upoštevajo se udeležba nad 25%) se obravnavajo kot skrito razporejanje dobička, če so plačane obresti na presežek dolga. Plačilo obresti se šteje za skrito razporejanje dobička, če plačilo obresti presega 250.000 EUR letno.</p> <p>Dolg se šteje za presežnega, če preseže predpisano razmerje dolg-kapital. Za dolgove, pri katerih se plačujejo fiksne obresti, je sprejemljivo razmerje 1,5:1, variabilne obresti pa ne smejo zmanjševati davčne osnove.</p> <p>Tipična posojila take vrste so:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- posojila z udeležbo na dobičku,</li> <li>- udeležba ali vplačila tihih družbenikov,</li> <li>- druga posojila, kjer znesek obresti ni izračunan kot fiksni odstotek glavnice.</li> </ul> <p>Če davčna služba ugotovi, da se fiksne obresti ne plačujejo, ko ima dolžnik izgubo, se take obresti obravnavajo kot variabilne in ne smejo zmanjševati davčne osnove.</p> | <p>Pravila tanke kapitalizacije se uporabljajo za rezidente in nerezidente, ki imajo PE na Danskem. Pravila tanke kapitalizacije se uporabljajo za danskega dolžnika, če so izpolnjeni določeni pogoji (npr. kjer nadzorovani dolg preseže 10 mio DKK). Test za neposredni ali posredni nadzor je 50% udeležba ali 50% glasovalnih pravic. Pravila tanke kapitalizacije se uporabijo, če razmerje dolg-kapital preseže 4:1 na koncu davčnega obdobja.</p> <p>V teh primerih se ne priznajo obresti in tudi ne kapitalske izgube na takih dolgovih. Tako nepriznane obresti se ne obravnavajo kot dividende.</p> <p>Ne glede na to, pa se podjetju obresti lahko priznajo, če dokaže, da podobni pogoji kreditiranja veljajo tudi med nepovezanimi osebami.</p> | <p>Nimajo posebnih pravil glede tanke kapitalizacije. Izdane so smernice upravnega sodišča, ki pomagajo pri presoji problema tanke kapitalizacije.</p>   |

|   |  |   |   |
|---|--|---|---|
| <p><b>Unilateralno izogibanje dvojnemu obdavčenju</b></p> | <p>Za tuje davke, plačane na tuje dohodke, se rezidentu prizna odbitek in sicer z uporabo navadne kreditne metode, razen če je ta unilateralni ukrep nadomeščen z določbo mednarodne pogodbe o izogibanju dvojnemu obdavčevanju.</p> <p>Za kvalifikacijo za odbitek je potrebno, da je tuji davek istovrsten nemškemu davkom. Če se tuji davek ne kvalificira (pod splošnimi pogoji, ali pa na zahtevo davčnega zavezanca), plačani davek znižuje davčno osnovo, namesto da se zavezancu za znesek tega davka dovoli davčni odbitek.</p> | <p>Za tuje davke, plačane na tuje dohodke, se rezidentu prizna odbitek, in sicer z uporabo navadne kreditne metode (na osnovi vsake posamezne države), ali se uporabijo določbe mednarodne pogodbe o izogibanju dvojnemu obdavčevanju.</p> <p>Če zavezanec z uporabo kreditne metode ne more uveljavljati plačanega davka v tujini (npr. ker ima izgubo), se lahko zavezanec odloči, da ne bo upošteval (uveljavljal) te izgube. Na ta način se izogne temu, da bi izgubil možnost uveljavljanja odbitka davka, plačanega v tujini. V tem primeru se izgube zavezanca ne upoštevajo (ne uveljavljajo) v taki meri, da zavezanec prikaže obdavčljivi dohodek v takem znesku, ki je ravno enak skupnemu znesku tujega pozitivnega dobička. 'Neupoštevane' izgube (oziroma povečane izgube zaradi izvajanja zgornje določbe) se nato lahko neomejeno prenašajo naprej.</p> | <p>Za aktivne dohodke, kot dohodek iz poslovanja preko poslovne enote v tujini, se za priznavanje plačanih davkov v tujini, uporablja metoda izvzetja s progresijo. Ta metoda se uporabi, če je dohodek obdavčen po najmanj 15%.</p> <p>Za pasivne dohodke kot dividende, obresti in licenčnine (in tiste aktivne dohodke, kateri se ne kvalificirajo za omenjeno metodo izvzetja) se uporablja metoda navadnega odbitka tujega davka (ordinary foreign tax credit). Odbitek tujega davek se računa po posameznih državah. Odbitek se prizna tudi za lokalne davke na dohodek na viru, vendar niso zajeti po mednarodni pogodbi o izogibanju dvojnemu obdavčevanju.</p> <p>Za priznanje odbitka mora prejemnik zagotoviti verodostojno dokumentacijo za vsako postavko tujega dohodka, vključno z zneskom, datumom plačila, državo vira, nominalnim in efektivnim davčnim bremenom.</p> |
|---|--|---|---|

Vira:

- European Tax Handbook 2006, International Bureau of Fiscal Documentation, Amsterdam
- Taxation of Companies in Europe International Bureau of Fiscal Documentation, Amsterdam

## **8. DRUGE POSLEDICE**

Druge posledice predloga zakona so zlasti poenostavitev sistema obdavčevanja dohodkov pravnih oseb, lažje in cenejše administriranje davka in vplivi, ki se pričakujejo v zvezi z razvojem in konkurenčnostjo.



## **BESEDILO ČLENOV**

### **I. SPLOŠNI DOLOČBI**

#### **1. člen (vsebina zakona)**

(1) S tem zakonom se ureja sistem in uvaja obveznost plačevanja davka od dohodkov pravnih oseb.

(2) S tem zakonom se v pravni red Republike Slovenije prenašajo naslednje direktive Evropske skupnosti:

- Direktiva Sveta 90/434/EGS z dne 23. julija 1990 o skupnem sistemu obdavčitve za združitve, delitve, prenose sredstev in zamenjave kapitalskih deležev družb iz različnih držav članic (UL L št. 225 z dne 20. avgusta 1990, str. 142), zadnjič spremenjena z Direktivo Sveta 2005/19/ES o spremembah Direktive 90/434/EGS o skupnem sistemu obdavčitve za združitve, delitve, prenose sredstev in zamenjave kapitalskih deležev iz različnih držav članic (UL L št. 58 z dne 4. marca 2005, str. 19);
- Direktiva Sveta 90/435/EGS z dne 23. julija 1990 o skupnem sistemu obdavčitve matičnih družb in odvisnih družb iz različnih držav članic (UL L 225 z dne 20. avgusta 1990, str. 6), zadnjič spremenjena z Direktivo Sveta 2003/123/ES o spremembah Direktive Sveta 90/435/EGS o skupnem sistemu obdavčitve matičnih družb in odvisnih družb iz različnih držav članic (UL L št. 7 z dne 13. januarja 2004, str. 41);
- Direktiva Sveta 2003/49/ES z dne 3. junija 2003 o skupnem sistemu obdavčevanja plačil obresti ter licenčin med povezanimi družbami iz različnih držav članic (UL L št. 157 z dne 26. junija 2003, str. 49).

#### **2. člen (pripadnost davka)**

Davek od dohodkov pravnih oseb (v nadaljnjem besedilu: davek) po tem zakonu je prihodek državnega proračuna.

### **II. ZAVEZANEC ZA DAVEK IN OBSEG DAVČNE OBVEZNOSTI**

#### **3. člen (zavezanec za davek)**

(1) Zavezanec oziroma zavezanka za davek je pravna oseba domačega in tujega prava (v nadaljnjem besedilu: zavezanec).

(2) Ne glede na prvi odstavek tega člena, je zavezanec tudi družba oziroma združenje oseb, vključno z družbo civilnega prava, po tujem pravu, ki je brez pravne osebnosti in ni zavezanec po zakonu, ki ureja dohodnino.

(3) Republika Slovenija in samoupravne lokalne skupnosti niso zavezanci, če s tem zakonom ni določeno drugače.

#### **4. člen (obseg davčne obveznosti)**

(1) Rezident oziroma rezidentka Republike Slovenije (v nadaljnjem besedilu: rezident) je zavezan za davek od vseh dohodkov, ki imajo svoj vir v Republiki Sloveniji (v nadaljnjem besedilu: Slovenija), in od vseh dohodkov, ki imajo svoj vir izven Slovenije.

(2) Nerezident oziroma nerezidentka Slovenije (v nadaljnjem besedilu: nerezident) je zavezan za davek od dohodkov, ki imajo svoj vir v Sloveniji.

(3) Dohodki rezidenta in nerezidenta, določeni s tem zakonom, se obdavčujejo v obsegu in na način, kot je določeno s tem zakonom.

#### **5. člen (rezident in nerezident)**

(1) Rezident je zavezanec iz 3. člena tega zakona, ki izpolnjuje vsaj enega izmed naslednjih pogojev:

1. ima sedež v Sloveniji,
2. ima kraj dejanskega delovanja posloводства v Sloveniji.

(2) Nerezident je zavezanec iz 3. člena tega zakona, ki ne izpolnjuje nobenega od pogojev iz prvega odstavka tega člena.

(3) Kriterije za določitev kraja dejanskega delovanja posloводства določi minister oziroma ministrica (v nadaljnjem besedilu: minister), pristojen za finance.

#### **6. člen (poslovna enota nerezidenta)**

(1) Poslovna enota nerezidenta po tem zakonu je kraj poslovanja, to je kraj, v katerem ali preko katerega nerezident v celoti ali delno opravlja dejavnost oziroma posle v Sloveniji.

(2) Za poslovno enoto nerezidenta se šteje zlasti:

1. pisarna, podružnica, tovarna, delavnica, rudnik, kamnolom ali drug kraj, kjer se pridobivajo ali izkoriščajo naravni viri;
2. gradbišče, projekt gradnje, montaže ali postavitve ali nadzor v zvezi z njimi, če dejavnost oziroma posli trajajo dlje kot dvanajst mesecev.

(3) Kot poslovna enota nerezidenta se obravnava tudi posrednik, ki deluje v imenu nerezidenta, v zvezi s katerikoli dejavnostmi oziroma posli za nerezidenta, če ima in običajno uporablja pooblastilo za sklepanje pogodb v imenu nerezidenta, razen če so dejavnosti oziroma posli posrednika omejene na tiste iz 7. člena tega zakona, zaradi česar se ta kraj poslovanja ne bi štel za poslovno enoto nerezidenta.

(4) Kot poslovna enota nerezidenta se obravnava tudi posrednik, ki v svojem imenu deluje za nerezidenta, v okviru svoje redne dejavnosti kot borzni posrednik, posrednik s splošnim pooblastilom ali katerikoli drug neodvisni posrednik, kadar deluje v celoti ali pretežno v imenu nerezidenta in se pogoji in okoliščine v poslovnih in finančnih razmerjih med tem nerezidentom in tem posrednikom razlikujejo od tistih, ki bi bili v razmerjih med nepovezanimi osebami.

(5) Gradbišče, projekt gradnje, montaže ali postavitve ali nadzor v zvezi z njimi, ki trajajo dlje kot dvanajst mesecev, se šteje za poslovno enoto nerezidenta od dneva začetka dejavnosti oziroma poslov, vključno s pripravljalnimi deli.

#### **7. člen (kraj poslovanja, ki ni poslovna enota)**

Ne glede na 6. člen tega zakona, se kraj poslovanja ne šteje za poslovno enoto nerezidenta, če nerezident:

1. uporablja prostore le za skladiščenje, razstavljanje ali dostavo dobrin ali blaga, ki mu pripadajo;
2. vzdržuje zaloge dobrin ali blaga, ki mu pripadajo, le zaradi skladiščenja, razstavljanja ali dostave;

3. vzdržuje zaloge dobrin ali blaga, ki mu pripadajo, le zaradi predelave s strani druge osebe;
4. vzdržuje kraj poslovanja le zaradi nakupa dobrin ali blaga ali zbiranja informacij zase;
5. vzdržuje kraj poslovanja le zaradi opravljanja kakršnekoli druge dejavnosti oziroma poslov pripravljalne ali pomožne narave zase;
6. vzdržuje kraj poslovanja le za kakršnokoli kombinacijo dejavnosti oziroma poslov, določenih v 1. do 5. točki tega člena, pod pogojem, da so splošna dejavnost oziroma posli kraja poslovanja, ki je posledica te kombinacije, pripravljalne ali pomožne narave.

### **III. VIR DOHODKOV**

#### **8. člen (vir dohodkov)**

(1) Dohodek ima vir v Sloveniji, če je po katerikoli določbi drugega do štirinajstega odstavka tega člena mogoče določiti vir dohodka v Sloveniji.

(2) Dohodki rezidenta, razen dohodka doseženega v poslovni enoti ali preko poslovne enote tega rezidenta, ki se nahaja izven Slovenije, oziroma razen dohodkov, ki so v skladu z določbami četrtega do štirinajstega odstavka tega člena dohodki z virom izven Slovenije, imajo vir v Sloveniji.

(3) Dohodek nerezidenta, dosežen v poslovni enoti tega nerezidenta ali preko poslovne enote tega nerezidenta, ima vir v Sloveniji, če se poslovna enota nahaja v Sloveniji.

(4) Dohodki od nepremičnin in pravic na nepremičninah imajo vir v Sloveniji, če gre za nepremičnine, ki se nahajajo v Sloveniji, in dohodki iz kmetijske in gozdarske dejavnosti imajo vir v Sloveniji, če se dejavnost opravlja na zemljiščih, ki se nahajajo v Sloveniji.

(5) Dohodki od izkoriščanja ali pravice do izkoriščanja nahajališč rude, virov ter drugega naravnega bogastva imajo vir v Sloveniji, če se nahajališča rude, viri ter drugo naravno bogastvo nahajajo v Sloveniji.

(6) Dividende, vključno z dohodki podobnimi dividendam, in dohodki od deležev, ki izvirajo iz finančnih instrumentov oziroma finančnih naložb vseh vrst, kot so vrednostni papirji, lastniški deleži, imajo vir v Sloveniji, če jih izdajo gospodarske družbe, zadruga in druge oblike organiziranja, ki so ustanovljene v skladu s predpisi v Sloveniji, Slovenija, samoupravne lokalne skupnosti in Banka Slovenije, oziroma če gre za deleže v gospodarskih družbah, zadrugah in drugih oblikah organiziranja, ki so ustanovljene v skladu s predpisi v Sloveniji.

(7) Obresti imajo vir v Sloveniji, če bremenijo rezidenta ali nerezidenta preko njegove poslovne enote v Sloveniji.

(8) Dohodki od uporabe ali pravice uporabe avtorskih pravic, patentov, zaščitnih znakov in drugih premoženjskih pravic in dohodki od drugih podobnih pravic imajo vir v Sloveniji, če bremenijo rezidenta ali nerezidenta preko njegove poslovne enote v Sloveniji.

(9) Dobiček od odsvojitve poslovne enote nerezidenta v Sloveniji ima vir v Sloveniji.

(10) Dobiček od odsvojitve nepremičnin iz četrtega in premoženja iz petega odstavka tega člena, ima vir v Sloveniji.

(11) Dobiček od odsvojitve finančnih instrumentov oziroma finančnih naložb iz šestega odstavka tega člena, ima vir v Sloveniji.

(12) Dohodki od storitev nastopajočih izvajalcev ali športnikov, ki pripadajo drugi osebi, imajo vir v Sloveniji, če so storitve opravljene v Sloveniji.

(13) Dohodki od storitev vseh vrst, ki so plačane osebam, ki imajo sedež ali kraj dejanskega delovanja posloводства v državah, v katerih je splošna oziroma povprečna nominalna stopnja obdavčitve dobička družb nižja od 12,5 %, pri tem pa to niso države članice EU, imajo vir v Sloveniji, če bremenijo rezidenta ali nerezidenta preko njegove poslovne enote v Sloveniji ali jih je izplačal rezident ali nerezident preko svoje poslovne enote v Sloveniji.

(14) Dobiček iz desetega odstavka tega člena je tudi dobiček od odsvojitve lastniških deležev in pravic iz lastniških deležev v družbi, zadrugi ali drugi obliki organiziranja, katerih več kot polovico vrednosti izhaja posredno ali neposredno iz nepremičnin in pravic na nepremičninah, ki se nahajajo v Sloveniji.

(15) Ministrstvo za finance in Davčna uprava Republike Slovenije objavljata seznam držav, v katerih je splošna oziroma povprečna nominalna stopnja obdavčitve dobička družb nižja od 12,5 %, pri tem pa to niso države članice EU, iz trinajstega odstavka tega člena na spletnih straneh Ministrstva za finance in Davčne uprave Republike Slovenije.

(16) Določbe tega zakona, ki pogojujejo pravice in obveznosti zavezancev glede na sedež ali kraj dejanskega delovanja posloводства v državah iz trinajstega člena tega zakona, učinkujejo z naslednjim dnem od dneva objave države na seznamu iz petnajstega odstavka tega člena.

(17) Dohodki po tem zakonu, ki nimajo vira v Sloveniji, so dohodki z virom izven Slovenije.

#### **IV. OPROSTITVE**

##### **9. člen**

##### **(oprostitev davka za zavezanca, ki je ustanovljen za opravljanje nepridobitne dejavnosti)**

(1) Zavezanec, kot zavod, društvo, ustanova, verska skupnost, politična stranka, zbornica, reprezentativni sindikat, ne plača davka po tem zakonu, če:

1. je v skladu s posebnim zakonom ustanovljen za opravljanje nepridobitne dejavnosti, in
2. dejansko posluje skladno z namenom ustanovitve in delovanja.

(2) Ne glede na prvi odstavek tega člena, plača zavezanec iz prvega odstavka tega člena davek po tem zakonu od dohodkov iz opravljanja pridobitne dejavnosti.

(3) Ne glede na drugi odstavek tega člena pravna oseba, javni zavod, ustanovljena za zagotavljanje obveznih rezerv nafte in njenih derivatov po zakonu, ki ureja blagovne rezerve, ne plača davka po drugem odstavku tega člena za dejavnost zagotavljanja obveznih rezerv nafte in njenih derivatov.

(4) Minister, pristojen za finance, podrobneje opredeli pridobitno oziroma nepridobitno dejavnost za namene tega člena, pri tem pa upošteva, da se pridobitna dejavnost opravlja na trgu zaradi pridobivanja dobička, da z opravljanjem pridobitne dejavnosti zavezanec iz tega člena konkurirajo na trgu z drugimi osebami po tem zakonu, ter vrsto pravne osebe zavezanca iz tega člena.

## **V. DAVČNO OBDOBJE IN PREDMET OBDAVČITVE**

### **10. člen (davčno obdobje)**

(1) Z davkom so obdavčeni dohodki zavezanca, določeni s tem zakonom, v davčnem obdobju, ki je koledarsko leto.

(2) Ne glede na prvi odstavek tega člena, zavezanec lahko izbere, da bo njegovo davčno obdobje enako njegovemu poslovnemu letu, ki se razlikuje od koledarskega leta, pri čemer davčno obdobje ne sme presegati obdobja 12 mesecev.

(3) Zavezanec iz drugega odstavka tega člena mora o izbiri obvestiti davčni organ. Izbranega davčnega obdobja zavezanec ne sme spreminjati najmanj tri leta.

### **11. člen (predmet obdavčitve)**

Predmet obdavčitve po tem zakonu so naslednji dohodki:

1. dobiček rezidenta in dobiček nerezidenta, ki ga dosega z opravljanjem dejavnosti oziroma poslov v poslovni enoti ali preko poslovne enote, ki se nahaja v Sloveniji,
2. dohodki rezidenta in nerezidenta, za katere je določena obveznost davčnega odtegljaja, iz 70. člena tega zakona.

## **VI. DAVČNA OSNOVA**

### **1. Splošne določbe**

#### **12. člen (davčna osnova)**

(1) Osnova za davek rezidenta in nerezidenta za dejavnost oziroma posle v poslovni enoti ali preko poslovne enote v Sloveniji, je dobiček, ki se ugotovi v skladu z določbami tega zakona.

(2) Dobiček je presežek prihodkov nad odhodki, ki so določeni s tem zakonom.

(3) Če ta zakon ne določa drugače, se za ugotavljanje dobička priznajo prihodki in odhodki, ugotovljeni v izkazu poslovnega izida oziroma letnem poročilu, ki ustreza izkazu poslovnega izida in prikazuje prihodke, odhodke in poslovni izid, na podlagi zakona in v skladu z njim uvedenimi računovodskimi standardi.

(4) Dobiček poslovne enote nerezidenta v Sloveniji je dobiček, ki se lahko pripiše tej poslovni enoti. Poslovni enoti se lahko pripiše tisti dobiček, za katerega bi se lahko pričakovalo, da bi ga ta poslovna enota imela, če bi bila samostojni zavezanec, ki opravlja enako ali podobno dejavnost oziroma posle. Prihodki, ki so doseženi z

opravljanjem dejavnosti oziroma poslov v poslovni enoti ali preko poslovne enote nerezidenta v Sloveniji, in dejanski stroški, ki nastanejo za namene te poslovne enote, vključno s poslovnimi in splošnimi upravnimi stroški, se pripišejo tej poslovni enoti, če nastanejo v Sloveniji ali izven nje.

(5) Osnova za davčni odtegljaj od dohodkov, navedenih v 70. členu tega zakona, je vsak posamezen dohodek.

### **13. člen**

#### **(odprava dvojne obdavčitve in manj kot enkratne obdavčitve)**

(1) Prihodki rezidenta in nerezidenta iz dejavnosti oziroma poslov, ki jih opravlja v poslovni enoti ali preko poslovne enote v Sloveniji, ki so v davčno osnovo vključeni v tekočem davčnem obdobju ali so bili vključeni v davčno osnovo v preteklih davčnih obdobjih, se ne vključijo ponovno v davčno osnovo v tekočem ali v prihodnjih davčnih obdobjih.

(2) Odhodki rezidenta in nerezidenta iz dejavnosti oziroma poslov, ki jih opravlja v poslovni enoti ali preko poslovne enote v Sloveniji, ki so zniževali davčno osnovo v tekočem davčnem obdobju ali so zniževali davčno osnovo v preteklih davčnih obdobjih, ne morejo ponovno zniževati davčne osnove v tekočem ali v prihodnjih davčnih obdobjih.

(3) Prihodki rezidenta in nerezidenta iz dejavnosti oziroma poslov, ki jih opravlja v poslovni enoti ali preko poslovne enote v Sloveniji, ki izvirajo iz v preteklih davčnih obdobjih nepriznanih odhodkov, se izvzamejo iz davčne osnove, vendar največ do zneska davčno nepriznanih odhodkov v preteklih davčnih obdobjih.

(4) Zavezanec zagotavlja in hrani podatke o prihodkih in odhodkih po prvem do tretjem odstavku tega člena, ki so bili vključeni v davčno osnovo oziroma so zniževali davčno osnovo.

### **14. člen**

#### **(davčna osnova pri spremembah računovodskih usmeritev in popravkih napak )**

Pri ugotavljanju davčne osnove oziroma priznavanju prihodkov in odhodkov zavezanca se zneski, ki predstavljajo razlike zaradi sprememb računovodskih usmeritev in popravkov napak, pri obdavčljivih prihodkih in davčno priznanih odhodkih po tem zakonu, za katere se preračunajo preneseni čisti poslovni izid ali druge sestavine kapitala, v obdobju spremembe računovodske usmeritve in popravkov napak vključijo v davčno osnovo, in sicer tako, da povečujejo oziroma zmanjšujejo davčno osnovo.

### **15. člen**

#### **(davčna osnova pri prevrednotenjih na višje vrednosti)**

Pri ugotavljanju davčne osnove oziroma priznavanju prihodkov in odhodkov zavezanca se znesek presežka iz prevrednotenja, ki je posledica prevrednotenja gospodarskih kategorij na višje poštene vrednosti in ki ga zavezanec prenese v preneseni čisti poslovni izid ali druge kapitalske postavke, vključi v davčno osnovo v letu takšnega prenosa. Presežek iz prevrednotenja se prenaša v preneseni poslovni izid pri sredstvih, ki se amortizirajo, sorazmerno z obračunano amortizacijo po 33. členu tega zakona od prevrednotenega dela teh sredstev.

### **16. člen**

#### **(transferne cene)**

(1) Za povezani osebi se štejeta zavezanec rezident ali nerezident in tuja pravna oseba ali tuja oseba brez pravne osebnosti, ki ni zavezanec (v nadaljnjem besedilu: tuja oseba), če:

1. ima zavezanec neposredno ali posredno v lasti najmanj 25 % vrednosti ali števila delnic ali deležev v kapitalu, upravljanju ali nadzoru oziroma glasovalnih pravic, v tuji osebi ali obvladuje tujo osebo na podlagi pogodbe ali se pogoji transakcije razlikujejo od pogojev, ki so ali bi bili v enakih ali primerljivih okoliščinah doseženi med nepovezanimi osebami; ali

2. ima tuja oseba neposredno ali posredno v lasti najmanj 25 % vrednosti ali števila delnic ali deležev v kapitalu, upravljanju ali nadzoru oziroma glasovalnih pravic v zavezancu ali obvladuje zavezanca na podlagi pogodbe ali se pogoji transakcije razlikujejo od pogojev, ki so ali bi bili v enakih ali primerljivih okoliščinah doseženi med nepovezanimi osebami; ali

3. ima ista oseba hkrati neposredno ali posredno v lasti najmanj 25 % vrednosti ali števila delnic ali deležev v kapitalu, upravljanju ali nadzoru v zavezancu in tuji osebi ali dveh zavezancih ali ju obvladuje na podlagi pogodbe ali se pogoji transakcije razlikujejo od pogojev, ki so ali bi bili v enakih ali primerljivih okoliščinah doseženi med nepovezanimi osebami; ali

4. imajo iste fizične osebe ali njihovi družinski člani neposredno ali posredno v lasti najmanj 25 % vrednosti ali števila delnic ali deležev v kapitalu, upravljanju ali nadzoru v zavezancu in tuji osebi ali dveh rezidentih ali ju obvladujejo na podlagi pogodbe ali se pogoji transakcije razlikujejo od pogojev, ki so ali bi bili v enakih ali primerljivih okoliščinah doseženi med nepovezanimi osebami.

(2) Za družinske člane se po tem členu šteje zakonec ali oseba, s katero fizična oseba živi v dalj časa trajajoči življenjski skupnosti, ki ima po zakonu, ki ureja zakonsko zvezo in družinska razmerja, enake pravne posledice kot zakonska zveza, ali partner oziroma partnerica (v nadaljnjem besedilu: partner), s katerim fizična oseba živi v registrirani istospolni partnerski skupnosti, po zakonu, ki ureja registracijo istospolne partnerske skupnosti, otrok, posvojenec in pastorek ali otrok osebe, s katero fizična oseba živi v dalj časa trajajoči življenjski skupnosti, ki ima po zakonu, ki ureja zakonsko zvezo in družinska razmerja, enake pravne posledice kot zakonska zveza ali otrok partnerja, s katerim fizična oseba živi v registrirani istospolni partnerski skupnosti, po zakonu, ki ureja registracijo istospolne partnerske skupnosti, ter starši in posvojitelji fizične osebe.

(3) Pri ugotavljanju prihodkov zavezanca se upoštevajo transferne cene s povezanimi osebami za sredstva, vključno z neopredmetenimi sredstvi, ter storitve, vendar prihodki najmanj do višine, ugotovljene z upoštevanjem cen takih ali primerljivih sredstev ali storitev, ki se v enakih ali primerljivih okoliščinah dosežejo ali bi se dosegle na trgu med nepovezanimi osebami (v nadaljnjem besedilu: primerljive tržne cene).

(4) Pri ugotavljanju odhodkov zavezanca se upoštevajo transferne cene s povezanimi osebami za sredstva, vključno z neopredmetenimi sredstvi, ter storitve, vendar odhodki največ do višine, ugotovljene z upoštevanjem primerljivih tržnih cen.

(5) Primerljive tržne cene iz tretjega in četrtega odstavka tega člena se določijo z eno od naslednjih metod ali njihovo kombinacijo:

1. metodo primerljivih prostih cen;
2. metodo preprodajnih cen;
3. metodo dodatka na stroške;
4. metodo porazdelitve dobička; ali

5. metodo stopnje čistega dobička.

(6) Minister, pristojen za finance, podrobneje predpiše izvajanje tega člena.

### **17. člen** **(cene med povezanimi osebami rezidenti)**

(1) Za povezani osebi se štejeta rezidenta:

1. ki sta povezana v kapitalu, upravljanju ali nadzoru tako, da ima en rezident neposredno ali posredno v lasti najmanj 25 % vrednosti ali števila delnic ali deležev v kapitalu, upravljanju ali nadzoru oziroma glasovalnih pravic v drugem rezidentu ali obvladuje drugega rezidenta na podlagi pogodbe na način, ki se razlikuje od razmerij med nepovezanimi osebami; ali

2. če imajo iste pravne ali fizične osebe ali njihovi družinski člani v dveh rezidentih neposredno ali posredno v lasti najmanj 25 % vrednosti ali števila delnic ali deležev v kapitalu, upravljanju ali nadzoru oziroma glasovalnih pravic ali ju obvladujejo na podlagi pogodbe na način, ki se razlikuje od razmerij med nepovezanimi osebami.

(2) Za povezani osebi se štejeta tudi rezident in fizična oseba, ki opravlja dejavnost, če ima ista fizična oseba ali njeni družinski člani v rezidentu najmanj 25 % vrednosti ali števila delnic ali deležev v kapitalu, upravljanju ali nadzoru oziroma glasovalnih pravic ali obvladuje rezidenta na podlagi pogodbe na način, ki se razlikuje od razmerij med nepovezanimi osebami.

(3) Za družinske člane se po tem členu šteje zakonec ali oseba, s katero fizična oseba živi v dalj časa trajajoči življenjski skupnosti, ki ima po zakonu, ki ureja zakonsko zvezo in družinska razmerja, enake pravne posledice kot zakonska zveza, ali partner, s katerim fizična oseba živi v registrirani istospolni partnerski skupnosti, po zakonu, ki ureja registracijo istospolne partnerske skupnosti, otrok, posvojenec in pastorek ali otrok osebe, s katero fizična oseba živi v dalj časa trajajoči življenjski skupnosti, ki ima po zakonu, ki ureja zakonsko zvezo in družinska razmerja, enake pravne posledice kot zakonska zveza, ali otrok partnerja, s katerim fizična oseba živi v registrirani istospolni partnerski skupnosti, po zakonu, ki ureja registracijo istospolne partnerske skupnosti, ter starši in posvojitelji fizične osebe.

(4) Pri ugotavljanju prihodkov zavezanca se upoštevajo cene s povezanimi osebami za sredstva, vključno z neopredmetenimi sredstvi, ter storitve, vendar prihodki najmanj do višine, ugotovljene z upoštevanjem primerljivih tržnih cen, določenih v skladu s pogoji in na način iz 16. člena tega zakona.

(5) Pri ugotavljanju odhodkov zavezanca se upoštevajo cene s povezanimi osebami za sredstva, vključno z neopredmetenimi sredstvi, ter storitve, vendar odhodki največ do višine, ugotovljene z upoštevanjem primerljivih tržnih cen, določenih v skladu s pogoji in na način iz 16. člena tega zakona.

(6) Ne glede na določbe četrtega in petega odstavka tega člena se pri ugotavljanju prihodkov in odhodkov rezidenta iz poslov med dvema rezidentoma, ki sta povezani osebi po tem členu, davčna osnova ne poveča oziroma zmanjša, razen če eden od rezidentov:

1. v davčnem obdobju, za katerega se ugotavljajo prihodki in odhodki, izkazuje nepokrito davčno izgubo iz preteklih obdobj; ali

2. plačuje davek po tem zakonu po stopnji 0 % oziroma po posebej določeni stopnji, nižji od splošne stopnje po 60. členu tega zakona; ali

3. je oproščen plačevanja davka po tem zakonu.



(7) Minister, pristojen za finance, podrobneje predpiše izvajanje tega člena.

#### **18. člen**

##### **(podatki v zvezi s povezanimi osebami po 16. in 17. členu tega zakona)**

(1) Zavezanec, povezana oseba po 16. členu tega zakona, zagotavlja in hrani podatke o povezanih osebah, obsegu in vrsti poslovanja z njimi ter o določitvi primerljivih tržnih cen v roku in na način v skladu z zakonom, ki ureja davčni postopek.

(2) Zavezanec, povezana oseba po 17. členu tega zakona, mora na zahtevo davčnega organa v postopku davčnega nadzora predložiti podatke v zvezi z določitvijo primerljivih tržnih cen v roku in na način v skladu z zakonom, ki ureja davčni postopek.

#### **19. člen**

##### **(obresti med povezanimi osebami)**

(1) Pri ugotavljanju prihodkov se upoštevajo obračunane obresti na dana posojila povezanim osebami, vendar najmanj do višine zadnje objavljene, ob času odobritve posojila znane priznane obrestne mere.

(2) Pri ugotavljanju odhodkov se upoštevajo obračunane obresti na prejeta posojila od povezanih oseb, vendar največ do višine zadnje objavljene, ob času odobritve posojila znane priznane obrestne mere.

(3) Ne glede na prvi in drugi odstavek tega člena lahko zavezanec pri ugotavljanju prihodkov in odhodkov po prvem in drugem odstavku tega člena upošteva obračunane obresti iz prvega in drugega odstavka tega člena do višine zadnje objavljene, ob času obračuna obresti znane priznane obrestne mere, če se obresti obračunavajo mesečno in je dogovorjena fleksibilna obrestna mera, oziroma do višine povprečne mesečne priznane obrestne mere, če se te obresti obračunavajo za obdobje, daljše od enega meseca, pri čemer pa to obdobje ne sme biti daljše od enega leta.

(4) Povprečna mesečna priznana obrestna mera iz tretjega odstavka tega člena se izračuna kot navadna aritmetična sredina priznane obrestne mere prvega in zadnjega meseca obdobja, za katerega se obresti obračunavajo.

(5) Priznana obrestno mero iz prvega, drugega in tretjega odstavka tega člena določi in objavi minister, pristojen za finance, pred začetkom davčnega obdobja, za katerega se bo uporabljala, pri tem pa upošteva, da gre za obrestno mero, ki se v primerljivih okoliščinah doseže ali bi se dosegla na trgu med nepovezanimi osebami.

(6) Pri ugotavljanju prihodkov in odhodkov rezidenta iz poslov med rezidentoma, ki sta povezani osebi po 17. členu tega zakona, se davčna osnova ne poveča oziroma zmanjša razen, če eden od rezidentov:

1. v davčnem obdobju, za katerega se ugotavljajo prihodki in odhodki, izkazuje nepokrito davčno izgubo iz preteklih obdobj; ali
2. plačuje davek po tem zakonu po stopnji 0 % oziroma po posebej določeni stopnji, nižji od splošne stopnje po 60. členu tega zakona; ali
3. je oproščen plačevanja davka po tem zakonu.

## **20. člen (rezervacije)**

(1) Pri ugotavljanju davčne osnove oziroma priznavanju odhodkov zavezanca, se oblikovanje rezervacij, v skladu z 12. členom tega zakona, prizna kot odhodek v znesku, ki ustreza 50 % oblikovanih rezervacij, razen če s tem zakonom ni določeno drugače.

(2) Za rezervacije po tem členu se štejejo rezervacije za dana jamstva ob prodaji proizvodov ali opravitvi storitev, rezervacije za reorganizacijo, rezervacije za pričakovane izgube iz kočljivih pogodb, rezervacije za pokojnine, rezervacije za jubilejne nagrade in rezervacije za odpravnine ob upokojitvi. Pogojne dolgoročne obveznosti se ne štejejo za rezervacije.

(3) Odprava in poraba rezervacij iz prvega in drugega odstavka tega člena, ki niso bile priznane kot odhodek, se v davčnem obdobju upošteva na način, da:

- se iz davčne osnove izvzamejo prihodki iz odprave ali porabe rezervacij v delu, v katerem oblikovanje rezervacij ni bilo priznано kot odhodek in
- se priznajo odhodki iz porabe rezervacij v delu, v katerem oblikovanje rezervacij ni bilo priznано kot odhodek.

(4) Kot oblikovanje oziroma odprava rezervacij po prvem, drugem in tretjem odstavku tega člena se obravnava tudi njihov popravek na sedanjo vrednost predvidenih bodočih izdatkov na koncu obračunskega obdobja.

## **21. člen (prevrednotenje in odpis terjatev)**

(1) Odhodki zaradi prevrednotenja terjatev zaradi oslabitve se priznajo v obračunanih zneskih v skladu z 12. členom tega zakona, vendar znesek teh odhodkov v davčnem obdobju ne sme presegati zneska, ki je enak aritmetični sredini v preteklih treh davčnih obdobjih dejansko odpisanih terjatev pod pogoji iz šestega odstavka tega člena.

(2) Za terjatve po tem členu se štejejo kratkoročne in dolgoročne poslovne terjatve, ki ne vključujejo aktivnih časovnih razmejitev.

(3) Odprava oslabitve iz prvega odstavka tega člena se upošteva na način, da se prihodki iz odprave oslabitve, ki ni bila priznana kot odhodek, izvzemajo iz davčne osnove.

(4) Ne glede na prvi odstavek tega člena, se odhodki, nastali zaradi prevrednotenja oziroma preračuna terjatev, ki se po računovodskih standardih prevrednotujejo zaradi spremembe valutnega tečaja, priznajo kot odhodek v celoti.

(5) Odhodki zaradi prevrednotenja terjatev, ki po prvem odstavku tega člena niso priznani kot odhodki, se priznajo ob odpisu celote ali dela terjatev, ki niso bile poplačane oziroma poravnane, pod pogoji iz šestega odstavka tega člena.

(6) Odpis terjatev je priznan kot odhodek na podlagi pravnomočnega sklepa sodišča o zaključenem stečajnem postopku ali na podlagi pravnomočnega sklepa o potrditvi prisilne poravnave, v delu, v katerem terjatve niso bile poplačane oziroma niso bile poplačane v celoti. Odpis terjatev je priznan kot odhodek tudi na podlagi neuspešno

zaključenega izvršilnega postopka sodišča ali brez sodnega postopka za poplačilo terjatev, če zavezanec dokaže, da bi stroški sodnega postopka presegli znesek poplačila terjatev, oziroma če dokaže, da so bila opravljena vsa dejanja, ki bi jih opravil s skrbnostjo dober gospodarstvenik, za doseg poplačila terjatev, oziroma da so nadaljnji pravni postopki ekonomsko neupravičeni.

(7) Če so odhodki iz prevrednotenja terjatev zaradi oslabitve davčno priznani na podlagi prvega odstavka tega člena, se davčna osnova ob odpisu terjatev poveča za davčno priznane odhodke iz prevrednotenja terjatev v preteklih davčnih obdobjih, če se odpis terjatev ne opravi pod pogoji iz šestega odstavka tega člena.

## **22. člen** **(prevrednotenje finančnih naložb)**

(1) Pri ugotavljanju davčne osnove se odhodki zaradi prevrednotenja kot posledica oslabitve kratkoročnih in dolgoročnih finančnih naložb oziroma finančnih inštrumentov ne priznajo.

(2) Odprava oslabitve iz prvega odstavka tega člena se upošteva na način, da se prihodki iz odprave oslabitve, ki ni bila priznana kot odhodek, izvzemajo iz davčne osnove.

(3) Ne glede na prvi odstavek tega člena se odhodki zaradi prevrednotenja finančnih naložb oziroma finančnih inštrumentov, izmerjenih po pošteni vrednosti prek poslovnega izida priznajo kot odhodek v obračunanih zneskih v skladu z 12. členom tega zakona.

(4) Odhodki zaradi prevrednotenja kot posledica oslabitve, ki se po prvem odstavku tega člena ne priznajo in ki niso bili odpravljeni na način iz drugega odstavka tega člena, se priznajo ob odtujitvi, zamenjavi ali drugačni poravnavi oziroma odpravi finančne naložbe oziroma finančnega inštrumenta.

(5) Ne glede na določbe prvega odstavka tega člena, se odhodki iz prevrednotenja zaradi oslabitve posojil, vrednotenih po metodi odplačne vrednosti, pri banki priznajo kot odhodek, vendar največ do višine, ki jo določa zakon, ki ureja bančništvo.

## **23. člen** **(prevrednotenje dobrega imena)**

(1) Odhodki iz prevrednotenja zaradi oslabitve dobrega imena se priznajo v obračunanem znesku, v skladu z 12. členom tega zakona, vendar največ do zneska, ki ustreza 20 % začetno izkazane vrednosti dobrega imena.

(2) Če obračunan znesek oslabitve dobrega imena, v skladu z 12. členom tega zakona, preseže znesek, ki se prizna kot odhodek po tem zakonu po prvem odstavku tega člena, se presežni znesek, ki se po prvem odstavku tega člena ne prizna kot odhodek, prizna v naslednjih davčnih obdobjih, tako da ta preneseni znesek skupaj z odhodki iz prevrednotenja zaradi oslabitve dobrega imena v tekočem davčnem obdobju ne preseže zneska, ki ustreza 20 % začetno izkazane vrednosti dobrega imena.

## **2. Prihodki**

### **24. člen**

### **(izvzem dividend in dohodkov, ki so podobni dividendam)**

(1) Pri določanju davčne osnove zavezanca se prejete dividende oziroma drugi deleži iz dobička, vključno z dohodki, ki so podobni dividendam iz 74. člena tega zakona, razen skritih rezerv iz 74. člena tega zakona, ki niso bile predmet obdavčitve pri izplačevalcu, izvzamejo iz davčne osnove prejemnika, če je izplačevalec:

1. zavezanec za davek po tem zakonu; ali

2. za davčne namene rezident v državi članici EU v skladu s pravom te države in se v skladu z mednarodno pogodbo o izogibanju dvojnega obdavčevanja dohodka, sklenjene z državo nečlanico EU, ne šteje kot rezident izven EU in je poleg tega zavezanec za enega od davkov, v zvezi s katerimi se uporablja skupen sistem obdavčenja, ki velja za matične družbe in odvisne družbe iz različnih držav članic EU, in jih določi minister, pristojen za finance, kjer se za zavezanca ne šteje družba, ki je davka oproščena ali ima možnost izbire obdavčitve; ali

3. zavezanec za davek od dohodka oziroma dobička, primerljiv z davkom po tem zakonu, in ni rezident države, v primeru poslovne enote pa se ta ne nahaja v državi, v kateri je splošna oziroma povprečna nominalna stopnja obdavčitve dobička družb nižja od 12,5 %, in je država objavljena na seznamu v skladu z 8. členom tega zakona, pri tem pa ta alineja ne velja za izplačevalca, ki je rezident druge države članice EU po 2. točki tega odstavka tega člena.

(2) Določbe prvega odstavka tega člena se za prejemnika nerezidenta uporabljajo, če je njegova udeležba v kapitalu oziroma upravljanju osebe, ki deli dobiček, povezana z dejavnostmi oziroma posli, ki jih nerezident opravlja v poslovni enoti v Sloveniji oziroma preko poslovne enote v Sloveniji.

(3) Dohodki iz prvega odstavka tega člena se izvzamejo iz davčne osnove prejemnika, če so bili v tekočem ali v preteklih davčnih obdobjih, na njihovi podlagi v davčno osnovo vključeni prihodki.

(4) Način izvajanja tega člena ureja zakon, ki ureja davčni postopek.

### **25. člen**

#### **(izvzem dobičkov iz odsvojitve lastniških deležev)**

(1) Pri določanju davčne osnove zavezanca rezidenta in nerezidenta, ki opravlja dejavnost oziroma posle v poslovni enoti ali preko poslovne enote v Sloveniji, ki ustvari dobiček iz odsvojitve lastniških deležev v gospodarskih družbah, zadrugah in drugih oblikah organiziranja, se 50 % tega dobička izvzame iz davčne osnove zavezanca, če je bil zavezanec, ki ustvari dobiček, udeležen v kapitalu oziroma pri upravljanju druge osebe tako, da je imetnik poslovnega deleža, delnic ali glasovalnih pravic v višini najmanj 8 % in znaša čas trajanja te udeležbe v kapitalu oziroma upravljanju gospodarske družbe, zadruga ali druge oblike organiziranja najmanj 6 mesecev in je v tem obdobju nepretrgoma za poln delovni čas zaposloval vsaj eno osebo.

(2) Izguba iz odsvojitve lastniških deležev iz prvega odstavka tega člena se ne prizna v višini 50 %.

(3) Določbe prvega odstavka tega člena se ne uporabljajo za dobičke iz naložb v lastniške deleže v gospodarske družbe, zadruga in druge oblike organiziranja, ki imajo sedež ali kraj dejanskega delovanja posloводства v državah, v katerih je splošna oziroma povprečna nominalna stopnja obdavčitve dobička družb nižja od

12,5 % in je država objavljena na seznamu v skladu z 8. členom tega zakona, pri tem pa to niso države članice EU.

(4) V primeru likvidacije oziroma prenehanja zavezanca ali poslovne enote nerezidenta v Sloveniji v obdobju 10 let po ustanovitvi, se v davčnem obračunu ob prenehanju davčna osnova poveča za izvzeti del dobička po prvem odstavku tega člena za zadnjih pet davčnih obdobj.

(5) Kot likvidacija oziroma prenehanje zavezanca in poslovne enote nerezidenta v Sloveniji se ne šteje transakcija po določbah VII. poglavja tega zakona.

#### **26. člen** **(odhodki, ki se nanašajo na udeležbo)**

(1) Pri določanju davčne osnove po 24. in 25. členu tega zakona, se odhodki, povezani z upravljanjem in financiranjem naložb v kapital gospodarskih družb, zadrug in drugih oblik organiziranja, ki omogočajo dohodke, ki se izvemajo po 24. in 25. členu tega zakona, ne priznajo v znesku, ki je enak 5 % zneska v davčnem obdobju prejetih dividend in dobičkov, ki so po 24. in 25. členu tega zakona izvzeti iz davčne osnove zavezanca.

(2) Davčni zavezanec iz davčne osnove izvzame odhodke iz prejšnjega odstavka tega člena v davčnem obdobju, v katerem iz davčne osnove izvzame dohodke po 24. in 25. členu tega zakona.

#### **27. člen** **(izvem prihodkov od nepridobitne dejavnosti)**

Pri določanju davčne osnove zavezanca iz 9. člena tega zakona se prihodki iz opravljanja dejavnosti, ki ni pridobitna, ter dejanski ali sorazmerni stroški te dejavnosti izvemajo iz davčne osnove.

#### **28. člen** **(izvem prihodkov iz odpisa dolgov v postopku prisilne poravnave)**

(1) Prihodki iz naslova odpisa dolgov v postopku prisilne poravnave, v delu, ki se nanaša na oblikovanje rezerv po zakonu, ki ureja finančno poslovanje podjetij, se ne vključijo v davčno osnovo.

### **3. Odhodki**

#### **29. člen** **(splošno)**

(1) Za ugotavljanje dobička se priznajo odhodki, potrebni za pridobitev prihodkov, ki so obdavčeni po tem zakonu.

(2) Odhodki, ki niso potrebni za pridobitev prihodkov, so odhodki, za katere glede na dejstva in okoliščine izhaja, da:

1. niso neposreden pogoj za opravljanje dejavnosti in niso posledica opravljanja dejavnosti;
2. imajo značaj privatnosti;

3. niso skladni z običajno poslovno prakso.

(3) Odhodki niso skladni z običajno poslovno prakso, če niso običajni pri poslovanju v posamezni dejavnosti glede na pretekle in druge izkušnje in primerjavo z drugimi dejavnostmi ter dejstvi in okoliščinami, razen odhodkov, nastalih zaradi izrednih in nepogostih dogodkov, kot so naravne nesreče ali zaradi drugih izrednih in nepogostih dogodkov.

### **30. člen (nepriznani odhodki)**

(1) Davčno nepriznani odhodki so:

1. dohodki, ki so podobni dividendam, vključno s prikritim izplačilom dobička;
2. odhodki za pokrivanje izgub iz preteklih let;
3. stroški, ki se nanašajo na privatno življenje, primeroma za zabavo, oddih, šport in rekreacijo, vključno s pripadajočim davkom na dodano vrednost;
4. stroški prisilne izterjave davkov ali drugih dajatev;
5. kazni, ki jih izreče pristojni organ;
6. davki, ki jih je plačal družbenik kot fizična oseba;
7. davek na dodano vrednost, ki ga zavezanec v skladu z zakonom, ki ureja davek na dodano vrednost, ni uveljavil kot odbitek vstopnega davka, čeprav je imel to pravico po zakonu, ki ureja davek na dodano vrednost;
8. obresti:
  - a) od nepravočasno plačanih davkov ali drugih dajatev;
  - b) od posojil, prejetih od oseb, ki imajo sedež, kraj dejanskega delovanja posloводства ali prebivališče v državah, razen držav članic EU, v katerih je splošna oziroma povprečna nominalna stopnja obdavčitve dobička nižja od 12,5 % in je država objavljena na seznamu v skladu z 8. členom tega zakona;
9. donacije;
10. podkupnine in druge oblike premoženjskih koristi, dane fizičnim ali pravnim osebam zato, da nastane oziroma ne nastane določen dogodek, ki drugače ne bi, primeroma, da se hitreje ali ugodneje opravi ali se opusti določeno dejanje.

(2) Stroški iz 3. točke prvega odstavka tega člena so:

1. stroški, ki se nanašajo na privatno življenje lastnikov oziroma povezanih oseb iz 16. in 17. člena tega zakona, vključno s stroški sredstev v lasti ali najemu zavezanca, ki se nanašajo na privatno življenje teh oseb;
2. stroški, ki se nanašajo na privatno življenje drugih oseb, vključno s stroški sredstev v lasti ali najemu zavezanca, ki se nanašajo na privatno življenje teh oseb, razen stroškov za zagotavljanje bonitet in drugih izplačil v zvezi z zaposlitvijo, če so obdavčena po zakonu, ki ureja dohodnino.

(3) Ne glede na prvi in drugi odstavek tega člena se stroški iz 3. točke prvega odstavka tega člena priznajo, če gre za odplačno uporabo, vendar največ do višine plačila oziroma povračila. Stroški sredstev v lasti ali najemu zavezanca, ki se nanašajo na privatno življenje, nastali v času uporabe teh sredstev za privatno rabo, se ne priznajo sorazmerno takšni rabi.

### **31. člen (delno priznani odhodki)**

(1) Kot odhodki se priznajo v višini 50 %:

1. stroški reprezentance;

2. stroški nadzornega sveta oziroma drugega organa, ki opravlja zgolj funkcijo nadzora.

(2) Za stroške reprezentance se štejejo stroški za pogostitev, zabavo ter darila (z logotipom ali brez) ob poslovnih stikih zavezanca s poslovnimi partnerji.

### **32. člen (obresti od presežka posojil)**

(1) Kot odhodek se ne priznajo obresti od posojil, razen pri posojilojemalcih bankah in zavarovalnicah, ki so prejeta od delničarja oziroma družbenika, ki ima kadarkoli v davčnem obdobju neposredno ali posredno v lasti najmanj 25 % delnic ali deležev v kapitalu ali glasovalnih pravic v zavezancu, če kadarkoli v davčnem obdobju ta posojila presegajo štirikratnik zneska deleža tega delničarja oziroma družbenika v kapitalu zavezanca (v nadaljnjem besedilu: presežek posojil), ugotovljene glede na znesek in obdobje trajanja presežka posojil v davčnem obdobju, razen če zavezanec dokaže, da bi presežek posojil lahko dobil od posojilodajalca, ki je nepovezana oseba.

(2) Za posojila delničarja oziroma družbenika po prvem odstavku tega člena se štejejo tudi posojila tretjih oseb, vključno s posojili bank, za katera jamči ta delničar oziroma družbenik, oziroma če so posojila pridobljena v zvezi z depozitom tega delničarja oziroma družbenika v tej osebi oziroma banki.

(3) Znesek deleža delničarja oziroma družbenika v kapitalu prejemnika posojila se določi za davčno obdobje kot povprečje na podlagi stanja vplačanega kapitala, prenesenega čistega dobička in rezerv na zadnji dan vsakega meseca v davčnem obdobju.

### **33. člen (amortizacija)**

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

(2) Če obračunana amortizacija preseže znesek, ki bi bil obračunan v skladu s prvim odstavkom tega člena, se presežni znesek amortizacije kot odhodek prizna v naslednjih davčnih obdobjih, tako da se za davčne namene amortizacija na način iz prejšnjega odstavka tega člena obračunava do dokončnega amortiziranja oziroma do odtujitve oziroma odprave evidentiranja opredmetenega osnovnega sredstva, neopredmetenega sredstva in naložbene nepremičnine. Pri odtujitvi oziroma odpravi evidentiranja opredmetenega osnovnega sredstva, neopredmetenega sredstva in naložbene nepremičnine se prihodki in odhodki za davčne namene izračunavajo ob upoštevanju davčnih vrednosti teh sredstev. Davčna vrednost posameznega sredstva je znesek, ki se prisodi temu sredstvu pri obračunu davka oziroma na podlagi katerega se izračunavajo prihodki, odhodki, dobički in izgube pri obračunu davka.

(3) Amortizacija se obračunava posamično.

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

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

1. gradbene objekte, vključno z naložbenimi nepremičninami, 3 %;
2. dele gradbenih objektov, vključno z deli naložbenih nepremičnin, 6 %;
3. opremo, vozila in mehanizacijo 15 %;
4. dele opreme in opremo za raziskovalne dejavnosti 33,3 %;
5. računalniško, strojno in programsko, opremo 50 %;
6. večletne nasade 10 %;
7. osnovno čredo 20 %;
8. druga vlaganja 10 %.

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

### **34. člen**

#### **(rezervacije pri bankah, borzno posredniških družbah in zavarovalnicah)**

(1) Rezervacije, ki jih mora oblikovati banka glede na posebna tveganja, se priznajo banki kot odhodek v obračunanih zneskih, vendar največ do višine, ki jo določa zakon, ki ureja bančništvo.

(2) Posebne rezervacije glede na posebna tveganja, ki jih mora oblikovati borzno posredniška družba, se priznajo borzno posredniški družbi kot odhodek v obračunanih zneskih, vendar največ do višine, ki jo določa zakon, ki ureja trg vrednostnih papirjev.

(3) Zavarovalno tehnične rezervacije, ki jih mora zavarovalnica obvezno oblikovati v skladu z zakonom, ki ureja zavarovalništvo, se pri zavarovalnici priznajo kot odhodek v obračunanih zneskih, vendar največ do višine ali zgornje meje v skladu z zakonom, ki ureja zavarovalništvo.

### **35. člen**

#### **(plače in druga izplačila v zvezi z zaposlitvijo)**

(1) Plače, druga izplačila v zvezi z zaposlitvijo, ter nadomestila plače za čas odsotnosti z dela zaradi izrabe letnega dopusta in zaradi drugih odsotnosti z dela delavcev se priznajo kot odhodek v obračunanem znesku.

(2) Plače, druga izplačila v zvezi z zaposlitvijo, ter nadomestila plače za čas odsotnosti z dela zaradi izrabe letnega dopusta in zaradi drugih odsotnosti z dela poslovnih delavcev, prokuristov in delavcev s posebnimi pooblastili in odgovornostmi se priznajo kot odhodek v obračunanem znesku v skladu z zakonom oziroma s pogodbo o zaposlitvi.

(3) Kot druga izplačila v zvezi z zaposlitvijo se štejejo tudi stroški bonitet, ki so obdavčeni po zakonu, ki ureja dohodnino.

(4) Nagrade vajencem se priznajo kot odhodek v obračunanem znesku v skladu z zakonom.



(5) Regres za letni dopust, jubilejne nagrade, odpravnine ob upokojitvi, solidarnostne pomoči, povračila stroškov v zvezi z delom, to so stroški prehrane med delom, prevoza na delo in z dela, terenski dodatek, nadomestilo za ločeno življenje ter povračila stroškov na službenem potovanju, to so:

1. dnevnic;
  2. povračilo stroškov prevoza, vključno s povračilom stroškov za uporabo delojemalčevega osebnega vozila za službene namene (kilometrini);
  3. povračilo stroškov za prenočišče;
- se priznajo kot odhodek v obračunanem znesku.

#### **4. Izguba**

##### **36. člen**

##### **(davčna izguba in pokrivanje davčne izgube)**

(1) Davčna izguba po tem zakonu je presežek odhodkov nad prihodki, ki so določeni s tem zakonom.

(2) Davčno izgubo v davčnem obdobju lahko zavezanec pokriva z zmanjšanjem davčne osnove v naslednjih davčnih obdobjih, če zakon ne določa drugače.

(3) Pri zmanjšanju davčne osnove na račun davčnih izgub iz preteklih davčnih obdobj se davčna osnova najprej zmanjša za davčno izgubo starejšega datuma.

(4) Zmanjšanje davčne osnove zaradi davčnih izgub iz preteklih davčnih obdobj je dovoljeno največ do višine davčne osnove davčnega obdobja.

(5) Če se v davčnem obdobju lastništvo delniškega kapitala oziroma kapitalskih deležev ali glasovalnih pravic zavezanca neposredno ali posredno spremeni za več kot 50 % glede na stanje lastništva na začetku davčnega obdobja, in zavezanec:

1. že dve leti pred spremembo lastništva ne opravlja dejavnosti; ali
  2. dve leti pred ali po spremembi lastništva bistveno spremeni dejavnost,
- drugi odstavek tega člena ne velja za izgube, ki so nastale v letu spremembe lastništva ali v preteklih davčnih obdobjih.

(6) Če zavezanec bistveno spremeni dejavnost v dveh letih po spremembi lastništva po prejšnjem odstavku tega člena, se davčna osnova poveča za že uveljavljene davčne izgube, ki so nastale v letu spremembe lastništva ali v preteklih davčnih obdobjih.

(7) Druga točka petega odstavka tega člena ne velja za zavezanca, ki bistveno spremeni dejavnost zaradi ohranjanja delovnih mest ali sanacije poslovanja.

##### **37. člen**

##### **(davčna izguba – posebna določba)**

Zavezanec, ki po 28. členu tega zakona v davčno osnovo ne vključi prihodkov iz naslova odpisa dolgov v postopku prisilne poravnave, v delu, ki se nanaša na oblikovanje rezerv po zakonu, ki ureja finančno poslovanje podjetij, izgubi pravico do pokrivanja davčne izgube iz preteklih let v znesku prihodkov, ki se zaradi oblikovanja rezerv ne vključujejo v davčno osnovo.

## VII. OBDAVČITEV PRI PRENOSU PREMOŽENJA, ZAMENJAVAH KAPITALSKIH DELEŽEV, ZDRUŽITVAH IN DELITVAH

### 38. člen (skrite rezerve)

(1) Pri združitvah in delitvah, izvedenih po tem poglavju zakona, mora zavezanec v davčnem obračunu razkriti skrite rezerve, ki se nanašajo na preostalo oziroma preneseno premoženje, in jih vključiti v davčno osnovo, če zakon ne določa drugače.

(2) Davčni obračun iz prvega odstavka se predloži v rokih in na način, določen z zakonom, ki ureja davčni postopek.

(3) Znesek, ki predstavlja skrite rezerve iz prvega odstavka tega člena, se izračuna kot razlika med pošteno vrednostjo in davčno vrednostjo sredstev in obveznosti po stanju na dan sestave davčnega obračuna iz prvega odstavka tega člena.

(4) Poštena vrednost je znesek, za katerega je mogoče prodati ali na drug način zamenjati sredstvo ali s katerim je mogoče poravnati obveznost ali za katerega je mogoče zamenjati podeljen kapitalski inštrument med dobro obveščanima in voljnima strankama v poslu, v katerem sta stranki medsebojno neodvisni in enakopravni.

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

### 1. Obdavčitev pri prenosu premoženja

#### 39. člen (prenos premoženja)

Za prenos premoženja po tem členu se šteje transakcija, s katero družba (v nadaljnjem besedilu: prenosna družba), ne da bi prenehala, prenese enega ali več obratov na drugo že ustanovljeno družbo ali na družbo, ki jo ustanovi (v nadaljnjem besedilu: prevzemna družba), v zamenjavo za izdajo ali prenos vrednostnih papirjev, ki predstavljajo deleže v kapitalu prevzemne družbe, prenosni družbi. Za obrat po tem členu se šteje premoženje (vsa sredstva in obveznosti), ki se lahko pripiše delu družbe, ki je s poslovno organizacijskega vidika sposobno tvoriti neodvisno poslovanje, in je subjekt, ki je zmožen poslovati z lastnim premoženjem.

#### 40. člen (upravičenja in obveznosti)

(1) Pri prenosu obrata:

1. je prenosna družba oproščena davka v zvezi z dobički, ki nastanejo pri prenosu sredstev in obveznosti, ki pripadajo prenesenemu obratu ali obratom;
2. prenosni družbi niso priznane izgube, ki nastanejo pri prenosu sredstev in obveznosti, ki pripadajo prenesenemu obratu ali obratom;
3. je prenosna družba dolžna ovrednotiti prejete vrednostne papirje prevzemne družbe po njihovi tržni vrednosti na dan prenosa.

(2) Prevzemna družba je upravičena do:

a) prevzema rezervacij, ki jih je oblikovala prenosna družba, ki se lahko pripišejo prenesenemu obratu ali obratom, in do prevzema davčnih upravičenj in pogojev v zvezi s temi rezervacijami, kot bi veljali za prenosno družbo, če prenos ne bi bil izvršen;

b) prevzema davčnih izgub, ki se lahko pripišejo prenesenemu obratu ali obratom, pod pogoji, kot bi veljali za prenosno družbo, če prenos ne bi bil izvršen, vključno s pogoji iz petega do sedmega odstavka 36. člena tega zakona.

(3) Prevzemna družba je dolžna ovrednotiti prevzeta sredstva in obveznosti, amortizirati prevzeta sredstva ter izračunavati dobičke ali izgube v zvezi s prevzetimi sredstvi in obveznostmi ob upoštevanju njihovih davčnih vrednosti na dan prenosa pri prenosni družbi oziroma na način, kot če prenos ne bi bil izvršen.

#### **41. člen (pogoji)**

(1) Prenosna družba in prevzemna družba imata pravice iz 40. člena tega zakona, če sta rezidenta Slovenije in/ali rezidenta države članice EU, ki ni Slovenija, in sicer:

1. če sta prenosna družba in prevzemna družba rezidenta Slovenije, za prenos obrata ali obratov v Sloveniji ali v državi članici EU, ki ni Slovenija;

2. če je prenosna družba rezident države članice EU, ki ni Slovenija, in je prevzemna družba rezident Slovenije, za prenos obrata ali obratov, ki se nahaja(jo) v Sloveniji, če po prenosu prenesena sredstva, obveznosti, rezervacije, rezerve in izgube ne pripadajo poslovni enoti prevzemne družbe izven Slovenije;

3. če je prevzemna družba rezident države članice EU, ki ni Slovenija, in je prenosna družba rezident Slovenije ali države članice EU, ki ni Slovenija, pod pogojem, da po prenosu prenesena sredstva, obveznosti, rezervacije, rezerve in izgube pripadajo poslovni enoti prevzemne družbe v Sloveniji.

(2) Za rezidenta države članice EU, ki ni Slovenija, se šteje družba:

1. ki ima eno od oblik, za katere se uporablja skupen sistem obdavčenja, ki velja za združitve, delitve, delne delitve, prenose sredstev in zamenjave kapitalskih deležev družb iz različnih držav članic EU ter za prenos statutarnega sedeža evropske družbe (v nadaljnjem besedilu: SE) ali evropske zadruge (v nadaljnjem besedilu: SCE) med državami članicami, in jih določi minister, pristojen za finance;

2. ki je za namene obdavčitve rezident države članice EU v skladu s pravom te države in se ne šteje kot rezident izven EU v skladu z mednarodno pogodbo o izogibanju dvojnega obdavčevanja dohodka, sklenjenega z državo nečlanico; in

3. ki je zavezanec za enega od davkov, v zvezi s katerimi se uporablja skupen sistem obdavčenja, ki velja za združitve, delitve, delne delitve, prenose sredstev in zamenjave kapitalskih deležev družb iz različnih držav članic EU ter za prenos statutarnega sedeža SE ali SCE med državami članicami, in jih določi minister, pristojen za finance. Za zavezanca se ne šteje družba, ki je davka oproščena ali ima možnost izbire.

#### **42. člen (posebna ureditev v primeru poslovne enote)**

Če je prenosna družba rezident Slovenije in je prevzemna družba rezident države članice EU, ki ni Slovenija, se za prenos enega ali več obratov, ki predstavljajo eno ali več poslovnih enot, ki se nahajajo v državi članici EU, ki ni Slovenija, prvi odstavek 40. člena tega zakona ne uporablja, prenosna družba pa ima pravico do odbitka davka, ki je posledica prenosa, ki bi ga ta država članica EU zaračunala kot

posledico tega prenosa, če ne bi bila uveljavljena ureditev enotnega sistema obdavčenja, ki velja za združitve, delitve, delne delitve, prenose sredstev in zamenjave kapitalskih deležev družb iz različnih držav članic EU ter za prenos statutarnega sedeža SE ali SCE med državami članicami.

#### **43. člen (priglasitev)**

(1) Prenosni in prevzemni družbi se upravičenja in obveznosti po 40. in 42. členu tega zakona priznajo, če so izpolnjeni pogoji po 40. do 42. členu tega zakona, na podlagi priglasitve transakcije davčnemu organu.

(2) Če pogoji iz prejšnjega odstavka niso izpolnjeni, prenosna in prevzemna družba nimata niti upravičenj niti obveznosti po teh členih.

(3) Davčni organ lahko na podlagi priglasitve prenosa premoženja delno ali v celoti zavrne upravičenja iz 40. člena tega zakona, če ugotovi, da je glavni namen ali eden glavnih namenov manjše plačilo davka oziroma izogibanje davčnim obveznostim.

(4) Način izvajanja tega člena določa zakon, ki ureja davčni postopek.

## **2. Obdavčitev pri zamenjavi kapitalskih deležev**

#### **44. člen (zamenjava kapitalskih deležev)**

(1) Za zamenjavo kapitalskih deležev se šteje transakcija, s katero pridobi obstoječa ali novoustanovljena družba (v nadaljnjem besedilu: prevzemna družba) vrednostne papirje druge družbe (v nadaljnjem besedilu: prevzeta družba) v zamenjavo za izdajo ali prenos lastnih vrednostnih papirjev (v nadaljnjem besedilu: vrednostni papirji prevzemne družbe) družbenikom prevzete družbe, v zamenjavo za vrednostne papirje, ki jih imajo ti družbeniki v prevzeti družbi (v nadaljnjem besedilu: vrednostni papirji prevzete družbe), pod pogojem, da po zamenjavi kapitalskih deležev prevzemna družba pridobi, ali z nadaljnjo pridobitvijo kapitalskih deležev obdrži, najmanj večino glasovalnih pravic v prevzeti družbi. Prevzem, ki ga opravi prevzemna družba preko priznane borze, se šteje kot en posel, če je izvršen v obdobju šest mesecev. Priznana borza je borza, katere organizator je polnopravni član svetovnega združenja borz (World Federation of Exchanges – WFE oziroma Federation Internationale des Bourses de valeurs – FIBV).

(2) Poleg izdaje ali prenosa vrednostnih papirjev po prvem odstavku tega člena lahko prevzemna družba družbenikom prevzete družbe opravi plačilo v denarju do 10 % nominalne vrednosti oziroma če te vrednosti ni, najmanjšega skupnega emisijskega zneska izdanih ali prenesenih vrednostnih papirjev. Plačilo v denarju se lahko v celoti ali delno opravi manjšinskim družbenikom prevzete družbe, namesto izdaje ali prenosa vrednostnih papirjev, toda največ v višini 5 % nominalne vrednosti oziroma če te vrednosti ni, najmanjšega skupnega emisijskega zneska izdanih ali prenesenih vrednostnih papirjev.

#### **45. člen (upravičenja in obveznosti)**

(1) Pri zamenjavi kapitalskih deležev je družbenik prevzete družbe v zvezi z zamenjavo kapitalskih deležev po 44. členu tega zakona oproščen davka v zvezi z dobičkom oziroma mu ni priznana izguba, ki sta dosežena z zamenjavo vrednostnih papirjev prevzete družbe, razen če prejme plačilo v denarju.

(2) Če prejme plačilo v denarju, je družbenik zavezan za davek v deležu, ki ustreza plačilu v denarju, pri čemer se doseženi dobiček ali izguba v sorazmernem delu pripiše gotovinskemu plačilu in pošteni vrednosti vrednostnih papirjev prevzemne družbe.

(3) Družbenik ovrednoti vrednostne papirje prevzemne družbe po davčni vrednosti, ki so jo imeli vrednostni papirji prevzete družbe pri njem v času zamenjave.

(4) Prevzemna družba ovrednoti prejete vrednostne papirje prevzete družbe po njihovi pošteni vrednosti na dan zamenjave.

#### **46. člen (pogoji)**

(1) Družbenik ima pravico iz 45. člena tega zakona:

1. če sta prevzemna družba in prevzeta družba rezidenta Slovenije in/ali rezidenta države članice EU, ki ni Slovenija; in
2. če je družbenik rezident Slovenije ali ni rezident Slovenije in je imetnik vrednostnih papirjev prevzete družbe in prevzemne družbe preko poslovne enote, ki jo ima v Sloveniji.

(2) Za rezidenta države članice EU, ki ni Slovenija, se šteje družba:

1. ki ima eno od oblik, za katere se uporablja skupen sistem obdavčenja, ki velja za združitve, delitve, delne delitve, prenose sredstev in zamenjave kapitalskih deležev družb iz različnih držav članic EU ter za prenos statutarnega sedeža SE ali SCE med državami članicami, razen oseb, ustanovljenih v skladu s pravom Slovenije, in jih določi minister, pristojen za finance;
2. ki je za davčne namene rezident države članice EU v skladu s pravom te države članice in se ne šteje za rezidenta izven EU v skladu z mednarodno pogodbo o izogibanju dvojnega obdavčevanja dohodka, sklenjenega z državo nečlanico; in
3. ki je zavezanec za enega od davkov, v zvezi s katerimi se uporablja skupen sistem obdavčenja, ki velja za združitve, delitve, delne delitve, prenose sredstev in zamenjave kapitalskih deležev družb iz različnih držav članic EU ter za prenos statutarnega sedeža SE ali SCE med državami članicami, in jih določi minister, pristojen za finance. Za zavezanca se ne šteje družba, ki je davka oproščena ali ima možnost izbire.

#### **47. člen (priglasitev)**

(1) Družbenik, ki zamenja vrednostne papirje, ima upravičenja in obveznosti po 45. členu tega zakona, če so izpolnjeni pogoji po 44. do 46. členu tega zakona in na podlagi priglasitve transakcije davčnemu organu.

(2) Če pogoji iz prejšnjega odstavka niso izpolnjeni, družbenik nima upravičenj niti obveznosti po 45. členu tega zakona.

(3) Davčni organ lahko na podlagi priglasitve zamenjave kapitalskih deležev zavrne upravičenja iz 45. člena tega zakona, če ugotovi, da je glavni namen ali eden od glavnih namenov transakcije manjše plačilo davka oziroma izogibanje davčnim obveznostim.

(4) Način izvajanja tega člena določa zakon, ki ureja davčni postopek.

### **3. Obdavčitev pri združitvah in delitvah**

#### **48. člen (združitve in delitve)**

(1) Za združitev in delitev se šteje transakcija, ki se izvede v skladu z določili zakona, ki ureja gospodarske družbe o statusnem preoblikovanju družb.

(2) V primeru oddelitev in razdelitev s prevzemom se določbe tega poglavja uporabljajo samo, če gre za oddelitev ali razdelitev enega ali več obratov prenosne družbe.

(3) V primeru oddelitve se določbe tega poglavja uporabljajo samo, če po oddelitvi na prenosni družbi ostane vsaj en obrat.

(4) Za obrat po tem členu se šteje premoženje (vsa sredstva in obveznosti), ki se lahko pripiše delu družbe, ki je s poslovno organizacijskega vidika sposobno tvoriti neodvisno poslovanje, in je subjekt, ki je zmožen poslovati z lastnim premoženjem.

#### **49. člen (upravičenja in obveznosti)**

(1) Pri združitvah in delitvah je:

1. prenosna družba oproščena davka v zvezi s skritimi rezervami oziroma v zvezi z dobički in ji niso priznane izgube, ki jih je možno pripisati prenesenim sredstvom in obveznostim. Dobiček oziroma izguba se izračuna kot razlika med pošteno in davčno vrednostjo sredstev in obveznosti na obračunski dan združitve in delitve na način, kot da bi bila sredstva in obveznosti na obračunski dan združitve oziroma delitve odtujena nepovezani osebi za plačilo;

2. prevzemna družba upravičena:

a) do prevzema rezervacij, ki jih je oblikovala prenosna družba, in do prevzema davčnih upravičenj in pogojev v zvezi s temi rezervacijami, ki bi veljali za prenosno družbo, če prenos ne bi bil izvršen;

b) do prevzema davčnih izgub prenosne družbe pod enakimi pogoji, ki bi veljali za prenosno družbo, če prenos ne bi bil izvršen, vključno s pogoji iz petega do sedmega odstavka 36. člena tega zakona;

c) do oprostitve davka v zvezi z dobički, ki jih doseže ob prenehanju udeležbe v kapitalu prenosne družbe, če je imela pred združitvijo oziroma delitvijo udeležbo v kapitalu prenosne družbe.

(2) Prevzemna družba je dolžna ovrednotiti prevzeta sredstva in obveznosti, amortizirati prevzeta sredstva ter izračunavati dobičke ali izgube v zvezi s prenesenimi sredstvi in obveznostmi ob upoštevanju njihovih davčnih vrednosti pri prenosni družbi na obračunski dan združitve in delitve oziroma na način, kot če prenos ne bi bil izvršen.

(3) Družbenik prenosne družbe, ki pri združitvi ali delitvi zamenja vrednostne papirje prenosne družbe za vrednostne papirje prevzemne družbe, je oproščen davka v zvezi z dobičkom oziroma mu ni priznana izguba, ki nastane ob zamenjavi vrednostnih papirjev prenosne družbe, razen če prejme plačilo v denarju, in sicer:

1. če je družbenik rezident Slovenije; ali
2. če družbenik ni rezident Slovenije in je imetnik vrednostnih papirjev v prenosni družbi in prevzemni družbi preko poslovne enote, ki jo ima v Sloveniji.

(4) Če prejme plačilo v denarju, je družbenik iz drugega odstavka tega člena zavezan za davek v deležu, ki ustreza plačilu v denarju, pri čemer se dobiček ali izguba, v sorazmernem delu, pripiše gotovinskemu plačilu in pošteni vrednosti vrednostnih papirjev prevzemne družbe. Družbenik ovrednoti prejete vrednostne papirje prevzemne družbe po davčni vrednosti, ki so jo imeli vrednostni papirji prenosne družbe pri njem v času združitve ali delitve.

#### **50. člen (pogoji)**

(1) Prenosna družba in prevzemna družba imata pravice iz 49. člena tega zakona, če sta rezidenta Slovenije in/ali rezidenta države članice EU, ki ni Slovenija, in sicer:

1. če sta prenosna družba in prevzemna družba rezidenta Slovenije, ne glede na to, ali se obrat ali obrati prenosne družbe nahajajo v Sloveniji ali v državi članici EU, ki ni Slovenija;
2. če je prenosna družba rezident države članice EU, ki ni Slovenija, in je prevzemna družba rezident Slovenije, pod pogojem, da po združitvi ali delitvi prenesena sredstva, obveznosti, rezervacije, rezerve in izgube ne pripadajo poslovni enoti prevzemne družbe izven Slovenije;
3. če je prevzemna družba rezident države članice EU, ki ni Slovenija, in je prenosna družba rezident Slovenije ali druge države članice EU, ki ni Slovenija, pod pogojem, da po združitvi ali delitvi prenesena sredstva, obveznosti, rezervacije, rezerve in izgube pripadajo poslovni enoti prevzemne družbe v Sloveniji.

(2) Za rezidenta države članice EU, ki ni Slovenija, se šteje družba:

1. ki ima eno od oblik, za katere se uporablja skupen sistem obdavčenja, ki velja za združitve, delitve, delne delitve, prenose sredstev in zamenjave kapitalskih deležev družb iz različnih držav članic EU ter za prenos statutarnega sedeža SE ali SCE med državami članicami, razen oseb, ustanovljenih v skladu s pravom Slovenije, in jih določi minister, pristojen za finance;
2. ki je za davčne namene rezident države članice EU v skladu s pravom te države članice in se ne šteje za rezidenta izven EU v skladu z mednarodno pogodbo o izogibanju dvojnega obdavčevanja dohodka, sklenjenega z državo nečlanico; in
3. ki je zavezanec za enega od davkov, v zvezi s katerimi se uporablja skupen sistem obdavčenja, ki velja za združitve, delitve, prenose sredstev in zamenjave kapitalskih deležev družb iz različnih držav članic EU, in jih določi minister, pristojen za finance. Za zavezanca se ne šteje družba, ki je davka oproščena ali ima možnost izbire.

#### **51. člen (posebne določbe)**

Če je prenosna družba rezident Slovenije in je prevzemna družba rezident države članice EU, ki ni Slovenija, in združitev ali delitev vključuje prenos obrata ali obratov, ki predstavlja poslovno enoto v državi članici EU, ki ni Slovenija, se ne uporablja 1. točka prvega odstavka 49. člena tega zakona, prenosna družba pa je upravičena do

odbitka davka, ki izvira iz združitve ali delitve, ki bi ga država članica EU zaračunala zaradi združitve ali delitve, če ne bi bila uveljavljena ureditev enotnega sistema obdavčenja, ki velja za združitve, delitve, prenose sredstev in zamenjave kapitalskih deležev družb iz različnih držav članic EU.

**52. člen**  
**(uporaba določb 48. do 53. člena tega zakona)**

Določbe 48. do 53. člena tega zakona, ki se uporabljajo za prenosno družbo ali prevzemno družbo, se smiselno uporabljajo tudi za dve ali več prenosnih družb oziroma dve ali več prevzemnih družb.

**53. člen**  
**(priglasitev)**

(1) Prenosna družba, prevzemna družba in družbenik imajo upravičenja in obveznosti po 49. členu tega zakona, če so izpolnjeni pogoji po 48. do 53. členu tega zakona in na podlagi priglasitve transakcije davčnemu organu.

(2) Če pogoji iz prejšnjega odstavka niso izpolnjeni, prenosna družba, prevzemna družba in družbenik nimajo upravičenj niti obveznosti po 49. členu tega zakona. V tem primeru prenosna družba v davčno osnovo vključi skrite rezerve iz 1. točke prvega odstavka 49. člena tega zakona.

(3) Davčni organ lahko na podlagi priglasitve združitve oziroma delitve v celoti ali delno zavrne upravičenja iz 49. člena tega zakona, če ugotovi, da je glavni namen ali eden od glavnih namenov transakcije manjše plačilo davka oziroma izogibanje davčnim obveznostim.

(4) Način izvajanja tega člena določa zakon, ki ureja davčni postopek.

**4. Skupna določba**

**54. člen**  
**(uporaba določb 38. do 53. člena tega zakona in uporaba določb pri prenosu  
statutarnega sedeža SE in SCE)**

(1) Za obdavčitev pri prenosu premoženja, obdavčitev pri zamenjavi kapitalskih deležev in obdavčitev pri združitvah in delitvah po 39. do 53. členu tega zakona, se določbe o prenosih vrednostnih papirjev, ki predstavljajo delež v kapitalu, uporabljajo tudi za družbe, kot na primer družbe z omejeno odgovornostjo, pri katerih kapitala ne predstavljajo vrednostni papirji.

(2) Za obdavčitev pri prenosu statutarnega sedeža evropske družbe in evropske zadruge iz Slovenije v državo članico, ki ni Slovenija, in iz države članice, ki ni Slovenija, v Slovenijo ima evropska družba (SE) in evropska zadruga (SCE) smiselno upravičenja in obveznosti glede oprostitve davka v zvezi z dobički, priznavanja izgube, amortizacije, prevzema rezervacij iz prvega odstavka 40. člena tega zakona, če dobički, izgube, amortizacija in rezervacije izvirajo oziroma se nanašajo na sredstva in obveznosti, ki ostanejo dejansko povezani s poslovno enoto SE in SCE v Sloveniji ali državi članici.



## VIII. DAVČNE OLAJŠAVE

### 55. člen

#### (olajšava za vlaganja v raziskave in razvoj)

(1) Zavezanec lahko uveljavlja zmanjšanje davčne osnove v višini 20 % zneska, ki predstavlja vlaganja v raziskave in razvoj v tem obdobju, vendar največ v višini davčne osnove. Vlaganja iz tega odstavka so vlaganja v:

1. notranje raziskovalno-razvojne dejavnosti zavezanca, vključno z nakupom raziskovalno-razvojne opreme, ki se izključno in stalno uporablja pri izvajanju raziskovalno-razvojne dejavnosti zavezanca;

2. nakup raziskovalno-razvojnih storitev (ki jih izvajajo druge osebe, vključno s povezanimi osebami, oziroma druge javne ali zasebne raziskovalne organizacije). Ne glede na prvi stavek tega odstavka, lahko zavezanec uveljavlja zmanjšanje davčne osnove v višini 30 % zneska, ki predstavlja vlaganja v raziskave in razvoj v skladu s tem odstavkom, če ima sedež in opravlja svojo dejavnost na področjih države, ki imajo bruto domači proizvod na prebivalca nižji od poprečja države do 15 %, in v višini 40 % zneska, ki predstavlja vlaganja v raziskave in razvoj v skladu s tem odstavkom, če ima sedež in opravlja svojo dejavnost na področjih države, ki imajo bruto domači proizvod na prebivalca nižji od poprečja države za več kot 15 %, vendar največ v višini davčne osnove (v nadaljnjem besedilu: regijska olajšava). Vlada Republike Slovenije z uredbo določi shemo za izvajanje regijske olajšave. Pri ugotavljanju zneska, za katerega zavezanec lahko zmanjšuje davčno osnovo v skladu s tem odstavkom, se upoštevajo zneski za vlaganja po tem odstavku, v skladu z določbami tega zakona o določanju davčne osnove. Pri razmerjih s povezanimi osebami se upoštevajo zneski, ugotovljeni po določbah tega zakona o določanju davčne osnove pri poslovanju med povezanimi osebami. Vlaganja v raziskave in razvoj po tem odstavku mora zavezanec opredeliti v poslovnem načrtu ali posebnem razvojnem projektu/programu.

(2) Zavezanec lahko za neizkoriščen del davčne olajšave po tem členu v davčnem obdobju zmanjšuje davčno osnovo v naslednjih petih davčnih obdobjih.

(3) Pri zmanjšanju davčne osnove na račun neizkoriščenega dela davčne olajšave iz preteklih davčnih obdobj se davčna osnova najprej zmanjša za neizkoriščen del davčne olajšave starejšega datuma.

(4) Zmanjšanje davčne osnove zaradi neizkoriščenega dela davčne olajšave iz preteklih davčnih obdobj je dovoljeno največ do višine davčne osnove davčnega obdobja.

(5) Zavezanec ne more uveljavljati olajšave za vlaganja po prvem odstavku tega člena v delu, ki so financirana iz sredstev proračuna Republike Slovenije oziroma proračuna EU, če imajo ta sredstva naravo nepovratnih sredstev.

(6) Minister, pristojen za finance, podrobneje predpiše izvajanje tega člena.

### 56. člen

#### (olajšava za zaposlovanje invalidov)

(1) Zavezanec, ki zaposluje invalida, po zakonu, ki ureja zaposlitveno rehabilitacijo in zaposlovanje invalidov, lahko uveljavlja zmanjšanje davčne osnove v višini 50 % plač te osebe, vendar največ v višini davčne osnove, zavezanec, ki zaposluje invalidno osebo s 100 % telesno okvaro in gluho osebo, pa v višini 70 % plač te osebe, vendar največ v višini davčne osnove.

(2) Zavezanec, ki zaposluje invalide iz prvega odstavka tega člena nad predpisano kvoto in katerih invalidnost ni posledica poškodbe pri delu ali poklicne bolezni pri istem delodajalcu po zakonu, ki ureja zaposlitveno rehabilitacijo in zaposlovanje invalidov, lahko uveljavlja zmanjšanje davčne osnove v višini 70 % plač za te osebe, vendar največ v višini davčne osnove. Za namene tega odstavka se osebe iz tega odstavka všttevajo v kvoto po datumu sklenitve pogodbe o zaposlitvi, in sicer se najprej všttevajo tiste osebe s starejšim datumom sklenitve pogodbe o zaposlitvi. Olajšava po tem odstavku se izključuje z olajšavo po prvem odstavku tega člena.

#### **57. člen**

##### **(olajšava za izvajanje praktičnega dela v strokovnem izobraževanju)**

Zavezanec, ki sprejme vajenca, dijaka ali študenta po učni pogodbi za izvajanje praktičnega dela v strokovnem izobraževanju, lahko uveljavlja znižanje davčne osnove v višini plačila tej osebi, vendar največ v višini 20 % povprečne mesečne plače zaposlenih v Sloveniji za vsak mesec izvajanja praktičnega dela posamezne osebe v strokovnem izobraževanju.

#### **58. člen**

##### **(olajšava za prostovoljno dodatno pokojninsko zavarovanje)**

Zavezanec – delodajalec, ki financira pokojninski načrt kolektivnega zavarovanja in izpolnjuje pogoje iz 302. do 305. člena Zakona o pokojninskem in invalidskem zavarovanju (Uradni list RS, št. 104/05-uradno prečiščeno besedilo in 69/06), lahko uveljavlja zmanjšanje davčne osnove za premije prostovoljnega dodatnega pokojninskega zavarovanja, ki jih delno ali v celoti plača v korist delojemalcev – zavarovancev, izvajalcu pokojninskega načrta s sedežem v Sloveniji ali v državi članici EU po pokojninskem načrtu, ki je odobren in vpisan v poseben register v skladu s predpisi, ki urejajo prostovoljno dodatno pokojninsko in invalidsko zavarovanje, za leto, v katerem so bile premije plačane, vendar največ do zneska, ki je enak 24 % obveznih prispevkov za pokojninsko in invalidsko zavarovanje za delojemalca – zavarovanca in ne več kot 2.390 eurov letno, vendar največ do višine davčne osnove davčnega obdobja. Glede valorizacije premije in načina objave valoriziranih zneskov premije, se uporabljajo določbe zakona, ki ureja dohodnino.

#### **59. člen**

##### **(olajšava za donacije)**

(1) Zavezanec lahko uveljavlja zmanjšanje davčne osnove za znesek izplačil v denarju in v naravi za humanitarne, invalidske, socialno varstvene, dobrodelne, znanstvene, vzgojnoizobraževalne, zdravstvene, športne, kulturne, ekološke in religiozne 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, do zneska, ki ustreza 0,3 % obdavčenega prihodka davčnega obdobja zavezanca, vendar največ do višine davčne osnove davčnega obdobja.

(2) Zavezanec lahko uveljavlja, poleg zmanjšanja davčne osnove po prvem odstavku tega člena, dodatno zmanjšanje davčne osnove do zneska, ki ustreza 0,2 %

obdavčenega prihodka davčnega obdobja zavezanca, za znesek izplačil v denarju in v naravi za kulturne namene in za takšna izplačila prostovoljnim 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, vendar največ do višine davčne osnove davčnega obdobja.

(3) Zavezanec lahko uveljavlja tudi zmanjšanje davčne osnove za znesek izplačil v denarju in naravi političnim strankam, vendar največ do zneska, ki je enak trikratni povprečni mesečni plači na zaposlenega pri zavezancu, vendar največ do višine davčne osnove davčnega obdobja.

(4) Za znesek, ki ustreza 0,3 % obdavčenega prihodka davčnega obdobja zavezanca iz prvega odstavka tega člena, in za znesek, ki ustreza 0,2 % obdavčenega prihodka davčnega obdobja zavezanca iz drugega odstavka tega člena, in za znesek, ki je enak trikratni povprečni mesečni plači na zaposlenega pri zavezancu iz tretjega odstavka tega člena, se šteje znesek vseh izplačil v celotnem davčnem obdobju.

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

## **IX. DAVČNA STOPNJA**

### **60. člen (splošna stopnja)**

Davek se plačuje po stopnji 20 % od davčne osnove.

### **61. člen (posebna stopnja)**

(1) Investicijski skladi, obdavčeni po tem zakonu, ki so ustanovljeni po zakonu, ki ureja investicijske sklade in družbe za upravljanje, plačujejo davek v davčnem obdobju po stopnji 0 % od davčne osnove, če do 30. novembra tega obdobja razdelijo najmanj 90 % poslovnega dobička prejšnjega davčnega obdobja.

(2) Pokojninski skladi, obdavčeni po tem zakonu, ki so ustanovljeni po zakonu, ki ureja pokojninsko in invalidsko zavarovanje, plačujejo davek po stopnji 0 % od davčne osnove.

(3) Zavarovalnice, ki lahko izvajajo pokojninski načrt v skladu z zakonom, ki ureja pokojninsko in invalidsko zavarovanje, plačujejo od dejavnosti izvajanja pokojninskega načrta davek po stopnji 0 % od davčne osnove, če sestavijo ločen davčni obračun samo za ta pokojninski načrt.

## **X. ODPRAVA DVOJNEGA OBDAVČENJA DOHODKOV REZIDENTA IZ VIROV IZVEN SLOVENIJE**

### **62. člen (odbitek tujega davka)**

(1) Rezident lahko od obveznosti za plačilo davka po davčnem obračunu za posamezno davčno obdobje odšteje znesek, ki je enak davku, ki ustreza davku po tem zakonu, ki ga je plačal od dohodkov iz virov izven Slovenije (v nadaljnjem besedilu: tuji davek) na dohodek iz virov izven Slovenije (v nadaljnjem besedilu: tuji dohodek), ki je vključen v njegovo davčno osnovo.

(2) Ne glede na prvi odstavek tega člena lahko rezident uveljavlja vračilo tujega davka na tuji dohodek, ki je bil vključen v njegovo davčno osnovo v predhodnih davčnih obdobjih, pod pogoji, ki veljajo za odbitek davka, v skladu s tem poglavjem, na način, ki ga določa zakon, ki ureja davčni postopek.

### **63. člen (omejitev odbitka tujega davka)**

(1) Odbitek iz 62. člena tega zakona ne sme preseči nižjega od:

1. zneska tujega davka na tuji dohodek, ki je bil končen in dejansko plačan; ali
2. zneska davka, ki bi ga bilo treba plačati po tem zakonu za tuje dohodke, če odbitek ne bi bil možen.

(2) Če ima Slovenija sklenjeno mednarodno pogodbo o izogibanju dvojnega obdavčevanja dohodka z drugo državo, se za končen tuji davek na dohodke iz te države šteje znesek tujega davka, izračunan po stopnji, določeni v mednarodni pogodbi.

(3) Zneska iz 1. in 2. točke prvega odstavka tega člena se računata po posameznih državah, v katerih imajo tuji dohodki svoj vir, in sicer za vsako državo posebej.

### **64. člen (dokazila v zvezi z odbitkom)**

(1) Zavezanec, ki uveljavlja odbitek po 62. členu tega zakona, zagotavlja dokazila, ki vsebujejo podatke glede davčne obveznosti izven Slovenije, o znesku davka od tujih dohodkov, osnovi za plačilo davka in znesku davka, ki je bil plačan.

(2) Način predložitve dokazil in njihova vsebina sta določena z zakonom, ki ureja davčni postopek.

### **65. člen (sprememba odbitka)**

Če se zaradi sprememb, zlasti vračil ali naknadnih plačil tujega davka, spremeni odbitek, mora oziroma lahko zavezanec v obdobju, ko je do spremembe prišlo, povečati oziroma zmanjšati davek, in sicer za znesek, enak razliki med prizanim odbitkom in odbitkom, ki bi bil možen, če bi se sprememba upoštevala.

### **66. člen (prenašanje presežka odbitka)**

Če je znesek iz 1. točke prvega odstavka 63. člena tega zakona višji od zneska iz 2. točke prvega odstavka istega člena (presežek odbitka), se razlika ne more prenašati med državami ali uveljavljati kot odbitek v naslednjih ali preteklih davčnih obdobjih.

**67. člen**  
**(nižji odbitek)**

(1) Če je znesek davka po tem zakonu nižji od vsakega posameznega zneska iz 1. in 2. točke prvega odstavka 63. člena tega zakona, je najvišji možen odbitek odbitek v višini zneska davka.

(2) Odbitek, ki presega znesek davka, se ne prenaša v naslednja ali pretekla davčna obdobja.

**XI. OBRAČUNAVANJE IN PLAČEVANJE DAVKA**

**1. Obveznost plačevanja davka**

**68. člen**  
**(obveznost obračunavanja in plačevanja davka)**

(1) Zavezanec sam izračuna in plača davek.

(2) Ne glede na prvi odstavek tega člena, v primeru davčnega odtegljaja iz 70. člena tega zakona davek izračuna, odtegne in plača plačnik davka, na način in po postopku, ki ga določa zakon, ki ureja davčni postopek.

(3) Obliko in način predložitve davčnega obračuna za davek rezidenta in nerezidenta za dejavnost oziroma posle, ki jo opravlja v poslovni enoti ali preko poslovne enote v Sloveniji, določa zakon, ki ureja davčni postopek.

(4) Obliko in način predložitve davčnega obračuna za davčni odtegljaj po 70. členu tega zakona določa zakon, ki ureja davčni postopek.

(5) Ne glede na prvi odstavek tega člena, Banka Slovenije ne izračuna in ne plača davka.

**69. člen**  
**(obveznost akontacij davka)**

(1) Od dohodkov rezidenta in nerezidenta za dejavnost oziroma posle, ki jo opravlja v poslovni enoti ali preko poslovne enote v Sloveniji, določenih s tem zakonom, se med davčnim obdobjem plačuje akontacija davka, če ni s tem zakonom ali zakonom, ki ureja davčni postopek, drugače določeno.

(2) Akontacija davka se določi, izračuna in plača v rokih in na način, določen s tem zakonom oziroma zakonom, ki ureja davčni postopek.

(3) Za plačano akontacijo davka se rezidentu in nerezidentu od dohodkov, ki jih dosega z opravljanjem dejavnosti oziroma poslov v poslovni enoti ali preko poslovne enote v Sloveniji, zmanjša obveznost za plačilo davka po davčnem obračunu za

posamezno davčno obdobje na način, določen s tem zakonom oziroma zakonom, ki ureja davčni postopek.

## XII. OBDAVČITEV DOHODKOV Z VIROM V SLOVENIJI

### 70. člen (davčni odtegljaj)

(1) Davek se izračuna, odtegne in plača po stopnji 15 % od dohodkov rezidentov in nerezidentov - razen dividend in dohodkov podobnih dividendam, izplačanih preko poslovne enote nerezidenta, ki se nahaja v Sloveniji - ki imajo vir v Sloveniji, in sicer od:

1. plačil dividend, pri tem se za dividendo štejejo:

- a) dividenda, ki je dobiček ali presežek prihodkov nad odhodki, ki se izplača družbenikom ali članom v zvezi z udeležbo v dobičku izplačevalca;
- b) dohodki, podobni dividendam iz 74. člena tega zakona;

2. plačil za obresti, razen obresti:

- a) od kreditov, ki jih najema, in vrednostnih papirjev, ki jih izdaja Slovenija;
- b) iz najetih kreditov in izdanih dolžniških vrednostnih papirjev s strani pooblašene institucije v skladu z zakonom, ki ureja zavarovanje in financiranje mednarodnih gospodarskih poslov, za katera po navedenem zakonu daje poroštvo Slovenija;
- c) od kreditov, ki jih najemajo banke od drugih bank;

Za namene tega člena vključujejo obresti dohodek iz vseh vrst terjatev ne glede na to, ali so zavarovane s hipoteko, obresti od vseh dolžniških vrednostnih papirjev in drugih dolžniških finančnih instrumentov, vključno s premijami in nagradami, ki pripadajo takim vrednostnim papirjem in finančnim instrumentom, razen zamudnih obresti.

3. plačil za uporabo ali pravico do uporabe avtorskih pravic, patentov, zaščitnih znakov in drugih premoženjskih pravic in drugih podobnih dohodkov;

Za namene tega člena vključujejo plačila uporabe premoženjskih pravic plačila vsake vrste, prejeta za uporabo ali pravico do uporabe kakršnihkoli avtorskih pravic za literarno, umetniško ali znanstveno delo, vključno s kinematografskimi filmi in programsko opremo, kateregakoli patenta, blagovne znamke, vzorca ali modela, načrta, tajne formule ali postopka ali za informacije o industrijskih, komercialnih ali znanstvenih izkušnjah;

4. plačil za zakup nepremičnin, ki se nahajajo v Sloveniji;

5. plačil za storitve nastopajočih izvajalcev ali športnikov, če ta plačila pripadajo drugi osebi;

6. plačil za storitve, če so plačila opravljena osebam, ki imajo sedež ali kraj dejanskega delovanja posloводства v državah, razen držav članic EU, v katerih je splošna oziroma povprečna nominalna stopnja obdavčitve dobička nižja od 12,5 % in je država objavljena na seznamu v skladu z 8. členom tega zakona.

(2) Davek se ne izračuna, odtegne in plača od dohodkov iz prvega odstavka tega člena, plačanih:

1. Sloveniji ali samoupravni lokalni skupnosti v Sloveniji;

2. Banki Slovenije;

3. zavezancu rezidentu, ki izplačevalcu sporoči svojo davčno številko;

4. zavezancu nerezidentu, ki je zavezan za davek od dohodkov, ki jih dosega z dejavnostjo oziroma posli v poslovni enoti ali preko poslovne enote v Sloveniji, in izplačevalcu sporoči svojo davčno številko, če gre za dohodke, plačane tej poslovni enoti.

(3) Če Slovenija, samoupravne lokalne skupnosti in Banka Slovenije izplačujejo ali so jim bili zaračunani dohodki iz prvega odstavka tega člena, se štejejo za rezidenta.

#### **71. člen**

**(obdavčenje, ki velja za matične družbe in odvisne družbe iz različnih držav članic EU)**

(1) Davka se ne odtegne od plačil dividend in dohodkov, podobnih dividendam, ki se razdelijo osebam, ki imajo eno od oblik, za katere se uporablja skupen sistem obdavčenja, ki velja za matične družbe in odvisne družbe iz različnih držav članic EU, če:

1. ima prejemnik najmanj 10% vrednosti ali števila delnic ali deležev v delniškem kapitalu, osnovnem kapitalu ali glasovalnih pravicah osebe, ki deli dobiček;
2. traja najnižja udeležba iz 1. točke tega odstavka najmanj 24 mesecev; in je
3. prejemnik:
  - a) oseba, ki ima eno od oblik, za katere se uporablja skupen sistem obdavčenja, ki velja za matične družbe in odvisne družbe iz različnih držav članic EU, in jih določi minister, pristojen za finance;
  - b) za davčne namene rezident v državi članici EU v skladu s pravom te države in se ne šteje kot rezident izven EU v skladu z mednarodno pogodbo o izogibanju dvojnega obdavčevanja dohodka, sklenjeno z državo nečlanico; in
  - c) je zavezanec za enega od davkov, v zvezi s katerimi se uporablja skupen sistem obdavčenja, ki velja za matične družbe in odvisne družbe iz različnih držav članic EU, in jih določi minister, pristojen za finance, kjer se za zavezanca ne šteje družba, ki je davka oproščena ali ima možnost izbire.

(2) Določba prvega odstavka tega člena se ne uporablja za znesek dohodkov, podobnih dividendam, ki se štejejo za prikrito izplačilo dobička, če znesek plačil ni skladen s 16. členom tega zakona. Po tem odstavku se ne obravnavajo dohodki, ki se obravnavajo po drugem odstavku 72. člena.

(3) Dividenda, ki je izplačana osebi, ki še ne izpolnjuje pogoja 24 mesecev po 2. točki prvega odstavka tega člena, sicer pa izpolnjuje pogoje iz prvega odstavka tega člena, se lahko izplača brez odtegljaja davka, če izplačevalec dividende ali posrednik, za zavarovanje izpolnitve morebitne davčne obveznosti, izroči ustrezno bančno garancijo pristojnemu davčnemu organu. Znesek bančne garancije je znesek davka, izračunan od osnove, ki je enaka znesku dividende, izračunane na podlagi preračunane stopnje.

(4) Pristojni davčni organ lahko unovči garancijo, če prejemnik dividende ni razpolagal 24 mesecev z najnižjo udeležbo iz 1. točke prvega odstavka tega člena. Garancija poteče s potekom 24 mesecev razpolaganja z najnižjo udeležbo.

(5) Za ustrezno bančno garancijo se šteje bančna garancija banke s sedežem v Sloveniji ali v državi članici EU, s katero se banka nepreklicno zavezuje, da bo na prvi poziv pristojnega davčnega organa ter brez ugovorov, na poseben račun davčnega organa izplačala vsoto iz drugega odstavka tega člena, z rokom veljavnosti do dneva izpolnitve pogoja glede časa trajanja udeležbe v skladu z 2. točko prvega odstavka tega člena.

#### **72. člen**

**(obdavčenje, ki velja v zvezi s plačili obresti in plačili uporabe premoženjskih pravic med povezanimi družbami iz različnih držav članic EU)**

(1) Davka se ne odtegne od plačil obresti in plačil za uporabo premoženjskih pravic družbam, ki imajo eno od oblik, za katere se uporablja skupen sistem obdavčenja v zvezi s plačili obresti in plačili uporabe premoženjskih pravic, ki velja za povezane družbe iz različnih držav članic EU, in jih določi minister, pristojen za finance, če, v času plačila:

1. so obresti in plačila uporabe premoženjskih pravic izplačane upravičenemu lastniku, ki je družba države članice EU, ki ni Slovenija, ali poslovna enota družbe države članice EU, ki se nahaja v drugi državi članici EU;

2. sta plačnik in upravičeni lastnik povezana tako, da:

a) je plačnik neposredno najmanj 25 % udeležen v kapitalu upravičenega lastnika, ali

b) je upravičeni lastnik neposredno najmanj 25 % udeležen v kapitalu plačnika;

c) je ista družba neposredno najmanj 25 % udeležena v kapitalu plačnika in upravičenega lastnika,

pri tem pa gre za udeležbo med družbami iz držav članic EU;

3. traja najnižja udeležba iz 2. točke tega odstavka najmanj 24 mesecev; in je

4. plačnik ali upravičeni lastnik:

a) družba, ki ima eno od oblik, za katere se uporablja skupen sistem obdavčenja v zvezi s plačili obresti in plačili uporabe premoženjskih pravic, ki velja za povezane družbe iz različnih držav članic EU, in jih določi minister, pristojen za finance;

b) za davčne namene rezident v državi članici EU v skladu s pravom te države in se ne šteje kot rezident izven EU v skladu z mednarodno pogodbo o izogibanju dvojnega obdavčevanja dohodka, sklenjene z državo nečlanico EU; in

c) je zavezanec za enega od davkov, v zvezi s katerimi se uporablja skupen sistem obdavčenja v zvezi s plačili obresti in plačili uporabe premoženjskih pravic, ki velja za povezane družbe iz različnih držav članic EU, in jih določi minister, pristojen za finance, kjer se za zavezanca ne šteje družba, ki je davka oproščena, ali za davek, ki je istoveten ali bistveno podoben in je dodatno uveden ali nadomesti obstoječi davek.

(2) Določba prvega odstavka tega člena se uporablja samo za znesek obresti po drugem odstavku 19. člena tega zakona in znesek plačil uporabe premoženjskih pravic četrtem odstavku 16. člena tega zakona.

(3) Poslovna enota se šteje za plačnika obresti in plačil uporabe premoženjskih pravic po tem členu, če so te obresti in plačila uporabe premoženjskih pravic zanjo odhodek po tem zakonu.

(4) Upravičeni lastnik obresti in plačil uporabe premoženjskih pravic iz prvega odstavka tega člena je družba države članice EU, ki ni Slovenija, ki je prejemnik teh obresti in plačil uporabe premoženjskih pravic v svojo korist. Ne šteje se za upravičenega lastnika posrednik za drugo osebo, kot predstavnik, pooblaščenec ali pooblaščen podpisnik (zastopnik).

(5) Poslovna enota se šteje za upravičenega lastnika obresti in plačil uporabe premoženjskih pravic, če:

a) je terjatev, pravica ali uporaba informacije, v zvezi s katerimi nastanejo obresti ali plačila uporabe premoženjskih pravic, dejansko povezana s to poslovno enoto; in

b) obresti ali plačila uporabe premoženjskih pravic predstavljajo dohodek, za katerega je ta poslovna enota v državi članici EU, v kateri se nahaja, zavezanec za enega od davkov, v zvezi s katerimi se uporablja skupen sistem obdavčenja v zvezi s plačili obresti in plačili uporabe premoženjskih pravic, ki velja za povezane družbe iz različnih držav članic EU, in jih določi minister, pristojen za finance, kjer se za zavezanca ne šteje družba, ki je davka oproščena, ali za davek, ki je istoveten ali bistveno podoben in je dodatno uveden ali nadomesti obstoječi davek.



(6) Kadar se poslovna enota družbe države članice EU šteje za plačnika ali upravičenega lastnika za obresti in plačila uporabe premoženjskih pravic, se noben drug del te družbe ne šteje kot plačnik ali upravičeni lastnik za te obresti in ta plačila uporabe premoženjskih pravic za namene tega člena.

(7) Določbe tega člena se ne uporabljajo za plačila obresti in plačila uporabe premoženjskih pravic poslovne enote ali poslovni enoti družbe države članice EU, ki se nahaja v tretji državi, in prek nje v celoti ali delno potekajo posli družbe.

(8) Za namene tega člena vključujejo obresti dohodek iz vseh vrst terjatev ne glede na to, ali so zavarovane s hipoteko, in ne glede na to, ali imajo pravico do udeležbe v dolžnikovem dobičku, in še posebej dohodek iz vrednostnih papirjev ter dohodek iz obveznic ali zadolžnic, vključno s premijami in nagradami, ki pripadajo takim vrednostnim papirjem, obveznicam ali zadolžnicam. Kazni zaradi zamude pri plačilu se za namene tega člena ne štejejo za obresti.

(9) Za namene tega člena vključujejo plačila uporabe premoženjskih pravic plačila vsake vrste, prejeta za uporabo ali pravico do uporabe kakršnihkoli avtorskih pravic za literarno, umetniško ali znanstveno delo, vključno s kinematografskimi filmi in programsko opremo, kateregakoli patenta, blagovne znamke, vzorca ali modela, načrta, tajne formule ali postopka ali za informacije o industrijskih, komercialnih ali znanstvenih izkušnjah.

(10) Upravičenje po tem členu se prizna na podlagi dovoljenja davčnega organa, če so izpolnjeni pogoji iz tega člena. Dovoljenje se izda na podlagi vloge. Vloga ter postopek glede vloge in izdaje dovoljenja sta urejena z zakonom, ki ureja davčni postopek.

### **73. člen** **(uporaba določb 72. člena tega zakona)**

Določbe 72. člena tega zakona se ne uporabljajo, če gre za:

1. plačila, ki imajo naravo delitve dobička ali vračila kapitala,
2. obresti iz kreditov, ki vsebujejo pravico udeležbe na dolžnikovem dobičku,
3. obresti iz kreditov, ki kreditodajalcu dajejo pravico zamenjave njegove pravice do obresti v pravico do udeležbe v dobičku,
4. plačila iz kreditov, ki ne vsebujejo določb za vračilo glavnice ali vračilo glavnice zapade po 50 letih po nastanku.

### **74. člen** **(dohodki, podobni dividendam)**

Za dohodke, podobne dividendam, se štejejo:

1. dobiček, ki se izplača v zvezi z vrednostnimi papirji in krediti, ki zagotavljajo udeležbo v dobičku izplačevalca;
2. dobiček, rezerve iz dobička, osnovni kapital v delu, ki se je oblikoval iz predhodnega povečanja osnovnega kapitala iz dobička ali rezerv iz dobička in skrite rezerve izplačevalca, ob prenehanju izplačevalca;

Skrite rezerve se izračunajo kot razlika med pošteno vrednostjo in davčno vrednostjo sredstev in obveznosti po stanju na dan pred vpisom zaključka likvidacije v sodni register.

Poštena vrednost je znesek, za katerega je mogoče prodati ali na drug način zamenjati sredstvo ali s katerim je mogoče poravnati obveznost ali za katerega je mogoče zamenjati podeljen kapitalski instrument med dobro obveščanima in voljnima strankama v poslu, v katerem sta stranki medsebojno neodvisni in enakopravni.

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

3. izplačana vrednost delnic ali poslovnih deležev, zmanjšana za njihovo emisijsko vrednost in za sorazmerni del kapitalskih rezerv, ob izključitvi ali izstopu delničarja, družbenika ali člana iz izplačevalca;

4. izplačilo na podlagi rednega zmanjšanja osnovnega kapitala izplačevalca v delu, ki se je oblikovalo iz predhodnega povečanja osnovnega kapitala iz dobička ali rezerv iz dobička;

5. izplačana vrednost pridobljenih lastnih delnic ali lastnih poslovnih in drugih lastnih deležev, zmanjšana za njihovo emisijsko vrednost in za sorazmerni del kapitalskih rezerv;

6. dobiček, prenesen na podlagi podjetniške pogodbe v skladu z zakonom, ki ureja gospodarske družbe;

7. prikrito izplačilo dobička, ki se opravi osebi, ki ima neposredno ali posredno v lasti najmanj 25 % vrednosti ali števila delnic ali deležev v kapitalu, upravljanju ali nadzoru izplačevalca ali obvladuje izplačevalca na podlagi pogodbe ali na način, ki se razlikuje od razmerij med nepovezanimi osebami. Za prikrito izplačilo dobička se šteje vsako nadomestilo, ki ga zagotovi izplačevalec osebi iz prejšnjega stavka, zlasti zagotovitev vseh oblik sredstev in opravljanje storitev, vključno z odpustom dolga, brez plačila ali po ceni, ki je nižja od primerljive tržne cene iz 16. in 17. člena tega zakona, ali plačila za nakup vseh oblik sredstev in storitev po ceni, ki je višja od primerljive tržne cene iz 16. in 17. člena tega zakona, ali plačila za sredstva in storitve, če sredstva niso bila prevzeta ali storitve niso bile opravljene. Za prikrito izplačilo dobička se štejejo tudi obresti na posojila, dana po nižji ali prejeta po višji obrestni meri, kot znaša priznana obrestna mera iz 19. člena tega zakona, in presežne obresti iz 32. člena tega zakona.

#### **75. člen**

##### **(vštevaje davčnega odtegljaja v davčno osnovo)**

(1) Rezident, ki prejme dohodek, od katerega se odtegne davek v skladu z določbami tega poglavja, všteje dohodek v svojo davčno osnovo pred zmanjšanjem za odtegnjen davek.

(2) Nerezident, ki prejme dohodek, od katerega se odtegne davek po določbah tega poglavja v zvezi z dejavnostjo oziroma posli, ki jo opravlja v poslovni enoti v Sloveniji ali preko poslovne enote v Sloveniji, všteje dohodek v svojo davčno osnovo pred zmanjšanjem za odtegnjen davek.

(3) Za plačan znesek odtegnjenega davka se zmanjša obveznost zavezanca iz prvega in drugega odstavka tega člena za plačilo davka po davčnem obračunu za posamezno davčno obdobje na način, določen s tem zakonom oziroma zakonom, ki ureja davčni postopek.

### **XIII. POSEBNA DOLOČBA**

#### **76. člen**

##### **(natančnejši predpisi)**

Podrobnejše predpise o izvajanju tega zakona lahko izda minister, pristojen za finance.

### **XIV. PREHODNE DOLOČBE**

#### **77. člen**

##### **(uporaba določb Zakona o davku od dobička pravnih oseb in Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb v zvezi z olajšavami)**

(1) Zavezanec, kateremu so pred dnem začetka uporabe tega zakona začeli teči roki po 40. členu Zakona o davku od dobička pravnih oseb (Uradni list RS, št. 14/03-uradno prečiščeno besedilo), se glede teka teh rokov oziroma posledic vezanih na te roke, obravnava po dosedanjih predpisih.

(2) Zavezanec, kateremu so pred dnem začetka uporabe tega zakona začeli teči roki po 49. in 50. členu Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb (Uradni list RS, št. 33/06-uradno prečiščeno besedilo), se glede teka teh rokov oziroma posledic vezanih na te roke, obravnava po dosedanjih predpisih.

#### **78. člen**

##### **(uporaba določb Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb v zvezi z olajšavo za zaposlovanje)**

Zavezanec, ki ima na dan začetka uporabe tega zakona pravico do zniževanja davčne osnove po prvem in drugem odstavku 50. člena Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb (Uradni list RS, št. 33/06-uradno prečiščeno besedilo), davčno osnovo lahko znižuje do poteka obdobja 12 mesecev po 50. členu Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb (Uradni list RS, št. 33/06-uradno prečiščeno besedilo).

#### **79. člen**

##### **(obračunavanje zalog)**

Zavezanec, ki obračunava zaloge po 24. členu Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb (Uradni list RS, št. 33/06-uradno prečiščeno besedilo), lahko z dnem začetka uporabe tega zakona izbere drugo metodo obračunavanja zalog.

#### **80. člen**

##### **(sprememba amortizacijskih stopenj)**

Zavezancu, ki je začel z amortizacijo opredmetenih osnovnih sredstev in neopredmetenih dolgoročnih sredstev pred dnem začetka uporabe tega zakona, se kot odhodek prizna amortizacija teh opredmetenih osnovnih sredstev in neopredmetenih dolgoročnih sredstev do dokončne amortizacije v višini v skladu s 15., 16. in 17. členom Zakona o davku od dobička pravnih oseb (Uradni list RS, št. 14/03-uradno prečiščeno besedilo) oziroma 26. členom Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb (Uradni list RS, št. 33/06-uradno prečiščeno besedilo).

#### **81. člen**

##### **(uporaba 32. člena tega zakona)**

(1) Za obresti iz 32. člena tega zakona, ki se ne priznajo kot odhodek, se štejejo obresti od posojil, ki so nastala po dnevu začetka uporabe Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb (Uradni list RS, št. 33/06-uradno prečiščeno besedilo).

(2) Ne glede na določbo 32. člena tega zakona, se kot odhodek ne priznajo obresti od posojil, razen pri posojilojemalcih bankah in zavarovalnicah, ki so prejeta od

družbenika, ki ima kadarkoli v davčnem obdobju neposredno ali posredno v lasti najmanj 25 % delnic ali deležev v kapitalu ali glasovalnih pravic v zavezancu, če kadarkoli v davčnem obdobju ta posojila presegajo:

1. v prvem letu po dnevu začetka uporabe tega zakona osemkratnik;
2. v drugem, tretjem in četrtem letu šestkratnik;
3. v petem letu pa petkratnik

zneska deleža tega družbenika v kapitalu zavezanca, ugotovljene glede na znesek in obdobje trajanja presežka posojil v davčnem obdobju.

#### **82. člen**

**(uporaba določb Zakona o davku od dobička pravnih oseb in Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb pri obdavčitvi pri prenosu premoženja, obdavčitvi pri zamenjavi kapitalskih deležev in obdavčitvi pri združitvah in delitvah)**

(1) Pri obdavčitvi pri prenosu premoženja, obdavčitvi pri zamenjavi kapitalskih deležev in obdavčitvi pri združitvah in delitvah po 38. do 54. členu tega zakona, se prenos premoženja, zamenjava kapitalskih deležev in združitve in delitve ne štejejo za dogodke, ki po 40. členu Zakona o davku od dobička pravnih oseb (Uradni list RS, št. 14/03-uradno prečiščeno besedilo) oziroma 49. in 50. členu Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb (Uradni list RS, št. 33/06-uradno prečiščeno besedilo) povzročijo, da mora zavezanec v letu takšnega dogodka povečati davčno osnovo za izkoriščeno olajšavo. Upoštevajo pa se olajšave in pogoji, ki bi veljali, če ne bi prišlo do prenosa premoženja, zamenjave kapitalskih deležev in združitve in delitve.

(2) Določbe Zakona o davku od dobička pravnih oseb (Uradni list RS, št. 14/03-uradno prečiščeno besedilo) in Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb (Uradni list RS, št. 33/06-uradno prečiščeno besedilo), ki zapadejo pod prehodno ureditev, se pri obdavčitvi pri prenosu premoženja, obdavčitvi pri zamenjavi kapitalskih deležev in obdavčitvi pri združitvah in delitvah po 38. do 54. členu tega zakona upoštevajo, kot bi veljalo, če ne bi prišlo do prenosa premoženja, zamenjave kapitalskih deležev in združitve in delitve.

#### **83. člen**

**(uporaba 20. člena tega zakona)**

Določbe tretjega odstavka 20. člena tega zakona se uporabljajo tudi za rezervacije po 16. in 27. členu Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb (Uradni list RS, št. 33/06-uradno prečiščeno besedilo), oblikovane pred dnem začetka uporabe tega zakona in po 23. členu Zakona o davku od dobička pravnih oseb (Uradni list RS, št. 14/03-uradno prečiščeno besedilo).

#### **84. člen**

**(pretekle izgube)**

Izgube iz davčnih obdobj od leta 2000 do leta 2006 se lahko pokrivajo v skladu s 36. členom tega zakona, razen izgub, ki se niso pokrile v skladu s petim odstavkom 29. člena Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb ((Uradni list RS, št. 33/06-uradno prečiščeno besedilo).

#### **85. člen**

**(uporaba 70. člena tega zakona)**

(1) Določbe 70. člena tega zakona se ne uporabljajo za plačila iz 2. do 6. točke prvega odstavka 70. člena tega zakona, ki so obračunana za obdobja pred 1. januarjem 2005.

(2) Določbe 68. člena Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb (Uradni list RS, št. 33/06-uradno prečiščeno besedilo) se uporabljajo za plačila po 2. do 5. točki prvega odstavka 68. člena Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb (Uradni list RS, št. 33/06-uradno prečiščeno besedilo), ki so obračunana za obdobja pred dnem začetka uporabe tega zakona, tudi, če so izplačana po dnevu začetka uporabe tega zakona.

(3) Določbe 70. člena tega zakona se ne uporabljajo za izplačila iz 2. do 6. točke prvega odstavka 70. člena tega zakona, ki so obračunana za obdobja pred 1. januarjem 2007 (pred dnem začetka uporabe tega zakona)

#### **86. člen**

##### **(uporaba 65.c člena Zakona o davku od dobička pravnih oseb)**

Določba 65.c člena Zakona o davku od dobička pravnih oseb (Uradni list RS, št. 14/03-uradno prečiščeno besedilo), ki določa, da se davčna osnova zmanjšuje za obračunane obresti od dolgoročnih in kratkoročnih vrednostnih papirjev, ki so jih do 8. aprila 1995 izdale Slovenija, občine ali javna podjetja, ki so jih ustanovile Slovenija oziroma občine, vendar največ do višine davčne osnove, se uporablja tudi po dnevu začetka uporabe tega zakona.

#### **87. člen**

##### **(izbrano davčno obdobje in prehod na izbrano davčno obdobje)**

(1) Pri prehodu na davčno obdobje, ki se razlikuje od koledarskega leta, so obdavčeni dohodki zavezanca v davčnem obdobju, ki je obdobje od konca koledarskega leta do začetka naslednjega davčnega obdobja, ki se razlikuje od koledarskega leta, kot bi šlo za celotno davčno obdobje.

(2) Pri prehodu na davčno obdobje, ki se ne razlikuje od koledarskega leta, so obdavčeni dohodki zavezanca v davčnem obdobju, ki je obdobje od konca davčnega obdobja, ki se razlikuje od koledarskega leta, do začetka naslednjega davčnega obdobja, ki se ne razlikuje od koledarskega leta, kot bi šlo za celotno davčno obdobje.

(3) Na način, kot je določeno v prvem in drugem odstavku tega člena, so obdavčeni tudi dohodki zavezanca v obdobju pri prehodu iz enega davčnega obdobja, ki se razlikuje od koledarskega leta, na drugo davčno obdobje, ki se tudi razlikuje od koledarskega leta.

(4) Določba tretjega odstavka 10. člena tega zakona se uporablja tudi za zavezanca, ki so v letu 2005 in 2006 izbrali, da se njihovo davčno obdobje razlikuje od koledarskega leta.

#### **88. člen**

##### **(uporaba določb 6. člena tega zakona v zvezi s stalno poslovno enoto)**

Gradbišče, projekt gradnje, montaže ali postavitve ali nadzor v zvezi z njimi, če je gradbišče bilo oblikovano oziroma so se dela začela opravljati pred dnevom začetka uporabe tega zakona, se šteje za poslovno enoto nerezidenta, če dejavnost oziroma posli trajajo dlje od obdobja, določenega v 6. členu tega zakona.

**89. člen**  
**(obdavčevanje v skupini do poteka dobe)**

Zavezanci, ki ugotavljajo davek na podlagi obdavčenja v skupini v skladu s točko a) ali točko b) 81. člena Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb (Uradni list RS, št. 33/06 – uradno prečiščeno besedilo), lahko nadaljujejo s tem načinom do poteka dobe, za katero je bilo dano dovoljenje za obdavčenje v skupini, v skladu z 81. členom Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb (Uradni list RS, št. 33/06 – uradno prečiščeno besedilo) po 200. členu Zakona o davčnem postopku (Uradni list RS, št. 18/96, 78/96, 87/97, 35/98, 76/98, 82/98, 91/98, 1/99, 108/99, 37/01, 97/01, 52/02 in 33/03) ali po 63. do 67. členu Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb (Uradni list RS, št. 33/06 – uradno prečiščeno besedilo).

**90. člen**  
**(uporaba 18. člena)**

Zavezanec, ki je pred dnevom začetka uporabe tega zakona, izvzel dividende oziroma druge deleže iz dobička iz davčne osnove in ravnal po tretjem odstavku 18. člena Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb (Uradni list RS, št. 33/06 – uradno prečiščeno besedilo), se glede časa trajanja udeležbe iz 2. točke prvega odstavka 18. člena in bančne garancije iz tretjega odstavka istega člena Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb (Uradni list RS, št. 33/06 – uradno prečiščeno besedilo) obravnava po tretjem odstavku 18. člena Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb (Uradni list RS, št. 33/06 – uradno prečiščeno besedilo).

**91. člen**  
**(prehodno obdobje za obdavčitev pri prenosu dejavnosti, zamenjavah kapitalskih deležev, združitvah in delitvah)**

Zavezancem, katerim je bilo pred dnevom začetka uporabe tega zakona izdano dovoljenje po 35., 40. in 47. členu Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb (Uradni list RS, št. 33/06 – uradno prečiščeno besedilo), se glede upravičenj, pogojev in drugega ravnanja v zvezi s transakcijami, za katere se je izdalo dovoljenje, obravnavajo po določbah 30. do 48. člena Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb (Uradni list RS, št. 33/06 – uradno prečiščeno besedilo).

**92. člen**  
**(prehodno obdobje glede udeležbe po 71. členu tega zakona)**

Ne glede na določbe 1. točke prvega odstavka 71. člena tega zakona, se do 31. decembra 2008 uporablja stopnja 15 %.

**93. člen**  
**(prehod na nov način računovodenja)**

Za zavezance, ki z dnem ali po dnevu začetka uporabe tega zakona spremenijo način sestavljanja računovodskih poročil, pri prehodih, določenih z zakonom, ki ureja gospodarske družbe, oziroma drugim zakonom, ki določa prehod na spremenjen

način sestavljanja računovodskih poročil, in za zavezance, ki so pred dnevom začetka uporabe tega zakona spremenili način sestavljanja računovodskih poročil, pri prehodih, določenih z zakonom, ki ureja gospodarske družbe, oziroma drugim zakonom, ki določa prehod na spremenjen način sestavljanja računovodskih poročil, se tudi po dnevu začetka uporabe tega zakona uporablja prehodna določba 14. člena Zakona o spremembah in dopolnitvah zakona o davku od dohodkov pravnih oseb (Uradni list RS, št. 108/05).

**94. člen**  
**(davčna stopnja za investicijske sklade)**

Za zavezance investicijske sklade, obdavčene po tem zakonu, ki so ustanovljeni po zakonu, ki ureja investicijske sklade in družbe za upravljanje, se tudi po dnevu začetka uporabe tega zakona, ne glede na prvi odstavek 61. člena tega zakona, uporablja prehodna določba drugega odstavka 16. člena Zakona o spremembah in dopolnitvah zakona o davku od dohodkov pravnih oseb (Uradni list RS, št. 108/05).

**95. člen**  
**(uporaba 15. člena Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb)**

Za obresti na dana oziroma prejeta posojila od povezanih oseb, ki so bila sklenjena pred dnevom začetka uporabe tega zakona, se uporablja 15. člen Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb (Uradni list RS, št. 33/06 – uradno prečiščeno besedilo).

**96. člen**  
**(uporaba 17. člena Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb)**

Za odhodke prevrednotenja iz 17. člena Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb (Uradni list RS, št. 33/06 – uradno prečiščeno besedilo), ki niso bili priznani v obdobjih pred dnevom začetka uporabe tega zakona v skladu s prvim in drugim odstavkom 17. člena Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb (Uradni list RS, št. 33/06 – uradno prečiščeno besedilo), se tudi po dnevu začetka uporabe tega zakona uporabljajo določbe drugega in tretjega odstavka 17. člena Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb (Uradni list RS, št. 33/06 – uradno prečiščeno besedilo) glede odprave oslabitev in priznavanja teh odhodkov.

**97. člen**  
**(uporaba 60. člena tega zakona)**

Ne glede na 60. člen tega zakona, se davek plačuje po stopnji 23 % od davčne osnove za leto 2007, 22 % od davčne osnove za leto 2008 in 21 % od davčne osnove za leto 2009.

**XV. KONČNI DOLOČBI**

**98. člen**  
**(prenehanje veljavnosti)**

(1) Zakon o davku od dohodkov pravnih oseb (Uradni list RS, št. 40/04, 70/04 – popravek, 139/04, 17705 – uradno prečiščeno besedilo, 108/05 in 33/06-uradno prečiščeno besedilo) in naslednji predpisi, izdani na njegovi podlagi:

- Pravilnik o izvajanju Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb (Uradni list RS, št. 49/04);

- Pravilnik o priznani obrestni meri (Uradni list RS, št. 130/04 in 142/04);

- Pravilnik o določanju primerljivih tržnih cen (Uradni list RS, št. 130/04);

- Pravilnik o uveljavljanju davčnih olajšav za vlaganja v raziskave in razvoj (Uradni list RS; št. 79/06);

prenehajo veljati z dnem uveljavitve tega zakona, uporabljajo pa se do 31. decembra 2006.

(2) Z dnem začetka uporabe tega zakona prenehata veljati drugi in tretji odstavek 18. člena Zakona o finančnem poslovanju podjetij (Uradni list RS, št. 54/99, 110/99, 50/02 in 93/02) v delu, ki se nanaša na oblikovanje rezerv in na zavezanca po tem zakonu.

#### **99. člen** **(začetek veljavnosti in uporabe)**

(1) Ta zakon začne veljati naslednji dan po objavi v Uradnem listu Republike Slovenije, uporablja pa se od 1. januarja 2007 dalje, razen določbe prvega odstavka 55. člena tega zakona, v delu, ki določa regijsko olajšavo, ki začne veljati z dnem, ko Evropska komisija odobri shemo te olajšave, uporablja pa se od 1. januarja tistega leta, v katerem je odobritev dana.

(2) Minister, pristojen za finance, v Uradnem listu Republike Slovenije objavi dan uveljavitve in dan začetka uporabe olajšave iz prvega odstavka tega člena.



## OBRAZLOŽITEV

### I. Splošni določbi (člena: 1 in 2)

Z določbo **1. člena** se ureja sistem in uvaja obveznost plačevanja davka od dohodkov pravnih oseb (v nadaljevanju besedila: davek) ter navaja, katere direktive Evropske skupnosti se z zakonom prenašajo v pravni red Republike Slovenije.

Določba **2. člena** pa določa pripadnost prihodkov od tega davka državnemu proračunu.

### II. Zavezanec za davek in obseg davčne obveznosti (členi: 3 - 7)

S **3. členom** je določeno, da je zavezanec oziroma zavezanka za davek pravna oseba domačega prava in tujega prava (v nadaljnjem besedilu: zavezanec). Zavezanec je tudi družba oziroma združenje oseb, vključno z družbo civilnega prava, po tujem pravu, ki nima pravne osebnosti. Pravne osebe niso definirane oziroma določene enako v vseh pravnih sistemih. Tako različna združenja oseb oziroma družbe tujega prava nimajo pravne osebnosti, glede na svoje lastnosti pa kažejo značilnosti, ki jih imajo osebe, ki so po domačem pravu, glede na status, pravne osebe. V nekaterih državah tako partnerstva, ki so primerljiva z našimi osebnimi gospodarskimi družbami, to je našo komanditno družbo in družbo z neomejeno odgovornostjo, ki sta po domačem pravu pravni osebi, nimajo takšnega statusa. Po določbi 3. člena so tudi te družbe oziroma združenja oseb tujega prava zavezanec po zakonu o davku od dohodkov pravnih oseb. Republika Slovenija in samoupravne lokalne skupnosti niso zavezanci za davek, razen če z zakonom ni drugače določeno.

V **4. členu** je določen obseg davčne obveznosti rezidenta oziroma rezidentke Slovenije (v nadaljnjem besedilu: rezidenta) in nerezidenta oziroma nerezidentke Slovenije (v nadaljnjem besedilu: nerezidenta). Rezident je zavezan za davek od vseh dohodkov, ki imajo vir v Sloveniji, in vseh dohodkov, ki imajo vir izven Slovenije. Nerezident pa je zavezan za davek od dohodkov, ki imajo svoj vir v Sloveniji. Gre primeroma za dohodek nerezidenta, ki ga dosega z opravljanjem dejavnosti ali poslov v poslovni enoti ali preko poslovne enote v Sloveniji, ali drugih dohodkov. Dohodek, ki ga nerezident dosega z opravljanjem dejavnosti ali poslov v poslovni enoti ali preko poslovne enote v Sloveniji, so vsi dohodki, aktivni (npr. dohodki iz poslovanja) in pasivni (npr. dohodki iz naložb), ki so doseženi preko te poslovne enote in se ji lahko pripišejo. Ta dohodek nerezidenta se obdavči, kar izhaja iz nadaljnjih določb zakona, na neto osnovi, to je na način, kot se obdavči dohodek rezidenta. Nerezident pa je, izhajajoč iz tega, da je zavezan za davek od vseh dohodkov, ki imajo svoj vir v Sloveniji, zavezan tudi, če dosega določen dohodek ali dohodek s slovenskim virom, pa v Sloveniji nima poslovne enote oziroma ne gre za dohodek oziroma dohodek, dosežene z opravljanjem dejavnosti ali poslov v poslovni enoti ali preko poslovne enote v Sloveniji. Zakon v nadaljevanju, v zvezi z davčnim odtegljajem, tudi določi, kateri so ti dohodki, in način obdavčitve, to je obdavčitev na bruto osnovi.

V **5. členu** je podana opredelitev rezidenta in nerezidenta, in sicer je rezident zavezanec, ki je določen v 3. členu zakona, ki izpolnjuje vsaj enega izmed naslednjih pogojev:

- ima sedež v Sloveniji,
- ima kraj dejanskega delovanja posloводства v Sloveniji.

Sedež pravne osebe praviloma določajo predpisi, ki urejajo status pravne osebe. Tako zakon, ki ureja gospodarske družbe, določa, da je sedež kraj, ki je kot sedež družbe vpisan v register, za sedež pa je mogoče določiti kraj, kjer družba opravlja dejavnost, ali kraj, kjer se pretežno vodijo njeni posli.

Pogoj za rezidentstvo je tudi kraj dejanskega delovanja posloводства, to je kraj, kjer dejansko deluje posloводство. Kriterije za določitev kraja dejanskega delovanja posloводства določi minister oziroma ministrica (v nadaljnjem besedilu: minister), pristojen za finance.

Pogoja za opredelitev rezidentstva sta določena alternativno. Zavezanec, ki ni rezident, je nerezident. Zato je v drugem odstavku 5. člena tudi dopolnilno in pojasnjevalno določeno, da je nerezident zavezanec, ki je določen v 3. členu zakona, ki ne izpolnjuje nobenega od prej navedenih pogojev.

V **6. členu** je opredeljena poslovna enota nerezidenta. Poslovna enota nerezidenta je kraj poslovanja, to je kraj, v katerem ali preko katerega nerezident v celoti ali delno opravlja dejavnost oziroma posle v Sloveniji. Za poslovno enoto se med drugim šteje zlasti:

- pisarna, podružnica, tovarna, delavnica, rudnik, kamnolom ali drug kraj, kjer se pridobivajo ali izkoriščajo naravni viri;
- gradbišče, projekt gradnje, montaže ali postavitve ali nadzora v zvezi z njimi, če dejavnost oziroma posli trajajo dlje kot 12 mesecev (in sicer od dneva začetka dejavnosti oziroma poslov vključno s pripravljalnimi deli).

Kot poslovna enota se obravnava tudi posrednik, ki deluje v imenu nerezidenta, v zvezi s katerikoli dejavnostmi oziroma posli za nerezidenta, če ima in običajno uporablja pooblastilo za sklepanje pogodb v imenu nerezidenta, razen če so dejavnosti oziroma posli posrednika omejene na dejavnosti oziroma posle iz 7. člena zakona, zaradi katerih se ta kraj poslovanja ne bi štel za poslovno enoto nerezidenta. Kot poslovna enota nerezidenta se obravnava tudi posrednik, ki v svojem imenu deluje za nerezidenta, t.j. neodvisen posrednik, v okviru svoje redne dejavnosti kot borzni posrednik, posrednik s splošnim pooblastilom ali drug neodvisen posrednik, kadar deluje v celoti ali pretežno v imenu nerezidenta in se pogoji in okoliščine v poslovnih in finančnih razmerjih med tem nerezidentom in tem posrednikom razlikujejo od tistih, ki bi bili v razmerjih med nepovezanimi osebami.

V skladu s **7. členom** pa se kraj poslovanja ne šteje za poslovno enoto, če nerezident uporablja prostore le za skladiščenje, razstavljanje ali dostavo dobrin ali blaga, ki mu pripadajo, vzdržuje zaloge dobrin ali blaga, ki mu pripadajo, le zaradi skladiščenja, razstavljanja ali dostave, vzdržuje zaloge dobrin ali blaga, ki mu pripadajo, le zaradi predelave s strani druge osebe, vzdržuje kraj poslovanja le zaradi nakupa dobrin ali blaga ali zbiranja informacij zase, vzdržuje kraj poslovanja le zaradi opravljanja kakršne koli druge dejavnosti oziroma poslov pripravljalne ali pomožne narave zase, vzdržuje kraj poslovanja le za kakršno koli kombinacijo dejavnosti oziroma poslov, pod pogojem, da je splošna dejavnost oziroma posli kraja poslovanja, ki je posledica te kombinacije, pripravljalne ali pomožne narave.

### **III. Vir dohodkov (člen: 8)**

V **8. členu** je določen vir dohodkov. Dohodek ima vir v Sloveniji, če je po katerikoli od naslednjih določb mogoče določiti vir dohodka v Sloveniji:

- Dohodki rezidenta, razen dohodka doseženega v poslovni enoti ali preko poslovne enote tega rezidenta, ki se nahaja izven Sloveniji, oziroma razen dohodkov, ki so v skladu z določbami tega člena dohodki z virom izven Slovenije, imajo vir v Sloveniji.
- Dohodek nerezidenta, dosežen v poslovni enoti tega nerezidenta ali preko poslovne enote tega nerezidenta, ima vir v Sloveniji, če se poslovna enota nahaja v Sloveniji.
- Dohodki od nepremičnin in pravic na nepremičninah imajo vir v Sloveniji, če gre za nepremičnine, ki se nahajajo v Sloveniji, in dohodki iz kmetijske in gozdarske dejavnosti imajo vir v Sloveniji, če se dejavnost opravlja na zemljiščih, ki se nahajajo v Sloveniji.
- Dohodki od izkoriščanja ali pravice do izkoriščanja nahajališč rude, virov ter drugega naravnega bogastva imajo vir v Sloveniji, če se nahajališča rude, viri ter drugo naravno bogastvo nahajajo v Sloveniji.
- Dividende, vključno z dohodki podobnimi dividendam, in dohodki od deležev, ki izvirajo iz finančnih instrumentov oziroma finančnih naložb vseh vrst, kot so vrednostni papirji, lastniški deleži, imajo vir v Sloveniji, če jih izdajo gospodarske družbe, zadruga in druge oblike organiziranja, ki so ustanovljene v skladu s predpisi v Sloveniji, Slovenija, samoupravne lokalne skupnosti in Banka Slovenije, oziroma če gre za deleže v gospodarskih družbah, zadrugah in drugih oblikah organiziranja, ki so ustanovljene v skladu s predpisi v Sloveniji.
- Obresti imajo vir v Sloveniji, če bremenijo rezidenta ali nerezidenta preko njegove poslovne enote v Sloveniji.
- Dohodki od uporabe ali pravice uporabe avtorskih pravic, patentov, zaščitnih znakov in drugih premoženjskih pravic in dohodki od drugih podobnih pravic imajo vir v Sloveniji, če bremenijo rezidenta ali nerezidenta preko njegove poslovne enote v Sloveniji.
- Dobiček od odsvojitve poslovne enote nerezidenta v Sloveniji ima vir v Sloveniji.
- Dobiček od odsvojitve nepremičnin, navedenih v tretji alineji, in premoženja, navedenega v četrti alineji, ima vir v Sloveniji. To je tudi dobiček od odsvojitve lastniških deležev in pravic iz lastniških deležev v družbi, zadrugi ali drugi obliki organiziranja, katerih več kot polovico vrednosti izhaja posredno ali neposredno iz nepremičnin in pravic na nepremičninah, ki se nahajajo v Sloveniji.
- Dobiček od odsvojitve finančnih instrumentov oziroma finančnih naložb ima vir v Sloveniji.
- Dohodki od storitev nastopajočih izvajalcev ali športnikov, ki pripadajo drugi osebi, imajo vir v Sloveniji, če so storitve opravljene v Sloveniji.
- Dohodki od storitev vseh vrst, ki so plačane osebam, ki imajo sedež ali kraj dejanskega delovanja posloводства v državah, v katerih je splošna oziroma povprečna nominalna stopnja obdavčitve dobička družb nižja od 12,5%, pri tem pa to niso države članice EU, imajo vir v Sloveniji, če bremenijo rezidenta ali nerezidenta preko njegove poslovne enote v Sloveniji ali jih je izplačal rezident ali nerezident preko svoje poslovne enote v Sloveniji.

Ministrstvo za finance in Davčna uprava Republike Slovenije objavljata seznam držav, v katerih je splošna oziroma povprečna nominalna stopnja obdavčitve dobička družb nižja od 12,5%, pri tem pa to niso države članice EU, na spletnih straneh Ministrstva za finance in Davčne uprave Republike Slovenije. Določbe tega zakona, ki pogojujejo pravice in obveznosti zavezancev glede na sedež ali kraj dejanskega delovanja posloводства v državah učinkujejo z naslednjim dnem od dneva objave države na seznamu držav.

Dohodki po tem zakonu, ki nimajo vira v Sloveniji, so dohodki z virom izven Slovenije.

#### **IV. Oprostitev (člen: 9)**

V **9. členu** je določena oprostitve davka za zavezanca, ki je ustanovljen za opravljanje nepridobitne dejavnosti. Prvi pogoj, da je zavezanec davka oproščen je, da gre za zavezanca, ki je po posebnem zakonu ustanovljen za opravljanje nepridobitne dejavnosti. V navedenem členu so nekateri zavezanci tudi naštet, kot npr. zavodi, javni in zasebni, ki so v skladu z zakonom organizacije, ki se ustanovijo za opravljanje dejavnosti vzgoje in izobraževanja, znanosti, kulture, športa, zdravstva, socialnega varstva, otroškega varstva, invalidskega varstva, socialnega zavarovanja ali drugih dejavnosti, če cilj opravljanja dejavnosti ni pridobivanje dobička. V 9. členu so navedena še društva in ustanove. Društva so opredeljena po zakonu, ki ureja društva, ustanove pa po zakonu, ki ureja ustanove. Navedeni so še verske skupnosti, politične stranke, reprezentativni sindikati in zbornice. Tudi za te velja, da so to pravne osebe, po posebnem zakonu ustanovljene kot nepridobitna združenja oziroma za opravljanje nepridobitne dejavnosti, kar pomeni, da glede na konkretno osebo in zakon, ki takšno osebo ureja, namen združevanja oziroma cilj opravljanja dejavnosti ni pridobiten oziroma to ni pridobivanje dobička, tako kot npr. ta predpostavka velja za gospodarske družbe, ki so po določbah zakona, ki ureja gospodarske družbe, pravne osebe, ki na trgu samostojno opravljajo pridobitno dejavnost kot svojo izključno dejavnost. Gospodarske družbe se zato v nobenem primeru ne kvalificirajo po 9. členu. Prvi odstavek 9. člena s tem, ko konkretno našteje nekatere pravne osebe, ne zapre seznama t.i. nepridobitnih oseb samo na našete osebe. V 9. člen se uvrstijo tudi druge osebe, ki so v skladu s posebnim zakonom ustanovljene za opravljanje dejavnosti, ki ni pridobitna, niso pa izrecno našete. To so primeroma tudi gospodarska interesna združenja, ki so sicer ustanovljena v skladu z zakonom, ki ureja gospodarske družbe, njihova dejavnost pa mora biti v povezavi z gospodarskimi dejavnostmi članov in ima lahko v razmerju do teh dejavnosti le pomožen značaj, cilj združenj pa je olajševati in pospeševati pridobitno dejavnost svojih članov, izboljševati in povečevati rezultate te dejavnosti, ne pa ustvarjati lastnega dobička.

Vsi navedeni zavezanci so v skladu z določbo 9. člena oproščeni plačila davka, če izpolnjujejo še drugi pogoj, in sicer pogoj določen v 2. točki prvega odstavka tega člena, to je, da dejansko poslujejo skladno z namenom ustanovitve in delovanja.

Zavezanci, ki izpolnjujejo oba navedena pogoja in so zato upravičeni do oprostitve plačevanja davka, pa so ne glede na to zavezani za plačilo davka po tem zakonu od pridobitne dejavnosti, v kolikor takšno dejavnost opravljajo in dosejajo dohodke. V skladu z drugim odstavkom 9. člena je dohodek teh zavezancev iz opravljanja pridobitne dejavnosti obdavčen, ne glede na to, za kaj je porabljen.

Določba 9. člena je, tudi v delu, ko določa zavezanost za plačilo davka od pridobitne dejavnosti, splošna določba. Pokriva namreč širok spekter zavezancev in za dohodek iz nepridobitne dejavnosti oprošča celoten t.i. neprofitni sektor. To pomeni, da oprostitve ne podeljuje na selektiven način samo nekaterim organizacijam, ustanovljenim za nepridobitne namene. Takšno rešitev narekujejo cilji in načela tega zakona ter, kot je bilo že navedeno, širok spekter organizacij, ki so ustanovljene za nepridobitne namene in ki težijo k oproščenemu statusu. Ali je dejavnost pridobitna se presoja po tem, kako so dohodki (oziroma prihodki) za financiranje dejavnosti, za katere so ustanovljene, ustvarjeni, ali s prodajo proizvodov in storitev ali na drug

način, kot npr. z donacijami, ali s pridobitvijo sredstev iz proračuna. Tudi t.i. nepridobitne organizacije lahko tržijo svoje proizvode in storitve na trgu, neomejeno (razen omejitev, ki so uveljavljene za opravljanje določenih dejavnosti, ki pa veljajo v načelu za vse), tako npr. proračunskim uporabnikom kot tudi drugim osebam. Glede na način pridobivanja dohodkov to predstavlja opravljanje pridobitne dejavnosti. V tem delu se namreč t.i. nepridobitne organizacije ne razlikujejo od gospodarskih družb, ki enako ravnajo v okviru svoje dejavnosti, ki pa je pridobitna. Posebna obravnava pa je določena, in sicer ne glede na drugi odstavek tega člena pravna oseba, javni zavod, ustanovljena za zagotavljanje obveznih rezerv nafte in njenih derivatov po zakonu, ki ureja blagovne rezerve, ne plača davka po drugem odstavku tega člena za dejavnost zagotavljanje obveznih rezerv nafte in njenih derivatov.

V zvezi s tem je tudi ministru, pristojnemu za finance, dano pooblastilo, da podrobneje opredeli pridobitno oziroma nepridobitno dejavnost za namene tega člena, pri tem pa upošteva, da se pridobitna dejavnost opravlja na trgu zaradi pridobivanja dobička, da z opravljanjem pridobitne dejavnosti zavezanec iz tega člena konkurirajo na trgu z drugimi osebami po tem zakonu ter vrsto pravne osebe zavezanca iz tega člena.

## **V. Davčno obdobje in predmet obdavčitve (člena: 10 in 11)**

V **10. členu** so kot predmet obdavčitve določeni dohodki zavezanca, določeni s tem zakonom, v davčnem obdobju. Davčno obdobje je koledarsko leto. Zavezanec pa lahko izbere, da bo njegovo davčno obdobje enako njegovemu poslovnemu letu, ki se razlikuje od koledarskega leta, pri čemer davčno obdobje ne sme presegati obdobja 12 mesecev. Zavezanec mora o izbiri davčnega obdobja obvestiti davčni organ. Izbranega davčnega obdobja zavezanec ne sme spreminjati 3 leta. Način obvestitve davčnega organa o izbiri, roke ter prehod na davčno obdobje, ki se razlikuje od koledarskega leta, prehod iz davčnega obdobja, ki se razlikuje od koledarskega leta, na obdobje, ki se ne razlikuje od koledarskega leta ter prehod iz enega davčnega obdobja, ki se razlikuje od koledarskega leta, na drugo davčno obdobje, ki se tudi razlikuje od koledarskega leta, se določi z zakonom, ki ureja davčni postopek.

**11. člen** določa, da so dohodki, ki so predmet obdavčitve po tem zakonu: dobiček rezidenta in dobiček nerezidenta, ki ga dosega z opravljanjem dejavnosti oziroma poslov v poslovi enoti ali preko poslovne enote, ki se nahaja v Sloveniji, ter dohodki rezidenta in nerezidenta, za katere se izračuna, odtegne in plača davek (davčni odtegljaj) na podlagi 70. člena tega zakona.

## **VI. Davčna osnova (členi: 12 - 37)**

Z **12. členom** se urejajo temelji določanja davčne osnove. Osnova za davek rezidenta in nerezidenta za dejavnost oziroma posle v poslovi enoti ali preko poslovne enote v Sloveniji, je dobiček, ki se ugotovi v skladu z določbami tega zakona. Dobiček je presežek prihodkov nad odhodki, ki so določeni s tem zakonom, in če ta zakon ne določa drugače, se za ugotavljanje dobička priznajo prihodki in odhodki, ugotovljeni v izkazu poslovnega izida, na podlagi zakona in v skladu z njim uvedenimi računovodskimi standardi. Dodatno in pojasnjevalno je določeno, da je dobiček poslovne enote nerezidenta v Sloveniji dobiček, ki se ga lahko pripiše tej poslovni enoti. Poslovni enoti se lahko pripiše tisti dobiček, za katerega bi se lahko

pričakovalo, da bi ga ta poslovna enota imela, če bi bila samostojni zavezanec, ki opravlja enako ali podobno dejavnost oziroma posle. Prihodki, ki so doseženi z opravljanjem dejavnosti oziroma poslov v poslovni enoti ali preko poslovne enote nerezidenta v Sloveniji, in dejanski stroški, ki nastanejo za namene te poslovne enote nerezidenta v Sloveniji, vključno s poslovnimi in splošnimi upravnimi stroški, se pripišejo tej poslovni enoti, če nastanejo v Sloveniji ali izven nje. Osnova za davčni odtegljaj od dohodkov po 70. členu je vsak posamezen dohodek.

V **13. členu** so splošno predpisana načela glede odprave dvojne obdavčitve in manj kot enkratne obdavčitve. Prihodki rezidenta in nerezidenta iz dejavnosti oziroma poslov, ki jih opravlja v poslovni enoti ali preko poslovne enote v Sloveniji, ki so v davčno osnovo vključeni v tekočem davčnem obdobju ali so bili vključeni v davčno osnovo v preteklih davčnih obdobjih, se ne vključijo v davčno osnovo v tem ali v prihodnjih davčnih obdobjih. Odhodki rezidenta in nerezidenta iz dejavnosti oziroma poslov, ki jih opravlja v poslovni enoti ali preko poslovne enote v Sloveniji, ki so zniževali davčno osnovo v tekočem davčnem obdobju ali so zniževali davčno osnovo v preteklih davčnih obdobjih, ne morejo zniževati davčne osnove v tem ali v prihodnjih davčnih obdobjih. Prihodki rezidenta in nerezidenta iz dejavnosti oziroma poslov, ki jih opravlja v poslovni enoti ali preko poslovne enote v Sloveniji, ki izvirajo iz v preteklih davčnih obdobjih nepriznanih odhodkov, se izvzamejo iz davčne osnove, vendar največ do zneska davčno nepriznanih odhodkov v preteklih davčnih obdobjih. V povezavi z navedenim pa je določena posebna obveza zavezanca, da zagotavlja in hrani podatke o predmetnih prihodkih in odhodkih, ki so bili vključeni v davčno osnovo oziroma so zniževali davčno osnovo.

v **14. členu** je urejeno določanje davčne osnove pri spremembah računovodskih usmeritev in popravkih napak. Pri ugotavljanju davčne osnove oziroma priznavanju prihodkov in odhodkov zavezanca se zneski, ki predstavljajo razlike, zaradi sprememb računovodskih usmeritev in popravkov napak, pri obdavčljivih prihodkih in davčno priznanih odhodkih po tem zakonu, za katere se preračuna preneseni čisti poslovni izid ali druge sestavine kapitala, v obdobju spremembe računovodske usmeritve in popravkov napak vključijo v davčno osnovo, in sicer tako, da povečujejo oziroma zmanjšujejo davčno osnovo.

v **15. členu** je urejeno določanje davčne osnove pri prevrednotenjih navzgor. Pri ugotavljanju davčne osnove oziroma priznavanju prihodkov in odhodkov zavezanca se znesek presežka iz prevrednotenja, ki je posledica prevrednotenja gospodarskih kategorij na višje poštene vrednosti in ki ga zavezanec prenese v preneseni čisti poslovni izid ali druge kapitalske postavke, vključi v davčno osnovo v letu prenosa. Presežek iz prevrednotenja se prenaša v preneseni poslovni izid pri sredstvih, ki se amortizirajo, sorazmerno z obračunano amortizacijo po 33. členu tega zakona od prevrednotenega dela teh sredstev.

V **16. členu** so predpisana načela za določanje davčne osnove pri poslovanju med povezanimi osebami in določen je pojem povezane osebe. Določbe tega člena se nanašajo na področje transference cen.

Za povezani osebi se štejeta zavezanec (rezident ali nerezident) in tuja pravna oseba ali tuja oseba brez pravne osebnosti, ki ni zavezanec (tuja oseba), če:

1. ima zavezanec neposredno ali posredno v lasti najmanj 25 % vrednosti ali števila delnic ali deležev v kapitalu, upravljanju ali nadzoru oziroma glasovalnih pravic, v tuji osebi ali obvladuje tujo osebo na podlagi pogodbe ali se pogoji transakcije razlikujejo od pogojev, ki so ali bi bili v enakih ali primerljivih okoliščinah doseženi med nepovezanimi osebami; ali

2. ima tuja oseba neposredno ali posredno v lasti najmanj 25 % vrednosti ali števila delnic ali deležev v kapitalu, upravljanju ali nadzoru oziroma glasovalnih pravic v zavezancu ali obvladuje zavezanca na podlagi pogodbe ali se pogoji transakcije razlikujejo od pogojev, ki so ali bi bili v enakih ali primerljivih okoliščinah doseženi med nepovezanimi osebami; ali

3. ima ista oseba hkrati neposredno ali posredno v lasti najmanj 25 % vrednosti ali števila delnic ali deležev v kapitalu, upravljanju ali nadzoru v zavezancu in tuji osebi ali dveh zavezancih ali ju obvladuje na podlagi pogodbe ali se pogoji transakcije razlikujejo od pogojev, ki so ali bi bili v enakih ali primerljivih okoliščinah doseženi med nepovezanimi osebami; ali

4. imajo iste fizične osebe ali njihovi družinski člani neposredno ali posredno v lasti najmanj 25 % vrednosti ali števila delnic ali deležev v kapitalu, upravljanju ali nadzoru v zavezancu in tuji osebi ali dveh rezidentih ali ju obvladujejo na podlagi pogodbe ali se pogoji transakcije razlikujejo od pogojev, ki so ali bi bili v enakih ali primerljivih okoliščinah doseženi med nepovezanimi osebami.

Podana je tudi definicija povezanih oseb, tako se za družinske člane po tem členu šteje zakonec ali oseba, s katero fizična oseba živi v dalj časa trajajoči življenjski skupnosti, ki ima po zakonu, ki ureja zakonsko zvezo in družinska razmerja, enake pravne posledice kot zakonska zveza, ali partner, s katerim fizična oseba živi v registrirani istospolni partnerski skupnosti, po zakonu, ki ureja registracijo istospolne partnerske skupnosti, otrok, posvojenec in pastorek ali otrok osebe, s katero fizična oseba živi v dalj časa trajajoči življenjski skupnosti, ki ima po zakonu, ki ureja zakonsko zvezo in družinska razmerja, enake pravne posledice kot zakonska zveza, ali otrok partnerja, s katerim fizična oseba živi v registrirani istospolni partnerski skupnosti, po zakonu, ki ureja registracijo istospolne partnerske skupnosti, ter starši in posvojitelji fizične osebe.

V tem členu je določeno tudi upoštevanje prihodkov in odhodkov, in sicer se pri ugotavljanju prihodkov oziroma odhodkov zavezanca upoštevajo transferne cene s povezanimi osebami za sredstva, vključno z neopredmetenimi sredstvi, ter storitve, vendar prihodki najmanj do višine oziroma odhodki največ do višine, ugotovljene z upoštevanjem cen takih ali primerljivih sredstev oziroma storitev, ki se v enakih ali primerljivih okoliščinah dosežejo ali bi se dosegle na trgu med nepovezanimi osebami (primerljive tržne cene). Primerljive tržne cene se določijo z eno od naslednjih metod ali kombinacijo naslednjih metod:

1. metodo primerljivih prostih cen;
2. metodo preprodajnih cen;
3. metodo dodatka na stroške;
4. metodo porazdelitve dobička; ali
5. metodo stopnje čistega dobička.

Minister, pristojen za finance, podrobneje predpiše izvajanje navajanega člena.

V **17. členu** so opredeljena razmerja med povezanimi osebami, rezidenti. Določbe predstavljajo določbe proti davčnemu izogibanju ter iz tega razloga tudi širijo krog povezanih oseb (v primerjavi z razmerji med rezidenti in nerezidenti oziroma tujimi osebami). Bistvena posledica pa je določena pri ugotavljanju prihodkov in odhodkov rezidenta iz poslov med dvema rezidentoma, ki sta povezani osebi po tem členu, in sicer je določeno, da se davčna osnova ne poveča oziroma zmanjša, razen če eden od rezidentov:

- v davčnem obdobju, za katerega se ugotavljajo prihodki in odhodki, izkazuje nepokrito davčno izgubo iz preteklih obdobj, ali;

- plačuje davek po tem zakonu po stopnji 0% oziroma po posebej določeni (na primer po zakonu, ki ureja ekonomske cone) stopnji, nižji od splošne stopnje po 60. členu tega zakona; ali
- je oproščen plačevanja davka po tem zakonu.

Za povezani osebi štejeta rezidenta:

1. ki sta povezana v kapitalu, upravljanju ali nadzoru tako, da ima en rezident neposredno ali posredno v lasti najmanj 25 % vrednosti ali števila delnic ali deležev v kapitalu, upravljanju ali nadzoru oziroma glasovalnih pravic v drugem rezidentu ali obvladuje drugega rezidenta na podlagi pogodbe na način, ki se razlikuje od razmerij med nepovezanimi osebami; ali
2. če imajo iste pravne ali fizične osebe ali njihovi družinski člani v dveh rezidentih neposredno ali posredno v lasti najmanj 25 % vrednosti ali števila delnic ali deležev v kapitalu, upravljanju ali nadzoru oziroma glasovalnih pravic ali ju obvladujejo na podlagi pogodbe na način, ki se razlikuje od razmerij med nepovezanimi osebami.

nedvoumno je tudi določeno, da se za povezani osebi štejeta tudi rezident in fizična oseba, ki opravlja dejavnost, če ima ista fizična oseba ali njeni družinski člani v rezidentu najmanj 25 % vrednosti ali števila delnic ali deležev v kapitalu, upravljanju ali nadzoru oziroma glasovalnih pravic ali obvladuje rezidenta na podlagi pogodbe na način, ki se razlikuje od razmerij med nepovezanimi osebami.

Glede tega, kdo šteje za družinskega člana, glede upoštevanja prihodkov in odhodkov ter metod za določanje primerljivih tržnih cen veljajo enake določbe kot pri 16. členu. Prav tako je enako kot pri 16. členu dano pooblastilo ministru, pristojnemu za finance, da podrobneje predpiše izvajanje tega člena.

V **18. členu** je določeno, da zavezanec, povezana oseba po 16. členu tega zakona zagotavlja in hrani podatke o povezanih osebah, obsegu in vrsti poslovanja z njimi ter o določitvi primerljivih tržnih cen v roku v skladu z zakonom, ki ureja davčni postopek; zavezanec, povezana oseba po 17. členu pa mora na zahtevo davčnega organa v postopku davčnega nadzora predložiti podatke v zvezi z določitvijo primerljivih tržnih cen v roku in na način v skladu z zakonom, ki ureja davčni postopek. Iz navedenega sledi, da je obveznost povezanih oseb rezidentov glede predlaganja podatkov v zvezi s cenami pri poslovanju zmanjšana do te mere, da navedeni zavezanci te podatke predlagajo le na zahtevo davčnega organa.

V **19. členu** je določen način ugotavljanja davčne osnove v primeru posojil oziroma obresti med povezanimi osebama. Pri ugotavljanju prihodkov in odhodkov se upoštevajo obračunane obresti na dana in prejeta posojila povezanim osebam, vendar najmanj oziroma največ do višine zadnje objavljene, ob času odobritve posojila znane priznane obrestne mere. Vendar pa je določena tudi posebna možnost za zavezance, ki imajo dogovorjeno fleksibilno obrestno mero. Priznana obrestno mero določi in objavi minister, pristojen za finance, pred začetkom davčnega obdobja, za katerega se bo uporabljala, pri tem pa upošteva, da gre za obrestno mero, ki se v primerljivih okoliščinah doseže ali bi se dosegla na trgu med nepovezanimi osebami. Za povezani osebi rezidenta, ki sta povezani po 17. členu tega zakona, pa je določena izjema, smiselno enaka kot pri 17. členu, da se pri ugotavljanju prihodkov in odhodkov za obračunane obresti davčna osnova ne poveča oziroma zmanjša razen, če eden od rezidentov:

- v davčnem obdobju, za katerega se ugotavljajo prihodki in odhodki, izkazuje nepokrito davčno izgubo iz preteklih obdobj, ali;
- plačuje davek po tem zakonu po stopnji 0% oziroma po posebej določeni stopnji, nižji od splošne stopnje po 60. členu tega zakona; ali



- je oproščen plačevanja davka po tem zakonu.

V **20. členu** je določeno davčno obravnavanje odhodkov oblikovanja rezervacij, to je upoštevanje njihovega oblikovanja ter porabe oziroma odprave, pri določanju davčne osnove. Namreč, davčni zavezanec lahko na podlagi veljavnih slovenskih računovodskih standardih - SRS, ki so pravila računovodenja, oblikuje rezervacije le na račun vnaprej vračunanih stroškov oziroma odhodkov. Tako se po SRS rezervacije oblikujejo za sedanje obveze, ki izhajajo iz obvezujočih preteklih dogodkov in se bodo po predvidevanjih poravnale v obdobju, ki ni z gotovostjo določeno, ter katerih velikost je mogoče zanesljivo oceniti. Pogoji za priznanje rezervacije je dolgoročna obveza, pri poravnavi katere mora biti verjeten odtok dejavnikov, ki omogočajo gospodarske koristi.

Pri ugotavljanju davčne osnove oziroma priznavanju odhodkov zavezanca, se oblikovanje rezervacij prizna kot odhodek v znesku, ki ustreza 50 % oblikovanih rezervacij, razen če s tem zakonom ni določeno drugače. Za rezervacije po tem členu se štejejo rezervacije za dana jamstva ob prodaji proizvodov ali opravitvi storitev, rezervacije za reorganizacijo, rezervacije za pričakovane izgube iz kočljivih pogodb, rezervacije za pokojnine, rezervacije za jubilejne nagrade in rezervacije za odpravnine ob upokojitvi. Pogojne dolgoročne obveznosti se ne štejejo za rezervacije, to pomeni, da se te pogojne dolgoročne obveznosti ne morejo oblikovati kot rezervacije niti po SRS(2006), zato ni oblikovanja in njihovega priznavanja kot odhodka tudi za davčne namene.

Odprava in poraba rezervacij iz tega člena, ki niso bile priznane kot odhodek, se v davčnem obdobju upošteva na način, da:

- se iz davčne osnove izvzamejo prihodki iz odprave ali porabe rezervacij v delu, v katerem oblikovanje rezervacij ni bilo priznано kot odhodek in
- se priznajo odhodki iz porabe rezervacij v delu, v katerem oblikovanje rezervacij ni bilo priznано kot odhodek. S tem se prepreči, da so v davčno osnovo ponovno vključeni prihodki, ki so že povečevali davčno osnovo. Nasprotno, pa so v davčno osnovo vključeni odhodki, ki niso bili vključeni v davčno osnovo v prehodnih obdobjih oziroma ob oblikovanju rezervacij.

Kot oblikovanje oziroma odprava rezervacij se obravnava tudi njihov popravek na sedanjo vrednost predvidenih bodočih izdatkov na koncu obračunskega obdobja. SRS 10.22 določa, da se na koncu obračunskega obdobja rezervacije "popravijo tako, da je njihova vrednost enaka sedanji vrednosti izdatkov, ki so po predvidevanjih potrebni za poravnavo obveze".

Prevrednotenje je urejeno ločeno po posameznih računovodskih kategorijah v **členih 21 do 23**.

V **21. členu** je urejeno prevrednotenje terjatev in tudi odpis terjatev. Po SRS je prevrednotenje terjatev sprememba njihove knjigovodske vrednosti. Kot prevrednotenje terjatev se ne šteje pogodbeno povečanje ali zmanjšanje njihove knjigovodske vrednosti. Pojavi se predvsem kot prevrednotenje terjatev zaradi njihove oslabilve ali prevrednotenje terjatev zaradi odprave oslabilve.

Za terjatve po tem členu se štejejo kratkoročne in dolgoročne poslovne terjatve, ki ne vključujejo aktivnih časovnih razmejitev. V skladu s SRS 5.1. so terjatve na premoženjskih in drugih razmerjih zasnovane pravice zahtevati od določene osebe plačilo dolga, dobavo kakih stvari ali opravitev kake storitve. Kot poslovne terjatve se ne štejejo dolgoročne in kratkoročne finančne naložbe, temveč le tiste, povezane s

finančnimi prihodki, ki izhajajo iz njih. Aktivne časovne razmejitve spadajo med poslovne terjatve le v širšem pomenu. Po SRS 5.2. se terjatve pojavljajo večinoma do kupcev ali drugih financerjev prodanih proizvodov in opravljenih storitev, lahko tudi do dobaviteljev prvin poslovnega procesa, do zaposlencev, do udeležencev pri razporejanju poslovnega izida, do financerjev in do uporabnikov finančnih naložb. Po SRS so terjatve za posojila finančne terjatev, ki se obravnavajo v standardu za finančne naložbe. Potrebno pa je omeniti, da so po SRS 5.11 tudi poslovne terjatve v posesti za trgovanje sestavni del kratkoročnih finančnih naložb.

Odhodki zaradi prevrednotenja terjatev zaradi oslabitve se priznajo v obračunanih zneskih. V skladu s SRS izguba zaradi oslabitve terjatev bremeni prevrednotovalne poslovne odhodke. Vendar pa zakon določa maksimalno vrednost, do katere se odhodki zaradi prevrednotenja priznajo, in sicer znesek teh odhodkov v davčnem obdobju ne sme presegati zneska, ki je enak aritmetični sredini v preteklih treh davčnih obdobjih dejansko odpisanih terjatev pod pogoji, kot so določeni za odpis v tem členu.

Odprava oslabitev se upošteva na način, da se prihodki iz odprave oslabitve, ki ni bila priznana kot odhodek, izvzemajo iz davčne osnove. Oslabitev terjatev povzroča prevrednotovalne poslovne odhodke, odprava oslabitev pa povzroča prevrednotovalne poslovne prihodke. Ta prihodek se v skladu z zgornjo določbo ne vključi v davčno osnovo, če predhodno tudi odhodek ni bil vključen v davčno osnovo. S tem se zagotavlja pravilnost vključevanja posameznih postavk v davčno osnovo.

Odhodki, nastali zaradi prevrednotenja oziroma preračuna terjatev, ki se po računovodskih standardih prevrednotujejo zaradi spremembe valutnega tečaja, se priznajo kot odhodek v celoti. V skladu s SRS se terjatve izražene v tuji valuti, na dan bilance stanja preračunajo v domačo valuto. Povečanje terjatev povečuje finančne prihodke, zmanjšanje terjatev pa povečuje finančne odhodke.

Odhodki zaradi prevrednotenja terjatev, ki po prvem odstavku 21. člena niso priznani kot odhodki, se priznajo na podlagi odpisa celote ali dela terjatev, ki niso bile poplačane oziroma poravnane in sicer pod naslednjimi pogoji:

- odpis terjatev je priznan kot odhodek na podlagi pravnomočnega sklepa sodišča o zaključenem stečajnem postopku ali na podlagi pravnomočnega sklepa o potrditvi prisilne poravnave, v delu, v katerem terjatve niso bile poplačane v celoti,
- odpis terjatev je priznan kot odhodek tudi na podlagi neuspešno zaključenega izvršilnega postopka sodišča ali brez sodnega postopka za poplačilo terjatev, če zavezanec dokaže, da bi stroški sodnega postopka presegli znesek poplačila terjatev, oziroma če dokaže, da so bila opravljena vsa dejanja, ki bi jih opravil s skrbnostjo dober gospodarstvenik, za dosego poplačila terjatev, oziroma, da so nadaljnji pravni postopki ekonomsko neupravičeni.

Če so odhodki iz prevrednotenja terjatev zaradi oslabitve davčno priznani, se davčna osnova ob odpisu terjatev poveča za davčno priznane odhodke iz prevrednotenja terjatev v preteklih davčnih obdobjih, če se odpis terjatev ne opravi pod zgoraj navedenimi pogoji.

SRS določajo, da se pripoznanje terjatev v knjigovodskih razvidih in bilanci stanja odpravi, če se ne obvladujejo več nanjo vezane pogodbene pravice, ne obvladujejo pa se, če se pravice do koristi, podrobno določene v pogodbi, izrabijo, če ugasnejo ali če se odstopijo. Med poslovnim letom se oblikujejo popravki vrednosti terjatev, ki jih ni mogoče poplačati. Lahko se oblikujejo bodisi posamično bodisi v odstotku, izračunanem na podlagi izkušenj iz preteklih let in pričakovanj v prihodnosti. Popravki

vrednosti zmanjšujejo knjigovodsko vrednost terjatve in povečujejo prevrednotovalne odhodke.

V **22. členu** je urejeno prevrednotenje finančnih naložb. SRS ločijo finančne naložbe na: finančna sredstva izmerjena po pošteni vrednosti prek poslovnega izida, finančne naložbe v posesti do zapadlosti v plačilo, finančne naložbe v posojila in za prodajo razpoložljiva finančna sredstva.

Pri ugotavljanju davčne osnove se odhodki zaradi prevrednotenja kot posledica oslabitve kratkoročnih in dolgoročnih finančnih naložb oziroma finančnih inštrumentov, ne priznajo. Prevrednotenje finančnih naložb v posesti do zapadlosti zaradi oslabitev se pripozna v poslovnem izidu kot prevrednotovalni finančni odhodek. Prevrednotenje za prodajo razpoložljivih finančnih sredstev zaradi oslabitev se pripozna neposredno v kapitalu kot zmanjšanje presežka iz prevrednotenja. Mogoče je pripoznati tudi negativen presežek iz prevrednotenja. Za negativni presežek iz prevrednotenja se pripoznajo prevrednotovalni finančni odhodki. Za finančne naložbe v kapitalske instrumente, za katere ni objavljena cena na delujočem trgu in so zato izkazani po nabavni vrednosti, se znesek izgube zaradi oslabitve pripozna kot prevrednotovalni finančni odhodek. Pri posojilih se izguba zaradi oslabitve pripozna v poslovnem izidu kot prevrednotovalni finančni odhodek. Navedeni odhodki na podlagi zgornje določbe ne zmanjšujejo davčne osnove.

Odhodki zaradi prevrednotenja finančnih naložb oziroma finančnih inštrumentov, izmerjenih po pošteni vrednosti prek poslovnega izida se priznajo kot odhodek v obračunanih zneskih. Dokazana izguba iz spremembe poštene vrednosti sredstva, izmerjenega po pošteni vrednosti prek poslovnega izida se pripozna v poslovnem izidu prek finančnih odhodkov, dokazani dobiček iz spremembe poštene vrednosti sredstva pa se pripozna v poslovnem izidu kot finančni prihodek. Okrepitve in oslabitve so vključene v poslovni izid in tudi povečujejo oziroma zmanjšujejo davčno osnovo.

Odprava oslabitve finančnih naložb oziroma finančnih instrumentov se upošteva na način, da se prihodki iz odprave oslabitve, ki ni bila priznana kot odhodek, izvzemajo iz davčne osnove. Prevrednotenje finančnih naložb v posesti do zapadlosti zaradi oslabitev se pripozna v poslovnem izidu kot prevrednotovalni finančni odhodek, odprava oslabitev pa se pripozna v poslovnem izidu kot prevrednotovalni finančni prihodek. Ta prihodek se v skladu z zgornjo določbo ne vključi v davčno osnovo. Prevrednotenje za prodajo razpoložljivih finančnih sredstev zaradi oslabitev se pripozna neposredno v kapitalu kot zmanjšanje presežka iz prevrednotenja. Mogoče je pripoznati tudi negativen presežek iz prevrednotenja. Za negativni presežek iz prevrednotenja se pripoznajo prevrednotovalni finančni odhodki. Oslabitev se ne more razveljaviti prek poslovnega izida. Kadar pa gre za okrepitev sredstva (ko obstajajo nepristranski dokazi, da se je poštena vrednost finančnega sredstva povečala), se izguba zaradi prevrednotenja zaradi oslabitve razveljavi in znesek razveljavitve pripozna v poslovnem izidu kot prevrednotovalni finančni prihodek. Ta prihodek se v skladu z zgornjo določbo ne vključi v davčno osnovo. Za finančne naložbe v kapitalske instrumente, za katere ni objavljena cena na delujočem trgu in so zato izkazani po nabavni vrednosti, se znesek izgube zaradi oslabitve pripozna kot prevrednotovalni finančni odhodek, takšnih izgub zaradi oslabitve pa ni mogoče razveljaviti. Pri posojilih se prevrednotenje pripozna v poslovnem izidu, ko so sredstva prevrednotena zaradi oslabitve ali je zanje odpravljeno pripoznanje. Izguba zaradi oslabitve se pripozna v poslovnem izidu kot prevrednotovalni finančni odhodek, odprava oslabitve pa se pripozna v poslovnem izidu kot prevrednotovalni finančni prihodek. Tudi ta prihodek se v skladu z zgornjo določbo ne vključi v davčno

osnovo. Na opisan način je zagotovljena pravilnost vključevanja posameznih postavk v davčno osnovo.

Odhodki zaradi prevrednotenja kot posledica oslabitve, ki se po tem členu ne priznajo in ki niso bili odpravljeni na način iz tega člena, se priznajo ob odtujitvi, zamenjavi ali drugačni poravnavi oziroma odpravi finančne naložbe oziroma finančnega inštrumenta. To pomeni, da se za davčne namene odhodki iz prevrednotenja torej priznavajo, ko so izgube zaradi prevrednotenja realizirane. Po SRS se pripoznanje finančne naložbe kot finančnega sredstva v knjigovodskih razvidih in bilanci stanja odpravi, če se ne obvladujejo več nanjo vezane pogodbene pravice. Ne obvladujejo pa se, če se pravice do koristi, podrobno določene v pogodbi, izrabijo, če ugasnejo ali če se prenesejo skoraj vsa tveganja in koristi, povezani z lastništvom finančne naložbe.

Odhodki iz prevrednotenja zaradi oslabitve posojil, vrednotenih po metodi odplačne vrednosti, pri banki, se priznajo kot odhodek, vendar največ do višine, ki jo določa zakon, ki ureja bančništvo.

V **23. členu** je urejeno prevrednotenje dobrega imena. Dobro ime se v skladu s SRS ne amortizira, ampak se prevrednotuje zaradi oslabitve. Odhodki iz prevrednotenja zaradi oslabitve dobrega imena se priznajo v obračunanem znesku, v skladu z 12. členom tega zakona, vendar največ do zneska, ki ustreza 20 % začetno izkazane vrednosti dobrega imena. Če obračunan znesek oslabitve dobrega imena, v skladu z 12. členom tega zakona, preseže znesek, ki se prizna kot odhodek po tem zakonu po prvem odstavku tega člena, se presežni znesek, ki se po prvem odstavku tega člena ne prizna kot odhodek, prizna v naslednjih davčnih obdobjih, tako da ta preneseni znesek skupaj z odhodki iz prevrednotenja zaradi oslabitve dobrega imena v tekočem davčnem obdobju ne preseže zneska, ki ustreza 20 % začetno izkazane vrednosti dobrega imena. Slednje je določeno zaradi zagotovitve, da se tudi v primerih, ko se dobro ime za poslovne namene v določenem davčnem obdobju prevrednoti zaradi slabitve za več, kot se prizna kot odhodek za davčne namene, takšna slabitev dobrega imena prizna v celoti tudi kot odhodek za davčne namene. To je dopustno na način, da se presežek lahko prenaša v naslednja davčna obdobja.

V **24. členu** je urejeno izvzemanje dividend oziroma drugih deležev iz dobička, vključno z dohodki, ki so podobni dividendam iz 74. člena tega zakona, razen skritih rezerv iz 74. člena tega zakona, ki niso bile vključene v davčno osnovo pri izplačevalcu, iz davčne osnove. V tem okviru je opravljena tudi uskladitev s pravnim redom Evropske unije na podlagi Direktive 90/435/EGS o skupnem sistemu obdavčenja, ki velja za matične družbe in odvisne družbe iz različnih držav članic, z dopolnitvami, s tem, da je ureditev v zakonu širša in glede pogojev ugodnejša.

Zavezanec, ki prejme dividende oziroma druge deleže iz dobička, vključno z dohodki ki so podobni dividendam iz 74. člena tega zakona (prejemnik), te dividende oziroma druge deleže iz dobička, vključno z dohodki, ki so podobni dividendam iz 74. člena tega zakona, ki niso bile vključene v davčno osnovo pri izplačevalcu izvzema iz davčne osnove, če je izplačevalec:

- zavezanec za davek po tem zakonu, ali
- za davčne namene rezident v državi članici EU v skladu s pravom te države in se v skladu z mednarodno pogodbo o izogibanju dvojnega obdavčevanja dohodka, sklenjene z državo nečlanico EU, ne šteje kot rezident izven EU in je poleg tega zavezanec za enega od davkov, v zvezi s katerimi se uporablja skupen sistem obdavčenja, ki velja za matične družbe in odvisne družbe iz različnih držav članic EU, in so določeni v c) točki 2. člena Direktive Sveta 90/435/EGS z dne 23. julija

1990 o skupnem sistemu obdavčitve matičnih družb in odvisnih družb iz različnih držav članic, UL L 225 z dne 20. 08. 1990, s spremembami, kjer se za zavezanca ne šteje družba, ki je davka oproščena ali ima možnost izbire obdavčitve, ali

- zavezanec za davek od dohodka oziroma dobička, primerljiv z davkom po tem zakonu, in ni rezident države, v primeru poslovne enote pa se ta ne nahaja v državi, v kateri je splošna oziroma povprečna nominalna stopnja obdavčitve dobička družb nižja od 12,5%, in je država objavljena na seznamu v skladu z 8. členom tega zakona, pri tem pa ta alineja ne velja za izplačevalca, ki je rezident druge države članice EU.

Enaka ureditev izvzemanja dividend oziroma druge deleže iz dobička vključno z dohodki, ki so podobni dividendam iz 74. člena tega zakona, iz davčne osnove kot za rezidenta velja tudi za prejemnika nerezidenta, če je njegova udeležba v kapitalu oziroma upravljanju izplačevalca povezana z dejavnostmi oziroma posli, ki jih nerezident opravlja v poslovni enoti v Sloveniji oziroma preko poslovne enote v Sloveniji.

Dohodki iz prvega odstavka tega člena se izvzamejo iz davčne osnove prejemnika, če so bili v tekočem ali v preteklih davčnih obdobjih, na njihovi podlagi v davčno osnovo vključeni prihodki. Način izvajanja tega člena ureja zakon, ki ureja davčni postopek.

V **25. členu** je določen izvzem dobičkov iz odsvojitve lastniških deležev. Pri določanju davčne osnove zavezanca rezidenta in nerezidenta, ki opravlja dejavnost oziroma posle v poslovni enoti ali preko poslovne enote v Sloveniji, ki ustvari dobiček iz odsvojitve lastniških deležev v gospodarskih družbah, zadrugah in drugih oblikah organiziranja, se 50 % tega dobička izvzame iz davčne osnove zavezanca, pod določenimi pogoji, in sicer če je zavezanec, ki ustvari dobiček, udeležen v kapitalu oziroma pri upravljanju druge osebe tako, da je imetnik poslovnega deleža, delnic ali glasovalnih pravic v višini najmanj 8 % in znaša čas trajanja udeležbe v kapitalu oziroma upravljanju gospodarske družbe, zadruga ali druge oblike organiziranja najmanj 6 mesecev in v tem obdobju nepretrgoma za poln delovni čas zaposluje vsaj eno osebo. Povezano s tem, je določeno, da se izguba iz odsvojitve lastniških deležev ne prizna v višini 50 %.

Določbe prvega odstavka tega člena se ne uporabljajo za kapitalske dobičke iz naložb v lastniške deleže v gospodarske družbe, zadruga in druge oblike organiziranja, ki imajo sedež ali kraj dejanskega delovanja poslovodstva v državah, v katerih je splošna oziroma povprečna nominalna stopnja obdavčitve dobička družb nižja od 12,5%, in je država objavljena na seznamu v skladu z 8. členom tega zakona, pri tem pa to niso države članice EU.

V primeru likvidacije oziroma prenehanja zavezanca ali poslovne enote nerezidenta v Sloveniji v obdobju 10 let po ustanovitvi, se v davčnem obračunu ob prenehanju, davčna osnova poveča za izvzeti del dobička za zadnjih pet davčnih obdobj. Kot likvidacija oziroma prenehanje zavezanca in poslovne enote nerezidenta v Sloveniji, se ne šteje transakcija po določbah VII. poglavja tega zakona.

**26. člen** ureja odhodke, ki se nanašajo na udeležbo. Pri določanju davčne osnove po 24. in 25. členu tega zakona, se odhodki, povezani z upravljanjem in financiranjem naložb v kapital gospodarskih družb, zadrug in drugih oblik organiziranja, ki omogočajo dohodke, ki se izvzemajo po 24. in 25. členu tega zakona, ne priznajo v znesku, ki je enak 5 % zneska v davčnem obdobju prejetih dividend in dobičkov, ki so po 24. in 25. členu tega zakona izvzeti iz davčne osnove zavezanca, kar pomeni,

da se 5% izvzetih dohodkov vrne v davčno osnovo. Davčni zavezanec iz davčne osnove izvzame odhodke iz prejšnjega stavka v davčnem obdobju, v katerem iz davčne osnove izvzame dohodke po 24. in 25. členu tega zakona. Določba ima naravo pavšalnega (ne)priznavanja odhodkov, kar vpliva na enostavnost ureditve.

V **27. členu** je urejeno določanje davčne osnove zavezanca, ki plača davek le od pridobitne dejavnosti. Prihodki iz opravljanja dejavnosti, ki ni pridobitna, ter dejanski ali sorazmerni stroški se izvzemajo iz davčne osnove.

**28. člen** ureja izvzem prihodkov iz odpisa dolgov v postopku prisilne poravnave. Prihodki iz naslova odpisa dolgov v postopku prisilne poravnave, v delu ki se nanaša na oblikovanje rezerv po zakonu, ki ureja finančno poslovanje podjetij, se ne vključijo v davčno osnovo. Člen je iz sistemskih razlogov, da se davčne zadeve določajo v davčni zakonodaji, prenesen iz zakona, ki ureja finančno poslovanje podjetij.

V **29. členu** je določeno temeljno načelo priznavanja odhodkov. Za ugotavljanje dobička se priznajo odhodki, potrebni za pridobitev prihodkov, ki so obdavčeni po tem zakonu. Odhodki, ki niso potrebni za pridobitev prihodkov, so odhodki, za katere glede na dejstva in okoliščine izhaja, da:

1. niso neposreden pogoj za opravljanje dejavnosti in niso posledica opravljanja dejavnosti,
2. imajo značaj privatnosti,
3. niso skladni z običajno poslovno prakso.

Odhodki niso skladni z običajno poslovno prakso, če niso običajni pri poslovanju v posamezni dejavnosti glede na pretekle in druge izkušnje in primerjavo z drugimi dejavnostmi ter dejstvi in okoliščinami, razen odhodkov, nastalih zaradi izrednih in nepogostih dogodkov, kot so naravne nesreče ali zaradi drugih izrednih in nepogostih dogodkov. Dikcija tega člena »odhodki, nastali zaradi izrednih in nepogostih dogodkov, kot so naravne nesreče ali zaradi drugih izrednih in nepogostih dogodkov« pokriva med drugim tudi naravne in druge nesreče po zakonu, ki ureja varstvo pred naravnimi in drugimi nesrečami.

V **30. členu** so naštet postavitve, ki se ne priznajo kot odhodki:

1. dohodki, ki so podobni dividendam, vključno s prikritim izplačilom dobička;
2. odhodki za pokrivanje izgub iz preteklih let;
3. stroški, ki se nanašajo na privatno življenje, primeroma za zabavo, oddih, šport in rekreacijo, vključno s pripadajočim davkom na dodano vrednost;
4. stroški prisilne izterjave davkov ali drugih dajatev;
5. kazni, ki jih izreče pristojni organ;
6. davki, ki jih je plačal družbenik kot fizična oseba;
7. davek na dodano vrednost, ki ga zavezanec v skladu z zakonom, ki ureja davek na dodano vrednost, ni uveljavil kot odbitek vstopnega davka, čeprav je imel pravico po zakonu, ki ureja davek na dodano vrednost;
8. obresti;
  - a) od nepravočasno plačanih davkov ali drugih dajatev;
  - b) od posojil, prejetih od oseb, ki imajo sedež, kraj dejanskega delovanja posloводства ali prebivališče v državah, razen držav članic EU, v katerih je splošna oziroma povprečna nominalna stopnja obdavčitve dobička nižja od 12,5% in je država objavljena na seznamu v skladu z 8. členom tega zakona;
9. donacije;
10. podkupnine in druge oblike premoženjskih koristi, dane fizičnim ali pravnim osebam zato, da nastane oziroma ne nastane določen dogodek, ki drugače ne bi, primeroma, da se hitreje ali ugodneje opravi ali se opusti določeno dejanje.

Predmetni člen določa še, da so stroški iz prej navedene 3. točke:

1. stroški, ki se nanašajo na privatno življenje lastnikov oziroma povezanih oseb iz 16. in 17. člena tega zakona, vključno s stroški sredstev v lasti ali najemu zavezanca, ki se nanašajo na privatno življenje teh oseb;

2. stroški, ki se nanašajo na privatno življenje drugih oseb, vključno s stroški sredstev v lasti ali najemu zavezanca, ki se nanašajo na privatno življenje teh oseb, razen stroškov za zagotavljanje bonitet in drugih izplačil v zvezi z zaposlitvijo, če so obdavčena po zakonu, ki ureja dohodnino.

Ne glede to, pa se stroški iz prej navedene 3. točke priznajo, če gre za odplačno uporabo, vendar največ do višine plačila oziroma povračila. Stroški sredstev v lasti ali najemu zavezanca, ki se nanašajo na privatno življenje, nastali v času uporabe teh sredstev za privatno rabo, se ne priznajo sorazmerno takšni rabi.

V **31. do 35. členu** so predpisane omejitve pri priznavanju odhodkov.

Po določbah **31. člena** se delno (v višini 50 %) priznajo stroški reprezentance in stroški nadzornega sveta oziroma drugega organa, ki opravlja zgolj funkcijo nadzora. Podrobnejše je določeno, da se za stroške reprezentance štejejo stroški za pogostitev, zabavo ter darila (z logotipom ali brez) ob poslovnih stikih zavezanca s poslovnimi partnerji.

V **32. členu** je urejen institut t.i. tanke kapitalizacije, na podlagi katerega se ureja nepriznavanje odhodkov obresti od presežka posojil, prejetih od delničarjev oziroma družbenikov s kvalificirano udeležbo. Kot odhodek se ne priznajo obresti od posojil, razen pri posojilojemalcih bankah in zavarovalnicah, ki so prejeta od delničarja oziroma družbenika, ki ima kadarkoli v davčnem obdobju neposredno ali posredno v lasti najmanj 25 % delnic ali deležev v kapitalu ali glasovalnih pravic v zavezancu, če kadarkoli v davčnem obdobju ta posojila presegajo štirikratnik zneska deleža tega delničarja oziroma družbenika v kapitalu zavezanca (presežek posojil), ugotovljene glede na znesek in obdobje trajanja presežka posojil v davčnem obdobju, razen če zavezanec dokaže, da bi presežek posojil lahko dobil od posojilodajalca, ki je nepovezana oseba. Za zgoraj navedena posojila delničarja oziroma družbenika se štejejo tudi posojila tretjih oseb, vključno s posojili bank, za katera jamči ta delničar oziroma družbenik, oziroma če so posojila pridobljena v zvezi z depozitom tega delničarja oziroma družbenika v tej osebi oziroma banki. Znesek deleža delničarja oziroma družbenika v kapitalu prejemnika posojila se določi za davčno obdobje kot povprečje na podlagi stanja vplačanega kapitala, prenesenega čistega dobička in rezerv na zadnji dan vsakega meseca v davčnem obdobju.

V **33. členu** je določen način priznavanja odhodkov amortizacije. Amortizacija opredmetenih osnovnih sredstev, neopredmetenih sredstev in naložbenih nepremičnin (v nadaljevanju: amortizacija) se kot odhodek prizna v obračunanem znesku z uporabo metode enakomernega časovnega amortiziranja ter najvišjih amortizacijskih stopenj iz tega člena. Če obračunana amortizacija preseže znesek, ki bi bil obračunan ob upoštevanju najvišjih letnih amortizacijskih stopenj iz tega člena oziroma ob uporabi drugačne metode amortiziranja, se presežni znesek amortizacije kot odhodek prizna v naslednjih davčnih obdobjih. Za davčne namene se amortizacija na način iz prvega odstavka obračunava do dokončnega amortiziranja oziroma do odtujitve oziroma odprave evidentiranja opredmetenega osnovnega sredstva, neopredmetenega sredstva in naložbene nepremičnine. Pri odtujitvi oziroma odpravi evidentiranja opredmetenega osnovnega sredstva, neopredmetenega sredstva in naložbenih nepremičnin, se prihodki in odhodki za davčne namene izračunavajo ob upoštevanju davčnih vrednosti teh sredstev.

Davčna vrednost posameznega sredstva je znesek, ki se prisodi temu sredstvu pri obračunu davka oziroma na podlagi katerega se izračunavajo prihodki, odhodki, dobički in izgube pri obračunu davka. Amortizacija se obračunava posamično, sredstva, ki se amortizirajo, ter pričetek obračunavanja amortizacije, pa določajo predpisi in računovodski standardi. Določene so tudi najvišje letne amortizacijske stopnje za posamezne kategorije sredstev, kot zgornja meja za priznavanje odhodkov amortizacije. Pri tem pa je pri gradbenih objektih in delih teh objektov pojasnjevalno določeno, da vključujejo tudi naložbene nepremičnine in njih dele. Torej se določene amortizacijske stopnje za ta sredstva uporabljajo tudi za naložbene nepremičnine. Za osnovno čredo in večletne nasade, za katere se sicer po SRS(2006) uporablja skupni pojem biološka sredstva, sta v tem zakonu določeni različni amortizacijski stopnji, kar sledi različni dobi koristnosti.

Pri opredmetenem osnovnem sredstvu, katerega doba uporabnosti je daljša od enega leta in katerega posamična nabavna vrednost ne presega vrednosti 500 evrov, se lahko kot odhodek ob prenosu v uporabo prizna odpis celotne nabavne vrednosti.

V **34. členu** je določeno priznavanje, kot davčnega odhodka, obračunanih rezervacij pri bankah, borzno posredniških družbah in zavarovalnicah. Rezervacije, ki jih mora oblikovati banka glede na posebna tveganja, se priznajo banki kot odhodek v obračunanih zneskih, vendar največ do višine, ki jo določa zakon, ki ureja bančništvo. Posebne rezervacije glede na posebna tveganja, ki jih mora oblikovati borzno posredniška družba, se ji priznajo kot odhodek v obračunanih zneskih, vendar največ do višine, ki jo določa zakon, ki ureja trg vrednostnih papirjev. Zavarovalno tehnične rezervacije, ki jih mora zavarovalnica obvezno oblikovati v skladu z zakonom, ki ureja zavarovalništvo, se pri zavarovalnici priznajo kot odhodek v obračunanih zneskih, vendar največ do višine ali zgornje meje v skladu z zakonom, ki ureja zavarovalništvo.

V **35. členu** je urejeno priznavanje odhodkov plač in drugih izplačil v zvezi z zaposlitvijo. Tako je določeno, da se plače, druga izplačila v zvezi z zaposlitvijo, ter nadomestila plače za čas odsotnosti z dela zaradi izrabe letnega dopusta in zaradi drugih odsotnosti z dela delavcev priznajo kot odhodek v obračunanem znesku. Plače, druga izplačila v zvezi z zaposlitvijo, ter nadomestila plače za čas odsotnosti z dela zaradi izrabe letnega dopusta in zaradi drugih odsotnosti z dela poslovodnih delavcev, prokuristov in delavcev s posebnimi pooblastili in odgovornostmi se priznajo kot odhodek v obračunanem znesku v skladu z zakonom oziroma s pogodbo o zaposlitvi. Kot druga izplačila v zvezi z zaposlitvijo se štejejo tudi stroški bonitet, ki so obdavčeni po zakonu, ki ureja dohodnino. Nagrade vajencem se priznajo kot odhodek v obračunanem znesku v skladu z zakonom.

Regres za letni dopust, jubilejne nagrade, odpravnine ob upokojitvi, solidarnostne pomoči, povračila stroškov v zvezi z delom, to so stroški prehrane med delom, prevoza na delo in z dela, terenski dodatek, nadomestilo za ločeno življenje ter povračila stroškov na službenem potovanju, to so:

- a) dnevnic,
  - b) povračilo stroškov prevoza, vključno s povračilom stroškov za uporabo delojemalčevega osebnega vozila za službene namene (kilometrini),
  - c) povračilo stroškov za prenočišče,
- se priznajo kot odhodek v obračunanem znesku.

V **36. členu** je opredeljen pojem davčne izgube in način ter pogoji za njeno pokrivanje in prenos v naslednja davčna obdobja. Davčna izguba se pokriva z



zmanjšanjem davčne osnove v naslednjih davčnih obdobjih neomejeno, pri zmanjšanju davčne osnove na račun davčnih izgub iz preteklih davčnih obdobj se davčna osnova najprej zmanjša za davčno izgubo starejšega datuma. Zmanjšanje davčne osnove zaradi davčnih izgub iz preteklih davčnih obdobj je dovoljeno največ do višine davčne osnove davčnega obdobja. Če se v davčnem obdobju neposredno ali posredno lastništvo delniškega kapitala oziroma kapitalskih deležev ali glasovalnih pravic zavezanca spremeni za več kot 50 % glede na stanje lastništva na začetku davčnega obdobja, in zavezanec:

- že dve leti pred spremembo lastništva ne opravlja dejavnosti ali
- dve leti pred ali po spremembi lastništva bistveno spremeni dejavnost, se izgube, ki so nastale v letu spremembe lastništva ali v preteklih davčnih obdobjih, ne smejo prenašati. Pri tem pa druga alineja ne velja za zavezanca, ki bistveno spremeni dejavnost zaradi ohranjanja delovnih mest ali sanacije poslovanja.

Če pa zavezanec bistveno spremeni dejavnost v dveh letih po spremembi lastništva pod prej navedenim pogojem, se davčna osnova poveča za že uveljavljene davčne izgube, ki so nastale v letu spremembe lastništva ali v preteklih davčnih obdobjih.

**37. člen** določa, da zavezanec, ki po 28. členu tega zakona v davčno osnovo ne vključi prihodkov iz naslova odpisa dolgov v postopku prisilne poravnave, v delu ki se nanaša na oblikovanje rezerv po zakonu, ki ureja finančno poslovanje podjetij, izgubi pravico do pokrivanja davčne izgube iz preteklih let v znesku prihodkov, ki se zaradi oblikovanja rezerv ne vključujejo v davčno osnovo. Člen je iz sistemskih razlogov, da se davčne zadeve določajo v davčni zakonodaji, prenesen iz zakona, ki ureja finančno poslovanje podjetij.

## **VII. Obdavčitev pri prenosu premoženja, zamenjavah kapitalskih deležev, združitvah in delitvah (členi: 38– 54)**

Z določbami navedenih členov je opravljena tudi uskladitev s pravnim redom Evropske unije glede na Direktivo 90/434/EGS o Skupnem sistemu obdavčenja, ki velja za združitve, delitve, delne delitve, prenose sredstev in zamenjave delnic družb iz različnih držav članic EU ter za prenos statutarnega sedeža SE ali SCE med državami članicami, z dopolnitvami.

v **38. členu** so opredeljene skrite rezerve. Pri združitvah in delitvah, izvedenih po VII. poglavju zakona mora zavezanec v davčnem obračunu razkriti skrite rezerve, ki se nanašajo na preostalo oziroma preneseno premoženje in jih vključiti v davčno osnovo, če zakon ne določa drugače. Davčni obračun se predloži v rokih in na način, določen z zakonom, ki ureja davčni postopek. Skrite rezerve se izračunajo kot razlika med pošteno vrednostjo in davčno vrednostjo sredstev in obveznosti po stanju na dan sestave davčnega obračuna. Poštena vrednost je znesek, za katerega je mogoče prodati ali na drug način zamenjati sredstvo ali s katerim je mogoče poravnati obveznost ali za katerega je mogoče zamenjati podeljen kapitalski inštrument med dobro obveščanima in voljnima strankama v poslu, v katerem sta stranki medsebojno neodvisni in enakopravni. Davčna vrednost posameznega sredstva ali obveznosti je znesek, ki se prisodi temu sredstvu ali obveznosti pri obračunu davka oziroma na podlagi katerega se izračunavajo prihodki, odhodki, dobički in izgube pri obračunu davka.

V **39. do 43. členu** je določen režim obdavčenja pri prenosu premoženja, in sicer v **39. členu** pojem prenosa premoženja, v **40. členu** upravičenja in obveznosti prenosne družbe in prevzemne družbe, v **41. členu** pogoji glede subjektov, na katere se nanaša ureditev, v **42. členu** davčne ugodnosti v primeru, če rezident Slovenije prenese poslovno enoto oziroma poslovne enote prejemniku, ki je rezident države

članice EU (ki ni Slovenija), v **43. členu** pa način priznavanja ugodnosti s priglasitvijo transakcije davčnemu organu.

V **44. do 47. členu** je urejen davčni režim pri zamenjavi kapitalskih deležev, in sicer v **44. členu** opredelitev transakcije, v **45. členu** upravičenja, ki jih lahko uveljavlja družbenik, ki zamenja vrednostne papirje, in njegove obveznosti v **46. členu** so opredeljeni pogoji za pridobitev davčnih ugodnosti, v **47. členu** pa je določena priglasitev transakcije davčnemu organu.

V 48. do 53. členu je urejen davčni režim pri združitvah in delitvah. V 48. členu je opredeljen pojem transakcij, v 49. členu so določena upravičenja prenosne družbe in prevzemne družbe ter njune obveznosti, v 50. členu pogoji za pridobitev ugodnosti, v 51. členu pa je določena davčna ugodnost za prenosno družbo, če združitev ali delitev vključuje prenos dejavnosti oziroma poslovne enote v državi članici EU, ki jo prenese rezident Slovenije rezidentu države članice EU (ki ni Slovenija). **52. člen** določa, da se določbe 48. do 53. člena tega zakona, ki se uporabljajo za prenosno družbo ali prevzemno družbo, smiselno uporabljajo tudi za dve ali več prenosnih družb oziroma dve ali več prevzemnih družb. V skladu s **53. členom** je pridobivanje davčnih ugodnosti (za prenosno družbo, prevzemno družbo in družbenika) možno le na podlagi priglasitve transakcije davčnemu organu.

S **54. členom** je določeno, da se za obdavčitev pri prenosu premoženja, obdavčitev pri zamenjavi kapitalskih deležev in obdavčitev pri združitvah in delitvah po 39. do 53. členu tega zakona, določbe o prenosih vrednostnih papirjev, ki predstavljajo delež v kapitalu, uporabljajo tudi za družbe, kot na primer družbe z omejeno odgovornostjo, pri katerih kapitala ne predstavljajo vrednostni papirji. Določeno je tudi, da se za obdavčitev pri prenosu statutarnega sedeža evropske družbe in evropske zadruga iz Slovenije v državo članico, ki ni Slovenija, in iz države članice, ki ni Slovenija, v Slovenijo, za SE in SCE smiselno uporabljajo upravičenja in obveznosti glede oprostitve davka v zvezi z dobički, priznavanja izgube, amortizacije, prevzema rezervacij iz 40. člena tega zakona, če dobički, izgube, amortizacija in rezervacije izvirajo oziroma se nanašajo na sredstva in obveznosti, ki ostanejo dejansko povezani s poslovno enoto SE in SCE v Sloveniji ali državi članici.

## **VIII. Davčne olajšave (členi: 55– 59)**

V **55. členu** je določena olajšava za vlaganja v raziskave in razvoj, in sicer lahko zavezanec uveljavlja zmanjšanje davčne osnove v višini 20 % zneska, ki predstavlja vlaganja v raziskave in razvoj v tem obdobju, vendar največ v višini davčne osnove. Za vlaganja v raziskave in razvoj štejejo vlaganja v notranje raziskovalno-razvojne dejavnosti zavezanca, vključno z nakupom raziskovalno-razvojne opreme, ki se izključno in stalno uporablja pri izvajanju raziskovalno-razvojne dejavnosti zavezanca, in nakup raziskovalno-razvojnih storitev (ki jih izvajajo druge osebe, vključno s povezanimi osebami, oziroma druge javne ali zasebne raziskovalne organizacije). Zavezanec lahko uveljavlja zmanjšanje davčne osnove v višini 30 % zneska, ki predstavlja vlaganja v raziskave in razvoj, če ima sedež in opravlja svojo dejavnost na področjih države, ki imajo bruto domači proizvod na prebivalca nižji od povprečja države do 15 %, in v višini 40 % zneska, ki predstavlja vlaganja v raziskave in razvoj v skladu s tem odstavkom, če ima sedež in opravlja svojo dejavnost na področjih države, ki imajo bruto domači proizvod na prebivalca nižji od povprečja države za več kot 15 %, vendar največ v višini davčne osnove (v nadaljnjem besedilu: regijska olajšava). Vlada Republike Slovenije z uredbo določi shemo za izvajanje regijske olajšave. Pri ugotavljanju zneska, za katerega zavezanec lahko zmanjšuje davčno osnovo, se upoštevajo zneski za vlaganja v raziskave in razvoj, v

skladu z določbami tega zakona o določanju davčne osnove. Pri razmerjih s povezanimi osebami se upoštevajo zneski, ugotovljeni po določbah tega zakona o določanju davčne osnove pri poslovanju med povezanimi osebami. Vlaganja v raziskave in razvoj mora zavezanec opredeliti v poslovnem načrtu ali posebnem razvojnem projektu/programu.

Zavezanec lahko za neizkoriščen del davčne olajšave v davčnem obdobju zmanjšuje davčno osnovo v naslednjih petih davčnih obdobjih. Pri zmanjšanju davčne osnove na račun neizkoriščenega dela davčne olajšave iz preteklih davčnih obdobj se davčna osnova najprej zmanjša za neizkoriščen del davčne olajšave starejšega datuma. Zmanjšanje davčne osnove zaradi neizkoriščenega dela davčne olajšave iz preteklih davčnih obdobj je dovoljeno največ do višine davčne osnove davčnega obdobja. Vendar pa se del vlaganj ne kvalificira za olajšavo, in sicer zavezanec ne more uveljavljati olajšave za vlaganja v raziskave in razvoj v delu, ki so financirana iz sredstev proračuna Republike Slovenije oziroma proračuna EU, če imajo ta sredstva naravo nepovratnih sredstev.

V **56. členu** je določena olajšava za zaposlovanje invalidov. Zavezanec, ki zaposluje invalida, po zakonu, ki ureja zaposlitveno rehabilitacijo in zaposlovanje invalidov, lahko uveljavlja zmanjšanje davčne osnove v višini 50% plač te osebe, vendar največ v višini davčne osnove. Zavezanec, ki zaposluje invalidno osebo s 100% telesno okvaro in gluho osebo, pa lahko uveljavlja navedeno olajšavo v višini 70% plač te osebe, vendar največ v višini davčne osnove. Zavezanec, ki zaposluje invalide nad predpisano kvoto in katerih invalidnost ni posledica poškodbe pri delu ali poklicne bolezni pri istem delodajalcu, po zakonu, ki ureja zaposlitveno rehabilitacijo in zaposlovanje invalidov, lahko uveljavlja zmanjšanje davčne osnove v višini 70% plač za te osebe, vendar največ v višini davčne osnove. Za davčne namene se te osebe všttevajo v kvoto po datumu sklenitve pogodbe o zaposlitvi, in sicer se najprej všttevajo tiste osebe s starejšim datumom sklenitve pogodbe o zaposlitvi. Olajšavi se medsebojno izključujeta.

**57. člen** določa olajšavo za izvajanje praktičnega dela v strokovnem izobraževanju. Zavezanec, ki sprejme vajenca, dijaka ali študenta po učni pogodbi za izvajanje praktičnega dela v strokovnem izobraževanju, lahko uveljavlja znižanje davčne osnove v višini plačila tej osebi, vendar največ v višini 20 % povprečne mesečne plače zaposlenih v Sloveniji za vsak mesec izvajanja praktičnega dela posamezne osebe v strokovnem izobraževanju.

V **58. členu** je določena olajšava za prostovoljno dodatno pokojninsko zavarovanje. Zavezancu – delodajalcu, ki financira pokojninski načrt kolektivnega zavarovanja in izpolnjuje pogoje iz 302. do 305. člena zakona o pokojninskem in invalidskem zavarovanju, premije prostovoljnega dodatnega pokojninskega zavarovanja, ki jih delno ali v celoti plača v korist delojemalcev - zavarovancev izvajalcu pokojninskega načrta s sedežem v Sloveniji ali v državi članici EU po pokojninskem načrtu, ki je odobren in vpisan v poseben register v skladu s predpisi, ki urejajo prostovoljno dodatno pokojninsko in invalidsko zavarovanje, lahko uveljavlja kot davčno olajšavo za leto, v katerem so bile premije plačane, vendar največ do zneska, ki je enak 24% obveznih prispevkov za pokojninsko in invalidsko zavarovanje za delojemalca - zavarovanca in ne več kot 2.390 evrov letno. Glede valorizacije premije in načina objave valoriziranih zneskov premije, se uporabljajo določbe zakona, ki ureja dohodnino.

V **59. členu** je določena olajšava za donacije. Zavezanec lahko uveljavlja zmanjšanje davčne osnove za znesek izplačil v denarju in v naravi za humanitarne, invalidske,

socialno varstvene, dobrodelne, znanstvene, vzgojnoizobraževalne, zdravstvene, športne, kulturne, ekološke in religiozne 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, do zneska, ki ustreza 0,3 % obdavčenega prihodka davčnega obdobja zavezanca, vendar največ do višine davčne osnove davčnega obdobja. Zavezanec pa lahko uveljavlja, poleg zmanjšanja davčne osnove, kot je bilo navedeno zgoraj, to je v višini 0,3%, dodatno zmanjšanje davčne osnove do zneska, ki ustreza 0,2 % obdavčenega prihodka davčnega obdobja zavezanca, za znesek izplačil v denarju in v naravi za kulturne namene in za takšna izplačila prostovoljnemu društvu, ustanovljenim za varstvo pred naravnimi in drugimi nesrečami (neizkoriščen del olajšave za slednje navedene namene bo lahko zavezanec, ravno tako do določene višine, prenašal v naslednja tri davčna obdobja), 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, vendar največ do višine davčne osnove davčnega obdobja. Zavezanec lahko uveljavlja tudi določeno zmanjšanje davčne osnove za znesek izplačil političnim strankam, in sicer znaša ta olajšava največ do zneska, ki je enak trikratni povprečni mesečni plači na zaposlenega pri zavezancu, vendar največ do višine davčne osnove davčnega obdobja. Za znesek, ki ustreza 0,3 % in 0,2% obdavčenega prihodka davčnega obdobja zavezanca, in za znesek izplačan političnim strankam, ki se kvalificira za olajšavo, se šteje znesek vseh izplačil v celotnem davčnem obdobju.

## **IX. Davčna stopnja (člena: 60 in 61)**

V **60. členu** je določena splošna davčna stopnja 20%.

V **61. členu** je določena posebna davčna stopnja 0%. Posebna davčna stopnja se uporablja za zavezance, investicijske sklade, ustanovljene po zakonu, ki ureja investicijske sklade in družbe za upravljanje, če do 30. novembra razdelijo dobiček najmanj v višini 90% dobička prejšnjega davčnega obdobja, ter za pokojninske sklade, ki so ustanovljeni po zakonu, ki ureja pokojninsko in invalidsko zavarovanje, in za zavarovalnice, ki lahko izvajajo pokojninski načrt v skladu z zakonom, ki ureja pokojninsko in invalidsko zavarovanje, in sicer le za ta del poslovanja, če sestavljajo tudi ločen davčni obračun samo za ta pokojninski načrt.

## **X. Odprava dvojnega obdavčenja dohodkov rezidenta iz virov izven Slovenije (členi: 62– 67)**

V **62. členu** je določen pojem odbitka tujega davka. Rezident Slovenije lahko od davka po tem zakonu odšteje znesek, ki je enak davku, ki ustreza davku po tem zakonu, ki ga je plačal od dohodkov iz virov izven Slovenije (tuji davek) na dohodek iz virov izven Slovenije (tuji dohodek), ki je vključen v njegovo davčno osnovo. Odbitek tujega davka je torej zmanjšanje zavezančeve davčne obveznosti po obračunu za davek, ki ga je zavezanec plačal od dohodkov, katerih vir ni v Sloveniji. Dohodki v členu niso taksativno naštet, ampak so opredeljeni kot dohodki iz virov izven Slovenije. Ti dohodki so primeroma lahko: dividende, dohodek iz opravljanja dejavnosti oziroma poslov poslovne enote rezidenta, obresti, dohodki od premoženjskih pravic in drugi. Prav tako ni opredeljen davek, ki ustreza davku po

tem zakonu, za takšen davek pa se šteje davek na dobiček poslovne enote, ki jo ima nerezident v tujini, in odtegnjeni davki kot odtegljaj davka od dividend, obresti, avtorskih plačil, primerjalno poznani kot withholding tax. Davki, ki ne zmanjšujejo davka po tem zakonu, pa so primeroma davek od dobička, iz katerega se izplačujejo dividende, davek na dodano vrednost in drugi posredni davki. Da bi zavezanec lahko uveljavljal odbitek tujega davka, pa morajo biti ti dohodki vključeni v njegovo davčno osnovo, kar pomeni, da se obdavčijo in se tako z uveljavljenim odbitkom doseže odprava dvakratne obdavčitve.

Rezident lahko uveljavlja vračilo tujega davka na tuji dohodek, ki je bil vključen v njegovo davčno osnovo v predhodnih davčnih obdobjih, pod pogoji, ki veljajo za odbitek davka, v skladu s tem poglavjem, na način, ki ga določa zakon, ki ureja davčni postopek.

V **63. členu** je določena omejitev odbitka tujega davka. Odbitek tujega davka ne sme preseči nižjega zneska od zneska tujega davka na tuji dohodek, ki je bil končen in dejansko plačan (torej je slednji znesek odvisen zlasti od stopnje tujega davka), ali zneska davka, ki bi ga bilo treba plačati po tem zakonu za tuje dohodke, če odbitek ne bi bil možen. V formulo spremenjeno slednje besedilo, bi se glasilo, da se znesek davka, ki bi ga bilo treba plačati po tem zakonu za tuje dohodke, če odbitek ne bi bil možen, izračuna tako, da se delež tujih dohodkov v svetovnem (celotnem) dohodku rezidenta množi s skupno obveznostjo za davek po obračunu po tem zakonu. Če ima Slovenija sklenjeno mednarodno pogodbo o izogibanju dvojnega obdavčevanja dohodka z drugo državo, se za končen tuji davek na dohodke iz te države šteje znesek tujega davka po stopnji, določeni v mednarodni pogodbi. Omejitev davka se računa po posameznih državah, v katerih imajo tuji dohodki svoj vir, za vsako državo posebej, kar pomeni, da se pri zavezancu, ki ima dohodke iz več držav, pri izračunu zneska tujega davka na tuji dohodek, ki je bil dokončen in dejansko plačan in zneska davka, ki bi ga bilo treba plačati po zakonu za tuje dohodke, če odbitek ne bi bil možen, prizna nižji od obeh navedenih zneskov, izračunan za dohodke iz vsake države posebej.

V **64. členu** je določeno dokazovanje odbitka tujega davka. Zavezanec, ki uveljavlja odbitek, zagotavlja dokazila, ki vsebujejo podatke glede davčne obveznosti izven Slovenije, o znesku davka od tujih dohodkov, osnovi za plačilo davka, znesku davka, ki je bil končen in dejansko plačan. Način predložitve dokazil in njihova vsebina se določita z zakonom, ki ureja davčni postopek.

V **65. členu** so določene posledice sprememb odbitka. Če pride do sprememb, ki imajo za posledico spremembo odbitka, mora oziroma lahko zavezanec v obdobju, ko je do takšne spremembe prišlo, povečati oziroma zmanjšati davek za znesek, ki je enak razliki med priznanim odbitkom in odbitkom, ki bi bil možen, če bi se sprememba upoštevala. Kot primer je v členu določeno vračilo tujega davka in naknadna plačila tujega davka. V takšnem primeru pomeni to tudi spremembo odbitka, ker je končni, dejansko plačan davek, nižji.

V **66. členu** je določeno, da se morebitni presežek odbitka ne more prenašati med državami ali uveljavljati kot odbitek v naslednjih ali preteklih davčnih obdobjih. Presežek odbitka nastane, če je znesek tujega davka na tuji dohodek, ki je bil končen in dejansko plačan, višji od zneska davka, ki bi ga bilo potrebno plačati po tem zakonu za tuje dohodke, če odbitek ne bi bil možen.

V **67. členu** je določen najvišji možni odbitek davka: če je znesek davka po tem zakonu nižji od vsakega posameznega zneska iz prve in druge točke prvega

odstavka 63. člena, je najvišji možen odbitek odbitek v višini zneska davka. Odbitek, ki presega znesek davka, se ne prenaša v naslednja ali pretekla davčna obdobja.

## **XI. Obračunavanje in plačevanje davka (člena: 68 in 69)**

V **68. členu** je določeno, da zavezanec sam izračuna in plača davek, v primeru davčnega odtegljaja iz 70. člena tega zakona pa davek izračuna, odtegne in plača plačnik davka, na način in po postopku, ki ga določa zakon, ki ureja davčni postopek. Obliko in način predložitve davčnega obračuna za davek rezidenta in nerezidenta za dejavnost oziroma posle, ki jo opravlja v poslovni enoti ali preko poslovne enote v Sloveniji, in obliko in način predložitve davčnega obračuna za davčni odtegljaj po 70. členu tega zakona, ureja zakon o davčnem postopku. Banka Slovenije ne izračuna in ne plača davka.

V **69. členu** je določena obveznost plačevanja akontacij davka. Od dohodkov rezidenta in nerezidenta za dejavnost oziroma posle, ki jo opravlja v poslovni enoti ali preko poslovne enote v Sloveniji, določenih s tem zakonom, se med davčnim obdobjem plačuje akontacija davka, če določbe tega zakona ali zakona, ki ureja davčni postopek, ne določajo drugače. Akontacija davka se določi, izračuna in plača v rokih in na način, določen s tem zakonom oziroma zakonom, ki ureja davčni postopek. Za plačano akontacijo davka se zavezancu rezidentu in zavezancu nerezidentu od dohodkov, ki jih dosega z opravljanjem dejavnosti oziroma poslov v poslovni enoti ali preko poslovne enote v Sloveniji, zmanjša obveznost za plačilo davka po davčnem obračunu za posamezno davčno obdobje na način, določen s tem zakonom oziroma zakonom, ki ureja davčni postopek.

## **XII. Obdavčitev dohodkov z virom v Sloveniji (členi: 70– 75)**

V **70. členu** je določena obveznost davčnega odtegljaja od določenih dohodkov: obdavčitev dohodkov na viru po stopnji 15 % je predlagana za naštete dohodke, ki imajo vir v Sloveniji, izplačane davčnim zavezancem rezidentom in davčnim zavezancem nerezidentom. Izjemo pri izplačilih davčnim zavezancem nerezidentom predstavljajo dividende in dohodki podobni dividendam, ki so izplačani preko poslovne enote nerezidenta, ki se nahaja v Sloveniji. Če Slovenija, samoupravne lokalne skupnosti in Banka Slovenije izplačujejo ali so jim bili zaračunani dohodki, navedeni v nadaljevanju, se tudi štejejo za rezidenta, pomeni, da morajo davek izračunati, odtegniti in plačati.

Dohodki, za katere se izračuna, odtegne in plača davčni odtegljaj pa so:

1. plačila dividend, pri čemer se za dividendo štejejo:
  - a) dividenda, ki je dobiček ali presežek prihodkov nad odhodki, ki se izplača družbenikom ali članom v zvezi z udeležbo v izplačevalcu;
  - b) dohodki, podobni dividendam iz 74. člena tega zakona
2. plačila za obresti, razen obresti:
  - a) od kreditov, ki jih najema, in vrednostnih papirjev, ki jih izdaja Slovenija;
  - b) iz najetih kreditov in izdanih dolžniških vrednostnih papirjev s strani pooblaščenih institucije v skladu z zakonom, ki ureja zavarovanje in financiranje mednarodnih gospodarskih poslov, za katera po navedenem zakonu daje poročstvo Slovenija;
  - c) od kreditov, ki jih najemajo banke od drugih bank;
3. plačila za uporabo ali pravico do uporabe avtorskih pravic, patentov, zaščitnih znakov in drugih premoženjskih pravic in drugih podobnih dohodkov;
4. plačila za zakup nepremičnin, ki se nahajajo v Sloveniji;

5. plačila za storitve nastopajočih izvajalcev ali športnikov, če ta plačila pripadajo drugi osebi;

6. plačila za storitve, če so plačila opravljena osebam, ki imajo sedež ali kraj dejanskega delovanja posloводства v državah, razen držav članic EU, v katerih je splošna oziroma povprečna nominalna stopnja obdavčitve dobička nižja od 12,5 % in je država objavljena na seznamu v skladu z 8. členom tega zakona.

Za namene tega člena vključujejo obresti dohodek iz vseh vrst terjatev ne glede na to, ali so zavarovane s hipoteko, obresti od vseh vrednostnih papirjev in drugih dolžniških finančnih instrumentov, vključno s premijami in nagradami, ki pripadajo takim vrednostnim papirjem in finančnim instrumentom, razen zamudnih obresti. Navedena definicija obsega tudi primeroma pripis obresti h glavnici. Za namene tega člena vključujejo plačila uporabe premoženjskih pravic plačila vsake vrste, prejeta za uporabo ali pravico do uporabe kakršnihkoli avtorskih pravic za literarno, umetniško ali znanstveno delo, vključno s kinematografskimi filmi in programsko opremo, kateregakoli patenta, blagovne znamke, vzorca ali modela, načrta, tajne formule ali postopka ali za informacije o industrijskih, komercialnih ali znanstvenih izkušnjah. Navedena definicija obsega tudi video in audio nosilce, če gre za znanstveno delo.

Davek se ne izračuna, odtegne in plača od plačila dohodkov Sloveniji ali samoupravni lokalni skupnosti v Sloveniji, Banki Slovenije, zavezancu rezidentu, ki izplačevalcu sporoči svojo davčno številko, zavezancu nerezidentu, ki je zavezan za davek od dohodkov, ki jih dosega z dejavnostjo oziroma posli v poslovni enoti ali preko poslovne enote v Sloveniji, in izplačevalcu sporoči svojo davčno številko, če gre za dohodke, plačane tej poslovni enoti.

Po **71. členu** se davek tudi ne odtegne od plačil dividend in dohodkov, podobnih dividendam, razdeljenih osebam, ki imajo eno od oblik, za katere se uporablja skupen sistem obdavčenja, ki velja za matične družbe in odvisne družbe iz različnih držav članic EU, in jih določi minister, pristojen za finance, če ima prejemnik najmanj 10 % vrednosti ali števila delnic ali deležev v delniškem kapitalu, osnovnem kapitalu ali glasovalnih pravicah osebe, ki deli dobiček, traja najnižja udeležba najmanj 24 mesecev in je prejemnik:

- oseba, ki ima eno od oblik, za katere se uporablja skupen sistem obdavčenja, ki velja za matične družbe in odvisne družbe iz različnih držav članic EU, in jih določi minister, pristojen za finance;
- za davčne namene rezident v državi članici EU v skladu s pravom te države in se ne šteje kot rezident zunaj EU po določbah mednarodne pogodbe o izogibanju dvojnega obdavčevanja dohodka, sklenjene z državo nečlanico, ter
- zavezanec za enega od davkov, v zvezi s katerimi se uporablja skupen sistem obdavčenja, ki velja za matične družbe in odvisne družbe iz različnih držav članic EU, in jih določi minister, pristojen za finance, kjer se za zavezanca ne šteje družba, ki je davka oproščena ali ima možnost izbire.

Zgornja določba se ne uporablja za znesek dohodkov, podobnih dividendam, ki se štejejo za prikrito izplačilo dobička, če znesek plačil ni skladen s 16. členom tega zakona. Pojasnjevalno je še določeno, da pa ti dohodki niso tisti, ki se obravnavajo po drugem odstavku 72. člena.

Dividenda se lahko brez obveznosti davčnega odtegljaja izplača tudi osebi, ki še ni izpolnila pogoja glede časa trajanja udeležbe (24 mesecev), izpolnjuje pa ostale predpisane pogoje, da se davek ne odtegne, če izplačevalec dividende ali posrednik, izroči davčnemu organu ustrezno bančno garancijo. Znesek bančne garancije je znesek davka, izračunan od osnove, ki je enaka znesku dividende, izračunane na

podlagi preračunane stopnje. Davčni organ lahko unovči garancijo, če prejemnik dividende ni razpolagal 24 mesecev z najnižjo udeležbo. Garancija poteče s potekom 24 mesecev razpolaganja z najnižjo udeležbo.

Za ustrezno bančno garancijo se šteje bančna garancija banke s sedežem v Sloveniji ali v državi članici EU, s katero se banka nepreklicno zavezuje, da bo na prvi poziv pristojnega davčnega organa ter brez ugovorov, na poseben račun davčnega organa izplačala znesek iz bančne garancije in katere rok veljavnosti je do dneva izpolnitve pogoja glede časa trajanja udeležbe.

**Člena 72. in 73.** določata obdavčenje, ki velja v zvezi s plačili obresti in plačili uporabe premoženjskih pravic med povezanimi družbami iz različnih držav članic EU, in sicer kdaj in pod kakšnimi pogoji se davek ne odtegne od teh plačil ter kdaj se ta ugodnost ne nudi.

V **74. členu** so določeni dohodki, podobni dividendam:

1. dobiček, ki se izplača v zvezi z vrednostnimi papirji in krediti, ki zagotavljajo udeležbo v dobičku izplačevalca;
2. dobiček, rezerve iz dobička, osnovni kapital v delu, ki se je oblikoval iz predhodnega povečanja osnovnega kapitala iz dobička ali rezerv iz dobička in skrite rezerve izplačevalca, ob prenehanju izplačevalca;
3. izplačana vrednost delnic ali poslovnih deležev, zmanjšana za njihovo emisijsko vrednost in za sorazmerni del kapitalskih rezerv, ob izključitvi ali izstopu delničarja, družbenika ali člana iz izplačevalca;
4. izplačilo na podlagi rednega zmanjšanja osnovnega kapitala izplačevalca v delu, ki se je oblikoval iz predhodnega povečanja osnovnega kapitala iz dobička ali rezerv iz dobička;
5. izplačana vrednost pridobljenih lastnih delnic ali lastnih poslovnih in drugih lastnih deležev, zmanjšana za njihovo emisijsko vrednost in za sorazmerni del kapitalskih rezerv;
6. dobiček, prenesen na podlagi podjetniške pogodbe v skladu z zakonom, ki ureja gospodarske družbe;
7. prikrito izplačilo dobička, ki se opravi osebi, ki ima neposredno ali posredno v lasti najmanj 25% vrednosti ali števila delnic ali deležev v kapitalu, upravljanju ali nadzoru izplačevalca ali obvladuje izplačevalca na podlagi pogodbe ali na način, ki se razlikuje od razmerij med nepovezanimi osebami.

Skrite rezerve se izračunajo kot razlika med pošteno vrednostjo in davčno vrednostjo sredstev in obveznosti po stanju na dan pred vpisom zaključka likvidacije v sodni register. Poštena vrednost je znesek, za katerega je mogoče prodati ali na drug način zamenjati sredstvo ali s katerim je mogoče poravnati obveznost ali za katerega je mogoče zamenjati podeljen kapitalski inštrument med dobro obveščenima in voljnima strankama v poslu, v katerem sta stranki medsebojno neodvisni in enakopravni. Davčna vrednost posameznega sredstva ali obveznosti je znesek, ki se prisodi temu sredstvu ali obveznosti pri obračunu davka oziroma na podlagi katerega se izračunavajo prihodki, odhodki, dobički in izgube pri obračunu davka. Iz te določbe izhaja tudi, da če je bila davčna vrednost sredstva drugačna, večja ali manjša, od knjigovodske vrednosti že pred dnem uporabe tega zakona, primeroma zaradi razlik v amortizaciji za davčne in poslovne namene, se kot davčna vrednost po tem zakonu šteje vrednost, kjer se upošteva tudi davčna vrednost (že davčna vrednost) obdobja pred dnem začetka uporabe tega zakona, to je davčna vrednost, ki se je izračunala že na podlagi podatkov iz davčnega obdobja, za katerega se je uporabljal ZDDPO-1. Torej, če je bila davčna vrednost sredstva drugačna od knjigovodske vrednosti že po ZDDPO-1, je potrebno to upoštevati pri ugotavljanju davčne vrednosti po tem zakonu



oziroma prej navedeni določbi. Za prikrito izplačilo dobička se šteje vsako nadomestilo, ki ga zagotovi izplačevalec osebi iz 7. točke, zlasti zagotovitev vseh oblik sredstev in opravljanje storitev, vključno z odpustom dolga, brez plačila ali po ceni, ki je nižja od primerljive tržne cene iz 16. in 17. člena tega zakona, ali plačila za nakup vseh oblik sredstev in storitev po ceni, ki je višja od primerljive tržne cene iz 16. in 17. člena tega zakona, ali plačila za sredstva in storitve, če sredstva niso bila prevzeta ali storitve niso bile opravljene. Za prikrito izplačilo dobička se štejejo tudi obresti na posojila, dana po nižji ali prejeta po višji obrestni meri kot znaša priznana obrestna mera iz 19. člena tega zakona in presežne obresti iz 32. člena tega zakona.

V **75. členu** je določeno, da se dohodek, od katerega se odtegne davek v skladu z določbami tega poglavja, všteje v davčno osnovo pri zavezancu (rezidentu oziroma nerezidentu v zvezi z dejavnostjo oziroma posli, ki jih opravlja v poslovni enoti v Sloveniji ali preko poslovne enote v Sloveniji), ki prejme dohodek, pred zmanjšanjem za odtegljaj davka, ter določa, da se za plačan znesek odtegnjenega davka zmanjša obveznost prej navedenega zavezanca za plačilo davka po davčnem obračunu za posamezno davčno obdobje na način, določen s tem zakonom oziroma zakonom, ki ureja davčni postopek.

### **XIII. Posebna določba (člen: 76)**

V 76. členu je ministru, pristojnemu za finance dano pooblastilo za izdajo podrobnejših predpisov o izvajanju tega zakona.

### **XIV. Prehodne določbe (členi: 77- 97)**

V navedenih členih je določeno prehodno obdobje glede na zakon o davku od dobička pravnih oseb in glede na veljavni zakon o davku od dohodkov pravnih oseb (ZDDPO-1) in upošteva, da se s tem zakonom uvajajo določeni novi instituti.

V **77. členu** so urejeni primeri, ko so zavezancu še pred začetkom uporabe tega zakona začeli teči roki po zakonu o davku od dobička pravnih oseb in po ZDDPO-1, to so roki v zvezi s priznavanjem davčnih olajšav po zakonu o davku od dobička pravnih oseb in po ZDDPO-1. 77. člen določa, da se zavezanec, ki so mu ti roki začeli teči pred navedenim dnem, obravnava, glede teka rokov in posledic, po dosedanjih predpisih, to je po določbah zakona o davku od dobička pravnih oseb oziroma ZDDPO-1, ki se nanašajo na te roke.

Podobno **78. člen** ureja uporabo določb ZDDPO-1 v zvezi z olajšavo za zaposlovanje (50. člen) oziroma tek roka 12 mesecev iz navedenega člena in pravico zmanjševanja davčne osnove v tem obdobju.

V **79. členu** je določeno, da ni prehodnega obdobja za prehod na drugo metodo obračunavanja zalog. Določba 24. člena ZDDPO-1, po kateri zavezanec ni smel spreminjati izbrane metode vrednotenja zalog najmanj pet let, je namreč v tem zakonu črtana. Pomeni, da z dnem začetka uporabe tega zakona zavezancu preneha teči navajani rok oziroma mu ga ni treba več spoštovati.

V **80. členu** pa je določeno, da se zavezancu, ki je pričel z amortizacijo opredmetenih osnovnih sredstev in neopredmetenih dolgoročnih sredstev pred dnevom začetka uporabe tega zakona, kot odhodek prizna amortizacija teh opredmetenih osnovnih sredstev in neopredmetenih dolgoročnih sredstev do

dokončne amortizacije v višini v skladu z dosedanjimi določbami zakona o davku od dobička pravnih oseb in ZDDPO-1.

**81. člen** ureja prehodno obdobje za obresti od presežka posojil (32. člen tega zakona) na način, da določi, da se za obresti iz navedenega člena štejejo obresti na posojila, nastala po dnevu začetka uporabe ZDDPO-1. Določeno pa je tudi petletno obdobje, v katerem se uporabljajo drugačni večkratniki, kot so določeni v osnovnem členu, zneska deleža družbenika v kapitalu zavezanca, ki vplivajo na priznavanje oziroma nepriznavanje obresti kot odhodkov. Obe določbi povzemata in nadaljujeta prehodni določbi glede tega instituta, ki sta določeni z ZDDPO-1, glede na to, da pred uveljavitvijo ZDDPO-1 ta institut ni bil uveljavljen oziroma je bil z ZDDPO-1 uveden na novo.

V **82. členu** je določena uporaba določb zakona o davku od dobička pravnih oseb in ZDDPO-1 (določbe o olajšavah) pri obdavčitvi pri prenosu dejavnosti, obdavčitvi pri zamenjavi kapitalskih deležev in obdavčitvi pri združitvah in delitvah.

V **83. členu** je za rezervacije, ki so bile oblikovane pred dnem začetka uporabe tega zakona, porabljajo ali odpravljajo pa se v času uporabe tega zakona, določeno, da se tretji odstavek 20. člena tega zakona uporablja tudi za rezervacije po 16. členu ZDDPO-1 za rezervacije po 23. členu zakona o davku od dobička pravnih oseb, oblikovane pred dnem začetka uporabe tega zakona.

V **84. členu** je v zvezi z izgubami iz obdobj pred začetkom uporabe tega zakona določeno, da se lahko pokrivajo v skladu z določbami tega zakona, in sicer izgube iz davčnih obdobj 2000 do 2006, torej se te lahko neomejeno prenašajo naprej, razen v določenih primerih.

V **85. členu** je določena uporaba določbe 70. člena tega zakona o davčnem odtegljaju, upošteva, da pred uveljavitvijo ZDDPO-1 ni bilo obveznosti davčnega odtegljaja za večino plačil, da je zato že ZDDPO-1 vseboval določene prehodne določbe v zvezi s tem in da so plačila, za katera je obveza za davčni odtegljaj po tem zakonu nekoliko drugače opredeljena kot po ZDDPO-1.

S **86. členom** se podaljša uporaba 65.c člena zakona o davku od dobička pravnih oseb.

**87. člen** določa obdavčitev pri prehodih zaradi izbire oziroma sprememb davčnega obdobja ter da se določba tretjega odstavka 10. člena tega zakona (dopustnost spreminjanja davčnega obdobja v določenem roku) uporablja tudi za zavezance, ki so v letu 2005 in 2006 izbrali, da se njihovo davčno obdobje razlikuje od koledarskega leta.

V **88. členu** je določena uporaba določb 6. člena tega zakona v zvezi s poslovno enoto, če gre za poslovno enoto, na primer, gradbišča, projekta gradnje.

**89. člen** določa za zavezance, ki ugotavljajo davek na podlagi obdavčenja v skupini po Zakonu o davku od dohodkov pravnih oseb (Uradni list RS, št. 33/06 – uradno prečiščeno besedilo), da lahko nadaljujejo s tem načinom do poteka dobe, za katero je bilo dano dovoljenje za obdavčenje v skupini.

V **90. členu** je določena uporaba 18. člena ZDDPO-1 za situacije, ko je zavezanec dal bančno garancijo pred dnem začetka uporabe tega zakona.

V **91. členu** je določeno prehodno obdobje za obdavčitev pri prenosu dejavnosti, zamenjavah kapitalskih deležev, združitvah in delitvah glede upravičenj, pogojev in drugega ravnanja v zvezi s transakcijami, za katere se je izdalo določeno dovoljenje, in sicer je določena obravnava po dosedanjih določbah ZDDPO-1.

**92. člen** določa prehodno obdobje glede na 1. točko prvega odstavka 71. člena tega zakona, in sicer, da do 31. decembra 2008, kot najmanjša stopnja, kot pogoj za ugodnosti v zvezi z obdavčenjem, ki velja za matične družbe in odvisne družbe iz različnih držav članic EU, velja stopnja 15%. Namreč v navedeni določbi 71. člena je določena stopnja 10%, ki pa bo veljala od 1. januarja 2009 dalje.

**93. člen** določa za zavezance, ki z dnem ali po dnevu začetka uporabe tega zakona spremenijo način sestavljanja računovodskih poročil, pri prehodih, določenih z zakonom, ki ureja gospodarske družbe, oziroma drugim zakonom, ki določa prehod na spremenjen način sestavljanja računovodskih poročil, in za zavezance, ki so pred dnem začetka uporabe tega zakona spremenili način sestavljanja računovodskih poročil, pri prehodih, določenih z zakonom, ki ureja gospodarske družbe, oziroma drugim zakonom, ki določa prehod na spremenjen način sestavljanja računovodskih poročil, da se tudi po dnevu začetka uporabe tega zakona uporablja prehodna določba 14. člena Zakona o spremembah in dopolnitvah zakona o davku od dohodkov pravnih oseb (Uradni list RS, št. 108/05).

V **94. členu** je določeno prehodno obdobje za zavezance investicijske sklade, obdavčene po tem zakonu, ki so ustanovljeni po zakonu, ki ureja investicijske sklade in družbe za upravljanje, in sicer, da se zanje tudi po dnevu začetka uporabe tega zakona, ne glede na prvi odstavek 61. člena tega zakona, uporablja prehodna določba drugega odstavka 16. člena Zakona o spremembah in dopolnitvah zakona o davku od dohodkov pravnih oseb (Uradni list RS, št. 108/05).

**95. člen** določa uporabo 15. člena Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb (Uradni list RS, št. 33/06 – uradno prečiščeno besedilo), če so bila posojila sklenjena pred dnem začetka uporabe tega zakona.

**96. člen** določa prehodno obdobje za nepriznane odhodke iz prevrednotenja, in sicer njihovo davčno obravnavo (odprave oslabitev in priznavanja teh odhodkov) po dosedanjih predpisih.

**97. člen** je prehodna določba glede splošne stopnje, in sicer je v 60. členu določena stopnja 20%, ki se bo uporabila prvič za leto 2010, ta člen pa določa, da ne glede na 60. člen, se davek plačuje po stopnji 23% od davčne osnove za leto 2007, nadalje se stopnja znižuje za eno odstotno točko letno. To pomeni, da bo splošna stopnja 22% od davčne osnove za leto 2008 in 21% od davčne osnove za leto 2009.

## **XV. Končni določbi (člena: 98 in 99)**

V **98. členu** je predpisano prenehanje veljavnosti ZDDPO-1 in predpisov, izdanih na njegovi podlagi, ti so v zakonu taksativno naštetih, in njihova nadaljnja uporaba do 31. decembra 2006. Predpisano je tudi prenehanje veljavnosti nekaterih določb 18. člena Zakona o finančnem poslovanju podjetij (Uradni list RS, št. 54/99, 110/99, 50/02 in 93/02) v delu, ki se nanaša na oblikovanje rezerv in na zavezance po Zakonu o finančnem poslovanju podjetij.

V **99. členu** je predpisana uveljavitev tega zakona. Zakon začne veljati naslednji dan po objavi v Uradnem listu Republike Slovenije, uporablja pa se od 1. januarja 2007 dalje, razen določbe prvega odstavka 55. člena tega zakona, v delu, ki določa regijsko olajšavo, ki začne veljati z dnem odobritve sheme te olajšave s strani Evropske komisije, ki je potrebna zaradi pravil za državne pomoči. Ta se zato uporablja od 1. januarja tistega leta, v katerem je odobritev dana. Dan uveljavitve in dan začetka uporabe olajšave objavi minister, pristojen za finance, v Uradnem listu Republike Slovenije.