

**PRILOGA 3**

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

**I. UVOD**

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

1.1 Veljavni Zakon o davku od dohodkov pravnih oseb (Uradni list RS, št. 117/06, 56/08, 76/08, 5/09, 96/09, 110/09 – ZDavP-2B, 43/10, 59/11, 24/12, 30/12, 94/12, 81/13, 50/14, 23/15, 82/15, 68/16, 69/17, 79/18 in 66/19; v nadaljnjem besedilu: ZDDPO-2), ki se uporablja od 1. januarja 2007 dalje, je bil sprejet v okviru davčne reforme 2006. Cilj davčne reforme je bil zagotoviti obdavčitev, ki bo davčnim zavezancem omogočala pregledno in konkurenčno davčno okolje za poslovanje. V ZDDPO-2 so bile že takrat zaradi harmonizacije s pravom Evropske unije (v nadaljnjem besedilu: EU), ki pa je na področju neposrednega obdavčenja po obsegu manjša kot na področju posrednih davkov, prenesene tri temeljne direktive EU s področja obdavčitve dohodkov pravnih oseb. Te direktive so direktiva o skupnem sistemu obdavčitve za združitve, delitve, prenose sredstev in zamenjave kapitalskih deležev družb iz različnih držav članic, direktiva o skupnem sistemu obdavčitve matičnih družb in odvisnih družb iz različnih držav članic ter direktiva o skupnem sistemu obdavčevanja plačil obresti ter licenčnin med povezanimi družbami iz različnih držav članic. V letih 2018 in 2019 je bila v ZDDPO-2 delno prenesena tudi Direktiva Sveta (EU) 2016/1164 z dne 12. julija 2016 o določitvi pravil proti praksam izogibanja davkom, ki neposredno vplivajo na delovanje notranjega trga (v nadaljnjem besedilu: Direktiva 2016/1164/EU), in njene spremembe iz leta 2017, ki v glavnem določajo davčno obravnavo hibridnih oseb in instrumentov.

Na področju podjetniškega obdavčevanja je v zadnjem obdobju zelo aktualno delo v okviru EU in Organizacije za ekonomsko sodelovanje in razvoj (v nadaljnjem besedilu: OECD) za oblikovanje rešitev za naslavljanje izzivov glede obdavčitve digitalne ekonomije. V tem okviru se v dveh stebrih proučujeta enoten pristop za obdavčitev določenih dohodkov brez fizične prisotnosti in minimalna obdavčitev večnacionalnih družb. Ta proces še poteka, podaljšal se je tudi zaradi COVID-19 krize. Dogovor o rešitvi na mednarodni ravni se predvideva sredi leta 2021. Še pred tem sta obe navedeni asociaciji delali in tudi dosegli dogovore o rešitvah za probleme erozije davčne osnove in prenašanja dobička s strani večnacionalnih družb. Globalne družbe so se, vključno preko agresivnega davčnega načrtovanja, izogibale plačevanju davka v državah z višjimi davčnimi stopnjami z ustanavljanjem odvisnih družb ali poslovnih enot v jurisdikcijah z nižjo davčno stopnjo, vključno nično, ali v jurisdikcijah z ugodnimi in škodljivimi davčnimi režimi. V letu 2013 je OECD za naslavljanje teh primerov začel pobudo, poznano kot projekt o eroziji davčne osnove in prenašanju dobička (v nadaljnjem besedilu BEPS, *angl.: Base Erosion and Profit Shifting*). V letu 2015 je bilo v okviru OECD in G20 sprejetih 15 ukrepov, ki predstavljajo nov davčni režim. Vsi ukrepi, nekatere je v svoje zakonodajne akte povzela tudi EU, v nadaljevanju pa so jih v svoje nacionalne zakonodaje implementirale tudi države članice EU, so imeli za temeljni cilj pravično in pošteno obdavčitev. Pred BEPS ukrepi so nekatere države davčno obravnavo dohodkov zaradi zaščite svoje davčne osnove oziroma davčnih prihodkov vezale na to, kam so dohodki plačani ali od kod so prejeti oziroma kako so dohodki obdavčeni v državi vira ali v državi rezidentstva prejemnika dohodka. Nekatere države so za ta namen oblikovale kritične sezname držav, poznane tudi kot t.i. črne, sive ali bele liste. OECD je 1998 ustanovila Forum za škodljive davčne prakse, ki od takrat dalje vodi preglede preferenčnih režimov s ciljem ugotavljanja, ali je konkretni režim v neki državi ali jurisdikciji škodljiv za davčne

osnove drugih držav. Bistvo tega dela je ocenjevanje preferenčnih režimov, pregled in spremljanje transparentnosti, vključno z izmenjavo informacij, in pregled vsebinskih pogojev glede dejavnosti v jurisdikcijah brez ali z zgolj nominalnim davkom, zaradi zagotavljanja enakih konkurenčnih pogojev. V tej smeri, celo nadgrajeno, se je odzvala tudi EU. Svet ECOFIN je 5. decembra 2017 sprejel Sklepe Sveta o seznamu EU z jurisdikcijami, ki niso pripravljene sodelovati v davčne namene oziroma konkretnije, potrdil je navedeni seznam in priporočila za zadevne jurisdikcije o ukrepih, ki jih morajo sprejeti, da bi bile umaknjene s seznama. Izrazil je tudi zadovoljstvo, da so druge jurisdikcije sprejele pomembne zaveze na visoki politični ravni. Na podlagi sklepov Sveta ECOFIN Skupina za kodeks ravnanja (podjetniško obdavčevanje) (v nadaljnjem besedilu Skupina za kodeks) ob pomoči Evropske komisije vodi razprave z jurisdikcijami, uvrščenimi na seznam, da bi se dogovorili o ukrepih, ki se od njih pričakujejo, in spremljanju teh ukrepov, če želijo, da se jih s seznama umakne. Skupina za kodeks na podlagi morebitnih novih sprejetih zavez in izvajanja teh zavez priporoči posodobitev seznama jurisdikcij, ki niso pripravljene sodelovati v davčne namene. Sklep o spremembi seznama sprejme Svet na podlagi relevantnih dejstev, ki mu jih da na voljo Skupina za kodeks. Kriteriji za uvrščanje na seznam so preglednost (transparentnost), pravična obdavčitev in ukrepi za preprečevanje erozije davčne osnove in preusmerjanja dobička. Seznam EU z jurisdikcijami, ki niso pripravljene sodelovati v davčne namene pomaga oziroma omogoča državam članicam EU strožje obravnavati države, ki spodbujajo zlorabe davčnih pravil in praks. Cilj seznama ni imenovati držav in jih sramotiti, temveč spodbuditi pozitivne spremembe s sodelovanjem. Namreč, seznam jurisdikcij temelji na stalnem in dinamičnem procesu, ki:

- določa merila v skladu z mednarodnimi davčnimi standardi
- države podvrže pregledom glede na ta merila
- sodeluje z državami, ki tega ne izpolnjujejo
- črta države s seznama, ko se zavežejo, da bodo izpolnile merila, ali ukrepajo
- spremlja razvoj s ciljem, da se zagotavlja, da jurisdikcije ne bodo zaostajale za reformami. Jurisdikcije, ki še niso v skladu z vsemi mednarodnimi davčnimi standardi, vendar so se zavezale k reformam, so vključene v Prilogo II seznama. Ko jurisdikcija izpolni vse svoje obveznosti, se črta iz priloge.

Po podatkih Finančne uprave Republike Slovenije, je za leto 2019 davčne obračune oddalo 106 tisoč zavezancev, od tega jih je slaba polovica (49 tisoč) ugotovilo davčno obveznost v višini 907 mio evrov. Preostali so bodisi ustvarili davčno izgubo ali pa so skozi davčne olajšave znižali davčno obveznost na nič. Znesek davčnega odtegljaja v to ni vključen, za leto 2019 je le-ta znašal 21,2 mio evrov, ki ga je plačalo 1.055 zavezancev.

1.2 Veljavni sistem obdavčitve dohodkov pravnih oseb v Sloveniji pozna seznam držav. V veljavnem ZDDPO-2 je določena podlaga za objavo držav na tem seznamu, in sicer držav, v katerih je splošna oziroma povprečna nominalna stopnja obdavčitve dobička družb nižja od 12,5 %, pri tem pa to niso države članice EU. V ZDDPO-2 je določeno tudi nekaj ukrepov, ki se vežejo na predmetni seznam. Primerjalno se v davčnem pravu tovrstni ukrepi označujejo kot obrambni ukrepi. Takšen ukrep je v ZDDPO-2 na primer ukrep izvzema dividend pri prejemniku teh, ki je med drugim dopusten in pogojevan s tem, da izplačevalec 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. Cilj opisanega ukrepa je preprečiti neobdavčitev dividend pri prejemniku, kar je sicer z vidika odprave ekonomskega dvojnega obdavčenja utemeljeno, če osnovni dobiček pri izplačevalcu, iz katerega so bile plačane dividende, ni bil ali ni bil zadostno obdavčen. S takšnim ukrepom se prepreči dvojna neobdavčitev. Naslednji primer so odhodki obresti 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, ki se po ZDDPO-2 zaradi tega obravnavajo kot davčno nepriznani odhodki, za razliko od drugih odhodkov za obresti, ki so praviloma davčno priznani odhodek. Tudi pri plačilih za storitve, ki v pravilu niso obremenjena z davčnim odtegljajem na viru, se v primeru, da gre za storitve svetovanja, trženja, raziskav tržišča,

kadrovanja, administriranja, informacijske storitve ter pravne 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, davek izračuna, odtegne in plača. Nasprotno pa davka na viru od plačil obresti kljub splošni oprostitvi za obresti, ki jih plačajo banke, niso oproščene obresti, ki jih plačujejo banke in so obresti plačane osebam, ki imajo sedež ali 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. Seznam držav objavljata Ministrstvo za finance in Finančna uprava Republike Slovenije, pri tem pa to niso države članice EU, na spletnih straneh Ministrstva za finance in Finančne uprave Republike Slovenije. Trenutni seznam predmetnih držav se v preteklosti ni bistveno spreminjal, v veljavi je že daljše obdobje, stalnost je v določeni meri predstavljala tudi večjo pravno varnost za zavezanca. Stopnja 12,5 % je bila že začetno določena z vidika še zadostnega obdavčenja, pa tudi glede na takratno splošno nominalno obdavčitev za davek od dohodkov pravnih oseb. Napredek pri standardih mednarodnega obdavčenja terja njegovo spremembo ali nadgraditev. Določbe ZDDPO-2, ki pogojujejo pravice in obveznosti zavezancev glede na sedež ali kraj dejanskega delovanja posloводства v državah s seznama, učinkujejo z naslednjim dnem od dneva objave države na seznamu.

V primeru, da gre za plačilo storitev svetovanja, trženja, raziskav tržišča, kadrovanja, administriranja, informacijske storitve ter pravne storitve, se davek na viru odtegne, če so plačila opravljena osebam, ki imajo sedež ali kraj dejanskega delovanja posloводства v državah izven EU, v katerih je splošna oziroma povprečna nominalna stopnja obdavčitve dobička nižja od 12,5 % in je država objavljena na seznamu. Iz podatkov Finančne uprave je razvidno, da v tem primeru, ko gre za plačila storitev v državi s seznama, je bil znesek tega davčnega odtegljaja za leto 2019 24 tisoč evrov, 2/3 tega zneska pa se nanaša na izplačila v dve majhni otoški državi.

1.3 Svet EU je 5. decembra 2019 potrdil Smernice o obrambnih ukrepih na davčnem področju. Namen Smernic o obrambnih ukrepih na davčnem področju (v nadaljnjem besedilu: Smernice) je koordinacija davčnih obrambnih ukrepov držav članic EU s ciljem njihove implementacije v skladu z EU in nacionalnimi pravnimi sistemi. Obrambni ukrepi so povezani s seznamom EU z ne sodelujočimi jurisdikcijami. Seznam in povezano obrambni ukrepi pošiljajo močan signal tem jurisdikcijam in spodbujajo pozitivne spremembe v smislu skladnosti s kriteriji kodeksa ravnanja na področju podjetniškega obdavčevanja in drugimi mednarodnimi standardi obdavčenja. Pomembno je, da vse države članice EU zagotovijo učinkovito zaščito za boj proti izogibanju in zlorabam. Poleg vsaj enega administrativnega ukrepa na davčnem področju, ki ga morajo države članice imeti implementiranega, Smernice določajo dodatne materialne ukrepe. Obrambni ukrepi ne zagotavljajo dosego navedenih ciljev, če so za vse druge države enaki, zato so obrambni ukrepi, vključeni oziroma priporočeni v Smernicah, posebni ukrepi, ki se razlikujejo od splošne prakse in ukrepov v posamezni državi članici EU. V Smernicah so določeni štiri ukrepi, to so nepriznavanje stroškov, strožje vključevanje dohodkov nadzorovane tuje družbe, strožja določila za davčni odtegljaj in nepriznavanje ali omejevanje izvemanja dividend iz davčne osnove prejemnika. Nekateri obrambni ukrepi, ki se vežejo na EU seznam jurisdikcij, ki niso pripravljene sodelovati v davčne namene, na davčnem področju, so se uveljavili tudi na nedavčnih področjih, na primer na področju financ in investicij.

1.4 Z novelo ZDDPO-2R so bile v ZDDPO-2 skoraj v celoti prenesene določbe Direktive (EU) 2016/1164, ki določajo pravila za nevtralizirajo hibridnih neskladij. V pravilu se navedene določbe uporabijo le, če se v primeru, ki vključuje davčnega zavezanca, pojavi neskladje.

Z navedeno novelo pa v ZDDPO-2 ni bil prenesen 9.a člen Direktive (EU) 2016/1164, ki določa obravnavo oziroma odziv pri obratnem hibridnem neskladju in ga je treba prenesti do 31. decembra 2021 z veljavnostjo od 1. januarja 2022 dalje. Obratno hibridno neskladje se v pravilu označuje kot

situacija, ko je oseba davčno transparentna po davčni zakonodaji države, v kateri je oblikovana, organizirana ali kakorkoli drugače ustanovljena, ni pa davčno transparentna po davčni zakonodaji jurisdikcije vlagatelja oziroma vlagateljev v to osebo. Direktiva v 9.a členu določa, da če se eden ali več povezanih nerezidenčnih subjektov, ki so skupaj neposredno ali posredno udeleženi v najmanj 50 odstotkov glasovalnih pravic, kapitalskih deležev ali pravic do deleža dobička v hibridnem subjektu, ki ima sedež ali je ustanovljen v državi članici, nahajajo v jurisdikciji ali jurisdikcijah, ki hibridni subjekt obravnavajo kot davčnega zavezanca, se šteje, da je hibridni subjekt rezident te države članice, njegovi dohodki pa se obdavčijo, kolikor ta dohodek ni sicer obdavčen v skladu z zakoni države članice ali katere koli druge jurisdikcije. Opisana ureditev pa se ne uporablja za kolektivni naložbeni nosilec. V navedenem členu navedene direktive je izrecno določeno, da za namene obratnih hibridnih neskladij kolektivni naložbeni nosilec pomeni naložbeni sklad ali nosilca, ki ima široko lastništvo in diverzificiran portfelj vrednostnih papirjev ter za katerega v državi, v kateri je ustanovljen, velja ureditev za zaščito vlagateljev.

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

### **2.1 Cilji**

Cilj predloga zakona je preko dohodkovnega obdavčenja pravnih oseb zagotoviti strožjo davčno obravnavo držav, ki spodbujajo škodljive davčne prakse oziroma niso pripravljene sodelovati v davčne namene, vendar ne na način poimenovanja in sramotenja držav, ampak s spodbujanjem pozitivnih sprememb preko trajnega in dinamičnega delovanja. Cilj je tudi pregledno in pravično obdavčenje, vključno z reševanjem zunanjih izzivov, ki vplivajo na davčne osnove držav članic EU, upoštevaje globalno naravo davčne konkurence in agresivno davčno načrtovanje.

Cilj predloga zakona je tudi prilagoditev davčnih obravnav na način, da ne prihaja do neobdavčenja.

### **2.2 Načela**

Predlog zakona ne odstopa od temeljnih načel, na katerih temelji osnovni zakon. Načeli pravičnosti in učinkovitega obdavčenja se zasledujeta tako, da se zagotavlja vse vzvode za obdavčitev, tudi pri poslovanju z jurisdikcijami, ki spodbujajo škodljive davčne prakse oziroma ne sodelujejo v davčne namene, hkrati pa se na ravni EU krepijo načelo dobrega davčnega upravljanja na globalni ravni in zunanje davčne strategije. Zasleduje se načelo enkratne obdavčitve.

### **2.3 Poglavitne rešitve**

2.3.1 Predlog zakona ne posega vsebinsko v t.i. davčne obrambne ukrepe, ki so že določeni v ZDDPO-2 in katerih obravnava je vezana na seznam držav, ki ga objavljata FURS in MF, na njem pa so države s splošno povprečno nominalno davčno stopnjo nižjo od 12,5 % in državo na seznam uvrsti minister za finance. Predlog zakona nadgrajuje podlago za določitev seznama držav oziroma določa drugačen, nadgrajen način od veljavnega, za navezovanje obrambnih ukrepov na jurisdikcije, ki z vidika poštene in pravične obdavčitve pomenijo tveganje za zlorabe. Zato bo treba dopolniti podlage za navezavo na seznam. Bistven kriterij, po katerem so se na veljavni seznam uvrstile države, je splošna nominalna povprečna davčna stopnja v tretji državi. Tekom veljavnosti določb, vezanih na seznam, so se pokazale materialne in konkretne izvedbene vrzeli tega pristopa, dodatno se je izvedel napredek pri mednarodnih davčnih standardih. Na področju mednarodnega podjetniškega obdavčenja je pomen v teoriji in praksi pridobivala dejanska oziroma učinkovita obdavčitev dohodkov. Primeroma je namreč v določeni jurisdikciji lahko splošna nominalna davčna stopnja ustrezno visoka, dejanska oziroma učinkovita obdavčitev pa je, zaradi priznanih ugodnosti, ki so splošne ali specialne, in morebitnih oprostitev, prenizka ali pa je ni. Prepoznati pa je treba, da je težko doseči strinjanje davčno suverenih držav in jurisdikcij, kaj je še zadostno učinkovito obdavčenje. Skupni trenutni pristop EU na tem področju, ki z seznamom EU in kriteriji, ki ga določajo, zasleduje cilje in načela

preglednosti, pravičnega obdavčenja in boja proti zmanjševanju davčne osnove in prenosu dobička, je ustrezen.

Vendar, upošteva že navedeno trenutno dogajanje pri oblikovanju in dogovarjanju dopolnjenega in v določeni meri novega mednarodnega davčnega okvira in standardov o minimalnem obdavčenju, je zaradi negotovosti glede končnega izida in posameznih elementov potrebna določena skrbnost pri določanju novih podlag in ohranjanju poznanega veljavnega davčnega sistema.

Posledično bo v ZDDPO-2 ohranjena podlaga za določitev nacionalnega seznama držav, ki velja sedaj, pri tem pa na seznamu lahko ne bo nobene države, dodatno pa bo določeno, da se že določeni materialni obrambni ukrepi, ki se vežejo na seznam držav, po predlogu vežejo tudi na seznam EU. S tem se Slovenija kot država članica EU in kot samostojna davčna jurisdikcija pridruži procesu dobrega davčnega upravljanja, kot dela davčne strategije EU do tretjih držav. Jurisdikcije se z namenom uvrščanja na seznam EU ocenjujejo glede na tri ključna merila oziroma kriterije: davčno preglednost, pravično obdavčitev in izvajanje minimalnih standardov OECD za preprečevanje erozije davčne osnove in preusmeritev dobička, ki so še dodatno razdelana. Navedeni kriteriji se lahko spreminjajo ter dopolnjujejo in pričakovati je, da se bodo. Seznam EU se je večkrat posodobil, zadnjič oktobra 2020, od 2020 dalje se posodablja največ dvakrat letno. Predlog zakona se bo na seznam EU neposredno skliceval. To pomeni, da bodo na ta način subsumirani tudi kriteriji in celoten pravni okvir, ki so relevantni za določanje vsakokratnega seznama EU. Tako bo izpolnjena zahteva po pravni varnosti pri zakonodajnem urejanju na davčnem področju. Sklicevanje na navedeni seznam EU je za druge namene že določeno v Zakonu o zagotovitvi dodatne likvidnosti gospodarstvu za omilitev posledic epidemije COVID-19 (Uradni list RS, št. 61/20). Navedeni zakon določa ukrep zagotovitve dodatne likvidnosti gospodarstvu za omilitev posledic epidemije nalezljive bolezni SARS-CoV-2, navezava na EU seznam nesodelujočih jurisdikcij je določena v 5. členu zakona, ki določa pogoje v zvezi s kreditnimi pogodbami in kreditojemalci. Poroštveno obveznost po navedenem zakonu prevzema Republika Slovenija pod nekaterimi pogoji, med drugimi tudi v primeru, da gre za kreditjemalca, ki ne posluje in ni registriran v državi iz Seznama Evropske unije z jurisdikcijami, ki niso pripravljeni sodelovati v davčne namene, in nima lastnika iz takšne države.

Predlog zakona bi lahko določil tudi razširjeno pravno podlago za strožjo obravnavo jurisdikcij, in sicer na način, da bi razširil kriterije, s ciljem upoštevanja denimo dejanskih dejstev in okoliščin v posamezni jurisdikciji, reciprociteto in dopustil določeno mero diskrecije. Vendar je sklicevanje na seznam EU primeren, zlasti upošteva celoten okvir in namen le tega.

Proučena je bila tudi variantna rešitev, da bi se za vse obrambne ukrepe v ZDDPO-2, ki so bili do sedaj vezani na nacionalni seznam držav, določilo merilo zadostne minimalne obdavčitve, s čimer bi presegli delne pomanjkljivosti, ki jih prinaša veljavna vezava na nominalno stopnjo kot kriterija za ustrezno obdavčitev. Pristop minimalne obdavčitve je določen pri ukrepu nadzorovanih tujih družb, in sicer je določeno, da se oseba obravnava kot nadzorovana tuja družba, če je, med drugim, davek od dohodkov pravnih oseb na dobiček, ki ga je oseba dejansko plačala, nižji od polovice davka od dohodkov pravnih oseb, ki bi se za ta dobiček zaračunal osebi po ZDDPO-2. Takšen pristop pa terja ugotavljanje dejanske obdavčitve v vsakem konkretnem primeru, za vsako plačilo, za vsakega zavezanca, pri tem pa je zaradi konsistentnosti pomembno določiti še, katera pravila za določanje davčne osnove se uporabijo, kako se obravnavajo določeni odlogi in posebne izjeme in tako dalje. Tudi na mednarodni ravni dogovora ali soglasja o skupni določitvi standarda za še zadostno oziroma minimalno (efektivno) obdavčitev še ni.

V členih ZDDPO-2, ki se vežejo na nacionalni seznam držav, bo dodatno določena navezava na seznam EU. Predlagano je, da podlage za veljavni seznam držav ostanejo v ZDDPO-2, torej nižja obdavčitev od 12,5 % in uvrstitev države na seznam s strani ministra za finance, pri tem pa se v času uporabe seznama EU nacionalni seznam držav lahko izvaja na način, da nobena država ni objavljena na njem. Posledično bosta v ZDDPO-2 določeni dve podlagi za seznam oziroma podlaga za dva

seznama. Z ohranitvijo podlage za nacionalni seznam se ohrani davčna suverenost Slovenije, da udejanja svojo davčno politiko, zlasti v primeru, če se okoliščine glede seznama EU spremenijo.

V poglavju o nadzorovanih tujih družbah se predlaga vezanje izjeme glede vsebinskega pogoja na povezavo z jurisdikcijami s seznama.

2.3.2 Predlagana je vključitev 9.a člena Direktive (EU) 2016/1164 v ZDDPO-2, kot dopolnitev poglavja, ki ureja hibridna neskladja. Če bi se po domači davčni zakonodaji oseba v Sloveniji obravnavala kot davčno transparentna, po davčnem pravu jurisdikcije vlagateljev pa kot ne davčno transparentna, je predlagano, da je ta oseba rezident in se torej dohodek te osebe obdavči, ob izpolnitvi vseh pogojev predmetne določbe. Po ZDDPO-2 bi se v tem primeru davčno transparentna obravnava ignorirala in se bo oseba obravnavala kot rezident in se obdavčila temu ustrezno. Ob tem je treba upoštevati dejstvo, da v veljavni davčni zakonodaji Slovenije ni izrecne določbe, ki bi neko osebo davčno opredelila za davčno transparentno.

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

OECD ocenjuje, da je zaradi učinkov BEPS globalno izgubljenih med 100 in 240 milijardami dolarjev davčnih prihodkov oziroma med 4 % in 10 % globalnega davka od dohodkov pravnih oseb. To je ocena stanja pred uveljavitvijo oziroma sprejemanjem različnih ukrepov za boj proti BEPS. Države tovrstne ukrepe zastavljajo strateško-taktično, saj želijo vsaka zase od teh izgubljenih prihodkov ali pridobiti čim več ali pa izgubiti čim manj, po drugi strani pa se bodo novim pravilom prilagodile tudi multinacionalke.

Finančnih učinkov predlaganih sprememb ni mogoče natančno oceniti. Na eni strani narava predlaganih davčnih določb predvsem zagotavlja, da v prihodnosti ne bo prišlo do praks izogibanja davčni obveznosti, po drugi strani pa lahko pomenijo tudi drugačno obnašanje vlad jurisdikcij in celo zavezancev, kar ni mogoče ovrednotiti. Ne gre zanemariti, da bodo spremembe omogočile bolj pošteno in pravično obdavčenje, kar bo izboljšalo sprejemanje davčnega sistema in posredno dvignilo pripravljenost za prostovoljno izpolnjevanje davčnih obveznosti.

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

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

Za izvajanje zakona ne bodo potrebna dodatna proračunska sredstva.

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

#### **5.1 Prilagojenost pravu EU**

Predlog zakona delno prenaša Direktivo Sveta (EU) 2016/1164 z dne 12. julija 2016 o določitvi pravil proti praksam izogibanja davkom, ki neposredno vplivajo na delovanje notranjega trga oziroma natančneje, določbo člena 9.a, ki je bil določen s spremembo navedene direktive, to je z Direktivo Sveta (EU) 2017/952 z dne 29. maja 2017 o spremembi Direktive (EU) 2016/1164 v zvezi s hibridnimi

neskladji s tretjimi državami.

Predlog zakona sledi pozivom in smernicam EU, ki niso del EU zakonodaje, njihova implementacija je za države članice politična zaveza. Svet v sklepih poziva države članice, naj brez poseganja v posamezna področja svojih pristojnosti in Unije upoštevajo seznam EU iz Priloge I. V skladu s Smernicami o obrambnih ukrepih je treba uporabiti obrambne ukrepe.

## 5.2 Pregled ureditve v drugih pravnih sistemih:

### 5.2.1 Pogojenost davčnih ukrepov z navezavo na jurisdikcije, ki niso pripravljene sodelovati v davčne namene

#### Francija

Francija je z odlokom, dne 6. januarja 2020 posodobila seznam ne sodelujočih držav in ozemelj. Navedeni seznam, ki pred tem ni bil posodobljen od 8. aprila 2016, je bil temeljito spremenjen: razen ene države so bile s seznama umaknjene vse jurisdikcije, dodanih pa je bilo 12 novih držav ali ozemelj. Novi seznam vključuje 13 držav in ozemelj. V zvezi z jurisdikcijami, umaknjenimi s prejšnjega seznama, davčne določbe prenehajo veljati z naslednjim dnem objave novega odloka, to je bilo 7. januarja 2020. Glede novo vključenih držav in ozemelj je določeno, da se omejevalni davčni ukrepi začnejo uporabljati prvi dan tretjega meseca po objavi odloka, tj. s 1. aprilom 2020. Občutna obnova seznama je predvsem posledica dejstva, da so države in ozemlja s t. i. EU "črnega seznama" prvič vključene na francoski seznam v skladu s širitvijo, ki jo predvideva francoski zakon o boju proti goljufijam z dne 23. 10. 2018. Glavna pravna podlaga je zakonski davčni člen že iz leta 2009, ki je bil oblikovan, da bi okrepil sredstva za boj proti davčnim goljufijam in davčnim utajam glede držav ali ozemelj, ki nočejo spoštovati mednarodnih standardov za izmenjavo davčnih informacij (merilo št. 1). To merilo je bilo sprva edino zadržano za pripravo seznama. Od leta 2018 sta zaradi EU seznama dodana še dva kriterija. Tako se na seznam vključujejo države ali ozemlja, ki omogočajo ustvarjanje *offshore* struktur ali ureditev, namenjenih privabljanju dobička brez dejanske gospodarske dejavnosti (kriterij 2), in tiste, ki ne izpolnjujejo vsaj enega od drugih evropskih kriterijev, ki jih navaja Svet EU (to so davčna preglednost, odsotnost potencialno škodljivih preferenčnih davčnih režimov ali izvajanje projekta "BEPS") (kriterij 3). Predhodno navedeni odlok za vsako državo ali ozemlje določa kriterij za uvrstitev na seznam. Vključitev na seznam pomeni uporabo t.i. omejevalnih ali obrambnih davčnih ukrepov za transakcije in denarne tokove, ki se izvajajo med takšnimi jurisdikcijami in Francijo. Imajo lahko različen vpliv, odvisno od tega, ali vključitev na seznam temelji na kriterijih št. 1 ali 2 (uporaba vseh omejevalnih ali obrambnih davčnih ukrepov) ali tretjega kriterija (uporaba le nekaterih omejevalnih ali obrambnih davčnih ukrepov). Omejevalni davčni ukrepi vplivajo predvsem na države in ozemlja, ki so uvrščene po kriteriju 1 ali 2. Med številnimi ukrepi, ki se uporabljajo za takšne jurisdikcije, so še posebej pomembni naslednji:

- obresti in dividende, ki imajo vir v Franciji in so plačane na bančni račun, ki se nahaja v jurisdikciji s seznama, so v Franciji obdavčene z davkom na viru (davčni odtegljaj) do 75 %, ne glede na to, ali je prejemnik (dejanski upravičenec) davčni rezident v tej jurisdikciji;
- licenčnine in druge storitve, ki jih francoski dolžnik plača upravičencu s stalnim prebivališčem ali sedežem v kritični jurisdikciji, so v Franciji obdavčene v 75-odstotnem davčnim odtegljajem na viru;
- dividende, ki jih izplača hčerinsko podjetje s sedežem v predmetni jurisdikciji, so v Franciji izključene iz francoskega ugodnega režima mati-hči;
- kapitalski dobički pri odtujitvi vrednostnih papirjev družb s sedežem v predmetnih jurisdikcijah so izključeni iz režima izvzetja iz osnove.

Za vse jurisdikcije na seznamu pa veljajo nekateri drugi ukrepi, ne glede na kriterij, ki je privedel do vključitve na seznam:

- stroški, ki jih je plačal francoski dolžnik (obresti, licenčnine in plačila za druge storitve), niso priznan odhodek za francoski davek od dohodka, (i) bodisi zato, ker se plačilo izvrši na račun v jurisdikcijo s seznama (ne glede na upravičenca), (ii) ali zato, ker ima upravičenec sedež ali stalno prebivališče v tej jurisdikciji;
- večje zahteve glede pogojev pri transfernih cenah.

Vpliv nekaterih od omejevalnih ali obrambnih ukrepov je lahko omejen z uporabo mednarodnih sporazumov o odpravi dvojnega obdavčenja. Pomembno je tudi poudariti, da nekateri od teh omejevalnih ukrepov vsebujejo pravilo varnega pristana, ki rahlja njihovo uporabo, če davčni zavezanec lahko dokaže, da se zadevni tok ali transakcija nanaša na resnično gospodarsko poslovanje, katerega glavni namen in učinek nista, da se plačila izvajajo v jurisdikcijo na seznamu.

Kadar francoski davčni zavezanec posluje z osebo ali subjektom, ki ima sedež ali stalno prebivališče v jurisdikciji s seznama, ali ima oseba ali subjekt iz jurisdikcije s seznama premoženje v Franciji ali se plačila izvajajo zunaj Francije v navedene jurisdikcije, mora pozornost nameniti možnim omejevalnim davčnim ukrepom v Franciji in možnostim pravil o varnem pristanu.

Vse osebe (vključno s francoskimi davčnimi zavezanci, osebami ali subjekti s sedežem v kritičnih jurisdikcijah, pa tudi posredniki, ki sodelujejo v holdingu ali finančnih strukturah ali opravijo plačila, ki vključujejo te jurisdikcije) izpolnjujejo svoje davčne obveznosti v Franciji z upoštevanjem seznama.

Vir: (med drugimi) <https://www.bakermckenzie.com/en/insight/publications/2020/01/the-french-list-noncooperative-states>

### **Nizozemska**

Nizozemska je januarja 2019 objavila svoj črni seznam jurisdikcij z nizko obdavčitvijo kot del boja proti davčnemu izogibanju. Na seznamu je bilo 21 jurisdikcij, v tistem trenutku 16 več kot na EU seznamu. Na nizozemskem seznamu so bile vse jurisdikcije iz EU seznama in še dodatne. Povzeto po virih naj bi davčna politika z oblikovanjem črnega seznama kazala resno namero v boju proti izogibanju davkom oziroma korak v tej smeri. Seznam se uporablja na treh področjih: najprej kot pomoč pri nadzoru tujih družb in izogibanju davkom s preprečevanjem situacij, ko bi družbe lahko prenašale sredstva v jurisdikcije z nizko obdavčitvijo (ukrep nadzorovanih tujih družb). Seznam se bo od januarja 2021 uporabljal za obdavčitev na viru obresti in licenčin, kar pomeni, da bodo družbe, registrirane v katerikoli od jurisdikcij na seznamu, plačale 20,5 % davek na obresti in licenčnine prejete iz Nizozemske. Davčni in carinski organi pa ne bodo izdajali davčnih odločb/pojasnil (t. i. *rulingov*) družbam, ki imajo sedež v jurisdikcijah s seznama. Seznam se posodablja vsako leto. Če bo EU dodajala posamezne jurisdikcije na svoj seznam, ki pa hkrati ne bodo na nizozemskem seznamu, se bodo isti davčni ukrepi uporabili tudi za te dodane jurisdikcije, s ciljem, da je vzpostavljena skladnost nizozemskega in EU seznama. Septembra 2020 je Ministrstvo za finance v javno razpravo predložilo predlog za obdavčitev dividend na viru, če gre za plačila v jurisdikcije z nižjo obdavčitvijo, in sicer od leta 2024 dalje. Jurisdikcija z nižjo obdavčitvijo je tista, ki ima statutarno stopnjo obdavčitve dobička pravnih oseb nižjo kot 9 % in/ali se ta jurisdikcija nahaja na seznamu EU z jurisdikcijami, ki niso pripravljene sodelovati v davčne namene.

Vira: <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/lu/Documents/tax/taxalerts/lu-taxalert-changes-eu-black-list.pdf>, IBFD Tax News 28.9.2020

### **Luksemburg**

Spremembe EU seznama vplivajo na pogoje poročanja za osebe v Luksemburgu. Države članice EU lahko uporabljajo tako davčne kot tudi nedavčne obrambne ukrepe, da preprečijo erozijo svojih davčnih osnov, zato posamezne države sprejemajo ustrezne ukrepe v nacionalni zakonodaji. V Luksemburgu so davčne oblasti naložile posebne zahteve za poročanje, z začetkom davčnega leta 2018, v zvezi s transakcijami luksemburških podjetij s povezanimi osebami s sedežem v jurisdikcijah,

ki so vključene na EU seznam. Luksemburška rezidenčna podjetja morajo v svojem letnem obračunu davka od dohodkov pravnih oseb navesti, če so sklenila kakršne koli takšne transakcije. Za ustrezen se šteje seznam, ki je na voljo na dan zaključka finančnega leta luksemburškega podjetja. Poleg tega lahko luksemburški davčni organi kot del pregleda davčnih obračunov in/ali kakršne koli naknadne preiskave od davčnih zavezancev - podjetij zahtevajo podrobnosti o zadevnih transakcijah, vključno s skupnim zneskom, izkazom prihodkov in odhodkov ter izjavo o terjatvah in dolgovih do podjetij s sedežem v jurisdikciji na EU seznamu. Vključitev jurisdikcij na seznam lahko vpliva tudi na obveznost razkritij davčnim organom, povezano z izvajanjem direktive EU 2018/822 (ki se običajno poimenuje DAC 6 ali „direktiva o davčnih posrednikih“), informacij o čezmejnih ureditvah, ki izpolnjujejo določene značilnosti, imenovane "hallmarks". Ena od značilnosti, ki ni predmet preizkusa glavne ugodnosti, se nanaša na odbitna/priznana čezmejna plačila med dvema ali več povezanimi podjetji, kjer je prejemnik za davčne namene rezident v jurisdikciji, ki je navedena kot ne sodelujoča.

Vir: <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/lu/Documents/tax/taxalerts/lu-taxalert-changes-eu-black-list.pdf>

### **Hrvaška**

Ne glede na določbe o davčnem odtegljaju na dohodke nerezidentov, ki imajo vir v hrvaški in se na viru obdavčujejo po 15 % ali 12 % stopnji, se davek na viru plača po 20 % stopnji na vse storitve in plačila, za katera je določen davčni odtegljaj, kadar se plačajo osebam, ki imajo sedež ali kraj dejanske uprave ali nadzora poslovanja v državah, ki se nahajajo na EU seznamu ne sodelujočih jurisdikcij za davčne namene, in s katerimi Republika Hrvaška nima sporazuma o odpravljanju dvojnega obdavčenja.

Vir: HR Zakon o porezu na dobit

### **5.2.2 Obratni hibridi**

Določbo o obratnih hibridih, ki je določba Direktive (EU)2016/1164, je treba v nacionalne zakonodaje prenesti do 31.12.2021, zato je težje pridobiti informacije o teh določbah po državah iz objavljenih virov. Glede na to, so bile države članice EU zaprošene neposredno za informacije.

### **Estonija**

V Estoniji je bil že sprejet zakon, ki določa obravnavo obratnih hibridov, vendar določba še ni v uporabi. Uporabljala se bo od 1. januarja 2022 dalje, kot to zahteva direktiva. Osebna družba – sklad (t.i. *limited partnership fund*) plača davek od dohodka na dohodek, ki se pripiše vlagateljem (partnerjem) sorazmerno z deležem partnerja v skladu, če je partner:

- 1) nerezident povezan v holding, ki ima skupaj posredni ali neposredni delež v višini 50 % ali več glasovalnih pravic, kapitala ali pravice do dela dobička v skladu, in
- 2) se nahaja v jurisdikciji, ki ta sklad obravnava kot obdavčljivo osebo in ta dohodek ni drugače obdavčen v Estoniji ali drugi jurisdikciji.

Sklad (omejeno partnerstvo) je transparenten za davčne namene v Estoniji.

### **Portugalska**

V Portugalski 9.a člen Direktive (EU)2016/1164 še ni bil implementiran v domačo zakonodajo.

### **Nizozemska**

Člen 9.a je že implementiran. Izvedba še ni povsem dorečena.

### **Belgija**

Belgija je že implementirala 9.a člen Direktive (EU)2016/1164. Besedilo člena, ki je začel veljati 1. januarja 2019, je v bistvu identično besedilu v direktivi.

## **Malta**

Besedilo člena, s katerim je prenesena direktiva, je v bistvu identično besedilu v direktivi. V veljavi bo od 1. januarja 2022 dalje, skladno z določbo direktive o njegovi uveljavitvi.

## **Finska**

Na Finskem je nova zakonodaja o hibridnih ureditvah stopila v veljavo 1. januarja 2020.

## **6. PRESOJA POSLEDIC, KI JIH BO IMEL SPREJEM ZAKONA**

### **6.1 Presoja administrativnih posledic**

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

Naloge v zvezi s pobiranjem davka na strani države, kar vključuje tudi nadzor, bo opravljala Finančna uprava RS. Predlog zakona ne bo imel bistveno povečanih administrativnih posledic v postopkih oziroma pri poslovanju davčnega organa. Finančna uprava RS že pozna in izvaja strožje ukrepe, ki so vezani na države na seznamu.

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

Zavezanci bodo morali upoštevati ali se država ali jurisdikcija nahaja na seznamu.

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

Predlog zakona ne vpliva na okolje.

### **6.3 Presoja posledic za gospodarstvo, in sicer za:**

S spremembami in dopolnitvami zakona se zagotavlja pravično obdavčitev, ki je bistvena tudi za gospodarski model Slovenije in EU ter njegovo trajnost.

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

Predlog zakona ne vpliva na socialno področje.

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

Predlog zakona ne vpliva na dokumente razvojnega načrtovanja.

### **6.6 Presoja posledic za druga področja**

Predlog zakona ne vpliva na druga področja.

### **6.7 Izvajanje sprejetega predpisa:**

a) Predstavitev sprejetega zakona:

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

b) Spremljanje izvajanja sprejetega predpisa:

Izvajanje zakona spremlja Ministrstvo za finance v skladu s svojimi pristojnostmi.

### **6.8 Druge pomembne okoliščine v zvezi z vprašanji, ki jih ureja predlog zakona: /**

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

**8. Podatek o zunanjem strokovnjaku oziroma pravni osebi, ki je sodelovala pri pripravi predloga zakona, in znesku plačila za ta namen: /**

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

## **II. BESEDILO ČLENOV**

### **1. člen**

V Zakonu o davku od dohodkov pravnih oseb (Uradni list RS, št. 117/06, 56/08, 76/08, 5/09, 96/09, 110/09 – ZDavP-2B, 43/10, 59/11, 24/12, 30/12, 94/12, 81/13, 50/14, 23/15, 82/15, 68/16, 69/17, 79/18 in 66/19) se v 8. členu črtata petnajsti in šestnajsti odstavek.

Dosedanji sedemnajsti odstavek postane petnajsti odstavek.

### **2. člen**

Za 8. členom se dodata novo III. a poglavje in nov 8.a člen, ki se glasita:

#### **»III.a DOBRO DAVČNO UPRAVLJANJE IN OBRAMBNI UKREPI**

##### **8.a člen**

(ukrepi povezani z državami ali jurisdikcijami na seznamu)

(1) Zavezanec pri uporabi določb tega zakona, ki so vezane na seznam držav, upošteva, ali je posamezna država oziroma jurisdikcija uvrščena na seznamih držav ali jurisdikcij.

(2) Po tem zakonu se upoštevata naslednja seznama držav ali jurisdikcij iz prvega odstavka tega člena :

- 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, in minister, pristojen za finance, takšno državo uvrsti na seznam, pri čemer pa lahko na seznamu ni nobene države,

- seznam Evropske unije z jurisdikcijami, ki niso pripravljene sodelovati v davčne namene, ki ga sprejme in posodablja Svet za ekonomske in finančne zadeve ter se objavi v Uradnem listu EU.

(3) Ministrstvo za finance in Finančna uprava Republike Slovenije objavita na svojih spletnih straneh seznama iz prejšnjega odstavka oziroma povezavo nanju.

(4) Določbe tega zakona, ki pogojujejo pravice in obveznosti zavezancev glede na sedež ali kraj dejanskega delovanja posloводства v državah na seznamu iz tega člena, učinkujejo z naslednjim dnem od dneva objave ali črtanja države na seznamu, razen če ta zakon določa drugače.«.

### **3. člen**

V 24. členu se v prvem odstavku besedilo v 3. točki nadomesti z besedilom »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 ali jurisdikciji, ki je uvrščena na seznam iz drugega odstavka 8.a člena tega zakona.«.

#### 4. člen

V 25. členu se v tretjem odstavku za besedo »državah« črtata vejica in ostalo besedilo ter se doda besedilo »ali jurisdikcijah, ki so uvrščene na seznam iz drugega odstavka 8.a člena tega zakona.«.

#### 5. člen

V 30. členu se v prvem odstavku v osmi b) točki za besedo »državah« črtata vejica in ostalo besedilo ter se doda besedilo, ki se glasi: »ali jurisdikcijah, ki so uvrščene na seznam iz drugega odstavka 8.a člena tega zakona;«.

#### 6. člen

V 67.i členu se na koncu doda nov četrti odstavek, ki se glasi:

»(4) Drugi in tretji odstavek tega člena se ne uporabljata, če gre za nadzorovano tujo družbo iz države ali jurisdikcije, ki je uvrščena na seznam iz drugega odstavka 8.a člena tega zakona, če je država ali jurisdikcija uvrščena na seznamu najmanj tri mesece v davčnem obdobju zavezanca.«.

#### 7. člen

Za 67.m členom se doda nov 67.n člen, ki se glasi:

##### »67.n člen

##### Obratna hibridna neskladja

(1) Če se ena ali več oseb ali posameznikov nerezidentov, ki so skupaj neposredno ali posredno udeleženi v najmanj 50 odstotkov glasovalnih pravic, kapitalskih deležev ali pravic do deleža dobička v hibridni osebi, ki ima sedež ali je oblikovana v Sloveniji, nahajajo v državi ali državah, ki to hibridno osebo obravnavajo kot obdavčljivo osebo, se za odpravo hibridnega neskladja šteje, da je hibridna oseba rezident Slovenije in zavezana za davek v skladu s tem zakonom, kolikor ta dohodek ni sicer obdavčen v skladu z zakoni Slovenije ali katere koli druge države. Ta odstavek se uporablja ne glede na peti in tretji člen tega zakona.

(2) Prvi odstavek tega člena se ne uporablja za kolektivni naložbeni nosilec. Po tem členu kolektivni naložbeni nosilec pomeni investicijski sklad ali nosilca, ki ima razpršeno lastništvo in nalaga v različne vrednostne papirje ter za katerega v skladu s slovensko zakonodajo veljajo predpisi o zaščiti vlagateljev.«.

#### 8. člen

V 70. členu se v prvem odstavku v drugi c) točki za besedo »državah« črtata vejica in ostalo besedilo ter se doda besedilo, ki se glasi: »ali jurisdikcijah, ki so uvrščene na seznam iz drugega odstavka 8.a člena tega zakona;«.

V prvem odstavku se v šesti točki za besedo »državah« črtata vejica in ostalo besedilo ter se doda besedilo, ki se glasi: »ali jurisdikcijah, ki so uvrščene na seznam iz drugega odstavka 8.a člena tega zakona.«.

### KONČNA DOLOČBA

9. člen  
(začetek veljavnosti in uporabe)

Ta zakon začne veljati in se uporabljati petnajsti dan po objavi v Uradnem listu Republike Slovenije, razen 6. in 7. člena, ki se uporabljata za davčna obdobja, ki se začnejo na 1. januarja 2022 ali kasneje.

### III. OBRAZLOŽITEV ČLENOV

#### K 1. členu

Ta člen določa črtanje dveh odstavkov 8. člena zakona, ki določata objavo in učinkovanje seznama držav, v katerih je splošna oziroma povprečna nominalna stopnja obdavčitve dobička družb nižja od 12,5 %. Črtanje je potrebno, ker bodo splošna določila za navezavo nekaterih zakonskih ukrepov na države oziroma jurisdikcije, ki so uvrščene na seznama držav oziroma jurisdikcij, urejena v posebnem, novem poglavju in novem 8.a členu zakona. 8. člen zakona, iz katerega se navedena odstavka črtata, je člen, ki sicer ureja vir dohodkov, kar pomeni, da oba odstavka tudi vsebinsko ne sodita povsem v ta člen. Zaradi črtanja dveh odstavkov se dosedanji sedemnajsti odstavek preštevilči in postane petnajsti odstavek.

#### K 2. členu

Ta člen določa novo poglavje in nov člen. V skladu z njima se uvaja režim, da je nekaj davčnih ukrepov, določenih v ZDDPO-2, ki predstavljajo pravice ali obveznosti zavezancev v zvezi z obračunavanjem ali plačevanjem davka od dohodkov pravnih oseb, pogojevanih oziroma vezanih na to, ali zavezanec posluje z osebami, ki so povezane z državami ali jurisdikcijami, ki so uvrščene na dva seznama, za katera upoštevanje je dana podlaga v tem členu. Določeno je, da mora navedeno povezavo ugotavljati oziroma upoštevati zavezanec pri izpolnjevanju svoje davčne obveznosti po ZDDPO-2. Ta člen kot relevantna taksativno določi dva seznama, in sicer 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, in minister, pristojen za finance, takšno državo uvrsti na seznam, pri čemer pa lahko na seznamu ni nobene države, in seznam Evropske unije z jurisdikcijami, ki niso pripravljene sodelovati v davčne namene, ki ga sprejme in posodablja Svet za ekonomske in finančne zadeve ter se objavi v Uradnem listu EU. Gre torej za dva seznama, ki bi ju tudi lahko, glede na njun nastanek in ustroj, označili oziroma poimenovali kot nacionalni seznam in seznam EU. V tretjem odstavku je zaradi davčne gotovosti in pravne varnosti določeno, da Ministrstvo za finance in Finančna uprava Republike Slovenije na svojih spletnih straneh objavljata seznama oziroma povezavi nanju. Zadnji odstavek tega člena določa začetek učinkovanja določb tega zakona, če se izpolni pogoj uvrstitve države ali jurisdikcije na enega od seznamov. Določbe tega zakona, ki pogojujejo pravice in obveznosti zavezancev glede na povezanost (sedež ali kraj dejanskega delovanja posloводства) v državah na seznamu iz tega člena, učinkujejo z naslednjim dnem od dneva objave ali črtanja države na seznamu, razen če zakon drugače določa.

#### K 3. členu

Ta člen spreminja oziroma dopolnjuje 24. člen ZDDPO-2, v katerem je določena obravnava prejetih dividend, ki se v pravilu izvzemajo iz davčne osnove pod določenimi pogoji. Bistven pogoj je, da je bil dobiček, iz katerega so dividende plačane, obdavčen s primerljivim davkom. V navedenem členu je bil v tretji točki določen tudi pogoj, da ne gre za izplačevalca iz države, 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 zakona, pri tem pa ta alineja ne velja za izplačevalca, ki je rezident druge države članice EU po 2. točki prvega odstavka 24. člena. Takšen pogoj v povezavi z osnovnim ukrepom pomeni, da je v 24. členu določen dodaten obrambni ukrep. Ta člen besedilo opisanega pogoja prilagaja glede na spremembe v 8.a členu zakona. Tako je določeno, da se dosedanje besedilo nadomesti z besedilom, ki določa pogoj, da gre za zavezanca za davek od dohodka oziroma dobička, primerljiv z davkom po tem zakonu, ki ni rezident države, v primeru poslovne enote pa se ta ne nahaja v državi ali jurisdikciji, ki je uvrščena na seznam iz drugega odstavka 8.a člena tega zakona. To pomeni, da bo zavezanec upošteval, ali morebiti prejema dohodek, v tem primeru dividende, iz države, ki je na seznamu.

#### K 4. členu

Ta člen spreminja oziroma dopolnjuje 25. člen ZDDPO-2, ki določa obravnavo ustvarjenega dobička iz odsvojitve lastniških deležev v gospodarskih družbah, zadrugah in drugih oblikah organiziranja, in sicer je določen delni izvzem tega dobička iz davčne osnove. V tretjem odstavku je takšen izvzem pogojevan z ne povezavo z državami z nižjo obdavčitvijo. Glede na nov 8.a člen je treba besedilo tretjega odstavka 25. člena zakona prilagoditi. To je narejeno s 4. členom tega zakona.

#### K 5. členu

Ta člen določa prilagoditev dela besedila 30. člena ZDDPO-2 zaradi vzpostavitve nadgrajenega sistema, določenega v novem 8.a členu zakona. V 30. členu ZDDPO-2 so določeni davčno nepriznani odhodki, med njimi tudi obresti 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. Besedilo je v tem členu prilagojeno novi podlagi za pogojevanje priznavanja konkretnega odhodka ob dejstvu povezanosti z državami ali jurisdikcijami na seznamu.

#### K 6. členu

Ta člen dopolnjuje 67.i člen zakona. 67.i člen določa obravnavo dohodka nadzorovane tuje družbe oziroma določa vključitev posameznih taksativno naštetih dohodkov takšne družbe v davčno osnovo zavezanca. Od tega določila splošno veljata dve izjemi, in sicer, če gre za dejansko opravljanje dejavnosti nadzorovane tuje družbe ali če navedeni dohodki predstavljajo manjši delež dohodka nadzorovane tuje družbe. Opisano pomeni, da se ob izpolnitvi pogojev za izjemi, določba o vključitvi dohodkov v zavezančev davčno osnovo ne uporabi. Dopolnitev, določena s tem členom pa opisani izjemi izniči oziroma določi, da se ne uporabita, če gre za nadzorovano tujo družbo iz države ali jurisdikcije, ki je uvrščena na seznam iz drugega odstavka 8.a člena tega zakona. Dejanski učinek je, da se v davčno osnovo zavezanca vključi nerazdeljeni dohodek nadzorovane tuje družbe iz prvega odstavka 67.i člena, če gre za nadzorovano tujo družbo iz države ali jurisdikcije, ki je uvrščena na seznam iz drugega odstavka 8.a člena tega zakona. To pomeni strožjo ureditev oziroma strožjo obravnavo za države ali jurisdikcije na seznamu v primerjavi z ureditvijo za vse druge.

#### K 7. členu

Ta člen določa dopolnitev X.c poglavja zakona, ki ureja hibridna neskladja, in sicer določa nov člen. Nov 67.m člen določa obravnavo oziroma postopanje v primerih morebitnih obratnih hibridnih neskladij. Določeno je, da če se ena ali več oseb ali posameznikov nerezidentov, ki so skupaj neposredno ali posredno udeleženi v najmanj 50 odstotkov glasovalnih pravic, kapitalskih deležev ali pravic do deleža dobička v hibridni osebi, ki ima sedež ali je oblikovana v Sloveniji, nahajajo v državi ali državah, ki to hibridno osebo obravnavajo kot obdavčljivo osebo, se za odpravo hibridnega neskladja šteje, da je hibridna oseba rezident Slovenije in zavezana za davek v skladu

s tem zakonom, kolikor ta dohodek ni sicer obdavčen v skladu z zakoni Slovenije ali katere koli druge države. To pomeni, da v morebitnem primeru, da davčna zakonodaja Slovenije določa transparentno davčno obravnavo za osebo, ki ima sedež ali je oblikovana v Sloveniji in jo država ali države vlagatelj obravnavajo kot obdavčljivo osebo, je ta oseba v skladu s tem členom rezident Slovenije po ZDDPO-2 in obdavčljiva po navedenem zakonu. Določen je še potreben odstop od določil zakona, ki urejajo rezidentstvo oziroma med drugim določajo, da je zavezanec pravna oseba domačega prava. V tem členu je še določeno, da se opisana obravnava oziroma postopanje ne uporablja za kolektivni naložbeni nosilec. S slednjim poimenovanjem ta člen sledi pojmu, ki ga uporablja direktiva. Dodana pa je definicija za namene tega člena za pojem kolektivni naložbeni nosilec. Določeno je, da kolektivni naložbeni nosilec pomeni investicijski sklad ali nosilca, ki ima razpršeno lastništvo in nalaga v različne vrednostne papirje ter za katerega v skladu s slovensko zakonodajo veljajo predpisi o zaščiti vlagateljev.

#### K 8. členu

Ta člen dopolnjuje 70. člen ZDDPO-2 na dveh mestih, in sicer pri davčnem odtegljaju pri plačilih za obresti in pri davčnem odtegljaju pri plačilih za storitve. Na obeh navedenih mestih je že veljala izjema oziroma strožja ureditev za takšna plačila, če so bila plačana v države s seznama. Ne glede na splošno oprostitev od odtegljaja, se je ta v primerih kritičnih plačil opravil. Glede na nove podlage za pogojevanje oprostitve od davčnega odtegljaja s povezanostjo plačil v države ali jurisdikcije na seznamu, je bilo treba določili 70. člena spremeniti oziroma dopolniti.

#### K 9. členu

Ta člen je končna določba. Določa začetek veljavnosti in uporabe zakona. Določeni sta izjemi od splošne uporabe in sicer za člen, ki ureja upoštevanje dohodkov nadzorovane tuje družbe ter člen, ki ureja obratna hibridna neskladja. Ker gre pri ureditvi za nadzorovane tuje družbe za dohodke, ki se upoštevajo v okviru obračuna davka za celotno davčno obdobje, je vključno zaradi poenostavitve začetek uporabe določbe utemeljeno vezan na celotno davčno obdobje, torej z veljavnostjo od začetka obdobja dalje. Zato je določen datum 1. januar 2022 ali kasnejši, če se za katerega zavezanca obdobje začne po tem datumu. Zamik uporabe za obratna hibridna neskladja je določen zaradi roka za prenos, ki je določen v direktivi.

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

### **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 imajo vir v Sloveniji, če so storitve opravljene v Sloveniji oziroma če bremenijo rezidenta ali nerezidenta preko njegove 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 3. točke prvega odstavka 24. člena tega zakona 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 3. točke prvega odstavka 24. 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.

#### **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) Prvi, drugi in tretji odstavek tega člena se ne uporabljajo v obsegu, v katerem so dohodki iz tega člena pri izplačevalcu odhodek oziroma zmanjšujejo davčno osnovo.

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

(6) Ugodnosti iz tega člena se ne priznajo, če gre pri zavezancih za okoliščine po 74. členu Zakona o davčnem postopku (Uradni list RS, št. 13/11 – uradno prečiščeno besedilo, 32/12, 94/12, 101/13 – ZDavNepr, 111/13, 22/14 – odl. US, 25/14 – ZFU, 40/14 – ZIN-B in 90/14), oziroma če gre za shemo ali niz shem, pri katerih je bil glavni ali eden od glavnih namenov pridobitev davčne ugodnosti, pri tem pa se nepriznanje ugodnosti lahko nanaša le na en korak ali del v shemi.

## **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.

(6) Ne glede na določbo prvega odstavka tega člena se 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, pridobljenih na podlagi naložb tveganega kapitala (naložb v obliki povečanja osnovnega kapitala družbe z vložki zavezanca ali ustanovitve gospodarske družbe) v družbi tveganega kapitala, ki je ustanovljena v skladu z zakonom, ki ureja družbe tveganega kapitala, celoten takšen dobiček izvzame iz davčne osnove zavezanca, če je imela ta družba tveganega kapitala status družbe tveganega kapitala celotno davčno obdobje in če je imela ta družba status družbe tveganega kapitala skozi celotno obdobje imetništva takega deleža zavezanca. Izguba iz odsvojitve lastniških deležev iz tega odstavka se ne prizna. Ta odstavek se do dne ustrezne odobritve nove sheme državne pomoči za tvegan kapital uporablja za zavezanca, ki je vstopil v shemo državne pomoči za tvegan kapital, do prenehanja te sheme za tega zavezanca oziroma do prenehanja zavezanca ali družbe tveganega kapitala.

(7) 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 z odsvojitvijo lastniških deležev oziroma delnic v bankah, v zameno za izdajo ali prenos lastnih lastniških deležev ali delnic druge družbe (v nadaljnjem besedilu: zamenjava), se dobiček ali izguba iz te zamenjave izvzame iz davčne osnove zavezanca. Če zavezanec prejme plačilo v denarju, se sorazmerni del dobička ali izgube, ki ustreza plačilu v denarju vključi v davčno osnovo.

(8) Zavezanec iz prejšnjega odstavka je dolžan ovrednotiti v zameno prejete lastniške deleže ali delnice po davčni vrednosti, ki so jo imeli v zamenjavi odsvojeni lastniški deleži ali delnice v času zamenjave.

### **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 poslovodstva 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.

#### **67.i člen (obravnavanje dohodka nadzorovane tuje družbe)**

(1) V davčno osnovo zavezanca se vključi nerazdeljeni dohodek nadzorovane tuje družbe, ki izhaja iz naslednjih dohodkov:

1. obresti ali drugega dohodka iz finančnih sredstev,
2. premoženjskih pravic ali drugega dohodka, ki izhaja iz intelektualne lastnine,
3. dividend in dohodka od odsvojitve deležev,
4. dohodka od finančnega zakupa,
5. dohodka od zavarovalniških, bančnih in drugih finančnih dejavnosti, ter
6. dohodka od izdajanja računov osebam, ki imajo dohodek od prodaje in storitev na podlagi blaga in storitev, kupljenih od povezanih oseb ali prodanih povezanim osebam, in nimajo dodane vrednosti ali imajo le majhno dodano vrednost.

(2) Prvi odstavek tega člena se ne uporabi, če iz dejstev in okoliščin izhaja, da nadzorovana tuja družba opravlja gospodarsko dejavnost, za katero ima na voljo osebje, opremo, sredstva in prostore.

(3) Prvi odstavek tega člena se ne uporabi, če ena tretjina ali manj dohodka, ki ga prejme nadzorovana tuja družba, spada med dohodke iz prvega odstavka tega člena.

#### **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 pooblaščenih institucij v skladu z zakonom, ki ureja zavarovanje in financiranje mednarodnih gospodarskih poslov, za katera po navedenem zakonu daje poročilo Slovenija;
  - c) ki jih plačujejo banke, razen od obresti, ki so plačane osebam, ki imajo sedež ali 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;
  - č) ki jih plača Slovenija posojilojemalcu državnih dolžniških vrednostnih papirjev na sredstva, ki jih ta posojilojemalec zagotovi kot pokritje v poslu posojanja lastnih dolžniških vrednostnih papirjev, ki se opravi v skladu s 83. členom Zakona o javnih financah (Uradni list RS, št. 11/11 – uradno prečiščeno besedilo);

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 svetovanja, trženja, raziskav tržišča, kadrovanja, administriranja, informacijske storitve ter pravne 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) Davek se ne izračuna, odtegne in plača od dohodkov iz 1. točke prvega odstavka tega člena, plačanih nerezidentu, rezidentu v državi članici EU oziroma EGP, ki ni Slovenija, zavezancu za davek od dohodkov v državi rezidentstva, če ne gre za dohodke, plačane poslovni enoti tega nerezidenta v Sloveniji, in če nerezident davka po prvem odstavku tega člena ne more uveljavljati v državi rezidentstva, ker primeroma uveljavlja ukrep izvzema dividend iz davčne osnove in transakcija ne pomeni izogibanja davkom.

(4) Znesek davka, ki je bil po prvem odstavku tega člena izračunan, odtegnjen in plačan, se lahko na zahtevo, naslovljeno na davčni organ, delno ali v celoti vrne, če ga nerezident delno ali v celoti ni mogel uveljavljati in je do nezmožnosti uveljavljanja tega davka prišlo po izračunu, odtegnitvi in plačilu davka.

(5) Davek se ne izračuna, odtegne in plača od dohodkov iz 1. in 2. točke prvega odstavka tega člena, plačanih nerezidentom-pokojninskim skladom, investicijskim skladom in zavarovalnicam, ki lahko izvajajo pokojninski načrt, pod pogoji iz tretjega odstavka 61. člena tega zakona, ki so rezidenti države članice EU oziroma EGP, ki ni Slovenija, če ne gre za dohodke, plačane poslovni enoti tega nerezidenta v Sloveniji, in če nerezident davka po prvem odstavku tega člena ne more uveljavljati v državi rezidentstva. Kot nezmožnost uveljavljanja davka se pri zavezancih po tem odstavku šteje tudi oprostitev od obdavčenja ali obdavčitev dohodkov teh zavezancev v državi rezidentstva po stopnji 0%.

(6) Določba četrtega odstavka tega člena se uporablja tudi za primere iz petega odstavka tega člena.

(7) Ne glede na določbe tretjega in petega odstavka tega člena se davek izračuna, odtegne in plača oziroma ni mogoče uveljavljati vračila iz četrtega in šestega odstavka tega člena za plačila v države, s katerimi ni zagotovljena izmenjava informacij, ki bi omogočila spremljanje obdavčitve ali neobdavčitve dohodka. Sklep o določitvi seznama držav objavi minister, pristojen za finance, v Uradnem listu Republike Slovenije.

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