



PREDLOG
EVA 2025-1611-0083
NUJNI POSTOPEK

ZAKON O IZPLAČILU ZIMSKEGA REGRESA TER PRENOVI UGOTAVLJANJA DAVČNE OSNOVE Z UPOŠTEVANJEM NORMIRANIH ODHODKOV

I. UVOD

1. OCENA STANJA IN RAZLOGI ZA SPREJEM PREDLOGA ZAKONA

1.1 ZIMSKI REGRES

Slovenija se, tako kot mnoge druge države, sooča z vse večjimi izzivi, povezanimi z demografskimi spremembami, globalno gospodarsko konkurenco in potrebami po izboljšanju pogojev za delo in zaposlovanje v Sloveniji. Naslavljanje pogojev za ustrezno nagrajevanje delavcev za njihovo opravljeno delo pozitivno vpliva tako na njihovo željo po čim prejšnjem vstopu na trg dela ter motivacijo za vlaganje truda in željo po doseganju uspehov pri tej aktivnosti. Posledično motivirani delavci bistveno bolj prispevajo k doseganju dodane vrednosti v podjetjih in pozitivnemu delu.

Ukrepi na različnih področjih morajo biti zasnovani celovito. Treba je upoštevati tako širši vpliv na javne finance kot tudi to, da se v okviru različnih politik in sprememb spodbuja vključevanje prebivalstva na trg dela in ustvarja pogoje za bolj vzdržno gospodarsko rast. Pristop mora biti uravnotežen, dolgoročno naravnani in s ciljem spodbujanja večje socialne pravičnosti in bolj konkurenčnega gospodarskega okolja. Na področju davčne politike so v sistem vpeljane številne davčne spodbude, zlasti v obliki različnih olajšav, oprostitev, nižjih stopenj oziroma drugih odstopanj od širše opredeljene davčne osnove. To pomeni, da zaradi zasledovanja ciljev (večinoma) drugih politik, davčne spodbude posameznim zavezancem znižujejo njihove davčne obveznosti, hkrati pa so lahko med pomembnimi vzroki za zmanjšanje proračunskih prihodkov. V nekaterih primerih je mogoče z njihovo pravilno in predvsem previdno uporabo doseči posamezne cilje razmeroma učinkovito.

Zakon o delovnih razmerjih (Uradni list RS, št. 21/13, 78/13 – popr., 47/15 – ZZSDT, 33/16 – PZ-F, 52/16, 15/17 – odl. US, 22/19 – ZPosS, 81/19, 203/20 – ZIUPOPVE, 119/21 – ZČmIS-A, 202/21 – odl. US, 15/22, 54/22 – ZUPŠ-1, 114/23, 136/23 – ZIUZDS in 70/25 – ZUTD-I; v nadaljnjem besedilu: ZDR-1) določa, da delavcu za njegovo delo poleg plače pripadajo povračila stroškov v zvezi z delom in regres za letni dopust. Za izplačilo regresa za letni dopust, katerega minimalna višina je zakonsko določena v višini minimalne plače, je bila v letu 2019 določena posebna davčna obravnava, in sicer je bilo določeno, da se od zneska regresa največ do višine povprečne plače zaposlenih v Republiki Sloveniji ne plačuje niti davkov niti prispevkov za socialno varnost.

Predlog zakona določa novo delovnopravno pravico, to je pravico delavcev do zimskega regresa in ureja davčno obravnavo tega prejemka. Z uvedbo novega prejemka se želi vsem delavcem v enakem položaju zagotoviti dodatni prejemek v posameznem koledarskem letu, ki bi pripomogel k izboljšanju njihovega zadovoljstva in motivacije za opravljanje dela. Zaradi novega prejemka pa bo posledično

standardna oblika zaposlitve bolj privlačna. Pravico do zimskega regresa bodo imeli tudi funkcionarji, ki prejemajo plačo v skladu z določili zakona, ki ureja skupne temelje plačnega sistema v javnem sektorju, saj tudi njim v skladu z zakonom, ki ureja funkcionarje, pripadajo prejemki in povračila stroškov v enaki višini in pod enakimi pogoji, kot to velja za javne uslužbence v državni upravi. Gre za funkcionarje, ki poklicno opravljajo funkcijo, čas opravljanja funkcije pa se jim šteje v delovno in pokojninsko dobo. V času opravljanja funkcije so socialno zavarovani.

Namen je, da se želi z uvedbo novega prejemka zagotoviti tudi enako davčno obravnavo vsem v tem segmentu. Po predlogu bi bil namreč zimski regres oproščen plačila davkov in prispevkov do višine polovice minimalne plače.

Ob tem se določa, da se pravico ureja s tem zakonom do ureditve v zakonu, ki ureja delovna razmerja.

1.2 ZIMSKI DODATEK

Vlada Republike Slovenije redno spremlja socialni položaj prebivalstva ter v skladu z ugotovitvami sprejema ustrezne ukrepe za blaženje socialno-ekonomske stiske posameznih ranljivih skupin. V preteklih letih je bilo z namenom naslavljanja stisk upokojenev in prejemnikov nadomestil iz invalidskega zavarovanja zaradi nedavne druginje s ciljem izboljšanja njihovega gmotnega položaja in s tem zmanjševanja tveganja socialne izključenosti sprejetih več interventnih ukrepov.

Zakon o začasnih ukrepih za odpravo posledic druginje za najbolj ranljive skupine prebivalstva (Uradni list RS, št. 117/22) je v letu 2022 omogočil izplačilo druginjskega oziroma energetskega dodatka za uživalce pokojnin, ki so prejemniki denarne socialne pomoči oziroma varstvenega dodatka ter za invalide I. kategorije po predpisih o pokojninskem in invalidskem zavarovanju, ki nimajo pravice do pokojnine.

Z Zakonom o nujnih ukrepih za povečanje prihodkov upokojenev in omejitev dviga oskrbnin na področju socialnega varstva (Uradni list RS št. 145/22) se je zagotovilo začasno izplačilo povečanega dela prejemkov upokojenev in uživalcev nadomestil iz invalidskega zavarovanja v višini 4,5 % v mesecu novembru in decembru 2022. Prav tako so s podobnim ukrepom v letu 2023 na podlagi Zakona o spremembah in dopolnitvah Zakona o izvrševanju proračunov Republike Slovenije za leti 2023 in 2024 (Uradni list RS, št. 65/23) vsi upokojenici in uživalci nadomestil novembra in decembra ponovno prejeli povečan del prejemkov za 1,8 %. Z istim zakonom je bilo v decembru 2023 zagotovljeno še izplačilo zimskega letnega dodatka v višini 40 % izplačanega letnega dodatka za leto 2023.

V Zakonu o spremembah in dopolnitvah Zakona o pokojninskem in invalidskem zavarovanju, EPA 2117-IX (v nadaljnjem besedilu: ZPIZ-2O), ki je bil v Državnem zboru Republike Slovenije sprejet 18. septembra 2025, vendar zaradi teka postopka za razpis naknadnega zakonodajnega referendumu še ni bil objavljen v Uradnem listu Republike Slovenije, zaradi česar še ne velja, je predvidena sistemska ureditev novega instituta zimskega dodatka za uživalce pokojnin in nadomestil iz invalidskega zavarovanja, pri čemer je bilo predvideno prvo izplačilo zimskega dodatka v višini 150 evrov že v letošnjem letu skupaj z izplačilom pokojnin in nadomestil za mesec november. S prehodno določbo tega predloga zakona se tako zaradi negotovosti uveljavitve ZPIZ-2O zagotavlja izplačilo zimskega dodatka za uživalce pokojnin in nadomestil v višini, kot je bila predvidena v ZPIZ-2O.

1.3 UGOTAVLJANJE DAVČNE OSNOVE OD DOHODKOV IZ DEJAVNOSTI Z UPOŠTEVANJEM NORMIRANIH ODHODKOV

Uvodoma je treba izpostaviti, da sistem ugotavljanja davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov ni edini oziroma obvezen način določanja davčne osnove od dohodka iz dejavnosti, temveč je predmet izbire posameznega zavezanca. Primarni način določanja davčne osnove od dohodka iz dejavnosti je določanje na podlagi dejanskih prihodkov in dejanskih odhodkov, torej nobenega

zavezanca se v sistem določanja davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov ne sili, če meni, da zanj ni ustrezen.

Dolžnost države v okviru splošnega razvoja politik je, da se s sprejetjem ustreznih zakonskih sprememb odziva na potrebe na vseh področjih družbenega življenja, prav tako pa je njena dolžnost odpravljati anomalije, ki se pokažejo na določenih področjih. Eno takih področij, za katerega se je v letih spremljanja sistema izkazalo, da se je sistem prelevil v anomalijo, ki bistveno posega v davčna načela, je tudi področje obdavčitve dohodkov fizičnih oseb iz naslova dejavnosti, kadar se zavezanci odločijo za ugotavljanje davčne osnove na podlagi dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov.

Sistem ugotavljanja davčne osnove na podlagi normiranih odhodkov je poenostavljen način določanja davčne osnove od dohodka iz dejavnosti. Namen sistema je administrativna poenostavitev predvsem za zavezance začetnike in zavezance z majhnim obsegom poslovanja, torej za zavezance, ki jim vodenje poslovnih knjig in sestavljanje letnih poročil lahko predstavlja sorazmerno velike stroške oziroma obremenitev. Navedena poenostavitev, torej davčno priznavanje normiranih odhodkov namesto dejanskih odhodkov posameznega zavezanca, predstavlja pavšalno določitev dohodka zavezanca, torej odmik od načela obdavčevanja po ekonomski sposobnosti zavezanca ter s tem tudi od enake davčne obravnave zavezancev z enakimi oziroma podobnimi dejanskimi dohodki v zameno za administrativno poenostavitev in posledično večjo gotovost oziroma pravno varnost. Takšen odmik je utemeljen in sprejemljiv, dokler v splošnem ne začne predstavljati znatnega odmika od upoštevanja dejanskega dohodka zavezanca, in se lahko utemelji z administrativno poenostavitvijo, dokler ne vnaša prevelike neenakosti med zavezance glede na dejanske odhodke oziroma dejanski dohodek zavezanca ter dokler takšen sistem ne predstavlja prevelike spodbude za spremembo obnašanja zavezancev in njihovih naročnikov, ki ni ekonomsko utemeljeno in povzroča distorzije na drugih družbenih sistemih (npr. trg dela, socialna zavarovanja in socialna varnost). Navedeni sistem nedvomno uvaja enako davčno obremenitev za zavezance, ki so lahko v bistveno različnem položaju glede na dejansko dosežen dohodek, ter za nekatere zavezance lahko predstavlja visoko davčno ugodnost, za katero ni stvarno utemeljenih razlogov. To je treba pri določanju elementov sistema, predvsem priznane višine normiranih odhodkov, tudi upoštevati. Z zvišanjem deleža priznanih normiranih odhodkov se namreč navedene neenakosti povečujejo, saj se s tem viša tudi delež zavezancev v sistemu, katerih dejanski odhodki so bistveno nižji od normiranih in katerim se pavšalno ugotovljen dohodek ugotovi bistveno nižje oziroma ugodneje od njihovega dejanskega dohodka. Višanje deleža priznanih normiranih odhodkov povečuje število tistih deležnikov v sistemu, katerih obnašanje je usmerjeno predvsem v cilj doseganja čim večje davčne ugodnosti.

Na podlagi analize sistema v letu 2016 je bilo ugotovljeno, da se sistem uporablja predvsem kot instrument zniževanja davčne obveznosti zlasti pri zavezancih v dejavnostih z nizkimi dejanskimi stroški ter tudi pri zavezancih z višjimi dohodki. Zato se je z Zakonom o spremembah in dopolnitvah Zakona o dohodnini (ZDoh-2S), ki se je začel uporabljati z davčnim letom 2018, in Zakonom o spremembah in dopolnitvah Zakona o dohodnini (ZDoh-2AA), ki se je začel uporabljati z davčnim letom 2023, pristopilo k spremembam nekaterih elementov sistema s ciljem, da se ob ohranitvi administrativne enostavnosti sistema bolj upoštevata ekonomska moč zavezanca in s tem pravičnost sistema ter zmanjša privlačnost sistema za uporabo kot instrumenta zniževanja davčnih obveznosti.

Vendar pa je sistem še vedno ostajal kot instrument zniževanja davčne obveznosti in je še vedno preveč odstopal od načela obdavčevanja po ekonomski moči in posledično enake obravnave zavezancev v podobnih dohodkovnih položajih. To je problematično na ravni primerjave z zavezanci z drugimi aktivnimi dohodki, ki se vključujejo v letno odmero dohodnine, ter na ravni primerjave z zavezanci v skupini zavezancev, ki so v sistemu normiranih odhodkov, saj je bil delež priznanih normiranih odhodkov določena visoko, brez upoštevanja vrste dejavnosti z vidika stroškovne intenzivnosti.

Ugotovljeno je bilo, da je sistem kot tak predstavljal preveliko spodbudo za prirejanje obnašanja zavezancev in nekaterih drugih subjektov, in sicer:

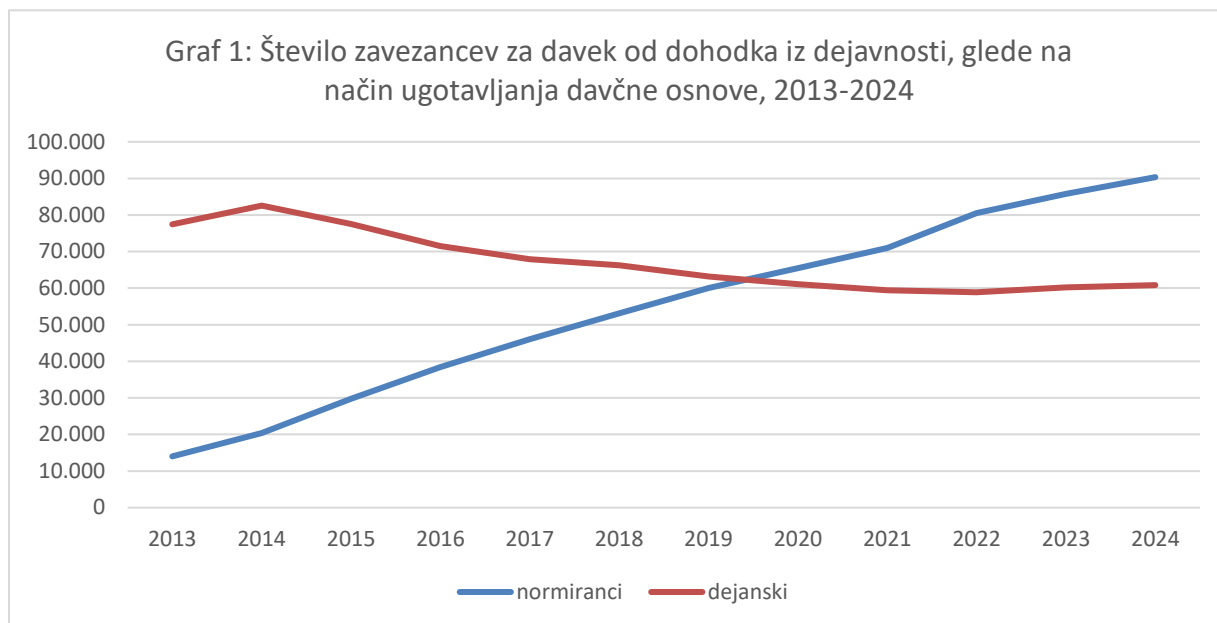
- spodbujal je prirejanje prihodkov z namenom kvalifikacije za vstop v sistem normiranih odhodkov;
- vplival je na prakse na trgu dela (dualnost trga dela ali povečevanje obsega prekarnih zaposlitev) – dodatna spodbuda (predvsem za delodajalce in za delavce na kratek rok), da se formalno določeno razmerje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

Nadalje je bilo ugotovljeno, da je obseg zlorab sistema normiranih odhodkov tako velik, da ga je samo s poostrenimi nadzori težko spraviti v sprejemljiv okvir. Posamezna podjetja so opozarjala, da naj bi podjetja zaradi ugodnejše davčne obravnave zaposlovala razvojni kader prek statusa samostojnega podjetnika, kar postavlja podjetja, ki z delavcem sklenejo delovno razmerje, v nekonkurenčen položaj. Sistem je bil tako ugoden, da je predstavljal pomembno spodbudo k tovrstnemu nezakonitemu ravnanju, torej prikazovanju razmerja, ki ni skladno s pravno in ekonomsko vsebino razmerja (fiktivna samozaposlitev). Tovrstno ravnanje je problematično tako z vidika delavca, ki nima ustrezne delovnopravne zaščite, ima slabšo socialno varnost za primere nezmožnosti za delo in za čas upokojitve, kot z vidika temeljnih načel socialnih zavarovanj (predvsem načela solidarnosti, ki naj bi se uresničevalo tudi glede obveznosti prek dohodkovne zmožnosti zavarovanca in načela primerljive davčne obravnave zavezancev v približno enakih položajih). Kot je navedeno zgoraj, je problematičen tudi z vidika pravične participacije ali razdelitve pravic iz javnih sredstev (na primer otroški dodatki, plačila vrtcev, štipendije, socialne pomoči).

Zaradi navedenih razlogov se je z Zakonom o spremembah in dopolnitvah Zakona o dohodnini (ZDoh-2AB) pristopilo k dodatni prenovi sistema normiranih odhodkov z davčnim letom 2025. Cilj prenove je bil, da se sistem ponovno približa enemu osnovnih načel obdavčenja fizičnih oseb z dohodnino, to je obdavčenje po ekonomski moči, na način, da se v čim večji meri približa zavezancem, katerim je bil dejansko namenjen, ter omili spodbudo za uporabo sistema kot instrumenta zniževanja davčne obveznosti in zmanjša negativne učinke na sisteme socialnih zavarovanj, socialne varnosti in na trg dela.

Za leto 2024 so zavezanci za davek od dohodka iz dejavnosti oddali 151.167 davčnih obračunov in izkazali za 258 mio EUR davčne obveznosti iz tega naslova. Od tega je bilo 90.340 davčnih obračunov (60 %), kjer je bila davčna osnova ugotovljena na osnovi dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov. Ti zavezanci so izkazali davčno osnovo v višini 861 mio EUR in pripoznali 172 mio EUR davčne obveznosti.

Število zavezancev, ki so v letu 2024 davčno osnovo ugotavljali na podlagi dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov, se je glede na leto 2017 skoraj podvojilo, medtem ko se je število zavezancev, ki ugotavljajo davčno osnovo na podlagi dejanskih prihodkov in dejanskih odhodkov, v tem obdobju zmanjšalo za 10 %.



Vir: Finančna uprava RS

Še posebej se je število t. i. normirancev povečalo v SKD področjih gradbeništva (s 1.862 v letu 2017 na 4.885 v letu 2023), izobraževanja (s 2.525 v letu 2017 na 5.394 v letu 2023) ter strokovnih, znanstvenih in tehničnih dejavnosti (s 13.608 v letu 2017 na 23.733 v letu 2023). Med vsemi zavezanci za davek od dohodka iz dejavnosti t. i. normiranci predstavljajo največji delež v informacijskih in komunikacijskih dejavnosti (87 %), od leta 2017 pa je ta delež najbolj zrastel v dejavnosti javne uprave in obrambe, dejavnosti obvezne socialne varnosti (s 57 % v letu 2017 na 87 % v letu 2023) in dejavnosti poslovanja z nepremičninami (s 59 % v letu 2017 na 82 % v letu 2023).

Tabela 1: Rast števila t. i. normirancev po dejavnostih v letih 2017 do 2023

Naziv SKD	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023	Indeks rasti 2023/2017
Kmetijstvo in lov, gozdarstvo, ribištvo	1.124	1.071	1.116	1.176	1.269	1.350	1.335	118,8
Rudarstvo	13	15	16	11	10	12	11	84,6
Predelovalne dejavnosti	3.375	3.804	4.231	4.621	4.990	5.516	5.576	165,2
Oskrba z električno energijo, plinom	336	350	361	368	380	409	434	129,2
Oskrba z vodo; ravnanje z odplakami in odpadki	25	25	24	23	34	44	32	128,0
Gradbeništvo	1.862	2.240	2.734	3.240	3.745	4.456	4.885	262,4
Trgovina; vzdrževanje in popravila motornih vozil	2.720	3.011	3.368	3.725	4.003	4.385	4.409	162,1
Promet in skladiščenje	891	1.011	1.146	1.244	1.695	2.117	2.310	259,3
Gostinstvo	3.420	4.281	5.079	5.126	5.187	6.085	6.838	199,9

Informacijske in komunikacijske dejavnosti	4.298	4.893	5.263	5.776	6.510	7.300	7.813	181,8
Finančne in zavarovalniške dejavnosti	418	453	508	580	623	659	695	166,3
Poslovanje z nepremičninami	639	852	1.078	1.204	1.394	1.647	1.819	284,7
Strokovne, znanstvene in tehnične dejavnosti	13.608	15.504	17.165	18.742	20.371	22.675	23.733	174,4
Druge raznovrstne poslovne dejavnosti	2.977	3.426	3.910	4.239	4.549	5.321	5.840	196,2
Dejavnost javne uprave in obrambe; dejavnost obvezne socialne varnosti	28	27	32	44	51	55	59	210,7
Izobraževanje	2.525	3.173	3.813	4.203	4.355	4.970	5.394	213,6
Zdravstvo in socialno varstvo	1.491	1.743	2.114	2.358	2.951	3.587	3.845	257,9
Kulturne, razvedrilne in rekreacijske dejavnosti	4.667	5.272	5.757	6.078	6.116	6.637	6.998	149,9
Druge dejavnosti	1.611	1.974	2.342	2.698	2.762	3.309	3.747	232,6
Dejavnost gospodinjstev z zaposlenim hišnim osebjem; proizvodnja za lastno rabo	1	1	2	2	1	1	1	100,0
Dejavnost eksteritorialnih organizacij in teles	5	2	2	2	2	1	1	20,0
neopredeljeno in ostalo	16				3			0,0
SKUPAJ	46.050	53.128	60.061	65.460	71.001	80.536	85.775	186,3

Vir: Finančna uprava RS

Tabela 2: Delež t. i. normirancev med vsemi zavezanci za davek od dohodka iz dejavnosti po SKD področjih za leti 2027 in 2023

Naziv SKD	2017	2023
Kmetijstvo in lov, gozdarstvo, ribištvo	33%	40%
Rudarstvo	30%	38%
Predelovalne dejavnosti	28%	42%
Oskrba z električno energijo, plinom	37%	50%
Oskrba z vodo; ravnanje z odpadki	27%	43%
Gradbeništvo	15%	29%
Trgovina; vzdrževanje in popravila motornih vozil	22%	35%
Promet in skladiščenje	16%	37%
Gostinstvo	37%	55%
Informacijske in komunikacijske dejavnosti	69%	87%
Finančne in zavarovalniške dejavnosti	37%	65%
Poslovanje z nepremičninami	59%	82%
Strokovne, znanstvene in tehnične dejavnosti	63%	81%
Druge raznovrstne poslovne dejavnosti	52%	71%
Dejavnost javne uprave in obrambe; dejavnost obvezne socialne varnosti	57%	87%
Izobraževanje	57%	79%
Zdravstvo in socialno varstvo	46%	74%

Kulturne, razvedrilne in rekreacijske dejavnosti	66%	79%
Druge dejavnosti	22%	40%
Dejavnost gospodinjstev z zaposlenim hišnim osebjem; proizvodnja za lastno rabo	17%	20%
Dejavnost eksteritorialnih organizacij in teles	45%	17%
neopredeljeno in ostalo	43%	-
SKUPAJ	40%	59%

Vir: Finančna uprava RS

Tabela 3: Izbrani podatki za t. i. normirance za leto 2024 po prihodkovnih razredih

Zneski v mio EUR

Razred prihodkov (v EUR)	Št. zavez.	Delež (št. zav.)	Davčno priznani prihodki	Davčna osnova	Davčna obveznost
brez prihodkov	4.707	5%	0	0,0	0,0
od 1 do 5.000	13.386	15%	32	6,4	1,3
od 5.000 do 10.000	10.774	12%	80	16,2	3,2
od 10.000 do 15.000	10.335	11%	128	27,4	5,5
od 15.000 do 20.000	7.458	8%	130	36,4	7,3
od 20.000 do 30.000	11.964	13%	296	92,3	18,4
od 30.000 do 40.000	9.093	10%	317	99,9	20,0
od 40.000 do 50.000	11.748	13%	542	176,0	35,2
od 50.000 do 60.000	2.864	3%	157	48,2	9,6
od 60.000 do 100.000	5.853	6%	454	176,3	35,2
nad 100.000	2.158	2%	300	182,0	36,3
Skupaj	90.340	100%	2.435	859,7	171,9

Vir: Finančna uprava RS

Dobra polovica t. i. normirancev (51 %) je v letu 2024 imela davčno priznane prihodke do 20.000 EUR, a je njihova davčna obveznost predstavljala le 10 % skupne davčne obveznosti t. i. normirancev. Prihodke nad mejo 50.000 EUR je ugotovilo 12 % t. i. normirancev, njihovi davčno priznani prihodki so predstavljali 37 % davčno priznanih prihodkov t. i. normirancev, davčna obveznost pa se je približala polovici (47 %).

Izmed t. i. normirancev, ki so za leto 2024 izpolnjevali pogoj za višji delež normiranih odhodkov, je bilo 72 % oz. 23.218 takih, ki so imeli davčne priznane prihodke do 50.000 EUR, 79 % do 60.000 EUR, 9 % nad 100.000 EUR oz. le 3 % (oz. 959) jih je imelo davčno priznane prihodke nad 120.000 EUR. Izmed t. i. normirancev, ki niso izpolnjevali pogoja za višji delež normiranih odhodkov (t. i. popoldanci), jih je imelo 53 % oz. 30.418 davčno priznane prihodke do 12.500 EUR, 81 % do 30.000 EUR in le 4 % prihodke, višje od 50.000 EUR.

1.2.1 Dejanski učinki sistema ugotavljanja davčne osnove od dohodkov iz dejavnosti z upoštevanjem normiranih odhodkov

Spremembe prihodkovnih pragov za vstop v sistem normiranih odhodkov sočasno z višanjem priznanih normiranih odhodkov za zavezanca z višjimi prihodki, ki jim vodenje poslovnih knjig glede na prihodke ne predstavlja velikega bremena, nesorazmerno oziroma neutemeljeno povečuje neenako oziroma nepravilno obravnavo zavezancev, ki opravljajo dejavnost, z enakimi doseženimi prihodki, vendar v dejavnostih, ki so stroškovno različno intenzivne. V nadaljevanju je navedeno prikazano na primeru dveh zavezancev – samostojnih podjetnikov, ki v davčnem letu dosežeta enako višino prihodkov, 80.000 EUR in nimata zaposlenih. Prvi opravlja prevozniško dejavnost, drugi se ukvarja s strokovnim

svetovanjem. Dejanski odhodki prvega znašajo 65.000 EUR, medtem ko dejanski odhodki drugega znašajo 30.000 EUR.

Tabela 4: Prikaz davčne obremenitve in višine dejanskega neto dohodka dveh zavezancev, ki ugotavljata svojo davčno osnovo z upoštevanjem normiranih odhodkov in se razlikujeta po višini dejanskih odhodkov

	<i>Zneski v EUR</i>	
	Prvi zavezanec	Drugi zavezanec
Dejanski prihodki	80.000	80.000
Dejanski odhodki (vključujejo tudi prispevke za socialno varnost)	65.000	30.000
Normirani odhodki	64.000	64.000
Dohodek za namene obdavčitve	16.000	16.000
Dejanski bruto dohodek	15.000	50.000
Davek	3.200	3.200
Prispevki za socialno varnost	8.236	8.236
Dejanski neto dohodek	11.800	46.800
Upoštevan dohodek po ZUPJS*	12.800	12.800

Vir: Lastni preračuni MF

* Dohodek, ki se upošteva pri ugotavljanju materialnega položaja pri uveljavljanju pravic iz javnih sredstev po Zakonu o uveljavljanju pravic iz javnih sredstev (Uradni list RS, št. 62/10, 40/11, 40/12 – ZUJF, 57/12 – ZPCP-2D, 14/13, 56/13 – ZŠtip-1, 99/13, 14/15 – ZUUJFO, 57/15, 90/15, 38/16 – odl. US, 51/16 – odl. US, 88/16, 61/17 – ZUPŠ, 75/17, 77/18, 47/19, 189/20 – ZFRO, 54/22 – ZUPŠ-1, 76/23 – ZŠolPre-1B, 122/23 – ZŠtip-1C, 22/25 – ZZZRO-1 in 40/25 – ZINR; v nadaljnjem besedilu ZUPJS).

Oba zavezanca plačata enak davek in enake prispevke za socialno varnost, čeprav je njun dejanski bruto dohodek (ekonomska moč) bistveno drugačen (prvi zavezanec 15.000 EUR, drugi zavezanec 50.000 EUR). Upošteva se jima enak dohodek pri uveljavljanju pravic iz javnih sredstev (12.800 EUR), čeprav je njun dejanski materialni položaj povsem drugačen. Razvidno je, da uporaba sistema normiranih odhodkov za prvega zavezanca ne prinaša posebnih davčnih in drugih ugodnosti (dejanski bruto dohodek se bistveno ne razlikuje od dohodka za namene obdavčitve), razen administrativne poenostavitve, medtem ko pri drugem zavezancu ustvarja veliko nesorazmerje med dejanskim bruto dohodkom zavezanca in dohodkom za namene obdavčitve, kar vodi v nedopustne davčne in druge ugodnosti za drugega zavezanca, ki izhajajo zgolj iz sistema normiranih odhodkov, in s tem do neenake porazdelitve davčne obremenitve med prvim in drugim zavezancem. Pri drugem zavezancu se zaradi sistema normiranih odhodkov pri obdavčitvi ne upošteva kar 34.000 EUR dejanskega dohodka zavezanca (učinek normiranja odhodkov).

Tabela 5: Prikaz obremenitve z davkom, prispevki za socialno varnost in znesek dejanskega neto dohodka, če bi bila zavezanca v sistemu dejanskih prihodkov in odhodkov

	<i>Zneski v EUR</i>	
	Prvi zavezanec	Drugi zavezanec
Dejanski prihodki	80.000	80.000
Dejanski odhodki (vključujejo tudi prispevke za socialno varnost)	65.000	30.000
Dejanski bruto dohodek	15.000	50.000

Davčna osnova (bruto dohodek zmanjšan za splošno olajšavo)	7.592	44.740
Davek	1.215	11.947
Prispevki za socialno varnost	7.934	18.487
Dejanski neto dohodek	13.785	38.053
Upoštevan dohodek po ZUPJS*	13.785	38.053

Vir: Lastni preračuni MF

* Dohodek, ki se upošteva pri ugotavljanju materialnega položaja pri uveljavljanju pravic iz javnih sredstev po ZUPJS.

Ob taki primerjavi, ko oba zavezanca izkazujeta dejanske prihodke in odhodke, je tudi davčna osnova in s tem davčna obremenitev pravično določena. Glede na dejanski bruto dohodek se razlikujeta tako davčna osnova kot višina davka in prispevkov za socialno varnost. Posledično pa ima to vpliv tudi na različno višino pravic iz naslova javnih sredstev. Prvi zavezanec, ki ima nižji dejanski bruto dohodek, plača znatno manjši davek in ima posledično tudi nižje prispevke za socialno varnost, medtem ko drugi, z višjim dejanskim bruto dohodkom, nosi sorazmerno višjo davčno in prispevno breme. Tak sistem odraža dejansko ekonomsko moč obeh zavezancev in zagotavlja bolj pravično porazdelitev davčne obremenitve.

Prvi zavezanec v primerjavi s sistemom normiranih odhodkov (Tabela 4) doseže celo nižji neto dohodek, kar kaže še na eno neenakost med zavezanci z različnimi dejanskimi odhodki, ki jo prinaša sistem normiranih odhodkov. Torej določenim zavezancem z višjimi odhodki poenostavljen sistem prinaša višje davčno breme, ki ga lahko znižajo le z odpovedjo administrativni poenostavitvi (z vodenjem poslovnih knjig). Za zavezance z nizkimi odhodki pa sistem normiranih odhodkov prinaša tako poenostavitev kot tudi pomembne davčne in druge ugodnosti.

Prvi zavezanec v sistemu normiranih odhodkov doseže za 1.985 EUR nižji neto dohodek ter plača 2.287 EUR več davkov in prispevkov, kot v sistemu dejanskih prihodkov in odhodkov. Drugi zavezanec v sistemu normiranih odhodkov doseže za 8.747 EUR višji neto dohodek ter plača 18.998 EUR manj davkov in prispevkov, kot v sistemu dejanskih prihodkov in odhodkov, in sicer na račun tega, kot omenjeno zgoraj, da se mu kar 34.000 EUR dejanskega dohodka za namene obdavčitve in prispevkov za socialno varnost ne upošteva (učinek normiranja odhodkov).

Spremembe na področju normiranih odhodkov vplivajo tudi na obnašanje na trgu dela. V nadaljevanju je učinek prikazan na dveh primerih.

Vzemimo dva zavezanca, ki sta v delovnem razmerju. Oba opravljata delo na enako zahtevnem delovnem mestu. Plača obeh, skupaj z dodatki, povprečno na mesec znaša 5.000 EUR bruto. Prejmeta pa tudi povračilo stroškov prevoza na delo in z dela ter prehrane med delom.

Tabela 6: Prikaz mesečne davčne obveznosti, prispevkov za socialno varnost, zneska neto dohodka ter stroška dela, ki bremeni delodajalca dveh zavezancev pred odločitvijo enega za delno/celotno plačevanje prek statusa samostojnega podjetnika posameznika

Zneski v EUR

	Prvi zavezanec	Drugi zavezanec
Bruto dohodek - skupaj	5.300	5.300
Bruto plača	5.000	5.000
Povračila stroškov (prehrana in prevoz - skupaj)	300	300
Prispevki za socialno varnost		
- delodajalca	855	855
- delojemalca	1.192	1.192
Splošna olajšava	438	438

Davčna osnova	3.369	3.369
Davek	877	877
Neto dohodek	3.231	3.231
Upoštevan dohodek po ZUPJS*	2.931	2.931
Strošek dela (strošek delodajalca)	6.155	6.155

Vir: Lastni preračuni MF

* Dohodek, ki se upošteva pri ugotavljanju materialnega položaja pri uveljavljanju pravic iz javnih sredstev po ZUPJS.

Oba zavezanca in delodajalca sta izenačena na vseh elementih (neto dohodek, davki in prispevki, strošek dela).

A. Delodajalec drugega zavezanca se skupaj z njim v določenem trenutku odloči, da mu bo del plačila za delo plačeval prek pogodbe o poslovnem sodelovanju, ki jo sklene z njim. Ta ustanovi podjetje v pravno organizacijski obliki samostojnega podjetnika posameznika. Dogovorita se, da delavec prejme enako mesečno plačilo za delo, torej 5.000 EUR, pri čemer prek pogodbe o zaposlitvi prejme 2.000 EUR bruto ter povračila stroškov prevoza na delo in z dela ter prehrane med delom, prek pogodbe o poslovnem sodelovanju pa 3.000 EUR. Zavezanec izpolnjuje pogoje za vstop v sistem normiranih odhodkov, za kar se tudi odloči.

Tabela 7: Prikaz mesečne davčne obveznosti, prispevkov za socialno varnost, zneska neto dohodka ter stroška dela delodajalca drugega zavezanca po spremembi načina plačevanja za delo (delno prek pogodbe o zaposlitvi in delno prek pogodbe o poslovnem sodelovanju)

<i>Zneski v EUR</i>	
	Drugi zavezanec
1. Pogodba o zaposlitvi	
Bruto dohodek - skupaj	2.300
Bruto plača	2.000
Povračila stroškov	300
Prispevki za socialno varnost	
- delodajalca	342
- delojemalca	499
Davčna osnova	1.062
Davek	199
Neto dohodek	1.602
Upoštevan dohodek po ZUPJS*	1.302
Strošek dela (strošek delodajalca)**	2.642
2. Pogodba o poslovnem sodelovanju (s.p)	
Dejanski prihodki	3.000
Dejanski odhodki (vključujejo prispevke za socialno varnost, znesek bančnih provizij in drugih stroškov)	150
Normirani odhodki	2.400
Dohodek za namene obdavčitve	600
Dejanski bruto dohodek	2.850
Davek	120
Prispevki za socialno varnost	106
Dejanski neto dohodek	2.730
Upoštevan dohodek po ZUPJS*	480
Strošek dela (strošek delodajalca)**	3.000
3. Skupaj	
Dejanski bruto dohodek	5.150
Davek	319

Prispevki za socialno varnost	947
Dejanski neto dohodek	4.332
Upoštevan dohodek po ZUPJS*	1.782
Strošek dela (strošek delodajalca)**	5.642

Vir: Lastni preračuni MF

* Dohodek, ki se upošteva pri ugotavljanju materialnega položaja pri uveljavljanju pravic iz javnih sredstev po ZUPJS.

** V strošek dela je vključen prispevek za socialno varnost delodajalca ter bruto dohodek – skupaj oz. dejanski prihodek.

S tako spremembo drugi zavezanec vpliva na višji dejanski neto dohodek, ob bistveno nižji obremenitvi z davki in prispevki za socialno varnost (obremenitev je nižja za 1.658 EUR). Hkrati pa se zniža tudi strošek dela za delodajalca (5.642 EUR v primerjavi s 6.155 EUR), kar pomeni, da večino koristi nosi zavezanec, v manjši meri delodajalec, a ob bistvenem vplivu na javne finance. Takšna sprememba v obliki dela bi morala sprožiti vprašanja enakosti v obdavčitvi, saj tovrstna razlikovanja vodijo v segmentacije na trgu dela (manj zaposlitev in vedno več samozaposlitev). Nenazadnje pa je treba ob tem poudariti predvsem socialni vidik in s tem zmanjšanje socialne varnosti tudi ob upoštevanju dejstva, da se s takim prilagajanjem zmanjšujejo prihodki iz naslova dohodnine in prispevkov za socialno varnost, kar na dolgi rok ne zagotavlja vzdržnosti sistema.

B. Delodajalec drugega zavezanca se skupaj z njim v določenem trenutku odloči, da z njim ne bo več v delovnem razmerju, temveč bo z njim sodeloval samo prek pogodbe o poslovnem sodelovanju. Delavec za ta namen ustanovi podjetje v pravnoorganizacijski obliki samostojnega podjetnika posameznika. Dogovorita se, da prejme enako mesečno plačilo za delo, torej 5.000 EUR ter dodatno tudi povračila stroškov prevoza na delo in z dela ter prehrane. Delodajalec mu enako še naprej zagotavlja vse pogoje in sredstva za delo.

Tabela 8: Prikaz mesečne davčne obveznosti, prispevkov za socialno varnost, znesek neto dohodka ter stroška dela delodajalca drugega zavezanca po prehodu na nov način sodelovanja

	Zneski v EUR
	Drugi zavezanec
Dejanski prihodki	5.300
Dejanski odhodki (vključujejo prispevke za socialno varnost, znesek bančnih provizij in drugih stroškov)	1.500
Normirani odhodki	4.240
Dohodek za namene obdavčitve	1.060
Dejanski bruto dohodek	3.800
Davek	212
Prispevki za socialno varnost	1.129
Dejanski neto dohodek	3.588
Upoštevan dohodek po ZUPJS*	848
Strošek dela (strošek delodajalca)	5.300

Vir: Lastni preračuni MF

* Dohodek, ki se upošteva pri ugotavljanju materialnega položaja pri uveljavljanju pravic iz javnih sredstev po ZUPJS.

Teoretični prikaz nam prikaže, da bi bil dejanski neto dohodek zavezanca v primeru novega načina sodelovanja (preko opravljanja dela kot samostojni podjetnik posameznik) višji glede na prvega zaposlenega, ki opravlja torej enako delo, a je ohranil z delodajalcem delovno razmerje. Bistvena razlika pa je v znesku davka, saj je glede na prvega zavezanca njegova davčna obveznost nižja za okoli 660 EUR mesečno. Pri tem pa je strošek dela z vidika delodajalca ob tem tudi bolj ugoden na račun tega, da mu ni treba obračunati prispevkov za socialno varnost.

Tabela 9: Zbirni primerjalni prikaz učinkov različnih primerov za prvega in drugega zavezanca in delodajalca

Zneski v EUR

	Prvi in drugi zavezanec / delodajalec (Tabela 6)	Drugi zavezanec / delodajalec (Tabela 7)	Drugi zavezanec / delodajalec (Tabela 8)	Učinek	Učinek
	1	2	3	2-1	3-1
Dejanski bruto dohodek	5.300	5.150	3.800	-150	-1.500
Davek	877	319	212	-558	-665
Prispevki za socialno varnost	2.047	947	1.129	-1.100	-918
Neto dohodek	3.231	4.332	3.588	1.101	357
Upoštevan dohodek po ZUPJS*	2.931	1.782	848	-1.149	-2.083
Strošek dela	6.155	5.642	5.300	-513	-855

Vir: Lastni preračuni MF

* Dohodek, ki se upošteva pri ugotavljanju materialnega položaja pri uveljavljanju pravic iz javnih sredstev po ZUPJS.

Drugi zavezanec ima največji pozitivni učinek na neto dohodek v primeru, ko mu delodajalec delo prejema za delo izplača preko pogodbe o poslovnem sodelovanju, ki jo sklene z njim. Pri tem pa je slednje predvsem na račun bistvenega vpliva na javne finance (nižji davek in prispevki za socialno varnost). Strošek dela za delodajalca je pri taki obliki sodelovanja še vedno nižji kot v primeru, ko je zavezanec zaposlen, a je višji kot v primeru, če delodajalec zavezancu celotni znesek prejema za delo izplača preko pogodbe o poslovnem sodelovanju (preko opravljanja dela kot samostojni podjetnik posameznik). Pri tem pa je vpliv na neto dohodek zavezanca v primeru take oblike sodelovanja sicer v primerjavi z zaposlenim še vedno višji, a tovrstna oblika bistveno bolj koristi delodajalcu kot zavezancu.

Gre za znatne učinke na mesečni ravni tako na neto dohodek zavezanca kot tudi na stroške dela delodajalca, kar vpliva na neustrezno obnašanje na trgu dela z mnogimi negativnimi učinki, tako na javne finance in stabilnost blagajn socialnih zavarovanj, kot tudi na pravično porazdelitev davčnih bremen in pravic iz javnih sredstev.

1.3.2 Razlogi za spremembe

Tveganja obstoječega sistema t. i. normirancev, povezanih z omejevanjem vstopa v sistem normiranih odhodkov, vplivajo na motivacijo podjetnikov za širitev podjetniške aktivnosti ter na sivo ekonomijo. Trenutno veljavni nižani prag za vstop in ohranitev v sistemu normiranih odhodkov negativno motivacijsko vpliva na posameznike, da bi širili svojo dejavnost.

Z namenom, da se podjetnikom omogoči, da se posvetijo svojemu delu in ustvarjanju dodane vrednosti, ob tem pa ne izgubljajo delovnih ur oziroma sredstev z administrativnimi zahtevami, se predlaga sprememba sistema normiranih odhodkov v smeri spremembe praga prihodkov za vstop in izstop v in iz sistema normiranih odhodkov, s čimer se bo spodbudilo posameznike, da svojo dejavnost širijo in še vedno ohranijo administrativno enostaven način ugotavljanja davčne obveznosti, ob hkratni ohranitvi veljavnega sistema na delu, ki je zmanjšal razlike med zavezanci znotraj sistema oseb, ki opravljajo dejavnost.

Zato se predlaga sprememba davčne stopnje oziroma vpeljava posebne davčne lestvice za dohodke iz dejavnosti, za katere se ugotavlja davčna osnova z upoštevanjem normiranih odhodkov. S tem se omili

ugodnost sistema t. i. normirancev za večja izplačila v zadnjem letu poslovanja pred izstopom in se spodbudi zavezance z večjimi prihodki k izkazovanju dejanskih dohodkov.

Predlaga se tudi sprememba na določitvi obdobja po izstopu iz sistema ali prenehanja opravljanja dejavnosti, v katerem zavezanec ne more ponovno vstopiti v sistem. S tem se omeji zlorabe sistema zgolj za zniževanje davčne obveznosti.

2. CILJI, NAČELA IN POGLAVITNE REŠITVE PREDLOGA ZAKONA

2.1 Cilji

Cilji predlaganega zakona so:

Predlog zakona določa novo delovnopravno pravico, to je pravico delavcev in funkcionarjev, ki prejemajo plačo v skladu z določili zakona, ki ureja skupne temelje plačnega sistema v javnem sektorju, do zimskega regresa, in ureja davčno obravnavo tega prejemka. Z uvedbo novega prejemka se želi vsem delavcem v enakem položaju zagotoviti dodatni prejemek v posameznem koledarskem letu, ki bi pripomogel k izboljšanju njihovega zadovoljstva in motivacije za opravljanje dela.

Z uvedbo novega prejemka se želi zagotoviti tudi enako davčno obravnavo vsem delavcem. Po predlogu zakona bi bil zimski regres oproščen plačila davkov in prispevkov do višine polovice minimalne plače.

Zimski dodatek je namenjen blaženju socialne stiske upokojencev in uživalcev nadomestil iz invalidskega zavarovanja, ki jo prinašajo zimski meseci.

Cilj zakona je tudi odprava določenih tveganj obstoječega sistema t. i. normirancev, povezanih z omejevanjem vstopa v sistem normiranih odhodkov, zmanjševanje obsega sive ekonomije ter povečanje motivacije podjetnikov za širitev podjetniške aktivnosti, ob hkratni omilitvi ugodnosti sistema t. i. normirancev za večje prihodke in odpravi tveganj za zlorabe sistema za zaporedne vstope/izstope iz sistema.

2.2 Načela

Predlog zakona upošteva naslednja načela:

- načelo potrebnosti pravnega urejanja,
- načelo varstva pravic delavcev,
- načelo zakonitosti.

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

2.3 Poglavitne rešitve

2.3.1 Zimski regres

Predlog zakona uvaja novo pravico iz delovnega razmerja, to je pravico do zimskega regresa. Z novo pravico se želi vsem delavcem v enakem položaju zagotoviti dodatni prejemek v posameznem koledarskem letu.

Prejemek se veže na sam status delavca. Višina prejema se določa v višini polovice minimalne plače v Republiki Sloveniji. Skrajni rok za izplačilo zimskega regresa se določi najpozneje 18 dni po preteku plačilnega obdobja za izplačilo plače za mesec november tekočega koledarskega leta. Če je rok za izplačilo zimskega regresa dela prosti dan, se zimski regres izplača najpozneje prvi naslednji delovni dan. Izjemoma, če kolektivna pogodba na ravni dejavnosti tako določa, lahko v primeru nelikvidnosti delodajalec določi kasnejši rok izplačila, vendar najpozneje do 31. marca naslednjega koledarskega leta. Za delavca, ki ima sklenjeno pogodbo o zaposlitvi za krajši delovni čas, se pravica zagotovi v sorazmernem delu, izjema pa bi veljala v primeru delavca, ki dela krajši delovni čas v posebnih primerih (67. člen ZDR-1) ali delavca, ki ima sklenjeno pogodbo o zaposlitvi na podlagi 67.b člena ZDR-1. V teh dveh primerih ima delavec pravico do izplačila celotnega zimskega regresa, kot če bi delal polni delovni čas.

Možnost določitve kasnejšega roka izplačila zimskega regresa ne bo veljala za javni sektor.

Predlog zakona določa tudi posebno davčno obravnavo, in sicer oprostitev plačila davkov in prispevkov za socialno varnost do višine polovice minimalne plače.

Ob tem se določa, da se pravica ureja s tem zakonom do ureditve v zakonu, ki ureja delovna razmerja.

Pravico do zimskega regresa bodo imeli tudi funkcionarji, ki prejemajo plačo v skladu z določili zakona, ki ureja skupne temelje plačnega sistema v javnem sektorju, saj tudi njim v skladu z zakonom, ki ureja funkcionarje, pripadajo prejemki in povračila stroškov v enaki višini in pod enakimi pogoji, kot to velja za javne uslužbenke v državni upravi.

V letu uveljavitve zimskega regresa se sredstva za celoten javni sektor zagotovijo v proračunu države. Izvedbeno bo država zagotavljala sredstva na način, da bodo občine za sebe in svoje posredne uporabnike proračuna na Ministrstvo za finance posredovale en zahtevek, najpozneje do 19. decembra 2025, občinam pa bodo sredstva povrnjena najpozneje do 31. decembra 2025. Na državni ravni bodo posredni uporabniki proračuna, katerih ustanoviteljica ali soustanoviteljica je država, posredovali resorno pristojnemu ministrstvu, ki jim bo povrnil sredstva do konca leta 2025. Enako velja za javne gospodarske zavode.

2.3.2 Zimski dodatek

Zimski dodatek se bo izplačal vsem prejemnikom pokojnin in nadomestil iz invalidskega zavarovanja, ki bodo v letu 2025 prejeli letni dodatek oz. ki se jim za tekoče leto prizna letni dodatek. Ta dodatek se bo tako izplačal do 19. decembra 2025 oziroma v primeru naknadno priznane pravice najpozneje skupaj z izplačilom redne pokojnine in nadomestil za mesec maj naslednjega leta.

Višina dodatka je enaka za vse prejemnike letnega dodatka in znaša 150 eurov.

Do zimskega dodatka so enako kot pri letnem dodatku v sorazmernem delu upravičeni uživalci pokojnin, ki se jim pokojnina po določbah mednarodnih pogodb izplačuje v sorazmernem delu ter uživalci delne pokojnine ali sorazmernega dela pokojnine. Zimski dodatek se prav tako odmeri v sorazmernem delu (po dvanajstinah), če je osnovna pravica priznana tekom koledarskega leta ali če je pravica prenehala tekom koledarskega leta. Zimski dodatek se izplača v sorazmernem delu tudi uživalcem nadomestil iz invalidskega zavarovanja, ki delajo s krajšim delovnim časom in se jim nadomestilo iz invalidskega zavarovanja izplačuje v sorazmernem delu glede na obseg krajšega delovnega časa.

Sredstva za zimski dodatek zagotavlja Republika Slovenija iz proračuna Republike Slovenije, upravičencem pa ga bo izplačal Zavod za pokojninsko in invalidsko zavarovanje Slovenije.

Glede na to, da namen zimskega dodatka ni izguba drugih pravic iz javnih sredstev, se s predlogom določa, da se dodatek ne šteje v dohodek pri ugotavljanju upravičenosti do pravic iz javnih sredstev po predpisih, ki urejajo pravice iz javnih sredstev.

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

Odstop se nanaša se nanašajo na sistem ugotavljanja davčne osnove od dohodkov iz dejavnosti z upoštevanjem normiranih odhodkov:

- pogoj za vstop v sistem normiranih odhodkov se določi tako, da lahko v ta sistem vstopi zavezanec, ki je v davčnem letu pred tem davčnim letom dosegel prihodke iz dejavnosti, ugotovljene po pravilih o računovodenju, do 120.000 EUR in je bil ta zavezanec v skladu z zakonom, ki ureja pokojninsko in invalidsko zavarovanje, obvezno zavarovan na podlagi samozaposlitve za polni delovni čas neprekinjeno vsaj devet mesecev, za preostale zavezance, ki tega pogoja ne dosegajo, pa se pogoj dohodkov v davčnem letu pred tem davčnim letom določi v višini do 50.000 EUR,
- pogoj za ponovni vstop v sistem normiranih odhodkov - v sistem normiranih odhodkov lahko zavezanec ponovno vstopi, če je od izstopa iz sistema ugotavljanja davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov ali od prenehanja opravljanja dejavnosti preteklo več kot pet davčnih let, pri čemer se davčno leto prenehanja opravljanja dejavnosti ne upošteva,
- določijo se spremenjene meje povprečja prihodkov preteklih dveh let, nad katerimi je obvezen izstop iz sistema normiranih odhodkov:
 - 120.000 EUR, če je bil zavezanec v dveh predhodnih davčnih letih v posameznem davčnem letu v skladu z zakonom, ki ureja pokojninsko in invalidsko zavarovanje, obvezno zavarovan na podlagi samozaposlitve za polni delovni čas neprekinjeno vsaj devet mesecev,
 - 50.000 EUR, če zavezanec v dveh predhodnih davčnih letih v posameznem davčnem letu v skladu z zakonom, ki ureja pokojninsko in invalidsko zavarovanje, ni bil obvezno zavarovan na podlagi samozaposlitve za polni delovni čas neprekinjeno vsaj devet mesecev,
 - 85.000 EUR, če zavezanec ne izpolnjuje pogojev iz predhodnih alinej,
 - 120.000 EUR na nosilca in na drugega člana kmečkega gospodinjstva, ki je vključen v obvezno pokojninsko in invalidsko zavarovanje kot kmet oziroma član kmečkega gospodinjstva, če ima zavezanec priglášeno ugotavljanje davčne osnove po drugem odstavku 47. člena ZDoh-2,
- na področju davčne stopnje za izračun dohodnine od dohodkov iz dejavnosti z upoštevanjem normiranih odhodkov se določi posebna davčna lestvica:
 - za davčno osnovo do 72.000 EUR se pri t.i. polnih normirancih določi davčna stopnja 20 %, nad 72.000 EUR pa davčna stopnja 35 %,
 - za davčno osnovo do 33.000 EUR se pri t.i. popoldancih določi davčna stopnja 20 %, nad 33.000 EUR pa davčna stopnja 35%,
 - za davčno osnovo do 72.000 na nosilca in drugega člana kmečkega gospodinjstva, ki je vključen v obvezno pokojninsko in invalidsko zavarovanje kot kmet oziroma član kmečkega gospodinjstva, se določi davčna stopnja 20 %, nad 72.000 EUR pa davčna stopnja 35 %.

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

/

2.5 Podzakonski akti

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

- Pravilnik o davčnem obračunu akontacije dohodnine in dohodnine od dohodka iz dejavnosti.

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

Vse rešitve v predlogu zakona bodo v prvem letu uveljavitve vplivale na povečanje javnofinančnih odhodkov, in sicer se bodo odhodki povečali za nekaj manj kot 210 mio EUR (slednje zaradi uvedbe zimskega regresa in zagotavljanja sredstev Zavodu za pokojninsko in invalidsko zavarovanje Slovenije zaradi izplačila zimskega dodatka upokojujencem). V prvem letu uveljavitve zimskega regresa pa bo rešitev vplivala tudi na javnofinančne prihodke, saj se bodo prihodki iz naslova prispevkov za socialno varnost znižali za 75 mio EUR, obenem pa se bodo v letu 2026 znižali prihodki iz naslova davka od dohodkov pravnih oseb – po oceni za okoli 10 mio EUR (merjeno v denarnem toku). V letu 2027 pa je enako merjeno v denarnem toku pričakovati višje javnofinančne prihodke za okoli 10 mio EUR zaradi uvedbe sprememb na področju ugotavljanja davčne osnove od dohodkov iz dejavnosti z upoštevanjem normiranih odhodkov.

3.1 Zimski regres

Rešitev v predlogu zakona bo vplivala na višje javnofinančne odhodke in nižje prihodke. Ocenjujemo, da bo predlog zimskega regresa v višini polovice minimalne plače imel za posledico višje javnofinančne odhodke v višini okoli 120 mio EUR. Slednje povišanje je zaradi izplačila zimskega regresa javnim uslužbencem, ob oceni upoštevanja 190.000 javnih uslužbencev.

Na drugi strani pa ocenjujemo, da bo rešitev vplivala tudi na nižje javnofinančne prihodke, kot posledica tega, da bo ta dohodek po predlogu oproščen plačila dohodnine in prispevkov za socialno varnost. Po oceni bodo prihodki v prvem letu nižji, in sicer v višini okoli 75 mio EUR, vse na račun oprostitve prispevkov za socialno varnost, medtem ko bo le v manjšem delu to tudi izpad na strani dohodnine. Glede na to, da določena podjetja danes že izplačujejo del dohodka iz naslova poslovne uspešnosti, lahko predvidevamo, da se bodo z izplačilom zimskega regresa ta izplačila kompenzirala, kar seveda pomeni, da bo s tem maksimalen možen vpliv na stroške dela manjši oz. bo, kot je bilo povedano, to predvsem na strani prispevkov za socialno varnost. Obenem pa bo predlog uvedbe zimskega regresa vplival tudi na nižje prihodke iz naslova davka od dohodkov pravnih oseb. Ocenjujemo, da se bodo prihodki iz naslova tega davka znižali največ za 10 mio EUR v prvem letu uveljavitve (merjeno v denarnem toku bo ta učinek viden v letu 2026).

Ker se bodo sredstva za zimski regres za vse delavce in funkcionarje v javnem sektorju zagotavljala v državnem proračunu, predlog zakona nima finančnih posledic na druga javna finančna sredstva.

3.2 Zimski dodatek

Ukrep ima finančne posledice za državni proračun in za druga javna finančna sredstva.

V zvezi s predlogom ukrepa izplačila zimskega dodatka za uživalce pokojnin in prejemnike nadomestil iz invalidskega zavarovanja se ocenjuje, da bo imel finančne učinke na državni proračun. Državni proračun bo moral zaradi navedenega ukrepa zagotoviti več sredstev Zavodu za pokojninsko in invalidsko zavarovanje Slovenije, in sicer v letu 2025 za približno 87,5 mio EUR.

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

Predlog zakona ima pozitivne učinke na prihodke državnega proračuna, in sicer je ocenjeno, da se bodo prihodki zvišali za okoli 10 mio EUR na letnem nivoju. Prvi učinki merjeni v denarnem toku bodo vidni v letu 2027.

Predlog spremembe mej za vstop oz. izstop iz sistema po oceni v prvih nekaj letih ne bo imel bistvenega učinka na javne finance, saj ob upoštevanju prehodnega obdobja, ki je bil določen z zadnjo spremembo zakona, ki ureja dohodnino, ni pričakovati izstopa zavezancev iz sistema t. i. normirancev. V daljšem časovnem obdobju pa je seveda zaradi zvišanja praga za vstop v sistem možno pričakovati povečevanje števila teh zavezancev na račun prehoda zavezancev, ki ugotavljajo svojo davčno osnovo z upoštevanjem dejanskih odhodkov, ali prehoda iz delovnega razmerja v sistem t. i. normirancev.

Zvišanje davčne stopnje za davčno priznane prihodke zavezancev nad 50.000 EUR za t.i. popoldanske normirancev oz. nad 120.000 EUR za t.i. polne normirance z 20 % na 35 % bo po oceni zvišalo prihodke iz naslova dohodnine za približno 10 mio EUR. Učinek je nižji od potencialnega, ker pričakujemo delno prilagoditev zavezancev.

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

4.1 Zimski regres in zimski dodatek

Sredstva za izvajanje zakona se bodo zagotovila s prerazporeditvami pravic porabe v Spremembah proračuna Republike Slovenije za leto 2025.

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

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

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

5.1 Prilagojenost pravu Evropske unije

Vsebina predlaganega zakona ni predmet usklajevanja s pravnim redom Evropske unije.

5.2 Prikaz ureditve v drugih pravnih sistemih

5.2.1 Zimski regres

5.2.1.1 Avstrija

V Avstriji se višina prejemkov iz delovnega razmerja ureja v panožnih in podjetniških kolektivnih pogodbah, vključno z minimalno plačo. Po podatkih Eurofounda iz leta 2022 je pokritost zaposlenih v Avstriji s kolektivnimi pogodbami (*Kollektivvertrag*) približno 95 %. Večina panožnih kolektivnih pogodb v Avstriji določa trinajsto (božičnica) in štirinajsto plačo (regres). To pomeni, da v praksi večina zaposlenih v Avstriji prejema Božičnico oz. trinajsto plačo. Višina tega prejemka je različna glede na posamezno kolektivno pogodbo, vendar se v glavnem giblje okoli višine bruto plače posameznega zaposlenega. V nekaterih primerih je višina izplačila izračunana po bolj specifični formuli (npr. 1/13 oz. 1/14 prejemkov iz dela v lanskem letu ali pa npr. plača brez nekaterih komponent), vendar je višina bruto osnovne plače (z dodatki ali brez – odvisno od kolektivne pogodbe) običajni način določanja zneska. Tako velja za nekatere izmed kolektivnih pogodb, ki pokrivajo največje število zaposlenih v državi, npr. Kolektivna pogodba dejavnosti trgovine (*Kollektivvertrag Handel*), Kolektivna pogodba kovinske industrije (*Kollektivvertrag Metallindustrie*) in Okvirna kolektivna pogodba za trgovino, obrt in storitve (*Rahmenkollektivvertrag Gewerbe, Handwerk und Dienstleistung*). V primeru okoliščin, ko je delavec

zaposlen le del leta ali s skrajšanim delovnim časom, se božičnica izplača proporcionalno glede na število mesecev letu oz. odstotek zaposlitve.

Na božičnico oz. 13. plačo (in regres oz. 14. plačo) se plačujejo prispevki za socialna zavarovanja, ki znašajo v Avstriji po zadnjih podatkih približno 17 % za delavca in se odštejejo od bruto plače in vsaj približno 21 % za delodajalca (odvisno od okoliščin delavca in predela Avstrije lahko tudi znatno višje) in se prištejejo k bruto plači kot strošek delodajalca. Avstrijski Zakon o dohodnini (*Einkommensteuergesetz*) iz leta 1988 določa v 67. členu, da sta 13. (božičnica) in 14. plača (regres) posebni izplačili (*Sonderzahlungen*), ki uživata davčno ugodnejši status. Prvih 620 evrov božičnice oz. regresa ni obdavčenih, vsi višji zneski pa so obdavčeni zgolj 6 % (dohodnina je sicer med 27 % in 48 %) do zneska v višini 2.000 evrov. Nad tem zneskom so izplačila obdavčena po veljavni dohodninski zakonodaji, vendar samo v delu, ki ta znesek presega. Božičnica oz. 13. plača se običajno izplačuje novembra ali decembra.

5.2.1.2 Italija

Tako kot Avstrija ureja tudi Italija višino večine prejemkov iz delovnega razmerja preko panožnih (tako imenovane *CCNL- contratti collettivi nazionali del lavoro*) in podjetniških kolektivnih pogodb in Italijanska zakonodaja ne določa minimalne plače. Pokritost s kolektivnimi pogodbami med redno zaposlenimi je v Italiji po podatkih OECD, Eurofounda in drugih institucij trenutno med 80 – 85 %, pri čemer velja 100 % pokritost med javnimi uslužbenci in 80 – 90 % pokritost v velikih podjetjih, pri manjših in srednjih podjetjih pa je ta pokritost med 50 in 70 %, odvisno od vira podatkov. Trinajsta plača oz. božičnica (t.i. *tredicesima* oz. trinajsta) ima v Italiji dolgoletno tradicijo kot rezultat uspešno vodenega dialoga med socialnimi partnerji. 13. plača oz. božičnica je v Italiji skoraj univerzalna pravica, medtem ko je regres (14. plača) določen kot pravica delavcev s strani nekaterih kolektivnih pogodb (npr. v turizmu, kovinski industriji in trgovini), vendar nima enakega univerzalnega statusa. Običajno je trinajsta plača izplačana do 20. decembra vsako leto (institut se imenuje tudi *gratifica natalizia* ali božični dodatek), torej nekaj dni pred božičnimi prazniki. V primeru delne zaposlitve ali zaposlitve, ki traja zgolj del leta, je delavec običajno upravičen do proporcionalnega deleža trinajste plače glede na število mesecev oz. odstotek zaposlitve. Običajno je 13. plača izplačana v znesku povprečne mesečne plače minulega leta in vključuje osnovno plačo, stalne dodatke, vendar ne vključuje nadur, dodatkov za poslovno in delovno uspešnost, povračil stroškov in drugih dohodkov oz. povračil iz delovnega razmerja. Tako velja npr. v Kolektivni pogodbi za trgovino (*CCNL Commercio*), Kolektivno pogodbo za kovinskopredelovalno industrijo (*CCNL Metallmeccanici*) in Kolektivno pogodbo za turizem (*CCNL Turismo*).

13. plača ali božičnica in 14. plača oz. regres nista deležna posebne davčne obravnave – davčna stopnja in prispevki za socialna zavarovanja so enaki kot v primeru plače.

5.2.1.3 Grčija

Grčija je med evropskimi državami unikum, saj pozna izplačilo 14ih polnih plač, od tega dodatnih dveh v treh različnih obdobjih. Delavcem po zakonu pripadajo: velikonočni dodatek (ki znaša polovico plače), regres (ki znaša polovico plače) in božičnica (ki znaša znesek cele bruto plače). Izplačila urejajo Ministrski odlok 19040/11981 (velikonočni dodatek in božičnica) in Zakon 4504/1966 (regres). Ta izplačila so pravica vseh delavcev v zasebnem sektorju, medtem ko so delavci v javnem sektorju, zaradi posledic varčevalnih ukrepov od leta 2010, prikrajšani za vsa ta izplačila, razen v nekaterih segmentih javnega sektorja, kjer delavci še zmeraj prejemajo regres. Delež javnih uslužbencev med zaposlenimi osebami je po podatkih ELSTATA 8,2 % (2024).

Vsem delavcem, ki so zaposleni v zasebnem sektorju med 1. majem in 31. decembrom pripada polna božičnica (torej ne le tistim, ki so zaposleni celo leto) in ta se proporcionalno zmanjša na podlagi krajšega obdobja zaposlenosti v tem osemmesečnem obdobju in ne glede na celo leto. Ravno tako je treba velikonočni dodatek izplačati v celoti, če je oseba zaposlena med 1. januarjem in 30. aprilom, oz. proporcionalno na čas zaposlenosti v tem obdobju. Referenčno obdobje za izplačilo regresa oz. dodatka za dopust je celo leto in se izplačuje proporcionalno glede na obdobje zaposlenosti v tem obdobju. Zaposleni, ki so plačani po dnevih dela, morajo v vseh primerih dobiti izplačan ustrezni delež dni plačila (25 za božičnico in 13 za ostali dve izplačili), ki je nekoliko višji od števila delovnih dni v mesecu.

Izplačilo božičnice (in velikonočnega dodatka) vsebuje osnovno plačo in dodatke, ki se redno izplačujejo ob plači (npr. dodatek za delovno dobo), ne vključujejo pa drugih dodatkov za npr. posebne pogoje dela in delavca manj ugoden delovni čas.

Na področju davkov in prispevkov za socialna zavarovanja je božičnica, ravno tako kot regres ali velikonočni dodatek, obravnavana na enak način kot redna plača.

5.2.1.4 Španija

Španija ima uzakonjeno tako 13. plačo oz. božičnico (*paga extra de navidad*) kot 14. plačo oz. regres (*paga extra de verano*), ki sta obveza vseh delodajalcev, tako v javnem kot zasebnem sektorju. Obe pravici sta zapisani v 31. členu Delavskega zakona (*Estatuto de los Trabajadores*). Božičnica je načeloma plačana najpozneje v decembru, regres pa junija oz. julija, vendar zakon ne določa točnega datuma izplačila ali višine (z izjemo spodnje omejitve zneska v višini osnovne plače) in odkazuje natančneje urejanje teh vprašanj na kolektivne pogodbe. 13. in 14. plačo je mogoče proporcionalno razdeliti na 12 delov in ju izplačevati vsak mesec, vendar mora biti to ustrezno urejeno v kolektivni pogodbi ali individualni pogodbi delavca. Izplačilo 13. in 14. plače običajno vsebuje osnovno plačo, dodatek za delovno dobo in druge fiksne dodatke (*complementos fijos*) k plači, ne vsebuje pa dodatkov za poslovno in/ali delovno uspešnost, nadur, stimulacij in podobnega. V primeru, da je delavec zgolj delno in ne polno zaposlen ter da je delavec na delovnem mestu bil zaposlen le del leta, se 13. in 14. plača izplačata proporcionalno glede na odstotek zaposlitve oz. glede na delež leta, ko je delavec bil zaposlen. Pri 13. plači oz. božičnici je referenčno obdobje za to, kar se šteje za celo leto, od 1. 1. do 31. 12., pri regresu oz. 14. plači pa od 1. julija prejšnjega leta do zadnjega junija tekočega leta.

13. (božičnica) in 14. (regres) plača nista deležna nobene oblike posebne obravnave z vidika davkov in prispevkov za socialna zavarovanja, temveč sta obravnavani kot običajni plači. Prispevki za 13. in 14. plačo niso plačani naenkrat v juniju/juliju oz. decembru, temveč se porazdelijo med 12 rednih plač, ki so izplačane čez leto.

5.2.2 Zimski dodatek

5.2.2.1 Švica

Švica bo za namen izboljšanja finančne varnosti upokojencev v letu 2026 začela izplačevati 13. pokojnino za tiste, ki so upravičeni do starostne pokojnine v okviru zavarovanja za starost in preživele družinske člane (OASI). 13. pokojnina je dodatno letno izplačilo, enakovredno višini ene mesečne pokojnine, in bo dodeljeno vsem upravičencem do starostne pokojnine v okviru OASI.

Namen 13. pokojnine je:

- zagotavljanje večje finančne varnosti upokojencev, saj bodo le-ti vsako leto prejeli dodatno mesečno pokojnino, ki jim bo lahko pomagala pokriti nepričakovane stroške, zdravstvene stroške ali preprosto izboljšati kakovost življenja, ter
- prilagoditev življenjskim stroškom, saj bo dodatno plačilo zagotavljalo nekaj olajšanja pred inflacijo in naraščajočimi življenjskimi stroški, kar bo upokojencem prispevalo k ohranjanju življenjskega standarda.

Na posledice uvedbe 13. pokojnine se morajo pripraviti tudi delodajalci. Potrebne bodo prilagoditve plačevanja prispevkov, sistemov plač, pričakovanj zaposlenih in načrtovanja delovne sile.

5.2.2.2 Slovaška

Na Slovaškem se od aprila 2024 na podlagi zakona 13. pokojnina izplača enkrat letno v mesecu decembru in je enaka povprečni mesečni nacionalni starostni pokojnini za preteklo leto. Višina 13. pokojnine znaša najmanj 300 evrov in se sorazmerno zniža, če prejemnik pokojnine ni pridobil vsaj 10 let pokojninskega zavarovanja na Slovaškem pred letom 1993.

Prejemnikom starostne pokojnine bo decembra 2025 tako izplačana 13. pokojnina v višini 667,30 evrov, kar je za 61 EUR več kot lani. Podobno se bodo povečale 13. pokojnine pri drugih kategorijah uživalcev

pokojnin. Predčasni upokojenci bodo prejeli 667,30 evra, invalidski upokojenci s stopnjo invalidnosti nad 70% bodo prejeli 548,50 evrov. Pri invalidnosti do 70% bo znesek 13. pokojnine znašal 301,40 evra. Vdovske pokojnine bodo znašale od 363,20 do 300,10 evrov.

5.2.2.3 Italija

Pokojnine se izplačajo mesečno v trinajstih obrokih, pri čemer 13. pokojnina predstavlja t.i. božični dodatek. Poletni dodatek, tako imenovani »Quattordicesima«, se dodeli kot ukrep dohodkovne podpore. Ta enkratni dodatek k pokojnini se izplača v mesecu juliju upokojencem, starejšim od 64 let, kot »poletni bonus«, katerega višina se lahko razlikuje glede na število let prispevkov in višino dohodka.

5.2.2.4 Avstrija

V Avstriji upokojenci vsako leto prejmejo dodatno 13. in 14. pokojnino. Izplačuje se jim namreč t.i. »posebno izplačilo pokojnine«, ki se v višini dodatne polne pokojnine izplača vsako leto konec aprila in konec oktobra. Navedeni prejemki so obdavčeni v skladu z davčnimi stopnjami, določenimi v zakonu o dohodnini.

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

5.2.3.1 Avstrija

Avstrija ima možnost uveljavljanja normiranih odhodkov.

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

Dohodek iz dejavnosti se lahko izračunava po dveh metodah – po metodi plačane realizacije ali po metodi obračuna ali nastanka poslovnega dogodka. Na splošno se dohodek iz dejavnosti izračunava za obdobje koledarskega leta, davčni zavezanec pa lahko zaprosi za spremembo davčnega obdobja, ki je različno od koledarskega leta.

Davčni zavezanci se lahko odločijo za uporabo poenostavljene metode plačane realizacije, če izpolnjujejo pogoje. Davčni zavezanci, ki dosegajo dohodek iz neodvisnih storitev ali dohodek iz trgovanja ali poslovanja, jim ni treba voditi poslovnih knjig in jih ne vodijo prostovoljno ter katerih prihodki preteklega leta ne presega 220.000 EUR, lahko ugotavljajo svoje dohodke (davčno osnovo) na podlagi normiranih odhodkov. Normirani odhodki lahko znašajo do 12 % prihodka (maksimalno 26.400 EUR; od leta 2026 dalje 63.000 EUR) oziroma 6 % prihodka (maksimalno 13.200 EUR; od leta 2026 dalje 25.200 EUR) za določene zavezance (npr. avtorje, učitelje, znanstveno osebje in svetovalci). Poleg normiranih odhodkov lahko upoštevajo tudi dejanske odhodke za stroške prodaje, surovin, polproizvodov, plač (s stroški prispevkov za socialno varnost).

5.2.3.2 Belgija

Belgija ima možnost uveljavljanja normiranih odhodkov za poklicne dejavnosti.

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

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

Bruto letni prihodek	Delež normiranih odhodkov na presežek prihodkov
do 7.540 EUR	28,7 %
od 7.541 EUR do 14.970 EUR	10 %
od 14.971 EUR do 24.920 EUR	5 %
od 24.921 EUR do 85.103,83 EUR	3 %
nad 85.103,83 EUR	0 %

Najvišji normirani odhodek je 5.210 EUR.

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

5.2.3.3 Italija

Italija ima možnost uveljavljanja normiranih odhodkov.

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

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

Ugodnejša davčna obravnava preneha takoj, ko prejeti prihodki v davčnem letu presežejo 100.000 EUR.

6. PRESOJA POSLEDIC, KI JIH BO IMEL SPREJEM ZAKONA

6.1 Presoja administrativnih posledic

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

Predlagane spremembe v delu, ki se nanašajo na t. i. sistem normiranih odhodkov zahtevajo spremembo podzakonskega akta, navedenega v poglavju 2.5 Podzakonski akti. Poleg tega bo morala Finančna uprava Republike Slovenije prilagoditi programsko podporo ter navodila in pojasnila davčnim zavezancem na svojih spletnih straneh.

V drugih delih zakon ne bo povzročil administrativnih posledic.

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

Predlagane spremembe ne prinašajo dodatnih administrativnih obremenitev za zavezanca.

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

Zakon ne bo povzročil posledic za okolje.

6.3 Presoja posledic za gospodarstvo, in sicer za:

6.3.1 Zimski regres

Sprejem zakona bo vplival na gospodarstvo na način, da bo izplačilo zimskega regresa delodajalcem v zasebnem sektorju povzročilo dodatni strošek do 483.886.618,92 EUR (ob upoštevanju 757.422 zaposlenih v zasebnem sektorju, pri čemer je upoštevan celotni znesek v višini 638,86 EUR). Pri tem omenjena ocena ne temelji na izhodišču, da določena podjetja že danes izplačujejo del dohodka iz naslova poslovne uspešnosti, kar že ima določen vpliv na stroške iz naslova dela. Ob dejstvu, da bodo podjetja določen del tega dohodka namenila za izplačilo zimskega regresa ocenjujemo, da slednja ocena predstavlja maksimalen možen strošek zaradi izplačila zimskega regresa, a to nikakor ne predstavlja dodatnega stroška, ki ga bodo podjetja deležna zaradi uvedbe zimskega regresa.

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

Trenutno t. i. polni normiranci (to so zavezanci, ki so sami vključeni v pokojninsko in invalidsko zavarovanje v davčnem letu iz naslova samozaposlitve vsaj devet mesecev) pri višini okoli 62.000 EUR prihodkov plačujejo prispevke za socialno varnost v najnižjem znesku, in sicer jih v tej višini plačuje okoli 80 % polnih normirancev. Za primerjavo, v taki višini plača prispevke za socialno varnost delavec, ki prejme letno plačo do višine dobrih 17 tisoč EUR. Prispevki za socialno varnost od povprečne plače so 67 % višji kot prispevki polnih normirancev pri najnižji osnovi. Obremenjenost iz naslova prispevkov za socialno varnost za polnega normiranca pri višini 62.000 EUR prihodkov je primerljiva delavcu, ki zasluži nekaj več kot znaša minimalna plača, in je 40 % nižja od delavca, ki prejema povprečno plačo.

Po podatkih za leto 2024 bi bilo z višjo stopnjo obdavčenih približno 3 % polnih normirancev oz. nekaj več kot 3 % t.i. popoldancev. Skupno torej to predstavlja višjo obremenitev le majhnega števila normirancev. Namreč za večino normirancev bo davčna obveznost ostala nespremenjena. V nadaljevanju je pripravljen izračun za t. i. normirance, in sicer za t. i. polnega normiranca in t. i. popoldanca, ob upoštevanju različnih višin prihodkov. Pri tem je upoštevano, da se zviša prag prihodkov za vstop v sistem normiranih odhodkov na 50.000 evrov oziroma na 120.000 evrov, medtem ko višina normiranih odhodkov ostaja nespremenjena.

Tabela 10: Teoretični izračun predloga rešitve pri t.i. polnem normirancu na različnih višinah prihodkov

	Zneski v EUR	
„polni normiranci“		
<i>Višina prihodka</i>	60.000	120.000
<i>Prispevki za socialno varnost</i>	7.033	23.315
<i>od tega obvezni zdravstveni prispevek</i>	446	446
<i>Normirani odhodki oz. dejanski</i>	48.000	48.000
<i>Davčna osnova</i>	12.000	72.000
<i>Davek</i>	2.400	14.400
<i>Prispevki + davek</i>	9.433	37.715
<i>Razpoložljivi dohodek (prihodki - prispevki - davek)</i>	50.567	82.285
<i>efektivna stopnja</i>	4%	12%
<i>Skupna efektivna davčna stopnja (davek + prispevki)</i>	16%	31%

Vir: Lastni preračuni MF

Tabela 11: Teoretični izračun predloga rešitve pri t.i. popoldancu na različnih višinah prihodkov

<i>Zneski v EUR, „popoldanski normiranci“</i>		
<i>Višina prihodka</i>	30.000	50.000
<i>Prispevki za socialno varnost</i>	1.118	1.118
<i>Normirani odhodki</i>	17.000	25.000
<i>Davčna osnova</i>	13.000	25.000
<i>Davek</i>	2.600	5.000
<i>Prispevki + davek</i>	3.718	6.118
<i>Razpoložljivi dohodek (prihodki - prispevki - davek)</i>	26.282	43.882
<i>efektivna stopnja (dohodnina)</i>	9%	10%
<i>Skupna efektivna davčna stopnja (davek + prispevki)</i>	12%	12%

Vir: Lastni preračuni MF

6.4 Presoja posledic za socialno področje, in sicer za:

Predlog uvedbe zimskega regresa bo vplival na izboljšanje neto razpoložljivega dohodka posameznikov, s čimer bo zagotovljena večja socialna varnost in stabilnost vsakega posameznika.

Zimski dodatek je namenjen blaženju socialne stiske upokoјencev in uživalcev nadomestil iz invalidskega zavarovanja, ki jo prinašajo zimski meseci. Glede na to, da namen zimskega dodatka ni izguba drugih pravic iz javnih sredstev, se ta ne bo štel v dohodek pri ugotavljanju upravičenosti do pravic iz javnih sredstev po predpisih, ki urejajo pravice iz javnih sredstev.

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

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

Zakon ne bo vplival na dokumente razvojnega načrtovanja.

6.6 Presoja posledic za druga področja

Zakon ne bo vplival na druga področja.

6.7 Izvajanje sprejetega predpisa:

1. Predstavitev sprejetega zakona:

Sprejeti zakon bo predstavljen ciljnim skupinam/delodajalcem ter širši javnosti prek medijev in spleta.

2. Spremljanje izvajanja sprejetega predpisa:

Za izvajanje zakona sta pristojna Finančna uprava Republike Slovenije in Inšpektorat Republike Slovenije za delo.

7. PRIKAZ SODELOVANJA JAVNOSTI PRI PRIPRAVI PREDLOGA ZAKONA:

Predlog zakona ni bil objavljen na portalu E-demokracija.

8. PODATEK O ZUNANJEM STROKOVNJAKU OZIROMA PRAVNI OSEBI, KI JE SODELOVALA PRI PRIPRAVI PREDLOGA ZAKONA, IN ZNESKU PLAČILA ZA TA NAMEN:

Pri pripravi predloga zakona niso sodelovali zunanji strokovnjaki oziroma pravne osebe. Izplačano ni bilo nobeno plačilo.

9. NAVEDBA, KATERI PREDSTAVNIKI PREDLAGATELJA BODO SODELOVALI PRI DELU DRŽAVNEGA ZBORA IN DELOVNIH TELES

- Klemen Boštjančič, minister, Ministrstvo za finance,
- mag. Katja Božič, državna sekretarka, Ministrstvo za finance,
- mag. Tina Humar, generalna direktorica Direktorata za sistem davčnih, carinskih in drugih javnih prihodkov, Ministrstvo za finance,
- Luka Mesec, minister, Ministrstvo za delo, družino, socialne zadeve in enake možnosti,
- Igor Feketija, državni sekretar, Ministrstvo za delo, družino, socialne zadeve in enake možnosti,
- Dan Juvan, državni sekretar, Ministrstvo za delo, družino, socialne zadeve in enake možnosti,
- Lidija Šubelj, generalna direktorica Direktorata za delovna razmerja in pravice iz dela, Ministrstvo za delo, družino, socialne zadeve in enake možnosti,
- Tanja Podlipnik, vodja Sektorja za delovna razmerja in druge oblike dela, Ministrstvo za delo, družino, socialne zadeve in enake možnosti,
- Nina Piškur, vodja Sektorja za pokojnine in pravice iz dela, Ministrstvo za delo, družino, socialne zadeve in enake možnosti.

II. BESEDILO ČLENOV

I. SPLOŠNA DOLOČBA

1. člen (vsebina)

(1) Ta zakon določa pravico delavke in delavca (v nadaljnjem besedilu: delavec) do zimskega regresa, njegovo višino, izplačilo in obravnavo glede plačila dohodnine in prispevkov za socialno varnost. S tem zakonom se ureja tudi odstop od določb Zakona o dohodnini (Uradni list RS, št. 13/11 – uradno prečiščeno besedilo, 9/12 – odl. US, 24/12, 30/12, 40/12 – ZUJF, 75/12, 94/12, 52/13 – odl. US, 96/13, 29/14 – odl. US, 50/14, 23/15, 55/15, 63/16, 69/17, 21/19, 28/19, 66/19, 39/22, 132/22 – odl. US, 158/22, 131/23 – ZORZFS, 104/24, 22/25 – ZZZRO-1 in 40/25 – ZINR; v nadaljnjem besedilu: ZDoh-2) glede ugotavljanja davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov.

(2) Za delavca po tem zakonu se šteje oseba iz prvega odstavka 5. člena Zakona o delovnih razmerjih (Uradni list RS, št. 21/13, 78/13 – popr., 47/15 – ZZSDT, 33/16 – PZ-F, 52/16, 15/17 – odl. US, 22/19 – ZPosS, 81/19, 203/20 – ZIUPOPVE, 119/21 – ZČmIS-A, 202/21 – odl. US, 15/22, 54/22 – ZUPŠ-1, 114/23, 136/23 – ZIUZDS in 70/25 – ZUTD-I; v nadaljnjem besedilu: ZDR-1).

(3) Določbe tega zakona, ki urejajo pravni položaj delavca, veljajo tudi za funkcionarko in funkcionarja (v nadaljnjem besedilu: funkcionar), ki prejema plačo v skladu z zakonom, ki ureja skupne temelje sistema plač v javnem sektorju.

II. ZIMSKI REGRES

2. člen (zimski regres)

(1) Do ureditve v zakonu, ki ureja delovna razmerja, ima delavec pravico do zimskega regresa v višini polovice minimalne plače v Republiki Sloveniji, ki mora biti izplačan v denarni obliki.

(2) Delavec, ki sklene delovno razmerje ali mu preneha delovno razmerje med koledarskim letom in ima v posameznem koledarskem letu obdobje zaposlitve krajše od enega leta, ima pravico do sorazmernega dela zimskega regresa glede na obdobje zaposlitve pri posameznem delodajalcu.

(3) Če ima delavec sklenjeno pogodbo o zaposlitvi s krajšim delovnim časom, ima pravico do zimskega regresa sorazmerno delovnemu času, za katerega je sklenil pogodbo o zaposlitvi, razen v primerih, ko delavec dela krajši delovni čas v skladu s 67. ali 67.b členom ZDR-1.

3. člen (izplačilo)

(1) Delodajalec izplača delavcu zimski regres iz prejšnjega člena najpozneje 18 dni po preteku plačilnega obdobja za izplačilo plače za mesec november tekočega koledarskega leta. Če je rok za izplačilo zimskega regresa dela prosti dan, se zimski regres izplača najpozneje prvi naslednji delovni dan.

(2) S kolektivno pogodbo na ravni dejavnosti se lahko v primeru nelikvidnosti delodajalca določi poznejši rok izplačila zimskega regresa, vendar najpozneje do 31. marca naslednjega koledarskega leta.

(3) Določba prejšnjega odstavka se ne uporablja za javni sektor v skladu z zakonom, ki ureja skupne temelje sistema plač v javnem sektorju (v nadaljnjem besedilu: javni sektor).

4. člen (obdavčitev)

(1) Zimski regres se ne všteva v davčno osnovo za dohodnino od dohodka iz delovnega razmerja do višine, določene z 2. členom tega zakona, vendar skupaj s plačilom za poslovno uspešnost iz 12. točke prvega odstavka 44. člena ZDoh-2 do višine, kot je z 12. točko prvega odstavka 44. člena ZDoh-2 določena za plačilo za poslovno uspešnost. Če zimski regres presega višino, določeno z 2. členom tega zakona, se razlika šteje kot plačilo za poslovno uspešnost v skladu s pogoji in do višine iz 12. točke prvega odstavka 44. člena ZDoh-2.

(2) Za zimski regres se uporabljajo šesti odstavek 41. člena, četrti odstavek 44. člena in trinajsti odstavek 127. člena ZDoh-2.

(3) Pri določanju letne davčne osnove se v skladu s sedmim odstavkom 109. člena ZDoh-2 upošteva tudi zimski regres.

5. člen (prispevki)

(1) Ne glede na prvi odstavek 144. člena Zakona o pokojninskem in invalidskem zavarovanju (Uradni list RS, št. 48/22 – uradno prečiščeno besedilo, 40/23 – ZČmIS-1, 78/23 – ZORR, 84/23 – ZDOsk-1, 125/23 – odl. US in 133/23; v nadaljnjem besedilu: ZPIZ-2) se zimski regres ne všteva v osnovo za plačilo prispevkov za pokojninsko in invalidsko zavarovanje do višine iz 2. člena tega zakona.

(2) Če znesek zimskega regresa presega višino, ki je za posamezno leto določena v 2. členu tega zakona, se razlika šteje za drug prejemek na podlagi delovnega razmerja v skladu s prvim odstavkom 144. člena ZPIZ-2. Če se zimski regres za posamezno leto izplača v dveh ali več delih, se ob izplačilu naslednjega oziroma zadnjega dela zimskega regresa za to leto ugotovi celotna višina zimskega regresa in izvrši obračun prispevkov za socialno varnost od posameznih delov zimskega regresa.

III. ODSTOP OD DOLOČB ZDoh-2 GLEDE UGOTAVLJANJA DAVČNE OSNOVE Z UPOŠTEVANJEM NORMIRANIH ODHODKOV

6. člen (davčna osnova)

(1) Ne glede na 48. člen ZDoh-2 je do ustrezne ureditve v zakonu, ki ureja dohodnino, davčna osnova od dohodka iz dejavnosti dobiček, ki se ugotovi kot razlika med prihodki in odhodki, doseženimi v zvezi z opravljanjem dejavnosti, če ni s tem zakonom drugače določeno.

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

(3) Zavezanec lahko pri ugotavljanju davčne osnove davčnega leta upošteva normirane odhodke v višini, določeni v 59. členu ZDoh-2, če priglasí ugotavljanje davčne osnove z upoštevanjem dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov v skladu z zakonom, ki ureja davčni postopek, če je od izstopa iz

sistema ugotavljanja davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov ali od prenehanja opravljanja dejavnosti preteklo več kot pet davčnih let, pri čemer se davčno leto prenehanja opravljanja dejavnosti ne upošteva, in pod naslednjimi pogoji:

- če v davčnem letu pred tem davčnim letom, njegovi prihodki iz dejavnosti, ugotovljeni po pravilih o računovodenju, ne presegajo 50.000 eurov, ali
- če v davčnem letu pred tem davčnim letom njegovi prihodki iz dejavnosti, ugotovljeni po pravilih o računovodenju, ne presegajo 120.000 eurov in je bil zavezanec v skladu z zakonom, ki ureja pokojninsko in invalidsko zavarovanje, obvezno zavarovan na podlagi samozaposlitve za polni delovni čas neprekinjeno vsaj devet mesecev,

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

(4) Pri presoji izpolnjevanja pogojev za vstop v sistem ugotavljanja davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov iz prejšnjega odstavka se za zavezanca, ki v davčnem letu pred tem davčnim letom ni opravljal dejavnosti, šteje, da so v davčnem letu pred tem davčnim letom prihodki iz dejavnosti enaki nič.

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

(6) Ne glede na tretji odstavek tega člena, lahko zavezanec iz drugega odstavka 47. člena ZDoh-2 pri ugotavljanju davčne osnove naslednjega davčnega leta upošteva normirane odhodke v višini, določeni v 59. členu ZDoh-2, če priglasil ugotavljanje davčne osnove z upoštevanjem dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov v skladu z zakonom, ki ureja davčni postopek, če je od izstopa iz sistema ugotavljanja davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov ali od prenehanja ugotavljanja davčne osnove po drugem odstavku 47. člena ZDoh-2 preteklo več kot pet davčnih let, in njegovi prihodki iz dejavnosti, ugotovljeni po pravilih o računovodenju, v davčnem letu pred tem davčnim letom, ne presegajo 120.000 eurov na nosilca in na drugega člana kmečkega gospodinjstva, ki je vključen v obvezno pokojninsko in invalidsko zavarovanje kot kmet oziroma član kmečkega gospodarstva, v skladu z zakonom, ki ureja obvezno pokojninsko in invalidsko zavarovanje.

(7) Pri presoji izpolnjevanja pogojev za vstop v sistem ugotavljanja davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov iz prejšnjega odstavka se za zavezanca, ki je na novo prigrasil ugotavljanje davčne osnove po drugem odstavku 47. člena ZDoh-2, šteje, da so v davčnem letu pred tem davčnim letom prihodki nosilca in drugih članov kmečkega gospodinjstva iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti enaki nič.

(8) Za potrebe določanja višine prihodkov iz tretjega in šestega odstavka tega člena se ne uporabljata četrti in sedmi odstavek tega člena, če je v 18 mesecih pred prigrasitvijo ugotavljanja davčne osnove na podlagi dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov:

- zavezanec ustanovil družbo, zavod ali primerljivo osebo po tujem pravu,
- prišlo do preoblikovanja zavezanca s prenosom dela podjetja na družbo, s pridobitvijo lastniškega deleža, ali fizično osebo, ki opravlja dejavnost, ali
- zavezanec začel opravljati dejavnost na podlagi prenosa podjetja ali dela podjetja od druge osebe.

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

1. v primerih iz prejšnjega odstavka tudi:

- prihodki družbe, zavoda ali primerljive osebe po tujem pravu,
- prihodki osebe, ki je prevzela del podjetja zavezanca, in
- prihodki osebe, ki je prenesla podjetje ali del podjetja na zavezanca,

doseženi v obdobju iz tretjega in šestega odstavka tega člena, pri čemer se upoštevajo prihodki iz dejavnosti, ugotovljeni po pravilih o računovodenju, ter

2. prihodki iz dejavnosti povezanih oseb, razen če zavezanec dokaže, da glavni ali eden od glavnih razlogov za shemo poslovanja ni izpolnjevanje pogojev za ugotavljanje davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov.

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

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

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

(13) Ne glede na prejšnji odstavek mora zavezanec za davčno leto ugotavljati davčno osnovo na podlagi dejanskih prihodkov in odhodkov ter voditi ustrezne poslovne knjige, evidence in poslovno poročilo, ki jih mora voditi za ugotavljanje davčne osnove na podlagi dejanskih prihodkov in odhodkov, če povprečje prihodkov iz dejavnosti, ugotovljenih po pravilih o računovodenju, dveh zaporednih predhodnih davčnih let presega:

- 120.000 eurov in je bil v teh dveh predhodnih davčnih letih v posameznem davčnem letu v skladu z zakonom, ki ureja pokojninsko in invalidsko zavarovanje, obvezno zavarovan na podlagi samozaposlitve za polni delovni čas neprekinjeno vsaj devet mesecev,
- 50.000 eurov in v teh dveh predhodnih davčnih letih v posameznem davčnem letu v skladu z zakonom, ki ureja pokojninsko in invalidsko zavarovanje, ni bil obvezno zavarovan na podlagi samozaposlitve za polni delovni čas neprekinjeno vsaj devet mesecev,
- 85.000 eurov in ne izpolnjuje pogojev iz prve in druge alineje tega odstavka,
- 120.000 eurov na nosilca in na drugega člana kmečkega gospodinjstva, ki je vključen v obvezno pokojninsko in invalidsko zavarovanje kot kmet oziroma član kmečkega gospodinjstva, če je zavezanec iz šestega odstavka tega člena.

(14) Pri ugotavljanju povprečja prihodkov iz dejavnosti, po pravilih o računovodenju, dveh zaporednih predhodnih davčnih let iz prejšnjega odstavka se upošteva tudi predhodno davčno leto, v katerem zavezanec ni opravljal dejavnosti, pri čemer se šteje, da so prihodki iz dejavnosti, ugotovljeni po pravilih o računovodenju, v tem davčnem letu enaki nič. Pri ugotavljanju povprečja prihodkov iz dejavnosti, po pravilih o računovodenju, dveh zaporednih predhodnih davčnih let iz prejšnjega odstavka se za zavezanca iz šestega odstavka tega člena upošteva tudi predhodno davčno leto, v katerem zavezanec ni imel priglašenega ugotavljanja davčne osnove po drugem odstavku 47. člena ZDoh-2, pri čemer se šteje, da so prihodki nosilca in drugih članov kmečkega gospodinjstva iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti v tem davčnem letu enaki nič.

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

7. člen

(stopnja dohodnine od dohodka iz dejavnosti, ki se ne všteva v letno davčno osnovo)

(1) Ne glede na 135.a člen ZDoh-2 se do ustrezne ureditve v zakonu, ki ureja dohodnino, od dohodka iz dejavnosti, ki se ne všteva v letno davčno osnovo, dohodnina za davčno leto izračuna od davčne osnove, ugotovljene v skladu z določbami III.3. poglavja ZDoh-2:

– če je bil zavezanec v davčnem letu, za katero se ugotavlja davčna osnova, v skladu z zakonom, ki ureja pokojninsko in invalidsko zavarovanje, obvezno zavarovan na podlagi samozaposlitve za polni delovni čas neprekinjeno vsaj devet mesecev, po stopnji:

Če znaša davčna osnova, za leto za katero se izračunava dohodnina, v eur		znaša dohodnina v eurih
nad	do	
	72.000	20 %
72.000		14.400 + 35 % nad 72.000

– če zavezanec v davčnem letu, za katero se ugotavlja davčna osnova, v skladu z zakonom, ki ureja pokojninsko in invalidsko zavarovanje, ni bil obvezno zavarovan na podlagi samozaposlitve za polni delovni čas neprekinjeno vsaj devet mesecev, po stopnji:

Če znaša davčna osnova, za leto za katero se izračunava dohodnina, v eur		znaša dohodnina v eurih
nad	do	
	33.000	20 %
33.000		6.600 + 35 % nad 33.000

(2) Ne glede na prejšnji odstavek se za zavezance iz šestega odstavka prejšnjega člena dohodnina za davčno leto izračuna od davčne osnove, ugotovljene v skladu z določbami III.3. poglavja ZDoh-2, na nosilca in na drugega člana kmečkega gospodinjstva, ki je vključen v obvezno pokojninsko in invalidsko zavarovanje kot kmet oziroma član kmečkega gospodinjstva, po stopnji:

Če znaša davčna osnova na nosilca in na drugega člana kmečkega gospodinjstva, ki je vključen v obvezno pokojninsko in invalidsko zavarovanje kot kmet oziroma član kmečkega gospodinjstva, za leto za katero se izračunava dohodnina, v eur		znaša dohodnina v eurih na nosilca in na drugega člana kmečkega gospodinjstva, ki je vključen v obvezno pokojninsko in invalidsko zavarovanje kot kmet oziroma član kmečkega gospodinjstva
nad	do	
	72.000	20 %
72.000		14.400 + 35 % nad 72.000

(3) Dohodnina, izračunana po stopnjah iz tega člena, se šteje za dokončni davek.

IV. NADZOR

8. člen

(nadzor)

(1) Nadzor nad izvajanjem tega zakona opravlja inšpektorat, pristojen za delo.

(2) Ne glede na prejšnji odstavek Finančna uprava Republike Slovenije opravlja nadzor nad izvajanjem 4., 5., 6. in 7. člena tega zakona.

V. KAZENSKE DOLOČBE

9. člen (kazenske določbe)

(1) Z globo od 3.000 do 20.000 eurov se kaznuje delodajalec – pravna oseba, samostojni podjetnik posameznik oziroma posameznik, ki samostojno opravlja dejavnost, ki ne izplača zimskega regresa:

- v višini iz 2. člena tega zakona,
- v roku iz prvega in drugega odstavka 3. člena tega zakona,
- v skladu s prvim odstavkom 10. člena tega zakona,
- v roku iz 17. člena tega zakona.

(2) Z globo od 1.500 do 8.000 eurov se kaznuje delodajalec, ki zaposluje deset ali manj delavcev – pravna oseba, samostojni podjetnik posameznik oziroma posameznik, ki samostojno opravlja dejavnost, če stori prekršek iz prejšnjega odstavka.

(3) Z globo od 1.500 do 8.000 eurov se kaznuje odgovorna oseba neposrednega ali posrednega proračunskega uporabnika oziroma javno gospodarskega zavoda, ki državi ali občini izstavi zahtevek za vračilo stroškov zimskega regresa iz državnega proračuna v znesku, ki ne izkazuje upravičenih stroškov.

(4) Z globo od 450 do 2.000 eurov se kaznuje odgovorna oseba delodajalca pravne osebe, samostojnega podjetnika posameznika oziroma posameznika, ki samostojno opravlja dejavnost, ter odgovorna oseba v državnem organu ali samoupravni lokalni skupnosti, če stori prekršek iz prvega odstavka tega člena.

(5) Z globo od 450 do 1.200 eurov se kaznuje delodajalec posameznik, če stori prekršek iz prvega odstavka tega člena.

(6) Za prekršek iz tega člena se sme v hitrem postopku izreči globa tudi v znesku, ki je višji od najnižje predpisane globe, določene v tem členu.

VI. PREHODNE IN KONČNA DOLOČBA

10. člen (zamik izplačila za leto 2025)

(1) Ne glede na prvi odstavek 3. člena tega zakona lahko delodajalec, pri katerem v letu 2025 oziroma do 31. marca 2026 ni prišlo do izplačila dobička, nakupov lastnih delnic ali lastnih poslovnih deležev, izplačil nagrad poslovodstvu oziroma dela plač za poslovno uspešnost poslovodstvu oziroma pri katerem ni nastala obveznost izplačila dobička, možnost nakupov lastnih delnic ali lastnih poslovnih deležev, obveznost izplačil nagrad poslovodstvu oziroma dela plač za poslovno uspešnost poslovodstvu v letu 2025 oziroma do 31. marca 2026, 1/4 zimskega regresa za leto 2025 izplača do 18. decembra 2025, preostanek pa najpozneje do 31. marca 2026.

(2) Določba prejšnjega odstavka se ne uporablja za javni sektor.

11. člen
(izplačilo v primeru nelikvidnosti za leto 2025)

Ne glede na drugi odstavek 3. člena tega zakona lahko delodajalec v primeru nelikvidnosti določi poznejši rok izplačila zimskega regresa za leto 2025, vendar najpozneje do 31. marca 2026.

12. člen
(obdavčitev v davčnem letu 2025)

(1) Ne glede na 4. člen tega zakona se zimski regres, prejet v davčnem letu 2025, ne glede na 12. točko 44. člena in sedmi odstavek 109. člena ZDoh-2, v višini, določeni v skladu z 2. členom tega zakona, ne všteva v davčno osnovo od dohodka iz delovnega razmerja.

(2) Če zimski regres presega višino iz 2. člena tega zakona, se razlika šteje za plačilo za poslovno uspešnost v skladu s pogoji in do višine iz 12. točke prvega odstavka 44. člena ZDoh-2, uporabljajo pa se tudi šesti odstavek 41. člena, četrti odstavek 44. člena, sedmi odstavek 109. člena in trinajsti odstavek 127. člena ZDoh-2.

13. člen
(zagotavljanje sredstev v javnem sektorju v letu 2025)

Sredstva za izplačilo zimskega regresa v javnem sektorju se za leto 2025 zagotovijo v proračunu Republike Slovenije.

14. člen
(zagotavljanje sredstev v proračunu za leto 2025)

(1) Sredstva za izplačilo zimskega regresa pri neposrednih uporabnikih državnega proračuna, pri posrednih uporabnikih, katerih ustanovitelj je država in za delavce v javnih gospodarskih zavodih, se v letu 2025 zagotavljajo v finančnem načrtu neposrednega uporabnika proračuna, v čigar pristojnost spada posredni uporabnik proračuna oziroma javni gospodarski zavod.

(2) Neposredni uporabnik proračuna posrednemu uporabniku proračuna države oziroma javnemu gospodarskemu zavodu sredstva izplača na podlagi zahtevka in dokazil, iz katerih je razviden znesek zimskega regresa po delavcu in skupni znesek izplačil pri posameznem posrednem proračunskem uporabniku proračuna oziroma pri javnem gospodarskem zavodu.

(3) Neposredni uporabnik proračuna na podlagi prejetih zahtevkov iz prejšnjega odstavka, ki mu jih posredni uporabniki in javni gospodarski zavodi posredujejo najpozneje do 19. decembra 2025, povrne sredstva najpozneje do 31. decembra 2025.

(4) Občinam se v letu 2025 iz proračuna povrnejo sredstva za izplačilo zimskega regresa za delavce in funkcionarje, zaposlene na občini in za delavce pri tistih posrednih uporabnikih občinskega proračuna, katerih ustanoviteljica je občina.

(5) Občine na podlagi dokazil o obsegu sredstev za izplačilo zimskega regresa, ki ga posredni uporabnik proračuna občine predloži občini, posrednemu uporabniku proračuna občine povrnejo sredstva.

(6) Občina ministrstvu, pristojnemu za finance, najpozneje do 19. decembra 2025, pošlje zahtevek za povračilo stroškov zimskih regresov iz četrtega odstavka tega člena, ki mu priloži po delodajalcih ločene

sezname delavcev in funkcionarjev, iz katerih je razviden znesek zimskega regresa po delavcu oziroma funkcionarju in skupni znesek izplačil pri posameznem delodajalcu.

(7) Ministrstvo, pristojno za finance, na podlagi prejetih zahtevkov iz prejšnjega odstavka občinam povrne sredstva najpozneje do 31. decembra 2025.

(8) Pravice porabe za izplačilo zimskega regresa za delavce pri posrednih uporabnikih proračuna, katerih soustanoviteljici sta država in občina, se zagotovijo v finančnem načrtu neposrednega uporabnika države, v čigar pristojnost spada posredni uporabnik proračuna.

(9) Če je več občin soustanoviteljic posrednega uporabnika proračuna občine, občine sklenejo dogovor, s katerim se določi, katera občina bo sredstva za izplačilo zimskega regresa za delavce pri posrednem uporabniku občine zagotovila, ta dogovor pa občina, ki bo sredstva posrednemu uporabniku izplačala, predloži zahtevku iz šestega odstavka tega člena.

15. člen **(izjema od obveznosti priprave rebalansa)**

V letu 2025 občinam, posrednim uporabnikom proračuna države oziroma občine in javnim gospodarskim zavodom, zaradi izplačila zimskega regresa in dodatno prejetih sredstev iz proračuna, ni treba pripraviti rebalansa proračuna oziroma finančnega načrta.

16. člen **(uveljavljanje pravic iz javnih sredstev)**

Zimski regres, prejet za leto 2025, se ne šteje v dohodek pri uveljavljanju pravic na podlagi zakona, ki ureja uveljavljanje pravic iz javnih sredstev.

17. člen **(rok za izplačilo za leto 2025)**

Če ta zakon začne veljati po 18. decembru 2025, se, ne glede na prvi odstavek 3. člena tega zakona, zimski regres za leto 2025 izplača najpozneje naslednji delovni dan po uveljavitvi tega zakona.

18. člen **(zimski dodatek za uživalce pokojnin in nadomestil iz invalidskega zavarovanja)**

(1) Uživalcem pokojnin in nadomestil iz invalidskega zavarovanja, ki so v skladu s 67. členom Zakona o izvrševanju proračunov Republike Slovenije za leti 2025 in 2026 (Uradni list RS, št. 104/24, 17/25 – ZFO-1E in 32/25 – ZJU-1) upravičeni do letnega dodatka za leto 2025, se izplača zimski dodatek za leto 2025 v višini 150 eurov.

(2) Upravičencem iz prejšnjega odstavka se zimski dodatek izplača do 19. decembra 2025 oziroma v primeru naknadno priznane pravice do letnega dodatka za leto 2025 najpozneje z izplačilom pokojnine in nadomestil za mesec maj leta 2026.

(3) Ne glede na prvi odstavek tega člena se uživalcem pokojnin ali nadomestil iz invalidskega zavarovanja, ki se jim letni dodatek izplača v sorazmernem delu, tudi zimski dodatek izplača v sorazmernem delu.

(4) Zimski dodatek se ne šteje v dohodek pri uveljavljanju pravic po zakonu, ki ureja uveljavljanje pravic iz javnih sredstev.

(5) Sredstva za izplačilo zimskega dodatka se zagotovijo iz proračuna Republike Slovenije, izplača pa ga Zavod za pokojninsko in invalidsko zavarovanje Slovenije.

(6) Ne glede na ureditev v zakonu, ki ureja pokojninsko in invalidsko zavarovanje, se zimski dodatek v letu 2025 izplača le na podlagi tega zakona.

19. člen
(uporaba 23. člena ZDoh-2AB)

Določba 23. člena Zakona o spremembah in dopolnitvah zakona o dohodnini (Uradni list RS, št. 104/24) se ne uporablja za davčno leto 2026.

20. člen
(uporaba 6. člena tega zakona)

Za izvajanje določb četrtega odstavka 58. člena, 59. člena, drugega in šestega odstavka 60. člena, prvega odstavka 67. člena in drugega odstavka 68. člena ZDoh-2 se namesto 48. člena ZDoh-2 uporablja 6. člen tega zakona.

21. člen
(začetek veljavnosti)

(1) Ta zakon začne veljati naslednji dan po objavi v Uradnem listu Republike Slovenije.

(2) Določbi 6. in 7. člen tega zakona se uporabljata za davčna leta, ki se začnejo od vključno 1. januarja 2026. Do začetka uporabe 6. in 7. člena tega zakona se uporabljata 48. in 135.a člen Zakona o dohodnini (Uradni list RS, št. 13/11 – uradno prečiščeno besedilo, 9/11 – ZUKD-1, 9/12 – odl. US, 24/12, 30/12, 40/12 – ZUJF, 75/12, 94/12, 96/13, 29/14 – odl. US, 50/14, 23/15, 55/15, 63/16, 69/17, 21/19, 28/19, 66/19, 39/22, 132/22 – odl. US, 158/22, 131/23 – ZORZFS, 104/24, 22/25 – ZZZRO-1 in 40/25 – ZINR).

III. OBRAZLOŽITEV ČLENOV

K 1. členu

S tem členom se opredeljuje vsebina zakona, ki do ureditve te pravice v zakonu, ki ureja delovna razmerja, določa pravico delavcev do zimskega regresa. Zakon o delovnih razmerjih (Uradni list RS, št. 21/13, 78/13 – popr., 47/15 – ZZSDT, 33/16 – PZ-F, 52/16, 15/17 – odl. US, 22/19 – ZPosS, 81/19, 203/20 – ZIUPOPĐVE, 119/21 – ZČmIS-A, 202/21 – odl. US, 15/22, 54/22 – ZUPŠ-1, 114/23, 136/23 – ZIUZDS in 70/25 – ZUTD-I; v nadaljnjem besedilu: ZDR-1) v okviru poglavja Plačilo za delo ureja tudi nadomestilo plače, povračila stroškov v zvezi z delom, regres za letni dopust, odpravnino ob upokojitvi, pravico do nastanitve in udeležbo pri dobičku. V skladu s prvim odstavkom 126. člena ZDR-1 je plačilo za delo po pogodbi o zaposlitvi sestavljeno iz plače, ki mora biti vedno v denarni obliki, in morebitnih drugih vrst plačil, če je tako določeno s kolektivno pogodbo. Z navedenim zakonom se uvaja nov dohodek iz delovnega razmerja – zimski regres. S tem zakonom se ureja tudi posebna obravnava dohodka z vidika prispevkov za socialno varnost in dohodnine.

Za delavko in delavca (v nadaljnjem besedilu: delavec) po tem zakonu se šteje oseba iz prvega odstavka 5. člena ZDR-1.

Ob tem se določa, da se določbe tega zakona smiselno uporabljajo tudi za funkcionarko in funkcionarja (v nadaljnjem besedilu: funkcionar), ki prejema plačo v skladu z Zakonom o skupnih temeljih sistema plač v javnem sektorju (Uradni list RS, št. 95/24). V skladu z zakonom, ki ureja funkcionarje, mu namreč pripadajo prejemki in povračila stroškov v enaki višini in pod enakimi pogoji, kot to velja za javne uslužbenke v državni upravi. Gre za funkcionarja, ki poklicno opravlja funkcijo, čas opravljanja funkcije pa se mu šteje v delovno in pokojninsko dobo. V času opravljanja funkcije je socialno zavarovan po predpisih o socialnih zavarovanjih, ki veljajo za osebe v delovnem razmerju.

S tem zakonom se določa tudi odstop od določb Zakona o dohodnini (Uradni list RS, št. 13/11 – uradno prečiščeno besedilo, 9/12 – odl. US, 24/12, 30/12, 40/12 – ZUJF, 75/12, 94/12, 52/13 – odl. US, 96/13, 29/14 – odl. US, 50/14, 23/15, 55/15, 63/16, 69/17, 21/19, 28/19, 66/19, 39/22, 132/22 – odl. US, 158/22, 131/23 – ZORZFS, 104/24, 22/25 – ZZZRO-1 in 40/25 – ZINR; v nadaljnjem besedilu: ZDoh-2) glede ugotavljanja davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov.

K 2. členu

S tem členom se, do ureditve v ZDR-1, določa pravico delavca do zimskega regresa, ki pomeni novi zakonski prejemek delavca, vezan na sam status delavca. Določa se višina prejemka v višini polovice minimalne plače v Republiki Sloveniji, katero določi minister, pristojen za delo, na podlagi Zakona o minimalni plači (Uradni list RS, št. 13/10, 92/15 in 83/18; v nadaljnjem besedilu: ZMinP). Znesek minimalne plače je v skladu s 6. členom ZMinP objavljen v Uradnem listu Republike Slovenije najpozneje do 31. januarja tekočega koledarskega leta.

Izrecno se določa, da mora biti zimski regres izplačan v denarni obliki.

Pravico do sorazmernega dela zimskega regresa ima delavec, ki ima obdobje zaposlitve v koledarskem letu krajše od enega leta, ter delavec, ki ima sklenjeno pogodbo o zaposlitvi za krajši delovni čas, razen v primeru, ko dela krajši delovni čas v skladu s 67. ali 67.b členom ZDR-1. Za primere, ko delavec dela krajši delovni čas v posebnih primerih (t. i. posebni »part time«, ki velja za primere iz 67. člena ZDR-1) in primere, ko bo imel delavec sklenjeno pogodbo o zaposlitvi na podlagi 67.b člena ZDR-1, ki ureja krajši delovni čas delavca pred upokojitvijo (t. i. ukrep 80/90/100), se tako določa pravica do celotnega zimskega regresa, kot če bi delal polni delovni čas.

K 3. členu

S tem členom se določa obveznost delodajalca, da zimski regres izplača najpozneje 18 dni po preteku plačilnega obdobja za izplačilo plače za mesec november tekočega koledarskega leta. Če je rok za izplačilo prejemka dela prosti dan, se zimski regres izplača najpozneje prvi naslednji delovni dan. Plačilno obdobje za izplačilo plače za mesec november se običajno konča zadnji dan novembra, torej 30. novembra, saj plačilna obdobja, za katera se izplačuje plača, ne smejo biti daljša od enega meseca. Rok za izplačilo zimskega regresa se tako začne šteti 1. decembra in zapade v plačilo 18. decembra oziroma prvi naslednji delovni dan. Navedeno velja tudi v primeru, če je delavcu delovno razmerje že

prenehalo med koledarskim letom. Delavec namreč pridobi pravico do zimskega regresa s sklenitvijo delovnega razmerja in je upravičen do izplačila le-tega, ne glede na to, ali je pri delodajalcu v posameznem koledarskem letu zaposlen celotno, ali pa le del leta. V primeru, da je delavec pri delodajalcu v koledarskem letu zaposlen krajše obdobje od enega leta, mu je (vsak posamezni) delodajalec dolžan izplačati sorazmeren del zimskega regresa.

Izjemoma, če kolektivna pogodba na ravni dejavnosti tako določa, lahko delodajalec v zasebnem sektorju v primeru nelikvidnosti, določi kasnejši rok izplačila. Pojem nelikvidnosti ni delovnopравни pojem, zato se lahko pri razlagi pojma smiselno upošteva insolvenčna zakonodaja, ki ureja položaj nelikvidnosti gospodarskega subjekta (Zakon o finančnem poslovanju, postopkih zaradi insolventnosti in prisilnem prenehanju (Uradni list RS, št. 176/21 – uradno prečiščeno besedilo, 178/21 – popr., 196/21 – odl. US, 157/22 – odl. US, 35/23 – odl. US, 57/23 – odl. US, 102/23, 25/25 – odl. US in 40/25)).

Možnost določitve kasnejšega roka izplačila zimskega regresa ne bo veljala za javni sektor, kot ga opredeljuje Zakon o skupnih temeljih sistema plač v javnem sektorju (Uradni list RS, št. 95/24), in sicer za:

- državne organe, v katerih je delodajalec Republika Slovenija in uprave samoupravnih lokalnih skupnosti, v katerih je delodajalec lokalna skupnost;
- javne agencije, javne sklade, javne zavode in javne gospodarske zavode ter druge osebe javnega prava, če so posredni uporabniki državnega proračuna ali proračuna lokalne skupnosti, v katerih je delodajalec pravna oseba, s katero je javni uslužbenec v delovnem razmerju.

K 4. členu

S tem členom se določa davčna obravnava zimskega regresa glede dohodnine. Zimski regres, ki je določen kot pravica iz delovnega razmerja, se po zakonu, ki ureja dohodnino, šteje za dohodek iz delovnega razmerja. Z obravnavanim členom se določa odstop od davčne obravnave, določene z zakonom, ki ureja dohodnino.

Zimski regres, uveden kot pravica z delovnega razmerja s tem zakonom, se ne všteva v osnovo za dohodnino od dohodka iz delovnega razmerja do višine, določene z 2. členom tega zakona (do polovice minimalne plače v Republiki Sloveniji oziroma sorazmernega dela minimalne plače v Republiki Sloveniji glede na obdobje zaposlitve v koledarskem letu ali glede na krajši delovni čas, za katerega je sklenjena pogodba o zaposlitvi). Navedena neobdavčena višina zimskega regresa pri posameznem davčnem zavezancu in njegovemu delodajalcu v davčnem letu skupaj z neobdavčenim plačilom za poslovno uspešnost iz 12. točke prvega odstavka 44. člena Zakona o dohodnini (Uradni list RS, št. 13/11 – uradno prečiščeno besedilo, 9/12 – odl. US, 24/12, 30/12, 40/12 – ZUJF, 75/12, 94/12, 52/13 – odl. US, 96/13, 29/14 – odl. US, 50/14, 23/15, 55/15, 63/16, 69/17, 21/19, 28/19, 66/19, 39/22, 132/22 – odl. US, 158/22, 131/23 – ZORZFS, 104/24, 22/25 – ZZZRO-1 in 40/25 – ZINR; v nadaljnjem besedilu: ZDoh-2) ne sme presegati 100 % povprečne mesečne plače zaposlenih v Sloveniji. Navedeno pomeni, da imajo plačila za poslovno uspešnost in zimski regres skupni limit, do katerega se ne vštevajo v davčno osnovo, pri čemer vrstni red izplačila v davčnem letu ni pomemben. Ob izplačilu plačila za poslovno uspešnost ali zimskega regresa v davčnem letu, pri katerem pride do preseganja, določenega limita, se razlika nad določenim limitom všteva v davčno osnovo od dohodka iz delovnega razmerja.

Če delodajalec izplača zimski regres, ki presega minimalno višino, določeno z 2. členom tega zakona, se razlika šteje za plačilo za poslovno uspešnost ob izpolnjevanju pogojev iz 12. točke prvega odstavka 44. člena ZDoh-2. Če ti pogoji niso izpolnjeni, se razlika všteva v davčno osnovo od dohodka iz delovnega razmerja (npr. gre že za tretje izplačilo plačila za poslovno uspešnost) oziroma se všteva v davčno osnovo od dohodka iz delovnega razmerja znesek te razlike, ki skupaj z drugimi izplačili poslovne uspešnosti in zimskim regresom presega skupni limit za neobdavčeno višino plačila za poslovno uspešnost in zimskega regresa.

Povedano drugače, če zimski regres ne presega višine, določene z 2. členom tega zakona, ne gre za tretje izplačilo poslovne uspešnosti, sama višina dohodka pa se všteva v mejo, do katere se skupni dohodek iz 12. točke prvega odstavka 44. člena ZDoh-2 ne všteva v davčno osnovo. Če zimski regres presega navedeno višino, se v tem delu izplačilo šteje za eno od dveh dopustnih izplačil poslovne uspešnosti po 12. točki prvega odstavka 44. člena ZDoh-2. Če bi tako v tem delu zimski regres (v višini, ki presega višino, določeno z 2. členom tega zakona) pomenil tretje izplačilo poslovne uspešnosti, se ta del ne more obravnavati v skladu z 12. točko prvega odstavka 44. člena ZDoh-2.

Z drugim odstavkom je določeno, katere določbe ZDoh-2, ki urejajo plačila za poslovno uspešnost, se do ustrezne ureditve v zakonu, ki ureja dohodnino, uporabljajo tudi za zimski regres. Za zimski regres se uporablja šesti odstavek 41. člena ZDoh-2, ki določa, da se za dohodke iz dela plače za poslovno uspešnost in regresa za letni dopust, ki se všttevajo v davčno osnovo, davčna osnova zmanjša za sorazmerni del obveznih prispevkov za socialno varnost, ki jih mora na podlagi posebnih predpisov plačevati delojemalec, glede na delež teh dohodkov, ki se všttevajo v davčno osnovo. Nadalje se uporablja tudi četrti odstavek 44. člena ZDoh-2, ki določa, da če delodajalec med drugim izplačuje dohodke iz 12. točke prvega odstavka 44. člena ZDoh-2 (plačilo za poslovno uspešnost) v višini, ki presega znesek, naveden v navedeni točki kot neobdavčen, se znesek posameznega dohodka v delu, ki presega znesek, ki je določen kot neobdavčen, vštteva v davčno osnovo dohodka iz delovnega razmerja. Določa se tudi, da se za zimski regres uporablja tudi trinajsti odstavek 127. člena ZDoh-2, ki med drugim določa, da če se plačilo za poslovno uspešnost izplačuje v več delih oziroma večkrat v davčnem letu, se ob izplačilu naslednjega oziroma zadnjega dela plačila za poslovno uspešnost ugotovi celotna višina plačila za poslovno uspešnost, ki se vštteva v davčno osnovo, in izvrši morebitni izračun akontacije dohodnine ter morebitni poračun že plačane akontacije dohodnine od posameznih delov plačil za poslovno uspešnost v davčnem letu.

S tretjim odstavkom je določeno, da se do ustrezne ureditve v zakonu, ki ureja dohodnino, pri določanju letne davčne osnove v skladu s sedmim odstavkom 109. člena ZDoh-2 upošteva tudi zimski regres. To pomeni, da se v letno davčno osnovo od plačila za poslovno uspešnost ter od zimskega regresa vštteva vsota teh dohodkov, ki presega 100 % povprečne letne plače zaposlenih v Sloveniji, preračunane na mesec, za leto, za katero se dohodnina odmerja, po podatkih Statističnega urada Republike Slovenije, zmanjšana za sorazmerni del prispevkov za socialno varnost, ki jih mora na podlagi posebnih predpisov plačevati delojemalec, glede na delež teh dohodkov, ki se všttevajo v davčno osnovo. V vsoto iz prejšnjega stavka se ne vštteva posamezno izplačilo tega dohodka, za katerega niso izpolnjeni pogoji za davčno obravnavo po 12. točki prvega odstavka 44. člena ZDoh-2.

K 5. členu

S tem členom se ureja odstop od prvega odstavka 144. člena Zakona o pokojninskem in invalidskem zavarovanju (Uradni list RS, št. 48/22 – uradno prečiščeno besedilo, 40/23 – ZČmIS-1, 78/23 – ZORR, 84/23 – ZDOsk-1, 125/23 – odl. US in 133/23), v katerem se določa osnova za plačilo prispevkov za osebe v delovnem razmerju. Znesek zimskega regresa za posamezno leto, ki se ne vštteva v osnovo za prispevke, tako ne sme presegati višine polovice minimalne plače v Republiki Sloveniji.

Sprememba pomeni spremembo za vse prispevke za socialno varnost, saj je v skladu s prvim odstavkom 50. člena Zakona o zdravstvenem varstvu in zdravstvenem zavarovanju (Uradni list RS, št. 72/06 – uradno prečiščeno besedilo, 114/06 – ZUTPG, 91/07, 76/08, 62/10 – ZUPJS, 87/11, 40/12 – ZUJF, 21/13 – ZUTD-A, 91/13, 99/13 – ZUPJS-C, 99/13 – ZSVarPre-C, 111/13 – ZMEPIZ-1, 95/14 – ZUJF-C, 47/15 – ZZSDT, 61/17 – ZUPŠ, 64/17 – ZZDej-K, 36/19, 189/20 – ZFRO, 51/21, 159/21, 196/21 – ZDOsk, 15/22, 43/22, 100/22 – ZNUZSZS, 141/22 – ZNUNBZ, 40/23 – ZČmIS-1, 78/23 in 32/25 – ZZDej-N), 10. člena Zakona o starševskem varstvu in družinskih prejemkih (Uradni list RS, št. 26/14, 90/15, 75/17 – ZUPJS-G, 14/18, 81/19, 158/20, 92/21, 153/22 in 36/25) ter 135. člena Zakona o urejanju trga dela (Uradni list RS, št. 80/10, 40/12 – ZUJF, 21/13, 63/13, 100/13, 32/14 – ZPDZC-1, 47/15 – ZZSDT, 55/17, 75/19, 11/20 – odl. US, 189/20 – ZFRO, 54/21, 172/21 – ZODPol-G, 54/22, 59/22 – odl. US, 109/23, 62/24 – ZUOPUE in 70/25) osnova za plačilo prispevkov za obveznost zdravstveno zavarovanje, za starševsko varstvo ter za primer brezposelnosti enaka osnovi za plačilo prispevkov za obvezno pokojninsko in invalidsko zavarovanje.

K 6. členu

S tem členom se dela odstop od 48. člena ZDoh-2.

Prvi in drugi odstavek se vsebinsko glede na veljavno določbo 48. člena ZDoh-2 ne spreminjata.

S tretjim odstavkom se dodaja dodatni pogoj za vstop v sistem ugotavljanja davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov, in sicer pogoj, da je od izstopa iz sistema ugotavljanja davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov ali od prenehanja opravljanja dejavnosti preteklo več kot pet davčnih let. Pri presoji izpolnjevanja tega pogoja se davčno leto prenehanja opravljanja dejavnosti

ne upošteva. Spreminja se torej pogoj za (ponovni) vstop v sistem ugotavljanja davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov na način, da zavezanec tega sistema ne more prigrasiti, če od izstopa iz sistema ugotavljanja davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov ali od prenehanja opravljanja dejavnosti ni preteklo vsaj pet davčnih let. Če je torej zavezanec izstopil iz sistema z davčnim letom 2025 (torej je z davčnim letom 2025 ugotavljal davčno osnovo od dohodka iz dejavnosti na podlagi dejanskih prihodkov in odhodkov), lahko ob izpolnjevanju drugih pogojev ponovno vstopi v sistem z davčnim letom 2030. Če je zavezanec prenehal z opravljanje dejavnosti v letu 2025, pa lahko ob izpolnjevanju drugih pogojev ponovno vstopi v sistem z davčnim letom 2031.

Nadalje se s spremembo tretjega odstavka zvišujeta prihodkovna pogoja za vstop v sistem ugotavljanja davčne osnove na podlagi dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov. Za zavezanca, ki je bil v davčnem letu pred davčnim letom, v katerem želi vstopiti v sistem ugotavljanja davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov, v skladu z zakonom, ki ureja pokojninsko in invalidsko zavarovanje, obvezno zavarovan na podlagi samozaposlitve za polni delovni čas neprekinjeno vsaj devet mesecev, se prihodkovni prag dviguje s 60.000 EUR na 120.000 EUR. Za ostale zavezance (t. i. popoldance) pa se prihodkovni prag dviguje s 30.000 EUR na 50.000 EUR.

S spremembo četrtega odstavka se spreminja način obravnave zavezanca, ki v davčnem letu pred davčnim letom, s katerim želi vstopiti v sistem ugotavljanja davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov, ni opravljal dejavnosti. Pri presoji izpolnjevanja pogojev za vstop v sistem ugotavljanja davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov se za takega zavezanca šteje, da so v davčnem letu pred tem davčnim letom prihodki iz dejavnosti enaki nič. Torej se šteje, da zavezanec, ki v davčnem letu pred prigrasitvijo ugotavljanja davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov ni opravljal dejavnosti, izpolnjuje prihodkovni pogoj za vstop v sistem (torej prihodkovnega pogoja ne more preseči).

Peti odstavek se vsebinsko glede na veljavno določbo 48. člena ZDoh-2 ne spreminja.

S spremenjenim šestim odstavkom se tudi za zavezance iz 47. člena ZDoh-2 (zavezanci, ki opravljajo kmetijsko dejavnost in se prostovoljno odločijo za ugotavljanje davčne osnove na podlagi dejanskih prihodkov), dodaja dodatni pogoj za vstop v sistem ugotavljanja davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov. To je, da je od izstopa iz sistema ugotavljanja davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov ali od prenehanja ugotavljanja davčne osnove po drugem odstavku 47. člena ZDoh-2 preteklo več kot pet davčnih let. S spremembo tega odstavka pa se tudi za te zavezance zvišuje prihodkovni pogoj za vstop v sistem ugotavljanja davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov, in sicer s 60.000 EUR na 120.000 EUR na nosilca in na drugega člana kmečkega gospodinjstva, ki je vključen v obvezno pokojninsko in invalidsko zavarovanje kot kmet oziroma član kmečkega gospodarstva, v skladu z zakonom, ki ureja obvezno pokojninsko in invalidsko zavarovanje.

S spremembo sedmega odstavka se tudi za zavezanca iz 47. člena ZDoh-2 spreminja način obravnave zavezanca, ki v davčnem letu pred davčnim letom, s katerim želi vstopiti v sistem ugotavljanja davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov, ni imel prigrashenega ugotavljanja davčne osnove po drugem odstavku 47. člena ZDoh-2. Pri presoji izpolnjevanja pogojev za vstop v sistem ugotavljanja davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov se za takega zavezanca šteje, da so v predhodnem davčnem letu pred tem davčnim letom prihodki nosilca in drugih članov kmečkega gospodinjstva iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti enaki nič. To pomeni, da se v takem primeru upoštevajo samo morebitni prihodki iz drugih dejavnosti nosilca in članov kmečkega gospodinjstva, ki so vključeni v obvezno pokojninsko in invalidsko zavarovanje kot kmet oziroma član kmečkega gospodinjstva, v skladu z zakonom, ki ureja obvezno pokojninsko in invalidsko zavarovanje.

Sprememba osmega odstavka je povezana s spremembo tretjega, četrtega, šestega in sedmega odstavka tega člena. Črta se eden izmed pogojev, pod katerim se za potrebe določanja višine prihodkov iz tretjega in šestega odstavka tega člena ne uporabljata četrti in sedmi odstavek tega člena, in sicer

pogoj če je v 18. mesecih pred prigravitvijo ugotavljanja davčne osnove na podlagi dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov zavezanec ponovno začel opravljati dejavnost, če je prenehal opravljati dejavnost v šestih mesecih pred ponovnim začetkom opravljanja dejavnosti. Navedena sprememba je, kot navedeno, posledica spremenjenih pogojev za vstop v sistem ugotavljanja davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov po spremenjenem tretjem in šestem odstavku tega člena (pet let) ter posledica spremenjenega načina presojanja prihodkovnih pogojev za vstop v sistem v primeru začetka opravljanja dejavnosti oziroma prigravitve ugotavljanja davčne osnove po drugem odstavku 47. člena ZDoh-2 (spremenjena četrta in šesta odstavka tega člena).

Prav tako je sprememba v devetem odstavku posledica sprememb pogojev za vstop v sistem ugotavljanja davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov po spremenjenem tretjem oziroma šestem odstavku tega člena (pet let) in posledica sprememb četrtega in sedmega odstavka tega člena. V devetem odstavku se črta pogoj, da se v prihodke po tretjem oziroma šestem odstavku štejejo prihodki zavezanca, doseženi pred prenehanjem opravljanja dejavnosti.

Deseti, enajsti in dvanajsti odstavki se vsebinsko glede na veljavne določbe 48. člena ZDoh-2 ne spreminjajo.

Dosedanji trinajsti odstavek se črta, ker določba ni več potrebna. Vsebina, da mora zavezanec vsako leto preverjati izpolnjevanje prihodkovnih pogojev tudi, ko je že v sistemu ugotavljanja davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov, je pokrita s spremenjenim dosedanjim štirinajstim odstavkom, ki postane trinajsti odstavek.

S spremembo dosedanjega štirinajstega odstavka, ki je po novem trinajsti odstavku, se zvišujejo prihodkovni pogoji povprečja prihodkov dveh zaporedni predhodnih davčnih za izstop oziroma obstoj v sistemu ugotavljanja davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov. Zavezanec mora za davčno leto ugotavljati davčno osnovo na podlagi dejanskih prihodkov in odhodkov in voditi ustrezne poslovne knjige, evidence in poslovno poročilo, ki jih je dolžan voditi za ugotavljanje davčne osnove na podlagi dejanskih prihodkov in odhodkov, če povprečje prihodkov iz dejavnosti, ugotovljenih po pravilih o računovodenju, dveh zaporednih predhodnih davčnih let presega:

- 120.000 EUR (prej 60.000 EUR) in je bil v teh dveh predhodnih davčnih letih v posameznem davčnem letu v skladu z zakonom, ki ureja pokojninsko in invalidsko zavarovanje, obvezno zavarovan na podlagi samozaposlitve za polni delovni čas neprekinjeno vsaj devet mesecev,
- 50.000 EUR (prej 30.000 EUR) in v teh dveh predhodnih davčnih letih v posameznem davčnem letu v skladu z zakonom, ki ureja pokojninsko in invalidsko zavarovanje, ni bil obvezno zavarovan na podlagi samozaposlitve za polni delovni čas neprekinjeno vsaj devet mesecev,
- 85.000 EUR (prej 45.000 EUR) in ne izpolnjuje pogojev iz prve in druge alineje tega odstavka,
- 120.000 EUR (prej 60.000 EUR) na nosilca in na drugega člana kmečkega gospodinjstva, ki je vključen v obvezno pokojninsko in invalidsko zavarovanje kot kmet oziroma član kmečkega gospodinjstva, če je zavezanec iz šestega odstavka tega člena.

Z novim štirinajstim odstavkom se določa, kako se pri presojanju izpolnjevanja pogojev za izstop oziroma obstoj v sistemu ugotavljanja davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov upošteva davčno leto, v katerem zavezanec ni opravljal dejavnosti ali ni imel priglašene ugotavljanja davčne osnove po drugem odstavku 47. člena ZDoh-2. Pri ugotavljanju povprečja prihodkov iz dejavnosti, po pravilih o računovodenju, dveh zaporednih predhodnih davčnih let iz prejšnjega odstavka se upošteva tudi predhodno leto, v katerem zavezanec ni opravljal dejavnosti ali ni imel priglašene ugotavljanja davčne osnove po drugem odstavku 47. člena ZDoh-2, pri čemer se šteje, da so prihodki iz dejavnosti, ugotovljeni po pravilih o računovodenju, v tem davčnem letu enaki nič. Primeroma to pomeni, da se izpolnjevanje pogojev za obstoj v sistemu ugotavljanja davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov opravi že tudi po prvem letu vključenosti v sistem, torej če je imel zavezanec v prvem letu vključenosti v sistem prihodke v višini npr. 150.000 EUR in je bil v tem letu tudi zavarovan za polni

delovni čas, povprečje prihodkov dveh zaporednih predhodnih davčnih let znaša 75.000 EUR. Upošteva tretjo alinejo prejšnjega odstavka, kamor sodi tak zavezanec (prvo leto ni bil zavarovan na podlagi samostojnega opravljanja dejavnosti, torej ne izpolnjuje pogoja vključenosti v zavarovanje za polni delovni čas vsaj devet mesecev, drugo leto je bil zavarovan za polni delovni čas), izpolnjuje pogoj za obstoj v sistemu normiranih odhodkov, saj njegovo povprečje prihodkov dveh zaporednih predhodnih let ne presega 85.000 EUR. Če ta zavezanec v prvem letu poslovanja ne bi bil zavarovan za polni delovni čas, najmanj 9 mesecev, prihodkovnega pogoja ne bi izpolnil, saj bi presegel prihodkovni pogoj, določen v drugi alineji prejšnjega odstavka tega člena, ki znaša 50.000 EUR.

Pri ugotavljanju povprečja prihodkov iz dejavnosti, po pravilih o računovodenju dveh zaporednih predhodnih davčnih let iz prejšnjega odstavka se za zavezanca, ki ima priglašeno ugotavljanje davčne osnove po drugem odstavku 47. ZDoh-2, upošteva tudi predhodno davčno leto, v katerem zavezanec ni imel priglašene ugotavljanja davčne osnove po drugem odstavku 47. člena ZDoh-2, pri čemer se šteje, da so prihodki nosilca in drugih članov kmečkega gospodinjstva, iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti enaki nič.

Petnajsti odstavek se vsebinsko glede na veljavno določbo 48. člena ZDoh-2 ne spreminja.

K 7. členu

Predlaga se sprememba davčnih stopenj dohodnine za dohodke iz dejavnosti, ki se ne všttevajo v letno davčno osnovo, torej za dohodke iz dejavnosti, za katere se davčna osnova ugotavlja na podlagi dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov. Dohodnina se izračuna na način, da se določi posebna progresivna lestvica, in sicer:

- če je bil zavezanec v davčnem letu, za katero se ugotavlja davčna osnova, v skladu z zakonom, ki ureja pokojninsko in invalidsko zavarovanje, obvezno zavarovan na podlagi samozaposlitve za polni delovni čas neprekinjeno vsaj devet mesecev, po stopnji 20 % od davčne osnove do 72.000 EUR ter od davčne osnove nad 72.000 EUR po stopnji 35 %;
- če zavezanec v davčnem letu, za katero se ugotavlja davčna osnova, v skladu z zakonom, ki ureja pokojninsko in invalidsko zavarovanje, ni bil obvezno zavarovan na podlagi samozaposlitve za polni delovni čas neprekinjeno vsaj devet mesecev, po stopnji 20 % od davčne osnove do 33.000 EUR ter od davčne osnove nad 33.000 EUR po stopnji 35 %.

Primer 1:

T. i. polni normiranec (zavezanec, ki je bil v davčnem letu, za katerega se ugotavlja davčna osnova, v skladu z zakonom, ki ureja pokojninsko in invalidsko zavarovanje, obvezno zavarovan na podlagi samozaposlitve za polni delovni čas neprekinjeno vsaj devet mesecev), doseže 120.000 EUR prihodkov iz dejavnosti.

Izračun davčne osnove ob upoštevanju prvega odstavka 59. člena ZDoh-2 (normirani odhodki):

- a) davčna osnova za prihodke do 60.000 EUR (apliciranje normiranih odhodkov v višini 80 %) = 60.000 EUR – 60.000 EUR*0,8 = 12.000 EUR
- b) davčna osnova za prihodke nad 60.000 EUR pa je zaradi normiranih odhodkov v višini 0 % identična višini prihodkov, davčna osnova za prihodke od 60.000 EUR do 120.000 EUR tako znaša 60.000 EUR.

Skupna davčna osnova = davčna osnova pod a) + davčna osnova pod b) = 12.000 EUR + 60.000 EUR = 72.000 EUR.

Izračunana dohodnina = 72.000 EUR*0,2 = 14.400 EUR.

Primer 2:

T. i. polni normiranec (zavezanec, ki je bil v davčnem letu, za katerega se ugotavlja davčna osnova, v skladu z zakonom, ki ureja pokojninsko in invalidsko zavarovanje, obvezno zavarovan na podlagi samozaposlitve za polni delovni čas neprekinjeno vsaj devet mesecev), doseže 200.000 EUR prihodkov iz dejavnosti.

Izračun davčne osnove ob upoštevanju prvega odstavka 59. člena ZDoh-2 (normirani odhodki):

- a) davčna osnova za prihodke do 60.000 EUR (apliciranje normiranih odhodkov v višini 80 %) = $60.000 \text{ EUR} - 60.000 \text{ EUR} \cdot 0,8 = 12.000 \text{ EUR}$
- b) davčna osnova za prihodke nad 60.000 EUR pa je zaradi normiranih odhodkov v višini 0 % identična višini prihodkov, davčna osnova za prihodke od 60.000 EUR do 200.000 EUR tako znaša 140.000 EUR.

Skupna davčna osnova = davčna osnova pod a) + davčna osnova pod b) = $12.000 \text{ EUR} + 140.000 \text{ EUR} = 152.000 \text{ EUR}$.

Izračunana dohodnina = $72.000 \text{ EUR} \cdot 0,2 + 80.000 \text{ EUR} \cdot 0,35 = 14.400 \text{ EUR} + 28.000 \text{ EUR} = 42.400 \text{ EUR}$.

Primer 3:

T. i. popoldanec (zavezanec, ki v davčnem letu, za katerega se ugotavlja davčna osnova, v skladu z zakonom, ki ureja pokojninsko in invalidsko zavarovanje, ni bil obvezno zavarovan na podlagi samozaposlitve za polni delovni čas neprekinjeno vsaj devet mesecev), doseže 50.000 EUR prihodkov iz dejavnosti.

Izračun davčne osnove ob upoštevanju drugega odstavka 59. člena ZDoh-2 (normirani odhodki):

- a) davčna osnova za prihodke do 12.500 EUR (apliciranje normiranih odhodkov v višini 80 %) = $12.500 \text{ EUR} - 12.500 \text{ EUR} \cdot 0,8 = 2.500 \text{ EUR}$
- b) davčna osnova za prihodke nad 12.500 EUR do 30.000 EUR (apliciranje normiranih odhodkov v višini 40 %) = $17.500 \text{ EUR} - 17.500 \cdot 0,4 = 10.500 \text{ EUR}$
- c) davčna osnova za prihodke nad 30.000 EUR pa je zaradi normiranih odhodkov v višini 0 % identična višini prihodkov, davčna osnova za prihodke od 30.000 EUR do 50.000 EUR tako znaša 20.000 EUR.

Skupna davčna osnova = davčna osnova pod a) + davčna osnova pod b) + davčna osnova pod c) = $2.500 \text{ EUR} + 10.500 \text{ EUR} + 20.000 \text{ EUR} = 33.000 \text{ EUR}$.

Izračunana dohodnina = $33.000 \text{ EUR} \cdot 0,2 = 6.600 \text{ EUR}$.

Primer 4:

T. i. popoldanec (zavezanec, ki v davčnem letu, za katerega se ugotavlja davčna osnova, v skladu z zakonom, ki ureja pokojninsko in invalidsko zavarovanje, ni bil obvezno zavarovan na podlagi samozaposlitve za polni delovni čas neprekinjeno vsaj devet mesecev), doseže 80.000 EUR prihodkov iz dejavnosti.

Izračun davčne osnove ob upoštevanju drugega odstavka 59. člena ZDoh-2 (normirani odhodki):

- a) davčna osnova za prihodke do 12.500 EUR (apliciranje normiranih odhodkov v višini 80 %) = $12.500 \text{ EUR} - 12.500 \text{ EUR} \cdot 0,8 = 2.500 \text{ EUR}$
- b) davčna osnova za prihodke nad 12.500 EUR do 30.000 EUR (apliciranje normiranih odhodkov v višini 40 %) = $17.500 \text{ EUR} - 17.500 \cdot 0,4 = 10.500 \text{ EUR}$
- c) davčna osnova za prihodke nad 30.000 EUR pa je zaradi normiranih odhodkov v višini 0 % identična višini prihodkov, davčna osnova za prihodke od 30.000 EUR do 80.000 EUR tako znaša 50.000 EUR.

Skupna davčna osnova = davčna osnova pod a) + davčna osnova pod b) + davčna osnova pod c) = $2.500 \text{ EUR} + 10.500 \text{ EUR} + 50.000 \text{ EUR} = 63.000 \text{ EUR}$.

Izračunana dohodnina = $33.000 \text{ EUR} \cdot 0,2 + 30.000 \text{ EUR} \cdot 0,35 = 6.600 \text{ EUR} + 10.500 \text{ EUR} = 17.100 \text{ EUR}$.

Za zavezance iz šestega odstavka 6. člena tega zakona (zavezanci, ki opravljajo kmetijsko dejavnost in se prostovoljno odločijo za ugotavljanje davčne osnove na podlagi dejanskih prihodkov) se dohodnina za davčno leto izračuna od davčne osnove, ugotovljene v skladu z določbami III.3. poglavja ZDoh-2, na nosilca in na drugega člana kmečkega gospodinjstva, ki je vključen v obvezno pokojninsko in invalidsko zavarovanje kot kmet oziroma član kmečkega gospodinjstva, po stopnji 20 % od davčne osnove 72.000

EUR na nosilca in člana kmečkega gospodinjstva ter od davčne osnove na nosilca in člana kmečkega gospodinjstva nad 72.000 EUR po stopnji 35 %.

Dohodnina, določena na podlagi davčne lestvice po tem členu, se šteje za dokončen davek.

K 8. členu

Nadzor nad izvajanjem tega zakona opravlja inšpektorat, pristojen za delo.

Ne glede na prejšnji odstavek Finančna uprava Republike Slovenije opravlja nadzor nad izvajanjem 4., 5., 6. in 7. člena tega zakona.

K 9. členu

Člen določa globe za kršitev določb tega zakona.

K 10. členu

S prvim odstavkom te prehodne določbe se delodajalcu ob izpolnjevanju zakonskih pogojev omogoča kasnejši rok izplačila 3/4 višine zimskega regresa za leto 2025. Delodajalcu, pri katerem v letu 2025 oziroma do 31. marca 2026 ni prišlo do izplačila dobička, nakupov lastnih delnic ali lastnih poslovnih deležev, izplačil nagrad poslovodstvu oziroma dela plač za poslovno uspešnost poslovodstvu oziroma pri katerem ni nastala obveznost izplačila dobička, možnost nakupov lastnih delnic ali lastnih poslovnih deležev, obveznost izplačil nagrad poslovodstvu oziroma dela plač za poslovno uspešnost poslovodstvu v letu 2025 oziroma do 31. marca 2026, ta določba omogoča, da lahko za leto 2025 izplača 1/4 zimskega regresa do 18. decembra 2025, preostanek zimskega regresa pa najpozneje do 31. marca 2026. Predlagana prehodna določba se ne bo uporabljala za javni sektor.

K 11. členu

S prehodno določbo se za izplačilo zimskega regresa za leto 2025 določa izjema od siceršnjega pravila možnosti kasnejšega izplačila zimskega regresa v primeru nelikvidnosti delodajalca, in sicer se določa, da lahko delodajalec v primeru nelikvidnosti določi kasnejši rok za izplačilo zimskega regresa za leto 2025 do 31. marca 2026, ne da bi moralo biti to dopuščeno tudi v kolektivni pogodbi na ravni dejavnosti, ki zavezuje delodajalca.

K 12. členu

Prehodna določba predvideva, da se dohodek v obliki zimskega regresa, izplačanega v letu 2025, ki je izplačan v skladu z 2. členom tega zakona, ne glede na 12. točko prvega odstavka 44. člena in sedmi odstavek 109. člena ZDoh-2, ne všteva v davčno osnovo od odhodka iz delovnega razmerja. Navedeno pomeni, da bo zavezanec, ne glede na to, ali je v davčnem letu 2025 že prejel plačilo za poslovno uspešnost v skladu z 12. točko prvega odstavka 44. člena ZDoh-2 do višine, ki se ne všteva v davčno osnovo, za zimski regres, izplačan v davčnem letu 2025 v višini polovice minimalne plače (oziroma v sorazmerno zmanjšani višini), še vedno upravičen do izvzema iz davčne osnove. Razlog za tako rešitev je v nezmožnosti prilagoditve delodajalcev glede izplačila novega obveznega dohodka v tako kratkem času.

Drugi odstavek predlaganega člena pa predvideva, da če zimski regres presega višino, ki je določena v skladu z 2. členom tega zakona, se bo razlika štela za plačilo za poslovno uspešnost pod pogoji in do višine, kot je določeno v 12. točki prvega odstavka 44. člena ZDoh-2, uporabljajo pa se tudi šesti odstavek 41. člena, četrti odstavek 44. člena, trinajsti odstavek 127. člena ZDoh-2 in sedmi odstavek 109. člena ZDoh-2.

K 13. členu

S predlagano prehodno določbo se iz razloga, ker se bodo sredstva za zimski regres zagotavljala v državnem proračuna za vse zaposlene v javnem sektorju in iz razloga, ker v zadnjem kvartalu proračunski uporabniki v svojih finančnih načrtih nimajo zagotovljenega zadostnega obsega sredstev za izplačilo zimskega regresa, ureja način zagotavljanja sredstev, ki bo v veljavi samo v letu 2025. Za naslednja leta bodo proračunski uporabniki sredstva načrtovali že ob pripravi njihovih finančnih načrtov.

K 14. členu

S prvim odstavkom se določa, da se sredstva za izplačilo zimskega regresa za delavce in funkcionarje pri neposrednih uporabnikih državnega proračuna, za delavce pri posrednih uporabnikih, katerih ustanovitelj je država in za delavce v javnih gospodarskih zavodih, v letu 2025 zagotavljajo v finančnem načrtu neposrednega uporabnika državnega proračuna, v čigar pristojnost sodi posredni uporabnik državnega proračuna oziroma javni gospodarski zavod. Navedeno pomeni, da se način financiranja veže na ustanoviteljske pravice, posledično pa pomeni tudi to, da izplačilo zimskega regresa lahko odstopa od vseh področnih ureditev financiranja. Navedba, da se na državni ravni v letu 2025 sredstva za neposrednega uporabnika in vse posredne uporabnike iz njegove pristojnosti zagotavljajo v finančnem načrtu neposrednega uporabnika pomeni, da bo resorno pristojno ministrstvo moralo v svojem finančnem načrtu zagotoviti pravice porabe za sebe in vse tiste posredne proračunske uporabnike, katerih ustanovitelj je Republika Slovenije. V primeru, da sredstev neposredni uporabnik ne bo mogel zagotoviti s prerazporeditvami pravic porabe v svojem finančnem načrtu, se mu bodo sredstva razporedila iz splošne proračunske rezervacije.

Nadalje se v drugem odstavku določa, da neposredni uporabnik državnega proračuna posrednemu uporabniku proračuna države oziroma javnemu gospodarskemu zavodu sredstva izplača na podlagi zahtevka in dokazil, iz katerih je razviden znesek zimskega regresa po delavcu in skupni znesek izplačil pri posameznem posrednem proračunskem uporabniku državnega proračuna oziroma pri javnem gospodarskem zavodu. Priprava zahtevkov, s katerimi bodo praviloma ministrstva zagotavljala sredstva svojim posrednim uporabnikom proračuna, je določena enostavno, vendar na način, da upošteva tudi možnost izplačila sorazmernega dela zimskega regresa. Iz tega razloga in z namenom kasnejšega preverjanja mora biti zahtevku priložen seznam delavcev in znesek pripadajočega namenskega prejemka za posameznega delavca.

S tretjim odstavkom se določajo roki za posredovanje zahtevkov za povračila sredstev za zimski regres. Rok za posredovanje zahtevkov je določen na dan 19. december 2025. Proračunski uporabniki lahko zahtevek pošljejo še pred tem datumom oziroma takoj, ko imajo na razpolago točne podatke, na podlagi katerih bo zimski regres izplačan. Povedano drugače, za posredovanje zahtevka ni potrebno predhodno izplačilo delavcu, to se lahko izvrši kasneje, ob pogoju, da bo izplačilo delavcu enako, kot bo predstavljeno v prilogi zahtevka. V tem delu je treba opozoriti tudi, da gre za povračila, kar pomeni refundacijo, ki pa jo je mogoče izvesti zgolj znotraj proračunskega leta, ne pa tudi v prihodnjem letu. Ob upoštevanju navedenega, morajo biti vsa vračila teh sredstev izvršena najpozneje do 31. decembra 2025.

S četrtem odstavkom predlaganega člena se določa, da se občinam v letu 2025 iz državnega proračuna povrnejo sredstva za izplačilo zimskega regresa za delavce in funkcionarje na občini in za delavce pri tistih posrednih uporabnikih občinskega proračuna, katerih ustanoviteljica je občina. Postopek priprave zahtevkov je enak postopku na državni ravni, pri tem pa občina ustanoviteljica svojim posrednim proračunskim uporabnikom, na podlagi njihovih zahtevkov zagotovi sredstva za izplačilo zimskega regresa za njihove delavce, kasneje pa bo vračilo teh sredstev terjala iz državnega proračuna.

Občina zahtevek za vračilo sredstev predloži ministrstvu, pristojnemu za finance, najpozneje do 19. decembra 2025. Občina pripravi le en zahtevek za vračilo stroškov zimskih regresov, tako za svoje delavce in funkcionarje, kot tudi za tiste delavce pri njenih posrednih uporabnikih proračuna, morajo pa biti tem zahtevkom priloženi sezname delavcev in funkcionarjev, ločeno po delodajalcih, hkrati pa mora biti razviden znesek zimskega regresa po delavcih in funkcionarjih in skupni znesek izplačil pri posameznem delodajalcu. Ministrstvo za finance na podlagi prejetih zahtevkov iz prejšnjega odstavka občinam povrne sredstva najpozneje do 31. decembra 2025.

Z osmim in devetim odstavkom se določa tudi pristojnost za zagotovitev sredstev za zimski regres v primerih, kadar so različni soustanovitelji oziroma kadar je več občin soustanoviteljic enega javnega zavoda.

K 15. členu

S predlaganim členom se določa, da občinam, posrednim uporabnikom proračuna države oziroma občine in javnim gospodarskim zavodom, rebalansa ni potrebno pripraviti. Razlog za navedeno izjemo je predvsem v dejstvu, da se postopki ne bi mogli izpeljati do konca leta 2025.

K 16. členu

S tem členom se za zimski regres, prejet za leto 2025, določa, da se ne šteje v dohodek pri uveljavljanju pravic po zakonu, ki ureja uveljavljanje pravic iz javnih sredstev.

K 17. členu

S tem členom se določa rok za izplačilo zimskega regresa za leto 2025. Ne glede na splošno ureditev iz prvega odstavka 3. člena se določa, da mora biti zimski regres izplačan najpozneje do 18. decembra 2025. Namen te določbe je zagotoviti pravočasno izplačilo prejemka upravičencem še pred koncem leta.

V primeru, da bi ta zakon začel veljati po tem datumu, se določa izjema, po kateri se izplačilo izvede najpozneje naslednji delovni dan po uveljavitvi zakona. Takšna ureditev zagotavlja, da bodo upravičenci do prejemka izplačilo prejeli v najkrajšem možnem času, ne glede na datum začetka veljavnosti zakona.

K 18. členu

V Zakonu o spremembah in dopolnitvah Zakona o pokojninskem in invalidskem zavarovanju, EPA 2117-IX (v nadaljevanju: ZPIZ-20), ki je bil v Državnem zboru Republike Slovenije sprejet 18. septembra 2025, vendar zaradi teka postopka za razpis naknadnega zakonodajnega referenduma še ni bil objavljen v Uradnem listu Republike Slovenije, zaradi česar še ne velja, je predvidena sistemska ureditev novega instituta zimskega dodatka za uživalce pokojnin in nadomestil iz invalidskega zavarovanja, pri čemer je bilo predvideno prvo izplačilo zimskega dodatka v višini 150 evrov že v letošnjem letu skupaj z izplačilom pokojnin in nadomestil za mesec november.

S tem členom se tako zaradi negotovosti uveljavitve ZPIZ-20 zagotavlja izplačilo zimskega dodatka v letu 2025 za uživalce pokojnin in nadomestil v višini, kot je bilo predvideno v ZPIZ-20.

Ukrep je namenjen blaženju socialne stiske, ki jo prinašajo zimski meseci. Z dodatkom se odraža načelo solidarnosti in socialne pravičnosti ter poudarja, da družba kot celota skrbi za svoje najranljivejše člane in jim zagotavlja podporo.

Zimski dodatek se bo izplačal vsem prejemnikom, ki bodo v letu 2025 prejeli letni dodatek oz. ki se jim za tekoče leto prizna letni dodatek. Ta dodatek se bo tako izplačal do 19. decembra 2025 oziroma v primeru naknadno priznane pravice najpozneje skupaj z izplačilom redne pokojnine in nadomestil za mesec maj naslednjega leta.

Višina dodatka je enaka za vse prejemnike letnega dodatka in znaša 150 evrov.

Do zimskega dodatka so enako kot pri letnem dodatku v sorazmernem delu upravičeni uživalci pokojnin, ki se jim pokojnina po določbah mednarodnih pogodb izplačuje v sorazmernem delu, ter uživalci delne pokojnine ali sorazmernega dela pokojnine. Zimski dodatek se prav tako odmeri v sorazmernem delu (po dvanajstinah), če je osnovna pravica priznana tekom koledarskega leta, ali če je pravica prenehala tekom koledarskega leta. Zimski dodatek se izplača v sorazmernem delu tudi, glede na obseg krajšega delovnega časa, za katerega se izplačuje nadomestilo iz invalidskega zavarovanja.

Glede na to, da namen zimskega dodatka ni izguba drugih pravic iz javnih sredstev, se s predlogom tega člena določa, da se ta ne šteje v dohodek pri ugotavljanju upravičenosti do pravic iz javnih sredstev po predpisih, ki urejajo pravice iz javnih sredstev.

Sredstva za zimski dodatek zagotavlja Republika Slovenija iz proračuna Republike Slovenije, upravičencem pa ga bo izplačal Zavod za pokojninsko in invalidsko zavarovanje Slovenije skupaj z izplačilom pokojnin in nadomestil iz invalidskega zavarovanja.

V šestem odstavku se v izogib dvojnemu izplačilu ureja izplačilo zimskega dodatka za primer uveljavitve ZPIZ-20 še v letu 2025.

K 19. členu

S tem členom se določi jasen odstop od določbe 23. člena Zakona o spremembah in dopolnitvah zakona o dohodnini (Uradni list RS št. 104/24), ki predvideva posebno ureditev pogojev za izstop iz sistema normiranih odhodkov za leti 2025 in 2026, in sicer se navedena določba za leto 2026 ne uporablja. Za leto 2026 se za izstop oziroma obstoj v sistemu ugotavljanja davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov uporablja trinajsti odstavek 6. člen tega zakona, torej se bodo upoštevali prihodki in drugi pogoji za davčna leta 2024 in 2025.

K 20. členu

Za izvajanje določb četrtega odstavka 58. člena, 59. člena, drugega in šestega odstavka 60. člena, prvega odstavka 67. člena in drugega odstavka 68. člena ZDoh-2 se namesto določbe 48. člena ZDoh-2 uporablja določba 6. člena tega zakona.

K 21. členu

Gre za končno določbo, ki določa trenutek uveljavitve zakona (vacatio legis). Zakon začne veljati naslednji dan po objavi v Uradnem listu Republike Slovenije.

Razlog za skrajšanje vakacijskega roka z ustavno predvidenega štirinajstdnevnega roka na naslednji dan po objavi je, da mora davčna zakonodaja zaradi davčnega sistema obdavčitve dohodkov v koledarskem letu začeti veljati 1. januarja 2026, ob tem je treba do tega datuma zagotoviti tudi uveljavitev in začetek uporabe podzakonskih predpisov, potrebnih za izvajanje spremenjenih določb ZDoh-2, zato je nujna uveljavitev zakona v najkrajšem možnem času.

Z drugim odstavkom se določa začetek uporabe 6. in 7. člena tega zakona za davčna leta, ki se začnejo od vključno 1. januarja 2026 ter uporaba 48. in 135.a člena Zakona o dohodnini (Uradni list RS, št. 13/11 – uradno prečiščeno besedilo, 9/11 – ZUKD-1, 9/12 – odl. US, 24/12, 30/12, 40/12 – ZUJF, 75/12, 94/12, 96/13, 29/14 – odl. US, 50/14, 23/15, 55/15, 63/16, 69/17, 21/19, 28/19, 66/19, 39/22, 132/22 – odl. US, 158/22, 131/23 – ZORZFS, 104/24, 22/25 – ZZZRO-1 in 40/25 – ZINR), veljavnih do začetka veljavnosti tega zakona, še do začetka uporabe 8. in . člena tega zakona.