

Sindikat delavcev Migrantov Slovenije
Kraljeviča Marka ulica 19
2000 Maribor

Predstavnika:
Mario Fekonja

in

dr. Martin Ivec

DRŽAVNI ZBOR REPUBLIKE SLOVENIJE
Igor Zorčič, predsednik
Šubičeva ulica 4
1000 Ljubljana

Maribor, 13. 10. 2021

Na podlagi 88. člena Ustave Republike Slovenije (Uradni list RS, št. 33/91-I, 42/97 – UZS68, 66/00 – UZ80, 24/03 – UZ3a, 47, 68, 69/04 – UZ14, 69/04 – UZ43, 69/04 – UZ50, 68/06 – UZ121,140,143, 47/13 – UZ148, 47/13 – UZ90,97,99 in 75/16 – UZ70a), 19. člena Zakona o poslancih (Uradni list RS, št. 112/05 - uradno prečiščeno besedilo, 20/06 - ZNOJF-1, 109/08. 39/11, 48/12) ter 114., 115. in 118. člena Poslovnika državnega zbora (Uradni list RS, št. 92/07 – uradno prečiščeno besedilo, 105/10, 80/13 in 38/17) **ter v skladu s 58. in 59. členom Zakona o referendumu in o ljudski iniciativi (ZRLI) vlagamo**

PREDLOG ZAKONA O SPREMEMBAH IN DOPOLNITVAH ZAKONA O DOHODNINI

in ga pošiljamo v obravnavo na podlagi 114., 115. in 118. člena Poslovnika Državnega zbora.

Predlagamo, da Državni zbor obravnava Predlog zakona o spremembah in dopolnitvah Zakona o dohodnini po rednem postopku.

Pri obravnavi predloga zakona v Državnem zboru RS in pri delu njegovih delovnih teles bo sodeloval Mario Fekonja in dr. Martin Ivec.

Sindikat delavcev Migrantov Slovenije
Mario Fekonja

dr. Martin Ivec

Prilogi:

- **Predlog zakona o spremembah in dopolnitvah Zakona o dohodnini,**
- **Predlog za obvestilo o dani pobudi ministrstvu, pristojnemu za vodenje evidence volilne pravice, in določitev koledarskega roka, v katerem se zbirajo podpisi volivcev za predložitev zakona Državnemu zboru.**

PREDLOG ZAKONA O SPREMEMBAH IN DOPOLNITVAH ZAKONA O DOHODNINI

I. UVOD

1. OCENA STANJA IN RAZLOGI ZA SPREJEM ZAKONA

V Republiki Sloveniji delovnopravna zakonodaja določa dolžnost povrnitve stroškov v zvezi s prehrano med delom in prevozom na in z dela. V osnovi je to opredeljeno v Zakonu o delovnih razmerjih (ZDR-1)¹, ki določa, da *»mora delodajalec delavcu zagotoviti povračilo stroškov za prehrano med delom, za prevoz na delo in z dela«* (130. člen ZDR-1). Višina povračila pa je določena s kolektivnimi pogodbami na ravni dejavnosti oz. če tam ni določena, se določi s podzakonskim aktom.

Za javne uslužbenke je povračilo urejeno v Aneksu h Kolektivni pogodbi za negospodarske dejavnosti v Republiki Sloveniji². V kolektivnih pogodbah po posameznih gospodarskih panogah je povračilo različno, v nekaterih je povračilo v polni višini stroškov, v nekaterih pa je povrnjen le določen delež stroškov. ZDR-1 v 130. členu določa pravico delavca do povračila stroškov prehrane med delom in stroškov za prevoz na in z dela, ne določa pa obsega oziroma višine povračila stroškov, kar prepušča ureditvi v kolektivni pogodbi.

Davčno obravnavo povračil stroškov v zvezi z delom ureja Zakon o dohodnini³ ki v prvem odstavku 44. člena med dohodke iz delovnega razmerja, ki se ne všttevajo v davčno osnovo dohodka iz delovnega razmerja, uvršča povračila stroškov v zvezi z delom pod pogoji in do višin, ki jih določi vlada. Pogoje in višino povračil določa Uredba o davčni obravnavi povračil stroškov in drugih dohodkov iz delovnega razmerja⁴. Če delodajalec izplačuje povračila teh stroškov v znesku, ki presega znesek, ki ga za navedena povračila določa Uredba kot neobdavčen, se znesek posameznega povračila v delu, ki presega znesek, določen v Uredbi, vštete v davčno osnovo dohodka iz delovnega razmerja.

V večini evropskih držav delodajalci zaposlenim niso dolžni plačevati stroškov za prehrano in stroškov prevoza na delo, ampak si mora zaposleni stroške zaprehrano in prevoz na delo pokriti od svoje neto plače. Ne glede na dejansko (oz. izrecno) povrnitev s strani delodajalca, pa so ti stroški oz. izplačila (ali povrnitev le-teh) obdavčeni na način, da se všttevajo v davčno osnovo, a so v določeni višini in pod določenimi pogoji oproščeni davka kot davčni odbitek. V večini evropskih držav tako lahko delavci in dnevni vozači na delo stroške prevoza na delo uveljavljajo kot davčno olajšavo, in sicer davčni odbitek⁵. Sistem povrnitve stroškov prehrane med delom, kot je v Republiki Sloveniji, v večini evropskih držav ni poznan.

Slovenska davčna zakonodaja je navedene razlike s tujo delovno pravno zakonodajo že zaznala v preteklosti, zato je bila sprejeta rešitev, po kateri stroški v zvezi z delom delavcem migrantom znižujejo davčno osnovo (45. člen ZDoh-2), kar pomeni, da se neto znesek teh

¹ 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 in 119/21 – ZČmIS-A; v nadaljevanju: ZDR-1

² Uradni list RS, št. 88/21

³ Uradni list RS, št. 13/11 – UPB, 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 in 66/19; v nadaljevanju: ZDoh-2

⁴ Uradni list RS, št. 140/06, 76/08, 63/17, 71/18, 104/21 in 114/21; v nadaljevanju: Uredba

⁵ ob tem praviloma velja različna ureditev za uporabnike javnega ali osebne prevoza in zato v nekaterih državah in regijah uporabo javnega prevoza spodbujajo z ugodnimi terminskimi vozovnicami za zaposlene

stroškov zagotovi skozi t.i. "davčni kredit". Vendar je dejansko stanje za davčne zavezance v Republiki Sloveniji, ki pridobivajo dohodek iz dela pri delodajalcu v Republiki Sloveniji (t.i. »domači delavci«) v primerjavi z davčnimi zavezanci v Republiki Sloveniji, ki pridobivajo dohodek iz dela pri delodajalcu v tujini (t.i. »delavci migrantki«) še vedno neutemeljeno različno. Pri »domačih delavcih« je povrnitev stroškov v zvezi s prehrano med delom in prevozom na in z dela v celoti (100%) izvzeta iz obdavčitve obravnave. »Domači delavec« dobi v celoti (100%) izplačano povrnitev stroškov, ki mu jo izplača delodajalec in se mu ta znesek ne všteva v davčno osnovo. Dejansko stanje pri davčnih zavezancih v Republiki Sloveniji, ki pridobivajo dohodek iz dela pri delodajalcu v tujini (t.i. »delavci migrantki«), pa je takšno, da je pri njih povrnitev stroškov v zvezi s prehrano med delom in prevozom na in z dela v celoti (100%) vključena v dohodninsko obdavčitev in se v celotnem znesku všteva v davčno osnovo. Upošteva 45. člen ZDoh-2 lahko »delavci migranti« določen fiksni znesek odštejejo le od svoje davčne osnove.

Pri ukrepu iz veljavnega 45. člena ZDoh-2 gre za fiskalni ukrep po slovenski davčni zakonodaji, katerega namen in vsebina se sicer razlaga, kot da izenačuje davčne rezidente ne glede na mesto pridobivanja dohodkov iz delovnega razmerja. Vendar zagotovitev upoštevanja teh stroškov »delavcem migrantom« na tak način nosi v sebi dve sistemski razliki v primerjavi z »domačimi delavci« in sicer, da neto učinek znižanja davčne osnove nikakor ne zagotovi enakega učinka, ki je slovenskim delavcem zagotovljen po domačih predpisih in hkrati zniževanje davčne osnove posledično uvede fiskalni kriterij, po katerem se stroški v zvezi z delom pripoznavajo oz. upoštevajo »delavcem migrantom« glede na višino njihove bruto plače, ne pa glede na dogovorjene pravice iz delovno pravne zakonodaje in kolektivnega dogovarjanja med socialnimi partnerji.

Zaradi različnih finančnih učinkov, ki nastanejo ob udejanjanju veljavnega 44. člena ZDoh-2 za delavca, ki prejema dohodek od slovenskega delodajalca ter 45. člena ZDoh-2 za delavca, ki prejema dohodek od tujega delodajalca, je »delavec migrant« v depriviligiranem oz. diskriminatornem položaju, in sicer iz razloga, ker ima ob enakem bruto dohodku, enakih prispevkih in enakih (ali celo višje priznanih stroških v zvezi z delom) primerjalno z »domačim delavcem«, na koncu nižji razpoložljivi dohodek. Delavec, ki prejema dohodek od slovenskega delodajalca, prejme celotno (100%) povračilo stroškov v zvezi z delom – za prehrano in prevoz na in iz dela – izplačano in se mu ne všteva niti v davčno osnovo, niti kako drugače davčno obravnava (razen, v kolikor presega znesek, ki ga z Uredbo določi Vlada). Delavec, ki prejema dohodek od tujega delodajalca in je davčni rezident RS (t.i. »delavec migrant«) pa ne prejme neobdavčenega izplačila stroškov v zvezi z delom – za prehrano in prevoz na in iz dela. Delavcu migrantu se povrnitev teh stroškov zgolj odšteje od davčne osnove v znesku, določenem z Uredbo Vlade (prevoz) oz. za 80% povišanem takšnem znesku (prehrana). Navedeno v odvisnosti od bruto plače »delavca migranta« pomeni, da po obračunu dohodnine prejme izplačilo povrnitve teh stroškov zgolj v 20-40% dejanske povrnitve teh stroškov. Tako je »delavec migrant« v izrazito depriviligiranem oz. diskriminiranem položaju, in sicer iz razloga, ker ima ob enakem bruto dohodku, enakih prispevkih in enakih oz. celo višje priznanih stroških v zvezi z delom (prehrana) primerjalno z »domačim delavcem«, na koncu nižji razpoložljivi dohodek. »Domači delavec« prejme celotno (100%) izplačilo stroškov prehrane in prevoza v zvezi z delom, »delavec migrant« pa le v 20-40% teh stroškov, odvisno od višine svojega bruto dohodka.

Takšna različna obravnava davčnih rezidentov RS glede na sedež delodajalca, pri katerem prejemajo dohodek iz dela, pa je popolnoma neutemeljena, nedovoljena, nesorazmerna in posledično ustavno nedopustna. Ustaljeno stališče Ustavnega sodišča glede splošnega načela enakosti pred zakonom iz drugega odstavka 14. člena Ustave je, da to načelo zavezuje zakonodajalca, da bistveno enake položaje obravnava enako. Če zakonodajalec bistveno enake položaje ureja različno, mora za razlikovanje obstajati razumen razlog, ki izhaja iz narave stvari⁶. Načelo enakosti pred zakonom ne pomeni, da zakon ne bi smel različno urejati položajev pravnih subjektov, pač pa, da tega ne sme početi samovoljno, brez razumnega in stvarnega razloga. To pomeni, da mora razlikovanje služiti ustavno dopustnemu cilju, da mora biti ta cilj v razumni povezavi s predmetom urejanja v predpisu in da mora biti uvedeno razlikovanje primerno sredstvo za doseg tega cilja⁷. Za presojo o tem, katere podobnosti in razlike v položajih so bistvene, je torej treba izhajati iz predmeta pravnega urejanja. Poleg položajev, ki ju primerjamo med seboj, pomeni predmet pravnega urejanja tretji element primerjave – to je vrednostno merilo primerjave, glede na katero dva položaja primerjamo med seboj. Tako je v konkretno izpostavljeni zadevi potrebno primerjati »delavce migrante« z »domačimi delavci« v zvezi z davčno obravnavo in učinkom le-te za povračilo stroškov za prehrano med delom in stroškov za prevoz na delo in z dela. Tako je potrebno ugotoviti, da so »domači delavci« v bistveno enakem položaju pri plačilu dohodnine (in njenem obračunu) neutemeljeno privilegirani glede na »delavce migrante« pri davčni obravnavi povrnitve stroškov v zvezi z delom – stroškov za prehrano in stroškov za prevoz na in z dela in posledičnem plačilu dohodnine.

Namen in cilj predlagane spremembe 44. in 45a. člena ZDoh-2 je v izenačitvi položaja vseh davčnih rezidentov RS, to je »domačih delavcev« in »delavcev migrantov« in odpravi zgoraj opisane nedopustne neenakosti v njihovi davčni obravnavi.

Ob tem ni zanemarljivo opozoriti, da so neutemeljene razlike v davčni obravnavi v zvezi s stroški v zvezi z delom (prehrana, prevoz) le ena od postavk, ki jih je prepoznala davčna zakonodaja Republike Slovenije in jo želela tudi odpraviti, žal neuspešno. To, da razlik pri ostalih postavkah iz Zakona o delavnih razmerjih (ZDR-1) in kolektivnih pogodb v Sloveniji, kot so posebne oblike dela, nadurna dela, nočna dela, dela ob nedeljah in praznikih,... davčna zakonodaja Republike Slovenije za delavce migrante ni prepoznala, še ne pomeni, da te ne obstajajo.

2. CILJI, NAČELA IN POGLAVITNE REŠITVE ZAKONA

2.1. Cilji

S predlogom zakona se zasleduje cilj enake davčne obravnave vseh davčni zavezancev v Republiki Sloveniji, ne glede na sedež njihovega delodajalca – torej tako delavcev, ki pridobivajo dohodek iz dela pri delodajalcu v Republiki Sloveniji (»domači delavci«), kot tudi delavcev, ki pridobivajo dohodek iz dela pri delodajalcu v tujini. (»delavci migranti«).

Upošteva splošno načelo enakosti pred zakonom iz drugega odstavka 14. člena Ustave je ustaljeno stališče Ustavnega sodišča, da to načelo zavezuje zakonodajalca, da bistveno enake

⁶ glej npr. odločbo Ustavnega sodišča št. U-I-149/11 z dne 7. 6. 2012, Uradni list RS, št. 51/12

⁷ tako odločba Ustavnega sodišča št. U-I-59/03 z dne 13. 5. 2004, Uradni list RS, št. 58/04 in 61/04, ter OdlUS XIII, 33

položaje obravnava enako. Če zakonodajalec bistveno enake položaje ureja različno – kot je to sedaj primer glede davčne obravnave »domačih delavcev« in »delavcev migrantov« - mora za razlikovanje obstajati razumen razlog, ki izhaja iz narave stvari⁸. Načelo enakosti pred zakonom ne pomeni, da zakon ne bi smel različno urejati položajev pravnih subjektov, pač pa, da tega ne sme početi samovoljno, brez razumnega in stvarnega razloga. To pomeni, da mora razlikovanje služiti ustavno dopustnemu cilju, da mora biti ta cilj v razumni povezavi s predmetom urejanja v predpisu in da mora biti uvedeno razlikovanje primerno sredstvo za doseg tega cilja⁹.

Za presojo o tem, katere podobnosti in razlike v položajih so bistvene, je torej treba izhajati iz predmetpravnega urejanja. Poleg položajev, ki ju primerjamo med seboj, pomeni predmet pravnega urejanja tretji element primerjave – to je vrednostno merilo primerjave, glede na katero dva položaja primerjamo med seboj. Tako je v konkretno izpostavljeni zadevi potrebno primerjati »delavce migrante« z »domačimi delavci« v zvezi z davčno obravnavo in učinkom letne povračila stroškov za prehrano med delom in stroškov za prevoz na delo in z dela. Tako je potrebno ugotoviti, da so »domači delavci« v bistveno enakem položaju pri plačilu dohodnine (in njenem obračunu) neutemeljeno privilegirani glede na »delavce migrante« pri davčni obravnavi povrnitve stroškov v zvezi z delom – stroškov za prehrano in stroškov za prevoz na in z dela in posledičnem plačilu dohodnine.

Namen in cilj predlagane spremembe 44. in 45a. člena ZDoh-2 je v izenačitvi položaja vseh davčnih rezidentov RS, to je »domačih delavcev« in »delavcev migrantov« in odpravi zgoraj opisane nedopustne neenakosti v njihovi davčni obravnavi.

S tem predlogom zakona bi se povečali prihodki državnega proračuna, tako iz naslova vplačane dohodnine iz zasebnega kot javnega sektorja. Davčno manj ugodna obravnava povrnitve stroškov za prehrano med delom in prevoz na in z dela, ki tako ne bi več služili kot socialni korektiv za prenizke neto plače. Posledično bi to pomenilo spodbudo za delodajalce, da ta izplačila izvršujejo kot del dohodka iz zaposlitve in ne več kot povrnitev materialnih stroškov v zvezi z delom. To bi zagotovilo višje dohodke iz zaposlitve in avtomatično tudi dvig minimalne plače, kar je ves čas argument in področje boj sindikatov, delodajalci pa na drugi strani zatrjujejo, da ga gospodarstvo ne prenese. Tako bi prišli do dviga minimalne plače in dohodka iz zaposlitve ter vsega s tem neposredno povezanega (pokojnine, prispevki za socialno varnost in bolje financiran sistem teh) brez dodatne obremenitve gospodarstva.

Tako spremenjena ureditev davčne obravnave povrnitve stroškov za prevoz na in z dela bi privedla tudi do spremembe obstoječega modela povrnitve letnih stroškov, ki ima veliko slabosti, predvsem z ekološkega in trajnostnega stališča. Obstoječi način povrnitve stroškov prevoza na in z dela namreč z izplačilom v gotovini spodbuja uporabo osebnega prevoza in ne javnega prevoza, kar je eden od trajnostnih in »zelenih« ciljev EU, ki jih s predlagano spremembo zasledujemo. Obstoječi sistem sploh ne omogoča nagrajevanja tistih zaposlenih, ki na delo prihajajo na trajnostni način. Pocenitev javnega prevoza, kot spodbuda za ekološko in trajnostno potovanje na in z dela v precej evropskih državah, je v Republiki Sloveniji zaradi posledično zmanjšanih povračil, ki so vezana na ceno slednjega, nezaželena. Obstoječi model povračila stroškov na delo spodbuja dnevno mobilnost na daljše razdalje, kar časovno obremenjuje prebivalstvo, ekološko okolje in finančno gospodarstvo. Odpravljena bo tudi neenakopravnost ob vstopu na trg dela, ko se raje zaposluje delavce, ki živijo bližje in za delodajalca glede povrnitve stroškov predstavljajo manjše breme, kar je povsem neutemeljena konkurenčna prednost slednjih. Tudi sicer je celoten sistem – tako v javnem kot zasebnem sektorju - administrativno zelo zapleten, nejasen in nepravičen. Letna plačila delodajalcev so zelo visoka in močno

⁸ glej npr. odločbo Ustavnega sodišča št. U-I-149/11 z dne 7. 6. 2012, Uradni list RS, št. 51/12

⁹ tako odločba Ustavnega sodišča št. U-I-59/03 z dne 13. 5. 2004, Uradni list RS, št. 58/04 in 61/04, ter OdlUS XIII, 33

presejajo prihodke javnih prevoznikov, kar jasno kaže, da se denar v pretežni meri uporablja za stroške osebnega prevoza. Ker so plačila neobdavčena, pa lahko prihaja tudi do zlorab, ko delodajalec zaposlenemu del plače izplača v obliki prevoznih stroškov (kot kompenzacije za kaj drugega), čeprav mu glede na kraj bivanja ne bi pripadali v tolikšnem obsegu¹⁰.

Predlog rešuje težave »delavcev migrantov« glede neenakopravne obravnave in se tako vzpostavlja pravično davčno okolje za delavce, ki prejemajo (tudi) dohodek od tujega delodajalca ali tujega zavoda oz. tuje države (npr. pokojnine). Cilj tega je ustavitev stopnjevanega izsiljevanja družin oz. vrnitev v zadnjem obdobju izseljenih. Pri čemer ni mogoče zanemariti socialnega vidika, ko se z zaposlitvami »delavcev migrantov« v tujini in njihovo enakopravno davčno obravnavo brez neutemeljene negativne diskriminacije rešuje brezposelnost, saj pretežni del »delavcev migrantov« izhaja iz socialno najbolj ranljivih predelov Slovenije (severno-vzhodni del).

2.2. Načela

Predlog zakona sledi načelu gospodarnosti, načelu solidarnosti, načelu pravičnosti, načelu enostavnosti in načelu sorazmernosti.

2.3. Poglavitne rešitve

Predlog zakona predvideva ukinitve popolnega izvzema povrnitve stroškov prehrane med delom in prevoza na in z dela iz davčne (dohodninske) obremenitve za delavce, ki dohodek iz zaposlitve prejemajo pri delodajalcu v Republiki Sloveniji in njihovo davčno (dohodninsko) izenačitev z delavci, ki dohodek iz zaposlitve prejemajo pri delodajalcu v tujini, tako, da se pri vseh **povrnitev stroškov prehrane med delom in prevoza na in z dela odbije in zagotovi skozi davčni odbitek**. Torej uvedba sistema kot velja sedaj le za »delavce migrante« v 45. členu ZDoh-2 za vse delavce – davčne zavezanca v Republiki Sloveniji – ne glede na sedež njihovega delodajalca, pri katerem prejemajo dohodek iz zaposlitve. Navedeno pomeni izenačitev položaja vseh davčnih rezidentov RS, to je »domačih delavcev« in »delavcev migrantov« in odpravo zgoraj opisane nedopustne neenakosti v njihovi davčni obravnavi.

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

Sprejem predlagane spremembe bi povzročil povečanje prilivov v proračun iz naslova dohodnine.

FURS je posredoval podatke o skupnem znesku povračila stroškov prehrane (do Uredbe vlade) in povračila stroškov prevoza (do Uredbe vlade), ki se sedaj ne všttevajo v davčno osnovo, v letih 2016 in 2017. Tako je skupni znesek povračil stroškov prehrane v letu 2016 znašal 626.106.629,35 EUR in v letu 2017 652.906.617,76 EUR. Skupni znesek povračil stroškov prevoza v letu 2016 je znašal 605.399.466,99 EUR in v letu 2017 635.601.631,37 EUR. Če izhajamo iz posredovanih podatkov FURS o skupnem znesku povračila zadevnih stroškov in dejstva, da se ob upoštevanju teh dohodkov v davčni osnovo in njihovem uveljavljanju kot davčnega odbitka – kar bi na neto nivoju plač delavcev pomenilo izplačilo (v obliki nižje akontacije dohodnine oz. vrnitve le-te, v kolikor bi bila preveč vplačana) povprečno okoli 40% povračila stroškov in ne 100% kot to velja sedaj – bi se dohodek v državni proračun iz naslova več vplačane dohodnine iz tega naslova povečal povprečno za 500.002.869,09 EUR.

¹⁰ povzeto po Predlog novega modela povračila stroškov prevoza na delo, Akcija C3.1 – Integriranje javnega potniškega prometa, Avtorji: dr. Matej Gabrovec, dr. David Bole, dr. Mauro Hrvatini, dr. Nika Razpotnik Visković, Jernej Tiran (Znanstvenoraziskovalni center Slovenske akademije znanosti in umetnosti), Ljubljana, 13. januar 2021, dostopno na www.care4climate.si.

Davčno manj ugodna obravnava povrnitve stroškov za prehrano med delom in prevoz na in z dela, ki tako ne bi več služila kot socialni korektiv za prenizke neto plače. Posledično bi to pomenilo spodbudo za delodajalce, da ta izplačila izvršujejo kot del dohodka iz zaposlitve in ne več kot povrnitev materialnih stroškov v zvezi z delom. To bi zagotovilo višje dohodke iz zaposlitve in avtomatično tudi dvig minimalne plače, kar je ves čas argument in področje boj sindikatov, delodajalci pa na drugi strani zatrjujejo, da ga gospodarstvo ne prenese. Tako bi prišli do dviga minimalne plače in dohodka iz zaposlitve ter vsega s tem neposredno povezanega (pokojnine, prispevki za socialno varnost in boljše financiran sistem teh). Posledično pa bi bilo več vplačanih prispevkov za socialno varnost, kar bi bil ponovno prihodek proračuna na področju socialne države, financiranje katere predstavlja velik delež v proračunski porabi.

Vse te navedene pozitivne učinke na državni proračun bi se doseglo brez dodatne obremenitve gospodarstva, ki že sedaj stroške prehrane in stroške prevoza delavcem izplačuje. Dejansko bi bilo le enakopravno z »delavci migranti« tudi za »domače delavce« prerazporejeno davčno breme na teh izplačilih, kar bi na srednji rok imelo pozitiven učinek tako na državno blagajno, kot tudi na splošni življenjski standard prebivalstva, ki se zagotavlja iz državnega proračuna.

Predlog zakona ne bo imel posledic za druga javnofinančna sredstva.

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

Predlog zakona ne predvideva porabe proračunskih sredstev.

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

Ta zakon ni predmet prilaganja slovenske ureditve pravu EU.

Avstrija

V Avstriji delodajalci niso dolžni zaposlenim povrniti potnih stroškov na delo, ampak lahko ti uveljavljajo vezan s stroški prevoza na delo različne davčne olajšave kot davčne odbitke. Višina davčne olajšave je odvisna od možnosti uporabe javnegaprometa. Vsi zaposleni so upravičeni do davčnega odbitka¹¹, ki ga pri obračunu davka samodejno obračunajo delodajalci¹². Dodatno pa lahko delavci glede na višino njihove plače ali oddaljenost uveljavljajo še dodatno davčno olajšavo¹³ in davčni odbitek¹⁴, katerih višina pa je odvisna od razdalje in možnosti uporabe javnega potniškega prometa.

Poleg tega posamezne avstrijske dežele izplačujejo prebivalcem z nižjimi dohodki delno povrnitevstroškov prevoza na delo na daljše razdalje.

Sistem povrnitve stroškov prehrane med delom v Avstriji ne poznajo.

Nemčija

Zaposleni lahko uveljavljajo davčno olajšavo, ki je odvisna le od razdalje med domom in delovnim mestom, ne pa od socialnih kriterijev (npr. višine plače). Višina olajšave je določena v fiksnem

¹¹ v znesku 400 evrov letno

¹² *Verkehrsabsetzbetrag*

¹³ *Pendlerpauschale*

¹⁴ *Pendlereuro*

znesku na kilometer oddaljenosti od delovnega mesta, pri čemer je od določene razdalje (21 km in več) določena višja olajšava. Ta davčna olajšava pa je omejena navzgor na 4.500 evrov letno.

Italija

Po italijanski zakonodaji delodajalec ni dolžan zaposlenim plačevati potnih stroškov na delo, niti stroškov prehrane med delom.

Po davčni zakonodaji pa lahko prebivalci uveljavljajo kot davčno olajšavo nakup terminskih vozovnic za javni promet, vendar največ v znesku 250 evrov letno. Če delodajalec zaposlenim kupi vozovnice za javni promet, te tudi niso predmet obdavčitve.

6. DRUGE POSLEDICE, KI JIH BO IMEL SPREJEM ZAKONA

6.1. Administrativne in druge posledice

a) V postopkih oziroma poslovanju javne uprave ali pravosodnih organov

Predlog zakona nima vpliva na delo javne uprave oz. bo davčno obravnavo povrnitve stroškov prevoza in prehrane med delom poenostavil in poenotil, kar bo posledično poenostavilo postopke davčne odmere.

b) Pri obveznostih strank do javne uprave ali pravosodnih organov

Predlog zakona nima vpliva na obveznosti strank do javne uprave ali pravosodnih organov.

6.2. Presoja posledic za okolje, ki vključuje tudi prostorske in varstvene vidike

Predlog zakona ima pozitivne vplive na okolje, saj bi destimuliral delavce k vožnji na delo v oddaljene kraje, kar je ob trenutni ureditvi finančno privlačno in predmet morebitnih izigravanj, sploh kadar obstaja možnost prevoza več delavcev skupaj. Posledično bi bilo manj porabe energentov in onesnaževanja okolja.

6.3. Presoja posledic za gospodarstvo

Predlagana sprememba davčne obravnave povrnitve stroškov prehrane in prevoza, ne bi dodatno obremenila gospodarstva in bi pripomogla k manjšemu davčnemu primežu slednjega, potrebnem za financiranje predvsem socialne države.

Delodajalci povračila zadevnih stroškov že sedaj izplačujejo in se njihova višina ne bi spreminjala. Pobranih pa bi bilo več davkov oz. ob utemeljeno pričakovanem prenosu teh izplačilo v izplačila dohodka iz dela (in ne kot povrnitev stroškov v zvezi z delom) tudi povišanje minimalne plače, več pobranih prispevkov za socialno varnost in tako pravičnejšo prerasporeditev davčnih bremen. Posledično lažje in boljše financiranje visokega življenjskega standarda prebivalstva brez dodatnih obremenitev gospodarstva, kar bi se pozitivno odrazilo na delovni sili.

6.4. Presoja posledic na socialnem področju

Predlog zakona bo povišal razpoložljiva sredstva za financiranje socialne države in posledično izboljšal življenjski standard celotnega prebivalstva.

6.5. Presoja posledic za dokumente razvojnega načrtovanja

Predlog zakona nima posledic za dokumente razvojnega načrtovanja.

6.6. Izvajanje sprejetega predpisa

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

7. PODATEK O ZUNANJEM STROKOVNJAKU OZIROMA PRAVNI OSEBI, KI JE SODELOVALA PRI PRIPRAVI PREDLOGA ZAKONA

Pri pripravi predloga zakona ni sodeloval noben zunanji strokovnjak oziroma nobena pravna oseba.

II. BESEDILO ČLENOV

1. člen

V Zakonu 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 in 69/17) se 44. člen spremeni tako, da:

- se črta del besedila točke 3. tako, da spremenjeno besedilo točke 3. prvega odstavka 44. člena glasi:
 - »3. povračila stroškov v zvezi z delom, kot so terenski dodatek, pod pogoji in do višine, ki jo določi vlada, nadomestilo za ločeno življenje do višine, ki jo določi vlada, ter mesečni pavšalni znesek za pokrivanje stroškov pri opravljanju funkcije v zvezi z delom v volilni enoti v skladu z zakonom, ki ureja poslance;«

2. člen

45. člen se spremeni tako, da glasi:

45. člen

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

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

(2) Zavezancu, ki prejme povračilo stroškov od delodajalca, se tovrstna povračila obdavči po 100% stopnji.

PREHODNE IN KONČNE DOLOČBE

3. člen

Ta zakon začne veljati petnajsti dan po objavi v Uradnem listu Republike Slovenije, uporabljati pa se začne 1. januarja 2022.

Do začetka uporabe tega zakona se uporabljajo določbe 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 in 69/17).

III. OBRAZLOŽITEV

K 1. in 2. členu

Predlog zakona predvideva drugačno ureditev glede povračila stroškov v zvezi z delom, in sicer prehrane med delom in stroškov prevoza na delo in z dela, za katere se predlaga, da niso več izvzeti iz davčne osnove, ampak se v s strani vlade določenem znesku za vse delavce (torej tudi za »domače delavce«, kot sedaj za »delavce migrantne«) upoštevajo kot davčni odbitek. Tako je ustrezno besedilo o izvzemu teh dohodkov črtano iz 3. točke prvega stavka 44. člena ZDoh-2, kjer so določeni dohodki iz delovnega razmerja, ki se ne všttevajo v davčno osnovo.

Za dohodke iz delovnega razmerja, ki se ne všttevajo v davčno osnovo, temeljna davčna zakonodaja (ZDoh-2) uporablja izhodišča, ki so pravno urejena v Zakonu o delovnih razmerjih (ZDR-1) in kolektivnih pogodbah v Sloveniji. Ob tem je težko spregledati dejansko stanje, da je temeljna delovno pravna zakonodaja v Sloveniji pripravljena in sprejeta na podlagi dogovarjanja in usklajevanja med »socialnimi partnerji« (vlado, delodajalci in delojemalci).

Pri urejanju izpostavljene problematike delavcev migrantov je izjemnega pomena dejstvo, da je pri davčnih rezidentih Slovenije, katerih delovno razmerje se uresničuje pri tujih delodajalcih v drugi državi, podlaga za njihovo zaposlitev delovno pravna zakonodaja te druge države. Zaposleni, davčni rezidenti Slovenije, tako vstopajo v socialni dialog in kolektivno dogovarjanje s socialnimi partnerji druge države. Pravno urejanje druge države se praviloma nanaša na naslednja dohodkovna in nedohodkovna upravičenja in obveznosti iz delovnega razmerja:

- delovno pravna zakonodaja: odpravnine za odpoved pogodb o zaposlitvi, neveljavnost pogodb o zaposlitvi, obvezna sestavina pogodbe o zaposlitvi, omejitev avtonomije pogodbenih strank, višina dodatkov, ki izhajajo iz razporeditve delovnega časa, dodatki za delovno dobo, povračila stroškov v zvezi z delom, odpravnine ob upokojitvi, regres za letni dopust, itn...
- kolektivne pogodbe: prehrana med delom, prevoz na delo in z dela, dnevnice, prevoz na službenem potovanju, prenočevanje na službenem potovanju, terenski dodatek, nadomestilo za ločeno življenje, jubilejne nagrade, odpravnine ob upokojitvi, solidarnostna pomoč, plačila vajencem, dijakom in študentom, itn...

Že splošna analiza vsega navedenega in primerjava med dejanskim stanjem v Sloveniji in dejanskim stanjem v tujini vsekakor pritrjuje zaključku, da je pravno okolje delovanja čezmejnih delovnih migrantov zelo drugačno od pravnega okolja delavcev v Sloveniji. Iz poenostavljene analize dejanskega stanja je možno ugotoviti, da slovenska delovno pravna zakonodaja in kolektivne pogodbe zagotavljajo med drugim tudi povrnitev stroškov v zvezi z delom v predpisanih neto zneskih, za vse delavce v enaki višini, ne glede na njihovo bruto plačo. Medtem ko »delavci migranti« takih izplačil nimajo, niti jim niso priznane primerljive davčne ugodnosti.

Slovenska davčna zakonodaja je navedene razlike s tujo delovno pravno zakonodajo že zaznala v preteklosti, zato je bila sprejeta rešitev, po kateri stroški v zvezi z delom delavcem migrantom znižujejo davčno osnovo (45. člen ZDoh-2). Navedeno pa pomeni, da se neto znesek teh stroškov zagotovi skozi tako imenovani "davčni kredit". V konkretnem primeru gre za fiskalni ukrep, po slovenski davčni zakonodaji, katerega namen in vsebina se razlaga, da izenačuje davčne rezidente, ne glede na mesto pridobivanja dohodkov iz delovnega razmerja. Zagotovitev teh stroškov na tak način nosi v sebi dve sistemski razliki v primerjavi z domačimi delavci in sicer, da neto učinek znižanja davčne osnove nikakor ne zagotovi enakega učinka, ki je slovenskim delavcem zagotovljen po domačih predpisih in hkrati zniževanje davčne osnove posledično uvede fiskalni kriterij, po katerem se stroški v zvezi z delom pripoznavajo delovnim migrantom glede na višino njihove bruto plače, ne pa glede na dogovorjene pravice iz delovno pravne zakonodaje in kolektivnega dogovarjanja med socialnimi partnerji.

Zaradi različnih finančnih učinkov, ki nastanejo ob udejanjanju veljavnega 44. člena ZDoh-2 za delavca, ki prejema dohodek od slovenskega delodajalca ter 45. člena ZDoh-2 za delavca, ki prejema dohodek od tujega delodajalca, je »delavec migrant« v deprivilegiranem oz. diskriminiranem položaju, in sicer iz razloga, ker ima ob enakem bruto dohodku, enakih prispevkih in enakih (ali celo višje priznanih stroških v zvezi z delom) primerjalno z »domačim delavcem«, na koncu nižji razpoložljivi dohodek. Delavec, ki prejema dohodek od slovenskega delodajalca, prejme celotno povračilo (100 %) stroškov v zvezi z delom – za prehrano in prevoz na in iz dela – izplačano in se mu ne všteva niti v davčno osnovo, niti kako drugače davčno obravnava (razen, v kolikor presega znesek, ki ga z Uredbo določi Vlada). Delavec, ki prejema dohodek od tujega delodajalca in je davčni rezident RS (t.i. »delavec migrant«) pa ne prejme neobdavčenega izplačila stroškov v zvezi z delom – za prehrano in prevoz na in iz dela. Delavcu migrantu se povrnitev teh stroškov zgolj odšteje od davčne osnove v znesku, določenem z Uredbo Vlade (prevoz) oz. za 80% povišanem takšnem znesku (prehrana). Navedeno v odvisnosti od bruto plače »delavca migranta« pomeni, da po obračunu dohodnine prejme izplačilo povrnitve teh stroškov zgolj v 20-40% dejanske povrnitve teh stroškov. Tako je »delavec migrant« v izrazito deprivilegiranem oz. diskriminiranem položaju, in sicer iz razloga, ker ima ob enakem bruto dohodku, enakih prispevkih in enakih oz. celo višje priznanih stroških v zvezi z delom (prehrana) primerjalno z »domačim delavcem«, na koncu nižji razpoložljivi dohodek. »Domači delavec« prejme celotno (100%) izplačilo stroškov prehrane in prevoza v zvezi z delom, »delavec migrant« pa le v 20-40% teh stroškov, odvisno od višine svojega bruto dohodka.

Takšna različna obravnava davčnih rezidentov RS glede na sedež delodajalca, pri katerem prejemajo dohodek iz dela, pa je popolnoma neutemeljena, nedovoljena, nesorazmerna in posledično ustavno nedopustna.

Namen in cilj predlagane spremembe 44. in 45a. člena ZDoh-2 je v izenačitvi položaja vseh davčnih rezidentov RS, to je »domačih delavcev« in »delavcev migrantov« in odpravi zgoraj opisane nedopustne neenakosti v njihovi davčni obravnavi.

Ob tem ni zanemarljivo opozoriti, da so neutemeljene razlike v davčni obravnavi v zvezi s stroški v zvezi z delom (prehrana, prevoz) le ena od postavk, ki jih je prepoznala davčna zakonodaja Republike Slovenije in jo želela tudi odpraviti, žal neuspešno. To, da razlik pri ostalih postavkah iz Zakona o delavnih razmerjih (ZDR-1) in kolektivnih pogodb v Sloveniji, kot so posebne oblike dela, nadurna dela, nočna dela, dela ob nedeljah in praznikih,... davčna zakonodaja Republike Slovenije za delavce migrante ni prepoznala, še ne pomeni, da te ne obstajajo.

K 2. členu

Črtanje dela besedila 45. člena, ki se opredeljuje posebno olajšavo za dohodek iz delovnega razmerja zgolj s tujim delodajalcem za delo v tujini, je posledica črtanja dela besedila točke 3. prvega odstavka 44. Člena in uvedbe davčne obravnave povračila stroškov v zvezi z delom – za prehrano in prevoz na in iz dela – kot davčnega odbitke in ne izvzetja teh povračil iz davne osnove.

Zasnovana je povsem enaka davčna obravnava teh povračil za vse delavce, davčne rezidente Republike Slovenije, ne glede na sedež delodajalca, pri katerem prejemajo dohodek iz zaposlitve. S predlaganim besedilom 45. člena ZDoh-2 se uvaja povsem enaka davčna obravnava stroškov v zvezi z delom (prehrana, prevoz) za vse delavce rezidente Republike Slovenije, ne glede na sedež njihovega delodajalca.

Točka 2. S 100% obdavčitvijo povrnitve stroškov, ki so izplačane s strani delodajalca se bo onemogočilo zlorabe, ko delodajalec zaposlenemu del plače izplača v obliki prevoznih stroškov

(kot kompenzacije za kaj drugega), čeprav mu glede na kraj bivanja ne bi pripadali v tolikšnem obsegu¹⁵.

K 3. členu

Določen je splošen vacatio legis. Zakon pa se začne uporabljati 1. januarja 2022, kar finančnemu ministrstvu in vladi omogoča dovolj časa za prilagoditev na spremenjene določbe zakona. Do 1. januarja 2022 se uporabljajo določbe do sedaj veljavnega zakona.

IV. BESEDILO ČLENOV, KI SE SPREMINJAJO

44. člen

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

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

1. obvezni prispevki za socialno varnost, ki jih je na podlagi posebnih predpisov dolžan plačevati delodajalec;
2. premije prostovoljnega dodatnega pokojninskega in invalidskega zavarovanja, ki jih za račun delojemalca zavarovanca plačuje delodajalec izvajalcu pokojninskega načrta s sedežem v Sloveniji ali v drugi državi članici EU, po pokojninskem načrtu, ki je odobren in vpisan v poseben register v skladu s predpisi, ki urejajo prostovoljno dodatno pokojninsko in invalidsko zavarovanje, vendar največ do zneska, ki je enak 24% obveznih prispevkov za pokojninsko in invalidsko zavarovanje za delojemalca – zavarovanca in ne več kot 2.390 eurov letno. Glede uskladitve premije, ki se ne všteva v davčno osnovo in načina objave usklajenih zneskov premije, se uporablja 118. člen tega zakona;
3. povračila stroškov v zvezi z delom, kot so prehrana med delom, stroški prevoza na delo in z dela in terenski dodatek, pod pogoji in do višin, ki jih določi vlada, nadomestilo za ločeno življenje do višine, ki jo določi vlada, ter mesečni pavšalni znesek za pokrivanje stroškov pri opravljanju funkcije v zvezi z delom v volilni enoti v skladu z zakonom, ki ureja poslance;
4. povračila stroškov v zvezi s službenim potovanjem, kot so:
 - a) dnevnic,
 - b) povračilo stroškov prevoza vključno s povračilom stroškov za uporabo delojemalčevega osebnega vozila za službene namene (kilometrini),
 - c) povračilo stroškov za prenočišče,
 pod pogoji in do višin, ki jih določi vlada. Povračilo stroškov po tej točki se lahko določi ločeno ali v skupnih zneskih;
- 4.a povračilo stroškov delojemalcu za plačane premije za individualno zdravstveno zavarovanje z medicinsko asistenco v tujini, kadar gre za zavarovanje, ki velja v vseh državah sveta, in kadar:
 - je sklenitev takega zavarovanja vezana le na opravljanje službenih nalog na službenem potovanju v tujini ali začasni napotitvi na delo v tujino,
 - je povračilo stroškov sklenitve takega zavarovanja na voljo vsem delojemalcem, ki službeno potujejo v tujino ali so začasno napoteni na delo v tujino, in
 - tako zavarovanje krije nujno pomoč, prevoze in storitve (zavarovanje je sklenjeno za najnižji obseg tveganja/pravic oziroma najnižjo višino kritja);

¹⁵ povzeto po Predlog novega modela povračila stroškov prevoza na delo, Akcija C3.1 – Integriranje javnega potniškega prometa, Avtorji: dr. Matej Gabrovec, dr. David Bole, dr. Mauro Hrvatini, dr. Nika Razpotnik Visković, Jernej Tiran (Znanstvenoraziskovalni center Slovenske akademije znanosti in umetnosti), Ljubljana, 13. januar 2021, dostopno na www.care4climate.si.

- 4.b povračila stroškov v zvezi z začasno napotitvijo na delo v tujino:
- povračilo stroškov prehrane za vsak delovni dan v času napotitve:
 - a) ki traja neprekinjeno do največ 30 dni ali 90 dni za napotene, ki opravljajo poklic voznika v mednarodnem cestnem prometu, do višine in pod pogoji, določenimi v skladu s 4. točko prvega odstavka tega člena za povračilo stroškov prehrane na službeni poti,
 - b) ki traja neprekinjeno nad 30 dni ali 90 dni za napotene, ki opravljajo poklic voznika v mednarodnem cestnem prometu, do višine in pod pogoji, določenimi v skladu s 3. točko prvega odstavka tega člena za povračilo stroškov prehrane med delom, povečane za 80 % glede na višino, ki jo določi vlada;
 - povračilo stroškov prevoza vključno s povračilom stroškov za uporabo delojemalčevega osebnega vozila za službene namene (kilometrini):
 - a) za prevoz med običajnim prebivališčem v času napotitve in mestom opravljanja dela v kraju napotitve do višine in pod pogoji, določenimi v skladu s 3. točko prvega odstavka tega člena za povračilo stroškov prevoza na delo in z dela,
 - b) za prevoz v kraj napotitve ob začetku napotitve in za prevoz iz kraja napotitve ob koncu napotitve do višine in pod pogoji, določenimi v skladu s 4. točko prvega odstavka tega člena za povračilo stroškov prevoza na službenem potovanju;
 - povračilo stroškov za prenočišče na začasni napotitvi, ki traja neprekinjeno do največ 90 dni, do višine in pod pogoji, določenimi v skladu s 4. točko prvega odstavka tega člena za povračilo stroškov za prenočišče na službeni poti, pri čemer se izključuje uporaba 3. točke prvega odstavka tega člena v zvezi s povračilom stroškov za prenočišče.
5. vrednost uniform in osebnih zaščitnih delovnih sredstev, vključno s stroški za njihovo vzdrževanje, pod pogojem, da so določene s posebnimi predpisi;
 6. nadomestilo za uporabo lastnega orodja, naprav in predmetov (razen osebnih vozil), potrebnih za opravljanje dela na delovnem mestu, pod pogojem, da so določena s posebnimi predpisi ali na podlagi kolektivne pogodbe oziroma notranjega akta delodajalca, da gre za sredstva, ki so značilna, nujna in običajna za opravljanje določenega dela, in pod pogojem, da je delodajalec določil navedeno nadomestilo na podlagi izračuna realnih stroškov in zato le-ta predstavlja utemeljen in razumen znesek – do višine 2% mesečne plače delojemalca, vendar ne več kot do višine 2% povprečne mesečne plače zaposlenih v Sloveniji;
 7. jubilejna nagrada za skupno delovno dobo ali za skupno delovno dobo pri zadnjem delodajalcu, odpravnina ob upokojitvi in enkratna solidarnostna pomoč do višine, ki jo določi vlada;
 8. plačila vajencem, dijakom in študentom za obvezno praktično delo, do višine, ki jo določi vlada;
 9. odpravnina zaradi odpovedi pogodbe o zaposlitvi, ki je določena kot pravica iz delovnega razmerja in izplačana pod pogoji, ki jih določa Zakon o delovnih razmerjih, v višini odpravnine, kot je določena zaradi odpovedi pogodbe o zaposlitvi iz poslovnih razlogov ali iz razloga nesposobnosti ki jo je delodajalec dolžan izplačati na podlagi Zakona o delovnih razmerjih (Uradni list RS, št. 21/13), vendar največ do višine desetih povprečnih mesečnih plač zaposlenih v Sloveniji. Za odpravnino iz prejšnjega stavka se ne šteje odpravnina zaradi odpovedi vsake naslednje pogodbe o zaposlitvi pri istem delodajalcu ali pri osebi, ki je z delodajalcem povezana oseba in odpravnina, izplačana delojemalcu, ki je z delodajalcem povezana oseba;
 10. nadomestilo za uporabo lastnih sredstev pri delu na domu v skladu s predpisi, ki urejajo delovna razmerja, pod pogojem, da je določeno s posebnimi predpisi ali na podlagi kolektivne pogodbe oziroma notranjega akta delodajalca, da gre za sredstva, ki so značilna, nujna in običajna za opravljanje določenega dela, in pod pogojem, da je delodajalec določil navedeno nadomestilo na podlagi izračuna realnih stroškov in zato le-ta predstavlja utemeljen in razumen znesek – do višine 5% mesečne plače delojemalca, vendar ne več kot do višine 5% povprečne mesečne plače zaposlenih v Sloveniji. Dejanske stroške je mogoče uveljavljati na podlagi dokazil;

11. odpravnina zaradi prenehanja pogodbe o zaposlitvi za določen čas, ki je določena kot pravica iz delovnega razmerja in izplačana pod pogoji, ki jih določa Zakon o delovnih razmerjih, v višini odpravnine, ki jo je delodajalec dolžan izplačati na podlagi Zakona o delovnih razmerjih, vendar največ do višine treh povprečnih mesečnih plač zaposlenih v Sloveniji. Za odpravnino iz prejšnjega stavka se ne šteje odpravnina zaradi prenehanja vsake naslednje pogodbe o zaposlitvi za določen čas pri istem delodajalcu ali pri osebi, ki je z delodajalcem povezana oseba in odpravnina, izplačana delojemalcu, ki je z delodajalcem povezana oseba;
12. del plače za poslovno uspešnost po zakonu, ki ureja delovna razmerja, ali vsebinsko primerljiv dohodek iz tujine, izplačan enkrat v koledarskem letu vsem upravičenim delavcem hkrati, če:
 - imajo vsi delavci pri delodajalcu pravico do izplačila dela plače za poslovno uspešnost in so pravica do izplačila dela plače za poslovno uspešnost ter merila za njegovo izplačilo določeni v splošnem aktu delodajalca, s katerim so delavci vnaprej seznanjeni, ali
 - je s kolektivno pogodbo dogovorjena možnost izplačila dela plače za poslovno uspešnost po merilih, dogovorjenih v tej kolektivni pogodbi ali dogovorjenih na način ali na podlagi te kolektivne pogodbe,
 in sicer do višine 100 % povprečne mesečne plače zaposlenih v Sloveniji. Šteje se, da imajo pravico do dela plače za poslovno uspešnost vsi delavci pri delodajalcu, če so pogoji za pridobitev pravice do dela plače za poslovno uspešnost s splošnim aktom delodajalca določeni enotno za vse delavce;
13. regres za letni dopust, ki je določen kot pravica iz delovnega razmerja v skladu z zakonom, ali vsebinsko primerljiv dohodek iz tujine, in sicer do višine 100 % povprečne mesečne plače zaposlenih v Sloveniji.

(2) Pri določanju višin povračil stroškov v zvezi z delom in dohodkov, ki jih v skladu s 3., 4., 7. in 8. točko prvega odstavka tega člena določi vlada, se kot podlago upošteva raven posameznih navedenih pravic delojemalcev, določena z zakoni in s kolektivnimi pogodbami na ravni države. Če delodajalec izplačuje navedena povračila stroškov v zvezi z delom in dohodke, ki so višji od zneskov, ki jih za navedena povračila in dohodke določi vlada, se znesek posameznega povračila oziroma dohodka v delu, ki presega znesek, določen s strani vlade, všteva v davčno osnovo dohodka iz delovnega razmerja.

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

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

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

45. člen

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

(1) Zavezancu, ki prejema dohodek iz delovnega razmerja s tujim delodajalcem za delo v tujini, se v davčno osnovo od tega dohodka ne všteva dohodek v višini stroška prehrane med delom in

stroška prevoza na delo in z dela glede na dejansko prisotnost na delovnem mestu v tujini, pod pogoji in do višine, ki jih na podlagi drugega odstavka 44. člena tega zakona določi vlada, pri čemer se stroški prehrane med delom priznajo do višine, povečane za 80 % glede na višino, ki jo določi vlada.

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