

Sindikata delavcev Migrantov Slovenije
Kraljeviča Marka ulica 19
2000 Maribor

Predstavnik:
Mario Fekonja

in

dr. Martin Ivec

DRŽAVNI ZBOR REPUBLIKE SLOVENIJE
Urška Klakočar Zupančič, predsednica
Šubičeva ulica 4
1000 Ljubljana

Maribor, 19. 03. 2024

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.

Sindikata 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.**

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, všteta v davčno osnovo dohodka iz delovnega razmerja.

V večini evropskih držav delodajalci zaposlenim niso dolžni plačevati stroškov za prehrano in stroškov prevoza na delo. V večini evropskih držav 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 čezmejnimi delavcem znižujejo davčno osnovo (45. člen ZDoh-2), kar pomeni, da se neto znesek teh 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. »čezmejni delavci«) 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 všteta v davčno osnovo. Dejansko stanje pri davčnih zavezancih v Republiki Sloveniji, ki pridobivajo dohodek iz dela pri delodajalcu v tujini (t.i. »delavci miganti«), 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 všteta v davčno osnovo. Upošteva 45. člen ZDoh-2 lahko »čezmejni delavci« določen fiksni znesek odštejejo le od svoje davčne osnove kot davčno olajšavo.

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 – ZUIF, 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 osebnega prevoza in zato v nekaterih državah in regijah uporabo javnega prevoza spodbujajo z ugodnimi terminskimi vozovnicami za zaposlene.

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 »čezmejnim delavcem« na tak način nosi v sebi dve sistemski razliki v primerjavi z »domačimi delavci« in sicer zniževanje davčne osnove posledično uvede fiskalni kriterij, po katerem se stroški v zvezi z delom pripoznavajo oz. upoštevajo »čezmejnim delavcem« glede na višino njihove bruto plače, ne pa glede na dogovorjene pravice iz delovno pravne zakonodaje in kolektivnega dogovarjanja med socialnimi partnerji. Navedena obravnava (kot davčne olajšave) z nižanjem davčne osnove in lahko privede do posledičnega prehajanja med dohodninskimi razredi. Padeč v dohodninskem razredu posledično negativno vpliva na višine odbitkov davkov pri uveljavljanju ostalih olajšav. Davčne olajšave med »domačim delavcem« in »čezmejnim delavcem« pri enakem bruto letnem dohodku pa bi se morale uveljavljati v enakih dohodninskih razredih in z navedeno spremembo bo ta enakost zagotovljena, saj stroški »čezmejnim delavcem« več ne bodo nižali davčne osnove, ampak se bodo uveljavljale olajšave, kot se tudi »domačim delavcem«, na koncu pa se bodo stroški odbili od izračunane dohodnine.

Poleg tega pa neto učinek znižanja davčne osnove nikakor ne zagotovi enakega učinka, ki je slovenskim delavcem zagotovljen po domačih predpisih, ko dobijo v celoti (100%) izplačano povrnitev stroškov, ki jim jo izplača delodajalec in se jim ta znesek niti ne všteva v davčno osnovo. 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 »čezmejni delavec« v depriviligranem 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. Tako 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. »čezmejni delavec«) pa ne prejme neobdavčenega izplačila stroškov v zvezi z delom – za prehrano in prevoz na in iz dela. Čezmejnemu delavcu 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 »čezmejnega delavca« pomeni, da po obračunu dohodnine prejme izplačilo povrnitve teh stroškov zgolj v 20-40% dejanske povrnitve teh stroškov. Tako je »čezmejni delavec« v izrazito depriviligranem 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, »čezmejni delavec« pa le v 20-40% teh stroškov, odvisno od višine svojega bruto dohodka.

2. CILJI, NAČELA IN POGLAVITNE REŠITVE ZAKONA

2.1. Cilji

Predhodno opisana različna obravnava davčnih rezidentov RS glede na sedež delodajalca, pri katerem prejemajo dohodek iz dela, je 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

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

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 predmetapravnega 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 »čezmejne delavce« 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 enakemu položaju pri plačilu dohodnine (in njenem obračunu) neutemeljeno privilegirani glede na »čezmejne delavce« pri davčni obravnavi povrnitve stroškov v zvezi z delom – stroškov za prehrano in stroškov za prevoz na in z dela in posledičnem plačilu dohodnine.

Predlagana sprememba Zakona o dohodnini predvideva odbitje stroškov v zvezi z delom »čezmejnemu delavcem« v višini, kot so jim priznani po veljavni zakonodaji, in sicer od zneska odmerjene dohodnine, saj bi bili tako upoštevani v celotnem priznanem znesku, kot je tudi v celoti in ne le delno »domačim delavcem« izplačana povrnitev stroškov s strani delodajalca in se jim ta znesek ne všteva v davčno osnovo. Ta rešitev bi privedla do dejanske dohodkovne izenačitve »čezmejnih delavcev« z delavci, ki dohodek iz zaposlitve prejemajo pri domačem delodajalcu, tako, da se bi pri vseh delavcih **davčno priznana povrnitev stroškov prehrane med delom in prevoza na in z dela upoštevala v celotnem (100%) znesku, in sicer kot je »domačim delavcem« izplačan s strani delodajalca in bi se po predlagani ureditvi »čezmejnemu delavcem« odbil od obračunane dohodnine v celotnem znesku**. Torej uvedba sistema kot velja sedaj le za »domače delavce« v 45. členu ZDoh-2 za vse delavce – davčne zavezance v Republiki Sloveniji – ne glede na sedež njihovega delodajalca, pri katerem prejemajo dohodek iz zaposlitve.

Namen in cilj predlagane spremembe zakona o dohodnini je v izenačitvi položaja vseh davčnih 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 (»čezmejnih delavcev«). In sicer bo izenačitev takšna, da bodo tudi čezmejni delavci (»delavci migranti«) enako kot domači upravičeni do povrnitve stroškov v zvezi z delom. Čezmejni delavci bodo s spremembo po novem upravičeni do odbitja celotnega (100%) zneska davčno priznanih stroškov v zvezi z delom od odmerjene dohodnine, kar omogoči da se jim stroške prizna v neto znesku..

Na predlagani način se odpravljajo zgoraj opisane nedopustne neenakosti v davčni obravnavi davčnih zavezancev glede na sedež njihovega delodajalca, saj upošteva splošno načelo enakosti pred zakonom (iz drugega odstavka 14. člena Ustave) to načelo zavezuje zakonodajalca, da bistveno enake položaje obravnava enako. Če zakonodajalec bistveno enake položaje ureja različno – kot je to sedaj primer glede davčne obravnave »domačih delavcev« in »čezmejnih delavcev« - 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

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.

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

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 predmetapravnega urejanja. Poleg položajev, ki ju primerjamo med seboj, pomeni predmet pravnega urejanja tretjeelement primerjave – to je vrednostno merilo primerjave, glede na katero dva položaja primerjamo med seboj. Tako je v konkretno izpostavljeni zadevi potrebno primerjati »čezmejne delavce« 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 enakemu položaju pri plačilu dohodnine (in njenem obračunu) neutemeljeno privilegirani glede na »čezmejne delavce« 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 45. člena ZDoh-2 je v izenačitvi položaja vseh davčnih rezidentov RS, to je »domačih delavcev« in »čezmejnih delavcev« in odpravi zgoraj opisane nedopustne neenakosti v njihovi davčni obravnavi.

2.2. Načela

Predlagana sprememba zakona sledi načelu enakosti, gospodarnosti, načelu solidarnosti, načelu pravičnosti, načelu enostavnosti in načelu sorazmernosti.

2.3. Poglavitne rešitve

Namen in cilj predlagane spremembe zakona o dohodnini je v izenačitvi položaja vseh davčnih 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 (»čezmejni delavci«). In sicer bo izenačitev takšna, da bodo tudi čezmejni delavci (»delavci migranti«) enako kot domači upravičeni do povrnitve stroškov v zvezi z delom. Čezmejni delavci bodo s spremembo po novem upravičeni do odbitja celotnega (100%) zneska davčno priznanih stroškov v zvezi z delom od odmerjene dohodnine, kar omogoči da se jim stroške v zvezi z delom prizna v neto znesku.

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

Sprejem predlagane spremembe zakona ne predvideva porabe proračunskih sredstev. Povzročil pa bi zmanjšanje prilivov v državni proračun na način, kot je doslej omogočeno »domačim delavcem« tudi »čezmejnim delavcem«, in sicer v ocenjenem znesku 30 milijonov evrov iz naslova vplačane dohodnine s strani »čezmejnih delavcev«, ki pa so ob trenutni ureditvi neutemeljeno neenakopravno obravnavani.

Mnogi čezmejni delavci v tujini ne izkoristijo vseh davčnih olajšav, ki jim pripadajo saj bi imeli višja dolplačila dohodnine v Sloveniji. Sprejem predlagane spremembe zakona bo zato spodbudil čezmejne delavce za koriščenje davčnih olajšav v tujini, posledično bodo imeli višji razpoložljiv dohodek, kar spodbudi večjo potrošnjo in posledično priliv v državni proračun preko DDV.

Predlagana sprememba rešuje težave »čezmejnih delavcev« 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

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.

izsiljevanja družin oz. vrnitev v zadnjem obdobju izseljenih. Pri čemer ni mogoče zanemariti socialnega vidika, ko se z zaposlitvami »čezmejnih delavcev« v tujini in njihovo enakopravno davčno obravnavo brez neutemeljene negativne diskriminacije rešuje brezposelnost, saj pretežni del »čezmejnih delavcev« izhaja iz socialno najbolj ranljivih predelov Slovenije (severno-vzhodni del). Dohodkovno ugodnejša obravnava povrnitve stroškov za prehrano med delom in prevoz na in z dela tudi za »čezmejne delavce«, bi tako ustrezno izenačila dohodkovni in socialni položaj vseh delavcev, davčnih rezidentov Republike Slovenije. »Čezmejni delavci« s pripravljenostjo migriranja za zaslužkom itak izboljšujejo splošni socialni položaj družbe in pozitivno prispevajo k državnemu proračunu s porabo tako prejetih dohodkov in ne obremenjevanjem blagajn socialnih transferjev. Pri tem pa se sami odrekajo precejšnjemu delu svojega prostega časa in običajnega družinskega in zasebnega življenja, povezano z dolgotrajno vožnjo na in z dela oz. z medtedenskim življenjem od doma. Tako predlagana sprememba nima le negativnih, ampak tudi posredne pozitivne učinke na državni proračun, kar bi se doseglo brez dodatne obremenitve gospodarstva, ki že sedaj stroške prehrane in stroške prevoza delavcem izplačuje. Dejansko bi bila le enakopravno, kot že velja za »domače delavce«, tudi za »čezmejne delavce« v celoti zneskovno upoštevana povrnitev stroškov za prehrano med delom in prevoz na in z dela in tako enakopravno razporejeno 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.

Predlagana sprememba 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 prilagajanja 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 odbitka¹⁰, ki ga pri obračunu davka samodejno obračunajo delodajalci¹¹. Dodatno pa lahko delavci glede na višino njihove plače ali oddaljenost uveljavljajo še dodatno davčno olajšavo¹² in davčni odbitek¹³, katerih višina pa je odvisna od razdalje in možnosti uporabe javnega potniškega prometa.

Poleg tega posamezne avstrijske dežele izplačujejo prebivalcem z nižjimi dohodki delno povrnitev stroškov 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

¹⁰ v znesku 400 evrov letno

¹¹ *Verkehrsabsetzbetrag*

¹² *Pendlerpauschale*

¹³ *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 uveljavljajokot davčno olajšavo nakup terminskih vozovnic za javni promet, vendar največ v znesku 250 evrov letno. Če delodajalec zaposlenim kupivozovnice za javni promet, te tudi niso predmet obdavčitve.

6. DRUGE POSLEDICE, KI JIH BO IMEL SPREJEM ZAKONA

I. Administrativne in druge posledice

a) V postopkih oziroma poslovanju javne uprave ali pravosodnih organov

Predlagana sprememba 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

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

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

Predlagana sprememba zakona nima vpliva na okolje.

III. Presoja posledic za gospodarstvo

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

IV. Presoja posledic na socialnem področju

Predlagana sprememba zakona bo povišal socialni standard »čezmejnih delavcev« in njihovih družin in posledično izboljšal njihov življenjski standard ter temu ustrezno razbremenil socialno blagajno.

V. Presoja posledic za dokumente razvojnega načrtovanja

Predlagana sprememba zakona nima posledic za dokumente razvojnega načrtovanja.

VI. 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 nobenapravna oseba.

II. BESEDILO ČLENOV

1. člen

Petinštirideseti člen se spremeni tako, da se glasi:

»45. člen

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

- (1) Zavezanec, ki prejema dohodek iz delovnega razmerja iz tujine in ima v bruto dohodku vključene stroške v zvezi z delom, lahko uveljavlja zmanjšanje davčne osnove za stroške prehrane med delom in stroške prevoza na delo in z dela, glede na dejansko prisotnost na delovnem mestu v tujini. Navedeni stroški se priznajo pod pogoji in do višine, ki jih na podlagi drugega odstavka 44. člena tega zakona določi vlada, pri čemer se stroški prehrane med delom in prevoza na delo priznajo do višine, povečane za faktor količnika med višino dnevnicke za državo, kjer zavezanec dosega dohodek in višino dnevnicke, ki velja za Slovenijo in ju določi Ministrstvo za javno upravo.
- (2) Zavezancu, ki prejema dohodek iz delovnega razmerja s tujim delodajalcem za delo v tujini, in kateri v bruto dohodku nima vključenih stroškov v zvezi z delom v tujini, niti stroškov v zvezi z delom ne dobi povrnjenih od delodajalca, se od izračunane dohodnine od tega dohodka odšteje znesek 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 in prevoza na delo priznajo do višine, povečane za faktor količnika med višino dnevnicke za državo, kjer zavezanec dosega dohodek in višino dnevnicke, ki velja za Slovenijo in ju določi Ministrstvo za javno upravo.
- (3) Če zavezanec prejme povračilo stroškov prehrane med delom in stroške prevoza na delo in z dela od tujega delodajalca, se mu znesek iz prvega odstavka tega člena zniža v višini prejetih stroškov. Višek prejetih sredstev pa se mu všteva v davčno osnovo.«

III. OBRAZLOŽITEV

K 1. členu

Predlog zakona predvideva odpravo neenake davčne obravnave čezmejnih delovni migrantov in delavcev, ki delajo v Sloveniji v primeru priznavanja stroškov v zvezi z delom.

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:

A: Delovno pravna zakonodaja:

- odpravnine za odpoved pogodb o zaposlitvi,
- neveljavnost pogodb o zaposlitvi,
- obvezna sestavina pogodbe o zaposlitvi,
- omejitve 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...
-

B: 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 potrjuje zaključku, da je pravno okolje delovanja čezmejnih delovnih migrantov zelo drugačno od pravnega okolja delavcev v Sloveniji. To drugačno pravno okolje zaposlenih je najpomembnejše izhodišče in podlaga za upravičenost posebnih rešitev v slovenski davčni zakonodaji, ki ne bi bile ustavno sporne. Drugi odstavek 44. člena namreč določa, da naj se pri določanju dohodkov iz delovnega razmerja, ki se ne vključujejo v davčno osnovo, upošteva le delovno pravna zakonodaja Slovenije in kolektivno dogovarjanje 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. 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 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 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. To je dohodek, kateri ob odmeri in plačilu vseh javnih dajatev ostane delavcu. Ob tem tudi ne smemo pozabiti, da delavec migrant dela predvsem v državah z višjim standardom od slovenskega (Avstrija, Nemčija, Švica ...) in da je ta standard v različnih državah različen, kar je razvidno tudi iz višine priznanih dnevnic v različnih državah, ki veljajo za zaposlene v javnem sektorju.

V sled navedenega predmetni predlog spremembe 45. člena ZDoh-2 predvideva povišanje zneska, ki se ne všteva v davčno osnovo za primer, ko ima zavezanec stroške v zvezi z delom vključene v bruto dohodku oziroma povišanje zneska, ki se od izračunane dohodnine odšteje v z primeru, ko zavezanec stroškov v zvezi z delom nima vključenih v bruto dohodku.

Predlagana ureditev temelji na upoštevanju razlike v višini priznanih dnevnic v različnih državah, ki veljajo za zaposlene v javnem sektorju. Po prepričanju predlagatelja bi morala biti višina priznanih stroškov v zvezi z delom sorazmerna dejanski višini teh stroškov. V skladu z Uredbo o povračilu stroškov za službena potovanja v tujino, Uradni list RS, št. 76/19, 180/20 in 116/21 oziroma njeno Prilogo: Zneski dnevnic za službena potovanja v posamezne države oziroma mesta, je denimo za Avstrijo predpisana dnevnic v višini 55,00 EUR, medtem ko je maksimalna višina dnevnic za službeno potovanje v Sloveniji, ki se ne všteje v davčno osnovo, 27,81 EUR. Predlagana sprememba za konkretni primer predvideva, da se stroški v zvezi z delom priznajo pod pogoji in do višine, kot jih v skladu z določbo 44. člena ZDoh2 določi vlada, pri čemer se ta znesek poviša za faktor količnika med višino dnevnic za Avstrijo in Slovenijo. V konkretnem primeru je ta količnik $(55/27,81)$ 1,97, v posledici česar bi se višina priznanih stroškov povečala za 1,97 krat.

Ne nazadnje je poudariti, še, da odločitev Ustavnega sodišča Republike Slovenije, št.: U-I-196/19 z dne 02.02.2023 ni obravnavala primerov, v katerih čezmejni delavci stroškov v zvezi z delom nimajo vključenih v bruto dohodek. Neenaka obravnava čezmejnih delavcev, ki imajo strošek v zvezi z delom vključen v bruto dohodek in čezmejnih delavcev, ki tega stroška nimajo vključenega v bruto dohodek, pa se odpravlja s predmetnim predlogom, in sicer s predlaganim določilom drugega odstavka 45. člena.

III. BESEDILO ČLENOV, KI SE SPREMINJAJO

45. člen

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

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

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