

VIŠJA STROKOVNA ŠOLA ACADEMIA
MARIBOR

OBDAVČITEV ŠPORTNIKOV IN OBLIKE POSLOVANJA

Kandidatka: Lara Prosenjak

Vrsta študija: študentka izrednega študija

Študijski program: Ekonomist

Mentor predavatelj: mag. Dejan Petkovič

Mentorica v podjetju: Tatjana Prosenjak

Lektorica: Daniela Ivanuš, prof. slov. in ang.

Maribor, september 2022

IZJAVA O AVTORSTVU DIPLOMSKEGA DELA

Podpisana Lara Prosenjak sem avtorica diplomskega dela z naslovom »Obdavčitev športnikov in oblike poslovanja«, ki sem ga napisala pod mentorstvom mag. Dejana Petkoviča.

S svojim podpisom zagotavljam, da:

- je predloženo delo izključno rezultat mojega dela,
- sem poskrbela, da so dela in mnenja drugih avtorjev, ki jih uporabljam v predloženi nalogi, navedena oz. citirana skladno s pravili Višje strokovne šole Academia Maribor,
- se zavedam, da je plagiatorstvo – predstavljanje tujih del oz. misli, kot moje lastne kaznivo po Zakonu o avtorski in sorodnih pravicah (Uradni list RS, št. 16/07 – uradno prečiščeno besedilo, 68/08, 110/13, 56/15 in 63/16 – ZKUASP); prekršek pa podleže tudi ukrepom Višje strokovne šole Academia Maribor skladno z njenimi pravili,
- skladno z 32.a členom ZASP dovoljujem Višji strokovni šoli Academia Maribor objavo diplomskega dela na spletnem portalu šole.

Maribor, september 2022

Podpis študenta:

ZAHVALA

Zahvaljujem se mentorju, mag. Dejanu Petkoviču, za strokovno pomoč in vodenje pri pisanju diplomskega dela. Ob tem izrekam zahvalo tudi družini za podporo v času študija in pisanja diplomskega dela.

POVZETEK

Diplomsko delo obravnava vrste dohodkov športnikov in različne oblike poslovanja. Osredotočila sem se na davčni vidik poslovanja in pomen različnih oblik zaposlitve na posameznikovo napredovanje v športu. Na začetku sem natančneje opredelila namen, cilje in osnovne predpostavke diplomskega dela, kasneje pa nadaljevala z zadanimi hipotezami in raziskovalnimi metodami.

V velikem obsegu diplomskega dela sem svoja raziskovanja temeljila na slovenski davčni zakonodaji, kjer sem si predvsem pomagala z zakoni ZDoh-2, ZGD-1, ZDR-1, ZDDPO-2, ZŠPO-1 ter ostalimi. Na podlagi raziskovanega sem svoje delo razvrstila na poslovanje med poklicnimi in vrhunskimi športniki, med fizičnimi in pravnimi osebami ter med rezidenti in nerezidenti. V jedru diplomskega dela sem najprej omenila vrste dohodkov, ki jih športnik lahko prejema, in kakšen je njihov davčni vpliv na posameznika. Tukaj gre predvsem za državna in tuja plačila športnikom, ki so po davčni uredbi dokaj neurejena, saj športnik v veliko pogodbah izpolnjuje vse elemente delovnega razmerja, svoje delo pa opravlja v drugih civilnopравnih pogodbah. Športnik bi v tem primeru moral opravljati delo na podlagi pogodbe o zaposlitvi. Sledile so oblike zaposlovanja športnikov v Sloveniji, kjer bi posebej izpostavila možnost zaposlitve vrhunskih športnikov v državni upravi, ki jim omogoča nadaljnjo karierno pot ob morebitnem zaključku s športnim tekmovanjem.

Prav tako sem natančneje opisala pomen fizične in pravne osebe ter naredila primerjavo med odvisno in neodvisno zaposlitvijo. V četrtem odstavku diplomskega dela sem opisala položaj rezidentov in nerezidentov v Sloveniji, ki temelji na zakonu o dohodnini ter njihov davčni in računovodski vidik. Tukaj sem opravila tudi izračune obračuna plače redne zaposlitve ter plače podjetniške pogodbe. V petem in zadnjem poglavju sem se lotila problematike športnikov v času pandemije koronavirusa, kjer so se športniki poleg zdravstvenih težav srečevali tudi s problemi prepovedi tekmovanj in s strogimi protikoronskimi ukrepi.

V zaključku diplomskega dela sem preverila hipoteze, ki sem si jih zastavila na začetku raziskovanja, ter jih potrdila oziroma zavrгла. V sklepu naloge sem ovrednotila in opredelila temo tega diplomskega dela skupaj z lastnim mnenjem.

Ključne besede: *športnik, davek, dohodek, nagrade, poslovanje.*

ABSTRACT

Taxation of athletes and business forms

The thesis discusses the types of athletes' income and different business forms. It focuses on the tax aspect of business and how various conditions of employment affect an athlete's sports career. Firstly, I specify the purpose, goals, and fundamental assumptions of the thesis. Moreover, I discuss the given hypotheses and research methods.

Majority of the research is based on Slovenian VAT legislation, especially the following Acts: ZDoh-2, ZGD-1, ZDR-1, ZDDPO-2, ZŠPO-1, and others. I classified my work into the business of professional and top athletes, individuals and legal entities, and residents and non-residents. At the core of the thesis, I first mentioned the types of income an athlete can receive and the tax impact on the individual. This mainly concerns state and foreign payments to athletes, which are relatively unregulated under the tax regulation. Athlete fulfils all the elements of the employment relationship but performs his work in other civil law contracts. In this case, the athlete should work based on an employment contract.

Then we discuss the forms of employment of athletes in Slovenia; an athlete has the possibility of employment of top athletes in the state administration, enabling them to continue their career path at the end of a sports career. I also describe the meaning of natural and legal persons and compare dependent and independent employment. In the fourth paragraph of the thesis, I describe the position of residents and non-residents in Slovenia based on the Income Tax Act and its tax and accounting aspects. I made calculations of the wages under regular employment and under contract. In the fifth and last chapter, I tackle the issue of athletes during the coronavirus pandemic. In addition to health and mental problems, athletes were facing competition bans and strict anti-coronavirus measures. In the conclusion, I confirm or reject the hypothesis. Lastly, I evaluate the topic of the thesis and give my opinion.

Keywords: *athletes, tax, income, prizes, business*

KAZALO VSEBINE

1	UVOD.....	8
1.1	OPIS PODROČJA IN OPREDELITEV PROBLEMA	8
1.2	NAMEN, CILJI IN OSNOVNE TRDITVE.....	8
1.3	PREDPOSTAVKE IN OMEJITVE.....	9
1.4	UPORABLJENE RAZISKOVALNE METODE	9
2	VRSTE DOHODKOV.....	10
2.1	NAGRADE IN PLAČILA ZA TEKMOVANJA	11
2.2	SPONZORSTVA	12
2.3	DONACIJE	13
2.4	JAVNA SREDSTVA.....	14
2.5	DRŽAVNA PLAČILA ZA USPEHE	15
2.6	DOHODKI, PREJETI OD KLUBOV	16
3	OBLIKE POSLOVANJA ŠPORTNIKOV	18
3.1	FIZIČNA OSEBA	18
3.2	SAMOSTOJNI PODJETNIK.....	19
3.3	KORPORACIJSKE OBLIKA	21
3.3.1	<i>Osebnе družbe (d. n. o., komanditna družba).....</i>	<i>22</i>
3.3.2	<i>Kapitalske družbe (d. d., d. o. o., komanditna delniška družba).....</i>	<i>22</i>
3.4	ZAPOSLOVITEV V DRŽAVNI UPRAVI	23
3.5	ODVISNO RAZMERJE Z ZASTOPNIKOM.....	25
4	OBDAVČITVE ŠPORTNIKOV	27
4.1	OBDAVČITVE REZIDENTOV	27
4.2	OBDAVČITVE NEREZIDENTOV	29
4.3	DAVČNI IN RAČUNOVODSKI VIDIK ŠPORTNIKOV.....	30
5	ŠPORTNIKI V ČASU PANDEMIJE.....	35
6	SKLEP.....	37
7	VIRI IN LITERATURA	39
8	PRILOGE.....	43

KAZALO SLIK

SLIKA 1: OBLIKA STRANI.....	ERROR! BOOKMARK NOT DEFINED.
SLIKA 2: DIPLOMANTI ACADAMIA.....	ERROR! BOOKMARK NOT DEFINED.
SLIKA 3: DODAJANJE NOVEGA VIRA.....	ERROR! BOOKMARK NOT DEFINED.
SLIKA 4: IZDELAVA AVTOMATSKEGA SEZNAMA VIROV IN LITERATURE.....	ERROR! BOOKMARK NOT DEFINED.

KAZALO TABEL

TABELA 1: PRIKAZ OBDAVČITVE DOHODKOV PO EVROPI.....	10
TABELA 2: ŠTEVILO TOČK V INDIVIDUALNIH ŠPORTNIH PANOGAH	15
TABELA 3: ŠTEVILO TOČK V KOLEKTIVNIH ŠPORTNIH PANOGAH	15
TABELA 4: NAGRADE ZA DRUGE DOSEŽKE REPREZENTANC	16
TABELA 5: OBRAČUN ZASEBNEGA ŠPORTNEGA DELAVCA	21
TABELA 6: PRIMERJAVA NETO ZNESKA MED DOHODKOM IZ ZAPOSLOTITVE IN DOHODKOM IZ DEJAVNOSTI	26
TABELA 7: PRIMER OBRAČUNA PLAČE, V EUR	28
TABELA 8: PRIMER OBRAČUNA PODJEMNE POGODBE, V EUR	29

1 UVOD

Javni interes na področju športa ni usmerjen le v športna tekmovanja in rezultate, saj se vedno več pozornosti posveča tudi dogodkom izven igrišča. Ravno kar so priljubljene teme medijev finančno poslovanje športnih klubov in posameznikov, transparentnost na področju dodeljevanja subvencij iz javnih virov, prihodki športnikov, davčne obveznosti in morebitne neporavnane obveznosti do upnikov. V medijih pa se premalo pozornosti posveča problematiki dvojnega obdavčevanja športnikov, ki so obdavčeni tako na samem dogodku tekmovanja kot tudi doma. Globalizacije gospodarstva ter selitev športnikov in poslov izven države povzroča tendenco po optimizaciji davčnih zaveznosti, ki se zagotavlja s pomočjo mednarodnih pogodb. Mednarodne pogodbe vedno ne predstavljajo ugodnih rešitev za vrhunske športnike, saj se težave začnejo pojavljati šele pri večjih zasluških (nad 100.000 EUR letnih prihodkov), kjer vrhunski športniki zaradi visokih davčnih stopenj svoje osebne in ekonomske interese preselijo v davčno bolj ugodne države.

1.1 Opis področja in opredelitev problema

Diplomsko delo zajema tako problematiko in rešitve obdavčevanja športnikov kot tudi oblike poslovanja, ki pripomorejo k izboljšanju davčnega in finančnega položaja. Področje raziskovanja zajema poklicne in vrhunske športnike v določeni državi Sloveniji. Razsežnost davčnih stopenj in davčnih odtegljajev vodi vrhunske športnike k migraciji v tuje davčne oaze, kjer me je pritegnil primer vrhunskih športnikov Luke Dončiča in Primoža Rogliča. Vrhunski športniki morajo poleg športnih obveznosti dobro poznati davčno zakonodajo in tako biti »finančno pismeni«, saj jim le-to omogoča, da večino zaslužka obdržijo zase. Potrebno je izpostaviti, da kariera vrhunškega športnika traja le 15 do 20 let, kar je polovica delovne dobe državljana Slovenije. Prav tako v Sloveniji poznamo le nekaj primerov vrhunskih športnikov, ki prinašajo velike zasluške, prav ti pa svoje premoženje preselijo v davčne oaze, kot sta Monako in Dubaj. Pomen reševanja tega problema bi omogočil razumevanje problematike poklicnih in vrhunskih športnikov ter iskanje rešitev za preprečitev bega možganov.

1.2 Namen, cilji in osnovne trditve

Namen diplomskega dela je razumeti davčni vidik športnikov in različne oblike poslovanja ter spoznati vrste nagrad, ki jih športniki prejemajo tako doma kot v tujini. Cilj naloge je razumeti proces dvojnega obdavčevanja in se seznaniti s težavami, ki lahko pri tem nastanejo. Ob tem je

potrebno razumeti postopek za pravilno obračunavanje davkov in kako plačati čim manj nepotrebnega davka, ki je velikokrat odraz neznanja športnikov. Šport predstavlja velik del gospodarstva in je hkrati promotor države, zato je pomembno, da se športnikom omogoči čim enostavnejšo pot za doseganje vrhunskih rezultatov.

Pri tem diplomskem delu sem si zastavila naslednje štiri hipoteze:

H1: Najbolj ugodna oblika statusa je, da je športnik zaposlen v klubu.

H2: Nastopanje športnika kot posameznika fizične osebe je administrativno preveč zahtevno (posledica dvojnega obdavčevanja).

H3: Davčni vidik športnikov je v Sloveniji ustrezno urejen.

H4: Zakonodaja za lajšanje finančnega položaja, sprejeta v času pandemije, je koristila tudi športnikom.

1.3 Predpostavke in omejitve

Glavna predpostavka tega diplomskega dela je, da vrhunski športniki zaradi davčnih ureditev, ki jim jih ponuja lastna tradicionalna država, svoje premoženje selijo v davčno bolj ugodne države – davčne oaze.

Druga predpostavka se nanaša na slovensko davčno regulativo in zakonodajo, ki vrhunskim športnikom visoko obdavčuje zaslužke, ob tem pa znižuje zanimanje drugih športnikov za doseganje vrhunskih rezultatov.

Omejitve tega diplomskega dela se nanašajo na omejenost literature na temo davčnih oaz in na davčno tajnost zasebnih dokumentov, ki so težko dostopni.

1.4 Uporabljene raziskovalne metode

Pri razvoju tega diplomskega dela sem izhajala iz teoretičnih del, pri katerih sem uporabila naslednje raziskovalne metode: deskripcijo, kompilacijo, komparacijo, sintezo, induktivno metodo in deduktivno metodo raziskovanja. Za pomoč pri raziskovalnih metodah sem uporabila tako primarne kot tudi sekundarne vire.

2 VRSTE DOHODKOV

Bistvo doseganja dohodkov športnikov je presojanje razmerja, v katerega vstopa. Poznamo odvisna in neodvisna razmerja, za doseganje uspehov pa je potrebno preučiti tako vsebinsko plat kot tudi formalno. Med odvisna razmerja uvrščamo ekipne športe (npr. nogomet), med neodvisna razmerja pa individualne športe (npr. tenis). Iz zadanih dveh primerov športnikov lahko natančneje ocenimo potek obdavčevanja skozi različne oblike pridobivanja prihodkov.

V Tabeli 1 je prikazan sistem obdavčevanja dohodkov po Evropi, predvsem v državah Nemčije, Hrvaške, Avstrije in Italije. Primerjave med državami članic EU temeljijo na davčnem sistemu države Nemčije. Iz tabele so razvidne vrste dohodkov in njihove obdavčitve, kjer so predmet obdavčitve dohodki iz posrednih in neposrednih športnih aktivnosti, dohodki iz poslovnih dejavnosti ter dohodki iz naložb in varčevanja. Iz tabele je prav tako razvidno, katere države obdavčujejo po viru svetovnega dohodka in s katerimi državami ima Nemčija sklenjene mednarodne pogodbe.

Tabela 1: Prikaz obdavčitve dohodkov po Evropi

Professional athletes working internationally	Germany		Croatia (country of residence)	Austria (country of residence)	Italy (country of residence)
Fiscal conditions	Full tax liability (place of residence = Germany)	Limited tax liability (place of residence = outside of Germany)	Top income tax rate	Top income tax rate	Top income tax rate
Earned income⁷ (Income from sporting activities) Income from indirect sporting activities⁸ (advertising, autograph sessions, athletic awards)	Progressive up to 45.0% Solidarity surcharge 5.5% Possible church tax 8%/9% (amount of income tax)	Foreign athletes who are neither habitually resident nor domiciled in Germany face limited tax liability on the income earned from their sporting activities performed within the country. Income tax for employed athletes is levied by means of a pay-as-you-earn (PAYE) system.	The top tax rate starts from a taxable income of €13,868 National 40.0% District of Zagreb 18.0% Surcharge on national tax 7.2% Total 47.2%	The top tax rate starts from a taxable income of €60,000 Progressive up to 50.0%	The top tax rate starts from a taxable income of €75,000 National: 43.00% Special contribution surcharge 3.00% (from a taxable income of €300,000) Regional 1.78% Total: 47.78%
Business income (Business taxation)	29,83%		20%		31%
Income from investments in corporations	25%		12% (dividends and profit distributions) Dividends are tax-exempt up to an amount of 12,000 HRK	25%	26%

Income from savings and investments	25% (capital gains tax)	-	-		26%
Taxation of world income	Yes		Yes	Yes	
Double taxation agreement with Germany			Yes	Yes	Yes
Employment undertaken by the player in Germany taxed in...			DE	DE	DE
Avoidance of double taxation			through double taxation agreement	through double taxation agreement	through double taxation agreement

Vir: (https://kanzlei-nickert.de/mandanteninformation/downloads/steuern/item/download/1042_7b2fa6c2548ca242ef7ac2e4ff739653, 2022)

Vrste dohodkov v Sloveniji najlažje razvrščamo po REK obrazcih. Ti so razvrščeni po šifrah, ki jim je pripisana sorazmerna šifra dohodninske vrste dohodka. Med glavne vrste dohodkov uvrščamo plače in nadomestila plač, regres, jubilejne nagrade, odpravnine, bonitete in druge dohodke iz delovnega razmerja. Natančen prikaz REK-1 obrazca je prikazan med prilogami. V tem poglavju se bom osredotočila na najpogostejše prihodke športnikov, ki zajemajo transferje športnikov, nagrade in plačila za tekmovanja, sponzorstva, donacije, javna sredstva, državna plačila za uspehe in dohodke, prejete od klubov.

2.1 Nagrade in plačila za tekmovanja

Večino nagrad vrhunskih športnikov obdrži Finančna uprava Republike Slovenije (v nadaljevanju FURS). Denarne nagrade in plačila za tekmovanje so obdavčena po ZDoh-2 s 105. členom tega zakona, ki nagrade opredeljuje kot druge dohodke (Zakon o dohodnini /ZDoh-2/, 2006). Nagrade športnikov po 105. členu se smatrajo enako kot darila ter dobitki v nagradnih igrah. Nagrade in darila športnikov, ki se prejmejo za osvojen uspeh na tekmovanju, se obdavčijo v skladu s 15. členom ZDoh-2, kjer se davčna osnova določi na podlagi primerljive tržne cene. Npr. igralec tenisa je za osvojeno prvo mesto prejel denarno nagrado ter avto, od katerega se odšteje obdavčitev, ki je določena na podlagi vrednosti avta v prosti prodaji.

Do oprostitve plačila dohodnine od nagrad prihaja s 107. členom Zdoh-2, kjer se nagrade na športnem področju ne obdavčujejo, kadar so izplačane s strani države, ne gre za redni dohodek ali ko je bil prejemnik nagrade izbran kot nagrajenec brez lastne aktivnosti (Zakon o dohodnini /ZDoh-2/, 2006). Izjema prav tako velja pri dohodkih iz zaposlitve in iz dejavnosti, kjer 31. člen Zdoh-2 opisuje, da se dohodnina ne plačuje od denarnih nagrad, prejetih na olimpijskih, svetovnih, evropskih in drugih mednarodnih prvenstvih, kadar se ta izplačujejo iz proračuna, ki

je v skladu s tem zakonom. Torej športniki so za sodelovanje na domačih in mednarodnih tekmovanjih in za zmage obdavčeni po ZDoh-2, medtem ko so nagrade, ki jih športniki prejemajo od Ministrstva za šolstvo, znanost in šport določena s pravilnikom o sofinanciranju, neobdavčena. Podobno velja tudi za Bloudkove nagrade športnikom za izjemne dosežke, ki so prav tako neobdavčene, kar ureja Zakon o Bloudkovih priznanjih (ZBloP).

Izrazit davčni sistem pobiranja davkov pri nagradah športnikov je najbolj viden v Združenih državah Amerike (v nadaljevanju ZDA). Po olimpijskih igrah v Tokiu 2021 je ZDA zbrala 2.941 kolajn, od tega je bilo 1.166 zlatih. Ameriška davčna zakonodaja (IRS) je olimpijcem, katerih letni dohodek je znašal več kot milijon ameriških dolarjev, zaračunal 37 % davek na doseženo zlato kolajno v vrednosti \$37.000. Obdavčitev denarnih nagrad velja tudi za lepotna tekmovanja, loterije in Nobelove nagrade. ZDA že od leta 1986 obdavčuje večino nagrad in plačil za tekmovanja, pri katerih je treba biti pozoren, da se davčnemu sistemu IRS javi tržna cena prejetih nagrad oz. produktov. Neplačilu davka na prejete nagrade je možno le z zavrnitvijo nagrade, kar je storilo že šest Nobelovih nagrajencev (Wood, 2021).

2.2 Sponzorstva

Sponzorstvo je poslovno sodelovanje med sponzorjem in sponzorirancem, kjer sponzoriranec v zameno za plačilo opravlja storitev (npr. oglaševanje). Pri sponzorstvu mora biti sklenjena pogodba, ki jasno določa pravila in načine izvedbe pogodbe iz obeh strani udeležencev. Npr. teniški igralec prejme sponzorsko pogodbo podjetja in opremo tega podjetja, v zameno pa mora na tekmovanjih nositi oz. uporabljati to opremo z vidnim logotipom sponzorja.

Nekateri športniki s pomočjo sponzorjev zaslužijo veliko več kot s tekmovanji. Glavni primer je sedmi najbolje plačan športnik na svetu Roger Federer, ki je s tekmovanji na teniških turnirjih zaslužil \$130 milijonov. Vendar je Federer s pomočjo sponzorjev izven igrišča zaslužil veliko več, njegov največji sponzorski zaslužek je bil z japonskim proizvajalcem oblačil in obutev, kjer je leta 2018 sklenil desetletno pogodbo, vredno \$300 milijonov. To je le eden izmed Federerjevih sponzorjev, med katerimi so tudi Rolex, Mercedes-Benz, Wilson, Lindt, Barilla ... (Forbes, 2022).

Sponzorske pogodbe niso točno določene s pravili in zakonodajo, vendar mora tudi sponzorska pogodba, tako kot ostale, vsebovati naziv, sedež in bivališče sponzoriranca, naziv, sedež in bivališče sponzorja, denarna ali druga sredstva, ki jih sponzor nameni sponzorirancu, obveznosti sponzoriranca in sponzorja ter datum in kraj podpisane pogodbe. Kadar je sponzor

pravna oseba ali samostojni podjetnik, je nagrada, ki se sponzorira, opredeljena kot odhodek, namenjen promociji ali reklami podjetja ali proizvoda tega podjetja. Pri tem sponzor nima davčnih posebnosti ali olajšav, stroški sponzoriranje se uvrščajo v celoti med davčno priznane stroške. Posebnosti nastanejo pri davčni obravnavi sponzoriranja, ki se določa s pomočjo zakonodaje davka na dodano vrednost (v nadaljevanju ZDDV-1). Izračun davka se določa na podlagi 3. člena ZDDV-1, kjer se za predmet obdavčitve opredeljuje opravljanje storitev znotraj Unije (Zakon o davku na dodano vrednost /ZDDV-1/, 2006). Če je sponzoriranec pravna oseba, je zavezan za plačila DDV-ja, ki ga mora obračunati in javiti davčnemu organu na FURS. Sponzoriranec torej prejme sredstva od sponzorja, ki so zajeta v sponzorski pogodbi, nato za svoje opravljene storitve promocij izda račun sponzorju, kjer je obračunan 22-% DDV (Data d. o. o., 2021).

V primeru, ko je sponzoriranec fizična oseba, se sponzorske pogodbe obdavčijo v davčni osnovi za plačilo dohodnine z ZDoh-2. Sponzorska sredstva se obravnavajo z dohodnino z 9. členom ZDoh-2 z opravljanjem storitev, ki imajo vir v Sloveniji. Glede na prejete dohodke sponzoriranja se s pomočjo teh razvrsti v dohodninske razrede, od katerih se obračuna dohodnina.

2.3 Donacije

Donacije so denarne ali nedenarne nagrade za posameznike ali organizacije, pri katerih se ne pričakujejo protiusluge za prejeto darilo. Namen donacij je podpora slovenskim posameznikom in organizacijam za splošno korist. Veliko uspešnih slovenskih podjetij razpisuje sponzorstva in donacije, kot so Krka, Mercator, Elektro Maribor in mnogo drugih. Pri donacijah pravnih oseb se donacije obravnavajo kot davčno nepriznan odhodek s 30. členom Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb (v nadaljevanju ZDDPO-2). Donatorji lahko donirana sredstva uveljavljajo kot davčno olajšavo, ki zmanjšuje davčno obveznost pravnih oseb. 59. člen ZDDPO-2 opisuje olajšave za donacije, kjer lahko zavezanec zmanjša davčno osnovo za znesek izplačil v denarju rezidentom Slovenije in članicam EU do zneska, ki ustreza 1 % obdavčenega prihodka davčnega obdobja zavezanca, vendar največ do višine davčne osnove davčnega obdobja (Zakon o davku od dohodkov pravnih oseb /ZDDPO-2/, 2006). Zavezanec lahko uveljavlja še dve dodatni zmanjšanja davčne osnove do zneska, ki ustreza 0,2 % obdavčenega prihodka, in do zneska, ki ustreza 3,8 % obdavčenega prihodka za znesek izplačil, namenjenih vlaganju v vrhunske športe. Neizkoriščen znesek davčne olajšave se lahko prenese v korist naslednjih treh davčnih obdobj.

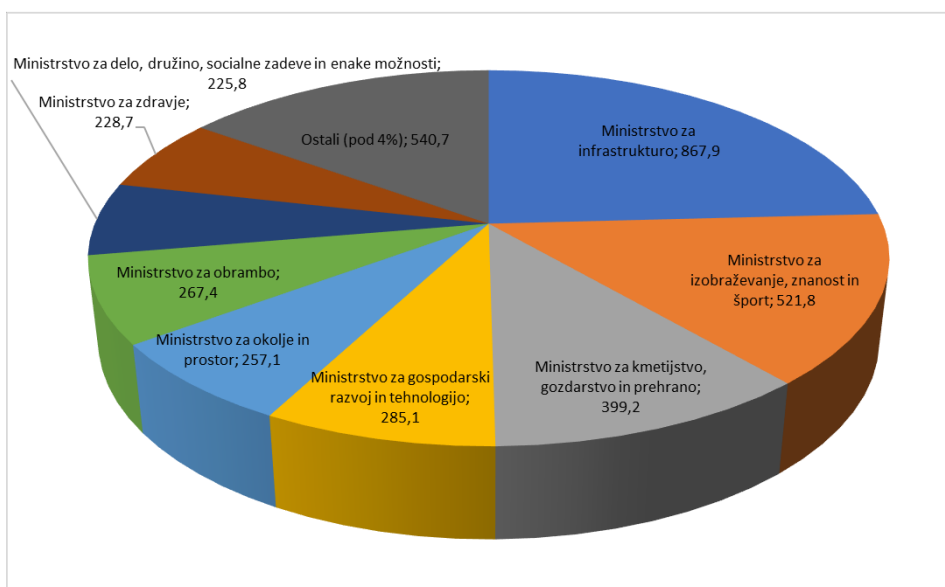
Ko donator ali pravna oseba donira sredstva fizični osebi, mora za njo obračunati akontacijo dohodnine v višini 25 % in ob tem obvestiti FURS. Donacije so obdavčene z dohodnino, ko vrednost presega 42 EUR, kar določa 108. člen ZDoh-2.

2.4 Javna sredstva

Slovenija s pomočjo javnega interesa zagotavlja ustrezne materialne pogoje na področju nacionalnega programa z gradnjo in vzdrževanjem športnih objektov za boljše administrativno in davčno okolje športnikov. Sredstva za uresničevanje javnega interesa se črpajo iz državnega proračuna, proračuna lokalnih skupnosti, Fundacije za šport, donacij, sponzorskih sredstev in drugih virov (Zakon o športu /ZŠpo-1/, 2017). Veliko vlogo pri vzpostavitvi uspešnega športnega prostora zagotavlja Fundacija za šport, ki želi s svojim delovanjem doseči stalni vir financiranja na področju koncesij iger na srečo. Prepoznavna želi biti kot nepridobitna organizacija, ki financira štiri pomembne dele športa: športne dejavnosti od vrhunskega športa do športa otrok in mladine, športne objekte, raziskovanje in razvoj športa ter založništvo v športu (Fundacija za šport, 2022). Fundacija je v letu 2022 razdelila 5,26 % več sredstev za šport kot preteklo leto, vendar še vedno ostaja v likvidnosti poslovanja in v realni vrednosti javnega razpisa sredstev.

V slovenskem proračunu 2022 se je največji porast odhodkov spremenil pri bilanci prihodkov in odhodkov, tudi na politiki izobraževanja in športa, v vrednosti 175,7 milijonov EUR, kar je razvidno s spodnje slike prereza proračunskih virov.

Slika 1: Prerez planiranih proračunskih virov v letu 2022–2025



2.5 Državna plačila za uspehe

Izplačevanje nagrad za uspehe vrhunskih športnikov na olimpijskih in svetovnih prvenstvih opravlja Ministrstvo za izobraževanje, znanost in šport s pomočjo Pravilnika o sofinanciranju izvajanja letnega programa športa na državni ravni. Zneski nagrad so se občutno povečali za slovenske športnike, poleg tega je slovenska vlada povečala investicije v samo infrastrukturo in omogočila boljše razmere glede davčnih olajšav športnikom. Določanje višine sofinanciranja se opredeli na podlagi točkovnega sistema, ki je sorazmerno določeno z različnimi športnimi programi in stopnjami. V tem poglavju se bom osredotočila na sofinanciranje vrhunškega športa, predvsem na športnike olimpijskega, svetovnega in mednarodnega razreda.

39. člen Pravilnika o sofinanciranju izvajanja letnega programa športa na državni ravni opredeljuje predmet sofinanciranja priprave in nastope reprezentanc s statusom olimpijskega, mednarodnega in svetovnega razreda ter državnih reprezentanc. Ministrica, pristojna za šport, je 16. 3. 2022 izdala sklep o določitvi vrednosti točke, kjer vrednost točke znaša 9,49 EUR za programe priprav in nastopov državnih članskih reprezentanc (Ministrstvo za izobraževanje, znanost in šport, 2022; Ministrstvo za notranje zadeve, 2022; Olimpijski komite Slovenije, 2013). S pomočjo vrednosti točke se ovrednotijo nagrade vrhunskim športnikom in strokovnim delavcem, prikazano v spodnjih tabelah.

Tabela 2: Število točk v individualnih športnih panogah

Kategorizacija	Število točk	Razred športne panoge				
		1.	2.	3.	4.	5.
		Utež				
Športnik olimpijskega razreda	1200	2	1,5	1	0,6	0,3
Športnik svetovnega razreda	600					
Športnik mednarodnega razreda	300					

Vir: (<http://www.pisrs.si/Pis.web/pregledPredpisa?id=PRAV13863>)

Tabela 3: Število točk v kolektivnih športnih panogah

Kategorizacija	Število točk	Razred športne panoge				
		1.	2.	3.	4.	5.
		Utež				
Športnik olimpijskega razreda	100	2	1,5	1	0,6	0,3
Športnik svetovnega razreda	50					
Športnik mednarodnega razreda	30					

Nagrade prejemnikom olimpijskih medalj so se od olimpijskih iger 2016 v Riu de Janeiro do sedaj povečale za skoraj 100 %. Sedaj znaša nagrada za bronasto medaljo 38.000 EUR, nagrada za srebrno medaljo 45.000 EUR in nagrada za zlato medaljo 55.000 EUR. V kolektivnih športih se zmagovalnim ekipam na olimpijskih igrah izplača 210.000 EUR za bronasto medaljo, 240.000 EUR za srebrno medaljo in 300.000 EUR za zlato medaljo (Pravilnik o sofinanciranju izvajanja letnega programa športa na državni ravni, 2019).

V tabeli 4 so ovrednoteni drugi dosežki reprezentanc v športnih panogah, ki so na programu naslednjih Olimpijskih iger. Utež pri posameznih športnih panogah se pomnoži s številom doseženih točk športnikov glede na končno uvrstitev.

Tabela 4: Nagrade za druge dosežke reprezentanc

Rezultat				Razred športne panoge				
				1.	2.	3.	4.	5.
				Utež				
Svetovno prvenstvo		Evropsko prvenstvo		1	0,6	0,3	0,2	0,1
Končna uvrstitev	Število točk	Končna uvrstitev	Število točk					
Uvrstitev na SP	2000	Uvrstitev na EP	1300					
6.–8. mesto	2500	6. –8. mesto	2000					
4.,5. mesto	4000	4., 5. mesto	2500					
medalja	6500	medalja	4000					

2.6 Dohodki, prejeti od klubov

Športnik, ki prejme dohodke od svojega kluba, ima z delodajalcem oz. plačnikom davka sklenjeno pogodbo o zaposlitvi. S sklenjenim delovnim razmerjem mora delodajalec izplačevati dohodek športniku, ki je obremenjen z dohodnino in prispevki za socialno varnost (Zakon o delovnih razmerjih /ZDR-1/, 2013). V tem primeru govorimo o veliki obremenitvi dohodka z davkom in prispevki, ki pa se razlikuje od dohodninskih razredov. Športniki velikokrat izberejo drug ugodnejši način prejemanja dohodkov, ki pa ni vedno v skladu s slovensko davčno zakonodajo.

Zakon o športu (v nadaljevanju ZŠpo-1) v 3. členu zakona opisuje splošna načela v športu, ki se jim je v zadnjem času posvetil dodaten javni interes o vodenju stimulatивne davčne politike

(Podlipnik, Davčne spodbude poklicnih športnikov iz naslova premostitvenega zavarovanja, 2014). Namen je enakovredno obravnavati športnike z ostalimi dejavnostmi, ki vzpodbujajo slovensko gospodarstvo in kulturo. Davčne vzpodbude športnikom so začele veljati v Zakonu o premostitvenem zavarovanju poklicnih športnikov (v nadaljevanju ZPZPŠ), kjer se določeni zneski visokih dohodkov poklicnih športnikov ne obdavčijo. Namen ZPZPŠ je, da se neobdavčeni zneski s strani športnikovega kluba vplačajo v premostitveni sklad, kjer imajo aktivni športniki davčne ugodnosti. Oblike davčnih ugodnosti z ZPZPŠ zajemajo časovni odlog plačila davka ter davčne olajšave, ki znižujejo davčno osnovo in posledično tudi davčno obveznost. V primeru zaposlitve poklicnega športnika v klubu ali društvu mora delodajalec za športnika plačevati prispevke, ki se priznajo kot odhodek po 27. in 35. členu ZDDPO-2, vendar pa prispevki s strani kluba niso obdavčljivi po ZDoh-2, kadar ustrezajo pogojem 12. člena ZPZPŠ. Športnik, ki opravlja dejavnost kot samostojni podjetnik, je dolžan prispevke obračunati in plačati sam. V obeh primerih se prispevki obravnavajo kot odhodek pri obračunu davka od dohodkov iz dejavnosti po predpisih ZDoh-2. To lahko športnik ali njegov delodajalec stori v primeru, ko davčno osnovo ugotavlja na podlagi dejanskih prihodkov in dejanskih odhodkov. V primeru športnika normiranca, ki davčno osnovo ugotavlja na podlagi normiranih odhodkov in dejanskih prihodkov, tega ne more storiti po predpisih Zdoh-2 (Podlipnik, Davčne spodbude poklicnih športnikov iz naslova premostitvenega zavarovanja, 2014).

Ko gre za športnike ekipnih športov, ki prejemajo plačilo od svojega kluba, v veliki večini že izpolnjujejo elemente delovnega razmerja po 4. členu ZDR-1. Zahtevnejšo pot predstavljajo športniki individualnih športov, ki sami najemajo trenerje in igrišča, ter sami nosijo stroške vzdrževanja in posledic zmag in porazov. Predstavnik bi bil poklicni igralec tenisa, ki ni včlanjen v klub oz. včlanjenost v klub mu ne doprinese nobenih ugodnosti kot igralcu nogometa. Zaradi tega je večina razmerij odvisnih in torej podrejenih športnim klubom. Dohodki športnikov, prejetih od klubov, so najpogostejši pri nogometu in ostalih ekipnih športih, kjer poleg rednih dohodkov prejemajo tudi druge, kot so premije za zmago (Podlipnik, Presojanje razmerij, 2005).

3 OBLIKE POSLOVANJA ŠPORTNIKOV

Način obdavčitve dohodkov športnikov rezidentov po nacionalni zakonodaji je odvisen od načina opravljanja dela. Športniki rezidenti lahko delujejo v odvisnem in neodvisnem razmerju ter preko neobdavčenih izplačil, ki so odvisni od različnih pravno organizacijskih oblik. Pri tem lahko športnik rezident prejema dohodke kot fizična oseba v odvisnem ali neodvisnem razmerju in kot gospodarska družba, kjer se ti štejejo kot dohodki pravne osebe (Ministrstvo za finance, 2022). Z letom 1996 (dopolnjen in spremenjen v letih 2007 in 2013) je bil sklenjen sporazum o zaposlovanju slovenskih športnikov in trenerjev na Ministrstvu za obrambo, Ministrstvu za notranje zadeve in Ministrstvu za finance. Podpisani sporazum zaznava šport kot pomemben del slovenskega gospodarstva in kulture ter pozitivne učinke, ki jih je šport doprinesel pri zaposlovanju vrhunskih športnikov v javni upravi. Sporazum omogoča dodatno pot javnega financiranja ob aktivni športni karieri (Olimpijski komite Slovenije, 2013).

3.1 Fizična oseba

Fizično osebo v delovnem razmerju natančneje opisuje Zakon o delovnih razmerjih (v nadaljevanju ZDR-1), Uradni list RS, št. 21/13, v 4. členu, ki navaja, da: »(1) Delovno razmerje je razmerje med delavcem in delodajalcem, v katerem se delavec prostovoljno vključi v organiziran delovni proces delodajalca in v njem za plačilo, osebno in nepretrgano opravlja delo po navodilih in pod nadzorom delodajalca« (Zakon o delovnih razmerij /ZDR-1/, 2013). Športnik po tem zakonu je fizična oseba ali delavec, ki v delovnem razmerju z delodajalcem sklene pogodbo o zaposlitvi. Pogodba o zaposlitvi varuje športnika, saj mora delodajalec zanj omogočiti socialna zavarovanja, ki vključujejo obvezno pokojninsko, invalidsko in zdravstveno zavarovanje ter zavarovanje v primeru brezposelnosti, ki začnejo veljati z datumom nastopa dela (Zakon o delovnih razmerij /ZDR-1/, 2013).

Delodajalec lahko s športnikom sklepa pogodbo o zaposlitvi za določen ali za nedoločen čas, kjer mu mora izročiti pisni predlog pogodbe. Pogodbo o zaposlitvi lahko sklene vsak športnik, ki je dopolnil starost 15 let. Problematika zaposlovanja športnikov se pojavi pri rednem zaposlovanju, kjer zaradi kratkoročnosti doseganja rezultatov športnikov delodajalec z njimi sklepa delovna razmerja za določen čas. Doseganje rezultatov v veliko primerih poteka v sezonah, kjer si tako delodajalec kot športnik prizadevata dobre uspehe športnika. Iz teh razlogov je sodelovanje med strankama pogodb časovno omejeno. V sodelovanju s športniki se sklepa veliko pogodb za določen čas in posledično manj pogodb za nedoločen čas.

55. člen zakona ZDR-1 omejuje število sklepanj pogodb o zaposlitvi za določen čas. Delodajalec ne sme skleniti ene ali več zaporednih pogodb o zaposlitvi z istim delavcem za isto delo, katerih neprekinjen čas bi bil daljši od dveh let (Zakon o delovnih razmerij /ZDR-1/, 2013).

Pravila delovnih razmerij med strankama športniku zagotavljajo varnost, ustreznost prejemkov in denarnih nadomestil ter mu hkrati ponujajo različne možnosti pri zaposlitvi in prekinitvi delovnega razmerja. Pogodbe za določen delovni čas za športnike predstavljajo negotovost, saj je glavni vir športnikove kariere dohodek, ki je sedaj odvisen od delodajalca. Tveganjem pa ni izpostavljen samo športnik, temveč tudi delodajalec sam, ki lahko zaradi športnikove kariere in možnih poškodb izgubi delojemalca.

Športniki individualnih športov imajo zahtevnejšo pot pri iskanju rednega dohodka, kot ga imajo športniki skupinskih športov. Ti imajo možnost do rednih dohodkov preko kolektivnih pogodb, ki jim jih omogoči klub, za katerega tekmujejo. Individualni športniki, ki imajo možnost le pri sodelovanju v ligaških in osebnih tekmovanjih, izgubijo možnost do rednega plačila, regresa in poplačila prispevkov za socialno varnost. Tako njihovo kariero spremljajo stroge ekskluzivne pogodbe, ki velikokrat vodijo v status zaposlenega. S strani olimpijskega komiteja Slovenije se vrhunskim športnikom omogoča pot do redne zaposlitve v upravi Slovenije, kjer zaposlujejo 115 športnikov, na Ministrstvu za obrambo, na Ministrstvu za notranje zadeve in na Ministrstvu za finance, ki jih bom natančneje opisala pod točko 3.4 (Olimpijski komite Slovenije, 2013).

3.2 Samostojni podjetnik

Samostojni podjetnik posameznik je ena izmed pravnoorganizacijskih oblik, kjer samostojni podjetnik kot fizična oseba na trgu samostojno opravlja pridobitno dejavnost. Status samostojnega podjetnika se pridobi z vpisom v Poslovni register Slovenije (PRS), ki se lahko hitro in enostavno opravi z vpisom preko portala Slovenska poslovna točka. Z registracijo je potrebno navesti dejavnost, kjer lahko športnik izbere klasifikacijo pod številko 93.190, ki predstavlja drugo športno dejavnost. Pod to klasifikacijo lahko športnik opravlja poklic športnika, športnega sodnika ter organizatorja športnih dejavnosti. Pravnoorganizacijska oblika samostojnega podjetnika zahteva, da posameznik odgovarja z vsem svojim premoženjem, ob registraciji pa ne potrebuje začetnega kapitala, saj ZGD-1 ne postavlja meje med osebnim premoženjem in med premoženjem podjetja (Ministrstvo za javno upravo, 2022).

Zasebni športni delavec ali poklicni športnik je posameznik, ki je vpisan v razvid zasebnih športnih delavcev in izpolnjuje pogoje o izobrazbi ter ima ustrezno usposobljenost za opravljanje dejavnosti. S pomočjo vpisa kot zasebni športni delavec ima enake pogoje pri ugotavljanju davčne osnove po dejanskih prihodkih in odhodkih ali po normiranih odhodkih in dejanskih (plačanih) prihodkih. Dejavnost, ki jo športnik opravlja, je strogo določena in zapisana v odločbi, ki je potrjena na Ministrstvu za izobraževanje, znanost in šport. Zasebni športni delavec nima možnosti do dodatnih zaposlenih, medtem ko jih samostojni podjetnik ima, hkrati pa lahko opravlja več različnih dejavnosti (Ministrstvo za javno upravo, 2022).

Posameznik lahko opravlja naloge v športu kot zasebni športni delavec, če:

- ima ustrezno izobrazbo ali ustrezno usposobljenost za opravljanje te dejavnosti;
- ima licenco za opravljanje dejavnosti v športu, če je predpisana;
- mu ni s pravnomočno odločbo prepovedano opravljanje te dejavnosti;
- obvlada slovenski jezik;
- ima stalno prebivališče v Republiki Sloveniji.

Zasebni športni delavec je vpisan v razvid zasebnih športnih delavcev pri ministrstvu. Vodenje tega razvida predpiše minister (Zakon o športu /ZŠpo-1/, 2017). Če posameznik izpolnjuje zgoraj navedene pogoje, lahko opravlja dejavnost z vpisom v razvid zasebnih športnih delavcev ali se registrira kot samostojni podjetnik (s. p.). Ob tem mora plačevati akontacijo dohodnine, v primeru ugotavljanja davčne osnove po dejanskih prihodkih in odhodkih, v višini davčnega obračuna, kjer se upošteva dohodninska lestvica ter splošne olajšave. V primeru ugotavljanja davčne osnove po normiranih odhodkih, se upošteva akontacija dohodnine v višini 25 % davčne osnove, kar predstavlja dohodek, ki je zmanjšan za 25 % normiranih odhodkov. Če se posameznik odloči o samostojnem plačevanju prispevkov za socialno varnost, kjer lahko višina znaša med 10 % in 25 %, mora posameznik pravočasno obvestiti davčni organ, ki izda potrdilo. Pri samostojnih podjetnikih akontacijo dohodnine odtegnejo in plačajo plačniki davka, medtem ko morajo fizične osebe dohodek in dejavnosti vsake tri mesece same napovedati davčnemu organu. Davčni organ ob prejemu napovedi izračuna akontacijo dohodnine, ki jo nato plača fizična oseba. Prispevki za socialno varnost se plačujejo od zavarovalne osnove, ki je v prvem primeru razlika med davčno priznanimi prihodki in odhodki, v drugem primeru pa zavarovalna osnova predstavlja dohodek, ki je zmanjšan za normirane stroške. Zavarovalna osnova v obeh

primerih ne sme biti manjša od minimalne plače. Za zasebnega športnega delavca je presoja stroškov pomemben faktor, saj če presodi, da stroški ne bodo presegali 25 % načrtovanih prihodkov, se lahko ta odloči za proces normativnih stroškov, kjer ni potrebno voditi poslovnih knjig (Zakon o dohodnini /ZDoh-2/, 2006).

V Tabeli 5 je prikazan primer mesečne pogodbe s klubom in zasebnim športnim delavcem, kjer mesečni znesek pogodbe znaša 1500 EUR za opravljeno delo. Zasebni športni delavec mora pristojnemu davčnemu organu do 15. v mesecu za pretekli mesec samostojno oddati obračun prispevkov za socialno varnost. Prispevke mora zasebnik v istem roku tudi plačati.

Tabela 5: obračun zasebnega športnega delavca

	ZASEBNI ŠPORTNI DELAVEC
Bruto znesek	1500 EUR
Normirani stroški	600 EUR
Davčna osnova	900 EUR
Davek (25 %)	225 EUR
Neto znesek	1275 EUR

Vir: Lasten vir

3.3 Korporacijske oblika

Pravila in delovanje korporacijskih oblik nosi Zakon o gospodarskih družbah (v nadaljevanju ZGD-1), ki v 3. členu zakona navaja, da je gospodarska družba vsaka pravna oseba, ki na trgu samostojno opravlja pridobitno dejavnost kot svojo izključno dejavnost, ki jo ta opravlja zaradi pridobivanja dobička (Zakon o gospodarskih družbah /ZGD-1/, 2006). Gospodarske družbe se delijo na osebne družbe, pod katere uvrščamo družbe z neomejeno odgovornostjo in komanditne družbe, ter na kapitalske družbe, pod katere uvrščamo delniške družbe, družbe z omejeno odgovornostjo in komanditne delniške družbe. Vse družbe so pravne osebe, ki pridobijo naziv z vpisom v register, ki ga vodi sodišče, in so tako ločene od fizične osebe.

3.3.1 Osebnе družbe (d. n. o., komanditna družba)

Družba z neomejeno odgovornostjo (v nadaljevanju d. n. o.) je družba več oseb, ki jim ni postavljen minimalni začetni znesek osnovnega kapitala. Družbeniki odgovarjajo neomejeno z vsem svojim premoženjem, odgovornost pa je razporejena med vse družbenike (Ministrvo za javno upravo, 2022). D. n. o. je družba, ki med športniki ni velikokrat uporabljena prav zaradi pogoja o vodenju poslov z več osebami.

3.3.2 Kapitalske družbe (d. d., d. o. o., komanditna delniška družba)

Najpogostejši primer kapitalskih družb pri športnikih je družba z omejeno odgovornostjo (v nadaljevanju d. o. o.), ki jo lahko ustanovi vsak, ki zagotovi 7.500 EUR osnovnega kapitala. Ko je športnik v Sloveniji organiziran kot d. o. o., dosega dohodke v okviru svoje organizirane dejavnosti, se ti štejejo kot prihodki pravne osebe. Športnik je prav tako dolžan kot gospodarska družba izstaviti račune, ki morajo biti evidentirani v poslovnih knjigah pravne osebe. Športnik rezident je obdavčen po načelu svetovnega dohodka, katerega predmet obdavčitve so vsi dohodki posameznika, ki imajo vir v Sloveniji in izven Slovenije. Športnik je dolžan v državi rezidentstva evidentirati vse prihodke in odhodke, ki jih ustvari izven Slovenije oziroma v državi vira. Kadar športnik kot pravna oseba iz naslova dejavnosti športnika doseže dohodek v državi vira, si ta zagotovi določen znesek davka na viru, ki je v skladu z določili z mednarodnimi pogodbami. Znesek in pravila obdavčevanja se razlikujejo med samimi državami, s katerimi so sklenjene posamične veljavne mednarodne pogodbe o izogibanju dvojnega obdavčevanja dohodka in premoženja. Z državo Francijo je mednarodna pogodba objavljena v uradnem listu RS pod oznako MP, št. 4/05, ki je vstopila v veljavo z dnem 1. 1. 2008. V primerih držav Egipta in Maroka, kjer v Sloveniji mednarodni pogodbi za zastavljeni državi ne veljata in se ne uporabljata, mora športnik z dosegom dohodka v državi vira obračunati davek, ki se poravna ob plačilu davčnih obveznosti v Sloveniji. Na enakem primeru je s členi od 62. do 67. zagotovljena odprava dvojnega obdavčevanja na podlagi Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb (v nadaljevanju ZDDPO-2), ki rezidentu omogočajo odpravo tujega davka ter omejitev odbitka tujega davka (Ministrstvo za finance, 2022).

Na podlagi 62. člena zakon ZDDPO-2 lahko športnik oziroma rezident uveljavlja vračilo tujega davka na lasten dohodek, ki se obračuna za posamezno davčno obdobje za dohodke, ki imajo vir izven Slovenije, in za katerega je že bilo izvedeno plačilo. 63. člen določa omejitve tega

zneska za odbitek, katerega znesek se določa po mednarodnih pogodbah posameznih držav. Presežki odbitka se ne morejo prenašati v naslednjo davčno obdobje, kadar pa gre za nižji odbitek davka od posameznikovega zneska, je najvišji možen odbitek v višini davka. Pravila veljajo za sklenjene mednarodne pogodbe o izogibanju dvojnega obdavčevanja (Zakon o davku od dohodkov pravnih oseb /ZDDPO-2/, 2006).

Za športnika je ključnega pomena ustrezna predložitev dokumentacije o obračunanem in plačanem davku od dohodkov po zakonodaji lastne in tuje države, ki ga je dosegel z nastopom opravljanja dejavnosti. Ustrezno dokumentacijo je možno zagotoviti s pomočjo 64. člena ZDDPO-2 ter s pomočjo 383. člena Zakona o davčnem postopku (v nadaljevanju Zdav-p-2).

3.4 Zaposlitev v državni upravi

Olimpijski komite Slovenije (v nadaljevanju OKS) aktivno sodeluje pri zaposlovanju športnikov na Ministrstvu za obrambo, Ministrstvu za notranje zadeve in Ministrstvu za finance. Javna uprava oblikuje listo za zaposlovanje športnikov enkrat letno, in sicer 1. 10. v posamičnem letu. Trenutno je na javni upravi zaposlenih 115 vrhunskih športnikov in trenerjev, in sicer 70 vrhunskih športnikov in trenerjev v Slovenski vojski, 30 na policiji in 15 na Finančnem uradu Republike Slovenije.

Pravilnik o zaposlovanju vrhunskih športnikov in trenerjev v Slovenski vojski predstavlja merila in pogoje za zaposlitev v državni upravi. Pogoji, ki jih predpisuje Slovenska vojska, so splošna izobrazba in drugi splošni pogoji za poklicno delo. Slovenska vojska je razpisala prednostne športne panoge, kjer prva prioriteta obsega naslednje športe: strelstvo, borilne veščine, biatlon, padalstvo, alpinizem, športno plezanje, orientacijski tek in vojaški peterboj. Druga prioriteta je sestavljena iz naslednjih športov: atletika, plavanje, triatlon, kolesarstvo, smučarski teki, alpsko smučanja in jadranje. Športne panoge prve prioritete so vključene v program mednarodnih športnih iger, medtem ko so športne panoge druge prioritete vključene v redno usposabljanje Slovenske vojske. Vrhunski športniki se zaposlijo po predpisanem pravilniku stalne sestave Slovenske vojske, kjer se zaposlujejo pod formacijsko dolžnost vojak II., vojak I ter poddesetnik. Pogodba o zaposlitvi športnikov in trenerjev velja do starosti 45 let, zaradi katere se pogodba ne more podaljšati. Športna enota Slovenske vojske se določi v skladu z obsegom in formacijskimi dolžnostmi vojaških uslužbencev, kjer se nato sestavi potek strokovnega usposabljanja, ki se mora opraviti ob zaposlitvi športnikov in trenerjev v Slovenski vojski. Kot sem že omenila v poglavju 3, se za slovenske športnike sklenejo pogodbe o

zaposlitvi za določen čas enega leta, ki se lahko naknadno podaljšujejo v skladu s pravilnikom Zakona o delovnih razmerjih. Športnikov in trenerjev se med zaposlitvijo ne ocenjuje in ne imenuje v naziv, za njih se v posebnem načrtu določijo obveznosti od Ministrstva za obrambo. V času opravljanja obveznosti delodajalca s posebnim načrtom športnikom in trenerjem pripada povračilo stroškov za malico, za prihod in odhod z dela in evidentira se jim delovni čas na formacijski dolžnosti, ob tem pa Slovenska vojska vodi ustrezne evidence in poročila. Za izbiro kandidatov za zaposlitev v Športni enoti Slovenske vojske se upošteva:

- »vrstni red na listi vrhunskih športnikov, kandidatov za zaposlitev, ki jo pripravlja Olimpijski komite Slovenije – Združenje športnih zvez;
- prednostne športne panoge, določene s tem pravilnikom;
- posebne potrebe Slovenske vojske, določene s tem pravilnikom;
- število prostih formacijskih mest v Športni enoti Slovenske vojske« (Pravilnik o zaposlovanju športnikov in trenerjev v slovenski vojski, 2010).

Športniku, ki poteče pogodba o zaposlitvi, se ob izpolnjevanju meril športne kakovosti ponudi pisna možnost zaposlitve v Slovenski vojski, podobne pogoje mora prav tako izpolnjevati trener (Pravilnik o zaposlovanju športnikov in trenerjev v slovenski vojski, 2010).

Vrhunski športniki imajo poleg Slovenske vojske možnost zaposlitve na slovenski policiji, kjer jim z zaposlitvijo nudijo sistemsko pomoč, izvajajo zasnove športa na državni ravni ter prispevajo k prepoznavnosti in širitvi športne kulture kot tudi policije v Sloveniji in po svetu. Slovenska policija skupaj z vrhunskimi športniki aktivno sodeluje v promociji policije ter skrbi za izvedbo in sodelovanje pri državnih ter mednarodnih policijskih športnih prvenstvih. Športniki in trenerji nosijo vlogo ambasadorjev predvsem preventivnih ukrepov in akcij. Slovenska policija je skupaj s slovenskimi vrhunskimi športniki Ilke Štuhec, Petra Prevca, Tima Gajserja in Tine Maze sestavila projekt Bodi zvezda – Ne meči petard!, ki se s pomočjo ambasadorjev promovira vsako leto. Prosto delovno mesto na policiji se omogoči vrhunskim športnikom in trenerjem, ki izpolnjujejo pogoje na prednostni listi kandidatov za zaposlovanje v slovenski državni upravi, ki deluje pod prisego Ministrstva za izobraževanje, znanost in šport. Pogodbo o zaposlitvi lahko športniki in trenerji sklenejo za določen delovni čas, kjer imajo možnost podaljšanja pogodbe ob zagotavljanju statusa vrhunškega športnika mednarodnega, svetovnega ali olimpijskega razreda. Trenerji vrhunskih športnikov so ocenjeni na rezultatih svojih varovancev. Seznam vrhunskih športnikov in trenerjev vsako leto uredi OKS na podlagi športnih rezultatov posameznega obdobja (Ministrstvo za notranje zadeve, 2022).

3.5 Odvisno razmerje z zastopnikom

Zakon o dohodnini (v nadaljevanju Zdoh-2) s 35. členom opredeljuje odvisno pogodbeno razmerje med delodajalcem in delojemalcem pri opravljanju fizičnega ali intelektualnega dela, ne glede na čas trajanja. Pod odvisno pogodbeno razmerje štejemo:

- »delovno razmerje in
- vsako drugo pogodbeno razmerje, ki glede nadzora in navodil v zvezi z opravljanjem dela ali storitev, načina opravljanja dela ali storitev, plačila za opravljeno delo ali storitev, zagotavljanja sredstev in pogojev za opravljanje dela ali storitev in drugih pravic ter odgovornosti fizične osebe in delodajalca kaže na odvisno pogodbeno razmerje med delodajalcem in fizično osebo« (Zakon o dohodnini /ZDoh-2/, 2006).

Pri odvisnem delovnem razmerju se velikokrat pojavi problematika, kjer imajo fizične osebe registrirano dejavnost, sočasno pa imajo z delodajalcem sklenjeno odvisno pogodbeno razmerje. Prihaja do problema prikazovanja pravno formalnega razmerja, ki ni v skladu s pravno in davčno vsebino razmerja (FURS pojasnilo, 2015). V praksi se pojavlja problem, kjer fizična oseba kot samostojni podjetnik za delodajalca ekskluzivno opravlja delo v času delovnih ur podjetja v prostorih podjetja in uporablja sredstva podjetja, za katera ne plačuje najemnine. Vse to so elementi, ki spadajo med odvisna delovna razmerja in je zakonito v nasprotju z opravljanjem dela kot samostojni podjetnik. V tem primeru samostojni podjetnik izvaja enako dejavnost kot podjetje za enak račun, kar lahko uvrstimo med konkurenčno prepoved. Kljub temu da je fizična oseba zaposlena kot samostojni podjetnik, je zaradi elementov poslovanja s podjetjem kljub temu v odvisnem razmerju z delodajalcem. Velika razlika se pojavi pri plačilu, kjer samostojni podjetnik enkrat mesečno izstavi račun podjetju za opravljeno delo, to pa je dolžno račun poravnati.

Dohodek samostojnega podjetnika oz. dohodek iz dejavnosti opredeljuje 46. člen Zdoh-2, kjer se šteje dohodek, ki je dosežen z neodvisnim in samostojnim opravljanjem dejavnosti (Zakon o dohodnini /ZDoh-2/, 2006). Davčna osnova se določi kot razlika med prihodki in odhodki, ki morajo biti povezani z opravljanjem dejavnosti. Podjetnik lahko uveljavlja normirane odhodke in dejanske prihodke, če v preteklem davčnem letu niso njegovi prihodki presegali 50.000 EUR. Pri ugotavljanju davčne osnove s pomočjo normiranih prihodkov se upoštevajo normirani odhodki v višini 80 % prihodkov. Zanj so obvezni prispevki za socialno varnost, dohodek pa je obdavčen z dohodnino kot dohodek iz dejavnosti (Zakon o dohodnini /ZDoh-2/, 2006). Podjetnik je sam dolžan obračunavati prispevke za socialno varnost.

Dohodek posameznika, ki ima sklenjeno pogodbo o zaposlitvi oz. za dohodek iz zaposlitve, se šteje dohodek, prejet na podlagi zaposlitve ali odvisnega pogodbenega razmerja, ki temelji na nepretrganem opravljanju dela. Med dohodke iz zaposlitve uvrščamo plačila, nadomestila plače, regres, povračila stroškov v zvezi z delom, bonitete, nadomestila ter ostale prejemke. Davčno osnovo se določi na podlagi dohodka iz delovnega razmerja, ki je zmanjšan za obvezne prispevke za socialno varnost (Zakon o dohodnini /ZDoh-2/, 2006).

V Tabeli 6 je izračunan prikaz primerjave med dohodkom iz zaposlitve in dohodkom iz dejavnosti. V primeru dohodka iz zaposlitve prispevke iz bruto ter na bruto plača delojemalec, v kalkulacijo pa niso všteti stroški malice in prevoza, ki so neobdavčeni. Iz tabele je razvidno, da je primer dohodka iz dejavnosti za delodajalca ugodnejša rešitev. Čeprav ima pogodba o zaposlitvi nižji neto znesek kakor normiran s. p., je vseeno ugodnejša oblika, saj zaposlenemu zagotavlja socialno varnost (plačani prispevki, regres, pokojninsko in invalidsko zavarovanje).

Tabela 6: Primerjava neto zneska med dohodkom iz zaposlitve in dohodkom iz dejavnosti

	DOHODEK IZ ZAPOSLOTITVE (pogodba o zaposlitvi)	DOHODEK IZ DEJAVNOSTI (s. p. normiranec)
Bruto znesek	2000 EUR	2000 EUR
Prispevki iz bruto	442 EUR	330,15 EUR
Dohodnina	234,62 EUR	80 EUR
Neto znesek	1.323,38 EUR	1.589,85 EUR
Prispevki na bruto	322 EUR	/
Strošek organizatorja oz. plačnika	2.322,00 EUR	2000 EUR

Vir: Lasten vir

4 OBDAVČITVE ŠPORTNIKOV

Obdavčitve zavezancev rezidentov in nerezidentov opisuje Zdoh-2 s 6. in 7. členom tega zakona.

4.1 *Obdavčitve rezidentov*

Športnik je rezident Slovenije, ko v davčnem letu izpolnjuje vsaj enega izmed šestih pogojev 6. člena Zdoh-2. Rezident Slovenije je, če ima uradno prijavljeno stalno prebivališče v RS, če biva izven Slovenije zaradi diplomatske zaposlitve, če je bil rezident Slovenije v obdobju preteklega ali tekočega leta in biva izven Slovenije zaradi zaposlitve ali opravljanja pozicije poslanca v Evropskem parlamentu, če ima središče svojih osebnih in ekonomskih interesov v Sloveniji in je v davčnem obdobju v Sloveniji skupno prisoten več kot 183 dni (Zakon o dohodnini /ZDoh-2/, 2006).

Način, kako so obdavčeni slovenski športniki ali rezidenti, je odvisen od načina opravljanja dela. Športniki lahko opravljajo svojo dejavnost v odvisnem ali neodvisnem razmerju skozi različne pravnoorganizacijske oblike. Glede na prejemke dogodka poznamo fizične osebe v rednem ali drugem pogodbenem razmerju, fizične osebe, ki delujejo na osnovi prenosa premoženjskih pravic in drugih pravnih podlag, fizične osebe, ki opravljajo dejavnost na podlagi normiranih odhodkov in dejanskih prihodkov ali na podlagi dejanskih prihodkov in odhodkov, ter gospodarske družbe.

Ko je športnik v odvisnem pogodbenem razmerju, se za plačnika davka šteje delodajalec, ki je dolžan plačati davek po 58. in 59. členu Zakona o davčnem postopku (v nadaljevanju ZdavP-2). Zakon navaja, da mora pravna oseba oz. plačnik davka za izplačane dohodke obračunati prispevke za socialno varnost ter davčni odtegljaj preko REK obrazca, najkasneje do dneva izplačila dohodka. V primer, ko je plačnik dohodka oseba, ki ni plačnik davka, se odredi dohodninska napoved s strani davčnega organa na podlagi davčne napovedi zavezanca. Rezidenti Slovenije so z določili ZDoh-2 zavezani do plačila dohodnine po procesu svetovnega dohodka (Ministrstvo za finance, 2022).

Pri Tabeli 7 je izračunan primer obdavčitve plače in obračun prispevkov za socialno varnost. Delodajalec mora pri odvisnem delovnem razmerju – v našem primeru pri pogodbi o zaposlitvi – obračunati prispevke zaposlenega iz bruto plače v višini 22,10 %, ki zajema prispevek za pokojninsko in invalidsko zavarovanje (15,5 %), prispevek za zdravstveno zavarovanje

(6,36 %), prispevek za zaposlovanje (0,14 %) in prispevek za starševsko varstvo (0,10 %). Pri prispevkih delodajalca v višini 16,10 % mora ta na bruto plačo obračunati prispevek za pokojninsko in invalidsko zavarovanje (8,85 %), prispevek za zdravstveno zavarovanje (6,56 %), prispevek za zaposlovanje (0,06 %), prispevek za poškodbe pri delu (0,53 %) in prispevek za starševsko varstvo (0,10 %). Pri izračunu davčne osnove se upošteva splošna olajšava na mesečni ravni za leto 2022, ki znaša 375,00 EUR in je višja kot preteklo leto. Za leto 2021 je splošna olajšava na mesečni ravni znašala 291,67 EUR. Stopnjo dohodnine sem izmerila po dohodninski lestvici, kjer sem dohodnino izračunala v drugem razredu mesečne dohodninske lestvice za davčno leto 2022. Pri samem izračunu sem upoštevala minimalno osnovo za socialne prispevke v višini 1.181,75 EUR ter znesek minimalne plače, ki po zakonu znaša 1.074,43 EUR bruto (Zveza RFR, 2022).

Tabela 7: Primer obračuna plače, v EUR

BRUTO ZNESEK	1.500,00
Prispevki delojemalca (22,10 %)	331,50
Splošna olajšava	375,00
Davčna osnova	793,50
Dohodnina (po lestvici)	133,35
NETO ZNESEK	1.035,15
Prispevki delodajalca (16,10 %)	241,50
Strošek organizatorja oz. plačnika	1.741,50

Vir: Lasten vir

V primeru podjemne pogodbe med organizatorjem in športnikom se izračuna akontacija dohodnine in prispevki za socialno varnost. Dohodek iz podjemne pogodbe obravnavamo po 38. členu Zdoh-2 kot dohodek iz drugega pogodbenega razmerja za opravljeno delo ali storitev (Zakon o dohodnini /ZDoh-2/, 2006). Izjema pri podjemni pogodbi je obremenjenost organizatorja oz. plačnika s posebnim davkom, ki je določen s 25-% stopnjo. Davčna osnova za obračun davka je bruto znesek izplačila, v katerega se vštevajo tudi vsa povračila stroškov. Zakonska podlaga za poseben davek pri podjemni pogodbi je Zakon o posebnem davku na določene prejemke (Zakon o posebnem davku na določene prejemke /zpddp/, 1993).

Pri Tabeli 8 je izračunan primer obdavčitve podjemne pogodbe ter prispevkov za socialno varnost, kjer je rezident oz. športnik vključen v zdravstveno zavarovanje v RS in je zavarovanec po 18. členu Zavoda za pokojninsko in invalidsko zavarovanje (v nadaljevanju ZPIZ-2).

Tabela 8: Primer obračuna podjemne pogodbe, v EUR

BRUTO ZNESEK	1.500,00
Normirani stroški (10 %)	150,00
Prispevek za zdravstveno zavarovanje (6,36 %)	95,40
Prispevek za pokojninsko zavarovanje (15,5 %)	232,50
Davčna osnova	1.022,10
Akontacija dohodnine (25 %)	255,53
NETO ZNESEK	916,57
Prispevki za pokojninsko zavarovanje (8,85 %)	132,75
Prispevek za poškodbe pri delu (0,53 %)	7,95
Posebni davek na določene prejemke (25 %)	375
Strošek organizatorja oz. plačnika	2.015,70

Vir: Lasten vir

4.2 Obdavčitve nerezidentov

Športnik je nerezident Slovenije, kadar v davčnem letu izpolnjuje vsaj enega izmed petih pogojev 7. člena Zdoh-2. Nerezident Slovenije lahko izpolnjuje, da opravlja delo z diplomatskih ali konzularnim statusom v Sloveniji ali je družinski član te osebe, želi postati rezident zaradi opravljanja funkcionalnega dela, čeprav ni državljan RS, želi postati rezident zaradi diplomatske, konzularne zaposlitve ali kot uslužbenec na Evropskih institucijah, je fizična oseba, ki bo bivala v Sloveniji zaradi zaposlitve kot tuj strokovnjak, za katerega v Sloveniji ni dovolj kadra, in bo bivala manj kot 365 dni v dveh zaporednih davčnih obdobjih, in je fizična oseba, ki živi v Sloveniji zaradi študija in zdravljenja (Zakon o dohodnini /ZDoh-2/, 2006).

Kadar tuji športniki na tekmovanjih v Sloveniji opravljajo športno dejavnost, za katero prejemajo plačilo kot zaposlena oseba ali na podlagi drugega pogodbenega razmerja, se jim v Sloveniji obračuna davek, ki so ga dolžni plačati. Pri obračunu davka se upoštevajo določila

nacionalne zakonodaje ter mednarodnih pogodb. Določila mednarodnih pogodb stopijo v veljavo takrat, ko ima Slovenija z državo rezidentstva nastopajočega športnika sklenjeno mednarodno pogodbo. Seznam držav, s katerimi ima Slovenija sklenjene mednarodne pogodbe, je dostopen na spletni strani Finančnega urada Republike Slovenije, na področju mednarodnega obdavčevanja. V tem primeru se dohodki nerezidenta ali nastopajočega tujega športnika obdavčijo po nacionalni davčni zakonodaji, kjer jih zakon zavezuje do obveznega plačila davka. 11. člen Zdoh-2 navaja, da imajo dohodki vir v Sloveniji, kadar nerezident opravlja dejavnost preko poslovne enote v Sloveniji (Zakon o dohodnini /ZDoh-2/, 2006). Ko ima Slovenija z državo rezidentstva nastopajočega športnika sklenjeno mednarodno pogodbo, se upošteva 17. člen mednarodne pogodbe, kjer Slovenija obdavči nerezidenta izključno na podlagi določil mednarodne pogodbe.

Slovenija izvede neposredno izplačilo nerezidentu, pri katerem se davčni odtegljaj obravnava po 68. členu Zdoh-2, kjer se davčni odtegljaj izračuna od plačila športnika, ki je zmanjšan za normirane stroške v višini 30 % po stopnji, ki ga ureja ZDDPO-2 po 70. členu, ki znaša 15 % od dohodkov rezidentov in nerezidentov (Zakon o davku od dohodkov pravnih oseb /ZDDPO-2/, 2006). Enako pravilo velja pri posrednem izplačilu dohodka nerezidentu, na primer preko agenta, kjer se dohodek obravnava kot dohodek nastopajočega izvajalca preko obrazca REK-2 (Ministrstvo za finance, 2022).

Ko Slovenija izvede plačilo tuji pravni osebi, pri kateri je športnik v odvisnem pogodbenem razmerju, se davek obračuna in plača po 70. členu ZDDPO-2 po stopnji 15 % od bruto zneska. Enak postopek velja za športnika nerezidenta, ki izvede nastop v Sloveniji preko posrednika, ki je pravna oseba. Obračun davka organizator izvede preko obrazca ODO-1 (Ministrstvo za finance, 2022). Plačan davek v obeh primerih se obravnava kot dokončen davek nerezidenta ali tujega športnika.

4.3 Davčni in računovodski vidik športnikov

Nastopanje športnika kot fizične osebe je administrativno preveč zahtevno, kar je posledica dvojnega obdavčevanja. Kadar športnik opravlja dejavnost v lasten ali tujem imenu in za lasten ali tuj račun, je dolžan poravnati davke od dohodka v državi nastopa ter v državi rezidentstva. Pravico od obdavčitve športnikov določa 17. člen mednarodnih pogodb (v nekaterih primerih so športniki obravnavani tudi po 16. členu), kjer ima država nastopajočega športnika pravico do obdavčitve dohodka. Zraven dohodka, ki ga prejeme športnik, uvrščamo tudi honorarje za

opravljene dejavnosti v vezi z mediji ali honorarje v oglasih, premijah, nagradah ter v deležu prodanih vstopnic, kar določa 17. člen vzorčne davčne konvencije OECD (Zakon o ratifikaciji Konvencije med Republiko Slovenijo in Republiko Avstrijo o izogibanju dvojnega obdavčevanja v zvezi z davki na dohodek in premoženje (BATIDO), 1998). Obdavčljivi so torej tisti dohodki, ki jih lahko neposredno pripišemo samemu nastopajočemu športniku in se lahko obdavči že ob samem nastopu. Višina davka članic OECD se giblje med 15 % in 30 %. Dohodki, ki niso obdavčljivi po 17. členu mednarodnih pogodb, pa se nanašajo na poslovni dobiček ali na dohodek iz zaposlitve oz. kadar dohodek ni neposredno povezan z nastopom športnika. Enaka neobdavčenost velja tudi za trenerje in druge osebe, ki sodelujejo pri športnikovem nastopu. Izjema do obdavčitve dohodka tretjih oseb je odvisna od primera po 14. in 15. členu mednarodne pogodbe (Ministrstvo za finance, 2018).

Slovenija je z drugimi članicami pogodbenicami uveljavila sistem o izogibanju dvojnega obdavčevanja športnikov s 17. členom mednarodne pogodbe. Športniki so oproščeni obdavčitve oz. lahko zahtevajo vrnitev davka takrat, ko je športnik za nastope financiran s sredstvi javnih financ države rezidentstva – Slovenije – in kadar so dohodki športnika doseženi v delu osebnih dejavnosti ter kulturnih ali športnih izmenjav. Oprostitev plačila velja takrat, kadar je sporazum podpisan s strani obeh članov pogodbenic, v teh primerih pa je dohodek športnika obdavčen v državi rezidentstva z ustreznim pisnim vložkom zahtevka. Zahtevek je preverjen s strani davčnega organa za uveljavljanje ugodnosti, v primeru, če pogoji niso izpolnjeni, se uveljavi prvi ali drugi del 17. člena mednarodne pogodbe, kjer ima država rezidentstva pravico do obdavčitve dohodka športnika (Ministrstvo za finance, 2018).

Športniki nerezidenti lahko ugodnosti o izogibanju dvojnega obdavčevanja koristijo preko izpolnjenih zahtevkov za oprostitev davka od drugih dohodkov na podlagi določb mednarodne pogodbe o izogibanju dvojnega obdavčevanja dohodka (zahtevek KIDO 8) v državi nastopa, preden bo dohodek izplačan. Izpolnjeni in podpisani zahtevki se predajo davčnemu organu, v primeru, ko je dohodek že bil izplačan, lahko športnik nerezident vloži zahtevek za vračilo davka od drugih dohodkov na podlagi določb mednarodne pogodbe o izogibanju dvojnega obdavčevanja dohodka (zahtevek KIDO 12), na podlagi katerega mu davčni organ odobri zahtevek in vrne davek. Podobno lahko storijo slovenski športniki v tujih državah nastopa, ki so na podlagi mednarodne pogodbe upravičeni do oprostitve ali vrnitve davka od dohodka. Ugodnosti mednarodne pogodbe so določene v 17. členu, uveljavlja pa jih lahko tisti športnik, ki izpolnjuje navedene pogoje v določbi (Ministrstvo za finance, 2022).

Športnik, ki se obravnava kot samostojni podjetnik, je obdavčen z dohodnino kot dohodek iz dejavnosti. Dohodnina obdavčuje dohodke, ki jih je prejel športnik v posameznem davčnem obdobju. Dohodki se glede na obdavčitev delijo na aktivne in pasivne dohodke. Aktivne dohodke delimo na dohodke iz dejavnosti, dohodke iz zaposlitve in na dohodke iz osnovne kmetijske ali gozdarske dejavnosti. Ti so obdavčeni po dohodninski ali progresivni lestvici, medtem ko so pasivni dohodki iz oddajanja premoženja v najem ali in prenosa premoženjskih pravic in kapitala cedularno obdavčeni po stopnji 25 %. Pri športnikih, ki so davčni zavezanci po ZDDPO, se davčna osnova določi na podlagi davčno priznanih odhodkov in davčni priznanih prihodkov, ki so obdavčeni po davčni stopnji 19 %.

Namen davčnega sistema je čim manjše poseganje v posameznikovo življenje, vendar v praksi velik del posameznikovega življenja sestavlja ravno to, kako zmanjšati osebno breme davkov. Športnikom davki povzročijo zmanjšanje realnega dohodka, kjer bi se razlika lahko uporabila za nadaljnji osebni razvoj. Davčno breme analizira zmanjšanje realnega dohodka zaradi posledice uvedbe davka. Ko pride do presega davčnega bremena, prihaja do procesa substitucije, kar pozove spremembe pri odločitvah zavezancev in posledičnih izgub blaginje. Zato so potrebni ukrepi po optimalnem obdavčenju, ki poskuša najti odgovore na primerno obdavčevanje dohodkov, nagrad, porabe in premoženja, ki so velikokrat skrbi vrhunskih športnikov. Stopnje davka ne nadzirajo samo posameznikovega življenja ter njegovih odločitev, temveč vplivajo tudi na končno obremenitev gospodarstva. Ob visokem obdavčenju plač v podjetjih se povečajo stroški podjetja, kar vodi v konkurenčno nestabilnost in zmanjšuje možnost investicij samega podjetja. Visoke obdavčitve dohodkov posameznikov ne spodbujajo k dodatnemu delu, saj to vodi v plačevanje še višjih davčnih obveznosti. Zato je za dobro moralo davčnih zavezancev potrebna ustrezna davčna struktura, optimalne davčne stopnje ter davčni nadzor. Več, kot je odstopanj, večja je verjetnost, da bodo zavezanci iskali boljše davčne razmere drugje. S tem problemom se sooča veliko vrhunskih športnikov, ki zaradi previsoke davčne obremenitve zapušča Slovenijo in seli svoje premoženje v davčne oaze. Z zmanjšanjem davčne morale se posledično širi siva ekonomija in breme prevzamejo tisti, ki ostanejo v državi oz. ne utajajo davkov (Klun & Jovanović, 2017).

Računovodski vidik s pomočjo Slovenskih računovodstvih standardov (v nadaljevanju SRS) določa pravila o strokovnem računovodenju, ki veljajo predvsem za gospodarske družbe, samostojne podjetnike posameznike, zavode, društva, agencije in državne organizacije (Slovenski računovodski standardi, 2015). Ureditev SRS sestavljajo gospodarske kategorije, standardi zunanjega računovodskega poročanja in standardi posebnosti med posameznimi

dejavnostmi. Organizacije morajo ob svojem delovanju voditi poslovne knjige in oddajati ustrezna poročila, ki so določena s strani SRS-jev. Ob upoštevanju SRS-jev veljajo tudi pravila skrbnega računovodenja (v nadaljevanju PSR), ki obravnavajo metode dela, ki so potrebna za uspešno delovanje organizacij na posameznih področjih računovodenja. Glavna področja računovodenja se delijo na računovodsko predračunavanje, knjigovodenje, nadziranje, analiziranje in informiranje ter prav tako računovodsko konsolidiranje. Uporabniki standardov morajo biti pozorni na kakovost poročil, saj je ključnega pomena razumljivost, ustreznost, zanesljivost in primerljivost poročil in posameznik postavk. Ob soočenju športnikov z mednarodnimi zahtevami se za njihovo računovodenje poleg SRS-jev uporabljajo Mednarodni računovodski standardi (v nadaljevanju MRS) skupaj z direktivo Evropske unije, kjer standardi zajemajo finančno, stroškovno in poslovodno računovodstvo (Slovenski računovodski standardi, 2015).

Sestava SRS-jev se deli na 39 kategorij, ki jih lahko razvrstimo med gospodarske kategorije (Standard I), standarde zunanjega poročanja (Standardi II) ter standarde posebnosti organizacij v posameznih dejavnostih (Standard III) (Slovenski računovodski standardi, 2015). Prvih 30 SRS-jev je posplošenih in veljajo za vse organizacije. Kadar športniki poslujejo kot gospodarske družbe, zanje veljajo SRS-ji od 1 do 17, za njihovo zunanje poročanje pa se uporabljajo standardi od 20 do 23. Standardi opisujejo postopke sestave bilance stanja, izkaza poslovnega izida, izkaza finančnega izida ter izkaza gibanja kapitala. Enaka pravila veljajo za samostojne podjetnike posameznike, vendar za njih velja predvsem SRS 30, ki določa računovodske rešitve pri samostojnih podjetnikih posameznikih. SRS-ji od 30 do 39 se osredotočajo na posebnosti računovodenja v posameznih dejavnostih, kadar niso upoštevane splošne računovodske postavke, da podlagi katerih so zasnovani SRS-ji. Tako družbe kot samostojni podjetniki morajo po pravilih SRS-jev sestavljati računovodske izkaze, izjema velja le za podjetnike normirance, ki zaradi normiranih odhodkov in dejanskih prihodkov niso zavezani do sestave računovodskih izkazov (Slovenski računovodski standardi, 2015). Normirancem ni potrebno oddajati bilanc na spletne strani AJPes ali FURS, kar določa 73. člen ZGD-1, če izpolnjujejo zahtevane pogoje o prihodkih iz dejavnosti. Za normirance so določeni pogoji v ZDoh-2, ki jim pri ugotavljanju davčne osnove določa upoštevanje normiranih odhodkov. Torej normirancem ni potrebno voditi poslovnih knjig, kadar se navodila skladajo z zakonoma ZGD-1 in ZDoh-2. Za normirance je obvezno voditi evidenco prihodkov in odhodkov ter oddati končni letni obračun na FURS. Ker SRS-ji določajo le smernice družbam in podjetnikom, točna navodila za

poročanje računovodskih izkazov opisuje ZGD-1. Zakon določa, da morajo podjetniki voditi poslovne knjige in jih enkrat letno oddati na spletno stran AJPES in FURS skupaj z določili SRS (Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije, 2012).

5 ŠPORTNIKI V ČASU PANDEMIJE

Pandemija koronavirus ja zaustavila čas tudi športnikom in vsem povzročila velike posledice. Posledice koronavirusa športnikom niso povzročila le telesnih zdravstvenih težav, temveč tudi mentalne. Šport velja za dejavnika, ki izboljšuje mentalno stanje posameznikov – zmanjšuje depresijo in anksioznost ter povečuje samoučinkovitost in socialno stanje med posamezniki.

Poleg sprememb pri športnikih so se pojavile spremembe tudi na področju tekmovanj, kjer so se organizatorji srečali s problemi načrtovanja dogodkov, v skladu z določili zaježitve pandemije koronavirusa, financiranja in organiziranja nacionalnih in mednarodnih športnih dogodkov. Najbolj znana tekmovanja, ki so bila zaradi pandemije koronavirusa prestavljena ali odpovedana, so bila 2020 Olimpijske in Paraolimpijske igre, 2020 UEFA nogometna liga prvakov, teniški grand slam turnirji Roland Garros in Wimbledon ter kolesarske etape Tour de France, Giro d'Italia in mnogo drugih. Konflikti so nastali predvsem pri procesu prestavljanja tekmovanj, ki so sovpadala z drugimi športnimi dogodki. Tekmovanja so se lahko v času pandemije koronavirusa organizirala le s strogimi higienskimi ukrepi, kar je bil številnim organizatorjem tekmovanj izhod v sili. Tekmovanja so se omogočila le tistim, ki so spoštovali ukrepe rednega negativnega testiranja in kasnejšega cepljenja proti covid-19. Pomemben dejavnik nadaljevanja tekmovanj v času pandemije je bil zmanjšan ali onemogočen ogled tekem s strani gledalcev. Prazne tribune največjih tekmovanj so športnikom povzročila številna nelagodja in negativno atmosfero, organizatorjem turnirjev pa negativni finančni izid. Številna nelagodja so povzročile regulacije o zaježitvi koronavirusa posameznih držav, kjer so športniki mogli opraviti obvezne večdnevne karantene za nastop na športnih dogodkih. Poleg tega so se pogoji in zahteve držav spreminjale iz dneva v dan, kar je marsikateremu športniku preprečilo nastop na tekmovanjih, predvsem ob potovanjih izven Evrope (European Council, 2022).

Na področju Slovenije je OKS predlagal številne spremembe in olajšave za blaženje posledic pandemije koronavirusa. OKS je vložil predloge za osmi protikoronski zakon, za kritje testiranj iz državnega proračuna za kategorizirane in vrhunske športnike. OKS je prav tako vložil predlog za zmanjšanje davčne obremenjenosti športnikov, predvsem z davčnimi olajšavami sponzorstev podjetij, saj bi to prispevalo k ponovnemu zagonu športa in s tem bi se omogočil boljši finančni položaj športnikov, ki so utrpeli velike posledice pandemije koronavirusa (STA, 2021; Slovenski računovodski standardi, 2015).

Vlada RS je izdala Zakon o interventnih ukrepih za zajezitev epidemije COVID-19 in omilitev njenih posledic za državljane in gospodarstvo (v nadaljevanju ZIUZEOP), z začasnimi ukrepi na področju dela, zdravstvenega in socialnega varstva, davkov, javnih financ, znanosti in raziskovanja ter drugih. Za športnike v tem zakonu ni bilo razpisanih posebnih ureditev, njegova uporaba je skoncentrirana le na področje gospodarskih družb in samostojnih podjetnikov z različnimi davčnimi olajšavami, odlogi plačil in subvencij za delno povračilo izgubo dohodka zaradi odrejene karantene.

Državni zbor RS je 11. 3. 2022 sprejel dopolnjeno novelo o dohodnini (v nadaljevanju ZDoh-2Z), katere spremembe so začele veljati s 1. 1. 2022. Novela ne prinaša velikih sprememb na področju športa, spremembi sta nastali le pri olajšavah za donacije in olajšava pri izvajalcih programov vrhunskega športa. S 66. členom tega zakona se je določila višja donacija, ki se je za razliko od prejšnje povečala na 1% obdavčenega prihodka zavezanca v davčnem letu. Prav tako ZDoh-2Z določa novo posebno olajšavo, ki omogoča podporo vrhunskemu športniku v višini 3,8 % obdavčljive prihodka davčnega obdobja zavezanca, ki hkrati velja tudi za vse izvajalce in prejemnike programa vrhunskega športa, ki niso nepridobitne organizacije (FURS, 2022).

6 SKLEP

Športniki danes dosegajo visoke dohodke, ki niso le del zaslužka na tekmovanjih, temveč velik del športnikovega dohodka sestavljajo tudi sponzorstva. Temeljni cilj diplomskega dela je bilo obdelati področje dohodkov športnika in vplive davčne zakonodaje. V empiričnem delu sem podrobneje opisala pojme poklicnega in vrhunskega športnika, davčne obremenitve ter različne pravnoorganizacijske oblike športnikov. V začetku diplomskega dela sem si zadala štiri hipoteze, ki jih bom natančneje ovrednotila v tem poglavju.

V začetku diplomskega dela sem se osredotočila na različne dohodke športnika, na katerega se navezuje moja **prva hipoteza**, ki pravi, da je najbolj ugodna oblika statusa, da je športnik zaposlen v klubu. Športnik je lahko v klubu zaposlen v odvisnem ali neodvisnem razmerju, od katerega je odvisna tudi stopnja obdavčitve. Velikokrat pride do zlorab takšnega položaja športnikov, ugotavljam pa, da bi morali vrhunski športniki ekipnih športov izpolnjevati kriterije redne zaposlitve. Prav tako lahko športniki poleg redne plače v klubu prejemajo tudi premije za uspeh, bonitete in premije za prestop igralcev, zato prvo zadano hipotezo potrjujem, predvsem za vrhunske športnike ekipnih športov.

Druga hipoteza, ki si sem jo zastavila, je: nastopanje športnika kot posameznika fizične osebe je administrativno preveč zahtevno, kar je posledica dvojnega obdavčevanja. Problematiko dvojnega obdavčevanja sem natančneje opisala pri davčnem in računovodskem vidiku športnikov, kjer pogodbe med državami pogodbenicami temeljijo na mednarodnih pogodbah o izogibanju dvojnega obdavčevanja. Proces o izogibanju dvojnega obdavčevanja prikazuje obsežen postopek med državami pogodbenicami, s katerimi ima Slovenija sklenjene različne pogodbe. Višina obdavčitve se ne razlikuje med posamezno davčno zakonodajo države pogodbenice, temveč tudi v kakšnem pravnoorganizacijskem položaju športnik opravlja dejavnost. Iz tega razloga menim, da lahko športnikom, ki niso preveč podkovani na področju financ in davkov, področje mednarodnega obdavčevanja povzroča nejasnost in težave ob izpolnjevanju zahtevkov za oprostitev ali vračilo davka. Posledično drugo zastavljeno hipotezo, da je sistem mednarodnega obdavčevanja administrativno preveč zahtevno za fizične osebe, potrjujem.

V nadaljevanju diplomskega dela sem pozornost posvetila tudi oblikam zaposlovanja športnikov, kjer posebnost nosi zaposlitev v državni upravi. Oblike zaposlitve so odvisne od položaja športnika, ali je kategoriziran kot vrhunski ali poklicni športnik. Od tega je odvisen

tudi položaj obdavčitve, kjer menim, da imajo boljše davčne pogoje v Sloveniji predvsem vrhunski športniki. Vrhunskim športnikom, ki so kategorizirani s strani OKS, je omogočena zaposlitev v državni upravi na Ministrstvu za obrambo, na Ministrstvu za notranje zadeve in na Ministrstvu za finance. Ker je število delovnih mest omejeno, pri tem izpade veliko vrhunskih športnikov v Sloveniji kot tudi poklicnih, ki nimajo enakih možnosti zaposlitev. Davčni vidik športnikov se je v zadnjih letih pozitivno spremenil, kjer se jim s strani države omogočajo subvencije in olajšave, zato tretjo hipotezo potrjujem, čeprav menim, da je potrebno še veliko nadgrajevanja na področju davčnih obremenitev športnikov v Sloveniji.

Z **zadnjo hipotezo**, da je zakonodaja za lajšanje finančnega položaja, sprejeta v času pandemije, koristila tudi športnikom, se nanaša na zadnje poglavje tega diplomskega dela – Športniki v času pandemije. Športnikom v času pandemije je bila še posebej otežena pot do nastopov na tekmovanjih, kjer so velikokrat bili preklicani ali prestavljeni. Športnikom je to povzročalo izgubo dohodka, saj v času pandemije koronavirusa niso dobili posebnih olajšav ali subvencij s strani države. Z novelo o dohodnini, ki je bila sprejeta v začetku leta 2022, se je sprememba na področju športa zgodila le pri olajšavah z donacijami ter z olajšavami za podporo vrhunskemu športu pri izvajalcih programa vrhunskega športa. Menim, da pozitivne spremembe v času pandemije koronavirusa niso bile sorazmerne z izgubami poklicnih in vrhunskih športnikov, zato zadnjo hipotezo zavračam.

7 VIRI IN LITERATURA

Olimpijski komite Slovenije. (2013). *Sporazum o zaposlovanju*. Ljubljana.

Ministrstvo za javno upravo. (2022). *Samostojni podjetnik*. Pridobljeno iz [spot.gov.si: https://spot.gov.si/sl/teme/samostojni-podjetnik/](https://spot.gov.si/sl/teme/samostojni-podjetnik/)

Ministrstvo za javno upravo. (2022). *Zasebni športni delavec*. Pridobljeno iz [spot.gov.si: https://spot.gov.si/sl/dejavnosti-in-poklici/poklici-in-strokovni-kadri/zasebni-sportni-delavec/](https://spot.gov.si/sl/dejavnosti-in-poklici/poklici-in-strokovni-kadri/zasebni-sportni-delavec/)

Ministrvo za javno upravo. (2022). *Družba z neomejeno odgovornostjo*. Pridobljeno iz [spot.gov.si: https://spot.gov.si/sl/teme/druzba-z-neomejeno-odgovornostjo/](https://spot.gov.si/sl/teme/druzba-z-neomejeno-odgovornostjo/)

Zveza RFR. (2022). *Obračun plače*. Pridobljeno iz [zvezaRFR.si: https://www.zvezarfr.si/pripomocki/izracuni/obracun-place](https://www.zvezarfr.si/pripomocki/izracuni/obracun-place)

Klun, M., & Jovanović, T. (2017). *Davčni sistem*. Ljubljana: Univerza v Ljubljani.

Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije. (2012). *IKS 11*. Ljubljana: Rolgraf.

Forbes. (2022). *Highest-paid athletes: 2022*. Pridobljeno iz [forbes.com: https://www.forbes.com/profile/roger-federer/?sh=48be386814ba](https://www.forbes.com/profile/roger-federer/?sh=48be386814ba)

European Council. (2022). *International sporting events during the COVID-19 pandemic*. Pridobljeno iz [consilium.europa.eu: https://www.consilium.europa.eu/media/46848/presidency-discussion-paper_international-sporting-events-during-the-covid-19-pandemic.pdf](https://www.consilium.europa.eu/media/46848/presidency-discussion-paper_international-sporting-events-during-the-covid-19-pandemic.pdf)

FURS. (2022). *Novosti, ki jih prinaša novela Zakona o dohodnini (ZDoh-2Z)*. Pridobljeno iz [gov.si: https://www.gov.si/novice/2022-03-22-novosti-ki-jih-prinasa-novela-zakona-o-dohodnini-zdoh-2z/](https://www.gov.si/novice/2022-03-22-novosti-ki-jih-prinasa-novela-zakona-o-dohodnini-zdoh-2z/)

Data d. o. o. (2021). *Sponzorstvo – poznate davčne obveznosti?* Pridobljeno iz [data.si: https://data.si/blog/sponzorstvo-2/](https://data.si/blog/sponzorstvo-2/)

Fundacija za šport. (2022). *Poslanstvo in vizija*. Pridobljeno iz [fundacijazasport.org: http://www.fundacijazasport.org/si/o-fundaciji/poslanstvo-in-vizija](http://www.fundacijazasport.org/si/o-fundaciji/poslanstvo-in-vizija)

FURS pojasnilo. (Marec 2015). *Fizične osebe, ki imajo registrirano dejavnost, delo pa opravljajo v odvisnem razmerju z delodajalcem - problematika prikazovanja pravno formalnega pravnega razmerja, ki ni skladno s pravno in ekonomsko vsebino razmerja*.

Pridobljeno iz racunovodstvo.net:
<https://www.racunovodstvo.net/pojasnila/10163/fizicne-osebe-ki-imajo-registrirano-dejavnost-delo-pa-opravljajo-v-odvisnem-razmerju-z-delodajalcem-problematika-prikazovanja-pravno-formalnega-pravnega-razmerja-ki-ni-skladno-s-pravno-in-ekonomsko-vsebino-raz>

Ministrstvo za finance. (2018). *Mednarodno obdavčevanje umetniki in športniki pogosta vprašanja in odgovori*. Pridobljeno iz fu.gov.si:
https://www.google.com/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=&ved=2ahUKEwjOobrm45n6AhVo8LsIHc2-DKoQFnoECAMQAQ&url=https%3A%2F%2Fwww.racunovodstvo.net%2Fpojasnila%2Fpriloga%2F10797%2FUmetniki_in_sportniki_V%2BO_4_izdaja.pdf&usg=AOvVaw3ulPvygAImNFw7kaJwJL2

Ministrstvo za finance. (2022). *Mednarodno obdavčevanje umetnikov in športnikov*. Pridobljeno iz fu.gov.si:
https://www.google.com/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=&ved=2ahUKEwj6iPe645n6AhXmhP0HHQj7AHAQFnoECAMQAQ&url=https%3A%2F%2Fwww.fu.gov.si%2Ffileadmin%2FInternet%2FDavki_in_druge_dajatve%2FPodrocja%2FMednarodno_obdavcenje%2FOpis%2FObdavcevanje_umetnik

Ministrstvo za izobraževanje, znanost in šport. (2022). *Sklep o določitvi vrednosti točk posameznih vsebin letnega programa športa na državni ravni v Republiki Sloveniji v letu 2022*. Pridobljeno iz gov.si:
<https://www.gov.si/assets/ministrstva/MIZS/Dokumenti/Direktorat-za-sport/LPS-2022/Javni-razpis-2022/Sklep-o-vrednosti-tocke-2022.pdf>

Pravilnik o sofinanciranju izvajanja letnega programa športa na državni ravni. (12. November 2019). *Uradni list RS, št. 68/19*. Pridobljeno iz Uradni list Republike Slovenije:
<http://www.pisrs.si/Pis.web/pregledPredpisa?id=PRAV13863>

Pravilnik o zaposlovanju športnikov in trenerjev v slovenski vojski. (6. Maj 2010). *Uradni list RS, št. 39/10*. Pridobljeno iz Uradni list Republike Slovenije:
<http://www.pisrs.si/Pis.web/pregledPredpisa?id=PRAV10148>

STA. (2021). *OKS z novimi predlogi za osmi protikoronski zakon*. Pridobljeno iz 24ur.com:
<https://www.24ur.com/sport/oks-z-novimi-predlogi-za-osmi-protikoronski-zakon.html>

- Slovenski računovodski standardi. (17. November 2015). *Uradni list RS, št. 118/05*. Pridobljeno iz Uradni list Republike Slovenije: <http://www.pisrs.si/Pis.web/pregledPredpisa?id=DRUG2463>
- Wood, R. (2021). *Tax On U.S. Olympic Medals Makes IRS Biggest Winner*. Pridobljeno iz forber.com: <https://www.forbes.com/sites/robertwood/2021/08/10/tax-on-us-olympic-medals-makes-irs-biggest-winner/?sh=352c6b762ea3>
- Zakon o davku na dodano vrednost /ZDDV-1/. (27. Oktober 2006). *Uradni list RS, št. 13/11*. Pridobljeno iz Uradni list Republike Slovenije: <http://pisrs.si/Pis.web/pregledPredpisa?id=ZAKO4701>
- Zakon o davku od dohodkov pravnih oseb /ZDDPO-2/. (26. Oktober 2006). *Uradni list RS, št. 117/06*. Pridobljeno iz Uradni list Republike Slovenije: <http://pisrs.si/Pis.web/pregledPredpisa?id=ZAKO4687>
- Zakon o delovnih razmerij /ZDR-1/. (5. Marec 2013). *Uradni list RS, št. 21/13*. Pridobljeno iz Uradni list Republike Slovenije: <http://www.pisrs.si/Pis.web/pregledPredpisa?id=ZAKO5944>
- Zakon o dohodnini /ZDoh-2/. (26. Oktober 2006). *Uradni list RS, št. 13/11*. Pridobljeno iz Uradni list Republike Slovenije: <http://pisrs.si/Pis.web/pregledPredpisa?id=ZAKO4697>
- Zakon o gospodarskih družbah /ZGD-1/. (4. April 2006). *Uradni list RS, št. 65/09*. Pridobljeno iz Uradni list Republike Slovenije: <http://www.pisrs.si/Pis.web/pregledPredpisa?id=ZAKO4291>
- Zakon o posebnem davku na določene prejemke /zpddp/. (22. December 1993). *Uradni list RS, št. 72/93*. Pridobljeno iz Uradni list Republike Slovenije: <http://www.pisrs.si/Pis.web/pregledPredpisa?id=ZAKO310>
- Zakon o ratifikaciji Konvencije med Republiko Slovenijo in Republiko Avstrijo o izogibanju dvojnega obdavčevanja v zvezi z davki na dohodek in premoženje (BATIDO). (25. Februar 1998). *Uradni list RS, št. 4/98*. Pridobljeno iz Uradni list Republike Slovenije: <http://www.pisrs.si/Pis.web/pregledPredpisa?id=ZAKO1042>
- Zakon o športu /ZŠpo-1/. (30. Maj 2017). *Uradni list RS, št. 27/17*. Pridobljeno iz Uradni list Republike Slovenije: <http://www.pisrs.si/Pis.web/pregledPredpisa?id=ZAKO6853>

Ministrstvo za notranje zadeve. (2022). *Oddelek vrhunskih športnikov*. Pridobljeno iz policija.si: <https://www.policija.si/o-slovenski-policiji/organiziranost/generalna-policijska-uprava/policijska-akademija/center-za-izpopolnjevanje-in-usposabljanje/oddelek-vrhunskih-sportnikov>

Podlipnik, J. (2005). Presojanje razmerij. *Davčno finančna praksa*.

Podlipnik, J. (2014). *Davčne spodbude poklicnih športnikov iz naslova premostitvenega zavarovanja*. Pridobljeno iz FinD-INFO: <https://www.findinfo.si/medijsko-sredisce/v-srediscu/127321>

8 PRILOGE

Priloga 1: Vrste dohodkov po REK-1 obrazcu

Vrsta dohodka na REK-1		Dohodninska vrsta dohodka na iREK	
Šifra	Naziv vrste dohodka	Šifra	Naziv dohodninske vrste dohodka
1001	Plača in nadomestila plače	1101 1102 1105	Plača, nadomestilo plače in povračila stroškov v zvezi z delom Bonitete Premije za PDPZ
1002	Plača za delo v času epidemije	1101 1102 1105	Plača, nadomestilo plače in povračila stroškov v zvezi z delom Bonitete Premije za PDPZ
1003	Jubilejna nagrada, odpravnina ob upokojitvi, solidarnostna pomoč	1104	Jubilejne nagrade, odpravnine ob upokojitvi in solidarnostne pomoči
1004	Nadomestilo plače za čakanje na delo v času epidemije	1101 1102 1105	Plača, nadomestilo plače in povračila stroškov v zvezi z delom Bonitete Premije za PDPZ
1089	Obračun plače brez prispevkov za socialno varnost	1101 1102 1103 1109 1104 1111 1111	Plača, nadomestilo plače in povračila stroškov v zvezi z delom Bonitete Regres za letni dopust Drugi dohodki iz delovnega razmerja Jubilejne nagrade, odpravnine ob upokojitvi in solidarnostne pomoči Del plače za poslovno uspešnost (velja od 1. 1. 2020–31. 12. 2021) Plačilo za poslovno uspešnost (velja od 1. 1. 2022)
1090	Regres	1103	Regres za letni dopust
1091	Plača in nadomestila - delavci napoteni na delo v tujino	1101 1102 1105	Plača, nadomestilo plače in povračila stroškov v zvezi z delom Bonitete Premije za PDPZ
1095	Izplačilo plač po sodni odločbi	1101 1102 1105	Plača, nadomestilo plače in povračila stroškov v zvezi z delom Bonitete Premije za PDPZ
1098	Izplačilo plač za daljše časovno obdobje (npr. letni poračun plač ...)	1101 1102 1105	Plača, nadomestilo plače in povračila stroškov v zvezi z delom Bonitete Premije za PDPZ
1100	Regres po sodni odločbi	1103	Regres za letni dopust
1101	Odpravnina iz poslovnih razlogov	1109	Drugi dohodki iz delovnega razmerja
1102	Odpravnina iz razloga nesposobnosti	1109	Drugi dohodki iz delovnega razmerja
1103	Odpravnina zaradi odpovedi pogodbe o zaposlitvi za določen čas (79. čl. ZDR-1)	1109	Drugi dohodki iz delovnega razmerja
1106	Dohodki, prejeti za opravljeno avtorsko delo v okviru delovnega razmerja	1109 1102	Drugi dohodki iz delovnega razmerja Bonitete
1107	Dohodek na podlagi udeležbe v dobičku	1109	Drugi dohodki iz delovnega razmerja
1108	Dohodek za vodenje poslovnega subjekta	1109 1102	Drugi dohodki iz delovnega razmerja Bonitete
1110	Nadomestilo za uporabo lastnega orodja, naprav in predmetov	1109	Drugi dohodki iz delovnega razmerja
1111	Nadomestilo za uporabo lastnih sredstev pri delu na domu	1109	Drugi dohodki iz delovnega razmerja
1112	Rente iz prostovoljnega dodatnega zavarovanja	1109	Drugi dohodki iz delovnega razmerja
1113	Rente iz ukrepa zgodnjega upokojevanja kmetov v skladu s predpisi o kmetijstvu	1109	Drugi dohodki iz delovnega razmerja

1118	Drugi dohodki z delovnega razmerja in nadomestilo za izgubljeni dohodek (brez prispevkov za SV)	1109	Drugi dohodki iz delovnega razmerja
1122	Bonitete iz delovnega razmerja – ni drugega dohodka	1102	Bonitete
1124	Plačilo prispevkov - ni izplačila plače	1109	Drugi dohodki iz delovnega razmerja
1127	Dohodki iz delovnega razmerja – pomorščaki, zaposleni pri tujem delodajalcu	1101 1102 1103 1109	Plače, nadomestilo plače in povračila stroškov v zvezi z delom Bonitete Regres za letni dopust Drugi dohodki iz delovnega razmerja
1128	Dohodki izvoljenih in imenovanih v organih oblasti, če za svojo funkcijo prejemajo plačo	1109 1102	Drugi dohodki iz delovnega razmerja Bonitete
1130	Izplačila po ZUDDob pred potekom 1 leta – zaposleni, ki niso v indiv. PDPZ	1109	Drugi dohodki iz delovnega razmerja
1131	Izplačila po ZUDDob pred potekom 1 leta – zaposleni, ki so v indiv. PDPZ	1109	Drugi dohodki iz delovnega razmerja
1132	Izplačila po ZUDDob po poteku 1 leta – zaposleni, ki niso v indiv. PDPZ	1109	Drugi dohodki iz delovnega razmerja
1133	Izplačila po ZUDDob po poteku 1 leta – zaposleni, ki so v indiv. PDPZ	1109	Drugi dohodki iz delovnega razmerja
1140	Dohodek za vodenje poslovnega subjekta (zav. podlaga 094)	1109 1102	Drugi dohodki iz delovnega razmerja Bonitete
1141	Dohodek za vodenje družbe (zavarovalna podlaga 040)	1110	Dohodek za vodenje enoosebne družbe
1142	Prispevki od podjemne pogodbe (zav. podlaga 094)		
1143	Dohodki, prejeti za opravljeno avtorsko delo v okviru delavnega razmerja – 18. čl. ZPIZ-2	1109 1102	Drugi dohodki iz delovnega razmerja Bonitete
1144	Dohodek za vodenje poslovnega subjekta – 18. čl. ZPIZ-2	1109 1102	Drugi dohodki iz delovnega razmerja Bonitete
1150	Drugi dohodki iz delovnega razmerja	1109	Drugi dohodki iz delovnega razmerja
1151	Del plače za poslovno uspešnost, nad zneskom določenim v 44. čl. ZDoh-2 Plačilo za poslovno uspešnost	1101 1111 1111	Plača, nadomestilo plače in povračila stroškov v zvezi z delom (velja do 31. 12. 2019) Del plače za poslovno uspešnost (velja od 1. 1. 2020– 31. 12. 2021) Plačilo za poslovno uspešnost (velja od 1. 1. 2022)
1152	Del plače za poslovno uspešnost v znesku, ki se ne všteva v davčno osnovo		
1190	Dohodek iz delovnega razmerja, ki se ne všteva v davčno osnovo		

Priloga 2: Lestvice za odmero dohodnine in olajšave za leto 2022

a.) Stopnja dohodnine

Če znaša neto letna davčna osnova v eurih		Znaša dohodnina v eurih	
Nad	Do		
	8.755,00		16 %

8.755,00	25.750,00	1.400,80	+ 26 % nad 8.755,00
25.750,00	51.500,00	5.819,50	+ 33 % nad 25.750,00
51.500,00	74.160,00	14.317,00	+ 39 % nad 51.500,00
74.160,00		23.154,40	+ 45 % nad 74.160,00

b.) Stopnja neto mesečne davčne osnove v evrih

Če znaša neto mesečna davčna osnova v evrih		Znaša dohodnina v evrih	
Nad	Do		
	729,58		16 %
729,58	2.145,83	116,73	+ 26 % nad 729,58
2.145,83	4.291,67	484,96	+ 33 % nad 2.145,83
4.291,67	6.180,00	1.193,08	+ 39 % nad 4.291,67
6.180,00		1.929,53	+ 45 % nad 6.180,00

Priloga 2: davčne olajšave

a.) Splošna olajšava

Če znaša skupni dohodek v evrih		Znaša splošna olajšava v evrih
Nad	Do	
	13.716,33	$4.500,00 + (19.261,43 - 1,40427 \times \text{skupni dohodek})$
13.716,33		4.500,00

Če znaša mesečni bruto dohodek iz delovnega razmerja v evrih		Znaša splošna olajšava v evrih
Nad	Do	
	1.143,03	$375,00 + (1.605,12 - 1,40427 \times \text{bruto dohodek})$
1.143,03		375,00

