

UNIVERZA V LJUBLJANI  
EKONOMSKA FAKULTETA

MAGISTRSKO DELO

**ANALIZA OBDAVČITVE NEPREMIČNIN V KMETIJSTVU IN  
GOZDARSTVU V SLOVENIJI**

Ljubljana, junij 2016

GAŠPER CERAR

## IZJAVA O AVTORSTVU

Podpisani Gašper Cerar, študent Ekonomske fakultete Univerze v Ljubljani, avtor predloženega dela z naslovom Analiza obdavčitve nepremičnin v kmetijstvu in gozdarstvu v Sloveniji, pripravljenega v sodelovanju s svetovalcem prof. dr. Ivom Lavračem

### IZJAVLJAM

1. da sem predloženo delo pripravil samostojno;
2. da je tiskana oblika predloženega dela istovetna njegovi elektronski obliki;
3. da je besedilo predloženega dela jezikovno korektno in tehnično pripravljeno v skladu z Navodili za izdelavo zaključnih nalog Ekonomske fakultete Univerze v Ljubljani, kar pomeni, da sem poskrbel, da so dela in mnenja drugih avtorjev oziroma avtoric, ki jih uporabljam oziroma navajam v besedilu, citirana oziroma povzeta v skladu z Navodili za izdelavo zaključnih nalog Ekonomske fakultete Univerze v Ljubljani;
4. da se zavedam, da je plagiatstvo – predstavljanje tujih del (v pisni ali grafični obliki) kot mojih lastnih – kaznivo po Kazenskem zakoniku Republike Slovenije;
5. da se zavedam posledic, ki bi jih na osnovi predloženega dela dokazano plagiatstvo lahko predstavljalo za moj status na Ekonomski fakulteti Univerze v Ljubljani v skladu z relevantnim pravilnikom;
6. da sem pridobil vsa potrebna dovoljenja za uporabo podatkov in avtorskih del v predloženem delu in jih v njem jasno označil;
7. da sem pri pripravi predloženega dela ravnal v skladu z etičnimi načeli in, kjer je to potrebno, za raziskavo pridobil soglasje etične komisije;
8. da soglašam, da se elektronska oblika predloženega dela uporabi za preverjanje podobnosti vsebine z drugimi deli s programsko opremo za preverjanje podobnosti vsebine, ki je povezana s študijskim informacijskim sistemom članice;
9. da na Univerzo v Ljubljani neodplačno, neizključno, prostorsko in časovno neomejeno prenašam pravico shranitve predloženega dela v elektronski obliki, pravico reproduciranja ter pravico dajanja predloženega dela na voljo javnosti na svetovnem spletu preko Repozitorija Univerze v Ljubljani;
10. da hkrati z objavo predloženega dela dovoljujem objavo svojih osebnih podatkov, ki so navedeni v njem in v tej izjavi;
11. da stališča v predloženem delu niso nujno tudi stališča ustanove, v kateri sem zaposlen.

V Ljubljani, dne 15. 6. 2016

Podpis študenta: \_\_\_\_\_

# KAZALO

<b>UVOD .....</b>	<b>1</b>
<b>1 KMETIJSTVO IN GOZDARSTVO V SLOVENIJI .....</b>	<b>6</b>
1.1 Kmetijstvo.....	6
1.2 Gozdarstvo.....	7
<b>2 SPLOŠNO O OBDAVČITVI NEPREMIČNIN V KMETIJSTVU IN GOZDARSTVU .....</b>	<b>7</b>
2.1 Davčni sistem in premoženjski davki .....	7
2.2 Zgodovina premoženjskih in nepremičninskih davkov .....	8
2.3 Davek na nepremičnine .....	9
2.4 (Želene) lastnosti davka na nepremičnine .....	11
2.4.1 Pravičnost davka na nepremičnine .....	11
2.4.2 Vpliv na ekonomske odločitve .....	12
2.4.3 Davčna administracija .....	12
2.5 Pripadnost davka na nepremičnine .....	12
2.6 Davčni zavezanci .....	15
2.7 Predmet obdavčitve .....	15
2.8 Davčna osnova.....	16
2.8.1 Metoda najemne vrednosti .....	17
2.8.2 Metoda tržne vrednosti .....	17
2.8.3 Metoda določanja davčne osnove po površini .....	18
2.8.4 Metoda vrednosti zemljišča .....	19
2.8.5 Metoda samoocenjevanja .....	19
2.8.6 Vrednotenje kmetijskih in gozdnih zemljišč ter kmetijskih stavb.....	19
2.9 Davčne stopnje davka na nepremičnine.....	20
2.10 Davčne oprostitve .....	20
2.10.1 Ugodnejša obravnava kmetijskih in gozdnih nepremičnin v praksi.....	20
2.10.2 Razlogi za ugodnejšo obravnavo kmetijskih in gozdnih nepremičnin.....	21
2.10.3 Razlogi proti ugodnejši obravnavi kmetijskih in gozdnih nepremičnin.....	22
2.11 Poseg v zasebno lastnino? .....	23
2.12 Obdavčitev nepremičnin v kmetijstvu in gozdarstvu v Evropski uniji in svetu .....	24
2.12.1 Avstrija .....	24
2.12.2 Nemčija.....	26
2.12.3 Francija .....	27
2.12.4 Estonija .....	27
2.12.5 Poljska .....	28
2.12.6 Velika Britanija .....	29
2.12.7 Japonska .....	30
<b>3 OBDAVČITEV NEPREMIČNIN V KMETIJSTVU IN GOZDARSTVU V SLOVENIJI.....</b>	<b>30</b>
3.1 Vrednotenje kmetijskih in gozdnih nepremičnin.....	30

3.1.1 Model KME.....	33
3.1.2 Model GOZ .....	34
3.1.3 Model ZGS .....	35
3.1.4 Model PKO .....	35
3.2 Aktualni davki na nepremičnine.....	36
3.3 Davki, ki se nanašajo na imetništvo kmetijskih in gozdnih nepremičnin .....	38
3.3.1 Davek od premoženja.....	38
3.3.2 Nadomestilo za uporabo stavbnih zemljišč.....	40
3.3.3 Davek na nepremičnine večje vrednosti.....	43
3.3.4 Pristojbina za vzdrževanje gozdnih cest.....	47
3.4 Davki, ki se nanašajo na transakcije s kmetijskimi in gozdnimi nepremičninami ..	49
3.4.1 Davek na promet nepremičnin .....	50
3.4.2 Davek na dodano vrednost .....	51
3.4.3 Davek na dediščine in darila .....	52
3.4.4 Davek pri kapitalskih dobičkih .....	53
3.4.5 Davek na dobiček zaradi spremembe namembnosti zemljišč.....	54
3.4.6 Odškodnina zaradi spremembe namembnosti kmetijskih zemljišč.....	55
3.5 Težave trenutne obdavčitve nepremičnin v kmetijstvu in gozdarstvu .....	56
3.5.1 Splošno .....	56
3.6 Razvoj enotnega davka na lastništvo nepremičnin v kmetijstvu in gozdarstvu v Sloveniji.....	60
3.6.1 Davek na nepremičnine 1993, 1998 .....	60
3.6.2 Davek na nepremičnine 2000 .....	60
3.6.3 Davek na nepremičnine 2003 .....	61
3.6.4 Davek na nepremičnine 2006 .....	61
3.6.5 Davek na nepremičnine 2010 .....	62
3.6.6 Davek na nepremičnine 2013 .....	65
3.6.7 Razveljavitev davka na nepremičnine.....	71
3.6.8 Davčne posledice razveljavitve ZDavNepr.....	73
<b>4 PREDLOGI ZA PRIHODNJI RAZVOJ OBDAVČITVE NEPREMIČNIN V KMETIJSTVU IN GOZDARSTVU V SLOVENIJI .....</b>	<b>75</b>
4.1 Splošno .....	75
4.1.1 (Kmetijske in gozdarske) politike .....	76
4.2 Elementi obdavčitve .....	78
4.2.1 Opredelitev davčnega zavezanca .....	78
4.2.2 Opredelitev predmeta obdavčitve.....	79
4.2.3 Oprostitev za kmetijska in gozdna zemljišča ter kmetijske stavbe .....	80
4.2.4 Opredelitev davčne osnove .....	81
4.2.5 Davčne stopnje .....	90
4.2.6 Davčna kapica .....	93
4.2.7 Lokalna pripadnost davka .....	94
4.2.8 Namenski vir financiranja za gozdne ceste .....	95

4.3 Katastrski dohodek?.....	96
<b>5 ANALIZA DAVKA NA NEPREMIČNINE V KMETIJSTVU IN GOZDARSTVU V SLOVENIJI .....</b>	<b>98</b>
5.1 Splošna analiza obdavčitve nepremičnin v kmetijstvu in gozdarstvu v Sloveniji...	98
5.1.1 Predmet obdavčitve .....	98
5.1.2 Davčne stopnje .....	99
5.1.3 Pričakovani prihodki obdavčitve kmetijskih in gozdnih nepremičnin .....	100
5.2 Simulacija obdavčitve nepremičnin na izbranih kmetijah.....	101
5.2.1 Predpostavke.....	102
5.2.2 Rezultati analize obdavčitve kmetij.....	103
<b>SKLEP .....</b>	<b>111</b>
<b>LITERATURA IN VIRI .....</b>	<b>114</b>
<b>PRILOGE</b>	

## KAZALO TABEL

Tabela 1: Primerjava deleža davka na nepremičnine v državah EU v letih 2000 in 2011 .....	10
Tabela 2: Realizacija davčnih prihodkov v letih 2010–2014 .....	36
Tabela 3: Realizacija davkov na premoženje v letih 2010–2014 .....	37
Tabela 4: Zbran davek od premoženja v letih 2010–2014 in delež v skupnem znesku vseh davkov na nepremičnine.....	40
Tabela 5: NUSZ v letih 2010–2014 in delež v skupnem znesku vseh davkov na premoženje.....	41
Tabela 6: Davek na nepremičnine večje vrednosti v letih 2012–2013 in njegov delež v skupnem znesku vseh davkov na nepremičnine .....	47
Tabela 7: Viri sredstev za vzdrževanje gozdnih cest v obdobju 2010–2014.....	48
Tabela 8: Zbran davek na promet z nepremičninami in njegov delež v skupnem znesku vseh davčnih prihodkov občin v letih 2010–2014.....	51
Tabela 9: Zbran davek na dediščine in darila in njegov delež v skupnem znesku vseh davčnih prihodkov občin v letih 2010–2014 .....	53
Tabela 10: Predlagane davčne stopnje davka na nepremičnine v oktobru 2010 .....	64
Tabela 11: Davčne stopnje ZDavNepr za kmetijske, gozdne in nekatere druge nepremičnine.....	67
Tabela 12: Primerjava med realiziranimi prihodki iz naslova obdavčitve nepremičnin 2010–2013 in pričakovanimi prihodki davka na nepremičnine v 2014 .....	69
Tabela 13: Število in deleži ter vrednost in deleži nepremičnin.....	99
Tabela 14: Primerjava davčnih stopenj po predlogih zakonov o davku na nepremičnine.....	100
Tabela 15: Pričakovani prihodki iz naslova davka na nepremičnine po predlogih zakonov o davku na nepremičnine za leta 2014–2016 .....	101

Tabela 16: Povprečni aktualni davki na nepremičnine in povprečni davki po več predlogih obdavčitve nepremičnin ter indeks primerjave aktualnih davkov in predlogov davkov na analiziranih kmetijah .....	104
Tabela 17: Primerjava vrednosti kmetijskih zemljišč in zemljišč za gradnjo stavb na kmetijah, ki ležijo v občinah z določenimi zemljišči za gradnjo stavb .....	111

## **KAZALO SLIK**

Slika 1: Delež pripomb po posameznih modelih vrednotenja nepremičnin .....	33
Slika 2: Realizacija povprečnih davčnih prihodkov v 2010–2014 po deležih .....	36
Slika 3: Realizacija povprečnih davkov na premoženje v 2010–2014 po deležih .....	37
Slika 4: Indeks povprečne obdavčitve nepremičnin na analiziranih kmetijah po predlogih obdavčitve glede na stanje davkov na nepremičnine 2013 .....	105
Slika 5: Indeks povprečne obdavčitve gozdnih zemljišč po štiri predlogih obdavčitve glede na stanje davkov na nepremičnine 2013 .....	106
Slika 6: Primerjava davka na nepremičnine brez davčne kapice in z njo pri obdavčitvi kmetijskih zemljišč .....	109

## UVOD

Davek na nepremičnine, s katerim se obdavči del premoženja pravne ali fizične osebe, je eden izmed načinov za pridobivanje sredstev za potrebe proračuna države ali lokalne skupnosti (Bird & Slack, 2002, str. 2). Premoženjski davki so v državah članicah Organizacije za gospodarsko sodelovanje in razvoj (v nadaljevanju OECD) v šestdesetih letih prejšnjega stoletja predstavljali v povprečju osem odstotkov vseh davčnih prihodkov, v začetku tega tisočletja pa so se znižali na pet odstotkov. Razlog za zmanjšanje deleža premoženjskih davkov je povečanje davkov iz drugih virov.

Davek na nepremičnine v razvitem zahodnem svetu običajno predstavlja letni lokalni davek *ad valorem*, ki obremeni lastnike nepremičnin v deležu (davčni stopnji) od vrednosti nepremičnin (predmeta obdavčitve) (Maurer & Paugham, 2000, str. 8). Režek (2004, str. 19) navaja, da ima davek na nepremičnine gospodarske, razvojne in socialne učinke; odvisni so od oblikovanja izhodišč, poudarkov in predstavitev namena davka (kot proračunski vir ali kot devolucija centralne oblasti). Glede na to se lahko davek na nepremičnine razpozna in družbeno sprejme kot pravičen in učinkovit način zajemanja sredstev ali pa kot neželen javnofinančni vir (Režek, 2004, str. 20). Poleg vira dohodkov za državni proračun ali lokalne proračune, je davek na nepremičnine lahko instrument zemljiške politike, saj lahko vpliva na vzorce lastništva nepremičnin in cene nepremičnin: v času uvajanja davka na nepremičnine v Sloveniji leta 2013 je bil eden izmed razlogov za uvedbo davka tudi zemljiška politika (Ministrstvo za finance, 2013a, str. 9). Pomemben vidik davka na nepremičnine je tudi njegova vloga pri omogočanju finančne neodvisnosti lokalne samouprave (Maurer & Paugham, 2000, str. 2).

Nepremičninski davek običajno zajame široko davčno osnovo s čim manj izjemami (Cox, 2002, str. 28). Malme in Youngman (2001, str. 2) menita, da je bilo v državah, ki so v zadnjih desetletjih na novo uvajale davke na nepremičnine (predvsem tranzicijske države, ki izhajajo iz socialističnih sistemov), vprašanje uvedbe tega davka povezano s kmetijstvom. Ob prehodu iz obdobja socializma, ki je na prvo mesto postavljaj primarno industrijo, so države kmetijstvu pripisovale večji pomen, kot ga je ta sektor sicer imel (Malme & Youngman, 2001, str. 4). Nadalje obstaja prepričanje, da bo izvzetje kmetijstva iz obdavčenja pozitivno vplivalo na znižanje cen lokalno pridelane hrane, čeprav je malo empiričnih dokazov, da to res velja. Ekonomska teorija ob tem trdi, da oprostitev obdavčitve kmetijskih nepremičnin povečuje njihovo ceno v primerjavi z drugimi nepremičninami (Cox, 2002, str. 12).

Obdavčitev nepremičnega premoženja sicer ni predmet harmonizacije pravnega reda med državami članicami EU, kljub temu pa želi Slovenija namesto pravno raznolikega in relativno majhnega davka na zgolj nekatere vrste nepremičnin uvesti splošen davek na nepremičnine po zgledu ostalih evropskih držav (Ministrstvo za finance 2013a, str. 12–14). Davek na nepremično premoženje, ki ga predstavljajo neenotna, nekonsistentna, v

preteklosti celo neustavna občinska nadomestila za uporabo stavbnega zemljišča (v nadaljevanju NUSZ), nekoliko zastareli davek od premoženja in zgolj na gozdna zemljišča omejena pristojbina za vzdrževanje gozdnih cest, je Slovenija že v letu 1998 poskušala nadomestiti z enotnim davkom na nepremičnine. Politične volje za uvedbo enotnega, preglednega nepremičninskega davka, ki bi med drugim vzpostavil horizontalno in vertikalno enakost davčnih zavezancev, tudi v letih 2000, 2003 in 2006 ni bilo. Ponovno je zakonodajalec poskušal uvesti davek na nepremičnine leta 2010. Davek naj bi temeljil na množičnem vrednotenju nepremičnin na podlagi Zakona o množičnem vrednotenju nepremičnin (Uradni list RS, št. 50/2006, 87/2011 in 40/2012-ZUJF, v nadaljevanju ZMVN) in s strani lokalnih skupnosti določenimi davčnimi stopnjami. Osutek zakona o davku na nepremičnine je bil po izvedeni javni razpravi in po nasprotovanju interesnih skupin ter splošne javnosti iz političnih razlogov umaknjen iz zakonodajnega procesa.

V letu 2012 uveden selektiven davek na nepremičnine večje vrednosti je sprva nesorazmerno visoke davčne obveznosti naložil lastnikom kmetijskih in gozdnih zemljišč, katerih nepremičnine so bile po namenski rabi opredeljene kot stavbna zemljišča, nato pa se je s pojasnili Ministrstva za finance davčno breme nekoliko olajšalo. Plačila davka na nepremičnine večje vrednosti so bili po aktivnostih nevladnih kmetijskih organizacij oproščeni lastniki kmetijskih in gozdnih zemljišč, ki so na teh zemljiščih opravljali kmetijsko ali gozdarsko dejavnost. V letu 2015 je bil davek na nepremičnine večje vrednosti razveljavljen kot neustaven.

V letu 2014 je začel veljati Zakon o davku na nepremičnine (Uradni list RS št. 101/2013 in 22/2014 – odl. US, v nadaljevanju ZDavNepr), ki je med drugim namesto z nadomestilom za uporabo stavbnega zemljišča pristojbino za vzdrževanje gozdnih cest in davkom od premoženja (ne pa tudi namesto davka na nepremičnine večje vrednosti) obdavčil kmetijska in gozdna zemljišča. Preden je bil ZDavNepr sprejet, se je v strokovni in laični javnosti od junija do jeseni 2013 odvijala javna razprava o predmetu obdavčitve, davčnih zavezancih, davčni osnovi in davčnih stopnjah, med drugim tudi za kmetijska in gozdna zemljišča. Nevladne kmetijske organizacije so predlagale popolno oprostitev plačila davka na nepremičnine za kmetijska in gozdna zemljišča zlasti, ker:

- so lastniška upravičenja lastnikov kmetijskih in gozdnih zemljišč omejena (Kmetijsko gozdarska zbornica Slovenije (v nadaljevanju KGZS), 2013a, str. 5);
- je nepremično premoženje kmetij dvojno obdavčeno, saj se isto nepremičnino obdavči z davkom na nepremičnine in katastrskim dohodkom;
- so občine v občinskih prostorskih načrtih na zemljiščih, ki so v dejanski rabi kmetijska in gozdna, pogosto določale stavbna zemljišča oziroma zemljišča za gradnjo stavb mimo volje lastnikov nepremičnin;
- uradne evidence o vrednosti nepremičnin ne izražajo nujno dejanskega stanja v naravi, še posebej je problematična javna infrastruktura na zasebnih zemljiščih (KGZS, 2013a, str. 6).



V končnem besedilu zakona o obdavčitvi nepremičnin oprostitve za kmetijske in gozdne nepremičnine niso bile sprejete, kljub temu pa so se davčne stopnje za kmetijska in gozdna zemljišča v primerjavi s prvimi predlogi ZDavNepr znižale. Lastniki nepremičnin so v začetku leta 2014 prejeli informativne izračune davka, temelječe na določbah ZDavNepr in aktualnih vrednostih nepremičnin iz Registra nepremičnin, ki ga vodi Geodetska uprava Republike Slovenije (v nadaljevanju GURS). Davčno breme, ki naj bi se po novih davčnih predpisih odmerilo do konca maja 2014, naj bi bilo višje od dotlej veljavnih davkov na nepremičnine. Razlog za višjo obdavčitev je predvsem upoštevanje načela obdavčitve vseh nepremičnin. Še preden je nov davčni sistem zaživel, sta bila ZDavNepr in del Zakona o množičnem vrednotenju nepremičnin v marcu 2014 na Ustavnem sodišču Republike Slovenije (v nadaljevanju ustavno sodišče) zaradi neskladnosti z Ustavo republike Slovenije (v nadaljevanju ustava) v celoti oziroma deloma razveljavljena.

V času po razveljavitvi ZDavNepr, so se v medijih večkrat pojavljale informacije o ponovni uvedbi nepremičninskega davka v naslednjih letih. Davek naj bi zaživel do leta 2020 (Križnik, 2015, str. 8, 2016). Pred uvedbo novega nepremičninskega davka bo treba urediti evidence o nepremičninah (kar je naloga lastnikov nepremičnin) ter skladno z opozorili ustavnega sodišča prenoviti zakon o davku na nepremičnine in zakon o množičnem vrednotenju nepremičnin (kar je naloga zakonodajne veje oblasti). Do nastanka in začetka uporabe novih predpisov o obdavčitvi nepremičnin se na kmetijskih in gozdnih zemljiščih uporabljajo pravila in odmerjajo davki, ki so veljali pred ZDavNepr:

- NUSZ po določbah občinskih odlokov o nadomestilu za uporabo stavbnih zemljišč,
- davek od premoženja po določbah Zakona o davkih občanov (Uradni list SRS, št. 36/1988, 8/1989, 48/1990, 8/1991, Uradni list RS, št. 14/1992-ZOMZO, 7/1993, 18/1996-ZDavP, 91/1998-ZDavP-C, 1/1999-ZNIDC, 117/2006-ZDVP, 117/2006-ZDDD, 24/2008-ZDDKIS in 101/2013-ZDavNepr, v nadaljevanju ZDO),
- pristojbina za vzdrževanje gozdnih cest po določbah Zakona o gozdovih (Uradni list RS, št. 30/1993, 56/1999-ZON, 67/2002, 110/2002-ZGO-1, 115/2006-ORZG40, 110/2007, 106/2010, 63/2013, 101/2013-ZDavNepr in 17/2014, v nadaljevanju ZG).

**Namen.** Namen magistrskega dela je preučiti in predstaviti davek na nepremično premoženje (ali vsebinsko enake javne dajatve) v kmetijstvu in gozdarstvu najprej splošno, nato v Sloveniji. Primerjal in ovrednotil bom obstoječe in načrtovane sisteme obdavčitve kmetijskih in gozdnih zemljišč ter kmetijskih stavb (hlevi, lope, silosi ipd.) v Sloveniji ter jih primerjal s tujimi ureditvami obdavčitve nepremičnin. Ugotovil bom, ali gre pri sočasnem obstoju davka na nepremičnine za kmetijska in gozdna zemljišča ter katastrskega dohodka za kmetijska in gozdna zemljišča za dvojno obdavčitev istega predmeta obdavčitve, preučil bom možnosti za izvzetje kmetijskih in gozdnih zemljišč ter kmetijskih stavb iz obdavčitve, opredelil se bom do vprašanja, ali je davek na nepremičnine primeren finančni vir za občinske proračune.

**Hipoteze in podhipoteze.** Z uvedbo davka na nepremičnine (tudi za vsa za kmetijska in gozdna zemljišča ter kmetijske stavbe) se bo vzpostavil enoten, pravičen in pregleden sistem obdavčitve nepremičnin v Sloveniji. Kot glavno hipotezo predpostavljam, da je načrtovan nov sistem obdavčitve kmetijskih in gozdnih nepremičnin, ki temelji na načelih iz ZDavNepr, pravičnejši (z vidika davčnega zavezanca in prejemnika davka), preglednejši, bolj ekonomičen in fiskalno bolj učinkovit od sedaj veljavnih davkov na kmetijsko in gozdno nepremično premoženje.

Na podlagi hipoteze sem postavil dve podhipotezi:

1. izločitev kmetijskih in gozdnih zemljišč iz sistema obdavčitve nepremičnin je neustrezna in
2. davčna osnova, na kateri temelji obdavčitev kmetijskih in gozdnih zemljišč, je primerno urejena v trenutno veljavnih predpisih o davku na nepremičnine oziroma o vrednotenju nepremičnin.

**Metodologija.** Na začetku bom uporabil splošno raziskovalno metodo spoznavnega procesa, s katero bom zbral osnovna dejstva in podatke o obdavčitvi vseh nepremičnin, nato še o obdavčitvi kmetijskih in gozdnih nepremičnin. Gradivo, ki ga bom z metodo deskripcije prikazal v teoretičnem delu naloge, bom črpal iz domače in tuje strokovne literature, domačih in tujih ekonomskih in drugih institucij ter spletnih naslovov. Glede na izbrano tematsko področje in cilje bom za potrditev ali ovržbo hipoteze in podhipotez uporabil metodološki pristop analize obstoječih teoretičnih izhodišč obdavčitve nepremičnin v kmetijstvu in gozdarstvu ter empirične analize podatkov o obdavčitvi vzorca kmetijskih in gozdnih nepremičnin.

Pristop k proučevanju teme magistrskega dela bo deduktiven, saj bom izhajal iz splošne teorije obdavčitve nepremičnin in se pomikal k obdavčitvi nepremičnin v kmetijstvu in gozdarstvu v Sloveniji. Pri analizi obdavčitve bom uporabil metodo kompilacije in primerjalno metodo. Nadalje bom uporabil induktivni pristop, saj bom z empirično raziskavo preveril teoretična izhodišča. Raziskava bo temeljila na anketi in predpisih, ki so urejali in ki urejajo obdavčitev nepremičnin v Sloveniji.

Na podlagi ankete, ki sem jo opravil pozimi in pomladi 2014 in v kateri sem od lastnikov več kot 70 kmetij pridobil podatke o vrednosti nepremičnin na njihovih kmetijah, njihovih davkih na nepremičnine v letu 2013 in predvidenem davčnem bremenu za nepremičnine na anketiranih kmetijah v letu 2014, bom izvedel analizo aktualne in morebitne nove obdavčitve nepremičnin v kmetijstvu in gozdarstvu v Sloveniji. Za leto 2013 sem pridobil podatke o NUSZ, davku od premoženja, pristojbini za gozdne ceste in davku na nepremičnine večje vrednosti. Navedene davke bom primerjal z davkom na podlagi vrednosti nepremičnin iz leta 2014 in predlaganimi davčnimi stopnjami iz predloga predpisa o davku na nepremičnine iz septembra 2010, junija 2013, oktobra 2013 oziroma

sprejetega ZDavNepr in predloga enotne davčne stopnje iz februarja 2016. Vrednosti nepremičnin, s katerimi bom uporabil slednje davčne stopnje, so indeksirane.

**Vsebina.** Vsebina magistrskega dela je sestavljena iz uvoda, sklepa in navedbe virov in literature ter štirih vsebinskih poglavij. V uvodu bom pojasnil problematiko in namen magistrskega dela ter cilje in metode dela. Prvo, najkrajše poglavje, je namenjeno kratkemu orisu kmetijstva in gozdarstva v Sloveniji, ki prikaže položaj dejavnosti, v kateri raziskujem obdavčitev nepremičnin.

V teoretičnem delu v drugem poglavju bom predstavil ekonomsko in pravno teorijo za obdavčitev nepremičnin. Predstavljen bo zgodovinski razvoj obdavčitve nepremičnin, teoretične osnove za opredelitev davčne osnove, davčne stopnje, davčnega zavezanca in prejemnika davkov. Kot osnova za nadaljnjo primerjavo bodo predstavljeni sistemi obdavčitve kmetijskih in gozdnih zemljišč ter kmetijskih stavb v več tujih državah: Avstriji, Nemčiji, Franciji, Litvi, Poljski, Veliki Britaniji, Japonski.

V tretjem poglavju bom podrobneje analiziral obdavčitev nepremičnin v Sloveniji. Kmetijska in gozdna zemljišča ter kmetijske stavbe so del nepremičnin, ki so predmet obdavčitve, zato se bom od splošnega pregleda obdavčitve vseh nepremičnin pomaknil k natančnejšemu pregledu obdavčitve kmetijskih in gozdnih nepremičnin. Opredelil se bom do predlaganih davčnih sistemov za obdavčitev nepremičnin do leta 2013, pojasnil davek na nepremičnine na podlagi ZDavNepr in odločbo ustavnega sodišča, ki je ZDavNepr razveljavila, ter stanje obdavčitve nepremičnin v letu 2014 in naslednjih letih. Davek na nepremičnine bi bilo smiselno kot sistemski davek nekoč uvesti tudi v Sloveniji, zato želim prikazati možnosti za nadaljnji razvoj obdavčitve kmetijskih in gozdnih zemljišč ter kmetijskih stavb. Preveriti želim, ali načela iz ZDavNepr oziroma predhodnih predlogov davka predstavljajo primerno osnovo za pravičnejši in preglednejši davek na nepremičnine od sedaj veljavnih davkov, nadalje, ali obstaja ustrezno definirana davčna osnova za obdavčitev kmetijskih in gozdnih zemljišč in ali je nova ureditev obdavčitve kmetijskih in gozdnih zemljišč primeren finančni vir lokalnih skupnosti. Primerjal bom davek na nepremičnine za kmetijska in gozdna zemljišča s katastrskim dohodkom, opredelil se bom do možnosti za oprostitev plačila davka za kmetijska in gozdna zemljišča.

V četrtem poglavju bom s pomočjo analize v anketi pridobljenih podatkov ocenil ureditev davka na nepremičnine kmetijskih in gozdnih zemljišč ter kmetijskih stavb v Sloveniji po predlogu davka na nepremičnine iz leta 2010, dveh predlogih davka na nepremičnine iz leta 2013 (oziroma po sprejetem in razveljavljenem ZDavNepr) in po predlogu davka, ki ga je v začetku leta 2016 podal Mednarodni denarni sklad (angl. *International Monetary Fund*, v nadaljevanju IMF). Opredelil se bom do obdavčitve nepremičnin, na katerih je postavljena državna ali občinska infrastruktura, do davčne kapice in do obdavčitve zemljišč za gradnjo stavb.

Magistrsko delo bom zaključil s sklepom, v katerem bodo predstavljene ugotovitve, nastale med izdelavo magistrskega dela, ter navedbo literature. V prilogi bodo predstavljene večje tabele in slike.

## **1 KMETIJSTVO IN GOZDARSTVO V SLOVENIJI**

V Sloveniji ustvarjata kmetijstvo in gozdarstvo zgolj dva odstotka bruto domačega proizvoda (v nadaljevanju BDP) (Statistični urad Republike Slovenije, 2015, str. 55), kljub temu pa imata ti dve dejavnosti velik družbeni pomen, še posebej kmetijska dejavnost, saj zagotavljata oskrbo prebivalstva s hrano in ohranjata poseljenost podeželja. Primerjavo velikosti kmetijske in gozdarske dejavnosti po deležu v BDP z ostalimi dejavnostmi prikazuje Slika 9 v Prilogi 6.

### **1.1 Kmetijstvo**

Slovenija spada med države z manj ugodnimi razmerami za kmetovanje: hribovito in kraško krajino dopolnjujeta manj ugodno podnebje in prst, zaradi česar je 72 odstotkov kmetijskih zemljišč opredeljenih kot območij z omejenimi dejavniki za kmetovanje (Ministrstvo za kmetijstvo in okolje, 2013, str. 181). Poleg naravnih omejitev, ki otežujejo kmetovanje, so zemljiške parcele tudi lastniško razdrobljene in sicer v Sloveniji prevladujejo manjše družinske kmetije.

Skupno imamo nekaj več kot 72.600 kmetijskih gospodarstev, od katerih vsako obdeluje povprečno 6,5 hektarja kmetijskih zemljišč in redi povprečno 5,5 glave velike živine, poleg tega pa gospodarji s povprečno 5,2 hektarja gozda, 0,31 hektarja kmetijskih zemljišč, ki so neobdelana ali v zaraščanju, in ima 0,25 hektarja nerodovitnih zemljišč (med ta spadajo tudi pozidana zemljišča in dvorišča kmetijskih gospodarstev) (Statistični urad Republike Slovenije, 2013). KGZS (2016b) navaja, da je v zadnjih letih sicer opazen trend povečevanja povprečne velikosti kmetijskih gospodarstev ob upadanju njihovega števila, predvsem manjših kmetij. Ob pomoči razpisov, ki spodbujajo prenose kmetijskih gospodarstev na mlajše lastnike, se je začela spreminjati tudi lastniška in starostna struktura slovenskih kmetij. Proces prestrukturiranja kmetijstva v smeri specializiranih kmetij teče vzporedno s prilagajanjem porabe dela: setvena struktura njiv se prilagaja tržnim zahtevam, povečujejo se površine z oljnicami, suhimi stročnicami, zelenjadnicami in krmnimi košeninami, zmanjšujejo pa površine s krompirjem, hmeljem in koruzo (za zrnje in silažo) (KGZS, 2016a). Ker je za Slovenijo značilen velik delež območij, ki so pod posebnimi režimi upravljanja z vidika varovanja okolja (varstveni režim Natura 2000 obsega 37 odstotkov države), je razvitih več načinov kmetovanja, podprtih s kmetijsko-okoljskim programom (KGZS, 2016a).

Kmetijska gospodarstva v Sloveniji gospodarijo z 888.326 hektarji zemljišč (Statistični urad Republike Slovenije, 2013). Razdelitev zemljišč v letih 2010 in 2013 je natančneje

prikazana v Prilogi 2 v Tabeli 1 in na Sliki 1. Statistični podatki kažejo, da so se od leta 1991 do leta 2011 kmetijska zemljišča v uporabi zmanjšala za 103.080 hektarov (s 561.294 hektarov na 458.214 hektarov) (Ministrstvo za kmetijstvo, gozdarstvo in prehrano (v nadaljevanju MKGP), 2016a). Površine kmetijskih zemljišč se zmanjšujejo deloma zaradi zaraščanja in pogozdovanja, deloma zaradi širjenja stavbnih zemljišč in prometne infrastrukture, zlasti cest.

## **1.2 Gozdarstvo**

Slovenija je ena najbolj gozdnatih dežel v Evropi, saj gozd pokriva 60 odstotkov površin (MKGP, 2016b). Območja z največjimi gozdnimi površinami (Kočevska, okolica Snežnika, del Koroške) so neposeljena ali pa so zelo redko poseljena. V Sloveniji je 74 odstotkov gozdov (900.000 hektarov) v zasebni lasti, 26 odstotkov gozdov (255.000 hektarov) pa je v lasti države in občin: običajno šele večje in strnjene gozdne posesti državnih gozdov omogočajo kakovostno strokovno gospodarjenje (KGZS, 2016b). MKGP (2016b) še pojasnjuje, da je zasebna gozdna posest razdrobljena, saj povprečno obsega manj kot tri hektarje in še ta je nadalje razdeljena na več med seboj ločenih parcel. Velika večina takšnih manjših gozdnih posesti za lastnike nima gospodarske vrednosti. V Sloveniji je 313.000 (s solastniki 461.000) zasebnih lastnikov gozda (MKGP, 2016b); lastniška razdrobljenost se še povečuje s postopki dedovanja.

## **2 SPLOŠNO O OBDAVČITVI NEPREMIČNIN V KMETIJSTVU IN GOZDARSTVU**

### **2.1 Davčni sistem in premoženjski davki**

Razvoj finančne teorije je izpopolnjeval opredelitev davkov in danes je na splošno sprejeta Gerloffova definicija, ki pravi, da so »davki obvezne dajatve brez neposrednega vračila, ki jih oblastni organi predpišejo drugim ekonomskim subjektom bodisi za kritje (javnih) finančnih potreb ali pa zaradi uresničevanja drugih javnih ciljev, zlasti s področja ekonomske in socialne politike« (Rupnik & Stanovnik, 1995, str. 18). Enako meni Holmes, ki davke opredeljuje kot »strošek, ki smo ga dolžni plačevati za življenje v civilizirani družbi« (Carlson, 2005, str. 8). Splošne značilnosti davkov so:

- obveznost dajatve: oblastveni organi lahko s sredstvi državne prisile zagotovijo izpolnitev davčne obveznosti;
- dajatev ni odvisna od kakršnekoli neposredne protistoritve oblastvenih organov v korist davčnega zavezanca: protistoritve javnega sektorja so splošnega značaja (javne dobrine, ki so dostopne vsem članom skupnosti, ne glede na to, ali plačajo davek in v kakšni višini ga plačujejo);

- fiskalni in nefiskalni cilji ter učinki davkov: davki praviloma hkrati priskrbijo sredstva za produkcijo javnih dobrin in vplivajo na prerazdelitev dohodka, stabilizacijo ter globalni in strukturni gospodarski in socialni razvoj, pri čemer dosegajo učinke bodisi neposredno (na primer zmanjšanje porabe gospodinjestev) ali posredno po spremembah v ravnanju ekonomskih subjektov (na primer zmanjšanje ali povečanje porabe visoko ali nizko obdavčenih dobrin).

Danes so davki instrument, s katerim se izvaja fiskalna politika, politika narodnogospodarskega ravnotežja in pospeševanja ekonomske rasti (Rupnik, 1997, str. 167). Za izvedbo obdavčitve se uporabljata davčna osnova in davčna stopnja. Davčna osnova je vrednost ali količina, na katero se nanaša davčna stopnja; izražena je v denarju (vrednost blaga ali storitev, velikost obdavčljivega dohodka) ali v količini (teža, prostornina, število, kar velja na primer pri obdavčenju alkohola, avtomobilov). Davčna stopnja opredeli, kolikšen del (odstotek) davčne osnove mora ekonomski subjekt kot davčni zavezanec plačati kot davek oziroma kolikšen znesek na količino ali vrednost je davčni zavezanec dolžan plačati v obliki davka. Pri tem velja, da je davek (T) davčna osnova (x) pomnožena z davčno stopnjo (t) (Žibert, 2001, str. 84).

V davčni sistem je poleg obdavčitve dohodka (pri fizičnih osebah), dobička (pri pravnih osebah) in potrošnje običajno vključena obdavčitev premoženja. V razvitih gospodarstvih premoženjski davki zgoj dopolnjujejo davek na osebne prejemke oziroma na dobiček, ki predstavljata stabilen in zato pomemben vir davčnih prihodkov. Žibert (2011, str. 109) navaja, da je razlog za takšno razmerje med premoženjskim davkom in davkom na osebne prejemke oziroma dobiček predvsem dejstvo, da v sodobnih državah prebivalci in pravne osebe dohodek oziroma dobiček prejmejo v obliki enostavno izmerljivega in natančno ugotovljivega denarja, medtem ko je premoženje bistveno težje ovrednotiti ali sploh ugotoviti.

Davek na nepremičnine je po metodologiji OECD del premoženjskih davkov z oznako 4000 (Schnellenbach, 2012, str. 369 in OECD, 2015, str. 310–311, 320–322). Podrobnejša razdelitev premoženjskih davkov po metodologiji OECD je predstavljena v Prilogi 3.

## **2.2 Zgodovina premoženjskih in nepremičninskih davkov**

Davki na premoženje sodijo med starejše oblike obdavčenja, saj so jih poznale in uporabljale že prve civilizacije. Med Evfratom in Tigrisom je bila obdavčena rodovitna zemlja, prav tako tudi v starem Egiptu, kjer je faraon poleg obdelovalnih zemljišč obdavčil še žito, živino in olje (Carlson, 2005, str. 2). Antična Grčija je davek na nepremično premoženje uvedla v mestnih državah, tudi rimski imperij je fiskus deloma napolnil z enoodstotno davčno stopnjo od vrednosti zemljišč, stavb in živine (Almy, 2013, str. 4). Cesar Avgust je davčni sistem poenostavil z uvedbo sistema vrednotenja premoženja

nepremičnin, ki je temeljil na potencialnem pridelku kmetijskega ali gozdnega zemljišča (Carlson, 2005, str. 3).

V srednjem veku (11. stoletje, Anglija) so tlačani davek na nepremičnine plačevali kralju, lastniku zemljišč. Davek je predstavljala letna najemnina za obdelovalna zemljišča: višina davka je bila odvisna od produktivnosti nepremičnine. V letu 1085 je Viljem Osvajalec uvedel prve katastrske evidence na podlagi izmerjenih in ovrednotenih zemljišč (Almy, 2013, str. 4). Ob koncu 13. stoletja so se v Angliji in celinski Evropi pojavili davki na premoženje, oblast pa se je že takrat srečevala s težavo administriranja davčne osnove. V 17. stoletju so se poleg obdelovalnih zemljišč pričele obdavčevati tudi stavbe. V srednjeveških mestih so posestniki z davkom na nepremičnine plačevali uporabo prostora znotraj mestnega obzidja ter javne storitve (npr. obrambo, požarno varnost) (Carlson, 2005, str. 5). Adam Smith je leta 1776 zapisal davčna načela, ki veljajo tudi za davke na nepremičnine: enakost davčnih zavezancev, predvidljivost obdavčitve, preprosto administriranje ter pobiranje davka (Almy, 2013, str. 5).

Avstro-ogrski sistem zemljiškega katastra v 18. stoletju je osnova za današnje zemljiške katastre večjega dela Evrope, na podlagi katerih je država obdavčila lastnike nepremičnin. V obdobju po drugi svetovni vojni so se s pojavom računalnikov izboljšali modeli vrednotenja nepremičnin, davek na nepremičnine pa se je z reformami v večini evropskih držav decentraliziral in s tem okrepil pomen lokalnih skupnosti (Almy, 2013, str. 6).

## **2.3 Davek na nepremičnine**

Najbolj »lokalni« premoženjski davek je davek na nepremičnine, opredeljen z davčno stopnjo in davčno osnovo – vrednostjo nepremičnine, ki ga države na račun lokalnih skupnosti uvedejo predvsem zaradi funkcije sorazmernega povračila lokalni skupnosti za ugodnosti, ki jih ta skupnost in lokalno okolje zagotavljata za uporabo in uživanje nepremičnine (Ustavno sodišče RS, 2014f, str. 2). Poleg finančnega vira za občinski proračun, je davek na nepremičnine pogosto orodje za usmerjanje prostorskega, gospodarskega in socialnega razvoja prostora.

Kot pojasnjuje Mencinger (2013, str. 2), imajo v večini držav davki na nepremičnine relativno majhne deleže v BDP in v skupnih davčnih prihodkih. V Tabeli 1 so za države Evropske unije (v nadaljevanju EU) prikazani deleži davkov na nepremičnine v skupnih davkih za leti 2000 in 2011, rang držav po deležu in davčni prihodek nepremičninskih davkov. Za primerjavo so dodani deleži vseh davkov skupaj s prispevki v BDP.

Tabela 1: Primerjava deleža davka na nepremičnine v državah EU v letih 2000 in 2011 (v odstotkih)

	Delež davka na nepremičnine v BDP		Delež davka na nepremičnine v zbranih davkih		Rang 2011	Prihodki davka na nepremičnine 2011 (v mio. evrov)	Delež davkov 2011		Delež vseh davkov v BDP
	2000	2011	2000	2011			na potrošnjo v celotnih davkih	na delo v celotnih davkih	
V. Britanija	3,1	3,4	8,6	9,4	1	59.111	33,1	39,3	36,1
Danska	1,7	2,1	3,4	4,4	2	5.079	31,6	51,1	47,7
Francija	1,3	1,9	2,9	4,3	3	37.586	25,3	62,1	43,9
Poljska	1,1	1,2	3,5	3,6	4	4.307	39,1	38,5	32,4
Grčija	0,1	1,1	0,3	3,3	5	2.229	38,5	36,5	32,4
Irski	0,6	0,9	1,8	3,3	6	1.499	34,8	41,9	28,9
Španija	0,7	1,0	2,0	3,2	7	10.830	26,9	54,8	31,4
Latvija	0,9	0,9	3,2	3,1	8	174	38,3	50,0	27,6
Belgija	1,2	1,3	2,6	3,0	9	4.879	24,2	54,5	44,1
Romunija	0,5	0,7	1,6	2,4	10	876	44,5	9,6	28,6
Portugalska	0,4	0,7	1,3	2,0	11	1.138	36,7	41,7	33,2
Švedska	1,0	0,8	2,0	1,8	12	37	28,8	58,1	44,3
Italija	0,8	0,7	1,9	1,5	13	10.323	25,3	51,2	42,5
Ciper	0,4	0,5	1,4	1,5	14	96	36,2	35,8	35,2
Finska	0,4	0,6	0,9	1,5	15	1.199	32,2	52,3	43,4
Slovaška	0,5	0,4	1,3	1,4	16	286	36,9	44,2	28,5
Nizozemska	0,6	0,5	1,5	1,4	17	3.128	30,4	56,3	38,4
<b>Slovenija</b>	<b>0,4</b>	<b>0,5</b>	<b>1,2</b>	<b>1,3</b>	<b>18</b>	<b>177</b>	<b>37,7</b>	<b>51,9</b>	<b>37,2</b>
Litva	0,5	0,3	1,5	1,2	19	96	43,4	48,8	26,0
Nemčija	0,5	0,5	1,1	1,2	20	11.680	28,2	55,9	38,7
Bolgarija	0,1	0,3	0,4	1,1	21	116	51,9	33,8	27,2
Estonija	0,4	0,3	1,3	1,0	22	52	41,3	52,1	32,8
Madžarska	0,2	0,3	0,5	0,9	23	327	39,2	47,3	37,0
Češka	0,2	0,2	0,6	0,6	24	345	32,6	51,9	34,4
Avstrija	0,2	0,2	0,5	0,5	25	636	27,9	56,7	42,0
Luksemburg	0,1	0,1	0,2	0,2	26	31	27,3	44,6	37,2
Malta	0,0	0,0	0,0	0,0	27	0	40,1	33,4	33,5
<b>Povprečje</b>	<b>0,7</b>	<b>0,8</b>	<b>1,8</b>	<b>2,3</b>	-	-	<b>34,5</b>	<b>47,2</b>	<b>35,7</b>
Koeficient variacije	93,5	87,5	91,3	82,2	-	-	19,6	16,2	17,1
XMAX-Xmin	3,0	3,3	8,3	9,2	-	-	27,7	24,6	20,7

Vir: Povzeto in prirejeno po J. Mencinger, *Davek na nepremičnine v EU, 2013, str. 3; Eurostat, Taxation trends in the European Union – 2014 edition, 2014, str. 251.*

Razlike v obdavčenju nepremičnin med članicami EU so izredno velike, na kar kažejo koeficienti variacije (standardni odklon / aritmetična sredina). Skrajnosti predstavljata Malta, ki davka na nepremično premoženje nima, in Velika Britanija, kjer je davek na nepremičnine v letu 2011 predstavljal 9,4 odstotka vseh zbranih davkov in 3,4 odstotke v



BDP (Mencinger, 2013, str. 3). Davek na nepremičnine pri nas ni pomemben davčni vir na ravni države. Slovenija je v letu 2011 od davkov na nepremičnine (kot davek na premoženje so upoštevani NUSZ, davek od premoženja in pristojbina za vzdrževanje gozdnih cest) pridobila 177 milijonov evrov (Ministrstvo za finance, 2012a, str. 9; Ministrstvo za finance, 2013b, str. 5). Z deležem 1,3 odstotka v vseh davkih in 0,5 odstotka v BDP so se slovenski davki na nepremičnine uvrstili na osemnajsto mesto med 27 članicami EU.

## 2.4 (Želene) lastnosti davka na nepremičnine

Škotski ekonomist Adam Smith je v svojem delu *Bogastvo narodov* v drugi polovici 18. stoletja postavil temelje sodobnim davčnim načelom. Menil je namreč, da mora biti davčni sistem kot celota pravičen in učinkovit, enako pa naj velja za posamezne davke. V preteklosti so se ljudje upirali ravno zaradi davčne politike – kmečki pusti v srednjem veku so se začeli zaradi nepravičnih davkov, tudi vzroki francoske revolucije so v neurejenem in nezanesljivem davčnem sistemu. Davek je *de facto* oblika prisilnega odvzema realnega dohodka prebivalstva in podjetij, zato mora davčni sistem temeljiti na načelih, s katerimi se zagotavlja pravično, učinkovito, zanesljivo in urejeno pobiranje davkov. Stiglitz in Brown (1988, str. 119) opredeljujeta naslednja načela dobre obdavčitve premoženja, tudi nepremičnin: davek mora biti pravičen, davek mora čim manj posegati v ekonomske odločitve in davek mora biti administrativno enostaven.

### 2.4.1 Pravičnost davka na nepremičnine

Pravičnost davka, ki v Sloveniji izhaja iz ustavnega načela enakosti pred zakonom (14. člen ustave), se kaže v tem, da mora vsak davčni zavezanec prispevati pravičen delež k financiranju države oziroma javnih dobrin. Obstajata dve splošni načeli pravičnosti, ki ju je treba upoštevati tudi pri obdavčitvi premoženja: načelo horizontalne pravičnosti, ki zahteva enako obravnavanje posameznikov, ki so v enakem položaju glede relevantnih značilnosti, in načelo vertikalne pravičnosti, ki zahteva različno obravnavanje posameznikov, ki so v različnem položaju glede relevantnih značilnosti (Stanovnik, 2008, str. 47). Stanovnik (2008, str. 224) dodaja, da kadar imata dve osebi enak dohodek in različno premoženje, nista enako sposobni obdavčitve, zato je z vidika horizontalne izenačenosti sprejemljivo, da se poleg dohodka upošteva tudi premoženje, kar velja predvsem za letni davek na premoženje. Za presojo pravičnosti obdavčitve se uporabljata dve načeli (Ihlanfeldt, 2013, str. 1): načelo koristi in načelo ekonomske sposobnosti.

1. Načelo koristi (angl. *benefit principle*) pravi, da je treba davčne zavezance obdavčiti v skladu s koristmi, zaradi uporabe javnih dobrin, ki jih zagotavljajo država ali nižje organizirane ravni države. To načelo lahko priredimo pravilu horizontalne enakosti: enako davčno obravnavanje zavezancev, ki imajo enako ekonomsko sposobnost plačila davka.

2. V skladu z načelom ekonomske sposobnosti (angl. *ability-to-pay principle*) je treba davčne zavezance obdavčiti v skladu z njihovo ekonomsko zmožnostjo plačila. To načelo priredimo pravilu vertikalne izenačenosti: različno davčno obravnavanje zavezancev, ki imajo različno ekonomsko zmožnost plačila davka.

#### **2.4.2 Vpliv na ekonomske odločitve**

Davek na nepremično premoženje mora čim manj posegati v ekonomske odločitve posameznika oziroma povzročati čim manjšo izgubo učinkovitosti. Čim manj zato, ker davek že s tem, da prisilno odvzema realni dohodek, posega v ekonomske odločitve (Stanovnik, 2008, str. 43). Stanovnik (2012, str. 39) meni, da ima davek na premoženje na prihodnje varčevanje relativno majhen vpliv, ker davčno osnovo predstavlja akumulirano varčevanje iz preteklosti. Letni davek na premoženje naj bi z vidika ekonomske učinkovitosti spodbujal racionalno rabo nepremičnin oziroma alokacijo nepremičnega premoženja, ne glede na to, ali premoženje daje donos ali ne.

#### **2.4.3 Davčna administracija**

Stroški pobiranja davkov, stroški upravljanja in stroški izpolnjevanja davčnih obveznosti morajo biti v primerjavi s celotno vrednostjo pobranih davkov nizki, pri čemer so zaželeni nizki (realni in oportunitetni) stroški davčnih zavezancev in nizki stroški davčne administracije. Podatkovne baze, iz katerih se črpajo podatki o davčni osnovi za nepremičninske davke, morajo biti natančne; običajno je postopek ugotavljanja vrednosti premoženja dolgotrajen in administrativno zahteven. Celotno premoženje posameznika je težko ugotovljivo, kar velja predvsem za tiste vrste premoženja, ki ne omogočajo tržnega donosa (npr. nakit, umetnine). Pošteni davčni zavezanci, ki davčnemu organu sporočajo podatke o svojem premoženju, so zato v neenakopravnem položaju z nepoštenimi davčnimi zavezanci (Stanovnik, 2012, str. 224), kar pod vprašaj postavlja načelo horizontalne izenačenosti.

Želene oziroma pričakovane lastnosti nepremičninskega davka naj bi bile praviloma medsebojno neodvisne. Kljub temu večja pravičnost oziroma izenačenost pri premoženjskem davku pomeni nižjo ekonomsko učinkovitost. Nižji administrativni stroški se realizirajo v večji nepravičnosti in nižji ekonomski učinkovitosti.

### **2.5 Pripadnost davka na nepremičnine**

Lokalne skupnosti morajo biti sposobne samostojno opravljati lokalne zadeve oziroma zadovoljevati potrebe in interese svojih prebivalcev, za kar sta neogibno potrebni finančna sposobnost in avtonomnost (Rakar, Černe, & Šubic Kovač, 2008, str. 744). Cox (2002, str. 7) meni, da ima davek na nepremičnine značilnosti, zaradi katerih je primeren za dodelitev nižjim ravnam države: davčno izogibanje je zaradi nemobilnosti davčne osnove težko

oziroma skoraj nemogoče, praviloma predstavlja dobro korelacijo med ovrednotenim premoženjem in sposobnostjo plačila davka. Davčni donos je predvidljiv, saj je v veliki meri neodvisen od gospodarske aktivnosti (Bole & Jere, 2004, str. 5). V večini držav je prihodek od davka na nepremičnine kot tudi njegovi posamezni elementi (davčna osnova, davčne stopnje, način odmere, način izterjave, namen koriščenja pridobljenih sredstev) v pristojnosti lokalnih skupnosti (lokalne skupnosti so tako občine kot regije, zvezne dežele in zvezne države) (Režek, 2004, str. 22).

Villaveces Niño (2014, str. 17) pojasnjuje, da ima davek na nepremičnine fiskalne in nefiskalne učinke: kadar je davek prihodek lokalnih skupnosti, lahko lokalne oblasti z njim avtonomno financirajo svoje izdatke, predvsem za zagotavljanje javnih dobrin. Lokalnim skupnostim je z davčnimi prihodki zaradi obdavčitve nepremičnin omogočeno, da s pridobljenimi sredstvi upravljajo v interesu svojih prebivalcev in zagotavljajo storitve, ki služijo vsem, ki živijo ali delajo na območju lokalne skupnosti (Režek, 2004, str. 29). Nepremičnine, tudi kmetijska in gozdna zemljišča ter kmetijske stavbe, so neizogibno povezane s storitvami lokalne skupnosti. Kakovostna izvedba investicij v gospodarsko in družbeno infrastrukturo lahko prispeva k višji kakovosti lokalnega okolja in s tem tudi vrednosti občinskega prostora na splošno ter nepremičnin (Ministrstvo za finance, 2010b, str. 12).

Davek na nepremičnine ima za lokalne skupnosti fiskalne in nefiskalne učinke. Poleg prihodka v proračun lokalne skupnosti je možnost nadzora nad lastnostmi davka na nepremično premoženje zelo pogosto pomemben dejavnik vpliva na samostojnost nižjih ravni države. Določitev kriterijev, izvedba in nadzor obdavčitve nepremičnin so v mnogih državah kritični elementi za učinkovito politiko decentralizacije (Bird & Slack, 2002, str. 3). Prednosti davka na nepremičnine v smislu lokalnega davka so:

1. prihodki davka na nepremičnine so stalni in stabilni, ker je davčna osnova obsežna (Villaveces Niño, 2014, str. 15). Nepremičnina kot taka in izboljšave na nepremičninah ustvarijo stabilno davčno osnovo, ki ji vrednost praviloma raste v vseh državah po svetu (Bahl & Martinez-Vazquez, 2007, str. 2). Davčna osnova je neelastična: na gospodarske cikle se ne odzove hitro, ne reagira na vsako spremembo dejanske tržne vrednosti. Kljub temu želijo davčni organi obdavčiti aktualne tržne vrednosti nepremičnin, zato vrednosti stavb in zemljišč v različnih časovnih presledkih (običajno na več let) preverjajo ter po potrebi indeksirajo.
2. Davek na nepremičnine je viden davek, saj obdavči fizično stvar z lokacijo v prostoru. Davčna utaja je praktično nemogoča, zato se ga davčni zavezanci bistveno bolj zavedajo kot drugih davkov (ni skrit med davke in prispevke kot npr. pri plači), poleg tega pa se z njim financira lokalne storitve, ki jih občani – davkoplačevalci koristijo (Bahl, Martinez-Vazques, & Youngman, 2008, str. 3). Zaradi vidne davčne osnove realizira načelo enakosti davčnih zavezancev.

3. Davek na nepremičnine je z vidika lokalnih skupnosti avtonomen, saj ga lahko v celoti definira lokalna oblast (se odloči, ali imeti davek na nepremičnine ali ne, določi predmet obdavčitve in izjeme, določi davčne stopnje in izvede obdavčitev). Davek, ki pripada občinam, povečuje avtonomijo lokalnih skupnosti ter pozitivno vpliva na decentraliziranost, pri čemer mora slediti drugim aktivnostim, ki jih država izvaja za decentralizacijo države (IMF, 2016, str. 40): predvsem je z lokalnim davkom na nepremičnine smiselno okrepiti racionalno rabo zemljišč in politiko načrtovanja prostora. Lokalne skupnosti tako lahko lažje zagotavljajo številčnejše in boljše lokalne storitve, zlasti občinske ceste in druge občinske poti, komunalne storitve, komunalno opremljanje stavbnih zemljišč, primarno izobraževanje in primarno zdravstvo, varstvo otrok ter druga socialna področja ipd. (Rakar et al., 2008, str. 744; Finžgar & Oplotnik, 2013, str. 18). Lokalna pripadnost davka pomeni tudi manjšo odvisnost lokalnih skupnosti od centralne ravni države.

Kljub temu lahko nepremičninski davek kot lokalni davek prinaša slabosti.

1. Stroški administriranja so visoki, še posebej zahtevno je vrednotenje predmeta obdavčitve, saj ni priporočljivo, da davčno osnovo za premoženjski davek določa davčni organ (Bahl & Martinez-Vazquez, 2007, str. 5). Stroški administriranja strokovno usposobljene institucije, ki pri vrednotenju nepremičnin upošteva objektivne standarde, so lahko visoki. Stroške predstavljajo še odmera davka in pritožbeni postopki.
2. Pojavljajo se politične težave pri sprejemanju pravnih podlag zaradi nepriljubljenosti splošnega dejstva obdavčitve nepremičnin (Bahl et al., 2008, str. 4). Bahl & Martinez-Vazquez (2007, str. 5) pojasnjujeta težavo zakonodajalca – politikov, ki so bili s strani ljudstva izvoljeni, s sprejemom davka na nepremičnine pa delujejo proti svojim volivcem. Posebna navezanost na (lastniške) nepremičnine (zlasti v posttranzicijskih državah) otežuje sprejem davka na nepremičnine s široko davčno osnovo, ki bi posledično omogočal nizko obdavčitev.
3. Davek na nepremičnine je pri davkoplačevalcih nepriljubljen, ker obdavčuje nepremično premoženje posameznika, ki ni nujno sorazmerno s prihodki davčnega zavezanca (Bahl & Martinez-Vazquez, 2007, str. 5). Nesorazmerje se običajno kaže pri stanovanjskih nepremičninah, tudi pri obdelovalnih zemljiščih. Psihološki odnos davkoplačevalcev do davkov na potrošnjo je večinoma indiferenten, saj se jih plačuje sproti in v manjših zneskih, nasprotno se davek na nepremičnine običajno obračuna enkrat letno in v višjem znesku.
4. Nizka izdatnost – tudi v državah z velikim donosom od davka na nepremičnine ta dosega od 0,1 do največ 2,1 odstotka BDP (izjema je Velika Britanija s 3,4 odstotka BDP), v povprečju predstavlja 0,8 odstotka BDP (podatki so za Evropsko unijo za leto 2011) (Mencinger, 2013, str. 3). Davek je zelo transparenten in regresiven, še posebej, ker se lahko prevali na najemnike, in s tem ne obremenjuje lastnikov premoženja, kar je sicer osnovna ideja nepremičninskega davka.

5. Pri implementaciji so praviloma znatne težave z davčno osnovo davka na nepremičnine; gre za vprašanja definicije in merjenja davčne osnove, objema davčne osnove, uporabe metode kapitalske ali najemne vrednosti, izbora izjem ter frekvence in metode rednih osvežitev ocen vrednosti nepremičnin (Bole & Jere, 2004, str. 6). Navedena vprašanja so še zlasti pomembna, če je trg nepremičnin relativno slabo razvit in so skupine za pritisk močne (Norregaard, 1997, str. 57).
6. Kljub temu, da si prejemnik davka želi elastičen davčni prihodek, ki letno odgovarja na gospodarske razmere, je davek na nepremičnine slabo elastičen (Bahl & Martinez-Vazquez, 2007, str. 7). Razlog je v periodičnem vrednotenju nepremičnin, ki se običajno izvaja na vsaka štiri leta (administracija davka je zahtevna in draga), s čimer se (ob predpostavki nespremenjene davčne stopnje), davčna obveznost spreminja z isto frekvenco.

V Prilogi 4 v Tabeli 2 so za izbrane države prikazane vrste davkov na nepremičnine, deleži davka na nepremičnine v prihodkih lokalnih skupnosti za leti 2000 in 2001 ter pristojnost lokalnih oblasti za določanje davčne stopnje pri davku na nepremičnine.

## 2.6 Davčni zavezanci

Države v sistemih davka na nepremičnine kot davčnega zavezanca običajno določijo lastnika nepremičnine (pravno ali fizično osebo), redkeje (npr. Belorusija, Latvija, Irska, Nizozemska, Velika Britanija) je davčni zavezanec tudi uporabnik nepremičnine (Almy, 2001, str. 59–65). Podatki o lastnikih nepremičnin so zbrani v javnih evidencah (npr. zemljiški knjigi, zemljiškooknjižnem registru ali zemljiškem katastru) in so za izvajalca obdavčitve enostavno dostopni.

## 2.7 Predmet obdavčitve

Z davkom na nepremičnine se obdavčijo nepremičnine. Po določbah Stvarnopravnega zakonika je nepremičnina prostorsko odmerjen del zemeljske površine (18. člen). V skladu z načelom povezanosti zemljišča in objekta (lat. *superficies solo cedit*) so stavbe, ki stojijo na zemljišču, nad ali pod njim, sestavni del nepremičnine. Takšno pojmovanje nepremičnine je sicer razširjeno v kontinentalni Evropi, ki je prežeta z duhom rimskega prava, kljub temu pa je predmet obdavčitve po državah nehomogen. Nekatere države obdavčijo zgolj zemljišča (npr. Kenija, Avstralija, Južnoafriška republika), peščica držav obdavči samo stavbe (npr. Tanzanija). Večina držav davek na nepremičnine aplicira na zemljišča in izboljšave na njih (stavbe ter drugi objekti), običajno na nepremičnino kot celoto (z vsemi pritliklinami). Nasprotno npr. Madžarska loči med davkom na stavbo in davkom na zemljišče pod njo (Bird & Slack, 2004, str. 33). Nekatere države k vrednosti zemljišč in stavb prištejejo še prejemnine, ki se uporabljajo za rabo zemljišča, npr. stroje v stavbah, kmetijsko mehanizacijo (Kanada, Nemčija, Filipini).

Natančneje so nepremičnine, ki jih izbrane države obdavčujejo, in metode določanja davčne osnove prikazane v Prilogi 4 v Tabeli 3.

## 2.8 Davčna osnova

Pri davku na nepremičnine je treba vrednost kmetijske, gozdne ali druge nepremičnine oceniti, saj tržne transakcije, ki izkazujejo realno vrednost nepremičnega premoženja, niso tako pogoste kot pri ostalih dobrinah ali storitvah. Lahko se zgodi tudi nasprotno: transakcije izkazujejo sicer realno tržno vrednost, ki pa je previsoka za potrebe obdavčitve in jo je treba primerno uravnotežiti. Obe aktivnosti se izvedeta v postopku vrednotenja nepremičnin.

Za ocenjevanje vrednosti nepremičnin za potrebe določitve davčne osnove se uporabljata natančnejši in zahtevnejši posamični pristop (angl. *single-property appraisal*) ter manj natančen in manj zahteven množični pristop (angl. *mass appraisal*) ocenjevanja vrednosti nepremičnin. Posamični pristop za razliko od masovnega praviloma uporablja večje število spremenljivk, na podlagi katerih se lahko z večjo natančnostjo oceni vrednost katerekoli nepremičnine, vendar je postopek vrednotenja dolgotrajnejši in dražji. Za množično vrednotenje nepremičnin se uporabljajo različni pristopi, ki temeljijo na modeliranju trga, uporabi statističnih analiz večjega števila enakovrstnih nepremičnin in natančne kalibracije dobljenih rezultatov, kar celoten postopek poenostavi in poceni (International Association of Assessing Officers (v nadaljevanju IAAO), 2014, str. 13), predvsem pa je mogoče vrednotenje izvesti avtomatizirano z računalniki (t. i. računalniško podprto množično vrednotenje, angl. *computer assisted mass appraisal – CAMA*). Množično vrednotenje nepremičnin mora temeljiti na natančnih in aktualnih podatkih zemljiškega katastra (ali druge uradne evidence), v katerem so zbrani podatki o lokaciji, velikosti in drugih lastnostih nepremičnin (IAAO, 2013, str. 7), lastnikom nepremičnin pa morajo biti omogočeni postopki, s katerimi lahko argumentirano nasprotujejo administrativno določeni vrednosti nepremičnin (IAAO, 2014, str. 15). V primerjavi z individualnim vrednotenjem, ko cenilec ocenjuje eno nepremičnino, davčno osnovo namreč avtoritativno postavlja državna administracija z množičnim vrednotenjem premoženja. Zaupanje lastnika nepremičnine – davčnega zavezanca v množično vrednotenje je bistveno manjše, zato mora biti kot protiutež ustrezno urejena možnost pritožbe zoper ocenjene vrednosti (Almy, 2013, str. 56). IAAO (2014, str. 15) predlaga, da mora v primeru sporov glede vrednosti predmeta obdavčitve pritožbeni sistem omogočiti odprt in pregleden postopek pritožbe in zagotoviti možnosti za reševanje spornih vprašanj ter s tem zagotoviti prave, poštene in pravične vrednosti nepremičnin.

Periodični pregledi nepremičninskih evidenc so za kakovostno ocenjevanje vrednosti nujni: poleg uradnih evidenc (podatki o pozidavi zemljišča so npr. razvidni iz gradbenih dovoljenj) IAAO (2013, str. 8) priporoča preverjanje uradnih evidenc tudi s pregledi na kraju samem na vsakih štiri do šest let. Kakovostne rezultate množičnega vrednotenja

nepremičnin lahko poda čim pogostejše vrednotenje; ob redkeje izvedenih vrednotenjih se poleg manjše natančnosti vrednosti lahko pojavijo večje spremembe davčnega bremena davkoplačevalcev. Večina držav proces izvede na tri do štiri leta, nekatere pa se želijo izogniti zgoraj navedenim težavam in izvajajo vrednotenja na letni ravni oziroma se k temu nagibajo (Bird & Slack 2005, str. 34). V Prilogi 4 v Tabeli 4 je prikazana ureditev pritožbenih postopkov zoper vrednosti nepremičnin, ki so določene na podlagi množičnega vrednotenja in periodičnosti ocenjevanja vrednosti nepremičnin, ter pogostost izvajanja postopka vrednotenja in izvajalec te storitve.

### **2.8.1 Metoda najemne vrednosti (angl. *rental value method*)**

Vrednost nepremičnine se določi na podlagi ocenjene (ne dejanske) najemnine za najbolj optimalno rabo nepremičnine ob predpostavki poštenih tržnih transakcij, zato je podobna metodi tržne vrednosti. Kadar so najemnine subvencionirane, metoda izgubi natančnost. Metodo najemne vrednosti za določanje davčne osnove uporabljajo v Veliki Britaniji in njenih nekdanjih kolonijah (npr. v Indiji, Maleziji, Trinidadu in Tobagu, Singapurju in Hong Kongu). Bird in Slack (2004, str. 28–29) pojasnjujeta tri pristope, ki se uporabljajo predvsem za stanovanjske nepremičnine: ocenitev vrednosti tržne najemnine, ki temelji na podatkih poročil o najemninah ali na strokovni presoji, se opredelijo za celotno premoženje v istem kraju; določitev vrednosti tržne najemnine na podlagi vrednosti kapitala, ki temelji na primerljivih podatkih prodaje ali ocenitvi stroškov pridobitve zemljišča in stavb na zemljišču in določitev vrednosti najemnine, ki se lahko doseže na trgu s pomočjo letne stopnje donosa nepremičnine.

### **2.8.2 Metoda tržne vrednosti (angl. *market value assessment*)**

Z metodo tržne vrednosti oziroma metodo kapitalske vrednosti se ocenjuje vrednost, ki se lahko za posamezne nepremičnine doseže na trgu (Bird & Slack, 2004, str. 28). Tržna vrednost je opredeljena kot cena, ki je dosežena na podlagi soglasja med prodajalcem in kupcem. Metoda temelji na velikih podatkovnih bazah, v katerih so zbrani in analizirani podatki o cenah na trgu nepremičnin. Za oceno tržne vrednosti se običajno uporabljajo tri metode.

Kadar je na voljo dovolj zanesljivih podatkov o trgu (posameznih vrst) nepremičnin, npr. kupoprodajne cene in lastnosti zemljišč ter stavb, je najbolj optimalna metoda primerljivih prodaj (angl. *sales comparison approach*) (Bird & Slack, 2002, str. 17). Temelji na primerjavi nepremičnine, za katero se ugotavlja vrednost, z nepremičnino, ki je prvi nepremičnini podobna po lastnostih in je bila zanjo v določenem časovnem obdobju izvedena prodajna transakcija (Bird & Slack, 2002, str. 16). Ker se upoštevajo dejanske tržne cene, ki so bile realizirane v transakcijah z nepremičninami, je metoda primerna za vrednotenje stanovanjskih ter (ob zadostnih podatkih o transakcijah) kmetijskih in gozdnih zemljišč (UN-HABITAT, 2011, str. 50).

Dohodkovna metoda ali metoda donosa (angl. *income approach*) temelji na podatkih o dohodku in operativnih stroških nepremičnin. Dohodkovna metoda ne upošteva dejanskih transakcijskih cen, zato je manj natančna (Bird & Slack, 2004, str. 28). Vrednost nepremičnine odraža kvaliteto in kvantiteto dohodka, ki ga bo nepremičnina prinašala v določeni življenjski dobi, zato je ta metoda primerna za podajo vrednosti kmetijskih in gozdnih zemljišč (IAAO, 2013, str. 11), predvsem na slabo razvitih trgih nepremičnin, kjer so podatki o tržnih transakcijah manjkajoči. Uporablja se še za vrednotenje poslovnih nepremičnin, ki se dajejo v najem.

S stroškovno metodo ali nabavno-vrednostnim načinom (angl. *cost approach*) se najprej določi tržna vrednost zemljišča, nato se ocenijo stroški, ki so potrebni za izgradnjo objekta, pri čemer se vrednost zmanjša zaradi fizičnega, ekonomskega ali funkcionalnega zastaranja nepremičnine (UN-HABITAT (2011, str. 52). Primerna je zlasti za oceno vrednosti novozgrajene stavbe in za kmetijske stavbe.

### **2.8.3 Metoda določanja davčne osnove po površini (angl. *area-based method*)**

Metoda določanja davčne osnove po površini, ki je poleg metode tržne vrednosti najbolj pogosto uporabljena metoda vrednotenja nepremičnin, se uporablja v državah, kjer trg nepremičnin ni dobro razvit. Metodo odlikujeta objektivnost in preprostost administriranja, saj ni treba zbirati in statistično obdelovati podatkov o trgu, niti posebej periodično preverjati modela, razen koeficientov (IMF, 2016, str. 25). Uporablja jo več kot 40 držav na svetu, predvsem vzhodna in osrednja Evropa (npr. Nemčija, dežele nekdanje Vzhodne Nemčije, Češka, Slovaška, Belorusija, Bolgarija, Madžarska, Litva, Ukrajina) in Afrika (Ruanda, Nigerija, Namibija, Zimbabve, Kenija, Kamerun, Burundi) (UN-HABITAT, 2011, str. 59).

Z metodo določanja davčne osnove po površini se pogosto vrednoti kmetijska zemljišča, saj je običajno bolj objektivna, kot so ocene tržnih vrednosti za tovrstne nepremičnine. V mnogih državah so kmetijske nepremičnine vrednotene najprej po osnovni vrednosti na m<sup>2</sup> zemljišča, ki je nato pomnožena glede na koeficiente. Koeficienti so zlasti lokacija zemljišča (regija, dostopnost do trgov), plodnost zemljišča (namakanje, vremenske razmere, kakovost tal, nagib), in včasih pridelek (UN-HABITAT, 2011, str. 59). Posamezne vrednosti so nato določene na podlagi podrobnih katastrskih študij ali podatkov o prodaji na primerljive nepremičnine.

Metoda je manj natančna od metode tržne vrednosti, kar se lahko do neke mere popravi s periodičnim preverjanjem koeficientov, kljub temu pa popravkov ne sme biti preveč, sicer lahko postane bolj zapletena od metode tržne vrednosti (IMF, 2016, str. 25). Bird in Slack (2004, str. 27) ob tem navajata, da so vrednosti kmetijskih zemljišč pogosto nizke, saj želijo države preprečiti pretiran odziv lastnikov kmetijskih in gozdnih nepremičnin na



vrednosti in nadalje na obdavčitev, zato metoda (pre)malo upošteva davčno načelo koristi javnih dobrin in pravilo zmožnosti plačila davčnega zavezanca

#### **2.8.4 Metoda vrednosti zemljišča (angl. *land value method*)**

Davčno osnovo se določi na podlagi tržne vrednosti zemljišča z vsemi spremembami zemljišča (čiščenje zarasti, izravnave ipd.). Ker se zemljišče običajno malo in redko spreminja, so administrativni stroški za uporabo metode nižji v primerjavi z drugimi metodami, težavo pa predstavlja morebitno pomanjkanje ustrezne in zanesljive podatkovne baze transakcij z zemljišči (Bahl, 2009, str. 17).

#### **2.8.5 Metoda samoocenjevanja (angl. *self-assessment method*)**

Lastniki nepremičnin sami ocenijo svoje nepremično premoženje in ga sporočijo davčnemu organu. Na Madžarskem in Filipinih so davčni zavezanci npr. dolžni vrednosti zemljišč in stavb letno oziroma na tri leta sporočiti lokalnim oblastem. Bird in Slack (2004, str. 32) pojasnjujeta, da je metoda (za uradnike) administrativno nezahtevna, pogosto se uporablja v revnejših državah, a krši davčno načelo pravičnosti – horizontalne enakosti. Podatki, ki jih sporočijo lastniki nepremičnin, niso nujno točni, zato davčni organi podcenjeno premoženje ponovno individualno naknadno ocenijo (takšno rešitev je uvedla Tunzija) (Bird & Slack, 2002, str. 20). Podcunjene vrednosti nepremičnin negativno vplivajo na davčno osnovo in na davčne prihodke, kar države rešujejo z višjo stopnjo davka.

#### **2.8.6 Vrednotenje kmetijskih in gozdnih zemljišč ter kmetijskih stavb**

Mednarodna organizacija cenilcev za množično vrednotenje nepremičnin v kmetijskem in gozdarskem sektorju priporoča predvsem naslednje možnosti (IAAO, 2013, str. 11, 2014, str. 6):

- kadar je na voljo zadostno število kakovostnih podatkov o transakcijah s kmetijskimi in gozdnimi nepremičninami, je ta zemljišča najbolj smiselno vrednotiti s pristopom primerljivih prodaj;
- metoda primerljivih prodaj je neustrezna, kadar dejanske cene nepremičnin na trgu kmetijskih ali gozdnih zemljišč presegajo administrativno določeno (ocenjeno) vrednost teh zemljišč glede na njihovo rabo. Namesto te metode je treba na podlagi podatkov o (dejanskem ali potencialnem) dohodku zemljišča uporabiti dohodkovno metodo. Nekatere države razpolagajo s kartami kakovosti tal (boniteta zemljišč v Sloveniji), na podlagi katerih zemljišča opredelijo po produktivnosti ali z možnimi zakupninami;
- za kmetijske stavbe je priporočljivo uporabiti stroškovno metodo oziroma nabavno-vrednostni način, ki se izvede s pomočjo stroškovnih tabel.

Kmetijska in gozdna zemljišča (po dejanski rabi) so v prostorskem načrtu občine lahko definirana kot stavbna zemljišča (po namenski rabi)<sup>1</sup>. Ker so (še) nepozidana in s tem brez sestavin, jih je prvenstveno smiselno vrednotiti z metodo primerljivih prodaj (IAAO, 2013, str. 11).

## **2.9 Davčne stopnje davka na nepremičnine**

Davčne stopnje so določene s strani države (centralne oblasti) ali lokalno (zvezne države ali nižji nivo lokalne samouprave, npr. regije ali občine) ali kot kombinacija obeh oblasti (v pristojnosti lokalnih skupnosti, vendar znotraj obsega, ki ga določi država). Davčne stopnje davka na kmetijska in gozdna zemljišča so večinoma določene na nivoju lokalnih skupnosti, pri čemer država postavi omejitve najvišje in najnižje davčne stopnje. V Prilogi 4 v Tabeli 5 je prikazana obravnava kmetijskih in gozdnih zemljišč ter kmetijskih stavb in davčne stopnje za nepremičnine v izbranih državah.

## **2.10 Davčne oprostitve**

V sistemu obdavčitve nepremičnin je smiselno določiti čim manj oprostitvev, znižanj in drugih ugodnosti, saj vsak izmed navedenih inštrumentov izkrivlja izvajanje načela pravičnosti obdavčitve in predstavlja dodatno administrativno delo pri izvedbi obdavčitve. Bird in Slack (2002, str. 27) ugotavljata, da so kmetijska in gozdna zemljišča v večini davčnih sistemov praviloma ugodneje davčno obravnavana kot preostale nepremičnine, izjemo sta našla le na Filipinih, kjer so obdelovalne površine deležne višje davčne stopnje kot stanovanjske nepremičnine.

### **2.10.1 Ugodnejša obravnava kmetijskih in gozdnih nepremičnin v praksi**

Ob primerjavi davčnih pravil, s katerimi se obdavčujejo nepremičnine, sta posebnega statusa najpogosteje deležna kmetijski in gozdarski sektor (UN-HABITAT, 2011, str. 111). Bird in Slack (2002, str. 26, 2004, str. 40) ter Almy (2001, str. 75–77) navajajo, da se ugodnosti za kmetijstvo in gozdarstvo realizirajo kot:

---

<sup>1</sup> V Sloveniji je dejanska raba zemljišč (kmetijsko zemljišče, gozdno zemljišče, pozidano zemljišče, vodno zemljišče in neplodno zemljišče) določena po 23. členu Zakona o evidentiranju nepremičnin (Uradni list RS, št. 47/2006, 65/2007 – odl. US in 79/2012 – odl. US, v nadaljevanju ZEN) in sicer s fizičnimi elementi zemeljskega površja, ki so posledica naravnih dejavnikov ali človekove dejavnosti (uporabe) in jih je možno določiti z metodami fotogrametrije, daljinskega zaznavanja, terenske interpretacije ali s pomočjo podatkov iz drugih digitalnih evidenc o fizičnih lastnosti prostora (, 2013, str. 2).

Namenska raba zemljišč je s prostorskimi akti določena raba zemljišč in objektov. V enoti urejanja prostora se določijo oziroma prikažejo območja stavbnih, kmetijskih, gozdnih, vodnih in drugih zemljišč (2. in 24. člen Zakona o prostorskem načrtovanju (Uradni list RS, št. 33/2007, 70/2008-ZVO-1B, 108/2009, 80/2010-ZUPUDPP, 43/2011-ZKZ-C, 57/2012, 57/2012-ZUPUDPP-A, 109/2012, 76/2014 – odl. US in 14/2015-ZUJFO v nadaljevanju ZPNačrt)).

- nižja davčna osnova kot je sicer določena v postopku množičnega vrednotenja nepremičnin (npr. Češka),
- nižje davčne stopnje v primerjavi z ostalimi nepremičninami (npr. Albanija, Avstrija, Češka, Estonija, Nemčija, Poljska, Moldavija, Gruzija),
- znižanje davka po že izvedeni obdavčitvi (npr. Poljska za prvi dve leti proizvodnje na kmetijskih zemljiščih),
- davčna oprostitvev za kmetijska zemljišča, gozdna zemljišča ali kmetijske stavbe (npr. Irska za kmetijska zemljišča, Nizozemska za kmetijska in gozdna zemljišča, Poljska za najmanj 40 let stare gozdove, Francija za gozdove za dobo 30 let, Madžarska za kmetijske stavbe, Rusija za kmetijska zemljišča kmetijskih organizacij, Švedska za kmetijska in gozdna zemljišča, Velika Britanija za kmetijska in gozdna zemljišča ter kmetijske stavbe pri davku na nestanovanjske nepremičnine, nekatere afriške države za vse kmetijske nepremičnine).

Uvedba davka na nepremičnine v kmetijskem sektorju je običajno težka politična odločitev. Rajaraman (2004, str. 1) kmetijstvo ocenjuje kot najtežje področje za obdavčitev predvsem zaradi nasprotij: ta gospodarska dejavnost ima namreč relativno majhen obseg, pri čemer se izvaja na velikih površinah, poleg tega prejemnik davka pričakuje stalne in stabilne davčne prihodke, kmetijski sektor pa sodi med najbolj občutljive na eksogene šoke. Politično modra odločitev o davčnih oprostivah je še toliko bolj pomembna, saj kakršnakoli izjema zmanjšuje davčno osnovo in s tem povečuje davčne obremenitve ostalim davkoplačevalcem (Bird, 2008, str. 9).

### **2.10.2 Razlogi za ugodnejšo obravnavo kmetijskih in gozdnih nepremičnin**

Davčna teorija je skopa pri podajanju razlogov za oprostitvev. Rudnick in Gordon (1998, str. 36) menita, da je potrebno kmetijska in gozdna zemljišča obravnavati kot posebna proizvodna sredstva. Kmetijska zemljišča imajo poseben pomen zaradi pridelave hrane (kmetijska dejavnost ohranja rodovitnost tal, omogoča samooskrbo države s hrano) in zaradi potreb varovanja okolja (kmetijstvo varuje okolje pred onesnaženjem in zaraščanjem), zato je treba navedena zemljišča še posebej ščititi. Varovanje kmetijskih in gozdnih zemljišč posredno vzdržuje in ohranja kulturno krajino, tradicionalne značilnosti, etnografske posebnosti ter spodbuja nacionalno identiteto. Kot rešitev predlagata obdavčitev vseh kmetijskih in gozdnih nepremičnin z nizko davčno stopnjo oziroma nizko vrednotenje kmetijskih in gozdnih površin v sistemu množičnega vrednotenja nepremičnin. Obe rešitvi predstavljata zaplete v davčnem sistemu obdavčitve nepremičnin. Da bi zaščitila kmetijstvo in gozdarstvo, priporočata splošno oprostitvev kmetijskih in gozdnih nepremičnin (Rudnick & Gordon, 1998, str. 36). Takšen pristop se zdi politično koristen, vendar oprostitvev povzroča administrativne izzive. Davčni organ ali druga institucija, ki skrbi za podatke o davčni osnovi, mora ob uvedbi davčnih oprostitev za kmetijska in gozdna zemljišča natančno spremljati spremembo rabe zemljišč, in sicer iz neobdavčenih kmetijskih ali gozdnih zemljišč v obdavčena stavbna zemljišča (UN-HABITAT, 2011, str.

112). Če se v evidenci nepremičnin zaradi oprostitve kmetijska in gozdna zemljišča ne evidentirajo, lahko sprememba rabe zemljišča vpliva na kakovost in natančnost evidence o davčni osnovi.

Drugačno, ugodnejšo davčno obravnavo kmetijskih in gozdnih zemljišč avtorji pojasnjujejo z naslednjimi argumenti (Bird & Slack, 2002, str. 27):

- Skinner in Hoff sta podrobno preučila ekonomiko obdavčitve v kmetijstvu ter ugotovila, da je treba v sistemu obdavčitve obdelovalnih zemljišč upoštevati proizvodno negotovost;
- Bird in Slack menita, da je ugodnejša obravnava kmetijskih in gozdnih zemljišč zasnovana, da bi ohranili zemljišča v obdelovalni funkciji in odvrnili spremembe zemljišč v stavbno oziroma pozidano rabo.
- Ott je po analizi davka na nepremičnine v kmetijstvu in gozdarstvu v tranzicijskih državah v Evropi ugotovil, da so ovira za učinkovito obdavčitev tovrstnih zemljišč visoki administrativni stroški za izvedbo obdavčitve (predvsem stroški množičnega vrednotenja nepremičnin), zato skladno z načelom enostavne davčne administracije predlaga oprostitvev za kmetijske in gozdne nepremičnine.

Kljub temu Maurer in Paugham (2000, str. 8) ugotavljata, da davek od kmetijskih in gozdnih zemljišč, ki temelji na davčni osnovi, ugotovljeni na podlagi vrednosti zemljišča po njegovi dejanski rabi, ne zadostuje za ohranitev zemljišč v kmetijski ali gozdarski rabi. Menita, da nizke davčne stopnje in vrednosti za kmetijska in gozdna zemljišča redko nadomestijo željo po višji vrednosti nepremičnine (predvsem višji prodajni ceni nepremičnine), ki nastane ob spremembi namenske rabe nepremičnine v zemljišče za pozidavo. Poleg tega lahko ugodnejše obravnavanje kmetijskih in gozdnih zemljišč celo poveča špekulacije z zemljišči na mestnem obrobju in s tem povečuje cene mestnih površin (Maurer & Paugham, 2000, str. 8).

### **2.10.3 Razlogi proti ugodnejši obravnavi kmetijskih in gozdnih nepremičnin**

Cox (2002, str. 11) meni, da je upravljanje ter izvajanje davka na nepremičnine lažje in preglednejše, kadar je v davčnem sistemu malo izjem: davčne izjeme malokrat prispevajo k trajni politični priljubljenosti davka ter redko prinesejo pričakovane pozitivne gospodarske in družbene posledice. Na podlagi analiz ugotavlja, da davčna izjema za kmetijska ter gozdna zemljišča povzroča dvig cen kmetijskih zemljišč, s čimer se otežuje transakcije s kmetijskimi in gozdnimi površinami med obstoječimi kmetovalci, še bolj pa se omejuje dostop novim kmetovalcem, ki zemljišča za izvajanje kmetijske in gozdarske dejavnosti šele pridobivajo (Cox, 2002, str. 12).

Davčna teorija, upoštevajoč načelo pravičnosti in iz njega izvedeno načelo koristi, priporoča obdavčitev vseh vrst nepremičnin in predlaga, da se število davčnih izjem

zmanjša na minimalno. Bird in Slack (2004, str. 25, 27), Lavrač (2010, str. 24) in Cox (2002, str. 28) ocenjujejo, da kmetijskih in gozdnih zemljišč ter kmetijskih stavb ni primerno izvzeti iz obdavčitve, saj:

- interes po učinkovitem in pravičnem davku na kmetijske in gozdne nepremičnine trči ob administrativne težave in politične interese; namesto oprostitve za kmetijska in gozdna zemljišča je bolj smiselno preprosto enoten davek na površino, pri katerem davčna osnova temelji na metodi določanja davčne osnove po površini;
- lastniki navedenih nepremičnin koristijo lokalne (občinske) javne storitve (predvsem podeželska območja potrebujejo javne naložbe v ceste, elektriko in drugo državno ali lokalno infrastrukturo in storitve izobraževanja, zdravstva in socialnega varstva, kar vsem prebivalcem – tudi lastnikom kmetijskih in gozdnih zemljišč ter kmetijskih stavb – izboljša kakovost življenja);
- je z vidika vzpostavitve ali ohranitve decentralizirane oblasti treba vzdrževati trajnostno finančno osnovo za izvajanje lokalne samouprave;
- če so kmetijske in gozdne nepremičnine oproščene plačila davka na nepremičnine, so dejavnosti, ki se na njih ali v njih izvajajo, davčno privilegirane glede na druge dejavnosti;
- oprostitev povzroča pristranskost lokacijskih in ekonomskih odločitev;
- je zaradi zmanjšanja davčne osnove potrebna višja obdavčitev drugih nepremičnin, s čimer se poseže v davčno načelo pravičnosti ali zmanjšanje javnih storitev, ki jih zagotavlja lokalna skupnost.

## **2.11 Poseg v zasebno lastnino?**

Ministrstvo za finance (2010b, str. 14, 2013b, str. 17) je pri predlogu davka na nepremičnine v 2010 in pri ZDavNepr napovedalo davčno nevtralnost: davek ne bo tako visok, da bi bistveno posegal v ekonomski položaj zavezanca oziroma v njegove odločitve glede razpolaganja z nepremičnino (npr. prodaja premoženja, da bi lahko plačal davek). Previsoka obdavčitev, ki (pretirano) posega v predmet obdavčitve, lahko povzroči njegovo odsvojitve, posledično davčni organ ne more več odmerjati davka. Z davkom se zato ne sme posegati v ekonomski položaj davčnega zavezanca oziroma v substanco, ki se obdavčuje.

Lastnina pomeni eno od osrednjih ustavnih vrednot in enega od stebrov zahodne civilizacije. Wunderlich (1995, str. 9) pojasnjuje, da je Jean Jacques Rousseau lastninsko pravico uvrstil med človekove pravice v družbeni pogodbi med posameznikom in državo. John Locke je menil, da zakonodajalec ni upravičen samovoljno posegati v lastnino ter da je odmerjanje davkov brez ljudskega soglasja arbitrarno, krati temeljni zakon lastnine ter spodkopava cilj in smisel vladanja (Ustavno sodišče RS, 2014f, str. 2). Kljub temu so v sodobni obliki države davki nujni za alokacijo produkcijskih tvorcev oziroma finančnih

virov, za preraždelitev dohodka in za stabilizacijo gospodarstva (Stanovnik, 2008, str. 1), zato je treba poiskati ustrezno sorazmerje med upravičeni lastninske pravice in javno finančnimi potrebami. Po naravi stvari se davke lahko pobira zgolj tako, da se posega v premoženje davčnih zavezancev, fizičnih in pravnih oseb. Protislovje lastnine nastane ob ugotovitvi, da država ali lokalna skupnost zasebno lastnino svojih prebivalcev (ali druge človekove pravice) lahko varuje le s poseganjem v tisto, kar je dolžna varovati (Ustavno sodišče RS, 2014f, str. 2); to protislovje se izraža s socialno, gospodarsko in ekološko funkcijo lastnine. Ustavno sodišče je že pred časom odločilo, da davek, ki je določen v okviru gospodarske, socialne in ekološke funkcije lastnine ne pomeni posega (omejitve) v ustavno varovano pravico do lastnine (Ustavno sodišče RS, 1999a, str. 1). Kljub temu pa ustavno sodišče pojasnjuje, da če bi se davek na nepremičnine plačeval iz vrednosti same nepremičnine (iz njene substance oziroma iz predmeta obdavčenja), bi šlo za čisti zaplemni davek, saj bi zaradi izterjave davčnega dolga država segla na nepremičnino<sup>2</sup> (Ustavno sodišče RS, 2014f, str. 2).

Z zgoraj navedeno odločbo je ustavno sodišče pojasnilo, da predpisovanja davčnih obveznosti še ni mogoče šteti za poseganje v lastninsko pravico, kadar obdavčitev ni prekomerna. Naše najvišje sodišče je opredelilo »prekomernost«, ki pomeni poseg v ustavno jamstvo lastnine: davek na nepremično premoženje je prekomeren, ko preseže 50 odstotkov donosa predmeta obdavčitve. Opredelitev predstavlja formulo očitne nesorazmernosti davčne obveznosti, ki pove, kdaj je zakonodajalec (šele ali že) prestopil polje svoje avtonomije in vdrl v ustavno varovano jedro lastnine (Ustavno sodišče RS, 2014f, str. 2).

## **2.12 Obdavčitev nepremičnin v kmetijstvu in gozdarstvu v Evropski uniji in svetu**

Strnjen pregled obdavčitve nepremičnin za 25 držav (po pet držav iz OECD, Srednje Evrope, Vzhodne Evrope, Južne Amerike, Azije in Afrike) je prikazan v Prilogi 4. V nadaljevanju so podrobneje predstavljeni sistemi obdavčitve nepremičnin s poudarkom na kmetijskih in gozdnih nepremičninah v sedmih državah.

### **2.12.1 Avstrija**

Davek na nepremičnine je v Avstriji prihodek občin, ki imajo pravico določati davčno stopnjo na podlagi zakona o davku na nepremičnine (nem. *Grundsteuergesetz*,

---

<sup>2</sup> Iz sklepa nemškega Zveznega ustavnega sodišča št. 2 BvL 37/9, 22. 6. 1995 (BVerfGE 93, 121) izhaja, da se premoženjski davek lahko odmeri le na način, da v skupnem učinkovanju z drugimi davčnimi bremenmi ne poseže v samo substanco premoženja, v jedro premoženja, in ga je mogoče plačati iz običajno pričakovanih, mogočih donosov (nem. *Sollerträge*) – v nasprotnem bi bil rezultat obdavčitve premoženja postopna konfiskacija, kar bi za davčnega zavezanca pomenilo nesorazmerno breme in bistven poseg v njegova premoženjska razmerja (Ustavno sodišče RS, 2014f, str. 3).

*Bundesgesetzblatt für die Republik Österreich*, št. 149/1955, 182/1965, 570/1982, 59/2001 in 34/2010, v nadaljevanju GrStG 1955); davčna osnova je opredeljena v zakonu o vrednotenju nepremičnin (nem. *Bewertungsgesetz*, *Bundesgesetzblatt für die Republik Österreich*, št. 148/1955, 145/1963, 645/1977, 266/1984, 699/1991, 142/2000, 80/2009 in 34/2015, v nadaljevanju BewG 1955). Občine izvajajo obdavčitev in izterjujejo neplačnike, finančni uradi vrednotijo nepremično premoženje.

Z davkom na nepremičnine so obdavčene fizične in pravne osebe – lastniki nepremičnin in imetniki stavbne pravice ter imetniki pravice do dednega zakupa. Obdavči se nepremičnine, vrednotene posebej za davčne namene. Davek se odmeri od 80 odstotkov enotne vrednosti (nem. *Einheitswert*), ki je praviloma nižja od tržne vrednosti posameznih nepremičnin. Predmet obdavčitve predstavljajo zemljišča in stavbe na njih, poslovne in obrtne nepremičnine in ostalo premoženje.

Kmetijsko gospodarstvo je obdavčeno na podlagi enotne vrednosti, ki zajame celotno kmetijo: vsa kmetijska in gozdna zemljišča ter kmetijske in stanovanjske stavbe, ki so na kmetiji. Kot pojasnjuje KGZS (2013c, str. 2), se kmetijsko in gozdno premoženje deli na kmetijsko premoženje (njive, travniki, vinogradi, zelenjadarstvo in ostalo – ribniki, sadjarstvo, čebelarstvo ter planinska paša), gozdno premoženje ter pravice (služnosti, pravice paše). V primeru naravnih nesreč se enotna vrednost kmetije za tekoče leto zniža. Sistem vrednotenja vključuje dva kriterija (KGZS, 2013c, str. 2; 19.–24. člen BewG 1955):

- naravno donosnost – naravna donosnost tal (glede na bonitetne točke) ter klima z nadmorsko višino; skupaj se upošteva 60 parametrov;
- gospodarske pogoje – zajemajo ekonomske pogoje za donosnost (prometna lega oziroma oddaljenost od občinskega središča, naklon dostopne poti, oddaljenost od skladišč, oddaljenost parcel od kmetije, velikost posesti in število živali).

Davčne stopnje so določene po vrstah nepremičnin. Kmetijske in gozdne nepremičnine so obdavčene z davčno stopnjo 0,16 odstotka, kadar enotna vrednost ne presega 3.650 evrov, nad to vrednostjo velja 0,2-odstotna davčna stopnja (19. člen GrStG 1955). Za ostale nepremičnine se uporablja davčna stopnja 1 odstotek, ki se za stanovanjske nepremičnine in zemljišča za najemna stanovanja zniža za začetnih 3.650 evrov enotne vrednosti na 0,5 odstotka (19. člen GrStG 1955). Davčne stopnje so določene s strani države, občine jih lahko same zvišajo za največ petkratnik.

Davčne oprostitve so določene za državne, deželne in občinske nepremičnine, nepremičnine v lasti avstrijskih železnic, humanitarnih organizacij in zdravstvenih ter izobraževalnih ustanov, nepremičnine, kjer stoji javna infrastruktura, in diplomatsko-konzularne nepremičnine.

### 2.12.2 Nemčija

Nemški davek na nepremičnine splošno določa centralna vlada z zakonom o zemljiškem davku (nem. *Grundsteuergesetz*, *Bundesgesetzblatt der Bundesrepublik Deutschland*, št. 965/1973 in 2794/2008, v nadaljevanju GrStG 1973) in zakonom o vrednotenju nepremičnin (nem. *Bewertungsgesetz*, *Bundesgesetzblatt der Bundesrepublik Deutschland*, št. 230/1991 in 1834/2015, v nadaljevanju BewG 1991). Nepremičninski davek je občinski davek in v proračune lokalnih skupnosti prispeva 15,5 odstotka njihovih prihodkov (Bird & Slack, 2004, str. 20). Uporabljata se dve vrsti nepremičninskega davka, in sicer zemljiški davek tipa A (agrarni), s katerim se obdavči kmetijske in gozdne nepremičnine oziroma v okviru enotne vrednosti celotna kmetijska in gozdarska gospodarstva (6. člen GrStG 1973), ter zemljiški davek tipa B (stavbni oziroma zemljiški), s katerim se obdavčijo pozidana (skupaj s stavbo) in nepozidana stavbna zemljišča. Enotna vrednost gospodarstva (nem. *Einheitswert*) kot enoto obdavčitve predstavlja kmetijo kot celoto (kmetijska in gozdna zemljišča ter kmetijske in stanovanjske stavbe na kmetiji).

Davčna stopnja na kmetijska zemljišča in gozdove znaša 0,6 odstotka od enotne vrednosti (14. člen GrStG 1973). Osnovne davčne stopnje v zveznih deželah na zahodu države za stanovanjske nepremičnine znašajo od 2,6 do 3,5 odstotka, v zveznih deželah na vzhodu pa med 5 in 10 odstotki (15. člen GrStG 1973). Občine lahko osnovno stopnjo za vse nepremičnine, razen za kmetijske in gozdne, pomnožijo s koeficientom, ki znaša med 2,8 in 6. Končne davčne stopnje, ki se aplicirajo na davčno osnovo, znašajo med 0,98 odstotka in 2,1 odstotkom, povprečna stopnja davka znaša 1,55 odstotka (Bird & Slack, 2004, str. 101).

Davek se nanaša na imetništvo nepremičnin: davčni zavezanec je oseba, ki ji je davek pripisan po določitvi enotne vrednosti, pri solastnini ali skupni lastnini so za plačilo davka vsi odgovorni solidarno. Davek na nepremičnine temelji na enotni vrednosti, ki predstavljajo davčne vrednosti nepremičnine. Te so praviloma nižje od dejanskih tržnih vrednosti nepremičnin. Kmetijskim in gozdnim zemljiščem se vrednost določi na podlagi klasifikacije tal iz leta 1936, pri čemer se vrednosti kmetijskih zemljišč ne indeksirajo. Kmetijska in gozdarska gospodarstva so vrednotena glede na gospodarsko vrednost kmetije, ki se določi po metodi donosa in predstavlja vrednost kmetijskih ali gozdnih površin, gospodarskih poslopij, živine in kmetijske mehanizacije na kmetiji oziroma gozdarskem obratu (33.–67. člen BewG 1991), in na stanovanjsko vrednost, ki se vrednoti po metodi primerljivih prodaj in predstavlja vrednost stanovanjska hiše lastnika oziroma imetnika kmetijskih in gozdnih površin (74.–90. člen BewG 1991).

Olajšave so določene za državna zemljišča, javno infrastrukturo, nepremičnine za izobraževanje in bolnišnice, diplomatsko-konzularne nepremičnine in zemljiško posest v lasti verskih skupnosti. Davek na nepremičnine predstavlja olajšavo pri davku na dobiček, če se nepremičnina uporablja za trgovino ali poslovno dejavnost.



### 2.12.3 Francija

Davčni zakonik (fra. *Code general des impots*) določa obdavčitev fizičnih in pravnih oseb, ki so lastniki nepremičnin. Davek na nepremičnine sestavljajo trije davki: davek na zemljišča, davek na stanovanja in davek na stavbe. Premoženjski davki se odštejejo od davkov na dobiček podjetij (Almy, 2001, str. 88).

Z davkom na nezazidana zemljišča (fra. *taxe fonciere sur les proprietetes non baties*), ki predstavlja del davka na zemljišča, se obdavčijo kmetijska zemljišča in gozdovi v zasebni lasti. Davčna osnova se določi z metodo najemne vrednosti: 80 odstotkov ocenjene vrednosti zemljišč se pomnoži z lokalno določenimi koeficienti povečanja (največ 2,5-kratnik davčne stopnje v departmaju, v katerem se nahaja občina) (Rode, 2002, str. 137). Davka so oproščena gozdna zemljišča, ki so pogozdena, in sicer za 30 let (čas, ki je potreben za pridobitev ekonomsko in gozdno vzdržnega etata). Davčne oprostitve veljajo tudi za krajša obdobja, da bi davčne zavezance razbremenile ob naravnih nesrečah, ki zmanjšajo oziroma uničijo pridelek na kmetijskem ali drevesa na gozdnem zemljišču. Prihodki od davka na kmetijska in gozdna zemljišča so prihodki države, ki jih nato razdeli trem ravnem lokalne samouprave (Rode, 2002, str. 137).

Zemljiški davek na zazidana zemljišča (fra. *taxe fonciere sur les proprietetes baties*) obdavči stavbe. Davčna osnova za davek, ki ga plačujejo lastniki stavb (tudi kmetijskih), je določena po metodi najemne vrednosti in pomnožena s faktorji, ki jih določajo sprejmejo lokalne oblasti po svojih potrebah (Angloinfo, b.l.). Davčni zavezanci so lastniki stavb, pravne in fizične osebe.

Z davkom na stanovanja (fra. *taxe d'habitation*), ki je prihodek lokalnih skupnosti, so obdavčene najemnine za stanovanja, davčni zavezanci so najemniki (Eurostat, 2014, str. 84). Davčno stopnjo določajo lokalne skupnosti, pri čemer upoštevajo višino odmerjenih davkov na dohodke davčnih zavezancev v preteklem fiskalnem letu (Angloinfo, b.l.). Z metodo najemne vrednosti se ovrednotijo stavbe, ki se nato po davčni osnovi v višini 50 odstotkov ocenjene vrednosti nepremičnine in lokalno določenih koeficientov obdavči z lokalno opredeljenimi davčnimi stopnjami (Rode, 2002, str. 137). Davčne stopnje za vse vrste stavb omeji država.

### 2.12.4 Estonija

Davčno osnovo za davek na nepremičnine, ki ga Estonija uporablja od leta 1993, predstavlja vrednost zemljišča brez stavb, dreves ali drugih rastlin in drugih sestavin. Določa se na podlagi metode tržnih vrednosti, čeprav je imela država sprva težave z zbiranjem podatkov o trgu z nepremičninami (Malme & Youngman, 2001, str. 32). Davčni zavezanci so lastniki nepremičnin in najemniki zemljišč v državni lasti. Malme in Youngman (2001, str. 32) navajata, da davčno stopnjo letno določajo lokalne oblasti z

omejitvami, ki jih postavi država. Davčne stopnje, ki se nanašajo na tržno vrednost nepremičnin, se za kmetijska zemljišča gibljejo od 0,1 do 2,5 odstotka, za ostale nepremičnine od 0,1 do 2,0 odstotka (Bevc, 2005, str. 12). Večina lokalnih skupnosti določi davčne stopnje za nepremičnine na zgornji meji (v letu 1999 je povprečna davčna stopnja za kmetijska zemljišča znašala 0,8 odstotka, za ostale nepremičnine 1,6 odstotka) (Bevc, 2005, str. 12).

Obdavčene so nepremičnine v lasti fizičnih in pravnih oseb. Nepremičnine v lasti države so tudi predmet obdavčitve, kar naj bi po mnenju zakonodajalca pospešilo privatizacijo državnega premoženja. Iz obdavčitve so bila za pet let od leta 1994 naprej izvzeta kmetijska zemljišča, nato je bila davčna stopnja za kmetijske nepremičnine omejena od 0,3 do 1 odstotka davčne osnove (velja od 1998 naprej) (Malme & Youngman, 2001, str. 33). Nepremičnine, kjer se ne sme izvajati ekonomskih aktivnosti, so izvzete iz obdavčitve (npr. naravni parki z omejitvami kmetovanja, varovalni gozdovi). Ostale davčne oprostitve so primerljive z drugimi državami (javne površine, predvsem ceste in parki, prostori za verske dejavnosti, nepremičnine v lasti diplomatskih predstavništav ipd.). Pri pravnih osebah se davek na nepremičnine odšteje od davka na dobiček.

### **2.12.5 Poljska**

Malme in Youngman (2001, str. 16) navajata, da je Poljska sprejela davek na kmetijske in gozdne nepremičnine v letu 1985 in splošni davek na nepremičnine leto pozneje. Danes davek na kmetijska zemljišča, gozdna zemljišča in ostale nepremičnine v proračune lokalnih skupnosti prispeva sedem odstotkov prihodkov; večji delež davka je pobran v podeželskih kot v mestnih območjih (Bird & Slack, 2004, str. 20). V skupnem znesku davkov na nepremično premoženje je najpomembnejši davek na stavbe (85 odstotkov vseh davkov na nepremično premoženje), sledi davek na kmetijska zemljišča (13 odstotkov), samo dva odstotka pa predstavlja davek na gozdna zemljišča (Bird & Slack, 2004, str. 253).

Bird in Slack (2004, str. 255) pojasnjujeta, da se davek na kmetijska zemljišča nanaša na najmanj en hektar velike površine, manjša kmetijska zemljišča so oproščena plačila davka, za prvi dve leti proizvodnje na kmetijskih zemljiščih velja oprostitev. Davčna osnova je določena in ovrednotena na podlagi primerljivih hektarov površin, ki so odvisne od velikosti zemljišča, kakovosti zemlje in dejanske rabe iz zemljiškega katastra. Iz obdavčitve so izvzete vodne površine in neplodna zemljišča, ki ne prinašajo dohodka iz kmetijske dejavnosti, ter kmetijska zemljišča v lasti starejših oseb, ki živijo na kmetiji (Malme & Youngman, 2001, str. 19).

Davčne stopnje za davek, ki se plačuje četrletno, se lahko spreminjajo, saj so vezane na tržne cene rži: za celotno davčno leto znaša davek na hektar primerljivega kmetijskega zemljišča vrednost denarja, ki ustreza ceni za 250 kilogramov rži v prvih treh kvartalih

preteklega leta (Malme & Youngman, 2001, str. 18). Lokalne skupnosti lahko državno določeno davčno stopnjo znižajo ali zvišajo (Bird & Slack, 2004, str. 257). Dva milijona davčnih zavezancev na leto plačuje povprečno 80 evrov davka za kmetijska zemljišča (Bird & Slack, 2004, str. 257).

Z davkom na gozdna zemljišča se obdavčijo najmanj 0,1 hektara velike gozdne površine skupaj z gozdnimi objekti (stavbe, prometna in druga infrastruktura) (Malme & Youngman, 2001, str. 18). Davčna osnova se določi s primerljivimi površinami, ki se jih izračuna na podlagi treh najpogostejših drevesnih vrst in njihovih prirastkov v območju. Davčne stopnje se razlikujejo glede na opremljenost gozda z gozdnogospodarskim načrtom. Kjer načrti gospodarjenja z gozdom obstajajo, se davčna stopnja izračuna s pomočjo povprečnih prodajnih cen za les v prvih treh kvartalih preteklega davčnega leta. Kjer gozdnogospodarskih načrtov ni (naravni rezervati, naravni parki), se za izračun polletne davčne obveznosti uporabijo cene rži: hektare gozdnih površin se pomnoži z denarjem, ki ustreza 30 kilogramom rži (Bird & Slack, 2004, str. 258). Iz obdavčitve so izvzeti varovalni gozdovi, gozdovi v naravnih parkih, gozdovi, ki so opredeljeni kot kulturna dediščina, in gozdovi, starejši od 40 let (Almy, 2001, str. 82). Povprečen letni znesek davka za enega izmed 1,2 milijona lastnikov gozda znaša 14 evrov (Malme & Youngman, 2001, str. 19).

### **2.12.6 Velika Britanija**

Prihodki davka na nepremičnine so v Evropski uniji najvišji v Veliki Britaniji. V letu 2013 so znašali 4,1 odstotka BDP, kar je nad povprečjem Evropske unije (Eurostat, 2014, str. 155). Vsebina Registra nepremičnin se preverja vsakih pet let, s takšno frekvenco se tudi na novo vrednotijo nepremičnine (Bird & Slack, 2004, str. 86). Občinski davek na stanovanjske nepremičnine (angl. *Council tax*) z naraščajočo davčno stopnjo plačujejo lastniki stanovanjskih nepremičnin oziroma njihovi uporabniki. Letno so z državno določeno davčno stopnjo obdavčene tudi nestanovanjske nepremičnine (angl. *National Non-Domestic Rates*), ki predstavljajo davek na zemljišča in nestanovanjske stavbe. Oba nepremičninska davka skupaj v proračunih lokalnih skupnosti predstavljata 33 odstotkov prihodkov (Bird & Slack, 2004, str. 20).

Bird in Slack (2004, str. 86) ter Almy (2001, str. 85) navajajo, da so davčne oprostitve vezane na dejansko rabo nepremičnine in ne na lastnika: iz obdavčitve po *National Non-Domestic Rates* so izvzeti vsa kmetijska zemljišča, gozdna zemljišča in stavbe za opravljanje kmetijske dejavnosti. Prostori za verske dejavnosti, nepremičnine v uporabi invalidov, javne površine in nekatere druge nepremičnine se ne obdavčijo (Bird & Slack, 2004, str. 87). Pri pravnih osebah se davek na nepremičnine odšteje od davka na dobiček (Almy, 2001, str. 87).

## **2.12.7 Japonska**

Bird in Slack (2004, str. 110) pojasnujeta, da so na Japonskem kmetijska zemljišča vrednotena na enak način kot stanovanjska zemljišča in sicer z vrednotenjem po modelu primerljivih prodaj, ki temelji na referenčni kmetijski nepremičnini za vsako vrednoteno območje.

Kmetijska zemljišča, ki se nahajajo v urbaniziranih območjih, so vrednotena kot stavbna zemljišča. Če se na njih izvaja kmetijska dejavnost, se kmetijska zemljišča, četudi se nahajajo v območju naselja, vrednotijo in obdavčijo kot kmetijska zemljišča (Bird & Slack, 2004, str. 110). V letu 1990 je splošna davčna stopnja znašala 0,2 odstotka davčne osnove; vlada jo je nameravala zvišati do 0,3 odstotka. Zaradi padca davčnih prihodkov, se je davčna stopnja znižala na 0,15 odstotka (1996), dve leti zatem je bil davek zaradi gospodarske recesije in deflacije ukinjen.

Kmetijska zemljišča so obdavčena le, kadar vrednost kmetijske nepremičnine presega milijon jenov (7.830 evrov) ali 30.000 jenov (235 evrov) na m<sup>2</sup> (Bird & Slack, 2004, str. 112). Davka je oproščeno še nepremično premoženje, ki je po vrednosti manjše od zneskov: zemljišča – 300.000 jenov (2.350 evrov), stavbe – 200.000 jenov (1.500 evrov) in poslovne nepremičnine – 1.500.000 jenov (11.800 evrov) (Bird & Slack, 2004, str. 113).

## **3 OBDAVČITEV NEPREMIČNIN V KMETIJSTVU IN GOZDARSTVU V SLOVENIJI**

### **3.1. Vrednotenje kmetijskih in gozdnih nepremičnin**

Slovenski davčni sistem je do maja 2006 za opredelitev davčne osnove uporabljal le individualno vrednotenje nepremičnin, ki pomeni vrednotenje posamične nepremičnine z zelo natančno izdelanimi kriteriji. Način določanja davčne osnove je temeljil na metodi določanja davčne osnove po površini, bil je dolgotrajen in namenjen točno določeni nepremičnini v postopku odmere davka na premoženje, NUSZ ter davka na promet z nepremičninami in davka na dediščine in darila. Nekatero vzhodnoevropske države so vrednotenje na podlagi zadostne količine podatkov o trgu preusmerile v uporabo (kakovostnejše) metode tržnih vrednosti že v devetdesetih letih prejšnjega stoletja (IMF, 2016, st. 26). Slovenija je prehod iz metode določanja vrednosti po površini na metodo tržnih vrednosti opravila s sprejetjem ZMVN in določitvijo modelov vrednotenja nepremičnin.

Pozitivne izkušnje drugih držav so pokazale, da je za davčne namene treba vzpostaviti uradno državno evidenco o nepremičninah, v kateri se poleg tehničnih lastnosti nepremičnin (lastnik, velikost, lokacija, vrsta ipd.) zbirajo tudi podatki o oceni vrednosti nepremičnin. Ocenjene vrednosti nepremičnin so zaradi uporabe statističnih metod in

ocenjevanja skupin istovrstnih nepremičnin manj natančne od posamičnega tržnega vrednotenja, toda s stroškovnega vidika je tak način bistveno ugodnejši (Ministrstvo za finance, 2006, str. 12).

S 1. 12. 2006 se je začel večmesečni terenski (samo)popis nepremičnin, v okviru katerega so popisovalci s pomočjo informacij, ki so jih posredovali lastniki, zajeli ali preverili podatke o vseh stavbah. Popis se je končal konec avgusta 2007, ko je bilo popisanih 91,36 odstotka vseh stavb in delov stavb v Sloveniji. GURS je na podlagi podatkov iz popisa, zemljiškega katastra, katastra stavb, zbirnega katastra gospodarske javne infrastrukture, zemljiške knjige in podatkov, ki so jih o svojih nepremičninah posredovali lastniki nepremičnin v letih 2009–2009 oblikoval Register nepremičnin.

Ob začetku uporabe ZMVN v letu 2006 se podatki o nepremičninah v Sloveniji zbirajo v Registru nepremičnin, ki ga vodi GURS. Trenutno se podatki v registru za kmetijska in gozdna zemljišča ter kmetijske stavbe pridobivajo iz naslednjih evidenc:

- o namenski rabi zemljišč se pridobivajo iz podatkov občin, ki jih posredujejo v Register nepremičnin na podlagi vsebine občinskega prostorskega načrta (v nadaljevanju OPN), občinskega podrobnega prostorskega načrta (v nadaljevanju OPPN) ali starejšega prostorskega akta občine;
- o dejanski rabi zemljišč, ki se vodijo pri Ministrstvu za kmetijstvo, gozdarstvo in prehrano (v nadaljevanju MKGP) v Evidenci dejanske rabe kmetijskih in gozdnih zemljišč;
- zemljišča za gradnjo stavb določajo občine same po določbah 7. člena ZMVN in jih posredujejo v Register nepremičnin;
- ceste in druga javna infrastruktura se vodijo v zbirnem katastru gospodarske javne infrastrukture (in se jih ne posreduje v Register nepremičnin);
- o kmetijskih stavbah se pridobivajo iz katastra stavb.

Podatki o nepremičninah iz registra so se dopolnili z vrednostjo vsake posamezne nepremičnine: množično vrednotenje nepremičnin je prav tako izvedel GURS. Zaradi različnih značilnosti ponudbe in povpraševanja posameznih vrst nepremičnin na trgu nepremičnin je bilo na podlagi analiz in obdelav podatkov določenih 21 različnih modelov vrednotenja nepremičnin za posamezne vrste nepremičnin,<sup>3</sup> med drugim tudi za sektor

---

<sup>3</sup> Kot pojasnjujeta Pšunder in Tominc (2013, str. 736), modeli vrednotenja temeljijo na upoštevanju vrednostnih con in vrednostnih ravni:

- vrednostne cone so območja, na katerih imajo skupine istovrstnih nepremičnin približno enako vrednost. V Sloveniji je po določbah ZMVN približno 500 vrednostnih con, ki se določijo za vsako skupino istovrstnih nepremičnin posebej;
- vsaki vrednostni coni se določi vrednostna raven. Vrednostna raven posamezne skupine istovrstnih nepremičnin ima določeno vrednostno tabelo, sestavljeno iz faktorjev vrednotenja nepremičnin in koeficientov, na podlagi katerih se pripiše vrednost nepremičninam. S tem se zajame vpliv starosti in površine nepremičnine za posamezno vrednostno raven in model.

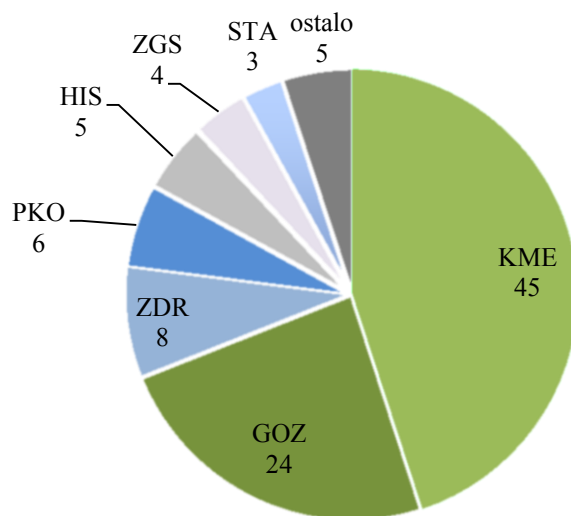
kmetijstva in gozdarstva: model za kmetijska zemljišča (v nadaljevanju model KME), model za gozdna zemljišča (v nadaljevanju model GOZ), model za zemljišča za gradnjo stavb (v nadaljevanju model ZGS) ter model za kmetijske stavbe (v nadaljevanju model PKO). Na vrednost nepremičnine najbolj vplivajo naslednji parametri, ki so naštetih od najbolj pomembnega do najmanj pomembnega:

1. vrsta nepremičnine (pri zemljiščih je vrsta nepremičnine opredeljena z namensko ali dejansko rabo zemljišč, pri stavbah je vrsta nepremičnine opredeljena z dejansko rabo stavbe ali delov stavb);
2. lokacija (lokacija, kjer nepremičnina leži, se izrazi z vrednostno cono);
3. velikost (površina nepremičnine) in
4. starost (pri stavbah) ter druge lastnosti (kakovost oziroma boniteta pri kmetijskem zemljišču ter kakovost oziroma odprtost in rastiščni koeficient pri gozdnem zemljišču).

Ponudba in povpraševanje po nepremičninah se stalno spreminjata, zato se modeli vrednotenja nepremičnin preverjajo najmanj vsaka štiri leta (7. člen ZMVN), v enakem časovnem razmiku se lahko indeksirajo vrednosti nepremičnin. Indeks vrednosti je določen na podlagi analiz tržnih cen stavb in zemljišč ter odraža spremembe vrednosti nepremičnin na regionalnem trgu (cenovnem območju): indeksacija se izvede le ob več kot 10-odstotni spremembi glede na zadnje indekse vrednosti zemljišč in stavb. Prvo indeksacijo vrednosti nepremičnin je GURS izvedel jeseni 2013, nanašala se je na obdobje od 1. 7. 2010 do 1. 1. 2013. Druga indeksacija vrednosti je zajela dogajanja na nepremičninskem trgu v obdobju od 1. 7. 2010 do 31. 3. 2014 in je bila izvedena v pomladi 2015.

Preden so bili modeli vrednotenja dokončno oblikovani, so lastniki nepremičnin lahko do konca januarja 2011 zoper njih izrazili svoje pomisleke. Lastniki kmetijskih in gozdnih zemljišč ter kmetijskih stavb so v času od septembra 2010 do januarja 2011 aktivno komentirali modele vrednotenja, posledično so se pripombe na modele vrednotenja v največji meri nanašale na kmetijska ter gozdna zemljišča (Smodiš, 2011, str. 346). Deleže podanih pripomb na GURS po modelih prikazuje Slika 1.

Slika 1: Delež pripomb po posameznih modelih vrednotenja nepremičnin (v odstotkih) <sup>4</sup>



Vir: Povzeto in prirejeno po M. Smodiš, *Zaključevanje uvedbe množičnega vrednotenja nepremičnin*, 2011, str. 346.

Smodiš, (2011, str. 346) pojasnjuje, da so bila v sistemu vrednotenja nepremičnin sprva prevrednotena kmetijska oziroma gozdna zemljišča slabše kakovosti, razlog naj bi bil v pomanjkanju transakcij s kmetijskimi in gozdnimi zemljišči. Modela KME in GOZ sta premalo upoštevala neugodne naravne danosti, zato so bila zemljišča v območjih težjih pridelovalnih razmer (večje nadmorske višine, zahteven nagib itd.) v poskusnem vrednotenju praviloma precenjena (Ministrstvo za okolje in prostor, 2011, str. 2). GURS je pripombe upošteval pri izboljšanju modelov vrednotenja KME in GOZ in dvakrat (v letu 2011 in letu 2014) popravil Uredbo o določitvi modelov vrednotenja nepremičnin (Uradni list RS, št. 95/2011 in 41/2014). Pri modelu za vrednotenje kmetijskih zemljišč je bilo oblikovanih več bonitetnih razredov, s čimer se je znižala velikost faktorja vpliva bonitete za posamezen razred. Vrednotenje gozdnih nepremičnin se je izboljšalo s pomočjo vrednotenja glede na dve komponenti: vrednost zemlje (vpliv lokacije) ter vrednost lesne mase, ki je odvisna predvsem od rastišča (lesnega potenciala) in stroškov, povezanih z njegovim izkoriščanjem (9. člen Uredbe o določitvi modelov vrednotenja nepremičnin).

### 3.1.1 Model KME

Objekt množičnega vrednotenja po modelu KME je zemljiška parcela brez sestavin, ki je po namenski rabi v skladu s prostorskimi akti določena kot kmetijsko zemljišče (7. člen Uredbe o določitvi modelov vrednotenja nepremičnin). Model za množično vrednotenje kmetijskih zemljišč je zasnovan na načinu primerljivih prodaj, kot podlago upošteva

<sup>4</sup> KME – model za kmetijska zemljišča, GOZ – model za gozdna zemljišča, ZGS – model za zemljišča za gradnjo stavb, PKO – model za kmetijske stavbe, ZDR – model za druga zemljišča, HIS – model za eno- in dvostanovanjske stavbe, STA – model za stanovanja.

dohodkovne cone, zato bi metodo množičnega vrednotenja lahko označili kot kombinacijo metode primerljivih prodaj in dohodkovne metode – metodi priporoča tudi IAAO (2013, str. 11). Za potrebe izračuna katastrskega dohodka so bile oblikovane dohodkovne cone, ki so geografska območja, med katerimi se pojavljajo razlike v dohodku iz kmetijske dejavnosti zaradi razlik v sestavi kolobarja, pridelovalnih tehnologijah in ravneh pridelkov, ki so posledica naravnih razmer za kmetijsko pridelavo v različnih območjih v Sloveniji (Drčar-Matko, 2008, str. 520). Na podlagi dohodkovnih con je GURS s pomočjo statističnih analiz oblikoval vrednostne cone. Najbolj vpliven vrednostni faktor pri modelu KME je lokacija, ki na vrednost zemljišča vpliva na podlagi vrednostnih con. Vrednostne ravni v posamezni coni predstavljajo različne ravni vrednosti zemljišč, ki se gibljejo od 0,63 evra/m<sup>2</sup> do 10,33 evra/m<sup>2</sup>. Na vrednost kmetijskih zemljišč poleg lokacije vplivata še kakovost zemljišča, ki je izražena z bonitetnimi točkami, in površina zemljišča v m<sup>2</sup>.

Za kmetijska zemljišča niti v letu 2013 niti v letu 2015 ni bila ugotovljena sprememba vrednosti, večja od 10 odstotkov glede na rezultate vrednotenja nepremičnin v letu 2011, zato se vrednosti kmetijskih zemljišč niso spreminjale. Cene kmetijskih zemljišč so stagnirale, ponekod so celo nekoliko zrasle (Geodetska uprava Republike Slovenije, 2013; Kržišnik in Bizovičar, 2015, str. 4).

### **3.1.2 Model GOZ**

Z modelom GOZ se vrednoti zemljišče, ki po namenski rabi spada med gozdna zemljišča (7. člen Uredbe o določitvi modelov vrednotenja nepremičnin). Model GOZ temelji na metodi primerljivih prodaj v kombinaciji z dohodkovno metodo, ki ju priporoča IAAO (IAAO, 2013, str. 11). S pomočjo vrednostnih con in vrednostnih ravni se upoštevajo predvsem lokacija (metoda primerljivih prodaj), nadalje pa še boniteta zemljišča, površina, rastiščni koeficient in odprtost gozda. Rastiščni koeficient skupaj z boniteto zemljišča podaja podatek o kakovosti gozda (dohodkovna metoda). Odprtost gozda pojasni, kako je zemljiška parcela dostopna s stroji. Vrednost gozda je sestavljena iz vrednosti zemljišča (vrednosti se gibljejo od 0,30 evra/m<sup>2</sup> do 0,60 evra/m<sup>2</sup>) in vrednosti gozdnega sestoja oziroma lesne zaloge, pri kateri se vrednosti gibljejo od 0,70 evra/m<sup>2</sup> do 7,20 evra/m<sup>2</sup>. Indeksacija cen za gozdna zemljišča v letu 2013 ni bila izvedena, saj so bile spremembe cen na trgu manjše od 10 odstotkov (Geodetska uprava Republike Slovenije, 2013). Vrednosti nepremičnin po modelu GOZ se niso spreminjale niti v 2015. Cene gozdnih zemljišč so ostale nespremenjene, oziroma so nekoliko zrasle (Geodetska uprava Republike Slovenije, 2015b).

Gozdna zemljišča zaradi špekulacij z namensko rabo nepremičnin najvišje vrednosti dosegajo na Primorskem (najvišje cene na Obali, nato nekoliko cenejši Kras), sledijo gozdovi na Gorenjskem. Tipično gozdnata območja Slovenije (Kočevska in Koroška) dosegajo povprečne in podpovprečne cene na m<sup>2</sup>.



### 3.1.3 Model ZGS

Zemljišča, ki se vrednotijo po modelu ZGS, so stavbna zemljišča, ki imajo takšno namensko rabo določeno v OPN ali OPPN, oziroma stavbna zemljišča v okviru območij, določenih v prostorskih sestavinah dolgoročnih in srednjeročnih družbenih planov občin (7. člen Uredbe o določitvi modelov vrednotenja nepremičnin). Zemljišča za gradnjo stavb<sup>5</sup> določi občina: na njih je gradnja stavb zaradi komunalne opremljenosti zemljišča, odsotnosti omejitev gradnje (npr. plazovitost, daljnovod) in ustrezne velikosti zemljišča dejansko možna ali dopustna. Po dejanski rabi zemljišča za gradnjo stavb običajno predstavljajo kmetijska ali gozdna zemljišča. Model vrednotenja za zemljišča za gradnjo stavb je zasnovan po načinu primerljivih prodaj. V modelu ZGS je faktor lokacije še pomembnejši kot v modelih KME in GOZ; lokacija je izražena z vrednostnimi conami. Vrednostne ravni v posamezni coni predstavljajo različne ravni vrednosti zemljišč za gradnjo, ki se gibljejo od 8 evrov/m<sup>2</sup> do 480 evrov/m<sup>2</sup> (za zemljišča do 2400 m<sup>2</sup>) oziroma od 5 evrov/m<sup>2</sup> do 380 evrov/m<sup>2</sup> (za zemljišča nad 2400 m<sup>2</sup>). Na vrednost zemljišč za gradnjo stavb poleg lokacije vplivata tudi bližina linijskih objektov gospodarske javne infrastrukture in površina zemljišča v m<sup>2</sup>.

V oktobru 2013 se je vrednost zemljišč za gradnjo stavb za 25 odstotkov znižala na delih Obale, v Postojni, deloma v Ljubljani in naprej proti Gorenjski, v okolici Bleda in Bohinja ter na območju ob povezavi proti Kranjski Gori. V ostalih delih države so se vrednosti po modelu ZGS znižale za 10 do 20 odstotkov (Geodetska uprava Republike Slovenije, 2013). Z indeksacijo v letu 2015 (Uredba o določitvi indeksov vrednosti nepremičnin na dan 31. marec 2014) se je spremenila vrednost nepremičnin, ki se vrednotijo po modelu ZGS in sicer v velikem delu Slovenije za najmanj 10 odstotkov (Geodetska uprava Republike Slovenije, 2015b). Za več kot 30 odstotkov so se vrednosti znižale na območjih z najvišjimi cenami: na posameznih območjih na Obali, na Gorenjskem in severozahodno od Ljubljane (Križnik & Bizovičar, 2015, str. 4).

### 3.1.4 Model PKO

Predmet vrednotenja po modelu za kmetijske stavbe so stavbe ali deli stavb brez zemljišč, ki se uporabljajo za rastlinsko pridelavo, rejo živali, spravilo pridelkov ali shranjevanje kmetijskih strojev, orodja in mehanizacije (5. člen Uredbe o določitvi modelov vrednotenja nepremičnin). Model vrednotenja za kmetijske stavbe upošteva nabavne vrednosti objektov (stroškovna metoda) in vpliv trga na podlagi primerjave cen prodanih kmetijskih stavb (metoda primerljivih prodaj). Upoštevajo se lokacija objekta, površina, leto izgradnje in

---

<sup>5</sup> Pojem »zemljišče za gradnjo stavb« je uvedel ZMVN v 7. členu, in sicer za zemljišča, na katerih je gradnja stavb dejansko možna in jih kot taka opredeli občina. Za namene obdavčitve dobička zaradi spremembe namembnosti se kot zemljišča za gradnjo stavb štejejo zemljišča, ki so na dan prodaje ali menjave kot zemljišča za gradnjo stavb evidentirana v Registru nepremičnin, ali zemljišča, ki so stavbna zemljišča, zanje pa občina potrdi, da ustrezajo kriterijem za določitev zemljišč za gradnjo stavb.

morebitno leto obnove objekta ter materiali in instalacije kmetijske stavbe (fasada, streha, okna ter električna, vodovod, kanalizacija). Vrednost kmetijskih stavb v Registru nepremičnin se ob indeksaciji v letih 2013 ali 2015 ni spreminjala, kar je predvsem posledica uporabe stroškovne metode vrednotenja.

### 3.2 Aktualni davki na nepremičnine

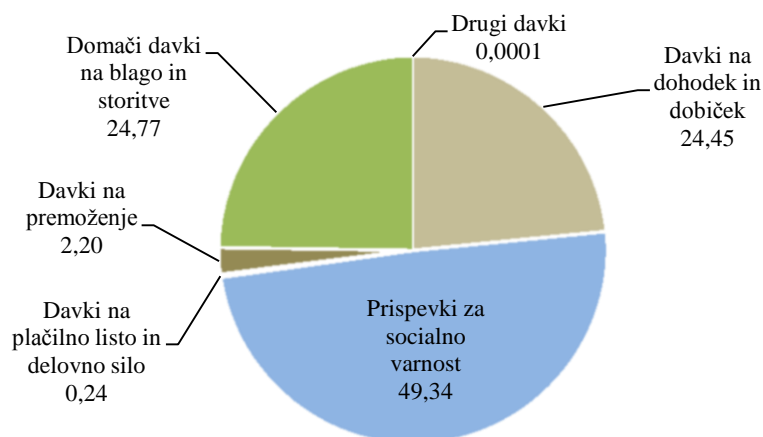
V Sloveniji davke na nepremičnine, s katerimi se med drugim obdavči kmetijska zemljišča, gozdna zemljišča in kmetijske stavbe, že uporabljamo. Trenutno veljavni davki, ki obdavčujejo nepremično premoženje, so drugače poimenovani, zaradi slabih nepremičninskih evidenc in razdrobljenosti predpisov o obdavčitvi nepremičnin pa prinašajo bistveno slabše finančne učinke v proračunu države in proračunih občin, kot bi jih sicer lahko. Netzer in Lavrač (1996, str. 1) menita, da je brez reforme davka na nepremičnine težko pričakovati učinkovito vlogo lokalnih skupnosti pri zagotavljanju javnih dobrin, razvoj nepremičninskega trga in strožji nadzor nad pomanjkljivostmi v davčni zakonodaji. Tabela 2 prikazuje zneske davčnih prihodkov za petletno obdobje. Davki na premoženje so predstavljali le minimalen delež vseh davčnih prihodkov, v povprečju so znašali 2,20 odstotka vseh davčnih virov.

Tabela 2: Realizacija davčnih prihodkov v letih 2010–2014 (v milijonih evrov)

Vrsta prihodka	Realizacija 2010	Realizacija 2011	Realizacija 2012	Realizacija 2013	Realizacija 2014
Davki na dohodek in dobiček	2.490,19	2.733,87	2.661,88	2.138,64	2.390,06
Prispevki za socialno varnost	5.226,04	5.287,56	5.232,87	5.117,50	5.225,37
Davki na plačilno listo in delovno silo	28,07	28,75	25,62	23,42	20,19
Davki na premoženje	219,72	215,07	232,98	253,49	245,00
Domači davki na blago in storitve	2.420,32	2.337,58	2.276,88	2.420,66	3.658,33
Drugi davki	1,47	-3,03	0,27	0,00	0,03
<b>Skupaj</b>	<b>10.385,81</b>	<b>10.599,80</b>	<b>10.430,50</b>	<b>9.953,71</b>	<b>11.538,98</b>

Vir: Povzeto in prirejeno po Ministrstvo za finance, 2011, str. 7; Ministrstvo za finance, Poročilo o delu Davčne uprave RS v letu 2011, 2012a, str. 7; Ministrstvo za finance, Poročilo o delu Davčne uprave RS v letu 2012, 2013c, str. 7; Ministrstvo za finance, Poročilo o delu Davčne uprave RS v letu 2013, 2014a, str. 7; Ministrstvo za finance, Poročilo o delu Davčne uprave RS v letu 2014, 2014b, str. 4; Ministrstvo za finance, Poročilo o delu Davčne uprave RS v letu 2014, 2015b, str. 16.

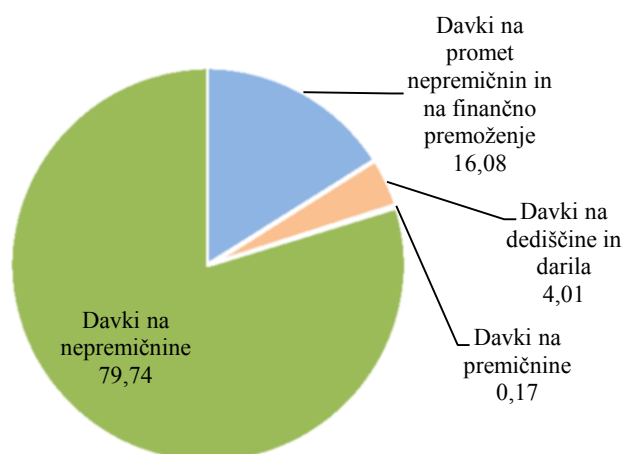
Slika 2: Realizacija povprečnih davčnih prihodkov v 2010–2014 (v odstotkih)



Vir: Povzeto in prirjeno po Ministrstvo za finance, 2011, str. 7; Ministrstvo za finance, Poročilo o delu Davčne uprave RS v letu 2011, 2012a, str. 7; Ministrstvo za finance, Poročilo o delu Davčne uprave RS v letu 2012, 2013c, str. 7; Ministrstvo za finance, Poročilo o delu Davčne uprave RS v letu 2013, 2014a, str. 7; Ministrstvo za finance, Poročilo o delu Davčne uprave RS v letu 2014, 2014b, str. 4; Ministrstvo za finance, Poročilo o delu Davčne uprave RS v letu 2014, 2015b, str. 16.

Premoženje je v Sloveniji obdavčeno z davki na nepremičnine, davki na promet nepremičnin in na finančno premoženje, davki na dediščine in darila ter davki na premičnine. Davki na nepremičnine so imeli v strukturi davkov na premoženje v petletnem obdobju največji, v povprečju 79,74 odstotni delež, kar je razvidno iz Slike 3. Tabela 3 prikazuje zneske ostalih davkov na premoženje.

Slika 3: Realizacija povprečnih davkov na premoženje v 2010–2014 (v odstotkih)



Vir: Povzeto in prirjeno po Ministrstvo za finance, 2011, str. 9; Ministrstvo za finance, Poročilo o delu Davčne uprave RS v letu 2011, 2012a, str. 9; Ministrstvo za finance, Poročilo o delu Davčne uprave RS v letu 2012, 2013c, str. 10; Ministrstvo za finance, Poročilo o delu Davčne uprave RS v letu 2013, 2014a, str. 10; Ministrstvo za finance, Poročilo o delu Davčne uprave RS v letu 2014, 2014b, str. 4; Ministrstvo za finance, Poročilo o delu Davčne uprave RS v letu 2014, 2015b, str. 16.

Tabela 3: Realizacija davkov na premoženje v letih 2010–2014 (v milijonih evrov)

Vrsta prihodka	Realizacija 2010	Realizacija 2011	Realizacija 2012	Realizacija 2013	Realizacija 2014
Davki na nepremičnine	173,08	176,96	190,43	203,81	185,65
Davki na premičnine	0,42	0,29	0,31	0,53	0,48
Davki na dediščine in darila	13,61	9,44	9,24	7,68	6,79
Davek na promet nepremičnin in na finančno premoženje	32,61	28,38	33,00	41,47	52,08
<b>Skupaj</b>	<b>219,72</b>	<b>215,07</b>	<b>232,98</b>	<b>253,49</b>	<b>245,00</b>

Vir: Povzeto in prirejeno po Ministrstvo za finance, 2011, str. 9; Ministrstvo za finance, Poročilo o delu Davčne uprave RS v letu 2011, 2012a, str. 9; Ministrstvo za finance, Poročilo o delu Davčne uprave RS v letu 2012, 2013c, str. 10; Ministrstvo za finance, Poročilo o delu Davčne uprave RS v letu 2013, 2014a, str. 10; Ministrstvo za finance, Poročilo o delu Davčne uprave RS v letu 2014, 2014b, str. 4; Ministrstvo za finance, Poročilo o delu Davčne uprave RS v letu 2014, 2015b, str. 16.

Na področju obdavčitve nepremičnin lahko opredelimo dvojice vrst davkov:

- davke, ki se nanašajo na imetništvo (lastništvo, najem, uporabo ipd.) nepremičnin in
- davke, ki se nanašajo na transakcije z nepremičninami.

### 3.3 Davki, ki se nanašajo na imetništvo kmetijskih in gozdnih nepremičnin

Po OECD klasifikaciji premoženjskih davkov lahko davek od premoženja in NUSZ opredelimo kot periodična davka, s katerima se obdavči imetništvo kmetijskih in gozdnih zemljišč. V skupino 4100 po OECD klasifikaciji ju lahko uvrstimo zaradi značilnosti davčne osnove, določanja davčnih stopenj in pobiranja davčnih prihodkov. V letih 2012 in 2013 so bili lastniki kmetijskih in gozdnih nepremičnin dodatno obdavčeni z davkom na nepremičnine večje vrednosti, ki spada med premoženjske davke, nanašajoče se na lastništvo nepremičnin. V isto skupino davkov zaradi vsebine prištevamo tudi pristojbino za vzdrževanje gozdnih cest – davek, ki se nanaša zgolj na lastništvo gozdnih zemljišč. Po klasifikaciji javnofinančnih tokov se pristojbina za vzdrževanje gozdnih cest šteje med takse in pristojbine.

#### 3.3.1 Davek od premoženja

Davek od premoženja, ki ga določa ZDO, opredelimo kot pravi premoženjski davek na nepremičnine, saj davčno osnovo predstavlja vrednost nepremičnine, davčne stopnje pa so progresivne – premoženje večje vrednosti je bolj obdavčeno. ZDO, ki določa materialne in

procesne predpise davka od premoženja, se uporablja do drugačne zakonske ureditve obdavčitve nepremičnin (Ustavno sodišče RS, 2014a, str. 1). Davek na premoženje predstavlja redni letni davek. Pri določanju davčnega bremena se upoštevajo osebne okoliščine davčnega zavezanca, zato ga opredelimo kot osebni davek. Definiramo ga tudi kot analitični davek, saj se ne obdavči celotnega premoženja posamezne osebe, temveč le del.

Davčni zavezanci za davek od premoženja so fizične osebe, ki so lastniki oziroma uživalci nepremičnin. Davek se plačuje ne glede na to, ali lastnik oziroma uživalec uporablja premoženje sam ali ga daje v najem. Če premoženje prinaša donose, se obdavčitev donosov izvede na podlagi davka na dohodek. Pravne osebe, četudi so lastnice nepremičnega premoženja, v ZDO niso opredeljene kot davčni zavezanci.

Stavbe, deli stavb, stanovanja in garaže ter prostori za počitek oziroma rekreacijo predstavljajo predmet obdavčitve. Stavba opredeljuje objekt za vsakodnevno prebivanje (stanovanje) ali delo (poslovni prostor). Prostor za počitek in rekreacijo predstavlja prostor, ki je namenjen občasnemu bivanju. Davčna osnova je ugotovljena z metodo določanja davčne osnove po površini: določi se z merili republiškega upravnega organa, pristojnega za stanovanjske zadeve, in na način, ki ga določi občinska skupščina (danes občinski svet) po določbah Pravilnika o merilih in načinu za ugotavljanje vrednosti stanovanj in stanovanjskih hiš ter sistem točkovanja. Na določitev davčne osnove vplivajo tehnični parametri stavbe, zlasti površina stavbe, leto gradnje in vrste gradbenih materialov. GURS v modelih vrednotenja stavb sicer uporablja enake parametre, kljub temu pa davčna osnova za potrebe davka na premoženje nima povezave ne s posplošeno tržno vrednostjo nepremičnin, pogosto pa tudi ne z realnimi ekonomskimi vrednostmi nepremičnin. Davčna osnova za stavbe, dele stavb, stanovanja in garaže se zniža za znesek, ki ustreza vrednosti 160 m<sup>2</sup> stanovanjske površine, če imajo lastnik in njegova družina stalno prebivališče v teh prostorih.

Za stavbe je določena progresivna lestvica z davčnimi stopnjami od 0,1 do enega odstotka, odvisno od njihove letno valorizirane vrednosti. Prostori za počitek in rekreacijo so obdavčeni s progresivnimi stopnjami od 0,2 do 1,5 odstotka od valorizirane vrednosti, za poslovne prostore pa velja progresivna lestvica s stopnjami od 0,15 do 1,25 odstotka. Davčna stopnja se poveča za 50 odstotkov pri poslovnih prostorih, ki se ne uporabljajo za opravljanje dejavnosti in niso dani v najem.

Pravna podlaga za davek od premoženja je bila sprejeta v drugačni družbeni in pravni ureditvi, ko je bila zasebna lastnina omejena in fizične ali pravne osebe niso mogle pridobiti lastninske pravice na določenih vrstah nepremičnin, npr. na stavbnih zemljiščih. Zato ima davek od premoženja naslednje subjektivne in objektivne davčne oprostitve (19. in 20. člen ZDO):

- zemljiške parcele niso obdavčene in zanje velja davčna oprostitvev. Sektor kmetijstva ima pri davku na premoženje opredeljene še dodatne davčne oprostitve: ne obdavči se zemljišč, ki so po namenski in/ali dejanski rabi kmetijska ali gozdna zemljišča, tudi kmetijski objekti niso obdavčeni z davkom na premoženje. Za kmetijska gospodarska poslopja velja objektivna davčna oprostitvev.
- ZDO opredeljuje subjektivno oprostitvev plačila davka na premoženje za kmete: plačila davka so oproščene tudi stanovanjske stavbe zavezancev davka iz kmetijstva (katastrskega dohodka v okviru dohodnine), ki so – sami ali njihovi družinski člani – pokojninsko in invalidsko zavarovani na podlagi dohodkov iz kmetijstva.
- Davčna oprostitvev velja za poslovne prostore, ki jih lastnik oziroma uživalec uporablja za opravljanje dejavnosti, za stavbe, ki so razglašene za kulturni ali zgodovinski spomenik, in za stavbe, ki se iz objektivnih razlogov ne morejo uporabljati.
- Začasno so davka od premoženja na posest stavb oproščeni prvi lastniki (tudi dediči) novih stanovanjskih hiš oziroma stanovanj in garaž za dobo 10 let. Začasna oprostitvev davka se ne prizna za prostore za počitek oziroma rekreacijo in tudi ne za poslovne prostore.

Davek od premoženja je prihodek lokalnih skupnosti (Brezovnik & Oplotnik, 2003, str. 2). Ministrstvo za finance (2015a) v Zbirnih bilancah proračunov občin navaja, da so občine v letih 2010–2014 realizirale v letnem povprečju 4.085.996,69 evrov davka na premoženje, kar v povprečju predstavlja 2,20 odstotkov vseh davkov na premoženje v tem obdobju.

*Tabela 4: Zbran davek od premoženja v letih 2010–2014 (v evrih) in njegov delež v skupnem znesku vseh davkov na nepremičnine*

Leto	Davek od premoženja	Davki na nepremičnine skupaj	Delež davka od premoženja v vseh davkih na nepremičnine
2010	4.008.469	173.047.462	2,32 %
2011	4.324.767	175.454.147	2,46 %
2012	4.627.021	190.775.378	2,43 %
2013	4.547.678	204.245.134	2,23 %
2014	2.922.048	184.103.153	1,59 %

*Vir: Povzeto in prirejeno po Ministrstvo za finance, Bilance proračunov občin 1992-2015, 2015a.*

### 3.3.2 Nadomestilo za uporabo stavbnih zemljišč

Trobiš, Ješovnik in Maček (2008, str. 14) menijo, da se z NUSZ posredno plačuje obremenjevanje prostora za zemljišče, na katerem je že zgrajen objekt (nadomestilo za uporabo zazidanih stavbnih zemljišč) ali se na njem dovoljuje gradnja objekta (nadomestilo za uporabo nezazidanih stavbnih zemljišč). NUSZ bil uveden v letu 1984 z Zakonom o stavbnih zemljiščih (Uradni list SRS, št. 18/1984, 32/1985-popr., 33/1989, Uradni list RS, št. 24/1992 – odl. US, 29/1995-ZPDF, 44/1997 - ZSZ, 101/2013-ZDavNep

in 22/2014 – odl. US, v nadaljevanju ZSZ 84), nato je bil določen v novem Zakonu o stavbnih zemljiščih (Uradni list RS, št. 44/1997, 67/2002-ZV-1, 110/2002-ZUreP-1 in 110/2002-ZGO-1) iz leta 1997, pravno podlago danes predstavlja Zakon o graditvi objektov (Uradni list RS, št. 102/2004-UPB, 92/2005-ZJC-B, 111/2005 – odl. US, 93/2005-ZVMS, 120/2006 – odl. US, 126/2007, 108/2009, 61/2010-ZRud-1, 76/2010-ZRud-1A, 20/2011 – odl. US, 57/2012, 110/2013, 101/2013-ZDavNepr, 22/2014 – odl. US in 19/2015, v nadaljevanju ZGO-1). NUSZ je določen kot pravna ureditev obdavčitve nepremičnin v prehodnem obdobju do uvedbe poenotenega davka na nepremičnine (ustavno sodišče je NUSZ označilo kot (še) dopustno prehodno ureditev obdavčevanja (Ustavno sodišče RS, 1999b, str. 4)). Zaradi razveljavljenega ZDavNepr se prehodno obdobje podaljšuje do drugačne zakonske ureditve obdavčitve nepremičnin.

NUSZ je prihodek občine in je namenjen financiranju njenih nalog. Z občinskimi odloki so ga do leta 2013 uvedle (skoraj) vse lokalne skupnosti v Sloveniji – nadomestila ni imela le Občina Rogašovci. Ministrstvo za finance (2015a) v Zbirnih bilancah proračunov občin pojasnjuje, da so občine v letih 2010–2014 realizirale v letnem povprečju 178.769.030,97 evrov NUSZ, kar v povprečju predstavlja 96,48 odstotkov vseh zbranih davkov na premoženje v tem petletnem obdobju. V letu 2013 je del davkov na nepremičnine predstavljal tudi davek na nepremičnine večje vrednosti, sicer pa so bili deleži nadomestila v letih 2010–2014 približno enaki. NUSZ dosega 0,5 odstotka BDP in malo več kot en odstotek vseh javnofinančnih prihodkov. V povprečju predstavlja osem odstotkov vseh prihodkov občin in s tem njihov najpomembnejši lasten finančni vir (Lavrač, 2010, str. 62).

*Tabela 5: NUSZ v letih 2010–2014 (v evrih) in njegov delež v skupnem znesku vseh davkov na premoženje*

<b>Leto</b>	<b>NUSZ</b>	<b>Davki na nepremičnine skupaj</b>	<b>Delež NUSZ v vseh davkih na nepremičnine</b>
2010	169.038.993	173.047.462	97,68 %
2011	171.129.380	175.454.147	97,54 %
2012	185.601.980	190.775.378	97,29 %
2013	186.893.697	204.245.134	91,50 %
2014	181.181.104	184.103.153	98,41 %

*Vir: Povzeto in prirajeno po Ministrstvo za finance, Bilance proračunov občin 1992-2015, 2015a.*

Izvedbo NUSZ vsako leto opravi Finančna uprava Republike Slovenije (v nadaljevanju FURS) na podlagi občinskega odloka, v katerem se opredelijo merila in kriteriji za odmero NUSZ. Občine za določitev davčne osnove uporabljajo točkovni sistem, ki temelji na metodi določanja vrednosti po površini. V metodologiji izračuna NUSZ se upošteva zlasti opremljenost stavbnega zemljišča s komunalnimi in drugimi objekti in napravami ter možnost priključitve za te objekte in naprave, lego in namembnost ter smotrno izkoriščanje stavbnega zemljišča, izjemno ugodnost povezano s pridobivanjem dohodka v gospodarskih

dejavnostih in merila za oprostitev plačevanja nadomestila za uporabo stavbnega zemljišča (Čok, Stanovnik, Cirman, Prevolnik Rupel, Rant, & Gabrijelčič, 2012, str. 107). Občinski svet z odlokom poleg meril in kriterijev določi še oprostitev in druge parametre za odmero NUSZ.

Predmet obdavčitve so zazidana in nezazidana stavbna zemljišča. Nadomestilo za uporabo stavbnega zemljišča se običajno plačuje za stavbe na območju mest in naselij mestnega značaja, nadalje za zemljiške parcele na območjih, ki so določena za stanovanjsko in drugačno kompleksno gradnjo, na območjih, za katere je sprejet prostorski izvedbeni načrt, ter na drugih območjih, ki so opremljena s komunalno infrastrukturo (Finančna uprava Republike Slovenije, 2015b, str. 3).

Za nezazidano stavbno zemljišče se NUSZ plačuje od površine stavbnega zemljišča, na katerem še ni postavljene nobene zgradbe in je po prostorskem izvedbenem načrtu določeno za gradnjo. V naravi takšno zemljišče predstavlja zemljiško parcelo z dejansko rabo kmetijsko zemljišče ali gozdno zemljišče, ki se uporablja za kmetijsko (lahko je tudi del površin kmetijskega gospodarstva, na katerih se izvajajo ukrepi kmetijske politike) ali gozdarsko dejavnost. Ustavno sodišče je glede obdavčitve nepozidanih zemljiških parcel z NUSZ opozorilo, da 218.b člena ZGO-1 ob upoštevanju namena oziroma cilja zakonodajalca ne moremo razumeti tako, da so zemljiške parcele (kmetijska ali gozdna zemljišča po dejanski rabi) komunalno opremljene že, če je za območje, na katerem ležijo, sprejet državni ali občinski lokacijski načrt (Ustavno sodišče RS, 2006, str. 6). Za zemljiške parcele se NUSZ plačuje, če so kumulativno izpolnjeni trije pogoji:

- sprejet je prostorski izvedbeni akt;
- zagotovljen je dostop do javnega cestnega omrežja in so že izvedeni ali obstaja realna možnost za izvedbo priključkov na javno vodovodno omrežje, javno elektroenergetsko omrežje in javno kanalizacijsko omrežje (kjer ni dovoljena gradnja greznic oziroma malih čistilnih naprav);
- zemljišče leži znotraj območja, za katerega je občina z odlokom o NUSZ določila, da se plačuje nadomestilo za uporabo nezazidanega stavbnega zemljišča.

Za zazidano stavbno zemljišče se NUSZ plačuje od neto tlorisne površine stanovanjske oziroma poslovne stavbe.

Davčni zavezanec za NUSZ je neposredni uporabnik zemljišča ali stavbe ali dela stavbe (Finančna uprava Republike Slovenije, 2015b, str. 4): imetnik pravice razpolaganja oziroma lastnik, najemnik stanovanja oziroma poslovnega prostora, imetnik stanovanjske pravice. V praksi to zakonsko določilo povzroča težave, saj ne obstaja evidenca, ki bi vsebovala podatke o neposrednih uporabnikih stavbnih zemljišč. Občina za pridobitev podatkov običajno pozove potencialne zavezance na podlagi drugih uradnih evidenc, zato



so največkrat davčni zavezanci tisti lastniki, ki imajo urejen vpis lastninske pravice (Trobiš et al., 2008, str. 14).

V sistemu NUSZ po 59. členu ZSZ 84 veljajo objektivne davčne oprostitve za zemljišča, ki se uporabljajo za potrebe ljudske obrambe, za objekte tujih držav, ki jih uporabljajo tuja diplomatska in konzularna predstavništva, za objekte mednarodnih in meddržavnih organizacij, in za stavbe, ki jih verske skupnosti uporabljajo za svojo versko dejavnost. Za obdobje petih let od vselitve NUSZ ne plačuje lastnik, ki je kupil novo stanovanje kot posamezen del stavbe ali zgradil ali prizidal stanovanjsko hišo. Občina ima možnost opredeliti tudi subjektivne oprostitve ali delne oprostitve plačila NUSZ: za občane z nižjimi dohodki oziroma za občane, ki so organizirano vlagali družbena sredstva v izgradnjo komunalnih objektov in naprav.

Nadomestilo za nezazidana stavbna zemljišča je orodje izvajanja občinske aktivne zemljiške politike. Skladno z navedeno politiko naj se nezazidana stavbna zemljišča uporabljajo racionalno, naj se poselitve na njih zgostijo in se s tem zmanjšajo pritiski po prihodnjih spremembah namembnosti kmetijskih in gozdnih zemljišč (Ustavno sodišče RS, 2006, str. 3). Kot navaja Trobiš et al. (2008, str. 15) je bilo ravno to namen zakonodajalca v ZSZ 84: preprečiti širitev pozidave kmetijskih zemljišč in pozidati prosta zazidljiva stavbna zemljišča, ki jih je v preteklosti že komunalno uredila občina. Učinkovit instrument, ki naj bi lastnike zazidljivih gradbenih parcel spodbudil, naj pričnejo z gradnjo ali s kakšno drugo aktivnostjo, je finančna obremenitev zazidljivih gradbenih parcel (Trobiš et al., 2008, str. 15).

NUSZ je na podeželju zaradi manjše opremljenosti z infrastrukturo nižji kot v mestu, kljub temu da so zaradi ekonomije obsega stroški komunalne opremljenosti mesta nižji od stroškov komunalne opremljenosti podeželskih območij. Perossa (2009, str. 36) ocenjuje, da je na obrobju mest ali na podeželju komunalna opremljenost slabša, saj je potrebno investirati v lastne naprave za odvajanje komunalnih odplak, kar predstavlja višji strošek kot priključek na javno komunalno infrastrukturo; NUSZ iz tega razloga lahko opredelimo kot vzrok za širitev mestnega področja in razlog za večjo onesnaženost okolja.

### **3.3.3 Davek na nepremičnine večje vrednosti**

Z davkom, ki je imel protikrizno naravo in je bil načrtovan za leta 2012, 2013 in 2014, se je dodatno obdavčilo nepremično premoženje s skupno vrednostjo več kot milijon evrov (v letu 2012), pozneje več kot pol milijona evrov (v letu 2013 in načrtovano tudi za leto 2014), ki je bilo v lasti istega lastnika in ni se ni uporabljalo za poslovni ali javni namen.

Davek na nepremičnine večje vrednosti je imel sestavine davka na premoženje: definirala ga je progresivna davčna stopnja, ki se je aplicirala na davčno osnovo, objekt obdavčenja so bile nepremičnine. Čeprav je namen premoženjskih davkov spodbujati učinkovitejšo

alokacijo premoženja (davek je treba plačati ne glede na to, ali premoženje daje donos ali ne), je bil davek na nepremičnine večje vrednosti praviloma namenjen dodatni obdavčitvi pasivnega premoženja, zlasti luksuznih oziroma nadstandardnih nepremičnin. Ministrstvo za finance je v predlogu Zakona za uravnoteženje javnih financ (Uradni list RS, št. 40/2012, 96/2012-ZPIZ-2, 104/2012-ZIPRS1314, 105/12, 25/13 – odl. US, 46/2013-ZIPRS1314-A, 56/2013-ZŠtip-1, 63/2013-ZOsn-I, 63/2013-ZJAKRS-A, 99/2013-ZUPJS-C, 99/2013-ZSVarPre-C, 101/2013-ZIPRS1415, 101/2013-ZDavNepr, 107/2013 – odl. US, 85/2014, 95/2014, 24/2015 – odl. US, 90/2015 in 102/2015, v nadaljevanju ZUJF) ocenilo, da so zavezanci, katerih premoženje je višje vrednosti, tudi ekonomsko močnejši in zato je primerno, da se njihovo premoženje v času gospodarske krize dodatno obremeni (Vlada Republike Slovenije, 2012, str. 57). Davek na nepremičnine večje vrednosti je upošteval vidik horizontalne izenačenosti, namreč pri določanju sposobnosti obdavčitve je poleg dohodka (toka) treba upoštevati tudi premoženje (stanje) in vidik vertikalne izenačenosti, v skladu s katero davek na premoženje deluje v smeri zmanjševanja neenakosti (Stanovnik, 2012, str. 224).

Pravno podlago za davek na nepremično premoženje večje vrednosti za drugo polovico leta 2012 je predstavljal ZUJF (189. do 196. člen), ki je bil sprejet v maju 2012. Pravno podlago obdavčitve vrednejših nepremičnin za leti 2013 in 2014 je določal Zakon o izvrševanju proračunov Republike Slovenije za leti 2013 in 2014 (Uradni list RS, št. 104/2012, 46/2013, 56/2013-ZŠtip-1, 61/2013, 82/2013, 101/2013-ZIPRS1415, 101/2013-ZDavNepr in 111/2013-ZOPSPU-A, v nadaljevanju ZIPRS1314) v 60. členu. Prihodki od davka na nepremičnine večje vrednosti po ZUJF in po ZIPRS1314 so pripadli proračunu Republike Slovenije, v nasprotju z NUSZ in davkom od premoženja, ki sta prihodka lokalnih skupnosti.

Davek na nepremično premoženje večje vrednosti po ZUJF in ZIPRS1314 je bila dolžna plačati fizična ali pravna oseba, ki je bila v Registru nepremičnin evidentirana kot lastnik nepremičnin. Kadar je bilo premoženje v solastnini ali skupni lastnini, je bil davčni zavezanec vsak solastnik ali skupni lastnik sorazmerno s svojim lastniškim deležem. Davek je bil reden in se je odmerjal enkrat na leto za obdobje enega leta. Izjema je bila določena za leto 2012, in sicer od 1. 6. 2012 do konca leta. Odmeril se je od davčne osnove: seštevka posplošene tržne vrednosti nepremičnin v lasti istega lastnika na podlagi podatkov iz Registra nepremičnin.

V 2012 se je obdavčilo lastnike nepremičnin s skupno vrednostjo premoženja najmanj milijon evrov. Progresivna davčna stopnja je bila odvisna od skupne vrednosti nepremičnega premoženja posameznega lastnika in je v 2012 po določbah ZUJF znašala 0,50 odstotka (davčna osnova milijon do vključno dveh milijonov evrov) in en odstotek (davčna osnova večja od dveh milijonov evrov). Z ZIPRS1314 so se znižale davčne stopnje in razdelile po skupinah nepremičnin, znižal se je prag obdavčitve, in sicer 0,25 odstotka za stanovanjske nepremičnine (davčna osnova pol milijona do vključno dveh

milijonov evrov), 0,5 odstotka za stanovanjske nepremičnine (davčna osnova nad dvema milijonoma evrov), 0,5 odstotka vrednosti nestanovanjske nepremičnine (davčna osnova pol milijona do vključno dveh milijonov evrov), en odstotek, (davčna osnova nad dvema milijonoma evrov).

Davka se po ZUJF ni plačevalo za nepremičnine, ki so bile namenjene opravljanju dejavnosti ali so bile v javni rabi; navedene nepremičnine naj ne bi predstavljale nadstandarda oziroma luksuza. Pri določitvi, katere nepremičnine se izvzamejo iz obdavčitve, se je pri stavbah izhajalo iz podatkov o dejanski rabi, pri zemljiških parcelah pa iz podatkov o namenski rabi. To so bili podatki, ki so nedvoumno opredeljevali, za katere namene je nepremičnino mogoče uporabljati, obenem pa so bili to bistveni podatki za oceno njihove tržne vrednosti (ne glede na metodo vrednotenja). Davek na nepremičnine večje vrednosti se ni nanašal na kmetijske stavbe: med poslovne in industrijske nepremičnine, ki so bile izvzete iz obdavčitve, so se med drugim uvrščale stavbe in deli stavb, v katerih se je opravljala kmetijska dejavnost in so bile v Registru nepremičnin opredeljene z vrstami dejanske rabe: rastlinjak, farma, hlev, čebelnjak, prostor za spravilo pridelka, zidanica, silos za poljske pridelke. Tudi zemljišč, na katerih stojijo navedene stavbe ali deli stavb, se ni obdavčilo.

Kmetijska in gozdna zemljišča so sodila pod oprostitve plačila davka: z davkom na nepremičnine večje vrednosti se ni obdavčilo nepremičnin, ki so bile po namenski rabi v Registru nepremičnin evidentirane kot kmetijska (model KME) ali gozdna zemljišča (model GOZ). Razlog za izvzetje iz obdavčitve je bila uporaba teh nepremičnin za poslovne namene oziroma za opravljanje (kmetijske ali gozdarske) dejavnosti. Iz obdavčitve so bile izvzete tudi nepremičnine, na katerih je evidentirana namenska raba »druga zemljišča«, po dejanski rabi pa so bila kmetijska ali gozdna zemljišča in jim je bila v Registru nepremičnin vsaj deloma pripisana vrednost z modelom vrednotenja za kmetijska (model KME) ali gozdna zemljišča (model GOZ).

Preostala zemljišča, ki so bila po dejanski rabi sicer opredeljena kot kmetijska ali gozdna zemljišča, imela pa so drugačno vrsto namenske rabe, so se lahko uporabljala tudi za drug namen oziroma je njihova drugačna namenska raba celo narekovala drugačno izrabo njihovega potenciala. Take zemljiške parcele, predvsem z namensko rabo stavbnih zemljišč, na katerih je dejansko mogoče graditi stavbe (zemljišča za gradnjo stavb), so imele praviloma bistveno višjo tržno vrednost in so s tem prispevale k večjemu razpoložljivemu premoženju lastnika. V skladu z namenom zakona bi bilo treba obdavčiti zemljiške parcele, ki so bile po dejanski rabi sicer kmetijska ali gozdna zemljišča, po namenski rabi pa stavbna, saj so lastniku predstavljala del premoženja relativno velike vrednosti in jih je bilo mogoče realizirati za povsem drug namen kot za opravljanje kmetijske ali gozdarske dejavnosti.

Ob upoštevanju davčnega načela horizontalne enakosti so se med lastniki kmetijskih in gozdnih zemljišč pojavile težnje, da se iz obdavčitve izvzamejo tudi nepremičnine, ki so po namenski rabi v Registru nepremičnin evidentirane kot stavbna zemljišča, po dejanski rabi pa predstavljajo obdelovalna kmetijska in gozdna zemljišča. Razlog za zahtevo po davčni izjemi je bila enaka davčna obravnava davčnih zavezancev v enakih položajih: tudi na kmetijskih in gozdnih zemljiščih z namensko rabo stavbno zemljišče se lahko vse do dejanske gradnje opravlja kmetijska ali gozdarska dejavnost. Kljub temu da niso bila nedvoumno navedena v določbi 191. člen ZUJF, je Ministrstvo za finance pri izvajanju določb davka na nepremičnine večje vrednosti zavzelo stališče, da se bo iz obdavčitve izvzelo tudi zemljiške parcele z dejansko rabo kmetijsko ali gozdno zemljišče, po namenski rabi pa stavbno zemljišče, ki se dejansko uporabljajo za opravljanje kmetijske ali gozdarske dejavnosti. Dejstvo, da se nepremičnina uporablja za opravljanje dejavnosti, so lastniki nepremičnin lahko dokazovali na sledeče načine:

1. pri osebi, ki je imela registrirano opravljanje kmetijske in gozdarske dejavnosti in knjigovodstvo, se je kot dokazilo štelo vodenje take nepremičnine med osnovnimi sredstvi za opravljanje dejavnosti;
2. za fizično osebo, ki je bila lastnica take nepremičnine in ni imela registriranega opravljanja kmetijske in gozdarske dejavnosti, se je opravljanje kmetijske in gozdarske dejavnosti lahko dokazovalo z registracijo dopolnilne dejavnosti na kmetiji, registracijo za obračunavanje davka na dodano vrednost (v nadaljevanju DDV) ali uveljavljanje pravice do pavšalnega nadomestila DDV, ali vključitvijo v pokojninsko in invalidsko zavarovanje kot kmet.

Ob tem je bilo treba dokazati, da se je konkretna nepremičnina uporabljala za kmetijsko dejavnost. Oseba je to izkazala z dejstvom, da se je za nepremičnino uveljavila pravica do katere od kmetijskih subvencij (neposredno plačilo, okoljsko plačilo ipd.) ali da je nepremičnina del zemljišča v uporabi kmetijskega gospodarstva (v nadaljevanju gerk). Pri gozdnih zemljiščih se je dejanska obdelava gozda izkazala z odločbami Zavoda za gozdove za sečnjo.

ZIPRS1314 je določil davčno izjemo za nepremičnine, ki so v Registru nepremičnin po namenski rabi evidentirane kot stavbna zemljišča, po dejanski rabi pa so vsaj deloma kmetijska ali gozdna zemljišča, ob tem pa so v lasti oseb, ki opravljajo kmetijsko ali gozdarsko dejavnost. Zakon je mednje štel:

1. pravne osebe in fizične osebe, ki samostojno opravljajo dejavnost, in imajo v davčnem registru kot glavno dejavnost po standardni klasifikaciji dejavnosti (v nadaljevanju SKD) evidentirano dejavnost kmetijske proizvodnje (šifra SKD od A 01.11 do A 01.50) ali gozdarstva (šifra SKD A 02.1);
2. fizične osebe, ki so nosilci ali člani kmečkega gospodinjstva (po 69. členu Zakona o dohodnini (Uradni list RS, št. 13/2011-UPB, 9/2012 – odl. US, 24/2012, 30/2012,

40/2012-ZUJF, 75/2012, 94/2012, 52/2013 – odl. US, 96/2013, 29/2014 – odl. US, 50/2014, 23/2015 in 55/2015, v nadaljevanju ZDoh-2)) in so priglasili ugotavljanje davčne osnove od dohodka iz osnovne kmetijski in osnovne gozdarske dejavnosti na podlagi dejanskih prihodkov in odhodkov oziroma dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov ali se jim davčna osnova od takega dohodka ugotavlja na podlagi pavšalne ocene (katastrski dohodek).

Iz Tabele 6 je razviden minimalen delež davka na nepremičnine večje vrednosti v vseh realiziranih davkih na nepremičnine v letu 2012; delež davka na nepremičnine večje vrednosti v 2013 se je zaradi nižje meje za določitev davčne osnove in odmere za celotno leto bistveno povečal v primerjavi z letom pred tem. Pričakovani prihodki davka v letih 2012 in 2013 so bili bistveno drugačni: za leto 2012 je Ministrstvo za finance načrtovalo 4,8 milijonov evrov davka in za naslednje leto 9,7 milijonov evrov davčnih prihodkov (Ministrstvo za finance, 2012b, str. 4).

*Tabela 6: Davek na nepremičnine večje vrednosti v letih 2012–2013 (v evrih) in njegov delež v skupnem znesku vseh davkov na nepremičnine*

Leto	Davek na nepremičnine večje vrednosti	Davki na nepremičnine skupaj	Delež davka na nepremičnine večje vrednosti v vseh davkih na nepremičnine
2012	546.377	190.775.378	0,29 %
2013	12.803.759	204.245.134	6,27 %

*Vir: Povzeto in prirejeno po Ministrstvo za finance, Bilance proračunov občin 1992-2015, 2015a; Ministrstvo za finance, Poročilo o delu Davčne uprave RS v letu 2012, 2013c, str. 10; Ministrstvo za finance, Poročilo o delu Davčne uprave RS v letu 2013, 2014a, str. 10.*

Davek je bil predviden tudi v letu 2014, zaradi uvedbe ZDavNepr pa so določbe od 189. do 196. člena ZUJF in 60. člena ZIPRS1314 prenehale veljati: davek na nepremično premoženje večje vrednosti je nadomestil splošni davek na nepremičnine. Dve leti in pol po uvedbi davka na nepremičnine večje vrednosti, je Ustavno sodišče RS odločilo, da sta bila 193. člen in četrti odstavek 244. člena ZUJF v neskladju z ustavo (Ustavno sodišče RS, 2015a, str. 1). Razveljavitev davka na nepremičnine večje vrednosti iz ZUJF je bila posledica neustavnosti ZMVN. Za določanje davčne osnove za odmero davka na nepremično premoženje večje vrednosti se je ZUJF skliceval na posplošeno tržno vrednost nepremičnin iz ZMVN; z razveljavitvijo dela ZMVN davek na nepremičnine večje vrednosti ni imel več pravne podlage za določanje davčne osnove.

### **3.3.4 Pristojbina za vzdrževanje gozdnih cest**

Gozdne ceste so gozdne prometnice, ki so namenjene gospodarjenju z gozdovi. Niso odmerjene in niso samostojne zemljiške parcele, temveč so sestavni del gozdnega ali drugega zemljišča, po katerem potekajo. Gozdne ceste, ki so označene s tablo in po katerih

vožnja poteka na lastno odgovornost, imajo javni značaj. Predstavljajo namenske prometnice, ki omogočajo gospodarjenje z gozdovi kakor tudi promet, ki ni povezan z gozdarsko dejavnostjo in je v javnem interesu, v skladu s funkcijami, ki jih ima gozd v določenem predelu, zlasti za učinkovito ukrepanje v primeru naravnih nesreč (plazovi, požari, poplave, snegolom, vetrolom, karantenske bolezni, škodljivci) in za izvedbo preventivnih ukrepov. Marsikje gozdne ceste predstavljajo edini cestni dostop do posameznih hribovsko-gorskih kmetij ali zaselkov.

Obveznost plačevanja pristojbine za vzdrževanje gozdnih cest, ki predstavlja davek na lastništvo gozdnih zemljišč, opredeljuje ZG, natančneje pa jo definira Uredba o pristojbini za vzdrževanje gozdnih cest (Uradni list RS, št. 38/1994, 20/1995, 42/1998, 12/1999, 25/2002, 35/2003, 31/2005, 9/2006, 32/2007, 36/2009, 103/2010, 35/2012, 101/2013-ZDavNepr in 42/2005). Pristojbina za vzdrževanje gozdnih cest se lahko izvaja do drugačne zakonske ureditve obdavčitve nepremičnin (Ustavno sodišče RS, 2014a, str. 1).

K vzdrževanju gozdnih cest prispevajo največ sredstev lastniki gozdov s pristojbinami za vzdrževanje gozdnih cest. Zaradi javnega značaja gozdnih cest k tem sredstvom država doda še proračunska sredstva. Znatno delež sredstev za vzdrževanje gozdnih cest prispevajo še občine, kar kaže na dejstvo, da se zavedajo pomena, ki ga imajo gozdne ceste za javni promet (Zavod za gozdove Slovenije, 2014, str. 59). Sklad kmetijskih zemljišč in gozdov Republike Slovenije (v nadaljevanju SKZG) poleg pristojbine za gozdne ceste, ki jo plačuje kot upravljavec gozdnih zemljišč v lasti Republike Slovenije, dodatna sredstva namenja za sanacijo poškodovanih gozdnih cest. V Tabeli 7 so zbrani podatki o virih sredstev za vzdrževanje gozdnih cest v obdobju 2010–2014.

*Tabela 7: Viri sredstev za vzdrževanje gozdnih cest v obdobju 2010–2014 (v evrih)*

<b>Leto</b>	<b>Proračun RS</b>	<b>Pristojbina</b>	<b>Občine</b>	<b>SKGZ</b>	<b>Skupaj</b>
2010	1.257.100	1.983.573	1.474.058	904.359	5.619.090
2011	1.233.532	1.941.693	1.258.797	818.876	5.252.898
2012	1.266.745	1.972.188	1.099.437	906.416	5.244.786
2013	1.264.468	1.956.905	1.378.192	988.902	5.588.467
2014	1.247.599	2.066.496	1.005.839	1.338.789	5.658.723

*Vir: Povzeto in prirejeno po Zavod za gozdove Slovenije, Letno poročilo Zavoda za gozdove Slovenije za leto 2010, 2011, str. 61; Zavod za gozdove Slovenije Letno poročilo Zavoda za gozdove Slovenije za leto 2011, 2012, str. 59; Zavod za gozdove Slovenije, Letno poročilo Zavoda za gozdove Slovenije za leto 2012, 2013, str. 61; Zavod za gozdove Slovenije Letno poročilo Zavoda za gozdove Slovenije za leto 2013, 2014, str. 58; Zavod za gozdove Slovenije Letno poročilo Zavoda za gozdove Slovenije za leto 2010, 2015, str. 64.*

Sredstva odmerjene pristojbine se zbirajo na posebnem podračunu državnega proračuna. Zbrana sredstva za vzdrževanje gozdnih cest se na podlagi ugotovljene dolžine gozdnih cest, povprečnih vzdrževalnih stroškov in deleža, ki ga k vzdrževanju prispevajo lastniki gozdov v posamezni občini, tekoče razporejajo občinam (4. člen Uredbe o pristojbini za

vzdrževanje gozdnih cest). Izvedbo vzdrževanja gozdnih cest zagotavlja lokalna skupnost na podlagi programa vzdrževanja, ki ga pripravi Zavod za gozdove Slovenije v sodelovanju z lokalno skupnostjo.

Pristojbino za gozdne ceste plačujejo davčni zavezanci, in sicer lastniki gozdov – fizične in pravne osebe –, ki so kot lastniki gozdnega zemljišča vpisani v katastrskem operatu po stanju na dan 30. junija leta, za katero se pristojbina odmerja. Predmet obdavčitve so gozdne nepremičnine (zemljišča, ki jih Zavod za gozdove Slovenije opredeli kot gozdno zemljišče), davčna obveznost pa ni vezana na dejansko opremljenost zemljiške parcele z gozdno cesto: lastnik gozda je dolžan plačevati pristojbino tudi v primeru, ko skozi določene gozdne parcele gozdna cesta ne poteka. Gozdne ceste namreč ne odpirajo samo parcel, skozi katere potekajo, ampak določeno vplivno območje, ki zajema tudi zemljiške parcele brez gozdnih cest. V skladu s 6. členom Uredbe o pristojbini za vzdrževanje gozdnih cest se pristojbina obračunava po davčni stopnji 14,7 odstotka od davčne osnove, to je katastrskega dohodka gozdnih zemljišč. Izjema velja za SKZG: zanj se pristojbina odmeri po povprečni stopnji 20 odstotkov od katastrskega dohodka gozdnih zemljišč v lasti Republike Slovenije, s katerimi SKZG gospodari.

Pristojbina se ne plačuje od varovalnih gozdov in gozdov s posebnim namenom, ki so razglašeni z vladno uredbo. Pristojbina se tudi ne nanaša na gozdove v območjih, ki s cestami niso odprta (območje, večje od 100 ha s povprečno spravidno razdaljo z gozdarskimi vozili več kot 1200 m in več kot 800 m za spravilo z gozdarsko žičnico). Vse navedeno predstavlja davčne oprostitve pri pristojbini za gozdne ceste (3. člen Uredbe o pristojbini za vzdrževanje gozdnih cest).

Zavod za gozdove Slovenije mora na FURS vsako leto posredovati seznam gozdnih parcel, za katere se pristojbina ne plačuje (davčne oprostitve pri plačilu pristojbine za gozdne ceste), in podatke oceni površine gozdne ceste na parceli. Površina gozdne ceste se odšteje pri osnovi za določitev katastrskega dohodka na gozdnem zemljišču, posledično se površina ceste ne obdavči v okviru dohodnine.

### **3.4 Davki, ki se nanašajo na transakcije s kmetijskimi in gozdnimi nepremičninami**

Z davkom na nepremičnine se primerjalnopravno obdavčuje imetništvo nepremičnin, zato so v nadaljevanju obravnavani premoženjski davki in druge obvezne dajatve, ki se nanašajo na lastništvo ali posest kmetijskih in gozdnih nepremičnin ter kmetijskih stavb. Kljub temu so zaradi celostnega pregleda davkov, s katerimi se obdavči nepremično premoženje, predstavljeni davki, ki se nanašajo na transakcije z nepremičninami (skupina 4300 in 4400 po klasifikaciji OECD). Mednje spadajo davek na promet z nepremičninami, davek na dodano vrednost pri novih nepremičninah, davek na dediščine in darila, davek na kapitalne dobičke kot del dohodnine pri fizičnih osebah, davek od dobičkov od prodaje

nepremičnin pri pravnih osebah, davek na dobiček zaradi spremembe namembnosti zemljišč ter (po nekaterih lastnostih) odškodnina zaradi spremembe namembnosti kmetijskih zemljišč.

### **3.4.1 Davek na promet nepremičnin**

Po Zakonu o davku na promet nepremičnin (Uradni list RS, št. 117/2006 in 25/2016 – odl. US, v nadaljevanju ZDPN-2) se obdavči prodaja nepremičnine ter odplačna ustanovitev in odplačen prenos ali oddajanje v najem za stavbne pravice. Kmetijska zemljišča in gozdna zemljišča so predmet obdavčitve z davkom na promet nepremičnin predvsem pri prodaji ali menjavi zemljišč, sicer pa se za prenos nepremičnin po 3. členu ZDPN-2 štejejo tudi odplačna ustanovitev in odplačni prenos ali oddajanje v najem stavbne pravice in finančni najem nepremičnine. Obdavčene transakcije so še priznanje lastninske oziroma solastninske pravice pri gradnji čez mejo nepremičnine, priznanje lastninske oziroma solastninske pravice kot posledice povečanja vrednosti nepremičnine, prenos lastninske pravice ob razdelitvi solastnine (od dela, ki ga je posamezni solastnik dobil plačanega) in pridobitev lastninske pravice na podlagi priposestvanja.

Davčni zavezanec je opredeljen v 5. členu ZDPN-2 kot pravna ali fizična oseba (rezident) ter pravna ali fizična oseba, ki nima sedeža ali stalnega prebivališča v RS, in sicer kot prodajalec nepremičnine in ustanovitelj oziroma prenositelj stavbne pravice. Pri zamenjavi nepremičnine je davčni zavezanec vsak udeleženec v zamenjavi za vrednost nepremičnine, ki jo odtuji, pri prodaji idealnih deležev nepremičnine (solastnina) pa je davčni zavezanec vsak prodajalec posebej. Pri finančnem najemu je davčni zavezanec najemodajalec, pri pridobitvi lastninske pravice na podlagi priposestvanja pa je davčni zavezanec priposestvovalec. Pogodbene stranke se lahko dogovorijo tudi drugače, zlasti pri prodajni pogodbi prodajalec davek vključi kupnino in ga prevali na kupca.

Davčna osnova za to vrsto davka je prodajna cena nepremičnine oziroma cena, ki jo v odmernem postopku ugotovi davčni organ (npr. primerjava s splošno znanimi tržnimi cenami na m<sup>2</sup> na določenem področju, primerjava s cenami iz izvedenih prodaj primerljivih nepremičnin). Davčni zavezanec se administrativni določitvi davčne osnove lahko izogne s cenitvijo nepremičnine. FURS je davčno osnovo določal kot 80 odstotkov posplošene tržne vrednosti nepremičnine iz podatkov Registra nepremičnin, kadar je pogodbeni cena za več kot 20 odstotkov nižja od posplošene tržne vrednosti te nepremičnine. Ker Register nepremičnin temelji na deloma razveljavljenem ZMVN, se posplošene tržne vrednosti nepremičnin ne uporabljajo več (Ustavno sodišče RS, 2016, str. 1).

Stopnja davka je enotna in znaša dva odstotka od davčne osnove. Prihodki od davka pripadajo proračunu občine, kjer nepremičnina leži (Brezovnik & Oplotnik, 2003, str. 20). Zneski davka na promet z nepremičninami v obdobju 2010–2014, ki so razvidni iz Tabele



8, so v povprečju znašali 27.351.357 evrov, kar kljub široki davčni osnovi predstavlja skromen delež v znesku vseh davčnih prihodkov občin.

*Tabela 8: Zbran davek na promet z nepremičninami (v evrih) in njegov delež v skupnem znesku vseh davčnih prihodkov občin v letih 2010–2014*

Leto	Davek na promet nepremičnin	Davčni prihodki občin	Delež davka na promet nepremičnin v občinskih davkih
2010	32.434.525	1.419.678.673	2,28 %
2011	28.911.186	1.416.226.937	2,04 %
2012	26.640.465	1.426.317.500	1,87 %
2013	23.269.370	1.400.276.009	1,66 %
2014	25.501.239	1.398.460.202	1,82 %

*Vir: Povzeto in prirejeno po Ministrstvo za finance, Bilance proračunov občin 1992-2015, 2015a.*

Davek na promet nepremičnin se ne plačuje zlasti od prenosa nepremičnin na diplomatska in konzularna predstavništva, prenosa nepremičnin iz naslova razlastitev, prenosa zemljišč v okviru agrarnih operacij po Zakonu o kmetijskih zemljiščih (Uradni list RS, št. 71/2011-UPB, 58/2012 in 27/2016, v nadaljevanju ZKZ) ter od prenosa nepremičnin pri razdelitvi premoženja v okviru likvidacije družbe (10. člen ZDPN-2). Davek na promet nepremičnin se ne plača, če je bil pri prenosu nepremičnine plačan DDV. Kadar nepremičnino prodaja fizična oseba, ki je to nepremičnino pridobila po 1. 1. 2002, je zavezana k ugotavljanju dobička iz kapitala po določbah ZDoh-2. Tako lahko poleg davka na promet nepremičnin plača tudi dohodnino od dobička iz kapitala pri odsvojitvi nepremične (Finančna uprava Republike Slovenije, 2015a, str. 4).

### **3.4.2 Davek na dodano vrednost**

Kmetijske in gozdne nepremičnine se lahko v nekaterih primerih namesto z davkom na promet nepremičnin obdavčijo z DDV po Zakonu o davku na dodano vrednost (Uradni list RS, št. 13/2011-UPB, 18/2011, 78/2011, 38/2012, 83/2012, 86/2014 in 90/2015, v nadaljevanju ZDDV-1). Davčni zavezanec je oseba, ki kjerkoli neodvisno opravlja katerokoli dejavnost ne glede na namen ali rezultat opravljanja dejavnosti.

Nezazidano stavbno zemljišče (po dejanski rabi kmetijsko ali gozdno zemljišče, po namenski rabi stavbno zemljišče), je predmet obdavčitve z DDV, če ga dobavlja davčni zavezanec, ki je dolžan obračunati DDV. Z DDV se obdavči še transakcije z novo zgrajenimi objekti ali deli objektov in zemljišč, na katerih so objekti postavljeni, če je dobava opravljena, preden so objekti ali deli objektov prvič vseljeni oziroma uporabljeni, ali če je dobava opravljena, preden potečeta dve leti od začetka prve uporabe oziroma prve vselitve (44. člen ZDDV-1). Davčna stopnja DDV pri navedenih transakcijah z nepremičninami je splošna, 22-odstotna.

Transakcije s kmetijskimi in gozdnimi zemljišči, ki po namenski rabi niso stavbna zemljišča, so sicer oproščene plačila DDV (44. člen ZDDV-1), kljub temu pa imajo davčni zavezanci pravico do izbire glede obdavčitve transakcij z nepremičninami (45. člen ZDDV-1). Oprostitev plačila DDV se ne uporabi, kadar stranki, udeleženi v transakciji, skleneta pisen dogovor, s katerim se zavežeta transakcijo, ki spada pod oprostitve, obdavčiti z DDV. Navedeno je možno, ko ima davčni zavezanec pravico odbitka celotnega vstopnega davka, sicer je treba izvesti obdavčitev prometa z davkom na promet nepremičnin.

### **3.4.3 Davek na dediščine in darila**

Predmet obdavčitve po Zakonu o davku na dediščine in darila (Uradni list RS, št. 117/2006, v nadaljevanju ZDDD) je premoženje, tudi vsa kmetijska in gozdna zemljišča, ki ga fizična oseba prejme od fizične ali pravne osebe kot dediščino ali darilo (2. člen ZZZD).

Davčna osnova (5. člen ZDDD) je vrednost podedovanega ali v dar prejetega premoženja v času nastanka davčne obveznosti (davčna obveznost nastane na dan pravnomočnosti sklepa o dedovanju ali na dan sprejema darila (6. člen ZDDD); darilo se v davčnem smislu šteje za sprejeto ob sklenjeni darilni, izročilni ali preužitkarski pogodbi in ob dejanskem sprejemu darila, pri pogodbi o dosmrtnem preživljanju in pri darilni pogodbi za primer smrti nastane davčna obveznost na dan smrti preživljanca oziroma darovalca. Od premoženja se odštejejo dolgovi, stroški in bremena (dolgovi zapustnika, tudi neplačani davki, obveznost in obremenitve, ki izvirajo iz oporočnega razpolaganja zapustnika, pogrebni stroški, prehodni stroški, ki jih je imel dedič že za časa življenja zapustnika), ki odpadejo na to premoženje. Pri nepremičninah vrednost premoženja v odmernem postopku ugotovi davčni organ sam. Davčni zavezanec ima možnost s cenilcem dokazovati drugačno vrednost nepremičnega premoženja. Z vzpostavitvijo Registra nepremičnin je bila davčna osnova opredeljena kot 80 odstotkov posplošene tržne vrednosti, vendar se zaradi razveljavitve dela ZMVN podatki iz Registra nepremičnin ne smejo uporabljati v davčne namene (Ustavno sodišče RS, 2014a, st. 2).

Davčne stopnje, ki so navedene v 8. členu ZZZD, so odvisne od sorodstvenega razmerja med dedičem ali obdarjencem in zapustnikom ali darovalcem ter od vrednosti podedovanega ali v dar prejetega premoženja. Lestvica je progresivna in znaša od 5 do 39 odstotkov. Davek na dediščine in darila pripada občini, kjer se premoženje podeduje ali podari (Brezovnik & Oplotnik, 2003, str. 20). Kot izhaja iz Tabele 9 so prihodki iz naslova davka na dediščine in darila v obdobju 2010–2014 v povprečju znašali 9.477.727 evrov.

*Tabela 9: Zbran davek na dediščine in darila (v evrih) in njegov delež v skupnem znesku vseh davčnih prihodkov občin v letih 2010–2014*

<b>Leto</b>	<b>Davek na dediščine in darila</b>	<b>Davčni prihodki občin</b>	<b>Delež davka na dediščine in darila v občinskih davkih</b>
2010	13.649.263	1.419.678.673	0,96 %
2011	9.840.126	1.416.226.937	0,69 %
2012	9.276.554	1.426.317.500	0,65 %
2013	7.833.874	1.400.276.009	0,56 %
2014	6.788.818	1.398.460.202	0,49 %

*Vir: Povzeto in prirejeno po Ministrstvo za finance, Bilance proračunov občin 1992-2015, 2015a.*

Posebne oprostitve so v 10. členu ZDDD določene za kmetijsko dejavnost. Davka ne plača dedič ali obdarjenec s statusom kmeta (24. člen ZKZ), če podeduje oziroma dobi v dar kmetijsko zemljišče. Davka na dediščino ne plača dedič ali obdarjenec – prevzemnik zaščitene kmetije<sup>6</sup>, ali ko dedič ali obdarjenec, ki je (po statusu) kmet, podeduje ali dobi v dar celotno kmetijo. Plačilo davka osebo, ki je sicer davka oproščena, bremeni, če prejeta premoženje odtuji pred potekom petih let ali se pred potekom petih let preneha ukvarjati s kmetijsko dejavnostjo ali če ne obdeluje zemljišč v skladu z ZKZ.

Prvi dedni red – zakonec zapustnika ali darovalca in njegovi potomci –, je oproščen plačila davka. V skladu z 9. členom ZDDD so z zavezanci iz prvega dednega reda izenačeni tudi zet, snaha, pastorek in dedič ali obdarjenec, ki je živel z zapustnikom ali darovalcem v registrirani istospolni partnerski skupnosti.

### **3.4.4 Davek pri kapitalskih dobičkih**

Transakcije z nepremičninami so poleg davka na promet oziroma davka na dediščine in darila obdavčene z davkom od dobička iz kapitala, doseženega s prodajo nepremičnin v lasti fizičnih oseb. ZDoh-2 določa, da se davek plačuje v obdobju 20 let od pridobitve nepremičnine. Obdavčena je odsvojitvev katerekoli vrste nepremičnine (93. člen ZDoh-2), ki je bila pridobljena po 1. 1. 2002, tudi vseh kmetijskih in gozdnih zemljišč ter kmetijskih stavb. Po 94. členu ZDoh-2 se za odsvojitvev kapitala šteje zlasti prodaja kapitala, dajanje kapitala v dar ali zamenjava kapitala. Dohodnina od dobička iz kapitala se šteje kot dokončni davek in se ne všteta v osnovo za odmero dohodnine na letni ravni.

Davčni zavezanec je oseba, ki odsvoji kapital. Davčna osnova je razlika med vrednostjo nepremičnine ob odsvojitvi in vrednostjo nepremičnine ob pridobitvi (97. člen ZDoh-2). Vrednost nepremičnine je razvidna iz listin, ki jih predloži davčni zavezanec (pogodbe ali

<sup>6</sup> Zaščitena kmetija, ki obsega kmetijsko ali kmetijsko-gozdarsko gospodarsko celoto, se z upravno odločbo ugotavlja po določbah 2. člena ZDDD.

druga dokazila), oziroma davčni organ primerljivo tržno ceno zemljišča ugotovi sam. Davčna osnova se zmanjša za stroške vzdrževanja in stroške opravljenih investicij, ki vplivajo na uporabno vrednost nepremičnine. Če je davčni zavezanec ob pridobitvi nepremičnine plačal davek na dediščine in darila ali davek na promet nepremičnin, se znesek tega davka odšteje od nabavne vrednosti nepremičnine.

Na davčno osnovo se aplicira 25-odstotna davčna stopnja (132. člen ZDoh-2). Davčna stopnja se znižuje vsakih pet let imetništva kapitala za pet odstotnih točk: po dopolnjenih petih letih znaša 15 odstotkov, po dopolnjenih desetih letih znaša 10 odstotkov in po dopolnjenih petnajstih letih znaša 5 odstotkov. Po 20 letih imetništva kapitala se davka ne plača več. Davčna oprostitvev se nanaša na nepremičnine, ki so predmet dedovanja ali dedne pogodbe, davka se ne plača tudi pri prenosu nepremičnine zaradi razlastitve (95. člen ZDoh-2). Plačila davka so oproščene stanovanjske nepremičnine, kjer je imel davčni zavezanec prijavljeno stalno prebivališče in ga je imel v lasti ter je tam dejansko bival vsaj zadnja tri leta pred odsvojitvijo (96. člen ZDoh-2).

### **3.4.5 Davek od dobička pri prodaji nepremičnin**

Dobiček pravnih oseb od prodaje nepremičnin, tudi kmetijskih in gozdnih zemljišč ter kmetijskih stavb, se obdavči po določbah Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb (Uradni list RS, št. 117/2006, 56/2008, 76/2008, 5/2009, 96/2009, 110/2009-ZDavP-2B, 43/2010, 59/2011, 24/2012, 30/2012, 94/2012, 81/2013, 50/2014, 23/2015 in 82/2015, v nadaljevanju ZDDPO-2). Poleg davka na promet z nepremičninami je davčni zavezanec – pravna oseba dolžan plačati davek na razliko med nakupno in prodajno vrednostjo nepremičnine. Davek se plačuje po stopnji 17 odstotkov od davčne osnove (60. člen ZDDPO-2).

### **3.4.5 Davek na dobiček zaradi spremembe namembnosti zemljišč**

Davek na dobiček zaradi spremembe namembnosti zemljišč je v letu 2012 uvedel ZUJF. Z davkom se obdavči vsak kapitalski dobiček od prodaje zemljišč, ki se ob odsvojitvi štejejo za zemljišča za gradnjo stavb, če se je njihova namenska raba od pridobitve spremenila (135. člen ZUJF). Davek je bil uveden kot dajatev na dobiček, ki nastaja zaradi spremembe namembnosti običajno kmetijskega ali gozdnega zemljišča v stavbno zemljišče, na katerem je mogoče graditi stavbe (zemljišče za gradnjo stavb).

Za namene obdavčitve se upoštevajo vse prodaje od dneva uveljavitve ZUJF dalje (31. 5. 2012), ne glede na to, kdaj je bilo zemljišče pridobljeno ali kdaj je prišlo do spremembe namembnosti. V obdavčitev se zajemajo prenosi lastninske pravice na zemljiščih na podlagi kupoprodajnih pogodb in medsebojne menjave zemljišč. Davčni zavezanec je prodajalec zemljišča, fizična ali pravna oseba (136. člen ZUJF). Prihodki od davka pripadajo proračunu Republike Slovenije (134. člen ZUJF).

Davčna osnova je razlika med vrednostjo zemljišča ob odsvojitvi, zmanjšano za stroške odsvojitve in vrednostjo zemljišča ob pridobitvi, povečano za stroške pridobitve (137. člen ZUJF). Sprva je davčni organ vrednosti nepremičnine črpal iz Registra nepremičnin pri GURS, kjer so zbrani podatki o posplošeni tržni vrednosti nepremičnin. Ustavno sodišče je razveljavilo drugi in tretji odstavek 137. člena ZUJF, ki sta se glede vrednosti od pridobitvi in odsvojitvi sklicevala na posplošeno tržno vrednost po določbah ZMVN (Ustavno sodišče RS, 2015b, str. 1). Sedaj se kot vrednost nepremičnine ob pridobitvi upošteva vrednost, razvidna iz listine ob pridobitvi zemljišča, lahko pa vrednost, ki jo zavezanec dokazuje z ustreznimi listinami na čas pridobitve zemljišča; kot vrednost ob odsvojitvi se upošteva vrednost, razvidna iz listine o odsvojitvi (Ministrstvo za finance 2015c, str. 3). Kadar iz listine o odsvojitvi razvidna vrednost zemljišča ne ustreza vrednosti zemljišča, ki bi se po mnenju davčnega organa dala doseči v prostem prometu v času odsvojitve, se za vrednost zemljišča ob odsvojitvi šteje primerljiva tržna cena zemljišča ob odsvojitvi.

Davčne stopnje so v 138. členu ZUJF določene glede na čas, ki je potekel od spremembe namembnosti kmetijskega ali gozdnega zemljišča v stavbno zemljišče do prodaje. Davčne stopnje znašajo: 25 odstotkov, če je od spremembe namembnosti v zemljišče za gradnjo stavb do prodaje minilo manj kot eno leto, 15 odstotkov, če je od spremembe namembnosti v zemljišče za gradnjo stavb do prodaje minilo eno do manj kot tri leta in pet odstotkov, če je od spremembe namembnosti v zemljišče za gradnjo stavb do prodaje minilo od tri do vključno deset let. Po več kot desetih letih od spremembe namembnosti se davek ne odmeri več.

Podatkov o zbranih davkih na dobiček zaradi spremembe namembnosti zemljišč ni na voljo, prav tako Ministrstvo za finance v Oceni finančnih učinkov predloga ZUJF (Ministrstvo za finance, 2012b) ni podalo informacije o pričakovanih davčnih prihodkih na podlagi tega davka.

### **3.4.6 Odškodnina zaradi spremembe namembnosti kmetijskih zemljišč**

Med premoženjske davke lahko zaradi lastnosti štejemo tudi odškodnino zaradi spremembe namembnosti kmetijskih zemljišč, ki jo od leta 2011 naprej ureja ZKZ. Za kmetijsko zemljišče se šteje zemljišče, ki je po dejanski rabi njiva in vrt, travniška površina, trajni nasad in druga kmetijska površina (3.g člen ZKZ). Z gradnjo objekta se (po namenski rabi stavbno, po dejanski rabi kmetijsko) zemljišče ne bo več uporabljalo za kmetijsko proizvodnjo, zato je investitor dolžan plačati odškodnino v fond, iz katerega se črpajo denarna sredstva za financiranje priprave in izvedbe ukrepov kmetijske zemljiške politike (3.h člen ZKZ).

Odškodnina, ki jo v postopku izdaje gradbenega dovoljenja odmeri upravna enota, temelji na spremembi rabe kmetijskega zemljišča z boniteto več kot 50 bonitetnih točk. Izračun odškodnine, podobno kot NUSZ, temelji na metodi določanja vrednosti po površini

zemljišča in lastnostih (boniteti) zemljišč. Odškodnina na m<sup>2</sup> površine zemljišča se giblje od enega evra (boniteta zemljišča od 51 do 60) do 20 evrov (boniteta zemljišča od 76 do 100). V letu 2013 so upravne enote zbrale 758.487 evrov odškodnine zaradi spremembe namembnosti kmetijskih zemljišč (Ministrstvo za javno upravo, 2014, str. 22), leto pozneje 789.907 evrov (Ministrstvo za javno upravo, 2015, str. 23).

### **3.5 Težave trenutne obdavčitve nepremičnin v kmetijstvu in gozdarstvu**

#### **3.5.1 Splošno**

Obdavčitev kmetijskih in gozdnih nepremičnin ureja več predpisov, ki med seboj niso usklajeni, njihova vsebina pa je zastarela ter neprilagojena sodobnim ekonomskim razmeram. Težave obstoječega davčnega sistema obdavčitve kmetijskih in gozdnih nepremičnin so različna opredelitev zavezancev za plačilo, neenotne metode določanja davčne osnove, veliko število različnih in med seboj nepovezanih izjem in olajšav ter nepopolnost nepremičninskih evidenc (Ministrstvo za finance, 2013a, str. 7). Obvezne dajatve, ki se nanašajo na imetništvo nepremičnin, se odmerjajo samostojno, z različnimi davčnimi postopki in roki.

Spremembe so smiselne v vseh bistvenih elementih, s katerimi so definirani premoženjski davki, zlasti glede davčnih zavezancev in predmeta obdavčitve, metod vrednotenja in prejemnikov davčnih prihodkov. Načeli pravičnosti in solidarnosti narekujeta, da se davčno breme sorazmerno porazdeli tudi glede na nepremičnine kot kazalce bogastva, poleg tega teorija obdavčenja predlaga, da je smiselno davčno obremenitev porazdeliti med različne davčne vire in s tem doseči enakomernejšo porazdelitev tega bremena med zavezance z različno strukturo dohodkov in premoženja (Ministrstvo za finance, 2013a, str. 6).

Davkom, s katerimi so obdavčene kmetijske in gozdne nepremičnine, zato lahko pripišemo naslednje skupne negativne značilnosti.

- Davčni zavezanci niso določeni konsistentno. Zavezanec za davek od premoženja je fizična oseba (lastnik ali uživalec), pri NUSZ je zavezanec neposredni uporabnik (fizična ali pravna oseba) nepremičnine, pristojbino za vzdrževanje gozdnih cest je dolžan plačevati lastnik gozdnega zemljišča (fizična ali pravna oseba, tudi država oziroma v njenem imenu SKZG). Davek na nepremičnine večje vrednosti je moral plačevati lastnik kmetijskega ali gozdnega zemljišča.
- Kljub temu da govorimo o davku na premoženje oziroma o več davkih na nepremičnine, je po obstoječih ureditvah predmet obdavčitve neenoten in ozko opredeljen. Med zemljišči so z NUSZ obdavčena le kmetijska in gozdna zemljišča, ki so po namenski rabi stavbna zemljišča. Kot davek na gozdna zemljišča (zemljišča z dejansko in namensko rabo gozd) lahko opredelimo pristojbino za vzdrževanje gozdnih

cest. Zemljišča z dejansko in namensko rabo kmetijsko zemljišče se v obstoječem davčnem sistemu ne obdavčujejo.

- Neenaka obravnava enake dejavnosti: kmetijska poslopja (kjer se opravlja del kmetijske dejavnosti) in poslovni prostori na kmetijah, ki jih lastniki uporabljajo za opravljanje kmetijske dejavnosti, so pri davku na premoženje izvzeta iz obdavčitve. Kadar se kmetijska (ali druga dejavnost) izvaja na zemljiščih, ki so po namenski rabi opredeljena kot stavbna zemljišča, so v sistemu NUSZ obdavčena.
- Številne davčne olajšave in davčne oprostitve znižujejo davčno osnovo, pristopi olajšav in oprostitev pa med seboj niso usklajeni. Kmetijstvo je na podlagi davčnih oprostitev pozitivno diskriminirano pri več premoženjskih davkih. Pri davku od premoženja so kmetijska in gozdna zemljišča ter kmetijske stavbe izločene iz obdavčitve; to velja za davčne zavezance, ki so – sami ali njihovi družinski člani – pokojninsko in invalidsko zavarovani na podlagi dohodkov iz kmetijstva. Kot je razvidno iz Tabele 16 v Prilogi 9, imajo občinski odloki o NUSZ za kmetijske stavbe običajno opredeljene oprostitve ali vsaj davčna znižanja, marsikatera občina ima določeno olajšavo ali oprostitve tudi za stavbna zemljišča, ki se še uporabljajo za kmetijsko ali gozdarsko dejavnost. Davek na nepremično premoženje večje vrednosti je iz obdavčitve izločil kmetijske in gozdne nepremičnine, na katerih lastniki aktivno gospodarijo. Aktivni kmetje ali lastniki zaščitenih kmetij so oproščeni tudi plačila davka na dediščine in darila. Iz vidika načela davčne pravičnosti (horizontalne in vertikalne izenačenosti) so kakršneoli izjeme neustrezne, kljub temu pa je v davčnem sistemu treba upoštevati še druga davčna načela (npr. načelo ekonomske sposobnosti, načelo ekonomske učinkovitosti) ter razvojne politike (davčno politiko, politiko urejanja prostora, socialno politiko ter gospodarsko politiko).
- Metode vrednotenja – določanja davčne osnove nepremičnega premoženja so neenotne: davčno osnovo za odmero NUSZ na nepozidanih stavbnih zemljiščih se izračunava s pomočjo občinskega sistema točkovanja, občine so samostojne pri določanju kriterijev, ki se uporabijo za določitev davčne osnove. Davek od premoženja temelji na vrednostih, pridobljenih na podlagi točkovanja. Sistem NUSZ in davka na premoženje za izračun vrednosti premoženja uporablja točke, ki jih vsaka lokalna skupnost določi sama, zato je neenoten, zamuden in drag. Pristojbina za gozdne ceste temelji na katastrskem dohodku gozdne nepremičnine. Metodi, s pomočjo katerih se določata davčni osnovi NUSZ ali pristojbine za gozdne ceste, ne upoštevata tržne vrednosti nepremičnin, ki praviloma najbolje odraža vrednost nepremičnin. Posplošeno tržno vrednost GURS iz Registra nepremičnin se je uporabljalo zgolj pri davku na nepremičnine večje vrednosti.
- Prejemniki obveznih dajatev pri kmetijskih in gozdnih nepremičninah so različni, različen je tudi namen zbranih sredstev. NUSZ je prihodek lokalne skupnosti in sicer kot del integralnega proračuna občine. Kljub temu da temelji na uporabi zazidanih in nezazidanih stavbnih zemljišč, ni namenski prihodek občine za npr. komunalno opremo zemljiških parcel, izgradnjo občinskega cestnega omrežja ali druge javne dobrine, povezane s stavbnimi zemljišči. Pristojbina za gozdne ceste se zbira na posebnem

podračunu državnega proračuna in se posreduje lokalnim skupnostim za vzdrževanje gozdnih cest. Davek na nepremičnine večje vrednosti je zbrane davčne prihodke namenil državnemu proračunu za reševanje finančne in gospodarske krize.

- Evidence, iz katerih se črpajo podatki za potrebe obdavčitve kmetijskih in gozdnih zemljišč, so nepopolne. Kljub popisu nepremičnin v letu 2007 in sprejetju (sicer razveljavljenega) ZDavNepr, ki je lastnike nepremičnin spodbudil k urejanju podatkov o svojih nepremičninah, Register nepremičnin še vedno ne vsebuje popolnoma pravih in posodobljenih podatkov o zemljiščih. Tudi zemljiški kataster se srečuje z neposodobljenim spreminjanjem dejanske rabe kmetijskih in gozdnih zemljišč.
- Podatki so bili vse do vzpostavitve Registra nepremičnin na GURS nepovezani, zaradi različnih oblik zapisa (npr. identifikacijske oznake) so bili pogosto tudi nepovezljivi, zato država ali lokalne skupnosti niso bile sposobne izkoristiti vseh davčnih potencialov in na ta način povečati prihodkov iz naslova premoženjskih davkov. Register nepremičnin je podatke o lastnostih nepremičnin in lastnikih nepremičnin poenotil in povezal. Ob tem javno dostopni del evidence GURS o nepremičninah (spletni portal Prostor) zaradi varstva osebnih podatkov geodetskih podatkov o nepremičninah neposredno ne sme povezati s podatki iz zemljiške knjige o fizičnih osebah - lastnikih nepremičnin (Ustavno sodišče RS, 2012, str. 18).

Težave trenutnega sistema obdavčitve nepremičnin lahko strnemo po posameznih davkih na premoženje.

#### 3.5.1.1 Davek od premoženja

Za davek od premoženja velja zapleten, zastarel in administrativno obsežen sistem pobiranja davka. Zaradi socialnega elementa je davčna osnova ozka, saj so obdavčene zgolj nekatere nepremičnine, posledično je relativno skromen vir občinskih proračunov. Kmetijska in gozdna zemljišča z davkom od premoženja niso obdavčena, prav tako so iz obdavčitve izvzete stavbe, namenjene kmetijski proizvodnji. Davčno osnovo znižujejo tudi številne druge oprostitve in olajšave.

Neobdavčitev pravnih oseb z davkom od premoženja predstavlja neizkoriščene davčne potenciale. Diskriminira se med davčnimi zavezanci, saj zavezanci za plačilo davka zgolj fizične osebe, ne pa tudi pravne osebe, ki so sicer lastnice nepremičnin in drugega premoženja, ki bi ga bilo mogoče obdavčiti (npr. neopredmeteno premoženje, ki je razvidno iz poslovnih knjig). Vrednotenje premoženja se izvaja po točkovnem sistemu, ki ni standardiziran. Z davkom od premoženja je težko zasledovati davčna načela pravičnosti in administrativne enostavnosti, saj je davek nastajal v drugačnih družbenih razmerah in zato ni v skladu s filozofijo tržnega gospodarstva, meni Kranjec (2003, str. 194).



### 3.5.1.2 Pristojbina za gozdne ceste

Pristojbina se pavšalno nanaša na vse gozdne nepremičnine, natančneje na zemljišča, ki so opremljena z gozdno cesto, in na zemljišča, do katerih ali na katerih gozdna cesta ni zgrajena. Splošna obdavčitev gozdnih zemljišč z namenskim davkom za potrebe izgradnje in vzdrževanja gozdnih cest predstavlja kršitev davčnega načela horizontalne izenačenosti. Davčna osnova ne temelji na vrednosti gozdne nepremičnine, kot je običajno oziroma zaželeno pri premoženjskih davkih, temveč na podlagi katastrskega dohodka. V skladu s trenutnimi dohodninskimi predpisi je katastrski dohodek primarno namenjen pavšalni obdavčitvi dohodka lastnika ali dejanskega uporabnika kmetijske ali gozdne nepremičnine.

### 3.5.1.3 Nadomestilo za uporabo stavbnega zemljišča

NUSZ predstavlja davek, ki se, tako kot davek na premoženje, pobira na zastarel način, neenotno po občinah. V Sloveniji v letu 2016 obstaja 212 različnih pravnih ureditev plačevanja NUSZ, s pomočjo katerih občine vodijo samostojno politiko obdavčitve nepremičnin. Na podlagi NUSZ se ne more voditi poenotene fiskalne, prostorske, razvojne in ekološke politike na ravni države. Občin medsebojno ni mogoče primerjati, poleg tega sistem nadomestila predstavlja kršitev načela horizontalne izenačenosti: zavezance za plačilo NUSZ, ki so sicer v enakem ali bistveno podobnem premoženjskem položaju, se neupravičeno različno davčno obravnava. Nadomestilo se določa administrativno neustrezno v veliki meri z vsakoletnimi masovnimi vnosi podatkov, praviloma slabše kakovosti (Slovensko nepremičninsko združenje, 2013, str. 5), ki niso povezani s tržno vrednostjo nepremičnine. Kranjec (2003, str. 197) ocenjuje, da so izračunane vrednosti nepremičnin po metodologiji, ki se uporablja za NUSZ, v razkoraku s tržnimi vrednostmi nepremičnin in v povprečju odstopajo za 80 odstotkov tržne vrednosti.

Kmetijska in gozdna zemljišča so predmet obdavčitve z NUSZ v primeru obdavčitve nepozidanih stavbnih zemljišč. Problematična je predvsem opredelitev predmeta obdavčitve, saj občine na davčne organe, ki tehnično izvajajo obdavčitev z NUSZ, lahko posredujejo napačne, neustrezne ali pomanjkljive podatke glede komunalne opremljenosti nepremičnine. Ta predstavlja bistveno informacijo o upravičenosti ali neupravičenosti odmere NUSZ na nepozidanih stavbnih zemljiščih. Občinski prostorski akti so lahko v nasprotju s predpisi, ki opredeljujejo urejanje prostora, kar je lahko posledica nestrokovnosti pri pripravi občinskih aktov ali apetitih lokalnih oblasti po polnjenju občinskega proračuna z NUSZ.

Prostorska in davčna politika lokalne skupnosti se relativno hitro spreminja, saj se s spremembo namenske rabe nepremičnine v prostorskem aktu lahko v trenutku uvede obvezna dajatev, ki jo lastnik kmetijskega ali gozdnega zemljišča pred tem ni imel, niti je ni pričakoval ali želel. S tem se ustvarja davčno nestabilno okolje, ki dolgoročno negativno vpliva na kmetijsko in gozdarsko dejavnost.

#### 3.5.1.4 Davek na nepremičnine večje vrednosti

Pri davku na nepremičnine večje vrednosti so bile zaznane težave z vsebino in implementacijo te obvezne dajatve. Slovensko nepremičninsko združenje (2013, str. 8) pojasnjuje, da davek pozitivno diskriminira pravne osebe javnega prava v primerjavi z drugimi pravnimi in fizičnimi osebami. ZUJF in ZIPRS1314 diskriminirata najemodajalce, ki oddajajo poslovne prostore, v primerjavi s tistimi, ki oddajajo stanovanja, neupravičene razlike pa delata tudi med lastniki nezazidanih stavbnih zemljišč, ki so aktivni kmetje ali gozdarji ter kmetijska in gozdna zemljišča obdelujejo, in vsemi ostalimi lastniki nezazidanih stavbnih zemljišč, ki niso aktivni kmetje, zemljišč ne obdelujejo (natančneje, jih niso vključili v gerke) in so posledično davčni zavezanci. Davek ni bil odvisen od ustvarjenega dohodka, ali dohodka, ki bi lahko nastal, temveč od vrednosti sredstev gospodarskega subjekta, opozarja Slovensko nepremičninsko združenje (2013, str. 9). Poleg tega je bil davek na nepremično premoženje večje vrednosti progresivno odvisen od skupne vrednosti zajetih nepremičnin istega lastnika, zato je stimuliral prenos lastništva na več različnih lastnikov in je bil neprimeren za obdavčenje sredstev v gospodarski rabi, zlasti za gospodarske družbe, nepremičninske sklade in podobne subjekte.

### **3.6 Razvoj enotnega davka na lastništvo nepremičnin v kmetijstvu in gozdarstvu v Sloveniji**

#### **3.6.1 Davek na nepremičnine 1993, 1998**

V prvih letih po osamosvojitvi Slovenije je vlada napovedala reformo premoženjskih davkov s proračunskim memorandumom v letu 1993, nato še enkrat v proračunskem memorandumu za leto 1994, s katerim je bil postavljen: 1. 1. 1995 velja za datum uveljavitve novega davka na nepremičnine. Prvi predlog je Ministrstvo za finance pripravilo v letu 1998, in kot pojasnjuje Pušnik (1999, str. 109) ni bil koalicijsko usklajen.

#### **3.6.2 Davek na nepremičnine 2000**

Ponovno je bila prenova sistema obdavčitve vseh nepremičnin napovedana s koalicijsko pogodbo političnih strank, ki so vladale v letu 2000. Na podlagi političnega dogovora je koalicija želela zakon o obdavčitvi nepremičnin začeti uporabljati s 1. 1. 2003 in s tem nadomestiti davek od premoženja, nadomestilo za uporabo stavbnega zemljišča in pristojbino za gozdne ceste. Obdavčiti so želeli nepremičnine, ki so last fizičnih in pravnih oseb (stavbe in zemljišča, tudi kmetijske in gozdne nepremičnine) na podlagi tržne vrednosti, ki bi predstavljala davčno osnovo (Šircelj, 2003, str. 50).

Davek naj bi bil dohodek lokalne skupnosti, občinam pa naj bi bila dana možnost ob upoštevanju meril višati v zakonu določeno davčno stopnjo še za 50 odstotkov. Zakon o davku na nepremičnine naj bi omogočal precejšnjo svobodo pri vodenju davčne politike, in sicer z olajšavami pri nepremičninah, ki jih daje lastnik v najem, za novogradnje ali

okoljevarstveno obnovljene stavbe in za vzdrževanje objektov, ki sodijo v stavbno dediščino (Šircelj, 2003, str. 51). Po zgledu davka od premoženja naj bi bile predvidene davčne olajšave za stanovanjske površine, ki bi temeljile na površini v razmerju do števila članov gospodinjstva v stanovanju. Šircelj (2003, str. 51) pojasnjuje, da bi bila kmetijska in gozdna zemljišča, ki jih lastnik ali druga oseba obdeluje, deležna delne davčne olajšave, s katero naj bi se podpiralo agrarne operacije (združevanje posesti), nasprotno naj bi bila dalj časa nepozidana stavbna zemljišča (po dejanski rabi so to kmetijska ali gozdna zemljišča) dodatno obdavčena: višja davčna stopnja naj bi veljala za kmetijska zemljišča, ki se zaraščajo, kmetijska zemljišča s skupno površino nad 200 ha, ki jih lastniki ne obdelujejo sami, ter objekte v strnjenih naseljih, ki propadajo, in poslovne prostore, ki niso v uporabi.

Do začetka leta 2003 zakonodajalec ni sprejel predpisa o obdavčitvi nepremičnin. Pri analizi stanja je bilo ugotovljeno, da so podatki o nepremičninah, na podlagi katerih naj bi se določala davčna osnova, neurejeni, prav tako niso bile urejene evidence o nepremičninah. Ugotovljeno je bilo, da so podatki iz zemljiške knjige o lastnikih nepremičnin pomanjkljivi.

### **3.6.3 Davek na nepremičnine 2003**

V poletju 2003 je vlada v okviru dokumenta Davčna reforma s poudarkom na obdavčitvi dohodkov fizičnih in pravnih oseb ter nepremičnin ponovno odprla vprašanje obdavčitve nepremičnega premoženja. Iz dokumenta so bili razvidni cilji zagotoviti enakopravnejšo in pravičnejšo obravnavo vseh zavezancev, povečati preglednost in objektivnost sistema obdavčitve, obstoječi sistem nadomestiti z enotnim sistemom davka ter zmerno povečati prihodke iz naslova obdavčitve nepremičnin (Ministrstvo za finance, 2003, str. 20). V Programu za učinkovit vstop v Evropsko unijo (Vlada Republike Slovenije, 2003, str. 23) je bila predvidena obdavčitev vseh nepremičnin, tudi kmetijskih in gozdnih zemljišč. Prihodek iz naslova davka bi ostal občinski prihodek, davčne stopnje, ki bi se aplicirale na s strani države določene tržne vrednosti nepremičnin, bi omogočale ohranitev davčne bremenitve nepremičnine.

Kljub ponovnim napovedim nov zakon o obdavčitvi nepremičnin ni bil pripravljen. Nerešena so ostala vprašanja o množičnem vrednotenju nepremičnin, ki so se rešila šele čez tri leta, in urejenosti podatkov o lastništvu nepremičnega premoženja.

### **3.6.4 Davek na nepremičnine 2006**

Program vlade za leto 2006 je načrtoval davčno reformo, ki je med drugim predvidevala uvedbo davka na nepremično premoženje. Davčna osnova naj bi bile vse nepremičnine, ki so navedene v novem Registru nepremičnin: z upoštevanjem načela celostne obdavčitve nepremičnin bi se obdavčila vsa kmetijska in gozdna zemljišča. Davčna osnova naj bi bila določena na podlagi posplošene tržne vrednosti in ne na podlagi individualnega

vrednotenja. Davčne stopnje za različne nepremičnine bi bile opredeljene v razponu, lokalnim skupnostim bi se dopustilo samostojno določati davčne stopnje za svoje območje (Žibrik, 2006, str. 50). Kot socialni korektiv bi bila uvedena rešitev davčnega kredita ali znižanja davčne osnove na osebo, ki prebiva v stanovanju.

Davek v 2006 ni bil uveden, saj je bila večina aktivnosti Ministrstva za finance usmerjena v vzpostavitev ustreznih evidenc nepremičnin (združitvev podatkov o lastnikih iz zemljiške knjige in geodetskih baz), sprejem pravnih podlag za evidentiranje (ZEN) in množično vrednotenje nepremičnin (ZMVN).

### **3.6.5 Davek na nepremičnine 2010**

Ministrstvo za finance je sredi julija 2010 predstavilo predlog Zakona o davku na nepremičnine (Ministrstvo za finance, 2010b) z namenom posodobiti sistem obdavčevanja nepremičnin. Predlagatelj novega sistema obdavčitve nepremičnin ni želel splošno zvišati obdavčitve nepremičnin, ampak nadomestiti davek od premoženja, NUSZ in pristojbino za gozdne ceste z enotno davčno dajatvijo, ki bi postala prihodek občin. Med razlogi je finančno ministrstvo navedlo neenotnost in neprimerljivost veljavnih davkov in željo, da se z novim sistemom omogoči občinam bolj nadzorovano urejanje obvezne dajatve za nepremičnine, zagotovi stalen in razvojno naravnani davčni vir ter tudi s tem instrumentom spodbudi aktivnejšo prostorsko politiko (Ministrstvo za finance, 2010a, str. 1).

#### **3.6.5.1 Davčni zavezanci**

Kot zavezanci za plačilo so bili opredeljeni vsi lastniki nepremičnin, ki so 1. 1. v letu, za katerega se odmerja davek, vpisani v Register nepremičnin kot lastniki, tudi lastniki kmetijskih in gozdnih zemljišč, ki so bili do tedaj davčni zavezanci le za plačilo nadomestila za uporabo nezazidanega stavbnega zemljišča, če je bilo kmetijsko ali gozdno zemljišče s prostorskim načrtom občine po namenski rabi opredeljeno kot stavbno zemljišče.

#### **3.6.5.2 Predmet obdavčitve in davčna osnova**

Predlog zakona je predvideval, da se obdavčijo vse nepremičnine, in sicer na podlagi davčne osnove 80 odstotkov posplošene tržne vrednosti nepremičnine, ki jo s sistemom množičnega vrednotenja nepremičnin izračunava GURS in jo vodi v Registru nepremičnin. Poleg stanovanjskih in poslovnih prostorov ter stavbnih zemljišč bi bila obdavčena vsa kmetijska in gozdna zemljišča ter kmetijske stavbe, ki so namenjene opravljanju kmetijske dejavnosti (hlevi, silosi, skladišča ipd.).

### 3.6.5.3 Davčne stopnje

Davčna stopnja je bila v predlogu zakona sprva omejena le s spodnjo mejo, in sicer je bila predvidena najnižja davčna stopnja 0,03 odstotka brez navedbe na katero vrsto nepremičnin se aplicira. Predlagani zakon je po letu 2012 dajal občinam pooblastilo, da lahko same določajo različne davčne stopnje po skupinah nepremičnin – stanovanjske nepremičnine, poslovne nepremičnine, industrijske nepremičnine, nezazidana stavbna zemljišča, kmetijska in gozdna zemljišča ter druge nepremičnine. Za prvo leto izvajanja zakona (2011) so bile davčne stopnje za stanovanjske nepremičnine določene za vse slovenske občine, kot večkratniki občinske davčne stopnje stanovanjskih nepremičnin pa so bile opredeljene davčne stopnje za poslovne nepremičnine (petkratnik), industrijske nepremičnine (sedemkratnik), vse ostale nepremičnine (dvakratnik). Kmetijska in gozdna zemljišča bi bila v letu 2011 in naslednjih letih po predlogu zakona obdavčena z dvakratnikom davčnih stopenj, ki jih je finančno ministrstvo po občinah določilo za stanovanjske nepremičnine.

### 3.6.5.4 Davčne oprostitve

Oprostitev plačila davka je bila predvidena za nepremičnine, ki predstavljajo javno dobro lokalnega ali državnega pomena, kulturne spomenike, objekte za verske dejavnosti in nepremičnine v lasti tujih držav in mednarodnih organizacij. Druge oprostitve niso bile predvidene.

### 3.6.5.5 Pričakovani prihodki in pripadnost davka

Ministrstvo za finance je sprva predvidevalo, da bi zakon o davku na nepremičnine v veljavo stopil 1. 1. 2011, s tem letom bi lastniki nepremičnin prvič plačali davek. Predlog davka na nepremičnine je določal, da prihodki od davka pripadajo proračunu občine, na območju katere se nepremičnina nahaja. Ker bi davek na nepremičnine nadomestil dotedanje dajatve na lastništvo nepremičnin, je bila v prvem letu uveljavitve predlagana rešitev, po kateri bi občine iz naslova davka uspele realizirati najmanj enake prihodke kot v prejšnjih letih iz naslova davka od premoženja in NUSZ oziroma naj bi predlagane davčne stopnje za vsako posamezno občino v povprečju prispevale k 30 odstotnemu povečanju prihodkov glede na dotedanje vire (Ministrstvo za finance, 2010b, str. 15). V letu 2009 so občine iz naslova davka na premoženje in NUSZ realizirale skupaj 166,2 milijonov evrov (Ministrstvo za finance, 2015a). Navedeno povišanje bi vsem občinam skupaj zagotovilo skupaj 216 milijonov evrov za leto 2010. Finančnih učinkov za leta po koncu 2010 ni bilo mogoče napovedati, saj naj bi občine same določale davčne stopnje.

### 3.6.5.6 Aktivnosti za uvedbo davka

Lastniki nepremičnin so do 4. 10. 2010 prejeli obvestila GURS o poskusnem izračunu posplošene tržne vrednosti svojih nepremičnin (poskusno izračunane vrednosti

nepremičnin, ki so bile prikazane v obvestilu, so odražale stanje trga nepremičnin v Sloveniji na dan 1. 7. 2010, (Geodetska uprava Republike Slovenije, 2010, str. 1)), in pri GURS, na zemljiški knjigi, občinah ipd. pričeli množično urejati podatke o svojih nepremičninah (podatki o lastnostih, lastništvu in namenski rabi nepremičnin).

### 3.6.5.7 Nove davčne stopnje

Sredi oktobra 2010, po izvedeni široki javni razpravi od 15. 7. 2010 do 16. 8. 2010 ter dvomesečnem koalicijskem usklajevanju, je vlada pojasnila, da bo pri uvedbi davka na nepremičnine zelo verjetno prišlo do zamika in sicer naj bi se davek na nepremičnine uvedel šele z začetkom leta 2012. Zamik naj bi bil predvsem posledica zapleta pri zbiranju podatkov o nepremičninah, saj naj bi bilo treba prečistiti in urediti podatke v Registru nepremičnin. Istočasno so se v medijih pojavile nove rešitve zakona o davku na nepremičnine. Kot je prikazano v Tabeli 10 naj bi bile davčne stopnje za davek, ki naj bi bil v celoti finančni vir za lokalne skupnosti v zneskih, primerljivih dotedanjim davkom na nepremično premoženje (okrog 185 milijonov evrov oziroma 0,5 odstotka BDP), za vse občine enake, aplicirale naj bi se na davčno osnovo 100 odstotkov ocenjene vrednosti nepremičnine iz evidenc GURS (Fidermuc, 2010, str. 3; Svenšek, 2010, str. 3). Številne lastnike nepremičnin so razburile predvsem določbe zakona, ki občinam prepovedujejo odpis davka in določajo, da lahko občina postane lastnik nepremičnine, če lastnik davka ne more plačati. Omenjene določbe naj bi iz zakona črtali.

*Tabela 10: Predlagane davčne stopnje davka na nepremičnine v oktobru 2010 (v odstotkih)*

<b>Vrsta nepremičnine</b>	<b>Davčne stopnje</b>
kmetijska zemljišča	0,03
kmetijska zemljišča v zaraščanju	0,10
gozdna zemljišča	0,05
zemljišča za gradnjo stavb	0,30
rezidenčni stanovanjski objekti	0,10
nerezidenčni stanovanjski objekti	0,30
poslovni in kmetijski objekti	0,50

*Vir: Povzeto in prirejeno po KGZS, Zakon o davku na nepremičnine (interno gradivo), 2010b, str. 2; K. Svenšek, Dnevnik, 2010, str. 3.*

### 3.6.5.8 Izpostavljena problematika kmetijstva in gozdarstva

Ker so bila kmetijska in gozdna zemljišča v obstoječih sistemih obdavčitve nepremičnin večinoma deležna oprostitev, je bila ideja splošnega davka na vse nepremičnine šok za kmetijski in gozdarski sektor. S strani nevladnih kmetijskih organizacij je bila v poletju 2010 predlagana oprostitev plačila davka na kmetijska in gozdna zemljišča (KGZS, 2010a, str. 1–4). Utemeljevanje teh zahtev je bilo sledeče:

- upravičenja lastnikov kmetijskih in gozdnih zemljišč so zmanjšana, saj je treba v skladu s socialno funkcijo lastnine upoštevati tudi koristi nelastnikov (prosto gibanje, lov, nabiranje prostorastočih plodov). Obdavčitev lastnikov kmetijskih in gozdnih zemljišč, ki so v izvrševanju svojih lastninskih upravičenj močno omejeni v primerjavi z drugimi lastniki nepremičnin, ni v skladu z davčnim načelom pravičnosti;
- kmetijska in gozdna zemljišča so že obdavčena na podlagi katastrskega dohodka, ki ima elemente davka na nepremičnine. Z davkom na nepremičnine se uvaja dvojno obdavčitev kmetijskih in gozdnih zemljišč.

Kljub predlogu davčne oprostitve za kmetijska in gozdna zemljišča so nevladne kmetijske organizacije opozorile na neurejeno financiranje gradnje in vzdrževanja gozdnih cest (KGZS, 2010a, str. 3).

Pripombe kmetijskega in gozdarskega sektorja niso dobile epiloga, saj Ministrstvo za finance oziroma vlada od novembra 2010 naprej javnosti ni več obveščala vsebini zakona o davku na nepremičnine oziroma o preureditvi sistema obdavčitve nepremičnin v Sloveniji. Aktivnosti finančnega ministrstva so se nadaljevale v pomladi in poletju 2013 s povsem novim predlogom zakona o davku na nepremičnine.

### **3.6.6 Davek na nepremičnine 2013**

V začetku junija 2013 je Ministrstvo za finance predstavilo in v javno razpravo dalo predlog ZDavNepr (predlog 7. 6. 2013). Davek na nepremičnine je kot enoten sistem obdavčitve nepremičnega premoženja nadomestil davek od premoženja, NUSZ, pristojbino za vzdrževanje gozdnih cest in protikrizni davek na premoženje večjih vrednosti. Predlog davka je sledil cilju ohranitve prihodkov občin iz naslova davkov, ki jih je nova dajatev nadomestila, in sicer na podlagi posodobitve sistema za določanje vrednosti nepremičnin, ki bodo obdavčene, ter zmanjšanja administrativne zapletenosti davka z določitvijo predmeta obdavčitve, zavezanca in davčne osnove na podlagi podatkov v enoviti evidenci na ravni države – Registru nepremičnin (Ministrstvo za finance, 2013a, str. 9).

Predlogu davka na nepremičnine so nasprotovali predstavniki kmetov, gospodarstva in lokalnih skupnosti, ki so v času relativno kratke javne razprave (7.–28. 6. 2013) pripravili pripombe glede davčne stopnje, predmeta obdavčitve oziroma davčne oprostitve in davčnega postopka za odmero davka. Usklajevanje z zainteresirano strokovno javnostjo je potekalo od julija do oktobra (ko je nastal predlog ZDavNepr, 4. 10. 2013), istočasno se je do novembra 2013 usklajevala tudi politična koalicija. Predlagani davek je mobiliziral lastnike nepremičnin, tudi kmetijskih in gozdnih, ki so v novembru 2013 zbrali 89 tisoč podpisov v peticiji proti davku na nepremičnine. Pobudniki peticije so bili enotni, da predlog ZDavNepr pomeni tiho nacionalizacijo slovenskega podeželja, uničuje konkurenčna slovenska gospodarstva, temelječa na kmetijstvu, podjetništvu in obrtništvu, ogroža mirno starost starejšim lastnikom nepremičnin z nizkimi prejemki, ki so v

preteklosti že nekajkrat plačali davke za te nepremičnine, odvzema finančno avtonomijo občin ter vzpostavlja grobo centralizacijo Slovenije (Peticijska protidavku na nepremičnine). Kljub nasprotovanju javnosti je bil ZDavNepr v Državnem zboru Republike Slovenije sprejet.

#### 3.6.6.1 Predmet obdavčitve in davčna osnova

Z ZDavNepr so se obdavčile vse nepremičnine, ki so bile vpisane v Registru nepremičnin (3. člen ZDavNepr). Poleg stanovanjskih, poslovnih in industrijskih prostorov so bila predmet davka tudi vsa stavbna, kmetijska in gozdna zemljišča ter kmetijske stavbe, namenjene opravljanju kmetijske dejavnosti (hlevi, silosi, skladišča, lope ipd.). Kot kmetijska ali gozdna zemljišča so se štela zemljišča, ki so po namenski rabi kmetijska ali gozdna zemljišča. Obenem so bila za kmetijska ali gozdna zemljišča opredeljena tista zemljišča, ki so v Registru nepremičnin opredeljena kot kmetijska ali gozdna zemljišča, če na njih ni evidentirana namenska raba zemljišče za gradnjo stavb ali katera od rab za posebne namene (za namene elektrarn, rudnikov, pristanišč in bencinskih servisov) (Ministrstvo za finance, 2013b, str. 42). Za kmetijska in gozdna zemljišča so se, podobno kot pri davku na nepremičnine večje vrednosti iz ZIPRS1314, štela vsa (nepozidana) stavbna zemljišča, ki so po dejanski rabi kmetijska oziroma gozdna in nimajo evidentirane prej navedene rabe. Pri davku na nepremičnine je davčni organ upošteval dejansko rabo iz evidence dejanske rabe zemljišč pri Ministrstvu za kmetijstvo, gozdarstvo in prehrano, zato lastnikom ni bilo več potrebno posebej dokazovati kmetijske rabe (z vpisom gerkov v Register kmetijskih gospodarstev) ali gozdarske rabe (z odločbami za sečnjo).

Davčno osnovo je predstavljala posplošena tržna vrednost nepremičnin, ki jo je s sistemom množičnega vrednotenja nepremičnin izračunal GURS; vrednost nepremičnine je bila določena po stanju 1. 1. v letu, za katerega se davek odmerja. Za lažji prehod na novo obdavčitev je bila za leto 2014 predvidena prehodna ureditev, s katero je bila davčna osnova 80 odstotkov posplošene tržne vrednosti nepremičnine (28. člen ZDavNepr).

#### 3.6.6.2 Davčne stopnje

Davčne stopnje (6. člen ZDavNepr) so bile določene glede na vrsto rabe nepremičnin in so se v času priprave predpisa spreminjale. Po usklajevanju med pripravljavcem davka ter strokovno javnostjo, laično javnostjo in političnimi interesi je bil v predlogu 4. 10. 2013 predstavljen in pozneje novembra 2013 sprejet ZDavNepr z davčnimi stopnjami, ki so prikazane v tabeli 11.



*Tabela 11: Davčne stopnje ZDavNepr za kmetijske, gozdne in nekatere druge nepremičnine (v odstotkih)*

<b>Vrsta nepremičnine</b>	<b>Davčne stopnje</b>
kmetijska zemljišča	0,15
gozdna zemljišča	0,07
zemljišča za gradnjo stavb	0,50
funkcionalna zemljišča	0,15
kmetijski objekti	0,30
rezidenčni stanovanjski objekti	0,15
nerezidenčni stanovanjski objekti	0,50
poslovni in industrijski objekti	0,75

*Vir: Povzeto in prirejeno po Zakonu o davku na nepremičnine, Uradni list RS št. 101/2013 in 22/2014 – odl. US.*

### 3.6.6.3 Davčni zavezanci

Davčni zavezanci so bili vsi lastniki nepremičnin (fizične ali pravne osebe), ki so bili na dan 1. 1. v letu, za katerega se je odmerjal davek, vpisani v Register nepremičnin kot lastniki (4. člen ZDavNepr). V primeru solastnine ali skupne lastnine je bil davčni zavezanec vsak solastnik ali skupni lastnik sorazmerno s svojim deležem.

### 3.6.6.4 Davčne oprostitve

Oprostitev plačila davka (8. člen ZDavNepr) je bila določena za nepremičnine, ki so bile v evidenci GURS opredeljene kot varovalni gozdovi, gozdni rezervati in gozdovi s posebnim namenom ter neplodna zemljišča (šifra dejanske rabe 5000 – suho, odprto zemljišče s posebnim rastlinskim pokrovom in 6000 – odprto zemljišče brez nepomembnega rastlinskega pokrova ali z njim). V primerih neodmerjene javne infrastrukture se je davčna osnova zmanjšala za delež površine zemljišč pod kategoriziranimi cestami, gozdnimi cestami in železnicami. S to oprostitvijo se je preprečilo situacije, da bi lastnik kmetijskega ali gozdnega zemljišča nosil davčno breme tudi za javno prometno infrastrukturo, ki ni pravno urejena predvsem zaradi finančne nezmožnosti lastnika (države ali občine) za ureditev (Ministrstvo za finance, 2013b, str. 44). Lastniki zemljišč, po katerih poteka neodmerjena javna infrastruktura, bi davek plačali le za preostali del površine zemljišča. Iz obdavčitve so bile izvzete tudi nepremičnine, opredeljene kot javno dobro (ceste, parki ipd.), in sakralni objekti, kulturni spomeniki ter diplomatske in konzularne nepremičnine.

### 3.6.6.5 Davčna kapica

Za kmetijska in gozdna zemljišča je bila določena zgornja meja, kolikor bi ne glede na izračun lahko znašal davek, t. i. davčna kapica. Višina maksimalnega zneska davka je bila za kmetijska zemljišča 20 evrov/ha, za gozdna zemljišča pa 5 evrov/ha. S tem se je za vsa kmetijska zemljišča, katerih posplošena tržna vrednost presega 1,33 evra/m<sup>2</sup>, in za vsa

gozdna zemljišča, katerih posplošena tržna vrednost presega 0,71 evra/m<sup>2</sup> (takih je bilo v letu 2013 okoli 85 odstotkov vseh kmetijskih in 90 odstotkov gozdnih zemljišč), določila zgornja možna meja zneska davka (Ministrstvo za finance, 2013b, str. 45). Davčna kapica ni veljala za trajne nasade: Pravilnik o evidenci dejanske rabe kmetijskih in gozdnih zemljišč kot trajne nasade določa hmeljišče, trajne rastline na njivskih površinah, vinograd, matičnjak, intenzivni sadovnjak, oljčnik in plantažo gozdnega drevja.

#### 3.6.6.6 Pričakovani prihodki in pripadnost davka

Davčni predpis je določal, da davek pripada občini in državi: po določbi 9. člena ZDavNepr je bila polovica zbranega davka načrtovan prihodek lokalnih skupnosti (ki ga občine s spremembo davčne stopnje lahko povišajo ali znižajo za 50 odstotkov za namene prostorske in ekonomske politike, ne pa tudi za izvajanje katerih drugih politik, npr. socialne), država bi v integralni proračun prejela ostalo polovico zbranega davka od nepremičnin. Slednji del davka naj bi bil namenjen izvajanju funkcij upravljanja z nepremičninami in prostorom na državni ravni, zlasti zagotavljanju enotnega evidentiranja in vrednotenja nepremičnin ter državnih posegov v prostor.

Ministrstvo za finance je ocenilo davčne prihodke ob predpostavki nespremenjenih vrednosti nepremičnin. Predlog ZDavNepr iz junija 2013 je predvideval skupne prihodke iz naslova davka na nepremičnine okoli dvakrat višje od dotedanjih prihodkov iz dajatev, vezanih na nepremičnine. Povečanje prihodkov državnega proračuna je bilo pričakovano v višini 240 milijona evrov, prihodki občinskih proračunov naj bi bili višji za približno 40 milijonov evrov (Ministrstvo za finance, 2013a, str. 11–12): če za osnovo vzamemo realizirane občinske davke na nepremično premoženje v letu 2012 (190,2 milijona evrov (Ministrstvo za finance, 2015a)), so bili predvideni prihodki občin 230 milijonov evrov.

Po oktobrskem predlogu zakona oziroma po sprejetem ZDavNepr naj bi občine in država skupno pridobile 375 milijonov evrov davčnih prihodkov (Ministrstvo za finance, 2013b, str. 11), od tega naj bi bil v triletnem obdobju za občine zagotovljen nespremenjen obseg prihodkov na ravni NUSZ za leto 2012 (185,6 milijona evrov (Ministrstvo za finance, 2015a)), od leta 2017 naprej bi lahko občine davčne stopnje tudi povišale ali znižale (Ministrstvo za finance, 2013b, str. 11). V letu 2014 bi se davek od stanovanjskih nepremičnin odmeril od davčne osnove v višini 80 odstotkov posplošene tržne vrednosti (187,5 milijona evrov prihodka državi), od leta 2015 naprej v višini 100-odstotne vrednosti iz Registra nepremičnin, kar je razlog za povišanje prihodkov države na 197 milijona evrov (Ministrstvo za finance, 2013b, str. 11).

Dejansko bi bil skupen znesek pobranega davka višji od zneska pobranih dajatev, ki imajo naravo nepremičninskega davka (primerjava je prikazana v Tabeli 12). Vlada je z uvedbo davka na nepremičnine iskala nov vir proračunskih prihodkov državnega proračuna, po drugi strani pa to povečanje ni smelo negativno vplivati na občine, za katere so

nepremičninski davki pomemben vir občinskih proračunov (Grah-Whatmough, 2013, str. 18) – davčna obremenitev se je posledično morala zvišati. Višja davčna obremenitev je bila razvidna tudi iz pričakovanj vlade, da bi uvedba davka na nepremičnine povišala prihodke iz naslova obdavčitve nepremičnin z 0,5 odstotka na en odstotek BDP (v letu 2014 je BDP znašal 37.303 milijonov evrov (Statistični urad Republike Slovenije, 2015, str. 55)), s čimer bi se Slovenija približala državam iz OECD, v katerih te dajatve v povprečju prispevajo okoli 1,8 odstotka BDP (Ministrstvo za finance, 2013b, str. 8). Predlagan delež davka na nepremičnine v BDP bi bil sicer višji od povprečja držav članic EU, ki je v letu 2011 znašal 0,8 odstotka (Mencinger, 2013, str. 3).

*Tabela 12: Primerjava med realiziranimi prihodki iz naslova obdavčitve nepremičnin 2010–2013 in pričakovanimi prihodki davka na nepremičnine v 2014 (v milijonih evrov)*

Vrsta in pripadnost davka	Znesek davka / davkov na nepremičnine	
	povprečje zbrano 2010-2013	predlog oktober 2013 / ZDavNepr
Davek od premoženja (občina)	4,38	-
Pristojbina za vzdrževanje gozdnih cest (občina)	1,96	-
NUSZ (občina)	178,17	-
Davek na nepremično premoženje večje vrednosti (država)	3,34	-
Davek na nepremičnine (občina in država)	-	375,00
<b>Skupaj</b>	<b>187,84</b>	<b>375,00</b>

*Vir: Povzeto in prirejeno po Ministrstvo za finance, Predlog Zakona o davku na nepremičnine, 4. 10. 2013 (EVA 2013-1611-0071), 2013b, str. 11; Ministrstvo za finance, Bilance proračunov občin 1992-2015, 2015a.*

ZDavNepr je še določil, da mora občina del prihodka od davka, ki je pobran na podlagi obdavčitve gozdnih zemljišč, nameniti gradnji in vzdrževanju gozdnih cest. S tem je bil za gozdne ceste, tako kot v obdobju pred uvedbo davka na nepremičnine, zagotovljen namenski vir financiranja.

### 3.6.6.7 Odmera davka in pritožba zoper odločbo

Davek naj bi se odmeril enkrat letno z odločbo, ki bi jo davčni organ izdal do 15. 4. za tekoče leto. Prva odmera davka na nepremičnine je bila načrtovana za leto 2014, in sicer z odločbo, ki naj bi jo Davčna uprava Republike Slovenije (v nadaljevanju DURS) izdala do 31. 5. na podlagi podatkov iz Registra nepremičnin na dan 1. 4. 2014. Pritožbo zoper odločbo o odmeri davka, ki naj bi jo DURS pošiljal po navadni pošti, je bilo mogoče podati na odločbo v skladu s postopki iz Zakona o davčnem postopku (Uradni list RS, št. 13/2011-UPB, 32/2012, 94/2012, 101/2013-ZDavNepr, 111/2013, 25/2014-ZFU, 40/2014-ZIN-B, 90/2014 in 91/2015, v nadaljevanju ZDavP-2). V davčnem postopku ni bilo mogoče podati pritožbe zoper davčno osnovo ali davčnega zavezanca, temveč so imeli davčni zavezanci možnost sami urejati ali spreminjati podatke o lastniku in podatke o

lastnostih nepremičnin (po določbah ZEN), ter posplošeni tržni vrednosti (po določbah ZMVN). Sprememba teh podatkov naj bi se upoštevala pri odmeri davka v naslednjem davčnem letu.

#### 3.6.6.8 Vpliv na kmetijsko in gozdarsko dejavnost

Za kmete, ki so lastniki kmetijskih in gozdnih zemljišč ter gospodarskih objektov, se je z davkom na nepremičnine uvedla povsem nova in dodatna obdavčitev, ki je posegla v njihov premoženjski in socialni položaj. Kmetije so bile do uvedbe enotnega davka na nepremičnine sicer obdavčene. Zaradi davčnih oprostitev (popolna oprostitvev pri davku od premoženja, oprostitvev pri NUSZ za nepremičnine z namensko rabo kmetijska in gozdna zemljišča, oprostitvev pri davku na nepremičnine večje vrednosti za vsa kmetijska in gozdna zemljišča, ki se obdelujejo) oziroma le manjših davčnih obremenitev (relativno nizka pristojbina za gozdne ceste) so bile obvezne dajatve na nepremično premoženje manjše od pričakovanih novih davčnih obveznosti.

Nevladne kmetijske in gozdarske organizacije so svoje interese po izvzetju iz obdavčitve ali vsaj čim manjšem davčnem bremenu strnile v več točk, ki so bile podobne argumentom pri predlogu davka na nepremičnine 2010 (KGZS, 2013a, str. 1–5):

- Upravičenja lastnikov kmetijskih in gozdnih zemljišč so zmanjšana, saj je treba v skladu s socialno funkcijo lastnine upoštevati tudi koristi nelastnikov (prost prehod, lov, nabiranje plodov, naravovarstvene in kulturnovarstvene omejitve). Po vsebini omejitev za lastnike se kmetijskim in gozdnim zemljiščem lahko pripiše lastnosti javnih dobrin, zato je treba presoditi, ali mora v primerih, ko se zagotavlja splošna javna korist, celotno davčno breme nositi le lastnik kmetijskega oziroma gozdnega zemljišča. Posebej je treba izpostaviti problematiko neodmerjenih infrastrukturnih objektov (predvsem občinskih in državnih cest na zasebnih kmetijskih in gozdnih zemljiščih).
- Katastrski dohodek ima naravo davka na kmetijska zemljišča (davčni zavezanec je imetnik pravice uporabe zemljišča, davek se odmerja ne glede na to, ali se nepremičnina uporablja za kmetijsko ali gozdarsko pridelavo), kar predstavlja dvojno obdavčitev istega predmeta obdavčitve.
- Marsikatera občina je popolnoma po svoji lastni presoji v občinskih prostorskih načrtih določala gradbena zemljišča za stanovanjsko rabo, industrijske cone ipd., mimo volje lastnikov nepremičnin, ki sicer nimajo namena zidati ali prodajati, z ZDavNepr pa bi bili (ob opredelitvi nepremičnine kot zemljišča za gradnjo stavb) močno obdavčeni. Davčna osnova bi morala biti izračunana na podlagi dejanske rabe kmetijskega ali gozdnega zemljišča, vse dokler se zemljišču ne spremeni dejanska raba.

Kmetijska in gozdna zemljišča ter kmetijske stavbe niso bile oproščene plačila davka, upošteevane pa so bile druge pripombe kmetijskih in gozdarskih nevladnih organizacij.

Davčne stopnje za navedene vrste nepremičnin so se precej znižale, kljub temu pa so bile še vedno bistveno višje od davčnih stopenj nepremičninskega davka iz leta 2010 in davčnih stopenj, ki veljajo v sistemu NUSZ. Predvideni zneski davka na kmetijske in gozdne nepremičnine so bili posledično višji od pričakovanih zneskov davka po predlogu iz leta 2010 in višji od realiziranih zneskov iz naslova veljavnih davkov na imetništvo nepremičnega premoženja. O davčnih stopnjah in pričakovanih prihodkih iz naslova davka na nepremičnine v kmetijstvu in gozdarstvu je več navedenega v poglavju 5.1.3 v Tabeli 15. Dogovorjena je bila davčna kapica, ki je v nekaterih delih Slovenije s prevrednotenimi kmetijskimi in gozdnimi zemljišči blažila visoke potencialne obdavčitve (več o davčni kapici v poglavju 4.2.6). Iz obdavčitve so bile izvzete neplodne površine, varovalni gozdovi, gozdni rezervati in gozdovi s posebnim namenom, prav tako je bila pri oprostitvah upoštevana pripomba o (državni ali občinski) infrastrukturi na zasebnih zemljiščih. Površina državne ali občinske infrastrukture se ni upoštevala pri vrednotenju kmetijskih in gozdnih zemljišč, preko katerih je potekala.

### **3.6.7 Razveljavitev davka na nepremičnine**

ZDavNepr je bil na ustavnem sodišču razveljavljen, še preden se je začel izvajati. Dober mesec dni pred prvo obdavčitvijo nepremičnin po novem ZDavNepr je ustavno sodišče v postopku za oceno ustavnosti z odločbo št. U-I-313/13 z dne 21. 3. 2014 (Ustavno sodišče RS, 2014a) odločilo da se ZDavNepr razveljavi, da je ZMVN v neskladju z ustavo, kolikor se nanaša na množično vrednotenje nepremičnin zaradi obdavčenja ter da se vse do nove zakonske ureditve obdavčitve nepremičnin uporabljajo predpisi, ki urejajo davek na premoženje, NUSZ in pristojbino za vzdrževanje gozdnih cest. Za neustavna sta bila razglašena bistvena elementa obdavčitve – davčna osnova (iz ZMVN) in davčne stopnje (iz ZDavNepr). Razlogi za razveljavitev so bili naslednji:

#### **3.6.7.1 Neustavna ureditev davčne osnove**

Neustrezna je ureditev modelov vrednotenja nepremičnin v ZDavNepr in ZMVN, saj po pravnega položaja davčnega zavezanca ne urejata dovolj jasno in določno, poleg tega je urejanje vprašanj, ki bi morala biti v izvorni pristojnosti zakonodajalca, prepuščeno izvršilni veji oblasti (Feguš, 2013, str. 2). Kot je opozorilo sodišče, iz načela zakonitosti pri predpisovanju davkov (147. člen ustave) izhaja, da mora biti davčna obveznost jasno razvidna že iz zakona in ne šele iz podzakonskih predpisov ter da mora zakon med drugim jasno opredeliti davčno osnovo (Ustavno sodišče RS, 2014a, str. 19). Kljub temu izračun vrednosti nepremičnine (in s tem modeli vrednotenja nepremičnin) ni protiustaven, nedopustno pa je, da se osnova za obdavčenje določi v uredbi – podzakonskem aktu.

#### **3.6.7.2 Neustavna ureditev davčnih stopenj**

Predpisovanje različnih davčnih stopenj za rezidenčne in nerezidenčne stanovanjske nepremičnine je v neskladju z načelom enakosti pred zakonom (14. člen ustave), saj

razlikovanje na podlagi prijavljenega stalnega bivališča ni v razumni povezavi s predmetom in namenom obdavčitve, namena spodbujanja racionalnejše rabe stanovanjskih nepremičnin, ki ga je želel doseči zakonodajalec, pa s tem niti ni mogoče doseči (Ustavno sodišče RS, 2014b, str. 2). Poleg tega je sodišče ugotovilo, da milejša obdavčitev energetskih nepremičnin v primerjavi z drugimi poslovnimi in industrijskimi nepremičninami ne more temeljiti zgolj na kriteriju dodatne obremenjenosti energetskih nepremičnin s koncesijami in drugimi okoljskimi dajatvami.

### 3.6.7.3 Neustavna ureditev pritožbe

Pravica do pritožbe zoper posplošeno tržno vrednost nepremičnine, ki pomeni davčno osnovo, je zagotovljena le navidezno, saj pritožba v primerih, ko se pritožnik pritožuje zoper vrednost nepremičnine, ne more biti učinkovita in pomeni poseg v pravico davčnih zavezancev do pravnega sredstva iz 25. člena ustave (Ustavno sodišče RS, 2014a, str. 28). Vrednost nepremičnine je bila namreč podatek v Registru nepremičnin, ki ga niti geodetski niti davčni organi v pritožbenem postopku ne morejo spremeniti (Feguš, 2013, str. 3).

### 3.6.7.4 Neustavna ureditev pripadnosti davka

Ustavno sodišče RS (2014b, str. 2) je ocenilo, da ureditev, ki občinam omogočal zvišanje ali znižanje davčne stopnje za 50 odstotkov v delu, ki jim pripada, občinam ne zagotavlja zadostnih pooblastil za upravljanje z davkom na nepremičnine, tako da bi lahko na podlagi lastnih sredstev učinkovito opravljale svoje ustavne in zakonske naloge glede na razmere v lokalni skupnosti, zato je ureditev spoznalo za neskladno s 140. in 142. členom ustave. Poleg tega je bila določba, s katero so bila v prehodnem obdobju sredstva iz davka na nepremičnine občinam le dodeljena, spoznana za neustavno (neskladje s 142. členom ustave). Zgolj z dodelitvijo je davek izgubil lastnost prihodka občine iz lastnega davčnega vira, saj so bili v prehodnem obdobju prihodki iz tega davka v celoti namenjeni državnemu proračunu (Ustavno sodišče RS, 2014a, str. 31). Davek na nepremičnine mora biti v temelju občinski davek (kot večinoma po Evropski uniji), zato bi moral pretežni del zbranih sredstev iz davka na nepremičnine pripadati občinam (Feguš, 2013, str. 3). Kolikšen naj bo delež davka na nepremičnine v korist občin, je vprašanje primernosti (Ustavno sodišče RS, 2014a, str. 32).

Vse navedeno ne pomeni, da je že sama uvedba davka na nepremičnine v neskladju z ustavo, problematičen je bil (le) način zakonskega urejanja davka na nepremičnine v Sloveniji. Ali takšen davek uvesti ali ne, je v izključni pristojnosti zakonodajalca, pri čemer bodo morali ministrstvo, pristojno za finance, ministrstvo, pristojno za prostor, in zakonodajalec upoštevati opozorila, ki jih je svoji odločitvi navedlo ustavno sodišče.

### 3.6.7.5 Vpliv davka na nepremičnine na zakupnine kmetijskih in gozdnih zemljišč pri SKZG

SKZG, ki upravlja s kmetijskimi in gozdnimi zemljišči v lasti Republike Slovenije, je zakupnine za zakup državnih kmetijskih in gozdnih površin ob načrtovani uvedbi davka na nepremičnine dvignil v povprečju za 16,7 odstotka (primerjava med cenikom zakupnin 2013 in cenikom zakupnin za leto 2014). Davek na nepremičnine, ki bi ga sicer moral plačati SKZG, se je s tem v celoti prevalil na zakupnike. Cenik zakupnin je bil sicer sprejet v decembru 2013, v času veljavnosti ZDavNepr; od konca marca 2014 naprej, ko je bil zakon razveljavljen, so zakupnine ostale nespremenjene. SKZG, ki je povišanje zakupnin sprva utemeljeval z davkom na nepremičnine, je ob razveljavitvi ZDavNepr višje zakupnine ohranil z argumenti obveznosti plačevanja odškodnin po denacionalizaciji in tržnimi razmerami na področju zakupnin.

### 3.6.8 Davčne posledice razveljavitve ZDavNepr

Z odločbo ustavnega sodišča so se v pomladi 2014 ponovno pričeli izvajati nepremičninski davki po predpisih, ki so bili z ZDavNepr razveljavljeni. Stara davčna ureditev se je pričela uporabljati 1. 4. 2014, davčna obveznost pa se je ugotavljala za celotno leto 2014. Do uskladitve ZMVN z ustavo davčni organi v postopku odmere davkov na nepremičnine za določitev davčne osnove ne smejo uporabljati vrednosti nepremičnin, ugotovljenih po ZMVN.

#### 3.6.8.1 Vpliv na davke pri imetništvu nepremičnin v kmetijstvu in gozdarstvu

Da občine v času do drugačne zakonske ureditve obdavčitve nepremičnin ne bi ostale brez dela prihodkov, je ustavno sodišče odločilo, da se v obdobju od leta 2014 in vse do nove ureditve obdavčitve nepremičnin uporabljajo predpisi, ki so pred uveljavitvijo ZDavNepr določali obveznost plačevanja nekaterih občinskih davkov, in sicer NUSZ, pristojbine za vzdrževanje gozdnih cest in davka na premoženje (Ustavno sodišče RS, 2014b, str. 3).

NUSZ (tudi za kmetijska in gozdna zemljišča, ki ustrezajo stavbnim zemljiščem oziroma zemljiščem za gradnjo stavb, ter kmetijske objekte) občine lahko znova odmerjajo v »prehodnem obdobju« do nove ureditve davka na nepremičnine. Pravna podlaga za odmero NUSZ so občinski odloki, ki so bili v veljavi pred uvedbo ZDavNepr. Vsebina občinskih odlokov o NUSZ se do začetka leta 2016 ni smela spreminjati – npr. določati nove nepremičnine kot predmet obdavčitve, spreminjati vrednosti točke za odmero nadomestila ipd. – zato je odmera NUSZ v letih 2014 in 2015 lastnike praviloma bremenila za zneske davka, ki so jih bili deležni v preteklih letih. Davčna obveznost NUSZ se je za lastnika nepremičnin v teh dveh letih spremenila le, če so se spremenili podatki o predmetu obdavčitve, kot so pridobitev ali odsvojitve nepremičnine, drugačna namenska raba, sprememba lastnosti stavbe idr. Marsikatera občina je tudi sama temeljito prenovila podatkovne baze za odmero NUSZ in vanje na podlagi podatkov Registra nepremičnin

vključila objekte (zazidana stavbna zemljišča), ki jih v preteklih letih ni obdavčila. Register nepremičnin kot javna evidenca na podlagi ZEN namreč ni protiustaven. Podatki Registra nepremičnin, ki se prevzamejo za odmero NUSZ, so površina dela stavbe, dejanska raba dela stavbe in lastnik. Za potrebe NUSZ se iz Registra nepremičnin ne prevzemajo ne podatek o vrednosti nepremičnine ne podatki o lastnostih nepremičnin, ki izkazujejo kakovost nepremičnine (letnice izgradnje in obnov, materiali, iz katerih je stavba zgrajena), ampak le podatki, ki so povezani z zasedenostjo in obremenitvijo prostora (Vugrin, 2015, str. 7).

Vugrin (2015, str. 7) pojasnjuje, da je v občinskih evidencah NUSZ v večini primerov identifikator nepremičnine naslov stavbe, ne številka stavbe in dela stavbe: zaradi naslova stavbe kot identifikatorja se je dogajalo, da stavbe brez naslova niso bile predmet odmere. Kljub jasnim navodilom ustavnega sodišča naj bi 60 občin v letih 2014 in 2015 spreminjalo odloke o NUSZ (Grapulin, 2016, str. 6), zoper eno občino je sodišče že ukrepalo (sodba Upravnega sodišča I U 1089/2015, 11. 2. 2016). Šele v letih 2016 in 2017 lahko občine sprejemajo nove odloke o NUSZ na podlagi Zakona o izvrševanju proračunov 2016 in 2017 (Uradni list RS, št. 96/2015, v nadaljevanju: ZIPRS1617). 58. člen ZIPRS1617 občinam omogoča določati nove višine točk za odmero nadomestila.

Ponovno sta se obračunala davek od premoženja in pristojbina za vzdrževanje gozdnih cest. Predpisi, na katerih temeljita obvezni dajatvi, se niso spreminjali, zato so davčni zavezanci ob predpostavki nespremenjenega predmeta obdavčitve ter lastnosti le-tega, obdavčeni enako kot pred uvedbo in razveljavitvijo ZDavNepr. Davek na premoženje večje vrednosti je ZDavNepr v prehodnih določbah razveljavil, ustavno sodišče ga ni vnovič uvedlo.

### 3.6.8.2 Vpliv na davke pri transakcijah z nepremičninami v kmetijstvu in gozdarstvu

Odločba ustavnega sodišča je posredno vplivala na ugotavljanje davčne osnove pri davkih, s katerimi se obdavčijo transakcije s kmetijskimi in gozdnimi nepremičninami. Namesto ocenjenih tržnih vrednosti nepremičnin, ki so navedene v Registru nepremičnin, morajo davčni organi v odmernem postopku davka na dediščine in darila ter davka na promet z nepremičninami ugotavljati vrednosti, ki bi jih bilo mogoče za nepremičnine doseči v prostem prometu (23. člen ZDDD in 21. člen ZDPN-2). To davčne postopke podaljša in podraži (po drugi strani pa so pri ugotavljanju davčnih osnov upošteevane dejanske tržne razmere in ne pripisane vrednosti, ki s tržnimi razmerami nimajo nujno močne povezave) (Podlipnik, 2014, str. 15).



## **4 PREDLOGI ZA PRIHODNJI RAZVOJ OBDAVČITVE NEPREMIČNIN V KMETIJSTVU IN GOZDARSTVU V SLOVENIJI**

### **4.1 Splošno**

Nadaljnja pravna ureditev obdavčitve kmetijskih in gozdnih zemljišč oziroma obdavčitev nepremičnin nasploh bo morala temeljiti na upoštevanju teorije obdavčitve nepremičnin ter na ugotovitvah in opozorilih ustavnega sodišča. Pri odločitvi o tem, ali mora spoštovati zakonitosti iz 147. člena ustave kot specialno načelo v razmerju do načela zakonitosti iz drugega odstavka 120. člena ustave in načelo enakosti pred zakonom iz drugega odstavka 14. člena ustave, zakonodajalec namreč nima proste presoje (Ustavno sodišče RS, 2014d, str. 1). Predpis, ki bo obdavčil kmetijska in gozdna zemljišča, se po svoji vsebini (ne samo po predmetu obdavčenja, temveč tudi po ciljih, oprostitvah ali zmanjšanju davčnih obveznosti posameznim skupinam lastnikov) ne bo smel bistveno razlikovati od zakonov, ki urejajo obdavčenje nepremičnin v drugih državah Evropske unije (Ustavno sodišče RS, 2014c, str. 5). Ustavno sodišče RS (2014d, str. 2) še pojasnjuje, da je treba – kljub nekaterim neustreznim rešitvam v ZDavNepr – odgovorno in skrbno nadaljevati aktivnosti za davčni sistem, ki bo ne le v skladu z ustavnimi mejami zakonitosti in enakosti, temveč bo vzpostavljen tudi enostavno in pregledno. Obdavčitev kmetijskih in gozdnih zemljišč ter kmetijskih stavb se lahko izvede v okviru:

1. povsem novega davka na nepremičnine, ki bo temeljil na opozorilih ustavnega sodišča, ter revidiranih posplošenih tržnih vrednostih nepremičnin ali
2. nadomestiti je treba neenoten, nekonsistenten, nepregleden in ekonomskim razmeram neprilagojen sistem obdavčitve nepremičnin, ki v Sloveniji velja danes.

Razlogi, zakaj v Sloveniji uvesti nepremičninski davek, so zadnjih 15 let enaki in še vedno aktualni, saj prenova sistema obdavčitve nepremičnin (še) ni izvedena (Ministrstvo za finance, 2003, str. 20; Ministrstvo za finance, 2010b, str. 14; Ministrstvo za finance, 2013b, str. 8):

- načeli pravičnosti in solidarnosti narekujeta, da se davčno breme sorazmerno porazdeli tudi med imetnike nepremičnega premoženja,
- nadomestiti je potrebno neenoten, nekonsistenten, nepregleden in ekonomskim razmeram neprilagojen sistem obdavčitve nepremičnin, ki v Sloveniji velja danes.

V želji po realizaciji navedenih ciljev je namesto popravkov trenutno veljavnih davkov smiselno pripraviti nov sistem obdavčitve kmetijskih in gozdnih zemljišč, kmetijskih stavb ter drugih nepremičnin. Z novim davkom na nepremičnine, ki bo v čim večji meri upošteval davčna načela, se bo v enem predpisu poenotilo zavezance za plačilo davka,

metode določanja davčne osnove ter določilo minimalno število davčnih izjem in olajšav. Ker so v Registru nepremičnin zajete in relativno natančno opredeljene<sup>7</sup> vse nepremičnine, bo davek lahko odmerjen tudi za nepremičnine, ki doslej s tako dajatvijo niso bile obdavčene (npr. kmetijska zemljišča po dejanski in namenski rabi), oziroma se bodo obdavčile tudi nepremičnine, za katere bi se sicer že po obstoječih predpisih moral davek odmerjati, vendar se to zaradi nepopolnih in neposodobljenih evidenc ni izvajalo. Zaradi natančno določenega predmeta obdavčitve se bo povečalo število obdavčenih nepremičnin, posledično bo davčno breme za lastnika nepremičnin višje od primerljivih aktualnih davkov. Višino obdavčitve se bo lahko popravljalo z nizkimi davčnimi stopnjami in jo prilagodilo zneskom davkov, ki so jih lastniki vajeni iz aktualnih davkov na nepremičnine.

#### **4.1.1 (Kmetijske in gozdarske) politike**

Zakonodajalec bo moral sprejeti odločitev o ciljih davka na nepremičnine: ali se bo z njim zasledovalo samo finančne ali tudi nefinančne cilje. Nekateri teoretiki, npr. Tipke in Lang (2013, str. 70) argumentirajo, da gre pri davku na nepremičnine za stvarni davek (davek *ad rem*) in zato zagovarjajo čim večjo izključitev nefinančnih ciljev (ekonomskih, socialnih, ekoloških, prostorsko-razvojnih in drugih). Pri stvarnih davkih naj bi bili v ospredju zlasti skrb za komunalno opremljenost samih nepremičnin (načelo enakovrednosti davka in protistoritev lokalnih skupnosti, povezanih z nepremičninami (nem. *Äquivalenzprinzip*)), ne pa toliko skrb za gospodarski razvoj in socialno politiko države.

Večina držav Evropske unije z davkom na nepremičnine sicer sledi tudi nefinančnim ciljem. Šircelj (2003, str. 52) meni, da se mora davčni sistem vsake države razvijati (tudi) na podlagi zgodovinskih, ekonomskih, socialnih, ekoloških, razvojnih in (trenutnih) političnih vplivov. Davki ne temeljijo vedno (le) na (teoretično in izvedbeno) optimalnih rešitvah, saj so mnoge davčne odločitve sprejete na podlagi trenutnih motivov in razlogov, npr. zgolj novi ali višji finančni viri državnega ali občinskega proračuna, ki dolgoročno ne pokažejo (vedno) optimalnega delovanja (Šircelj, 2003, str. 52).

Lavrač (2010, str. 73) pojasnjuje, da ob pripravi davka na nepremičnine v letu 2010 Ministrstvo za okolje in prostor ni imelo razdelanih idej glede njegove uporabe kot prostorskega in okolijskega instrumenta. Enako je veljalo tudi med pripravo ZDavNep v letu 2013, ki je zasledoval predvsem cilj novih dohodkov v državnem proračunu. Kljub temu ostaja tesna zveza med kakovostjo mikrookolja in vrednostjo nepremičnin: vlaganja v mikrookolje lahko povečujejo vrednost nepremičnin in davčne prihodke, ti pa omogočajo

---

<sup>7</sup> Del podatkov se v Register nepremičnin pretaka iz uradnih evidenc (iz zemljiškega katastra, katastra stavb, zemljiške knjige, registra prostorskih enot, centralnega registra prebivalstva, poslovnega registra Slovenije, iz zbirke podatkov lokalnih skupnosti, 100. člen ZEN), del podatkov (npr. leto zgraditve, vrsta ogrevanja, inštalacije, dvigalo, številka stanovanja, število in vrsta sob, počitniška raba stanovanja, neto tlorisna površina, uporabna površina, dejanska raba, število etaž, material nosilne konstrukcije, leto obnove strehe, fasade, oken, instalacij, material nosilne konstrukcije stavbe, način temeljenja, industrijski tok za moč, računalniška mreža, atrij, izložbeno okno, vhod iz ulice, tehnološki plin, komprimirani zrak in drugo (103. člen ZEN)) pa morajo v Register nepremičnin pravilno sporočati lastniki sami, sicer jim grozi globa.

občinam več sredstev za njegovo izboljšanje (Lavrač, 2010, str. 73). Kljub primernosti zasledovanja nefinančnih ciljev, le-ti praviloma terjajo več administriranja, lahko pa povzročajo neenakost med davčnimi zavezanci in zato lahko nastajajo številni spori (Tipke & Lang, 2013, str. 70). Posledično so lahko stroški pobiranja davka višji od koristi, ki jih davek prinese (Ustavno sodišče RS, 2014c, str. 6).

Z obdavčitvijo nepremičnin v Sloveniji je smiselno slediti finančnim in nefinančnim ciljem. Davek, s katerim se obdavči lastnike kmetijskih in gozdnih zemljišč, bi moral biti usklajen s politiko razvoja podeželja, ki jo izvaja Ministrstvo za kmetijstvo, gozdarstvo in prehrano v okviru Programa razvoja podeželja 2014–2020, predvsem s:

1. kmetijsko in gozdarsko politiko (trajnostno gospodarjenje s kmetijskimi in gozdnimi zemljišči, zaščita in sonaravno upravljanje obdelovalnih površin in gozdov);
2. ekološko politiko (ohranjanje biotske raznovrstnosti in krajine, varovanje vodnih virov);
3. socialno politiko (ohranjanje poseljenosti podeželja in zaustavitev izseljevanja, izboljšanje kakovosti življenja na podeželju in zmanjševanje razlik v življenjskih in delovnih pogojih med urbani in podeželskimi območji) in
4. prostorsko politiko na podeželju (ohranjanje kmetijskih in gozdnih zemljišč za opravljanje kmetijske in gozdarske dejavnosti).

Pozorno bo treba upoštevati družbene okoliščine, v katerih se davek na nepremičnine v kmetijstvu in gozdarstvu v Sloveniji uvaja. Za Slovenijo je znano, da ima velik odstotek prebivalstva lastniško nepremično premoženje (ocenjuje se, da je najemnih stanovanj 12 odstotkov, ob tem je v Nemčiji najemnih stanovanj 60 odstotkov (Režek, 2004, str. 27)), ki ga je večina pridobila z lastnim delom. Zlasti v kmetijskem in gozdarskem sektorju je premoženje podedovano od prednikov z željo, da se ga ohrani in prenese na potomce. Ne samo za kmečki del prebivalstva, tudi za vse ostalo prebivalstvo davek od nepremičnin ne bi smel pomeniti kazni za njihovo delo (Ustavno sodišče RS, 2014c, str. 8). Iz subjektivnega vidika obdavčitev lastniškega nepremičnega premoženja predstavlja napad na (čustveno) navezanost na predvsem stanovanjsko nepremičnino. Iz objektivnega vidika obdavčitev večinoma lastniških nepremičnin predstavlja grožnjo socialnemu statusu lastnikov.

Le štiri odstotke mladih, ki gospodarijo na kmetijah, je mlajših od 35 let, kar 35 odstotkov pa jih je starejših od 65 let; povprečna starost gospodarjev je 56 let (Kmetijski inštitut Slovenije, 2014, str. 21). Navedena starostna struktura lastnikov kmetij se z vidika davka na nepremičnine lahko izrazi kot (Režek, 2004, str. 22, 28):

- del starejše generacije, tisti z nižjimi prihodki, zaradi (pre)visokega davka lahko postane socialno ogrožen; lahko pride do premika proti revščini in istočasno do paradoksa, da bodo imeli v lasti nepremičnine (hišo ter neaktivna gospodarska

poslopja, kmetijska in gozdna zemljišča), njihova neposredna kupna moč pa bo zmanjšana;

- starejši, ki imajo večje aktivno kmetijsko ali gozdno gospodarstvo, ki jim prinaša donos, zaradi visokega davka sicer ne bodo postali socialno ogroženi, lahko pa bodo prisiljeni v prenos dela nepremičnin. Če se premoženje prenese na mlajšo generacijo isti družini, bo prenos pomenil pozitivne učinke na starostno strukturo kmetijskih gospodarstev, pri čemer se bo premoženje ohranilo v družini. Če premoženje vstopi na trg kmetijskih in gozdnih zemljišč, se bo povečala ponudba nepremičnin na trgu in s tem (praviloma) tudi znižala njihova cena (v ekonomskem smislu in dolgoročno je ta učinek davka pozitiven).

## **4.2 Elementi obdavčitve**

### **4.2.1 Opredelitev davčnega zavezanca**

Davčni predpis mora enotno opredeliti zavezanca za davek. Ob upoštevanju davčnega načela horizontalne pravičnosti, načela koristi in načela ekonomske sposobnosti je primerno, da davek na nepremičnine za kmetijska in gozdna zemljišča ter kmetijske stavbe plačujejo fizične in pravne osebe, ki so lastniki teh nepremičnin. Lastnik kmetijske ali gozdarske nepremičnine je razviden iz evidence zemljiške knjige, zato takšna rešitev najbolj ustreza načelu enostavne in ekonomične davčne administracije.

Kuzma in Kaluža (2014, str. 23) glede zemljiškoknjižnih podatkov menita, da bo davek – če bo za davčnega zavezanca določen lastnik nepremičnine – stimulatивно vplival na ureditev neurejenih zemljiškoknjižnih stanj, še zlasti s strani zemljiškoknjižnih lastnikov, ki so nepremičnino odtujili, pridobitelj pa se še ni vknjižil. Predpis o davku na nepremičnine bi moral, če se želi obdavčiti vse kmetijske in gozdne nepremičnine, rešiti tudi situacije, ko so v zemljiški knjigi vpisani neobstoječi ali pokojni zemljiškoknjižni lastniki, npr. z izkazom pravnega nasledstva ali pravnega prednika. Zlasti pri kmetijskem in gozdarskem premoženju, ki je v solasti ali skupni lasti članov agrarnih skupnosti, je zaradi posebnosti pri pridobivanju premoženja agrarnih skupnosti (vračanju premoženja po Zakonu o ponovni vzpostavitvi agrarnih skupnosti ter vrnitvi njihovega premoženja in pravic ter denacionalizaciji po Zakonu o denacionalizaciji po izvedeni nacionalizaciji iz petdesetih let prejšnjega stoletja) v zemljiški knjigi vpisanih še veliko število pokojnikov, za katerimi je treba izvesti postopke dedovanja novo najdenega premoženja. Po sedanji praksi davčnih organov se neobstoječim osebam ali pokojnikom davka ne odmeri (četudi so kot nasledniki pokojnih lastnikov aktivni člani v agrarni skupnosti), s čimer je kršeno davčno načelo horizontalne pravičnosti.

V Estoniji so poleg lastnikov nepremičnin obdavčeni tudi zakupniki zemljišč v državni lasti. V Sloveniji zakupniki državnih nepremičnin ne morejo biti davčni zavezanci, saj postopek zakupa kmetijskih in gozdnih zemljišč le redko poteka v skladu z določbami

ZKZ in ZG, ki sicer predvidevata sklenitev zakupne pogodbe z morebitnim prednostnim upravičencem do zakupa (ugotovljen po postopku na upravni enoti) ter vpis zakupnega razmerja v zemljiško knjigo. Zakupodajalec in zakupnik vpisa zakupa v zemljiško knjigo običajno ne izvedeta niti pri oddajanju državnih zemljišč v zakup (Računsko sodišče RS, 2006, str. 15), druga uradna evidenca zakupnih razmerij, ki bi bila podlaga za morebitno določitev davčnega zavezanca, ob tem ne obstaja. Kljub temu bi ob novem davku na nepremičnine lahko (ponovno) prišlo do prevalitve davčne obveznosti z lastnika oziroma upravljavca nepremičnin na zakupnika. Če povišanje zakupnine dopušča zakupna pogodba, se s povišanjem za delež ali celoten znesek davka na nepremičnine ta lahko deloma ali v celoti prenese na zakupnika. Če se temu prilagodi celoten trg zakupov, se zakupnine uravnesajo.

ZDoh-1 za potrebe obdavčitve osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti v okviru dohodnine sicer omogoča določitev osebe, ki dejansko uporablja kmetijsko ali gozdno zemljišče, in prenos katastrskega dohodka na dejanskega uporabnika. Osebe, ki dejansko uporabljajo kmetijska zemljišča, so razvidne tudi iz evidenc upravnih enot (Register kmetijskih gospodarstev), kjer so za potrebe pridobivanja neposrednih plačil v kmetijstvu zbrani podatki o gerkih in o nosilcih kmetijskih gospodarstev, ki gerke uporabljajo. Kljub natančni informaciji, kdo dejansko uporablja nepremičnino, navedeni evidenci vsebujeta zgolj podatke o osebah, ki si uredijo status dejanskega uporabnika ali imetnika gerkov. Osebe, ki dejansko uporabljajo kmetijska in gozdna zemljišča in podatka ne sporočijo upravnim enotam (sistem gerkov) ali FURS (določitev dejanskega uporabnika), niso navedene v uradni evidenci. Dodatno sta obe evidenci enostavno spremenljivi (vloga za vpis gerka se vpiše celo brez natančnega preverjanja resnične volje strank). Po načelu enostavne davčne administracije in ob upoštevanju zemljiškoknjižnega načela zaupanja v evidenco zemljiške knjige je zato bolj smiselno obdavčiti zemljiškoknjižnega lastnika kmetijskega ali gozdnega zemljišča.

#### **4.2.2 Opredelitev predmeta obdavčitve**

Kot že navedeno, kmetijska zemljišča, ki so kot taka opredeljena po namenski in dejanski rabi po sedaj veljavnem davčnem sistemu z davki na nepremičnine niso obremenjena. Gozdna zemljišča, ki so odprta z gozdnimi cestami, so predmet obdavčitve s pristojbino za vzdrževanje gozdnih cest, kmetijske stavbe so zgolj v nekaterih občinah obdavčene na podlagi NUSZ; ista dajatev večinoma obremenjuje tudi (po dejanski rabi) kmetijska in gozdna zemljišča, ki so v občinskih prostorskih načrtih opredeljena kot stavbna zemljišča. Namesto razpršene določitve predmeta obdavčitve je smiselno z enim pravnim aktom določiti vse nepremičnine, ki se obdavčijo.

Primerjalnopravno se kot predmet obdavčitve lahko opredeli posamezno nepremičnino ali več nepremičnin skupaj kot zaokroženo celoto. Slednjo rešitev uporabljata Avstrija in Nemčija: kmetija ni opredeljena kot več posameznih, samostojnih nepremičnin, temveč je

ovrednotena in obdavčena glede na enotno vrednost celotnega kmetijskega gospodarstva (kmetijska, gozdna in druga zemljišča, kmetijske in druge stavbe ter pravice). Sistem enotne vrednosti natančneje opredeli kmetijo kot celoto, saj so zemljišča, stavbe in pravice medsebojno odvisni. Če bi v Sloveniji želeli kmetijske in gozdne nepremičnine obdavčiti po enotni vrednosti, bi morali v temelju spremeniti sistem vrednotenja nepremičnin: definirati, kaj se kot celota vrednoti z enotno vrednostjo, in pripraviti nove modele vrednotenja.

#### **4.2.3 Oprostitev za kmetijska in gozdna zemljišča ter kmetijske stavbe**

V fiskalni teoriji je prisotno stališče, naj bi davki čim manj vplivali na obnašanje ekonomskih subjektov in alokacijske odločitve na trgu – da bi za vse subjekte veljali enaki pogoji (Čok et al., 2012, str. 9). Enakomerna porazdelitev davčnih bremen je v samem temelju davčne pravičnosti: nepremičnine lastnikom predstavljajo premoženje, zato je z vidika enakopravne obravnave in ob upoštevanju davčnega načela horizontalne pravičnosti ter načela koristi smiselno obdavčiti vse nepremičnine. Primerno je, da se v obdavčitev zajamejo tudi kmetijska in gozdna zemljišča ter kmetijske stavbe. Kmetijske in gozdne nepremičnine ter kmetijske stavbe, tako kot druge nepremičnine, za svoje funkcioniranje koristijo infrastrukturo (občinske ceste in druge občinske poti, komunalne ter druge javne servise), njihovi lastniki ali družinski člani so deležni primarnega izobraževanja in primarnega zdravstva, varstva otrok ter drugih socialnih storitev.

Z davčnimi oprostitvami (ki so običajno posledica politične odločitve) se davčna osnova zmanjšuje (Villaveces Niño, 2014, str. 17). Davčnih izjem oziroma oprostitev mora biti zato čim manj (Cirman, 2009, str. 36), korektiv pravičnosti obdavčitve naj predstavljata davčna osnova, določena z vrednotenjem nepremičnin, ki naj poleg lokacije in drugih »tehničnih« lastnosti nepremičnine upošteva tudi pravne lastnosti kmetijskih in gozdnih zemljišč, ter davčna stopnja, ki mora utemeljeno nizko obdavčiti kmetijski in gozdarski sektor. Ugodnejšo obravnavo kmetijskih in gozdnih zemljišč se utemeljuje s poudarjanjem ekoloških razlogov za ohranjanje narave in prostega dostopa na nepremičnine. Navedeno po določbi 67. člena ustave predstavlja ekološko oziroma socialno funkcije lastnine, ki lastniku deloma omejuje lastninska upravičenja. Izboljšanje modelov vrednotenja z upoštevanjem omejitev lastnika nepremičnine je bolj primerno kot popravljanje napak v modelih z olajšavami pri davku: davčne olajšave so lahko le parcialne in ne morejo niti nadomestiti konsistentnega sistema množičnega vrednotenja niti ga bistveno popraviti (Lavrač, 2010, str. 29).

Pri davčnih oprostitvah bi bilo, kljub želji po čim večji horizontalni pravičnosti obdavčitve in predlogu, naj se namesto oprostitev vzpostavijo natančnejši modeli vrednotenja, ki upoštevajo tudi omejitve lastninskih upravičenj, smiselno razmisliti o oprostitvi:

1. varovalnih gozdov, ki zlasti varujejo zemljišča pred krušenjem ali plazovi ter v hudourniških območjih zadržujejo vodo, ekonomsko izkoriščanje in gospodarjenje z njimi pa je onemogočeno oziroma prepovedano (vsebinsko enako določbo vsebujeta ZG glede oprostitve plačila pristojbine za vzdrževanje gozdnih cest in estonski davek na zemljišča);
2. gozdnih rezervatov, ki so pomembni za raziskovalno dejavnost ali so del naravnih vrednot in kulturne dediščine, iz enakih razlogov kot varovalni gozdovi;
3. neplodnih zemljišč (npr. gorske stene, melišča ipd. po dejanski rabi s šifro 5000 in 6000), ki jih zaradi narave stvari ni mogoče ekonomsko izkoriščati oziroma ne prinašajo dohodka (enako je določeno v poljskem davku na kmetijska zemljišča).

Lavrač (2010, str. 77) še pojasnjuje, da je Ministrstvo za finance v letu 2010 predlagalo oprostitvev za vsa kmetijska zemljišča in gozdove, za katere se odmerja dohodnina od dohodka iz osnovne kmetijske in gozdarske dejavnosti. Bolje bi bilo obratno: da so kmetijska in gozdna zemljišča obdavčena z davkom na nepremičnine, sistem katastrskega dohodka pa se ustrezno popravi, npr. z upoštevanjem davka na nepremičnine kot stroška pri obdavčitvi dohodka iz dejavnosti. Več o morebitni spremembi sistema katastrskega dohodka pojasnujem v poglavju 4.3.

Ker trenutno veljavni davki na nepremično premoženje v kmetijstvu in gozdarstvu določajo vrsto oprostitvev, se bo davčno breme (ob realizaciji želje po zbranim davku na nepremičnine v višini enega odstotka ali celo 1,2 odstotka BDP ter ob upoštevanju načela obdavčitve vseh nepremičnin oziroma ob minimalnih oprostitvah) povečalo. Zato bi bil nujen postopen prehod (večletno prehodno obdobje) k novemu davku na nepremičnine.

#### **4.2.4 Opredelitev davčne osnove**

Teoretiki obdavčitve nepremičnin priznavajo, da je uporaba 100-odstotne tržne vrednosti za davčno osnovo lahko neustrezna, saj vedno obstaja dvom o popolnosti modelov vrednotenja in – pri metodi primerljivih prodaj, ki se večinoma uporablja za vrednotenje zemljišč – o zbranih podatkih glede trga z nepremičninami (IMF, 2016, str. 32). Dvom o ustreznosti posplošene tržne vrednosti se še poveča, kadar je število transakcij omejeno (kar velja za kmetijska in gozdna zemljišča), podvrženo špekulativnim transakcijam (kar velja za promet s kmetijskimi in gozdnimi zemljišči, zlasti na Obali) ali trga skorajda ni (kar velja za kmetijske stavbe). V takšnih primerih bi bilo treba za davčno osnovo uporabiti ustrezno nižjo raven vrednosti, npr. 80 odstotkov posplošene tržne vrednosti iz Registra nepremičnin, s čimer bi omejili vpliv pomanjkljivih metod za določanje posplošenih tržnih vrednosti (po metodologiji množičnega vrednotenja se posplošena tržna vrednost ocenjuje kot dovolj kakovostna, če ne odstopa od dejanskih podatkov o tržnih cenah za več kot 20 odstotkov (Ministrstvo za finance, 2010b, str. 32)). Odmik od 100-odstotne posplošene tržne vrednosti nepremičnine bi imel pozitivne učinke tudi na subjektiven odnos davkoplačevalcev do davka na nepremičnine IMF (2016, str. 33). Če bi

se želel obdržati nivo obdavčitve nepremičnin, ki ga davčni zavezanci plačujejo danes (0,5 odstotka BDP namesto predlaganega enega odstotka BDP (Ministrstvo za finance, 2013a, str. 11–12, Ministrstvo za finance, 2013b, str. 11), ali 1,2-odstotnega BDP (IMF, 2016, str. 33), bi bilo treba (ob predpostavki nespremenjene davčne stopnje) znižati davčno osnovo.

#### 4.2.4.1 Primernost podatkov

Ključni problem pri zagotavljanju pravične in družbeno sprejemljive posplošene tržne vrednosti nepremičnin, ki bi predstavljala davčno osnovo, je nepopolnost podatkov o nepremičninah. V času priprave davka na nepremičnine v letu 2003 se je izkazalo, da je stanje nepremičninskih evidenc slabo (Kobetič, 2014, str. 1191), saj zemljiški kataster, kataster stavb, kataster gospodarske javne infrastrukture ter druge nepremičninske evidences niso bili vzpostavljeni za potrebe odmere davka na nepremičnine. Kot večnamenska evidenca, ki naj bi služila tudi kot temeljna evidenca za potrebe odmere davka na nepremičnine, je bil v letu 2006 vzpostavljen Register nepremičnin (Kobetič, 2014, str. 1191).

Že v letu 2010, ko se je izvajalo množično vrednotenje nepremičnin, so lastniki kmetijskih in gozdnih nepremičnin ter kmetijskih stavb po stanovskih organizacijah opozorili državne inštitucije na neprimerne in napačne podatke, ki se vodijo v Registru nepremičnin: podatki v evidencah katastra že več let niso bili obnovljeni, posledično uradne evidences ne izražajo dejanskega stanja v naravi. Tudi Ministrstvo za finance je v pojasnilih k predlogom zakonov o obdavčitvi nepremičnin (Ministrstvo za finance, 2010b, str. 11; Ministrstvo za finance, 2013b, str. 6) opozarjalo, da je eden večjih problemov pri uvajanju davka na nepremičnine zlasti neurejenost nepremičninskih evidenc. Enako meni ustavno sodišče, ki ugotavlja, da podatki, s katerimi je razpolagal GURS za potrebe določitve davčne osnove za potrebe ZDavNepr, v številnih primerih niso bili usklajeni s podatki iz zemljiškega katastra in katastra stavb, zemljiške knjige in Registra nepremičnin ter drugih javnih evidenc (Ustavno sodišče RS, 2014c, str. 2).

Prepogosto se mešata pojma kakovost podatkov in kakovost modela vrednotenja nepremičnin. Ob slabih ali nepopolnih podatkih še tako dobra metodologija, ki se uporablja za izračunavanje posplošene tržne vrednosti nepremičnin, ne more dati ustreznih rezultatov, to je dobre in pravilne ocene posplošene tržne vrednosti nepremičnine. Pred obdavčitvijo kmetijskih in gozdnih zemljišč bi bilo smiselno evidenco nepremičnin popraviti in prenoviti, saj se zgolj na podlagi pravičnih podatkov nepremičnino lahko pravilno obdavči. Morali bi predvsem:

1. izboljšati pozicijsko natančnost zemljiškega katastra in odpraviti zamik med dejanskim stanjem v naravi in stanjem zemljiškega katastra (za kmetijska in gozdna zemljišča se natančnost zemljiškega katastra lahko vzpostavi predvsem s pomočjo podatkov o



dejanski rabi kmetijskih in gozdnih zemljišč pri Ministrstvu za kmetijstvo, gozdarstvo in prehrano);

2. izvesti masovni zajem dejanske rabe pozidanih zemljišč (pozidano in pripadajoče zemljišče) – posledično se pridobi podatek o nezazidanem stavbnem zemljišču;
3. vzpostaviti evidence stavbnih zemljišč, in sicer na podlagi podatkov občinskih OPN (ali starejših prostorskih aktov, kjer OPN še niso bili sprejeti), ter centralno vodenje evidence stavbnih zemljišč na ministrstvu, pristojnemu za prostor.

Lastnikom nepremičnin bo pred uvedbo novega davka na nepremičnine treba dati dovolj časa, da podatke, ki jih morajo popraviti sami, ustrezno uredijo (npr. ureditev lastništva v zemljiški knjigi), vse ostale podatke, začenši s podatki v zemljiškem katastru (npr. zamik zemljiških parcel iz katastra GURS v primerjavi z dejanskim položajem kmetijskih in gozdnih zemljišč, javna infrastruktura na zasebnih kmetijskih in gozdnih zemljiščih ipd.), bodo morale državne institucije urediti po uradni dolžnosti. Vodenje kateregakoli javnega registra in tudi Registra nepremičnin na osnovi samoprijave namreč ni primerno, saj je za Register nepremičnin očiten konflikt interesov med državo in lokalnimi skupnostmi ter lastniki kmetijskih in gozdnih zemljišč ter kmetijskih stavb in vseh drugih nepremičnin. Lastniki želijo izkazati čim manjšo vrednost nepremičnine, da bi bili ustrezno manj obdavčeni, kljub temu pa se država na te podatke zanese in jih uporabi za namen obdavčitev (Slovensko nepremičninsko združenje, 2014, str. 7).

Nadalje bi bilo smiselno določiti upravljavca in koordinatorja podatkov o kmetijskih in gozdnih nepremičninah ter kmetijskih stavbah (in vseh drugih nepremičninah) v Registru nepremičnin – ne zgolj za potrebe obdavčitve z davkom na nepremičnine, temveč tudi kot enotne zbirke podatkov o vseh nepremičninah v Sloveniji. Možnosti so GURS, Ministrstvo za okolje in prostor ali Ministrstvo za notranje zadeve.

#### 4.2.4.2 Morebitne spremembe modelov vrednotenja

Noben sistem množičnega vrednotenja ne more upoštevati vseh individualnih posebnosti posameznih nepremičnin: več ali drugačne spremenljivke v modelih KME za kmetijska zemljišča, GOZ za gozdna zemljišča in ZGS za kmetijske stavbe sicer lahko izboljšajo posamične rezultate množičnega vrednotenja (Lavrač, 2010, str. 28). Individualno vrednotenje zemljišč za potrebe vzpostavitve Registra nepremičnin in nadaljnjo obdavčitev nepremičnin ni primerno, saj je, sicer z upoštevanjem objektivnih pravil vrednotenja nepremičnin, preveč »subjektivno« za posamezno nepremičnino. Individualnih vrednotenj ni mogoče statistično preverjati; pri množičnem vrednotenju sta ravno velika količina podatkov in njihova pravilna statistična obdelava podlaga za ustrezno vrednotenje nepremičnin, seveda v mejah, ki jih omogoča sistem množičnega vrednotenja nepremičnin. Zavedati se moramo, da množično vrednotenje nepremičnin temelji na približkih in ne na natančnih tržnih vrednostih za vsako posamezno nepremičnino.

Za kmetijska zemljišča je bila narejena analiza modela vrednotenja. Na podlagi pregleda transakcijskih vrednosti kmetijskih zemljišč za leto 2007 za potrebe oblikovanja modela za množično vrednotenje kmetijskih zemljišč je bilo ugotovljeno, da kmetijska zemljišča dosegajo največje vrednosti na Obali, v okolici Ljubljane in na Gorenjskem (Drčar-Matko, 2008, str. 528). Pri preverjanju modela se je izkazalo, da je za kmetijska zemljišča najpomembnejša lokacija,<sup>8</sup> zato Drčar-Matko (2008, str. 528) ocenjuje, da je upravičena in najprimernejša metoda za vrednotenje kmetijskih zemljišč metoda primerljivih prodaj. Model KME pri izračunu vrednosti kmetijskega zemljišča upošteva tudi kakovost tal zemljišča, vendar bistveno manj kot vpliv lokacije.<sup>9</sup> Pri analizi tržnih cen kmetijskih zemljišč se je izkazalo, da kupoprodajne cene v zelo majhni meri odražajo kakovost kmetijskega zemljišča: vrednosti kmetijskih zemljišč so najvišje na najbolj atraktivnih delih Slovenije ne glede na kakovost tal (predvsem Obala in okolica Ljubljane do Kranja), ravninski predeli Podravja in Prekmurja pa kljub ugodnim razmeram za kmetijsko pridelavo ne presegajo cene 1 evro/m<sup>2</sup> (Drčar-Matko, 2008, str. 528).

Kljub navedeni korelaciji med lokacijo in vrednostjo nepremičnine se je treba zavedati, da lastnina nima zgolj (ekonomske) kupoprodajne funkcije, temveč je ideja uživanja lastnine predvsem v njeni gospodarski, socialni in ekološki funkciji (prvi odstavek 67. člena ustave). Še posebej navedeno velja za kmetijska in gozdna zemljišča, pri katerih je praviloma pomembno načelo ohranitve lastnine za bodoče rodove. Lastniki kmetijskih in gozdnih zemljišč, ki se aktivno ukvarjajo s kmetijsko in gozdarsko dejavnostjo, do zemlje gojijo globoko spoštovanje, ker jo morajo ohraniti za otroke, vnuke, kot so jo prejeli od očetov in dedov (Grossi, 1977, str. 72). Načelo ohranitve premoženja teži k ohranitvi izvajanja kmetijske in gozdarske dejavnosti, predvsem pa preprečuje drobljenje kmetijskih in gozdnih zemljišč (ohranitev kompleksov), k čemur pripomorejo tudi veljavni zakoni (npr. omejitve pri prometu z zaščitenimi kmetijami in določitev predkupnih upravičencev, omejitve pri dedovanju zaščitenih kmetij, ZG z omejitvami pri prometu z gozdovi in delitvi gozdnih zemljišč).

Pri spreminjanju modelov vrednotenja je potrebno tesnejše sodelovanje lastnikov kmetijskih in gozdnih zemljišč ter kmetijskih stavb in občin: modele KME, GOZ in ZGS bi bilo smiselno izboljšati in dopolniti z dodatnimi spremenljivkami, ki upoštevajo omejitve lastninskih upravičenj lastnika. Poleg tehničnih kriterijev (predvsem lokacije in bonitete zemljišča, ki sta del trenutno veljavne metode vrednotenja po tržni vrednosti in modelov po ZMVN) na vrednost kmetijske ali gozdne nepremičnine bistveno vplivajo še (Gerbec, 2016, str. 7):

- status lastnine (posamičen lastnik, solastnina ali skupna lastnina);

---

<sup>8</sup> Na podlagi lokacije se vrednost kmetijskega zemljišča po modelu KME lahko spremeni tudi do 20-krat (vrednost tipičnega kmetijskega zemljišča je od 0,5 do 19,59 evra/m<sup>2</sup> (Drčar-Matko, 2008, str. 528)).

<sup>9</sup> Razlika v vrednosti zemljišča zaradi kakovosti zemljišča je lahko največ 20 odstotkov (faktor bonitete zemljišča je 0,90 za najslabša in 1,1 za najboljša zemljišča) (Drčar-Matko, 2008, str. 528).

- pravilno ali nepravilno urejen pravni status zemljišča v zemljiški knjigi ali zemljiškem katastru (nepremičnina je/ni vpisana v zemljiško knjigo, služnosti so/niso vpisane v zemljiško knjigo, meje so/niso urejene ipd.);
- pravne omejitve razpolaganja z nepremičnino.

Status lastnine in urejen pravni status nepremičnine je pomemben predvsem za individualno vrednotenje nepremičnine, ki jo izvajajo cenilci, sicer pa ima lastnik ali solastnik nepremičnine možnost sam odpraviti omejitve (npr. delitev solastnine, ureditev zemljiškoknjžnega stanja in meja). Pravne omejitve razpolaganja z nepremičnino, na katere posamezen lastnik ne more vplivati, bi bilo smiselno ustrezno umestiti v modele vrednotenja. Pravne omejitve, ki so del državnih ali občinskih pravnih aktov, dajejo zemljiški parceli bistveno drugačne vrednosti, kar individualna cenitev ustrezno upošteva (npr. v Smernicah tržnega vrednotenja kmetijskih zemljišč (Združenje sodnih izvedencev in cenilcev kmetijske stroke Slovenije, 2016), ki jih uporabljajo cenilci Združenja sodnih izvedencev in cenilcev kmetijske stroke Slovenije), množično vrednotenje zemljišč pa ne. Omejitve prostega razpolaganja z nepremičnino (v smislu poseganja v lastninska upravičenja) v Sloveniji omejuje 23 zakonov; omejitve lastninske pravice so vezane na kmetijska zemljišča, gozdove, vodna zemljišča in druga zemljišča. Lastninska upravičenja omejujejo predvsem:

1. ZKZ, ZG, Zakon o ohranjanju narave, Zakon o divjadi in lovstvu, ko določajo omejitev lastninske pravice z dolžnostjo omogočanja prostega prehoda, rekreativnega nabiranja plodov in izvajanja rekreacije, gradnje gozdnih prometnic, izvajanja lova, prepovedi opravljanja določene vrste kmetijske dejavnosti;
2. Zakon o cestah, Energetski zakon, Zakon o žičniških napravah za prevoz oseb, ko določajo omejitev lastninske pravice s prepovedjo poseganja v varovalni pas ceste, železnice, žičnice, letališča, pristanišča in energetske infrastrukture;
3. Zakon o rudarstvu, ko opredeljuje izkoriščanje mineralnih surovin;
4. Zakon o vodah, ko definira poseganja v naravne dobrine in uporabo priobalnega pasu zemljišč;
5. Zakon o varstvu kulturne dediščine, ko določa dolžnost omogočanja prostega dostopa do kulturne dediščine ali dolžnostnega ravnanja ob najdbi kulturne dediščine;
6. Zakon o Triglavskem narodnem parku, ko opredeljuje omejitve izvajanja kmetijske dejavnosti.

Davek na nepremičnine se posredno razume kot prispevek lastnikov nepremičnin za pokrivanje stroškov občin pri zagotavljanju javne koristi predvsem prebivalcem na njihovem območju. Lastniki morajo v skladu s širšo družbeno funkcijo lastnine del svojega premoženja (na podlagi zakona) prepustiti v uporabo drugim uporabnikom, kar moramo razumeti kot njihov prispevek javni koristi. Za rabo njihovega premoženja jim uporabniki njihovih nepremičnin ne plačajo nikakršne uporabnine in ne nudijo kakršnegakoli drugega

nadomestila, zato je primerno omejitve lastninske pravice ovrednotiti in jih ustrezno vključiti v modele vrednotenja kmetijskih in gozdnih nepremičnin.

#### 4.2.4.3 Posebnosti stavbnih zemljišč

Premislek bo potreben pri obdavčitvi stavbnih zemljišč, ki so kot taka opredeljena v OPN ali OPPN oziroma starejših prostorskih aktih v občinah, kjer OPN še ni sprejet. V aprilu 2016 je imelo 130 občin sprejete občinske prostorske načrte, 82 občin je bilo še v fazi sprejemanja (Gerbec, 2016, str. 7).

Ustavno sodišče RS (2014d, str. 7) meni, da se lastnikom po dejanski rabi kmetijskih ali gozdnih zemljišč ne smejo nalagati nesorazmerno visoki davki, ki so odvisni od tega, kakšni so načrti prihodnjih investicij v prostorskih načrtih posameznih občin. Prostorski načrti so lahko zgolj na papirju; dokler ne pride do ustreznega gospodarskega razvoja, ni mogoče pričakovati njihovega udejanjanja, pri čemer je dejanska raba zemljišč povsem drugačna (travnik, gozd ipd.) (Ustavno sodišče RS, 2014d, str. 7). Odločitev o tem, ali je na teh zemljiščih tudi dejansko mogoča gradnja (že v letu obdavčenja ali šele nekoč pozneje), je najprej prepuščena izvršilnemu predpisu, nato pa občinam, ne da bi imel lastnik nepremičnine pri tem možnost učinkovitih ugovorov (Ustavno sodišče RS, 2014d, str. 7).

V analizi obdavčitve kmetij je bilo ugotovljeno, da je zemljišča za gradnjo stavb določila tretjina pregledanih občin, kljub dejstvu, da je gradnja mogoča v vseh občinah (več o analiziranih zemljiščih za gradnjo stavb v poglavju 5.2.2.3). Enako je opozorilo ustavno sodišče (Ustavno sodišče RS, 2014e, str. 3): v občinah se pri opredelitvi zemljišč za gradnjo stavb pojavljajo različne možne razlage pojma zemljišč za gradnjo stavb. Nekatere občine zemljišča za gradnjo stavb tako določijo in sporočijo na GURS (posledično se za vrednotenje uporabi model ZGS), druge pa po prostorskem načrtu sicer stavbnih zemljišč ne opredelijo z dodatnim atributom zemljišča za gradnjo stavb (za vrednotenje se običajno uporabi model KME ali GOZ). Razmeroma nekontroverzno določanje zemljišč za gradnjo stavb nasprotuje davčnemu načelu horizontalne enakosti, če je podlaga za diferencirano obdavčenje (Lavrač, 2010, str. 32).

Lokalna skupnost in država sta pristojni za določanje namenske rabe prostora. Določeno zemljišče lahko postane zazidljivo na predlog lastnika, občine ali države. Aarhuška konvencija sicer široko opredeljuje sodelovanje javnosti pri sprejemanju prostorskih načrtov (na podlagi Aarhuške konvencije morajo države zagotoviti pregledno in pravično udeležbo javnosti pri pripravi načrtov in programov v zvezi z okoljem), Zakon o prostorskem načrtovanju (Uradni list RS, št. 33/2007, 70/2008-ZVO-1B, 108/2009, 80/2010-ZUPUDPP, 43/2011-ZKZ-C, 57/2012, 57/2012-ZUPUDPP-A, 109/2012, 76/2014 – odl. US in 14/2015-ZUUFJO, v nadaljevanju ZPNačrt) pa je sodelovanje občanov in drugih zainteresiranih oseb omejil na dva dogodka: podajo pripomb pred začetkom

postopka sprejemanja prostorskega načrta in podajo pripomb glede osnutka prostorskega načrta. Pravico podajati predloge in pripombe ima vsaka oseba, ne glede na to, ali je lastnica nepremičnine, na katero se pripomba nanaša, ali ne. O predlogu spremembe namembnosti zemljišča odloča mestni svet oziroma državni zbor, ko po določbah ZPNačrt sprejme občinski ali državni prostorski načrt. Občine in država imajo v prostorskih aktih možnost samovoljno in brez upoštevanja interesov lastnikov kmetijskih in gozdnih zemljišč zemljiške parcele opredeliti za stavbna zemljišča. S trenutkom spremembe namenske rabe kmetijsko ali gozdno zemljišče v namensko rabo stavbno zemljišče se zaradi možnosti gradnje poviša posplošena tržna vrednost nepremičnine, obenem se povečajo davščine. Zemljiška parcela s kmetijsko ali gozdno namensko rabo, ki je bila pred spremembo namenske rabe obdavčena s katastrskim dohodkom v okviru dohodnine – davka na dohodek (z elementi davka na premoženje), postane predmet obdavčitve z NUSZ – davkom na premoženje. Opredelimo lahko dvojne vrste lastnikov po dejanski rabi kmetijskih ali gozdnih zemljišč oziroma po namenski rabi stavbnih zemljišč:

- lastniki, ki nimajo interesa graditi ali prodati nepremičnine, zato se do namenske rabe stavbno zemljišče obnašajo indiferentno. Moti jih obveznost plačila NUSZ, skrb jim je v letih 2012 in 2013 vzbujal davek na nepremičnine večje vrednosti, v letu 2014 pa davek na nepremičnine. Istega davka, zlasti v smislu visoke davčne obremenitve, se bojijo v prihodnosti. Lastniki nepremičnin imajo trenutni interes po takojšnji ali čimprejšnji spremembi namenske rabe stavbno zemljišče v namensko rabo kmetijsko ali gozdno zemljišče;
- lastniki nepremičnin, ki imajo interes graditi ali prodati nepremičnine ter želijo ohraniti namensko rabo stavbno zemljišče. V tej skupini zaznamo dve podskupini lastnikov nepremičnin:
  - lastnike, ki imajo interes za zasebno gradnjo v smislu širitve kmetijskega gospodarstva ali preselitve kmetije iz centra naselja na obrobje naselja;
  - lastnike, ki imajo interes za zasebno ali tržno stanovanjsko ali poslovno gradnjo in interes za prodajo (od kmetijske ali gozdne namenske rabe povprečno 33-krat več vrednega)<sup>10</sup> stavbnega zemljišča.

Kljub različnim interesom lastnikov zemljišč občine kmetijsko dejavnost s sistemom kriterijev in meril pogosto obravnavajo ugodneje kot druge gospodarske dejavnosti. Za stavbna zemljišča, kjer se izvaja kmetijska ali gozdarska dejavnost, so običajno določene bistveno nižje vrednostne točke. Natančneje so veljavni občinski odloki predstavljeni v poglavju 5.2.2.1.

---

<sup>10</sup> Za 2014 so bile na podlagi podatkov GURS (Geodetska uprava Republike Slovenije, 2015a, str. 28) primerjane povprečne pogodbene cene kmetijskih zemljišč v Sloveniji (1,5 evrov/m<sup>2</sup>) in povprečne pogodbene cene stavbnih zemljišč v Sloveniji (povprečna cena 49 evrov/m<sup>2</sup>).

Nov davek na nepremičnine bo moral kot kmetijska ali gozdna zemljišča opredeliti tiste zemljiške parcele, ki so po namenski rabi kmetijska ali gozdna zemljišča. Enak položaj bodo morale imeti zemljiške parcele, ki so v občinskih prostorskih načrtih evidentirane kot stavbna zemljišča, po dejanski rabi pa so v kmetijski ali gozdni funkciji. Posledično se bodo stavbna zemljišča vrednotila in obdavčila kot kmetijska zemljišča. Navedeno predlaga oziroma potrjuje tudi teorija obdavčenja. Bird in Slack (2002, str. 27, 2004, str. 40) pojasnjujeta, da je namesto davčne oprostitve bolj primerno vrednotenje kmetijskih in gozdnih zemljišč po njihovi dejanski rabi in ne po tržni vrednosti, s katero se opiše najvišjo in najboljšo rabo nepremičnine. Za potrebe obdavčitve nepremičnin z davkom na premoženje je smiselno kmetijo (kmetijska zemljišča, gozdna zemljišča in kmetijske stavbe) vrednotiti tako, kakor da se bodo nepremičnine vedno uporabljale za kmetijsko in gozdarsko dejavnost. Alternativne rabe nepremičnin, npr. namenska raba stavbno zemljišče, naj se ne upošteva pri določanju davčne vrednosti nepremičnin (Bird & Slack, 2004, str. 40). Predlagano rešitev sta upoštevala predpisa o obdavčitvi nepremičnin večje vrednosti. Po ZUJF so imele poseben status zemljiške parcele z dejansko rabo kmetijsko ali gozdno zemljišče, po namenski rabi pa tiste z rabo stavbno zemljišče, ki se dejansko uporabljajo za opravljanje kmetijske ali gozdarske dejavnosti. Po ZIPRS1314 so imele poseben status zemljiške parcele, ki so v Registru nepremičnin po namenski rabi evidentirane kot stavbna zemljišča, po dejanski rabi pa so vsaj deloma kmetijska ali gozdna zemljišča, ob tem pa so v lasti oseb, ki opravljajo kmetijsko ali gozdarsko dejavnost.

Kljub temu da bi se v postopku odmere davka na nepremičnine upoštevala dejanska raba kmetijskih in gozdnih zemljišč, bi bilo smiselno obdavčiti še namensko rabo nepremičnine: sprememba namenske rabe lastniku nepremičnine poveča vrednost nepremičnega premoženja. Lastnik povečanja premoženja ni dosegel s svojimi vlaganji v nepremičnino, ampak je povečanje vrednosti rezultat prostorskega načrtovanja. Še posebej je smiselno zajeti dobičke, ki so rezultat špekulativnih nakupov kmetijskih zemljišč ob koriščenju informacij o načrtovanih spremembah občinskih prostorskih načrtov (Finančna uprava Republike Slovenije, 2015c, str. 3). Sprememba namenske rabe bi se v postopu prometa z nepremičnino, ki je po namenski rabi stavbno zemljišče, po dejanski rabi pa kmetijsko ali gozdno zemljišče, obdavčila z davkom na dobiček zaradi spremembe namembnosti zemljišča. V primeru, ko bi nepremičnino s spremenjeno namensko rabo odsvojila fizična oseba, bi transakcija dodatno zapadla pod obveznosti obdavčitve dobička iz kapitala. Kadar bi se izvajal promet z nepremičnino s spremenjeno namensko rabo med pravnimi osebami, bi bilo treba izpolniti davčne obveznosti še iz naslova davka od dobička pri prodaji nepremičnin

#### 4.2.4.4 Državna ali občinska infrastruktura na zasebnih zemljiščih

Posebno skrb glede primernosti podatkov za odmero davka na nepremičnine bo treba nameniti rešitvi problematike kategoriziranih občinskih cest in gozdnih cest, ki so javnega pomena in so neodmerjene že več let zgrajene na zasebnih zemljiščih, predvsem kmetijskih

in gozdnih nepremičninah. Na nujnost davčne oprostitve za ceste (pa tudi druge lokalne ali državne infrastrukture) opozarja Cox (2002, str. 28), ki pojasnjuje, da je treba javne dobrine, ki jih lahko pod enakimi pogoji uporabljajo vsi, izvzeti iz obdavčitve. Pri gozdnih cestah se predlagana rešitev že uporablja: ZG glede odmere pristojbine za gozdne ceste določa, da se površina gozdne ceste odšteje pri osnovi za določitev katastrskega dohodka gozdnega zemljišča (katastrski dohodek predstavlja davčno osnovo za odmero pristojbine).

Po občinah so namreč še vedno pogosti primeri, ko je cesta ali njen del z občinskim odlokom kategorizirana kot (javna) občinska cesta, iz zemljiškoknjižnega stanja pa izhaja, da je zemljišče, po katerem cesta poteka, v zasebni lasti. Vrednost kmetijskega ali gozdnega zemljišča je zaradi ceste (pozidanega oziroma stavbnega zemljišča) občutno višja, posledično se zviša tudi davek. Gre za očitno protiustavno in protizakonito ravnanje občin, s katerim se posega v lastninsko pravico posameznikov. Ustavno sodišče RS skorajda mesečno izdaja odločbe, s katerimi občinam v roku šestih mesecev nalaga odpravo neustavnega stanja (npr. odločbe ustavnega sodišča št. U-I-33/14 z dne 3. 3. 2016, U-I-156/13 z dne 4. 6. 2015, U-I-44/13 z dne 23. 4. 2015), kar lokalne skupnosti izvedejo na podlagi geodetskih odmer delov nepremičnin in odkupa, menjave ali podaritve še s cesto obremenjenih delov kmetijskih in gozdnih zemljišč.

Smiselno enako velja za drugo javno infrastrukturo, ki stoji na zasebnih zemljiščih, a bi morala biti postavljena na nepremičninah v lasti občine ali države ali na nepremičninah, ki so predmet stavbne pravice. Na zasebnih površinah so postavljeni zlasti železnica, državne ceste, energetski objekti (npr. transformatorji). Glede na to, da bodo postopki parcelacije in odkupa ali drugih pravnih poslov z zemljišči pod javno infrastrukturo (ob nespremenjeni zakonodaji) trajali več let in veliko stali (najprej geodetska odmera, nato odkup ali razlastitev) (Državni svet RS, 2015, str. 6–7), bi bilo za potrebe obdavčitve smiselno poiskati tehnične rešitve, ki bi *ad hoc* omogočale pravilno obdavčitev. Javna infrastruktura bi morala biti v Registru nepremičnin na podlagi evidenc iz zbirnega katastra gospodarske javne infrastrukture<sup>11</sup> s prekrivanjem slojev podatkov vrezana v zemljiški kataster in izvzeta iz obdavčitve zasebnega lastnika zemljišča. Kljub temu rešitev ne bi bila vedno učinkovita, še zlasti ne v hribovitem delu Slovenije. Zemljiške evidence nimajo enake natančnosti – zamika med dejanskim stanjem in vrisanimi zemljiškimi parcelami v zemljiškem katastru je v povprečju nekaj metrov, zunaj strnjenih naselij in na poševnih parcelah še več (Geodetska uprava Republike Slovenije, 2003, str. 340), zato bi rešitev brez individualnega naknadnega preverjanja s strani lastnikov lahko pomenila, da bi bil davka oproščen lastnik napačnega (običajno sosednjega) zemljišča.

Javna infrastruktura na zasebnih kmetijskih in gozdnih zemljiščih bi se lahko namesto s prekrivanjem slojev podatkov rešila s podatki o dejanski rabi zemljišč z odmero javne

---

<sup>11</sup> Evidenca omogoča vpogled v zasedenost prostora z objekti gospodarske javne infrastrukture: komunalno infrastrukturo (vodovod, kanalizacija), vodno infrastrukturo, prometno infrastrukturo (železnice, letališča, ceste), energetsko infrastrukturo ter druge objekte v javni koristi (elektronska komunikacija).

infrastrukture v obliki odstotka z javno infrastrukturo »obremenjenega« dela zemljišča. Z uporabo te metode sicer ne bi pridobili natančnega podatka za potrebe vpisa v Register nepremičnin, pridobili pa bi dovolj natančen podatek za pravilno odmero davka na nepremičnine.

#### 4.2.4.5 Pritožba zoper vrednost nepremičnine

Pritožbe oziroma pripombe zoper administrativno določeno vrednost nepremičnine so pomemben del v procesu vrednotenja kmetijskega premoženja. Pritožbeni postopek zoper davčno osnovo pred postopkom odmere davka ali med njim je mogoč v večini držav, in sicer na vladne službe ali na sodišča (Bird & Slack, 2004, str. 43). Uvesti ga bo treba tudi v Sloveniji, saj je možnost nasprotovati administrativno določeni vrednosti kmetijskega ali gozdnega zemljišča ter kmetijske stavbe nujno potreben sestavni del v postopku obdavčitve (IMF, 2016, str. 28). Kot je opozorilo ustavno sodišče, je bil postopek pritožbe v ZDavNepr in ZMVN izvotljen (Ustavno sodišče RS, 2014a, str. 28). Lastnik nepremičnine mora imeti možnost, da podatke v Registru nepremičnin popravi in se nanje pritoži (IAAO, 2014, str. 15) pred odmero davka ali v postopku odmere davka na nepremičnine. V postopku pred odmero davka bo treba vzpostaviti neformalen pregled pravilnosti podatkov (intervju, vprašalnik) pri GURS. V primeru nestrinjanja lastnika nepremičnine bi se postopek formaliziral kot del upravnega postopka pri sporočanju ali popravljajanju podatkov o kmetijskem ali gozdnem zemljišču ter o kmetijski stavbi v Registru nepremičnin. Preverbo vsebine Registra nepremičnin bo morala zaradi izogiba navzkrižju interesov izvajati institucija, ki ne vrednoti nepremičnin (npr. ministrstvo, pristojno za prostor kot pritožbeni upravni organ ter nadalje sodišča v okviru upravnega spora). Enaka pravna sredstva bo smiselno ponuditi davčnemu zavezancu v postopku odmere davka: pritožbo na finančno ministrstvo (z možnostjo odstopa zadeve na ministrstvo, pristojno za prostor) in sodni postopek na upravnem sodišču ter višjih sodiščih.

#### 4.2.5 Davčne stopnje

Višina NUSZ je prepuščena občinam. Pri določanju davčne obremenitve z nadomestilom se pojavljajo težave: občine nimajo zadostnih administrativnih kapacitet ali ustreznega strokovnega kadra, ki bi mogel določiti optimalno davčno stopnjo, poleg tega je onemogočena primerljivost in transparentnost odmere nadomestila, ki bi omogočala pravično razporeditev davčnega bremena med vse davčne zavezance. Zagotovo ni smiselno, da se podobne težave z neenakomerno in neenotno davčno obremenitvijo, kot se pojavljajo pri odmeri NUSZ, ponovijo tudi pri davku na nepremičnine. Sistem obdavčitve nepremičnin mora upoštevati davčni načeli pravičnosti in solidarnosti, ki narekujeta, da se davčno breme sorazmerno porazdeli glede na lastništvo nepremičnin, ki naj bi bilo kazalec bogastva. Morebitna pristojnost občin – kljub temu da predlagam lokalne skupnosti kot prejemnice davka, da povsem same določajo davčne stopnje – ti dve načeli zanika. Če bi občine dobile pristojnost za samostojno določanje davčne stopnje, bi davčno breme postalo



popolnoma odvisno od politične volje v lokalnem okolju. Četudi bi predpis o obdavčitvi nepremičnin temeljil na načelnih izhodiščih, da bi morale biti občinsko določene davčne stopnje relativno nizke in ne bi smele prekomerno obremenjevati davčnih zavezancev, ni mogoče zagotoviti, da se lokalno določene davčne stopnje ne bi, sicer z argumenti izvajanja lokalnih (prostorskih, socialnih in drugih) politik, razvijale v smeri višje davčne obremenitve.

Nepremičninski davek, ki bi občinam omogočal, da davčne stopnje za različne skupine nepremičnin višajo in nižajo popolnoma brez omejitev, ni primeren, saj bi lahko vodil do davčne tekme med občinami v želji po čim nižjem (a še znosnem za finančne potrebe občine) davku, posledično pa do različnega obravnavanja davčnih zavezancev, ki so sicer v enakem položaju glede relevantnih značilnosti. Da bi se izognili navedenemu, hkrati pa z željo po avtonomnem nastopanju lokalnih skupnosti pri obdavčitvi, na podlagi katere bi lahko občine vodile svoje politike, bi bila smiselna določitev davčnih stopenj z možnostjo razpona. Nov zakon o obdavčitvi nepremičnin bi moral določiti maksimalne in minimalne stopnje davka, lahko različno za različne vrste nepremičnin in različne vrste rabe. Najvišja možna davčna stopnja namreč pomeni mejo posega v lastninsko pravico, ki mora biti določena z zakonom (Pirnat, 2014, str. 1126). Najnižja možna davčna stopnja, ki je večja od nič odstotkov, bo morala biti določena zaradi načela enakosti, saj med davčnimi zavezanci ne sme biti dopustno tako veliko razlikovanje, da bodo davčni zavezanci, ki so lastniki medsebojno primerljivih nepremičnin, v eni občini obdavčeni, v drugi pa ne (ali pa bistveno manj kot v občinah, primerljivih po razvoju). Osnovno davčno stopnjo za kmetijska in gozdna zemljišča ter kmetijske stavbe (ter druge nepremičnine) bo morala z zakonom določiti država, kot to nalaga davčno načelo horizontalne izenačenosti in pravilo harmonizacije davkov. Na osnovno davčno stopnjo bodo lokalne skupnosti v skladu z zakonskimi omejitvami po svojih finančnih potrebah in željah po razvoju in realizaciji občinskih politik, predvsem pa glede na stopnjo razvitosti posamezne občine, pripele variabilni – občinski del davčne stopnje. Stopnja razvitosti občine je namreč lahko stvaren in razumen razlog za to, da so prebivalci ene občine v ugodnejšem položaju glede obdavčitve s tem davkom od prebivalcev drugih, bolj razvitih občin (Pirnat, 2014, str. 1129).

Enako predlaga Cirman (2009, str. 36): država naj določi spodnjo in zgornjo mejo davčne stopnje, nato se lokalne skupnosti odločijo za eno od stopenj znotraj dovoljenega razpona. Občine bi lahko natančneje načrtovale in izvajale občinske politike, kljub temu pa še vedno upoštevale načela pravičnosti. Davek na nepremičnine s tem lahko deluje tudi kot instrument, s katerim lokalne skupnosti usmerjajo svoj razvoj (Cirman, 2009, str. 36). Državno določitev davčnih stopenj za kmetijske in gozdne nepremičnine ter kmetijske stavbe (in vse ostale nepremičnine) z možnostjo omejenega višanja in nižanja predlaga IMF (2016, str. 34), ki priporoča, da so lokalno določene davčne stopnje uravnotežene med javnimi storitvami, ki jih nudijo lokalne skupnosti, in z njimi povezanimi stroški. Uravnoteženje naj se izvede pregledno, saj se s tem zagotovi legitimnost davka. Pirnat

(2014, str. 1126) meni, da davčne stopnje glede večine nepremičnin ne smejo biti fiksne, saj bi s tem zakon tako močno posegel v avtonomnost občin pri urejanju davka na nepremičnine, da bi bil v nasprotju z ustavo. S fiksno določeno davčno stopnjo bi imele občine premajhno možnost, da s svojimi predpisi določajo davčno obveznost tako, da z njo vplivajo na izvajanje občinskih politik (Pirnat, 2014, str. 1126).

Davčne stopnje bi morale biti uravnotežene z zelenimi davčnimi prihodki. Če je namen obdržati nivo obdavčitve nepremičnin, ki ga davčni zavezanci plačujejo z aktualnimi davki na nepremičnine (0,5 odstotka BDP namesto predlaganega 1 odstotka BDP (Ministrstvo za finance, 2013a, str. 11–12; Ministrstvo za finance, 2013b, str. 11) ali 1,2-odstotnega BDP (IMF, 2016, str. 33)), bi bilo treba davčne stopnje (ob predpostavki nespremenjene davčne osnove) postaviti ustrezno nizko. Davčna stopnja za kmetijska in za gozdna zemljišča, ki so takšna po dejanski rabi, bi morala biti nizka, bistveno nižja od davčne stopnje za druge nepremičnine. V drugih državah se davek na kmetijska in gozdna zemljišča izračunava z davčno stopnjo, ki je nižja od davčnih stopenj za stanovanjske nepremičnine: npr. v Avstriji, Nemčiji, Estoniji (Almy, 2001, str. 75–77). Nizke davčne stopnje za kmetijska in gozdna zemljišča ter kmetijske stavbe bi bilo smiselno določiti predvsem zaradi kmetijskih in gozdnih zemljišč kot nenadomestljivega naravnega vira za pridelavo hrane, v manjši meri kot ekološkega prostora za rekreacijo in drugo ekonomsko izkoriščanje. Nadalje večina<sup>12</sup> kmetijskih in gozdnih zemljišč v Sloveniji leži v gorskih, hribovskih in demografsko ogroženih območjih, ekološko pomembnih območjih ekosistemov, habitatov, Nature 2000, krajine, parkov ali drugih naravnih vrednot, zavarovanih s predpisom o zavarovanju lokacije ali območja državnega, regijskega ali lokalnega pomena. Deloma se navedene lastnosti zemljišč lahko upoštevajo že v modelih vrednotenja nepremičnin, deloma jih je smiselno upoštevati pri določitvi davčne stopnje.

UN-HABITAT (2011, str. 5) in IMF (2016, str. 33) predlagata enotno davčno stopnjo za vse vrste nepremičnin, tudi kmetijskih in gozdnih, s čimer naj bi se stopnja napake pri obdavčitvi bistveno zmanjšala. Kadar se z željo po različni davčni obravnavi nepremičnin (če tega ni mogoče izvesti že v fazi vrednotenja zemljišč) določi več davčnih stopenj, je smiselno uporabiti minimalno število različnih davčnih stopenj. Enotna davčna stopnja za vse nepremičnine zaradi specifičnih lastnosti kmetijskih in gozdnih nepremičnin ob upoštevanju trenutno veljavnih modelov vrednotenja nepremičnin (iz trenutno veljavnega ZMVN) ni ustrezna, saj premalo upošteva specifično ter lastnosti kmetijskih in gozdnih zemljišč. Če bi se modeli vrednotenja v ZMVN spremenili, da bi bolje ustrezali lastnostim kmetijskih in gozdnih zemljišč, bi bile lahko tudi kmetijske in gozdne površine obdavčene z enotno davčno stopnjo.

---

<sup>12</sup> Hribovsko in gorsko območje, kjer se izvajajo ukrepi Programa razvoja podeželja 2014–2020: Plačila območjem z naravnimi ali drugimi posebnimi omejitvami (t. i. OMD ukrepi), pokriva okoli 72 odstotkov površine Slovenije in vključuje gorske predele Julijskih Alp, Kamniško-Savinjskih Alp, Karavank, Pohorja in hribovska območja osrednje Slovenije (Ministrstvo za kmetijstvo in okolje, 2013, str. 181).

Glede na trenutna – kot je razvidno iz analiz – relativno nizka davčna bremena lastnikov nepremičnin bi bilo pri določanju davčne stopnje za kmetijstvo in gozdarstvo smiselno upoštevati načelo (večletnega) postopnega prehoda na nove rešitve, predvsem pa načelo prekomernosti obdavčitve. Zakonodajalec se bo moral prekomerni obdavčitvi in s tem pretiranemu posegu v zasebno lastnino izogibati predvsem pri obdavčitvi kmetijskih in gozdnih zemljišč, ki so po prostorskih načrtih občine določena za stavbna zemljišča. Pri obdavčitvi tovrstnih zemljišč se zaradi obstoječe ureditve načrtovanja namenske rabe prostora lahko lastnikom nepremičnin nalagajo nesorazmerno visoki davki. Visok davek je odvisen le od tega, kakšni so načrti po prihodnjih investicijah v prostorskih planih posameznih občin (na katere lastnik nepremičnine nima možnosti učinkovitih ugovorov), ki so lahko več let zgolj na papirju in za katere, dokler ne pride do ustreznega gospodarskega razvoja, ni mogoče pričakovati udejanjanja, dejanska raba zemljišč pa je povsem drugačna (travnik, gozd ipd.) (Ustavno sodišče RS, 2014f, str. 7).

#### **4.2.6 Davčna kapica**

Davčna kapica predstavlja najvišji znesek davka, ki ga je dolžan davčni zavezanec plačati, ne glede na dejanski izračun davka. Davčne kapice so razširjene v ZDA, kjer jih lokalne vlade določajo v večini zveznih držav, uporabljajo pa se tudi v evropskih državah (Brown & Hepworth, 2002, str. 21; Slack, 2010, str. 9). Davčna kapica je običajno oblikovana kot omejitev višine končnega davka (npr. ne glede na izračun znesek davka znaša dva evra na hektar nepremičnine) in vrednosti obdavčljivega premoženja (v uporabi zlasti tam, kjer vrednosti nepremičnin hitro rastejo, npr. davčna osnova znaša največ 100.000 evrov) ali kot najvišji znesek davka od vrednosti predmeta obdavčitve (npr. davek na nepremičnino ne sme presegati 2,5 odstotka celotne vrednosti nepremičnine). Z uporabo davčne kapice se davčni prihodki države ali lokalne skupnosti zmanjšajo, obenem se zmanjša sposobnost državne ali lokalne oblasti za stabilizacijo davčnih prihodkov v gospodarsko nestabilnih časih, kar sicer lahko izvajajo s pomočjo spreminjanja pogojev obdavčitve (Institute on taxation and economy, 2011, str. 2). Obe pomanjkljivosti davčne kapice zmanjšujeta sposobnost državne ali lokalne oblasti za zagotavljanje ustrezne ravni javnih storitev.

Kljub pomanjkljivostim bi davčna kapica pri kmetijskih in gozdnih zemljiščih v Sloveniji pripomogla k pravičnejši obdavčitvi. Z davčno kapico se je v ZDavNepr reševalo anomalije vrednotenja nepremičnin (visokih vrednosti v Registru nepremičnin), zlasti v obalnih občinah (Koper, Izola, Piran) in v spodnjem delu Gorenjske (predvsem Kranj, Šenčur, Cerklje, Naklo), kar je prikazano v Prilogi 8 na Sliki 10. Ob predpostavki, da se modela vrednotenja za kmetijska in gozdna zemljišča (modela KME in GOZ) ne bosta spreminjala, bi bilo smiselno tudi v novem predpisu o obdavčitvi nepremičnin določiti davčno kapico za kmetijska in gozdna zemljišča. V navedenih občinah oziroma območjih so tržne cene kmetijskih in gozdnih zemljišč zaradi bližine naselij in pričakovanja njihove širitve ali bližine morja oziroma pogleda na morje praviloma precej višje kot v drugih okoljih, ne glede na to, ali so nakupi špekulativni ali izvedeni z namenom opravljanja

kmetijske ali gozdarske dejavnosti. Navedene lastnosti nepremičnin niso vključene v modele KME in GOZ (npr. z utežjo oziroma faktorjem zmanjšanja vrednosti), zato se odražajo v višjih posplošenih tržnih vrednostih. Kljub dodatnim lastnostim nepremičnin njihova donosnost iz opravljanja kmetijske in gozdarske dejavnosti ni drugačna od donosnosti takih zemljišč v drugih okoljih (Ministrstvo za finance, 2013b, str. 45).

Davčna kapica bi morala po načelu enakopravnosti davčnih zavezancev veljati za vse vrste kmetijskih in gozdnih zemljišč, tudi za trajne nasade, ki so bili v ZDavNepr izvzeti iz sistema davčne kapice (pri čemer pripravljavec zakona ni podal razlogov za izvzetje trajnih nasadov iz sistema davčne kapice (Ministrstvo za finance, 2013b, str. 45)). Na trajnih nasadih se, tako kot na drugih vrstah kmetijskih zemljišč, izvaja kmetijska dejavnost, ki je podvržena enakim tržnim zakonitostim kot kmetijska dejavnost na ostalih vrstah kmetijskih zemljišč. Strokoven razlog za izločitev ene (ali več vrst) kmetijskih zemljišč iz sistema davčne kapice, ne obstaja. Razlog je lahko zgolj želja po čim večjem davčnem izplenu.

#### **4.2.7 Lokalna pripadnost davka**

Davek na kmetijska in gozdna zemljišča ter kmetijske stavbe (ter druge nepremičnine) naj bo lokalni davek, kar so že predlagali vsi pretekli predlogi predpisa o obdavčitvi nepremičnin (predlog davka na nepremičnine v letih 2000, 2003, 2006 in 2010). Pripadnost davka na nepremičnine lokalnim skupnostim priporoča tudi IMF (2016, str. 40). Delno lokalni in delno državni davek je bil opredeljen z ZDavNepr, razlogi pa so bili državi zagotoviti dodatni proračunski vir, ki bo v času (finančne in gospodarske) krize namenjen konsolidaciji proračuna, pozneje pa bo omogočal postopno zniževanje davčne obremenitve drugih virov (Ministrstvo za finance, 2013b, str. 9). Kot je pojasnjeno že v poglavju 2.5, je primerjalnopravno davek na nepremičnine dohodek lokalnih skupnosti: v večini evropskih držav se pretežni del tega davka steka v proračune lokalnih skupnosti, izjemoma gre manjši del tudi v državno blagajno za kritje stroškov vodenja evidenc in množičnega vrednotenja nepremičnin (Cirman, 2009, str. 3).

Zahtevo po tem, da morajo biti občini vsaj v določenem obsegu zagotovljeni lastni davčni viri, vsebuje tretji odstavek 9. člena Evropske listine lokalne samouprave, ki določa: »Vsaj del finančnih virov lokalnih oblasti izvira iz krajevnih davkov in prispevkov, katerih višino v okviru zakona lahko določajo same« (Pirnat, 2014, str. 1123). Pirnat (2014, str. 1123) nadalje pojasnjuje, da ustava v 142. členu postavlja strožjo zahtevo: občina se financira iz lastnih virov; le če zaradi slabše gospodarske razvitosti določene občine ne morejo v celoti zagotoviti izvajanja svojih nalog, jim država lahko zagotovi dodatna sredstva. Ustavni sodnik Mozetič je v odločbi o razveljavitvi ZDavNepr navedel, da je pripadnost davka državi, ki nato del zbranih denarnih sredstev odstopi občinam, neustrezna, saj je z razdelitvijo prihodkov iz tega davka med proračune občin in proračun države le formalno zadoščeno zahtevam 142. člena ustave (Ustavno sodišče RS, 2014g, str. 2). Meni, da je

davek na nepremičnine lahko vir financiranja samo za občinske proračune (Ustavno sodišče RS, 2014g, str. 2).

Ker za izvedbo obdavčitve nepremičnin lokalne skupnosti nimajo ustreznih virov in znanj, bi bilo smiselno uporabiti rešitev, ki jo je vpeljal NUSZ: odmero davka na nepremičnine izvede FURS (prva stopnja davčnega postopka) skupaj z Ministrstvom za finance (druga stopnja davčnega postopka), pozneje ima davčni zavezanec na voljo še sodni nadzor nad davčnim postopkom. Del davčnih prihodkov bi bilo zato treba nameniti državnemu proračunu za stroške administriranja davka in za delovanje organa, ki bo izvajal množično vrednotenje nepremičnin ter skrbel za kakovosten (poenoten državni in ne posamičen občinski) Register nepremičnin, iz katerega bi črpali podatke o davčni osnovi.

Za občine je ključno, da se njihova samostojnost in odgovornost za lastni razvoj poveča, saj je sedaj delež njihovih lastnih virov med najnižjimi v Evropi (Lavrač, 2010, str. 51). Režek (2004, str. 29) namreč meni, da je smiselno povečati odgovornost lokalne skupnosti za porabo sredstev. Občani želijo maksimirati svoje koristi od plačanega davka, zato bodo tudi bolj nadzorovali delovanje lokalne skupnosti (Režek, 2004, str. 29). Nadzor nad elementi nepremičninskega davka, tudi za kmetijska in gozdna zemljišča ter kmetijske stavbe, daje lokalnim skupnostim avtonomijo pri določanju proračunskih politik, zato je smiselno, da lokalna pripadnost davka na nepremičnine izraža obseg decentralizacije države (Villaveces Niño, 2014, str. 17). Davčnim zavezancem mora biti davek na nepremično premoženje ustrezno predstavljen, šele takrat bo med davčnimi zavezanci sprejet kot »dober« lokalni davek na nepremičnine. Čim bolj bosta davek in upravljanje z njegovimi elementi instrument lokalne skupnosti, večja bo njegova družbena sprejemljivost (Režek, 2004, str. 30). Dodatno mora biti lokalni davek (McCluskey & Plimmer, 2007, str. 11):

1. trajnosten (ustrezno nizek, stabilen in predvidljiv),
2. pregleden, s čim manj izjemami in
3. kljub temu takšen, da prejemniku davka na letni ravni zagotavlja dovolj davčnih prihodkov za (kakovostno) izvajanje javnih storitev in zagotavljanje javnih dobrin.

#### **4.2.8 Namenski vir financiranja za gozdne ceste**

Predpis o davku na nepremičnine bi moral upoštevati specifične gozdnih cest. Kljub temu da so del gozdnega ali drugega zemljišča, po katerem potekajo, in so posledično v zasebni lasti, je njihova narava javna. Z gozdnimi cestami se zagotavlja dostop do širšega območja gozdnih zemljišč v lasti (običajno) več lastnikov, lahko tudi do posameznih (gorskih) kmetij, zaselkov ali večjih naselij. Gozdne ceste potrebujejo redno vzdrževanje, sicer postanejo neuporabne, zato zakon o davku na nepremičnine ne sme omogočati, da se vzdrževanje gozdnih cest zanemari ali postane odvisno od sredstev, s katerimi se financira vzdrževanje vseh ostalih cest.

Prispevek za gradnjo in vzdrževanje gozdnih cest bi bilo ob prenovi sistema obdavčitve nepremičnega premoženja sicer smiselno odpraviti kot samostojen davek, ga vključiti v enoten davčni red in ga nadomestiti z eno izmed predlaganih rešitev:

1. obveznostjo namenitve dela skupno zbranega davka na nepremičnine za gradnjo in vzdrževanje gozdnih cest. Z obdavčitvijo gozdnega zemljišča in namenitvijo dela zbranega davka za gozdne ceste se ohrani povezava med lastništvom gozdnega zemljišča, davkom na gozdno zemljišče in vzdrževanjem ali gradnjo nove gozdne prometnice kot povratno storitvijo;
2. namesto financiranja iz naslova davka na nepremičnine se vir financiranja za gradnjo ali vzdrževanje gozdnih cest določi v integralnem proračunu prejemnika davka na nepremičnine. Pri takšni rešitvi povezave med lastništvom gozda in povratno storitvijo ni.

Bolj smiselna je prva predlagana rešitev. Njena davčna administracija je sicer zahtevnejša, kljub temu pa bodo jasno zagotovljena namenska sredstva za financiranje vzdrževanja gozdnih cest.

### **4.3 Katastrski dohodek?**

Zaradi svojih lastnosti se med premoženjske davke (skupina 4100 po OECD-klasifikaciji, OECD, 2015, str. 320) lahko uvršča tudi katastrski dohodek, ki predstavlja potencialne tržne dohodke kmetijskih in gozdnih zemljišč in je del davka od dohodkov osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti v okviru dohodnine (70. člen ZDoh-2). Kot meni Lavrač (2010, str. 31), katastrski dohodek zasleduje obratno logiko od ekološke funkcije lastnine in stimulira večjo izrabo in obdelavo zemljišč. Katastrski dohodek po definiciji iz 2. člena Zakona o ugotavljanju katastrskega dohodka (Uradni list RS, št. 9/2011, 47/2012, 55/2013 in 41/2014, v nadaljevanju ZUKD-1) predstavlja pavšalno oceno možnega tržnega dohodka od dejavnosti kmetijstva in gozdarstva na kmetijskih in gozdnih zemljiščih, ki bi ga bilo mogoče doseči s povprečno krajevno običajno vrsto in ravno pridelave. Pripiše se kmetijskemu in gozdnemu zemljišču glede na njegovo površino, vrsto dejanske rabe in boniteto (kakovost) zemljišča oziroma rastiščni koeficient. Metodologijo izračuna katastrskega dohodka lahko opredelimo kot dohodkovno metodo oziroma metodo donosa.

Način izračuna katastrskega dohodka kmetijskih in gozdnih zemljišč opredeljujejo kalkulacije za ugotavljanje katastrskega dohodka (Uredba o določitvi kalkulacij za ugotavljanje katastrskega dohodka in pavšalne ocene dohodka na panj (Uradni list RS, št. 71/2013)). Na podlagi kalkulacij so za vsako od proizvodnih območij<sup>13</sup> za posamezne

---

<sup>13</sup> Proizvodna območja so opredeljena po statističnih regijah: pomurska, podravska, koroška, savinjska, zasavska, spodnjeposavska, jugovzhodna, osrednjeslovenska, gorenjska, notranjsko-kraška, goriška in obalno-kraška.

vrste dejanske rabe zemljišča vsako leto pripravljene lestvice katastrskega dohodka, in sicer kot zneski katastrskega dohodka na hektar kmetijskih zemljišč za vse bonitete zemljišč (boniteta zemljišča je podatek o proizvodni sposobnosti kmetijskih zemljišč, ki se v obliki bonitetnih točk <sup>14</sup> vodi v zemljiškem katastru) in za vse rastiščne koeficiente (podatek o proizvodni sposobnosti gozdnih zemljišč, ki se vodi v Registru nepremičnin) za gozdna zemljišča.

Vzporednice med davkom na dohodek in davkom na premoženje najdemo ob primerjavi katastrskega dohodka z NUSZ. Ta temelji na opremljenosti stavbnega zemljišča, legi in namenski rabi nepremičnine, možnosti izkoriščanja stavbnega zemljišča ter ugodnosti v zvezi s pridobivanjem dohodka v gospodarskih dejavnostih. Po svoji vsebini je NUSZ odvisen od dejavnikov, ki so vsebinsko enaki dejavnikom za določitev bonitete nepremičnine in posledično katastrskega dohodka za kmetijska in gozdna zemljišča: obe obvezni dajatvi temeljita na namenski rabi nepremičnine in njeni vrednosti. Pri kmetijskih in gozdnih zemljiščih se navedeno ocenjuje glede na površino, lego in možnosti obdelave, pri stavbnih zemljiščih pa glede na površino, lego in izkoriščanje stavbnega zemljišča.

Nadalje lahko katastrski dohodek primerjamo z obdavčitvijo kmetijskih in gozdnih nepremičnin po ZDavNepr. Davek na nepremičnine 2014 je davčno osnovo za kmetijska in gozdna zemljišča opredelil na podlagi modelov vrednotenja nepremičnin. Model KME med drugim temelji na površini nepremičnine in vrednostnih faktorjih za boniteto zemljišča. Podobno je definiran model GOZ, saj je med drugim sestavljen iz vrednostnih faktorjev za boniteto zemljišča, površino gozdne nepremičnine, rastiščnega koeficienta in odprtosti gozda.

Katastrski dohodek ni povsem pravi davek na dohodek, kakor se sicer formalno vodi, temveč je po svoji vsebini bližje premoženjskim davkom zaradi naslednjih lastnosti:

- davčni zavezanec je formalni imetnik pravice uporabe zemljišča (lastnik ali pri finančnem organu določen dejanski uporabnik nepremičnine);
- davek se odmerja ne glede na to, ali se nepremičnina dejansko uporablja za kmetijsko ali gozdarsko dejavnost ali ne;
- davčna osnova se opredeli na podlagi vrste dejanske rabe ter lastnosti kmetijskega in gozdnega zemljišča s površino, boniteto in lokacijo nepremičnine.

Katastrski dohodek predstavlja fiskalno manj pomemben javnofinančni prihodek (Ministrstvo za finance, 2016, str. 14), npr. v letu 2013 je odmera davka iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti znašala 39,6 milijona evrov (Ministrstvo za finance, 2016, str. 45), kar v skupno realiziranih davkih na dohodek in dobiček za leto

---

<sup>14</sup> Bonitetne točke se izračunajo na podlagi lastnosti nepremičnine: za izračun bonitete se uporabijo podatki o vrsti tal, klime, reliefa in posebnih vplivov (skalovitost, poplavnost, sušnost, ekspozicija, odprtost in zaprtost, zasenčenost in vetrovnost).

2013 (2.138 milijonov evrov, Ministrstvo za finance, 2014b, str. 4) predstavlja 1,85-odstotni delež. Pavšalna obdavčitev dohodka iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti s pomočjo katastrskega dohodka je le ena izmed možnosti za obdavčitev dohodka v kmetijski in gozdarski dejavnosti, ki je praviloma najbolj enostavna (določena je administrativno s strani davčnega organa), najhitrejša (davčni zavezanec se z zneskom katastrskega dohodka seznanja) in najcenejša (davčni zavezanec ne potrebuje strokovne pomoči, npr. računovodskega servisa). Poleg tega so koristi katastrskega dohodka za zavezanca običajno večje, kot je strošek plačila, saj omogoča uveljavljanje socialnih pravic (štipendija, znižano plačilo vrtca ipd.).

Spremembe pravil katastrskega dohodka v pomlad 2016 nakazujejo popravke v metodologiji izračuna katastrskega dohodka. Po osnutkih popravkov ZUKD-1, ki ga pripravlja Ministrstvo za finance (2016, str. 2), naj bi nov katastrski dohodek, ki naj bi se izračunal na hektar površine kmetijskih in gozdnih zemljišč, temeljil na izračunih ekonomskega računa za kmetijstvo in gozdarstvo, agregiranih na ravni skupin kmetijskih pridelkov. Predlagani katastrski dohodek naj bi za vse vrste dejanskih rab kmetijskih in gozdnih zemljišč skupno znašal 76,5 milijona evrov. Določen naj bi bil v razredih proizvodne sposobnosti za kmetijska zemljišča na podlagi bonitetnih točk in za gozdna zemljišča na podlagi rastiščnega koeficienta. Ohranila naj bi se korekcija katastrskega dohodka zaradi omejene možnosti pridelave na območjih posebnih režimov za kmetovanje in gospodarjenje z gozdovi (Ministrstvo za finance, 2016, str. 3).

Kljub temu bi bilo ob spremembi sistema obdavčitve (kmetijskih in gozdnih) nepremičnin smiselno jasno ločiti med davkom na dohodek in davkom na premoženje. Pred leti je Ministrstvo za finance pojasnilo, da bi se lahko pri davku na nepremičnine namesto oprostitve za kmetijske in gozdne nepremičnine poiskalo drugo rešitev, s katero bi se tudi kmetom, katerih dohodek iz te dejavnosti je obdavčen na pavšalni osnovi (katastrski dohodek), ta davek priznalo kot strošek, kar je omogočeno vsem drugim dejavnostim (Ministrstvo za finance, 2010a, str. 1). S tem bi se izognili očitkom, da katastrski dohodek in davek na nepremičnine predstavljata dvojno obdavčitev nepremičnin.

## **5 ANALIZA DAVKA NA NEPREMIČNINE V KMETIJSTVU IN GOZDARSTVU V SLOVENIJI**

### **5.1 Splošna analiza obdavčitve nepremičnin v kmetijstvu in gozdarstvu v Sloveniji**

#### **5.1.1 Predmet obdavčitve**

V Registru nepremičnin so zbrani podatki o skoraj 7,5 milijonih nepremičnin v Sloveniji, od tega je dve petini (3.239.514) kmetijskih zemljišč, ki po vrednosti predstavljajo dobrih pet odstotkov vseh nepremičnin v Sloveniji (IMF, 2016, str. 49). Gozdnih zemljišč je ena



petina (1.616.922 zemljiških parcel), po vrednosti tri odstotke, zemljišč za gradnjo stavb, ki so v naravi običajno v kmetijski ali gozdarski rabi, je 83.265 zemljiških parcel, po vrednosti skoraj pet odstotkov vseh zemljišč (IMF, 2016, str. 49). V evidenco GURS je vključenih 491.446 kmetijskih objektov (hlevov, lop, zidanic, silosov ipd.), ki predstavljajo pol odstotka vrednosti nepremičnin (IMF, 2016, str. 49). Deleži nepremičnin so po številu nepremičnin in po vrednostih prikazani v Tabeli 13 ter v Prilogi 5 na Sliki 2 in Sliki 3.

*Tabela 13: Število in deleži ter vrednosti in deleži nepremičnin*

Vrsta nepremičnine	Število nepremičnin	Delež po številu (v odstotkih)	Vrednost nepremičnin (v milijonih EUR)	Delež po vrednosti (v odstotkih)
Hiše	535.392	7,16	51.181	36,81
Stanovanja	328.612	4,40	30.771	22,13
Poslovni prostori	49.727	0,67	17.706	12,73
Kmetijska zemljišča	3.239.514	43,33	7.402	5,32
Gozdna zemljišča	1.616.922	21,63	4.447	3,20
Nepoz. stavbna zemljišča	83.265	1,11	6.718	4,83
Kmetijske stavbe	491.446	6,57	717	0,52
Druge nepremičnine	1.130.835	15,13	20.097	14,45
<b>Skupaj</b>	<b>7.475.713</b>	<b>100</b>	<b>139.039</b>	<b>100</b>

*Vir: Povzeto in prirejeno po IMF, Country Report No. 16/53, 2016, str. 33, 49.*

### 5.1.2 Davčne stopnje

Davčne stopnje so se v predlogih predpisa o davku na nepremičnine večkrat spreminjale. Prvi predlogi davčnega zakona za obdavčitev nepremičnin do leta 2010 so bili sicer osnutki brez določenih davčnih stopenj za posamezne vrste nepremičnin, v predlogih zakonov v letu 2010 in 2013 pa so bile davčne stopnje za kmetijska in gozdna zemljišča ter kmetijske stavbe opredeljene.

V Tabeli 14 so prikazane davčne stopnje za nepremičnine, ki običajno tvorijo kmetijska gospodarstva, povzete po predlogih zakona o obdavčitvi nepremičnin iz septembra 2010 (KGZS, 2010b; Ministrstvo za finance, 2010b, str. 2) (v nadaljevanju september 2010), predloga iz junija 2013 (Ministrstvo za finance, 2013a, str. 20) (v nadaljevanju junij 2013), predloga iz oktobra 2013 (Ministrstvo za finance, 2013b, str. 1) (v nadaljevanju oktober 2013) oziroma ZDavNepr in predloga, ki ga je v februarju 2016 predstavil IMF (IMF, 2016, str. 33) (v nadaljevanju februar 2016).

*Tabela 14: Primerjava davčnih stopenj po predlogih zakonov o davku na nepremičnine (v odstotkih)*

Predlog obdavčitve	Stanovanja	Kmetijski objekti	Poslovni objekti	Zemljišča za gradnjo stavb	Kmetijska zemljišča	Gozdna zemljišča
September 2010	0,10	0,50	0,80	0,30	0,03	0,05
Junij 2013	0,15	0,50	0,80	0,50	0,50	0,50
Oktober 2013 (ZDavNepr)	0,15	0,30	0,75	0,50	0,15	0,07
Februar 2016	0,33	0,33	0,33	0,33	0,33	0,33

*Vir: Povzeto in prirejeno po KGZS, Zakon o davku na nepremičnine (interno gradivo), 2010b, str. 2; Ministrstvo za finance, Predlog Zakona o davku na nepremičnine, 7. 6. 2013 (EVA 2013-1611-0071), 2013a, str. 20; Ministrstvo za finance, Predlog Zakona o davku na nepremičnine, 4. 10. 2013 (EVA 2013-1611-0071), 2013b, str. 1; IMF, Country Report No. 16/53, 2016, str. 33.*

V primerjavi predlogov zakonov iz junija in oktobra 2013 so se davčne stopnje najbolj zmanjšale pri kmetijskih in gozdnih zemljiščih ter pri kmetijskih stavbah. Kljub zmanjšanju v postopku usklajevanja z zainteresirano javnostjo v jeseni 2013 so bile davčne stopnje za kmetijska in gozdna zemljišča po predlogu iz oktobra 2013 še vedno bistveno višje od predloga davčnih stopenj v jeseni 2010. V sprejetem ZDavNepr se je davčna stopnja za kmetijska zemljišča v primerjavi s predlogom 2010 zvišala za petkrat, davčna stopnja za gozdna zemljišča pa se je zvišala za 1,4-krat. V februarju 2016 je IMF predlagal enotno davčno stopnjo za vse nepremičnine. Spremembe davčnih stopenj so grafično prikazane v Prilogi 6 s Sliko 4 in Sliko 5.

### **5.1.3 Pričakovani prihodki obdavčitve kmetijskih in gozdnih nepremičnin**

Tabela 15 prikazuje pričakovane prihodke občin iz naslova davka na nepremičnine po predlogih zakonov o davku na nepremičnine za leta 2014–2016 v milijonih evrov. Za predlog davka na nepremičnine iz septembra 2010 podrobne razčlembe vrednosti nepremičnin po vrstah nepremičnin po občinah ni na voljo (ni podatka – n. p.). Za predlog predpisa iz leta 2013 so na voljo podatki o vrednosti posameznih vrst nepremičnin po občinah. Kot je bilo že pojasnjeno, so bili za prva tri leta obračuna davka po ZDavNepr za občine predvideni prihodki, ki so enaki skupnemu znesku zbranega NUSZ v letu 2012, zato so lahko prikazani pričakovani prihodki za obdobje 2014–2016.

Davčne stopnje, ki jih je Ministrstvo za finance predlagalo v juniju 2013, bi ob upoštevanju vrednosti nepremičnin po ceni GURS za lastnike kmetijskih in gozdnih zemljišč ter kmetijskih stavb predstavljale obveznost plačila 61 milijonov evrov davka (KGZS, 2013b). V predlogu oktober 2013 in nato sprejetem ZDavNepr so bile davčne stopnje določene nižje kot v junijskem predlogu, zato je skupni znesek davka iz naslova kmetijskih in gozdnih zemljišč ter kmetijskih stavb bistveno nižji. Država in občine skupaj bi lastnike kmetijskih in gozdnih zemljišč ter kmetijskih stavb obdavčile za slabih 16 milijonov evrov (KGZS, 2013b). Ministrstvo za finance in IMF sta v februarju 2016 pripravila simulacijo

davčnih prihodkov iz naslova davka na nepremičnine v višini 1,2 odstotka BDP. V skupnem znesku 458 milijonov evrov zbranih na ravni države (ne zgolj občin) bi kmetijska in gozdna zemljišča ter kmetijske stavbe predstavljale 41 milijonov evrov davka.

*Tabela 15: Pričakovani prihodki iz naslova davka na nepremičnine po predlogih zakonov o davku na nepremičnine za leta 2014–2016 (v milijonih evrov)<sup>15</sup>*

<b>Predlog obdavčitve</b>	<b>Skupni davčni prihodki</b>	od tega	<b>kmetijske nepremičnine skupaj</b>	od tega	<b>kmetijska zemljišča</b>	<b>gozdna zemljišča</b>	<b>kmetijske stavbe</b>
September 2010	166–216 <sup>16</sup>		n. p. <sup>17</sup>		n. p.	n. p.	n. p.
Junij 2013	467		61,7		35,3	22,8	3,6
Oktober 2013 in ZDavNepr	375		15,9		10,6	3,2	2,2
Februar 2016	458 <sup>18</sup>		41		24,4	14,7	2,4

*Vir: Povzeto in prirejeno po KGZS, Zakon o davku na nepremičnine (interno gradivo), 2010b, str. 2; Ministrstvo za finance, Predlog Zakona o davku na nepremičnine, 7. 6. 2013 (EVA 2013-1611-0071), 2013a, str. 20; Ministrstvo za finance, Predlog Zakona o davku na nepremičnine, 4. 10. 2013 (EVA 2013-1611-0071), 2013b, str. 1; IMF, Country Report No. 16/53, 2016, str. 33.*

V Prilogi 6 na Sliki 6, Sliki 7 in Sliki 8 so podatki iz Tabele 15 prikazani grafično ter primerjani in ovrednoteni glede na BDP po gospodarskih dejavnostih za leto 2014 (Slika 9 v Prilogi 6).

## **5.2 Simulacija obdavčitve nepremičnin na izbranih kmetijah**

Podatke za analizo davka na nepremičnine na kmetijah sem pridobil na podlagi anketiranja lastnikov kmetij oziroma davčnih zavezancev (vzorec anketnega vprašalnika je v Tabeli 6 v Prilogi 7). Podatke o nepremičninah in o obdavčitvi nepremičnin na kmetijah sem zbiral v času od februarja do aprila 2014. Predvideval sem pridobitev podatkov za 100 kmetij (načrtovanih 100 kmetij predstavlja vzorec kmetij, ki ga lahko ena oseba s pomočjo samostojnega anketiranja izvede in pridobi). Zaradi neodzivnosti lastnikov kmetij in zaradi pomanjkljivih odgovorov na anketo sem v analizo davčnega bremena vključil 71 kmetij iz 41 različnih občin po Sloveniji. Anketo sem opravil na kmetijah, razpršenih po celotni Sloveniji, zato so v analizi zastopane vse statistične regije Slovenije. V postopek pridobivanja informacij o obdavčitvi so bile vključene kmetije, ki so bile s strani kmetijske svetovalne službe priporočene kot pripravljene na sodelovanje. S tem vzorec ni izbran

<sup>15</sup> V izračunih zneskov davka za kmetijska in gozdna zemljišča ni upoštevana morebitna davčna kapica.

<sup>16</sup> V predlogu iz leta 2010 je bil davek na nepremičnine predlagan kot vir občinskih proračunov in ne državnega proračuna. Občine naj bi iz naslova davka uspele realizirati najmanj enake prihodke kot v prejšnjih letih iz naslova davka od premoženja in NUSZ oziroma naj bi predlagane davčne stopnje za vsako posamezno občino v povprečju prispevale k 30 odstotnemu povečanju prihodkov glede na dotodanje vire (Ministrstvo za finance, 2010b, str. 15).

<sup>17</sup> n. p. – ni podatka.

<sup>18</sup> Pričakovan znesek davka predstavlja prihodek iz naslova obdavčitve nepremičnin v višini 1,2 odstotka BDP, ki bi pripadal državnemu proračunu.

povsem naključno (kar bi bilo bolj priporočljivo), temveč kompromisno: ker gre pri davkih na nepremičnine v letu 2013 za (osebne) davčne podatke, ki so varovani kot davčna tajnost, sem podatke o davkih za navedeno leto lahko zajemal z neposrednim stikom z davčnimi zavezanci na podlagi njihovega soglasja za uporabo davčnih podatkov. Neposredno pridobivanje podatkov s strani FURS, s čimer bi sicer pridobil reprezentativne podatke, je bilo zaradi določb 18. in 19. člena ZDavP-2 nemogoče. Varstvo osebnih podatkov nadalje preprečuje pridobivanje zbirnih podatkov o vseh nepremičninah enega lastnika ter njihove vrednosti neposredno iz evidence zemljiške knjige in evidence GURS. Zato sem tudi podatke o nepremičninah na kmetijah in o vrednosti teh nepremičnin v letu 2014 (ki so osnova za simulacijo obdavčitve po različnih predlogih davkov na nepremičnine) pridobil neposredno od davčnih zavezancev – lastnikov kmetij. Analizo zbranih podatkov sem v orodju Microsoft Excel 2011 opravil v času od aprila do julija 2014 in v marcu 2016. Rezultati analize podatkov so zaradi sicer razpršenega vzorca, a omejenega števila analiziranih kmetij indikativni in zato dodatno pripomorejo k potrditvi ali zavrnitvi hipotez in podhipotez tega magistrskega dela.

### **5.2.1 Predpostavke**

Raziskava davčnega bremena za izbrane kmetije je omejena s predpostavkami:

- Podatki o obdavčitvi kmetijskih in gozdnih zemljišč ter kmetijskih in drugih stavb na kmetijah za leto 2013 temeljijo na davčnih odločbah, ki jih je v pomladi 2014 za davčno leto 2013 izdal DURS in sicer za NUSZ, davek na premoženje, pristojbino za gozdne ceste in davek na premoženje večje vrednosti. Davčno breme na izbranih kmetijah se v letih 2014 in 2015 glede na leto 2013 ni spreminjalo (Ustavno sodišče RS, 2014a, str. 1), za leto 2016 pa je bila odmera davkov na nepremičnine izvedena šele deloma, kar so razlogi, da nisem uporabil novejših podatkov.
- Ocena finančnih učinkov davka na nepremičnine je pripravljena po davčnih stopnjah iz predloga zakona o davku na nepremičnine september 2010, predloga zakona o davku na nepremičnine junij 2013, predloga zakona o davku na nepremičnine oktober 2013, predloga zakona o davku na nepremičnine oktober 2013, brez upoštevanja davčne kapice in predloga enotne davčne stopnje IMF iz februarja 2016.
- Za izračun finančnih učinkov po predlogih predpisov za obdavčitev nepremičnin so bili za vsako izmed kmetij pridobljeni podatki o vrednosti nepremičnin iz Registra nepremičnin. Vrednosti nepremičnin za predloge davka september 2010, junij 2013 in oktober 2013 sem črpal iz obvestila o informativno izračunanem davku na nepremičnine za leto 2014, ki ga je v februarju 2014 vsem lastnikom nepremičnin posredoval GURS. Vrednosti nepremičnin za simulacijo učinkov predloga davka februar 2016 so indeksirane vrednosti nepremičnin iz obvestila o informativno izračunanem davku na nepremičnine iz februarja 2014; indeksacija je izvedena na podlagi Uredbe o določitvi indeksov vrednosti nepremičnin na dan 31. marec 2014, ki je bila sprejeta v začetku leta 2015. Indeksacija je upoštevana pri vrednostih

stanovanjskih hiš (vrednosti po modelu HIS so se znižale za povprečno 10 odstotkov) in vrednostih zemljišč za gradnjo stavb (vrednosti po modelu ZGS so se na Obali, južnem delu Gorenjske in okolici Ljubljane znižale za povprečno 30 odstotkov, drugje za povprečno 10 odstotkov).

- Davčna osnova za je za stanovanjske objekte določena na podlagi ZMVN, in sicer po modelu vrednotenja za hiše – HIS ali stanovanja – STA, za gospodarska poslopja po modelu vrednotenja za kmetijske stavbe – PKO ali zidanice – PKZ, za industrijske objekte po modelu vrednotenja za industrijske stavbe – IND ali lokale – PPL, za stavbna zemljišča z možnostjo zidave po modelu vrednotenja zemljišč za gradnjo stavb – ZGS, za druga stavbna zemljišča po modelu vrednotenja za druga zemljišča – ZDR ali pozidana zemljišča – PSZ, za kmetijska zemljišča po modelu vrednotenja za kmetijska zemljišča – KME in za gozdna zemljišča po modelu vrednotenja za gozdna zemljišča – GOZ.
- Po marcu 2014, ko je bila izdana ustavna odločba o davku na nepremičnine, zakonodajna ali izvršilna veja oblasti v javnost ni posredovala nobenih novih predlogov o obdavčitvi nepremičnin, na podlagi katerih bi bilo mogoče pripraviti dodatne analize, zato so v analizi davčne obremenitve nepremičnin v kmetijstvu in gozdarstvu v Sloveniji – kljub razveljavljenemu ZDavNepr in deloma razveljavljenemu ZMVN – uporabljeni podatki, ki temeljijo na teh dveh predpisih. Nov predpis o davku na nepremičnine in nov predpis o vrednotenju nepremičnin ne obstajata, zato ni novih podatkov o davčnih stopnjah davka na nepremičnine ali vrednostih nepremičnin.

## **5.2.2 Rezultati analize obdavčitve kmetij**

Podatke iz davčnih odločb in obvestil o informativno izračunanem davku na nepremičnine, ki so bili pridobljeni na kmetijah, je bilo treba združiti. Za vsako kmetijo sem pripravil samostojno tabelo, v kateri so zbrani združeni podatki:

- o odmerjenem NUSZ, davku na premoženje, pristojbini za gozdne ceste in davku na nepremičnine večje vrednosti, in sicer iz davčnih odločb, ki so jih kmetije v pomladi leta 2014 prejele za davčno leto 2013;
- iz obvestil o informativno izračunanem davku na nepremičnine za leto 2014 so zbrani in po vrstah nepremičnin sešteti podatki o pričakovanem davku na nepremičnine, ki naj bi ga davčni organ po določbah ZDavNepr odmeril v pomladi 2014;
- iz obvestil o informativno izračunanem davku na nepremičnine za leto 2014 so zbrani tudi podatki o vrednosti in velikosti nepremičnin (hektarji pri kmetijskih in gozdnih zemljiščih, kvadratni metri pri ostalih nepremičninah), ki so del kmetije. Vse površine nepremičnin, ki so enake vrste oziroma so v obvestilu označene z enakim modelom vrednotenja, so seštete skupaj. Seštete so tudi vrednosti po enakih modelih vrednotenja: seštete vrednosti nepremičnin po posameznih modelih vrednotenja za vsako kmetijo predstavljajo davčno osnovo, na katero se aplicira ustrezna davčna stopnja.

Tabele s podatki o površinah enakih vrst nepremičnin ter o davkih iz leta 2013 in o predlaganih davkih po različnih predlogih davka na nepremičnine, ki sem jih izdelal za vsako posamezno kmetijo, sem nato zaradi celostnega pregleda vseh analiziranih kmetij združil v skupne tabele. Podatki o velikostih in vrednostih nepremičnin na analiziranih kmetijah, ki sem jih uporabil kot davčno osnovo za izračun davkov, so zbrani v Tabeli 7 v Prilogi 7.

Na skupne vrednosti enakih vrst nepremičnin na analiziranih kmetijah so bile aplicirane davčne stopnje za vsako posamezno vrsto nepremičnin in za vsakega izmed predlogov obdavčitve kmetij. Tabela 16, v kateri so zbrani podatki o povprečnem davku in indeksu povprečne obdavčitve nepremičnin na analiziranih 71 kmetijah, temelji na:

- stanju davkov v letu 2013 (NUSZ, davek na premoženje, pristojbina za gozdne ceste in davek na nepremičnine večje vrednosti skupaj; vir je Tabela 8 v Prilogi 7),
- davku po predlogu zakona o obdavčitvi nepremičnin iz septembra 2010 (vir je Tabela 9 v Prilogi 7),
- davku po predlogu zakona o obdavčitvi nepremičnin iz junija 2013 (vir je Tabela 10 v Prilogi 7),
- davku po predlogu zakona o obdavčitvi nepremičnin iz oktobra 2013 (upoštevana je davčna kapica za kmetijska in gozdna zemljišča (vir je Tabela 11 v Prilogi 7)),
- davku po predlogu zakona o obdavčitvi nepremičnin iz oktobra 2013 brez upoštevanja davčne kapice za kmetijska in gozdna zemljišča (vir je Tabela 11 v Prilogi 7)) in
- davku po predlogu IMF iz februarja 2016 (vir je Tabela 12 v Prilogi 7).

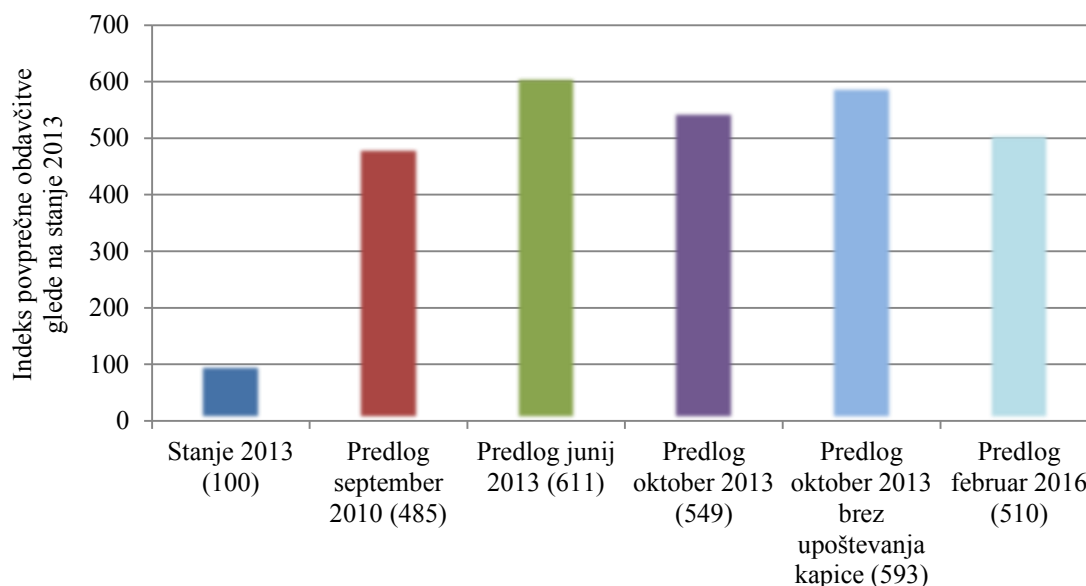
*Tabela 16: Povprečni aktualni davki na nepremičnine in povprečni davki po več predlogih obdavčitve nepremičnin ter indeks primerjave aktualnih davkov in predlogov davkov na analiziranih kmetijah*

	<b>Davek 2013 skupaj</b>	<b>Davek predlog september 2010 skupaj</b>	<b>Davek predlog junij 2013 skupaj</b>	<b>Davek predlog oktober 2013 skupaj</b>	<b>Davek 2013 brez upoštevanja kapice skupaj</b>	<b>Davek predlog februar 2016 skupaj</b>
<b>Povprečje davka na analiziranih kmetijah</b>	197,55 evrov	958,68 evrov	1.207,05 evrov	1.084,95 evrov	1.171,53 evrov	1.008,42 evrov
<b>Indeks (davek 2013 / drug predlog davka)</b>	100	485	611	549	593	510

*Vir: Povzeto in prirejeno po KGZS, Zakon o davku na nepremičnine (interno gradivo), 2010b, str. 2; Ministrstvo za finance, Predlog Zakona o davku na nepremičnine, 7. 6. 2013 (EVA 2013-1611-0071), 2013a, str. 20; Ministrstvo za finance, Predlog Zakona o davku na nepremičnine, 4. 10. 2013 (EVA 2013-1611-0071), 2013b, str. 1; IMF, Country Report No. 16/53, 2016, str. 33.*

Slika 4, ki je pripravljena na podlagi Tabele 16, prikazuje podatke o indeksu povprečne obdavčitve nepremičnin na analiziranih kmetijah.

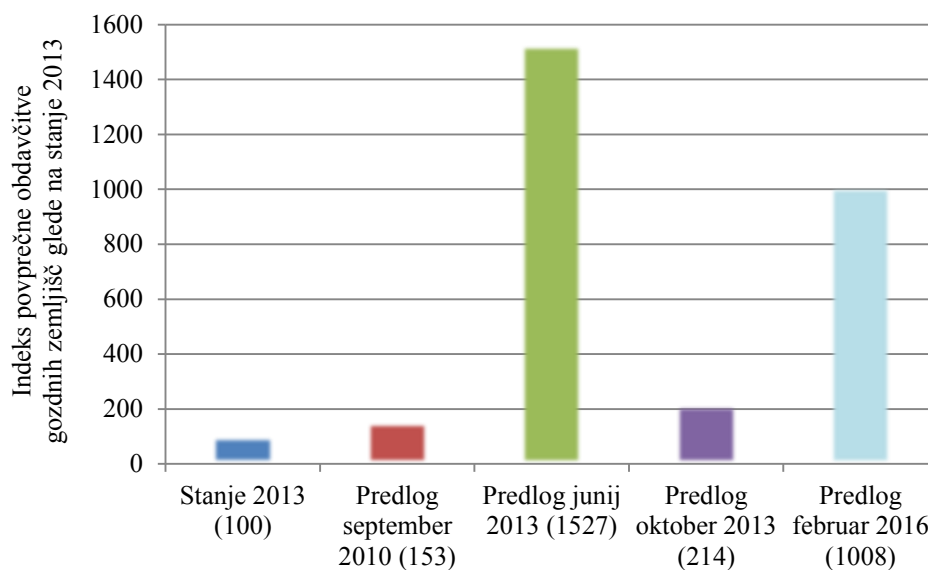
*Slika 4: Indeks povprečne obdavčitve nepremičnin na analiziranih kmetijah po predlogih obdavčitve glede na stanje davkov na nepremičnine 2013*



Kot prikazujejo grafično izkazani indeksi, bi bili lastniki oziroma davčni zavezanci iz analiziranih kmetij glede na povprečne zneske davka po občinah po kateremkoli izmed predlogov obdavčitve nepremičnin bistveno več obdavčeni v primerjavi z davki, ki imajo naravo davka na nepremičnine in so bili realizirani v letu 2013. Rezultat je napovedoval že pripravljavec zakona o obdavčitvi nepremičnin, saj je želel občinam zagotoviti najmanj enako višino davčnih prihodkov, kot jih prinašajo NUSZ, davek od premoženja in pristojbina za gozdne ceste, nadalje davčne prihodke zagotoviti tudi državnemu proračunu ter povečati delež davka na nepremičnine v deležu BDP na 1–1,2 odstotka (Ministrstvo za finance, 2013a, str. 11–12, Ministrstvo za finance, 2013b, str. 11, IMF, 2016, str. 33). Višji davek na nepremično premoženje v kmetijstvu in gozdarstvu je pričakovan predvsem zaradi bistveno različne davčne osnove, saj sta kmetijstvo in gozdarstvo v trenutno izvajanih davkih na nepremičnine večinoma pozitivno diskriminirana.

Primerjava davkov je narejena s pomočjo skupne davčne obremenitve za vse nepremičnine na kmetijah, saj davkov, s katerimi so trenutno obdavčene zgolj nekatere nepremičnine, ni mogoče primerjati s predlaganim davkom, ki bi v davčno osnovo zajel vse nepremičnine. Po predmetu obdavčitve sta medsebojno primerljiva le pristojbina za vzdrževanje gozdnih cest in davek na nepremičnine za gozdna zemljišča. V Prilogi 7 v Tabeli 13 je za ti dve obvezni dajatvi razvidna primerjava: na analiziranih kmetijah davek na nepremičnine za gozdna zemljišča v primerjavi s pristojbino za vzdrževanje gozdnih cest v povprečju zavzema indekse od 153 do 1527, kar je razvidno iz Slike 5.

Slika 5: Indeks povprečne obdavčitve gozdnih zemljišč po štiri predlogih obdavčitve glede na stanje davkov na nepremičnine 2013



#### 5.2.2.1 Veljavna ureditev obdavčitve kmetijskih in gozdnih zemljišč ter kmetijskih stavb

Davčne oprostitve za kmetijstvo pri davku na premoženje po ZDO in davku na nepremičnine večje vrednosti po ZUJF in ZIPRS1314 so že pojasnjene v poglavju 3.3. V analizi pravnih podlag za obdavčitev sem pregledal 41 občinskih odlokov, ki v t. i. prehodnem obdobju do nove ureditve obdavčitve nepremičnin predstavljajo pravno podlago obveznosti plačila NUSZ za kmetijska in gozdna zemljišča ter za kmetijske objekte. Analizirani so bili odloki občin, kjer leži analiziranih 71 kmetij. Ker je v analizo davčnega bremena kmetij v nekaj občinah zajetih več kmetij iz iste občine, je število analiziranih občinskih odlokov o NUSZ manjše od števila analiziranih kmetij. Rezultati analize odlokov so zbrani v Tabeli 16 v Prilogi 9. Na podlagi vsebin občinskih odlokov je bilo ugotovljeno, da v 28 od 41 občin svojim občanom nudi davčno olajšavo pri obravnavi kmetijskih objektov v sistemu NUSZ. V nekaterih občinah z odlokom o NUSZ kmetijski objekti niso zajeti med obdavčljive objekte, večkrat je pri davčni oprostitvi naveden še pogoj za uporabo oprostitve. Nadomestila se npr. ne plača:

- za objekte za potrebe kmetijske dejavnosti v zasebnem kmetijstvu (Prevalje, Tolmin, Mirna Peč, Laško, Kranj, Idrija);
- za vse objekte za lastnike, če so pokojninsko in zdravstveno zavarovani kot kmetje in jim je kmetijska dejavnost edini vir preživljanja (Šentjur);
- za pomožne kmetijsko gozdarske objekte, ki se neposredno uporabljajo za kmetijsko dejavnost (Tržič);
- oproščeni so zavezanci, ki imajo status kmeta, za objekte in površine, ki so namenjeni za kmetijsko proizvodnjo in dopolnilno dejavnost na kmetiji (Železniki).



Nasprotno 13 od 41 pregledanih občin določa obveznost plačila nadomestila za uporabo (s kmetijskimi objekti) zazidanih stavbnih zemljišč. Odloki o NUSZ določajo plačilo nadomestila za vse kmetijske objekte ali zgolj za nekatere, npr.:

- za prostore, ki se uporabljajo za opravljanje dejavnosti predelave grozdja in vina, zorenja vina, polnjenje in skladiščenje vina, ponudbe in prodaje vina ter druge prostore, ki se uporabljajo v kmetijstvu (Brda);
- za objekte namenjene izključno kmetijski dejavnosti (hlevi) (Hoče – Slivnica);
- za gnojišča (pokrita in nepokrita), skladišča za gnojevko in gnojnico, kozolce, čebelnjake, silose (pokrite in nepokrite), garaže za kmetijsko mehanizacijo in rastlinjake (Naklo, Radlje ob Dravi);
- dve občini (Brda in Koper) imata poleg NUSZ za kmetijske objekte in kmetijska zemljišča še dodatno opredelitev obveznosti plačila NUSZ za turistične kmetije.

Pregledane občine v odlokih večinoma določajo dolžnost plačevanja NUSZ tudi na nezazidanih stavbnih zemljiščih. Nekatero občine imajo določene posebne režime NUSZ, na podlagi katerih so lastniki začasno (tri občine) ali stalno (dve občini) oproščeni plačila nadomestila za uporabo nezazidanih stavbnih zemljišč:

- občina Kranj ima dogovorjen petletni moratorij na obveznost plačila NUSZ, če je pobudo za spremembo namembnosti kmetijskih in gozdnih zemljišč v stavbna zemljišča podala občina;
- v občini Škofja Loka se za dobo pet let oprosti zavezanca, ki na nezazidanem stavbnem zemljišču gradi objekt za kmetijstvo in gozdarstvo;
- občina Vojnik zavezanca, ki prevzamejo opuščene kmetije v last z namenom opravljanja kmetijske dejavnosti, za dobo petih let oprosti plačila nadomestila;
- občina Litija ima oprostitev za zemljišča, ki so v primarni kmetijski rabi, kar je razvidno iz gerka, ki ga pristojnemu organu predloži lastnik kmetije;
- v občini Tržič se NUSZ ne plačuje na zemljiščih, za katera lastnik zemljišča poda predlog za spremembo namembnosti stavbnega zemljišča v kmetijsko ali gozdno zemljišče.

Obdavčitev kmetijskih in gozdnih zemljišč ter kmetijskih stavb, ki je bila z upoštevanjem vseh navedenih davčnih oprostitev, realizirana v letu 2013, je z zneski po kmetijah predstavljena v Prilogi 7 v Tabeli 8.

#### 5.2.2.2 Davčna kapica pri ZDavNepr

Davčna kapica kot zgornja omejitev višine zneska davka na hektar kmetijskega ali gozdnega zemljišča se je v predlogih predpisov o obdavčitvi nepremičnin pojavila šele v letu 2013, in sicer v predlogu ZDavNepr 4. 10. 2013; v junijskem predlogu leta 2013 ali v predlogu predpisa v preteklih letih (npr. 2010 ali še pred tem) davčna kapica ni bila

opredeljena. V poglavju 3.6.6.5 je pojasnjena *de iure* ureditev davčne kapice v ZDavNepr, ki je davek na nepremičnine omejevala predvsem za kmetijska in gozdna zemljišča v primestnih območjih in v območjih turističnih krajev (predvsem Obale) (Ministrstvo za finance, 2013b, str. 45).

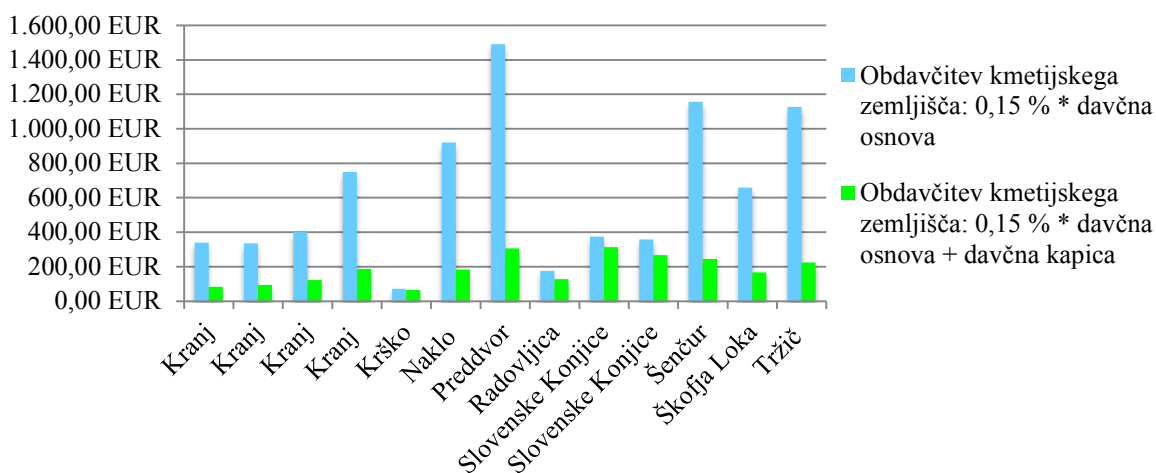
V Prilogi 8 na Sliki 10 so z rdečo označeni zneski davka pri občinah, pri katerih bi se po določbah ZDavNepr upoštevala davčna kapica za kmetijska in gozdna zemljišča, ob predpostavki upoštevanja davčne stopnje iz ZDavNepr in vrednosti kmetijskih in gozdnih nepremičnin po stanju Registra nepremičnin, kot je bilo izkazano z obvestilom o informativnem izračunu davka na nepremičnine v januarju 2014. V Prilogi 8 v Tabeli 15 so vrednosti vseh nepremičnin (kmetijskih in gozdnih posebej) v občini seštete; na vsoto je aplicirana davčna stopnja za posamezno vrsto zemljišč in izračunan davek je primerjan z zneskom davčne kapice za kmetijska in gozdna zemljišča. Davčna kapica bi se po navedenem izhodišču upoštevala v občinah Žirovnica, Radovljica, Bled, Cerklje na Gorenjskem, Kranj, Trzič, Preddvor, Šenčur, Medvode, Naklo, Radovljica, Škofja Loka, Vodice, Mengeš, Trzin, Komenda, Domžale, Kamnik, Moravče, Dol pri Ljubljani, Ljubljana, Braslovče, Žalec, Celje, Slovenske Konjice, Brda, Šempeter – Vrtojba, Renče – Vogrsko, Nova Gorica, Koper in Izola.

Med najvišjimi povprečnimi zneski davka po hektarih kmetijskih zemljišč je obalna občina Izola, kjer bi zneski davka na nepremičnine ob neuvedbi davčne kapice (z omejitvijo 20 evrov na hektar kmetijskega zemljišča po ZDavNepr) v povprečju znašali skoraj 100 evrov na hektar kmetijskega zemljišča. Sledijo občine spodnje Gorenjske z zneski od 60 do 75 evrov na hektar kmetijskega zemljišča, nato še ostale občine, kjer bi lastniki kmetijskih zemljišč ob neuvedbi omejitve višine davka v povprečju plačevali bistveno višje davke na hektar nepremičnine. Lastniki gozdnih zemljišč bi brez davčne kapice tudi za gozdna zemljišča plačevali visoke zneske davka na nepremičnine v Kopru in Izoli. Največji razkorak med izračunanim povprečnim davkom in davčno kapico za gozdna zemljišča predstavljajo nepremičnine v občini Kamnik. Po pregledu posameznih kmetij iz nabora analiziranih kmetij je bilo ugotovljeno, da se je davčna kapica poleg zgoraj naštetih občin uporabila tudi v nekaterih drugih občinah, kjer je vrednost posameznega kmetijskega zemljišča višja od 1,33 evra na m<sup>2</sup> oziroma kjer je vrednost posameznega gozdnega zemljišča višja od 0,71 evra na m<sup>2</sup>. V vseh analiziranih občinah, kjer bi se davčna kapica uporabila, so v Tabeli 11 v Prilogi 7 zneski davka na podlagi davčne kapice označeni z odebeljenimi številkami.

S podatki Tabele 15 iz Priloge 8, ki je podlaga za Sliko 6, je utemeljena smiselnost in primernost določitve davčne kapice. Čeprav je občin, kjer povprečni zneski davka na hektar kmetijskega ali gozdnega zemljišča presegajo znesek davčne kapice, zgolj 29 (13,7 odstotka vseh slovenskih občin), je davčno kapico smiselno uvesti zaradi velikih razkorakov med povprečnim davkom na hektar zemljišča v posamezni občini v primerjavi s povprečnim davkom na hektar zemljišča v vseh občinah skupaj. Za občine, iz katerih so

analizirane kmetije, je na Sliki 6 prikazano davčno breme z upoštevanjem pravila o davčni kapici po predlogu obdavčitve iz oktobra 2013 oziroma ZDavNepr in brez upoštevanja davčne kapice.

*Slika 6: Primerjava davka na nepremičnine brez davčne kapice in z njo pri obdavčitvi kmetijskih zemljišč*



*Vir: Povzeto in prirejeno po KGZS, Simulacije davka na nepremičnine junij in oktober 2013 (interno gradivo), 2013b; Ministrstvo za finance, Predlog Zakona o davku na nepremičnine, 4. 10. 2013 (EVA 2013-1611-0071), 2013b, str. 11.*

Povprečje davka na kmetijske nepremičnine v vseh slovenskih občinah znaša 15,45 evra na hektar, povprečni davek na hektar kmetijskega zemljišča v občinah, kjer je uporabljena davčna kapica, pa znaša od 21,27 evra do 96,98 evra na hektar kmetijskega zemljišča (KGZS, 2013b). Enako velja za gozdna zemljišča: povprečje davka na gozdne nepremičnine v vseh občinah v Sloveniji znaša 3,36 evra na hektar, povprečni davek na hektar gozdnega zemljišča v občinah z davčno kapico pa znaša od 5,34 evra do 25,65 evra na hektar kmetijskega zemljišča (KGZS, 2013b).

V območjih, ki so v Prilogi 8 na Sliki 10 obarvani z rdečo, so tržne cene kmetijskih in gozdnih zemljišč (ki so kot taka opredeljena po namenski rabi), čeprav se ta kupujejo za namene opravljanja kmetijske in gozdarske dejavnosti, zaradi bližine turističnih krajev oziroma naselij in pričakovanja njihove širitve precej višje kot v ruralnih okoljih. Atraktivna lokacija in pričakovanja spremembe namenske rabe nepremičnin se odražajo v višjih posplošenih tržnih vrednostih, ki jih je GURS pridobil z analizo in obdelavo podatkov o transakcijah z nepremičninami. Uvedbo davčne kapice kljub temu narekuje davčno načelo horizontalne pravičnosti.

### 5.2.2.3 Zemljišča za gradnjo stavb

V analizi davkov na nepremičnine izstopajo predvsem kmetije v občinah, kjer so bila določena zemljišča za gradnjo stavb po določbi 7. člena ZMVN. Zemljišča za gradnjo

stavb so vrednotena po modelu ZGS, ki sicer kmetijskim ali gozdnim zemljiščem po dejanski rabi pripiše bistveno višje vrednosti zaradi namenske rabe stavbna zemljišča in dodatno lastnostjo – pripravljenostjo za takojšnjo pridobitev gradbenega dovoljenja za objekt, ki je dovoljen v OPN ali OPPN. Kmetije z zemljišči za gradnjo stavb izstopajo z visokimi vrednostmi nepremičnin in visokimi končnimi zneski predlaganih davkov na nepremičnine.

Od pregledanih 41 občin je dobra tretjina občin določila zemljišča za gradnjo stavb (15 občin). Kot je razvidno iz Tabele 14 v Prilogi 7, cene v občinah z opredeljenimi zemljišči za gradnjo stavb v evrih v povprečju relativno malo odstopajo od povprečnih realiziranih cen stavbnih zemljišč, ki so bile v letu 2012 oglaševane na spletu (Trg nepremičnin, b.l.) – povprečen indeks med dejansko ceno stavbnega zemljišča in povprečnimi realiziranimi cenami stavbnih zemljišč znaša 81,43.

Po namenski rabi stavbna zemljišča, ki se na analiziranih kmetijah uporabljajo za kmetijsko ali gozdarsko dejavnost in so del gerkov, na podlagi katerih nosilci kmetijskih gospodarstev izvajajo ukrepe kmetijske politike in pridobivajo kmetijska nepovratna sredstva, so po predlogih davkov obdavčena bistveno več kot zemljišča, ki so po namenski rabi opredeljena kot kmetijska ali gozdna. Iz Tabele 14 v Prilogi 7 je razvidno, da se najvišji zneski davka po hektarju pojavljajo v občini Kranj (po predlogu davka na nepremičnine iz septembra 2010 od 2.900 do 4.900 evrov na hektar, po predlogu davka na nepremičnine junij oziroma oktober 2013 od 4.900 do 8.200 evrov na hektar in po predlogu davka na nepremičnine februar 2016 od 2.900 do 4.900 evrov na hektar), kjer so med primerjanimi občinami tudi sicer najvišje cene na m<sup>2</sup> za zemljišča za gradnjo stavb, prav tako so cene kmetijskih in gozdnih zemljišč v tej občini med najvišjimi v Sloveniji. V občini Kranj in drugih občinah, ki so določile zemljišča za gradnjo stavb, je bila za kmetijska in gozdna zemljišča po ZDavNep predvidena davčna kapica.

Analiziral sem še razlike med davčno osnovo: vrednostmi zemljišč za gradnjo stavb in vrednostmi kmetijskih zemljišč. V Tabeli 17 je primerjana vrednost istih površin v občinah z zemljišči za gradnjo stavb: isto zemljišče sem ovrednotil kot zemljišče za gradnjo stavb (na podlagi podatkov iz obvestila o informativnem izračunu davka) in kot kmetijsko zemljišče (iz obvestila o informativnem izračunu davka sem izračunal povprečno ceno za m<sup>2</sup> površine kmetijskega zemljišča na kmetijah iz iste občine in jo pomnožil s površino stavbnega zemljišča). Razmerja med vrednostmi zemljišč, ki so vrednotena kot kmetijska zemljišča, in vrednostmi zemljišč, ki so vrednotena kot zemljišča za gradnjo stavb, so izražena v indeksu. Enako razmerje bi dobili za medsebojno primerjavo davkov, če bi na davčno osnovo za kmetijska zemljišča ali zemljišča za gradnjo stavb aplicirali davčno stopnjo za kmetijska zemljišča in zemljišča za gradnjo stavb iz kateregakoli predloga davka na nepremičnine.

Največje razlike med vrednostmi zemljišč (in posledično tudi davkom) se pojavijo v občini Brezovica, nato Hoče – Slivnica in Ivančna Gorica. V Kranju je – kljub najvišjim absolutnim zneskom davka na nepremičnine po hektarju površine zemljišča za gradnjo stavb – razmerje med vrednostjo zemljišča za gradnjo stavb in vrednostjo kmetijskega zemljišča povprečno (povprečje indeksov Tabele 17 znaša 27,82).

*Tabela 17: Primerjava vrednosti kmetijskih zemljišč in zemljišč za gradnjo stavb na kmetijah, ki ležijo v občinah z določenimi zemljišči za gradnjo stavb*

Zap. št.	Občina	Velikost zemljišča (ha)	Vrednost kmetijskega zemljišča (v EUR) <sup>19</sup>	Vrednost stavbnega zemljišča (ZGS) (v EUR) <sup>20</sup>	Razmerje (vrednost stavbnega zemljišča (ZGS) / vrednost kmetijskega zemljišča)
1	Brezovica	0,68	7.276,00	588.803,00	80,92
2	Cerknica	0,96	8.394,63	89.832,00	10,70
3	Črnomelj	0,47	4.625,60	54.414,00	11,76
4	Gorenja vas - Poljane	0,43	6.139,54	56.207,19	9,15
5	Hoče - Slivnica	0,11	1.288,17	76.010,00	59,01
6	Ivančna Gorica	0,48	3.285,24	178.253,49	54,26
7	Kranj	1,48	75.480,00	2.434.553,00	32,25
8	Mirna Peč	1,90	22.040,00	358.022,00	16,24
9	Naklo	0,32	21.530,76	241.650,00	11,22
10	Preddvor	0,16	10.481,35	91.981,00	8,78
11	Prevalje	0,15	1.163,20	23.991,00	20,63
12	Slovenske Konjice	0,06	1.017,90	19.305,00	18,97
13	Trzin	0,23	15.471,93	95.665,42	6,18
14	Vojnik	0,51	9.486,00	233.021,00	24,56
15	Zagorje	0,12	1.279,42	25.006,00	19,54

## SKLEP

Nepremičnine so zaradi svoje nemobilnosti eden najbolj zanesljivih davčnih virov med premoženjskimi davki. Trenutno veljavni davčni predpisi, s katerimi so obdavčena kmetijska in gozdna zemljišča ter kmetijske stavbe v Sloveniji, državnemu in občinskemu proračunu prinašajo nizke zneske davkov iz naslova obdavčitve nepremičnin, poleg tega vse nepremičnine niso obdavčene. Razlog za to so številne davčne oprostitve in olajšave, ter pomanjkljive evidence, ki v marsikateri občini pod vprašaj postavljajo tudi davčno načelo horizontalne enakosti.

<sup>19</sup> Vrednosti za kmetijska zemljišča so bile pridobljene z izračunom povprečne cene na hektar za kmetijska zemljišča na vsaki posamezni kmetiji. Cena na hektar za kmetijsko zemljišče se je nato zmnožila s površino zemljišča, ki je sicer opredeljeno kot zemljišče za gradnjo stavb.

<sup>20</sup> Podatek izhaja iz obvestila o informativnem izračunu davka na nepremičnine iz januarja 2014.

Hipotezo magistrskega dela potrjujem. Na podlagi analiz davčne teorije, veljavnih in predlaganih pravnih podlag za obdavčitev nepremičnin ter analiz 71 kmetij, enakomerno porazdeljenih po celotni Sloveniji, ugotavljam, da bi bil nov enoten sistem obdavčitve kmetijskih in gozdnih nepremičnin, ki bi temeljil na enakomerni porazdelitvi davčnih bremen, pravičnejši, preglednejši, bolj ekonomičen in fiskalno učinkovitejši od sedaj veljavnih davkov na kmetijsko in gozdno nepremično premoženje v Sloveniji. Za zagotovitev navedenega dodatno predlagam naslednje rešitve:

1. Slike obdavčitve analiziranih kmetij prikazujejo visoke absolutne zneske in indekse predlaganih davkov v primerjavi z dajatvami, ki se danes nanašajo na lastništvo kmetijskih in gozdnih zemljišč ter kmetijskih stavb. Če bi se želel obdržati nivo obdavčitve nepremičnin, ki ga davčni zavezanci plačujejo danes (0,5 odstotka BDP), bi morali znižati davčno osnovo (ne 100-odstotna davčna osnova po vrednostih GURS) ali postaviti ustrezno nizke davčne stopnje. Če želimo zvišati prihodke iz naslova davka na nepremično premoženje na 1 odstotek ali celo 1,2 odstotka BDP, kar je več od deleža BDP, ki ga skupno predstavljajo veljavni davki na nepremičnine (0,5 odstotka BDP), predlagam postopen prehod (večletno prehodno obdobje) v nov sistem obdavčitve nepremičnin.
2. Predlagam, da se davčna stopnja določi v deljeni pristojnosti. Osnovno davčno stopnjo za kmetijska in gozdna zemljišča ter kmetijske stavbe (ter druge nepremičnine) naj določi država, kot to nalaga davčno načelo horizontalne izenačenosti in pravilo harmonizacije davkov, izvajajo pa številne države. Na osnovno davčno stopnjo naj lokalne skupnosti v skladu z zakonskimi omejitvami po svojih finančnih potrebah in željah po razvoju in realizaciji občinskih politik, predvsem pa glede na stopnjo razvitosti posamezne občine, dodajo variabilni – občinski del davčne stopnje.
3. Smiselna bi bila uvedba davčne kapice pri kmetijskih in gozdnih zemljiščih, ki bi pripomogla k pravičnejši obdavčitvi. Kot je prikazano v analizah, je davčna kapica v razveljavljenem ZDavNepr reševala anomalije (pre)vrednotenja nepremičnin zlasti v obalnih občinah in v spodnjem delu Gorenjske.
4. Kmetijska in gozdna zemljišča, ki so po namenski rabi sicer stavbna zemljišča, ob tem pa se na njih še vedno izvaja kmetijska ali gozdarska dejavnost, bi bilo smiselno vrednotiti in obdavčiti po dejanski rabi. Namenska raba nepremičnine bi se obdavčila ob transakciji z nepremičnino z davkom na dobiček zaradi spremembe namembnosti zemljišča in obdavčitvijo dobička iz kapitala (pri fizičnih osebah) ali obdavčitvijo dobička pri prodaji nepremičnin (pri pravnih osebah).
5. Davek na nepremičnine predlagam kot prihodek lokalnih skupnosti, kar priporoča tudi davčna teorija. Primerjalnopravno je davek na nepremično premoženje prihodek lokalnih skupnosti. V večini evropskih držav se pretežni del tega davka steka v proračune lokalnih skupnosti za izvajanje lokalnih prostorskih, poselitvenih, kmetijskih in drugih politik, izjemoma gre manjši del tudi v državno blagajno za kritje stroškov vodenja evidenc in množičnega vrednotenja nepremičnin.
6. Sistem katastrskega dohodka za kmetijska in gozdna zemljišča se v pomladi 2016

spreminja, žal ne v smeri jasne ločitve med davkom na dohodek in davkom na premoženje. Pri davku na nepremičnine bi bilo zato smiselno namesto oprostitve za kmetijske in gozdne nepremičnine opredeliti rešitev, s katero se bo tudi kmetom, katerih dohodek iz te dejavnosti je obdavčen na pavšalni osnovi, ta davek priznalo kot strošek. Tako bi se izognili očitkom, da gre za dvojno obdavčitev nepremičnin.

Prvo podhipotezo, da je izločitev kmetijskih in gozdnih zemljišč iz obdavčitve neustrezna, potrjujem: obdavčitev vseh nepremičnin je večinsko predlagana v literaturi, podobno večinsko stanje kaže tudi primerjava davka na nepremičnine v drugih državah po Evropi in v svetu. Namesto splošne davčne oprostitve kmetijskih in gozdnih nepremičnin predlagam oprostitve le za nekatere vrste nepremičnin, kjer veljajo stroge omejitve glede gospodarjenja in prepoved ekonomskega koriščenja zemljišča. Dodatno še predlagam, da se ob obdavčitvi kmetijskih in gozdnih zemljišč občinsko in državno infrastrukturo, ki je še vedno del zasebnega zemljišča, poenostavljeno izloči iz obdavčitve.

Druge podhipoteze, da je davčna osnova že v trenutno veljavnih predpisih o davku na nepremičnine oziroma o vrednotenju nepremičnin ustrezno določena, ne potrjujem. Na podlagi davčnega načela pravičnosti, primerjave s tujimi pravnimi ureditvami in analiz kmetij predlagam nekatere popravke davčne osnove oziroma modelov vrednotenja kmetijskih in gozdnih nepremičnin (modela KME in GOZ), zlasti z vključitvijo omejitev, ki jih lastniku nepremičnine prinašajo splošni pravni akti. Ugotavljam še, da bi bilo pred uvedbo novega davka smiselno ustrezno urediti in za davčne namene pripraviti uradne evidence. Zemljiški kataster, kataster stavb, kataster gospodarske javne infrastrukture ter druge nepremičninske evidence namreč niso bili vzpostavljeni za potrebe odmere davka na nepremične.

Kljub napovedim, da naj bi davek na nepremičnine zaživel do leta 2020, bo treba pred uvedbo novega nepremičninskega davka, ki bi v skladu z načelom pravičnosti in načelom koristi obdavčil nepremičnine v Sloveniji, skrbno popraviti ali pripraviti pravne podlage za obdavčitev, natančno opredeliti davčno osnovo, predvsem pa z novimi rešitvami primerno seznaniti davčne zavezance.

## LITERATURA IN VIRI

1. Almy, R. (2001). A survey of property tax systems in Europe. Najdeno 20. januarja 2016 na spletnem naslovu <http://agjd.com/EuropeanPropertyTaxSystems.pdf>
2. Almy, R. (2013). Property tax regimes in Europe. Najdeno 20. januarja 2016 na spletnem naslovu <http://mirror.unhabitat.org/pmss/getElectronicVersion.aspx?nr=3475&alt=1>
3. Angloinfo. (b.l.). *Local Property Taxes – France*. Najdeno 20. januarja 2016 na spletnem naslovu <https://www.angloinfo.com/france/how-to/page/france-money-general-taxes-property-tax>
4. Bahl, R., & Martinez-Vazquez, J. (2007). *The Property Tax in Developing Countries: Current Practice and Prospects*. Cambridge: Lincoln Institute of Land Policy.
5. Bahl, R., Martinez-Vazquez, J., & Youngman, J. (2008). *Making the Property Tax Work: Experiences in Developing and Transitional Countries*. Cambridge: Lincoln Institute of Land Policy.
6. Bahl, R. (2009). Property tax systems in developing and transition countries. Najdeno 20. januarja 2016 na spletnem naslovu [http://pdf.usaid.gov/pdf\\_docs/Pnadw480.pdf](http://pdf.usaid.gov/pdf_docs/Pnadw480.pdf)
7. Bevc, I. (2005). Davek na nepremičnine v novih članicah Evropske unije. *Davčno-finančna praksa*, 6(10), 12–13.
8. Bewertungsgesetz. *Bundesgesetzblatt der Bundesrepublik Deutschland* št. 230/1991 in 1834/2015.
9. Bewertungsgesetz. *Bundesgesetzblatt für die Republik Österreich* št. 148/1955, 145/1963, 645/1977, 266/1984, 699/1991, 142/2000, 80/2009 in 34/2015.
10. Bird, R. (2008). Tax Challenges Facing Developing Countries. Najdeno 20. januarja 2016 na spletnem naslovu <http://www-2.rotman.utoronto.ca/userfiles/iib/File/IIB12%281%29.pdf>
11. Bird, R., & Slack, E. (2002). Land and Property Taxation: A Review. Najdeno 20. januarja 2016 na spletnem naslovu <http://www1.worldbank.org/publicsector/decentralization/June2003Seminar/LandPropertyTaxation.pdf>
12. Bird, R., & Slack, E. (2004). *International handbook of land and property taxation*. Cheltenham: Edward Elgar publishing.
13. Bird, R., & Slack, E. (2005). Land and property taxation in 25 countries. Najdeno 20. januarja 2016 na spletnem naslovu <https://core.ac.uk/download/files/153/6631080.pdf>
14. Bole, V., & Jere, Ž. (2004). *Davek na nepremičnine - izdatnost in dodelitev*. Ljubljana: EIPF.
15. Brezovnik, B., & Oplotnik, Ž. (2003). Mednarodna primerjava sistemov financiranja občin. *Lex localis*, 3(1), 1–38.
16. Brown, P., & Hepworth, M. (2002). *A Study of European Land Tax Systems*. Cambridge: Lincoln Institute of Land Policy.
17. Carlson, R. H. (2005). A brief history of property tax. Najdeno 20. januarja 2016 na spletnem naslovu



- [http://www.iaao.org/uploads/a\\_brief\\_history\\_of\\_property\\_tax.pdf](http://www.iaao.org/uploads/a_brief_history_of_property_tax.pdf)
18. Cirman, A. (2009, 10. september). Vlada bo nepremičninski davek prisiljena uvesti. *Mladina*, str. 36.
  19. Cox M. (2002). Rural property tax systems in Central and Eastern Europe. FAO land tenure studies 5. Najdeno 20. januarja 2016 na spletnem naslovu <ftp://ftp.fao.org/docrep/fao/005/y4313E/y4313E00.pdf>
  20. Čok, M., Stanovnik, T., Cirman, A., Prevolnik Rupel, V., Rant, V., & Gabrijelčič, I. (2012). *Javne finance v Sloveniji*. Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
  21. Drčar Matko, V. (2008). Množično vrednotenje kmetijskih zemljišč. *Geodetski vestnik*, (52)3, 520–528.
  22. Državni svet RS (2015). *Urejanje problematike kategorizacije občinskih cest, ki potekajo preko zasebnih zemljišč*. Ljubljana: Državni svet Republike Slovenije.
  23. Eurostat (2014). *Taxation trends in the European Union – 2014 edition*. Najdeno 20. januarja 2016 na spletnem naslovu [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/resources/documents/taxation/gen\\_info/economic\\_analysis/tax\\_structures/2014/report.pdf](http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_structures/2014/report.pdf)
  24. Feguš, P. (2013). Zakaj so ustavni sodniki razveljavili Zakon o davku na nepremičnine? Najdeno 20. januarja 2016 na spletnem naslovu <http://fegus.si/zakaj-so-ustavni-sodniki-razveljavili-zakon-o-davku-na-nepremicnine/>
  25. Fidermuc, K. (2010, 17. november). Napisali bodo nov zakon o davku na nepremičnine. *Delo*, str. 3.
  26. Finžgar, M., & Oplotnik, Ž. (2013). Fiskalna decentralizacija v državah EU 27. *Naše gospodarstvo*, 59(5-6), 13–22.
  27. Finančna uprava Republike Slovenije. (2015a). *Obdavčitev z nadomestilom za uporabo stavbnega zemljišča*. Ljubljana: Finančna uprava Republike Slovenije.
  28. Finančna uprava Republike Slovenije. (2015b). *Nepremičnine in davki - brošura o obdavčitvi nepremičnin*. Ljubljana: Finančna uprava Republike Slovenije.
  29. Finančna uprava Republike Slovenije. (2015c). *Davek na dobiček zaradi spremembe namembnosti zemljišč*. Ljubljana: Finančna uprava Republike Slovenije.
  30. Gerbec, F. (2016). Modeli vrednotenja. V F. Ravnihar (ur.), *Posvet na temo množičnega vrednotenja nepremičnin* (2016, 11. april), str. 7. Ljubljana: Geodetska uprava Republike Slovenije.
  31. Grah-Whatmough, A. (2013). Obdavčitev nepremičnin v Sloveniji - veljavna in prihodnja ureditev (2). *Pravna praksa*, (48), 16–19.
  32. Grapulin, T. (2016, 23. marec). Občine so nezakonito višale NUSZ. *Finance*, str. 6.
  33. Grossi, P. (1977). *Un altro modo di possedere*. Milano: Giuffrè.
  34. Grundsteuergesetz. *Bundesgesetzblatt der Bundesrepublik Deutschland* št. 965/1973 in 2794/2008.
  35. Grundsteuergesetz. *Bundesgesetzblatt für die Republik Österreich* št. 149/1955, 182/1965, 570/1982, 59/2001 in 34/2010.
  36. Geodetska uprava Republike Slovenije. (2003). Ocena natančnosti podatkov zemljiškega katastra. *Geodetski vestnik*, 47(3), 337–342.

37. Geodetska uprava Republike Slovenije. (2010). *Obveščanje lastnikov o poskusnem izračunu vrednosti nepremičnin*. Najdeno 20. januarja 2016 na spletnem naslovu [http://e-prostor.gov.si/fileadmin/projekti/Obvescanje/Mediji/Sporocilo\\_javnost\\_28\\_9.pdf](http://e-prostor.gov.si/fileadmin/projekti/Obvescanje/Mediji/Sporocilo_javnost_28_9.pdf)
38. Geodetska uprava Republike Slovenije. (2013). *Indeksiranje vrednosti nepremičnin*. Najdeno 20. januarja 2016 na spletnem naslovu [http://www.gu.gov.si/fileadmin/gu.gov.si/pageuploads/zakonodaja/ZEN\\_am/Indeksi\\_vrednosti.pdf](http://www.gu.gov.si/fileadmin/gu.gov.si/pageuploads/zakonodaja/ZEN_am/Indeksi_vrednosti.pdf)
39. Geodetska uprava Republike Slovenije. (2015a). *Poročilo o slovenskem trgu nepremičnin za leto 2014*. Ljubljana: Geodetska uprava Republike Slovenije.
40. Geodetska uprava Republike Slovenije. (2015b). *Izračun indeksiranih vrednosti nepremičnin*. Najdeno 20. januarja 2016 na spletnem naslovu [http://www.gu.gov.si/nc/si/medijsko\\_sredisce/novica/article/12050/5583/](http://www.gu.gov.si/nc/si/medijsko_sredisce/novica/article/12050/5583/)
41. Ihlanfeldt, K. I. (2013). The property tax is a bad tax, but it need to be. *A Journal of Policy Development and Research*, 15(1), 255–259.
42. Institute on taxation and economy. (2011). *Capping property taxes*. Najdeno 20. januarja 2016 na spletnem naslovu <http://itepnet.org/pdf/pb26caps.pdf>
43. International Association of Assessing Officers. (2013). Standard on mass appraisal of real property. Najdeno 20. januarja 2016 na spletnem naslovu <http://www.iaao.org/uploads/standardonmassappraisal.pdf>
44. International Association of Assessing Officers. (2014). *Guidance on International Mass Appraisal and Related Tax Policy*. Najdeno 20. januarja 2016 na spletnem naslovu [http://katastar.rgz.gov.rs/masovna-procena/Files/16.Guidance\\_International\\_Mass\\_Appraisal\\_and\\_Related\\_Tax\\_Policy.pdf](http://katastar.rgz.gov.rs/masovna-procena/Files/16.Guidance_International_Mass_Appraisal_and_Related_Tax_Policy.pdf)
45. International Monetary Fund. (2016). *Country Report No. 16/53*. Najdeno 20. marca 2016 na spletnem naslovu <http://www.imf.org/external/pubs/ft/scr/2016/cr1653.pdf>
46. Kmetijsko gozdarska zbornica Slovenije. (2010a). *Davek na nepremičnine* (interno gradivo). Ljubljana: Kmetijsko gozdarska zbornica Slovenije.
47. Kmetijsko gozdarska zbornica Slovenije. (2010b). *Zakon o davku na nepremičnine* (interno gradivo). Ljubljana: Kmetijsko gozdarska zbornica Slovenije.
48. Kmetijsko gozdarska zbornica Slovenije. (2013a). *Davek na nepremičnine* (interno gradivo). Ljubljana: Kmetijsko gozdarska zbornica Slovenije.
49. Kmetijsko gozdarska zbornica Slovenije. (2013b). *Simulacije davka na nepremičnine junij in oktober 2013* (interno gradivo). Ljubljana: Kmetijsko gozdarska zbornica Slovenije.
50. Kmetijsko gozdarska zbornica Slovenije. (2013c). *Obdavčitev nepremičnin v Avstriji* (interno gradivo). Ljubljana: Kmetijsko gozdarska zbornica Slovenije.
51. Kmetijsko gozdarska zbornica Slovenije. (2016a): *Kmetijstvo v Sloveniji*. Najdeno 20. januarja 2016 na spletnem naslovu <http://www.kgzs.si/gv/kmetijstvo.aspx>
52. Kmetijsko gozdarska zbornica Slovenije. (2016b): *Gozdarstvo v Sloveniji*. Najdeno 20. januarja 2016 na spletnem naslovu <http://www.kgzs.si/gv/gozd.aspx>

53. Kmetijski inštitut Slovenije. (2014). *Poročilo o stanju kmetijstva, živilstva, gozdarstva in ribištva v letu 2014*. Ljubljana: Kmetijski inštitut Slovenije.
54. Kobetič, L. (2014). Podatki o nepremičninah v javnih evidencah kot podlaga za njihovo obdavčenje. *Podjetje in delo*, (6-7), 1189–1208.
55. Kranjec, M. (2003). *Davki in proračun*. Ljubljana: Fakulteta za upravo.
56. Križnik, B. (2015, 18. januar). Obdavčitev po vrednosti v celoti čez štiri leta. *Delo*, str. 8.
57. Križnik, B. (2016, 11. junij). Do leta 2019 NUSZ, potem davek na nepremičnine. Najdeno 11. junija 2016 na spletnem naslovu <http://www.delo.si/gospodarstvo/infrastruktura/do-leta-2019-nusz-potem-davek-na-nepremicnine.html>
58. Križnik, B., & Bizovičar, M. (2015, 18. februar). Gurs je znižal predvsem vrednosti hiš in zemljišč, *Delo*, str. 4.
59. Kuzma, D., & Kaluža, A. (2014). Obdavčitev nepremičnin z vidika stvarnopravne ureditve. *Pravna praksa*, (3), 22–24.
60. Lavrač, I. (2010). *Predlogi nekaterih usmeritev in rešitev za zakon o davku na nepremičnine: končno poročilo*. Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
61. Malme, J. H., & Youngman, J. M. (2001). *The development in property taxation in Economics in Transition: Case studies from Central and Eastern Europe*. Washington: The World Bank.
62. Maurer, R., & Paugham, A. (2000). *A Reform toward ad valorem property tax in transition economics: Fiscal and land use benefits*. Washington: The World Bank.
63. McCluskey, W. J., & Plimmer, F. (2007). The potential for the property tax in the 2001 Accession Countries of Central and Eastern Europe. *RICS Research paper series*, 7 (17), London: The royal institution of chartered surveyors.
64. Mencinger, J. (2013). Davek na nepremičnine v EU. *Gospodarska gibanja*, 42(461), 2–7.
65. Ministrstvo za finance. (2003). *Davčna reforma s poudarkom na obdavčitvi dohodkov fizičnih in pravnih oseb ter nepremičnin*. Ljubljana: Ministrstvo za finance.
66. Ministrstvo za finance. (2006). *Predlog Zakona o množičnem vrednotenju nepremičnin*. Ljubljana: Ministrstvo za finance.
67. Ministrstvo za finance. (2010a). *O davku na nepremičnine - vprašanja in odgovori*. Ljubljana: Ministrstvo za finance. Najdeno 20. januarja 2016 na spletnem naslovu [http://www.mf.gov.si/si/delovna\\_podrocja/davki\\_in\\_carine/o\\_davku\\_na\\_nepremicnine\\_vprasanja\\_in\\_odgovori/](http://www.mf.gov.si/si/delovna_podrocja/davki_in_carine/o_davku_na_nepremicnine_vprasanja_in_odgovori/)
68. Ministrstvo za finance. (2010b). *Predlog Zakona o davku na nepremičnine (EVA: 2009-1611-0048)*. Ljubljana: Ministrstvo za finance.
69. Ministrstvo za finance. (2011). *Poročilo o delu Davčne uprave RS v letu 2010*. Ljubljana: Ministrstvo za finance.
70. Ministrstvo za finance. (2012a). *Poročilo o delu Davčne uprave RS v letu 2011*. Ljubljana: Ministrstvo za finance.

71. Ministrstvo za finance. (2012b). *Ocena finančnih učinkov predloga Zakona za uravnoteženje javnih financ*. Ljubljana: Ministrstvo za finance.
72. Ministrstvo za finance. (2013a). *Predlog Zakona o davku na nepremičnine*, 7. 6. 2013 (EVA 2013-1611-0071). Ljubljana: Ministrstvo za finance.
73. Ministrstvo za finance. (2013b). *Predlog Zakona o davku na nepremičnine*, 4. 10. 2013 (EVA 2013-1611-0071). Ljubljana: Ministrstvo za finance.
74. Ministrstvo za finance. (2013c). *Poročilo o delu Davčne uprave RS v letu 2012*. Ljubljana: Ministrstvo za finance.
75. Ministrstvo za finance. (2014a). *Poročilo o delu Davčne uprave RS v letu 2013*. Ljubljana: Ministrstvo za finance.
76. Ministrstvo za finance. (2014b). *Poročilo o delu Davčne uprave RS v letu 2014*. Ljubljana: Ministrstvo za finance.
77. Ministrstvo za finance. (2014c). *Predlog Zakona o davku na nepremičnine-A*, 19. 3. 2014 (EVA: 2014-1611-0018). Ljubljana: Ministrstvo za finance.
78. Ministrstvo za finance. (2015a). *Bilance proračunov občin 1992-2015*. Najdeno 20. januarja 2016 na spletnem naslovu [http://www.mf.gov.si/fileadmin/mf.gov.si/pageuploads/tekgib/Bilten\\_javnih\\_financ/Bilance\\_proracunov\\_obcin\\_1992-2015.xlsx](http://www.mf.gov.si/fileadmin/mf.gov.si/pageuploads/tekgib/Bilten_javnih_financ/Bilance_proracunov_obcin_1992-2015.xlsx)
79. Ministrstvo za finance. (2015b). *Poročilo o delu Davčne uprave RS v letu 2014*. Ljubljana: Ministrstvo za finance.
80. Ministrstvo za finance. (2015c). *Obdavčitev z davkom na dobiček zaradi spremembe namembnosti zemljišč*. Ljubljana: Ministrstvo za finance.
81. Ministrstvo za finance (2016). *Predlog Zakona o ugotavljanju katastrskega dohodka*, 13. 5. 2016 (EVA 2015-1611-0019). Ljubljana: Ministrstvo za finance.
82. Ministrstvo za javno upravo. (2014). *Poslovno poročilo upravnih enot za leto 2013*. Ljubljana: Ministrstvo za javno upravo.
83. Ministrstvo za javno upravo. (2015). *Poslovno poročilo upravnih enot za leto 2014*. Ljubljana: Ministrstvo za javno upravo.
84. Ministrstvo za kmetijstvo, gozdarstvo in prehrano. (2016a). *Kmetijska zemljišča*. Najdeno 20. januarja 2016 na spletnem naslovu [http://www.mkgp.gov.si/si/delovna\\_podrocja/kmetijstvo/kmetijska\\_zemljisca/](http://www.mkgp.gov.si/si/delovna_podrocja/kmetijstvo/kmetijska_zemljisca/)
85. Ministrstvo za kmetijstvo, gozdarstvo in prehrano. (2016b). *Gozdarstvo*. Najdeno 20. januarja 2016 na spletnem naslovu [http://www.mkgp.gov.si/si/delovna\\_podrocja/gozdarstvo/](http://www.mkgp.gov.si/si/delovna_podrocja/gozdarstvo/)
86. Ministrstvo za kmetijstvo in okolje. (2013). *Program razvoja podeželja (PRP) 2014 – 2020 – Prvi predlog*. Ljubljana: Ministrstvo za kmetijstvo in okolje.
87. Ministrstvo za okolje in prostor. (2011). *Predlog Zakona o spremembah in dopolnitvah Zakona o množičnem vrednotenju nepremičnin* (EVA 2011-1611-0096). Ljubljana: Ministrstvo za okolje in prostor.
88. Netzer, D., & Lavrač, I. (1996). *Transition and taxation of real property* (Delovni zvezek št. 4). Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
89. Norregaard, J. (1997). *Tax Assignment: Fiscal Federalism in Theory and Practice*.

Washington: International Monetary Fund.

90. Odlok o nadomestilu za uporabo stavbnega zemljišča v Občini Brda. *Uradno glasilo slovenskih občin* št. 6/2003, 4/2004, 8/2004, 35/2007.
91. Odlok o nadomestilu za uporabo stavbnih zemljišč v Občini Brežice. *Uradni list RS* št. 73/2001, 103/2003.
92. Odlok o nadomestilu za uporabo stavbnih zemljišč za območje Mestne občine Celje. *Uradni list RS* št. 61/2005, 138/2006, 39/2009, 90/2011, 99/2012.
93. Odlok o nadomestilu za uporabo stavbnega zemljišča na območju Občine Cerknica. *Uradni list RS* 51/1996, 61/1996, 131/2003, 125/2004, 52/2006, 91/2009, 93/2012, 94/2012.
94. Odlok o nadomestilu za uporabo stavbnih zemljišč v Občini Črnomelj. *Uradni list RS* št. 27/1996, 13/2001, 21/2002, 117/2002, 135/2003, 23/2015.
95. Odlok o nadomestilu za uporabo stavbnih zemljišč (Dobrova - Polhov Gradec). *Uradni list RS* št. 106/1999.
96. Odlok o nadomestilu za uporabo stavbnega zemljišča v Občini Domžale. *Uradni vestnik Občine Domžale* št. 9/2002, 7/2003, 12/2003, 15/2004, 6/2005.
97. Odlok o nadomestilu za uporabo stavbnega zemljišča v Občini Gorenja vas - Poljane. *Uradni list RS* št. 104/2015.
98. Odlok o nadomestilu za uporabo stavbnega zemljišča v Občini Hoče-Slivnica. *Medobčinski uradni vestnik Štajerske in Koroške regije* št. 4/2001, 13/2001.
99. Odlok o nadomestilu za uporabo stavbnega zemljišča v Občini Idrija. *Uradni list RS* št. 100/2003.
100. Odlok o nadomestilu za uporabo stavbnega zemljišča na območju Občine Ivančna Gorica. *Uradni list RS* št. 95/2004.
101. Odlok o nadomestilu za uporabo stavbnega zemljišča v Mestni občini Koper. *Uradni list RS* št. 103/2015.
102. Odlok o nadomestilu za uporabo stavbnega zemljišča (Kranj). *Uradni list RS* št. 140/2004.
103. Odlok o nadomestilu za uporabo stavbnega zemljišča v občini Krško. *Uradni list RS* št. 104/2015.
104. Odlok o nadomestilu za uporabo stavbnega zemljišča v Občini Laško. *Uradni list RS* št. 114/2003, 1/2005, 99/2007.
105. Odlok o nadomestilu za uporabo stavbnih zemljišč v Občini Litija. *Uradni list RS* št. 132/2003, 119/2004, 119/2005, 106/2011.
106. Odlok o nadomestilu za uporabo stavbnega zemljišča v Občini Mirna Peč. *Uradni list RS* št. 43/2004.
107. Odlok o nadomestilu za uporabo stavbnih zemljišč v Občini Muta. *Medobčinski uradni vestnik* št. 31/2003, 36/2007.
108. Odlok o nadomestilu za uporabo stavbnih zemljišč v Občini Naklo. *Uradni list RS* št. 95/2012.
109. Odlok o nadomestilu za uporabo stavbnega zemljišča v občini Pesnica. *Medobčinski uradni vestnik Štajerske in Koroške regije* št. 2/1998, 31/2003.

110. Odlok o nadomestilu za uporabo stavbnega zemljišča v Občini Podvelka. *Medobčinski uradni vestnik* št. 25/2003, 31/2003, 3/2005, 1/2009.
111. Odlok o nadomestilu za uporabo stavbnega zemljišča (Polzela). *Uradni list RS* št. 124/2003.
112. Odlok o nadomestilu za uporabo stavbnega zemljišča v občini Preddvor. *Uradno glasilo občine Preddvor* št. 9/2003, 4/2004, 6/2004.
113. Odlok o nadomestilu za uporabo stavbnega zemljišča v Občini Prevalje. *Uradni list RS* št. 131/2003.
114. Odlok o nadomestilu za uporabo stavbnega zemljišča (Radovljica). *Uradni list RS* št. 61/1993.
115. Odlok o nadomestilu za uporabo stavbnega zemljišča v Občini Semič. *Uradni list RS* št. 124/2004.
116. Odlok o nadomestilu za uporabo stavbnih zemljišč v Občini Sevnica. *Uradni list RS* št. 37/2000, 23/2001, 133/2003, 120/2005, 1/2007, 119/2007, 123/2008, 106/2009, 107/2010, 106/2012, 95/2014.
117. Odlok o nadomestilu za uporabo stavbnega zemljišča na območju Občine Slovenske Konjice. *Uradni list RS* št. 126/2008.
118. Odlok o nadomestilu za uporabo stavbnega zemljišča (Šentjur). *Uradni list RS* št. 131/2003.
119. Odlok o nadomestilu za uporabo stavbnega zemljišča (Šoštanj). *Uradni list RS* št. 112/2003, 104/2009, 100/2011.
120. Odlok o nadomestilu za uporabo stavbnega zemljišča v Občini Tolmin. *Primorske novice Uradne objave* št. 53/2001.
121. Odlok o nadomestilu za uporabo stavbnega zemljišča (Trbovlje). *Uradni vestnik Zasavja* št. 6/2000, 6/2004, 12/2008.
122. Odlok o nadomestilu za uporabo stavbnega zemljišča v Občini Trebnje. *Uradni list RS* št. 71/1998, 64/1999, 101/2000, 109/2003, 119/2005.
123. Odlok o nadomestilu za uporabo stavbnega zemljišča (Tržič). *Uradni list RS* št. 135/2003, 1/2005, 26/2010, 20/2013.
124. Odlok o nadomestilu za uporabo stavbnega zemljišča (Vojnik). *Uradni list RS* št. 123/2000, 131/2003.
125. Odlok o nadomestilu za uporabo stavbnega zemljišča (Zagorje). *Uradni vestnik Zasavja* št. 8/2003.
126. Odlok o nadomestilu za uporabo stavbnega zemljišča (Žalec). *Uradni list RS* št. 5/2004, 104/2005, 124/08.
127. Odlok o nadomestilu za uporabo stavbnega zemljišča v občini Železniki. *Uradni vestnik Gorenjske* št. 35/1999.
128. Odlok o nadomestilu za uporabo stavbnega zemljišča v Občini Žužemberk. *Uradni list RS* št. 133/2003.
129. Organizacija za gospodarsko sodelovanje in razvoj. (2015). *The OECD classification of taxes and interpretative guide*. Najdeno 20. januarja 2016 na spletnem naslovu <https://www.oecd.org/tax/tax-policy/oecd-classification-taxes-interpretative-guide.pdf>

130. Perossa, J. (2009). *Obdavčitev nepremičnin v svetu in v Sloveniji* (diplomsko delo). Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
131. *Peticija proti davku na nepremičnine*. Najdeno 20. januarja 2016 na spletnem naslovu <http://nepremicninski-davek.org/objave/mnenja-in-izjave/>
132. Pirnat, R. (2014). Davek na nepremičnine in lokalna samouprava. *Podjetje in delo*, (6-7), 1121–1130.
133. Podlipnik, J. (2014). Vpliv ugotovitve neustavnosti množičnega vrednotenja nepremičnin na odmero dinamičnih premoženjskih davkov. *Pravna praksa*, (18), 15–16.
134. Pravilnik o določanju zemljišč za gradnjo stavb. *Uradni list RS* št. 66/2013.
135. Pravilnik o evidenci dejanske rabe kmetijskih in gozdnih zemljišč. *Uradni list RS* št. 122/2008, 4/2010 in 110/2010.
136. Pravilnik o kriterijih in merilih množičnega vrednotenja nepremičnin. *Uradni list RS* št. 94/2008.
137. Pravilnik o merilih in načinu za ugotavljanje vrednosti stanovanj in stanovanjskih hiš ter sistemu točkovanja. *Uradni list SRS* št. 25/1981, *Uradni list RS* št. 18/1991 - SZ, 65/1999, 69/2003 - SZ-1, 127/2004 in 69/2005.
138. Pravilnik o valorizaciji zneskov za odmero davkov po zakonu o davkih občanov za leto 2016. *Uradni list RS* št. 101/2015.
139. Pšunder, I., & Tominc, P. (2013). Možnosti za uporabo posplošene tržne vrednosti nepremičnin. *Geodetski vestnik*, 57(4), 734–746.
140. Pušnik, K. (1999). Dileme preobrazbe obdavčenja nepremičnin v Sloveniji. *Bilten EDP*, 22(2/3), 105–126.
141. Računsko sodišče RS. (2006). *Porevizijsko poročilo o popravljalnih ukrepih Sklada kmetijskih zemljišč in gozdov RS*. Ljubljana: Računsko sodišče RS.
142. Rajaraman, I. (2004). Taxing agriculture in a developing country: A possible approach. Najdeno 20. januarja 2016 na spletnem naslovu [http://www1.worldbank.org/publicsector/LearningProgram/PracticalIssues/papers/Taxation%20of%20agriculture/Rajaraman\\_feb04.doc](http://www1.worldbank.org/publicsector/LearningProgram/PracticalIssues/papers/Taxation%20of%20agriculture/Rajaraman_feb04.doc)
143. Rakar, A., Černe, T., & Šubic Kovač, M., (2008). Fiskalna in usmerjevalna vloga javnih dajatev pri izvajanju aktivne zemljiške politike. *Geodetski vestnik*, 52(4), 743–757.
144. Režek, J. (2004). Značilnosti davka na nepremičnine in ocena njegove družbene sprejetosti. *Geodetski vestnik*, 48(1), 18–31.
145. Rode, E. (2002). Davek na nepremičnine v državah članicah EU. *Naše gospodarstvo*, 48(1/2), 138–139.
146. Rudnick, R., & Gordon, R. (1998). Taxation of wealth. Najdeno 20. januarja 2016 na spletnem naslovu <https://www.imf.org/external/pubs/nft/1998/tlaw/eng/ch10.pdf>
147. Rupnik, L., & Stanovnik, T. (1995). *Javne finance*. Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
148. Rupnik, L. (1997). *Javnofinančni pojmovnik*. Ljubljana: Inštitut za revizijo.
149. Schnellenbach, J. (2012). The economics of taxing net wealth: A survey of the issues. *Public Finance and Management*, 12(4), 368–400.

150. Shah, A. (2004). Fiscal decentralization in developing and transition economics. Najdeno 20. januarja 2016 na spletnem naslovu <http://citeseerx.ist.psu.edu/viewdoc/download?doi=10.1.1.473.2461&rep=rep1&type=pdf>
151. Slack, E. (2010). The Property Tax ... in Theory and Practice. Najdeno 20. januarja 2016 na spletnem naslovu [http://munkschool.utoronto.ca/imfg/uploads/72/property\\_tax\\_paperwithlogos.pdf](http://munkschool.utoronto.ca/imfg/uploads/72/property_tax_paperwithlogos.pdf)
152. Slovensko nepremičninsko združenje. (2013). *Pregled obdavčitve nepremičnin*. Najdeno 20. januarja 2016 na spletnem naslovu [http://www.fiabci.si/docs/Arhiv-dogodki\\_leta\\_2013/5\\_PREGLED\\_OBDAVCITEV\\_NEPREMICNIN\\_z\\_razpravo\\_us\\_klajena\\_2.pdf](http://www.fiabci.si/docs/Arhiv-dogodki_leta_2013/5_PREGLED_OBDAVCITEV_NEPREMICNIN_z_razpravo_us_klajena_2.pdf)
153. Slovensko nepremičninsko združenje. (2014). *Poročilo o posvetovanju: Register nepremičnin danes in v prihodnje*. Najdeno 20. januarja 2016 na spletnem naslovu [http://www.fiabci.si/docs/Nase\\_aktivnosti-dogodki\\_2/Posvet\\_REN\\_Porocilo\\_\\_priporocila\\_november\\_2014\\_op\\_fg\\_171120142\\_1.pdf](http://www.fiabci.si/docs/Nase_aktivnosti-dogodki_2/Posvet_REN_Porocilo__priporocila_november_2014_op_fg_171120142_1.pdf)
154. Smodiš, M. (2011). Zaključevanje uvedbe množičnega vrednotenja nepremičnin. *Geodetski vestnik*, 55(2), 334–348.
155. Somai, M. (2009). Wealth tax: pros and cons. Najdeno 20. januarja 2016 na spletnem naslovu [http://www.academia.edu/11503759/Wealth\\_Tax\\_Pros\\_and\\_Cons](http://www.academia.edu/11503759/Wealth_Tax_Pros_and_Cons)
156. Stanovnik, T. (2008). *Javne finance*. Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
157. Stanovnik, T. (2012). *Javne finance*. Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
158. Statistični urad Republike Slovenije. (2013). *Pomembnejši podatki o strukturi kmetijskih gospodarstev, Slovenija, 2013*. Najdeno 20. januarja 2016 na spletnem naslovu <http://www.stat.si/StatWeb/glavnavigacija/podatki/prikazistaronovico?IdNovice=5760>
159. Statistični urad Republike Slovenije. (2014). *Proizvodna struktura BDP v letu 2013 po dejavnostih*. Najdeno 20. januarja 2016 na spletnem naslovu [http://pxweb.stat.si/pxweb/Dialog/varval.asp?ma=0301915S&ti=&path=../Database/Ekonomsko/03\\_nacionalni\\_racuni/05\\_03019\\_BDP\\_letni/&lang=2](http://pxweb.stat.si/pxweb/Dialog/varval.asp?ma=0301915S&ti=&path=../Database/Ekonomsko/03_nacionalni_racuni/05_03019_BDP_letni/&lang=2)
160. Statistični urad Republike Slovenije. (2015). *Statopis – statistični pregled Slovenije 2014*. Ljubljana: Statistični urad Republike Slovenije.
161. Stiglitz, J., & Brown, E. P. (1988). *Instructor's Manual: Economics of The Public Sector*. New York: W. W. Norton and Company.
162. Stvarnopravni zakonik. *Uradni list RS* št. 87/2002 in 91/2013.
163. Svenšek, K. (2010, 13. oktober). Nepremičnine bodo obdavčene po enaki davčni stopnji. *Dnevnik*, str. 3.
164. Širčelj, A. (2003). Kaj prinaša davek na nepremičnine? *Gospodarski vestnik*, (51), 50–52.
165. Tipke, K., & Lang, J. (2013). *Steuerrecht*. Köln: Verlag Otto Schmidt.
166. Trg nepremičnin (b.l.). *Stanje trga nepremičnin*. Najdeno 20. januarja 2016 na spletnem naslovu



- [http://www.trgnepremicnin.si/index.php?link=vsebine-portala/stanje-trga&language=sl&module=mod\\_stanje&function=change&d=grad\\_zeml&t=cene](http://www.trgnepremicnin.si/index.php?link=vsebine-portala/stanje-trga&language=sl&module=mod_stanje&function=change&d=grad_zeml&t=cene)
167. Trobiš, J., Ješovnik, M., & Maček, Z. (2008). Nadomestilo uporabe stavbnih zemljišč. *Časopis Skupnosti občin Slovenije*, (52-53), 14–17.
  168. UN-HABITAT (2011). *Land and property tax - a policy guide*. Najdeno 20. januarja 2016 na spletnem naslovu <http://mirror.unhabitat.org/pmss/listItemDetails.aspx?publicationID=3177&AspxAutoDetectCookieSupport=1>
  169. Uredba o določitvi kalkulacij za ugotavljanje katastrskega dohodka in pavšalne ocene dohodka na panj. *Uradni list RS* št. 71/2013.
  170. Uredba o določitvi modelov vrednotenja nepremičnin. *Uradni list RS* št. 95/2011 in 41/2014.
  171. Uredba o določitvi indeksov vrednosti nepremičnin na dan 31. marec 2014. *Uradni list RS* št. 13/2015.
  172. Uredba o pristojbini za vzdrževanje gozdnih cest. *Uradni list RS* št. 38/1994, 20/1995, 42/1998, 12/1999, 25/2002, 35/2003, 31/2005, 9/2006, 32/2007, 36/2009, 103/2010, 35/2012, 101/2013-ZDavNepr in 42/2005.
  173. Ustava Republike Slovenije. *Uradni list RS* št. 33/1991-I, 42/1997 – UZS68, 66/2000 – UZ80, 24/2003 – UZ3a, 47, 68, 69/2004 – UZ14, 69/2004 – UZ43, 69/2004 – UZ50, 68/2006 – UZ121, 140, 143, 47/2013 – UZ148 in 47/2013 – UZ90, 97, 99.
  174. Ustavno sodišče RS. (1999a). *Odločba Ustavnega sodišča RS št. U-I-91/98 z dne 16. 7. 1999*. Ljubljana: Ustavno sodišče RS.
  175. Ustavno sodišče RS. (1999b). *Odločba Ustavnega sodišča RS št. U-I-39/97 z dne 16. 12. 1999*. Ljubljana: Ustavno sodišče RS.
  176. Ustavno sodišče RS. (2006). *Odločba št. U-I-286/04-46 z dne 26. 10. 2006*. Ljubljana: Ustavno sodišče RS.
  177. Ustavno sodišče RS. (2012). *Odločba št. U-I-98/11-17 z dne 26. 9. 2012*. Ljubljana: Ustavno sodišče RS.
  178. Ustavno sodišče RS. (2014a). *Odločba št. U-I-313/13 z dne 31. 3. 2014*. Ljubljana: Ustavno sodišče RS.
  179. Ustavno sodišče RS. (2014b). *Odločba št. U-I-313/13 - Bistveni razlogi za odločitev*. Ljubljana: Ustavno sodišče RS.
  180. Ustavno sodišče RS. (2014c). *Pritrdilno ločeno mnenje sodnice dr. Etelke Korpič - Horvat k odločbi št. U-I-313/13 z dne 31. 3. 2014*. Ljubljana: Ustavno sodišče RS.
  181. Ustavno sodišče RS. (2014d). *Pritrdilno ločeno mnenje sodnice dr. Jadranke Sovdat k odločbi št. U-I-313/13 z dne 31. 3. 2014*. Ljubljana: Ustavno sodišče RS.
  182. Ustavno sodišče RS. (2014e). *Pritrdilno ločeno mnenje sodnice mag. Marte Klampfer k odločbi št. U-I-313/13 z dne 31. 3. 2014*. Ljubljana: Ustavno sodišče RS.
  183. Ustavno sodišče RS. (2014f). *Pritrdilno ločeno mnenje sodnika Jana Zobca k odločbi št. U-I-313/13 z dne 31. 3. 2014*. Ljubljana: Ustavno sodišče RS.
  184. Ustavno sodišče RS. (2014g). *Pritrdilno ločeno mnenje sodnika mag. Miroslava Mozetiča k odločbi št. U-I-313/13 z dne 31. 3. 2014*. Ljubljana: Ustavno sodišče RS.

185. Ustavno sodišče RS (2015a). *Odločba št. U-I-125/14-17 z dne 19. 2. 2015*. Ljubljana: Ustavno sodišče RS.
186. Ustavno sodišče RS. (2015b). *Odločba št. U-I-139/14-13 z dne 26. 3. 2015*. Ljubljana: Ustavno sodišče RS.
187. Ustavno sodišče RS. (2016). *Odločba št. U-I-168/15-9 z dne 23. 3. 2016*. Ljubljana: Ustavno sodišče RS.
188. Villaveces Niño, J. (2014). Is (rural) property tax relevant? Najdeno 20. januarja 2016 na spletnem naslovu <http://repository.urosario.edu.co/bitstream/handle/10336/10957/11527.pdf>
189. Vlada Republike Slovenije. (2003). *Program za učinkovit vstop v Evropsko unijo*. Ljubljana: Vlada Republike Slovenije.
190. Vlada Republike Slovenije. (2012). *Predlog Zakona za uravnoteženje javnih financ (EVA: 2012-1611-0078)*. Najdeno 20. januarja 2016 na spletnem naslovu [http://www.mf.gov.si/fileadmin/mf.gov.si/pageuploads/mediji/2012/ZUJF\\_-\\_DZ\\_-\\_KONCNO.pdf](http://www.mf.gov.si/fileadmin/mf.gov.si/pageuploads/mediji/2012/ZUJF_-_DZ_-_KONCNO.pdf)
191. Vugrin, M. (2015). Uporaba podatkov registra nepremičnin za odmero nadomestila za uporabo stavbnega zemljišča. *Pravna praksa* (36-37), 6–8.
192. Wunderlich, G. (1995). Property In, Taxes On, Agricultural Land. Najdeno 20. januarja 2016 na spletnem naslovu <http://citeseerx.ist.psu.edu/viewdoc/download?doi=10.1.1.525.929&rep=rep1&type=pdf>
193. Zakon o davčnem postopku. *Uradni list RS* št. 13/2011-UPB, 32/2012, 94/2012, 101/2013-ZDavNepr, 111/2013, 25/2014-ZFU, 40/2014-ZIN-B, 90/2014 in 91/2015.
194. Zakon o davku od dohodkov pravnih oseb. *Uradni list RS* št. 117/2006, 56/2008, 76/2008, 5/2009, 96/2009, 110/2009-ZDavP-2B, 43/2010, 59/2011, 24/2012, 30/2012, 94/2012, 81/2013, 50/2014, 23/2015 in 82/2015.
195. Zakon o davku na dediščine in darila. *Uradni list RS* št. 117/2006.
196. Zakon o davku na dodano vrednost. *Uradni list RS* št. 13/2011-UPB, 18/2011, 78/2011, 38/2012, 83/2012, 86/2014 in 90/2015.
197. Zakon o davku na nepremičnine. *Uradni list RS* št. 101/2013 in 22/2014 – odl. US.
198. Zakon o davku na promet nepremičnin. *Uradni list RS* št. 117/2006 in 25/2016 – odl. US.
199. Zakon o davkih občanov. *Uradni list SRS* št. 36/1988, 8/1989, 48/1990, 8/1991, *Uradni list RS* št. 14/1992-ZOMZO, 7/1993, 18/1996-ZDavP, 91/1998-ZDavP-C, 1/1999-ZNIDC, 117/2006-ZDVP, 117/2006-ZDDD, 24/2008-ZDDKIS in 101/2013-ZDavNepr).
200. Zakon o dohodnini. *Uradni list RS* št. 13/2011-UPB, 9/2012 – odl. US, 24/2012, 30/2012, 40/2012-ZUJF, 75/2012, 94/2012, 52/2013 – odl. US, 96/2013, 29/2014 – odl. US, 50/2014, 23/2015 in 55/2015.
201. Zakon o evidentiranju nepremičnin. *Uradni list RS* št. 47/206, 65/2007 – odl. US in 79/2012 – odl. US.

202. Zakon o gozdovih. *Uradni list RS* št. 30/1993, 56/1999-ZON, 67/2002, 110/2002-ZGO-1, 115/2006-ORZG40, 110/2007, 106/2010, 63/2013, 101/2013-ZDavNepr in 17/2014.
203. Zakon o graditvi objektov. *Uradni list RS* št. 102/2004-UPB, 92/2005-ZJC-B, 111/2005 – odl. US, 93/2005-ZVMS, 120/2006 – odl. US, 126/2007, 108/2009, 61/2010-ZRud-1, 76/2010-ZRud-1A, 20/2011 – odl. US, 57/2012, 110/2013, 101/2013-ZDavNepr, 22/2014 – odl. US in 19/2015.
204. Zakon o izvrševanju proračunov za leti 2013 in 2014. *Uradni list RS* št. 104/2012, 46/2013, 56/2013-ZŠtip-1, 61/2013, 82/2013, 101/2013-ZIPRS1415, 101/2013-ZDavNepr in 111/2013-ZOPSPU-A.
205. Zakon o izvrševanju proračunov Republike Slovenije za leti 2016 in 2017. *Uradni list RS* št. 96/2015.
206. Zakon o kmetijskih zemljiščih. *Uradni list RS* št. 71/2011-UPB, 58/2012 in 27/2016.
207. Zakon o množičnem vrednotenju nepremičnin. *Uradni list RS* št. 50/2006, 87/2011 in 40/2012-ZUJF.
208. Zakon o prostorskem načrtovanju. *Uradni list RS* št. 33/2007, 70/2008-ZVO-1B, 108/2009, 80/2010-ZUPUDPP, 43/2011-ZKZ-C, 57/2012, 57/2012-ZUPUDPP-A, 109/2012, 76/2014 – odl. US in 14/2015-ZUUFJO.
209. Zakon o stavbnih zemljiščih. *Uradni list SRS* št. 18/1984, 32/1985-popr., 33/1989, *Uradni list RS* št. 24/1992 – odl. US, 29/1995-ZPDF, 44/1997 - ZSZ, 101/2013-ZDavNepr in 22/2014 – odl. US.
210. Zakon o stavbnih zemljiščih. *Uradni list RS* št. 44/1997, 67/2002-ZV-1, 110/2002-ZUreP-1 in 110/2002-ZGO-1.
211. Zakon o ugotavljanju katastrskega dohodka. *Uradni list RS* št. 9/2011, 47/2012, 55/2013 in 41/2014.
212. Zakon za uravnoteženje javnih financ. *Uradni list RS* št. 40/2012, 96/2012-ZPIZ-2, 104/2012-ZIPRS1314, 105/12, 25/13 – odl. US, 46/2013-ZIPRS1314-A, 56/2013-ZŠtip-1, 63/2013-ZOsn-I, 63/2013-ZJAKRS-A, 99/2013-ZUPJS-C, 99/2013-ZSVarPre-C, 101/2013-ZIPRS1415, 101/2013-ZdavNepr, 107/2013 – odl. US, 85/2014, 95/2014, 24/2015 – odl. US, 90/2015 in 102/2015.
213. Zavod za gozdove Slovenije. (2011). *Letno poročilo Zavoda za gozdove Slovenije za leto 2010*. Ljubljana: Zavod za gozdove Slovenije.
214. Zavod za gozdove Slovenije. (2012). *Letno poročilo Zavoda za gozdove Slovenije za leto 2011*. Ljubljana: Zavod za gozdove Slovenije.
215. Zavod za gozdove Slovenije. (2013). *Letno poročilo Zavoda za gozdove Slovenije za leto 2012*. Ljubljana: Zavod za gozdove Slovenije.
216. Zavod za gozdove Slovenije. (2014). *Letno poročilo Zavoda za gozdove Slovenije za leto 2013*. Ljubljana: Zavod za gozdove Slovenije.
217. Zavod za gozdove Slovenije. (2015). *Letno poročilo Zavoda za gozdove Slovenije za leto 2014*. Ljubljana: Zavod za gozdove Slovenije.

218. Združenje sodnih izvedencev in cenilcev kmetijske stroke Slovenije. (2014). *Smernice tržnega vrednotenja kmetijskih zemljišč*. Najdeno 20. januarja 2016 na spletnem naslovu <http://www.zdruzenje-sickmet.si/index.php/starejse-objave/objavljeno-2014>
219. Žibert, F. (2001). *Uvod v finančno vedo in politiko*. Ljubljana: Uradni list Republike Slovenije.
220. Žibrik, N. (2006). Spremembe premoženjskih davkov. V A. Kožar (ur.), *Poslovanje z nepremičninami: 17. tradicionalni posvet* (2006, 14. marec), str. 50. Ljubljana: Gospodarska zbornica Slovenije.

## **PRILOGE**



## KAZALO PRILOG

Priloga 1:	Uporabljene kratice .....	1
Priloga 2:	Kmetijska in gozdna zemljišča v Sloveniji .....	2
Priloga 3:	Razvrstitev premoženjskih davkov po metodologiji OECD .....	3
Priloga 4:	Pregled obdavčitve nepremičnin v izbranih državah .....	4
Priloga 5:	Število in vrednosti nepremičnin.....	11
Priloga 6:	Primerjava davčnih stopenj in pričakovanih prihodkov iz naslova davka na nepremičnine po predlogih zakonov o davku na nepremičnine .....	12
Priloga 7:	Podatki o analiziranih kmetijah.....	16
Priloga 8:	Davčna kapica .....	40
Priloga 9:	Analiza občinskih odlokov o NUSZ .....	42





## **PRILOGA 1: Uporabljene kratice**

BDP – bruto domači produkt  
DURS – Davčna uprava Republike Slovenije  
EU – Evropska unija  
FURS – Finančna uprava Republike Slovenije  
GURS – Geodetska uprava Republike Slovenije  
IAAO – angl. *International Association of Assessing Officers*  
IMF – Mednarodni denarni sklad (angl. *International Monetary Fund*)  
KGZS – Kmetijsko gozdarska zbornica Slovenije  
MKGP – Ministrstvo za kmetijstvo, gozdarstvo in prehrano  
NUSZ – nadomestilo za uporabo stavbnih zemljišč  
OECD – Organizacija za gospodarsko sodelovanje in razvoj  
OPN – občinski prostorski načrt  
OPPN – občinski podrobni prostorski načrt  
SKZG – Sklad kmetijskih zemljišč in gozdov Republike Slovenije  
ZDavNepr – Zakon o davku na nepremičnine  
ZDavP-2 – Zakon o davčnem postopku  
ZDDD – Zakon o davku na dediščine in darila  
ZDDPO-2 – Zakon o davku od dohodkov pravnih oseb  
ZDDV-1 – Zakon o davku na dodano vrednost  
ZDKG – Zakon o dedovanju kmetijskih gospodarstev  
ZDO – Zakon o davkih občanov  
ZDoh-2 – Zakon o dohodnini  
ZDPN-2 – Zakon o davku na promet nepremičnin  
ZEN – Zakon o evidentiranju nepremičnin  
ZG – Zakon o gozdovih  
ZGO-1 – Zakon o graditvi objektov  
ZIPRS1314 – Zakon o izvrševanju proračunov Republike Slovenije za leti 2013 in 2014  
ZIPRS1617 – Zakon o izvrševanju proračunov Republike Slovenije za leti 2016 in 2017  
ZKZ – Zakon o kmetijskih zemljiščih  
ZMVN – Zakon o množičnem vrednotenju nepremičnin  
ZPNačrt – Zakon o prostorskem načrtovanju  
ZUJF – Zakon o uravnoteženju javnih financ

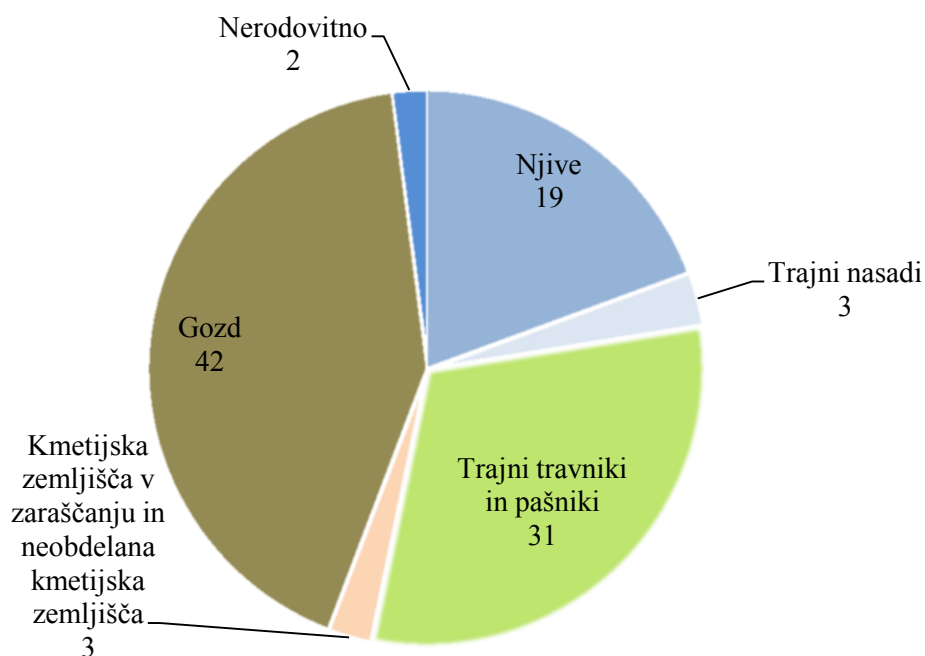
## PRILOGA 2: Kmetijska in gozdna zemljišča v Sloveniji

Tabela 1: Primerjava površine zemljišč v uporabi kmetijskih gospodarstev med letoma 2010 in 2013 (v hektarjih)

	2010	2013	Primerjava velikosti površin 2013 / 2010 (indeks)
Kmetijska zemljišča v uporabi, od tega	474.432	472.918	99,7
njive	170.144	172.319	101,3
trajni nasadi, od tega	26.796	27.368	102,1
sadovnjaki	9.190	9.796	106,6
oljčniki	892	923	103,5
vinogradi	16.351	16.295	99,7
trajni travniki in pašniki	277.492	273.231	98,5
Kmetijska zemljišča v zaraščanju in neobdelana kmetijska zemljišča	32.659	22.376	68,5
Gozd	373.629	375.043	100,4
Nerodovitno	17.049	17.989	105,5
Skupaj zemljišča v uporabi	897.769	888.326	98,9

Vir: Povzeto in prirejeno po Statistični urad Republike Slovenije, Pomembnejši podatki o strukturi kmetijskih gospodarstev, Slovenija, 2013, 2013, Tabela 1.

Slika 1: Površina zemljišč v uporabi kmetijskih gospodarstev v letu 2013 (v odstotkih)



Vir: Povzeto in prirejeno po Statistični urad Republike Slovenije, Pomembnejši podatki o strukturi kmetijskih gospodarstev, Slovenija, 2013, 2013, Tabela 1.

### **PRILOGA 3: Razvrstitev premoženjskih davkov po metodologiji OECD**

Premoženjske davke OECD (OECD, 2015, str. 310–311, 320–322) razvršča v skupine:

- 4100 Periodični davki na nepremičnine: s periodičnimi davki na nepremičnine se obdavči lastništvo ali uporaba nepremičnin fizičnih in pravnih oseb v določenih časovnih intervalih, običajno enkrat letno. Za plačilo so zavezani lastniki, uporabniki (najemniki) ali oboji. Nanašajo se na stavbe in zemljišča, izračunajo se v obliki odstotka (davčna stopnja) in vrednosti premoženja (davčna osnova), lahko tudi neposredno s pomočjo točkovanja na podlagi lastnosti in površine nepremičnine in vrednosti točke, zato so ti davki objektivni. Objektivni davki upoštevajo lastnosti predmeta obdavčitve (Stanovnik, 2008, str. 53). Vrednost premoženja lahko temelji na predvidenem dohodku od najemnine, prodajni ceni ali na kapitaliziranih donosih, lahko pa je določena administrativno na podlagi velikosti, lokacije in drugih lastnosti nepremičnine.
- 4200 Periodični davki na čisto premoženje: Letni davek na premoženje lahko obdavči neto premoženje (predvsem materializirana in nematerializirana sredstva fizičnih oseb), ki je enako vrednosti premoženja zmanjšano za obremenitve in druge obveznosti premoženja. Pri izračunu davčne obveznosti se upošteva davčna sposobnost zavezanca, zato je davek subjektiven (subjektivni davki upoštevajo lastnosti davčnega zavezanca (Stanovnik, 2008, str. 53).
- 4300 Davki na zapuščino, dediščine in darila: premoženje se obdavči po smrti osebe ali ob prejemu darila, pri čemer je obveznost plačila davka enkratna. Z davkom na zapuščino se obdavči celotno premoženje pokojnika, z davkom na dediščino je obdavčeno premoženje, ki ga prejme posamezen dedič. Davčna stopnja je lahko odvisna od sorodstvenega razmerja s pokojnikom ali darovalcem, davčni zavezanci so lahko deležni davčnih olajšav, zato so ti davki subjektivni.
- 4400 Davki na finančne in kapitalske transakcije: obdavči se izdaja, nakup, prodaja vrednostnih papirjev ter promet z nepremičninami. Finančne in kapitalske transakcije (npr. prenos lastništva na nepremičnini) so obdavčene enkratno.
- 4500 Drugi neperiodični premoženjski davki: davki se delijo na davke na čisto premoženje (davki za kritje izdatkov ob izrednih razmerah in za redistribucijske namene) in druge enkratne davke na premoženje (npr. davek na spremembo vrednosti zemljišča zaradi izgradnje infrastrukture ali spremembe namenske rabe zemljišča).
- 4600 Drugi periodični premoženjski davki: z različnimi periodičnimi davki se obdavčijo zlatina, umetniške slike, živina in drugo premoženje. Tovrstni davki so v OECD redki.

## PRILOGA 4: Pregled obdavčitve nepremičnin v izbranih državah

Tabela 2: Vrste davkov na nepremičnine, deleži davka na nepremičnine v prihodkih lokalnih skupnosti za leti 2000 in 2001 ter pristojnost lokalnih oblasti za določanje davka na nepremičnine v izbranih državah

Država	Vrsta davka na nepremičnine	Delež davka na nepremičnine v prihodkih lokalnih skupnosti v odstotkih	Pristojnost lokalnih oblasti za določanje davčne stopnje
<b>OECD</b>			
<b>Avstralija</b>	državni davek na nepremičnine, občinski prispevek za premoženje	37,7 <sup>21</sup>	da, za občinski del davka, višanje je omejeno
<b>Kanada</b>	davek na premoženje	53,3	da, v nekaterih provincah, davčna kapica
<b>Nemčija</b>	davek na nepremičnine	15,5	osnovne davčne stopnje določene na državni ravni, lokalne skupnosti določajo faktorje povišanja davčne stopnje
<b>Japonska</b>	davek na premoženje	25,5	državno določene najvišje davčne stopnje
<b>Velika Britanija</b>	občinski davek na stanovanjske nepremičnine, davek na nestanovanjske nepremičnine	33,0 <sup>22</sup>	da, za obdavčitev stanovanjskih nepremičnin
<b>Srednja in vzhodna Evropa</b>			
<b>Madžarska</b>	davek na stavbe	13,6 <sup>23</sup>	da, z državno določenimi zvišanji in znižanji
<b>Latvija</b>	davek na nepremičnine	18,2	da, lokalne oblasti lahko določijo znižanja davka
<b>Poljska</b>	davek na stavbna zemljišča, davek na kmetijska zemljišča, davek na gozdna zemljišča	9,7	da, z državno določenimi najvišjimi in najnižjimi davčnimi stopnjami
<b>Rusija</b>	davek na nepremičnine, davek na premoženje	7,0	da, država določa razpon davčnih stopenj
<b>Ukrajina</b>	prispevek za zemljišča	9,3	ne
<b>Južna Amerika</b>			
<b>Argentina</b>	davek na premoženje	35,0	da

se nadaljuje

<sup>21</sup> Vključuje samo lokalne obdavčitve in ne državni davek na zemljišča.

<sup>22</sup> Vključuje davek na stanovanjske nepremičnine in lokalni del davka na nestanovanjske nepremičnine.

<sup>23</sup> Vključuje druge lokalne davke, kot je davek na turizem.

*Tabela 2: Vrste davkov na nepremičnine, deleži davka na nepremičnine v prihodkih lokalnih skupnosti za leti 2000 in 2001 ter pristojnost lokalnih oblasti za določanje davka na nepremičnine v izbranih državah (nad.)*

Država	Vrsta davka na nepremičnine	Delež davka na nepremičnine v prihodkih lokalnih skupnosti v odstotkih	Pristojnost lokalnih oblasti za določanje davčne stopnje
Čile	davek na premoženje	36,1 <sup>24</sup>	ne
Kolumbija	poenoten davek na premoženje	35,0 <sup>25</sup>	da, omejitve centralne vlade
Mehika	davek na premoženje	58,7	da
Nikaragva	davek na premoženje	6,4	ne
<b>Azija</b>			
Kitajska	davek na stavbna zemljišča, davek na stanovanjske stavbe, davek na kmetijska zemljišča	4,9	ne
Indija	davek na premoženje	7,0 - 41,0 <sup>26</sup>	da, omejitve zveznih vlad
Indonezija	davek na zemljišča	10,7	ne
Filipini	davek na nepremičnine	13,4	da, minimalne in maksimalne davčne stopnje
Tajska	davek na stavbe	1,4	ne
<b>Afrika</b>			
Gvineja	davek na najemnine stanovanjskih stavb	32,0	ne
Kenija	davek na premoženje	15,0	da
Južnoafriška republika	davek na premoženje	21,0	da
Tanzanija	davek na stanovanjske stavbe, davek na najemnine zemljišč	4,0	da
Tunizija	davek na stanovanjske stavbe, davek na stavbna zemljišča	32,4	ne

Vir: Povzeto in prirejeno po R. Bird & E. Slack, *International handbook of land and property taxation*, 2004, str. 20–21, 34–35; R. Bird & E. Slack, *Land and property taxation in 25 countries*, 2005, str. 7.

<sup>24</sup> 40 odstotkov nacionalnega davka na nepremičnine se vrne lokalni skupnosti, v kateri se nahaja nepremičnina.

<sup>25</sup> Davki na nepremičnine kot odstotni delež vseh kolumbijskih lokalnih davkov.

<sup>26</sup> Davek je različen po zveznih deželah.

Tabela 3: Vrste nepremičnin, ki se obdavčujejo, in metode vrednotenja nepremičnin v izbranih državah

Država	Davčna osnova	Podlaga za vrednotenje
<b>OECD</b>		
<b>Avstralija</b>	zemljišča in zemljišča s stavbami	tržna vrednost in vrednost najemnin
<b>Kanada</b>	zemljišča s stavbami (v nekaterih provincah vključeni tudi stroji v stavbah)	tržna vrednost
<b>Nemčija</b>	zemljišča s stavbami; pri kmetijskih zemljiščih vključeni tudi stroji in živina	tržna vrednost, v nekdanji Vzhodni Nemčiji vrednost po površini
<b>Japonska</b>	zemljišča, stavbe, premoženo premoženje pravnih oseb	tržna vrednost
<b>Velika Britanija</b>	zemljišča s stavbami	tržna vrednost za stanovanjske nepremičnine, najemna vrednost za nestanovanjske nepremičnine
<b>Srednja in Vzhodna Evropa</b>		
<b>Madžarska</b>	zemljišča brez sestavin (davek na zemljišča); stavbe (davek na stavbe)	vrednost po površini (davek na zemljišča); prilagojena tržna vrednost (davek na stavbe)
<b>Latvija</b>	zemljišča in stavbe	tržna vrednost
<b>Poljska</b>	zemljišča in stavbe	vrednost po površini
<b>Rusija</b>	zemljišča (davek na zemljišča), objekti (davek na premoženje)	vrednost po površini (davek na zemljišča), računovodska vrednost objektov (davek na premoženje)
<b>Ukrajina</b>	zemljišča	vrednost površine
<b>Južna Amerika</b>		
<b>Argentina</b>	zemljišča in stavbe	tržna vrednost
<b>Čile</b>	zemljišča in objekti	vrednost po površini (davek na zemljišča), stroškovna metoda (stavbe)
<b>Kolumbija</b>	zemljišča in stavbe	tržna vrednost
<b>Mehika</b>	zemljišča in stavbe	tržna vrednost
<b>Nikaragva</b>	zemljišča, stavbe in drugi objekti	katastrska vrednost
<b>Azija</b>		
<b>Kitajska</b>	zemljišča in objekti	tržna vrednost in vrednost najemnin
<b>Indija</b>	zemljišča in objekti	najemna vrednost
<b>Indonezija</b>	zemljišča in stavbe	tržna vrednost
<b>Filipini</b>	zemljišča, stavbe, objekti in stroji	tržna vrednost
<b>Tajska</b>	zemljišča in objekti (davek na stavbe in zemljišča), zemljišča (davek na stavbna zemljišča)	najemna vrednost (davek na stavbe in zemljišča), tržna vrednost (davek na stavbna zemljišča)
<b>Afrika</b>		
<b>Gvineja</b>	zemljišča in stavbe	najemna vrednost
<b>Kenija</b>	zemljišča	vrednost po površini in tržna vrednost
<b>Južnoafriška republika</b>	zemljišča in objekti	tržna vrednost
<b>Tanzanija</b>	stavbe in objekti	tržna vrednost
<b>Tunizija</b>	zemljišča in objekti (davek na hiše), zemljišča (davek na nepozidan zemljišča)	vrednost po površini (davek na hiše), najemna vrednost (davek na nepozidan zemljišča)

Vir: Povzeto in prirejeno po R. Bird & E. Slack, *International handbook of land and property taxation*, 2004, str. 20–23; R. Bird & E. Slack, *Land and property taxation in 25 countries*, 2005, str. 4.

Tabela 4: Izvajalec vrednotenja nepremičnin, pogostost vrednotenja nepremičnin in pritožbe zoper ocenjeno vrednost nepremičnin v izbranih državah

Država	Izvajalec vrednotenja nepremičnin	Pogostost vrednotenja	Pritožbeni postopek
<b>OECD</b>			
<b>Avstralija</b>	državna vlada za državni in lokalni nivo davka	različno po zveznih državah; od enega do sedem let	komisar zvezne države, sodišča
<b>Kanada</b>	provincialna vlada	različno po provincah	pritožbeni organ province, provincialna sodišča
<b>Nemčija</b>	vlade zveznih dežel	vsakih šest let	spremembe v standardih vrednotenja so redke
<b>Japonska</b>	vlade prefektur na podlagi enotne državne formule	vsaka tri leta	svet za vrednotenje in pritožbeni komiteji
<b>Velika Britanija</b>	državna vlada	za davek na stanovanjske nepremičnine na 5 let, za davek na nestanovanjske nepremičnine letno	posebni tribunali za vrednotenje na treh nivojih, vrhovno sodišče
<b>Srednja in Vzhodna Evropa</b>			
<b>Madžarska</b>	lokalne oblasti	po presoji lokalnih oblasti, priporočljivo vsakih pet let	<i>ni podatka</i>
<b>Latvija</b>	državna vlada	vsakih pet let	občinski pritožbeni organ
<b>Poljska</b>	vlade vojvodstev	vsako leto	občinski pritožbeni organ, regijski pritožbeni organ
<b>Rusija</b>	državna vlada	<i>ni podatka</i>	ni možnosti pritožbe
<b>Ukrajina</b>	državna vlada	<i>ni podatka</i>	<i>ni podatka</i>
<b>Južna Amerika</b>			
<b>Argentina</b>	provincialna vlada	periodično vrednotenje	provincialni pritožbeni organ
<b>Čile</b>	državna vlada	od tri do pet let	posebna sodišča za vrednotenje, vrhovno sodišče za katastrske podatke
<b>Kolumbija</b>	lokalne oblasti	vsakih pet let	posebna sodišča za vrednotenje
<b>Mehika</b>	državna vlada in vlade zveznih držav skupaj	vsako leto	davčni organ
<b>Nikaragva</b>	državna vlada	neredno	<i>ni podatka</i>

se nadaljuje

Tabela 4: Izvajalec vrednotenja nepremičnin, pogostost vrednotenja nepremičnin in pritožbe zoper ocenjeno vrednost nepremičnin v izbranih državah (nad.)

Država	Izvajalec vrednotenja nepremičnin	Pogostost vrednotenja	Pritožbeni postopek
<b>Azija</b>			
<b>Kitajska</b>	lokalni davčni uradi v sodelovanju s provincialno vlado	vsako leto	komisija
<b>Indija</b>	lokalne oblasti, v nekaterih zveznih državah uradi za vrednotenje	periodično vrednotenje	pritožbeni organ
<b>Indonezija</b>	državni davčni organ	vsaka tri leta	državni pritožbeni organ
<b>Filipini</b>	provincialna vlada	vsaka tri leta	lokalni in provincialni pritožbeni organi
<b>Tajska</b>	lokalne oblasti	vsaka štiri leta	<i>ni podatka</i>
<b>Afrika</b>			
<b>Gvineja</b>	državna vlada	<i>ni podatka</i>	<i>ni podatka</i>
<b>Kenija</b>	lokalne oblasti	vsakih deset let	občinski svet
<b>Južnoafriška republika</b>	lokalne oblasti	vsaka štiri do pet let	odbor za vrednotenje, odbor za pritožbe na vrednotenje
<b>Tanzanija</b>	lokalne oblasti skupaj z državno vlado	vsakih pet let	pritožbeni tribunal
<b>Tunizija</b>	vlada governorata z državno določenimi omejitvami	vsakih deset let z letnimi popravki	pritožbeni organ

Vir: Povzeto in prirejeno po R. Almy, *A survey of property tax systems in Europe*, 2001, str. 36–38; R. Bird & E. Slack, *Land and Property Taxation*, 2002, str. 44–45.



*Tabela 5: Obravnava kmetijskih in gozdnih zemljišč ter kmetijskih stavb in davčne stopnje za nepremičnine v izbranih državah*

<b>Država</b>	<b>Različne davčne stopnje za različne vrste nepremičnin</b>	<b>Obravnava kmetijskih zemljišč (KZ), gozdnih zemljišč (GZ) in kmetijskih stavb (KS)</b>
<b>OECD</b>		
<b>Avstralija</b>	da	davčne stopnje za KZ in GZ znižane s strani zveznih vlad
<b>Kanada</b>	da	davčno osnovo predstavlja celotna kmetija (KZ, GZ, živali, stroji), v nekaterih zveznih državah KZ in GZ niso obdavčene ali pa velja davčna kapica
<b>Nemčija</b>	da	davčno osnovo predstavlja celotna kmetija (KZ, GZ, živali, stroji)
<b>Japonska</b>	ne	obdelovalna zemljišča so vrednotena kot KZ ali GZ, če so znotraj urbanih površin
<b>Velika Britanija</b>	da	KZ, GZ in KS izvzete iz obdavčitve pri davku na poslovne nepremičnine
<b>Srednja in Vzhodna Evropa</b>		
<b>Madžarska</b>	da	KZ izvzeta iz obdavčitve
<b>Latvija</b>	ne	KZ in GZ vrednotena po katastrskem dohodku, KS izvzete iz obdavčitve
<b>Poljska</b>	da	KZ in GZ obdavčena ločeno
<b>Rusija</b>	da	KZ in GZ obdavčena z višjo davčno stopnjo kot stanovanjske nepremičnine
<b>Ukrajina</b>	ne	davčne stopnje za KZ in GZ določene glede na dejansko rabo in produktivnost zemljišča
<b>Južna Amerika</b>		
<b>Argentina</b>	da	KZ in GZ vrednotena po lokaciji, površini in produktivnosti
<b>Čile</b>	ne	KZ in GZ vrednotene po dejanski rabi
<b>Kolumbija</b>	da	KZ in GZ vrednotene enako kot stavbne nepremičnine; nizke davčne stopnje za KZ in GZ
<b>Mehika</b>	da	KZ in GZ v nekaterih zveznih državah izvzete
<b>Nikaragva</b>	ne	1 ha KZ ali GZ izvzet iz obdavčitve
<b>Azija</b>		
<b>Kitajska</b>	ne	KZ in GZ obdavčena glede na površino s posebnim davkom
<b>Indija</b>	da	KZ in GZ z nižjimi davčnimi stopnjami in nekaj izjemami
<b>Indonezija</b>	ne	KZ in GZ ter nizko vrednotene stanovanjske nepremičnine niso obdavčene
<b>Filipini</b>	ne, uporabljajo se različni modeli vrednotenja	KZ in GZ obdavčena z višjo davčno stopnjo kot stanovanjske nepremičnine

se nadaljuje

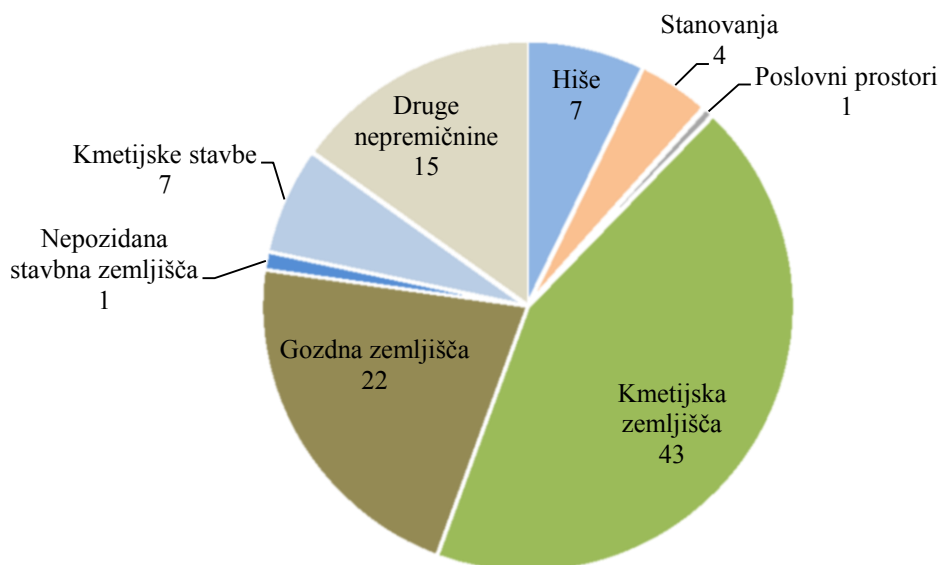
*Tabela 5: Obravnava kmetijskih in gozdnih zemljišč ter kmetijskih stavb in davčne stopnje za nepremičnine v izbranih državah (nad.)*

<b>Država</b>	<b>Različne davčne stopnje za različne vrste nepremičnin</b>	<b>Obravnava kmetijskih zemljišč (KZ), gozdnih zemljišč (GZ) in kmetijskih stavb (KS)</b>
<b>Tajska</b>	da	KZ, kjer se prideluje hrana, z nižjo davčno stopnjo
<b>Afrika</b>		
<b>Gvineja</b>	da	KZ in GZ niso obdavčena
<b>Kenija</b>	da, ampak malo diferencirana	KZ in GZ obdavčena na podlagi površine, ne na podlagi vrednosti
<b>Južnoafriška republika</b>	ne, uporabljajo se davčne olajšave	KZ in GZ so vključena v davčno bazo, a niso obdavčena
<b>Tanzanija</b>	da	KZ in GZ niso obdavčena
<b>Tunizija</b>	ne	KZ niso obdavčena

*Vir: Povzeto in prirejeno po R. Almy, A survey of property tax systems in Europe, 2001, str. 85–85; R. Bird & E. Slack, Land and Property Taxation, 2002, str. 34–35.*

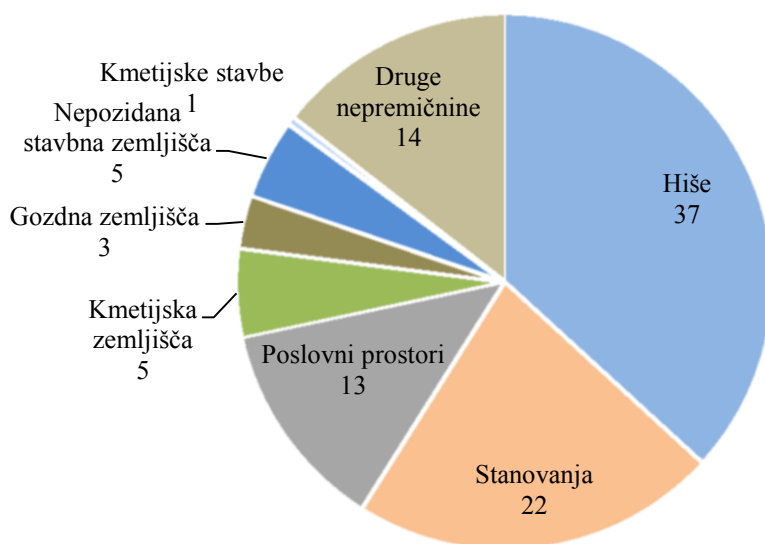
## PRILOGA 5: Število in vrednosti nepremičnin

Slika 2: Delež nepremičnin iz Registra nepremičnin po številu nepremičnin (v odstotkih)



Vir: Povzeto in prirejeno po IMF, Country Report No. 16/53, 2016, str. 33, 49.

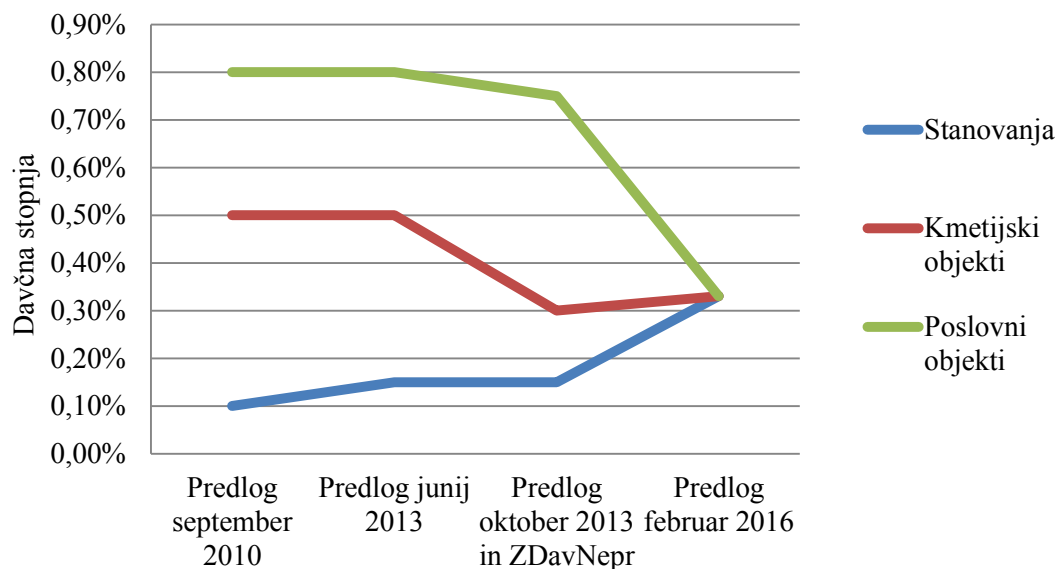
Slika 3: Delež nepremičnin iz Registra nepremičnin po vrednosti nepremičnin (v odstotkih)



Vir: Povzeto in prirejeno po IMF, Country Report No. 16/53, 2016, str. 33, 49.

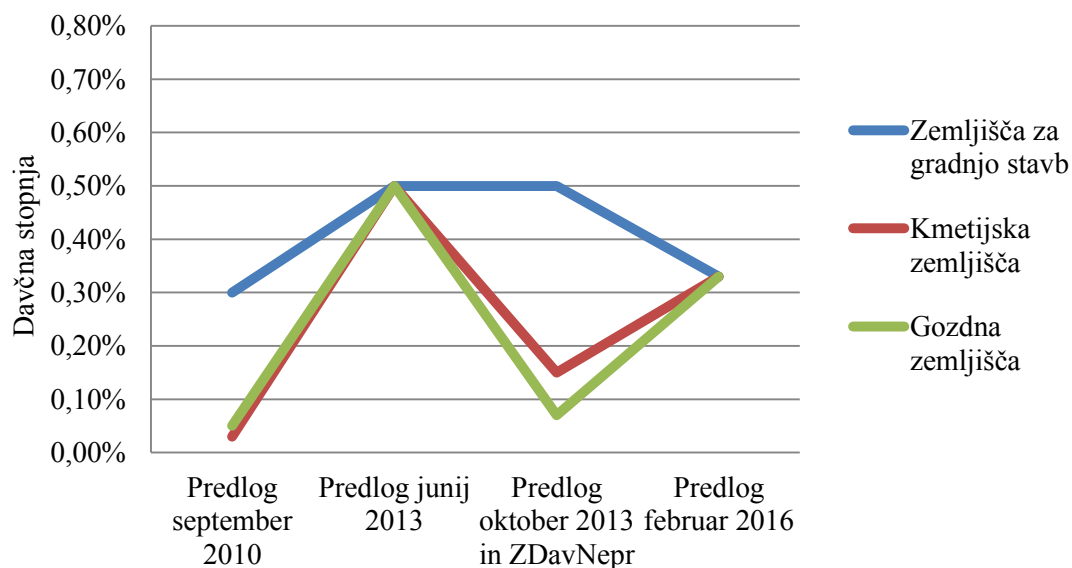
**PRILOGA 6: Primerjava davčnih stopenj in pričakovanih prihodkov iz naslova davka na nepremičnine po predlogih zakonov o davku na nepremičnine**

*Slika 4: Prikaz razvoja davčnih stopenj za stavbe na kmetijah*



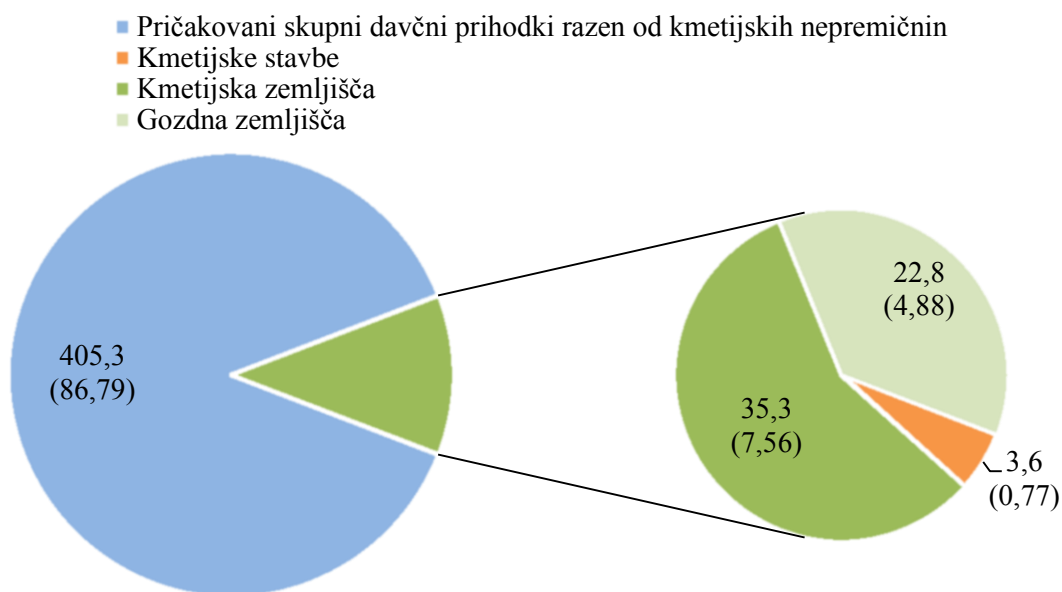
Vir: Povzeto in prirejeno po KGZS, Zakon o davku na nepremičnine (interno gradivo), 2010b, str. 2; Ministrstvo za finance, Predlog Zakona o davku na nepremičnine, 7. 6. 2013 (EVA 2013-1611-0071), 2013a, str. 20; Ministrstvo za finance, Predlog Zakona o davku na nepremičnine, 4. 10. 2013 (EVA 2013-1611-0071), 2013b, str. 1; IMF, Country Report No. 16/53, 2016, str. 33.

*Slika 5: Prikaz razvoja davčnih stopenj za zemljišča na kmetijah*



Vir: Povzeto in prirejeno po KGZS, Zakon o davku na nepremičnine (interno gradivo), 2010b, str. 2; Ministrstvo za finance, Predlog Zakona o davku na nepremičnine, 7. 6. 2013 (EVA 2013-1611-0071), 2013a, str. 20; Ministrstvo za finance, Predlog Zakona o davku na nepremičnine, 4. 10. 2013 (EVA 2013-1611-0071), 2013b, str. 1; IMF, Country Report No. 16/53, 2016, str. 33.

Slika 6: Pričakovani prihodki države in občin iz naslova davka na nepremičnine po predlogu zakona o obdavčitvi nepremičnin junij 2013 (v milijonih evrov in v deležu v odstotkih)

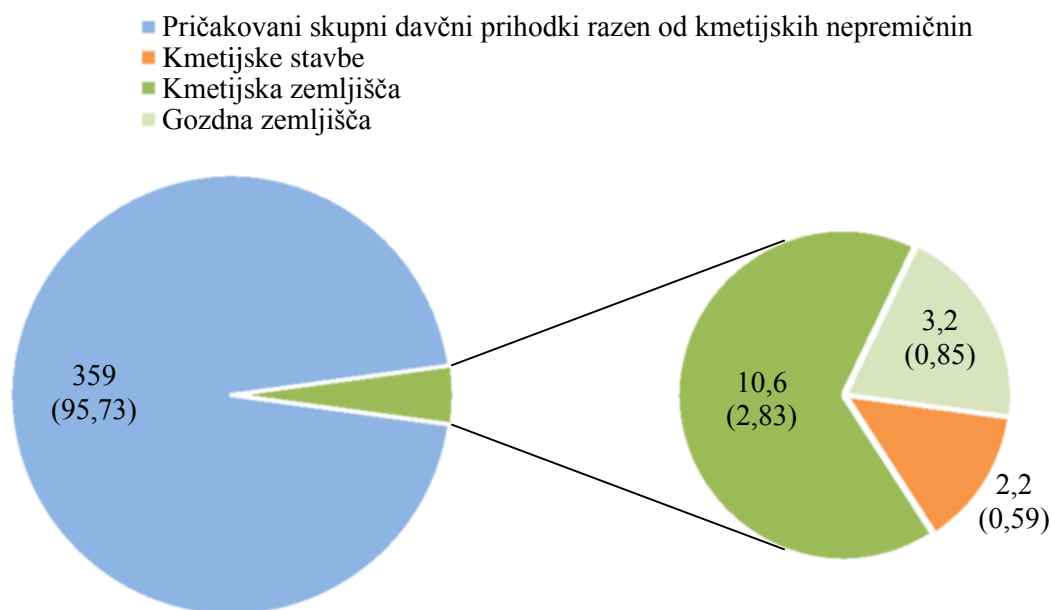


Vir: Povzeto in prirejeno po KGZS, Simulacije davka na nepremičnine junij in oktober 2013 (interno gradivo), 2013b; Ministrstvo za finance, Predlog Zakona o davku na nepremičnine, 7. 6. 2013 (EVA 2013-1611-0071), 2013a, str. 12; Ministrstvo za finance, Predlog Zakona o davku na nepremičnine, 4. 10. 2013 (EVA 2013-1611-0071), 2013b, str. 11; IMF, Country Report No. 16/53, 2016, str. 33.

Iz Slike 6 je razviden visok delež davka na nepremičnine, ki je bil po predlogu davka na nepremičnine iz junija 2013 (Ministrstvo za finance, 2013a) kot prihodek občin in države predviden na račun kmetijskih zemljišč, gozdnih zemljišč in kmetijskih stavb. Glede na to, da kmetijstvo in gozdarstvo v strukturi BDP predstavljata najmanjši delež po dejavnostih (dva odstotka, razvidno iz Slike 9), je prikazana davčna obremenitev tega sektorja (natančneje oseb, ki so lastniki kmetijskih in gozdnih zemljišč ter kmetijskih stavb) s 13,21-odstotnim deležem davka na nepremičnine, ki se nanaša na kmetijska in gozdna zemljišča ter kmetijske stavbe, nesorazmerna (z vidika davčnih načel).

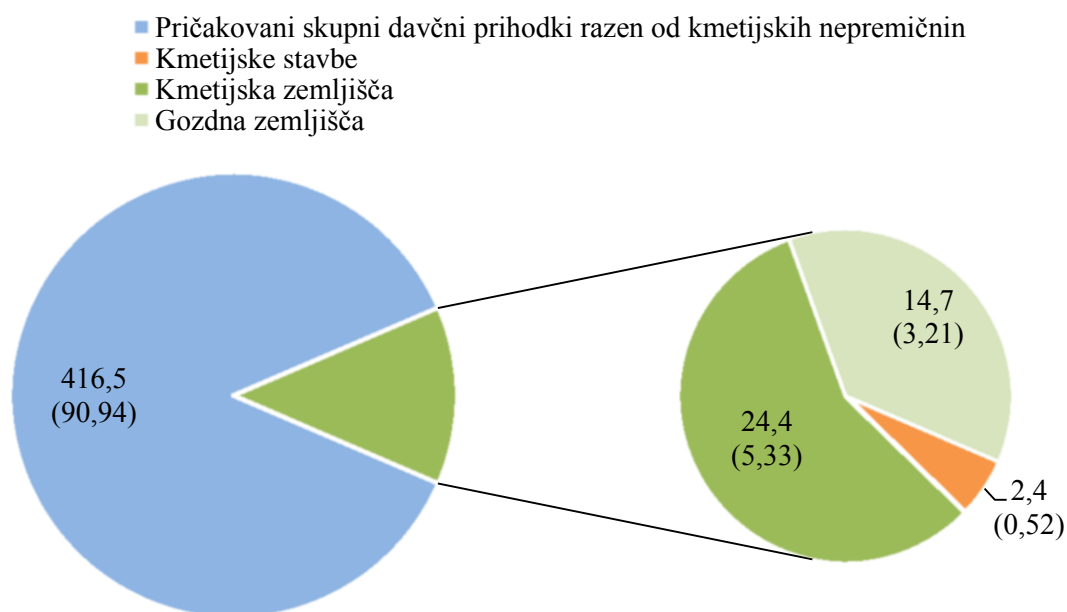
Nadalje so na Sliki 7 prikazani pričakovani prihodki državnega proračuna iz naslova davka na nepremičnine po predlogu zakona o obdavčitvi nepremičnin iz oktobra 2013 (Ministrstvo za finance, 2013b) oziroma po sprejetem ZDavNepr v milijonih evrov in v deležu v odstotkih. Davčne stopnje so se do jeseni (predlog davka na nepremičnine iz oktobra 2013 in sprejet ZDavNepr) znižale, znižali so se tudi pričakovani prihodki. Davčni delež, ki odpade na kmetijski in gozdarski sektor, se v primerjavi z obdavčitvijo kmetijskega in gozdarskega sektorja na Sliki 6 sicer zmanjša, še vedno pa predstavlja 4,27 odstotka pričakovanih davčnih prilivov ob ponovno dvoodstotnem deležu kmetijskega in gozdarskega sektorja po proizvodni strukturi BDP v letu 2014 (Slika 9).

Slika 7: Pričakovani prihodki iz naslova davka na nepremičnine po predlogu zakona o obdavčitvi nepremičnin oktober 2013 in po sprejetem ZDavNepr (v milijonih evrov in v deležu v odstotkih)



Vir: Povzeto in prirejeno po KGZS, Simulacije davka na nepremičnine junij in oktober 2013 (interno gradivo), 2013b; Ministrstvo za finance, Predlog Zakona o davku na nepremičnine, 7. 6. 2013 (EVA 2013-1611-0071), 2013a, str. 12; Ministrstvo za finance, Predlog Zakona o davku na nepremičnine, 4. 10. 2013 (EVA 2013-1611-0071), 2013b, str. 11; IMF, Country Report No. 16/53, 2016, str. 33.

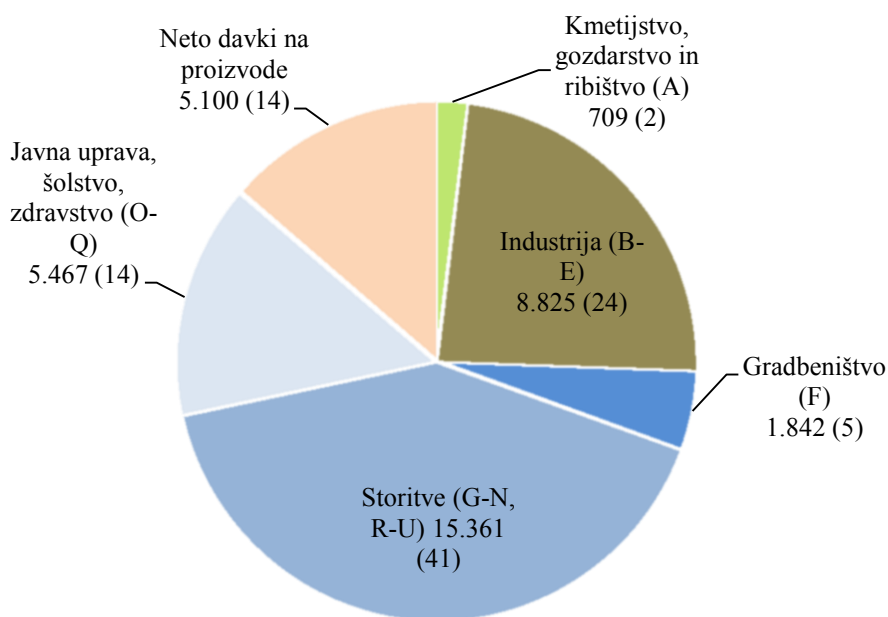
Slika 8: Pričakovani prihodki iz naslova davka na nepremičnine po predlogu IMF februar 2016 (v milijonih evrov in v deležu v odstotkih)



Vir: Povzeto in prirejeno po KGZS, Simulacije davka na nepremičnine junij in oktober 2013 (interno gradivo), 2013b; Ministrstvo za finance, Predlog Zakona o davku na nepremičnine, 7. 6. 2013 (EVA 2013-1611-0071), 2013a, str. 12; Ministrstvo za finance, Predlog Zakona o davku na nepremičnine, 4. 10. 2013 (EVA 2013-1611-0071), 2013b, str. 11; IMF, Country Report No. 16/53, 2016, str. 33.

Na Sliki 8 so prikazani pričakovani prihodki iz naslova davka na nepremičnine po simulaciji obdavčitve nepremičnin iz februarja 2016 v milijonih evrov in v deležu v odstotkih. Davčne stopnje so enotne 0,33-odstotne. Davčni delež 9,06 odstotka, ki odpade na kmetijski in gozdarski sektor, se s primerjavo obdavčitve kmetijskega in gozdarskega sektorja po predlogu davka na nepremičnine februar 2016 približa predlogu davka na nepremičnine junij 2013 (Slika 6).

*Slika 9: Proizvodna struktura BDP v letu 2013 po dejavnostih (SKD 2008) (v milijonih evrov in deležu v odstotkih)*



*Vir: Povzeto in prirejeno po Statistični urad Republike Slovenije, Proizvodna struktura BDP v letu 2013 po dejavnostih, 2014, str. 55.*

## PRILOGA 7: Podatki o analiziranih kmetijah

Dokumenti, ki so bili potrebni za analizo kmetije:

- obvestilo o podatkih o nepremičninah in informativno izračunanem davku na nepremičnine, ki ga je izdal GURS v februarju 2014,
- za višino NUSZ odločba DURS za leto 2013,
- za prispevek za gozdne ceste odločba DURS o obveznostih iz kmetijstva 2013,
- za davek na premoženje odločba DURS za leto 2013,
- za davek na premoženje večje vrednosti odločba DURS za leto 2013.

*Tabela 6: Vzorec anketnega vprašalnika*

1	Zaporedna številka kmetije	
2	Lokacija	Podatek o občini, kjer kmetija leži.
3	Velikost stanovanjske hiše (m <sup>2</sup> )	Podatek o stanovanjskih površinah na kmetiji (stanovanjska hiša, stanovanje – model HIS ali STA) iz obvestila GURS po neto tlorisni površini; upošteva se dejanska raba nepremičnine.
	Vrednost stanovanjske hiše (EUR)	Podatek o vrednosti nepremičnine; če je hiš in stanovanjskih površin več, se sešteje vse skupaj.
4	Velikost gospodarskih poslopij (m <sup>2</sup> )	Podatek o površinah gospodarskih poslopij na kmetiji (model PKO ali PKZ) iz obvestila GURS po neto tlorisni površini; upošteva se dejanska raba nepremičnine.
	Vrednost gospodarskih poslopij (EUR)	Podatek o vrednosti nepremičnine; če je gospodarskih poslopij več, se sešteje vse skupaj.
5	Velikost poslovnih in industrijskih prostorov (m <sup>2</sup> )	Podatek o površinah poslovnih in industrijskih prostorov na kmetiji (model IND in PPL) iz obvestila GURS po neto tlorisni površini; upošteva se dejanska raba nepremičnine.
	Vrednost poslovnih in industrijskih prostorov (EUR)	Podatek o vrednosti nepremičnine; če je poslovnih in industrijskih prostorov več, se sešteje vse skupaj.
6	Velikost nezazidanih stavbnih zemljišč (ZGS) (m <sup>2</sup> )	Podatek o površinah nezazidanih stavbnih zemljišč na kmetiji (model ZGS) iz obvestila GURS po tlorisni površini; upošteva se namenska raba nepremičnine.
	Vrednost nezazidanih stavbnih zemljišč (ZGS) (EUR)	Podatek o vrednosti nepremičnine; če je nezazidanih stavbnih zemljišč več, se sešteje vse skupaj.
7	Velikost nezazidanih stavbnih zemljišč (ZDR in PSZ) (m <sup>2</sup> )	Podatek o površinah nezazidanih stavbnih zemljišč na kmetiji (model ZDR in PSZ) iz obvestila GURS po tlorisni površini; upošteva se namenska raba nepremičnine.
	Vrednost nezazidanih stavbnih zemljišč (ZDR in PSZ) (EUR)	Podatek o vrednosti nepremičnine; če je nezazidanih stavbnih zemljišč več, se sešteje vse skupaj.

se nadaljuje



*Tabela 6: Vzorec anketnega vprašalnika (nad.)*

8	Velikost kmetijskih zemljišč (ha)	Podatek o površinah kmetijskih zemljišč na kmetiji (model KME) iz obvestila GURS po tlorisni površini; upošteva se namenska raba nepremičnine.
	Vrednost kmetijskih zemljišč (EUR)	Podatek o vrednosti nepremičnine; če je kmetijskih zemljišč več, se sešteje vse skupaj.
9	Velikost gozdnih zemljišč (ha)	Podatek o površinah kmetijskih zemljišč na kmetiji (model GOZ) iz obvestila GURS po tlorisni površini; upošteva se namenska raba nepremičnine.
	Vrednost gozdnih zemljišč (EUR)	Podatek o vrednosti nepremičnine; če je gozdnih zemljišč več, se sešteje vse skupaj.
10	NUSZ 2013 (EUR)	Podatek o višini nadomestila iz odločbe DURS.
11	Pristojbina za gozdne ceste 2013 (EUR)	Podatek o višini prispevka za gozdne ceste iz odločbe DURS o davčnih obveznostih iz kmetijstva 2013.
12	Davek na premoženje 2013 (EUR)	Podatek o višini davka na premoženje iz odločbe DURS.
13	Davek na premoženje večje vrednosti (EUR)	Podatek o višini davka na nepremičnine večje vrednosti iz odločbe DURS.

Tabela 7: Velikost in vrednost stavb ter velikost in vrednost zemljišč na analiziranih kmetijah

Št.	Občina	Velikost stan. hiše (model HIS ali STA) (m <sup>2</sup> )	Vrednost stan. hiše (EUR)	Velikost gosp. poslopij (model PKO, PKZ) (m <sup>2</sup> )	Vrednost gosp. poslopij (EUR)	Velikost posl. in industr. prostorov (model IND, PPL) (m <sup>2</sup> )	Vrednost posl. in industr. prostorov (EUR)	Velikost stavbnih zemljišč (model ZGS) (m <sup>2</sup> )	Vrednost stavbnih zemljišč (model ZGS) (EUR)	Velikost stavbnih zemljišč (model ZDR in PSZ) (m <sup>2</sup> )	Vrednost stavbnih zemljišč (model ZDR in PSZ) (EUR)	Velikost kmetijskih zemljišč (model KME) (ha)	Vrednost kmetijskih zemljišč (EUR)	Velikost gozdnih zemljišč (model GOZ) (ha)	Vrednost gozdnih zemljišč (EUR)
1	Brda	245,00	71.225,00	197,00	52.571,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	7,58	225.434,00	0,00	0,00
2	Brda	143,00	93.586,00	99,00	64.791,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	1,90	81.701,00	0,00	0,00
3	Brda	252,00	178.681,00	178,00	35.659,00	0,00	0,00	0,00	0,00	1.496,00	3.963,00	0,00	0,00	0,00	0,00
4	Brezovica	247,00	76.628,33	531,00	153.256,66	0,00	0,00	6.800,00	588.803,00	0,00	0,00	7,00	75.000,00	3,00	15.000,00
5	Brežice	203,00	108.487,00	758,00	37.300,00	0,00	0,00	0,00	0,00	273,00	4.293,00	10,19	132.592,00	3,47	22.600,00
6	Brežice	198,60	82.000,00	1.589,00	425.000,00	0,00	0,00	0,00	0,00	3.285,00	15.850,00	20,52	202.500,00	3,52	16.442,00
7	Brežice	127,50	48.703,83	149,30	15.270,68	0,00	0,00	0,00	0,00	45,00	76,28	2,84	31.072,00	3,38	18.158,92
8	Brežice	209,00	65.000,00	315,00	150.000,00	0,00	0,00	0,00	0,00	1.146,00	10.820,00	7,95	82.750,00	7,77	35.290,00
9	Celje	186,00	123.250,00	557,00	5.400,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	5,77	67.403,00	2,05	11.774,00
10	Cerknica	145,00	80.563,00	310,00	15.883,00	0,00	0,00	9.649,00	89.832,00	0,00	0,00	5,00	43.611,00	19,00	106.643,00
11	Črnomelj	326,00	83.929,00	351,00	7.736,00	0,00	0,00	0,00	0,00	8.315,00	9.562,00	22,10	117.210,00	10,90	59.962,00
12	Črnomelj	128,00	35.000,00	491,00	21.448,00	0,00	0,00	0,00	0,00	1.500,00	3.790,00	5,00	73.522,00	19,00	77.257,00
13	Črnomelj	293,00	77.480,00	331,00	1.159,07	0,00	0,00	4.720,00	54.414,00	0,00	0,00	20,42	193.100,00	12,11	61.949,00
14	Črnomelj	137,80	36.737,85	270,00	2.503,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	5,00	48.000,00	19,00	106.895,00
15	Dobrova	482,00	342.070,00	705,00	63.882,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	10,02	129.311,00	14,44	68.806,00
16	Domžale	128,00	100.000,00	1.251,00	200.000,00	0,00	0,00	0,00	0,00	440,00	2.500,00	8,00	200.000,00	7,00	35.000,00
17	Gor. vas - Poljane	197,30	45.797,00	973,50	23.426,00	0,00	0,00	0,00	0,00	38,70	6.617,00	12,02	207.750,76	19,27	165.707,24
18	Gor. vas - Poljane	209,50	12.230,49	915,40	56.922,51	0,00	0,00	0,00	0,00	262,00	6.943,00	13,01	239.895,94	12,25	100.778,06
19	Gor. vas - Poljane	220,00	114.995,16	117,30	338,58	0,00	0,00	4.323,62	56.207,19	50,00	54,00	1,60	11.139,45	1,10	6.117,27
20	Hoče - Slivnica	370,00	87.400,00	450,00	45.000,00	0,00	0,00	1.101,00	76.010,00	0,00	0,00	9,44	110.314,00	24,20	187.132,00
21	Idrija	165,50	24.864,00	857,00	7.311,00	0,00	0,00	0,00	0,00	1.700,00	600,00	17,35	72.092,00	76,55	219.069,00
22	Idrija	446,30	113.949,00	654,00	8.628,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	12,34	137.599,00	9,27	192.681,00
23	Idrija	504,00	44.821,00	1.398,00	79.343,00	0,00	0,00	0,00	0,00	1.852,00	1.905,00	37,76	309.525,00	81,26	500.732,00
24	Ivančna Gorica	122,00	87.966,50	373,20	1.206,66	0,00	0,00	4.831,23	178.253,49	274,98	863,94	6,54	44.499,85	5,68	30.932,18
25	Koper	270,00	225.319,00	71,00	17.750,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	2,55	26.950,00	9,60	47.801,00
26	Kranj	795,50	402.131,60	373,90	173.908,00	0,00	0,00	14.800,00	2.434.553,00	0,00	0,00	4,14	225.815,00	8,32	64.275,00
27	Kranj	129,00	133.955,00	445,00	601,00	0,00	0,00	1.409,00	141.401,00	0,00	0,00	4,30	223.587,65	4,80	37.646,00
28	Kranj	56,00	69.034,00	464,00	4.061,00	0,00	0,00	4.285,00	424.322,00	1.604,00	14.644,00	6,10	266.750,00	6,20	59.127,00
29	Kranj	229,00	198.462,00	1.086,50	6.753,00	0,00	0,00	9.890,00	1.348.324,00	6.039,00	85.126,00	9,30	499.046,00	16,10	109.767,00
30	Krško	130,00	34.059,00	271,90	2.569,97	0,00	0,00	0,00	0,00	1.101,90	1.831,56	4,16	29.122,24	4,73	15.742,37
31	Krško	561,70	272.342,00	841,43	47.091,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	6,71	93.208,00	7,68	19.613,00

se nadaljuje

Tabela 7: Velikost in vrednost stavb ter velikost in vrednost zemljišč na analiziranih kmetijah (nad.)

Št.	Občina	Velikost stan. hiše (model HIS ali STA) (m <sup>2</sup> )	Vrednost stan. hiše (EUR)	Velikost gosp. poslopij (model PKO, PKZ) (m <sup>2</sup> )	Vrednost gosp. poslopij (EUR)	Velikost posl. in industr. prostorov (model IND, PPL) (m <sup>2</sup> )	Vrednost posl. in industr. prostorov (EUR)	Velikost stavbnih zemljišč (model ZGS) (m <sup>2</sup> )	Vrednost stavbnih zemljišč (model ZGS) (EUR)	Velikost stavbnih zemljišč (model ZDR in PSZ) (m <sup>2</sup> )	Vrednost stavbnih zemljišč (model ZDR in PSZ) (EUR)	Velikost kmetijskih zemljišč (model KME) (ha)	Vrednost kmetijskih zemljišč (EUR)	Velikost gozdnih zemljišč (model GOZ) (ha)	Vrednost gozdnih zemljišč (EUR)
32	Krško	247,00	77.616,00	550,00	3.280,00	0,00	0,00	0,00	0,00	2.700,00	34.740,00	18,00	163.000,00	2,27	10.634,00
33	Krško	83,00	40.985,00	245,50	27.442,00	0,00	0,00	0,00	0,00	903,00	1.200,17	4,70	45.980,00	2,90	12.710,00
34	Krško	97,00	35.150,00	206,70	700,32	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	6,40	47.227,00	1,90	7.652,00
35	Krško	213,70	88.555,00	131,00	39.273,00	0,00	0,00	0,00	0,00	236,00	322,00	0,67	5.590,00	4,30	24.984,00
36	Laško	306,00	156.804,00	1.301,00	30.878,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	25,50	168.923,00	15,70	56.485,00
37	Litija	157,00	99.000,00	800,00	200.000,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	12,19	152.531,00	13,40	100.518,00
38	Litija	50,00	49.000,00	500,00	126.920,00	0,00	0,00	0,00	0,00	11.538,00	21.981,00	13,20	203.000,00	5,92	23.299,00
39	Mirna Peč	232,30	77.516,60	630,05	91.196,00	0,00	0,00	19.000,00	358.022,00	0,00	0,00	7,48	88.353,00	19,63	98.767,00
40	Mirna Peč	232,70	104.414,85	1.768,10	101.567,00	0,00	0,00	0,00	0,00	400,00	7.386,00	7,16	81.618,00	8,92	50.893,00
41	Muta	637,00	102.558,45	785,50	40.197,00	0,00	0,00	0,00	0,00	4.323,00	2.452,00	4,41	52.617,00	9,43	61.918,00
42	Naklo	230,00	17.000,00	1.086,00	81.000,00	0,00	0,00	3.228,00	241.650,00	0,00	0,00	9,19	612.828,00	16,05	164.823,00
43	Pesnica	156,00	73.308,00	1.265,00	3.052,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	12,72	116.934,00	1,36	8.798,00
44	Pesnica	148,00	129.669,00	957,00	2.326,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	8,77	113.421,00	2,20	12.536,00
45	Podvelka	169,00	32.998,00	348,00	5.610,00	0,00	0,00	0,00	0,00	4.473,00	4.721,00	7,02	78.494,00	49,40	281.931,00
46	Polzela	435,00	32.378,00	1.118,00	52.626,00	0,00	0,00	0,00	0,00	6.905,00	39.491,00	20,93	223.510,00	28,60	108.995,00
47	Preddvor	325,30	184.612,42	1.279,20	68.662,58	0,00	0,00	1.615,00	91.981,00	0,00	0,00	15,30	993.674,97	9,37	80.875,27
48	Prevalje	510,00	104.109,00	646,00	8.716,00	20,00	7.231,00	1.454,00	23.991,00	6.926,00	18.779,00	24,70	197.271,64	21,30	105.832,00
49	Radlje ob Dravi	200,00	25.000,00	362,00	20.914,00	0,00	0,00	0,00	0,00	1.125,00	1.739,00	9,52	88.969,00	41,80	210.722,00
50	Radovljica	667,40	60.062,00	3.570,90	53.340,00	0,00	0,00	0,00	0,00	90,10	85,80	6,33	117.281,28	34,17	152.410,92
51	Semič	208,00	38.916,00	436,00	20.108,00	0,00	0,00	0,00	0,00	4.711,00	23.533,00	7,12	83.661,00	5,72	30.160,00
52	Semič	120,00	61.000,00	505,00	22.160,00	0,00	0,00	0,00	0,00	3.524,00	17.650,00	15,62	149.000,00	23,70	113.870,00
53	Sevnica	685,00	183.265,00	585,00	22.009,00	0,00	0,00	0,00	0,00	129,00	21.120,00	12,88	146.892,00	3,06	21.099,00
54	Slovenske Konjice	387,00	77.806,00	1.534,00	45.123,00	0,00	0,00	585,00	19.305,00	800,00	1.717,00	22,20	248.942,75	16,10	62.345,97
55	Slovenske Konjice	250,00	53.463,00	1.067,00	90.000,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	19,76	471.003,00	13,92	74.213,00
56	Slovenske Konjice	125,70	78.957,50	506,40	26.902,00	0,00	0,00	0,00	0,00	2.368,60	5.016,00	13,96	238.174,29	8,12	31.922,47
57	Šenčur	665,00	643.685,00	904,00	121.662,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	12,23	770.579,00	14,96	206.083,00
58	Šentjur	220,50	142.170,00	956,50	79.958,00	0,00	0,00	0,00	0,00	5.483,00	30.059,00	21,78	494.177,00	16,58	111.434,00
59	Škofja Loka	100,00	45.000,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	4,30	48.000,00	44,00	273.000,00
60	Škofja Loka	503,00	50.098,00	1.157,20	286.140,00	0,00	0,00	0,00	0,00	10.490,48	19.656,18	8,34	439.206,93	29,66	28.804,89
61	Šoštanj	333,00	162.579,00	797,00	3.033,00	0,00	0,00	0,00	0,00	5.414,00	12.321,00	11,77	114.093,00	7,78	48.643,00
62	Tolmin	154,00	55.701,00	1.066,00	78.849,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	23,53	249.058,00	10,55	56.240,00

se nadaljuje

Tabela 7: Velikost in vrednost stavb ter velikost in vrednost zemljišč na analiziranih kmetijah (nad.)

Št.	Občina	Velikost stan. hiše (model HIS ali STA) (m <sup>2</sup> )	Vrednost stan. hiše (EUR)	Velikost gosp. poslopij (model PKO, PKZ) (m <sup>2</sup> )	Vrednost gosp. poslopij (EUR)	Velikost posl. in industr. prostorov (model IND, PPL) (m <sup>2</sup> )	Vrednost posl. in industr. prostorov (EUR)	Velikost stavbnih zemljišč (model ZGS) (m <sup>2</sup> )	Vrednost stavbnih zemljišč (model ZGS) (EUR)	Velikost stavbnih zemljišč (model ZDR in PSZ) (m <sup>2</sup> )	Vrednost stavbnih zemljišč (model ZDR in PSZ) (EUR)	Velikost kmetijskih zemljišč (model KME) (ha)	Vrednost kmetijskih zemljišč (EUR)	Velikost gozdnih zemljišč (model GOZ) (ha)	Vrednost gozdnih zemljišč (EUR)
63	Trbovlje	338,10	90.101,00	724,50	31.955,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	8,50	66.040,00	13,00	87.566,00
64	Trebnje	222,90	91.755,67	3.184,90	68.777,60	0,00	0,00	0,00	0,00	1.891,85	4.143,45	29,49	351.421,07	5,95	24.685,27
65	Tržič	584,40	278.969,33	1.275,50	126.700,67	0,00	0,00	2.302,37	95.665,42	0,00	0,00	11,17	750.684,23	12,62	154.805,35
66	Vojnik	73,00	25.160,00	875,00	73.000,00	0,00	0,00	5.100,00	233.021,00	0,00	0,00	12,03	223.371,00	4,19	22.252,00
67	Zagorje	320,20	91.715,00	492,20	34.780,00	0,00	0,00	1.207,00	25.006,00	0,00	0,00	12,63	133.471,00	74,50	190.398,00
68	Žalec	288,00	89.250,00	2.490,70	419.891,08	0,00	0,00	0,00	0,00	8.092,35	25.913,92	11,57	195.368,00	117,03	359.155,00
69	Železniki	303,00	66.113,00	826,00	20.402,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	8,38	75.328,00	20,03	77.833,00
70	Žužemberk	86,00	49.360,00	711,00	31.131,60	0,00	0,00	0,00	0,00	3.461,00	3.732,62	11,50	109.318,62	9,40	43.912,00
71	Žužemberk	239,00	87.027,00	687,00	45.584,00	0,00	0,00	0,00	0,00	1.081,00	13.224,00	8,61	146.365,00	9,59	64.475,00

Tabela 8: Dejanska obdavčitev nepremičnin v letu 2013 na analiziranih kmetijah (v evrih)

Št.	Občina	NUSZ 2013	Prispevek za gozdne ceste 2013	Davek na premoženje 2013	Davek na premoženje večje vrednosti 2013	Davek 2013 skupaj
1	Brda	121,00	0,00	0,00	0,00	121,00
2	Brda	121,19	0,00	0,00	0,00	121,19
3	Brda	275,82	0,00	0,00	0,00	275,82
4	Brezovica	320,00	24,00	130,00	0,00	474,00
5	Brežice	85,00	17,00	0,00	0,00	102,00
6	Brežice	144,50	6,58	0,00	0,00	151,08
7	Brežice	72,50	7,66	0,00	0,00	80,16
8	Brežice	95,00	8,13	0,00	0,00	103,13
9	Celje	53,00	8,00	0,00	0,00	61,00
10	Cerknica	60,00	59,20	0,00	0,00	119,20
11	Črnomelj	61,00	6,00	0,00	0,00	67,00
12	Črnomelj	33,00	21,00	0,00	0,00	54,00
13	Črnomelj	61,48	6,00	0,00	0,00	67,48
14	Črnomelj	33,26	16,55	0,00	0,00	49,81
15	Dobrova	129,14	66,99	386,04	0,00	582,17
16	Domžale	32,00	8,00	100,00	0,00	140,00
17	Gorenja vas - Poljane	0,00	21,13	0,00	0,00	21,13
18	Gorenja vas - Poljane	0,00	18,39	0,00	0,00	18,39
19	Gorenja vas - Poljane	5,42	8,45	0,00	0,00	13,87
20	Hoče - Slivnica	55,00	92,42	0,00	0,00	147,42
21	Idrija	98,59	96,56	0,00	0,00	195,15
22	Idrija	40,49	30,84	0,00	0,00	71,33
23	Idrija	144,67	149,52	0,00	0,00	294,19
24	Ivančna Gorica	0,00	10,00	0,00	0,00	10,00
25	Koper	0,00	5,00	0,00	0,00	5,00
26	Kranj	183,08	34,64	0,00	0,00	217,72
27	Kranj	218,70	11,41	0,00	0,00	230,11
28	Kranj	420,00	11,23	0,00	2.680,00	3.111,23
29	Kranj	69,80	21,80	0,00	0,00	91,60
30	Krško	16,22	3,48	0,00	0,00	19,70
31	Krško	65,92	16,45	0,00	0,00	82,37
32	Krško	64,00	50,00	0,00	0,00	114,00
33	Krško	26,04	13,12	0,00	0,00	39,16
34	Krško	20,42	10,02	0,00	0,00	30,44
35	Krško	0,00	11,63	0,00	0,00	11,63
36	Laško	290,00	36,56	0,00	0,00	326,56
37	Litija	0,00	45,00	0,00	0,00	45,00
38	Litija	327,35	21,00	0,00	0,00	348,35
39	Mirna Peč	271,52	65,18	0,00	0,00	336,70
40	Mirna Peč	22,92	23,34	0,00	0,00	46,26
41	Muta	1.360,74	12,80	0,00	0,00	1.373,54
42	Naklo	0,00	69,80	0,00	0,00	69,80
43	Pesnica	56,32	4,50	0,00	0,00	60,82
44	Pesnica	48,36	8,00	0,00	0,00	56,36
45	Podvelka	0,00	202,53	0,00	0,00	202,53
46	Polzela	150,00	123,08	0,00	0,00	273,08
47	Preddvor	373,32	10,70	0,00	0,00	384,02
48	Prevalje	79,88	49,94	0,00	0,00	129,82
49	Radlje ob Dravi	71,40	153,28	0,00	0,00	224,68
50	Radovljica	79,12	95,87	0,00	0,00	174,99
51	Semič	54,00	36,00	0,00	0,00	90,00
52	Semič	60,00	51,00	0,00	0,00	111,00
53	Sevnica	20,45	6,63	0,00	0,00	27,08
54	Slovenske Konjice	124,00	31,38	0,00	0,00	155,38
55	Slovenske Konjice	116,18	26,15	0,00	0,00	142,33
56	Slovenske Konjice	150,00	12,60	0,00	0,00	162,60
57	Šenčur	188,38	48,17	0,00	0,00	236,55
58	Šentjur	40,70	91,41	0,00	0,00	132,11

se nadaljuje

Tabela 8: Dejanska obdavčitev nepremičnin v letu 2013 na analiziranih kmetijah (nad.)

Št.	Občina	NUSZ 2013 (EUR)	Prispevek za gozdne ceste 2013 (EUR)	Davek na premoženje 2013 (EUR)	Davek na premoženje večje vrednosti 2013 (EUR)	Davek 2013 skupaj (EUR)
59	Škofja Loka	0,00	70,00	0,00	0,00	70,00
60	Škofja Loka	249,60	258,02	0,00	0,00	507,62
61	Šoštanj	60,00	30,05	0,00	0,00	90,05
62	Tolmin	0,00	53,12	0,00	0,00	53,12
63	Trbovlje	86,50	24,33	0,00	0,00	110,83
64	Trebnje	180,27	9,20	0,00	0,00	189,47
65	Tržič	148,74	38,93	0,00	0,00	187,67
66	Vojnik	34,00	3,00	0,00	0,00	37,00
67	Zagorje	0,00	95,78	0,00	0,00	95,78
68	Žalec	147,81	30,82	0,00	0,00	178,63
69	Železniki	25,13	49,53	0,00	0,00	74,66
70	Žužemberk	0,00	14,05	0,00	0,00	14,05
71	Žužemberk	0,00	14,05	0,00	0,00	14,05

povprečje davka	197,55
-----------------	--------

Tabela 9: Obdavčitev nepremičnin po predlogu september 2010 na analiziranih kmetijah

Št.	Občina	Obdavčitev stan. hiše: 0,10 % * davčna osnova (EUR)	Obdavčitev gosp. poslopja: 0,50 % * davčna osnova (EUR)	Obdavčitev industrijskega in poslovnega prostora: 0,80 % * davčna osnova (EUR)	Obdavčitev stavbnega zemljišča (po modelu ZGS): 0,30 % * davčna osnova (EUR)	Obdavčitev stavbnega zemljišča (po modelu ZDR in PSZ): 0,30 % * davčna osnova (EUR)	Obdavčitev kmetijskega zemljišča: 0,03 % * davčna osnova (EUR)	Obdavčitev gozdnega zemljišča: 0,05 % * davčna osnova (EUR)	Davek predlog september 2010 skupaj (EUR)	Primerjava predlog september 2010 / davek 2013 (indeks)
1	Brda	71,23	262,86	0,00	0,00	0,00	67,63	0,00	672,23	556
2	Brda	93,59	323,96	0,00	0,00	0,00	24,51	0,00	540,09	446
3	Brda	178,68	178,30	0,00	0,00	11,89	0,00	0,00	368,87	134
4	Brezovica	76,63	766,28	0,00	1.766,41	0,00	22,50	7,50	2.732,32	576
5	Brežice	108,49	186,50	0,00	0,00	12,88	39,78	11,30	522,57	512
6	Brežice	82,00	2.125,00	0,00	0,00	47,55	60,75	8,22	2.569,81	1.701
7	Brežice	48,70	76,35	0,00	0,00	0,23	9,32	9,08	184,61	230
8	Brežice	65,00	750,00	0,00	0,00	32,46	24,83	17,65	996,29	966
9	Celje	123,25	27,00	0,00	0,00	0,00	20,22	5,89	259,60	426
10	Cerknica	80,56	79,42	0,00	269,50	0,00	13,08	53,32	569,54	478
11	Črnomelj	83,93	38,68	0,00	0,00	28,69	35,16	29,98	369,08	551
12	Črnomelj	35,00	107,24	0,00	0,00	11,37	22,06	38,63	317,97	589
13	Črnomelj	77,48	5,80	0,00	163,24	0,00	57,93	30,97	579,53	859
14	Črnomelj	36,74	12,52	0,00	0,00	0,00	14,40	53,45	196,08	394
15	Dobrova	342,07	319,41	0,00	0,00	0,00	38,79	34,40	903,61	155
16	Domžale	100,00	1.000,00	0,00	0,00	7,50	60,00	17,50	1.432,00	1.023
17	Gorenja vas - Poljane	45,80	117,13	0,00	0,00	19,85	62,33	82,85	590,75	2.796
18	Gorenja vas - Poljane	12,23	284,61	0,00	0,00	20,83	71,97	50,39	748,06	4.068
19	Gorenja vas - Poljane	115,00	1,69	0,00	168,62	0,16	3,34	3,06	306,46	2.210
20	Hoče - Slivnica	87,40	225,00	0,00	228,03	0,00	33,09	93,57	826,90	561
21	Idrija	24,86	36,56	0,00	0,00	1,80	21,63	109,53	324,71	166
22	Idrija	113,95	43,14	0,00	0,00	0,00	41,28	96,34	409,84	575
23	Idrija	44,82	396,72	0,00	0,00	5,72	92,86	250,37	1.262,05	429
24	Ivančna Gorica	87,97	6,03	0,00	534,76	2,59	13,35	15,47	719,75	7.198
25	Koper	225,32	88,75	0,00	0,00	0,00	8,09	23,90	387,95	7.759
26	Kranj	402,13	869,54	0,00	7.303,66	0,00	67,74	32,14	8.699,73	3.996
27	Kranj	133,96	3,01	0,00	424,20	0,00	67,08	18,82	677,64	294
28	Kranj	69,03	20,31	0,00	1.272,97	43,93	80,03	29,56	1.555,27	50
29	Kranj	198,46	33,77	0,00	4.044,97	255,38	149,71	54,88	4.791,84	5.231
30	Krško	34,06	12,85	0,00	0,00	5,49	8,74	7,87	105,10	534
31	Krško	272,34	235,46	0,00	0,00	0,00	27,96	9,81	661,34	803

se nadaljuje

Tabela 9: Obdavčitev nepremičnin po predlogu september 2010 na analiziranih kmetijah (nad.)

Št.	Občina	Obdavčitev stan. hiše: 0,10 % * davčna osnova (EUR)	Obdavčitev gosp. poslopja: 0,50 % * davčna osnova (EUR)	Obdavčitev industrijskega in poslovnega prostora: 0,80 % * davčna osnova (EUR)	Obdavčitev stavbnega zemljišča (po modelu ZGS): 0,30 % * davčna osnova (EUR)	Obdavčitev stavbnega zemljišča (po modelu ZDR in PSZ): 0,30 % * davčna osnova (EUR)	Obdavčitev kmetijskega zemljišča: 0,03 % * davčna osnova (EUR)	Obdavčitev gozdnega zemljišča: 0,05 % * davčna osnova (EUR)	Davek predlog september 2010 skupaj (EUR)	Primerjava predlog september 2010 / davek 2013 (indeks)
32	Krško	77,62	16,40	0,00	0,00	104,22	48,90€	5,32	450,18	395
33	Krško	40,99	137,21	0,00	0,00	3,60	13,79	6,36	259,67	663
34	Krško	35,15	3,50	0,00	0,00	0,00	14,17	3,83	109,05	358
35	Krško	88,56	196,37	0,00	0,00	0,97	1,68	12,49	311,14	2.675
36	Laško	156,80	154,39	0,00	0,00	0,00	50,68	28,24	604,12	185
37	Litija	99,00	1.000,00	0,00	0,00	0,00	45,76	50,26	1.394,80	3.100
38	Litija	49,00	634,60	0,00	0,00	65,94	60,90	11,65	1.070,35	307
39	Mirna Peč	77,52	455,98	0,00	1.074,07	0,00	26,51	49,38	1.809,23	537
40	Mirna Peč	104,41	507,84	0,00	0,00	22,16	24,49	25,45	792,46	1.713
41	Muta	102,56	200,99	0,00	0,00	7,36	15,79	30,96	433,17	32
42	Naklo	17,00	405,00	0,00	724,95	0,00	183,85	82,41	1.410,90	2.021
43	Pesnica	73,31	15,26	0,00	0,00	0,00	35,08	4,40	270,13	444
44	Pesnica	129,67	11,63	0,00	0,00	0,00	34,03	6,27	320,21	568
45	Podvelka	33,00	28,05	0,00	0,00	14,16	23,55	140,97	390,30	193
46	Polzela	32,38	263,13	0,00	0,00	118,47	67,05	54,50	825,54	302
47	Preddvor	184,61	343,31	0,00	275,94	0,00	298,10	40,44	1.156,64	301
48	Prevalje	104,11	43,58	57,85	71,97	56,34	59,18	52,92	703,83	542
49	Radlje ob Dravi	25,00	104,57	0,00	0,00	5,22	26,69	105,36	415,75	185
50	Radovljica	60,06	266,70	0,00	0,00	0,26	35,18	76,21	560,37	320
51	Semič	38,92	100,54	0,00	0,00	70,60	25,10	15,08	356,66	396
52	Semič	61,00	110,80	0,00	0,00	52,95	44,70	56,94	527,96	476
53	Sevnica	183,27	110,05	0,00	0,00	63,36	44,07	10,55	591,78	2.185
54	Slovenske Konjice	77,81	225,62	0,00	57,92	5,15	74,68	31,17	722,33	465
55	Slovenske Konjice	53,46	450,00	0,00	0,00	0,00	141,30	37,11	1.261,92	887
56	Slovenske Konjice	78,96	134,51	0,00	0,00	15,05	71,45	15,96	516,45	318
57	Šenčur	643,69	608,31	0,00	0,00	0,00	231,17	103,04	1.571,49	664
58	Šentjur	142,17	399,79	0,00	0,00	90,18	148,25	55,72	1.451,41	1.099
59	Škofja Loka	45,00	0,00	0,00	0,00	0,00	14,40	136,50	308,10	440
60	Škofja Loka	50,10	1.430,70	0,00	0,00	58,97	131,76	14,40	1.726,71	340
61	Šoštanj	162,58	15,17	0,00	0,00	36,96	34,23	24,32	419,90	466
62	Tolmin	55,70	394,25	0,00	0,00	0,00	74,72	28,12	862,90	1.624
63	Trbovlje	90,10	159,78	0,00	0,00	0,00	19,81	43,78	410,23	370

se nadaljuje



Tabela 9: Obdavčitev nepremičnin po predlogu september 2010 na analiziranih kmetijah (nad.)

Št.	Občina	Obdavčitev stan. hiše: 0,10 % * davčna osnova (EUR)	Obdavčitev gosp. poslopja: 0,50 % * davčna osnova (EUR)	Obdavčitev industrijskega in poslovnega prostora: 0,80 % * davčna osnova (EUR)	Obdavčitev stavbnega zemljišča (po modelu ZGS): 0,30 % * davčna osnova (EUR)	Obdavčitev stavbnega zemljišča (po modelu ZDR in PSZ): 0,30 % * davčna osnova (EUR)	Obdavčitev kmetijskega zemljišča: 0,03 % * davčna osnova (EUR)	Obdavčitev gozdnega zemljišča: 0,05 % * davčna osnova (EUR)	Davek predlog september 2010 skupaj (EUR)	Primerjava predlog september 2010 / davek 2013 (indeks)
64	Trebnje	91,76	343,89	0,00	0,00	12,43	105,43	12,34	<b>992,49</b>	<b>524</b>
65	Tržič	278,97	633,50	0,00	287,00	0,00	225,21	77,40	<b>1.486,04</b>	<b>792</b>
66	Vojnik	25,16	365,00	0,00	699,06	0,00	67,01	11,13	<b>1.439,86</b>	<b>3.892</b>
67	Zagorje	91,72	173,90	0,00	75,02	0,00	40,04	95,20	<b>674,12</b>	<b>704</b>
68	Žalec	89,25	2.099,46	0,00	0,00	77,74	58,61	179,58	<b>2.810,91</b>	<b>1.574</b>
69	Železniki	66,11	102,01	0,00	0,00	0,00	22,60	38,92	<b>335,60</b>	<b>450</b>
70	Žužemberk	49,36	155,66	0,00	0,00	11,20	32,80	21,96	<b>410,93</b>	<b>2.925</b>
71	Žužemberk	87,03	227,92	0,00	0,00	39,67	43,91	32,24	<b>619,30</b>	<b>4.408</b>

Tabela 10: Obdavčitev nepremičnin po predlogu junij 2013 na analiziranih kmetijah

Št.	Občina	Obdavčitev stan. hiše: 0,15 % * davčna osnova (EUR)	Obdavčitev gosp. poslopja: 0,50 % * davčna osnova (EUR)	Obdavčitev industrijskega in poslovnega prostora: 0,80 % * davčna osnova (EUR)	Obdavčitev stavbnega zemljišča (po modelu ZGS): 0,50 % * davčna osnova (EUR)	Obdavčitev stavbnega zemljišča (po modelu ZDR in PSZ): 0,50 % * davčna osnova (EUR)	Obdavčitev kmetijskega zemljišča: 0,50 % * davčna osnova (EUR)	Obdavčitev gozdnega zemljišča: 0,50 % * davčna osnova (EUR)	Davek predlog junij 2013 skupaj (EUR)	Primerjava predlog junij 2013 / davek 2013 (indeks)
1	Brda	106,84	262,86	0,00	0,00	0,00	1.127,17	0,00	707,84	585
2	Brda	140,38	323,96	0,00	0,00	0,00	408,51	0,00	586,89	484
3	Brda	268,02	178,30	0,00	0,00	19,82	0,00	0,00	466,13	169
4	Brezovica	114,94	766,28	0,00	2.944,02	0,00	375,00	75,00	3.948,24	833
5	Brežice	162,73	186,50	0,00	0,00	21,47	662,96	113,00	585,40	574
6	Brežice	123,00	2.125,00	0,00	0,00	79,25	1.012,50	82,21	2.642,51	1.749
7	Brežice	73,06	76,35	0,00	0,00	0,38	155,36	90,79	209,11	261
8	Brežice	97,50	750,00	0,00	0,00	54,10	413,75	176,45	1.050,43	1.019
9	Celje	184,88	27,00	0,00	0,00	0,00	337,02	58,87	321,22	527
10	Cerknica	120,84	79,42	0,00	449,16	0,00	218,06	533,22	789,49	662
11	Črnomelj	125,89	38,68	0,00	0,00	47,81	586,05	299,81	430,17	642
12	Črnomelj	52,50	107,24	0,00	0,00	18,95	367,61	386,29	343,05	635
13	Črnomelj	116,22	5,80	0,00	272,07	0,00	965,50	309,75	727,10	1.078
14	Črnomelj	55,11	12,52	0,00	0,00	0,00	240,00	534,48	214,45	431
15	Dobrova	513,11	319,41	0,00	0,00	0,00	646,56	344,03	1.074,65	185
16	Domžale	150,00	1.000,00	0,00	0,00	12,50	1.000,00	175,00	1.487,00	1.062
17	Gorenja vas - Poljane	68,70	117,13	0,00	0,00	33,09	1.038,75	828,54	626,89	2.967
18	Gorenja vas - Poljane	18,35	284,61	0,00	0,00	34,72	1.199,48	503,89	768,06	4.177
19	Gorenja vas - Poljane	172,49	1,69	0,00	281,04	0,27	55,70	30,59	476,48	3.435
20	Hoče - Slivnica	131,10	225,00	0,00	380,05	0,00	551,57	935,66	1.022,62	694
21	Idrija	37,30	36,56	0,00	0,00	3,00	360,46	1.095,35	338,34	173
22	Idrija	170,92	43,14	0,00	0,00	0,00	688,00	963,41	466,81	654
23	Idrija	67,23	396,72	0,00	0,00	9,53	1.547,63	2.503,66	1.288,27	438
24	Ivančna Gorica	131,95	6,03	0,00	891,27	4,32	222,50	154,66	1.121,97	11.220
25	Koper	337,98	88,75	0,00	0,00	0,00	134,75	239,01	500,61	10.012
26	Kranj	603,20	869,54	0,00	12.172,77	0,00	1.129,08	321,38	13.769,90	6.325
27	Kranj	200,93	3,01	0,00	707,01	0,00	1.117,94	188,23	1.027,42	446
28	Kranj	103,55	20,31	0,00	2.121,61	73,22	1.333,75	295,64	2.467,72	79
29	Kranj	297,69	33,77	0,00	6.741,62	425,63	2.495,23	548,84	7.757,97	8.469
30	Krško	51,09	12,85	0,00	0,00	9,16	145,61	78,71	125,80	639
31	Krško	408,51	235,46	0,00	0,00	0,00	466,04	98,07	797,51	968

se nadaljuje

Tabela 10: Obdavčitev nepremičnin po predlogu junij 2013 na analiziranih kmetijah (nad.)

Št.	Občina	Obdavčitev stan. hiše: 0,15 % * davčna osnova (EUR)	Obdavčitev gosp. poslopja: 0,50 % * davčna osnova (EUR)	Obdavčitev industrijskega in poslovnega prostora: 0,80 % * davčna osnova (EUR)	Obdavčitev stavbnega zemljišča (po modelu ZGS): 0,50 % * davčna osnova (EUR)	Obdavčitev stavbnega zemljišča (po modelu ZDR in PSZ): 0,50 % * davčna osnova (EUR)	Obdavčitev kmetijskega zemljišča: 0,50 % * davčna osnova (EUR)	Obdavčitev gozdnega zemljišča: 0,50 % * davčna osnova (EUR)	Davek predlog junij 2013 skupaj (EUR)	Primerjava predlog junij 2013 / davek 2013 (indeks)
32	Krško	116,42	16,40	0,00	0,00	173,70	815,00	53,17	558,47	490
33	Krško	61,48	137,21	0,00	0,00	6,00	229,90	63,55	282,56	722
34	Krško	52,73	3,50	0,00	0,00	0,00	236,14	38,26	126,63	416
35	Krško	132,83	196,37	0,00	0,00	1,61	27,95	124,92	356,06	3.062
36	Laško	235,21	154,39	0,00	0,00	0,00	844,62	282,43	682,52	209
37	Litija	148,50	1.000,00	0,00	0,00	0,00	762,66	502,59	1.444,30	3.210
38	Litija	73,50	634,60	0,00	0,00	109,91	1.015,00	116,50	1.138,81	327
39	Mirna Peč	116,27	455,98	0,00	1.790,11	0,00	441,77	493,84	2.564,03	762
40	Mirna Peč	156,62	507,84	0,00	0,00	36,93	408,09	254,47	859,44	1.858
41	Muta	153,84	200,99	0,00	0,00	12,26	263,09	309,59	489,35	36
42	Naklo	25,50	405,00	0,00	1.208,25	0,00	3.064,14	824,12	1.902,70	2.726
43	Pesnica	109,96	15,26	0,00	0,00	0,00	584,67	43,99	306,78	504
44	Pesnica	194,50	11,63	0,00	0,00	0,00	567,11	62,68	385,04	683
45	Podvelka	49,50	28,05	0,00	0,00	23,61	392,47	1.409,66	416,24	206
46	Polzela	48,57	263,13	0,00	0,00	197,46	1.117,55	544,98	920,71	337
47	Preddvor	276,92	343,31	0,00	459,91	0,00	4.968,37	404,38	1.432,91	373
48	Prevalje	156,16	43,58	57,85	119,96	93,90	986,36	529,16	841,43	648
49	Radlje ob Dravi	37,50	104,57	0,00	0,00	8,70	444,85	1.053,61	431,72	192
50	Radovljica	90,09	266,70	0,00	0,00	0,43	586,41	762,05	590,57	337
51	Semič	58,37	100,54	0,00	0,00	117,67	418,31	150,80	423,18	470
52	Semič	91,50	110,80	0,00	0,00	88,25	745,00	569,35	593,76	535
53	Sevnica	274,90	110,05	0,00	0,00	105,60	734,46	105,50	725,65	2.680
54	Slovenske Konjice	116,71	225,62	0,00	96,53	8,59	1.244,71	311,73	803,27	517
55	Slovenske Konjice	80,19	450,00	0,00	0,00	0,00	2.355,02	371,07	1.288,65	905
56	Slovenske Konjice	118,44	134,51	0,00	0,00	25,08	1.190,87	159,61	565,96	348
57	Šenčur	965,53	608,31	0,00	0,00	0,00	3.852,90	1.030,42	1.893,33	800
58	Šentjur	213,26	399,79	0,00	0,00	150,30	2.470,89	557,17	1.582,61	1.198
59	Škofja Loka	67,50	0,00	0,00	0,00	0,00	240,00	1.365,00	330,60	472
60	Škofja Loka	75,15	1.430,70	0,00	0,00	98,28	2.196,03	144,02	1.791,07	353
61	Šoštanj	243,87	15,17	0,00	0,00	61,61	570,47	243,22	525,83	584
62	Tolmin	83,55	394,25	0,00	0,00	0,00	1.245,29	281,20	890,75	1.677

se nadaljuje

Tabela 10: Obdavčitev nepremičnin po predlogu junij 2013 na analiziranih kmetijah (nad.)

Št.	Občina	Obdavčitev stan. hiše: 0,15 % * davčna osnova (EUR)	Obdavčitev gosp. poslopja: 0,50 % * davčna osnova (EUR)	Obdavčitev industrijskega in poslovnega prostora: 0,80 % * davčna osnova (EUR)	Obdavčitev stavbnega zemljišča (po modelu ZGS): 0,50 % * davčna osnova (EUR)	Obdavčitev stavbnega zemljišča (po modelu ZDR in PSZ): 0,50 % * davčna osnova (EUR)	Obdavčitev kmetijskega zemljišča: 0,50 % * davčna osnova (EUR)	Obdavčitev gozdnega zemljišča: 0,50 % * davčna osnova (EUR)	Davek predlog junij 2013 skupaj (EUR)	Primerjava predlog junij 2013 / davek 2013 (indeks)
63	Trbovlje	135,15	159,78	0,00	0,00	0,00	330,20	437,83	455,28	411
64	Trebnje	137,63	343,89	0,00	0,00	20,72	1.757,11	123,43	1.046,65	552
65	Tržič	418,45	633,50	0,00	478,33	0,00	3.753,42	774,03	1.816,85	968
66	Vojnik	37,74	365,00	0,00	1.165,11	0,00	1.116,86	111,26	1.918,48	5.185
67	Zagorje	137,57	173,90	0,00	125,03	0,00	667,36	951,99	769,99	804
68	Žalec	133,88	2.099,46	0,00	0,00	129,57	976,84	1.795,78	2.907,36	1.628
69	Železniki	99,17	102,01	0,00	0,00	0,00	376,64	389,17	368,65	494
70	Žužemberk	74,04	155,66	0,00	0,00	18,66	546,59	219,56	443,08	3.154
71	Žužemberk	130,54	227,92	0,00	0,00	66,12	731,83	322,38	689,26	4.906

Tabela 11: Obdavčitev nepremičnin po predlogu oktober 2013 in ZDavNepr na analiziranih kmetijah

Št.	Občina	Obdavčitev stan. hiše: 0,15 % * 100 % davčne osnove (EUR)	Obdavčitev gosp. posloplja: 0,30 % * davčna osnova (EUR)	Obdavčitev industr. in poslovnega prostora: 0,75 % * davčna osnova (EUR)	Obdavčitev stavbnega zemljišča (po modelu ZGS): 0,50 % * davčna osnova (EUR)	Obdavčitev stavbnega zemljišča (po modelu ZDR in PSZ): 0,50 % * davčna osnova (EUR)	Obdavčitev kmetijskega zemljišča: 0,15 % * davčna osnova + KAPICA (EUR)	Obdavčitev kmetijskega zemljišča: 0,15 % * davčna osnova (EUR)	Obdavčitev gozdnega zemljišča: 0,07 % * davčna osnova + KAPICA (EUR)	Obdavčitev gozdnega zemljišča: 0,07 % * davčna osnova (EUR)	Davek predlog oktober 2013 skupaj (EUR)	Primerjava predlog oktober 2013 / davek 2013 (indeks)	Davek predlog oktober 2013 brez upoštevanja kapice skupaj (EUR)	Razlika med davkom s kapico in davkom brez kapice (EUR)
1	Brda	106,84	157,71	0,00	0,00	0,00	338,15	338,15	0,00	0,00	602,70	498	602,70	0,00
2	Brda	140,38	194,37	0,00	0,00	0,00	122,55	122,55	0,00	0,00	457,30	377	457,30	0,00
3	Brda	268,02	106,98	0,00	0,00	19,82	0,00	0,00	0,00	0,00	394,81	143	394,81	0,00
4	Brezovica	114,94	459,77	0,00	2.944,02	0,00	112,50	112,50	10,50	10,50	3.641,73	768	3.641,73	0,00
5	Brežice	162,73	111,90	0,00	0,00	21,47	198,89	198,89	15,82	15,82	510,80	501	510,80	0,00
6	Brežice	123,00	1.275,00	0,00	0,00	79,25	303,75	303,75	11,51	11,51	1.792,51	1.186	1.792,51	0,00
7	Brežice	73,06	45,81	0,00	0,00	0,38	46,61	46,61	12,71	12,71	178,57	223	178,57	0,00
8	Brežice	97,50	450,00	0,00	0,00	54,10	124,13	124,13	24,70	24,70	750,43	728	750,43	0,00
9	Celje	184,88	16,20	0,00	0,00	0,00	101,10	101,10	8,24	8,24	310,42	509	310,42	0,00
10	Cerknica	120,84	47,65	0,00	449,16	0,00	65,42	65,42	74,65	74,65	757,72	636	757,72	0,00
11	Črnomelj	125,89	23,21	0,00	0,00	47,81	175,82	175,82	41,97	41,97	414,70	619	414,70	0,00
12	Črnomelj	52,50	64,34	0,00	0,00	18,95	110,28	110,28	54,08	54,08	300,16	556	300,16	0,00
13	Črnomelj	116,22	3,48	0,00	272,07	0,00	289,65	289,65	43,36	43,36	724,78	1.074	724,78	0,00
14	Črnomelj	55,11	7,51	0,00	0,00	0,00	72,00	72,00	74,83	74,83	209,44	420	209,44	0,00
15	Dobrova	513,11	191,65	0,00	0,00	0,00	193,97	193,97	48,16	48,16	946,88	163	946,88	0,00
16	Domžale	150,00	600,00	0,00	0,00	12,50	300,00	300,00	24,50	24,50	1.087,00	776	1.087,00	0,00
17	Gorenja vas - Poljane	68,70	70,28	0,00	0,00	33,09	311,63	311,63	96,35	116,00	580,03	2.745	599,68	19,65
18	Gorenja vas - Poljane	18,35	170,77	0,00	0,00	34,72	359,84	359,84	70,54	70,54	654,22	3.557	654,22	0,00
19	Gorenja vas - Poljane	172,49	1,02	0,00	281,04	0,27	16,71	16,71	4,28	4,28	475,81	3.430	475,81	0,00
20	Hoče - Slivnica	131,10	135,00	0,00	380,05	0,00	165,47	165,47	121,00	130,99	932,62	633	942,61	9,99
21	Idrija	37,30	21,93	0,00	0,00	3,00	108,14	108,14	153,35	153,35	323,72	166	323,72	0,00
22	Idrija	170,92	25,88	0,00	0,00	0,00	206,40	206,40	46,35	134,88	449,56	630	538,08	88,53
23	Idrija	67,23	238,03	0,00	0,00	9,53	464,29	464,29	350,51	350,51	1.129,59	384	1.129,59	0,00
24	Ivančna Gorica	131,95	3,62	0,00	891,27	4,32	66,75	66,75	21,65	21,65	1.119,56	11.196	1.119,56	0,00
25	Koper	337,98	53,25	0,00	0,00	0,00	40,43	40,43	33,46	33,46	465,11	9.302	465,11	0,00
26	Kranj	603,20	521,72	0,00	12.172,77	0,00	82,80	338,72	41,60	44,99	13.422,09	6.165	13.681,40	259,31
27	Kranj	200,93	1,80	0,00	707,01	0,00	93,71	335,38	22,77	26,35	1.026,22	446	1.271,47	245,25
28	Kranj	103,55	12,18	0,00	2.121,61	73,22	122,14	400,13	26,89	41,39	2.459,59	79	2.752,08	292,48
29	Kranj	297,69	20,26	0,00	6.741,62	425,63	186,50	748,57	72,76	76,84	7.744,46	8.455	8.310,61	566,15

se nadaljuje

Tabela 11: Obdavčitev nepremičnin po predlogu oktober 2013 in ZDavNepr na analiziranih kmetijah (nad.)

Št.	Občina	Obdavčite v stan. hiše: 0,15 % * davčna osnova (EUR)	Obdavčitev gosp. poslopja: 0,30 % * davčna osnova (EUR)	Obdavčitev industr. in poslovnega prostora: 0,75 % * davčna osnova (EUR)	Obdavčitev stavbnega zemljišča (po modelu ZGS): 0,50 % * davčna osnova (EUR)	Obdavčitev stavbnega zemljišča (po modelu ZDR in PSZ): 0,50 % * davčna osnova (EUR)	Obdavčitev kmetijskega zemljišča: 0,15 % * davčna osnova + KAPICA (EUR)	Obdavčitev kmetijskega zemljišča: 0,15 % * davčna osnova (EUR)	Obdavčitev gozdnega zemljišča: 0,07 % * davčna osnova + KAPICA (EUR)	Obdavčitev gozdnega zemljišča: 0,07 % * davčna osnova (EUR)	Davek predlog oktober 2013 skupaj (EUR)	Primerjava predlog oktober 2013 / davek 2013 (indeks)	Davek predlog oktober 2013 brez upoštevanja kapice skupaj (EUR)	Razlika med davkom s kapico in davkom brez kapice (EUR)
30	Krško	51,09	7,71	0,00	0,00	9,16	<b>41,68</b>	<b>43,68</b>	11,02	11,02	<b>120,66</b>	<b>612</b>	<b>122,66</b>	<b>2,00</b>
31	Krško	408,51	141,27	0,00	0,00	0,00	139,81	139,81	13,73	13,73	<b>703,33</b>	<b>854</b>	<b>703,33</b>	<b>0,00</b>
32	Krško	116,42	9,84	0,00	0,00	173,70	244,50	244,50	7,44	7,44	<b>551,91</b>	<b>484</b>	<b>551,91</b>	<b>0,00</b>
33	Krško	61,48	82,33	0,00	0,00	6,00	68,97	68,97	8,90	8,90	<b>227,67</b>	<b>581</b>	<b>227,67</b>	<b>0,00</b>
34	Krško	52,73	2,10	0,00	0,00	0,00	<b>65,04</b>	<b>70,84</b>	5,36	5,36	<b>125,23</b>	<b>411</b>	<b>131,02</b>	<b>5,80</b>
35	Krško	132,83	117,82	0,00	0,00	1,61	8,08	8,39	<b>17,17</b>	<b>17,49</b>	<b>277,51</b>	<b>2.386</b>	<b>278,14</b>	<b>0,62</b>
36	Laško	235,21	92,63	0,00	0,00	0,00	253,38	253,38	39,54	39,54	<b>620,76</b>	<b>190</b>	<b>620,76</b>	<b>0,00</b>
37	Litija	148,50	600,00	0,00	0,00	0,00	228,80	228,80	<b>67,00</b>	<b>70,36</b>	<b>1.044,30</b>	<b>2.321</b>	<b>1.047,66</b>	<b>3,36</b>
38	Litija	73,50	380,76	0,00	0,00	109,91	304,50	304,50	16,31	16,31	<b>884,97</b>	<b>254</b>	<b>884,97</b>	<b>0,00</b>
39	Mirna Peč	116,27	273,59	0,00	1.790,11	0,00	132,53	132,53	69,14	69,14	<b>2.381,64</b>	<b>707</b>	<b>2.381,64</b>	<b>0,00</b>
40	Mirna Peč	156,62	304,70	0,00	0,00	36,93	122,43	122,43	35,63	35,63	<b>656,31</b>	<b>1.419</b>	<b>656,31</b>	<b>0,00</b>
41	Muta	153,84	120,59	0,00	0,00	12,26	78,93	78,93	43,34	43,34	<b>408,96</b>	<b>30</b>	<b>408,96</b>	<b>0,00</b>
42	Naklo	25,50	243,00	0,00	1.208,25	0,00	<b>183,70</b>	<b>919,24</b>	<b>80,25</b>	<b>115,38</b>	<b>1.740,70</b>	<b>2.494</b>	<b>2.511,37</b>	<b>770,67</b>
43	Pesnica	109,96	9,16	0,00	0,00	0,00	175,40	175,40	6,16	6,16	<b>300,68</b>	<b>494</b>	<b>300,68</b>	<b>0,00</b>
44	Pesnica	194,50	6,98	0,00	0,00	0,00	170,13	170,13	8,78	8,78	<b>380,39</b>	<b>675</b>	<b>380,39</b>	<b>0,00</b>
45	Podvelka	49,50	16,83	0,00	0,00	23,61	117,74	117,74	197,35	197,35	<b>405,02</b>	<b>200</b>	<b>405,02</b>	<b>0,00</b>
46	Polzela	48,57	157,88	0,00	0,00	197,46	335,27	335,27	76,30	76,30	<b>815,46</b>	<b>299</b>	<b>815,46</b>	<b>0,00</b>
47	Preddvor	276,92	205,99	0,00	459,91	0,00	<b>305,92</b>	<b>1.490,51</b>	<b>46,85</b>	<b>56,61</b>	<b>1.295,58</b>	<b>337</b>	<b>2.489,94</b>	<b>1.194,36</b>
48	Prevalje	156,16	26,15	54,23	119,96	93,90	295,91	295,91	74,08	74,08	<b>820,38</b>	<b>632</b>	<b>820,38</b>	<b>0,00</b>
49	Radlje ob Dravi	37,50	62,74	0,00	0,00	8,70	133,45	133,45	147,51	147,51	<b>389,90</b>	<b>174</b>	<b>389,90</b>	<b>0,00</b>
50	Radovljica	90,09	160,02	0,00	0,00	0,43	<b>126,66</b>	<b>175,92</b>	106,69	106,69	<b>483,89</b>	<b>277</b>	<b>533,15</b>	<b>49,26</b>
51	Semič	58,37	60,32	0,00	0,00	117,67	125,49	125,49	21,11	21,11	<b>382,97</b>	<b>426</b>	<b>382,97</b>	<b>0,00</b>
52	Semič	91,50	66,48	0,00	0,00	88,25	223,50	223,50	79,71	79,71	<b>549,44</b>	<b>495</b>	<b>549,44</b>	<b>0,00</b>
53	Sevnica	274,90	66,03	0,00	0,00	105,60	220,34	220,34	14,77	14,77	<b>681,63</b>	<b>2.517</b>	<b>681,63</b>	<b>0,00</b>
54	Slovenske Konjice	116,71	135,37	0,00	96,53	8,59	<b>312,20</b>	<b>373,41</b>	43,64	43,64	<b>713,03</b>	<b>459</b>	<b>774,24</b>	<b>61,22</b>
55	Slovenske Konjice	80,19	270,00	0,00	0,00	0,00	706,50	706,50	51,95	51,95	<b>1.108,65</b>	<b>779</b>	<b>1.108,65</b>	<b>0,00</b>
56	Slovenske Konjice	118,44	80,71	0,00	0,00	25,08	<b>265,78</b>	<b>357,26</b>	22,15	22,35	<b>512,15</b>	<b>315</b>	<b>603,83</b>	<b>91,68</b>
57	Šentur	965,53	364,99	0,00	0,00	0,00	<b>244,69</b>	<b>1.155,87</b>	<b>74,80</b>	<b>144,26</b>	<b>1.650,00</b>	<b>698</b>	<b>2.630,64</b>	<b>980,64</b>
58	Šentjur	213,26	239,87	0,00	0,00	150,30	741,27	741,27	78,00	78,00	<b>1.422,69</b>	<b>1.077</b>	<b>1.422,69</b>	<b>0,00</b>

se nadaljuje

Tabela 11: Obdavčitev nepremičnin po predlogu oktober 2013 in ZDavNepr na analiziranih kmetijah (nad.)

Št.	Občina	Obdavčitev stan. hiše: 0,15 % * davčna osnova (EUR)	Obdavčitev gosp. poslopja: 0,30 % * davčna osnova (EUR)	Obdavčitev industr. in poslovnega prostora: 0,75 % * davčna osnova (EUR)	Obdavčitev stavbnega zemljišča (po modelu ZGS): 0,50 % * davčna osnova (EUR)	Obdavčitev stavbnega zemljišča (po modelu ZDR in PSZ): 0,50 % * davčna osnova (EUR)	Obdavčitev kmetijskega zemljišča: 0,15 % * davčna osnova + KAPICA (EUR)	Obdavčitev kmetijskega zemljišča: 0,15 % * davčna osnova (EUR)	Obdavčitev gozdnega zemljišča: 0,07 % * davčna osnova + KAPICA (EUR)	Obdavčitev gozdnega zemljišča: 0,07 % * davčna osnova (EUR)	Davek predlog oktober 2013 skupaj (EUR)	Primerjava predlog oktober 2013 / davek 2013 (indeks)	Davek predlog oktober 2013 brez upoštevanja kapice skupaj (EUR)	Razlika med davkom s kapico in davkom brez kapice (EUR)
59	Škofja Loka	67,50	0,00	0,00	0,00	0,00	72,00	72,00	191,10	191,10	330,60	472	330,60	0,00
60	Škofja Loka	75,15	858,42	0,00	0,00	98,28	<b>166,78</b>	<b>658,81</b>	20,16	20,16	1.218,79	240	1.710,82	492,03
61	Šoštanj	243,87	9,10	0,00	0,00	61,61	171,14	171,14	34,05	34,05	519,76	577	519,76	0,00
62	Tolmin	83,55	236,55	0,00	0,00	0,00	373,59	373,59	39,37	39,37	733,05	1.380	733,05	0,00
63	Trbovlje	135,15	95,87	0,00	0,00	0,00	99,06	99,06	61,30	61,30	391,37	353	391,37	0,00
64	Trebnje	137,63	206,33	0,00	0,00	20,72	527,13	527,13	17,28	17,28	909,09	480	909,09	0,00
65	Tržič	418,45	380,10	0,00	478,33	0,00	<b>223,47</b>	<b>1.126,03</b>	<b>63,10</b>	<b>108,36</b>	1.563,45	833	2.511,27	947,82
66	Vojnik	37,74	219,00	0,00	1.165,11	0,00	335,06	335,06	15,58	15,58	1.772,48	4.790	1.772,48	0,00
67	Zagorje	137,57	104,34	0,00	125,03	0,00	200,21	200,21	133,28	133,28	700,43	731	700,43	0,00
68	Žalec	133,88	1.259,67	0,00	0,00	129,57	293,05	293,05	251,41	251,41	2.067,58	1.157	2.067,58	0,00
69	Železniki	99,17	61,21	0,00	0,00	0,00	112,99	112,99	54,48	54,48	327,85	439	327,85	0,00
70	Žužemberk	74,04	93,39	0,00	0,00	18,66	163,98	163,98	30,74	30,74	380,81	2.710	380,81	0,00
71	Žužemberk	130,54	136,75	0,00	0,00	66,12	219,55	219,55	45,13	45,13	598,09	4.257	598,09	0,00

Tabela 12: Obdavčitev nepremičnin po predlogu februar 2016 na analiziranih kmetijah (v evrih)

Št.	Občina	Obdavčitev stan. hiše: 0,33 % * indeksirana davčna osnova	Obdavčitev gosp. poslopja: 0,33 % * davčna osnova	Obdavčitev industrijskega in poslovnega prostora: 0,33 % * davčna osnova	Obdavčitev stavbnega zemljišča (po modelu ZGS): 0,33 % * davčna osnova	Obdavčitev stavbnega zemljišča (po modelu ZDR in PSZ): 0,33 % * davčna osnova	Obdavčitev kmetijskega zemljišča: 0,33 % * davčna osnova	Obdavčitev gozdnega zemljišča: 0,33 % * davčna osnova	Davek predlog februar 2016 skupaj	Primerjava predlog februar 2016 / davek 2013 (indeks)
1	Brda	206,84	173,48	0,00	0,00	0,00	743,93	0,00	718,47	594
2	Brda	271,77	213,81	0,00	0,00	0,00	269,61	0,00	608,14	502
3	Brda	518,89	117,67	0,00	0,00	13,08	0,00	0,00	649,64	236
4	Brezovica	222,53	505,75	0,00	1.748,74	0,00	247,50	49,50	2.600,02	549
5	Brežice	315,05	123,09	0,00	0,00	14,17	437,55	74,58	667,01	654
6	Brežice	238,13	1.402,50	0,00	0,00	52,31	668,25	54,26	2.008,19	1.329
7	Brežice	141,44	50,39	0,00	0,00	0,25	102,54	59,92	251,40	314
8	Brežice	188,76	495,00	0,00	0,00	35,71	273,08	116,46	868,29	842
9	Celje	357,92	17,82	0,00	0,00	0,00	222,43	38,85	485,08	795
10	Cerknica	233,95	52,41	0,00	266,80	0,00	143,92	351,92	693,24	582
11	Črnomelj	243,73	25,53	0,00	0,00	31,55	386,79	197,87	518,60	774
12	Črnomelj	101,64	70,78	0,00	0,00	12,51	242,62	254,95	349,29	647
13	Črnomelj	225,00	3,82	0,00	161,61	0,00	637,23	204,43	723,45	1.072
14	Črnomelj	106,69	8,26	0,00	0,00	0,00	158,40	352,75	261,77	526
15	Dobrova	993,37	210,81	0,00	0,00	0,00	426,73	227,06	1.446,31	248
16	Domžale	290,40	660,00	0,00	0,00	8,25	660,00	115,50	1.283,15	917
17	Gorenja vas - Poljane	132,99	77,31	0,00	0,00	21,84	685,58	546,83	640,11	3.029
18	Gorenja vas - Poljane	35,52	187,84	0,00	0,00	22,91	791,66	332,57	676,66	3.680
19	Gorenja vas - Poljane	333,95	1,12	0,00	166,94	0,18	36,76	20,19	523,17	3.772
20	Hoče - Slivnica	253,81	148,50	0,00	225,75	0,00	364,04	617,54	914,53	620
21	Idrija	72,21	24,13	0,00	0,00	1,98	237,90	722,93	359,80	184
22	Idrija	330,91	28,47	0,00	0,00	0,00	454,08	635,85	612,13	858
23	Idrija	130,16	261,83	0,00	0,00	6,29	1.021,43	1.652,42	1.213,08	412
24	Ivančna Gorica	255,45	3,98	0,00	529,41	2,85	146,85	102,08	880,10	8.801
25	Koper	654,33	58,58	0,00	0,00	0,00	88,94	157,74	786,79	15.736
26	Kranj	1.167,79	573,90	0,00	5.623,82	0,00	745,19	212,11	7.489,90	3.440
27	Kranj	389,01	1,98	0,00	326,64	0,00	737,84	124,23	834,10	362
28	Kranj	200,47	13,40	0,00	980,18	48,33	880,28	195,12	1.391,42	45
29	Kranj	576,33	22,28	0,00	3.114,63	280,92	1.646,85	362,23	4.253,42	4.643
30	Krško	98,91	8,48	0,00	0,00	6,04	96,10	51,95	166,13	843
31	Krško	790,88	155,40	0,00	0,00	0,00	307,59	64,72	1.099,82	1.335

se nadaljuje



Tabela 12: Obdavčitev nepremičnin po predlogu februar 2016 na analiziranih kmetijah (v evrih) (nad.)

Št.	Občina	Obdavčitev stan. hiše: 0,33 % * indeksirana davčna osnova	Obdavčitev gosp. poslopja: 0,33 % * davčna osnova	Obdavčitev industrijskega in poslovnega prostora: 0,33 % * davčna osnova	Obdavčitev stavbnega zemljišča (po modelu ZGS): 0,33 % * davčna osnova	Obdavčitev stavbnega zemljišča (po modelu ZDR in PSZ): 0,33 % * davčna osnova	Obdavčitev kmetijskega zemljišča: 0,33 % * davčna osnova	Obdavčitev gozdnega zemljišča: 0,33 % * davčna osnova	Davek predlog februar 2016 skupaj	Primerjava predlog februar 2016 / davek 2013 (indeks)
32	Krško	225,40	10,82	0,00	0,00	114,64	537,90	35,09	602,81	529
33	Krško	119,02	90,56	0,00	0,00	3,96	151,73	41,94	291,41	744
34	Krško	102,08	2,31	0,00	0,00	0,00	155,85	25,25	174,79	574
35	Krško	257,16	129,60	0,00	0,00	1,06	18,45	82,45	413,08	3.552
36	Laško	455,36	101,90	0,00	0,00	0,00	557,45	186,40	850,18	260
37	Litija	287,50	660,00	0,00	0,00	0,00	503,35	331,71	1.243,29	2.763
38	Litija	142,30	418,84	0,00	0,00	72,54	669,90	76,89	954,48	274
39	Mirna Peč	225,11	300,95	0,00	1.063,33	0,00	291,56	325,93	1.791,05	532
40	Mirna Peč	303,22	335,17	0,00	0,00	24,37	269,34	167,95	820,82	1.774
41	Muta	297,83	132,65	0,00	0,00	8,09	173,64	204,33	560,84	41
42	Naklo	49,37	267,30	0,00	558,21	0,00	2.022,33	543,92	1.138,83	1.632
43	Pesnica	212,89	10,07	0,00	0,00	0,00	385,88	29,03	404,52	665
44	Pesnica	376,56	7,68	0,00	0,00	0,00	374,29	41,37	563,14	999
45	Podvelka	95,83	18,51	0,00	0,00	15,58	259,03	930,37	445,01	220
46	Polzela	94,03	173,67	0,00	0,00	130,32	737,58	359,68	809,57	296
47	Preddvor	536,11	226,59	0,00	212,48	0,00	3.279,13	266,89	1.327,95	346
48	Prevalje	302,33	28,76	23,86	71,25	61,97	651,00	349,25	858,17	661
49	Radlje ob Dravi	72,60	69,02	0,00	0,00	5,74	293,60	695,38	428,31	191
50	Radovljica	174,42	176,02	0,00	0,00	0,28	387,03	502,96	584,07	334
51	Semič	113,01	66,36	0,00	0,00	77,66	276,08	99,53	403,63	448
52	Semič	177,14	73,13	0,00	0,00	58,25	491,70	375,77	611,73	551
53	Sevnica	532,20	72,63	0,00	0,00	69,70	484,74	69,63	909,63	3.359
54	Slovenske Konjice	225,95	148,91	0,00	57,34	5,67	821,51	205,74	793,70	511
55	Slovenske Konjice	155,26	297,00	0,00	0,00	0,00	1.554,31	244,90	1.210,71	851
56	Slovenske Konjice	229,29	88,78	0,00	0,00	16,55	785,98	105,34	622,55	383
57	Šenčur	1.869,26	401,48	0,00	0,00	0,00	2.542,91	680,07	2.590,24	1.095
58	Šentjur	412,86	263,86	0,00	0,00	99,19	1.630,78	367,73	1.595,19	1.207
59	Škofja Loka	130,68	0,00	0,00	0,00	0,00	158,40	900,90	393,78	563
60	Škofja Loka	145,48	944,26	0,00	0,00	64,87	1.449,38	95,06	1.341,56	264
61	Šoštanj	472,13	10,01	0,00	0,00	40,66	376,51	160,52	727,99	808
62	Tolmin	161,76	260,20	0,00	0,00	0,00	821,89	185,59	834,91	1.572

se nadaljuje

Tabela 12: Obdavčitev nepremičnin po predlogu februar 2016 na analiziranih kmetijah (v evrih) (nad.)

Št.	Občina	Obdavčitev stan. hiše: 0,33 % * indeksirana davčna osnova	Obdavčitev gosp. poslopja: 0,33 % * davčna osnova	Obdavčitev industrijskega in poslovnega prostora: 0,33 % * davčna osnova	Obdavčitev stavbnega zemljišča (po modelu ZGS): 0,33 % * davčna osnova	Obdavčitev stavbnega zemljišča (po modelu ZDR in PSZ): 0,33 % * davčna osnova	Obdavčitev kmetijskega zemljišča: 0,33 % * davčna osnova	Obdavčitev gozdnega zemljišča: 0,33 % * davčna osnova	Davek predlog februar 2016 skupaj	Primerjava predlog februar 2016 / davek 2013 (indeks)
63	Trbovlje	261,65	105,45	0,00	0,00	0,00	217,93	288,97	<b>527,46</b>	<b>476</b>
64	Trebnje	266,46	226,97	0,00	0,00	13,67	1.159,69	81,46	<b>1.051,51</b>	<b>555</b>
65	Tržič	810,13	418,11	0,00	220,99	0,00	2.477,26	510,86	<b>1.735,80</b>	<b>925</b>
66	Vojnik	73,06	240,90	0,00	692,07	0,00	737,12	73,43	<b>1.356,67</b>	<b>3.667</b>
67	Zagorje	266,34	114,77	0,00	74,27	0,00	440,45	628,31	<b>788,87</b>	<b>824</b>
68	Žalec	259,18	1.385,64	0,00	0,00	85,52	644,71	1.185,21	<b>2.274,80</b>	<b>1.273</b>
69	Železniki	191,99	67,33	0,00	0,00	0,00	248,58	256,85	<b>426,79</b>	<b>572</b>
70	Žužemberk	143,34	102,73	0,00	0,00	12,32	360,75	144,91	<b>453,11</b>	<b>3.225</b>
71	Žužemberk	252,73	150,43	0,00	0,00	43,64	483,00	212,77	<b>711,47</b>	<b>5.064</b>

Tabela 13: Primerjava obdavčitve gozdnih zemljišč na analiziranih kmetijah

Št.	Občina	Velikost gozdnega zemljišča (model GOZ) (ha)	Vrednost gozdnega zemljišča (EUR)	Davek za gozdna zemljišča predlog september 2010 (EUR)	Davek za gozdna zemljišča predlog junij 2013 (EUR)	Davek za gozdna zemljišča predlog oktober 2013 (EUR)	Davek za gozdna zemljišča predlog februar 2016 (EUR)	Prispevek za gozdne ceste 2013 (EUR)	Primerjava predlog september 2010 / prispevek za gozdne ceste 2013 (indeks)	Primerjava predlog junij 2013 / prispevek za gozdne ceste 2013 (indeks)	Primerjava predlog oktober 2013 / prispevek za gozdne ceste 2013 (indeks)	Primerjava predlog februar 2016 / prispevek za gozdne ceste 2013 (indeks)
1	Brda	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
2	Brda	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
3	Brda	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
4	Brezovica	3,00	15.000,00	7,50	75,00	10,50	49,50	24,00	31,25	312,50	43,75	206,25
5	Brežice	3,47	22.600,00	11,30	113,00	15,82	74,58	17,00	66,47	664,71	93,06	438,71
6	Brežice	3,52	16.442,00	8,22	82,21	11,51	54,26	6,58	124,92	1249,39	174,91	824,60
7	Brežice	3,38	18.158,92	9,08	90,79	12,71	59,92	7,66	118,54	1185,31	165,94	782,30
8	Brežice	7,77	35.290,00	17,65	176,45	24,70	116,46	8,13	217,10	2170,36	303,85	1432,44
9	Celje	2,05	11.774,00	5,89	58,87	8,24	38,85	8,00	73,63	735,88	103,02	485,68
10	Cerknica	19,00	106.643,00	53,32	533,22	74,65	351,92	59,20	90,07	900,70	126,10	594,46
11	Črnomelj	10,90	59.962,00	29,98	299,81	41,97	197,87	6,00	499,67	4996,83	699,56	3297,91
12	Črnomelj	19,00	77.257,00	38,63	386,29	54,08	254,95	21,00	183,95	1839,45	257,52	1214,04
13	Črnomelj	12,11	61.949,00	30,97	309,75	43,36	204,43	6,00	516,17	5162,42	722,74	3407,20
14	Črnomelj	19,00	106.895,00	53,45	534,48	74,83	352,75	16,55	322,96	3229,46	452,12	2131,44
15	Dobrova	14,44	68.806,00	34,40	344,03	48,16	227,06	66,99	51,35	513,55	71,90	338,95
16	Domžale	7,00	35.000,00	17,50	175,00	24,50	115,50	8,00	218,75	2187,50	306,25	1443,75
17	Gorenja vas - Poljane	19,27	165.707,24	82,85	828,54	116,00	546,83	21,13	392,10	3921,14	548,96	2587,95
18	Gorenja vas - Poljane	12,25	100.778,06	50,39	503,89	70,54	332,57	18,39	274,01	2740,02	383,60	1808,42
19	Gorenja vas - Poljane	1,10	6.117,27	3,06	30,59	4,28	20,19	8,45	36,21	361,97	50,68	238,90
20	Hoče - Slivnica	24,20	187.132,00	93,57	935,66	130,99	617,54	92,42	101,24	1012,40	141,74	668,18
21	Idrija	76,55	219.069,00	109,53	1.095,35	153,35	722,93	96,56	113,43	1134,37	158,81	748,68
22	Idrija	9,27	192.681,00	96,34	963,41	134,88	635,85	30,84	312,39	3123,88	437,34	2061,76
23	Idrija	81,26	500.732,00	250,37	2.503,66	350,51	1.652,42	149,52	167,45	1674,46	234,43	1105,15
24	Ivančna Gorica	5,68	30.932,18	15,47	154,66	21,65	102,08	10,00	154,70	1546,61	216,53	1020,76
25	Koper	9,60	47.801,00	23,90	239,01	33,46	157,74	5,00	478,00	4780,10	669,21	3154,87
26	Kranj	8,32	64.275,00	32,14	321,38	44,99	212,11	34,64	92,78	927,76	129,89	612,32
27	Kranj	4,80	37.646,00	18,82	188,23	26,35	124,23	11,41	164,94	1649,69	230,96	1088,80
28	Kranj	6,20	59.127,00	29,56	295,64	41,39	195,12	11,23	263,22	2632,55	368,56	1737,48
29	Kranj	16,10	109.767,00	54,88	548,84	76,84	362,23	21,80	251,74	2517,59	352,46	1661,61
30	Krško	4,73	15.742,37	7,87	78,71	11,02	51,95	3,48	226,15	2261,83	316,66	1492,81
31	Krško	7,68	19.613,00	9,81	98,07	13,73	64,72	16,45	59,64	596,14	83,46	393,45

se nadaljuje

Tabela 13: Primerjava obdavčitve gozdnih zemljišč na analiziranih kmetijah (nad.)

Št.	Občina	Velikost gozdnega zemljišča (model GOZ) (ha)	Vrednost gozdnega zemljišča (EUR)	Davek za gozdna zemljišča predlog september 2010 (EUR)	Davek za gozdna zemljišča predlog junij 2013 (EUR)	Davek za gozdna zemljišča predlog oktober 2013 (EUR)	Davek za gozdna zemljišča predlog februar 2016 (EUR)	Prispevek za gozdne ceste 2013 (EUR)	Primerjava predlog september 2010 / prispevek za gozdne ceste 2013 (indeks)	Primerjava predlog junij 2013 / prispevek za gozdne ceste 2013 (indeks)	Primerjava predlog oktober 2013 / prispevek za gozdne ceste 2013 (indeks)	Primerjava predlog februar 2016 / prispevek za gozdne ceste 2013 (indeks)
32	Krško	2,27	10.634,00	5,32	53,17	7,44	35,09	50,00	10,64	106,34	14,89	70,18
33	Krško	2,90	12.710,00	6,36	63,55	8,90	41,94	13,12	48,48	484,38	67,81	319,69
34	Krško	1,90	7.652,00	3,83	38,26	5,36	25,25	10,02	38,22	381,84	53,46	252,01
35	Krško	4,30	24.984,00	12,49	124,92	17,49	82,45	11,63	107,39	1074,12	150,38	708,92
36	Laško	15,70	56.485,00	28,24	282,43	39,54	186,40	36,56	77,24	772,50	108,15	509,85
37	Litija	13,40	100.518,00	50,26	502,59	70,36	331,71	45,00	111,69	1116,87	156,36	737,13
38	Litija	5,92	23.299,00	11,65	116,50	16,31	76,89	21,00	55,48	554,74	77,66	366,13
39	Mirna Peč	19,63	98.767,00	49,38	493,84	69,14	325,93	65,18	75,76	757,65	106,07	500,05
40	Mirna Peč	8,92	50.893,00	25,45	254,47	35,63	167,95	23,34	109,04	1090,25	152,64	719,57
41	Muta	9,43	61.918,00	30,96	309,59	43,34	204,33	12,80	241,88	2418,67	338,61	1596,32
42	Naklo	16,05	164.823,00	82,41	824,12	115,38	543,92	69,80	118,07	1180,68	165,30	779,25
43	Pesnica	1,36	8.798,00	4,40	43,99	6,16	29,03	4,50	97,78	977,56	136,86	645,19
44	Pesnica	2,20	12.536,00	6,27	62,68	8,78	41,37	8,00	78,38	783,50	109,69	517,11
45	Podvelka	49,40	281.931,00	140,97	1.409,66	197,35	930,37	202,53	69,60	696,02	97,44	459,38
46	Polzela	28,60	108.995,00	54,50	544,98	76,30	359,68	123,08	44,28	442,78	61,99	292,24
47	Preddvor	9,37	80.875,27	40,44	404,38	56,61	266,89	10,70	377,94	3779,22	529,09	2494,28
48	Prevalje	21,30	105.832,00	52,92	529,16	74,08	349,25	49,94	105,97	1059,59	148,34	699,33
49	Radlje ob Dravi	41,80	210.722,00	105,36	1.053,61	147,51	695,38	153,28	68,74	687,38	96,23	453,67
50	Radovljica	34,17	152.410,92	76,21	762,05	106,69	502,96	95,87	79,49	794,88	111,28	524,62
51	Semič	5,72	30.160,00	15,08	150,80	21,11	99,53	36,00	41,89	418,89	58,64	276,47
52	Semič	23,70	113.870,00	56,94	569,35	79,71	375,77	51,00	111,65	1116,37	156,29	736,81
53	Sevnica	3,06	21.099,00	10,55	105,50	14,77	69,63	6,63	159,13	1591,18	222,76	1050,18
54	Slovenske Konjice	16,10	62.345,97	31,17	311,73	43,64	205,74	31,38	99,33	993,40	139,08	655,65
55	Slovenske Konjice	13,92	74.213,00	37,11	371,07	51,95	244,90	26,15	141,91	1418,99	198,66	936,53
56	Slovenske Konjice	8,12	31.922,47	15,96	159,61	22,35	105,34	12,60	126,67	1266,76	177,35	836,06
57	Šenčur	14,96	206.083,00	103,04	1.030,42	144,26	680,07	48,17	213,91	2139,12	299,48	1411,82
58	Šentjur	16,58	111.434,00	55,72	557,17	78,00	367,73	91,41	60,96	609,53	85,33	402,29
59	Škofja Loka	44,00	273.000,00	136,50	1.365,00	191,10	900,90	70,00	195,00	1950,00	273,00	1287,00
60	Škofja Loka	29,66	28.804,89	14,40	144,02	20,16	95,06	258,02	5,58	55,82	7,81	36,84
61	Šoštanj	7,78	48.643,00	24,32	243,22	34,05	160,52	30,05	80,93	809,37	113,31	534,18
62	Tolmin	10,55	56.240,00	28,12	281,20	39,37	185,59	53,12	52,94	529,37	74,11	349,38

se nadaljuje

Tabela 13: Primerjava obdavčitve gozdnih zemljišč na analiziranih kmetijah (nad.)

Št.	Občina	Velikost gozdnega zemljišča (model GOZ) (ha)	Vrednost gozdnega zemljišča (EUR)	Davek za gozdna zemljišča predlog september 2010 (EUR)	Davek za gozdna zemljišča predlog junij 2013 (EUR)	Davek za gozdna zemljišča predlog oktober 2013 (EUR)	Davek za gozdna zemljišča predlog februar 2016 (EUR)	Prispevek za gozdne ceste 2013 (EUR)	Primerjava predlog september 2010 / prispevek za gozdne ceste 2013 (indeks)	Primerjava predlog junij 2013 / prispevek za gozdne ceste 2013 (indeks)	Primerjava predlog oktober 2013 / prispevek za gozdne ceste 2013 (indeks)	Primerjava predlog februar 2016 / prispevek za gozdne ceste 2013 (indeks)
63	Trbovlje	13,00	87.566,00	43,78	437,83	61,30	288,97	24,33	179,94	1799,55	251,94	1187,70
64	Trebnje	5,95	24.685,27	12,34	123,43	17,28	81,46	9,20	134,13	1341,59	187,82	885,45
65	Tržič	12,62	154.805,35	77,40	774,03	108,36	510,86	38,93	198,82	1988,25	278,36	1312,25
66	Vojnik	4,19	22.252,00	11,13	111,26	15,58	73,43	3,00	371,00	3708,67	519,21	2447,72
67	Zagorje	74,50	190.398,00	95,20	951,99	133,28	628,31	95,78	99,39	993,93	139,15	656,00
68	Žalec	117,03	359.155,00	179,58	1.795,78	251,41	1.185,21	30,82	582,67	5826,65	815,73	3845,59
69	Železniki	20,03	77.833,00	38,92	389,17	54,48	256,85	49,53	78,58	785,72	110,00	518,57
70	Žužemberk	9,40	43.912,00	21,96	219,56	30,74	144,91	14,05	156,30	1562,70	218,78	1031,39
71	Žužemberk	9,59	64.475,00	32,24	322,38	45,13	212,77	14,05	229,47	2294,48	321,23	1514,36
Povprečen indeks									153	1527	214	1008

Tabela 14: Obdavčitev zemljišč za gradnjo stavb

Št.	Občina	Velikost stavbnega zemljišča (model ZGS) (m <sup>2</sup> )	Vrednost stavbnega zemljišča (model ZGS) (EUR)	Cena (EUR/m <sup>2</sup> )	Povprečne realizirane cene stavbnih zemljišč v regiji občine v letu 2012 (EUR/m <sup>2</sup> )	Indeks (cena / povprečne realizirane cene v regiji)
1	Brezovica	6.800,00	588.803,00	86,59	100,00	86,59
2	Cerknica	9.649,00	89.832,00	9,31	22,00	42,32
3	Črnomelj	4.720,00	54.414,00	11,53	20,00	57,64
4	Gorenja vas - Poljane	4.323,62	56.207,19	13,00	41,00	31,71
5	Hoče - Slivnica	1.101,00	76.010,00	69,04	97,00	71,17
6	Iv. Gorica	4.831,23	178.253,49	36,90	20,00	184,48
7	Kranj	14.800,00	2.434.553,00	164,50	131,00	125,57
8	Kranj	1.409,00	141.401,00	100,36	131,00	76,61
9	Kranj	4.285,00	424.322,00	99,02	131,00	75,59
10	Kranj	9.890,00	1.348.324,00	136,33	131,00	104,07
11	Mirna Peč	19.000,00	358.022,00	18,84	20,00	94,22
12	Naklo	3.228,00	241.650,00	74,86	131,00	57,15
13	Preddvor	1.615,00	91.981,00	56,95	131,00	43,48
14	Prevalje	1.454,00	23.991,00	16,50	18,00	91,67
15	Slovenske Konjice	585,00	19.305,00	33,00	39,00	84,62
16	Tržič	2.302,37	95.665,42	41,55	131,00	31,72
17	Vojnik	5.100,00	233.021,00	45,69	39,00	117,15
18	Zagorje	1.207,00	25.006,00	20,72	23,00	90,08

se nadaljuje

Tabela 14: Obdavčitev zemljišč za gradnjo stavb (nad.)

Št.	Občina	Davek predlog september 2010			Davek predlog junij in oktober 2013			Davek predlog februar 2016		
		0,30 % * davčna osnova (EUR)	davek v EUR/m <sup>2</sup>	davek v EUR/ha	0,50 % * davčna osnova (EUR)	davek v EUR/m <sup>2</sup>	davek v EUR/ha	0,33 % * davčna osnova (EUR)	davek v EUR/m <sup>2</sup>	davek v EUR/ha
1	Brezovica	1.766,41	0,26	2.597,66	2.944,02	0,43	4.329,43	1.748,74	0,26	2.571,68
2	Cerknica	269,50	0,03	279,30	449,16	0,05	465,50	266,80	0,03	276,51
3	Črnomelj	163,24	0,03	345,85	272,07	0,06	576,42	161,61	0,03	342,39
4	Gorenja vas - Poljane	168,62	0,04	390,00	281,04	0,07	650,00	166,94	0,04	386,10
5	Hoče - Slivnica	228,03	0,21	2.071,12	380,05	0,35	3.451,86	225,75	0,21	2.050,41
6	Iv. Gorica	534,76	0,11	1.106,88	891,27	0,18	1.844,80	529,41	0,11	1.095,81
7	Kranj	7.303,66	0,49	4.934,90	12.172,77	0,82	8.224,84	7.230,62	0,49	4.885,56
8	Kranj	424,20	0,30	3.010,67	707,01	0,50	5.017,78	419,96	0,30	2.980,56
9	Kranj	1.272,97	0,30	2.970,75	2.121,61	0,50	4.951,25	1260,24	0,29	2.941,04
10	Kranj	4.044,97	0,41	4.089,96	6.741,62	0,68	6.816,60	4.004,52	0,40	4.049,06
11	Mirna Peč	1.074,07	0,06	565,30	1.790,11	0,09	942,16	1.063,33	0,06	559,64
12	Naklo	724,95	0,22	2.245,82	1.208,25	0,37	3.743,03	717,70	0,22	2.223,36
13	Preddvor	275,94	0,17	1.708,63	459,91	0,28	2.847,71	273,18	0,17	1.691,54
14	Prevalje	71,97	0,05	495,00	119,96	0,08	825,00	71,25	0,05	490,05
15	Slovenske Konjice	57,92	0,10	990,00	96,53	0,17	1.650,00	57,34	0,10	980,10
16	Tržič	287,00	0,12	1.246,53	478,33	0,21	2.077,54	284,13	0,12	1.234,06
17	Vojnik	699,06	0,14	1.370,71	1.165,11	0,23	2.284,52	692,07	0,14	1.357,00
18	Zagorje	75,02	0,06	621,52	125,03	0,10	1.035,87	74,27	0,06	615,31

Vir: Povzeto in prirejeno po KGZS, Zakon o davku na nepremičnine (interno gradivo), 2010b, str. 2; KGZS, Simulacije davka na nepremičnine junij in oktober 2013 (interno gradivo), 2013b; Ministrstvo za finance, Predlog Zakona o davku na nepremičnine, 4. 10. 2013 (EVA 2013-1611-0071), 2013b, str. 11; IMF, Country Report No. 16/53, 2016, str. 33, Trg nepremičnin, Stanje trga nepremičnin, b.l, tabela 1.

## PRILOGA 8: Davčna kapica

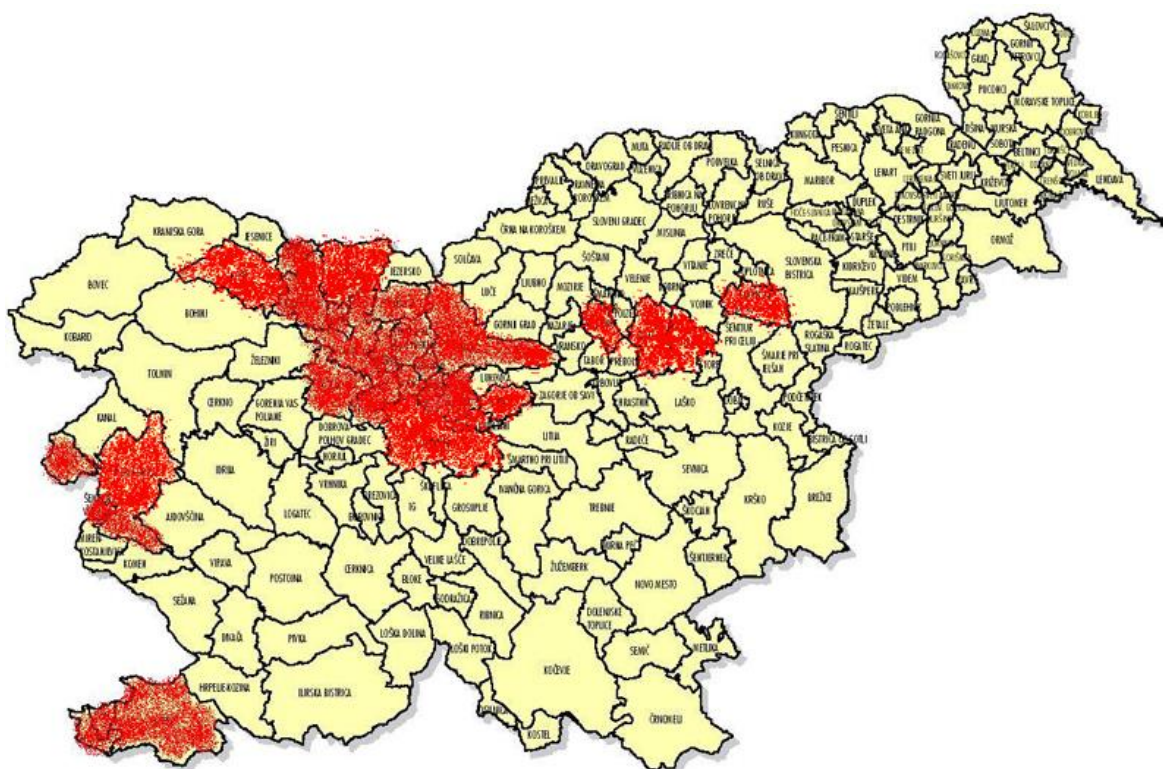
Tabela 15: Prikaz občin z višjim povprečnim davkom na hektar kmetijskega in gozdnega zemljišča od predvidene davčne kapice za leto 2014

Občina	Kmetijska zemljišča			Gozdna zemljišča		
	povprečni davek na ha zemljišča (EUR)	davčna kapica na ha (EUR)	davek na ha brez kapice / davek na ha s kapico (indeks)	povprečni davek na ha zemljišča (EUR)	davčna kapica na ha (EUR)	davek na ha brez kapice / davek na ha s kapico (indeks)
Izola	96,98	20	485	13,03	5	261
Šenčur	74,97	20	375	6,48	5	130
Naklo	70,41	20	352	5,34	5	107
Cerklje na Gor.	60,18	20	301	-	-	-
Kranj	60,13	20	301	-	-	-
Šemp. - Vrtojba	49,57	20	248	-	-	-
Renče - Vogrsko	46,35	20	232	-	-	-
Preddvor	44,82	20	224	-	-	-
Škofja Loka	44,70	20	224	-	-	-
Komenda	43,64	20	218	-	-	-
Vodice	41,66	20	208	5,83	5	117
Koper	41,54	20	208	9,89	5	198
Mengeš	38,61	20	193	-	-	-
Trzin	37,62	20	188	-	-	-
Radovljica	35,92	20	180	-	-	-
Domžale	34,14	20	171	-	-	-
Brda	33,62	20	168	-	-	-
Žirovnica	32,84	20	164	-	-	-
Medvode	28,33	20	142	-	-	-
Dol pri Ljubljani	25,81	20	129	-	-	-
Braslovče	24,86	20	124	-	-	-
Tržič	24,31	20	122	-	-	-
Ljubljana	23,67	20	118	-	-	-
Moravče	23,62	20	118	-	-	-
Žalec	22,91	20	115	-	-	-
Celje	22,90	20	115	-	-	-
Bled	21,51	20	108	-	-	-
Slov. Konjice	21,27	20	106	-	-	-
Kamnik	-	-	-	25,65	5	513

Vir: Povzeto in prirejeno po KGZS, Simulacije davka na nepremičnine junij in oktober 2013 (interno gradivo), 2013b; Ministrstvo za finance, Predlog Zakona o davku na nepremičnine, 4. 10. 2013 (EVA 2013-1611-0071), 2013b, str. 24, 45.



Slika 10: Občine nad davčno kapico



Vir: Povzeto in prirejeno po KGZS, Simulacije davka na nepremičnine junij in oktober 2013 (interno gradivo), 2013b; Ministrstvo za finance, Predlog Zakona o davku na nepremičnine, 4. 10. 2013 (EVA 2013-1611-0071), 2013b, str. 24, 45.

**PRILOGA 9: Analiza občinskih odlokov o NUSZ**

*Tabela 16: Obdavčitev kmetijskih nepremičnin v občinskih odlokih o NUSZ v občinah analiziranih kmetij*

Občina	Obdavčitev kmetijskih objektov	Obdavčitev nepozidanih stavbnih zemljišč
Brda	da (za prostore, ki se uporabljajo za opravljanje dejavnosti predelave grozdja in vina, zorenja vina, polnjenje in skladiščenje vina, ponudbe in prodaje vina ter druge prostore, ki se uporabljajo v kmetijstvu)	da
Brežice	ne	da
Celje	da	da
Cerknica	ne	da
Črnomelj	da	da
Dobrova	ne	da
Domžale	ne	da
Gorenja vas - Poljane	da	da
Hoče - Slivnica	da (za objekte namenjene izključno kmetijski dejavnosti (hlevi))	da
Idrija	ne (za objekte, ki se uporabljajo za opravljanje kmetijske dejavnosti (npr. hlevi, strojne lope, kozolci, seniki, kašče ipd.))	da
Ivančna Gorica	ne	da
Koper	da	da
Kranj	ne (za objekte, ki se uporabljajo za kmetijsko proizvodnjo (gospodarske zgradbe, rastlinjaki in podobni objekti))	da (za nezazidana stavbna zemljišča, za katera je dala pobudo za spremembo namembnosti kmetijskih in gozdnih zemljišč v stavbna zemljišča Mestna občina Kranj, se pet let od dneva uveljavitve odloka nadomestilo ne plačuje)
Krško	ne	da
Laško	ne (za objekte namenjenih za kmetijsko dejavnost ter spremljevalnih objektov in površin, kot so pokrita in nepokrita skladišča)	da
Litija	ne	da (ne za zemljišča, ki so v primarni kmetijski rabi, kar je razvidno iz gerka, ki ga pristojnemu organu predloži lastnik kmetije)
Mirna peč	ne (za objekte za kmetijsko dejavnost fizičnih oseb (skednji, gospodarska poslopja, kozolci, kašče, silosi...))	da (za zemljišča, ki so v planskih aktih Občine Mirna Peč po svoji namembnosti opredeljena kot kmetijska območja, ki so pozidana, opremljena z električno in vodovodno infrastrukturo in se uporabljajo za stanovanjske, počitniške ali poslovne namene)

se nadaljuje

Tabela 16: Obdavčitev kmetijskih nepremičnin v občinskih odlokih o NUSZ v občinah analiziranih kmetij (nad.)

Občina	Obdavčitev kmetijskih objektov	Obdavčitev nepozidanih stavbnih zemljišč
Muta	da	da
Naklo	da (za gnojišča (pokrita in nepokrita), skladišča za gnojevko in gnojnico, kozolce, čebelnjake, silose (pokrite in nepokrite) in rastlinjake)	da
Pesnica	ne	da
Podvelka	ne	da
Polzela	ne	da
Preddvor	ne	da
Prevalje	ne (za objekte za potrebe kmetijske dejavnosti v zasebnem kmetijstvu (gospodarska poslopja, hlevi, strojne lope..))	da
	da (za površine, namenjene za opravljanje dopolnilne dejavnosti)	
Radlje ob Dravi	da (za pomožne objekte za kmetijske dejavnosti (hlevi, silosi, lope, garaže za kmetijsko mehanizacijo, itd.))	da (za stavbna zemljišča, ki služijo kmetijskim dejavnostim)
Radovljica	da	da
Semič	ne (kmetijsko-gospodarski objekti so do sprejetja kriterijev za določitev kmetijskih objektov oproščeni plačila nadomestila)	da
Sevnica	da	da
Slovenske Konjice	da (kmetijski objekti se zaračunavajo po dejanski površini)	da
Šentjur	ne (oprostitev za vse objekte za lastnike, če so pokojninsko in zdravstveno zavarovani kot kmetje in jim je kmetijska dejavnost edini vir preživljanja)	da
Škofja Loka	ne (nadomestilo se ne plačuje za objekte, ki se uporabljajo za kmetijsko proizvodnjo (gospodarske zgradbe, rastlinjaki in podobni objekti)	da (nadomestilo se za dobo 5 let oprosti zavezanca, ki na nezazidanem stavbnem zemljišču gradi objekt za gospodarski in poslovni namen, kmetijstvo in gozdarstvo)
Šoštanj	ne	da
Tolmin	ne (za gospodarske objekte, ki služijo kmetijski dejavnosti, se nadomestilo ne plača)	da
Trbovlje	da	da
Trebnje	ne (za potrebe kmetijske dejavnosti v zasebnem kmetijstvu (gospodarska poslopja ipd.))	da (za zemljišča za kmetijsko proizvodnjo in predelavo in gozdarstvo)

se nadaljuje

Tabela 16: Obdavčitev kmetijskih nepremičnin v občinskih odlokih o NUSZ v občinah analiziranih kmetij (nad.)

Občina	Obdavčitev kmetijskih objektov	Obdavčitev nepozidanih stavbnih zemljišč
Tržič	ne (za pomožne kmetijsko gozdarske objekte, ki se neposredno uporabljajo za kmetijsko)	ne (na zemljiščih za katera lastnik zemljišča poda predlog Občini Tržič za spremembo namembnosti stavbnega zemljišča v kmetijsko ali gozdno)
Vojnik	ne (do sprejetja novih zakonskih podlag o kmetijskih gospodarstvih, kmetijski gospodarski objekti, ki dejansko služijo izključno kmetijski dejavnosti, niso obdavčene)	ne (zavezanci, ki prevzamejo opuščene kmetije v last z namenom opravljanja kmetijske dejavnosti, so oproščeni plačila nadomestila za dobo petih let)
Zagorje	ne	da
Žalec	ne (prostori za opravljanje kmetijske dejavnosti niso poslovni prostori)	da
Železniki	ne (oproščeni so zavezanci, ki imajo status kmeta, za objekte in površine, ki so namenjeni za kmetijsko proizvodnjo in dopolnilno dejavnost na kmetiji)	da
Žužemberk	ne (za stavbe, ki služijo za opravljanje kmetijske dejavnosti fizičnih oseb)	da, (za zemljišča, ki so v prostorskih aktih Občine Žužemberk po namenski rabi opredeljena kot kmetijska območja I. in II. kategorije, ki so pozidana, opremljena z električno in vodovodno infrastrukturo in se uporabljajo za stanovanjske, počitniške ali poslovne namene)

Vir: Povzeto in prirejeno po Odlok o nadomestilu za uporabo stavbnega zemljišča v Občini Brda, Uradno glasilo slovenskih občin, št. 6/2003, 4/2004, 8/2004, 35/2007; Odlok o nadomestilu za uporabo stavbnih zemljišč v Občini Brežice, Uradni list RS, št. 73/2001, 103/2003; Odlok o nadomestilu za uporabo stavbnih zemljišč za območje Mestne občine Celje, Uradni list RS, št. 61/2005, 138/2006, 39/2009, 90/2011, 99/2012; Odlok o nadomestilu za uporabo stavbnega zemljišča na območju Občine Cerkljica, Uradni list RS, št. 51/1996, 61/1996, 131/2003, 125/2004, 52/2006, 91/2009, 93/2012, 94/2012; Odlok o nadomestilu za uporabo stavbnih zemljišč v Občini Črnomelj, Uradni list RS, št. 27/1996, 13/2001, 21/2002, 117/2002, 135/2003, 23/2015; Odlok o nadomestilu za uporabo stavbnih zemljišč (Dobrova - Polhov Gradec), Uradni list RS, št. 106/1999; Odlok o nadomestilu za uporabo stavbnega zemljišča v Občini Domžale, Uradni vestnik Občine Domžale, št. 9/2002, 7/2003, 12/2003, 15/2004, 6/2005; Odlok o nadomestilu za uporabo stavbnega zemljišča v Občini Gorenja vas - Poljane, Uradni list RS, št. 104/2015; Odlok o nadomestilu za uporabo stavbnega zemljišča v Občini Hoče-Slivnica, Medobčinski uradni vestnik Štajerske in Koroške regije št. 4/2001, 13/2001; Odlok o nadomestilu za uporabo stavbnega zemljišča v Občini Idrija, Uradni list RS, št. 100/2003; Odlok o nadomestilu za uporabo stavbnega zemljišča na območju Občine Ivančna Gorica, Uradni list RS, št. 95/2004; Odlok o nadomestilu za uporabo stavbnega zemljišča v Mestni občini Koper, Uradni list RS, št. 103/2015; Odlok o nadomestilu za uporabo stavbnega zemljišča (Kranj), Uradni list RS, št. 140/2004; Odlok o nadomestilu za uporabo stavbnega zemljišča v občini Krško, Uradni list RS, št. 104/2015; Odlok o nadomestilu za uporabo stavbnega zemljišča v Občini Laško, Uradni list RS, št. 114/2003, 1/2005, 99/2007; Odlok o nadomestilu za uporabo stavbnih zemljišč v Občini Litija, Uradni list RS, št. 132/2003, 119/2004, 119/2005, 106/2011; Odlok o nadomestilu za uporabo stavbnega zemljišča v Občini Mirna Peč, Uradni list RS, št. 43/2004; Odlok o nadomestilu za uporabo stavbnih zemljišč v Občini Muta, Medobčinski uradni vestnik, št. 31/2003, 36/2007; Odlok o nadomestilu za uporabo stavbnih zemljišč v Občini Naklo, Uradni list RS, št. 95/2012; Odlok o nadomestilu za uporabo stavbnega zemljišča v občini Pesnica, Medobčinski uradni vestnik Štajerske in Koroške regije, št. 2/1998, 31/2003; Odlok o nadomestilu za uporabo stavbnega zemljišča v Občini Podvelka, Medobčinski uradni vestnik, št. 25/2003, 31/2003, 3/2005, 1/2009;

*Odlok o nadomestilu za uporabo stavbnega zemljišča v občini Preddvor, Uradno glasilo občine Preddvor, št. 9/2003, 4/2004, 6/2004; Odlok o nadomestilu za uporabo stavbnega zemljišča (Polzela), Uradni list RS, št. 124/2003; Odlok o nadomestilu za uporabo stavbnega zemljišča V Občini Prevalje, Uradni list RS, št. 131/2003; Odlok o nadomestilu za uporabo stavbnega zemljišča (Radovljica), Uradni list RS, št. 61/1993; Odlok o nadomestilu za uporabo stavbnega zemljišča v Občini Semič, Uradni list RS, št. 124/2004; Odlok o nadomestilu za uporabo stavbnih zemljišč v Občini Sevnica, Uradni list RS, št. 37/2000, 23/2001, 133/2003, 120/2005, 1/2007, 119/2007, 123/2008, 106/2009, 107/2010, 106/2012, 95/2014; Odlok o nadomestilu za uporabo stavbnega zemljišča na območju Občine Slovenske Konjice, Uradni list RS, št. 126/2008; Odlok o nadomestilu za uporabo stavbnega zemljišča (Šentjur), Uradni list RS, št. 131/2003; Odlok o nadomestilu za uporabo stavbnega zemljišča (Šoštanj), Uradni list RS, št. 112/2003, 104/2009, 100/2011; Odlok o nadomestilu za uporabo stavbnega zemljišča v Občini Tolmin, Primorske novice Uradne objave, št. 53/2001; Odlok o nadomestilu za uporabo stavbnega zemljišča (Trbovlje), Uradni vestnik Zasavja, št. 6/2000, 6/2004, 12/2008; Odlok o nadomestilu za uporabo stavbnega zemljišča v Občini Trebnje, Uradni list RS, št. 71/1998, 64/1999, 101/2000, 109/2003, 119/2005; Odlok o nadomestilu za uporabo stavbnega zemljišča (Tržič), Uradni list RS, št. 135/2003, 1/2005, 26/2010, 20/2013; Odlok o nadomestilu za uporabo stavbnega zemljišča (Vojnik), Uradni list RS, št. 123/2000, 131/2003; Odlok o nadomestilu za uporabo stavbnega zemljišča (Zagorje), Uradni vestnik Zasavja, št. 8/2003; Odlok o nadomestilu za uporabo stavbnega zemljišča (Žalec), Uradni list RS, št. 5/2004, 104/2005, 124/08; Odlok o nadomestilu za uporabo stavbnega zemljišča v občini Železniki, Uradni vestnik Gorenjske, št. 35/1999, Odlok o nadomestilu za uporabo stavbnega zemljišča v Občini Žužemberk, Uradni list RS, št. 133/2003;*