

UNIVERZA V LJUBLJANI
EKONOMSKA FAKULTETA

ZAKLJUČNA STROKOVNA NALOGA VISOKE POSLOVNE ŠOLE
OBDAVČITEV NAGRAD ŠPORTNIKOV V SLOVENIJI

Ljubljana, 4. september 2018

MARUŠA KOLAČKO

IZJAVA O AVTORSTVU

Podpisana Maruša Kolačko, študentka Ekonomske fakultete Univerze v Ljubljani, avtorica predloženega dela z naslovom Obdavčitev nagrad športnikov v Sloveniji, pripravljenega v sodelovanju s svetovalko red. prof. dr. Andrejo Cirman.

IZJAVLJAM

1. da sem predloženo delo pripravila 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 poskrbela, 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 plagiatorstvo – 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 plagiatorstvo lahko predstavljalo za moj status na Ekonomski fakulteti Univerze v Ljubljani v skladu z relevantnim pravilnikom;
6. da sem pridobila vsa potrebna dovoljenja za uporabo podatkov in avtorskih del v predloženem delu in jih v njem jasno označila;
7. da sem pri pripravi predloženega dela ravnala v skladu z etičnimi načeli in, kjer je to potrebno, za raziskavo pridobila 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.

V Ljubljani, dne 4. september 2018

Podpis študentke: Maruša Kolačko

KAZALO

UVOD	1
1 ŠPORTNIKI IN UREDITEV STATUSA ŠPORTNIKA.....	2
2 DAVČNI SISTEM V SLOVENIJI	3
3 DOHODNINA IN DENARNE NAGRADE ŠPORTNIKOV	4
3.1 Dohodnina.....	4
3.2 Davčni zavezanec	4
3.3 Obdavčitev športnikov v Sloveniji.....	5
3.4 Obdavčitev denarnih nagrad tujih športnikov	7
3.5 Obdavčitev olimpijskih medalj in medalj svetovnih prvenstev v Sloveniji	8
3.6 Primeri obdavčitev nagrad športnikov v praksi	10
4 DVOJNO OBDAVČEVANJE.....	11
5 OBDAVČEVANJE NAGRAD ŠPORTNIKOV V TUJINI.....	15
5.1 Obdavčevanje športnikov v Kanadi.....	15
5.2 Obdavčevanje športnikov v Avstriji	16
5.3 Obdavčevanje športnikov na Norveškem	17
SKLEP	18
LITERATURA IN VIRI	19

KAZALO TABEL

Tabela 1: Ovrednotenje denarnih nagrad za ekipne športe na svetovnih prvenstvih s strani Ministrstva za izobraževanje, znanost in šport	9
Tabela 2: Ovrednotenje denarnih nagrad za posameznike na svetovnih prvenstvih s strani Ministrstva za izobraževanje, znanost in šport	9
Tabela 3: Denarna nagrada slovenske smučarke v Franciji za 11. mesto	11
Tabela 4: Denarna nagrada slovenske smučarke v Italiji	11
Tabela 5: Denarna nagrada slovenske smučarke na Slovaškem.....	11

SEZNAM KRATIC

ang. - angleško

DDPO – Davek od dohodkov pravnih oseb

DDV – Davek na dodano vrednost

fra. - francosko

FIS – (fra. Fédération Internationale de Ski); Mednarodna smučarska organizacija

FURS – Finančna uprava Republike Slovenije

km - kilometer

npr. – na primer

NPŠZ – Nacionalna panožna športna zveza

OECD – (ang. Organisation for Economic Co-operation and Development); Organizacija za gospodarsko sodelovanje in razvoj

OKS – Olimpijski komite Slovenije

OKS-ZŠZ – Olimpijski komite Slovenije – Združenje športnih zvez

Ur. l. RS – Uradni list Republike Slovenije

ZDA – Združene države Amerike

ZDDPO-2 – Zakon o davku od dohodkov pravnih oseb

ZDDV-1 – Zakon o dohodku na dodano vrednost

ZDoh-2 – Zakon o dohodnini

ZŠOS-POK – Zveza za šport invalidov Slovenije – Paraolimpijski komite

ZŠpo-1 – Zakon o športu

UVOD

Šport in obdavčevanje sta temi, ki sta prisotni skoraj na vsakem koraku. V zadnjem času šport predvsem zaradi trenda zdravega načina življenja vedno bolj pridobiva na zanimanju. Prav tako se vsak dan srečujemo z različnimi davki, ki tudi pri profesionalnih športnikih niso nikakršna izjema. V medijih se je veliko govorilo o problemih v zvezi z obdavčevanjem denarnih nagrad športnikov, saj so le-ti za nagrade obdavčeni na prizorišču tekme, potem pa še doma. Kasneje se namreč ta nagrada upošteva še v dohodninsko napoved. Tako bi lahko rekli, da so športniki kar dvakrat obdavčeni za isto nagrado. Veliko se je govorilo o obdavčevanju predvsem Jurija Tepeša in Petra Prevca (R. K., 2016).

Zaključna naloga preučuje potek obdavčevanja denarnih nagrad športnikov. Slednje je odvisno od tega, ali so športniki rezidenti ali nerezidenti v določeni državi oziroma od tega in ali so registrirani kot poklicni ali pa kot vrhunski športniki (Davčni urad Republike Slovenije, 2011). Dohodki poklicnih športnikov se obdavčujejo z dohodnino, in sicer kot dohodki iz dejavnosti ali pa dohodki pravnih oseb. Športniki nerezidenti morajo od prejetih dohodkov plačati davčni odtegljaj.

Namen zaključne naloge je preučiti in podrobneje spoznati potek obdavčevanja denarnih nagrad športnikov v Sloveniji in v tujini, prakse, ki jih imamo z obdavčevanjem denarnih nagrad in se seznaniti s težavami, ki nastanejo pri obdavčevanju. Cilj naloge je tudi bil raziskati termin dvojnega obdavčevanja in predstaviti obdavčitev športnikov v Sloveniji ter jo primerjati z obdavčevanjem športnikov v tujini. Glavno raziskovalno vprašanje zaključne naloge je, kako se obdavčujejo denarne nagrade športnikov in kateri problemi lahko nastanejo v zvezi s tem. Metode dela pri preučevanju glavnega vprašanja so deskripcija in kompilacija obstoječe literature ter primerjava s tujino.

Zaključna naloga je sestavljena iz petih delov. V prvem delu so predstavljeni športniki, njihova definicija in ureditev statusa športnika. V drugem delu zaključne naloge sledi kratka predstavitev davčnega sistema v Sloveniji glede na glavne davke v klasifikaciji Organizacije za gospodarsko sodelovanje in razvoj (v nadaljevanju OECD). Tretji del zaključne naloge je namenjen dohodnini in denarnim nagradam športnikov. V nadaljevanju je prikazana razlika v obdavčevanju denarnih nagrad za olimpijske in svetovne medalje prejetih s strani Ministrstva za izobraževanje, znanost in šport ter Olimpijskega komiteja Slovenije. V zadnjem podpoglavju tretjega dela so prikazani primeri obdavčitve denarnih nagrad slovenske alpske smučarke za nekaj njenih dosežkov. V četrtem delu zaključne naloge je predstavljeno dvojno obdavčevanje, definicija ter predstavitev konvencij. Peti del zaključne naloge pa se nanaša na obdavčevanje denarnih nagrad športnikov v tujini. Zadnji del naloge so sklepne misli.

1 ŠPORTNIKI IN UREDITEV STATUSA ŠPORTNIKA

Športniki so osebe, ki se ukvarjajo s športom tako individualno kot ekipno. Pravice športnikov so urejene v Zakonu o športu (ZŠpo-1), Ur. l. RS, št. 29/17 in 21/18 – ZNOrg. Posameznik se lahko registrira kot športnik, če je starejši od 12 let, športno društvo, v katerega je včlanjen, pa mora biti včlanjeno v Nacionalno panožno športno zvezo (NPŠZ) ali Zvezo za šport invalidov Slovenije - Paraolimpijski komite (ZŠIS-POK). Pri tem je pomembno, da mu Olimpijski komite Slovenije - Združenje športnih zvez (OKS-ZŠZ) potrdi nastop na uradnem tekmovanju in je vnesen v razvid registriranih in kategoriziranih športnikov. Po ZŠpo-1 se med kategorizirane športnike uvrščajo športniki, ki so državljani Republike Slovenije, imajo več kot 14 let in so pridobili naziv mladinskega državnega, perspektivnega, mednarodnega, svetovnega ali olimpijskega razreda.

V Sloveniji imamo status poklicnega športnika in status vrhunškega športnika. Za vsak status se vodi posebna evidenca. Oseba se lahko vpiše v evidenco poklicnih športnikov, če je stara najmanj 15 let, je aktivni športnik, član športne zveze in ima stalno ali začasno prebivališče v Republiki Sloveniji. Ko športniki izpolnjujejo navedene dejavnike v ZŠpo-1, se v evidenco lahko vpišejo s posebnim obrazcem na Ministrstvu za izobraževanje, znanost in šport Republike Slovenije. Poklicni športnik opravlja delo v športu samostojno, lahko kakor svojo izključujočo ali pa dopolnilno dejavnost. Posebne ugodnosti poklicnega športnika lahko koristijo za nedoločen čas, in sicer dokler obstaja za to utemeljen razlog (Končan Verstovšek & Končan, brez datuma).

Če športnik doseže vrhunski športni rezultat v mednarodnem merilu, lahko ob izpolnjenih pogojih pridobi status vrhunškega športnika. Vrhunski športnik je športnik mednarodnega, svetovnega ali olimpijskega razreda, ki je na mednarodnem tekmovanju dosegel izreden uspeh, in sicer v absolutni starostni skupini, prav tako pa je vnesen v razvid registriranih in kategoriziranih športnikov kot vrhunski športnik. S tem statusom lahko športnik pridobi ugodnosti pri socialnih zavarovanjih, možnost plačanih prispevkov in poseben davčni status. S 63. členom Zakona o športu ima tudi pravico do zaposlitve v javnem sektorju. Ministrstvo za izobraževanje, znanost in šport Republike Slovenije ima sklenjen Sporazum o zaposlovanju vrhunskih športnikov in trenerjev z Ministrstvom za obrambo Republike Slovenije, Ministrstvom za notranje zadeve Republike Slovenije, Ministrstvom za finance Republike Slovenije in Olimpijskim komitejem Slovenije (v nadaljevanju OKS). Sporazum naj bi koristil športnikom, saj jim omogoča sistemsko pomoč pri vrhunskem športu, izboljšuje pogoje za delo v športu in omogoča večje zanimanje za šport. Poleg dobrih pogojev za treniranje je pomembna tudi socialna in ekonomska varnost. Zaposlitev dobijo kandidati, ki izpolnjujejo kriterije, ki jih razpisuje OKS (Ministrstvo za obrambo Republike Slovenije, Ministrstvo za notranje zadeve Republike Slovenije, Ministrstvo za finance Republike Slovenije, Ministrstvo za izobraževanje, znanost in šport Republike Slovenije & Olimpijski komite Slovenije – Združenje športnih zvez, 2013). V Slovenski vojski je trenutno zaposlenih 70, na policiji 30 in na FURS-u 15 vrhunskih športnikov in trenerjev (Olimpijski komite Slovenije – Združenje športnih zvez, brez datuma). Tak je

primer slovenskega olimpijca Jakova Faka, ki je zaposlen na Ministrstvu za finance Republike Slovenije v sektorju carine. Ministrstvo mu vsak mesec izplačuje minimalno plačo, krije zavarovanje in prispevke. Za vse ostalo; prijava in izplačilo nagrad pa mora poskrbeti sam.

Dobitnik medalje iz olimpijskih športnih disciplin ima pravico do povračila stroškov izobraževanja ali usposabljanja za strokovno delo v športu ter do izjemne pokojnine. Preučitev davčnih ugodnosti, ki jih imajo poklicni športniki in športni delavci v okviru dohodnine, pa posebej obravnavam v tretjem poglavju zaključne naloge.

2 DAVČNI SISTEM V SLOVENIJI

V okviru davčnega sistema so zbrani vsi davki, takse, subvencije in nadomestila. Klasifikacija davkov po OECD (2017), deli davke v šest skupin:

- 1. skupina: davki na dohodek, dobiček in kapitalski dobiček (posameznikov, podjetij in kapitalskih družb),
- 2. skupina: prispevki za socialno varnost (zaposlenih, delodajalcev, samozaposlenih in brezposelnih),
- 3. skupina: davki na plačilno listo in delovno silo,
- 4. skupina: davki na premoženje, mednje sodijo ponavljajoči se davki na nepremičnine, čisto premoženje, davki na dediščine in darila, davki na finančne in kapitalske transakcije, drugi ponavljajoči se davki na premoženje ter drugi občasni davki na premoženje,
- 5. skupina: davki na blago in storitve, kamor spadajo davki na proizvodnjo, prodajo, prenos, najem in dobavo blaga ter predelavo storitev, davki za uporabo blaga, oziroma dovoljenje za uporabo blaga,
- 6. skupina: drugi davki, kot so plačano po podjetjih, ali kot poslovno ali neindeferentno.

V slovenski državni proračun so davčni prihodki v letu 2017 prispevali 7.715,3 milijone EUR. Od tega je bilo pobranih 1.870,30 milijonov EUR davkov na dohodek in dobiček. V to skupino sta največ prispevali dohodnina (1.100 milijonov EUR) in davek od dohodkov pravnih oseb (766,3 milijonov EUR). Veliko je prinesla tudi 5. skupina klasifikacije OECD, v katero se uvrščajo domači davki in storitve. Med njimi sta največ prispevala davek na dodano vrednost (v nadaljevanju DDV), ki je v letu 2017 znašal 3.504,2 milijona EUR in trošarine v vrednosti 1.585,50 milijonov EUR. Največji del prihodkov so v državni proračun prispevali prispevki za socialno varnost in drugi, ki so v letu 2017 znašali 3.875,50 milijonov EUR (Ministrstvo za finance, 2018).

V nadaljevanju zaključne naloge bodo predstavljeni dohodnina, davek na dohodek pravnih oseb in DDV. Vsi ti davki bodo obravnavani v povezavi s športniki.

3 DOHODNINA IN DENARNE NAGRADE ŠPORTNIKOV

Denarne nagrade, ki jih športniki prejmejo v Sloveniji in tujini, so v okviru dohodnine obdavčene glede na način opravljanja dela. Odvisne so tudi od pravne organizacijske oblike, ki jo imajo športniki ter od tega, ali so rezidenti države ali ne.

3.1 Dohodnina

Dohodnina spada v prvo skupino klasifikacije davkov OECD. Posplošeno bi lahko rekli, da je dohodnina davek na dohodek fizičnih oseb. V dohodnino so všteti vsi dohodki, ki jih oseba prejme v letu dni (vsi dohodki iz dejavnosti, zaposlitve, osnovne kmetijske in gozdarske dejavnosti, vsi dohodki iz premoženja, dobički iz kapitala in drugi dohodki ...) ter vsa darila, katerih vrednost presega 42 EUR. Dohodnina spada med neposredne davke, saj njene obveznosti ni mogoče prevaliti na drugo osebo. Dohodninska lestvica ima pet razredov, ti pa so obdavčeni z naslednjimi davčnimi stopnjami: prvi razred s 16 %, drugi razred s 27 %, tretji razred s 34 %, četrti razred z 39 % in peti razred, pri katerem je pri višjem dohodku od 71.000 EUR davčna stopnja 50 % (Finančna uprava Republike Slovenije, 2017b). Dohodnino ureja Zakon o dohodnini (ZDoh-2), Ur. l. RS, št. 13/11 – uradno prečiščeno besedilo, 9/12 – odl. US, 24/12, 30/12, 40/12 – ZUJF, 75/12, 94/12, 52/13 – odl. US, 96/13, 29/14 – odl. US, 50/14, 23/15, 55/15, 63/16 in 69/17.

3.2 Davčni zavezanec

V ZDoh-2 je opredeljeno, da je davčni zavezanec fizična oseba; rezident in nerezident. Na podlagi 6. člena ZDoh-2-NPB24 so rezidenti Slovenije osebe, ki imajo prijavljeno uradno stalno prebivališče v Sloveniji, oseba, ki prebiva izven Slovenije zaradi zaposlitve in je v kateremkoli obdobju tekočega ali preteklega leta prebivala v Sloveniji, prebiva izven Slovenije zaradi zaposlitve sebe ali zakonca v institucijah kot so Evropske skupnosti, Evropska centralna banka, v diplomatskih predstavništvih, konzulatih, itd., oseba, ki ima navadno prebivališče in jedro osebnih in ekonomskih interesov v Sloveniji, ter v kateremkoli času v davčnem letu prebiva več kot 183 dni v Sloveniji. Po 7. členu ZDoh-2-NPB24 med nerezidente štejemo osebe, ki opravljajo dela ali so zakonci oseb, opravljajo delo na diplomatskem predstavništvu v Sloveniji, konzulatu, opravljajo dela kot funkcionarji, strokovnjaki ali uslužbenci mednarodnih organizacij ali niso državljani Slovenije, uslužbenci v institucijah, kot so Evropske skupnosti, Evropski centralni banki, itd. Izpolnjevati morajo pogoje, kot npr, da oseba biva v Sloveniji samo zaradi zaposlitve, kot tuj strokovnjak za delo, da ni bila že prej rezident Slovenije, nima nobene nepremičnine v Sloveniji, bo bivala v dveh davčnih letih manj kot 365 dni, ali pa prebiva v Sloveniji zaradi študija ali zdravljenja.

3.3 Obdavčitev športnikov v Sloveniji

Rezident Slovenije je dolžan plačati dohodnino za vse dohodke ne glede na to, ali je te prejel v Sloveniji ali tujini, pri tem se upoštevajo tudi določbe iz mednarodnih pogodb o izogibanju dvojnemu obdavčevanju. Nerezident pa plača dohodnino samo za prejemke, ki jih je prejel v Sloveniji, upoštevajoč mednarodno pogodbo o izogibanju dvojnemu obdavčevanju (Računovodski servis Zeus d.o.o., 2016).

Med fizičnimi osebami ločimo (Finančna uprava Republike Slovenije, 2015):

- osebe, ki so v kakršnemkoli rednem ali pogodbenem razmerju z izplačevalcem dohodka,
- osebe, katerih dohodek pridobivajo na podlagi prenosa premoženjskih pravic,
- osebe, pri katerih se davčna osnova njihove opravljene dejavnosti ugotavlja z dejanskimi prihodki in odhodki ali pa z dejanskimi prihodki in nominalnimi odhodki (predstavljajo 80% prihodkov).

Če je športnik fizična oseba, ki samostojno opravlja dejavnost, se denarne nagrade na podlagi 46. člena ZDoh-2 štejejo kot dohodki iz dejavnosti. Davčno osnovo pri dohodnini se lahko ugotavlja na dva načina, in sicer na podlagi dejanskih stroškov ali pa z upoštevanjem normiranih odhodkov (Finančna uprava Republike Slovenije, 2017a).

Pri ugotavljanju davčne osnove na podlagi dejanskih prihodkov in odhodkov je potrebno upoštevati dobiček. Dobitek se izračuna kot razliko med prihodki in odhodki, doseženimi pri opravljanju dejavnosti. Ko je ugotovljena davčna osnova, je zavezanec dolžan plačati akontacijo dohodnine od dohodkov iz dejavnosti. Pri dejanskih odhodkih se mora najprej višina doseženih dohodkov uvrstiti v ustrezen dohodninski razred (16 %, 27 %, 34 %, 39 % ali 50 %). Pri izračunu akontacije dohodnine se lahko upoštevajo tudi olajšave (Finančna uprava Republike Slovenije, 2017a).

Zavezanci morajo prav tako voditi enostavno ali dvostavno knjigovodstvo in poslovne knjige. Pri upoštevanju normiranih stroškov je potrebno voditi le poenostavljeno evidenco. Ta način ugotavljanja davčne osnove je primeren takrat, ko zavezanec ne doseže dejanskih odhodkov v vrednosti 80 % prihodkov in v primeru, da v preteklem letu njegovi prihodki iz dejavnosti niso presegali 50.000 EUR oziroma niso v povprečju imeli prihodkov iz dejavnosti v preteklih dveh letih večjih kot 150.000 EUR. Davčno osnovo se ugotavlja tako, da se od dejanskih prihodkov odštejejo normirani odhodki v višini 80 % vseh ustvarjenih prihodkov. Dohodnina pri dohodkih iz dejavnosti je odmerjena po 20 % davčni stopnji. Pri tem ne morajo uveljavljati raznih davčnih olajšav ali posebnih olajšav, ampak se jim znesek dohodnine šteje kot dokončen davek (Finančna uprava Republike Slovenije, 2017a).

Poklicnim športnikom, ki samostojno opravljajo ta poklic, so vpisani v evidenco poklicnih športnikov, niso v delovnem razmerju in ne opravljajo kakšne druge dejavnosti, se prizna

posebna olajšava do 25.000 EUR v višini 15 % letnih prihodkov iz dejavnosti. To tudi zmanjšuje davčno osnovo, ki se upošteva pri odmeri dohodnine (ZDoh-2-NPB24).

V primeru, da je športnik organiziran kakor gospodarska družba oziroma pravna oseba, se nagrade oziroma dohodki doseženi na podlagi dejavnosti prepoznajo kot dohodki pravnih oseb. V tem primeru je športnik dolžan organizatorju prireditve ob doseženi nagradi izstaviti račun in ga zabeležiti v svojih poslovnih knjigah. Dohodki pravnih oseb so obdavčeni z davkom od dohodkov pravnih oseb (Finančna uprava Republike Slovenije, 2015). Davek od dohodkov pravnih oseb (v nadaljevanju DDPO), le-te neposredno obdavčuje, zavezanci za plačilo so vse pravne osebe domačega in tujega prava, razen Republike Slovenije in samoupravnih lokalnih skupnosti. Ureja ga Zakon o davku od dohodkov pravnih oseb (ZDDPO-2), Ur. l. RS, št. 117/06, 56/08, 76/08, 5/09, 96/09, 110/09 – ZDavP-2B, 43/10, 59/11, 24/12, 30/12, 94/12, 81/13, 50/14, 23/15, 82/15, 68/16 in 69/17. Po tem zakonu so obdavčeni vsi dobički rezidentov in nerezidentov, pridobljeni od opravljanja dejavnosti oziroma poslov v poslovni enoti ali preko poslovne enote v Sloveniji in dohodkov, katerih obveznosti za izračun in plačilo davčnega odtegljaja imajo vir v Sloveniji. Splošna davčna stopnja DDPO znaša 19 %, davčni odtegljaj pa se obračunava po 15 % davčni stopnji. V 12. členu ZDDPO-2 je določeno, da se pri prepoznavanju davčne osnove upoštevajo vsi prihodki in odhodki, ki so prikazani v izkazu poslovnega izida (Finančna uprava Republike Slovenije, 2015).

V primeru, da športnik nima prijavljene dejavnosti, ni gospodarska družba oziroma ni v nikakršnem pogodbenem ali zaposlitvenem razmerju z izplačevalcem nagrad in nima dohodkov, nastalih na podlagi prenosa premoženjskih pravic, te dohodke po 105. členu ZDoh-2 imenujemo drugi dohodki (Finančna uprava Republike Slovenije, 2015). Ob izplačilu denarne nagrade fizični osebi je izplačevalec dolžan obračunati in odvesti 25 % davčni odtegljaj. Obračunan davčni odtegljaj se plačuje ob izplačilu nagrade, davčnemu organu pa je potrebno predložiti obrazec REK-2. Takšno izplačilo je nato vključeno v letni obračun dohodnine posameznika. Na podlagi 131. člena ZDoh-2 se akontacija dohodnine od drugih dohodkov izračunava na dva načina. Prvi način se izračuna po 25 % stopnji od davčne osnove. Drugi način pa se izračuna za redno mesečno obdobje na podlagi stopenj dohodninske lestvice, če zavezanec ne prejema in izračunava dveh drugih dohodkov. Na podlagi ZDoh-2 lahko obdavčimo nagrade, dosežene na športnih tekmovanjih. Če športnik, ki je rezident Slovenije, prejme nagrado, se vrste dohodka razlikujejo glede na način, kako opravlja svojo dejavnost in od pravno formalnega statusa športnika (Finančna uprava Republike Slovenije, 2018b).

107. člen ZDoh-2 opredeljuje situacije, ob katerih se dohodnina ne plačuje, in sicer se ne plačuje za nagrade in priznanja, ki so podeljeni za posebne dosežke na področju športa, kulture, sociale, prostovoljstva, itd. Ko te nagrade izplačuje država, samoupravna lokalna skupnost ali ustanova, ki ni v povezavi z zaposlitvijo prejemnika, nagrada ne spada pod redni dohodek in tudi ni del dohodka za opravljeno storitev ali dela. Prav tako prejemnik nagrade ni bil soudeležen v prijavi na razpis oziroma ni sodeloval v postopku izbora

nagrajenca. Na podlagi 108. člena ZDoh-2 se v dohodnino ne upoštevajo nagrade, katerih vrednost ne presega 42 EUR. 31. člen ZDoh-2 določa, da se dohodnina ne plačuje od denarnih nagrad, prejetih za osvojene medalje na olimpijskih igrah in svetovnih, evropskih ter drugih mednarodnih prvenstvih, če se te nagrade izplačujejo iz državnega proračuna v skladu s pravilnikom, ki ureja merila za izvajanje letnega programa športa na državni ravni (ZDoh-2-NPB24). Obdavčitev medalj iz olimpijskih iger in svetovnih prvenstev bo podrobneje predstavljena v poglavju 3.5.

Če so prihodki športnika v enem letu presegli 50.000 EUR, se mora le-ta registrirati za namene DDV. DDV ureja Zakon o dohodku na dodano vrednost (ZDDV-1), Ur. l. RS, št. 13/11 – uradno prečiščeno besedilo, 18/11, 78/11, 38/12, 83/12, 86/14 in 90/15. Po 3. členu ZDDV-1 se med predmete obdavčitve z DDV-jem štejejo pridobitve blaga opravljene s strani davčnega zavezanca v okviru opravljanja ekonomske dejavnosti v Sloveniji, ki se opravi za plačilo. Prav tako tudi pridobitve blaga za plačilo iz Evropske unije. Med davčne zavezanke po 5. členu ZDDV-1 spadajo osebe, ki neodvisno opravljajo katerokoli ekonomsko dejavnost ne glede na namen ali rezultat opravljanja dejavnosti (Finančna uprava Republike Slovenije, 2017a). Registracija v DDV prinese športniku višje računovodske stroške. Športnik mora v tem primeru na svoje izdane račune obračunavati še predpisano stopnjo DDV (Končan Verstovšek & Končan, brez datuma).

3.4 Obdavčitev denarnih nagrad tujih športnikov

Od nagrad oziroma plačil, ki jih tuji športniki, nerezidenti Slovenije, prejmejo v Sloveniji, se po načelih nacionalnih zakonodaj in mednarodnih pogodb obračuna, odtegne in plača davčni odtegljaj. Nerezident je dolžan plačati davčni odtegljaj po določeni davčni stopnji od vseh prejemkov v državi vira dohodka, razen v primeru, ko je v mednarodni pogodbi določeno drugače. Akontacija dohodnine za dosežene nagrade tujih športnikov v Sloveniji se opravi glede na davčni obračun z davčnim odtegljajem, ki ga opravi organizator prireditve. Davčni odtegljaj se obravnava kot končni davek nerezidenta (Finančna uprava Republike Slovenije, 2016).

Če ima Slovenija sklenjeno mednarodno pogodbo z državo, v kateri je tuji športnik rezident, se obdavči dohodek na podlagi prvega ali drugega odstavka 17. člena vzorčne konvencije OECD. Od dohodkov, ki jih je rezident tuje države dosegel v Sloveniji, se odštejejo 80 % normiranih stroškov. Na podlagi 68. člena ZDoh-2 se po 15 % davčni stopnji preračuna, odtegne in plača davčni odtegljaj. Na REK-2 obrazcu se izvede obračun davčnega odtegljaja s strani organizatorja. Na podlagi drugega odstavka 5. člena ZDoh-2 je nerezident Slovenije dolžan v Sloveniji plačati dohodnino za vse dohodke, ki jih je v državi pridobil. Denarna nagrada, ki jo je dobil športnik, se na podlagi ZDoh-2 prepozna kot dohodek iz dejavnosti. Če organizator nakaže denarno nagrado tuji pravni osebi, pri kateri je športnik v zaposlitvenem oziroma katerem drugem razmerju, se na podlagi 70. člena, natančneje 5. točke prvega odstavka ZDDPO-2, davčni odtegljaj po davčni stopnji

15 %, izračuna, odtegne in plača od bruto zneska denarne nagrade. Na ODO-1 obrazcu se izvede obračun davčnega odtegljaja s strani organizatorja (Finančna uprava Republike Slovenije, 2015).

3.5 Obdavčitev olimpijskih medalj in medalj svetovnih prvenstev v Sloveniji

Po 31. členu ZDoh-2 se denarne nagrade s strani Ministrstva za izobraževanje, znanost in šport Republike Slovenije za osvojene medalje na olimpijskih igrah ne obdavčujejo. Za razliko od Ministrstva so denarne nagrade OKS in ostalih (sponzorji) obdavčene po 25 % davčni stopnji in se upoštevajo pri osnovi za dohodnino. V 131. členu ZDoh-2 je opredeljeno, da se akontacija dohodnine za druge dohodke od davčne osnove izračunava po zgoraj omenjeni stopnji.

V Pravilniku o sofinanciranju izvajanja letnega programa športa na državni ravni je navedeno, da se v posamičnih panogah športa prejemnikom medalj na olimpijskih igrah ob doseženem prvem mestu izplača nagrada v višini 4.000 točk, pri doseženem drugem mestu se izplača nagrada v višini 3.000 točk in ob osvojenem tretjem mestu nagrada v višini 2.000 točk. Vrednost točke je 4,27 EUR. V primeru da posameznik osvoji olimpijsko medaljo v ekipni konkurenci v individualni športni panogi, le-ta prejme 75 % nagrade, določene za nosilce medalj v posamični konkurenci. V ekipnih športnih panogah pa se ekipi, ki je osvojila olimpijsko medaljo, podeli nagrada za prvo mesto v višini 19.500 točk, za drugo mesto v višini 13.000 točk ter za tretje mesto nagrada v višini 8.000 točk (Ministrstvo za izobraževanje, znanost in šport, 2018a).

Ministrstvo je v primeru osvojenih olimpijskih odličij v Pjongčangu razpisalo denarne nagrade v vrednosti 17.080 EUR za zlato medaljo, 12.810 EUR je vredno srebrno odličje, bronasto odličje pa 8.540 EUR. Tako je Ministrstvo že v maju podelilo 12.810 EUR Jakovu Faku za osvojeno srebrno medaljo na olimpijskih igrah v Pjongčangu in 8.540 EUR Žanu Koširju za bronasto medaljo (Teran Košir, 2018).

Nekoliko višje nagrade jima je podaril OKS, od katerih se upošteva še plačilo davka po davčni stopnji 25 %. OKS je za zlato odličje razpisalo nagrado v vrednosti 20.000 EUR, srebrno odličje 17.500 EUR in bronasto odličje 15.000 EUR. Za srebrno odličje je Jakov Fak prejel 17.500 EUR, po plačnem 25 % davku je bila vrednost nagrade 13.125 EUR. Žan Košir je s strani OKS-a prejel 15.000 EUR oziroma po plačnem davku 11.250 EUR. Prejete denarne nagrade s strani OKS-a se vštejejo v dohodnino (Raičevič, brez datuma).

Če bi na olimpijskih igrah v Pjongčangu odličje osvojila ekipa, bi od Ministrstva prejela 83.265 EUR za zlato medaljo, 55.510 EUR za srebrno medaljo in 34.160 EUR za bronasto medaljo (Raičevič, brez datuma).

Denarne nagrade za dosežene medalje na svetovnih prvenstvih, ki jih izplača Ministrstvo za izobraževanje, znanost in šport Republike Slovenije, so določene v Pravilniku o

sofinanciranju izvajanja letnega programa športa na državni ravni. Te nagrade so neobdavčene. Za leto 2018 velja nov pravilnik, ki določa vrednost denarnih nagrad.

Za reprezentance, katerih športne panoge in discipline so na rednem programu Olimpijskih iger, se dosežki ovrednotijo glede na razred športne panoge in uvrstitev reprezentance na svetovnem prvenstvu v članski konkurenci. V tabeli 1 je prikazano vrednotenje denarnih nagrad za ekipne športe na svetovnih prvenstvih.

Tabela 1: Ovrednotenje denarnih nagrad za ekipne športe na svetovnih prvenstvih s strani Ministrstva za izobraževanje, znanost in šport

Rezultat na svetovnem prvenstvu		Razred športne panoge				
		1.	2.	3.	4.	5.
Končna uvrstitev	Število točk	Utež				
Medalja	6.500	1	0,6	0,3	0,2	0,1
4. ali 5. mesto	4.000					
6. do 8. mesto	2.500					
Uvrstitev na svetovno prvenstvo	2.000					

Vir: Ministrstvo za izobraževanje, znanost in šport (2018a).

V tabeli 1 je razvidno, kolikšno število točk prinese vsaka končna uvrstitev, to število se nato pomnoži z utežjo, ki pripada posameznemu razredu športne panoge. Ob določitvi točk posamezni reprezentanci se upošteva samo najboljša končna uvrstitev, ne pa vmesne uvrstitve.

Pri posameznikih se prav tako ovrednotijo dosežki, ki so jih le-ti dosegli na svetovnih prvenstvih. Tako kot pri ekipnih športih se tudi ti vrednotijo glede na individualne športne panoge v razrede športnih panog s pripadajočimi točkami. V tabeli 2 je prikazano ovrednotenje denarnih nagrad za posameznike na svetovnih prvenstvih.

Tabela 2: Ovrednotenje denarnih nagrad za posameznike na svetovnih prvenstvih s strani Ministrstva za izobraževanje, znanost in šport

Rezultat na svetovnem prvenstvu		Razred športne panoge				
		1.	2.	3.	4.	5.
Končna uvrstitev	Število točk	Utež				
1. mesto	1.300	1	0,6	0,3	0,2	0,1
2. mesto	1.000					
3. mesto	800					

Vir: Ministrstvo za izobraževanje, znanost in šport (2018a).

V zgornji tabeli pomnožimo število točk z utežjo, da izračunamo denarno nagrado s strani Ministrstva na svetovnih prvenstvih. Za posameznike se upošteva samo najvišja uvrstitev na svetovnem prvenstvu. Vrednost točke je 4,27 EUR (Ministrstvo za izobraževanje, znanost in šport, 2018a).

Razvrstitev športov v razrede športnih panog je določena v prilogi Pravilnika o sofinanciranju izvajanja letnega programa športa na državni ravni 2018. Športi, kot so alpsko smučanje, biatlon, deskanje na snegu, smučarski skoki, spadajo vsi v 1. razred športne panoge (Ministrstvo za izobraževanje, znanost in šport, 2018b).

3.6 Primeri obdavčitev nagrad športnikov v praksi

Primeri izračunov obdavčitve nagrad športnikov se razlikujejo med organizatorji. Pri nekaterih je prikazan samo izračun davčnega odtegljaja denarne nagrade, ki jo je prejel športnik za doseženo mesto, drugje pa je ta izračun podkrepjen še z zakoni, po katerih je športnik obdavčen z določeno stopnjo.

V nadaljevanju je prikazanih 5 primerov obdavčitve denarne nagrade športnika. Praktični izračuni so bili pridobljeni s strani Smučarske Zveze Slovenije. Zaradi zaupnosti podatkov so izračuni prilagojeni.

1. Primer obdavčitve

Spodaj je prikazan primer obdavčitve slovenske smučarke iz leta 2016. Denarna nagrada, ki je bila izplačana v Avstriji za 6. mesto, je znašala 3.681,60 EUR. V izpisu denarne nagrade je navedeno, da upravičenka za denarno nagrado ni davčna zavezanka v Avstriji ter nima začasnega ali stalnega prebivališča v Avstriji (§ 26 Abs. 1 BAO (Zvezni davčni zakonik), §26 Abs. 2 BAO (Zvezni davčni zakonik)), niti ne potrebuje pojasnjevati teh prejemkov davčne obveznosti oziroma nima stalne poslovne enote v Avstriji (§ 29 BAO) (Smučarska Zveza Slovenije, brez datuma).

Primer obdavčitve denarne nagrade:

Denarna nagrada: 3.681,60 EUR

Davčna stopnja: 20 % (§99 EStG): 736,32 EUR

Izplačilo denarne nagrade: 2.945,28 EUR

Po §99 EStG (Zakon o davku od dohodkov) so denarne nagrade za nerezidente Avstrije po zgoraj navedenih pogojih obdavčene z 20 % davčno stopnjo. Ta zadržani davek je organizator dolžan poravnati avstrijskemu davčnemu organu (Smučarska Zveza Slovenije, brez datuma).

2. Primer obdavčitve

V 2. primeru obdavčitve je prikazana denarna nagrada, ki je bila prejeta v Ameriki. Tam znaša davčna stopnja 0 %. Denarna nagrada je izplačana v ameriških dolarjih. Na svoj račun je smučarka prejela 5.049 EUR. Denarna nagrada je bila preračunana v EUR po tečajni stopnji 1,104511 USD = 1 EUR. V Združenih državah Amerike je bila nagrada vredna 5.576,68 USD (Smučarska Zveza Slovenije, brez datuma).

3. Primer obdavčitve

V tabeli 3 je prikazana kalkulacija denarne nagrade za 11. mesto na veleslalomu v Courchevelu v Franciji leta 2017. Denarna nagrada je znašala 1.550 CHF oziroma 1.322,35 EUR. Davek v Franciji za nerezidente znaša 15 %. Po odvedbi davka je smučarka prejela denarno nagrado v neto znesku 1.317,50 CHF oziroma 1.124 EUR (Smučarska Zveza Slovenije, brez datuma).

Tabela 3: Denarna nagrada slovenske smučarke v Franciji za 11. mesto

	v CHF	v EUR
Denarna nagrada	1.550	1.322,35
Davčna stopnja 15 %	232,50	198,35
Neto plačilo	1.317,50	1.124

Prirejeno po Smučarska Zveza Slovenije (brez datuma).

4. Primer obdavčitve

V tabeli 4 je prikazan primer obdavčitve denarne nagrade slovenske smučarke prejete v Sestrieru v Italiji. Denarna nagrada je v bruto znesku znašala 1.840,77 EUR. Neto izplačilo denarne nagrade je po odvedenem 20 % davku na nerezidente v Italiji znašala 1.472,62 EUR (Smučarska Zveza Slovenije, brez datuma).

Tabela 4: Denarna nagrada slovenske smučarke v Italiji

	v EUR
Bruto	1.840,77
Zadržanje 20 %	368,15
Neto izplačilo	1.472,62

Prirejeno po Smučarska Zveza Slovenije (brez datuma).

5. Primer obdavčitve

V tabeli 5 je prikazana denarna nagrada organizatorja AUDI FIS SKI Word Cup v Jasni na Slovaškem. Denarna nagrada je v bruto znesku znašala 1.366,37 EUR. Po odvedenem 259,61 EUR davka je slovenska smučarka prejela denarno nagrado v neto znesku 1.106,76 EUR (Smučarska Zveza Slovenije, brez datuma).

Tabela 5: Denarna nagrada slovenske smučarke na Slovaškem

	V EUR	Datum izplačila - plačila
Denarna nagrada – bruto	1.366,37	
Denarna nagrada – neto	1.106,76	18.03.2016
Davek	259,61	12.4.2016

Prirejeno po Smučarska Zveza Slovenije (brez datuma).

4 DVOJNO OBDAVČEVANJE

Včasih je lahko določen dohodek obdavčen v dveh različnih državah. To se na primer lahko zgodi, ko nekdo dela v eni državi Evropske unije, živi pa v drugi, ali ko je delavcu ponujeno delo v tujini za krajši čas. Dohodek se hkrati obdavči v različnih državah tudi, ko oseba živi v tujini in si išče delo, iz svoje države pa si prenese pravico do nadomestila za brezposelnost, ali ko oseba prejema pokojnino v neki državi, preseli pa se v drugo državo. V teh primerih se lahko zgodi, da je potrebno davek plačati v drugi državi ne glede na to, da veljajo davčni predpisi domače države oziroma države rezidentstva. Junija 2005 je Evropska Komisija predstavila dokument, po katerem naj bi bile oblikovane rešitve o izogibanju dvojnega obdavčevanja, to je Vzorčna konvencija OECD. Na njej temeljijo bilateralna davčna pravila držav članic Evropske unije. Večina držav ima v ta namen sklenjene sporazume o izogibanju dvojnega obdavčevanja. Sporazumi omogočajo, da je oseba oproščena dvojnemu plačilu davka. Primeri so nekateri davčni sporazumi, ki določajo, da se davek, ki ga oseba plača v državi, kjer dela, upošteva za odmero davka, ki ga je oseba dolžna plačati v svoji državi oziroma da se dohodki obdavčijo zgolj v državi, kjer oseba dela in se ne obdavčijo v državi, kjer ima ta oseba prebivališče (Evropska unija, 2017).

Večina držav obdavči dohodke, ki jih tuji rezidenti ali športniki dosežejo v državi vira. V namen po odpravi dvojnih obdavčitve imajo države sklenjene dvostranske pogodbe, ki delijo pravice do obdavčitve dohodka. Model Vzorčne konvencije OECD ureja splošna načela glede mednarodnega obdavčevanja. Davčne stopnje v državah članicah OECD se gibljejo od 15% do 30%. Razlog obdavčevanja dohodka v državi vira je predvsem v želji po odpravi tveganja za izogibanje davku, ne pa v prijavi dohodka v davčno napoved rezidenta. V Vzorčni konvenciji so od 60. let 20. stoletja v 17. členu OECD posebno obravnavani tudi umetniki in športniki. Zanje velja, da morajo v državi vira dohodka plačati davek ne glede na to, kaj narekujejo splošna pravila za podjetja, samostojne podjetnike, ali zaposlene (Molenaar, 2010).

Slovenija ima sklenjene mednarodne pogodbe o izogibanju dvojnega obdavčevanja dohodka z državami članicami Evropske unije in mnogimi drugimi državami, kot so: Albanija, Armenija, Azerbajdžan, Belorusija, Bosna in Hercegovina, Ciper, Gruzija, Indija, Iran, Irska, Islandija, Izrael, Japonska, Kanada, Katar, Kazahstan, Kitajska, Kosovo, Kuvajt, Moldavija, Norveška, Otok Man, Republika Koreja, Rusija, Singapur, Tajska, Turčija, Uzbekistan, Združene države Amerike (v nadaljevanju ZDA) in Združeni Arabski Emirati (Finančna uprava Republike Slovenije, brez datuma).

Dvojne obdavčitve se lahko odpravljajo po metodi izvzetja s progresijo ali pa po metodi navadnega odbitka. Pri metodi izvzetja s progresijo se v Sloveniji ne obdavči dohodek, ki ga je slovenski rezident dosegel v tujini, lahko pa Slovenija ta dohodek upošteva v primeru ugotavljanja davka od drugega dohodka ali premoženja davčnega rezidenta. V primeru metode navadnega odbitka se davek, ki ga rezident Slovenije plača v Sloveniji, zmanjša

samo za znesek davka, ki ga ima država vira in je tako na koncu enak, kot bi bil, če bi ga plačal samo v Sloveniji (Finančna uprava Republike Slovenije, 2014).

V 23. členu OECD je opredeljena odprava dvojnega obdavčevanja. S tem države omogočajo svojim davkoplačevalcem davčno olajšavo za dohodke, ki imajo vir v tujini. Mednarodne pogodbe pripomorejo k večji varnosti davčnih zavezancev, s pomočjo instituta izmenjave informacij poskrbijo za nadzor nad dohodki prejetimi iz tujine, pripomorejo pa tudi k davčni enakovrednosti in reševanju davčnih sporov (Finančna uprava Republike Slovenije, 2018c).

V kolikor je nastop ali dogodek vsaj delno financiran iz javnih sredstev, ali če je znesek plačila zanemarljiv, se v nekaterih državah dohodek ne obdavči, vendar pa mora v tem primeru oseba upoštevati davčne predpise v svoji državi. Država lahko v primeru, da je oseba po predložitvi dokazila o davku, ki ga je plačala v tujini, upravičena do davčne olajšave, to odobri (Evropska unija, 2017).

Čeprav se zdi, da je dvojno obdavčevanje odpravljeno, pa OECD opozarja na naslednje možne probleme (Molenaar, 2010):

- država, v kateri je bila opravljena dejavnost, lahko obračunava davek na bruto plačilo, ki vključuje vse stroške, kjer rezidentova država odobrava samo davčni odbitek iz čistega dobička;
- organizator oziroma nosilec pogodbe v državi, kjer je izvajal športnik svojo dejavnost, ni izdal potrdila o plačanem davku in tako davčni organ v rezidentovi državi nima dokazila o plačanem davku v državi vira;
- davčno potrdilo je naslovljeno na skupino, a bi moral biti davčni odbitek naslovljen na posameznega športnika ali umetnika;
- če so davčni športniki in umetniki zaposleni, prejemajo mesečne dohodke, v tem primeru pa ni mogoče obdelati davčnega odbitka v administraciji mesečne plače;
- problemi nastanejo tudi, če so potrdila o davčnem odbitku izdana v jeziku države, v katerem so dohodek dobili (in ne tudi pojasnjena v angleščini);
- v primeru, ko davek v tujini ni opravičen do davčnega odpisa.

V primeru katerekoli od zgoraj navedenih težav lahko pride do dvojnega obdavčevanja, saj je potrebno plačati davek v državi, v kateri je bila dejavnost izvedena in davek na dohodek v državi rezidentstva (Molenaar, 2010).

Slovenija ima z drugimi državami sklenjene Vzorčne konvencije OECD oziroma mednarodne pogodbe. 17. člen Vzorčne konvencije dodeljuje prednostne pravice obdavčitve dohodka drugi državi pogodbenici, če je dohodek športnika dosežen v drugi državi. To pomeni, da je država, v kateri je prejemnik rezident, dolžna upoštevati plačan davek ne glede na določbe nacionalnih zakonodaj. Določbe konvencij predpisujejo načine za odpravo dvojnih obdavčitev, po katerih je potrebno upoštevati davek plačan v tujini ali

pa oprostitev obdavčitve dohodka v Sloveniji. Ko med Slovenijo in drugo državo ni sklenjene konvencije, se odprava dvojne obdavčitve po metodi navadnega odbitka opravlja enostransko, v skladu s 136. členom ZDoh-2 (Finančna uprava Republike Slovenije, 2018c).

17. člen Vzorčne konvencije se aplicira tako za primere, ko športniki dobijo dohodek iz opravljanja aktivnosti v svojem imenu za svoj račun, prav tako pa tudi v primeru, ko opravljajo dejavnosti za tujo osebo, pri kateri so zaposleni ali pa opravljajo aktivnost na podlagi kakšnega drugega pogodbenega razmerja (Finančna uprava Republike Slovenije, 2015). Med poglavitnimi vzroki za posebno obravnavo je velika mobilnost in enostavno prehajanje ter neobdavčenje dohodkov davčnih organov v državi njihovega rezidentstva (na primer v Monaku nimajo davka na dohodke). OECD v tem členu tako preprečuje, da bi se športniki izognili plačilu davka (Molenaar, 2010).

Poglaviten dejavnik pri presoji obdavčenih dohodkov po 17. členu je povezava dohodka z določenim nastopom športnika. Ko je dohodek predmet opravljanja drugih aktivnosti nastopajočega športnika, je za obdavčitev potrebno uporabiti drugi člen mednarodne pogodbe. Med te dohodke na primer uvrščamo sponzorska plačila, plačila za oglaševanje in nastopanje v javnosti. Upoštevajoč ta člen se ne obdavčujejo trenerji in druge osebe, ki prav tako sodelujejo pri športnem nastopu (Finančna uprava Republike Slovenije, 2015).

Tuji športniki imajo možnost, da uveljavijo ugodnosti, ki so zapisane v mednarodnih pogodbah, kamor uvrščamo tudi oprostitev plačila davka v Sloveniji in povrnitev davka, v primerih, kjer so dohodki iz osebnih dejavnosti nastopajočega izvajalca doseženi na podlagi programa športne ter kulturne izmenjave. Pri tem je pomembno, da sta projekt potrdili državi, ki sta podpisali pogodbo. Oprostitev davka pa se lahko prizna tudi v primeru, ko je dejavnost nastopajočega izvajalca oziroma športnika financirana z javnimi sredstvi države rezidentstva nastopajočega izvajalca ali športnika (Finančna uprava Republike Slovenije, 2018c).

Ugodnosti na podlagi mednarodne pogodbe v Sloveniji lahko pridobijo po vložitvi pisnega zahtevka KIDO 8 (to je zahtevek za oprostitev davka od drugih dohodkov na podlagi določb mednarodne pogodbe o izogibanju dvojnega obdavčevanja dohodka) preko plačnika davka ali obrazec KIDO 12 (to je zahtevek za vračilo davka od drugih dohodkov na podlagi določb mednarodne pogodbe o izogibanju dvojnega obdavčevanja dohodka), ki ga izroči nerezident neposredno davčnemu organu. Praviloma je ugodnost določena v tretjem odstavku 17. člena posamezne mednarodne pogodbe, uveljavlja pa jo lahko dejanski prejemnik dohodka, če so izpolnjeni pogoji navedeni v določbi. Le-ta določa, da se v primeru nastopov, financiranih iz javnih sredstev države, v kateri je športnik rezident, dohodki nastopajočih športnikov obdavčijo samo v njej (Finančna uprava Republike Slovenije, 2018c).

Smučarska zveza Slovenije hrani podatke slovenskih zimskih športnikov. Zveza ne beleži spornih primerov dvojnih obdavčitev. Razlog za to je v tem, da se denarna nagrada obdavči v državi vira. Športnik mora to denarno nagrado napovedati davčnemu organu v državi rezidentstva in prijaviti svojo dohodninsko napoved. Davčni odtegljaj, ki ga športnik plača v tujini, se tako upošteva tudi v Sloveniji. Če tega rezident v Sloveniji ne prijavi, se šteje to kot malomarnost posameznika, saj je sam odgovoren za to. Finančna uprava lahko ugotovi, da športnik v preteklosti ni prijavil vseh prejetih denarnih nagrad in ga lahko naknadno obdavči (K. Gril, telefonski pogovor, julij 10, 2018).

5 OBDAVČEVANJE NAGRAD ŠPORTNIKOV V TUJINI

Obdavčevanje denarnih nagrad športnikov se med državami razlikuje. V nadaljevanju poglavja bo prikazano obdavčevanje nerezidentov v Kanadi, posebni davčni režim obdavčitve športnikov v Avstriji in ugodnosti, katere lahko nerezidenti koristijo na Norveškem.

5.1 Obdavčevanje športnikov v Kanadi

Na podlagi kanadskega Zakona o davku na dohodek Kanada šteje med svoje nerezidente osebe, ki so zaposlene ali opravljajo dejavnost v Kanadi in osebe, ki so del kanadskega davčnega ozemlja (Rotfleisch & Samulovitch Professional Corporation Barristers & Solicitors, 2017).

Nerezident Kanade mora tako kot v Sloveniji plačati davek na dohodek za vse dohodke prejete izključno v tej državi. Fizične osebe so pri tem obdavčene na podlagi progresivnih davčnih stopenj. Pravne osebe pa imajo fiksno stopnjo davka. Z mednarodno pogodbo med dvema državama je mogoče davčno obveznost nerezidentov v Kanadi tudi zmanjšati (Rotfleisch & Samulovitch Professional Corporation Barristers & Solicitors, 2017).

Sistem obdavčitve nerezidenta v Kanadi se razlikuje po tem, ali je športnik zaposlen ali pa je registriran kot samostojni izvajalec. Včasih je razliko težko opredeliti, zato v ta namen na kanadskem sodišču upoštevajo štiri elemente. Ti elementi so: stopnja in odsotnost nadzora delodajalca, lastništvo orodij, možnost dobička in tveganje izgube (Rotfleisch & Samulovitch Professional Corporation Barristers & Solicitors, 2017).

V splošnem se športniki, ki igrajo v ligi s profesionalno športno ekipo, štejejo med zaposlene. V posplošenem pomenu se v Kanadi štejejo med zaposlene tisti športniki, ki igrajo za Nacionalno košarkarsko zvezo, Nacionalno hokejsko zvezo, Nacionalno nogometno ligo, Kanadsko nogometno ligo, Federacijo mednarodne nogometne zveze in za bejzbolsko in soccer ligo. Kot samostojne izvajalce se opredeljuje športnike, ki tekmujejo v individualnih športih (tenis, golf, boks, borilne veščine, smučanje ...). Bolj natančne opredelitve so zapisane v športnih pogodbah in na podlagi zgornjih štirih

dejavnikov (Rotfleisch & Samulovitch Professional Corporation Barristers & Solicitors, 2017).

Kanadski davčni sistem narekuje pravila, po katerih morajo športniki nerezidenti kanadskemu davčnemu uradu prijaviti davčno napoved in poročati o vseh plačah, taksah, bonitetah, ki so povezane z uspešnostjo in za vse storitve opravljene v Kanadi (Rotfleisch & Samulovitch Professional Corporation Barristers & Solicitors, 2017).

Konvencija med Kanado in Združenimi državami Amerike glede davka na dohodek in kapitala (ang. the "Canada-US Tax Treaty") omogoča Kanadi, da obdavči športnike Združenih držav Amerike za zasluzke njihovih nastopov v Kanadi. To pa ne velja za športnike, ki tekmujejo v ligi z rednimi tekmami med Kanado in Združenimi državami Amerike. Na tem področju konvencija opredeljuje pravilo 183–dnevnega testa. To pomeni, da v Kanadi športnik plača davek od dohodka iz delovnega razmerja le v primeru, ko je v Kanadi prisoten več kot 183 dni. Samostojni izvajalci običajno ne uživajo morebitnih olajšav. Konvencija med Kanado in Združenimi državami Amerike dovoljuje Kanadi, da obdavči ameriškega športnika, ki je samostojni izvajalec, za vse dohodke zaslužene z nastopi v Kanadi in ne glede na preživet čas v Kanadi (Rotfleisch & Samulovitch Professional Corporation Barristers & Solicitors, 2017).

V Kanadi morajo vsi davkoplačevalci (rezidenti ali nerezidenti) vložiti davčno napoved za vse dohodke prejete v državi. Davčni napovedi se posameznik lahko odreče le v primeru, ko v državi nima plačljivih davkov. Delodajalec nerezidenta mora kanadski vladi zadržati in plačati določen del plačila. Če plačnik davka ne zadrži in odstopi, je le-ta odgovoren Kanadski agenciji za prihodke (ang. Canada Revenue Agency). Ta pa lahko izvrši plačilo zoper plačnika (Rotfleisch & Samulovitch Professional Corporation Barristers & Solicitors, 2017).

Nerezidenčni samostojni športnik naj bi davčnemu uradu predložil davčno napoved. Vsak, ki izplača denarno nagrado športniku v Kanadi, mora zadržati 15 % izplačila športnika (ne glede na to, ali je plačnik davčni zavezanec, ali ne), kar pa ne velja za dohodke iz zaposlitve. Če zadržani znesek presega dejansko plačilo davka športnika, lahko športnik z vložitvijo davčne napovedi, prejme vračilo (Rotfleisch & Samulovitch Professional Corporation Barristers & Solicitors, 2017).

5.2 Obdavčevanje športnikov v Avstriji

Kvalificirani športniki, ki so davčni rezidenti v Avstriji, lahko iz posebnega davčnega režima koristijo nižjo efektivno davčno stopnjo na njihov skupni dohodek, ki izhaja iz dejavnosti športnika. Davčni režim za športnike, ki temelji na odloku Ministrstva za finance, velja že več kot desetletje. Čeprav je avstrijsko davčno okolje v zadnjih letih doživelo znatne spremembe, nobena od njih ni vplivala na davčni režim, kar dokazuje zavezanost vlade k podpori pobude (Deloitte Touche Tohmatsu Limited, 2016).

Profesionalni športniki navadno izpolnjujejo vse pogoje za uporabo posebnega davčnega režima. Ena izmed glavnih prednosti tega režima je, da je le ena tretjina celotnega dohodka od dejavnosti športnika obdavčena v Avstriji po progresivni davčni lestvici. Efektivna davčna stopnja za dohodek znaša v Avstriji med 16 % in 18 %. Posamezniki so za svoje dohodke obdavčeni progresivno po davčni lestvici, do najvišje davčne stopnje 50 %. Dohodek športnika predstavlja dohodek iz športa, v katerega so vključeni prihodki pridobljeni z oglaševanjem. V praksi je lahko ta določba še posebej koristna. V skladu z avstrijskimi davčnimi pogodbami se v večini primerov ta vrsta dohodka obdavči izključno v državi stalnega prebivališča športnika (Avstrija) in ne v državi, kjer se športna dejavnost izvaja. Za profesionalne športnike je razmeroma enostavno preseliti svoje davčno bivanje, saj je za njihov tipični način življenja (potovanja, tekmovanja in usposabljanje v tujini) težko označiti matično državo kot državo davčnega prebivališča po veljavni davčni pogodbi (Deloitte Touche Tohmatsu Limited, 2016).

5.3 Obdavčevanje športnikov na Norveškem

Tuji umetniki in športniki, ki prebivajo v tujini in sodelujejo pri dogodku na Norveškem, morajo plačati davek v skladu z aktom o davku za tuje izvajalce. Stopnjo davka se določi letno s strani Stortinga, ki predstavlja najvišji zakonodajni organ na Norveškem. V letih 2017 in 2018 je ta znašal 15 %. Davčni rezidenti Norveške plačujejo davčno obveznost po običajnem davčnem zakonu (The Norwegian Tax Administration, brez datuma).

Pri mednarodnih tekmovanjih mora organizator obvestiti norveško davčno upravo o prireditvah preko centralnega urada - tujih davčnih zadev z obrazcem RF-1091. Obrazec mora biti predložen najmanj tri tedne pred organizacijo dogodka. Norveška davčna uprava na podlagi podatkov navedenih v obrazcu pošlje obrazec za poravnavo (RF-1092) stranki, ki je odgovorna za odbitek in plačevanje davka po Zakonu o davku za tuje umetnike. Odštevanje davka in njegovo plačilo je v dolžnosti organizatorja dogodka. Če organizator športnega dogodka ni norveški organizator, je najemodajalec prizorišča odgovoren za zagotovitev odbitka in plačila davka za športnika. To predpostavlja, da ima najemodajalec prizorišča dostop do prihodkov, ki jih je ustvaril dogodek - prek prodaje vozovnic ali na kakšen drug način. Če noben izmed norveških organizatorjev ni dolžan odbiti in plačati davka v imenu športnika, mora le-ta to storiti sam. Obveznost plačila davka na športnikov dohodek velja ne glede na to, ali se prihodki od dogodka plačajo športniku, njegovemu zastopniku ali podjetju. Davčna olajšava se plača v sedmih dneh po odštetju davka. Če je organizator pokrila stroške, ki niso stroški za potovanje, vodenje, nastanitev in provizijo agentov, mora športnik plačati davek na te stroške (The Norwegian Tax Administration, brez datuma).

Če organizator ne krije stroškov bivanja športnika, lahko le-ta zaprosi za odbitek, organizator pa mora zagotoviti, da so v zvezi s prireditvijo na Norveškem nastali stroški bivanja. Za leto 2017 so lahko športniki zahtevali odbitek na podlagi naslednjih stopenj:

569 NOK na dan, ko so bivali v hotelu, 455 NOK na dan, ko so bivali v hotelu in jim je bil odobren odbitek za stroške v zvezi s prenočevanjem, vključno z zajtrkom, ali pa bodo ti stroški povrnjeni na prejemke in 159 NOK v primeru, ko so bivali v gostišču brez storitev kuhanja (The Norwegian Tax Administration, brez datuma).

Če organizator ni pokrila stroškov za prevoz, lahko športniki zahtevajo odbitek za te stroške. Potrebno je le dokazati, da so v tem času na Norveškem nastali stroški prevoza. V letu 2018 so lahko zahtevali odbitek v višini 3,50 NOK na km. Ob predložitvi obrazca mora organizator priložiti naslednje podatke: datum odhoda iz tujine in prihod na Norveško, datum odhoda iz Norveške in prihod v tujino, način prevoza in pot, ime in naslov nastanitve/ponudnika. Če bivajo na različnih lokacijah, morajo navesti datume, ki so jih preživeli na vsaki lokaciji in vrsto prenočišča (hotel, penzion ali drug poseben vložek) (The Norwegian Tax Administration, brez datuma).

Nerezident Norveške lahko zahteva, da se ob koncu davčnega leta po določbah Davčne zakonodaje davek oceni. Izračunani oziroma plačani davek se tako pretvori v vnaprejšnji ali odtegnjeni davek odvisno od tega, ali je športnik samostojni podjetnik ali zaposlen. Tuji športniki največkrat prejmejo dohodke iz osebne dejavnosti, zato morajo davčni upravi Norveške do 31. maja predložiti davčno napoved za premoženje in davek na dohodek – samostojnega podjetnika, izkaz poslovnega izida in obrazec osebnih dohodkov (The Norwegian Tax Administration, brez datuma).

SKLEP

V zaključni nalogi sem preučevala obdavčevanje nagrad športnikov. Pri tem sem spoznala, da v Sloveniji obstajata dve opredelitvi športnikov, in sicer poklicni športniki in vrhunski športniki, za katere je obvezno, da so dosegli izreden uspeh na mednarodnem tekmovanju v absolutni starostni skupini. Vrhunski športnik pridobi tudi pravico do zaposlitve v javnem sektorju, če dosega določene kriterije. Sporazum, ki ureja zaposlovanje vrhunskih športnikov v javnem sektorju, športnikom pomaga pri večji socialni varnosti in lažjemu doseganju vedno boljših rezultatov. Zaposlitev jim ponujajo Ministrstvo za obrambo Republike Slovenije v Slovenski vojski, Ministrstvo za notranje zadeve Republike Slovenije v policiji in Ministrstvo za finance Republike Slovenije v Carinski upravi. Ponudijo jim redno minimalno plačo in krijejo zavarovanje ter socialne prispevke. Za prijavo in izplačilo nagrad pa mora poskrbeti športnik sam.

Športnikom se lahko denarna nagrada šteje kot dohodek pravnih oseb ali pa kot dohodek iz dejavnosti; športnik se za to odloči sam. Od tega je tudi odvisna dohodnina in obdavčitev nagrade, saj se pri športnikih prijavljenih kot pravne osebe dohodek obdavči po 19 % davčni stopnji, dohodek iz dejavnosti pa spada med druge dohodke in se obdavči po 25 % davčni stopnji. Slovenija ima glede na druge razvitejšje države kot so na primer Norveška, Rusija in Amerika, višjo davčno stopnjo. Po mojem mnenju so športniki v Sloveniji preveč

obdavčeni. Vsaj, če pogledamo na druge države, katere imajo višje standarde in nižje obdavčitve športnikov.

Pri nagradah za medalje iz svetovnih prvenstev in olimpijskih iger obstaja v Sloveniji dvojje pravil. Prvo pravilo se nanaša na nagrade, ki so podeljene s strani javne uprave, torej ministrstva in niso obdavčene. Drugo pravilo se nanaša na nagrade, ki so v primerjavi s prvimi višje, na primer nagrade, ki jih dodeli OKS. Te nagrade so obdavčene in se štejejo pod dohodninsko osnovo. Menim, da to ni prav, saj si je športnik to nagrado pridobil za izjemen dosežek in je tako dal tudi večjo prepoznavnost Sloveniji. Za te nagrade, ki so podeljene z enakim namenom, bi morali obstajati isti kriteriji. V to smer naj bi v prihodnosti stremel tudi OKS.

Pri mednarodnem obdavčevanju Evropska unija ne igra pomembne vloge pri določanju davkov in davčnih stopenj po državah, ampak samo izvaja nadzor nad davčnimi sistemi držav Evropske unije. V Sloveniji velja načelo obdavčevanja po svetovnem dohodku rezidenta, torej mora rezident Slovenije plačevati dohodnino od vseh prejemkov, ki jih je pridobil kjerkoli po svetu.

Denarne nagrade športnikov se obdavčujejo v državi, kjer je športnik to nagrado prejel in se v skladu z mednarodnimi konvencijami in pogodbami upoštevajo v državi, kjer je športnik rezident. Tako ne pride do dvojne obdavčitve. Pri Smučarski zvezi Slovenije naj ne bi beležili spornih primerov dvojnih obdavčitev, saj velja v večini držav načelo obdavčitve dohodka po državi, kjer je športnik to nagrado prejel. Športnik mora sam napovedati in prijaviti nagrado davčnemu organu v svoji državi, tako se davčni odtegljaj, ki ga je plačal v tujini, upošteva tudi v državi rezidentstva. Če tega športnik ne prijavi v državi rezidentstva, spada to pod malomarnost športnika, saj je to njegova dolžnost. V primeru, da davčni organ to ugotovi, bo posameznika tudi obdavčil. Upoštevanje denarne nagrade pri dohodnini je zopet odvisno od vrste prijave športnika. Če je prijavljen kot fizična oseba-rezident, se dohodnina upošteva progresivno. V primeru samostojnega podjetnika je pri tem odvisno, kako ga vodi - ali po normiranih ali dejanskih stroških. Na podlagi informacij pridobljenih s strani Smučarske zveze Slovenije naj bi bil športnik torej sam kriv za dvojno obdavčitev, saj denarne nagrade ni prijavil davčnemu organu.

Z zaključno nalogo sem pridobila veliko zanimivega znanja o obdavčevanju nagrad športnikov, vendar se za tako temo ne bi več odločila, saj je bilo zahtevno pridobiti določene informacije, ki sem jih potrebovala.

LITERATURA IN VIRI

1. Davčni urad Republike Slovenije. (2011, 8. avgust). *Obdavčitev poklicnega športnika po določbah nacionalne davčne zakonodaje in z vidika mednarodnih pogodb o izogibanju dvojnega obdavčevanja*, Pojasnilo DURS, št.4217-4217-9233/2011. Pridobljeno 30. oktobra 2017 iz

- <https://www.racunovodstvo.net/pojasnila/4496/obdavcitev-poklicnega-sportnika-podlocbah-nacionalne-davcne-zakonodaje-in-z-vidika-mednarodnih-pogodb-izogibanju-dvojnega-obdavcenja-pojasnilo-durs-st-4217-9233-2011-4-8-11>
2. Deloitte Touche Tohmatsu Limited. (2016, 8. januar). *Austria: Special tax regime available for resident athletes*. Pridobljeno 25. julija 2018 iz http://newsletters.usdbriefs.com/2016/Tax/WTa/160108_3.pdf
 3. European Commission. (brez datuma). *Taxation and customs union: Double taxation*. Pridobljeno 24. novembra 2017 iz https://ec.europa.eu/taxation_customs/frequently-asked-questions/citizens-web-site-faq/double-taxation_en
 4. Evropska unija. (2017, 31. avgust). *Dvojna obdavčitev*. Pridobljeno 30. oktobra 2017 iz http://europa.eu/youreurope/citizens/work/taxes/double-taxation/index_sl.htm
 5. Finančna uprava Republike Slovenije. (2014). *Mednarodno obdavčevanje. Metode za odpravo dvojnega obdavčevanja*. Pridobljeno 24. novembra 2017 iz http://www.fu.gov.si/fileadmin/Internet/Davki_in_druge_dajatve/Podrocja/Mednarodno_obdavcenje/Vprasanja_in_odgovori/Vprasanja_in_odgovori_1_izdaja_Metode_za_odpravo_dvojnega_obdavcevanja.pdf
 6. Finančna uprava Republike Slovenije. (2015). *Mednarodno obdavčevanje. Obdavčevanje umetnikov in športnikov*. Pridobljeno 15. oktobra 2017 iz http://www.fu.gov.si/fileadmin/Internet/Davki_in_druge_dajatve/Podrocja/Mednarodno_obdavcenje/Opis/Podrobnejši_opis_1_izdaja_Obdavcevanje_umetnikov_in_sportnikov.pdf
 7. Finančna uprava Republike Slovenije. (2016). *Mednarodno obdavčevanje. Obdavčevanje umetnikov in športnikov. Pogosta vprašanja in odgovori*. Pridobljeno 15. oktobra 2017 iz http://www.fu.gov.si/fileadmin/Internet/Davki_in_druge_dajatve/Podrocja/Mednarodno_obdavcenje/Vprasanja_in_odgovori/Vprasanja_in_odgovori_3_izdaja_Umetniki_in_sportniki.pdf
 8. Finančna uprava Republike Slovenije. (2017a). *Davčni vodnik 2017 za fizične osebe, ki opravljajo dejavnost*. Pridobljeno 24. novembra 2017 iz http://www.fu.gov.si/fileadmin/Internet/Davki_in_druge_dajatve/Podrocja/Dohodnina/Dohodek_iz_dejavnosti/Opis/davcni_vodnik.pdf
 9. Finančna uprava Republike Slovenije. (2017b, 12. december). *Obvestilo o lestvici za odmero dohodnine in olajšave za leto 2018*. Pridobljeno 1. junija 2018 iz http://www.fu.gov.si/fileadmin/Internet/Davki_in_druge_dajatve/Podrocja/Dohodnina/Letna_odmera_dohodnine/Opis/Lestvica_za_leto_2018.pdf
 10. Finančna uprava Republike Slovenije. (2018a). *Davek od dohodkov pravnih oseb (DDPO)*. Pridobljeno 1. junija 2018 iz http://www.fu.gov.si/davki_in_druge_dajatve/podrocja/davek_od_dohodkov_pravnih_oseb_ddpo/
 11. Finančna uprava Republike Slovenije. (2018b). *Dohodnina – Drugi dohodki*. Pridobljeno 1. junija 2018 iz http://www.fu.gov.si/davki_in_druge_dajatve/podrocja/dohodnina/dohodnina_drugi_d

ohodki/

12. Finančna uprava Republike Slovenije. (2018c). *Mednarodno obdavčevanje. Obdavčevanje umetnikov in športnikov. Pogosta vprašanja in odgovori*. Pridobljeno 1. junija 2018 iz http://www.fu.gov.si/fileadmin/Internet/Davki_in_druge_dajatve/Podrocja/Mednarodno_obdavcenje/Vprasanja_in_odgovori/Vprasanja_in_odgovori_4_izdaja_Umetniki_in_sportniki.pdf
13. Finančna uprava Republike Slovenije. (brez datuma). *Seznam veljavnih mednarodnih pogodb o izogibanju dvojnega obdavčevanja dohodka in premoženja, ki se uporabljajo od 1. januarja 2017*. Pridobljeno 24. novembra 2017 iz http://www.fu.gov.si/fileadmin/Internet/Davki_in_druge_dajatve/Podrocja/Mednarodno_obdavcenje/Zakonodaja/Seznam_veljavnih_MP.pdf
14. Končan Verstovšek, N. & Končan, D. (brez datuma). *Davki v življenju športnikov*. Pridobljeno 31. oktobra 2017 iz <http://www.svetuj.si/davki-v-zivljenju-sportnikov/>
15. Ministrstvo za finance. (2018). *Pregled javnofinančnih gibanj*. Pridobljeno 23. avgusta 2018 iz http://www.mf.gov.si/fileadmin/mf.gov.si/pageuploads/tekigib/Bilten_javnih_financ/Julij_2018.pdf
16. Ministrstvo za izobraževanje, znanost in šport. (2018a, 15. februar). *Pravilnik o sofinanciranju izvajanja letnega programa športa na državni ravni*. Ministrstvo za izobraževanje, znanost in šport. Pridobljeno 4. julija 2018 iz http://www.mizs.gov.si/fileadmin/mizs.gov.si/pageuploads/podrocje/sport/pdf/2018_Pravilnik_LPS.pdf
17. Ministrstvo za izobraževanje, znanost in šport. (2018b, 17. april). *Razvrstitev športnih panog v razrede za leto 2018*. Pridobljeno 10. julija 2018 iz http://www.mizs.gov.si/fileadmin/mizs.gov.si/pageuploads/podrocje/sport/pdf/LPS2018_RAZVRPANOG.pdf
18. Ministrstvo za obrambo Republike Slovenije, Ministrstvo za notranje zadeve Republike Slovenije, Ministrstvo za finance Republike Slovenije, Ministrstvo za izobraževanje, znanost in šport Republike Slovenije & Olimpijski komite Slovenije – Združenje športnih zvez. (2013, 10. september). *Sporazum o zaposlovanju vrhunskih športnikov in trenerjev v Ministrstvu za obrambo – Slovenski vojski, Ministrstvu za notranje zadeve – Policiji in Ministrstvu za finance – Carinski upravi*. Pridobljeno 20. julija 2018 iz <http://stara.olympic.si/fileadmin/dokumenti/vrhunski-sport/SportnaKariera/zaposlovanje/SPORAZUM-PODPISAN.pdf>
19. Molenaar, D. (2010, 23. julij). *Article 17 OECD Model: Problem of Double Taxation. International artistes and sportsmen*. Pridobljeno 17. avgusta 2018 iz <https://www.oecd.org/ctp/treaties/45784208.pdf>
20. OECD - Organisation for Economic Co-operation and Development. (2017). *Revenue Statistics. Interpretative guide*. Pridobljeno 17. avgusta 2018 iz <https://www.oecd.org/tax/tax-policy/oecd-classification-taxes-interpretative-guide.pdf>
21. Olimpijski komite Slovenije – Združenje športnih zvez. (brez datuma). *Zaposlovanje*

- vrhunskih športnikov*. Pridobljeno 21. julija 2018 iz <http://www.olympic.si/sportniki/dvojna-kariera/poklicna-integracija/zaposlovanje-vrhunskih-sportnikov>
22. R. K. (2016, 21. april). *Davki slovenskih športnikov doma in v tujini*. Rtv Slo. Pridobljeno 31. oktobra 2017 iz <https://www.rtv slo.si/sport/preostali-sporti/davki-slovenskih-sportnikov-doma-in-v-tujini/391224>
 23. Računovodski servis Zeus d.o.o. (2016, 10. marec). *Davčni rezident in nerezident. Davki in računovodstvo*. Pridobljeno 10. junija 2018 iz <http://www.racunovodski-servis-zeus.si/aktualne-informacije/davcni-rezident-in-nerezident>
 24. Raičevič, M. (brez datuma). Nagrade: Toliko bo prejel šampion Jakov Fak za srebrno medaljo v Pjongčangu. *Večer*. Pridobljeno 4. julija 2018 iz <https://www.vecer.com/toliko-bo-zasluzil-slovenski-sportnik-ki-bo-v-pjongcangu-osvojil-medaljo-6405986>
 25. Rotfleisch & Samulovitch Professional Corporation Barristers & Solicitors. (2017, 26. oktober). *Taxation of Non-Resident Athletes in Canada*. Pridobljeno 24. avgusta 2018 iz <https://taxpage.com/articles-and-tips/non-resident-taxation/taxation-of-non-resident-athletes/>
 26. Smučarska zveza Slovenije. (brez datuma). *Interno gradivo Smučarske Zveze Slovenije*. Ljubljana: Smučarska zveza Slovenije.
 27. Teran Košir, A. (2018, 16. april). *Častni mesti za kolajni Faka in Koširja ter obetavne besede prvega moža OKS #foto*. SiolNet. SPORTAL. Pridobljeno 05. julija 2018 iz <https://siol.net/sportal/sportal-plus/medalji-faka-kosirja-na-steni-slavnih-465112a>
 28. The Norwegian Tax Administration. (brez datuma). *Foreign artists and sportspersons*. Pridobljeno 25. julija 2018 iz <https://www.skatteetaten.no/en/person/foreign/are-you-intending-to-work-in-norway/continental-shelf-workers-seafarers-artists-and-sportspersons/foreign-artists-and-sportspersons/>