



REPUBLIKA SLOVENIJA
MINISTRSTVO ZA FINANCE

FINANČNA UPRAVA REPUBLIKE SLOVENIJE

Šmartinska cesta 55, p.p. 631, 1001 Ljubljana

T: 01 478 38 00

F: 01 478 39 00

E: gfu.fu@gov.si

www.fu.gov.si

DOHODEK IZ ZAPOSLOTVE

Dohodek iz delovnega razmerja

Pogosta vprašanja in odgovori

2. izdaja, NOVEMBER 2015

Kazalo

Vprašanje 1: V katerih primerih se pri ugotavljanju letne davčne osnove pri dohodkih iz delovnega razmerja uporablja povprečenje?	3
Vprašanje 2: Izplačilo dohodka iz delovnega razmerja, ki se nanaša na umrlega delavca	3
Vprašanje 3: Obdavčitev izplačila avansa za plačo	3
Vprašanje 4: Izplačilo plač v obliki delnic	4
Vprašanje 5: Davčna obravnava vplačil v dodatno kolektivno zavarovanje	5
Vprašanje 6: Davčna obravnava dohodkov edinega lastnika družbe za različna dela v družbi	6
Vprašanje 7: Obdavčitev zamudnih obresti zaradi neizplačanega dohodka	7
Vprašanje 8: Službena pot ali napotitev na delo v tujino	7
Vprašanje 9: Plačilo prispevkov od regresa, če ima delavec dva delodajalca ali ima sklenjeno pogodbo o zaposlitvi za krajši delovni čas	8
Vprašanje 10: Denarno povračilo po 118. členu ZDR-1	9
Vprašanje 11: Odpravnina zaradi pogodbe o zaposlitvi s ponudbo nove po 91. členu ZDR-19	
Vprašanje 12: Odpravnina po 83. členu Zakona o javnih uslužbencih	10
Vprašanje 13: Donacije farmacevtskih družb za izobraževanje zaposlenih v zdravstvu	11
Vprašanje 14: Vračilo neupravičeno izplačanega dohodka	12
Vprašanje 15: Promocija zdravja na delovnem mestu	13
Vprašanje 16: Avtorski honorar v okviru delovnega razmerja	14
Vprašanje 17: Sprememba odstotka akontacije dohodnine pri izplačilu dohodka iz delovnega razmerja	16
Vprašanje 18: Obračunavanje prispevkov za socialno varnost od vrednosti uniform in osebnih zaščitnih sredstev	17
Vprašanje 19: Osnova za plačilo prispevka za zdravstvo od nagrade dijaku ali študentu za obvezno prakso	18
Vprašanje 20: Oprostitev plačila prispevkov za mlade osebe v primeru statusnega preoblikovanja delodajalca	19
Vprašanje 21: Sorazmerna odpravnina po 90. členu ZDR-1	20

Vprašanje 1: V katerih primerih se pri ugotavljanju letne davčne osnove pri dohodkih iz delovnega razmerja uporablja povprečenje?

Odgovor:

Povprečenje v zvezi z dohodki iz delovnega razmerja, kot poseben način ugotavljanja letne davčne obveznosti zavezanca, določa 120. člen Zakona o dohodnini – [ZDoh-2](#). V skladu s prvim odstavkom navedenega člena se zavezancu, ki je prejel dohodek iz delovnega razmerja na podlagi sodne odločbe za preteklo leto ali več preteklih let, dohodnina odmeri od neto letne davčne osnove – ki vključuje tudi dohodek iz preteklih let – po posebej izračunani povprečni individualni stopnji zavezanca.

Podrobneje:

Pri povprečenju gre za izjemo od splošnega načina določanja letne dohodnine, katerega namen je ublažitev progresivnosti stopenj dohodnine v praviloma izjemnih primerih, ko zavezanec v tekočem dohodninskem letu na podlagi sodne odločbe prejme plače ali druge dohodke iz delovnega razmerja iz preteklih let. Določila glede povprečenja veljajo tudi za dohodek iz delovnega razmerja, ki je zavezancu izplačan za preteklo leto ali več preteklih let kot terjatev, ugotovljena po sklepu o potrditvi prisilne poravnave.

V primeru dohodkov na podlagi izvensodne poravnave pa je odvisno ali se z njo ureja pravica do izplačila v obsegu kot ga zagotavlja sodna odločba:

- če je izvensodna poravnava namenjena načinu izvršitve sodne odločbe in se z njo ureja pravica do izplačila v obsegu, kot upravičencu zagotavlja sodna odločba, se izplačila po takšni izvensodni poravnavi štejejo za izplačila na podlagi sodne odločbe, od katerih se dohodnina odmeri po posebej izračunani povprečni stopnji skladno s prvim odstavkom 120. člena [ZDoh-2](#);
- če pa izvensodna poravnava določa pravico do višjega izplačila kot upravičencu pripada po sodni odločbi, se glede uporabe 120. člena [ZDoh-2](#) za izplačilo na podlagi sodne odločbe šteje le znesek do višine, ki ga upravičencu zagotavlja tudi sodna odločba. Akontacija dohodnine se v tem primeru izračuna po povprečni stopnji, ugotovljena skladno s petim odstavkom 127. člena [ZDoh-2](#).

Vprašanje 2: Izplačilo dohodka iz delovnega razmerja, ki se nanaša na umrlega delavca

Odgovor:

Dohodek iz delovnega razmerja (primeroma plača, solidarnostna pomoč, drugi dohodki...), ki se nanaša na umrlega zaposlenega delavca, se ob izplačilu davčno obravnava kot dohodek tega delavca. Pri izračunu akontacije dohodnine se upošteva 127. člen Zakona o dohodnini - [ZDoh-2](#). Plačnik davka o izplačanem dohodku poroča na REK-1 obrazcu, pri čemer se individualni REK obrazec nanaša na umrlega delavca.

Če je zavezanec (delavec) umrl pred odpremo informativnega izračuna dohodnine oziroma pred vložitvijo napovedi, v skladu z osmim odstavkom 268. člena Zakona o davčnem postopku - [ZDavP-2](#), ni izračuna in poročena dohodnine na letni ravni. Če je dohodek izplačan za pretekla leta na podlagi sodne odločbe, se povprečenje po 120. členu [ZDoh-2](#) v takem primeru ne more uporabiti. Akontacija dohodnine se v tem primeru namreč šteje kot dokončen davek.

Vprašanje 3: Obdavčitev izplačila avansa za plačo

Odgovor:

Za davčno obravnavo dohodka je pomembna ekonomska vsebina dohodka in ne njegovo poimenovanje. Ne glede na to, da delodajalec dohodek poimenuje avans, se za davčne

namene tak dohodek šteje kot dohodek iz delovnega razmerja, od katerega mora delodajalec obračunati, odtegniti in plačati akontacijo dohodnine ter prispevke za socialno varnost.

Podrobneje:

Pri obravnavi vprašanja je treba ločiti delovno pravni in davčni vidik. Delovno pravno področje ureja Zakon o delovnih razmerjih – [ZDR-1](#), ki v členih od 126. do 141. določa plačilo za delo. Ob izplačilu plače mora delodajalec delavcu izdati pisni obračun, iz katerega so razvidni podatki o plači, povračilih stroškov, akontaciji dohodnine in prispevkih za socialno varnost.

V zvezi z davčno obravnavo izplačanih dohodkov pa je treba upoštevati splošno pravilo po Zakonu o dohodnini – [ZDoh-2](#), ki določa, da so obdavčeni vsi dohodki, razen tistih, ki so v zakonu navedeni kot neobdavčeni ali oproščeni plačila dohodnine. V skladu s prvim odstavkom 36. člena ZDoh-2 dohodek iz zaposlitve vključuje vsako izplačilo in boniteto, ki je povezana z zaposlitvijo. [ZDoh-2](#) v 37. členu določa dohodke iz delovnega razmerja, med katere se šteje predvsem plača, nadomestilo plače in vsako drugo plačilo za opravljeno delo, kot tudi regres za letni dopust, povračila stroškov v zvezi z delom, bonitete in podobno.

Vsa izplačila, ki jih delodajalec izplača delojemalcu, se davčno obravnavajo kot dohodek iz delovnega razmerja. Pri tem se upošteva ekonomska vsebina dohodka in glede na navedeno se izplačilo avansa (kot ga poimenuje delodajalec) davčno obravnava kot delno izplačilo plače. Od izplačane plače mora delodajalec obračunati, odtegniti in plačati akontacijo dohodnine ter prispevke za socialno varnost. Ob izplačilu dohodka mora delodajalec preko sistema eDavki predložiti obračun davčnega odtegljaja (REK obrazec), na katerem obračuna akontacijo dohodnine in prispevke za socialno varnost, prav tako mora tudi prejemniku dohodka izdati obračun, kar sledi tudi iz določb [ZDR-1](#).

Vprašanje 4: Izplačilo plač v obliki delnic

Odgovor:

Plačilo za delo, ki ga delodajalec zagotovi delavcu v obliki delnic, predstavlja dohodek iz delovnega razmerja, od katerega je treba izračunati in plačati akontacijo dohodnine ter prispevke za socialno varnost. Delodajalec mora o dohodkih iz delovnega razmerja poročati preko sistema eDavki na obračunu davčnih odtegljajev (REK-1 obrazcu).

Podrobneje:

Pri obravnavi vprašanja je treba ločiti delovno pravni in davčni vidik. Plača je določena z delovnopravno zakonodajo, in sicer Zakon o delovnih razmerjih – [ZDR-1](#) v 126. členu določa, da je plačilo za delo po pogodbi o zaposlitvi sestavljeno iz plače, ki mora biti vedno v denarni obliki, in morebitnih drugih vrst plačil, če je tako določeno s kolektivno pogodbo.

Po Zakonu o dohodnini – [ZDoh-2](#) se vsako izplačilo ali ugodnost, ki je povezana z zaposlitvijo, vključuje med dohodke iz zaposlitve. V skladu s prvim odstavkom 37. člena ZDoh-2 dohodek iz delovnega razmerja vključuje zlasti plačo, nadomestilo plače in vsako drugo plačilo za opravljeno delo, ki vključuje tudi provizije.

Za dohodek iz delovnega razmerja, v skladu s 4. točko prvega odstavka 37. člena [ZDoh-2](#), velja tudi boniteta, ki je v 39. členu ZDoh-2 določena kot vsaka ugodnost v obliki proizvoda, storitve ali druge ugodnosti v naravi, ki jo delojemalcu ali njegovemu družinskemu članu zagotovi delodajalec ali druga oseba v zvezi z zaposlitvijo. Za boniteto se šteje tudi, če delodajalec zagotovi delojemalcu delnice. Če delodajalec zagotovi delojemalcu plačilo za delo v obliki delnic, se znesek bonitete, v skladu s prvim odstavkom 43. člena [ZDoh-2](#), določa na podlagi primerljive tržne cene, če pa te ni mogoče določiti, se določi na podlagi stroška, ki je nastal pri delodajalcu v zvezi z zagotavljanjem bonitete.

Vprašanje 5: Davčna obravnava vplačil v dodatno kolektivno zavarovanje

Odgovor:

V skladu z določili 44. člena Zakona o dohodnini – [ZDoh-2](#) se v davčno osnovo dohodka iz delovnega razmerja ne všttevajo premije prostovoljnega dodatnega pokojninskega in invalidskega zavarovanja (PDPZ), ki jih za račun delojemalca plačuje delodajalec izvajalcu pokojninskega načrta s sedežem v Sloveniji ali v drugi državi članici EU, po pokojninskem načrtu, ki je odobren in vpisan v poseben register skladno s predpisi, ki urejajo prostovoljno dodatno pokojninsko in invalidsko zavarovanje, vendar največ do zneska, ki je enak 24 % obveznih prispevkov za pokojninsko in invalidsko zavarovanje delojemalca in ne več kot 2.819,09 eurov letno (znesek za leto 2015).

V dodatno kolektivno zavarovanje lahko po dogovoru z delodajalcem vplačuje tudi sam delojemalec, vendar iz svoje neto plače. Na letni ravni je delojemalec na podlagi plačanih premij upravičen, v okviru omejitev iz 117. člena [ZDoh-2](#), do olajšave za prostovoljno dodatno pokojninsko zavarovanje.

Podrobneje

Vplačila v kolektivno zavarovanje so urejena v 241. členu [Zakona o pokojninskem in invalidskem zavarovanju – ZPIZ-2](#), ki določa, da je vplačilo kolektivnega zavarovanja denarni znesek, ki ga v korist člana plačuje delodajalec, pri katerem je član zaposlen, ali pravna oseba ali državni organ, pri katerem član poklicno opravlja določeno funkcijo (v nadaljnjem besedilu: delodajalec), na način in pod pogoji, določenimi v tem zakonu ter bremeni delodajalca.

V kolektivno zavarovanje lahko v dogovoru z delodajalcem vplačuje denarna sredstva tudi delavec sam, vendar pa delavec in delodajalec ne moreta skleniti dogovora, s katerim bi se znesek vplačil za dodatno pokojninsko zavarovanje odtegoval od delavčeve bruto plače (plače pred obdavčitvijo). Delavec lahko namreč izvaja vplačila v dodatno zavarovanje le iz svojega dohodka po obdavčitvi (neto plače), saj lahko razpolaga samo s to plačo. Poleg navedenega pa iz Zakona o delovnih razmerjih – [ZDR-1](#) izhaja, da je plača sestavljena iz osnovne plače, dela plače za delovno uspešnost in dodatkov, ter mora vedno biti izplačana v denarni obliki. Upošteva se navedeno in opredelitev delov plače v [ZDR-1](#), vplačil za dodatno pokojninsko zavarovanje ni mogoče opredeliti za sestavni del plače.

Sredstva, ki jih v kolektivno zavarovanje vplačuje zavarovanec sam, se obravnavajo enako kot sredstva, ki jih vplačuje zavarovanec v individualnem zavarovanju. Izvajalec vodi navedena sredstva ločeno od sredstev, ki jih je vplačal delodajalec.

Lahko pa delodajalec in delavec skleneta poseben dogovor, s katerim se dogovorita za zmanjšanje bruto plače, hkrati pa se delodajalec zaveže dogovorjeni znesek vplačati v kolektivno dodatno zavarovanje, pri čemer da mora biti tak dogovor sklenjen pred dogovorom o delavčevi bruto plači, kar pomeni, da se delodajalec in delavec ob sklenitvi pogodbe o zaposlitvi oziroma ob spremembi pogodbe o zaposlitvi dogovorita za plačo, ki je zaradi vplačil v kolektivno dodatno pokojninsko zavarovanje nižja. Pri sklepanju tega dogovora je treba upoštevati, da se z dogovorom o znižanju bruto plače, plača delavca ne sme znižati pod višino minimalne plače oziroma pod višino plače, ki je določena s kolektivno pogodbo. Dogovor med delavcem in delodajalcem glede višine plače v povezavi s vplačili v kolektivno zavarovanje je možen le nad minimalno višino določeno z zakonom oziroma s kolektivno pogodbo.

Za vplačila v tem primeru se šteje, da so v celoti plačana s strani delodajalca. Davčne olajšave za taka vplačila lahko uveljavi samo delodajalec, ne pa tudi delavec, ki je privolil v zmanjšanje bruto plače v zameno za vplačila za dodatno zavarovanje.

Vprašanje 6: Davčna obravnava dohodkov edinega lastnika družbe za različna dela v družbi

Odgovor:

Za davčno obravnavo dohodka ni odločilna vrsta pogodbe temveč vsebina dohodka. Dohodki edinega lastnika – poslovalne osebe, ki jih prejme od družbe za opravljanje funkcije poslovođenja, se obdavčijo kot dohodek iz delovnega razmerja po 1. točki drugega odstavka 37. člena Zakona o dohodnini – [ZDoh-2](#). Dohodki, prejeti iz naslova drugih opravljenih del za družbo, se obdavčijo kot dohodek iz drugega pogodbenega razmerja po 38. členu [ZDoh-2](#).

Podrobneje:

Pri sklepanju obligacijskih razmerij morajo pogodbene stranke upoštevati veljavno zakonodajo, ki ureja obligacijska razmerja. Pravne podlage (vrste pogodb oziroma poimenovanja pogodb) morajo biti praviloma skladne z vsebino pogodbe. Za davčno obravnavo dohodkov, ki jih edini družbenik in direktor družbe, prejme za opravljanje dela za svojo družbo, ni odločilna vrsta pogodbe, poimenovanje dohodka ali status, v okviru katerega je dohodek dosežen. Dohodek edinega družbenika in direktorja družbe v primerih, ko le-ta poleg vodenja poslov družbe opravlja tudi druga dela za družbo, se obdavči v skladu z njegovo vsebinsko opredelitvijo, ne glede na to ali je določen v dveh ločenih pogodbah (npr. pogodba o poslovođenju in druga ustrezna pogodba, npr. podjemna pogodba) ali v eni pogodbi (ki praviloma ne more biti pogodba o poslovođenju).

1. Obdavčitev dohodkov za vodenje poslovnega subjekta

Dohodek, ki ga edini družbenik in direktor prejme za vodenje poslovnega subjekta, se šteje za dohodek iz delovnega razmerja v skladu s 37. členom Zakona o dohodnini – [ZDoh-2](#). V davčno osnovo tega dohodka se všttevajo tudi morebitne bonitete, ki jih edini družbenik in direktor prejme v zvezi z vodenjem poslovnega subjekta.

Povračila stroškov v zvezi z opravljanjem funkcije poslovođenja (prehrana med delom, stroški prevoza na delo in z dela, povračila stroškov v zvezi s službenim potovanjem) se ne všttevajo v davčno osnovo pod pogoji in do višin, ki jih določi vlada na podlagi 44. člena [ZDoh-2](#).

Akontacija dohodnine se izračuna in plača upoštevaje določila 127. člena [ZDoh-2](#):

- če se družba šteje za glavnega delodajalca, se uporabi davčne stopnje iz mesečne dohodninske lestvice ter upošteva mesečne zneske pripadajočih davčnih olajšav;
- če se družba šteje za drugega delodajalca, se uporabi stopnjo 25 % brez upoštevanja davčnih olajšav.

2. Obdavčitev dohodkov za dela, povezana z dejavnostjo družbe

Dohodek, ki ga edini družbenik in direktor prejme za opravljanje drugih del v okviru dejavnosti svoje družbe (npr. svetovanje, prodaja v maloprodajni trgovini, obrtniška dela, itd.), se obdavči kot dohodek iz drugega pogodbenega razmerja po 38. členu [ZDoh-2](#). Davčna osnova od dohodka iz drugega pogodbenega razmerja je vsak posamezni dohodek iz tega razmerja vključno s povračili stroškov in bonitetami, ki je zmanjššan za normirane stroške v višini 10 % dohodka in prispevke delojemalca. Poleg normiranih stroškov lahko zavezanec uveljavlja tudi dejanske stroške prevoza in nočitve v zvezi z opravljanjem dela ali storitev, ki se priznajo na podlagi dokazil pod pogoji in do višin, ki jih na podlagi 44. člena [ZDoh-2](#) določi vlada.

Akontacija dohodnine se izračuna in plača po stopnji 25 %.

Vprašanje 7: Obdavčitev zamudnih obresti zaradi neizplačanega dohodka

Odgovor:

Prejemki, prejeti zaradi začasnega neizplačila dohodka iz zaposlitve izplačani v obliki zamudnih obresti, se davčno obravnavajo kot dohodek iz delovnega razmerja, od katerega se obračunajo in plačajo prispevki za socialno varnost ter akontacija dohodnine.

Podrobneje:

V skladu s 36. členom Zakona o dohodnini – [ZDoh-2](#) dohodek iz zaposlitve vključuje vsako izplačilo in boniteto, povezano z zaposlitvijo. Dohodki iz delovnega razmerja so podrobno opredeljeni v 37. členu ZDoh-2. Po 6. točki prvega odstavka 37. člena [ZDoh-2](#) dohodek iz delovnega razmerja vključuje tudi prejemke, prejete zaradi začasnega neizplačila dohodka iz zaposlitve. Zamudne obresti zaradi nepravočasno oz. naknadno izplačanega dohodka iz delovnega razmerja, se davčno obravnavajo kot dohodek iz delovnega razmerja.

V skladu s prvim odstavkom 30. člena [ZDoh-2](#) so zgolj zamudne obresti, izplačane na podlagi sodne ali upravne odločbe, oproščene plačila dohodnine. Za zamudne obresti po tem določilo se štejejo tudi zamudne obresti, izplačane na podlagi sodne ali izvensodne poravnave ali poravnave v upravnem postopku, ki ni sklenjena zaradi prikritja pravega namena strank, pod pogojem, da ne presegajo zneska zamudnih obresti, ki bi jih v podobnem primeru določilo sodišče oziroma upravni organ. Določilo navedenega člena se nanaša zgolj na dohodke, izplačane na podlagi sodne ali upravne odločbe in ne velja za dohodke, ki niso izplačani na podlagi sodne ali upravne odločbe, tudi če se nanašajo na pretekla leta.

Vprašanje 8: Službena pot ali napotitev na delo v tujino

Odgovor:

Pri davčni obravnavi dohodkov delavcev, ki so na delu v tujini, je treba najprej razmejiti, kdaj gre za napotitev na delo v tujino in kdaj lahko govorimo o službeni poti v tujino. Ta razmejitev v davčnih predpisih ni posebej opredeljena, zato pri tej opredelitvi izhajamo iz predpisov, ki urejajo zdravstveno zavarovanje in delovno pravno področje.

Podrobneje:

Pravila obveznega zdravstvenega zavarovanja – [Pravila](#) v drugem odstavku 129. člena določajo, da se za službeno potovanje šteje potovanje, na katerega je zavarovanec poslan in traja toliko časa kot je opredeljeno na njegovem potnem nalogu, vendar ne dlje kot 3 mesece od začetka potovanja v tujino. Če traja službeno potovanje dalj časa, se šteje kot napotitev na delo v tujino, vendar pa je ugotavljanje izpolnjevanja pogojev za vključitev v zavarovanje kot napoteni delavec v pristojnosti Zavoda za zdravstveno zavarovanje Slovenije.

Z upoštevanjem določb [Zakona o delovnih razmerjih](#), ki v 208. in 209. členu ureja položaj delavcev, ki jih delodajalec napoti na delo v tujino in upoštevanje določb Pravil, lahko zaključimo, da gre za napotitev na delo v tujino, kadar bo iz vsebine razmerja razvidno, da je dogovorjena napotitev na delo v tujino; in traja ta napotitev dalj časa (npr. v novi pogodbi o zaposlitvi ali v aneksu k obstoječi pogodbi). Upošteva se navedeno gre za službeno potovanje, kadar delodajalec pošlje delavca na delo v tujino na podlagi potnega naloga za službeno potovanje, katerega obdobje trajanja ne sme preseči 3 mesecev od začetka potovanja v tujino.

1. Delavci, napoteni na delo v tujino

Davčna osnova dohodka iz delovnega razmerja, ki ga prejme delavec napoten na delo v tujino, je prejet dohodek, vključno z bonitetami. [Pojasnilo](#) o davčni obravnavi dohodkov, ki jih prejmejo delavci napoteni na delo v tujino, je objavljeno na spletnih straneh FURS.

Zakon o dohodnini – [ZDoh-2](#) v 37. členu določa dohodke iz delovnega razmerja, med katere se šteje predvsem plača, nadomestilo plače in vsako drugo plačilo za opravljeno delo, kot tudi regres za letni dopust, povračila stroškov v zvezi z delom, bonitete in podobno. Davčno osnovo dohodka iz delovnega razmerja določa 41. člen ZDoh-2.

2. Delavci napoteni na službeno potovanje

Povračila stroškov v zvezi s službenim potovanjem se davčno obravnavajo kot dohodek iz delovnega razmerja in se, v skladu s 4. točko prvega odstavka 44. člena [ZDoh-2](#), ne všttevajo v davčno osnovo od dohodka iz delovnega razmerja, pod pogoji in do višin, ki jih določi vlada z Uredbo o davčni obravnavi povračil stroškov in drugih dohodkov iz delovnega razmerja - [Uredba](#). Če delodajalec izplačuje navedena povračila stroškov v zvezi z delom v višjem znesku, kot je določen z Uredbo, se znesek posameznega povračila v delu, ki presega znesek, določen v Uredbi, vštete v davčno osnovo dohodka iz delovnega razmerja. Neobdavčeni znesek dnevnic za službeno potovanje v tujino se določi glede na višino zneska, ki je za posamezno državo oziroma območje določen v [Uredbi o povračilu stroškov za službena potovanja v tujino](#). [Pojasnilo](#) o davčni obravnavi povračil stroškov je objavljeno na spletnih straneh FURS:

Vprašanje 9: Plačilo prispevkov od regresa, če ima delavec dva delodajalca ali ima sklenjeno pogodbo o zaposlitvi za krajši delovni čas

Odgovor:

Prispevki za socialno varnost se obračunajo in plačajo od zneska regresa, ki presega 70 % povprečne plače zaposlenih v RS za predpretekli mesec. Če ima delavec sklenjeno pogodbo za krajši delovni čas oziroma ima dva delodajalca, se znesek, ki predstavlja osnovo za obračun in plačilo prispevkov za socialno varnost določi, upošteva podatek o sorazmernem delovnem času pri posameznem delodajalcu.

Podrobneje:

Pri obravnavi vprašanja je treba ločiti delovno pravni in davčni vidik. Zakon o delovnih razmerjih – [ZDR-1](#) v četrtem odstavku 65. člena določa, da ima delavec pravico do regresa za letni dopust sorazmerno delovnemu času, za katerega je sklenil pogodbo o zaposlitvi, v skladu s petim odstavkom 131. člena tega zakona. V skladu z drugim odstavkom 66. člena ZDR-1 se mora delavec sporazumeti z delodajalci o delovnem času, o načinu izrabe letnega dopusta in o drugih odsotnostih z dela.

Prispevki za socialno varnost se, v skladu s tretjo alinejo tretjega odstavka 144. člena Zakona o pokojninskem in invalidskem zavarovanju – [ZPIZ-2](#), plačajo od zneska regresa za letni dopust, ki presega 70 % povprečne plače zaposlenih v RS za predpretekli mesec. Kadar se regres izplača v dveh ali več delih, se ob izplačilu naslednjega oziroma zadnjega dela regresa ugotovi celotna višina regresa in izvrši obračun posameznih delov regresa za letni dopust.

Pri določitvi osnove za obračun in plačilo prispevkov za socialno varnost od izplačanega regresa je treba upoštevati, da ima delavec pravico do regresa za letni dopust sorazmerno delovnemu času, za katerega je sklenil pogodbo o zaposlitvi. Zaposlenemu, ki ima pogodbo o zaposlitvi sklenjeno za krajši delovni čas od polnega, po določbah [ZDR-1](#) pripada regres za letni dopust v sorazmernem delu, zato se tudi višina zneska, od katerega se obračunajo prispevki za socialno varnost, upošteva v sorazmernem delu. Navedeno pomeni, da mora delodajalec, ki bi delavcu izplačal regres brez upoštevanja delovnega časa določenega v pogodbi o zaposlitvi, od razlike obračunati in plačati prispevke za socialno varnost.

Vprašanje 10: Denarno povračilo po 118. členu ZDR-1

Odgovor:

Denarno povračilo po 118. členu Zakona o delovnih razmerjih – [ZDR-1](#) se v celotnem izplačanem znesku davčno obravnava kot dohodek iz delovnega razmerja, od katerega je treba obračunati in plačati akontacijo dohodnine ter prispevke za socialno varnost.

Podrobneje:

Če sodišče ugotovi, da je prenehanje pogodbe o zaposlitvi nezakonito, vendar glede na vse okoliščine in interes obeh pogodbenih strank nadaljevanje delovnega razmerja ne bi bilo več mogoče, lahko v skladu s prvim odstavkom 118. člena Zakona o delovnih razmerjih - [ZDR-1](#), na predlog delavca ali delodajalca ugotovi trajanje delovnega razmerja, vendar najdlje do odločitve sodišča prve stopnje, prizna delavcu delovno dobo in druge pravice iz delovnega razmerja ter delavcu prizna ustrezno denarno povračilo v višini največ 18 mesečnih plač delavca, izplačanih v zadnjih treh mesecih pred odpovedjo pogodbe o zaposlitvi.

Zakon o dohodnini – [ZDoh-2](#) določa, da so obdavčeni vsi dohodki, razen tistih, ki so v [ZDoh-2](#) izrecno navedeni kot neobdavčeni oziroma oproščeni plačila dohodnine. [ZDoh-2](#) med dohodek iz delovnega razmerja v 5. točki prvega odstavka 37. člena uvršča vsako nadomestilo, ki ga zagotovi delodajalec na podlagi dogovora z delojemalcem zaradi kateregakoli pogoja v zvezi z zaposlitvijo ali zaradi spremembe v pogojih v zvezi z zaposlitvijo, vsako izplačilo delodajalca v zvezi s prenehanjem veljavnosti pogodbe o zaposlitvi, vsako izplačilo zaradi prenehanja zaposlitve in podobne prejemke.

Glede dohodkov, ki so izplačani v zvezi s prenehanjem pogodbe o zaposlitvi, [ZDoh-2](#) v 44. členu določa, pogoje in višino, da se odpravnina ob prekinitvi pogodbe, ki je določena kot pravica po 108. členu [ZDR-1](#), ne všteva v davčno osnovo dohodka iz delovnega razmerja (9. točka prvega odstavka 44. člena [ZDoh-2](#)) in pogoje in višino, da se odpravnina ob prenehanju pogodbe za določen čas, ki je določena kot pravica po [ZDR-1](#), ne všteva v davčno osnovo dohodka iz delovnega razmerja (11. točka prvega odstavka 44. člena [ZDoh-2](#)). Denarno povračilo po 118. členu [ZDR-1](#) se davčno ne more obravnavati po 9. ali 11. točki prvega odstavka 44. člena [ZDoh-2](#). Glede na navedeno se od denarnega povračila po 118. členu [ZDR-1](#) v celotnem izplačanem znesku obračuna in plača akontacija dohodnine in prispevki za socialno varnost.

Osnova za plačilo prispevkov za delavce v delovnem razmerju je, v skladu s 144. členom Zakona o pokojninskem in invalidskem zavarovanju - [ZPIZ-2](#) plača oziroma nadomestilo plače ter vsi drugi prejemki iz delovnega razmerja, vključno z bonitetami ter povračili stroškov v zvezi z delom, izplačanimi v denarju, bonih ali v naravi. Osnove za plačilo prispevkov, ki so določene v 144. členu [ZPIZ-2](#), se upoštevajo tudi kot osnove za plačilo ostalih prispevkov za socialno varnost.

Vprašanje 11: Odpravnina zaradi pogodbe o zaposlitvi s ponudbo nove po 91. členu ZDR-1

Odgovor:

Odpravnina zaradi odpovedi pogodbe o zaposlitvi s ponudbo nove pogodbe o zaposlitvi se davčno obravnava kot dohodek iz delovnega razmerja po 5. točki prvega odstavka 37. člena Zakona o dohodnini - [ZDoh-2](#) in se v celoti všteva v davčno osnovo dohodka iz delovnega razmerja ter v osnovo za prispevke socialno varnost.

Podrobneje

Zakon o dohodnini – [ZDoh-2](#) določa, da so obdavčeni vsi dohodki, razen tistih, ki so v ZDoh-2 izrecno navedeni kot neobdavčeni oziroma oproščeni plačila dohodnine. V skladu s 5. točko prvega odstavka 37. člena ZDoh-2 se med dohodke iz delovnega razmerja vključuje vsako nadomestilo, ki ga zagotovi delodajalec na podlagi dogovora z delojemalcem zaradi kateregakoli pogoja v zvezi z zaposlitvijo ali zaradi spremembe v pogojih v zvezi z zaposlitvijo, vsako izplačilo delodajalca v zvezi s prenehanjem veljavnosti pogodbe o zaposlitvi, vsako izplačilo zaradi prenehanja zaposlitve in podobni prejemki.

Posebna davčna obravnava je v 9. točki prvega odstavka 44. člena [ZDoh-2](#) določena za odpravnino zaradi odpovedi pogodbe o zaposlitvi, ki je določena kot pravica iz delovnega razmerja in izplačana pod pogoji, ki jih določa Zakon o delovnih razmerjih, v višini odpravnine, kot je določena zaradi odpovedi pogodbe o zaposlitvi iz poslovnih razlogov ali iz razloga nesposobnosti na podlagi Zakona o delovnih razmerjih - [ZDR-1](#), vendar največ do višine desetih povprečnih mesečnih plač zaposlenih v Sloveniji. Za odpravnino iz prejšnjega stavka se ne šteje odpravnina, zaradi odpovedi vsake naslednje pogodbe pri istem delodajalcu ali pri osebi, ki je z delodajalcem povezana oseba in odpravnina, izplačana delojemalcu, ki je z delodajalcem povezana oseba..

V skladu s šestim odstavkom 91. člena [ZDR-1](#) ima delavec v primeru, ko mu delodajalec odpove pogodbo o zaposlitvi iz poslovnega razloga ali iz razloga nesposobnosti in mu istočasno ponudi sklenitev nove pogodbe za neustrezno novo zaposlitev, pravico do sorazmernega dela odpravnine, ki jo dogovori z delodajalcem. Glede na to, da gre v tem primeru za sorazmerni del odpravnine zaradi odpovedi pogodbe o zaposlitvi s ponudbo nove pogodbe o zaposlitvi, gre za dohodek, ki niti po vsebini (saj ne gre za prenehanje zaposlitve) niti po višini (saj gre za sorazmerni del odpravnine) ni primerljiv z odpravnino zaradi odpovedi pogodbe o zaposlitvi, ki se v skladu z 9. točko prvega odstavka 44. člena [ZDoh-2](#) ne všteva v davčno osnovo dohodka iz delovnega razmerja, zato ga ni mogoče obravnavati po navedeni določbi. Navedeno pomeni, da se odpravnina, izplačana v skladu z določbo 91. člena [ZDR-1](#) v celoti všteva v davčno osnovo dohodka iz delovnega razmerja.

Vprašanje 12: Odpravnina po 83. členu Zakona o javnih uslužbencih

Odgovor:

Odpravnina določena v 83. členu Zakona o javnih uslužbencih se davčno obravnava kot dohodek iz delovnega razmerja po 5. točki prvega odstavka 37. člena Zakona o dohodnini, od katerega je treba obračunati in plačati akontacijo dohodnine in prispevke za socialno varnost.

Podrobneje:

Zakon o javnih uslužbencih - [ZJU](#) v 83. členu ureja prenehanje položaja. Osmi odstavek 83. člena ZJU določa, da ima uradnik, ki mu preneha položaj po četrtem odstavku tega člena ali je razrešen po petem odstavku tega člena, pa pred imenovanjem na položaj ni imel statusa uradnika, pravico do odpravnine v višini ene petine povprečne mesečne bruto plače, kot jo je prejemal do razrešitve, za vsak polni mesec, ki je ostal do izteka dobe imenovanja na položaj. Temu uradniku s prenehanjem položaja preneha delovno razmerje.

V navedenem primeru ne gre za odpravnino, ki se ne všteva v davčno osnovo v višini in pod pogoji iz 9. točke prvega odstavka 44. člena Zakona o dohodnini – [ZDoh-2](#). V skladu z 9. točko prvega odstavka 44. člena ZDoh-2, se v davčno osnovo dohodka iz delovnega razmerja ne všteva odpravnina zaradi odpovedi pogodbe o zaposlitvi, ki je določena kot pravica iz delovnega razmerja in izplačana pod pogoji, ki jih določa Zakon o delovnih razmerjih – [ZDR-1](#), v višini odpravnine, ki jo je delodajalec dolžan izplačati na podlagi 108. člena [ZDR-1](#), vendar največ do višine desetih povprečnih mesečnih plač zaposlenih v Sloveniji.

Odpravnina po osmem odstavku 83. člena [ZJU](#) ni določena z [ZDR-1](#). Iz navedenega izhaja, da odpravnina, izplačana v skladu z osmim odstavkom 83. člena ZJU, v višini, kot jo določa osmi odstavek 83. člen ZJU, v celoti podlega plačilu dohodnine ter prispevkov za socialno varnost.

Vprašanje 13: Donacije farmacevtskih družb za izobraževanje zaposlenih v zdravstvu

Odgovor:

Plačila delodajalca za dopolnilno izobraževanje in usposabljanje delojemalcev, ki je v zvezi s poslovanjem delodajalca, ni mogoče na splošno izvzeti iz bonitet, kadar so stroški izobraževanja kriti iz prejetih donacij temveč se, z upoštevanjem vseh okoliščin posameznega primera, lahko izvzamejo iz bonitete, če farmacevtska družba donira sredstva delodajalcu brezpogojno in brez predhodnega dogovora z udeležencem izobraževanja.

Podrobneje:

Zakon o dohodnini – [ZDoh-2](#) določa, da so obdavčeni vsi dohodki, razen tistih, ki so v zakonu izrecno navedeni kot neobdavčeni ali oproščeni plačila dohodnine. V skladu z drugim odstavkom 15. člena ZDoh-2 se za dohodek šteje vsako izplačilo ali prejem ugodnosti, ne glede na obliko v kateri je izplačan oziroma prejet.

Pri določitvi vrste dohodka in obdavčitve je treba upoštevati drugi odstavek 5. člena Zakona o davčnem postopku - [ZDavP-2](#), ki določa, da se predmet obdavčitve in okoliščine ter dejstva, ki so bistvena za obdavčenje, vrednotijo po ekonomski vsebini. Prav tako se pri določitvi vrste dohodka upošteva status prejemnika dohodka, odnos med izplačevalcem dohodka in prejemnikom dohodka in v obravnavanem primeru tudi vsebina donatorske pogodbe. Davčna obravnava povračil stroškov za izobraževanje in usposabljanje je odvisna od odnosa med udeležencem kongresa in plačnikom stroškov, ki je farmacevtska družba. Pri tem je pomembno, ali je:

- farmacevtska družba namenila donacijo za povračila stroškov za udeležbo zaposlenih pri delodajalcu,
- farmacevtska družba namenila donacijo za povračilo stroškov udeležbe na kongresu pod pogojem, da se sredstva porabijo za kritje stroškov točno določenega izobraževanja,
- farmacevtska družba namenila donacijo za povračilo stroškov udeležbe kongresa za točno določeno fizično osebo, zaposleno pri delodajalcu.

Pri davčni obravnavi povračil stroškov izobraževanja, ki se krijejo iz donatorskih sredstev, je treba presojati ali gre morebiti za navidezni posel. Po določitvi tretjega odstavka 74. člena [ZDavP-2](#) namreč navidezni pravni posli ne vplivajo na obdavčenje. Če navidezni pravni posel prikriva drug pravni posel, je za obdavčitev merodajen prikrit pravni posel. Nadalje je v četrtem odstavku istega člena določeno, da se z izogibanjem ali zlorabo drugih predpisov ni mogoče izogniti uporabi predpisov o obdavčenju. Če se ugotovi takšno izogibanje ali zloraba, se šteje, da je nastala davčna obveznost, kakršna bi nastala ob upoštevanju razmerij, nastalih na podlagi gospodarskih (ekonomskih) dogodkov.

Ne glede na to, da imajo zdravstveni delavci po Zakonu o zdravstveni dejavnosti pravico in dolžnost strokovnega izpopolnjevanja, se v primeru, ko se izobraževanje krije na podlagi donatorskih sredstev, na podlagi dejstev in okoliščin posameznega primera presoja oziroma določa pravilna davčna obravnava. Podrobneje pojasnjujemo v nadaljevanju.

Dohodki iz zaposlitve so opredeljeni v 36. členu [ZDoh-2](#) in vključujejo vsako izplačilo ali ugodnost, ki je povezana z zaposlitvijo. V skladu s 5. točko prvega odstavka 39. člena ZDoh-2 se stroški izobraževanja delojemalca ali njegovega družinskega člana štejejo za boniteto. Ob

tem je treba upoštevati tudi 2. točko tretjega odstavka 39. člena ZDoh-2, ki določa, da se plačila delodajalca za dopolnilno izobraževanje in usposabljanje, ki je v zvezi s poslovanjem delodajalca, ne štejejo za boniteto. Navedeno določilo velja zgolj za dohodke iz zaposlitve, torej ko delodajalec zagotavlja izobraževanje delojemalcu. Določba se smiselno uporablja v primerih, ko farmacevtska družba donira sredstva za izobraževanje brezpogojno, brez predhodnega dogovora z udeleženci izobraževanja in pogojevanja vsebine izobraževanja.

V nasprotnem primeru, ko gre za zagotovitev donacije s strani farmacevtske družbe, ki je vnaprej dogovorjena z udeležencem kongresa oz. pogojena z udeležbo točno določene fizične osebe na točno določenem izobraževanju oziroma usposabljanju, pa celotni znesek za zagotovitev izobraževanja (strošek kotizacij in povračil stroškov udeležbe) predstavlja obdavčljiv dohodek fizične osebe, ki se udeleži izobraževanja. V tem primeru se šteje, da gre za neposredni dogovor med fizično osebo in farmacevtsko družbo in ne za napotitev fizične osebe na izobraževanje s strani njenega delodajalca. Zato mora farmacevtska družba obračunati davčni odtegljaj od opravljenih plačil za izobraževanje fizične osebe.

Če je med izplačevalcem dohodka in prejemnikom dohodka odvisno pogodbeno razmerje, se dohodek obravnava kot dohodek iz drugega pogodbenega razmerja. Davčna osnova dohodka iz drugega pogodbenega razmerja je, v skladu s četrnim odstavkom 41. člena [ZDoh-2](#), vsak posamezni dohodek, zmanjšan za normirane stroške v višini 10 % in prispeke, ki jih je na podlagi posebnih predpisov dolžan plačati delojemalec. Poleg normiranih stroškov lahko prejemnik dohodka uveljavlja tudi dejanske stroške prevoza in nočitve v zvezi z opravljanjem dela ali storitev, ki se priznajo na podlagi dokazil pod pogoji in do višine, ki je določena z [Uredbo](#) o višini povračil stroškov v zvezi z delom in drugih dohodkov, ki se ne všttevajo v davčno osnovo - mišljeni so tisti dejanski stroški, ki jih fizična oseba krije sama in jih uveljavlja na podlagi dokazil.

Če plačilo stroškov izobraževanja ni posledica pogodbenega razmerja, predstavljajo ti dohodki za fizične osebe druge dohodke po 11. točki tretjega odstavka 105. člena [ZDoh-2](#), od katerega se obračuna in plača akontacija dohodnine po stopnji 25 %. Oprostitev plačila dohodnine po 4. točki 107. člena ZDoh-2 velja le za prejemke, namenjene pokritju stroškov prevoza, nočitve in dnevnice (pod pogoji in do višin, ki so določeni za povračilo stroškov v predpisu vlade), kadar je izplačilo opravljeno fizični osebi, ki sodeluje na strokovnem pogovoru o kaki stvari, problemu (na posvetu), ki se ga udeležujejo strokovnjaki iz več držav (mednarodna udeležba). Če se pri mednarodnih posvetih pokrijejo še drugi stroški (npr. kotizacija), kar je pri seminarjih, simpozijih in kongresih praviloma običajno, prejemki niso več oproščeni plačila dohodnine.

Vprašanje 14: Vračilo neupravičeno izplačanega dohodka

Odgovor:

Če delavec (prejemnik dohodka) plačniku davka vrne izplačan dohodek, lahko plačnik davka predloži popravek predloženega obračuna davčnega odtegljaja, na podlagi katerega zahteva vračilo preveč plačanih davkov in prispevkov za socialno varnost.

Podrobneje:

Če delavec vrne prejet dohodek, ga praviloma vrne v neto znesku, torej dohodek po odbitku davkov in prispevkov. Plačnik davka pa na podlagi popravljenega obračuna davčnega odtegljaja (REK obrazca) zahteva vračilo preveč plačanih davkov in prispevkov.

Predlaganje podatkov davčnemu organu o izplačanih dohodkih določa Zakon o davčnem postopku – [ZDavP-2](#), obliko obračuna davčnega odtegljaja pa podrobneje ureja [Pravilnik](#) o vsebini in obliki obračuna davčnih odtegljajev ter o načinu predložitve davčnemu organu. Navedeni pravilnik določa, da izplačevalec dohodka (plačnik davka) predloži obračun davčnih

odtegljavev – obrazec REK za dohodke, ki se všteto v davčno osnovo oziroma se od njih plačujejo prispevki za socialno varnost, najpozneje na dan izplačila dohodka. V REK obrazcu izplačevalec dohodka izračuna davčni odtegljaj in obračuna prispevke za socialno varnost po stopnjah, ki veljajo na dan izplačila dohodka.

Popravljanje REK obrazcev, če je davčna obveznost izkazana previsoko, ureja [ZDavP-2](#) v 54. členu. V skladu s prvim odstavkom 54. člena ZDavP-2 lahko davčni zavezanec predloži popravek obračuna, če naknadno ugotovi, da je v predloženem davčnem obračunu davčno obveznost izkazal previsoko glede na obveznost, ki bi jo bil dolžan izkazati na podlagi zakona o obdavčenju. Navedeno določilo se uporablja tudi v primerih, ko prejemnik dohodka naknadno vrne izplačan dohodek ali del izplačanega dohodka.

Ko plačnik davka od davčnega zavezanca (primeroma zaposlenega delavca) prejme vračilo dohodka, sestavi popravljen REK obrazec, na podlagi katerega pri pristojnem davčnem organu zahteva vračilo preveč plačanega davka in prispevkov za socialno varnost.

Vprašanje 15: Promocija zdravja na delovnem mestu

Odgovor:

Plačila, ki jih delodajalec nameni za zagotavljanje promocije zdravja delavcev na delovnem mestu ni mogoče na splošno izvzeti iz bonitet. Pri opredelitvi, ali se ta plačila, štejejo za boniteto ali ne, je treba upoštevati dejstva in okoliščine posameznega primera v skladu z veljavno opredelitvijo bonitet po Zakonu o dohodnini.

Podrobneje:

Zakon o varnosti in zdravju pri delu – [ZVZD-1](#) določa, da mora delodajalec zagotoviti varnost in zdravje delavcev pri delu ter da mora načrtovati in izvajati promocijo zdravja na delovnem mestu. V ta namen je delodajalec dolžan pisno oceniti tveganja, katerim so oziroma bi lahko bili delavci izpostavljeni pri svojem delu ter izdelati in sprejeti izjavo o varnosti z oceno tveganja v pisni obliki. Izjava o varnosti z oceno tveganja mora vsebovati zlasti načrt za izvedbo predpisanih zahtev in ukrepov, načrt in postopke za izvedbo ukrepov v primerih neposredne nevarnosti ter opredelitev obveznosti in odgovornosti odgovornih oseb delodajalca in delavcev za zagotavljanje varnosti in zdravja pri delu. V izjavi o varnosti z oceno tveganja delodajalec določi posebne zdravstvene zahteve, ki jih morajo izpolnjevati delavci na podlagi strokovne ocene izvajalca medicine dela. Po določbi 32. člena [ZVZD-1](#) mora delodajalec promocijo zdravja na delovnem mestu načrtovati ter zanjo zagotavljati potrebna sredstva, pa tudi način spremljanja njenega izvajanja. Smernice za določitev in pripravo promocije zdravja na delovnem mestu bo izdal minister, pristojen za zdravje. Iz obvestila Ministrstva za delo, družino, socialne zadeve in enake možnosti, Inšpektorata Republike Slovenije za delo Promocija zdravja na delovnem mestu z dne 27. 7. 2012 izhaja, da Evropska agencija za varnost in zdravje pri delu med primernimi individualnimi ukrepi delodajalca za promocijo zdravja na delovnem mestu navaja več možnih ukrepov. Nadzor nad izvajanjem [ZVZD-1](#) opravlja inšpekcija dela, delodajalec pa se kaznuje z globo, če ne sprejme z ZVZD-1 predpisanih ukrepov in ne zagotovi izvajanja le teh.

V zvezi z zagotavljanjem promocije zdravja na delovnem mestu, po Zakonu o varnosti in zdravju pri delu – [ZVZD-1](#), je treba ločiti delovno pravni in davčni vidik.

Po Zakonu o dohodnini – [ZDoh-2](#) so obdavčeni vsi dohodki, razen tistih, ki so v zakonu izrecno navedeni kot neobdavčeni oziroma oproščeni plačila dohodnine. V skladu s prvim odstavkom 36. člena ZDoh-2 dohodek iz zaposlitve vključuje vsako izplačilo in boniteto, ki je povezana z zaposlitvijo. Skladno s prvim odstavkom 39. člena ZDoh-2 je boniteta vsaka ugodnost v obliki

proizvoda, storitve ali druge ugodnosti v naravi, ki jo delojemalcu ali njegovemu družinskemu članu zagotovi delodajalec ali druga oseba v zvezi z zaposlitvijo.

V tretjem odstavku 39. člena [ZDoh-2](#) je določeno, katere ugodnosti se ne štejejo za boniteto. Po tej določbi so tako iz bonitete izvzeta tudi določena plačila delodajalca, ki so vezana na izvajanje [ZVZD-1](#), in sicer:

- plačila delodajalca za zdravstvene preglede delojemalcev, ki jih je delodajalec dolžan zagotoviti na podlagi zakona, ki ureja varnost in zdravje pri delu in bi opustitev zdravstvenega pregleda oziroma plačila pomenila kršitev zakona in s tem kazensko odgovornost delodajalca (3. točka tretjega odstavka 39. člena [ZDoh-2](#)), podrobneje so vrste in obseg zdravstvenih pregledov določene v [Pravilniku](#) o preventivnih zdravstvenih pregledih delavcev;
- plačila delodajalca za cepljenje delojemalcev, pod pogojem, da iz izjave o varnosti z oceno tveganja delovnega mesta delojemalca skladno s predpisi, ki urejajo varnost in zdravje pri delu sledi, da je treba takemu delojemalcu zagotoviti cepljenje (4. točka tretjega odstavka 39. člena [ZDoh-2](#));
- plačila delodajalca za zavarovanje delojemalcev za nesreče pri delu, ki ga je delodajalec dolžan zagotoviti na podlagi zakona in bi opustitev zavarovanja oziroma plačila pomenila kršitev zakona (5. točka tretjega odstavka 39. člena [ZDoh-2](#)).

Plačila delodajalca za promocijo zdravja, ki jih ni mogoče uvrstiti med ugodnosti po 3., 4. ali 5. točki tretjega odstavka 39. člena [ZDoh-2](#), se lahko, z upoštevanjem vseh dejstev in okoliščin posameznega primera, izvzamejo iz bonitete tudi, če so izpolnjeni pogoji iz 1. točke prvega odstavka 39. člena [ZDoh-2](#) ali iz petega odstavka 39. člena [ZDoh-2](#).

Bonitete, ki jih delodajalec delojemalcu ne zagotavlja redno ali pogosto, če vrednost vseh bonitet v mesecu ne presega 13 eurov (peti odstavek 39. člena [ZDoh-2](#)) in ugodnosti manjših vrednosti, ki jih delodajalec zagotavlja vsem delojemalcem pod enakimi pogoji, kot je zlasti regresirana prehrana med delom, uporaba prostorov za oddih in rekreacijo in v drugih podobnih primerih zagotavljanja običajnih ugodnosti (1. točka tretjega odstavka 39. člena [ZDoh-2](#)), se po določbah [ZDoh-2](#) ne štejejo kot boniteta, in se ne vključujejo v davčno osnovo dohodka iz delovnega razmerja.

Iz navedenega izhaja, da plačil delodajalca za promocijo zdravja na delovnem mestu, po veljavnih določilih [ZDoh-2](#), ni mogoče na splošno izvzeti iz bonitet oziroma se ta plačila ne štejejo za boniteto le, če so izpolnjeni pogoji za izvzem po eni izmed predhodno navedenih določb.

Vprašanje 16: Avtorski honorar v okviru delovnega razmerja

Odgovor:

Davčno obravnavo avtorskih honorarjev doseženih v okviru delovnega razmerja je treba presoјati ob poznavanju vseh dejstev in okoliščin posameznega primera. Za določitev davčne obravnave je pomembna ekonomska vsebina posameznega posla.

Avtorski honorar, ki ga zaposleni prejme od svojega delodajalca izven plačila za delo po redni pogodbi o zaposlitvi, je obdavčen kot dohodek iz delovnega razmerja (po 4. točki drugega odstavka 37. člena Zakona o dohodnini - [ZDoh-2](#)). Avtorski honorar (za delo, ki ni dogovorjeno s pogodbo o zaposlitvi) se ne všteva v osnovo za obračun in plačilo prispevkov za socialno varnost, ki se plačujejo od dohodkov iz delovnega razmerja. Od tovrstnih avtorskih honorarjev se obračunajo in plačajo prispevki kot se obračunajo od dohodka iz drugega pravnega razmerja, in sicer: prispevek zavarovanca za zdravstveno zavarovanje po stopnji 6,36 %,

prispevke za posebne primere zavarovanje po stopnji 8,85 % in prispevek za poškodbe pri delu po stopnji 0,53 %.

Podrobneje:

Katero delo, ki ga opravi posameznik, se šteje med avtorska dela, ureja [Zakon o avtorski in sorodnih pravicah](#) - ZASP.

V zvezi z davčno obravnavo izplačanih dohodkov je treba upoštevati splošno spravilo po Zakonu o dohodnini – [ZDoh-2](#), ki določa, da so obdavčeni vsi dohodki, razen tistih, ki so v zakonu navedeni kot neobdavčeni ali oproščeni plačila dohodnine. V skladu s prvim odstavkom 36. člena [ZDoh-2](#) dohodek iz zaposlitve vključuje vsako izplačilo in boniteto, ki je povezana z zaposlitvijo. [ZDoh-2](#) v 37. členu določa dohodke iz delovnega razmerja, med katere se šteje predvsem plača, nadomestilo plače in vsako drugo plačilo za opravljeno delo. Kot dohodek iz delovnega razmerja se, v skladu s 4. točko drugega odstavka 37. člena [ZDoh-2](#), obdavčijo tudi dohodki, ki izhajajo iz avtorskega dela, ustvarjenega iz delovnega razmerja, iz izvedb avtorskih in folklornih del iz delovnega razmerja, in dohodki, ki izhajajo iz inovacij, ustvarjenih v delovnem razmerju, ne glede na obliko pogodbe, ki je podlaga za izplačilo navedenih dohodkov. V skladu z navedeno določbo se takrat, ko oseba, ki je v delovnem razmerju in poleg plače na podlagi pogodbe o zaposlitvi od svojega delodajalca prejme tudi avtorski honorar, ta avtorski honorar obdavči kot dohodek iz delovnega razmerja.

Davčna osnova od dohodka iz delovnega razmerja je prejet dohodek zmanjšan za obvezne prispevke za socialno varnost, ki jih je na podlagi posebnih predpisov dolžan plačevati delojemalec. Akontacija dohodnine se izračuna in plača, upošteva druge, tretji, četrti, peti in šesti odstavek 127. člena [ZDoh-2](#) (podrobneje v [pojasnilu](#) na spletnih straneh FURS).

Osnova za plačilo prispevkov za zavarovance - delavce v delovnem razmerju je plača oziroma nadomestilo plače ter vsi drugi prejemki na podlagi delovnega razmerja, vključno z bonitetami ter povračili stroškov v zvezi z delom, izplačanimi v denarju, bonih ali v naravi (prvi odstavek 144. člena [Zakona o pokojninskem in invalidskem zavarovanju – ZPIZ-2](#)).

Praviloma se vsa izplačila, ki jih delodajalec izplača delojemalcu, davčno obravnavajo kot dohodek iz delovnega razmerja in se všttevajo v osnovo za obračun in plačilo prispevkov za socialno varnost. Pri tem se upošteva ekonomska vsebina dohodka in glede na navedeno se izplačilo avtorskega honorarja v primeru, ko je opravljeno avtorsko delo del nalog, ki jih mora oseba opraviti po pogodbi o zaposlitvi, davčno obravnava kot izplačilo plače in se tak dohodek všteva v osnovo za obračun in plačilo vseh obveznih prispevkov za socialno varnost.

Prispevke za socialno varnost zavezanci obračunavajo in plačujejo v skladu s posebnimi predpisi. Obračunavanje in plačevanje prispevkov za socialno varnost, ko dohodek za stvaritev avtorskega dela v delovnem razmerju ni izplačan na podlagi pogodbe o zaposlitvi, ampak na podlagi druge (avtorske) pogodbe, podrobno pojasnjuje Ministrstvo za finance v dopisu, št. 428-01-7/2004/3, z dne 4. 11. 2004. Kakor izhaja iz tega pojasnila, se prispevki za socialno varnost ne obračunajo in ne plačajo, kadar je dohodek iz avtorskega dela izplačan kot dodatni dohodek, ki presega dogovorjeno plačilo za opravljeno delo iz delovnega razmerja po pogodbi o zaposlitvi.

Pri plačevanju prispevkov za socialno varnost je potrebno izhajati iz pravnoformalnega razmerja, na podlagi katerega je posameznik vključen v socialno zavarovanje, v osnovo za plačilo prispevkov pa so vključeni samo tisti dohodki, ki so neposredno vezani na to formalnopravno razmerje. To pomeni, da je v primeru, ko je posameznik zavarovan iz naslova delovnega razmerja, v osnovo za obračun vključena samo plača, nadomestilo plače in drugi prejemki iz delovnega razmerja. Od drugih dohodkov, ki niso vključeni v osnovo za prispevke,

se plačujejo prispevki od osnov in v zneskih kot so določeni z zakonom (npr. od avtorskih honorarjev, ki niso doseženi v okviru pogodbe o zaposlitvi se plača prispevek zavarovanca za zdravstveno zavarovanje, prispevke za posebne primere zavarovanje in prispevek za poškodbe pri delu po stopnji).

Avtorski honorar (za delo, ki ni dogovorjeno s pogodbo o zaposlitvi) se davčno obravnava kot dohodek iz delovnega razmerja, vendar se ne všteva v osnovo za obračun in plačilo prispevkov za socialno varnost, ki se plačujejo od dohodkov iz delovnega razmerja. Od tovrstnih avtorskih honorarjev se obračunajo in plačajo prispevki kot se obračunajo od dohodka iz drugega pravnega razmerja (podrobno v [pojasnilu](#) na spletnih straneh), in sicer: prispevek zavarovanca za zdravstveno zavarovanje po stopnji 6,36 %, prispevke za posebne primere zavarovanje po stopnji 8,85 % in prispevek za poškodbe pri delu po stopnji 0,53 %.

Vprašanje 17: Sprememba odstotka akontacije dohodnine pri izplačilu dohodka iz delovnega razmerja

Odgovor:

Plačnik davka mora ob izplačilu upoštevati zakonska določila glede izračuna in plačila akontacije dohodnine. Veljavna zakonodaja prejemniku dohodka ne omogoča, da se sam odloči oziroma izbere, po kakšni stopnji se od izplačanega dohodka izračuna akontacija dohodnine.

Podrobneje:

Zakon o dohodnini – [ZDoh-2](#) izračun akontacije dohodnine od dohodkov iz delovnega razmerja določa v 127. členu. Od dohodka iz delovnega razmerja, doseženega pri delodajalcu, pri katerem zavezanec (prejemnik dohodka) dosega pretežni del dohodka iz delovnega razmerja, se akontacija dohodnine izračuna tako, da se za posamezni dohodek uporabijo stopnje dohodnine in lestvica iz 122. člena tega zakona, preračunana na 1/12 leta. Glavni delodajalec pri izračunu akontacije dohodnine upošteva tudi 1/12 zneska splošne, osebne in posebne olajšave, ki se drugače upoštevajo pri odmeri dohodnine od letne davčne osnove. Zavezanec, ki želi, da se mu pri izračunu akontacije dohodnine upošteva posebna olajšava za vzdrževanega člana, o tem obvesti delodajalca. Podrobnejši opis je objavljen v splošnem [pojasnilu](#) (točka 4.)

Pri izračunu akontacije dohodnine od mesečnega dohodka iz delovnega razmerja se davčna osnova zmanjša za obvezne prispevke (po stopnji 22,1 %), splošno olajšavo in morebitne druge olajšave, ki jih zavezanec uveljavlja (kot je primeroma olajšava za vzdrževanega člana – otroka).

Splošna olajšava, ki pripada vsakemu zavezancu, se povečuje obratno sorazmerno glede na višino dohodka iz delovnega razmerja. Na ta način je zagotovljeno, da zavezanci, ki prejemajo nizke dohodke, med letom ne plačujejo previsokih zneskov akontacij dohodnine, ampak se akontacija dohodnine čim bolj približa letni odmeri dohodnine.

Zneski splošne olajšave za leto 2015 so razvidni iz tabele:

Če znaša mesečni bruto dohodek iz delovnega razmerja v eurih		Znaša splošna olajšava v eurih
Nad	Do	
	905,53	543,32
905,53	1.047,57	368,22
1.047,57		275,22

Pri mesečnem dohodku, ki znaša manj kot 905,53 eur, mora plačnik davka (torej delodajalec) pri izračunu akontacije dohodnine upoštevati splošno olajšavo v višini 543,32 eur. Lahko pa se

prejemnik dohodka odloči, da mu delodajalec pri izračunu akontacije dohodnine ne upošteva povečane splošne olajšave v višini 543,32 eur, temveč zgolj splošno olajšavo v višini 275,22 eur. Na ta način prejemnik dohodka od posameznega dohodka plača več akontacije dohodnine, ki se mu upošteva pri odmeri dohodnine na letni ravni.

Prejemnik dohodka se tudi sam odloči, ali se mu pri izračunu akontacije dohodnine upošteva olajšava za vzdrževanega družinskega člana, o čemer obvesti delodajalca. Navedena odločitev prav tako vpliva na višino akontacije dohodnine do posameznega dohodka iz delovnega razmerja.

Vprašanje 18: Obračunavanje prispevkov za socialno varnost od vrednosti uniform in osebnih zaščitnih sredstev

Odgovor:

Od vrednosti uniform in osebnih zaščitnih delovnih sredstev, ki so določena s posebnimi predpisi in so nujna za delo, se prispevki za socialno varnost ne obračunajo in ne plačajo.

Podrobneje:

Osnova za plačilo prispevkov za pokojninsko in invalidsko zavarovanje (ki velja tudi za ostale prispevke) je za osebe v delovnem razmerju določena v 144. členu Zakona o pokojninskem in invalidskem zavarovanju – [ZPIZ-2](#). V skladu s prvim odstavkom 144. člena [ZPIZ-2](#) je osnova za plačilo prispevkov za delavce v delovnem razmerju plača oziroma nadomestilo plače ter vsi drugi prejemki na podlagi delovnega razmerja, vključno z bonitetami ter povračili stroškov v zvezi z delom, izplačanimi v denarju, bonih ali v naravi. S prvim odstavkom 144. člena [ZPIZ-2](#) je tako v splošnem določena osnova, s preostalimi odstavki tega člena pa so določene izjeme od splošno določene osnove.

Osnova določena v prvem odstavku 144. člena [ZPIZ-2](#) in izjeme določene s preostalimi odstavki navedenega člena niso eksplicitno vezane na osnovo, ki je v Zakonu o dohodnini – [ZDoh-2](#) določena za dohodnino oziroma na vsebinsko opredelitev dohodkov iz zaposlitve po [ZDoh-2](#). Izjeme (določeni prejemki, povračila stroškov in bonitete), ki so opredeljene z neposrednim sklicevanjem na [ZDoh-2](#) so določene v prvi in drugi alineji tretjega odstavka 144. člena [ZPIZ-2](#).

Uniforme, ki so nujne in potrebne za delo in jih mora v skladu s posebnimi predpisi zagotoviti delodajalec, se po našem mnenju ne štejejo za drug prejemek iz delovnega razmerja, od katerega bi se po prvem odstavku 144. člena [ZPIZ-2](#) obračunali in plačali prispevki za socialno varnost. Osebna zaščitna delovna sredstva, ki so določena s posebnimi predpisi, so sredstva, ki so potrebna in nujna za delo (enako kot so tudi delovna sredstva primeroma stroj, računalnik, telefon..). Ta sredstva mora po posebnih predpisih zagotoviti delodajalec, da zaposleni lahko opravlja svoje delo.

Pri uniformi gre za standardizirano obleko, značilno za določen poklic, ki se nosi v času opravljanja poklica. Uniforma se zaradi svojih značilnosti (standardizacija in posebne oznake) uporablja za službene namene. Ob izpolnjevanju navedenih pogojev gre za sredstva za delo, ki niso namenjena privatni temveč službeni rabi, zato se ne štejejo za drug prejemek na podlagi delovnega razmerja. Presoja se opravlja na podlagi okoliščin in dejstev posameznega primera.

Uniforme in osebna zaščitna delovna sredstva, ki so nujna za delo, tudi niso predmet obdavčitve dohodkov fizičnih oseb po [ZDoh-2](#) in se ne štejejo za prejemke iz delovnega razmerja, od katerih bi se plačevali obvezni prispevki za socialno varnost.

Vprašanje 19: Osnova za plačilo prispevka za zdravstvo od nagrade dijaku ali študentu za obvezno prakso

Odgovor:

Nagrada dijaka in študenta za obvezno prakso se davčno obravnava kot dohodek iz delovnega razmerja. V davčno osnovo dohodka, od katerega se plača akontacija dohodnine, se všteva znesek, ki presega znesek predpisan s strani vlade (172 eur mesečno). Izplačevalec dohodka obračuna in plača tudi pavšalni prispevek za zdravstvo v znesku 4,63 eur in prispevek za zdravstveno zavarovanje po stopnji 6,36 %, ki je izračunan od celotnega dohodka (nagrade).

Podrobneje:

Po Zakonu o dohodnini – [ZDoh-2](#) ločimo med dohodki, ki so oproščeni plačila dohodnine ter med dohodki, ki se v davčno osnovo ne vštevajo do določene višine. Nagrada za obvezno praktično delo dijakov in študentov se, skladno z določili 44. člena ZDoh-2 in Uredbe o davčni obravnavi povračil stroškov in drugih dohodkov iz delovnega razmerja, ne všteva v davčno osnovo dohodka do višine 172 eur mesečno. Če nagrada presega znesek določen z Uredbo, se razlika všteva v davčno osnovo dohodka iz delovnega razmerja, od katerega se obračuna in plača akontacija dohodnine.

Učenci in študenti pri praktičnem delu so zavarovanci po 1. točki 17. člena Zakona o zdravstvenem varstvu in zdravstvenem zavarovanju – [ZZVZZ](#). Skladno s 55. členom ZZVZZ se za te zavarovance prispevek za zavarovanje za poškodbe pri delu in poklicne bolezni po stopnji 0,30 % od povprečne bruto plače v Republiki Sloveniji za mesec oktober predhodnega leta, kar v letu 2015 znaša 4,63 eur.

55.a člen ZZVZZ določa, da zavarovanci iz 15. člena tega zakona in po njih zavarovani družinski člani iz 20. člena ZZVZZ plačujejo prispevek po stopnji 6,36 % tudi od dohodkov iz drugega pravnega razmerja, na podlagi katerega niso zavarovani na podlagi prvega odstavka 15. člena tega zakona, prejetih na podlagi opravljenega dela oziroma storitev, kadar se plačilo, prejeta na podlagi tega pravnega razmerja, na podlagi zakona, ki ureja dohodnino, šteje za dohodek in ni oproščen plačila dohodnine ali ni drug dohodek na podlagi zakona, ki ureja dohodnino, z izjemo dohodka iz dela, opravljenega na podlagi 6. točke 17. člena tega zakona.

Osnova za prispevke po določbi 55.a člena ZZVZZ je vsak posamezen prejet dohodek, če ni oproščen dohodnine ali ni drug dohodek na podlagi zakona, ki ureja dohodnino. V obravnavanem primeru je dohodek nagrada, ki jo prejme dijak ali študent na obvezni praksi, pri čemer pa se v osnovo za izračun dohodnine všteva znesek, ki presega znesek določen s strani vlade, torej znesek, ki presega 172 eur mesečne nagrade. Navedeno pomeni, da je s prispevkom za zdravstveno zavarovanje po stopnji 6,36 % obremenjen celoten dohodek.

Izplačevalec nagrade skladno s Pravilnikom o vsebini in obliki obračuna davčnih odtegljajev ter o načinu predložitve davčnemu organu – v nadaljevanju [Pravilnik](#) na dan izplačila nagrade predloži Obračun davčnih odtegljajev od plačil vajencem, dijaku in študentom za obvezno praktično delo – REK-1a. Glede na določbe Pravilnika mora izplačevalec na zbirnem REK-1a obrazcu v polje 101 Dohodek vpisati znesek izplačanega dohodka, torej znesek celotne nagrade. V polje 102 Davčna osnova pa izplačevalec vpiše del dohodka iz zaporedne številke 101, ki presega neobdavčen znesek, ki je v skladu z 8. točko prvega odstavka 44. člena ZDoh-2, določen z uredbo vlade.

Na individualnem delu REK-1a obrazca se v polju A061 Oznaka osnove za prispevke za socialno varnost izbere oznaka P04 Drugo in v polje znesek vpiše celoten znesek nagrade.

V skladu s tretjim odstavkom 20. člena Zakona o pokojninskem in invalidskem zavarovanju –

[ZPIZ-2](#) so dijaki in študenti pri opravljanju obvezne prakse zavarovani za invalidnost in smrt, ki je posledica poškodbe pri delu. Skladno z določbo 4. člena [Sklepa](#) o določitvi prispevkov za posebne primere zavarovanja letni pavšalni znesek 9,64 eur plačajo šole, ki zahtevajo oziroma organizirajo opravljanje obvezne prakse.

Vprašanje 20: Oprostitev plačila prispevkov za mlade osebe v primeru statusnega preoblikovanja delodajalca

Odgovor:

Če gre za spremembo delodajalca, zaradi katere v skladu z določbami Zakona o delovnih razmerjih z že zaposleno osebo ni treba skleniti nove pogodbe o zaposlitvi, lahko delodajalec spodbudo po 2. členu Zakona o interventnih ukrepih na področju trga dela in starševskega varstva uveljavlja še naprej. V nasprotnem primeru pa spodbude ni več mogoče uveljavljati.

Podrobneje:

Delodajalec je v skladu s tretjim odstavkom 2. člena Zakona o interventnih ukrepih na področju trga dela in starševskega varstva - [ZIUPTDSV](#) v primeru, če po sklenitvi pogodbe o zaposlitvi za nedoločen čas po določbi prvega odstavka tega člena tej osebi odpove pogodbo o zaposlitvi iz poslovnega razloga, ali v primeru izredne odpovedi pogodbe o zaposlitvi s strani te osebe pred potekom 24 mesecev zaposlitve, dolžan plačati prispevke delodajalca za socialno varnost za celotno obdobje zaposlitve te osebe. Delodajalcem je obveznost doplačila prispevkov naložena zgolj v primerih odpovedi pogodbe o zaposlitvi po odločitvi delodajalca (poslovni razlog) oziroma po odločitvi delavca zaradi razlogov, ki so na strani delodajalca (izredna odpoved delavca), ne pa tudi npr. v primeru prenehanja podjetja, ali če delavec sam prekine delovne razmerje.

V zvezi z nadaljevanjem koriščenja oprostitve plačila prispevkov v primeru statusnega preoblikovanja samostojnega podjetnika v družbo z omejeno odgovornostjo dejavnosti, ko pogoji zaposlitve ostanejo isti, smo pridobili mnenje Ministrstvo za delo, družino, socialne zadeve in enake možnosti, katerega povzemamo v nadaljevanju.

[ZIUPTDSV](#) v možnosti spreminjanja pravic in obveznosti iz delovnega razmerja, ki jih določa Zakon o delovnih razmerjih - [ZDR-1](#), neposredno ne posega. V kolikor se delavcu v času zaposlitve spremenijo pogoji iz pogodbe o zaposlitvi, ki ne vplivajo na njen obstoj oziroma veljavnost ter na obdobje, za katerega je bila sklenjena (t.j. za nedoločen čas), takšne spremembe na uveljavljanje spodbude po [ZIUPTDSV](#) ne vplivajo – delodajalec lahko spodbudo uveljavlja še naprej.

Drugače pa je v primeru, ko je treba v skladu z določbami [ZDR-1](#) z že zaposleno osebo skleniti novo pogodbo o zaposlitvi (z istim ali z drugim delodajalcem), saj se pogoji za uveljavitev spodbude po [ZIUPTDSV](#) v takšnem primeru presojajo po novi pogodbi o zaposlitvi, ki pa ne bi bila sklenjena z brezposelno osebo, ki je bila pred zaposlitvijo najmanj tri mesece prijavljena v evidenci brezposelnih oseb.

V primeru statusnega preoblikovanja samostojnega podjetnika v podjetje gre za (sicer zgolj pravno formalno) spremembo delodajalca na podlagi 75. člena [ZDR-1](#), v skladu s katerim preidejo pogodbene in druge pravice ter obveznosti iz delovnih razmerij, ki so jih imeli delavci na dan prenosa pri delodajalcu prenosniku, na delodajalca prevzemnika. Kot izhaja iz mnenj Ministrstva za delo, družino, socialne zadeve in enake možnosti, je tudi v takšnem primeru namen [ZIUPTDSV](#) še vedno v celoti izpolnjen; omenjena sprememba na strani delodajalca se namreč nanaša le na njegovo pravno organizacijsko obliko opravljanja dejavnosti, delodajalec pa v bistvu ostane isti, tako, da je upravičen tudi do nadaljnjega uveljavljanja spodbude po [ZIUPTDSV](#), vendar pod pogojem, da z delavcem, za katerega zaposlitev uveljavlja spodbudo, v

skladu z 31. v povezavi z 49. členom ZDR-1 ni treba skleniti nove pogodbe o zaposlitvi (v takšnem primeru namreč zakonski pogoji za uveljavljanje navedene spodbude ne bi bili več izpolnjeni, saj nove pogodbe o zaposlitvi ne bi sklenil z brezposelno osebo, ampak že zaposlenim delavcem).

Vprašanje 21: Sorazmerna odpravnina po 90. členu ZDR-1

Odgovor:

Sorazmerni del odpravnine, izplačan zaradi prekinitve delovnega razmerja s sklenitvijo nove pogodbe o zaposlitvi, se v celoti všteva v davčno osnovo dohodka iz delovnega razmerja in ne vpliva na davčno obravnavo izplačila odpravnine zaradi prekinitve delovnega razmerja iz poslovnih razlogov.

Podrobneje:

Zakon o dohodnini – [ZDoh-2](#) določa, da so obdavčeni vsi dohodki, razen tistih, ki so v [ZDoh-2](#) izrecno navedeni kot neobdavčeni oziroma oproščeni plačila dohodnine. V skladu s 5. točko prvega odstavka 37. člena [ZDoh-2](#) se med dohodke iz delovnega razmerja vključuje vsako nadomestilo, ki ga zagotovi delodajalec na podlagi dogovora z delojemalcem zaradi kateregakoli pogoja v zvezi z zaposlitvijo ali zaradi spremembe v pogojih v zvezi z zaposlitvijo, vsako izplačilo delodajalca v zvezi s prenehanjem veljavnosti pogodbe o zaposlitvi, vsako izplačilo zaradi prenehanja zaposlitve in podobni prejemki.

Posebna davčna obravnava je v 9. točki prvega odstavka 44. člena [ZDoh-2](#) določena za odpravnino zaradi odpovedi pogodbe o zaposlitvi, ki je določena kot pravica iz delovnega razmerja in izplačana pod pogoji, ki jih določa Zakon o delovnih razmerjih, v višini odpravnine, kot je določena zaradi odpovedi pogodbe o zaposlitvi iz poslovnih razlogov ali iz razloga nesposobnosti na podlagi Zakona o delovnih razmerjih, vendar največ do višine desetih povprečnih mesečnih plač zaposlenih v Sloveniji. Za odpravnino iz prejšnjega stavka se ne šteje odpravnina, zaradi odpovedi vsake naslednje pogodbe pri istem delodajalcu ali pri osebi, ki je z delodajalcem povezana oseba in odpravnina, izplačana delojemalcu, ki je z delodajalcem povezana oseba..

V skladu s šestim odstavkom 91. člena Zakona o delovnih razmerjih – [ZDR-1](#) ima delavec v primeru, ko mu delodajalec odpove pogodbo o zaposlitvi iz poslovnega razloga ali iz razloga nesposobnosti in mu istočasno ponudi sklenitev nove pogodbe za neustrezno novo zaposlitev, pravico do sorazmernega dela odpravnine, ki jo dogovori z delodajalcem. Pred uveljavitvijo [ZDR-1](#) je to pravico določal 90. člen Zakona o delovnih razmerjih - ZDR.

Glede na to, da gre v tem primeru za sorazmerni del odpravnine zaradi odpovedi pogodbe o zaposlitvi s ponudbo nove pogodbe o zaposlitvi, gre za dohodek, ki niti po vsebini (saj ne gre za prenehanje zaposlitve) niti po višini (saj gre za sorazmerni del odpravnine) ni primerljiv z odpravnino zaradi odpovedi pogodbe o zaposlitvi, ki se v skladu z 9. točko prvega odstavka 44. člena [ZDoh-2](#) ne všteva v davčno osnovo dohodka iz delovnega razmerja, ga ni mogoče obravnavati po navedeni določbi. Navedeno pomeni, da se odpravnina, izplačana v skladu z določbo 91. člena [ZDR-1](#) v celoti všteva v davčno osnovo dohodka iz delovnega razmerja.

Ker se sorazmerni del odpravnine, izplačan zaradi prekinitve delovnega razmerja s sklenitvijo nove pogodbe o zaposlitvi, v celoti všteva v davčno osnovo dohodka iz delovnega razmerja, to izplačilo ne vpliva na davčno obravnavo izplačila odpravnine zaradi prekinitve delovnega razmerja iz poslovnih razlogov.