



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

DOHODNINA - DOHODEK IZ ZAPOSLOTITVE Bonitete

Podrobnejši opis

5. izdaja, september 2021

KAZALO

1.0 OPREDELITEV BONITET	3
2.0 VRSTE BONITET	3
3.0 VREDNOTENJE BONITET	3
3.1 Uporaba avtomobila v zasebne namene	3
3.1.1 Uporaba električnega avtomobila v zasebne namene	5
3.2 Nastanitev	5
3.3. Nakup delnic	6
3.4. Posojilo	6
3.5 Zavarovalne premije	6
4.0 KAJ SE NE ŠTEJE ZA BONITETO IN POSEBNOSTI	7
4.1 Ugodnosti manjših vrednosti	8
4.2 Promocija zdravja na delovnem mestu.....	8
4.2.1 Plačila delodajalca za rekreacijo delojemalcev	9
4.3 Zdravstveni pregledi.....	9
4.4 Stroški cepljenja delojemalcev.....	10
4.5 Zavarovanje za nesreče pri delu.....	10
4.6 Zdravstveno zavarovanje z medicinsko asistenco	11
4.7 Dopolnilno izobraževanje	11
4.8 Uporaba računalniške in telekomunikacijske opreme.....	12
4.9 Uporaba parkirnega prostora	12
4.10 Reprezentanca – stroški za pogostitev, zabavo ter darila	12
4.11 Plačilo članarine zaposlenemu	13
5.0 OBDAVČITEV Z AKONTACIJO DOHODNINE IN PRISPEVKI	13
5.1 Pravilo brutenja.....	13

1.0 OPREDELITEV BONITET

Po Zakonu o dohodnini – [ZDoh-2](#) so obdavčeni vsi dohodki, razen tistih, ki so v zakonu izrecno navedeni kot neobdavčeni oziroma oproščeni plačila dohodnine. Za dohodek obdavčen z dohodnino 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 zaposlitev se šteje vsako odvisno pogodbeno razmerje (delovno in drugo pogodbeno razmerje), v katerega vstopa fizična oseba pri opravljanju fizičnega ali intelektualnega dela, vključno z opravljanjem storitev in ustvarjanjem ali izvedbo avtorsko delo.

2.0 VRSTE BONITET

Bonitete, ki jih delodajalec zagotavlja delojemalcu, vključujejo zlasti:

1. uporabo osebnega vozila za privatne namene,
2. nastanitev,
3. posojilo brez obresti ali z obrestno mero, ki je nižja od tržne,
4. popust pri prodaji blaga in storitev (če je popust pod enakimi pogoji dostopen vsem strankam, se skladno s 7. točko 19. člena Zakona o dohodnini – [ZDoh-2](#) ne šteje za dohodek),
5. izobraževanje delojemalca ali njegovega družinskega člana,
6. zavarovalne premije in podobna plačila (zavarovalne pogodbe sklenjene v korist delojemalca, če so premije plačane v breme delodajalca, premije za kolektivno zavarovanje odgovornosti članov uprave in nadzornih svetov v breme delodajalca, ipd.),
7. darila, ki jih zagotovi delodajalec na podlagi ali zaradi zaposlitve nekdanjemu, sedanjemu ali bodočemu delojemalcu ali njegovemu družinskemu članu,

3.0 VREDNOTENJE BONITET

Bonitete praviloma niso izplačane v denarju, temveč so zagotovljene s strani delodajalca v naravi in je zato ključnega pomena njihovo vrednotenje. Znesek bonitete se 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, razen če Zakon o dohodnini – [ZDoh-2](#) v 43. členu za posamezno boniteto ne določa drugače.

Vrednost bonitete se zmanjša za plačila, ki jih delojemalec plača delodajalcu v zvezi z zagotavljanjem te bonitete.

3.1 Uporaba avtomobila v zasebne namene

Zakon o dohodnini – [ZDoh-2](#) ne določa definicije pojma osebno motorno vozilo. Za namene izvajanja 43. člena ZDoh-2 se izhaja iz razvrstitve vozila po kombinirani nomenklaturi carinske tarife, in sicer se za osebno motorno vozilo štejejo motorna vozila pod oznako KN 8703. To so avtomobili in druga motorna vozila, ki so konstruirana predvsem za prevoz oseb, vključno z motornimi vozili za kombinirani prevoz ljudi in blaga (tipa "karavan", "kombi", itd.) in dirkalnimi avtomobili. Boniteta za privatno rabo teh vozil se ugotavlja skladno z določili drugega odstavka 43. člena [ZDoh-2](#).

Če pa delodajalec zagotovi delojemalcu uporabo **tovornega vozila** (po kombinirani nomenklaturi carinske tarife so to motorna vozila za prevoz blaga), se boniteta ugotavlja skladno z določili prvega odstavka 43. člena [ZDoh-2](#) (primerljiva tržna cena, če te ni mogoče določiti, pa strošek delodajalca v zvezi z zagotavljanjem bonitete). Enako velja, če delodajalec zagotovi delojemalcu uporabo **motornega kolesa** (po kombinirani nomenklaturi carinske tarife so pod oznako 8711 zajeta motorna kolesa tudi mopedi), kolesa ali podobnega vozila s pomožnim motorjem, z bočno prikolico ali brez nje, se boniteta ugotavlja skladno z določili prvega odstavka 43. člena ZDoh-2.

Če delodajalec zagotovi delojemalcu osebno motorno vozilo za privatne namene (zasebne poti, prav tako prevoz od doma do mesta opravljanja dela..), se ne glede na dejansko uporabo vozila za privatne namene in ne glede na način pridobitve vozila (nakup, najem, ipd.), v davčno osnovo delojemalca všteva 1,5 % nabavne vrednosti vozila mesečno, za vsak začetni koledarski mesec uporabe vozila. Nabavna vrednost vozila, ki se upošteva pri izračunu davčne osnove, se v drugem, tretjem in četrtem letu vsako leto zniža za 15 %, v petem, šestem, sedmem in osmem letu se vsako leto zniža še za 10 %, v vseh naslednjih letih je enaka 10 % nabavne vrednosti. Nabavna vrednost vozila se zniža za celoten mesec, če drugo (oz. vsako naslednje) leto uporabe vozila nastopi sredi meseca.

V **nabavni vrednosti** je všteti tudi davek na dodano vrednost - DDV. V primeru operativnega najema vozila se v davčno osnovo všteva nabavna vrednost vozila izkazana pri lastniku vozila, torej najemodajalcu.

V primeru, ko delodajalec nabavi **rabljeno vozilo**, se kot nabavna vrednost upošteva cena, po kateri je delodajalec vozilo pridobil. Zmanjšanje nabavne vrednosti vozila pa se upošteva glede na leta uporabe vozila od pridobitve dalje.

Davčna osnova se **zmanjša za 50 %, če delojemalec mesečno prevozi manj kot 500 km v privatne namene** (pomembno je vodenje ustreznih evidenc).

Če delodajalec zagotovi gorivo tudi za privatno uporabo vozila, se davčna osnova mesečno poveča za 25 %. Če zaposleni uporablja službeno vozilo tudi v privatne namene, podjetje pa mu **ne zagotavlja goriva** za opravljene poti v privatne namene, je treba dejanske stroške goriva sorazmerno razmejiti. Razmejitev stroškov goriva med stroški za službene in stroški za privatne vožnje mora biti pregledna in dokumentirana z verodostojnimi dokazili. V pomoč pri izračunu se lahko uporabljajo podatki o povprečni porabi goriva za posamezen tip vozila. Ob tem pa je treba upoštevati podatke o prevoženih kilometrih v službene namene, dokumentirane s potnimi nalogi, dejanski strošek goriva, dokumentiran z računom in veljavno ceno goriva.

Pomembno je vodenje ustreznih evidenc, na podlagi katerih je možno verodostojno izkazovanje stroškov v zvezi s službenim vozilom. Po določitih Slovenskih računovodskih standardov – SRS 2006 se potni stroški v zvezi s službenim potovanjem štejejo za stroške storitev, pripoznavajo pa se na podlagi listin, ki dokazujejo, da so povezani z nastalimi gospodarskimi koristmi. Službena pot velja za poslovni dogodek, ki ga zaposleni lahko opravi le na podlagi predhodno izdanega potnega naloga, o izdaji katerega odloča poslovodstvo. Izdan potni nalog je podlaga za izdajo knjigovodske listine, s katero je mogoče pripoznati nastale potne stroške.

Za ugotavljanje bonitete za uporabo osebnega vozila za privatne namene je pomembna predvsem zagotovitev (dodelitev) pravice do te uporabe. V skladu s 43. členom ZDoh-2 se boniteta obračuna v pavšalnem znesku in se za namen določitve bonitete ne ugotavlja ali je delojemalec vsak dan v mesecu vozilo tudi dejansko koristil. Podatek o dejanski rabi vozila je pomemben za namen morebitnega zmanjšanja davčne osnove, saj se po zgoraj navedeni določbi davčna osnova zmanjša za 50 %, če delojemalec mesečno prevozi manj kot 500 km v privatne namene. Ostalih izjem pri vrednotenju bonitete ZDoh-2 ne predvideva, ampak določa, da je treba boniteto obračunati mesečno, za vsak začetni mesec uporabe.

Vrednost bonitete je torej določena pavšalno, s čimer se zasleduje tudi načelo administrativne enostavnosti, saj bi vrednotenje bonitete glede na dejansko uporabo in dejansko nastale stroške za delodajalca oziroma koristi za delojemalca, pomenilo preveliko administrativno breme.

Poenostavljen načinom vrednotenja bonitete s pavšalnim določanjem vrednosti pa seveda v posameznem primeru lahko pomeni odmik od obdavčevanja po ekonomski moči, ki pa je v obravnavanem primeru vrednotenja bonitete povsem utemeljen.

Glede na navedeno zakonsko podlago se mora v primeru, ko ima delojemalec v posameznem mesecu pravico uporabe dveh vozil (tudi v primeru zamenjave vozila sredi meseca) za privatne namene, obračunati boniteto za vsako vozilo posebej, in sicer v celotnem znesku ne glede na število dni razpolaganja s pravico do uporabe posameznega vozila za privatne namene. Ob tem je treba poudariti tudi, da je boniteta vezana na pravico do uporabe osebnega motornega vozila za privatne namene, ki jo delodajalec dodeli delojemalcu na podlagi ustreznega pravnega razmerja med njima, kar pomeni, da je od dogovora med njima odvisno, kdaj bo delojemalec dobil pravico do uporabe posameznega vozila.

3.1.1 Uporaba električnega avtomobila v zasebne namene

V skladu z drugim a odstavkom 43. člena ZDoh-2 za davčno obdobje od 1. 1. 2020 dalje velja ugodnost pri izračunu bonitete za uporabo električnega osebnega vozila za privatni namen. Ugodnost se nanaša samo na električna osebna vozila, ne pa tudi na hibridna vozila, ki so delno na električni pogon.

Če delodajalec zagotovi delojemalcu osebno vozilo na električni pogon, se ne glede na dejansko porabo in ne glede na način pridobitve vozila v davčno osnovo všteva **0,3 %** nabavne vrednosti vozila mesečno, če vrednost ob pridobitvi (vključno z DDV) **ne presega 60.000 evrov**. Za presežni del nabavne vrednosti (razlika nad 60.000 eru) se davčna osnova delojemalca določa na način iz drugega odstavka 43. člena ZDoh-2 (opisano v točki 3.1 tega dokumenta).

Vse določbe 43. člena ZDoh-2 se, razen prvega stavka drugega odstavka 43. člena ZDoh-2, uporabljajo pri obračunu bonitete za uporabo električnega avtomobila enako kot pri uporabi avtomobila, ki ni električen.

Če zaposleni uporablja službeno vozilo in sam zagotavlja gorivo, se stroški goriva (električne energije), izračunajo upoštevajoč podatke o povprečni porabi goriva za posamezen tip vozila, ki so praviloma dostopna na spletnih straneh. Ob tem pa je treba upoštevati podatke o veljavni ceni električne energije. Da bo znesek povračila stroška električne energije delavcu ustrezal dejanskemu strošku električne energije, ki se nanaša na posamezno službeno vozilo, bo moral zavezanec voditi ustrezne evidence, na podlagi katerih bo možno verodostojno izkazovanje stroškov v zvezi s porabljenimi električno energijo za polnjenje službenega vozila (primeroma: strošek električne energije po računu, prevoženi kilometri, podatki o povprečni porabi goriva, podatek o zagotavljeni električni energiji s strani ponudnikov na trgu..).

3.2 Nastanitev

Če delodajalec delojemalcu zagotovi nastanitev (s plačilom ali brez plačila najemnine), se vrednost bonitete določi v višini tržne vrednosti ali v višini stroškov delodajalca.

Če naveden način vrednotenja ni mogoč, se vrednost bonitete določi mesečno v višini 0,6 % tržne vrednosti premoženja, s katerim se zagotavlja nastanitev delojemalca, na dan obračuna bonitete. Znesek bonitete praviloma odraža tržno vrednost stanovanja, v katerem je zagotovljena nastanitev delojemalca, oziroma stroške, ki so nastali pri delodajalcu v zvezi z zagotavljanjem bonitete. Pri tem ni pomembno ali je delodajalec lastnik nepremičnine.

Vrednost bonitete se zmanjša za plačila, ki jih delojemalec plača delodajalcu in tudi za znesek subvencije, do katerega je upravičen delojemalec, na podlagi odločbe občine.

Če delodajalec zagotovi delavcu nastanitev, se ne glede na to, da delavec v posameznem obdobju (dnevh) meseca nastanitve ni uporabljal (ker je primeroma bil na dopustu, ali v bolnišnici), v davčno osnovo delavca všteva tržna vrednost nastanitve ali strošek, ki ga ima delodajalec z zagotavljanjem bonitete. Zgolj če delavec nima možnosti uporabe nastanitve, ker mu je nastanitev zagotovljeno le del obdobja v posameznem mesecu, se v davčno osnovo všteva sorazmerni delež mesečnega zneska, glede na število dni, ko mu je bila zagotovljena pravica do nastanitve.

Smiselno enako kot nastanitev se davčno obravnava **koriščenje počitniških zmogljivosti** delodajalca. Znesek bonitete se določi na podlagi primerljive tržne cene (boniteto predstavlja razlika med tržno ceno in plačilom delojemalca), če pa te ni mogoče določiti, se določi na podlagi stroška, ki je nastal pri delodajalcu v zvezi z zagotavljanjem bonitete. Vrednost bonitete se zmanjša za plačila, ki jih delojemalec plača delodajalcu v zvezi z zagotavljanjem te bonitete.

3.3. Nakup delnic

Če delodajalec delojemalcu zagotovi pravico do nakupa oziroma pridobitve delnic po znižani vrednosti ali pravico do pridobitve drugega premoženja, se boniteta ugotavlja na dan, ko je pravica izvršena oziroma na dan, ko je delojemalec pridobil delnice ali kako drugo vrsto premoženja. Če delojemalec odsvoji pravico do nakupa delnic ali do pridobitve drugega premoženja, se boniteta ugotavlja na dan odsvojitve navedene pravice.

V primeru opcijskih pogodb, ko zavezanec pridobi pravico do nakupa delnic po izvršilni ceni (nominalna vrednost delnic), se boniteta ugotavlja na dan podpisa ustrezne kupoprodajne pogodbe z opcijskim upravičencem, v kateri je opredeljeno število delnic, izvršilna cena in skupni znesek kupnine, ki jo mora opcijski upravičenec nakazati na transakcijski račun zavezanca. Navedeni datum se šteje tudi za čas pridobitve kapitala (v obravnavanem primeru delnice), skladno z določbo 101. člena Zakona o dohodnini – [ZDoh-2](#) v primeru odsvojitve delnic (kapitala), ki so bile pridobljene na podlagi delniške opcije.

Kupoprodajno pogodbo po svoji vsebini lahko štejemo tudi za vpisno pogodbo, s katero se družba in opcijski upravičenec sporazumeta o tem, da bo opcijski upravičenec vpisal delnice in da mu bo družba na tej podlagi po plačilu, po realizaciji povečanja osnovnega kapitala in vpisu le-tega v sodni register, izdala delnice. V trenutku podelitve opcije (ko skupščina potrdi opcijski načrt, ki ga je predlagala uprava) je pomemben podatek o tržni ceni delnice, ki je predmet opcije, ker se na njeni podlagi določi cena, po kateri lahko upravičenec v prihodnosti kupi delnico (izvrši opcijo). V času od podelitve opcije do trenutka izvršitve opcija praviloma ni prosto prenosljiva. [ZDoh-2](#) ne določa obdavčitev v trenutku podelitve opcije.

Upravičenec izvrši opcijo tako, da izjavi, da bo opcijo zamenjal za delnice, in to v določenem časovnem obdobju ali pa na točno določen dan. Za obdavčitev je relevantna razlika med tržno ceno delnice in opcijsko ceno. Razlika med tržno ceno delnice (cena delnice v trenutku izvršitve opcije) in nabavno ceno delnice je prejemek imetnika opcije.

3.4. Posojilo

Če delodajalec delojemalcu zagotovi posojilo brez obresti ali z obrestno mero, ki je nižja od tržne, se boniteta določi na podlagi tržne obrestne mere, ki je določena v [Pravilniku o priznani obrestni meri](#). Za posojila, odobrena pred letom 2005, se boniteta določi z upoštevanjem obrestne mere, ki je bila po pravilniku prvič objavljena, torej januarja 2005.

3.5 Zavarovalne premije

Boniteto predstavljajo tudi zavarovalne premije, ki jih za delojemalca plačuje delodajalec. Za vrednotenje bonitete pri plačilu zavarovalne premije ni določenih posebnih pravil, zato zanje veljajo splošna pravila iz prvega odstavka 43. člena Zakona o dohodnini – [ZDoh-2](#) (primerljiva

tržna cena oziroma strošek, ki je nastal pri delodajalcu v zvezi z nudenjem bonitete). Če zavarovalna vsota pripada delodajalcu, to ni boniteta v smislu [ZDoh-2](#). Če pa zavarovalna vsota pripada delojemalcu, je treba takšno zavarovalno premijo ne glede na naravo oziroma vrsto zaposlitve šteti za boniteto in ustrezno izračunati, odtegniti in plačati dohodnino.

Če se zavarovalna pogodba, v kateri je zavarovanec delojemalec, sklenjena v korist delodajalca, spremeni tako, da je novi upravičenec iz zavarovanja delojemalec, je boniteta seštevka vseh premij, ki jih je po tej pogodbi plačal delodajalec (pred spremembo zavarovalne pogodbe), in se všteva v davčno osnovo delojemalca v mesecu spremembe zavarovalne pogodbe.

Korporativno zavarovanje odgovornosti članov organov vodenja in nadzora je zavarovalni produkt, pri katerem premija, ki se plača za navedeno zavarovanje ni individualizirana, zavarovani pa so tudi potencialni zavarovanci, ki naknadno sklenejo delovno razmerje in tudi zavarovanci, ki v času obračuna niso več v delovnem razmerju. Glede na navedeno je ugodnost iz navedenega zavarovalnega produkta za posameznika na nek način določena pavšalno. Izhajajoč iz navedenega pa je tudi davčna obravnava bonitete v tem primeru lahko določena le pavšalno, in sicer se – upošteva določbo 5. odstavka 15. člena [ZDoh-2](#), ki določa, da se šteje, da je dohodek prejet, ko je izplačan fizični osebi ali je kako drugače dan na razpolago fizični osebi – obračunava tistim članom organov vodenja in nadzora, ki so vključeni v zavarovanje oziroma opravljajo funkcijo člana organov vodenja in nadzora v času plačila premije.

Glede na to, da v primeru navedenega zavarovanja boniteto predstavlja plačilo zavarovalne premije, ki jo namesto člana organov vodenja in nadzora plača družba, primer nastanka škodnega dogodka, ko ena oseba izčrpa limit kritja po pogodbi, ne vpliva na ugotavljanje bonitete.

4.0 KAJ SE NE ŠTEJE ZA BONITETO IN POSEBNOSTI

Za boniteto se skladno s tretjim odstavkom 39. člena Zakona o dohodnini – [ZDoh-2](#) ne štejejo:

1. 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, pogostitve ob praznovanjih in drugi podobni primeri,
2. plačila delodajalca za dopolnilno izobraževanje in usposabljanje delojemalcev, ki je v zvezi s poslovanjem delodajalca, vključno z izobraževanjem in usposabljanjem v okviru izvajanja promocije zdravja na delovnem mestu v skladu z zakonom, ki ureja varnost in zdravje pri delu;
3. plačila delodajalca za zdravstvene preglede delojemalcev, ki jih je delodajalec dolžan zagotoviti na podlagi zakona, ki ureja varnost in zdravje pri delu,
4. plačila delodajalca za cepljenje delojemalcev, ki jih je delodajalec dolžan zagotoviti na podlagi zakona, ki ureja varnost in zdravje pri delu, opredeljena v izjavi o varnosti z oceno tveganja delovnega mesta,
5. plačila delodajalca za zavarovanje delojemalcev za nesreče pri delu, ki ga je delodajalec dolžan zagotoviti na podlagi zakona,
6. uporaba parkirnega prostora in računalniške ter telekomunikacijske opreme, ki jo delodajalec zagotovi delojemalcu.

Darilo otroku delojemalca, do otrokove starosti 15 let, v mesecu decembru, se ne všteva v davčno osnovo delojemalca, če vrednost darila ne presega 42 eurov. Če navedeni pogoji niso izpolnjeni (kumulativno), se vrednost darila v celoti všteva v davčno osnovo delojemalca. Kot otroka se šteje otrok, posvojenec in pastorek zavezanca, otrok zunajzakonskega partnerja ter otrok partnerja v istospolni skupnosti.

4.1 Ugodnosti manjših vrednosti

Zakon o dohodnini – [ZDoh-2](#) v 1. točki tretjega odstavka 39. člena določa, da nekatere vrste ugodnosti, ob izpolnjevanju zakonsko določenih pogojev, niso upoštevane kot boniteta za davčne namene.

Ugodnosti manjših vrednosti, ki so zagotovljene vsem delojemalcem pod enakimi pogoji, se praviloma zaradi manjše davčne osnove, kot tudi zaradi težavnosti vrednotenja in prisojanja vrednosti ugodnosti posameznemu delojemalcu ne obdavčujejo. Znesek ugodnosti v [ZDoh-2](#) ni določen, saj se kot kriterij, ali se posamezna ugodnost obravnava po 1. točki tretjega odstavka 39. člena [ZDoh-2](#), upošteva tudi težavnost vrednotenja in prisojanja vrednosti ugodnosti posameznemu delojemalcu. Iz navedenega izhaja, da plačil delodajalca za nudenje ugodnosti delojemalcem, pri katerih je mogoče prisoditi vrednost posameznemu delojemalcu, ni mogoče izvzeti iz bonitet po 1. točki tretjega odstavka 39. člena [ZDoh-2](#).

4.2 Promocija zdravja na delovnem mestu

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.. Po določbi 32. člena [ZVZD-1](#) mora delodajalec promocijo zdravja na delovnem mestu načrtovati ter zanjo zagotavljati potrebna sredstva, pa tudi spremljati njeno izvajanje. 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. 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 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 dopolnilno izobraževanje in usposabljanje delojemalcev, ki je v zvezi s poslovanjem delodajalca, vključno z izobraževanjem in usposabljanjem v okviru izvajanja promocije zdravja na delovnem mestu v skladu z zakonom, ki ureja varnost in zdravje pri delu (2. točka tretjega odstavka 39. člena [ZDoh-2](#), ki stopi v veljavo 1. 1. 2017).

Plačila delodajalca za promocijo zdravja, ki jih ni mogoče uvrstiti med ugodnosti po 2., 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 15 eur 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.

4.2.1 Plačila delodajalca za rekreacijo delojemalcev

Plačil delodajalca za rekreacijo delojemalcev (tudi, če je v okviru izvajanja aktivnosti promocije zdravja na delovnem mestu po Zakonu o varnosti in zdravju pri delu), 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 določb 39. člena [ZDoh-2](#) (tretji ali peti odstavek). Dohodninsko obravnavo teh plačil je treba presojeti ob upoštevanju vseh dejstev in okoliščin v vsakem posameznem primeru. Tovrstna plačila se ne štejejo za boniteto, če gre za ugodnosti manjših vrednosti in jih delodajalec zagotavlja vsem delavcem pod enakimi pogoji, ali če jih delodajalec delojemalcu ne zagotavlja redno ali pogosto in hkrati vrednost vseh bonitet v posameznem mesecu ne presega 15 eur (do 31. 12. 2016 = 13 eurov).

Primeroma se strošek delodajalca za najem dvorane, ki jo delojemalci pod enakimi pogoji uporabljajo za rekreacijo oz. športne aktivnosti, lahko po 1. točki tretjega odstavka 39. člena [ZDoh-2](#) izvzame iz bonitet, če zaradi težavnosti vrednotenja ni mogoče prisoditi vrednosti ugodnosti posameznemu delojemalcu.

Pri nakupu kart za kulturne ali športne aktivnosti in rekreacijo se vrednost ugodnosti lahko prisodi posamezniku in je treba upoštevati določbo petega odstavka 39. člena [ZDoh-2](#). Nakup kart se ne šteje za boniteto ob pogoju, da vrednost vseh bonitet v mesecu ne presega 15 eurov in te ugodnosti delodajalec ne zagotavlja redno ali pogosto. Če se ta ugodnost delojemalcu zagotavlja redno pa je ni mogoče izvzeti iz bonitet tudi, če stroški karte znašajo manj kot 15 eur.

4.3 Zdravstveni pregledi

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, se po 3. točki tretjega odstavka 39. člena Zakona o dohodnini – [ZDoh-2](#), ne štejejo za boniteto.

Zakon o varnosti in zdravju pri delu – [ZVZD-1](#) v 36. členu določa, da mora delodajalec zagotoviti zdravstvene preglede delavcev, ki ustrezajo tveganjem za varnost in zdravje pri delu, kršitev tega določila pa se po 29. točki 76. člena [ZVZD-1](#), šteje za prekršek delodajalca.

Skladno z drugim odstavkom 36. člena [ZVZD-1](#) vrste, način, obseg in roke opravljanja zdravstvenih pregledov določa Pravilnik o preventivnih zdravstvenih pregledih delavcev – [Pravilnik](#). Navedeni pravilnik v 4. členu določa, da so preventivni zdravstveni pregledi: predhodni preventivni zdravstveni pregledi, usmerjeni obdobjni preventivni zdravstveni pregledi in drugi usmerjeni preventivni zdravstveni pregledi. Obseg in vsebina preventivnih zdravstvenih pregledov sta določeni v prilogi I Pravilnika. V skladu s [Pravilnikom](#) in prilogo I ter upoštevajoč oceno tveganja delodajalec na predlog pooblaščenega zdravnika določi vrsto, obseg, vsebino in roke usmerjenih obdobjnih preventivnih zdravstvenih pregledov, kot to določa 8. člen [Pravilnika](#).

Glede na navedeno, se za boniteto ne štejejo zdravstveni zgolj pregledi določeni v prilogi I Pravilnika. Če delodajalec zagotavlja posameznim delojemalcem zdravstvene pregled v večjem obsegu, kot to določa Pravilnik in [ZVZD-1](#), pa vrednost dodatnih zdravstvenih pregledov predstavlja boniteto delojemalca. Če je dodatni zdravstveni pregled opravljen hkrati z zdravstvenim pregledom, ki ga določa Pravilnik in [ZVZD-1](#), zgolj vrednost dodatnega zdravstvenega pregleda predstavlja boniteto zaposlenega.

Testiranje na COVID-19

[ZVZD-1](#) določa temeljno odgovornost delodajalca za varnost in zdravje delavcev. V primeru spremenjenih okoliščin, ki vplivajo na sprejeto oceno tveganja (drugi odstavek 17. člena ZVZD-1), med katere sodi tudi nevarnost za okužbo z virusom SARS-CoV-2, ki povzroča COVID-19, delodajalci opravijo revizijo ocene tveganja in sprejmejo ustrezne ukrepe. V kolikor delodajalec na podlagi opravljene ocene tveganja in ob izvedenih organizacijskih, tehničnih in drugih ukrepih za preprečevanje tveganja za okužbo z virusom SARS-CoV-2 ter ob ugotovitvi, da je tveganje še vedno nesprejemljivo, določi, da morajo za varno in zdravo delo v podjetju ali na določenih delovnih mestih, delavci, izpolnjevati pogoj testiranja na COVID-19, je stroške testiranja v skladu z ZVZD-1 dolžan nositi delodajalec.

Delodajalci imajo ustrezne zakonske pristojnosti in dolžnosti na področju varnosti in zdravja pri delu, na podlagi katerih je možna uporaba tretje točke tretjega odstavka 39. člena ZDoh-2, torej, da se za boniteto po tem zakonu ne štejejo plačila delodajalca za testiranje na SARS-CoV-2 (zdravstveni pregled), ki jih je delodajalec dolžan zagotoviti na podlagi zakona, ki ureja varnost in zdravje pri delu.

Dodatni zdravstveni pregledi vodstvenih delavcev, ki niso določeni z zakonom, ki ureja varnost in zdravje pri delu, se davčno obravnavajo kot boniteta. Pri določitvi davčne obravnave niso pomembne določbe v individualnih pogodbah vodilnih delavcev o zaposlitvi in izjava o varnosti z oceno tveganja, pač pa določbe [ZVZD-1](#) o zagotovitvi zdravstvenih pregledov delavcev.

Prav tako se kot boniteta obravnavajo stroški **zdraviliškega zdravljenja**, ki ga delodajalec zagotovi delojemalcu.

4.4 Stroški cepljenja delojemalcev

V skladu s 4. točko tretjega odstavka 39. člena Zakona o dohodnini – [ZDoh-2](#) se plačila delodajalca za cepljenje delojemalcev ne štejejo za boniteto pod pogojem, da je delodajalec cepljenje dolžan zagotoviti skladno z izjavo o varnosti z oceno tveganja delovnega mesta delojemalca po predpisih, ki urejajo varnost in zdravje pri delu. Izjava o varnosti, ki jo mora izdelati in sprejeti vsak delodajalec skladno z Zakonom o varnosti in zdravju pri delu – [ZVZD-1](#), temelji na ugotovitvi možnih vrst nevarnosti in škodljivosti na delovnem mestu in v delovnem okolju ter oceni tveganja za nastanek poškodb in zdravstvenih okvar.

Če obstaja splošna politika podjetja o obveznem cepljenju delojemalcev z določenim cepivom, to še ne pomeni, da se plačilo cepljenja s strani delodajalca ne šteje za boniteto. V skladu z zgoraj navedenim mora biti cepljenje delojemalcev povezano z ugotovitvijo možnih vrst nevarnosti in škodljivosti na delovnem mestu in v delovnem okolju ter na tej podlagi pripravljene ocene tveganja.

4.5 Zavarovanje za nesreče pri delu

Z vidika Zakona o dohodnini – [ZDoh-2](#) plačilo zavarovalne premije za nesreče pri delu, ki bremeni družbo, predstavlja boniteto zaposlenih.

Plačila delodajalca za zavarovanje delojemalcev za nesreče pri delu, ki ga je delodajalec dolžan zagotoviti na podlagi posameznega zakona in bi opustitev zavarovanja oziroma plačila pomenila kršitev zakona, pa ne predstavlja bonitete. Pravice do nezgodnega zavarovanja, ki so dogovorjene samo s kolektivno pogodbo, niso pravice na podlagi zakona, saj zakon take obveznosti ne predpisuje, niti ne daje tovrstnega zakonskega napotila, prav tako pa za kršitev tovrstnih določb kolektivne pogodbe niso predvidene kazenske določbe v ZDR-1, zato se obveznosti delodajalca, dogovorjene samo s kolektivno pogodbo (in ne hkrati na podlagi zakona), ne morejo obravnavati v skladu s 5. točko tretjega odstavka 39. člena ZDoh-2, saj niso izpolnjene osnovne zakonske predpostavke iz navedene določbe.

4.6 Zdravstveno zavarovanje z medicinsko asistenco

V skladu s 4.a točko prvega odstavka 44. člena Zakona o dohodnini – [ZDoh-2](#), ki se uporablja za davčna leta od vključno 1. januar 2017 dalje, se v davčno osnovo dohodka iz delovnega razmerja ne všttevajo povračila stroškov v zvezi s službenim potovanjem ali začasno napotitvijo na delo v tujino, ki nastanejo zaradi plačila premij za individualno zdravstveno zavarovanje z medicinsko asistenco v tujini, pod določenimi kumulativnimi pogoji, in sicer:

- zavarovanje velja v vseh državah sveta,
- gre za sklenjeno zavarovanje zaradi službene poti v tujino,
- povračilo stroškov takega zavarovanja delodajalec zagotavlja vsem delavcem, ki potujejo v tujino,
- tako zavarovanje krije nujno pomoč, prevoze in storitve (najnižji obseg tveganja oz. najnižjo višino kritja).

Ob izpolnjevanju zgoraj navedenih pogojev se v davčno osnovo ne všttevajo premije, ki jih plača delojemalec in mu delodajalec povrne znesek premije, prav tako ne premije, ki jih za delojemalca plača delodajalec, pri čemer ni pomembno, ali je sklenitelj zavarovanja delodajalec ali delojemalec.

4.7 Dopolnilno izobraževanje

Skladno s 5. točko prvega odstavka 39. člena Zakona o dohodnini – [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 usposabljanja, ki je v zvezi s poslovanjem delodajalca, ne štejejo za boniteto.**

Skladno z navedenimi določbami za boniteto veljajo plačila delodajalca za izobraževanje delojemalca, ki ni v zvezi s poslovanjem delodajalca oziroma ni v skladu s potrebami delovnega procesa in ni opravljeno zaradi ohranitve oziroma širitve sposobnosti za delo na delovnem mestu in ohranitve zaposlitve.

Medsebojne pravice in obveznosti delavcev ter delodajalcev v zvezi z izobraževanjem, izpopolnjevanjem in usposabljanjem se določijo s pogodbo o izobraževanju, v kateri pogodbene stranke, skladno s tretjim odstavkom 170. člena Zakon o delovnih razmerjih - [ZDR-1](#), dogovorijo predvsem: višino povrnitve stroškov izobraževanja, število dni opravičene odsotnosti z dela zaradi priprave in opravljanja izpitov in drugih šolskih obveznosti, pravica do nadomestila plače za čas odsotnosti zaradi izobraževanja, dolžnost vrnitve izplačanih sredstev, če pogodbene obveznosti niso izpolnjene, morebitno nadaljevanje delovnega razmerja pri delodajalcu določen čas po zaključku izobraževanja, ipd.

Delojemalec je pogodbene obveznosti dolžan izvršiti in v primeru dogovora o plačilu stroškov (primeroma odstop od pogodbe, neizpolnitev študijskih obveznosti..) plačati sam. Prevzem izpolnitve pogodbenih obveznosti delojemalca, v breme delodajalca, se davčno ne more

obravnavati kot plačila delodajalca za dopolnilno izobraževanje in usposabljanje delojemalca, ki je v zvezi s poslovanjem delodajalca, ampak kot dohodek iz delovnega razmerja .

S spremembo 2. točke tretjega odstavka 39. člena ZDoh-2, ki velja od 1. 1. 2017 dalje, se za boniteto ne štejejo izobraževanja in usposabljanja, ki jih delodajalec zagotovi zaposlenim v okviru izvajanja promocije zdravja na delovnem mestu v skladu z zakonom, ki ureja varnost in zdravje pri delu (glej točko 4.2 tega dokumenta).

Z vidika delojemalca se povračila stroškov (prevoza, prenočišča, prehrane), ki so povezana z izobraževanjem v zvezi s poslovanjem delodajalca obravnavajo kot povračila stroškov službene poti. Če navedena povračila stroškov zagotavlja druga družba (npr. organizator izobraževanje) in so opredeljena v pogodbi o medsebojnem sodelovanju med to družbo in delodajalcem osebe, ki se udeleži izobraževanja (delodajalcem), se davčno obravnavajo v skladu s 4. točko prvega odstavka 44. člena ZDoh-2, ki določa, da se v davčno osnovo dohodka iz delovnega razmerja ne všteto povračila stroškov v zvezi s službenim potovanjem pod pogoji in do višin, ki so določeni z Uredbo o davčni obravnavi povračil stroškov in drugih dohodkov iz delovnega razmerja – Uredba. Navedeno velja zgolj v primeru, če se delojemalec izobraževanja udeleži po nalogu svojega delodajalca in ne na neposredno vabilo organizatorja.

4.8 Uporaba računalniške in telekomunikacijske opreme

Uporaba računalniške in telekomunikacijske opreme, ki jo delodajalec zagotovi delojemalcu, se na podlagi 7. točke tretjega odstavka 39. člena [ZDoh-2](#) ne šteje za boniteto. Pri tem diktija »zagotoviti računalniško in telekomunikacijsko opremo« ni omejena le na zagotovitev računalnika ali telefonskega aparata. Tudi če npr. delojemalec uporablja svoj računalnik ali telefonski aparat, delodajalec pa plačuje storitve mobilne telefonije ali pa dostop do internetnih storitev, se to skladno z navedeno določbo, ne šteje za delojemalčevo boniteto.

4.9 Uporaba parkirnega prostora

Za boniteto se skladno s 6. točko tretjega odstavka 39. člena [ZDoh-2](#) ne šteje uporaba parkirnega prostora, ki ga delodajalec zagotovi delojemalcu. Pri tem ni pomembno, na kakšen način je delodajalec pridobil parkirno mesto (lastništvo ali najem) niti to, koliko oseb lahko uporablja to parkirno mesto (ali je dovoljeno parkiranje vsem ali le določenim delavcem). Prav tako ni pomembno, ali delavec parkirno mesto uporablja za parkiranje lastnega ali službenega vozila, katerega ima zagotovljenega tudi za privatne namene.

Z določbo 6. točke tretjega odstavka 39. člena [ZDoh-2](#) je urejena davčna obravnava uporabe parkirnega prostora, ko delodajalec zagotavlja delojemalcem parkirišče v zvezi z zaposlitvijo (torej blizu kraja opravljanja dela, praviloma v času opravljanja delovnih obveznosti,..). Če pa delodajalec delojemalcu parkirno mesto zagotavlja izključno za privatne namene (primeroma blizu kraja prebivanja), se taka uporaba parkirnega prostora ne more obravnavati po 6. točki tretjega odstavka 39. člena ZDoh-2, ampak se šteje za boniteto.

4.10 Reprezentanca – stroški za pogostitev, zabavo ter darila

Če gre za poslovno kosilo, na katerem sta poslovna partnerja primarno z namenom izvajanja poslovne aktivnosti in ne iz osebnih razlogov, se ne pri enem ne pri drugem ne ugotavlja osebne koristi oziroma dohodka iz tega naslova. S stroški pogostitve razumemo vse oblike pogostitev poslovnih partnerjev. Najpogosteje so to stroški poslovnih kosil in večerij v restavracijah, pa tudi na primer stroški pogostitev pri davčnem zavezancu ob obisku poslovnih partnerjev.

Za razliko od poslovnega kosila, ki se konzumira neposredno ob poslovnem dogodku, se poslovno darilo praviloma konzumira pozneje. Zato se darila, med katere sodijo tudi poslovna darila, nad določeno vrednostjo všteto med obdavčljive dohodke, in sicer kot drug dohodek po 105. členu Zakona o dohodnini,

4.11 Plačilo članarine zaposlenemu

Plačilo članarine za zaposlenega delavca, za njegovo članstvo v društvih, združenjih, ipd. se davčno obravnava kot boniteta. Navedeno velja tudi v primerih, ko ima zaposleni na podlagi tega članstva popust pri izobraževanjih, ki se tičejo opravljanja njegovega dela. V primerih, ko je članstvo v posameznem združenju, zbornici, ipd. pogoj, da lahko zaposleni opravlja svoje delo na delovnem mestu, se plačilo članarine ne šteje za boniteto zaposlenega. Če plačilo članarine oz. ugodnosti, ki jo ima zaposleni iz tega naslova, nima privatnega značaja in pomeni zakonsko obveznost delodajalca ter je v povezavi s poslovanjem delodajalca ali pa gre za ugodnosti majhnih vrednosti, se plačilo članarine ne šteje za boniteto zaposlenega.

5.0 OBDAVČITEV Z AKONTACIJO DOHODNINE IN PRISPEVKI

Bonitete, ki izhajajo iz delovnega razmerja, se davčno obravnavajo enako kot dohodki iz delovnega razmerja. Bonitete, ki izhajajo iz drugega pogodbenega razmerja, se davčno obravnavajo enako kot dohodki iz drugega pogodbenega razmerja (podrobno pojasnilo objavljeno na [spletnih straneh FURS](#)).

Če boniteto nudi oseba, ki je plačnik davka, izračun akontacije dohodnine in prispevkov opravi v obračunu davčnega odtegljaja (REK-1 obrazcu, če se ugodnost nudi v okviru delovnega razmerja ali REK-2 obrazcu, če se ugodnost nudi v okviru drugega pogodbenega razmerja).

Če boniteto nudi oseba, ki ni plačnik davka izplača oseba, akontacijo dohodnine ugotovi davčni organ na podlagi napovedi davčnega zavezanca.

5.1 Pravilo brutenja

Če zavezanec ne prejema drugega dohodka iz zaposlitve, od katerega bi se odtegnila akontacija dohodnine, se pri obračunu zneska bonitete uporabi pravilo brutenja dohodka v naravi, ki je predpisano v devetem odstavku 16. člena Zakona o dohodnini – [ZDoh-2](#). Dohodek, prejet v naravi, se poveča s koeficientom davčnega odtegljaja ob kumulativnem izpolnjevanju pogojev:

- skladno z [ZDoh-2](#) in Zakonom o davčnem postopku - [ZDavP-2](#) obstaja obveznost obračuna, odtegnitve in plačila davčnega odtegljaja od tega dohodka in
- ni drugega dohodka zavezanca, prejetega v denarju pri izplačevalcu dohodka v naravi, ali ta ni zadosten, da bi se od tega dohodka lahko odtegnil in plačal davčni odtegljaj od dohodka v naravi.