

OBDAVČLJIVI DOHODEK IN IDENTIFIKACIJA ZA NAMENE DDV

Pojasnilo DURS, št. 4230-135/2009, 6. 5. 2009

V zvezi z identifikacijo za namene DDV ter obdavčljivim dohodkom dobivajo različni samostojni novinarji nasprotujoče si informacije s strani davčnih uradov, prav tako novinarji različno razlagajo zakon. V nadaljevanju odgovarjamo na zastavljena vprašanja s predstavitvijo zakonskih določil ter opisom primera:

Pod kakšnimi pogoji postaneš DDV zavezanec in kdaj nisi DDV zavezanec?

Davčni zavezanec za namene DDV je vsaka oseba, ki samostojno opravlja ekonomsko dejavnost. Pri tem so mali davčni zavezanci oproščeni obračunavanja DDV, dokler ne presežejo 25 tisoč evrov obdavčljivega prometa v obdobju zadnjih 12 mesecev. Osebe, ki opravljajo dela in storitve v odvisnem razmerju, niso zavezanci za DDV.

V skladu s 5. členom Zakona o davku na dodano vrednost – ZDDV-1 (Uradni list RS, št. 117/06, 52/07 in 33/09) je davčni zavezanec vsaka oseba, **ki kjerkoli neodvisno opravlja katerokoli ekonomsko dejavnost, ne glede na namen ali rezultat opravljanja dejavnosti**. Ekonomska dejavnost obsega vsako proizvodno, predelovalno, trgovsko in storitveno dejavnost, vključno z rudarsko, kmetijsko in poklicno dejavnostjo. Ekonomska dejavnost obsega tudi izkoriščanje premoženja in premoženjskih pravic, če je namenjena trajnemu doseganju dohodka. Pogoji, da se ekonomska dejavnost opravlja neodvisno, izključuje zaposlene in druge osebe, ki jih na delodajalca vežejo pogodba o zaposlitvi ali kakršnekoli druge pravne vezi, ki glede nadzora in navodil v zvezi z delom, načina opravljanja dela, plačila za opravljeno delo in drugih odgovornosti delodajalca kažejo na odvisno razmerje med delodajalcem in delojemalcem. Pravilnik o izvajanju Zakona o davku na dodano vrednost – pravilnik (Uradni list RS, št. 141/06, 52/07, 120/07, 21/08 in 123/08) v drugem odstavku 2. člena določa, da je **fizična oseba, ki opravlja dejavnost deloma neodvisno (samostojno) in deloma odvisno (nesamostojno), davčni zavezanec v delu, ki se nanaša na neodvisno dejavnost**.

V 94. členu ZDDV-1 je določeno, da je davčni zavezanec oproščen obračunavanja DDV, če v obdobju zadnjih 12 mesecev ni presegel oziroma ni verjetno, da bo presegel znesek 25.000 evrov obdavčljivega prometa.

Pravilnik v 130. členu določa, da mora davčni zavezanec iz prvega odstavka 94. člena ZDDV-1 pridobiti identifikacijsko številko za DDV že za mesec, v katerem bo presegel znesek iz prvega odstavka 94. člena ZDDV-1. Zahtevek za izdajo identifikacijske številke predloži davčni zavezanec najpozneje v mesecu, v katerem je verjetno, da bo vrednost obdavčljivega prometa presegla predpisani znesek. Davčni zavezanec mora začeti obračunavati DDV in izpolnjevati druge obveznosti po ZDDV-1 najpozneje prvega dne drugega meseca, ki sledi mesecu predložitve zahtevka za izdajo identifikacijske številke za DDV.

Ali tudi za samostojne novinarje v javnem zavodu velja meja 25 tisoč evrov bruto obdavčljivega prometa in kaj vse vanj šteje?

Zakonski prag 25 tisoč evrov za obvezno identifikacijo za namene DDV velja tudi za novinarje in sicer tiste, ki samostojno opravljajo dejavnost. Novinarji, ki opravljajo dela in storitve v odvisnem razmerju, niso zavezanci za DDV. V kolikor novinar samostojno opravlja dejavnost, se v davčno osnovo všttevajo vsi zneski, ki jih prejeme za opravljeno storitev, razen zneska DDV.

ZDDV-1 v četrtem odstavku 5. člena vsebuje negativno definicijo, kaj se ne šteje za neodvisno opravljanje dejavnosti. Za presojo, kdaj gre za odvisno razmerje, zakon

navaja nekaj kriterijev in sicer: nadzor in navodila v zvezi z delom, način opravljanja dela, plačila za opravljeno delo in druge odgovornosti delodajalca, ki kažejo na odvisno oziroma neodvisno opravljanje dela.

Sedaj veljavni Zakon o dohodnini – ZDoh-2 (Uradni list RS, št. 117/06, 10/08 in 78/08) kriterije za presojo odvisnosti pogodbenega razmerja določa v 2. točki tretjega odstavka 35. člena. Za odvisno pogodbeno razmerje se šteje razmerje, ki glede nadzora in navodil v zvezi z opravljanjem dela ali storitev, načina opravljanja dela ali storitev, plačila za opravljeno delo ali storitev, zagotavljanja sredstev in pogojev za opravljanje dela ali storitev in drugih pravic ter odgovornosti fizične osebe in delodajalca, kaže na odvisno pogodbeno razmerje med delodajalcem in fizično osebo.

Odvisnost oziroma neodvisnost razmerja za namene izvajanja ZDDV-1 je potrebno presojati glede na vsebino opravljene storitve v vsakem konkretnem primeru posebej. Ob tej presoji se lahko smiselno uporabijo kriteriji iz druge točke tretjega odstavka 35. člena ZDoh-2, s pomočjo katerih se določi, ali posamezna fizična oseba nastopa v odvisnem ali neodvisnem razmerju pri opravljanju dela ali storitev.

V Zakonu o davku na dodano vrednost s komentarjem* je v zvezi z neodvisnim opravljanjem dejavnosti opisan **primer osebe C**, ki kot novinar dela na televiziji na podlagi avtorske pogodbe, hkrati pa piše tudi članke za posamezne tiskane medije. Razmerja med osebo C in temi mediji so prav tako urejena z avtorskimi pogodbami. Na podlagi avtorske pogodbe s TV hišo oseba C vsak teden pripravi vnaprej dogovorjene prispevke. V prostorih naročnika ima delovni prostor, dostop do pisnih in elektronskih virov informacij ter delovne pripomočke.

S posameznimi tiskanimi mediji ima oseba C pogodbe, na podlagi katerih pripravi za vsak medij en članek mesečno na temo, ki jo predlaga oseba C, vendar jo mora odgovorni urednik vnaprej potrditi. Temo za članek lahko predlaga tudi odgovorni urednik. Tiskani mediji osebi C ne zagotavljajo delovnega prostora niti delovnih pripomočkov. Plačilo je dogovorjeno glede na obseg oddanega gradiva.

V zvezi s postavljenim vprašanjem ali se oseba C pri opravljanju aktivnosti iz navedenih pogodb šteje za davčnega zavezanca ali ne bi lahko pri pogodbi med osebo C in televizijsko hišo ugotovili, da okoliščine primera kažejo bolj na odvisno kot neodvisno razmerje, zato plačil na podlagi te pogodbe ni mogoče obravnavati kot plačila za neodvisno opravljanje dejavnosti. Primer s pogodbami s tiskanimi mediji pa je drugačen in okoliščine tega primera kažejo bolj na neodvisno razmerje.

Pri presoji, ali se določene aktivnosti opravljajo v odvisnem ali neodvisnem razmerju si je mogoče pomagati tudi s kriteriji, ki jih je [v pojasnilu številka 426-02-2/2004, z dne 21. 1. 2004](#) navedlo Ministrstvo za finance. Pojasnilo je dostopno na spletni strani DURS.

Prav tako so pri presoji lahko v pomoč sodbe Evropskega sodišča, katerih ugotovitve so povzete [v pojasnilu DURS](#).

V skladu z navedenim je potrebno glede na vsebino pogodbe in način opravljanja vašega dela za vsako posamezno pogodbo oziroma naročnika ugotoviti, ali se delo opravlja na odvisen ali neodvisen način. V kolikor je verjetno, da boste z opravljanjem neodvisne dejavnosti presegli mejo 25.000 eurov, morate predložiti zahtevek za izdajo identifikacijske številke za DDV najpozneje v mesecu, v katerem je verjetno, da bo vrednost obdavčljivega prometa preseгла predpisani znesek.

Obdavčljivi promet obsega po definiciji iz sedmega odstavka 94. člena ZDDV-1 naslednje zneske, brez DDV:

- znesek obdavčenih dobav blaga in storitev;
- znesek transakcij, ki so oproščene v skladu z 52., 53., 54. in 55. členom tega zakona;
- znesek transakcij z nepremičninami, finančnih transakcij iz 4. točke 44. člena tega zakona ter zavarovalnih storitev, razen če so te transakcije postranske transakcije.

Glede **davčne osnove** za obračun DDV pa pojasnjujemo naslednje:

V skladu s prvim odstavkom 36. člena ZDDV-1 pri dobavah blaga ali storitev davčna osnova vključuje vse, kar predstavlja plačilo (v denarju, v stvareh ali v storitvah), ki ga je prejel ali ga bo prejel dobavitelj ali izvajalec od kupca, naročnika ali tretje osebe za te dobave, vključno s subvencijami, ki so neposredno povezane s ceno takih dobav, če ni s tem zakonom drugače določeno. V davčno osnovo se v skladu s petim odstavkom 36. člena ZDDV-1 vštevajo, če že niso všteti:

- a) trošarine in drugi davki, takse, uvozne in druge dajatve, razen DDV;
- b) postranski stroški, kot so provizije, stroški parkiranja, prevoza in zavarovanja, ki jih dobavitelj ali izvajalec zaračuna kupcu oziroma naročniku storitve.

Iz dopisa ni jasno, kaj je v pogodbi, sklenjeni med novinarjem in RTV, opredeljeno kot plačilo za opravljeno storitev samostojnega novinarja. **V davčno osnovo se v skladu z navedenimi določili vštevajo vsi zneski, ki jih prejme novinar v zvezi z opravljeno storitvijo, razen zneska DDV.**

** Mateja Vraničar, Nevenka Beč: Zakon o davku na dodano vrednost s komentarjem*