

DAVČNA OBRAVNAVA DOHODKOV IZ DELOVNEGA RAZMERJA V SLOVENIJI

Pojasnilo DURS, št. 424-10011/2005, 14. 12. 2005

Zavezanec prosi za čimbolj podrobna pojasnila, zlasti o davkih, prispevkih in obveznih nadomestilih, ki zadevajo obračunavanje plač v RS. Pojasnila potrebuje, da bo japonska vlada lahko pripravila vse potrebno za zaposlitev lokalnih uslužbencev prihodnjega veleposlaništva v Sloveniji. Nadalje prosi, da mu navedemo tudi posebne pogoje, ki veljajo za tuje diplomatske misije v RS kot delodajalce. V zvezi s tem mu z vidika davčne obravnave dohodkov iz delovnega razmerja pojasnujemo:

Delovna razmerja med delodajalci, ki imajo sedež ali prebivališče v Republiki Sloveniji, in pri njih zaposlenimi delavci ureja Zakon o delovnih razmerjih - ZDR (Uradni list RS, št. 42/02). Delovno razmerje je v skladu s 4. členom tega zakona razmerje med delavcem in delodajalcem, v katerem se delavec prostovoljno vključi v organiziran delovni proces delodajalca in v njem za plačilo, osebno in nepretrgano opravlja delo po navodilih in pod nadzorom delodajalca. V tem razmerju mora vsaka od pogodbenih strank izvrševati dogovorjene in predpisane pravice in obveznosti. V skladu z drugim odstavkom 5. člena ZDR je delodajalec po tem zakonu tudi diplomatsko in konzularno predstavništvo, ki zaposluje delavca na podlagi pogodbe o zaposlitvi. V skladu z drugim odstavkom 9. člena ZDR mora delodajalec delavca prijaviti v obvezno pokojninsko, invalidsko, zdravstveno in zavarovanje za morebitno brezposelnost v skladu s posebnimi predpisi in mu izročiti fotokopijo prijave v 15 dneh od nastopa dela.

Obračunavanje in plačevanje ter stopnje prispevkov za obvezno pokojninsko in invalidsko zavarovanje, za obvezno zdravstveno zavarovanje, za starševsko varstvo in za zaposlovanje v skladu z zakoni, na podlagi katerih so ti prispevki uvedeni, določa Zakon o prispevkih za socialno varnost - ZPSV (Uradni list RS, št. 5/96, 18/96, 34/96, 87/97, 3/98, 106/99, 81/00, 97/01). Na podlagi 2. člena tega zakona prispevke za socialno varnost plačujejo tudi zaposleni in njihovi delodajalci v skladu z zakoni, na podlagi katerih so prispevki uvedeni.

Državljeni RS, ki so na ozemlju RS zaposleni pri tujih konzularnih in diplomatskih predstavništvih, se obvezno zavarujejo na podlagi naslednjih zakonskih določb:

- prva alineja 14. člena Zakona o pokojninskem in invalidskem zavarovanju - ZPIZ-1 (Uradni list RS, št. 104/05 - UPB3),
- 3. točka prvega odstavka 15. člena Zakona o zdravstvenem varstvu in zdravstvenem zavarovanju - ZZZVZZ (Uradni list RS, št. 100/05 - UPB2, odl. US),
- 3. točka 6. člena Zakona o starševskem varstvu in družinskih prejemkih - ZSDP (Uradni list, 110/03 - UPB1),
- 14. člen Zakona o zaposlovanju in zavarovanju za primer brezposelnosti - ZZZPB (Uradni list RS, št. 5/91 12/92, 12/93, 71/93, 38/94, 80/97 - odločba US, 69/98, 67/02, 2/04, 63/04).

V skladu s prvim odstavkom 3. člena ZPSV plačujejo zavezanci prispevke za socialno varnost iz bruto plače in iz bruto nadomestil plače za čas odsotnosti z dela v skladu s predpisi o delovnih razmerjih, če ni z zakoni drugače določeno. Po določi tretjega odstavka istega člena plačujejo zavezanci prispevke za socialno varnost tudi od vseh drugih prejemkov iz delovnega razmerja, in to iz bruto prejemkov, razen od prejemkov, določenih v četrtem odstavku tega člena, za katere so drugače določene osnove, od katerih se plačujejo prispevki za socialno varnost (npr. od povračil stroškov v zvezi z delom se prispevki za socialno varnost plačujejo v delu povračil, ki presegajo s predpisom vlade določeni znesek).

Od enakih osnov, kakor so navedene v 3. členu ZPSV, plačujejo prispevke za socialno varnost tudi delodajalci, kakor to določata prvi in drugi odstavek 6. člena tega zakona.

Stopnje prispevkov za socialno varnost, ki se obračunavajo in plačujejo od prejemkov iz delovnega razmerja, so določene v določbah od 8. do 14. člena ZPSV:

a) Prispevki delojemalcev

Prispevek za pokojninsko in invalidsko zavarovanje	15,50 %
Prispevek za obvezno zdravstveno zavarovanje	6,36 %
Prispevek za starševsko varstvo	0,10 %
Prispevek za zaposlovanje	0,14 %
Skupaj	22,10 %

b) Prispevki delodajalcev

Prispevek za pokojninsko in invalidsko zavarovanje	8,85 %
Prispevek za obvezno zdravstveno zavarovanje	6,56 %
Prispevek za zavarovanje za primer poškodbe pri delu in poklicne bolezni	0,53 %
Prispevek za starševsko varstvo	0,10 %
Prispevek za zaposlovanje	0,06 %
Skupaj	16,10 %

Z Zakonom o davku na izplačane plače (Uradni list RS, št. 34/96, 31/97, 109/01, 83/04 in 108/05) je uvedena obveznost plačevanja davka na izplačane plače; plačujejo ga pravne in fizične osebe, ki izplačujejo plače in so po posebnih zakonih zavezanci za plačevanje prispevkov za socialno varnost. Po izrecni določbi v 2. členu tega zakona davka na izplačane plače ne plačujejo tuja diplomatska predstavništva in konzulati, ki delujejo v RS.

Dohodki iz zaposlitve so obdavčeni z dohodnino - davkom od dohodkov fizičnih oseb v skladu z Zakonom o dohodnini - ZDoh-1 (Uradni list RS, št. 70/05 - UPB2).

V skladu s prvim odstavkom 24. člena ZDoh-1 vključuje dohodek iz zaposlitve vsako izplačilo in boniteto, ki sta povezana z zaposlitvijo. V 25. členu ZDoh-1 je določeno, kaj velja za dohodke iz delovnega razmerja. Ti dohodki so zlasti: plača, nadomestilo plače in vsako drugo plačilo za opravljeno delo, regres za letni dopust, jubilejna nagrada, odpravnina, solidarnostna pomoč, povračilo stroškov v zvezi z delom, boniteta in drugi dohodki iz delovnega razmerja.

Davčna osnova od dohodka iz delovnega razmerja je v skladu s prvim odstavkom 29. člena ZDoh-1 dohodek iz 25. člena tega zakona, zmanjšan za obvezne prispevke za socialno varnost, ki jih mora na podlagi posebnih predpisov plačevati delojemalec.

ZDoh-1 v 31. členu določa, kateri dohodki se ne vštevajo v davčno osnovo dohodka iz delovnega razmerja. Ti dohodki so zlasti: povračila stroškov v zvezi z delom (prevoz na delo, prehrana med delom, terenski dodatek idr.), jubilejna nagrada, odpravnina ob upokojitvi, solidarnostna pomoč idr. Navedeni dohodki se ne vštevajo v davčno osnovo dohodka iz delovnega razmerja do višine neobdavčenih zneskov, ki jih je določila Vlada RS z Uredbo o višini povračil stroškov v zvezi z delom in drugih dohodkov, ki se ne vštevajo v davčno osnovo (Uradni list RS, št. 142/04, 7/05 in 60/05).

Od obdavčljivih dohodkov iz delovnega razmerja se med letom plačuje akontacija dohodnine. Način izračuna in plačila akontacije dohodnine od posameznih vrst obdavčljivih dohodkov je določen z ZDoh-1 in z Zakonom o davčnem postopku - ZDavP-1 (Uradni list RS, št. 25/05 - UPB1 in 109/05). Izračun akontacije dohodnine se opravi:

- z davčnim odtegljajem, katerega mora opraviti izplačevalec obdavčljivega dohodka, ki je plačnik davka, ali
- z odmero akontacije dohodnine, ki jo na podlagi napovedi zavezanca opravi davčni organ.

Plačilo akontacije dohodnine opravi plačnik davka na podlagi davčnega odtegljaja ali zavezanec sam na podlagi odmere akontacije dohodnine.

Izračun in plačilo prispevkov za socialno varnost od dohodkov iz delovnega razmerja izplačevalec, ki je plačnik davka, opravi skupaj z izračunom in plačilom akontacije dohodnine. Fizična oseba prejemnik dohodka pri izplačevalcu, ki ni plačnik davka, je samostojni zavezanec za plačilo prispevkov za socialno varnost.

Plačnik davka je opredeljen v 19. členu ZDavP-1. V skladu s prvim odstavkom tega člena je plačnik davka pravna oseba, združenje oseb, ki je brez pravne osebnosti, in fizična oseba, ki opravlja dejavnost, ki izplača dohodek, od katerega se v skladu z ZDavP-1 in ZDoh-1 izračunava, odteguje in plačuje davčni odtegljaj. Na podlagi določbe tretjega odstavka 19. člena ZDavP-1 diplomatsko-konzularno predstavništvo tuje države v Sloveniji ne velja za plačnika davka, lahko pa se odloči, da prevzame obveznosti plačnika davka. O takšni odločitvi mora obvestiti pristojni davčni organ in davčne zavezance, ki jim izplačuje dohodke.

Podrobnejša pojasnila v zvezi z davčno obravnavo dohodkov fizičnih oseb so na voljo na spletnih straneh Davčne uprave RS na naslovu:

<https://urednik-t3min.sigov.si/?id=2863>.