

## **PLAČEVANJE DOHODNINE IN PRISPEVKOV ZA SOCIALNO VARNOST ZA ZAPOSLENE PRI TUJIH DIPLOMATSKO-KONZULARNIH PREDSTAVNIŠTVIH S SEDEŽEM V RS**

**Pojasnilo DURS, št. 4210-218/2006, 13. 2. 2006**

V zvezi s plačevanjem dohodnine in prispevkov za socialno varnost za zaposlene pri tujih diplomatsko-konzularnih predstavništvi s sedežem v Republiki Sloveniji in v zvezi s predlaganjem obrazcev davčnemu organu v teh primerih pojasnjujemo:

### **Pravne podlage**

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 izpolnjevati 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 prijaviti delavca v obvezno pokojninsko, invalidsko, zdravstveno in v 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 in 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 predstavništvi, 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 – ZZVZZ (Uradni list RS, št. 100/05 – UPB2 in 100/05 – odločba 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 in 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.

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 in 115/05).

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 opravi izplačevalec, ki je plačnik davka, skupaj z izračunom in plačilom akontacije dohodnine.

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 zavezanec, ki jim izplačuje dohodek.

## **Predlaganje obrazcev davčnemu organu**

### **I. Diplomatsko-konzularno predstavništvo je plačnik davka**

Ob izplačilu dohodkov iz delovnega razmerja diplomatsko-konzularno predstavništvo kot plačnik davka davčnemu organu predlaga obračun davčnih odtegljajev na obrazcu REK-1, ki je Priloga 2 Pravilnika o obrazcih za obračun davčnih odtegljajev ter o načinu in rokih predlaganja obrazcev davčnemu organu (Uradni list RS, št. 122/05 in 13/06). V skladu z drugim in tretjim odstavkom 334. člena ZDavP-1 se v navedenem obrazcu opravi tudi izračun prispevkov za socialno varnost.

Na podlagi drugega odstavka 319. člena ZDavP-1 diplomatsko-konzularno predstavništvo, ki je plačnik davka, do 31. januarja tekočega davčnega leta za preteklo davčno leto davčnemu organu in davčnim zavezancem dostavi podatke, potrebne za pobiranje dohodnine.

### **II. Diplomatsko-konzularno predstavništvo ni plačnik davka**

Fizična oseba, zaposlena pri diplomatsko-konzularnem predstavništvu, kot davčni zavezanec, kateremu dohodek iz zaposlitve izplačuje oseba, ki ni plačnik davka, vloži napoved za odmero akontacije dohodnine od dohodka iz zaposlitve v 7 dneh od dneva, ko je prvič prejel dohodek iz delovnega razmerja (tretji odstavek 270. člena ZDavP-1) oziroma v 7 dneh od dneva, ko je prejel spremenjeno višino tega dohodka (četrti odstavek 270. člena ZDavP-1). Vsebina obrazca te napovedi je določena s Pravilnikom o obrazcih za napoved za odmero akontacije dohodnine in o obrazcih za napoved za odmero dohodnine od obresti, dividend in dobička iz kapitala (Uradni list RS, št. 123/05): Priloga 1 – obrazec za rezidente in Priloga 1-A – obrazec za nerezidente.

ZDavP-1 ne predpisuje posebne oblike obračuna prispevkov za socialno varnost od dohodkov iz zaposlitve, izplačanih s strani diplomatsko-konzularnega predstavništva, ki ne prevzame obveznosti plačnika davka. Glede na določbe ZPSV sta v teh primerih dva zavezanca za plačilo prispevkov:

- zaposleni – fizična oseba, ki plačuje prispevke za socialno varnost iz bruto plače in iz bruto nadomestil plače (3. člen ZPSV), in
- diplomatsko-konzularno predstavništvo kot delodajalec, ki plačuje prispevke za socialno varnost od bruto plače in od bruto nadomestil plače (6. člen ZPSV).

Glede na uvodoma navedene veljavne določbe ZDR in zakonov, ki urejajo obvezno socialno zavarovanje zaposlenih pri diplomatsko-konzularnih predstavništvih in glede na dosednji sistem, v katerem obstaja za vsako od kategorij zavarovancev iz naslova delovnega razmerja za obračun in plačilo prispevkov za socialno varnost iz in od bruto plač in drugih prejemkov iz delovnega razmerja le en zavezanec, to je delodajalec, ki praviloma za prispevke za socialno varnost delojemalca iz bruto plač in iz bruto prejemkov zmanjša izplačilo delavcu, od bruto plače in od drugega bruto prejema pa nato še sam plača prispevke za socialno varnost delodajalca, pa navedena ločitev obveznosti za obračun in plačilo prispevkov za socialno varnost ni bila uveljavljena. Takšna ločitev bi namreč pomenila velike izvedbene težave pri ločenem evidentiranju obračunanih in plačanih prispevkov za socialno varnost, in to tistih, ki naj bi jih obračunal in plačal zavarovanec – delavec, in tistih, ki naj bi jih obračunal in plačal njegov delodajalec – diplomatsko-konzularno predstavništvo, ki ni plačnik davka.

Iz navedenih razlogov in glede na dosedanje izvajanje se za zaposlene pri diplomatsko-konzularnih predstavništvih, ki ne prevzamejo obveznosti plačnika davka, davčnemu organu skupaj z napovedjo za odmero akontacije dohodnine dohodka iz zaposlitve predložijo plačilne liste. Le tako je namreč pri davčnemu organu zagotovljeno enotno, čimbolj pravilno in popolno evidentiranje prispevkov za socialno varnost. Navedeno pa je pomembno z vidika priznavanja pravic iz naslova socialnega zavarovanja, ki so praviloma odvisne in sorazmerne z zavarovančevo plačo ali drugim dohodkom in z vplačanim prispevkom za socialno varnost.

