

DAVČNA OBRAVNAVA IZPLAČIL ZAPOSLENIM OB NOVEM LETU

Pojasnilo DURS, št. 4210-284/2008, 3. 12. 2008

V pojasnilu je opredeljena davčna obravnava izplačil zaposlenim ob novem letu (sklop A), ki jih delodajalci v praksi različno poimenujejo: božičnica, 13. plača, prednovoletna nagrada zaposlenim. V sklopu B. pa je pojasnjen način posredovanja podatkov o teh izplačilih na obrazcu REK-1.

[Vštevanje božičnice v pokojninsko osnovo - pojasnilo ZPIZ](#) (29. 12. 2008)

A. Davčna obravnava izplačil zaposlenim ob novem letu

Uvodoma pojasnjujemo, da delovnopравни predpisi pojmov božičnica, 13. plača ali novoletna nagrada ne urejajo enotno. Ne glede na samo poimenovanje tega izplačila pa je z davčnega vidika pomembno, ali gre za izplačilo, ki je sestavni del plače. Najpogostejše uporabljen izraz »božičnica« se namreč v praksi uporablja tako v primerih, ko je izplačilo božičnice s kolektivno pogodbo ali s pogodbo o zaposlitvi opredeljeno kot sestavni del plače, kot tudi v primerih, ko se ta izraz uporabi ob izplačilu nagrad zaposlenim ob novem letu, katere pa ne pomenijo sestavnega dela plače. Na osnovi razlikovanja navedenih izplačil glede na njihovo naravo v nadaljevanju pojasnjujemo davčno obravnavo.

I. Izplačilo »božičnice« kot sestavni del plače

Sama opredelitev izplačila »božičnice« kot sestavnega dela plače mora biti ustrezno urejena v delovnopravnih aktih. Zakon o delovnih razmerjih – ZDR (Uradni list RS, št. 42/02 in 103/07) namreč kot sestavni del plače opredeljuje tudi plačilo za poslovno uspešnost pod pogojem, da je le-to dogovorjeno s kolektivno pogodbo ali pogodbo o zaposlitvi (drugi odstavek 126. člena).

Tako izplačan del plače je obdavčen kot dohodek iz delovnega razmerja po 37. členu Zakona o dohodnini – ZDoh-2 (Uradni list RS, št. 117/06, 10/08 in 78/08) ter se všteva v osnovo za obračun in plačilo prispevkov na podlagi 3. člena Zakona o prispevkih za socialno varnost – ZPSV (Uradni list RS, št. 5/96, 18/96-ZDavP, 34/96, 87/97, 3/98, 106/99-ZPIZ-1, 81/00, 97/01-ZSDP, 97/01). Ker ima izplačilo naravo plače, podlega tudi plačilu davka na izplačane plače – v kolikor bo izplačilo izvršeno še v letu 2008. Davek na izplačane plače se obračuna upošteva določbo 4. člena Zakona o davku na izplačane plače – ZDIP-UPB2 (Uradni list RS, št. 21/06), po kateri se v primeru, če se plača izplača v več delih, ob izplačilu zadnjega dela plače ugotovi mesečna višina plače in izvrši obračun davka ter poračun plačanega davka od posameznih delov plače. V primeru izplačila, opravljenega po 1. januarju 2009 pa delodajalec davka na izplačane plače ne bo obračunal, saj na podlagi 4. člena ZDIP-UPB2 tedaj preneha obveznost plačevanja davka na izplačane plače.

Način izračuna akontacije dohodnine od božičnice kot sestavnega dela plače je odvisen od tega, ali ta dohodek delodajalec izplača kot del plače tekočega meseca ali kot poračun plač za več mesecev.

1) Izplačilo kot del plače tekočega meseca

Če je božičnica izplačana hkrati s plačo za ta mesec, izplačevalec na obračunu davčnega odtegljaja prikaže celoten znesek tako izplačane plače (redna mesečna plača in del plače v obliki "božičnice"). Izračun akontacije dohodnine pri glavnem delodajalcu se v tem primeru opravi ob upoštevanju drugega odstavka 127. člena ZDoh-2, v skladu s katerim se akontacija dohodnine izračuna tako, da se uporabita stopnja dohodnine in veljavna lestvica za leto izplačila, preračunana na 1/12 leta. Pri izračunu akontacije od tega dohodka se upoštevajo tudi prejemniku pripadajoče olajšave v mesečnem znesku.

Če je plača iz uspešnosti poslovanja izplačana ločeno od redne plače, pa mora delodajalec pri izračunu akontacije dohodnine upoštevati četrti odstavek 127. člena ZDoh-2, v skladu s katerim se ob izplačilu zadnjega dela dohodka iz delovnega razmerja ugotovi višina mesečnega dohodka iz delovnega razmerja ter izvrši izračun akontacije dohodnine in poračun že plačane akontacije dohodnine od posameznih delov dohodka iz delovnega razmerja.

2) Izplačilo kot poračun plače za več mesecev

V tem primeru glavni delodajalec izračun akontacije dohodnine opravi ob upoštevanju petega odstavka 127. člena ZDoh-2. V skladu s to določbo se akontacija dohodnine od dohodka iz zaposlitve, ki se všteva v davčno osnovo in se izplača za več mesecev skupaj, izračuna od celotnega izplačila navedenega dohodka po povprečni stopnji dohodnine od enomesečnega dohodka. Za ugotovitev povprečne stopnje dohodnine od enomesečnega dohodka se prejeti dohodek, ki zadeva več mesecev, razdeli na toliko enakih delov, za kolikor mesecev velja, vendar ne več kakor za 12 mesecev.

II. Izplačilo »božičnice«, ki ni opredeljena kot sestavni del plače

V praksi delodajalci »božičnica« poimenujejo tudi izplačilo zaposlenim ob novem letu, ki ni opredeljeno kot sestavni del plače, oziroma katerega opravijo npr. na podlagi izredne odločitve posloводства ali na podlagi kolektivne pogodbe, ki to izplačilo opredeljuje kot drugo vrsto izplačila.

Tudi v tem primeru gre za dohodek iz delovnega razmerja po 37. členu ZDoh-2, ki se hkrati všteva v osnovo za obračun in plačilo prispevkov na podlagi 3. člena ZPSV. Ker to izplačilo nima narave plače, ne podlega plačilu davka na izplačane plače – tudi če bo izvršeno še v letu 2008 (davek na izplačane plače se plačuje le od plač, ne pa tudi od drugih prejemkov iz delovnega razmerja).

Način izračuna akontacije dohodnine od tako izplačanega dohodka je, enako kot pri izplačilu božičnice kot sestavnega dela plače, odvisen od opredelitve obdobja, na katerega se ta dohodek nanaša. Če gre za enkratno izplačilo, ki ima naravo nagrade zaposlenim ob novem letu, se pri izračunu akontacije dohodnine upošteva mesečno dohodninsko lestvico ter mesečne zneske olajšav, ob izplačilu, ločenem od rednega izplačila plače, pa tudi četrti odstavek 127. člena ZDoh-2 (ugotovitev višine mesečnega dohodka iz delovnega razmerja ter poračun že plačane akontacije dohodnine). Če pa se izplačilo izvrši kot nagrada za več mesecev (npr. znesek nagrade je določen glede na število mesecev zaposlitve zaposlenega pri delodajalcu), se izračun akontacije dohodnine izvrši po povprečni stopnji (peti odstavek 127. člena ZDoh-2).

B. Način posredovanja podatkov ob izplačilu »božičnice« na obrazcu REK-1

	<i>Vrsta dohodka na REK-1 (zbirni del)</i>	<i>Obračun davka na izplačane plače – DIP*</i>	<i>Vrsta dohodka na iREK</i>
I. Izplačilo božičnice kot sestavni del plače			
1) kot del plače tekočega meseca	1001 , izplačilo za tekoči mesec (npr. 11.2008); če je datum izplačila tekoče plače različen od datuma izplačila božičnice, je vsako izplačilo treba ustrezno	Se predloži v kumulativnem znesku (tekoča plača + božičnica).	1101

	označiti v polje 011a (1. in 2. del mesečnega izplačila) – vendar se obrazec REK-1 <i>ne izpolnjuje</i> v kumulativnem znesku.		
2) kot poračun plače za več mesecev	1098 , oznaka obdobja, na katerega se božičnica nanaša (npr. od 01.2008 do 12.2008).	Se lahko predloži: a) kot kumulativa plače tekočega meseca (tekoča plača za 11.2008 + božičnica)** ali b) kot kumulativa vsakega meseca, na katerega se nanaša poračun – toliko obračunov DIP, na kolikor mesecev se nanaša poračun plače (za vsak mesec upoštevati redno plačo + del božičnice, ki se nanaša na to plačo).	1101
II. Izplačilo božičnice, ki ni sestavni del plače	1150 , oznaka obdobja izplačila (npr. 12.2008, če je izplačilo izvršeno v decembru 2008)	Ni obveznosti obračuna DIP – četudi je izplačilo izvršeno še v letu 2008.	1109

* Obveznost obstaja le v primeru datuma izplačila pred 1. 1. 2009.

** V skladu s pravili za posredovanje podatkov na REK-1, ki na eDavkih veljajo za vrsto dohodka 1098, zavezanec izpolni obračun DIP za tisti mesec, na katerem je opravil poračun DIP, na obračunih DIP za ostala mesečna obdobja pa mora prikazati ničle.