

## **OBDAVČITEV SREDSTEV IZ NASLOVA SUBVENCIJ ZA SAMOZAPOSLITEV**

### **Pojasnilo DURS, št. 4212-25/2010, 6. 10. 2010**

V zvezi dopisom št. 5.5 – 21/2010-7-SK z dne 6. 9. 2010, v katerem zavezanec navaja dileme glede pojasnila DURS, št. 4210-81/2009-0112-10 z dne 11. 5. 2009 ter izvajanjem določbe 80. člena Uredbe sveta (ES), št. 1083/2006, z dne 11. 7. 2006, smo za mnenje zaprosili Ministrstvo za finance. Ministrstvo za finance nam je v dopisu št. 421-105/2010/2 z dne 5. 10. 2010 podalo naslednje mnenje:

»**1.** Menimo, da je pojasnilo, št. 4210-81/2009-0112-10 z dne 11. 5. 2009 skladno z veljavno davčno zakonodajo v RS in tudi 80. členom Uredbe Sveta (ES) št. 1083/2006 z dne 11. julija 2006 (v nadaljevanju: Uredba).

V skladu z veljavnim Zakonom o dohodnini (Uradni list RS, št. 51/10 – uradno prečiščeno besedilo; v nadaljevanju: ZDoh-2) je subvencija za samozaposlitev, ki jo prejme fizična oseba, ki opravlja dejavnost, obdavčljiv dohodek. Glede na vsebino in naravo dohodka se obravnava kot dohodek iz dejavnosti, saj je pridobljen v okviru opravljanja dejavnosti oziroma za pokrivanje določenih stroškov oziroma izdatkov na začetku opravljanja dejavnosti (npr. za pokrivanje prispevkov za socialno varnost), ki se z računovodskega vidika, kot tudi davčnega vidika obravnavajo oziroma priznajo kot stroški iz naslova dejavnosti.

Upoštevanje sodno prakso Evropskega sodišča v zvezi z določbami evropske zakonodaje, ki uvajajo tako imenovano »full payment« klavzulo, ki je običajna za mnoge sheme neposrednih pomoči iz sredstev EU, menimo, da 80. člen Uredbe Sveta (ES), ki vsebuje takšno klavzulo tudi za Evropski socialni sklad, ne nasprotuje nacionalni davčni zakonodaji, ki subvencije, financirane iz sredstev Evropskega socialnega sklada, upošteva pri določitvi obdavčljivega dohodka prejemnika subvencije. Način plačila (akontacije) dohodnine v obliki davčnega odtegljaja od subvencije, kot je določen v slovenski davčni zakonodaji, za zavezance, ki ugotavljajo davčno osnovo na podlagi dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov, tudi ni v nasprotju z navedeno določbo Uredbe, kajti gre za odtegljaj, ki ni neposredno določen oziroma vezan samo na obravnavane subvencije, ampak je takšen način plačevanja (akontacije) dohodnine določen za vse dohodke, ki jih prejema davčni zavezanci, prejemniki subvencij, v zvezi z opravljanjem dejavnosti. Navedene subvencije so torej obdavčene v skladu s splošnim sistemom obdavčevanja, ki velja za obravnavane zavezance, ter tudi na enak način, kot so obdavčeni drugi dohodki teh zavezancev. V konkretnem primeru odtegljaj tudi ne predstavlja dokončnega davka, temveč gre za akontacijo dohodnine, ki se ustrezno poračuna na letni ravni.

**2.** V zvezi z vzpostavljenim vprašanjem pravičnosti veljavnega sistema obdavčevanja, ki naj bi bila po navedbah zavezanca odvisna od izbranega načina ugotavljanja davčne osnove, pa menimo naslednje:

Osnovni sistem določanja davčne osnove pri dohodku iz dejavnosti temelji na upoštevanju dejanskih prihodkov in odhodkov, ugotovljenih na podlagi vodenja ustreznih poslovnih knjig in evidenc, ki edini omogoča upoštevanje načela enakosti in zmožnosti plačila davka. Sistem ugotavljanja davčne osnove z upoštevanjem dejanskih odhodkov in normiranih odhodkov (pavšalna davčna osnova) temelji na izbiri posameznega davčnega zavezanca in je bil uveljavljen z namenom administrativne poenostavitve pri ugotavljanju davčne osnove za zavezance – fizične osebe, ki opravljajo dejavnost – ki imajo majhen obseg poslovanja. Pavšalna davčna osnova (uporaba normiranih odhodkov) je vedno le približek davčne osnove, ugotovljene na podlagi dejanskih prihodkov in odhodkov in je v načelu ugodna le za tiste zavezance, ki imajo dejanske stroške nižje od normiranih in torej dejansko realizirajo večji dobiček, in seveda ne omogoča razmejevanja prihodkov na več let. Takšna obdavčitev zato pomeni odmik od načela enakosti in ne upošteva sposobnosti zavezanca za plačilo davka. Prav zato je v ZDoh-2 določena ta ureditev kot opcijska.

Glede na to, da gre za izbiro posameznega davčnega zavezanca, v obravnavanem kontekstu ne moremo govoriti o vprašanju (ne)pravičnosti obdavčitve subvencij za

samozaposlitev. Vsak davčni zavezanec ima možnost izbire sistema, ki omogoča prikazovanje dejanskega dobička oziroma dejanske davčne osnove.

Ob tem pa bi želeli poudariti, da sistem ugotavljanja davčne osnove na podlagi dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov temelji na plačani realizaciji, kar pomeni, da se upoštevajo prihodki ob njihovem plačilu. Navedeno pa pomeni, da se lahko s samo časovno dinamiko izplačila dohodka pri izplačevalcu (npr. v posameznem letu se izplača subvencija v višini, ki naj bi bila namenjena za pokrivanje določenih izdatkov posameznega leta), vpliva na to, v katerem davčnem letu bo posamezni prihodek upoštevan v davčno osnovo, ter posledično na višino davčne osnove.«