

IZPLAČILO SUBVENCije SAMOSTOJNEMU PODJETNIKU

Pojasnilo DURS, št. 4210-81/2009, 11. 5. 2009

Zavezanec navaja, da je samostojni podjetnik prejel subvencijo iz naslova samozaposlitve v višini 4.500 €. V zvezi s tem prosi za pojasnilo, ali bo prejeta subvencija obdavčena že med letom, in če, kako, ali šele z dohodnino in kaj bo osnova za dohodnino. Navaja še, da samostojni podjetnik uveljavlja pravico do invalidskega dodatka po Zakonu o vojnih invalidih, zato mora pri ugotavljanju izpolnjevanja premoženjskega cenusa in pri odmeri dohodka upoštevati vse redne dohodke in prejemke, razen izrecno izključenih. Glede na to, da se po prvem odstavku 48. člena Zakona o vojnih invalidih kot dohodek, ki je vir dohodnine, upošteva znesek, ki predstavlja osnovo za davek kot podvrsto dohodnine, prosi za naše pojasnilo.

V zvezi z navedenim sporočamo naslednje:

Po določbi 2. točke 20. člena Zakona o dohodnini – ZDoh-2 (Uradni list RS, št. 117/06, 10/08, 78/08 in 125/08) se dohodnine ne plača od subvencij, ki se v skladu s posebnimi predpisi izplačujejo iz proračuna za določene namene, razen subvencij, ki jih posameznik prejme v zvezi z doseganjem dohodkov iz 1. do 5. točke 18. člena tega zakona (kamor sodi tudi dohodek iz dejavnosti, po 2. točki 18. člena ZDoh-2).

Iz navedenega izhaja, da je izplačana subvencija za samozaposlitev samostojnega podjetnika obdavčena z dohodnino, in sicer kot dohodek iz dejavnosti. Obdavčitev dohodka iz dejavnosti je odvisna od načina ugotavljanja davčne osnove.

I. Ugotavljanje davčne osnove od dohodka iz dejavnosti na podlagi normiranih odhodkov

V skladu s prvim odstavkom 305. člena Zakona o davčnem postopku – ZDavP-2 (Uradni list RS, št. 117/06, 24/08 – ZDDKIS in 125/08) v primeru, ko se davčna osnova od dohodka iz dejavnosti ugotavlja z upoštevanjem normiranih odhodkov, akontacijo dohodnine od dohodka iz dejavnosti izračuna plačnik davka kot davčni odtegljaj v obračunu davčnega odtegljaja. Plačnik davka mora davčni odtegljaj izračunati in odtegniti hkrati z obračunom dohodka iz dejavnosti.

Iz navedenega sledi, da samostojnemu podjetniku, ki ugotavlja davčno osnovo na podlagi normiranih odhodkov, ob izplačilu subvencije akontacijo dohodnine od dohodka iz dejavnosti izračuna in odtegne plačnik davka. Plačnik davka ob izplačilu subvencije izračuna akontacijo dohodnine v obračunu davčnega odtegljaja na predpisanem obrazcu REK 2. Pri izračunu akontacije dohodnine od dohodka iz dejavnosti se od izplačane subvencije najprej odštejejo 25 % normirani odhodki (oziroma 70 % normirani odhodki za dejavnost domače in umetnostne obrti, ki ima pozitivno mnenje Obrtne zbornice Slovenije ter za kmetijsko, gozdarsko in dopolnilno dejavnost na kmetiji), od tako ugotovljene davčne osnove se nato odmeri akontacija dohodnine od dohodka iz dejavnosti po 25 % davčni stopnji.

II. Ugotavljanje davčne osnove od dohodka iz dejavnosti na podlagi dejanskih prihodkov in odhodkov

Po določbi prvega odstavka 295. člena ZDavP-2 davčni zavezanec, ki v skladu z zakonom, ki ureja dohodnino, ugotavlja davčno osnovo od dohodka iz dejavnosti na podlagi dejanskih prihodkov in odhodkov, sam izračunava akontacijo dohodnine od dohodka iz dejavnosti, v davčnem obračunu.

Davčni zavezanec, ki začne z opravljanjem dejavnosti, mora že med letom sam izračunati

predhodno akontacijo v znesku glede na višino predvidene davčne osnove, ki je podlaga za plačevanje obrokov akontacije med letom. Predhodna akontacija se plača v mesečnih obrokih, če znesek predhodne akontacije presega 400 eurov ali v trimesečnih obrokih, če znesek predhodne akontacije ne presega 400 eurov.

Navedeno pomeni, da v kolikor je subvencija za samozaposlovanje izplačana samostojnemu podjetniku, ki ugotavlja davčno osnovo na podlagi dejanskih prihodkov in odhodkov, izplačevalec dohodka ob izplačilu subvencije ne izračuna akontacije dohodnine od dohodka iz dejavnosti kot davčni odtegljaj v obračunu davčnega odtegljaja, temveč izplača subvencijo samostojnemu podjetniku v celotni višini (t.j. v vašem primeru 4.500 €). Samostojni podjetnik sam izračuna akontacijo dohodnine od dohodka iz dejavnosti v davčnem obračunu, ki ga mora predložiti davčnemu organu najkasneje do 31. marca tekočega leta za preteklo leto. Med letom mora samostojni podjetnik, kot smo navedli v prejšnjem odstavku, plačevati obroke predhodne akontacije glede na višino predvidene davčne osnove davčnega leta, pri kateri mora kot prihodek upoštevati tudi znesek subvencije v celoti oziroma delno, če bo subvencijo kot prihodek razmejil na več let.

Davčno osnovo od dohodka iz dejavnosti predstavlja dobiček, ki se ugotovi kot razlika med prihodki in odhodki, doseženimi z opravljanjem dejavnosti. Od tako ugotovljene davčne osnove samostojni podjetnik v davčnem obračunu izračuna akontacijo dohodnine od dohodka iz dejavnosti po davčnih stopnjah (od 16 do 41 %), ki so določene v 2. členu Pravilnika o določitvi olajšav in lestvice za odmero dohodnine za leto 2009 (Uradni list RS, št. 119/08). Za davčne namene se v obračunu upoštevajo vsi prihodki in odhodki, ki so v izkazu poslovnega izida ugotovljeni na podlagi računovodskih standardov, razen če Zakon o dohodnini oziroma Zakon o davku od dohodkov pravnih oseb določata drugače.

Kot smo že navedli, se prejeta subvencija kot prihodek lahko tudi razmeji na daljše obdobje. Slovenski računovodski standard SRS 10 (2006) v točki 10.2. določa, da se med dolgoročnimi pasivnimi časovnimi razmejitvami izkazujejo odloženi prihodki, ki bodo v obdobju, daljšem od leta dni, pokrili predvidene odhodke. Med dolgoročno odložene prihodke se uvrščajo tudi državne podpore in donacije, prejete za pridobitev osnovnih sredstev oziroma za pokrivanje določenih stroškov. Namenjene so za pokrivanje stroškov amortizacije teh sredstev oziroma določenih stroškov in se porabljajo s prenašanjem med poslovne prihodke v istem obdobju kot nastajajo stroški.

Iz navedenega izhaja, da samostojni podjetnik v poslovnih knjigah za znesek prejete subvencije lahko oblikuje dolgoročne pasivne časovne razmejitve, ki jih prenaša v prihodke sorazmerno z nastalimi stroški, za pokrivanje katerih je bila subvencija prejeta. Subvencija, ki je namenjena pokrivanju določenih stroškov, se torej porablja s prenašanjem med poslovne prihodke, kar pomeni, da se prihodki vzporejajo s pripadajočimi stroški, zato ni vpliva na davčno osnovo.

Ne glede na način ugotavljanja davčne osnove pa se akontacija dohodnine od dohodka iz dejavnosti, ki je bila obračunana med letom, upošteva tudi pri odmeri dohodnine, kjer se z ostalimi dohodki (dohodek iz zaposlitve, dohodek iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti, dohodek iz premoženja, drugi dohodki) opravi poračun dohodnine na letni ravni.