

OBRAVNAVA ŠTIPENDIJ

Pojasnilo DURS, št. 4210-140/2010-2, 27. 10. 2010

V zvezi s posredovanimi pogostimi vprašanji vaših članov s področja štipendiranja vam v nadaljevanju pojasnjujemo:

- ***Delodajalec izplačuje dijaku oziroma študentu – štipendistu poleg štipendije, v višini minimalne plače, tudi nadomestilo stroškov prevoza in bivanja. Ali se izplačilo nadomestila obdavči z dohodnino kot drugi dohodek?***

Da. V skladu s 5. členom Zakona o štipendiranju (Uradni list RS, št. 59/07, 63/07 – popr. in 40/09) je štipendija namenjena za kritje stroškov v zvezi z izobraževanjem. Glede na navedeno se vsa povračila stroškov, ki so povezana s študijem, štejejo za del štipendije. Po 106. členu Zakona o dohodnini – ZDoh-2 (Uradni list RS, št. 51/10-UPB6) se v davčno osnovo od drugih dohodkov ne všteva štipendija, izplačana za študij v Sloveniji do višine minimalne plače. Če je izplačana štipendija višja, se znesek štipendije, ki presega višino minimalne plače, všteva v davčno osnovo štipendista in se obdavči kot drug dohodek.

- ***Podjetje s sedežem v Sloveniji želi štipendirati štipendistko, ki je rezidentka Srbije in v Srbiji tudi študira. Podjetje bi jo štipendiralo, ker posluje s podjetji v Srbiji in bi po končanem izobraževanju srbsko študentko tudi zaposlilo. Ali je prejemek te študentke iz naslova štipendije obdavčen z dohodnino? Če ni, ali potem velja, da se v davčno osnovo ne všteva znesek minimalne plače, povečan za 60 %, ker študira v tujini?***

Poleg določbe 10. člena ZDoh-2, ki določa, da ima dohodek vir v Sloveniji, če ga je izplačal rezident ali poslovna enota nerezidenta v Sloveniji, je treba tudi v tem primeru upoštevati določbo 106. člena ZDoh-2. Ta določa, da se v davčno osnovo od drugih dohodkov ne všteva štipendija, izplačana za študij v tujini do višine minimalne plače, povečane za 60 %. Če je izplačilo višje, se znesek štipendije, ki presega omenjeni znesek, všteva v davčno osnovo prejemnika štipendije, četudi je to rezident druge države, in se obdavči kot drug dohodek. Nerezident Slovenije je namreč zavezan za plačilo dohodnine od vseh dohodkov, ki imajo svoj vir v Sloveniji.

Od vseh izplačil tujim fizičnim osebam se plačuje dohodnina že med letom. Akontacija dohodnine se zavezancu, nerezidentu, šteje kot dokončen davek. Če nerezidentu dohodek – v konkretnem primeru štipendijo, izplačuje slovenska pravna oseba, je ta kot plačnik davka dolžna za prejemnika dohodka obračunati, odtegniti in plačati dohodnino, kot to določa 125. člen ZDoh-2.

- ***Kakšno je merilo za priznavanje odhodkov iz naslova štipendije kot potrebnih, torej kot davčno priznanih stroškov? Ali mora biti smer izobraževanja takšna, za katero lahko delodajalec dokaže, da je povezana z njegovim poslovanjem? Kaj konkretno to pomeni v primeru, če delodajalec štipendira dijaka, ki obiskuje gimnazijo?***

Zakon o davku od dohodkov pravnih oseb – ZDDPO-2 (Uradni list RS št. 117/06, 56/08, 76/08, 5/09, 96/09 in 43/10) v prvem odstavku 29. člena določa temeljno načelo priznavanja odhodkov, in sicer se za ugotavljanje dobička priznajo odhodki, potrebni za pridobitev prihodkov, ki so obdavčeni po tem zakonu. Nadalje v drugem odstavku tega člena ZDDPO-2 določa, da odhodki niso potrebni za pridobitev prihodkov ob izpolnjevanju posameznih pogojev, in sicer, če:

1. niso neposreden pogoj za opravljanje dejavnosti in niso posledica opravljanja dejavnosti,
2. imajo značaj privatnosti,
3. niso skladni z običajno poslovno prakso.

S tretjim odstavkom 29. člena ZDDPO-2 zakonodajalec pojasnjuje, da odhodki niso skladni z običajno poslovno prakso, če niso običajni pri poslovanju v posamezni dejavnosti glede na pretekle in druge izkušnje in primerjavo z drugimi dejavnostmi in okoliščinami, razen odhodkov, nastalih zaradi izrednih in nepogostih dogodkov, kot so naravne nesreče ali zaradi drugih izrednih nepogostih dogodkov. Za tako opredeljene odhodke, ki niso skladni z običajno poslovno prakso, se zahteva, da se obravnavajo in presojujejo posamično.

To pomeni, da se v primeru, ko je eden od navedenih treh pogojev izpolnjen, odhodki davčno ne priznajo. Določeni pogoji in podlage za dodeljevanje kadrovskih štipendij (t.j. ureditev štipendiranja v splošnih aktih delodajalca in opredelitev medsebojnih razmerij, pravic in obveznosti iz naslova štipendiranja v pogodbi o štipendiranju) predstavljajo tudi podlago za pripoznavanje pravic oziroma obveznosti iz naslova štipendiranja v poslovnih knjigah zavezanca ter za pripoznanje odhodkov v izkazu poslovnega izida oziroma davčnem obračunu zavezanca.

Tako se štipendija, ki jo delodajalec izplačuje študentu ali dijaku za študij, ki je povezan s poslovanjem podjetja, študent oziroma dijak pa se bo na podlagi pogodbe o štipendiranju po koncu študija v podjetju zaposlil, lahko upošteva kot davčno priznan odhodek delodajalca, vendar pod pogojem, če bo izplačana v višini, ki je skladna z običajno poslovno prakso posamezne dejavnosti.

Po določbi 10. člena Zakona o davčnem postopku – ZDavP-2 (Uradni list RS, št. 117/06, 125/08, 110/09 in 43/10) morajo zavezanci za davek navesti vsa dejstva, na katere opirajo svoje zahteve, in predlagati dokaze, s katerimi se ta dejstva dokazujejo. Štipenditor bo tako moral v primeru, če bo štipendijo izplačal v višjem znesku kot je običajno za posamezen študij, za namene davčnega priznavanja odhodkov predložiti davčnemu organu dokazila, s katerimi bo utemeljil višino štipendije.