

DAVČNA OBRAVNAVA POVRAČILA STROŠKOV NA PODLAGI AVTORSKE POGODBE Z VIDIKA ZAKONA O DOHODNINI

Pojasnilo DURS, št. 4210-170/2010-3, 30. 11. 2010

Zavezanec navaja, da sta slovensko podjetje in slovenski strokovnjak sklenila avtorsko pogodbo z namenom, da bo strokovnjak v zameno za plačilo opravil več strokovnih predavanj v Sloveniji. Po navodilih podjetja se mora strokovnjak, da lahko sam opravi strokovna predavanja v Sloveniji, udeležiti določenih strokovnih izobraževanj v tujini, na katerih pridobi potrebna znanja za realizacijo nalog iz avtorske pogodbe. Stroške, povezane z udeležbo na strokovnih izobraževanjih (npr. stroški namestitve, prevoza) neposredno krije slovensko podjetje.

V nadaljevanju pojasnjujemo, da se strošek strokovnega izobraževanja v obliki kotizacije, ki ga podjetje plača za udeležbo strokovnega sodelavca, s katerim ima sklenjeno avtorsko pogodbo, na tem izobraževanju, ne šteje za boniteto, če so izpolnjeni pogoji iz druge točke tretjega odstavka 39. člena Zakona o dohodnini – ZDoh-2 (51/10-UPB6) in se zato ne všteva v davčno osnovo za dohodnino.

Stroški, ki so povezani z udeležbo na strokovnem izobraževanju kot so stroški namestitve in stroški prevoza, ki jih za strokovnega sodelavca plača podjetje, so obdavčeni z dohodnino skupaj z dohodkom za opravljeno delo. Zavezanec lahko uveljavlja dejanske stroške v ugovoru zoper informativni izračun dohodnine. Iz navedenega sledi, da je podjetje dolžno v davčno osnovo od dohodka iz drugega pogodbenega razmerja strokovnega sodelavca vključiti tudi stroške namestitve in stroške prevoza.

Za zaposlitev se šteje vsako odvisno pogodbeno razmerje, v katerega vstopa fizična oseba pri opravljanju fizičnega ali intelektualnega dela, vključno z opravljanjem storitev in ustvarjanjem ali izvedbo avtorskega dela, ne glede na čas trajanja (drugi odstavek 35. člena ZDoh-2). V skladu s prvim odstavkom 36. člena ZDoh-2 dohodek iz zaposlitve vključuje vsako izplačilo in boniteto, ki sta povezana z zaposlitvijo.

Dohodek iz zaposlitve je v skladu z drugim odstavkom 36. člena ZDoh-2 dohodek iz delovnega razmerja in dohodek iz drugega pogodbenega razmerja ali razmerja na drugi podlagi.

Dohodki, prejeti na podlagi avtorske pogodbe, sklenjene v odvisnem pogodbenem razmerju po 2. točki tretjega odstavka 35. člena ZDoh-2, se obravnavajo kot dohodki iz drugega pogodbenega razmerja v skladu s 38. členom ZDoh-2. Ta dohodek v skladu s prvim odstavkom 38. člena ZDoh-2 vključuje vsak posamezni dohodek za opravljeno delo ali storitev. Posamezni dohodek vključuje vsako izplačilo v zvezi z opravljanjem tega dela, tudi povračila stroškov in boniteto.

Določbe glede določanja bonitet se torej uporabljajo tako za namene ugotavljanja dohodka iz delovnega razmerja kot tudi za namene ugotavljanja dohodka iz drugega pogodbenega razmerja.

Glede na to, da druga točka tretjega odstavka 39. člena ZDoh-2 določa, da se plačila delodajalca za dopolnilno izobraževanje in usposabljanje delojemalcev, ki je v zvezi s poslovanjem delodajalca, ne štejejo za boniteto, plačilo za strokovno izobraževanje v obliki kotizacije ni predmet obdavčitve z dohodnino, če so izpolnjeni navedeni pogoji.

Davčna osnova od dohodkov iz drugega pogodbenega razmerja je v skladu s 41. členom ZDoh-2 vsak posamezni dohodek (vsako izplačilo v zvezi z opravljanjem dela in tudi povračila stroškov), zmanjšan za normirane stroške v višini 10 % dohodka.

Od tako ugotovljene davčne osnove mora v skladu s devetim odstavkom 127. člena ZDoh-2 izplačevalec dohodka izračunati in plačati akontacijo dohodnine po stopnji 25 %.

Skladno s četrtem odstavkom 41. člena ZDoh-2 in prvim odstavkom 289. člena Zakona o davčnem postopku – ZDavP-2 (Uradni list RS, št. 117/06, 24/08 – ZDDKIS, 125/08, 20/09 – ZDoh-2D, 110/09 (1/10 popr.) in 43/10) pa lahko zavezanec, ki prejme dohodek iz drugega pogodbenega razmerja, poleg normiranih stroškov uveljavlja tudi dejanske stroške prevoza in nočitev v zvezi z opravljanjem dela ali storitev. Ti stroški se zavezancu priznajo na podlagi predložitve dokazil o njihovem nastanku, pod pogoji in do višine, ki so določeni z Uredbo. Dejanske stroške prevoza in nočitve zavezanec, ki je rezident RS, uveljavlja v ugovoru zoper informativni izračun dohodnine.