

PRIZNAVANJE STROŠKOV PRISPEVKOV ZAVAROVANCEV – POSLOVODNIH OSEB PRI DOHODNINI IN UPORABA 41. ČLENA ZDOH-2

Pojasnilo DURS, št. 4251-3123/2011-5, 2. 11. 2011

V zvezi z vprašanjem glede priznavanja stroškov prispevkov zavarovancev – lastnikov družb, ki so poslovodne osebe pri dohodnini in možnosti uporabe 41. člena Zakona o dohodnini – ZDoh-2 (Uradni list RS, št. 13/11 – UPB7) pojasnjujemo v nadaljevanju.

V skladu s prvim odstavkom 41. člena Zakona o dohodnini – ZDoh-2 (Uradni list RS, št. 13/11 – UPB7) je osnova za dohodnino od dohodka iz delovnega razmerja dohodek iz 37. člena ZDoh-2, zmanjšan za obvezne prispevke za socialno varnost, ki jih je na podlagi posebnih predpisov dolžan plačevati delojemalec. Na podlagi navedene določbe se priznavajo prispevki, ki jih je na podlagi predpisov, ki urejajo sistem socialnega zavarovanja, od dohodkov, za katere se ugotavlja davčna osnova po 41. členu ZDoh-2, dolžan plačati delojemalec. Gre za prispevke za socialno varnost, ki so z vidika določanja višine prispevka za socialno varnost neposredno vezani na konkretni dohodek, za katerega se ugotavlja davčna osnova. Le na tej podlagi se lahko upošteva ustrezna višina prispevkov za socialno varnost pri določanju davčne obveznosti in lahko v primeru, ko se davek obračunava z davčnim odtegljajem, plačnik davka (ki v imenu in za račun davčnega zavezanca obračuna in plača davek) pravilno obračuna davčno obveznost od konkretnega dohodka, saj samo v tem primeru razpolaga s podatkom o višini obračunanih, odtegnjenih in plačanih prispevkov za socialno varnost za posameznega delojemalca.

V skladu z veljavno zakonodajo na področju socialnih zavarovanj je oseba, ki je lastnik in hkrati poslovodna oseba ter ni zavarovana na drugi podlagi, obvezno zavarovana kot samozaposlena oseba. To pomeni, da je zavezanec za prijavo v obvezno socialno zavarovanje in plačilo prispevkov za socialno varnost (tako prispevkov zavarovanca kot prispevkov delodajalca) zavarovanec sam, torej fizična oseba, in ne pravna oseba, katere lastnik in poslovodna oseba je zavarovanec.

Način določanja, obračunavanja in plačevanja prispevkov za socialno varnost se za navedene zavarovance razlikuje od obračuna in plačila prispevkov zavarovancev, zavarovanih na podlagi zaposlitve v Republiki Sloveniji.

Prispevki se namreč obračunajo in plačajo od zavarovalne osnove, ki ni posamezen dohodek, temveč osnova, ki se določi na podlagi predpisane lestvice za določitev zavarovalne osnove glede na doseženi dobiček zavarovanca, v katerem niso upoštevani obračunani prispevki za obvezno socialno varnost ter znižanje in povečanje davčne osnove, skladno z zakonom o dohodnini. Za doseženi dobiček za zavarovance, ki so zavarovani kot lastniki in poslovodne osebe, pa se šteje na podlagi odločbe o odmeri dohodnine ugotovljen dohodek, ki ga je zavarovanec dosegel kot poslovodni delavec. Prispevke za socialno varnost od tako ugotovljene osnove obračuna in plača zavarovanec sam (do 15. v mesecu za pretekli mesec) na podlagi obračuna prispevkov za socialno varnost, in sicer ne glede na to ali je na podlagi poslovnega razmerja s pravno osebo, katere lastnik je, dejansko prejel plačilo za opravljeno delo.

V obravnavanem primeru se torej:

- prispevki ne obračunavajo od posameznega, izplačanega dohodka za opravljanje funkcije poslovođenja,
- prispevkov ne obračunava izplačevalec dohodka, temveč zavarovanec sam,
- prispevki se obračunavajo in plačujejo ne glede na to, ali je do dejanskega izplačila dohodkov prišlo ali ne.

Izplačevalec dohodka za opravljanje funkcije poslovođenja, ki mora obračunati, odtegniti in plačati akontacijo dohodnine od izplačanega dohodka iz zaposlitve, dejansko in tudi formalno ne razpolaga s podatkom o višini (znesku) prispevkov za socialno varnost, ki jih mora plačati zavarovanec, ki mu izplačuje dohodek iz naslova poslovođenja. Ob tem je treba opozoriti tudi na dejstvo, da en zavarovanec lahko opravlja funkcijo poslovođenja tudi za več pravnih oseb, katerih lastnik je. Vzpostavitev sistema priznavanja prispevkov za socialno varnost obravnavanim davčnim zavezancem že na ravni akontacije dohodnine, bi zahtevala spremembo zakona o dohodnini.

Navedeno pojasnilo je usklajeno z Ministrstvom za finance.