

OBVEZNI PRISPEVKI ZA SOCIALNO VARNOST V PRIMERIH SODNIH PORAVNAV, KO NI DEJANSKEGA IZPLAČILA NETO DOHODKA

Pojasnilo DURS, št. 4250-4907/2011, 16. 2. 2012

Prejeli smo vprašanja zavezancev glede davčne obravnave plačila prispevkov za socialno varnost brez izplačila plač, oziroma z izplačilom plač le v določenem znesku (odstotku). Zavezanci navajajo, da se v praksi pojavljajo primeri, ko se delodajalec in delojemalec v sodnih poravnava dogovorita, da delodajalec obračuna in plača prispevke za socialno varnost od dogovorjene osnove medtem, ko se izplačilo plač ne izvrši ali pa se izvrši v manjšem znesku, kot je dogovorjena osnova za obračun in plačilo prispevkov.

V nadaljevanju pojasnjujemo.

Izplačila po sodnih poravnava, kjer ne pride do izplačila neto plače ali se neto plača izplača v nižjem znesku kot znaša upoštevana osnova za obračun in plačilo prispevkov, se davčno obravnavajo kot da se je delavec odpovedal izplačilu neto plače, bruto plača pa je bila prejeta oziroma je bila delavcu dana na razpolago. Od bruto plače se obračunajo in plačajo tako prispevki delojemalca kot tudi akontacija dohodnine ter prispevki delodajalca.

Sisteme socialnih zavarovanj v Sloveniji opredeljujejo naslednji predpisi: Zakon o prispevkih za socialno varnost – ZPSV (Uradni list RS, št. 5/96 s spremembami), Zakon o pokojninskem in invalidskem zavarovanju – ZPIZ-1 (Uradni list RS, št. 109/06 – UPB4), Zakon o zdravstvenem varstvu in zdravstvenem zavarovanju – ZZVZZ (Uradni list RS, št. 72/06 – UPB3 s spremembami), Zakon o starševskem varstvu in družinskih prejemkih – ZSDP (Uradni list, 110/06 – UPB2 s spremembami), Zakon o urejanju trga dela – ZUTD (Uradni list RS, št. 80/10) in Zakon o davčnem postopku - ZDavP-2 (Uradni list RS, št. 13/11 UPB4). Po navedenih predpisih nastane obveznost iz naslova prispevkov za socialno varnost pod pogojem, da ima oseba lastnost zavarovane osebe (zavarovanca) po teh predpisih, ter pri osebah, ki so zavarovane na podlagi zaposlitve, tudi pod pogojem, da dosegajo dohodke oziroma prejemke, ki so skladno z navedenimi predpisi določeni kot osnova za plačilo prispevkov za socialno varnost.

Za zavarovance, zavarovane na podlagi zaposlitve, je osnova za obračun in plačilo prispevkov za socialno varnost plača in nadomestila plače ter drugi dohodki iz delovnega razmerja. ZPSV v prvem odstavku 3. člena določa, da zavezanci plačujejo prispevke za socialno varnost iz bruto plače in iz bruto nadomestila plače za čas odsotnosti z dela, skladno s predpisi o delovnih razmerjih, če ni z zakoni drugače določeno. Skladno s tretjim odstavkom 3. člena ZPSV plačujejo zavarovanci prispevke za socialno varnost tudi od vseh drugih prejemkov iz delovnega razmerja, vključno s stimulacijami in bonitetami, razen od odpravnin zaradi prenehanja delovnega razmerja iz operativnih razlogov po predpisih o delovnih razmerjih.

Ključni pogoj za nastanek obveznosti obračuna in plačila prispevkov za socialno varnost je poleg lastnosti zavarovane osebe torej tudi posamezno izplačilo oziroma prejem dohodka, od katerega se plačujejo prispevki za socialno varnost. Obveznost obračuna in plačila prispevkov za zavarovance, zaposlene pri delodajalcu s sedežem v RS je, skladno s predpisi o prispevkih za socialno varnost, vezana na dejansko izplačilo dohodka in je naložena delodajalcu. Veljavni sistem socialnih zavarovanj v Sloveniji tudi ne dopušča, da bi se zavarovanec prosto odločal o višini prispevkov, ki jih bo plačeval.

Po 352. členu ZDavP-2 obvezne prispevke za socialno varnost obračunavajo zavezanci za prispevke v obračunu prispevkov za socialno varnost. Obračun prispevkov morajo zavezanci predložiti v predpisani vsebini in obliki. Če je za zavarovanca dolžan prispevke obračunati in plačati njegov delodajalec ali druga oseba, to stori v obračunu davčnega odtegljaja (obrazcu REK-1) hkrati z obračunom akontacije dohodnine. Skladno z 284.

členom ZDavP-2 in drugim odstavkom 353. člena ZDavP-2 mora na dan izplačila dohodka zavezanec opraviti tudi plačilo obračunane akontacije dohodnine in prispevkov.

V Sloveniji je že od leta 1991 dalje uveljavljen bruto sistem dohodkov, kar pomeni, da ima upravičenec do dohodka pravico do dohodka pred plačilom davkov in prispevkov, ki se v obliki davčnega odtegljaja odtegujejo in plačujejo iz navedenega dohodka. Z zakonom pa je dana podlaga in obveznost tretji osebi (izplačevalcu dohodka), da dohodka, ki pripada upravičencu, ne izplača v polnem (bruto) znesku, temveč pripadajoči znesek dohodka zmanjša za z zakonom določen znesek davka in prispevkov, ter ga plača v imenu in za račun upravičenca. Upravičenec do dohodka tako neposredno prejme (lahko razpolaga oziroma mu je izplačan na njegov račun) dohodek, zmanjšan za z zakonom določenim zneskom davka in prispevkov. Navedeno pomeni, da upravičencu pripada dohodek v polnem znesku (bruto), dejansko pa razpolaga le z dohodkom, ki je zmanjšan za davek in prispevke (neto).

Skladno z navedeno veljavno zakonodajo in ureditvijo socialnih zavarovanj v Sloveniji prispevkov za socialno varnost ni mogoče obravnavati (oziroma določati) kot samostojno obveznost delodajalca do delojemalca. Delodajalec je delojemalcu dolžan zagotoviti dogovorjeni znesek bruto dohodka ter v odvisnosti od tega v njegovem imenu in na njegov račun (v breme bruto dohodka) plačati prispevke za socialno varnost delojemalca in dohodnino, ter kot svojo obveznost plačati tudi prispevke delodajalca.

Upošteva se navedeno, se primeri sodnih poravnav, kjer je dogovorjeno plačilo prispevkov za socialno varnost brez neto izplačila dohodka (oziroma izplačilo le v delnem znesku), lahko obravnavajo le na podlagi predpostavke, da se je delavec s sodno poravnavo odpovedal dejanskemu izplačilu neto plače, bruto plača pa je bila dejansko prejeta oziroma dana na razpolago, saj je delavec s sprejemom odločitve v okviru sodne poravnave glede neto plače dejansko razpolagal tudi z neto plačo, kot delom bruto plače. Na tej podlagi nastane obveznost izračuna, odtegnitve in plačila prispevkov delojemalca in akontacije dohodnine ter obračuna in plačila prispevkov delodajalca.