

OBRAČUN DOHODNINE IN PRISPEVKOV OD ODPRAVNINE ZARADI ODPOVEDI POGODBE O ZAPOSLOTVI OD 1. 1. 2013 DALJE

Pojasnilo DURS, št. 4210-11253/2012, 27. 12. 2012

Z uveljavitvijo Zakona o pokojninskem in invalidskem zavarovanju – ZPIZ-2 (Uradni list RS, št. 96/12) se spreminja način obračunavanja prispevkov za socialno varnost od odpravnine zaradi odpovedi pogodbe o zaposlitvi.

V tem pojasnilu povzemamo ureditev glede obračuna dohodnine ter pojasnjujemo ureditev glede obračuna prispevkov za socialno varnost od odpravnin zaradi odpovedi pogodbe o zaposlitvi, ki velja za izplačila tovrstnih odpravnin od 1. januarja 2013 dalje.

Dohodki iz delovnega razmerja se po splošnem pravilu v celoti obdavčijo z dohodnino in obveznimi prispevki za socialno varnost, razen v primerih, ko je z zakonom določeno drugače. Za odpravnino zaradi odpovedi pogodbe o zaposlitvi je v Zakonu o dohodnini določena ugodnejša davčna obravnava, če je izplačana v višini, ki je določena kot pravica iz delovnega razmerja in pod pogoji, ki jih določa Zakon o delovnih razmerjih – ZDR (Uradni list RS, št. 42/02 s sprem.).

Obdavčitev z dohodnino

Skladno z 9. točko prvega odstavka 44. člena Zakona o dohodnini – ZDoh-2 (Uradni list RS, št. 13/2011 – UPB7, 24/12, 30/12, 40/12-ZUJF, 75/12, 94/12,) se odpravnina zaradi odpovedi pogodbe o zaposlitvi, ki je določena kot pravica iz delovnega razmerja in izplačana pod pogoji, ki jih določa ZDR, v višini odpravnine, ki jo je delodajalec dolžan izplačati na podlagi 109. člena ZDR, ne všteva v davčno osnovo dohodka iz delovnega razmerja. Pri določitvi neobdavčenega zneska ob izplačilu odpravnine iz poslovnega razloga je treba upoštevati, poleg zneska odpravnine, ki je določen kot pravica po 109. členu ZDR, tudi pravilo, da neobdavčen znesek ne sme presegati 10 povprečnih mesečnih plač zaposlenih v Sloveniji. To pomeni, da se, če znesek minimalne odpravnine, ki delavcu pripada po 109. členu ZDR, presega znesek 10 povprečnih mesečnih plač zaposlenih v Sloveniji, za neobdavčen znesek šteje znesek 10 povprečnih mesečnih plač zaposlenih v Sloveniji. Znesek izplačane odpravnine, v delu, ki presega neobdavčen znesek, se skladno z drugim odstavkom 44. člena ZDoh-2 všteva v davčno osnovo dohodka iz delovnega razmerja.

Ne glede na navedeno, pa je skladno z 9. točko prvega odstavka 44. člena ZDoh-2 odpravnina zaradi odpovedi pogodbe iz poslovnega razloga z dohodnino obdavčena v celoti, če je izplačana delojemalcu, ki sklene novo pogodbo o zaposlitvi pri istem delodajalcu ali pri osebi, ki je z delodajalcem povezana oseba ali če je izplačana delojemalcu, ki je z delodajalcem povezana oseba.

Prispevki za socialno varnost

Po novi ureditvi, ki izhaja iz ZPIZ-2, osnove za plačilo prispevkov za delavce iz delovnega razmerja od 1. 1. 2013 dalje določa 144. člen ZPIZ-2, in sicer v večini povzema ureditev, ki je določena v Zakonu o prispevkih za socialno varnost (Uradni list RS, št. 5/96, 18/96 – ZDavP, 34/96, 87/97, 3/98, 106/99 – ZPIZ-1, 81/00 – ZPSV-C, 97/01 – ZSDP, 97/01, 62/10 Odl. US: U-I-214/09, 96/12 – ZPIZ-2), v nadaljnjem besedilu: ZPSV.

Osnova za plačilo prispevkov za delavce v delovnem razmerju je skladno s 144. členom ZPIZ-2 plača oziroma nadomestilo plače ter vsi drugi prejemki iz delovnega razmerja, vključno z bonitetami ter povračili stroškov v zvezi z delom, izplačanimi v denarju, bonih ali v naravi. Za t.i. detaširane delavce se za plačo iz prejšnjega stavka šteje plača, ki bi bila prejeta za enako delo v Republiki Sloveniji. Prav tako se v osnovo za plačilo prispevkov šteje tudi znesek jubilejne nagrade, odpravnine ob upokojitvi, solidarnostne pomoči, povračil stroškov, znesek bonitet in znesek odpravnine zaradi odpovedi pogodbe

o zaposlitvi, od katerega se v skladu z zakonom, ki ureja dohodnino, plačuje dohodnina. V osnovo za prispevke štejemo tudi znesek premije dodatnega zavarovanja, ki jo plačuje delodajalec v korist delavca v skladu z 240. členom ZPIZ-2, in od katerega se v skladu z zakonom, ki ureja dohodnino, plačuje dohodnina. Prav tako v osnovo štejemo tudi znesek regresa za letni dopust, ki presega 70 % povprečne plače zaposlenih v Republiki Sloveniji za predpretekli mesec; če se regres izplača v dveh ali več delih, se ob izplačilu naslednjega oziroma zadnjega dela regresa ugotovi celotna višina regresa in izvrši obračun prispevkov od posameznih delov regresa za letni dopust.

Navedeni 144. člen ZPIZ-2 pri določitvi osnov povzema ureditev, ki je določena z ZPSV. Z dnem uveljavitve ZPIZ-2 namreč prenehata veljati 3. in 6. člen ZPSV, v delu, ki določa osnovo za plačevanje prispevkov, tudi za obvezne prispevke za zdravstveno zavarovanje, in se ne glede na Zakon o zdravstvenem varstvu in zdravstvenem zavarovanju prispevki za obvezno zdravstveno zavarovanje, do ustrezne ureditve v zakonu, ki ureja zdravstveno varstvo in zdravstveno zavarovanje, plačujejo od osnov, določenih v 144. členu tega zakona (razen od razlike do najnižje osnove). Od istih osnov se plačujejo tudi prispevki za starševsko varstvo (skladno z 9. členom Zakona o starševskem varstvu in družinskih prejemkih, Uradni list RS, št. 110/06-UPB2, 114/06-ZUTPG, 10/08, 62/2010-ZUPJS, 40/12-ZUJF) ter prispevki za zaposlovanje (skladno s 135. členom Zakona o urejanju trga dela – ZUTD, Uradni list RS, št. 80/10, 40/12-ZUJF).

Drugače pa je z uveljavitvijo ZPIZ-2 (v primerjavi z ureditvijo po ZPSV) določena osnova za plačilo prispevkov od zneska odpravnine zaradi odpovedi pogodbe o zaposlitvi. Ta je skladno z zgoraj navedeno določbo 144. člena ZPIZ-2 določena v višini zneska dohodka, od katerega se skladno z zakonom, ki ureja dohodnino, plačuje dohodnina. Z uveljavitvijo ZPIZ-2 (skladno s četrto alinejo drugega odstavka 428. člena ZPIZ-2) preneha veljati tudi Pravilnik o določitvi odpravnin zaradi prenehanja delovnega razmerja iz operativnih razlogov za namene izvajanja zakona o dohodnini in zakona o prispevkih za socialno varnost (Uradni list RS, št. 114/02, 54/04-ZDoh-1 (56/04 popr., 62/04 popr., 63/04 popr.). Navedeno pomeni, da se z uveljavitvijo ZPIZ-2 vsi prispevki za socialno varnost od odpravnine zaradi odpovedi pogodbe o zaposlitvi, obračunajo in plačajo od dohodka v znesku, od katerega se plačuje dohodnina.

Enaka davčna obravnava velja tudi za odpravnino zaradi prenehanja pogodbe o zaposlitvi iz razloga nesposobnosti. To pomeni, da se z uveljavitvijo ZPIZ-2 odpravlja neskladje tretjega odstavka 3. člena ZPSV z Ustavo, ki je bilo ugotovljeno z odločbo Ustavnega sodišča številka U-I-214/09, Up-2988/08 z dne 8. 7. 2010.