



REPUBLIKA SLOVENIJA
MINISTRSTVO ZA FINANCE

DIREKTORAT ZA SISTEM DAVČNIH,
CARINSKIH IN DRUGIH JAVNIH PRIHODKOV

Župančičeva 3, p.p.644a, 1001 Ljubljana

T: 01 369 66 10

F: 01 369 66 19

E: gp.mf@gov.si

www.mf.gov.si

Datum: 28.1.2015

Zadeva: Opredelitev zaračunavanja DDV na socialne prispevke pri posredovanju občasnih in začasnih del za dijake in študente

Z navedenim dopisom nas prosite za jasna in nedvoumna stališča glede 3., 4. in 5. člena Zakona o spremembah in dopolnitvah Zakona za uravnoteženje javnih financ (Uradni list RS, št. 95/14; v nadaljnjem besedilu ZUJF-C) predvsem z vidika obračunavanja DDV na socialne prispevke. Poudarjate tudi, da je potrebno ločiti zavezanca za socialne prispevke in zavezanca za plačilo socialnih prispevkov. V tej zvezi v nadaljevanju pojasnjujemo:

Po tretjem odstavku 3. člena ZUJF-C so do ustrezne ureditve v zakonu, ki ureja pokojninsko in invalidsko zavarovanje, ne glede na drugo alinejo prvega odstavka 153. člena Zakona o pokojninskem in invalidskem zavarovanju (Uradni list RS, št. 96/12, 39/13, 63/13 – ZIUPTDSV, 99/13 – ZSVarPre-C, 101/13 – ZIPRS1415 in 44/14 – ORZPIZ206; v nadaljnjem besedilu: ZPIZ-2) zavezane za plačilo prispevkov za pokojninsko in invalidsko zavarovanje delodajalcev za osebe iz drugega odstavka 6.b člena Zakona o zaposlovanju in zavarovanju za primer brezposelnosti, organizacije.

Po prvem in tretjem odstavku 4. člena ZUJF-C so do ustrezne ureditve v zakonu, ki ureja zdravstveno varstvo in zdravstveno zavarovanje, ne glede na tretjo alinejo druge točke 49. člena Zakona o zdravstvenem varstvu in zavarovanju (Uradni list RS, št. 72/06 – uradno prečiščeno besedilo in nasl.; v nadaljnjem besedilu: ZZVZZ) in prvo alinejo prvega odstavka 55.a člena ZZVZZ zavezane za plačilo prispevka za zavarovance iz 6. točke 17. člena ZZVZZ, organizacije.

Po 5. členu ZUJF-C se do ustrezne ureditve v zakonu, ki ureja davčni postopek, ne glede na 1. točko prvega odstavka 58. člena Zakona o davčnem postopku (Uradni list RS, št. 13/11 – uradno prečiščeno besedilo, in nasl.; v nadaljnjem besedilu: ZDavP-2) za plačnika davka štejejo organizacije oziroma delodajalci, ki posredujejo začasna in občasna dela osebam iz drugega odstavka 6.b člena Zakona o zaposlovanju in zavarovanju za primer brezposelnosti.

Za pravilno razumevanje navedenih določb ZUJF-C je treba razlikovati med:

- zavezanci za plačilo prispevkov za socialno varnost, ki so določeni z zakoni, s katerimi se uvaja sistem socialnih zavarovanj in s tem obveznost plačevanja prispevkov za socialno varnost (materialni predpisi) in
- plačnikom davka, ki je tako za davek kot prispevke za socialno varnost, upoštevaje določbo tretjega odstavka 3. člena ZDavP-2, v splošnem določen z 58. členom ZDavP-2 (postopkovni predpis)

ter pravilno razumeti vsebinsko opredelitev navedenih subjektov in njihovih obveznosti, po zakonodaji, s katero so opredeljeni.

Z navedenimi določbami ZUJF-C (3., 4. in 5. člen) se posega v opredelitev zavezancev za plačilo prispevkov in plačnika davka v matični oziroma sistemski zakonodaji, ki ureja sisteme socialnih zavarovanj, in postopke pobiranja davkov in prispevkov. Postopki pobiranja davkov in prispevkov so v načelu, tako za davke in prispevke za socialno varnost, določeni z ZDavP-2.

Zavezanci za plačilo prispevkov za socialno varnost, ki se plačujejo od začasnega in občasnega dela dijakov in študentov, so določeni z ZPIZ-2 ter z ZZVZZ, oziroma v prehodnih določbah ZUJF-C (3. in 4. člen). Zavezance za plačilo prispevkov v vsebinskem smislu ni mogoče enačiti z plačnikom davka.

Izhajajoč iz navedene zakonodaje, ki določa zavezance za plačilo prispevkov za socialno varnost, je zavezanec za plačilo prispevka:

- za zdravstveno zavarovanje za poškodbo pri delu in poklicno bolezen (0,53 %),
- za zdravstveno zavarovanje po 55.a členu ZZVZZ (6,36 %) ter
- za pokojninsko in invalidsko zavarovanje delodajalca (8,85 %)

organizacija. To je oseba, ki na podlagi koncesijske pogodbe posreduje začasna in občasna dela za dijake in študente v skladu Zakonom o zaposlovanju in zavarovanju za primer brezposelnosti, torej t.i. koncesionar.

Zavezanec za plačilo prispevka za pokojninsko in invalidsko zavarovanje zavarovanca (15,50%) pa je zavarovanec sam (152. člen ZPIZ-2), torej dijak ali študent, ki opravlja začasno in občasno delo dijakov in študentov.

S 5. členom ZUJF-C pa je določena izjema glede opredelitve plačnika davka po ZDavP-2, za primere, ko se dohodki za delo dijakov in študentov izplačujejo preko oseb, ki v skladu z Zakonom o zaposlovanju in zavarovanju za primer brezposelnosti lahko na podlagi koncesijske pogodbe posredujejo začasna in občasna dela za dijake in študente. Po navedenem zakonu lahko navedeno delo posredujejo organizacije oziroma delodajalci. V tem kontekstu delodajalce ne obravnavamo, kot delodajalce, za katere v delovno pravnem smislu dijaki in študenti opravljajo delo, temveč kot delodajalce, ki posredujejo delo. Uporablja se opredelitev oziroma poimenovanje oseb, ki posredujejo dela za dijake in študente, iz Zakona o zaposlovanju in zavarovanju za primer brezposelnosti.

Plačnik davka je oseba, ki je dolžna za davčnega zavezanca izračunati, odtegniti in plačati davčni odtegljaj od dohodkov, od katerih se v skladu z zakonom, ki ureja davčni postopek, ali zakonom o obdavčenju, odteguje in plačuje davčni odtegljaj. V načelu je v skladu z ZDavP-2 (58. člen), kot plačnik davka določena pravna oseba oziroma združenje oseb, vključno z družbo civilnega prava po tujem pravu, ki je brez pravne osebnosti, samostojni podjetnik posameznik ali posameznik, ki samostojno opravlja dejavnost, če je v skladu z zakonom o obdavčenju rezident Republike Slovenije ali nerezident Republike Slovenije (ki ima v skladu z zakonom o obdavčenju poslovno enoto nerezidenta v Republiki Sloveniji), ter če je hkrati oseba, ki v svoje breme izplača dohodek, od katerega se v skladu z ZDavP-2 ali z zakonom o obdavčenju

izračunava, odteguje in plačuje davčni odtegljaj. Taksativno pa so v ZDavP-2 določene izjeme od splošnega pravila, torej se kot plačniki davka opredeljujejo tudi druge osebe, ki sicer dohodka ne izplačajo v svoje breme.

Glede na to, da osebe, ki posredujejo občasna in začasna dela za dijake in študente, posredujejo tudi plačilo za opravljeno delo (delodajalec, za katerega dijak oziroma študent opravi delo, izvrši plačilo za delo preko osebe, ki posreduje delo), je bilo z vidika plačevanja davčnih obveznosti (dohodnine in prispevkov za socialno varnost zavarovanca), treba kot plačnika davka opredeliti osebo, ki posreduje začasna in občasna dela za dijake in študente po Zakonu o zaposlovanju in zavarovanju za primer brezposelnosti.

Glede na navedeno 5. člen ZUJF-C določa samo plačnika davka, oziroma povedano drugače, ne določa davčnega zavezanca oziroma zavezanca za plačilo prispevkov za socialno varnost.

Oseba, ki posreduje začasna in občasna dela za dijake in študente po Zakonu o zaposlovanju in zavarovanju za primer brezposelnosti, na podlagi 5. člena ZUJF-C nastopa v vlogi plačnika davka, kot je opredeljen po ZDavP-2 (v tem primeru mora v breme dohodka dijaka in študenta - davčnega zavezanca oziroma zavezanca za plačilo prispevkov - izračunati, odtegniti in plačati davek oziroma prispevek za socialno varnost), pri prispevkih za socialno varnost zavarovanca in dohodnini. Za vse ostale dajatve (koncesijsko dajatev, dodatno koncesijsko dajatev ter ostale prispevke za socialno varnost) pa je ta oseba zavezanec za plačilo teh dajatev, ki jih je dolžna plačati sama v svoje breme (torej ne v breme dohodka druge osebe, ki ga izplačuje).

Upošteva se zgoraj navedeno z vidika davka na dodano vrednost pojasnujemo:

V skladu s 3. točko prvega odstavka 3. člena Zakona o davku na dodano vrednost – ZDDV-1 (Uradni list RS, št. 13/11-UPB3, 18/11, 78/11, 38/12, 83/12, 14/13, 46/13-ZIPRS1314-A, 101/13-ZIPRS1415, 86/14) je predmet DDV opravljanje storitev, ki jih davčni zavezanec opravi v okviru opravljanja svoje ekonomske dejavnosti na ozemlju Slovenije za plačilo.

Na podlagi prvega odstavka 36. člena ZDDV-1 pri dobavah blaga ali storitev davčna osnova vključuje vse, kar predstavlja plačilo (v denarju, v stvareh ali v storitvah), ki ga je prejel ali ga bo prejel dobavitelj ali izvajalec od kupca, naročnika ali tretje osebe za te dobave, vključno s subvencijami, ki so neposredno povezane s ceno takih dobav, če ni s tem zakonom drugače določeno.

Na podlagi petega odstavka 36. člena ZDDV-1 se v davčno osnovo všttevajo, če že niso všteti:

- a) trošarine in drugi davki, takse, uvozne in druge dajatve, razen DDV;
- b) postranski stroški, kot so provizije, stroški pakiranja, prevoza in zavarovanja, ki jih dobavitelj ali izvajalec zaračuna kupcu oziroma naročniku storitve.

Nadalje ZDDV-1 v šestem odstavku 36. člena določa, da se v davčno osnovo ne všttevajo:

- a) cenovni popusti za predčasno plačilo;
- b) cenovni popusti in rabati, odobreni naročniku in obračunani v trenutku dobave;
- c) zneski, ki jih davčni zavezanec prejme od svojega naročnika kot povračilo za izdatke, ki jih je plačal v imenu in za račun naročnika in jih vodi v svojem knjigovodstvu kot prehodne postavke. Davčni zavezanec mora zagotoviti dokazila o dejanskem znesku teh izdatkov in ne sme odbiti morebiti zaračunanega DDV od teh transakcij.

Na podlagi zgoraj navedenega davčni zavezanec, identificiran za namene DDV, obračuna in plača DDV od prispevkov delodajalca (15,74 %), torej tistih prispevkov za socialno varnost, za

katere je zavezanec za plačilo organizacija oziroma koncesionar. Ker pa je organizacija oziroma koncesionar tudi zavezanec za plačilo koncesijske dajatve, se DDV obračuna tudi od zaračunane koncesijske in dodatne koncesijske dajatve delodajalcu.

Od prispevkov za pokojninsko in invalidsko zavarovanje, za katere je zavezanec zavarovanec sam, torej dijak ali študent, pa se DDV ne obračuna. Navedene prispevke pa mora v breme dohodka dijaka ali študenta izračunati, odtegniti in plačati plačnik davka, torej organizacija oziroma koncesionar.

S spoštovanjem,



pp. Jrena Popovič
mag. Jrena Popovič,
Generalna direktorica

Pripravili:

MB *J.T.*
Mateja Tovornik, podsekretarka
Lucija Perko Vovk, podsekretarka

Vročiti:

- naslovníku
- Združenje agencij za zaposlovanje, GIZ, Ameriška ulica 8, Ljubljana – v vednost
- Strokovno interesno združenje agencij za posredovanje začasnih del, Borštnikov trg 2, 1000 Ljubljana – v vednost
- Ministrstvo za delo, družino, socialne zadeve in enake možnosti – v vednost
- Finančna uprava RS, Generalni finančni urad – v vednost
- arhiv