



REPUBLIKA SLOVENIJA  
**MINISTRSTVO ZA FINANCE**

FINANČNA UPRAVA REPUBLIKE SLOVENIJE

Šmartinska cesta 55, p.p. 631, 1001 Ljubljana

T: 01 478 38 00  
F: 01 478 39 00  
E: [gfu.fu@gov.si](mailto:gfu.fu@gov.si)  
[www.fu.gov.si](http://www.fu.gov.si)

---

# **DOHODNINA - DOHODEK IZ ZAPOSLOTITVE**

## **Povračila stroškov in drugi dohodki iz delovnega razmerja**

**Podrobnejši opis**

**4. izdaja, januar 2018**

## KAZALO

1.0 POVRČILA STROŠKOV V ZVEZI Z DELOM .....	3
1.1 Prehrana med delom .....	3
1.2 Prevoz na delo in z dela .....	4
1.3 Terenski dodatek.....	5
1.4 Nadomestilo za ločeno življenje.....	5
2.0 POVRČILA STROŠKOV V ZVEZI S SLUŽBENIM POTOVANJEM .....	5
2.1 Dnevnice – službena pot v domovini .....	5
2.2 Dnevnice – službena pot v tujini .....	6
2.3 Povračilo stroškov prevoza na službenem potovanju.....	7
2.4 Povračilo stroškov prenočevanja na službenem potovanju .....	8
2.5 Povračilo stroškov za plačane premije za individualno zdravstveno zavarovanje z medicinsko asistenco v tujini .....	8
3.0 POVRČILA STROŠKOV DELAVCEM, NAPOTENIH NA DELO V TUJINO .....	8
4.0 DRUGI DOHODKI IZ DELOVNEGA RAZMERA.....	8
4.1 Jubilejna nagrada .....	9
4.2 Odpravnina ob upokojitvi .....	10
4.3 Solidarnostna pomoč .....	10
4.4 Plačila dijakom in študentom za obvezno praktično delo .....	10
4.5 Dohodki vajencev.....	11
4.6 Premije prostovoljnega pokojninskega in invalidskega zavarovanja.....	12
4.7 Nadomestilo za uporabo lastnega orodja, sredstev .....	13
4.8 Odpravnina zaradi odpovedi pogodbe o zaposlitvi .....	13
4.9 Odpravnina zaradi prekinitve pogodbe o zaposlitvi za določen čas .....	14
5.0 OBRAČUN DAVČNEGA ODTEGLAJA IN PRISPEVKOV ZA SOCIALNO VARNOST. 15	
5.1 Predlaganje REK-1a za vajence .....	16
5.2 Izpolnjevanje REK-1 obrazca za delavce, napotene na delo v tujino .....	16

## 1.0 POVRAČILA STROŠKOV V ZVEZI Z DELOM

Pri obravnavi povračil stroškov v zvezi z delom je treba ločiti njihovo delovnopravno obravnavo od davčne obravnave. Pravico delavca do povračil stroškov v zvezi z delom ureja Zakon o delovnih razmerjih – [ZDR-1](#), ki v 130. členu določa, da mora delodajalec delavcu zagotoviti povračilo stroškov za prehrano med delom, stroškov za prevoz na delo in z dela ter stroškov, ki jih ima delavec pri opravljanju določenih del in nalog na službenem potovanju. Višina povračil tovrstnih stroškov se določi s kolektivno pogodbo s splošno veljavnostjo ali z izvršilnim predpisom.

Davčno obravnavo povračil stroškov v zvezi z delom ureja Zakon o dohodnini – [ZDoh-2](#), ki v prvem odstavku 44. člena med dohodke iz delovnega razmerja, ki se ne všttevajo v davčno osnovo dohodka iz delovnega razmerja, uvršča povračila stroškov v zvezi z delom pod pogoji in do višin, ki jih določi vlada. Pogoje in višino povračil določa Uredba o davčni obravnavi povračil stroškov in drugih dohodkov iz delovnega razmerja – [Uredba](#). Če delodajalec izplačuje povračila teh stroškov v znesku, ki presega znesek, ki ga za navedena povračila določa Uredba kot neobdavčen, se znesek posameznega povračila **v delu, ki presega znesek**, določen v Uredbi, všteta v davčno osnovo dohodka iz delovnega razmerja.

### 1.1 Prehrana med delom

Povračilo stroškov prehrane med delom za vsak dan, ko je delojemalec na delu vsaj 4 ure, se ne všteta v davčno osnovo v višini 6,12 eur (2. člen Uredbe o davčni obravnavi povračil stroškov in drugih dohodkov iz delovnega razmerja – [Uredba](#)). Če delodajalec delojemalcu, ki je na delu prisoten štiri ure ali več, zagotovi obrok prehrane, je neobdavčen znesek dejanska vrednost tega obroka, vendar ne več kot 6,12 eur. Če je delojemalec na delu več kot 10 ur, se v davčno osnovo dodatno ne všteta 0,76 eur za vsako nadaljnjo dopolnjeno uro po 8 urah prisotnosti.

Davčna obravnavo **poračuna** povračila stroškov prehrane, če delodajalec povračilo stroškov prehrane zagotavlja v nižjem znesku, kot je določen limit v [Uredbi](#), je odvisna od ekonomske vsebine dohodka. Zakon o delovnih razmerjih – [ZDR-1](#) v 130. členu določa pravico delavca do povračila stroškov prehrane med delom, ne določa pa obsega oziroma višine povračila stroškov, kar prepušča ureditvi v kolektivni pogodbi s splošno veljavo oziroma izvršilnemu predpisu, če višina ni določena s kolektivno pogodbo s splošno veljavnostjo.

Izhajajoč iz navedene ureditve v [ZDR-1](#) lahko določimo naravo dohodka v obliki povračila stroškov prehrane med delom oziroma kriterije, na podlagi katerih je mogoče presoјati, ali gre po ekonomski vsebini za to vrsto dohodka:

- pravica do povračila stroškov prehrane med delom je lahko pogoјena samo z dejanskim nastankom stroškov prehrane, torej s prisotnostjo na delu, kar pomeni, da navedena pravica ne more biti, niti delno, pogoјena s kakšnim drugim pogoјem, npr. uspešnost poslovanja ali likvidnost,
- stroški prehrane v zvezi z delom delavcu nastanejo vsak dan, ko je na delu, zato je v skladu z namenom pravice do povračila stroškov prehrane med delom bistveno, da je temu prilagoјena tudi dinamika izplačevanja ([ZDR-1](#) v četrtem odstavku 130. člena določa, da je delodajalec dolžan delavcu povrniti stroške v zvezi z delom mesečno),
- višina pravice mora biti določena s kolektivno pogodbo s splošno veljavnostjo oziroma izvršilnim predpisom ali tudi s kolektivno pogodbo na ravni podjetja, aktom delodajalca oziroma pogodbo o zaposlitvi.

Glede na navedeno, zgolj formalno dokazovanje preko ureditve v delovno pravnih aktih delodajalca, da gre za povračilo stroškov prehrane med delom, ne zadostuje za odločitev, ali se tak poračun povračila stroškov prehrane tudi z davčnega vidika lahko obravnava kot povračilo stroškov prehrane med delom.

Glej tudi [odgovor št. 30](#) v dokumentu [Odgovori na vprašanja](#).

Če je pri presoji ekonomske vsebine obravnavanega prejemka ugotovljeno, da kljub formalni pravni ureditvi glede vrste dohodka in načina njegovega izplačila v aktih delodajalca, po vsebini ne gre za povračilo stroškov za prehrano med delom, temveč za drug prejemek iz delovnega razmerja (npr. novoletna nagrada), je treba od tega prejemka v celoti obračunati in plačati akontacijo dohodnine ter obvezne prispevke za socialno varnost.

## 1.2 Prevoz na delo in z dela

Povračilo stroškov prevoza na delo in z dela se ne všteva v davčno osnovo do višine stroškov javnega prevoza, od mesta opravljanja dela do običajnega prebivališča delojemalca, ki je najbližje mestu opravljanja dela, če je mesto opravljanja dela oddaljeno od delojemalčevega običajnega prebivališča vsaj 1 kilometer (3. člen Uredbe o davčni obravnavi povračil stroškov in drugih dohodkov iz delovnega razmerja – [Uredba](#)).

[Uredba](#) določa povračilo stroškov, ki se ne všteva v davčno osnovo dohodka iz delovnega razmerja in ne določa tega zneska z vidika pravice zaposlenega do izplačila. Zaposleni je namreč upravičen do povračila stroškov za prevoz na delo in z dela pod pogoji in v znesku, kot ga določa delovno pravni predpis (kolektivna pogodba ali drug delovno pravni akt, ki zavezuje delodajalca in delavca). [Uredba](#) tudi ne določa, ali se stroški javnega prevoza povrnejo v znesku mesečne vozovnice, ali v znesku dnevne vozovnice. Za davčno obravnavo se povračila stroškov javnega prevoza, v višini dnevne vozovnice, v odvisnosti od števila delavčeve prisotnosti na delu, ne vštevajo v davčno osnovo dohodka iz delovnega razmerja, pod pogoji določenimi v 3. členu [Uredbe](#).

Če je delojemalčevo **običajno prebivališče** od mesta opravljanja dela oddaljeno manj kot kilometer, se delojemalcu povračilo stroškov prevoza všteva v davčno osnovo dohodka iz delovnega razmerja. [Uredba](#) ne opredeljuje, ali je običajno prebivališče stalno ali začasno prebivališče, temveč določa, da je to prebivališče, ki je najbližje mestu opravljanja dela. Kriterij za ugotavljanje katero prebivališče je najbližje mestu opravljanja dela, so cestne povezave, izražene v kilometrih. Določitev načina ugotavljanja in preverjanja števila kilometrov, za katerega se delojemalcu zagotavlja neobdavčen znesek kilometrine v skladu z določbami [Uredbe](#), je v prvi vrsti v pristojnosti delodajalca. Pri določitvi števila kilometrov se lahko uporabijo različni razpoložljivi viri, tudi npr. internetne objave najkrajšega števila kilometrov, pri čemer je bistvenega pomena ustrezna ureditev postopkov med delodajalcem in delojemalcem, npr. izpolnjevanje izjave delojemalca s podatki o razdalji med običajnim prebivališčem in mestom opravljanja dela, določitev odgovornosti zaradi nepravilnosti podatkov, določitev načina preverjanja resničnosti podatkov, ipd.

Peti odstavek 3. člena [Uredbe](#) določa, da če delojemalec iz **utemeljenih razlogov** ne more uporabljati javnega prevoza, se v davčno osnovo, ne glede na tretji in četrti odstavek tega člena, ne všteva povračilo stroškov prevoza do višine 0,18 eura za vsak polni kilometer razdalje med običajnim prebivališčem in mestom opravljanja dela. Utemeljeni razlogi so predvsem: pomanjkanje javnega prevoza, časovno neustrezen vozni red in manj ugoden delovni čas.

V smislu šestega odstavka 3. člena [Uredbe](#) je za dikcijo »**najkrajše običajne cestne povezave**« pomembna dolžina v kilometrih in ne čas, ki bi ga delojemalec potreboval, da bi opravil razdaljo med običajnim prebivališčem in mestom opravljanja dela. Tako se npr. pri določitvi neobdavčenega zneska kilometrine upošteva povezava po lokalnih in magistralnih cestah, če je dolžina te povezave v kilometrih krajša od avtocestne povezave, četudi zaposleni koristi avtocestno povezavo. Če pa bi v tem primeru obstajala tudi povezava z vključenimi opuščenimi gozdnimi potmi, ki se običajno ne uporabljajo, pa se dolžina le-te v kilometrih v smislu šestega odstavka 3. člena [Uredbe](#) ne bi upoštevala, četudi bi bila ta najkrajša.

Če ima delojemalec **pravico do uporabe službenega vozila** v privatne namene in mu delodajalec za tako uporabo zagotovi tudi gorivo, se povračilo stroškov prevoza na delo všteta v davčno osnovo dohodka iz delovnega razmerja.

### 1.3 Terenski dodatek

Pravico delojemalca do terenskega dodatka ne določa Zakon o delovnih razmerjih – [ZDR-1](#), temveč je določena v posameznih kolektivnih pogodbah. Delodajalec mora tako glede same upravičenosti do terenskega dodatka upoštevati določila iz kolektivne pogodbe, ki ga zavezuje.

Povračilo stroškov za delo na terenu se, v skladu z določbo 7. člena Uredbe o davčni obravnavi povračil stroškov in drugih dohodkov iz delovnega razmerja – [Uredba](#), ne všteta v davčno osnovo, če je izplačano delojemalcu, ki najmanj 2 dni zaporedoma dela in prenočuje izven kraja svojega običajnega prebivališča in izven kraja sedeža delodajalca, do višine 4,49 eur na dan, če delodajalec zagotovi prehrano in prenočevanje. Če delodajalec ne zagotovi prehrane in prenočevanja, se v davčno osnovo ne všteta povračilo stroškov v višini, kot je z [Uredbo](#) določeno za dnevnice in prenočevanje na službenem potovanju.

Če je zaradi potreb delovnega procesa določeno delo pri delodajalcu organizirano kot izmensko delo, se terenski dodatek, izplačan delojemalcu, ki najmanj dve izmeni, ki si sledita ena za drugo, dela v kraju, v katerem nima svojega običajnega prebivališča in v katerem ni sedež delodajalca, ne všteta v davčno osnovo, do višine 4,49 eur na dan.

Če je delojemalcu izplačano nadomestilo za ločeno življenje, se izplačan terenski dodatek všteta v davčno osnovo, razen če je bil delojemalec z delovnega mesta, na katero je bil razporejen ali napoten na delo zaradi službenih potreb, poslan na teren (peti odstavek 7. člena [Uredbe](#)).

### 1.4 Nadomestilo za ločeno življenje

Nadomestilo za ločeno življenje izplačano delojemalcu, ki opravlja delo izven kraja, kjer živi s svojo družino in zaradi službenih potreb v času delovnih obveznosti prebiva ločeno od svoje družine, se v skladu z določbo 8. člena Uredbe o davčni obravnavi povračil stroškov in drugih dohodkov iz delovnega razmerja – [Uredba](#) ne všteta v davčno osnovo v višini 334 eur mesečno.

V skladu z drugim odstavkom 8. člena [Uredbe](#) je družina po tem členu življenjska skupnost staršev in otrok, določena s predpisi o zakonski zvezi in družinskih razmerjih, pri čemer se šteje, da ta skupnost obstaja le do otrokovega dopolnjenega osemnajstega leta starosti oziroma največ do dopolnjenega šestindvajsetega leta starosti, če se otrok redno šola. Družina po tem členu je tudi življenjska skupnost zakoncev oziroma zunajzakonskih partnerjev.

## 2.0 POVRAČILA STROŠKOV V ZVEZI S SLUŽBENIM POTOVANJEM

### 2.1 Dnevnice – službena pot v domovini

Uredba o davčni obravnavi povračil stroškov in drugih dohodkov iz delovnega razmerja – [Uredba](#) višino neobdavčenega zneska dnevnic določa v odvisnosti od časa trajanja službenega potovanja. Znesek neobdavčene dnevnic se zmanjša, če stroški prenočevanja na službenem potovanju vključujejo zajtrk (povezava 4. člen in tretji odstavek 6. člena [Uredbe](#)).

Službeno potovanje	nad 12 do 24 ur	nad 8 do 12 ur	nad 6 do 8 ur
v Sloveniji	21,39 eur	10,68 eur	7,45 eur
V Sloveniji – zajtrk plačan	90 % zneska	85 % zneska	/

Za službena potovanja v Sloveniji Uredba ne določa zmanjšanja dnevnic, če ima delojemalec zagotovljene brezplačne obroke, zato je smiselno, da delodajalec te primere uredi z notranjim aktom, v katerem opredeli, da se v teh primerih pripadajoča dnevnic zmanjša oz. ne izplača.

Pri davčni obravnavi je treba izhajati iz vsebinske opredelitve dnevnic. Delodajalec povračilo stroškov prehrane na službeni poti izplača v obliki dnevnic. Ostale stroške, ki jih ima delavec na službeni poti, pa delavec dobi povrnjene na podlagi dokazil, kot so: račun za nočitev, račun za javna prevozna sredstva (oziroma v primeru uporabe lastnega vozila kilometrina na podlagi potnega naloga), račun za ostale stroške (primeroma parkirina). Povračilo teh stroškov ni zajeto v višino dnevnic, iz česar sledi, da dnevnic po vsebini pomeni zgolj povračilo stroškov prehrane. Pravica do povračila stroškov prehrane oziroma dnevnic je tako lahko pogojena samo z dejanskim nastankom stroškov prehrane na službenem potovanju. Če so stroški prehrane na službenem potovanju všteti v ceno druge storitve, ta pa je plačana, v primeru hkratnega izplačila dnevnic pride do dvakratnega povračila teh stroškov.

Iz navedenega izhaja, da se dnevnic in **zagotovljena prehrana na službenem potovanju** izključujeta. Prav tako tudi ni mogoče obeh hkrati obravnavati kot dohodek, ki se ne všteta v davčno osnovo dohodka iz delovnega razmerja.

Tretji odstavek 4. člena [Uredbe](#) določa: »če je narava dela takšna, da se pretežno opravlja izven sedeža delodajalca, in se delo opravlja na območju Slovenije, delojemalec pa se vsak dan vrača v kraj, kjer prebiva, se v davčno osnovo dohodka iz delovnega razmerja ne glede na določbe prvega odstavka tega člena ne všteta povračilo stroškov za prehrano med delom, do višin in pod pogoji, ki so določeni v 2. členu te [Uredbe](#)«. Iz tretjega odstavka 4. člena [Uredbe](#) tudi izhaja, da določba tega odstavka ne velja za delo v tujini, temveč le v primerih, ko se delo, na katero je bil delavec napoten, opravlja na območju Slovenije.

Izraz v »pretežni meri« ne moremo razumeti izključno samo z vidika števila dni, temveč je pomembno tudi ali je narava dela taka, da se izvaja na terenu, torej izven sedeža delodajalca. Iz opisa posameznega delovnega mesta (pogodba o zaposlitvi, sistemizacija delovnih mest, kolektivna pogodba) je razvidno, za kakšno delo gre. Za nekatere poklice ali skupine poklicev je jasno, da se delo lahko opravlja le pretežno izven sedeža delodajalca, npr. gradbeni delavci, serviserji, akviziterji, itd. Ni pa mogoče opredeliti enotnih kriterijev, na osnovi katerih bi se preverjala »pretežna mera«, saj se v praksi pojavljajo zelo različni primeri, ki se jih ne da poenotiti.

## 2.2 Dnevnic – službena pot v tujini

Neobdavčeni znesek dnevnic za službeno potovanje v tujino se določi v odvisnosti od trajanja službene poti glede na višino zneska, ki je za posamezno državo oziroma območje določen v Uredbi o povračilu stroškov za službena potovanja v tujino – [Uredba za tujino](#). Višina neobdavčenega zneska dnevnic se določa v odvisnosti od časa trajanja službenega potovanja (drugi odstavek 4. člena Uredbe o davčni obravnavi povračil stroškov in drugih dohodkov iz delovnega razmerja – [Uredba](#))

Službeno potovanje	nad 14 do 24 ur	nad 8 do 14 ur	nad 6 do 8 ur
v tujini	znesek po Uredbi za tujino	75 % zneska po Uredbi za tujino	25 % zneska po Uredbi za tujino

[Uredba za tujino](#) v 8. členu določa, da se delojemalcu za pokritje stroškov obračuna 20 % pripadajoče dnevnic, če je na službenem potovanju v tujini zagotovljena brezplačna prehrana. Velja tudi, da za odsotnost nad 14 do 24 ur delojemalcu pripadajo trije obroki prehrane, za odsotnost nad 8 ur do dva obroka in za odsotnost nad 6 ur en obrok prehrane.

Pri odsotnosti nad 14 do 24 ur se za zagotovljeni brezplačni zajtrk dnevnic iz prvega odstavka 7. člena [Uredbe za tujino](#) zmanjša za 10 %, za brezplačno kosilo oziroma večerjo pa za 35 %.

Pri odsotnosti nad 10 do 14 ur se za zagotovljeni brezplačni zajtrk pripadajoče dnevnic iz drugega odstavka 7. člena [Uredbe za tujino](#) zmanjša 15 %, za brezplačno kosilo oziroma večerjo pa 40 %.

[Uredba za tujino](#) ne določa **načina izračunavanja dnevnic** za službena potovanja, prav tako ne določa, da se čas trajanja za posamezno dnevnicu računa po datumih, temveč je čas določen v urah. Praviloma je višina dnevnic in način izračuna določen v kolektivnih pogodbah oziroma splošnih aktih delodajalca. Za javne uslužbenke je tako pri izračunu dnevnic, v primeru službene poti v tujino, treba upoštevati določilo 5. člena [Uredbe za tujino](#), ki določa, da se dnevnic, ki veljajo za državo, v katero se službeno potuje, obračunajo za celoten čas trajanja službenega potovanja, ki se izračuna v urah od datuma in ure začetka potovanja do datuma in ure, ko se službeno potovanje zaključi. Na tej podlagi se najprej ugotovi število celih dnevnic za vsakih 24 ur potovanja, za preostanek ur pa se dnevnic ugotovi v skladu z drugim odstavkom 7. člena [Uredbe za tujino](#). Če kolektivna pogodba ali drug splošen akt, ki zavezuje posameznega delodajalca, ne določa načina izračuna dnevnic, lahko le-ta smiselno upošteva določila 5. člena [Uredbe za tujino](#). Pomembno je, da so stroški dokumentirani in izkazani s potnim nalogom.

[Uredba za tujino](#) ne določa, v kakšni višini se obračuna dnevnic za službeno pot v tujini, ko je **pot opravljena na ozemlju dveh ali več držav**. Dnevnic se lahko obračuna v višini dnevnic, ki velja za državo, v kateri je končni cilj zaključka službene poti. Če na službeno pot vplivajo okoliščine in dejstva, zaradi katerih tak obračun ne bi bil pravilen, se lahko višina neobdavčene dnevnic obračuna tudi v sorazmerju glede na prebiti čas potovanja na ozemlju posamezne države. Neobdavčen znesek dnevnic se izračuna upoštevajoč sorazmerni čas potovanja v posamezni državi, pri tem pa celoten znesek neobdavčenih dnevnic ne more biti višji, kot znaša znesek dnevnic, upoštevajoč celoten čas službene poti.

Če je delavec na službenem potovanju v tujini, se tudi takrat, ko je narava dela takšna, da se opravlja pretežno zunaj sedeža delodajalca in se delojemalec vsak dan vrača v kraj, kjer prebiva, za davčne namene prizna neobdavčeni znesek dnevnic v skladu z drugim odstavkom 4. člena Uredbe o davčni obravnavi povračil stroškov in drugih dohodkov iz delovnega razmerja – [Uredba](#).

### **2.3 Povračilo stroškov prevoza na službenem potovanju**

Povračilo stroškov prevoza na službenem potovanju se ne všteva v davčno osnovo do višine dejanskih stroškov za prevoz z javnimi prevoznimi sredstvi ali za najem osebnega avtomobila. Povračilo stroškov prevoza se ne všteva v davčno osnovo, če je dokumentirano s potnim nalogom, dokazili in z računi. Iz potnega naloga mora biti razvidna odobritev delodajalca za posamezno vrsto prevoza.

Za povračilo stroškov prevoza na službenem potovanju se, v skladu s 5. členom Uredbe o davčni obravnavi povračil stroškov in drugih dohodkov iz delovnega razmerja – [Uredba](#), šteje tudi povračilo stroškov za takse (letališke takse, peronske karte in podobno), povračilo stroškov za gorivo, če se uporablja službeno vozilo, cestnine in parkirnine ter povračilo stroškov za prevoz in prenos stvari oziroma prtljage.

Če delojemalec uporablja službeno vozilo in ga lahko uporablja tudi v privatne namene, podjetje pa mu ne zagotavlja goriva za opravljene poti v privatne namene, je treba dejanske stroške goriva sorazmerno razmejiti. Razmejitev stroškov goriva med stroški za službene in stroški za privatne vožnje mora biti pregledna in dokumentirana z verodostojnimi dokazili.

Če delojemalec za službeno pot uporablja lastno prevozno sredstvo, se povračilo stroškov prevoza ne všteva v davčno osnovo do višine 0,37 eur za vsak prevožen kilometer.

## 2.4 Povračilo stroškov prenočevanja na službenem potovanju

Povračilo stroškov prenočevanja na službenem potovanju se ne všteva v davčno osnovo do višine dejanskih stroškov prenočevanja, če je dokumentirano s potnim nalogom in z računi (6. člen Uredbe o davčni obravnavi povračil stroškov in drugih dohodkov iz delovnega razmerja – [Uredba](#)).

## 2.5 Povračilo stroškov za plačane premije za individualno zdravstveno zavarovanje z medicinsko asistenco v tujini

V skladu s 4.a točko prvega odstavka 44. člena Zakona o dohodnini - [ZDoh-2](#) se v davčno osnovo dohodka iz delovnega razmerja ne všteva povračilo stroškov delojemalcu za plačane premije za individualno zdravstveno zavarovanje z medicinsko asistenco v tujini, kadar gre za zavarovanje, ki velja v vseh državah sveta, in kadar:

- je sklenitev takega zavarovanja vezana le na opravljanje službenih nalog na službenem potovanju v tujini,
- je povračilo stroškov sklenitve takega zavarovanja na voljo vsem delojemalcem, ki službeno potujejo v tujino, in
- tako zavarovanje krije nujno pomoč, prevoze in storitve (zavarovanje je sklenjeno za najnižji obseg tveganja/pravic oziroma najnižjo višino kritja);

Da se povračilo stroškov ne všteva v davčno osnovo dohodka iz delovnega razmerja morajo biti zgoraj navedeni pogoji izpolnjeni kumulativno.

## 3.0 POVRAČILA STROŠKOV DELAVCEM, NAPOTENIH NA DELO V TUJINO

S spremembami Zakona o dohodnini – [ZDoh-2](#) (novela [ZDoh-2S](#)), ki se začnejo uporabljati za davčna leta od vključno 1. januarja 2018, so tudi spremembe pri davčni obravnavi povračil stroškov pri začasnih napotitvah na delo v tujino.

Z dopolnitvijo 4.a točke prvega odstavka 44. člena [ZDoh-2](#) se določa, da se pravila glede nevštevanja v davčno osnovo dohodka iz delovnega razmerja za povračila stroškov delojemalcu za plačane premije za individualno zdravstveno zavarovanje z medicinsko asistenco v tujini, kadar gre za zavarovanje, ki velja v vseh državah sveta (ter pod ostalimi določenimi pogoji), nanašajo tako na službena potovanja v tujino kot načasne napotitve na delo v tujino.

Z novo 4.b točko prvega odstavka 44. člena [ZDoh-2](#) se na novo urejajo povračila stroškov v zvezi z začasno napotitvijo na delo v tujino, in sicer povračila stroškov:

- prehrane,
- prevoza ter
- za prenočišče.

Podrobna pojasnila, ki veljajo za delavce, napotene na delo v tujino, so navedena v [pojasnilu Davčna obravnava dohodkov delavcev, ki so napoteni na delo v tujino](#).

## 4.0 DRUGI DOHODKI IZ DELOVNEGA RAZMERJA

Pri obravnavi drugih dohodkov iz delovnega razmerja je treba ločiti delovnopravno obravnavo od njihove davčne obravnave. Davčno obravnavo drugih dohodkov, ki se ne vštevajo v davčno osnovo dohodka iz delovnega razmerja ureja Zakon o dohodnini - [ZDoh-2](#) v 44. členu. Ti dohodki se, v skladu z drugim odstavkom 44. člena [ZDoh-2](#), v davčno osnovo dohodka iz delovnega razmerja vključujejo v delu, ki presega znesek, ki je določen kot neobdavčen.



## 4.1 Jubilejna nagrada

Jubilejna nagrada za skupno delovno dobo **ali** za skupno delovno dobo pri zadnjem delodajalcu, se ne všteva v davčno osnovo do višine (9. člen Uredbe o davčni obravnavi povračil stroškov in drugih dohodkov iz delovnega razmerja – [Uredba](#)):

- 460 eur za 10 let delovne dobe,
- 689 eur za 20 let delovne dobe,
- 919 eur za 30 let delovne dobe,
- 919 eur za 40 let delovne dobe.

Za izplačilo jubilejne nagrade je ključnega pomena izpolnjevanje pogojev za pridobitev pravice do izplačila. Zakon o delovnih razmerjih – [ZDR-1](#) ne določa pogojev v zvezi z izplačili jubilejnih nagrad, temveč je to urejeno v posameznih kolektivnih pogodbah, aktih delodajalca ali pogodbi o zaposlitvi. Tako je jubilejna nagrada za skupno delovno dobo pri zadnjem delodajalcu, glede na naravo in namen tega dohodka, za zaposlene pravica iz delovnega razmerja zaradi pripadnosti delodajalcu, saj se s to nagrado zaposlenega nagradi za dolgoletno lojalnost temu delodajalcu.

Če je bila delojemalcu izplačana jubilejna nagrada za skupno delovno dobo, se pri istem delodajalcu kasneje izplačane jubilejne nagrade za skupno delovno dobo pri zadnjem delodajalcu vštevajo v davčno osnovo dohodka iz delovnega razmerja.

Pravico **javnega uslužbenca** do jubilejne nagrade določa Zakon o uravnoteženju javnih financ - [ZUJF](#) v 177. členu, in sicer zaposlenemu pripada jubilejna nagrada za 10, 20 in 30 let delovne dobe, pri čemer se kot delovna doba, skladno s tretjim odstavkom tega člena, upošteva delovna doba, ki jo je zaposleni izpolnil pri delodajalcih v javnem sektorju.

Jubilejna nagrada za skupno delovno dobo pri delodajalcih v javnem sektorju, ki jo določa 177. člen [ZUJF](#), ima enako oziroma podobno naravo kot jubilejna nagrada za skupno delovno dobo pri zadnjem delodajalcu, saj se tudi z njo zaposleni nagradi za pripadnost delodajalcem v javnem sektorju. Z vidika določitve pravice do navedene jubilejne nagrade, javni sektor deluje kot en delodajalec, zato se za davčne namene jubilejna nagrada, izplačana na podlagi 177. člena [ZUJF](#), šteje za jubilejno nagrado za skupno delovno dobo pri zadnjem delodajalcu.

V skladu z namenom drugega odstavka 9. člena [Uredbe](#), je jubilejno nagrado za isti jubilej pri istem delodajalcu mogoče neobdavčeno izplačati le enkrat. Če je torej delodajalec v javnem sektorju javnemu uslužbencu že izplačal jubilejno nagrado za skupno delovno dobo, je jubilejna nagrada za skupno delovno dobo pri delodajalcih v javnem sektorju, ki je izplačana za isti jubilej, v celoti obdavčena. Javni uslužbenec tako ne more neobdavčeno prejeti jubilejne nagrade za npr. 10 let delovne dobe pri delodajalcih v javnem sektorju, če je predhodno od delodajalca v javnem sektorju že prejel jubilejno nagrado za 10 let skupne delovne dobe.

Navedeno pa ne velja, če je javni uslužbenec jubilejno nagrado za skupno delovno dobo za isti jubilej prejel od delodajalca, ki ni del javnega sektorja. Če je torej javni uslužbenec prejel jubilejno nagrado za primeroma 10 let skupne delovne dobe od delodajalca v gospodarstvu, se jubilejna nagrada za 10 let delovne dobe v javnem sektorju lahko izplača neobdavčeno.

V skladu z drugim odstavkom 73. člena Zakona o delovnih razmerjih – [ZDR-1](#) lahko **poslovodja** z družbo sklene pogodbo o zaposlitvi in se takšno razmerje šteje za delovno razmerje. Če je jubilejna nagrada izplačana poslovodji, ki ima z družbo sklenjeno pogodbo o zaposlitvi, se le-ta obravnava po določbi 9. člena [Uredbe](#). Jubilejna nagrada izplačana poslovodji, ki ni v delovnem razmerju, pa se v celoti všteva v davčno osnovo dohodka, ne glede na to, da se za davčno namene dohodek poslovodij šteje za dohodek iz delovnega razmerja (1. točka drugega odstavka 37. člena Zakona o dohodnini - [ZDoh-2](#)).

## 4.2 Odpravnina ob upokojitvi

V skladu s 7. točko prvega odstavka 44. člena Zakona o dohodnini - [ZDoh-2](#) se v davčno osnovo dohodka iz delovnega razmerja ne všteva odpravnina ob upokojitvi, do višine, ki jo določi vlada. Ta višina po 10. členu Uredbe o davčni obravnavi povračil stroškov in drugih dohodkov iz delovnega razmerja – [Uredba](#) znaša 4.063 eurov. Če delodajalec izplača odpravnino ob upokojitvi v višjem znesku kot 4.063 eurov, se znesek odpravnine v delu, ki presega neobdavčen del, všteva v davčno osnovo dohodka iz delovnega razmerja.

Če s kolektivno pogodbo na ravni dejavnosti ni določeno drugače, je delodajalec, v skladu s prvim odstavkom 132. člena Zakona o delovnih razmerjih – [ZDR-1](#), delavcu, ki je bil pri delodajalcu zaposlen najmanj pet let in se upokoji, ob prenehanju pogodbe o zaposlitvi dolžan izplačati odpravnino v višini dveh povprečnih mesečnih plač v Republiki Sloveniji za pretekle tri mesece oziroma v višini dveh povprečnih mesečnih plač delavca za pretekle tri mesece, če je to za delavca ugodneje. Za davčne namene se izplačilo odpravnine ob upokojitvi delavcu, tudi če ne izpolnjuje minimalnih pogojev glede dobe zaposlitve pri delodajalcu (5 let), šteje za odpravnino ob upokojitvi, ki se davčno obravnava po 10. členu [Uredbe](#).

Če se delavec po upokojitvi ponovno zaposli, ob prenehanju pogodbe o zaposlitvi nima pravice do odpravnine. Delavec tudi ni upravičen do odpravnine ob upokojitvi, če ima pravico do odpravnine po 108. členu [ZDR-1](#) ali, če je delodajalec zanj financiral dokup pokojninske dobe.

Če je odpravnina skladno, s tretjim odstavkom 132. člena [ZDR-1](#), izplačana v sorazmernem znesku (**delna upokojitev**), se tudi za davčne namene neobdavčen znesek sorazmerno zmanjša.

Pri obravnavi odpravnine ob delni invalidski upokojitvi je treba ločiti delovnopравни in davčni vidik. Po pojasnilu Ministrstva za delo, družino, socialne zadeve in enake možnosti delavcu, ki je uveljavil pravico do dela s krajšim delovnim časom od polnega in **pravico do delne invalidske pokojnine**, ne pripada sorazmeren del odpravnine. Glede na navedeno, se odpravnina, izplačana ob pridobitvi pravice do delnega nadomestila po 86. členu Zakona o pokojninskem in invalidskem zavarovanju – [ZPIZ-2](#), v celoti všteva v dohodek iz delovnega razmerja, od katerega je treba obračunati in plačati akontacijo dohodnine ter prispevke za socialno varnost.

Odpravnina ob dokončni upokojitvi delavca, ki ima pravico do delne invalidske pokojnine, pa se davčno obravnava kot odpravnina ob upokojitvi (neobdavčeno izplačilo do višine 4.063 eur).

## 4.3 Solidarnostna pomoč

Solidarnostna pomoč se, v skladu z 11. členom Uredbe o davčni obravnavi povračil stroškov in drugih dohodkov iz delovnega razmerja – [Uredba](#), ne všteva v davčno osnovo:

- v primeru smrti delojemalca ali njegovega družinskega člana, do višine 3.443 eur,
- v primeru težje invalidnosti ali daljše bolezni delojemalca ter elementarne nesreče ali požara, ki prizadene delojemalca, do višine 1.252 eur.

Če izplačan znesek presega neobdavčen znesek, se razlika davčno obravnava kot dohodek iz delovnega razmerja. V primeru izplačila solidarnostne pomoči ob smrti delojemalca se to izplačilo za davčne namene šteje kot izplačilo delojemalcu.

## 4.4 Plačila dijakom in študentom za obvezno praktično delo

Plačila dijakom in študentom za obvezno praktično delo, po predpisih, ki urejajo vzgojo in izobraževanje, se ne vštevajo v davčno osnovo do višine 172 eur za opravljeno obvezno praktično delo v obdobju enega meseca. Ta izplačila veljajo za dohodke iz delovnega razmerja po Zakonu o dohodnini - [ZDoh-2](#), zato se tudi morebitna povračila stroškov, ki so tem osebam izplačana v zvezi z delom, ne vštevajo v davčno osnovo pod pogoji in do višin, določenih v Uredbi o davčni obravnavi povračil stroškov in drugih dohodkov iz delovnega razmerja – [Uredba](#).

Če dijak oziroma študent obvezno praktično delo v obdobju enega meseca ne opravlja cel mesec, se neobdavčen znesek sorazmerno zmanjša, glede na razmerje med številom opravljenih dni obveznega praktičnega dela in številom delovnih dni v mesecu.

Učenci in študenti pri praktičnem delu so zavarovanci po 1. točki 17. člena Zakona o zdravstvenem varstvu in zdravstvenem zavarovanju – [ZZVZZ](#). Za te zavarovance se prispevek za zavarovanje za poškodbe pri delu in poklicne bolezni plačuje v pavšalnem znesku (v letu 2015 je znesek 4,63 eur – za posamezna leta so zneski pavšalnih prispevkov objavljeni na [spletnih straneh FURS](#)). Od teh dohodkov se plačuje tudi prispevek za zdravstveno zavarovanje po stopnji 6,36 %. Osnova za obračun in plačilo prispevka je celoten dohodek (tudi del dohodka, ki se ne všteva v davčno osnovo).

V skladu s tretjim odstavkom 20. člena Zakona o pokojninskem in invalidskem zavarovanju – [ZPIZ-2](#) so dijaki in študenti pri opravljanju obvezne prakse zavarovani za invalidnost in smrt, ki je posledica poškodbe pri delu. V skladu z določbo 4. člena [Sklepa o določitvi prispevkov za posebne primere zavarovanja](#) letni pavšalni znesek (od 1. 4. 2014 dalje znaša 9,54 eur– za posamezna leta so zneski pavšalnih prispevkov objavljeni na [spletnih straneh FURS](#)) plačajo šole, ki zahtevajo oziroma organizirajo opravljanje obvezne prakse.

Glej tudi dokument [vprašanja in odgovori](#) (odgovor št. 19).

## 4.5 Dohodki vajencev

Zakon o vajeništvu - [ZVaj](#), ki se začne uporabljati 3. 12. 2017, v četrtem v povezavi z osmim odstavkom 20. člena določa znesek vajeniške nagrade v odvisnosti od letnika šolanja. Mesečni znesek vajeniške nagrade ne sme biti nižji od:

- 250 eurov za prvi letnik;
- 300 eurov za drugi letnik in
- 400 eurov za tretji letnik.

Davčno obravnavo nagrad vajencem ureja Zakon o dohodnini – [ZDoh-2](#), ki v 8. točki prvega odstavka 44. člena med dohodke iz delovnega razmerja, ki se ne všteva v davčno osnovo dohodka iz delovnega razmerja, uvršča plačila vajencem, dijakom in študentom za obvezno praktično delo, do višine, ki jo določi vlada. Višino neobdavčenega plačila določa Uredba o davčni obravnavi povračil stroškov in drugih dohodkov iz delovnega razmerja – [Uredba v 12. členu](#), in sicer se plačila vajencem za obvezno praktično delo ne všteva v davčno osnovo dohodka, do višine:

- 250 eurov na mesec za prvi letnik;
- 300 eurov na mesec za drugi letnik in
- 400 eurov na mesec za tretji letnik.

Ker gre v primeru vajeništva za dohodke iz delovnega razmerja, se povračila stroškov v zvezi z s praktičnim usposabljanjem, ki jih mora delodajalec zagotavljati vajencu na podlagi 21. člena Zvaj, obravnavajo po Uredbi.

Davčna osnova od vajeniške nagrade je dohodek v znesku, ki presega neobdavčen znesek po 12. členu Uredbe zmanjšan za obvezne prispevke, ki jih mora plačati delojemalec (vajenec). Od davčne osnove se obračuna akontacija dohodnine po določbi 125. člena ZDoh-2.

### 4.5.1 Prispevek za zdravstveno zavarovanje

V skladu s prvim odstavkom 35. člena ZVaj so vajenci obvezno zavarovani za poškodbo pri delu in poklicno bolezen po 1. točki 17. člena Zakona o zdravstvenem varstvu in zdravstvenem

zavarovanju – [ZZVZZ](#). Skladno s 55. členom [ZZVZZ](#) se za te zavarovance prispevek za zavarovanje za poškodbe pri delu in poklicne bolezni obračuna in plača po stopnji 0,30 % od povprečne bruto plače v Republiki Sloveniji za mesec oktober predhodnega leta, kar v letu 2017 znaša 4,70 eur. Navedeni prispevek delodajalci, pri katerih so vajenci na usposabljanju in delu, plačujejo mesečno.

55.a člen [ZZVZZ](#) določa, da zavarovanci iz 15. člena tega zakona in po njih zavarovani družinski člani iz 20. člena [ZZVZZ](#) plačujejo prispevek po stopnji 6,36 % tudi od dohodkov iz drugega pravnega razmerja, na podlagi katerega niso zavarovani na podlagi prvega odstavka 15. člena tega zakona, prejetih na podlagi opravljenega dela oziroma storitev, kadar se plačilo, prejeta na podlagi tega pravnega razmerja, na podlagi zakona, ki ureja dohodnino, šteje za dohodek in ni oproščen plačila dohodnine ali ni drug dohodek na podlagi zakona, ki ureja dohodnino, z izjemo dohodka iz dela, opravljenega na podlagi 6. točke 17. člena tega zakona.

Osnova za prispevke po določbi 55.a člena [ZZVZZ](#) je vsak posamezen prejet dohodek, če ni oproščen dohodnine ali ni drug dohodek na podlagi zakona, ki ureja dohodnino. V obravnavanem primeru je dohodek celotna nagrada, ki jo prejme vajenec, ne glede na to, da se v osnovo za izračun dohodnine všteta znesek, ki presega znesek določen v 12. členu Uredbe.

#### **4.5.2 Prispevek za pokojninsko in invalidsko zavarovanje**

V skladu s prvim odstavkom 35. člena [Zvaj](#) se vajenci obvezno zavarujejo za invalidnost in smrt, ki je posledica poškodbe pri delu, na podlagi prve alineje tretjega odstavka 20. člena [Zakona o pokojninskem in invalidskem zavarovanju – ZPIZ-2](#).

Upoštevajoč izjeme glede plačila prispevkov po 20. členu [ZPIZ-2](#) določene v drugem odstavku 35. člena [ZVaj](#) se prispevek za pokojninsko in invalidsko zavarovanje plačuje:

- vajenci na rednem ali izrednem šolanju, ki niso brezposelni in niso delavci: letni pavšal 9,89 eur plača delodajalec, rok je 20. oktober, če je vajenec vpisan do 30. 9., oziroma 20. v mesecu po mesecu vpisa, če je vajenec vpisan po 30. 9. (4. člen in drugi odstavki 9. člena [Sklepa](#));
- vajenci – brezposelne osebe: mesečni pavšal 6,62 eur plača delodajalec, do 20. dne v mesecu za pretekli mesec (3. člen in prvi odstavek 9. člena [Sklepa](#));
- vajenci v delovnem razmerju pri drugem delodajalcu: mesečni pavšal 6,62 eur plača delodajalec pri katerem vajenec opravlja delo, do 20. dne v mesecu za pretekli mesec (3. člen in prvi odstavek 9. člena [Sklepa](#));
- vajenci, ki vajeništvo opravljajo pri delodajalcu, pri katerem so v rednem delovnem razmerju: pavšalni prispevek se ne plača.

#### **4.6 Premije prostovoljnega pokojninskega in invalidskega zavarovanja**

Na podlagi 2. točke prvega odstavka 44. člena [Zakonu o dohodnini - ZDoh-2](#) se premije prostovoljnega dodatnega pokojninskega in invalidskega zavarovanja (v nadaljevanju premije PDPZ), ki jih za račun delojemalca plačuje delodajalec izvajalcu pokojninskega načrta s sedežem v Sloveniji ali v drugi državi članici EU, po pokojninskem načrtu, ki je odobren in vpisan v poseben register skladno s predpisi, ki urejajo prostovoljno dodatno pokojninsko in invalidsko zavarovanje, ne všteta v davčno osnovo do zneska, ki je enak 24 % obveznih prispevkov za pokojninsko in invalidsko zavarovanje za delojemalca in ne več kot 2.683,26 eur letno. Neobdavčen znesek premije PDPZ se uskladi enkrat letno (118. člen [ZDoh-2](#)).

Višina premije PDPZ, ki se ne všteta v davčno osnovo dohodka iz delovnega razmerja, je odvisna od višine prispevkov za obvezno pokojninsko in invalidsko zavarovanje za delojemalca, ki jih plačujeta tako delojemalca (15,5 %) kakor njegov delodajalec (8,85 %). V osnovo za ugotovitev 24 % obveznih prispevkov za pokojninsko in invalidsko zavarovanje se všteta vsi dohodki,

izplačani v koledarskem letu, od katerih se obračunajo obvezni prispevki za pokojninsko in invalidsko zavarovanje (plača, bonitete, morebitne izplačane božičnice ipd.).

Glej tudi dokument [vprašanja in odgovori](#) (odgovor št. 5).

#### **4.7 Nadomestilo za uporabo lastnega orodja, sredstev**

**Nadomestilo za uporabo lastnega orodja, naprav in predmetov** (razen osebnih vozil), potrebnih za opravljanje dela na delovnem mestu, se ne všteva v davčno osnovo dohodka iz delovnega razmerja pod pogojem, da:

- so določena s posebnimi predpisi ali na podlagi kolektivne pogodbe oziroma notranjega akta delodajalca,
- gre za sredstva, ki so značilna, nujna in običajna za opravljanje določenega dela,
- je nadomestilo določeno na podlagi izračuna realnih stroškov in predstavlja utemeljen in razumen znesek,
- višina ne presega 2 % mesečne plače delojemalca oziroma 2 % povprečne mesečne plače zaposlenih v Sloveniji.

Če delodajalec izplača nadomestilo v višjem znesku, kot je neobdavčen znesek po 6. točki prvega odstavka 44. člena Zakona o dohodnini - [ZDoh-2](#), se znesek dohodka, ki presega neobdavčen znesek, všteva v davčno osnovo dohodka iz delovnega razmerja.

Pravica delavca do **nadomestila za uporabo lastnih sredstev pri delu na domu** je določena na podlagi 70. člena Zakona o delovnih razmerjih – [ZDR-1](#), ki v drugem odstavku določa, da se višina nadomestila določi s pogodbo o zaposlitvi.

Po 10. točki prvega odstavka 44. člena Zakona o dohodnini - [ZDoh-2](#) se v davčno osnovo dohodka iz delovnega razmerja ne všteva nadomestilo za uporabo lastnih sredstev pri delu na domu po predpisih [ZDR-1](#), pod pogojem, da:

- je določeno s posebnimi predpisi ali na podlagi kolektivne pogodbe oziroma notranjega akta delodajalca,
- gre za sredstva, ki so značilna, nujna in običajna za opravljanje določenega dela,
- je nadomestilo določeno na podlagi izračuna realnih stroškov in predstavlja utemeljen in razumen znesek,
- višina ne presega 5 % mesečne plače delojemalca oziroma 5 % povprečne mesečne plače zaposlenih v Sloveniji.

Znesek izplačanega nadomestila se v delu, ki presega neobdavčen znesek, všteva v davčno osnovo dohodka iz delovnega razmerja delojemalca.

Delojemalec lahko uveljavlja tudi dejanske stroške, ki so mu nastali v zvezi z uporabo lastnih sredstev v okviru opravljanja dela na domu, pri čemer mora biti iz pogodbe med delojemalcem in delodajalcem razvidno, da ta lastna sredstva zagotavlja delojemalec in je zato tudi upravičen do nadomestila za uporabo teh sredstev. Dejanske stroške delojemalec uveljavlja na podlagi dokazil v ugovoru zoper informativni izračun dohodnine.

#### **4.8 Odpravnina zaradi odpovedi pogodbe o zaposlitvi**

Odpravnina izplačana zaradi odpovedi pogodbe o zaposlitvi iz poslovnih razlogov ali iz razloga nesposobnosti, se ne všteva v davčno osnovo dohodka iz delovnega razmerja do višine, določene v 108. členu Zakona o delovnih razmerjih – [ZDR-1](#), vendar največ do višine 10 povprečnih mesečnih plač zaposlenih v Sloveniji (9. točka prvega odstavka 44. člena Zakona o dohodnini - [ZDoh-2](#)). Če je odpravnina izplačana v višjem znesku, se znesek dohodka, ki presega neobdavčen znesek, všteva v davčno osnovo dohodka iz delovnega razmerja.

V 108. členu [ZDR-1](#) so določeni pogoji za izplačilo odpravnine in višina odpravnine, ki pripada delavcu glede na leta zaposlitve pri delodajalcu. V četrtem odstavku navedenega člena je tudi določeno, da višina odpravnine ne sme presegati 10-kratnika osnove določene v prvem odstavku 108. člena [ZDR-1](#), če v kolektivni pogodbi na ravni dejavnosti ni določeno drugače. Če delodajalec odpravnino izplača po **kolektivni pogodbi** in je znesek izplačila višji, kot je določeno v drugem odstavku 108. člena [ZDR-1](#), se razlika všteva v davčno osnovo dohodka iz delovnega razmerja.

Za odpravnino, ki se davčno obravnava v skladu z 9. točko prvega odstavka 44. člena [ZDoh-2](#), se ne šteje odpravnina zaradi odpovedi vsake naslednje pogodbe o zaposlitvi pri istem delodajalcu ali pri osebi, ki je z delodajalcem povezana oseba in odpravnina, izplačana delojemalcu, ki je z delodajalcem povezana oseba. Navedeno pomeni, da se vsaka naslednja odpravnina izplačana zaradi prenehanja pogodbe o zaposlitvi zaradi poslovnih razlogov ali razloga nesposobnosti, pri istem delodajalcu ali pri osebi, ki je z delodajalcem povezana oseba, v celoti všteva v davčno osnovo dohodka iz delovnega razmerja.

Osnova za plačilo prispevkov je, v skladu s 144. členom Zakona o pokojninskem in invalidskem zavarovanju – [ZPIZ-2](#) (in velja tudi za ostale prispevke), določena v višini zneska dohodka, od katerega se skladno z zakonom, ki ureja dohodnino, plačuje dohodnina. Navedeno pomeni, da se prispevki za socialno varnost od odpravnine zaradi odpovedi pogodbe o zaposlitvi iz poslovnih razlogov ali iz razloga nesposobnosti, obračunajo in plačajo od zneska odpravnine, ki presega znesek določen v 108. členu [ZDR-1](#) oziroma zneska, ki presega 10 povprečnih mesečnih plač zaposlenih v Sloveniji.

V skladu s šestim odstavkom 91. člena [ZDR-1](#) ima delavec v primeru, ko mu delodajalec odpove pogodbo o zaposlitvi iz poslovnega razloga ali iz razloga nesposobnosti in mu istočasno ponudi sklenitev nove pogodbe za neustrezno novo zaposlitev, pravico do sorazmernega dela odpravnine, ki jo dogovori z delodajalcem. V primeru izplačila **sorazmernega dela odpravnine zaradi odpovedi pogodbe o zaposlitvi s ponudbo nove pogodbe o zaposlitvi**, gre za dohodek, ki niti po vsebini (saj ne gre za prenehanje zaposlitve) niti po višini (saj gre za sorazmerni del odpravnine) ni primerljiv z odpravnino zaradi odpovedi pogodbe o zaposlitvi, ki se, v skladu z 9. točko prvega odstavka 44. člena [ZDoh-2](#), ne všteva v davčno osnovo dohodka iz delovnega razmerja, in ga ni mogoče obravnavati po navedeni določbi. Navedeno pomeni, da se odpravnina, izplačana v skladu z določbo 91. člena [ZDR-1](#), v celoti všteva v davčno osnovo dohodka iz delovnega razmerja.

Glej tudi dokument [vprašanja in odgovori](#) (odgovor št. 10, 11, 12, 21).

#### **4.9 Odpravnina zaradi prekinitve pogodbe o zaposlitvi za določen čas**

V skladu z 11. točko prvega odstavka 44. člena Zakona o dohodnini - [ZDoh-2](#) se v davčno osnovo dohodka iz delovnega razmerja ne všteva odpravnina zaradi prenehanja pogodbe o zaposlitvi za določen čas, ki je določena kot pravica iz delovnega razmerja in izplačana pod pogoji, ki jih določa Zakon o delovnih razmerjih – [ZDR-1](#), v višini odpravnine, ki jo je delodajalec dolžan izplačati na podlagi tega zakona, vendar največ do višine treh povprečnih mesečnih plač zaposlenih v Sloveniji.

V 79. členu [ZDR-1](#) so določeni pogoji za izplačilo odpravnine in višina odpravnine, pri čemer je določeno, da pogodba o zaposlitvi, sklenjena za določen čas, preneha veljati brez odpovednega roka s potekom časa, za katerega je bila sklenjena, oziroma ko je dogovorjeno delo opravljeno ali s prenehanjem razloga, zaradi katerega je bila sklenjena.

Za odpravnino, za katero velja posebna davčna obravnava, se ne šteje odpravnina zaradi prenehanja vsake naslednje pogodbe o zaposlitvi za določen čas pri istem delodajalcu ali pri

osebi, ki je z delodajalcem povezana oseba in odpravnina, izplačana delojemalcu, ki je z delodajalcem povezana oseba. Glede na navedeno se vsaka naslednja odpravnina, izplačana zaradi prenehanja pogodbe o zaposlitvi za določen čas, pri istem delodajalcu ali pri osebi, ki je z delodajalcem povezana oseba, v celoti všteva v davčno osnovo dohodka iz delovnega razmerja.

Osnova za plačilo prispevkov je, v skladu s prvim odstavkom 115. člena Zakona o matični evidenci zavarovancev in uživalcev pravic iz pokojninskega in invalidskega zavarovanja - [ZMEPIZ-1](#) (in velja tudi za ostale prispevke), določena v višini zneska dohodka, od katerega se skladno z zakonom, ki ureja dohodnino, plačuje dohodnina. Prispevki za socialno varnost se torej plačujejo od osnove, ki je enaka znesku odpravnine, ki se všteva v davčno osnovo dohodka iz delovnega razmerja.

V davčno osnovo dohodka iz delovnega razmerja se všteva znesek odpravnine zaradi prekinitve pogodbe o zaposlitvi za določen čas, ki presega znesek, ki je kot neobdavčen določen z 11. točko prvega odstavka 44. člena [ZDoh-2](#) (znesek določen v 79. členu [ZDR-1](#), vendar ne več kot 3 povprečne plače zaposlenih v Sloveniji).

## 5.0 OBRAČUN DAVČNEGA ODTEGLJAJA IN PRISPEVKOV ZA SOCIALNO VARNOST

Ob vsakem izplačilu plače, povračila stroškov v zvezi z delom in drugih prejemkih je delodajalec dolžan, v skladu s 135. členom [Zakona o delovnih razmerjih – ZDR-1](#), izdati delavcu pisni obračun, iz katerega so razvidni podatki o plači, nadomestilu plače, povračila stroškov v zvezi z delom in drugi prejemki, do katerih je delavec upravičen na podlagi zakona, kolektivne pogodbe, splošnega akta delodajalca ali pogodbe o zaposlitvi, obračun in plačilo davkov in prispevkov ter plačilni dan.

Predložitev podatkov (podatki o dohodku, obračunu in plačilu akontacije dohodnine ter prispevkov za socialno varnost) delodajalca prejemniku dohodka določa tudi [Zakon o davčnem postopku – ZDavP-2](#) (peti odstavek 57. člena in drugi odstavek 353. člena). Obvezne prispevke za socialno varnost, določene z zakoni, ki urejajo pokojninsko in invalidsko zavarovanje, zdravstveno varstvo in zdravstveno zavarovanje, starševsko varstvo in družinske prejemke in zaposlovanje izračunavajo zavezanci za prispevke v obračunu prispevkov za socialno varnost. Zavezanec za prispevke za socialno varnost, ki ni hkrati tudi zavarovanec in je plačnik davka (v skladu s 58. členom [ZDavP-2](#)), izračun prispevkov za socialno varnost opravi v obračunu davčnih odtegljajev (drugi odstavek 352. člena [ZDavP-2](#)).

Pravilnik o vsebini in obliki obračuna davčnih odtegljajev ter o načinu predložitve davčnemu organu - [Pravilnik](#) določa, da izplačevalec dohodka iz delovnega razmerja, prek sistema eDavki predloži Obračun davčnih odtegljajev od dohodkov iz delovnega razmerja – **obrazec REK-1** za dohodke, ki se vštevajo v davčno osnovo, najpozneje na dan izplačila dohodka. V obrazcu REK-1 izplačevalec dohodka izračuna davčni odtegljaj in obračuna prispevke za socialno varnost po stopnjah, ki veljajo na dan izplačila dohodka.

Če delodajalec izplačuje povračila stroškov v zvezi z delom in druge dohodke iz delovnega razmerja v znesku, ki se ne všteva v davčno osnovo dohodka iz delovnega razmerja, podatke predloži davčnemu organu na individualnem REK-1 obrazcu, skupaj z izplačilom ostalih dohodkov iz delovnega razmerja, ki se vštevajo v davčno osnovo dohodka.

Če so dohodki, ki se ne vštevajo v davčno osnovo, izplačani samostojno, izplačevalec predloži individualne podatke iz obračuna davčnih odtegljajev, na zbirnem REK-1 obrazcu pa izpolni le podatke o izplačevalcu, številu prejemnikov dohodka in označi vrsto dohodka 1190 Dohodek iz delovnega razmerja, ki se ne všteva v davčno osnovo. V teh primerih se o dohodkih poroča enkrat

mesečno, skupno za vse dohodke, ki se ne všttevajo v davčno osnovo, najkasneje zadnji dan meseca, ki sledi mesecu, v katerem so bili izplačani.

## 5.1 Predlaganje REK-1a za vajence

Za poročanje izplačila vajeniških nagrad in plačilo pavšalnega prispevka za pokojninsko in invalidsko zavarovanje sta uvedeni novi vrsti dohodka na REK-1a obrazcu:

1021 – vajeniška nagrada, pri čemer se na iREK izpolni VD 1109 – drugi dohodki iz delovnega razmerja

1022 – prispevek PIZ po 1. alineji 3. odstavka 20. čl. ZPIZ-2; ta vrsta dohodka se uporablja vedno, ko pavšalni prispevek za pokojninsko in invalidsko zavarovanje plača šola (velja za vajeništvo in obvezno prakso).

S spremembo Pravilnika o vsebini in obliki obračuna davčnih odtegljajev ter o načinu predložitve davčnemu organu - Pravilnik sta uvedena 2 nova podatka o prejemniku dohodka (polja na iREK obrazcu), in sicer:

- A026 – vajenec (v polju je treba hkrati navesti letnik vajeništva),
- A027 – vajenec po 37. čl. ZVaj (podatek se označi, če je vajenec brezposelna oseba, za katero se pri obračunu prispevka za posebne primere zavarovanja upošteva določba drugega odstavka 35. člena ZVaj).

S spremembo Pravilnika sta tudi uvedena 2 nova dodatna podatka (polja na iREK obrazcu), in sicer:

- B18 nagrada vajenca, kamor delodajalci vpišejo znesek vajeniške nagrade, ki se v skladu z 8. točko prvega odstavka 44. člena ZDoh-2 ne všteta v davčno osnovo. Plačnik davka hkrati označi letnik šolanja.
- B19 nagrada za obvezno prakso, kamor delodajalci vpišejo znesek nagrade za obvezno prakso, ki se v skladu z 8. točko prvega odstavka 44. člena ZDoh-2 ne všteta v davčno osnovo.

Pri poročanju o nagradah vajencem se poroča tudi o izplačanih povračilih stroškov po 21. členu ZVaj, in sicer v poljih B04, B05, B06, B07, B14, B15, B16 in B17 v odvisnosti od vrste povračila.

Na novo je uvedeno poročanje o povračilih stroškov pri nagradi za obvezno prakso dijakov in študentov. Na predloženem REK-1a obrazcu za vrsto dohodka 1020 se izpolnjujejo polja B04, B05, B06, B07, B14, B15, B16 in B17 v odvisnosti od vrste povračila.

## 5.2 Izpolnjevanje REK-1 obrazca za delavce, napotene na delo v tujino

Za obdobja od 1. 1. 2018 dalje se spremeni poročanje o povračilih stroškov tako, da se poroča po posameznih vrstah povračil stroškov (dnevnice, prevoz, prenočišče), in sicer posebej za povračila stroškov službene poti ter posebej za povračila stroškov delavcem, napoteni na delo v tujino.

Podrobneje o tem v [pojasnilu](#) Davčna obravnava dohodkov delavcev, ki so napoteni na delo v tujino.