



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)

---

## **DOHODKI IZ ZAPOSLOTITVE**

### **Dohodki iz drugega pogodbenega razmerja**

**Pogosta vprašanja in odgovori**

**2. izdaja, JUNIJ 2017**

## Kazalo

Vprašanje 1: Obdavčitev civilne kazni po 168. členu ZASP .....	3
Vprašanje 2: Davčna obravnava dohodka predsednika sindikata, ki je registriran kot novinar .....	3
Vprašanje 3: Priznavanje posebne osebne olajšave (študentske olajšave) pri izračunu akontacije dohodnine .....	3
Vprašanje 4: Izplačilo članom agrarne skupnosti za opravljene ure dela .....	4
Vprašanje 5: Brutenje dohodka pri izplačilu povračil stroškov osebam, ki opravljajo delo po civilni pogodbi .....	4
Vprašanje 6: Uveljavljanje dejanskih stroškov prevoza .....	5
Vprašanje 7: Uveljavljanje dejanskih stroškov nočitev .....	5
Vprašanje 8: Ali se moram za opravljanje del po podjemni pogodbi registrirati za opravljanje dejavnosti? .....	6
Vprašanje 9: Davčna obravnava povračil stroškov, ki jih delodajalec za delojemalca plača neposredno ponudniku storitev .....	6
Vprašanje 10: Plačilo za delo družbeniku .....	7
Vprašanje 11: Obdavčitev dohodkov poslovodij in prokuristov .....	8
Vprašanje 12: Plačilo posebnega davka na določene prejeme od izplačil po mandatni pogodbi .....	9
Vprašanje 13: Davčna obravnava sejin, izplačanih članom nadzornega sveta .....	10
Vprašanje 14: Odpoved izplačilu sejnine v humanitarne ali drug namene .....	10
Vprašanje 15: Dohodki sodnikov v športu – obdavčitev s posebnim davkom na določene prejeme .....	11
Vprašanje 16: Izjava za potrebe izvajanja 18. člena ZPIZ-2 .....	12
Vprašanje 17: Pridobitev izpisa delovne dobe za opravljeno delo preko študentskega servisa .....	13
Vprašanje 18: Nudenje storitev prevoza med fizičnimi osebami in oglaševanje teh storitev .....	13
Vprašanje 19: Oglaševanje preko interneta .....	15
Vprašanje 20: Dohodki arbitrov, ki so hkrati zaposleni v odvetniški družbi .....	15
Vprašanje 21: Povračilo stroškov pri opravljanju kratkotrajnega dela .....	16
Vprašanje 22: Uveljavljanje povračila stroškov prevoza in nočitve od dohodka iz drugega pogodbenega razmerja, doseženega pri osebi, ki se ne šteje za plačnika davka (npr. pri tuji pravni osebi; osebi, ki opravlja dejavnost; ...), po izteku roka za vložitev napovedi za odmero akontacije dohodnine od dohodka iz drugega pogodbenega razmerja (31. 7. 2017) .....	17

## **Vprašanje 1: Obdavčitev civilne kazni po 168. členu ZASP**

### **Odgovor:**

Civilna kazen po 168. členu Zakona o avtorski in sorodnih pravicah – [ZASP](#) se ne more obravnavati kot odškodnina, ki je oproščena plačila dohodnine po 27. členu Zakonu o dohodnini – [ZDoh-2](#). Naveden dohodek po vsebini predstavlja avtorski honorar ali nadomestilo za uporabo avtorskega dela in se davčno obravnava kot dohodek iz naslova avtorske pogodbe. O vrsti dohodka oziroma načinu obdavčitve pa se presoja za vsak primer posebej glede na vsebino sklenjene pogodbe (stvaritev avtorskega dela in izvedba avtorskega dela ali prenos premoženjske pravice) in način opravljanja dela, oziroma status prejemnika dohodka.

## **Vprašanje 2: Davčna obravnava dohodka predsednika sindikata, ki je registriran kot novinar**

### **Odgovor:**

Dohodek novinarja, prejet za opravljanje predsedniške funkcije v sindikatu, se v skladu z 38. členom Zakona o dohodnini – [ZDoh-2](#), obravnava kot dohodek na podlagi drugega pogodbenega razmerja. Opravljanje predsedniške funkcije v sindikatu namreč ni povezano z opravljanjem dejavnosti, za katero je oseba registrirana oziroma vpisana v razvid.

## **Vprašanje 3: Priznavanje posebne osebne olajšave (študentske olajšave) pri izračunu akontacije dohodnine**

### **Odgovor:**

Posebna osebna olajšava se, pod pogoji iz tretjega odstavka 113. člena Zakona o dohodnini – [ZDoh-2](#), prizna rezidentu, ki se izobražuje, in ima status dijaka ali študenta tudi, če se izobražuje kot udeleženec izobraževanja odraslih.

### **Podrobneje:**

Po tretjem odstavku 113. člena [ZDoh-2](#) se posebna osebna olajšava prizna rezidentu, ki se izobražuje in ima status dijaka ali študenta, do dopolnjenega 26. leta starosti, in sicer se prizna zmanjšanje davčne osnove od dohodka za opravljeno začasno ali občasno delo na podlagi napotnice pooblaščenice organizacije ali Zavoda Republike Slovenije za zaposlovanje, ki opravlja dejavnost posredovanja dela dijakom in študentom, v skladu s predpisi s področja zaposlovanja, v znesku, ki je enak znesku 75 % splošne olajšave iz 111. člena [ZDoh-2](#) (v letu 2015 in v letu 2016 je 2.477,03 eur). Navedena olajšava se prizna tudi osebi, ki je starejša od 26 let, če se vpiše na študij do 26. leta starosti, in sicer za dodiplomski študij za dobo največ 6 let od dneva vpisa in za podiplomski študij za največ 4 leta od dneva vpisa.

Za uveljavljanje navedene olajšave morajo biti izpolnjeni pogoji, določeni v tretjem odstavku 113. člena [ZDoh-2](#). Pogoj, ki je določen, je tudi, da ima oseba status dijaka ali študenta.

Zakon o izobraževanju odraslih - [ZIO](#) v 3. členu določa, da oseba, ki se vključi v izobraževalni program za odrasle, pridobi status udeleženca izobraževanja odraslih. V skladu s 1. členom [ZIO](#) se izobraževanje odraslih po programih osnovnošolskega, poklicnega, srednjega strokovnega, gimnazijskega ter višjega strokovnega izobraževanja ureja z zakoni, ki urejajo ta področja izobraževanja, in s tem zakonom. Osebe, ki se izobražujejo po programu za pridobitev osnovnošolske izobrazbe imajo, v skladu s tretjim odstavkom 55. člena [Zakona o osnovni šoli](#), status učenca. [ZDoh-2](#) v tretjem odstavku 113. člena izrecno določa, da morajo imeti osebe status dijaka ali študenta, zato se osebam, ki tega statusa nimajo, posebna osebna olajšava ne prizna. Iz navedenega sledi, da osebe, ki se v okviru izobraževanja odraslih izobražujejo po programu za pridobitev osnovnošolske izobrazbe, niso upravičene do posebne osebne olajšave po tretjem odstavku 113. člena [ZDoh-2](#).

[Zakon o višjem strokovnem izobraževanju](#) v 37. členu določa, da je oseba, ki se na podlagi razpisa za vpis vpiše v višjo strokovno šolo in se izobražuje po višješolskem študijskem programu, študent višje šole. Glede na navedeno se osebam, ki v skladu z navedenim zakonom, pridobijo status študenta, prizna posebna osebna olajšava.

#### **Vprašanje 4: Izplačilo članom agrarne skupnosti za opravljene ure dela**

##### **Odgovor:**

Če je član ali nečlan agrarne skupnosti fizična oseba, ki ima za tovrstna dela oziroma storitve registrirano dejavnost (tj. fizična oseba je za opravljanje tovrstne dejavnosti registrirana oziroma je vpisana v davčni register kot fizična oseba, ki opravlja dejavnost), so doseženi dohodki obdavčeni z dohodnino kot dohodek iz dejavnosti. Fizična oseba, ki opravlja dejavnost, mora dohodke, prejete od agrarne skupnosti za opravljene ure dela, vključiti v davčni obračun, ki ga davčnemu organu predloži do 31. marca tekočega leta za preteklo leto.

Če je član ali nečlan agrarne skupnosti fizična oseba, ki za tovrstna dela oziroma storitve nima registrirane dejavnosti (tj. fizična oseba za opravljanje tovrstne dejavnosti ni registrirana oziroma ni vpisana v davčni register kot fizična oseba, ki opravlja dejavnost), so doseženi dohodki obdavčeni z dohodnino kot dohodek iz drugega pogodbenega razmerja. Ker agrarna skupnost ni plačnik davka po [Zakonu o davčnem postopku](#), mora v tem primeru prejemnik dohodka za prejet dohodek vložiti napoved za odmero akontacije dohodnine od dohodka iz zaposlitve pri davčnemu organu, in sicer do 15-tega dne v mesecu za pretekli mesec.

Če oseba nima registrirane dejavnosti za tovrstna dela oziroma storitve, ki jih opravlja v okviru agrarne skupnosti, se dohodek za opravljeno delo ali storitev davčno obravnava kot dohodek iz zaposlitve. Za dohodek iz zaposlitve se šteje tudi dohodek iz drugega pogodbenega razmerja, ki je opredeljen v 38. členu Zakona o dohodnini – [ZDoh-2](#). Glede na določbe tega člena, se za dohodek iz drugega pogodbenega razmerja šteje vsak posamezni dohodek za opravljeno delo ali storitev, ki jo za agrarno skupnost opravi član ali nečlan agrarne skupnosti, ki za opravljanje tega dela oziroma storitve nima registrirane dejavnosti.

#### **Vprašanje 5: Brutenje dohodka pri izplačilu povračil stroškov osebam, ki opravljajo delo po civilni pogodbi**

##### **Odgovor:**

Pri izplačevanju povračil stroškov (prevoz, prenočevanje ipd.), ki jih delodajalec izplača delojemalcu (osebi, ki zanj opravlja delo ali storitev na podlagi civilne pogodbe), ne gre za dohodek v naravi, zato se znesek povračil stroškov, v skladu z davčno zakonodajo, ne poveča s koeficientom davčnega odtegljaja. Povračilo stroškov delojemalcem (s katerimi delodajalec nima sklenje pogodbe o zaposlitvi) se šteje za dohodek iz drugega pogodbenega razmerja.

##### **Podrobneje:**

Zakon o dohodnini – [ZDoh-2](#) določa pravilo tako imenovanega brutenja le za dohodke dosežene v naravi, če so izpolnjeni določeni pogoji iz devetega odstavka 16. člena [ZDoh-2](#). Ta določa, da se dohodek, prejet v naravi, poveča s koeficientom davčnega odtegljaja, če:

- v skladu s tem zakonom in zakonom, ki ureja davčni postopek, obstaja obveznost obračuna, odtegnitve in plačila davčnega odtegljaja od tega dohodka in
- ni drugega dohodka zavezanca, prejetega v denarju pri izplačevalcu dohodka v naravi ali ta ni zadosten, da bi se od tega dohodka lahko odtegnil in plačal davčni odtegljaj od dohodka v naravi.

Povračilo materialnih stroškov je izplačano denarju, kar pomeni, da pogoji v zvezi z brutenjem, določeni v [ZDoh-2](#), niso izpolnjeni.

## Vprašanje 6: Uveljavljanje dejanskih stroškov prevoza

### Odgovor:

Stroški prevoza na delo in z dela se zavezancu priznajo pod pogoji in do višine po 3. členu Uredbe o davčni obravnavi povračil stroškov in drugih dohodkov iz delovnega razmerja - [Uredba](#), in sicer:

- povračilo stroškov do višine stroškov javnega prevoza od običajnemu prebivališču najbližjega postajališča do mesta opravljanja dela, če je mesto opravljanja dela vsaj en kilometer oddaljeno od zavezančevega običajnega prebivališča,
- če zavezanec iz utemeljenih razlogov (pomanjkanje javnega prevoza, časovno neustrezen vozni red ipd.) ni mogel uporabiti javnega prevoza, se mu kot strošek prevoza na delo prizna 0,18 eura za vsak polni kilometer razdalje med običajnim prebivališčem in mestom opravljanja dela.

Nastali strošek prevoza na delo in z dela zavezanec dokazuje:

- v primeru uporabe javnega prevoznega sredstva – npr. s predložitvijo vozovnice in naročnikovim potrdilom o mestu opravljanja dela, ter poročilom o prisotnosti na delu,
- v primeru uporabe lastnega prevoznega sredstva npr. s predložitvijo pisne izjave o uporabi lastnega prevoznega sredstva in navedbo števila prevoženih kilometrov med običajnim prebivališčem in mestom opravljanja dela (izjava naj vsebuje tudi zagotovilo, da so podatki v izjavi resnični in pravilni), ter potrdilom naročnika o mestu opravljanja dela ter poročilom o prisotnosti na delu oziroma drugim ustreznim dokazilom.

Stroški prevoza na službenem potovanju se zavezancu priznajo pod pogoji in do višine iz 5. člena [Uredbe](#), in sicer:

- dejansko nastali stroški za prevoz z javnimi prevoznimi sredstvi, za prevoz z osebnim avtomobilom ali kombiniranim vozilom, ali za najem osebnega avtomobila,
- dejansko nastali stroški za takse, gorivo, če je zavezanec uporabljal službeno vozilo naročnika, cestnine in parkirnine, ter povračilo stroškov za prevoz in prenos stvari ali prtljage,
- do višine 0,37 eura za vsak prevožen kilometer v primeru, da je zavezanec uporabljal lastno prevozno sredstvo.

Zavezancu se navedeni stroški priznajo, če jih dokaže z računi ter z dokazilom o nastanku le-teh v zvezi z opravljanjem dela in storitve, npr. s pogodbo o opravljanju dela in storitve ali drugim dokumentom (npr. potni nalog), iz katerega izhaja, da je bil zavezanec v določen kraj napoten s strani naročnika z namenom opravljanja dela ali storitve in iz katerega je razvidna uporaba posamezne vrste prevoza. Uporabo lastnega prevoznega sredstva zavezanec dokazuje npr. s predložitvijo pisne izjave o uporabi lastnega prevoznega sredstva in navedbo števila prevoženih kilometrov v službene namene, pri čemer mora izjava vsebovati tudi zagotovilo, da so podatki v njej resnični in pravilni, ter potrdilom naročnika o kraju in času opravljanja dela ali drugim ustreznim dokazilom.

## Vprašanje 7: Uveljavljanje dejanskih stroškov nočitev

### Odgovor:

Stroški nočitev se zavezancu priznajo pod pogoji in do višin, določenih v 6. členu Uredbe o davčni obravnavi povračil stroškov in drugih dohodkov iz delovnega razmerja - [Uredba](#), kar pomeni do višine dejansko nastalih stroškov za prenočevanje v zvezi z opravljanjem dela in storitve. Zavezanec nastanek teh stroškov dokazuje z računi za plačilo prenočevanja (npr. v hotelu) ter z dokumenti, ki dokazujejo nastanek teh stroškov pri opravljanju dela in storitve, npr. pogodba o opravljanju dela in storitve ali drug dokument, iz katerega izhaja, da je bil zavezanec v kraj prenočevanja napoten s strani naročnika z namenom opravljanja dela ali storitve.

## **Vprašanje 8: Ali se moram za opravljanje del po podjemni pogodbi registrirati za opravljanje dejavnosti?**

### **Odgovor:**

Oseba, ki storitve oz. delo opravlja trajno, samostojno in neodvisno, je dolžna registrirati opravljanje dejavnost. Če dohodki iz dela in storitev, ki niso del opravljanja dejavnosti ali v zvezi z dejavnostjo, izhajajo iz enkratnih ali zgolj občasnih poslov, se davčno obravnavajo kot dohodki iz zaposlitve na podlagi drugega pogodbenega razmerja in se osebi, ki opravlja ta dela, ni treba registrirati za opravljanje dejavnosti.

### **Podrobneje:**

Za dohodek iz dejavnosti se, v skladu s 46. členom Zakona o dohodnini – [ZDoh-2](#), šteje dohodek, dosežen z neodvisnim samostojnim opravljanjem dejavnosti, ne glede na namen in rezultat opravljanja dejavnosti. Opravljanje dejavnosti pomeni opravljanje vsake podjetniške, kmetijske ali gozdarske dejavnosti, poklicne dejavnosti ali druge neodvisne samostojne dejavnosti, vključno z izkoriščanjem premoženja in premoženjskih pravic. Bistvena elementa, na katerih temelji opredelitev dohodka iz dejavnosti, je neodvisnost oziroma samostojnost pri opravljanju dejavnosti in trajnost. Neodvisnost oziroma samostojnost se kaže v opravljanju dela za svoj račun in na svoj način, v svojo korist, na svojo odgovornost, ob svojem riziku. Trajnost je vezana na pojem dejavnosti, pri čemer ni mogoče govoriti o opravljanju dejavnosti, če gre za enkratni posel ali občasne nepovezane posle.

V primeru, da dohodki iz dela in storitev, ki niso del opravljanja dejavnosti ali v zvezi z dejavnostjo, izhajajo iz enkratnih ali zgolj občasnih poslov, se obravnavajo kot dohodki iz zaposlitve na podlagi drugega pogodbenega razmerja v skladu z 38. členom [ZDoh-2](#). Po določbi 35. člena [ZDoh-2](#) se šteje za zaposlitev v odvisnem pogodbenem razmerju delovno razmerje in vsako drugo pogodbeno razmerje, ki glede nadzora in navodil v zvezi z opravljanjem dela ali storitev, načina opravljanja dela ali storitev, plačila za opravljanje dela ali storitev, zagotavljanja sredstev in pogojev za opravljanje dela ali storitev in drugih pravic ter odgovornosti fizične osebe in delodajalca, kaže na odvisno pogodbeno razmerje med delodajalcem in fizično osebo. Za dohodek iz zaposlitve se, v skladu s 35. členom [ZDoh-2](#), šteje dohodek, prejet na podlagi pretekle ali sedanje zaposlitve, pri čemer se za zaposlitev šteje vsako odvisno pogodbeno razmerje, v katerega vstopa fizična oseba pri opravljanju fizičnega ali intelektualnega dela, vključno z opravljanjem storitev in ustvarjanjem ali izvedbo avtorskega dela, ne glede na čas trajanja.

## **Vprašanje 9: Davčna obravnava povračil stroškov, ki jih delodajalec za delojemalca plača neposredno ponudniku storitev**

### **Odgovor:**

Če delodajalec osebi, ki zanj opravlja delo oz. storitev iz drugega pogodbenega razmerja, za kritje stroškov prevoza ali nočitve omogoči plačilo teh stroškov s službeno kartico delodajalca, ali pa jih delodajalec plača neposredno ponudniku storitev, se tako povračilo stroškov šteje za dohodek v naravi iz drugega pogodbenega razmerja. V davčno osnovo dohodka iz drugega pogodbenega razmerja se namreč vključuje vsak prejeti dohodek vključno s povračili stroškov in bonitetami. V davčno osnovo dohodka pa se ne vključuje morebitno povračilo materialnih stroškov, kot je primeroma povračilo stroškov poštne, stroškov drobnega material in podobno.

### **Podrobneje:**

V skladu s prvim odstavkom 38. člena Zakona o dohodnini – [ZDoh-2](#), se strošek goriva ali nočitve v hotelu, ki je plačan s službeno kartico delodajalca ali pa ga delodajalec plača neposredno ponudniku storitev, v zvezi z opravljanjem dela po pogodbi, šteje za dohodek v naravi iz drugega pogodbenega razmerja.

Davčna osnova od dohodka iz drugega pogodbenega razmerja je, v skladu s četrtem odstavkom 41. člena [ZDoh-2](#), vsak posamezni dohodek vključno s povračili stroškov in bonitetami, zmanjšan za normirane stroške v višini 10 % dohodka in prispevke za socialno varnost, ki jih je na podlagi posameznih zakonov dolžan plačati delojemalec.

Za dohodek po tretjem odstavku 15. člena [ZDoh-2](#) se šteje vsako izplačilo oziroma prejem dohodka, ne glede na obliko (v denarju ali v naravi), v kateri je izplačan oziroma prejet. Glede na navedeno zakonsko določbo se tudi plačilo nočitve v hotelu kot tudi povračilo stroškov prevoza, opravljeno s službeno kartico naročnika (ali plačano neposredno ponudniku storitev), za osebo, ki opravlja delo na podlagi drugega pogodbenega razmerja, šteje za dohodek iz drugega pogodbenega razmerja po prvem odstavku 38. člena [ZDoh-2](#).

V primeru dohodka v naravi (plačilo nočitve v hotelu ali povračilo stroška goriva) je treba upoštevati pravilo t.i. brutenja iz devetega odstavka 16. člena [ZDoh-2](#). Ta določa, da se dohodek prejet v naravi poveča s koeficientom davčnega odtegljaja, če:

- v skladu s tem zakonom in zakonom, ki ureja davčni postopek, obstaja obveznost obračuna, odtegnitve in plačila davčnega odtegljaja od tega dohodka in
- ni drugega dohodka zavezanca, prejetega v denarju pri izplačevalcu dohodka v naravi ali ta ni zadosten, da bi se od tega dohodka lahko odtegnil in plačal davčni odtegljaj od dohodka v naravi.

## **Vprašanje 10: Plačilo za delo družbeniku**

### **Odgovor:**

Dohodki edinega lastnika – družbenika, ki jih prejme od svoje družbe za opravljanje funkcije poslovođenja, se obdavčijo kot dohodek iz delovnega razmerja po 1. točki drugega odstavka 37. člena Zakona o dohodnini – [ZDoh-2](#). Dohodki družbenika, prejeti iz naslova drugih opravljenih del za svojo družbo, se obdavčijo kot dohodek iz drugega pogodbenega razmerja po 38. členu [ZDoh-2](#).

### **Podrobneje:**

Davčni predpisi ne urejajo pravnih podlag, na podlagi katerih subjekti urejajo medsebojna razmerja. Pri sklepanju obligacijskih razmerij morajo pogodbene stranke upoštevati veljavno zakonodajo, ki ureja obligacijska razmerja. Pravne podlage (vrste pogodb oziroma poimenovanja pogodb) morajo biti praviloma skladne z vsebino pogodbe. Za davčno obravnavo dohodkov, ki jih edini družbenik in direktor družbe, prejme za opravljanje dela za svojo družbo, ni odločilna vrsta pogodbe, poimenovanje dohodka ali status, v okviru katerega je dohodek dosežen. Dohodek edinega družbenika in direktorja družbe v primerih, ko le-ta poleg vodenja poslov družbe opravlja tudi druga dela za družbo, se obdavči v skladu z njegovo vsebinsko opredelitvijo, ne glede na to ali je določen v dveh ločenih pogodbah (npr. pogodba o poslovođenju in druga ustrezna pogodba, npr. podjemna pogodba) ali v eni pogodbi (ki praviloma ne more biti pogodba o poslovođenju).

Dohodek, ki ga edini družbenik in direktor prejme za vodenje poslovnega subjekta, se šteje za dohodek iz delovnega razmerja po 1. točki drugega odstavka 37. člena [ZDoh-2](#). V davčno osnovo od tega dohodka se všttevajo tudi morebitne bonitete, ki jih edini družbenik in direktor prejme v zvezi z vodenjem poslovnega subjekta. Povračila stroškov v zvezi z opravljanjem funkcije poslovođenja (prehrana med delom, stroški prevoza na delo in z dela, povračila stroškov v zvezi s službenim potovanjem) se ne všttevajo v davčno osnovo pod pogoji in do višin, ki jih določi vlada na podlagi 44. člena [ZDoh-2](#).

Akontacija dohodnine se izračuna in plača upoštevaje določila 127. člena [ZDoh-2](#):



- če se družba šteje za glavnega delodajalca, se uporabi davčne stopnje iz mesečne dohodninske lestvice ter upošteva mesečne zneske pripadajočih davčnih olajšav (splošna olajšava, olajšava za vzdrževane družinske člane, itd.);
- če se družba šteje za drugega delodajalca, se uporabi stopnjo 25 % brez upoštevanja davčnih olajšav.

Dohodek, ki ga edini družbenik in direktor prejme za opravljanje drugih del v okviru dejavnosti svoje družbe (npr. svetovanje, prodaja v maloprodajni trgovini, obrtniška dela, itd.), se obdavči kot dohodek iz drugega pogodbenega razmerja po 38. členu [ZDoh-2](#).

Davčna osnova od dohodka iz drugega pogodbenega razmerja je vsak posamezni dohodek iz tega razmerja, zmanjšan za normirane stroške v višini 10 % dohodka in prispevke za socialno varnost, ki jih je na podlagi posameznih zakonov dolžan plačati delojemalec. Poleg normiranih stroškov je mogoče uveljavljati tudi dejanske stroške prevoza in nočitve v zvezi z opravljanjem dela ali storitev, in sicer se priznajo na podlagi dokazil pod pogoji in do višin, ki jih na podlagi 44. člena [ZDoh-2](#) določi vlada. Akontacija dohodnine se izračuna in plača po stopnji 25 %.

## Vprašanje 11: Obdavčitev dohodkov poslovođij in prokuristov

### Odgovor:

Dohodki, ki jih fizična oseba – poslovođja doseže na podlagi pogodbe o poslovođenju, se obdavčijo kot dohodki iz delovnega razmerja. Enako velja za dohodke prokurista, dosežene za vodenje družbe, na podlagi pogodbe o poslovođenju. Pri tem se povračila stroškov ne všteto vajo v davčno osnovo tega dohodka, in sicer pod pogoji in do višine, ki jo določi vlada.

Dohodki prokuristov, ki so pooblašćeni za zastopanje družbe, pa se štejejo za dohodke iz drugega pogodbenega razmerja. Med te dohodke se štejejo tudi izplačila za povrnitev stroškov v zvezi z opravljanjem dela in zanje plaćnik davka (izplaćevalec) ob izplaćilu izračuna in plaća akontacijo dohodnine ter pripadajoće prispevke za socialno varnost.

### Podrobneje:

Pogodba o poslovođenju in pogodba o prokuri sta pogodbi civilnega prava. S pogodbo o poslovođenju se poslovođja zaveže, da bo opravljal določeno delo, podjetje pa mu bo v zameno izplaćevalo nadomestilo. Smiselno enako velja tudi za pogodbo o prokuri.

Prokurist je, v skladu z določbami Zakona o gospodarskih družbah – [ZGD-1](#), opredeljen kot poslovni pooblašćenec, ki ima funkcijo zastopanja proti tretjim osebam. Pojem poslovođnih oseb [ZGD-1](#) opredeljuje v 10. členu, ki določa, da se za poslovođstvo štejejo organi ali osebe, ki so po tem zakonu ali po aktih družbe pooblašćeni, da vodijo njene posle. Pravni temelj pridobitve pooblastila za vodenje poslov družbe je lahko zakon ali imenovanje na funkcijo v družbi, za katero pravila družbe določajo, da obsega tudi pristojnost za vodenje poslov. Imenovanje poslovođstva je nujen pogoj za vpis v sodni register, saj mora družba v skladu z drugim odstavkom 47. člena [ZGD-1](#) ob prijavi za vpis v register priložit akt o ustanovitvi in akt o imenovanju poslovođstva, če to ni določeno že z aktom o ustanovitvi.

Dohodki za opravljeno delo oziroma storitev prokuristov in direktorjev se, v skladu s šestim odstavkom 35. člena Zakona o dohodnini – [ZDoh-2](#), štejejo za dohodek iz zaposlitve.

Dohodki, prejeti za vodenje ali vodenje in nadzor poslovnega subjekta, ki je pravna oseba, na podlagi poslovnega razmerja, se v skladu z določili 1. točke drugega odstavka 37. člena [ZDoh-2](#) štejejo za dohodke iz delovnega razmerja. Med slednje pa ne spadajo dohodki prokuristov, ki nimajo poslovođstvenega položaja.



Prokurist je namreč v skladu z določbami [ZGD-1](#) opredeljen kot poslovni pooblaščenec, torej ni organ odločanja niti organ vodenja v družbi, ampak ima funkcijo zastopanja proti tretjim osebam. Glede na navedeno prokurist nima poslovodstvenega položaja v poslovnem subjektu, zato se njegov dohodek obdavčuje v skladu s prvim odstavkom 38. člena [ZDoh-2](#) kot dohodek iz drugega pogodbenega razmerja.

Posebni davek na določene prejemke se na podlagi določil prve alineje tretjega odstavka 3. člena Zakona o posebnem davku na določene prejemke – [ZPDDP](#) od dohodkov prejetih na podlagi pogodb o prokuri ne plačuje.

## **Vprašanje 12: Plačilo posebnega davka na določene prejemke od izplačil po mandatni pogodbi**

### **Odgovor:**

Izplačilo fizični osebi na podlagi sklenjene mandatne pogodbe je obdavčeno s posebnim davkom na določene prejemke, če ne gre za storitev, doseženo v okviru neodvisnega samostojnega opravljanja dejavnosti ali storitev, ki je po [Zakonu o posebnem davku na določene prejemke](#) izrecno oproščena plačila tega davka.

### **Podrobneje:**

Posebni davek na določene prejemke je bil uveden z Zakonom o posebnem davku na določene prejemke - [ZPDDP](#). Namen uvedbe posebnega davka je bil dodatno davčno obremeniti dohodek iz opravljanja storitev, ki niso doseženi v okviru razmerij, ki so podlaga za vključitev v sistem socialnega zavarovanja (npr. v okviru delovnega razmerja). Od dohodkov iz delovnega razmerja, sklenjenega na podlagi pogodbe o zaposlitvi, se plačujejo bistveno višji prispevki za socialno varnost kot od dohodkov, doseženih za opravljanje storitev na drugih pravnih podlagah. Takšna obravnava dohodkov iz opravljanja storitev izven reguliranih razmerij oziroma organiziranj je omogočala izognitev solidarnostnemu elementu sistema socialnega zavarovanja, obenem pa je bilo, v nasprotju s temeljnimi cilji delovnopravne in statusnopravne zakonodaje.

V prvem odstavku 3. člena [ZPDDP](#) je določeno, da je osnova za obračun in plačilo davka vsako posamezno bruto izplačilo fizični osebi za opravljeno storitev na podlagi pogodbe o delu po zakonu o delovnih razmerjih in zakonu o obligacijskih razmerjih. V tretjem in četrtem odstavku istega člena je eksplicitno določeno kaj se ne šteje za opravljeno storitev po prvem odstavku tega člena. Storitve, pri katerih se davek ne plačuje, so določene tudi v 4. členu [ZPDDP](#).

V času uvedbe [ZPDDP](#) sta veljala Zakon o delovnih razmerjih – [ZDR](#) in Zakon o obligacijskih razmerjih – [ZOR](#). V skladu s 619. členom [ZOR](#) se s podjemno pogodbo podjemnik zavezuje opraviti določen posel, kot je izdelava ali popravilo kakšne stvari, kakšno telesno ali umsko delo ipd., naročnik pa se zavezuje, da mu bo za to plačal.

V skladu s prvim odstavkom 107. člena [ZDR](#) je lahko organizacija oziroma delodajalec s prevzemnikom del sklenil pogodbo o delu za opravljanje začasnih ali občasnih del, ki se glede na delovni proces ne opravljajo kot stalno ali nepretrgano delo, temveč trajajo le določen krajši čas, ali so potrebna le od časa do časa in se opravljajo največ 90 dni v posameznem koledarskem letu in za opravljanje kratkotrajnejših del, vendar ne več kot 10 ur na teden.

Kot ugotavlja tudi avtor komentarja k 107. členu Zakona o delovnih razmerjih - [ZDR](#) (Komentar republiškega Zakona o delovnih razmerjih, Ljubljana, 1990), se pogodba o delu, na katero oz. kakršno se sklicuje 107. člen, nanaša na delovno pogodbo (locatio conductio operatum) in ne na podjetniško pogodbo (locatio conductio operis), medtem ko sta v [ZOR](#) s pogodbo o delu pokriti obe.

To je mogoče zaključiti tako na podlagi same dikcije določbe prvega odstavka 107. člena (pogodba o delu za opravljanje začasnih oziroma občasnih del) kot tudi na podlagi namena 107. člena (odstop od pravila, da morajo biti osebe, ki v odvisnem razmerju opravljajo delo, v delovnem razmerju in posledično podvržene delovnopravnemu varstvu) [ZDR](#).

Glede na navedeno, je treba kot pogodbo o delu, določeno v 3. členu [ZPDDP](#), šteti tako pogodbo, s katero se izvajalec zaveže, da bo določeno delo opravljal (pri čemer ni odgovoren za končni rezultat), kot tudi pogodbo, s katero se zaveže, da bo določeno delo oziroma storitev opravil (pri čemer je odgovoren za končni rezultat). Obligacijski zakonik - [OZ](#), ki je nadomestil [ZOR](#), ureja pogodbo o naročilu oziroma mandatno pogodbo, kot pogodbeno obveznost, kjer ima izvajalec pogodbeno obveznost, ki ima naravo obligacije prizadevanja. Pri tem je treba poudariti, da je ne glede na to, da ima, mandatarjeva obveznost značilnost obligacije prizadevanja, nesporno, da je izpolnitveno ravnanje prevzemnika naročila – enako kot izpolnitveno ravnanje podjemnika v primeru pogodbe o delu – storitev.

Glede na to, da so v drugem in tretjem odstavku 3. člena [ZPDDP](#) eksplicitno določene izjeme od splošnega pravila v prvem odstavku istega člena (z dodatnim davkom so obdavčeni dohodki za opravljene storitve na podlagi pogodbe o delu), pri čemer bi bile, ob tolmačenju, da se dikcija »opravljene storitve na podlagi pogodbe o delu« nanaša zgolj na storitve, opravljene na podlagi sklenjene pogodbe, ki v vseh sestavinah popolnoma ustreza istoimenskemu nominatnemu kontraktu po [ZDR](#) oziroma [OZ](#), takšne izjeme nepotrebne, je po mnenju Ministrstva za finance treba za »opravljeno storitev na podlagi pogodbe o delu« šteti vsako storitev opravljeno na podlagi dvostranskega pravnega razmerja, ki ni opravljena v okviru delovnega razmerja ali v okviru neodvisnega samostojnega opravljanja dejavnosti.

Obravnavanje izplačil po mandatni pogodbi v davčne namene, enako kot izplačil po podjemni pogodbi, tudi preprečuje neutemeljeno diskriminacijo med zavezanci, katerih pogodbene obveznosti imajo naravo obligacije prizadevanja in zavezanci, katerih pogodbene obveznosti imajo naravo obligacije rezultat.

### **Vprašanje 13: Davčna obravnava sejin, izplačanih članom nadzornega sveta**

#### **Odgovor:**

Izplačane sejnine, pa tudi druga plačila, ki se fizičnim osebam zagotavljajo na podlagi njihovega članstva v nadzornem svetu, se obravnavajo kot dohodek iz drugega pogodbenega razmerja po 38. členu Zakona o dohodnini – [ZDoh-2](#) ne glede na to, ali je fizična oseba sicer zaposlena v družbi ali je v članstvo nadzornega sveta imenovana kot zunanji predstavnik.

#### **Podrobneje:**

Davčna osnova od navedenega dohodka je, v skladu s četrtem odstavkom 41. člena [ZDoh-2](#), vsak posamezen dohodek, zmanjšan za obvezne prispevke za socialno varnost, ki jih je na podlagi posebnih predpisov dolžan plačevati delojemalec in za normirane stroške v višini 10 % dohodka. Poleg normiranih stroškov je mogoče uveljavljati tudi dejanske stroške prevoza in prenočitve v zvezi z opravljanjem dela in storitev, in sicer se priznajo na podlagi dokazil pod pogoji in do višin, ki jih na podlagi 44. člena [ZDoh-2](#) določi vlada.

### **Vprašanje 14: Odpoved izplačilu sejnine v humanitarne ali drug namene**

#### **Odgovor:**

Po Zakonu o dohodnini – [ZDoh-2](#) se sejnina šteje za dohodek iz drugega pogodbenega razmerja. V skladu z 38. členom [ZDoh-2](#) dohodek iz drugega pogodbenega razmerja vključuje vsak posamezni dohodek za opravljeno delo in storitev.

Če se fizična oseba odpove dohodku in je ta dohodek izplačan ali nakazan humanitarni organizaciji (ali drugemu prejemniku), se za davčne namene šteje, da je bil dohodek izplačan oziroma je bil osebi dan na razpolago.

**Podrobneje:**

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 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).

Po [ZDoh-2](#) so obdavčeni vsi dohodki fizične osebe, razen tistih, ki so v zakonu izrecno navedeni kot neobdavčeni oziroma oproščeni plačila dohodnine. Šteje se, da je dohodek prejet, ko je izplačan fizični osebi ali je kako drugače dan na razpolago fizični osebi (15. člen [ZDoh-2](#)). Če se fizična oseba odloči, da se njegov dohodek izplača humanitarni ali drugi organizaciji, se za davčne namene šteje, da je bil dohodek fizični osebi dan na razpolago, pa se mu je oseba odpovedala v korist tretji osebi.

## **Vprašanje 15: Dohodki sodnikov v športu – obdavčitev s posebnim davkom na določene prejemke**

**Odgovor:**

Izplačane nagrade sodnikom za sodelovanje na športnih tekmah, se obravnavajo kot dohodek iz drugega pogodbenega razmerja po 38. členu Zakona o dohodnini – [ZDoh-2](#). Posebni davek na določene prejemke se ne plačuje od izplačila nagrad in povračil stroškov fizični osebi, ki prostovoljno oziroma na podlagi vabila ali poziva sodeluje v prostovoljnih, ljubiteljskih športnih dejavnostih, pod pogojem, da izplačila nagrad ne presegajo 625 eur letno. Če dohodek na letni ravni presega zakonsko predpisan znesek, se od celotnega dohodka obračuna in plača posebni davek na določene prejemke.

**Podrobneje:**

Med prirediteljem športne tekme in sodnikom, ki sodi na tej tekmi, gre za obligacijsko razmerje, ki se sklene z dogovorom (pogodbo o delu). S tem dogovorom se sodnik zaveže, da bo sodil na določeni športni tekmi, prireditelj te tekme pa se zaveže, da bo sodniku za sojenje izplačal nagrado v določeni višini. Izplačana nagrada velja za dohodek iz drugega pogodbenega razmerja po 38. členu Zakona o dohodnini - [ZDoh-2](#). Podrobno [pojasnilo](#) v zvezi z davčno obravnavo dohodkov iz drugega pogodbenega razmerja je objavljeno na spletnih straneh FURS.

Od dohodkov iz drugega pogodbenega razmerja se, v skladu z Zakonom o posebnem davku na določene prejemke - [ZPDDP](#), plačuje posebni davek na določene prejemke. Osnova za obračun in plačilo davka je vsako posamezno bruto izplačilo fizični osebi za opravljeno delo ali storitev na podlagi pogodbe. Za »opravljeno storitev na podlagi drugega pogodbenega razmerja« se za namene izvajanja ZPDDP šteje vsaka storitev opravljena na podlagi dvostranskega pravnega razmerja, ki ni opravljena v okviru delovnega razmerja ali v okviru neodvisnega samostojnega opravljanja dejavnosti.

V tretjem odstavku 3. člena ZPDDP so eksplicitno določene izjeme od splošnega pravila, ki določa, da so s tem davkom obdavčeni vsi dohodki za opravljene storitve na podlagi

dvostranskega pravnega razmerja, ki ni delovno razmerje oziroma ne gre za storitve v okviru samostojnega opravljanja dejavnosti.

Davek se tako ne plačuje od izplačila nagrad in povračil stroškov fizični osebi, ki prostovoljno oziroma na podlagi vabila ali poziva sodeluje v prostovoljnih, ljubiteljskih športnih dejavnostih, pod pogojem, da izplačila nagrad ne presegajo 625 eur letno. Če dohodek na letni ravni presega zakonsko predpisan znesek, se od celotnega dohodka obračuna in plača posebni davek na določene prejemke.

V skladu z navedenim se v primeru nagrad sodnikom posebni davek na določene prejemke za dohodke v skupni vrednosti do 625 eur ne obračuna in ne plača. V tem primeru plačnik davka odda REK-2 obrazec z navedbo vrste dohodka 1502 (oz. 2502, če gre za zavarovanca po 18. členu Zakona o pokojninskem in invalidskem zavarovanju – [ZPIZ-2](#)).

Če dohodki na letni ravni presežejo znesek 625 eur pa plačnik davka odda REK-2 obrazec z navedbo vrste dohodka 1501 (2501, če gre za zavarovanca po 18. členu Zakona o pokojninskem in invalidskem zavarovanju) in hkrati tudi odda popravek vseh do takrat oddanih REK-2 obrazcev, na katerih je navedel vrsto dohodka 1502.

## **Vprašanje 16: Izjava za potrebe izvajanja 18. člena ZPIZ-2**

### **Odgovor:**

Davčni predpisi ne določajo načina preverjanja izpolnjevanja pogojev za vključitev v zavarovanje po 18. členu Zakona o pokojninskem in invalidskem zavarovanju – [ZPIZ-2](#) niti vrste dokazil, na podlagi katerih bo plačnik davka ugotovil, ali je prejemnik dohodka zavarovanec po 18. členu ZPIZ-2. Velja pa poudariti, da je izplačevalec dohodka tudi plačnik davka v smislu 58. člena Zakona o davčnem postopku - [ZDavP-2](#), ki mora zagotoviti vse pogoje in poznati okoliščine posameznega primera, da bodo davčne obveznosti od izplačanega dohodka izračunane pravilno.

### **Podrobneje:**

Kot izhaja iz [pojasnila](#) FURS glede davčne obravnave dohodkov iz drugega pogodbenega razmerja podatke, na podlagi katerih se ugotovi izpolnjevanje pogojev za obvezno zavarovanje na podlagi opravljanja dela v okviru drugega pravnega razmerja, izplačevalcu prejemka zagotavlja zavarovanec. Zavarovanec mora neposredno pred izplačilom izplačevalcu podati pisno izjavo oziroma posredovati ustrezne podatke o vključenosti v zavarovanje.

Za namen dokazovanja o vključenosti v obvezno zavarovanje in o delovnem/zavarovalnem času lahko zavarovanec sam pridobi izpis obdobji zavarovanja pri Zavodu za pokojninsko in invalidsko zavarovanje Slovenije ali pa izplačevalca pisno pooblasti, da te podatke pridobi zanj.

V skladu z 18. členom Zakona o pokojninskem in invalidskem zavarovanju – [ZPIZ-2](#) se obvezno zavarujejo osebe, ki v okviru kakšnega drugega pravnega razmerja opravljajo delo, če niso obvezno pokojninsko in invalidsko zavarovane s polnim delovnim oz. zavarovalnim časom po določbah 14. do 17. člena in 19. člena [ZPIZ-2](#) ali niso prostovoljno vključene v obvezno zavarovanje po 25. členu ZPIZ-2, razen, če so uživalci pokojnine.

Obveznost plačila prispevkov za zavarovance, ki so obvezno zavarovani na podlagi opravljanja dela v okviru drugega pravnega razmerja, nastane, če zavarovanec ob izplačilu prejemka iz tega pravnega razmerja izpolnjuje pogoje za obvezno zavarovanje po 18. členu ZPIZ-2.

Ne glede na prej navedeno pravilo, v skladu z drugim odstavkom 78. člena Zakona o matični evidenci zavarovancev in uživalcev pravic pokojninskega in invalidskega zavarovanja – [ZMEPIZ-1](#), obveznost plačila prispevkov za zavarovance v drugem pravnem razmerju nastane tudi, če ob

izplačilu niso izpolnjeni pogoji za obvezno zavarovanje na tej podlagi, so pa bili izpolnjeni v obdobju, ko je zavarovanec opravljal delo v okviru drugega pravnega razmerja.

### **Vprašanje 17: Pridobitev izpisa delovne dobe za opravljeno delo preko študentskega servisa**

#### **Odgovor:**

Prošnjo za izpis priznanih obdobj zavarovanja na podlagi plačila prispevka za pokojninsko in invalidsko zavarovanje po 18. členu Zakona o pokojninskem in invalidskem zavarovanju [ZPIZ-2](#) mora fizična oseba poslati na Zavod za pokojninsko in invalidsko zavarovanje Slovenije.

#### **Podrobneje:**

V skladu s 3. členom in v povezavi s prvo alinejo 6. člena Zakona za uravnoteženje javnih financ - [ZUJF-C](#) se dijaki in študentje, ki opravljajo študentsko delo, obvezno zavarujejo kot zavarovanci po 18. členu Zakona o pokojninskem in invalidskem zavarovanju – [ZPIZ-2](#). Podrobno [pojasnilo](#) o davčni obravnavi dohodkov iz naslova opravljanje začasnega in občasnega dela dijakov in študentov na podlagi napotnice pooblaščenega študentskega servisa ali agencije, ki opravlja dejavnost posredovanja del, je objavljeno na spletnih straneh FURS.

Na podlagi drugega odstavka 40. člena Zakona o matični evidenci zavarovancev in uživalcev pravic iz obveznega pokojninskega in invalidskega zavarovanja – [ZMEPIZ-1](#) Finančna uprava RS posreduje Zavodu za pokojninsko in invalidsko zavarovanje (v nadaljevanju: ZPIZ) podatke za prijavo podatkov o obdobju zavarovanja in prijavo podatkov o osnovi, ter spremembe teh podatkov tudi za osebe, ki v okviru drugega pravnega razmerja opravljajo delo in izpolnjujejo pogoje za obvezno zavarovanje po predpisih o pokojninskem in invalidskem zavarovanju. FURS podatke posreduje na podlagi podatkov iz obračuna davčnega odtegljaja, odločb o odmeri akontacije dohodnine in odločb o odmeri prispevkov za socialno varnost. Na podlagi teh podatkov ZPIZ oblikuje prijavo podatkov o osnovah ter spremembe teh prijav za osebe, ki so obvezno zavarovane na podlagi opravljanja dela v okviru drugega pravnega razmerja.

V skladu s petim odstavkom 130. člena ZPIZ-2 se v zavarovalno dobo šteje obdobje, ugotovljeno na podlagi skupnega letnega zneska vseh prejemkov iz drugih pravnih razmerij, ki jih je prejel zavarovanec iz 18. člena tega zakona. Trajanje zavarovalne dobe se ugotovi tako, da se prizna po en mesec zavarovalne dobe za vsakih doseženih 60 % povprečne mesečne plače iz leta, za katero se opravi izračun, vendar največ 12 mesecev za posamezno koledarsko leto. Če skupni letni znesek vseh prejemkov iz drugih pravnih razmerij ne dosega 60 % povprečne mesečne plače, se ugotovi trajanje zavarovalne dobe v sorazmernem delu v skladu s 135. členom ZPIZ-2.

Glede na navedeno Finančna uprava RS ni pristojna za ugotavljanje obdobj zavarovanja, zato se morajo dijaki in študentje za izpis obdobj zavarovanja na podlagi plačila prispevkov iz dohodkov za opravljeno študentsko delo obrniti na ZPIZ.

### **Vprašanje 18: Nudenje storitev prevoza med fizičnimi osebami in oglaševanje teh storitev**

#### **Odgovor:**

Ponudbo storitev prevoza med fizičnimi osebami je treba obravnavati z dveh vidikov, in sicer: z vidika Zakona o preprečevanju dela in zaposlovanja na črno - [ZPDZC-1](#) in Zakona o dohodnini – [ZDoh-2](#).

V 3. členu ZPDZC-1 je navedeno, kaj se šteje za opravljanje dela na črno, med drugim je to takrat, ko posameznik opravlja dejavnost ali delo in ni vpisan ali nima priglasičenega dela, kakor to določa ta ali drugi zakon. Če fizična oseba opravlja redne vožnje na zahtevo iskalca prevoza - torej vožnje, ki jih fizična oseba, v primeru, da sopotnika ne bi bilo, ne bi opravila, se to šteje za

opravljanje pridobitne neodvisne dejavnosti, za katero so predpisani tudi posebni pogoji za opravljanje dejavnosti.

Fizična oseba, ki opravlja prevoze, se mora za opravljanje te dejavnosti ustrezno registrirati in izpolniti posebne pogoje. Doseženi dohodki iz tega naslova se obdavčijo kot dohodek iz dejavnosti.

Če pa fizična oseba na vožnjo, ki jo opravi zase, povabi sopotnika in gre med njima za delitev stroškov ter je takšno plačilo nižje od stroška vožnje, takšna delitev zasebnih prevozov, ki jih ponudniki tako ali tako opravijo za svoje osebne potrebe, ne predstavlja dela na črno, prav tako ni delo na črno, če si v takem primeru ponudniki in iskalci med seboj razdelijo stroške prevoza, goriva in cestnin. To velja za kritje stroškov prevoza v sorazmernem deležu. Čim pa gre pri zaračunavanju stroškov za pridobitno dejavnost – stalno ali začasno opravljanje dejavnosti oziroma za dobiček, pa se že lahko ugotavljajo elementi opravljanja dejavnosti.

Glede oglaševanja takih prevozov prek spletnega portala z vidika [ZPDZC-1](#) je za to pristojno Ministrstvo za delo, družino in socialne zadeve zavzelo stališče, ki je dostopno na spletni povezavi: <https://prevoz.org/static/carshare/docs/mddszy-pojasnilo.pdf>. Iz tega stališča izhaja, da je presoja spornosti oglaševanja prevozov na spletnih straneh odvisna od načina oglaševanja posameznega prevoza. V praksi se namreč pojavljajo različne vsebine ponudb (brezplačni prevozi; prevozi, ki za večkratno uporabo ponujajo količinski popust...). Če je iz ponudbe razvidno, da pri nujenju prevoza ne gre le za dejansko kritje stroškov v deležu, kot jih predstavlja posamezni potnik, ampak lahko gre zaradi višine cene tudi za dobiček oz. morebitno pridobitno dejavnost pri nujenju prevoza in se ti prevozi izvajajo redno, se tovrstno oglaševanje lahko šteje za sporno ob domnevi, da posameznik oglašuje delo oz. dejavnost, hkrati pa ni vpisan ali prijavljen kot to določa 6. člen ZPDZC-1 in drugi zakoni.

V zvezi z obdavčitvijo dohodkov, ki se dosegajo v opisanih situacijah pojasnjujemo:

Po Zakonu o dohodnini – [ZDoh-2](#) so obdavčeni vsi dohodki, razen tistih, ki so v zakonu izrecno navedeni kot neobdavčeni oziroma oproščeni plačila dohodnine. Za dohodek obdavčen z dohodnino velja tudi vsako plačilo ali ugodnost v zvezi z opravljeno storitvijo.

Če gre za občasno nudenje prevoza s strani fizične osebe drugi fizični osebi v smislu deljenja zasebnih prevozov, ki jih fizična oseba tako ali tako opravi za svoje osebne potrebe, pri tem pa si s sopotnikom, s katerim sta stopila v stik prek spletne strani/ aplikacije, med seboj razdelita stroške prevoza, se tako dosežen dohodek obdavči kot dohodek iz drugega pogodbenega razmerja po tretjem odstavku 38. člena ZDoh-2. Na podlagi te določbe se za dohodek iz drugega pogodbenega razmerja šteje tudi dohodek iz opravljenega dela ali storitve, ki ni dohodek iz dejavnosti ali v zvezi z dejavnostjo.

V davčno osnovo od dohodka iz drugega pogodbenega razmerja se všteva vsak posamezni prejemek, zmanjšan za obvezne prispevke za socialno varnost, ki jih je na podlagi posebnih predpisov dolžan plačati delojemalec in za normirane stroške v višini 10 % prejemka. Akontacija dohodnine se plača od davčne osnove po stopnji 25 %. Poleg normiranih stroškov lahko prejemnik navedenega dohodka, uveljavlja tudi dejanske stroške prevoza in nočitve, ki jih je imel v zvezi z opravljanjem dela ali storitev, in sicer na podlagi dokazil največ do višine, ki jo določi vlada na podlagi 44. člena ZDoh-2.

Ker fizična oseba dohodek pridobi od druge fizične osebe, ga mora sama napovedati pri pristojnem finančnem uradu. Za prejeti dohodek v posameznem koledarskem mesecu mora davčni zavezanec vložiti do 15. dne v naslednjem mesecu napoved za odmero akontacije dohodnine od dohodka iz zaposlitve (dohodek iz drugega pogodbenega razmerja), na obrazcu



[Napoved za odmero akontacije dohodnine od dohodka iz drugega pogodbenega razmerja za rezidente.](#)

## Vprašanje 19: Oglaševanje preko interneta

### Odgovor:

Dohodek, ki ga fizična oseba prejema iz naslova prikazovanja spletnih oglasov (npr. Google AdSense oglaševalne mreže), se šteje za dohodek, ki je obdavčen po Zakonu o dohodnini – [ZDoh-2](#), in sicer:

- kot dohodek iz drugega pogodbenega razmerja ali
- kot dohodek iz dejavnosti.

### Podrobneje:

Pri presoji opredelitve vrste dohodka je treba ugotoviti naravo razmerja med izplačevalcem dohodka in izvajalcem posla (založnikom). V primeru, da založnik opravlja delo občasno po pogodbi ter na podlagi odvisnega razmerja (delo opravi pod nadzorom in po navodilih naročnika, ne prevzema finančnega tveganja v zvezi s poslovanjem naročnika, običajne storitve ne opravlja za več naročnikov in ni neposredno udeležen na dobičku ali izgubi, doseženi z delom, ki ga opravlja), se prejeti dohodek obravnava kot dohodek iz drugega pogodbenega razmerja. Podrobno [pojasnilo](#) o dohodkih iz drugega pogodbenega razmerja je objavljeno na spletnih straneh FURS.

Dohodke iz tujine oz. dohodke, ki jih izplačuje tuja oseba, mora zavezanec napovedati sam, in sicer v primeru obravnavanih dohodkov v [Napovedi za odmero akontacije dohodnine od dohodka iz drugega pogodbenega razmerja za rezidente](#) do 15. dne v mesecu za pretekli mesec.

V kolikor pa založnik opravlja storitve trženja oglasov neodvisno samostojno (dejavnost opravlja za svoj račun, v svojo korist, na svojo odgovornost in na svoj riziko) ter se s to aktivnostjo namerava ukvarjati trajno oziroma daljše časovno obdobje, se doseženi dohodki obdavčijo kot dohodek iz dejavnosti. Fizična oseba, ki dosega dohodek iz dejavnosti, se mora za opravljanje dejavnosti registrirati kot samostojni podjetnik in vpisati v Poslovni register Slovenije. [Pojasnilo](#) o obdavčitvi dohodkov iz dejavnosti je objavljeno na spletnih straneh FURS.

## Vprašanje 20: Dohodki arbitrov, ki so hkrati zaposleni v odvetniški družbi

### Odgovor:

Dohodek arbitra, ki ga ta prejme od strank, s katerimi je v pogodbenem razmerju, je treba z vidika davčne obravnave šteti za dohodek arbitra, in sicer ne glede na to, ali je arbiter odvetnik, zaposlen v odvetniški družbi, kjer opravlja odvetniško dejavnost, ali pa hkrati tudi družbenik odvetniške družbe ter ne glede na to ali arbitra imenujejo stranke, arbitri ali sodišče.

### Podrobneje:

Arbitri so osebe, ki so v pogodbenem razmerju s strankami za katere opravljajo storitve oziroma rešujejo spore. Arbitre izberejo oz. imenujejo lahko stranke, arbitri sami ali v skrajnem primeru sodišče kot to določa [Zakon o arbitraži – ZArbit](#) v 14. členu. Arbiter je lahko po naravi stvari samo fizična oseba, saj je le ta sposobna izražati voljo in odločati v sporu. Zato je dejanski (ekonomski) lastnik dohodka lahko le fizična oseba, kar pomeni, da se z vidika davčne obravnave dohodek lahko obravnava le kot dohodek fizične osebe.

Pri tem davčna obravnava dohodka ne omejuje pravic odvetnika, ki deluje v okviru odvetniške družbe, da bi ta lahko izvrševal naloge arbitra. Naloge arbitra torej lahko opravlja samo fizična oseba, pri tem pa naloge arbitrov ni mogoče všteti med odvetniško dejavnost.



Po Zakonu o dohodnini – [ZDoh-2](#) so obdavčeni vsi dohodki, razen tistih, ki so v zakonu izrecno navedeni kot neobdavčeni oziroma oproščeni plačila dohodnine. ZDoh-2 v 2. točki tretjega odstavka 35. člena določa, da se za odvisno pogodbeno razmerje šteje razmerje, ki glede nadzora in navodil v zvezi z opravljanjem dela ali storitev, načina opravljanja dela ali storitev, plačila za opravljeno delo ali storitev, zagotavljanja sredstev in pogojev za opravljanje dela ali storitev in drugih pravic ter odgovornosti fizične osebe in delodajalca, kaže na odvisno pogodbeno razmerje med delodajalcem in fizično osebo.

Upošteva se določbe predpisov (Zakon o arbitraži, Arbitražna pravila stalnih arbitraž, ...) ter značilnosti dela arbitrov v praksi arbitri pri odločanju o zahtevku oziroma sporu med strankama arbitraže tega dela ne opravljajo na podlagi odvisnega pogodbenega razmerja v skladu z 2. točko tretjega odstavka 35. člena ZDoh-2. Pri odločanju o zahtevku oziroma sporu med strankama arbitraže gre po vsebini za delo oziroma storitev, ki ni opravljena v odvisnem pogodbenem razmerju.

Posledično je pri vprašanju dohodninske obravnave dohodkov arbitra treba razlikovati med tremi situacijami:

1. oseba občasno opravi delo arbitra, hkrati pa ne opravlja istovrstne neodvisne samostojne dejavnosti; v tem primeru je dohodek obravnavan kot dohodek iz drugega pogodbenega razmerja skladno s tretjim odstavkom 38. člena ZDoh-2,
2. oseba občasno opravi delo arbitra, hkrati pa opravlja istovrstno neodvisno samostojno dejavnost; v tem primeru je dohodek obravnavan kot dohodek iz opravljanja dejavnosti skladno s 46. členom ZDoh-2,
3. sodni izvedenec kontinuirano opravlja delo arbitra; v tem primeru je dohodek obravnavan kot dohodek iz opravljanja dejavnosti skladno s 46. členom ZDoh-2 (pred tem mora oseba ustrezno prijaviti dejavnost).

## **Vprašanje 21: Povračilo stroškov pri opravljanju kratkotrajnega dela**

### **Odgovor:**

Povračila stroškov, ki jih delodajalec izplača osebi, ki pri njem opravlja kratkotrajno delo po Zakonu o preprečevanju dela in zaposlovanja na črno – [ZPDZC-1](#), se davčno obravnavajo kot dohodek iz drugega pogodbenega razmerja.

### **Podrobneje:**

V skladu s 17. členom [ZPDZC-1](#) se za kratkotrajno delo šteje brezplačno opravljanje dela v mikrodržbi ali zavodu z najmanj enim in največ 10 zaposlenimi ali pri samozaposleni osebi z največ 10 zaposlenimi, kadar ga opravljajo osebe navedene v tem členu (zakonec, sorodnik v ravni vrsti do prvega kolena, ...). Te osebe lahko kratkotrajno delo opravljajo največ 40 ur mesečno.

Glede na naravo kratkotrajnega dela gre po vsebini za opravljanje dela ali storitev na podlagi drugega pogodbenega razmerja. Z davčnega vidika se tako povračila stroškov izplačana osebi, ki opravlja kratkotrajno delo, štejejo za dohodek iz drugega pogodbenega razmerja. V skladu s prvim odstavkom 38. člena [ZDoh-2](#) dohodek iz drugega pogodbenega razmerja vključuje vsak posamezni prejemek za opravljeno delo ali storitev. Po določilih četrtega odstavka 41. člena [ZDoh-2](#) je davčna osnova od navedenega dohodka vsak posamezni dohodek (vključno z morebitnimi povračili stroškov in bonitetami), zmanjšan za normirane stroške v višini 10% dohodka ter za obvezne prispevke za socialno varnost, ki jih je dolžan plačati delojemalec. Poleg normiranih stroškov je mogoče uveljavljati tudi dejanske stroške prevoza in nočitve v zvezi z opravljanjem dela ali storitev, in sicer se priznajo na podlagi dokazil pod pogoji in do višin, kot jih določa vladna [uredba](#). Podrobna pojasnila glede uveljavljanja dejanskih stroškov pri dohodkih iz

drugega pogodbenega razmerja so v drugem poglavju pojasnila [Uveljavljanje stroškov v zvezi s prihodki iz zaposlitve](#).

**Vprašanje 22: Uveljavljanje povračila stroškov prevoza in nočitve od dohodka iz drugega pogodbenega razmerja, doseženega pri osebi, ki se ne šteje za plačnika davka (npr. pri tuji pravni osebi; osebi, ki opravlja dejavnost; ...), po izteku roka za vložitev napovedi za odmero akontacije dohodnine od dohodka iz drugega pogodbenega razmerja (31. 7. 2017)**

**Odgovor:**

Davčnemu zavezancu, ki vloži napoved za odmero akontacije dohodnine od dohodkov iz drugega pogodbenega razmerja na podlagi samoprijave in v taki napovedi uveljavlja dejanske stroške prevoza in nočitve, ~~se stroški lahko priznajo, ker je te uveljavljal po izteku zakonsko določenega roka za vložitev napovedi. Prav tako navedenih stroškov ni več mogoče uveljavljati v letni napovedi za odmero dohodnine.~~ Navedeno je spremenjeno na podlagi sklepa Vrhovnega sodišča (v nadaljnjem besedilu: VS) št. X Ips 63/2017, z dne 6. 7. 2017, ki je v zadevi odmere dohodnine odločilo, da so davčni zavezanci, ki vložijo davčno napoved na podlagi samoprijave, upravičeni do odmere dohodnine pod enakimi pogoji kot drugi davčni zavezanci, ki jim stroški v povezavi z delom in davčne olajšave znižujejo davčno osnovo. Odločitev sodišča učinkuje od izdaje sklepa VS, tj. od 6. 7. 2017 dalje.

**Podrobneje:**

Zakon o dohodnini – ZDoh-2 v četrtem odstavku 41. člena določa, da je davčna osnova od dohodka iz drugega pogodbenega razmerja (prvi, drugi in tretji odstavek 38. člena ZDoh-2) vsak posamezni dohodek, zmanjšan za obvezne prispevke za socialno varnost, ki jih je na podlagi posebnih predpisov dolžan plačati delojemalec in za normirane stroške v višini 10 % dohodka. Poleg normiranih stroškov je mogoče uveljavljati tudi dejanske stroške prevoza in nočitve v zvezi z opravljanjem dela ali storitev, in sicer se priznajo na podlagi dokazil pod pogoji in do višin, ki jih na podlagi 44. člena tega zakona določi vlada.

Pri dohodku iz drugega pogodbenega razmerja je tako možno upoštevati normirane stroške (avtomatično) ter dejanske stroške, ki morajo biti uveljavljeni na predpisan način.

Časovni okvir za uveljavljanje dejanski stroškov (stroškov prevoza in prehrane) je urejen v četrtem odstavku 289. členu Zakona o davčnem postopku - ZDavP-2 za primer, če dohodek iz drugega pogodbenega razmerja izplača oseba, ki ni plačnik davka in akontacijo dohodnine od tega dohodka ugotovi davčni organ na podlagi napovedi davčnega zavezanca. V tem primeru lahko davčni zavezanec uveljavlja dejanske stroške v skladu z zakonom, ki ureja dohodnino, v napovedi za odmero akontacije dohodnine. Rok za vložitev napovedi za odmero akontacije dohodnine od dohodkov iz drugega pogodbenega razmerja je določen v prvem odstavku 288. člena ZDavP-2. Ta določa, da mora davčni zavezanec napoved za odmero akontacije dohodnine od dohodkov iz zaposlitve (za dohodek iz zaposlitve se po Zakonu o dohodnini – ZDoh-2 štejejo tudi dohodki iz drugega pogodbenega razmerja) vložiti do 15. dne v mesecu za pretekli mesec pri davčnem organu.

V skladu s prvim odstavkom 63. člena ZDavP-2 lahko davčni zavezanec vloži davčno napoved oziroma popravi davčno napoved na podlagi samoprijave v primeru zamude roka za vložitev davčne napovedi oziroma če je v davčni napovedi navedel neresenične, nepravilne ali nepopolne podatke. To lahko stori najpozneje do vročitve odmerne odločbe oziroma do začetka davčnega inšpekcijskega nadzora oziroma do začetka postopka o prekršku oziroma kazenskega postopka.

Kot je razvidno iz navedene pravne podlage, lahko davčni zavezanec dejanske stroške uveljavlja le v napovedi, ki jo skladno z zakonsko obveznostjo odda v predpisanem roku, ~~ali v napovedi vloženi po izteku zakonsko določenega roka na podlagi samoprijave do vročitve odmerne odločbe oziroma do začetka davčnega inšpekcijskega nadzora oziroma do začetka postopka o prekršku oziroma kazenskega postopka. Davčni zavezanec, ki v zakonsko določenem roku ne vloži napovedi ali napoved vloži kasneje, je glede uveljavljanja dejanskih stroškov v zamudi.~~

~~Z zamudo roka za vložitev napovedi za odmero akontacije dohodnine od dohodka iz drugega pogodbenega razmerja namreč davčni zavezanec zamudi tudi prekluzivni rok za uveljavljanje davčno ugodnejšega načina ugotavljanja davčne obveznosti s priznanjem dejanskih stroškov. Pravica zavezanca, da poleg normiranih stroškov uveljavlja tudi dejanske stroške, je materialna pravica, saj omogoča zavezancu ugodnost, ki ima neposredno vsebinsko posledico na njegovo odmero davka. Podaljševanje materialnih rokov pa ni dovoljeno.~~