



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)

---

## **Drugi dohodki po Zakonu o dohodnini Davčna obravnava štipendij**

### **Pogosta vprašanja in odgovori**

**1. izdaja, oktober 2015**

## Kazalo

Vprašanje 1: Katere štipendije oziroma dohodki v zvezi z izobraževanjem so oproščeni plačila dohodnine? .....	3
Vprašanje 2: Kako je z obdavčitvijo kadrovskih in drugih štipendij ter povračili drugih stroškov za študij? .....	4
Vprašanje 3: Kako je z obdavčitvijo povračil stroškov za namene dodatnega izobraževanja oziroma usposabljanja štipendista za potrebe delovnega procesa? .....	4
Vprašanje 4: Kolikšna je stopnja dohodnine in kako se plačuje akontacija dohodnine iz naslova prejetih kadrovskih štipendij? .....	5
Vprašanje 5: Kako je z obdavčitvijo štipendije štipendista, ki je rezident druge države in v tej državi tudi študira? .....	6
Vprašanje 6: Kako je obdavčena štipendija, ki jo podeljuje tuja organizacija za študij v tujini? .....	6
Vprašanje 7: Kakšne so obveznosti študenta, ki v tujini opravlja plačano prakso? .....	8
Vprašanje 8: Kakšna je obdavčitev finančnih sredstev, izplačanih v obliki štipendije, za opravljanje strokovne prakse? .....	9
Vprašanje 9: Kako so obdavčeni dohodki iz naslova Fulbrightovega programa izmenjav? ..	10
Vprašanje 10: Ali je potrebno prijaviti dohodke iz naslova Fulbrightovega programa izmenjav, če ima prejemnik status študenta? .....	11

## Vprašanje 1: Katere štipendije oziroma dohodki v zvezi z izobraževanjem so oproščeni plačila dohodnine?

Štipendije so kot dopolnilni prejemek namenjene kritju stroškov v zvezi z izobraževanjem. Zakon o štipendiranju v 8. členu določa dodeljevanje nekaterih vrst štipendij, med njimi so državne in Zoisove štipendije. Ali so te štipendije v celoti oproščene plačila dohodnine? Kateri dohodki v zvezi z izobraževanjem so še oproščeni plačila dohodnine?

### Odgovor

Pogoje za oprostitev plačila dohodnine od štipendij in drugih prejemkov učencev, dijakov in študentov določa 1. točka 25. člena [Zakona o dohodnini – ZDoh-2](#), in sicer morajo biti pri oprostitvi plačila dohodnine izpolnjeni vsi od navedenih pogojev:

- prejemnik mora biti oseba, ki je vpisan kot učenec, dijak ali študent za polni učni ali študijski čas<sup>1</sup>,
- gre za prejemke v zvezi z izobraževanjem ali usposabljanjem na podlagi posebnih predpisov,
- izplačilo je izvršeno iz proračuna oziroma sklada, ki je financiran iz proračuna (razen kadrovskih štipendij), ali od prejemkov, ki jih financira tuja država ali mednarodna organizacija oziroma izobraževalna, kulturna ali znanstveno-raziskovalna ustanova,
- ne gre za prejemke, ki predstavljajo nadomestilo za izgubljeni dohodek ali so prejeti v zvezi z opravljanjem dela ali storitev.

Od državne in Zoisove štipendije, ki sta podeljeni v skladu z [Zakonom o štipendiranju – ZŠtip-1](#), se torej dohodnine ne plača.

Kadrovske in druge štipendije pa v osnovi sodijo med obdavčljive dohodke, in sicer med druge dohodke po Zakonu o dohodnini, vendar se pod določenimi pogoji do določenega zneska ne všttevajo v davčno osnovo (podrobnejša pojasnila o obdavčitvah oziroma oprostitvah plačila dohodnine iz naslova kadrovskih štipendij so v odgovoru na 2. in 4. vprašanje).

V skladu z 2. točko 25. člena ZDoh-2 se dohodnine tudi ne plača od prejemkov, izplačanih za kritje šolnine in stroškov prevoza ter bivanja, ob izpolnitvi naslednjih pogojev:

- da jih prejme oseba, ki je vpisana kot učenec, dijak ali študent za polni učni ali študijski čas in
- da jih izplača ustanova, ustanovljena z namenom štipendiranja, ki ni povezana oseba ali sedanji, prejšnji ali bodoči delodajalec prejemnika ali oseba, ki je povezana s prejemnikom.

V 3. točki 25. člena ZDoh-2 je določeno, da se dohodnine ne plača od prejemkov v obliki regresiranja oziroma subvencioniranja študentske prehrane, mesečnih vozovnic za prevoz učencev, dijakov in študentov, ki se šolajo izven kraja bivanja, varstva in vzgoje v vrtcih in drugih podobnih pomoči, ki se v skladu z določenimi zakoni financirajo iz proračuna države ali samoupravne lokalne skupnosti.

---

<sup>1</sup> V skladu z osmim odstavkom 16. člena ZDoh-2 je učenec, dijak ali študent za polni učni ali študijski čas po tem zakonu oseba, katere primarna dejavnost je osnovnošolsko ali srednješolsko izobraževanje ali študij po študijskem programu za pridobitev izobrazbe, v skladu s predpisi, ki urejajo osnovno, srednje ali visoko šolstvo.

## **Vprašanje 2: Kako je z obdavčitvijo kadrovskih in drugih štipendij ter povračili drugih stroškov za študij?**

Ali lahko dajalec kadrovske štipendije izplača neobdavčeno dijaku oziroma študentu poleg štipendije tudi potne stroške, prehrano in nastanitev v dijaškem ali študentskem domu oziroma drugem nastanitvenem centru?

### **Odgovor**

Po [Zakonu o dohodnini – ZDoh-2](#) so obdavčeni vsi dohodki, razen tistih, ki so v zakonu izrecno navedeni kot neobdavčeni oziroma oproščeni plačila dohodnine. Med druge dohodke, ki so podvrženi obdavčitvi z dohodnino, so v tretjem odstavku 105. člena ZDoh-2 navedene tudi kadrovske in druge štipendije. V 106. členu ZDoh-2 pa je določeno, do katere višine se kadrovske in druge štipendije ne všttevajo v davčno osnovo.

Kot del štipendije se štejejo tudi vsa povračila stroškov, ki so povezana s študijem (nastanitev, prehrana, prevoz, ...). [Zakon o štipendiranju – ZŠtip-1](#) namreč določa, da so štipendije, ki se dodeljujejo za izobraževanje na izobraževalni ustanovi po izobraževalnem programu, namenjene za delno kritje stroškov v zvezi z izobraževanjem. 3. člen ZŠtip-1 opredeljuje določene pojme, tako je za življenjske stroške navedeno, da so to stroški nastanitve, prehrane oziroma drugi z izobraževanjem povezani stroški in po določilih tega zakona predstavljajo del štipendije.

V 106. členu ZDoh-2 je določeno, da se v davčno osnovo od drugih dohodkov ne všteva znesek kadrovske ali druge štipendije, izplačane za mesečno obdobje, osebi, ki je vpisana kot učenec, dijak ali študent za polni učni ali študijski čas:

- za študij v Sloveniji do višine minimalne plače,
- za študij v tujini do višine minimalne plače, povečane za 60 %.

Pri določitvi minimalne plače se upošteva minimalna plača, kot je določena z [Zakonom o minimalni plači \(ZMinP\)](#). Minimalna plača za delo s polnim delovnim časom od 1. januarja 2015 znaša 790,73 evrov.

Če je izplačana štipendija (vključno z vsemi povračili stroškov, ki so povezana s študijem) za študij v Sloveniji višja od minimalne plače oziroma za študij v tujini višja od minimalne plače, povečane za 60 %, se znesek, ki presega tako določeno višino, všteva v davčno osnovo štipendista in se obdavči kot drugi dohodek.

## **Vprašanje 3: Kako je z obdavčitvijo povračil stroškov za namene dodatnega izobraževanja oziroma usposabljanja štipendista za potrebe delovnega procesa?**

Delodajalec želi štipendista že pred samo zaposlitvijo čim bolj pripraviti za izvajanje nalog za delovno mesto, na katerem bo delal. V ta namen mu namerava poleg štipendije kriti tudi stroške dodatnega izobraževanja na usposabljanjih oz. tečajih (npr. pridobivanja specialnih znanj za potrebe delovnega procesa, učenje tujega jezika), ki se jih sicer udeležujejo tudi drugi zaposleni. Ali so v tem primeru nadomestila stroškov za tovrstno usposabljanje oproščena plačila dohodnine?

### **Odgovor**

V 106. členu [Zakona o dohodnini – ZDoh-2](#) je tudi navedeno, da se pri izplačilu prejemkov v zvezi z izobraževanjem in usposabljanjem smiselno upošteva določbe 2. točke tretjega odstavka 39. člena (za boniteto se ne štejejo plačila delodajalca za dopolnilno izobraževanje in usposabljanje delojemalcev, ki je v zvezi s poslovanjem delodajalca) ter 3. in 4. točke prvega odstavka 44. člena tega zakona (v davčno osnovo se ne všttevajo povračila stroškov v zvezi z delom in službenimi potovanji pod pogoji in do višin, ki jih določi vlada).

Navedeno določilo velja v primeru, ko štipenditor kot bodoči delodajalec zagotovi štipendistu tudi dodatno oziroma dopolnilno izobraževanje ali usposabljanje, ki je v zvezi s poslovanjem delodajalca (npr. dodaten tečaj učenja tujega jezika, specifična strokovna izobraževanja oziroma usposabljanja, ki jih delodajalec zagotovi tudi svojim zaposlenim). V interesu delodajalca je namreč, da štipendist kot bodoči zaposleni, poleg znanj iz rednega izobraževanja pridobi tudi določena dodatna, specifična znanja, potrebna za učinkovito izvajanje nalog na bodočem delovnem mestu.

V tem primeru se plačila za dodatno izobraževanje in usposabljanje štipendista (npr. plačilo tečaja) ne štejejo za druge dogodke po Zakonu o dohodnini; povračila stroškov, ki nastanejo v zvezi z napotitvijo štipendista na tako izobraževanje oziroma usposabljanje (npr. stroški prenočišča, prevoza, ...) pa se ne všttevajo v davčno osnovo pod pogoji in do višin, kot je določeno z uredbo vlade - [Uredba o davčni obravnavi povračil stroškov in drugih dohodkov iz delovnega razmerja](#).

#### **Vprašanje 4: Kolikšna je stopnja dohodnine in kako se plačuje akontacija dohodnine iz naslova prejetih kadrovske štípendij?**

Znesek kadrovske štípendije, ki presega minimalno plačo, je podvržen obdavčenju po Zakonu o dohodnini. Kolikšna je stopnja dohodnine in kako se plačuje akontacija dohodnine?

#### **Odgovor**

V prvem odstavku 108. člena ZDoh-2 je določeno, da je davčna osnova za druge dohodke, doseženi dohodek, če ni s tem zakonom za posamezno vrsto dohodka določeno drugače.

V 5. točki tretjega odstavka 105. člena [Zakona o dohodnini – ZDoh-2](#) je navedeno, da drugi dohodki vključujejo kadrovske in druge štípendije. V 106. členu tega zakona pa je določeno, da se v davčno osnovo od drugih dohodkov ne všteta kadrovska štípendija ali druga štípendija, izplačana za mesečno obdobje, osebi, ki je vpisana kot učenec, dijak ali študent za polni učni ali študijski čas, do višine minimalne plače za študij v Sloveniji oziroma do višine minimalne plače, povečane za 60 %, za študij v tujini. Kadar navedeni pogoji niso kumulativno izpolnjeni, se taka štípendija v celoti šteje za drugi dohodek. Če pa so navedeni pogoji iz 106. člena ZDoh-2 izpolnjeni, se kadrovska oziroma druga štípendija (vključno z vsemi povračili stroškov študija: nastanitev, prehrana, prevoz, ...) v znesku, ki presega znesek minimalne plače (oziroma minimalne plače, povečane za 60 %, za študij v tujini) všteta v davčno osnovo in se obdavči kot drugi dohodek.

Akontacija dohodnine od drugih dohodkov se skladno s prvim odstavkom 131. člena ZDoh-2 praviloma izračuna in plača po stopnji 25 % od davčne osnove.

Po določbi drugega odstavka 131. člena ZDoh-2 se zavezanec lahko odloči, da se akontacija dohodnine od drugega dohodka, ki ga prejema redno za mesečno obdobje, izračuna tako, da se za posamezni dohodek uporabijo stopnje dohodnine in lestvica iz 122. člena ZDoh-2, preračunana na eno dvanajstino leta, in se upošteva ena dvanajstina zneska olajšave iz 111. člena, prvega in drugega odstavka 112. člena in iz 114. člena ZDoh-2 (lestvice za odmero dohodnine in olajšave so za posamezna leta objavljena na naslednji spletni strani: [http://www.fu.gov.si/davki\\_in\\_druge\\_dajatve/podrocja/dohodnina/letna\\_odmera\\_dohodnine/#c1\\_072](http://www.fu.gov.si/davki_in_druge_dajatve/podrocja/dohodnina/letna_odmera_dohodnine/#c1_072)). Pogoj za uporabo tovrstnega izračuna je, da zavezanec ne prejema drugega dohodka, od katerega se akontacija dohodnine izračunava na naveden način. Za takšen način izračuna akontacije dohodnine se odloči zavezanec sam, o čemer mora obvestiti davčni organ in izplačevalca dohodka (za kar izpolni obrazec, dostopen na naslednji spletni strani: [http://www.fu.gov.si/davki\\_in\\_druge\\_dajatve/podrocja/dohodnina/dohodnina\\_drugi\\_dohodki/#c1\\_138](http://www.fu.gov.si/davki_in_druge_dajatve/podrocja/dohodnina/dohodnina_drugi_dohodki/#c1_138)).

## **Vprašanje 5: Kako je z obdavčitvijo štipendije štipendista, ki je rezident druge države in v tej državi tudi študira?**

Podjetje s sedežem v Sloveniji želi štipendirati štipendistko, ki je rezidentka druge države in v tej državi tudi študira. Slovensko podjetje bi jo štipendiralo, ker posluje s podjetji v tuji državi in bi po končanem izobraževanju študentko (tujo državljanke) tudi zaposlilo. Ali je prejemek te študentke iz naslova štipendije obdavčen z dohodnino po slovenski zakonodaji?

### **Odgovor**

V 5. členu [Zakona o dohodnini – ZDoh-2](#) je določeno, da je nerezident Slovenije zavezan za plačilo dohodnine od vseh dohodkov, ki imajo vir v Sloveniji. Iz določbe 10. člena ZDoh-2 pa izhaja, da ima dohodek vir v Sloveniji, če ga je izplačal rezident ali poslovna enota nerezidenta v Sloveniji. Poleg teh splošnih določil je treba v navedenem primeru upoštevati tudi določbo 105. člena ZDoh-2 glede opredelitve dohodka in določbo 106. člena ZDoh-2, ki določa, da se v davčno osnovo od drugih dohodkov ne všteva štipendija, izplačana za mesečno obdobje, osebi, ki je vpisana kot učenec, dijak ali študent za polni učni ali študijski čas, za študij v tujini do višine minimalne plače, povečane za 60 %. Če je izplačilo višje, se znesek štipendije, ki presega omenjeni znesek, všteva v davčno osnovo prejemnika štipendije, četudi je ta rezident druge države, in se obdavči kot drugi dohodek.

Od vseh izplačil tujim fizičnim osebam se plačuje akontacija dohodnina že med letom. Akontacija dohodnine se zavezancu, nerezidentu, v skladu s četrtem odstavkom 124. člena ZDoh-2 šteje kot dokončen davek. Če nerezidentu dohodek, v konkretnem primeru štipendijo, izplačuje slovenska pravna oseba, je ta kot plačnik davka dolžna za prejemnika dohodka izračunati, odtegniti in plačati akontacijo dohodnine.

Glede na zakonodajo države, v kateri prebiva in študira nerezidentka, je štipendija lahko obdavčena tudi na podlagi nacionalne zakonodaje te države. Splošna pojasnila glede mednarodnih pogodb o izogibanju dvojnega obdavčenja so dostopna na spletni strani FURS, ki obravnava mednarodno obdavčenje:

[http://www.fu.gov.si/davki\\_in\\_druge\\_dajatve/podrocja/mednarodno\\_obdavcenje/](http://www.fu.gov.si/davki_in_druge_dajatve/podrocja/mednarodno_obdavcenje/).

## **Vprašanje 6: Kako je obdavčena štipendija, ki jo podeljuje tuja organizacija za študij v tujini?**

Rezidentka Slovenije se izobražuje na visokošolski izobraževalni ustanovi v tujini in bo prejemala tudi štipendijo registrirane organizacije v tej državi. Ali gre v tem primeru za dohodek, ki je oproščen plačila dohodnine, ali gre za obdavčljiv dohodek? Kako je z obdavčljivostjo dohodka, obračunom akontacije dohodnine, kakšne so stopnje dohodnine, ...?

### **Odgovor**

#### **I. Slovenska zakonodaja**

Pri opredelitvi vrste dohodka glede na določila [Zakona o dohodnini – ZDoh-2](#) in s tem tudi načina in višine obdavčitve oziroma oprostitve plačila dohodnine je treba **izhajati iz vsebine sklenjene pogodbe med izplačevalcem in prejemnikom dohodka ter pri tem upoštevati status prejemnika dohodka in namen dohodka**.

Dohodki v zvezi z izobraževanjem, od katerih se ne plača dohodnina, so urejeni v 1. točki 25. člena ZDoh-2, kjer so določeni pogoji za oprostitvev plačila dohodnine za štipendije. Pogoji, da se dohodnina ne plača od štipendije in drugih dohodkov so:

- da se dohodki izplačani osebi, ki je vpisana kot učenec, dijak ali študent za polni učni ali študijski čas,

- da gre za dohodke v zvezi z izobraževanjem ali usposabljanjem na podlagi posebnih predpisov,
- da gre za izplačila iz proračuna ali sklada, ki je financiran iz proračuna (razen kadrovske štipeidije) in od navedenih prejemkov, ki jih financira tuja država ali mednarodna organizacija oziroma izobraževalna, kulturna ali znanstveno-raziskovalna ustanova ter
- da ne gre za prejemke, ki so prejeti kot nadomestilo za izgubljeni dohodek ali v zvezi z opravljanjem dela oziroma storitev.

Skladno s 5. točko tretjega odstavka 105. člena ZDoh-2 se kadrovske in druge štipeidije, ki niso oproščene plačila dohodnine, štejejo za drug dohodek. V skladu s 106. členom ZDoh-2, se pod določenimi pogoji, ki morajo biti izpolnjeni v celoti, do določenega zneska te štipeidije ne všteta v davčno osnovo. V davčno osnovo od drugih dohodkov se tako ne všteta kadrovska štipeidija ali druga štipeidija, izplačana za mesečno obdobje, osebi, ki je vpisana kot učenec, dijak ali študent za polni učni ali študijski čas za študij v tujini do višine minimalne plače, povečane za 60 %. Če višina štipeidije preseže navedena zneska, do katerega se štipeidija ne všteta v davčno osnovo, se razlika všteta v davčno osnovo.

V prvem odstavku 108. člena ZDoh-2 je določeno, da je davčna osnova za druge dohodke, doseženi dohodek, če ni z ZDoh-2 za posamezno vrsto dohodka določeno drugače. Akontacija dohodnine se skladno s prvim odstavkom 131. člena ZDoh-2 izračuna in plača po stopnji 25 % od davčne osnove.

V obravnavanem primeru gre za izplačilo dohodka od tujega izplačevalca, zato ta v Sloveniji ni plačnik davka. V primeru obdavčitve štipeidije kot drugega dohodka (v kolikor ni oprostitve po določenih ZDoh-2), je treba upoštevati določilo drugega odstavka 321. člena [Zakona o davčnem postopku – ZDavP-2](#), ki določa, da v primeru, ko dohodek izplača oseba, ki ni plačnik davka, ugotovi akontacijo na podlagi napovedi zavezanca davčni organ. Obrazec »Napoved za odmero akontacije dohodnine od drugih dohodkov« je objavljen na spletni strani FURS na naslovu: [http://www.fu.gov.si/davki\\_in\\_druge\\_dajatve/podrocja/dohodnina/dohodnina\\_drugi\\_dohodki/#c1138](http://www.fu.gov.si/davki_in_druge_dajatve/podrocja/dohodnina/dohodnina_drugi_dohodki/#c1138).

## II. Mednarodne pogodbe o izogibanju dvojnega obdavčenja

Poleg pravilne opredelitve dohodka (s tem pa tudi morebitnih oprostitev), ki izhaja iz vsebine sklenjene pogodbe med izplačevalcem in prejemnikom dohodka, je pri dohodku oziroma štipeidiji, ki bo prejeta od organizacije v drugi državi, potrebno tudi preveriti, kakšna je obdavčitev dohodka v tej državi na podlagi nacionalne zakonodaje, kot tudi kakšne so določbe mednarodne pogodbe o izogibanju dvojnega obdavčenja. Za informacije o davčni obravnavi dohodka v tuji državi se je potrebno obrniti na pristojni davčni urad v tuji državi. Če bi bil dohodek rezidenta obdavčen tako v domači kot v tuji državi, je rezident Slovenije upravičeni do odprave dvojne obdavčitve, pri čemer predstavljajo mednarodne pogodbe o izogibanju dvojnega obdavčenja pomemben mehanizem preprečevanja dvojne obdavčitve dohodkov.

V mednarodnih pogodbah, ki jih ima Slovenija sklenjene z drugimi državami, je praviloma določeno, da so plačila, ki jih študent ene države pogodbenice, prejme za svoje vzdrževanje, izobraževanje ali usposabljanje v drugi državi pogodbenici, izvzeta iz obdavčitve v državi, kjer je študent fizično navzoč zaradi izobraževanja, pod pogojem, da so plačana iz virov zunaj te države. Določba pa ne preprečuje, da se taka plačila obdavčijo v tisti državi, iz katere izvirajo. Ni pomembno, če je oseba študent v državi rezidentstva, pomembno je, ali ima tak status v državi, v kateri se izobražuje. Oprostitev obdavčitve v državi izobraževanja se nanaša samo na zneske, ki jih posameznik prejema za svoje vzdrževanje, izobraževanje ali usposabljanje. Vsi drugi prejemki so obdavčeni v skladu z drugimi ustreznimi členi mednarodnih pogodb.



V veljavnih mednarodnih pogodbah o izogibanju dvojnega obdavčenja dohodka in premoženja, ki jih ima Slovenija sklenjene z drugimi državami, so dohodki študentov urejeni v samostojnem členu posamezne mednarodne pogodbe. Navedeni člen pogosto vsebuje določbo, po kateri ima študent, učenec ali pripravnik glede dotacij, štipendij in prejemkov iz zaposlitve med svojim izobraževanjem ali usposabljanjem pravico do enakih oprostitev, kot jih imajo rezidenti države pogodbenice, v kateri so na obisku (to velja npr. za Hrvaško, BiH, Ciper, Dansko, Estonijo, ...). Pri nekaterih drugih državah, s katerimi ima Slovenija sklenjene veljavne mednarodne pogodbe o izogibanju dvojnega obdavčenja, pa je potrebna individualna presoja o ugodnostih, ki so predpisane za dohodke študentov.

Mednarodne pogodbe, ki jih ima Slovenija sklenjene z drugimi državami, kot tudi pojasnila glede mednarodnega obdavčenja je najti na naslednjih spletnih straneh FURS:

[http://www.fu.gov.si/davki\\_in\\_druge\\_dajatve/podrocja/mednarodno\\_obdavcenje/](http://www.fu.gov.si/davki_in_druge_dajatve/podrocja/mednarodno_obdavcenje/).

### **Vprašanje 7: Kakšne so obveznosti študenta, ki v tujini opravlja plačano prakso?**

V sklopu študija v tujini bo rezident Slovenije opravljal tudi plačano prakso v tujini. Ali mora plačati dohodnino (tudi) v Sloveniji in koliko ta znaša?

#### **Odgovor**

V skladu s 5. členom [Zakona o dohodnini – ZDoh-2](#) je rezident Slovenije zavezan za plačilo dohodnine od vseh dohodkov, ki imajo vir v Sloveniji, in od vseh dohodkov, ki imajo vir izven Slovenije (t.i. načelo svetovnega dohodka). Navedeno pomeni, da bo moral zavezanec tudi dohodke, dosežene v tujini, napovedati v Sloveniji.

Rezident Slovenije mora na podlagi določb [Zakona o davčnem postopku – ZDavP-2](#) dohodke iz zaposlitve, ki jih dosega z delom v tujini, napovedati že v medletni napovedi za odmero akontacije dohodnine. Pri tem pa je obdavčitev nekoliko drugačna, če gre za plačano prakso, ki jo bo rezident opravljal prostovoljno, ali za obvezno prakso, ki je potrebna za dokončanje študija. V nadaljevanju sta pojasnjena oba primera obdavčitve:

#### **a) Opravljanje prostovoljne prakse**

V primeru opravljanja prostovoljne prakse se prejeti dohodek uvršča med **dohodke iz drugega pogodbenega razmerja** po 38. členu ZDoh-2, zaradi česar je potrebno izpolniti obrazec [Napoved za odmero akontacije dohodnine od dohodka iz zaposlitve \(dohodek iz drugega pogodbenega razmerja\) za rezidente](#). V napovedi, ki jo mora davčni zavezanec vložiti do desetega dne v mesecu za pretekli mesec, lahko poleg odbitka tujega davka uveljavlja tudi dejanske stroške prevoza in nočitev v zvezi z opravljenim delom, pri čemer mora predložiti dokazila o dejanskih stroških. Davčna osnova od dohodka iz drugega pogodbenega razmerja je po določilih 41. člena ZDoh-2 vsak posamezni dohodek, zmanjšan za obvezne prispevke za socialno varnost in za normirane stroške v višini 10 % dohodka. Poleg normiranih stroškov je mogoče, v napovedi uveljaviti tudi dejanske stroške prevoza in nočitev v zvezi z opravljanjem dela in storitev, in sicer pod pogoji in do višin vladne uredbe - [Uredba o davčni obravnavi povračil stroškov in drugih dohodkov iz delovnega razmerja](#).

V skladu z desetim odstavkom 127. člena ZDoh-2 se akontacija dohodnine iz drugega pogodbenega razmerja izračuna in plača od davčne osnove po stopnji 25 %. Akontacijo dohodnine ugotovi davčni organ na podlagi napovedi davčnega zavezanca.

Od dohodkov dijakov in študentov za opravljanje prostovoljne prakse je potrebno obračunati in plačati tudi prispevke za socialno varnost, in sicer v breme delodajalca oziroma plačnika davka posebni prispevek za pokojninsko in invalidsko zavarovanje v znesku 9,64 evra letno



in pavšalni prispevek za zdravstveno zavarovanje v znesku 4,63 evra mesečno, v breme prejemnika dohodka pa prispevke za zdravstveno zavarovanje po stopnji 6,36 % od dohodka.

#### **b) Opravljanje obvezne prakse**

V primeru opravljanja obvezne prakse v tujini se prejeti dohodek v skladu s prvim odstavkom 37. člena ZDoh-2 šteje za **dohodek iz delovnega razmerja**, zato je potrebno izpolniti medletno [Napoved za odmero akontacije dohodnine od dohodkov iz zaposlitve \(dohodki iz delovnega razmerja, pokojnine\)](#). Pri tem se med obdavčljive dohodke v skladu z 8. točko prvega odstavka 44. člena ZDoh-2 vpiše le znesek, ki presega višino plačil za obvezno prakso po določilih vladne uredbe (12. člen [Uredbe o davčni obravnavi povračil stroškov in drugih dohodkov iz delovnega razmerja](#)). V napovedi se lahko poleg odbitka tujega davka uveljavlja tudi plačane obvezne prispevke za socialno varnost, olajšave ter stroške prehrane in prevoza na delo in iz dela (stroški prevoza od običajnega prebivališča v tujini do delovnega mesta in nazaj) pod pogoji in do višin kot jih določa že omenjena uredba vlade. Davčni organ na podlagi napovedi izračuna akontacijo dohodnine po lestvici v skladu s 127. členom ZDoh-2.

Na podlagi zavezančevih medletnih napovedi za odmero akontacije dohodnine FURS do 15. junija tekočega leta za preteklo leto zavezancu pošlje informativni izračun dohodnine, ki pa ne upošteva odbitka tujega davka. Z ugovorom zoper informativni izračun dohodnine se podatki, navedeni v tem izračunu, dopolnijo oziroma popravijo.

Ob tem je treba še posebej opozoriti, da se v skladu s 273. členom ZDavP-2 odbitek davka, plačanega v tujini, prizna pri izračunu letne odmere dohodnine samo, če je zavezanec uveljavil odbitek davka tudi v ugovoru zoper informativni izračun dohodnine oziroma v letni napovedi za odmero dohodnine. Pri tem mora predložiti ustrezne listine, ki dokazujejo obstoj davčne obveznosti oziroma plačilo davka v tujini.

Tudi v teh primerih je potrebno upoštevati davčno zakonodajo države, v kateri se opravlja plačana praksa, kot tudi določila morebitne mednarodne pogodbe med državama o izogibanju dvojnega obdavčenja (več o tem v II. delu odgovora na vprašanje 6).

### **Vprašanje 8: Kakšna je obdavčitev finančnih sredstev, izplačanih v obliki štipendije, za opravljanje strokovne prakse?**

Rezident Slovenije je za uspešno dokončan magistrski študij v tujini od akademske institucije pridobil možnost opravljanja strokovne prakse v mednarodni organizaciji v dveh drugih državah. Za opravljanje prakse bo od akademske institucije dobil finančna sredstva v obliki štipendije. Navaja tudi, da med opravljanjem prakse ne bo več imel statusa študenta, hkrati pa tudi ne bo zaposlen. Kakšna je davčna obravnava tega izplačila?

#### **Odgovor**

Po slovenski zakonodaji v navedenem primeru ne gre za dohodek, ki bi bili oproščen plačila dohodnine, temveč za dohodek, ki je podvržen obdavčitvi z dohodnino kot drug dohodek v skladu z določili 105. člena [Zakona o dohodnini – ZDoh-2](#). V 11. točki tretjega odstavka 105. člena ZDoh-2 je navedeno, da drugi dohodki vključujejo dohodek, ki se ne šteje za dohodek iz zaposlitve, za dohodek iz dejavnosti, za dohodek iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti, za dohodek iz oddajanja premoženja v najem in iz prenosa premoženjske pravice ter za dohodek iz kapitala in ni dohodek, ki se ne šteje za dohodek po tem zakonu oziroma ni dohodek, oproščen plačila dohodnine po tem zakonu.

V navedenem primeru pridobljena finančna sredstva (tudi, če so imenovana kot štipendija) niso oproščena plačila dohodnine po 25. členu ZDoh-2, niti jih ni mogoče šteti kot dohodke, ki se ne všttevajo v davčno osnovo po 106. členu ZDoh-2. Osnovni pogoj za te oprostitve je, da je prejemnik oseba, ki je vpisan kot učenec, dijak ali študent za polni učni ali študijski čas, kar pa v navedenem primeru ni. V osmem odstavku 16. člena ZDoh-2 je še posebej opredeljeno, da je učenec, dijak ali študent za polni učni ali študijski čas po tem zakonu oseba, katere primarna dejavnost je osnovnošolsko ali srednješolsko izobraževanje ali študij po študijskem programu za pridobitev izobrazbe, v skladu s predpisi, ki urejajo osnovno, srednje ali visoko šolstvo.

V prvem odstavku 108. člena ZDoh-2 je določeno, da je davčna osnova za druge dohodke doseženi dohodek, če ni s tem zakonom za posamezno vrsto dohodka določeno drugače. Akontacija dohodnine od drugih dohodkov se po določbi prvega odstavka 131. člena ZDoh-2 izračuna in plača po stopnji 25 % od davčne osnove. Akontacija dohodnine od drugega dohodka, ki se prejema za redno mesečno obdobje se lahko izračuna tudi ob uporabi stopenj dohodnine in lestvice, vendar le če zavezanec ne prejema drugega dohodka, od katerega se akontacija izračunava na ta način, hkrati pa se mora zavezanec sam odločiti in o tem obvestiti tako izplačevalca dohodka kot davčni organ.

Akontacijo dohodnine od drugih dohodkov izračuna plačnik davka kot davčni odtegljaj v obračunu davčnega odtegljaja. Če drug dohodek izplača oseba, ki ni plačnik davka (npr. izplačevalec dohodka, ki je nerezident Slovenije oziroma ima sedež izven Slovenije), akontacijo dohodnine od drugega dohodka ugotovi davčni organ na podlagi napovedi davčnega zavezanca.

Več o obdavčitvi drugih dohodkov je v podrobnejšem opisu na naslednji spletni strani: [http://www.fu.gov.si/davki\\_in\\_druge\\_dajatve/podrocja/dohodnina/dohodnina\\_drugi\\_dohodki/](http://www.fu.gov.si/davki_in_druge_dajatve/podrocja/dohodnina/dohodnina_drugi_dohodki/)

Poudarjamo, da je treba pri opredelitvi vrste dohodka izhajati tako iz statusa prejemnika in namena dohodka kot iz vsebine sklenjene pogodbe med izplačevalcem in prejemnikom dohodka. Iz same pogodbe lahko izhaja, da gre za štipendijo, ki sodi med druge dohodke po Zakonu o dohodnini; lahko pa je le takšno poimenovanje v pogodbi, dejansko pa gre za neko drugo vrsto dohodka (za dohodek iz delovnega razmerja, dohodek na podlagi drugega pogodbenega razmerja, ...).

## **Vprašanje 9: Kako so obdavčeni dohodki iz naslova Fulbrightovega programa izmenjav?**

V Uradnem listu RS, št. 48/2015 je bilo objavljeno, da je 27. marca 2015 začel veljati [Memorandum o spremembah](#) Memoranduma o soglasju med Vlado Republike Slovenije in Vlado Združenih držav Amerike o Fulbrightovem programu izmenjav. Kaj te spremembe pomenijo za obdavčenje dohodkov iz naslova Fulbrightovega programa izmenjav?

### **Odgovor**

Od 27. marca 2015 veljajo dopolnitve 5. člena Memoranduma o soglasju med Vlado Republike Slovenije in Vlado Združenih držav Amerike o Fulbrightovem programu izmenjav (v nadaljevanju: Memorandum), in sicer se dodaja novo točko 2.a, ki glasi:

- Fulbrightove štipendije se dejansko ne obravnavajo ne kot plačilo za opravljeno delo ali storitve in ne kot nadomestilo za izgubljeni dohodek,
- pri obdavčevanju dohodkov stroški, kot so najemnine, potni stroški, dodatno zdravstveno zavarovanje, študijska literatura, prispevki ustanovi gostiteljici in vsi drugi izdatki, neposredno povezani s sodelovanjem v programu izmenjave, zmanjšujejo

- davčno osnovo od vseh dohodkov, ki jih prejme štipendist po tem programu, če so ustrezno izkazani in uveljavljani pri davčnem organu,
- pri obdavčevanju dohodkov tudi dnevnice, ki jih prejme štipendist po tem programu, zmanjšujejo davčno osnovo od vseh dohodkov, prejetih po tem programu.

Navedeno določilo v prvi alineji 2.a točke 5. člena Memoranduma, po katerem se Fulbrightove štipendije dejansko ne obravnavajo ne kot plačilo za opravljeno delo ali storitve in ne kot nadomestilo za izgubljeni dohodek, pomeni, da se ti dohodki štejejo za druge dohodke po [Zakonu o dohodnini – ZDoh-2](#).

Navedeno določilo velja za primere, ko bi se sicer dohodki po določbah ZDoh-2 šteli za dohodke iz zaposlitve, dohodke iz opravljanja dejavnosti, vendar se sedaj na podlagi spremenjenih določil štejejo za druge dohodke. Če so glede Fulbrightove štipendije izpolnjeni pogoji za oprostitev po 1. točki 25. člena ZDoh-2, se dohodnine od prejete štipendije ne plača.

Na podlagi druge in tretje alineje 2.a točke 5. člena Memoranduma vsi dohodki, ki jih prejme štipendist po Fulbrightovem programu izmenjav, in vsi stroški, ki so neposredno povezani s sodelovanjem v programu izmenjav, zmanjšujejo davčno osnovo. Pri tem pa je pomembno, da vsi ti prejemki zmanjšujejo davčno osnovo le, če so ustrezno izkazani in uveljavljeni pri davčnem organu. V primeru, da prejemnik ne zagotovi ustreznih dokazil za določene dohodke oziroma stroške, se davčna osnova za te dohodke ne zmanjša.

Prejemnik dohodkov Fulbrightovega programa izmenjav dohodke iz tega naslova napove v [Napovedi za odmero akontacije dohodnine od drugih dohodkov](#). Do spremembe obrazca napovedi zavezanec pri navedbi dohodka ter pri uveljavljanju stroškov iz naslova Fulbrightovega programa izmenjav dodajo opombo, da gre za dohodke iz tega naslova, in sicer tako, da pri navedbi dohodkov, stroškov, prilog dodajo besedo »Fulbright« (npr. dnevnice – Fulbright ali potni stroški, Fulbright, ...).

V primeru, da je izplačevalec dohodkov iz naslova Fulbrightovega programa izmenjav Javni sklad Republike Slovenije za razvoj kadrov in štipendije, le-ta ob izplačilu predloži REK-2 obrazec in od celotnega izplačila izračuna, odtegne in plača davčni odtegljaj po stopnji 25 %. V tem primeru lahko zavezanec – prejemnik dohodka, v skladu s 322.a členom [Zakona o davčnem postopku – ZDavP-2](#), uveljavlja dejanske stroške v ugovoru zoper informativni izračun dohodnine, nerezident pa lahko uveljavlja stroške pri davčnem organu v sedmih dneh od izplačila dohodka.

### **Vprašanje 10: Ali je potrebno prijaviti dohodke iz naslova Fulbrightovega programa izmenjav, če ima prejemnik status študenta?**

Rezident Slovenije je zaključil magistrski študij v Sloveniji in je redni študent doktorskega študija v tujini. Za akademsko leto mu je bila dodeljena Fulbrightova štipendija. V zvezi s tem sprašuje, ali so dohodki iz naslova Fulbrightovega programa izmenjava oproščeni plačila dohodnine in če so, ali je potrebno dohodke napovedati.

### **Odgovor**

V primeru, da štipendist izpolnjuje pogoje iz 1. točke 25. člena [Zakona o dohodnini - ZDoh-2](#) (ti pogoji so podrobno naštet tudi pri odgovoru na 1. vprašanje), je Fulbrightova štipendija oproščena plačila dohodnine in v tem primeru rezidentu ni potrebno oddati napovedi za odmero akontacije dohodnine.

Po določilih 1. točke 25. člena ZDoh-2 se dohodnine ne plača od štipendije in drugih prejemkov, izplačanih osebi, ki je vpisana kot učenec, dijak ali študent za polni učni ali študijski čas, v zvezi z izobraževanjem ali usposabljanjem na podlagi posebnih predpisov, in sicer iz proračuna ali od

navedenih prejemkov, ki jih financira tuja država ali mednarodna organizacija oziroma izobraževalna, kulturna ali znanstveno - raziskovalna ustanova, razen prejemkov, ki so prejeti za izgubljeni dohodek ali v zvezi z opravljanjem dela oziroma storitev.

V osmem odstavku 16. člena ZDoh-2 je še posebej določeno, da se kot učenec, dijak ali študent za polni učni ali študijski čas po tem zakonu šteje oseba, katere primarna dejavnost je osnovnošolsko ali srednješolsko izobraževanje ali študij po študijskem programu za pridobitev izobrazbe, v skladu s predpisi, ki urejajo osnovno, srednje ali visoko šolstvo.

Tako je v 33. členu [Zakona o visokem šolstvu – ZVis](#) navedeno, da se študijski programi za pridobitev izobrazbe razvrščajo v tri stopnje:

- a) prva stopnja
  - visokošolski strokovni študijski programi,
  - univerzitetni študijski programi,
- b) druga stopnja
  - magistrski študijski programi,
  - enoviti magistrski študijski programi,
- c) tretja stopnja
  - doktorski študijski programi.

Po določilih 17. člena ZDoh-2 se določbe tega zakona, ki se nanašajo na oprostitev plačila dohodnine, nanašajo tako na dohodke, ki imajo vir v Sloveniji, kot na dohodke, ki imajo vir izven Slovenije. Pri presoji, ali se navedene določbe nanašajo tudi na dohodek z virom izven Slovenije, se za namene tega zakona smiselno uporabljajo predpisi, veljavni v Sloveniji.

Iz navedenega izhaja, če je zavezanec za čas, ko mu je dodeljena Fulbrightova štipendija, študent za polni študijski čas na eni od navedenih stopenj študijskega programa, se od te štipendije oziroma od dohodkov iz naslova Fulbrightovega programa izmenjav ne plača dohodnine in teh dohodkov tudi ni potrebno napovedati davčnemu organu.

Kljub oprostitvi plačila dohodnine, pa mora zavezanec dokumentacijo, ki dokazuje oprostitev plačila dohodnine (npr. potrdilo o vpisu, obvestilo o dodelitvi Fulbrightove štipendije) v skladu z 41. členom [Zakona o davčnem postopku – ZDavP-2](#) hraniti najmanj 5 let po poteku leta, na katerega se davčna obveznost nanaša. Na zahtevo davčnega organa mora dati podatke in dokumentacijo, s katero razpolaga, če imajo ti podatki ali dokumentacija vpliv na davčno obveznost.

Če zavezanec za čas, ko mu je dodeljena Fulbrightova štipendija, nima statusa študenta oziroma ne izpolnjuje pogoja iz osmega odstavka 16. člena ZDoh-2 (npr. je na podoktorskem študijskem programu), pa mora te dohodke napovedati v [Napovedi za odmero akontacije dohodnine od drugih dohodkov](#) (vrsta dohodka 6700) ter za uveljavljanje dejanskih stroškov, ki zmanjšujejo davčno osnovo, predložiti ustrezna dokazila.