Zadeva: Olajšava za zaposlovanje – obravnava več sklenjenih pogodb o zaposlitvi v obdobju 24 mesecev od prve sklenitve pogodbe z osebo iz 55. b člena ZDDPO-2

 **Dokument št. 0920-6740/2023-2 z dne 25. 4. 2023**

Prejeli smo vaše vprašanje, v okviru katerega izpostavljate primer situacije davčnih zavezancev, ki so v letu 2021 z osebo sklenili zaposlitev za določen čas, in nato v letu 2021 ali kasneje s to osebo podaljšali zaposlitev s pogodbo za določen čas ali pa s pogodbo za nedoločen čas. Ob predpostavki, da so izpolnjeni vsi ostali pogoji za uveljavljanje olajšave za zaposlovanje (npr. glede starosti delavca, glede povečanja skupnega števila zaposlenih ter drugo) predlagate možno vsebinsko razlago, skladno s katero imajo delodajalci pravico do te olajšave od prve zaposlitve istega delavca naprej, pa vse do izteka 24 mesecev, ne glede na to, ali v obdobju 24 mesecev pride do sklenitve novih pogodb. Gre namreč za nadaljevanje zaposlitve tega delavca. Sprašujete, ali je možno upoštevali vsebinski vidik zaposlitve (prijava delavca v zavarovanje pri nekemu delodajalcu) in ne formalni vidik.

V zvezi z vašim vprašanjem vam v nadaljevanju odgovarjamo.

Na podlagi 55.b člena [Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb](http://pisrs.si/Pis.web/pregledPredpisa?id=ZAKO4687) lahko zavezanec, ki na novo zaposli osebo, ki izpolnjuje določene pogoje[[1]](#footnote-1) in ki ni bila v obdobju zadnjih 24 mesecev zaposlena pri tem zavezancu ali njegovi povezani osebi, uveljavlja (če je izpolnjen tudi pogoj glede povečanja števila zaposlenih) znižanje davčne osnove. Zavezanec lahko uveljavlja olajšavo za prvih 24 mesecev zaposlitve teh oseb v davčnem letu zaposlitve in v naslednjih davčnih letih do poteka 24 mesecev.

Vprašanje, ki ga naslavljate, se nanaša na obseg pojma »nova zaposlitev« v primerih, kadar iz različnih razlogov pride med zaposlenim in delodajalcem do dejanskega nadaljevanja zaposlitve na podlagi nove pogodbe o zaposlitvi za določen ali nedoločen čas. Obseg pojma je za davčne namene treba določiti glede na namen davčne olajšave, kar pomeni, da pojma »nova zaposlitev« ni mogoče določiti na način, kot je določen na področju delovnega prava.

Namen olajšave je glede na spremembo ZDDPO-2S mogoče utemeljiti na vzpodbujanju davčnih zavezancev, da aktivno zaposlujejo osebe, ki so bodisi težje zaposljive bodisi v zvezi z njimi na trgu ni dovolj kadra glede na potrebe delodajalcev[[2]](#footnote-2), ni pa ga mogoče iskati v zagotavljanju delovnopravne varnosti zaposlenih. Za uveljavljanje olajšave za zaposlovanje namreč ni treba, da se zaposlenim osebam zagotavlja dolgoročna zaposlitev. Če bi bil namen določbe v zagotavljanju dolgoročnosti zaposlitve, bi se ta odražal v obveznosti sklenitve pogodbe za nedoločen čas, česar pa ZDDPO-2 na podlagi spremembe te določbe z [ZDDPO-S](https://www.uradni-list.si/glasilo-uradni-list-rs/vsebina/2021-01-3354?sop=2021-01-3354)[[3]](#footnote-3) ne določa več. Namen olajšave je tako predvsem v tem, da se delodajalce vzpodbuja k zaposlovanju težje zaposljivih oseb, da te dobijo karierne priložnosti, izkušnje ter so aktivno vključene v delovno okolje. V zvezi z s poklici v primanjkljaju pa je namen olajšave videti v pomoči delodajalcem, ki imajo pri zaposlovanju objektivne težave. Z vidika obravnave namena olajšave, ki torej ni v zagotavljanju delovnopravne varnosti zaposlenih, je za davčne namene relevantno, ali je izpolnjen osnovni namen, ki ga zasleduje institut davčne olajšave. Če je osnovni namen olajšave izpolnjen (delodajalec je npr. zaposlil težje zaposljivo osebo), na njeno uveljavljanje v obdobju, v katerem je zakonodajalec namenil delodajalcu možnost uveljavljanja davčne ugodnosti, ne more vplivati dejanski način urejanja delovnopravnega razmerja[[4]](#footnote-4) med zaposlenim in delodajalcem (npr. vrsta sklenjene pogodbe, število sklenjenih pogodb).

Izpolnjevanje pogojev za uveljavljanje davčne olajšave za zaposlovanje in s tem skladnost z njenim namenom se torej presoja v trenutku prve sklenjene pogodbe, uveljavljati pa jo je mogoče za plačo, ki jo delodajalec plača osebi v obdobju znotraj 24 mesecev od prve zaposlitve, če je bila oseba v tem obdobju neprekinjeno zaposlena in v socialna zavarovanja neprekinjeno vključena pri davčnemu zavezancu – delodajalcu. Za davčne namene se torej zaposlitve, ki temeljijo na delovnopravnih pogodbah, ki brez dejanske prekinitve zaposlitve sledijo prvi zaposlitvi, ne obravnavajo kot nova zaposlitev[[5]](#footnote-5).

Če povzamemo, v primeru kontinuiranega zaposlovanja, ki se kaže v neprekinjeni vključenosti iste osebe v socialna zavarovanja pri istem delodajalcu, način urejanja njunega delovnopravnega razmerja ne vpliva na nastanek novega trenutka, ki bi bil z davčnega vidika pomemben pri presoji izpolnjevanja namena olajšave.

1. Oseba mora biti mlajša od 29 let ali starejša od 55 let ali pa zaposlena v poklicu, za katerega na trgu dela primanjkuje iskalcev zaposlitve. [↑](#footnote-ref-1)
2. Tako izhaja iz obrazložitve k 10. členu ZDDPO-2S. [↑](#footnote-ref-2)
3. Spremembo 55.b člena ZDDPO-2 ureja 10. člen ZDDPO-S. [↑](#footnote-ref-3)
4. Delodajalec pa je neodvisno od možnosti uveljavljanja davčnih olajšav dolžan sklepati pogodbe o zaposlitvi skladno z delovnopravno zakonodajo. [↑](#footnote-ref-4)
5. Dejansko, ne pravno, gre za nadaljevanje zaposlitve. V kolikor ni kontinuiranosti zaposlitve (torej če vključitev v socialna zavarovanja pri delodajalcu ni sklenjena), pa tudi za davčne namene ni mogoče zaključiti, da gre za nadaljevanje. [↑](#footnote-ref-5)