

DAVCNA OBRAVNAVA ZACASNEGA ALI OBCASNEGA DELA UPOKOJENCEV
Pojasnilo DURS, št. 4250-2369/2013- 1 01-610-501, 4. 6. 2013

V Uradnem listu RS, št. 21 z dne 13. 3. 2013, je bil objavljen Zakon o spremembah in dopolnitvah Zakona o urejanju trga dela (v nadaljevanju: ZUTD -A), ki v 27.a clenu opredeljuje zacasno ali obcasno delo. Določbe ZUTD -A, ki urejajo zacasno ali obcasno delo upokojenecv se, skladno z 41. clenom ZUTD-A, zacnejo uporabljati 1. 7. 2013.

To delo se opravlja na podlagi pogodbe o opravljanju zacasnega ali obcasnega dela kot posebnega pogodbenega razmerja med delodajalcem in upravicencem, ki ima lahko tudi nekatere elemente delovnega razmerja, kot jih doloca zakon, ki ureja delovna razmerja. Upravicenec do zacasnega ali obcasnega dela je oseba, ki ima v RS status upokojenca.

Navedeno delo se opravlja po civilnopravni pogodbi, dohodek iz tega naslova pa se davcno obravnava kot dohodek iz drugega pogodbenega razmerja po 38. clenu Zakona o dohodnini - ZDoh-2 (Uradni list RS, št. 13/11 - UPB7, 24/12, 30/12, 40/12 - ZUJF, 75/12 in 94/12). Davcna osnova dohodka iz drugega pogodbenega razmerja je prejet dohodek, vkljucno z morebitnimi povracili stroškov in bonitetami, ki je skladno s cetrtim odstavkom 41. clena ZDoh-2 zmanjšan za normirane stroške v višini 10 %. Po določbah desetega odstavka 127. clena ZDoh-2 se akontacija dohodnine od dohodka iz drugega pogodbenega razmerja izracuna in placu od davcne osnove po stopnji 25 %.

Podrobno pojasnilo v zvezi z dohodki iz drugega pogodbenega razmerja je objavljeno na [spletni strani DURS](#).

Osebe, ki v okviru kakšnega drugega pravnega razmerja opravljajo delo za placilo, so skladno z drugo alinejo prvega odstavka 20. clena Zakona o pokojninskem in invalidskem zavarovanju - ZPIZ-2 (Uradni list RS, št. 96/12 in 39/13), pri opravljanju tega dela obvezno zavarovane za invalidnost, in smrt, ki je posledica poškodbe pri delu ali poklicne bolezni:

- ce na podlagi tega dela niso vkljucene v zavarovanje po 18. ali 16. clenu ZPIZ-2 in
- kadar se placilo za opravljeno delo ali storitev šteje za dohodek, ki ni oproščen placila dohodnine in ni drug dohodek po zakonu, ki ureja dohodnino.

Iz tega naslova se placuje prispevek za posebne primere zavarovanja po stopnji 8,85 %. Osnova za placilo prispevka za posebne primere zavarovanja je vsako posamezno placilo za opravljeno delo oziroma storitev, prejeto na podlagi drugega pravnega razmerja. Zavezanci za placilo tega prispevka so pravne in fizicne osebe, pri katerih zavarovanci iz druge alineje prvega odstavka 20. clena ZPIZ -2 dosejajo dohodke (prvi odstavek 154. clena ZPIZ -2). Po pojasnilu Ministrstva za delo, družino, socialne zadeve in enake možnosti se upokojenci pri opravljanju zacasnega ali obcasnega dela zavarujejo za posebne primere zavarovanja po navedeni določbi, zato mora delodajalec ob izplacilu dohodka obracunati in placati prispevek za posebne primere zavarovanja po stopnji 8,85 %.

Upokojenci, ki opravljajo zacasno ali obcasno delo, so pri tem delu, skladno s 34. clenom ZUTD-A, zavarovani za poškodbo pri delu in poklicno bolezen po 12. tocki 17. clena Zakona o zdravstvenem varstvu in zdravstvenem zavarovanju (Uradni list RS, št. 72/06 - UPB3 s spremembami). Pravne in fizicne osebe, pri katerih ti upokojenci delajo, placujejo pavšalni prispevek za zdravstveno zavarovanje, ki v letu 2013 znaša 4,55 evrov mesечно.

Po pojasnilu Ministrstva za finance, glede na dejstvo, da se zacasno ali obcasno delo opravlja po civilnopravni pogodbi, obstaja po določbah Zakona o posebnem davku na določene prejemke - ZPDDP (Uradni list RS, št. 72/93 s spremembami) tudi obveznost izplacovalca dohodka za obracun in placilo 25 % posebnega davka od posameznega bruto izplacila. V prvem odstavku 3. clena ZPDDP je določeno, da je osnova za obracun in placilo davka vsako posamezno bruto izplacilo fizicni osebi za opravljeno storitev na podlagi pogodbe o delu po zakonu o delovnih razmerjih in zakonu o obligacijskih razmerjih. S posebnim davkom na določene prejemke je torej obdavcena vsaka storitev, opravljena na podlagi dvostranskega pravnega razmerja, ki ni opravljena v okviru delovnega razmerja ali v okviru neodvisnega samostojnega opravljanja dejavnosti, razen v primerih, ki jih doloca ZPDDP.

Glede na to, da so v drugem in tretjem odstavku 3. clena ter 4. clenu ZPDDP eksplicitno določene izjeme od splošnega pravila, da se posebni davek obracuna in placa od pogodbe o delu po zakonu o delovnih razmerjih in zakonu o obligacijskih razmerjih, se po mnenju Ministrstva za finance navedeni davek obracuna in placa tudi od zacasnega ali obcasnega dela upokojencev.*

Hkrati je v 27.e clenu ZUTD-A uvedena posebna dajatev od dohodkov za zacasno ali obcasno delo upokojencev. Od prejemkov, izplacanih zaradi opravljenega zacasnega ali obcasnega dela, delodajalci obracunajo dajatev v višini 25 %. Zavezanec za placilo te dajatve je delodajalec. Obracun dajatve od zacasnega ali obcasnega dela se odda skupaj z obracunom davcnega odtegljaja za dohodke po ZDoh -2, ki niso dohodki iz delovnega razmerja - REK-2 obrazec.

Delodajalec, ki je placnik davka, mora na dan izplacila dohodka za zacasno ali obcasno delo upokojenca davcnemu organu dostaviti REK -2 obrazec. Na zbirnem REK -2 obrazcu izplacivalec izbere vrsto dohodka: 1516 Dohodek iz zacasnega ali obcasnega dela upokojencev, na individualnem REK obrazcu pa izbere vrsto dohodka: 1230 Preostali dohodki iz drugega pogodbenega razmerja.

Preglednica: Obdavcitev dohodka iz zacasnega ali obcasnega dela

Akontacija dohodnine se izracuna od dohodka zmanjšane za 10 % normiranih stroškov	Prispevek PIZ	Prispevek ZZ	Posebni davek na določene prejemke*	Dajatev od zacasnega ali obcasnega dela
25 %	8,85 %	4,55 eur	25 %	25 %
V breme delojemalca	V breme delodajalca (osnova za izracun je dohodek)			

*Skladno s 7. clenom Zakona o spremembah in dopolnitvah Zakona o urejanju trga dela - ZUTD-B (Uradni list RS, št. 63/13) se posebni davek na določene prejemke ne placuje na izplacila prejemkov iz naslova opravljanja zacasnega in obcasnega dela upokojencev, od 27. 7. 2013 dalje.

Na podlagi 7. clena Zakona o spremembah in dopolnitvah Zakona o urejanju trga dela – ZUTD-B (Uradni list RS, št. 63/13) se posebni davek na dolocene prejemke ne placuje od prejemkov, izplacanih iz naslova opravljanja zacasnega in obcasnega dela, od 27. 7. 2013 dalje.

Z Zakonom o spremembah in dopolnitvah Zakona o urejanju trga dela – ZUTD-A (Uradni list RS, št. 21/13) je bilo s 1. 7. 2013 uvedeno zacasno ali obcasno delo upokojencev. Davčna obravnava dohodkov iz naslova tega dela je bila pojasnjena v [pojasnilu DURS](#).

Kot izhaja iz navedenega pojasnila, so bili dohodki za zacasno ali obcasno delo upokojencev obremenjeni tudi s posebnim davkom na dolocene prejemke.

Na podlagi 7. clena ZUTD -B pa je doloceno, da se ne glede na Zakon o posebnem davku na dolocene prejemke ZPDDP (Uradni list RS, št. 72/93, 22/94, 45/95, 12/96, 82/97 – odl. US) do zacetka uporabe sprememb zakona, ki ureja posebni davek na dolocene prejemke, od prejemkov, izplacanih iz naslova opravljanja zacasnega in obcasnega dela upokojencev v skladu z zakonom, posebni davek ne placuje. Skladno z 8. clenom ZUTD -B ta zakon zacne veljati naslednji dan po objavi v Uradnem listu Republike Slovenije, torej 27. 7. 2013.

Iz navedenega izhaja, da se posebni davek na dolocene prejemke ne placuje od prejemkov, ki so iz naslova opravljanja zacasnega in obcasnega dela upokojencev izplacani od 27. 7. 2013 dalje.