

že 50 let



**OBRTNO-PODJETNIŠKA
ZBORNICA SLOVENIJE**



Združenje delodajalcev obrti
in podjetnikov Slovenije GIZ

MINISTRSTVO ZA FINANCE
Generalni finančni urad
generalna direktorica ga. Jana Ahčin

Davčna ulica 1
1000 Ljubljana

Ljubljana, 6. 6. 2019

Spoštovani,

Finančna uprava RS je dne 27. 5. 2019 na svoji spletni strani objavila pojasnilo v zvezi z dohodkom iz zaposlitve z naslovom Regres za letni dopust.

Ne moremo pristati na stališče davčnega organa, da se le zaradi zamude z izplačilom, regres prekvalificira v drug dohodek iz delovnega razmerja. Po našem mnenju je posledica zamude lahko le plačilo zamudnih obresti delavcu in eventualna globa za prekršek delodajalcu, kot to določa ZDR-1.

Nikakor ne oporekamo davčnemu organu in sodbam sodišča v primerih, ko višina regresa ni vnaprej znana (pred prvim izplačilom) oziroma je ta vezana na poslovanje delodajalca. V teh primerih ne gre za pravico do regresa, temveč za drug dohodek iz delovnega razmerja, za katerega ne velja ugodnejša davčna obravnava (13. točka 44. člena ZDoh-2).

V kolikor pa je višina regresa znana vnaprej (do 1. julija), potem pa zaradi prepoznega plačila drugega dela regresa (ali regresa v celoti), z delovnopravnega vidika, nikakor ne more priti do prekvalifikacije regresa v drug dohodek iz delovnega razmerja.

Utemeljitev:

1. Pravica do regresa in rok za izplačilo

Kot navajate pojasnilu se za pravico, opredeljeno po delovnopravni zakonodaji, šteje pravica opredeljena v zakonu, kolektivni pogodbi in kolektivnem ali individualnem pravnem aktu delodajalca ter tudi pravica na podlagi npr. sodne odločbe. Delavcu skladno z delovno pravno zakonodajo pripada pravica do regresa po zakonodaji, ki je zanj bolj ugodna. ZDR-1 v 131. členu določa, da je delodajalec dolžan delavcu, ki ima pravico do letnega dopusta, izplačati regres za letni dopust najmanj v višini minimalne plače. Regres se mora izplačati najkasneje do 1. julija tekočega koledarskega leta, razen v primeru nelikvidnosti delodajalca, če je s kolektivno pogodbo na ravni dejavnosti določen kasnejši rok, vendar ne kasneje kot 1. november tekočega koledarskega leta. Nesporno je, da je z ZDR-1 določen le minimum

pravice in da se lahko višina regresa z ostalo »delovnopravno zakonodajo« (kolektivno pogodbo, internim aktom, pogodbo o zaposlitvi) določi ugodneje. Nesporno je tudi, da se lahko regres izplača v več obrokih.

Pravica do regresa pomeni pravico delavca, zato mora biti višina regresa za letni dopust vnaprej določena, nepogojna in neodvisna od poslovnega rezultata in likvidnosti družbe, saj je to v korist in varstvo te delavčeve pravice, kar omogoča predvidljivost in tudi iztožljivost te pravice. Iz sodb sodišča izhaja, da je pravica do regresa neodtuljiva in iztožljiva, zato prekvalifikacija dohodka, le zaradi prepoznega izplačila, ni dopustna.

Če delodajalec sprejme interni akt (sklep) o višini regresa za tekoče koledarsko leto in so delavci z aktom seznanjeni pred prvim izplačilom, je pravica do regresa vnaprej znana, nepogojna in neodvisna, neodtuljiva in iztožljiva, ne glede na rok izplačila regresa.

V kolikor delodajalec regresa ne izplača v zakonsko določenem roku, imajo delavci pravico delodajalca pozvati k odpravi kršitve, zahtevati izplačilo regresa in zamudne obresti oziroma sprožiti spor pred delovnim sodiščem in sicer v 5-letnem zastaralnem roku. Navedeno izhaja tudi iz obrazložitve sodbe UPRS I U 29/2012 ... »ZDR v 131. členu, na katerega se sklicuje tožeča stranka, res ne prepoveduje izplačila regresa po določenem datumu. Določa le sankcije v primeru zamude.«

Izplačilo po zakonsko določenem roku torej ne more biti razlog za drugačno davčno obravnavo, to je prekvalifikacijo dohodka iz pravice do regresa v drug dohodek iz delovnega razmerja.

2. Sodna praksa

V pojasnilu se sklicujete na sodno prakso Vrhovnega sodišča (npr. UPRS I U 29/2012 z dne 5.12.2013 in X Ips 335/2016). Davčni organ pozivamo, da ponovno preuči navedeni sodbi, saj iz sodb izhaja, da je sodišče pritrdilo davčnemu organu le iz razloga, ker je bila višina regresa (dodatno izplačilo), določena **naknadno**, po že izvedenem prvem izplačilu in je pripadala le delavcem, ki so bili na dan naknadnega izplačila zaposleni v družbi in vezana na poslovni rezultat podjetja. Navedeni sodbi pa ne obravnavata primera, ko se višina regresa določi vnaprej, pred prvim izplačilom, pri čemer višina regresa ni pogojena in odvisna od poslovnega rezultata in likvidnosti družbe.

3. Ekonomska vsebina izplačila

Načelo enakosti pred zakonom zahteva, da je treba bistveno enaka dejanska stanja obravnavati enako, če pa se taka stanja obravnavajo različno, mora za razlikovanje obstajati razumen razlog.

Iz pojasnila je razbrati, da se izplačila zaostanka regresa po zakonsko določenem roku, z davčnega vidika obravnavajo kot drug dohodek iz delovnega razmerja in se v celoti všttevajo v davčno osnovo, če se izvedejo na prostovoljni bazi. V kolikor pa delodajalec samovoljno ne izvrši zaostanka in se izplačilo opravi na podlagi odločbe delovnega inšpektorja, pa se to izplačilo obravnava v skladu s 13. točko prvega odstavka 44. člena ZDoh-2.

Povzeto iz pojasnila:

Primer 1: Če se izplačilo regresa v višini 1.500 eur, po sklepu delodajalca izvede v dveh delih, in sicer do 30. 6. 2019 v višini 1.000 eur in v decembru 2019 v višini 500 eur se izplačilo v mesecu decembru 2019 ne more davčno obravnavati po 13. točki prvega odstavka 44. člena ZDoh-2 ampak se šteje za drug dohodek iz delovnega razmerja, ki se v celotnem znesku všteta v davčno osnovo. Pri predložitvi REK-1 obrazca se za izplačilo do 30. 6. 2019 predloži REK-1 obrazec z navedbo vrste dohodka 1090 – regres, za izplačilo v decembru pa REK-1 obrazec z navedbo vrste dohodka 1150 – Drugi dohodki iz delovnega razmerja.¹

Primer 2: Če se izplačilo zaostanka regresa za leto 2018 izvede v letu 2019 po odločbi delovnega inšpektorja, se to izplačilo davčno obravnava v skladu s 13. točko prvega odstavka 44. člena ZDoh-2 in tretjo alinejo tretjega odstavka 144. člena ZPIZ-2.

Menimo, da za razlikovanje v davčni obravnavi izplačila zaostanka regresa, ne obstaja razumen razlog. Davčni organ naprošamo, da pojasni utemeljene razloge za različno davčno obravnavo, saj menimo, da je ekonomska vsebina izplačila v obeh primerih enaka, torej vezana na pravico do regresa, kot jo določa delovnopravna zakonodaja.

4. Koriščenje letnega dopusta

Le delavci, ki imajo pravico do letnega dopusta, pridobijo pravico do regresa za letni dopust. Pravica do regresa je torej pogojena s pravico delavcev do letnega dopusta (akcesorna pravica). ZDR-1 dopušča prenos neizrabljenih dni letnega dopusta, ki presega dva delovna tedna (te mora delavec praviloma izrabiti v tekočem letu) v naslednje leto in sicer do 30. 6. tekočega leta za preteklo leto, v izrednih primerih celo do zadnjega dne tekočega leta za preteklo leto.

Razlogi, ki so zakonodajalca vodili pri določanju roka za izplačilo regresa (do 1. 7. oziroma 1. 11. za tekoče koledarsko leto), nam niso znani, morda so povezani z običajem, da se večji del letnega dopusta izkoristi v poletnih mesecih. V kolikor so bile težnje zakonodajalca glede izplačila regresa vezane na koriščenje letnega dopusta, je rok za izplačilo lahko le instrukcijske narave. V polpretekli zgodovini so podjetja kolektivne dopuste dejansko načrtovala v poletnih mesecih, sodobno poslovno okolje pa je naravnano drugače.

¹ Več pojasnil o poročanju izplačila regresa na REK-1 obrazcih je na voljo v podrobnejšem opisu [Poročanje podatkov o izplačilu regresa po 1. 1. 2019](#)

Internacionalizacija in pretežno izvajanje storitvene dejavnosti v Republiki Sloveniji marsikateri organizaciji onemogočajo izvedbo kolektivnih dopustov v poletnih mesecih, zato je koriščenje letnega dopusta delavcev bolj kot od letnega časa, odvisno od dejavnosti, ki jo podjetje opravlja.

In če je torej regres dejansko namenjen dopustovanju, ne vidimo razlogov, da se tudi v luči zakonske dikcije glede prenosa koriščenja, ta pravica v primeru zamude z izplačilom, z davčnega vidika obravnava drugače.

5. Finančna likvidnost

Razlog za izplačilo regresa v dveh delih je tudi finančna obremenitev delodajalcev. Delodajalec (sploh tisti, ki ima več zaposlenih), ki sprejme sklep o izplačilu regresa v višini neobdavčenega zneska, veliko lažje zbere prosta denarna sredstva, če izvede izplačilo v dveh delih. Posledično bi (bo) davčna obravnava drugega dela regresa, izplačanega po zakonsko določenem roku (zaradi zamude), kot drug dohodek iz delovnega razmerja, delodajalce odvrnila od izplačila regresa v višini neobdavčenega dela zgolj in samo zato, ker bi bilo izplačilo obdavčeno kot drug dohodek iz delovnega razmerja. Verjamemo, da pa to ni bil namen zakonodajalca, ko je dopolnil ZDoh-2 z dvigom neobdavčenega dela regresa na 100 % zadnje znane povprečne mesečne plače zaposlenih v RS.

Menimo, da pojasnilo grobo posega v pravico iz delovnopravne zakonodaje, zato vas vljudno prosimo, da zadevo ponovno preučite in izdate novo pojasnilo, po potrebi tudi v sodelovanju z MDDSZ, ki je primarno kompetentno za pripravo in razlago delovnopravne zakonodaje.

S spoštovanjem,

Obrtno-podjetniška zbornica Slovenije
Danijel Lamperger,
direktor



Združenje delodajalcev obrti in podjetnikov Slovenije GIZ
Igor Antauer,
Generalni sekretar


