



Državni zbor Republike Slovenije
Šubičeva ulica 4

1000 Ljubljana

Številka: 001- 415/2017/

Datum: 7. 12. 2017

Zadeva: Odgovor na poslansko vprašanje poslanke Suzane Lep Šimenko

Zveza: Vaš dopis št. 020-07/17-1177/2 z dne 9. 11. 2017

Prejeli smo poslansko vprašanje poslanke Suzane Lep Šimenko v zvezi s sodbo Vrhovnega sodišča glede previsokega zaračunavanja prispevkov za socialno varstvo tistim, ki služijo po podjemnih pogodbah.

Poslanica navaja, da je bila glede na navedbe v medijih izdana sodba Vrhovnega sodišča o previsoko zaračunanih prispevkih za socialno varstvo tistim, ki služijo po podjemnih pogodbah, in sicer za dejanske stroške prevoza in prenočitev, ki jih je uveljavljal zavezanec. Finančna uprava Republike Slovenije (v nadaljevanju: FURS) pri odmeri prispevkov za zdravstveno zavarovanje dejanskih stroškov ni upošteval. Vrhovno sodišče je odločilo, da se za obremenitev lahko šteje tisti del dohodka, ki za zavezanca pomeni povečanje njegovega premoženja.

Poslanska sprašuje, kako bo FURS pri tovrstnih vprašanjih glede na sodbo Vrhovnega sodišča postopala v prihodnje, ali bodo zavezancem vrnjeni preplačani prispevki, koliko je zavezancev, ki so jim bili preveč zaračunani prispevki, ter kakšna je višina teh prispevkov.

Ministrstvo za finance v zvezi s pisnim poslanskim vprašanjem pojasnjuje naslednje:

Davčni organ mora v davčnih zadevah odločati v okviru in na podlagi zakonov in drugih predpisov. Tudi v davčnem postopku je načelo zakonitosti, ki se presoja tako v upravnem kot v sodnem postopku, temelj pravne varnosti.¹ V zvezi z odmero prispevkov iz socialnega zavarovanja uvodoma pojasnjujemo, da davčni organ samo izvaja zakone, njihova vsebina urejanja pa je v pristojnosti Ministrstva za zdravje in Ministrstva za delo, družino, socialne zadeve in enake možnosti (v nadaljevanju: MDDSZEM).

Vrhovno sodišče RS (v nadaljevanju: VSRS) je v konkretni zadevi (sodba št. X Ips 367/2015) odločalo o vprašanju, ali spadajo stroški oziroma njihovo povračilo v osnovo za plačilo prispevka za zdravstveno zavarovanje od dohodka iz drugega pogodbenega razmerja.

VSRS meni, da iz določb Zakona o zdravstvenem varstvu in zdravstvenem zavarovanju (v nadaljevanju: ZZVZZ) ne izhaja, da bi se pri ugotovitvi osnove za odmero prispevka prejeti dohodek zmanjševal za nastale stroške (drugače, kot to pri odmeri dohodnine izrecno določa četrti odstavek 41. člena Zakona o dohodnini, v nadaljevanju: ZDoh-2), da pa je v 55.a členu ZZVZZ nastopila pravna praznina, in da ne obstajajo razlogi, da te pravne praznine ne bi mogla

¹ Načelo zakonitosti je temeljno načelo upravnega postopka in tudi slovenskega pravnega reda.

z uporabo ustrezne zakonske analogije zapolniti sodna praksa. VSRS je v konkretnem primeru pri določitvi osnove za odmero prispevka za zdravstveno zavarovanje upoštevalo tudi dejanske stroške prevoza in nočitev.

Davčni organ pri odmeri prispevka za zdravstveno zavarovanje samo izvaja ZZVZZ, zato smo za odgovor v zvezi s poslanskim vprašanjem zaprosili Ministrstvo za zdravje, ki opravlja naloge systemskega urejanja prispevkov za zdravstveno zavarovanje.

Ministrstvo za zdravje tako kot Ministrstvo za finance meni, da je pravna podlaga za določitev osnove za odmero prispevkov za socialno varnost v ZZVZZ po jezikovni razlagi jasna in zato ne gre za pravno praznino, ki jo je zapolnilo sodišče tako, da spreminja vsebino ZZVZZ. V nadaljevanju podajamo materialnopravne razloge in argumentacijo za razlago veljavne ureditve. Bistveni poudarek pa je v tem, da ne gre enačiti dohodka in osnove za odmero prispevkov.

ZDoh-2 določa, da je dohodnina davek od dohodkov fizičnih oseb, za določene vrste dohodkov pa določa tudi oprostitve, dohodke, ki se ne všttevajo v davčno osnovo, in dohodke, ki se ne obdavčujejo. Dohodek iz drugega pogodbenega razmerja vključuje vsak posamezni dohodek za opravljeno delo ali storitev.² Davčna osnova od tega dohodka je 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 določi vlada.³

ZDoh-2 razlikuje med opredelitvijo dohodka, ki je za dohodek iz drugega pogodbenega razmerja določen z 38. členom ZDoh-2, in davčno osnovo, ki je za dohodek z drugega pogodbenega razmerja določena s četrtim odstavkom 41. člena ZDoh-2. Enako velja tudi za ostale vrste dohodkov, ki so predmet obdavčitve po ZDoh-2. Opredelitev dohodka v konkretni sodbi pa ne upošteva tega razlikovanja med opredelitvijo dohodka in opredelitvijo davčne osnove, temveč dohodek za potrebe določitve osnove za prispevek za zdravstveno zavarovanje opredeli kot davčno osnovo (osnovo za določitev dohodnine). Navedeno zapelje v zmoto pri razumevanju in obravnavi dohodka in davčne osnove ne samo pri dohodkih iz drugega pogodbenega razmerja, temveč tudi po ZDoh-2.

Upoštevajoč navedeno, se z razlago VSRS napačno določa osnova za prispevke, kar pa vpliva na davčno osnovo za dohodnino. Povedano drugače, če bi bili pri določitvi osnove za prispevke upoštevani tudi stroški, bi bila davčna osnova za dohodnino višja, kar pomeni tudi višjo odmero dohodnine.

Zato ni mogoče pritrditi razlagi VSRS, da je v tem primeru nastopila pravna praznina, ker naj bi bila v ZZVZZ določena le izhodiščna osnova za plačevanje prispevka, zmanjšanje te osnove pa v ZZVZZ ni urejeno. Prav tako ni mogoče pritrditi razlagi VSRS, da je treba stroške upoštevati pri zmanjšanju osnove za prispevke, ker 55.a člen ZZVZZ izrecno ne izključuje njihovega upoštevanja. Po našem mnenju in mnenju Ministrstva za zdravje je z uveljavljenim načinom normiranja zagotovljeno razumevanje te določbe in ne pomeni neurejenosti glede zmanjševanja osnove za plačevanje prispevka.

Iz vsebine 55.a člena ZZVZZ, ki določa, da je osnova za plačevanje prispevkov vsak posamezen prejeti dohodek, pa ne izhaja, da se davčna osnova znižuje za normirane stroške v višini 10 % in za dejanske stroške prevoza in nočitev v zvezi z opravljanjem dela ali storitev.

Ker so tudi v Zakonu o pokojninskem in invalidskem zavarovanju (v nadaljevanju: ZPIZ-2) osnove za plačilo prispevkov za pokojninsko in invalidsko zavarovanje opredeljene na vsebinsko enak način kot za prispevke za zdravstveno varstvo, smo zaprosili MDDSZEM za stališče glede upoštevanja stroškov v osnovi za plačilo prispevkov po ZPIZ-2.

Tudi MDDSZEM navaja, da je treba dosledno upoštevati ločnico med opredelitvijo dohodka po 38. členu ZDoh-2, ki predstavlja osnovo za plačilo prispevkov za pokojninsko in invalidsko zavarovanje za zavarovance iz 18. člena ZPIZ-2, in davčno osnovo, ki je osnova za določitev

² Prvi odstavek 38. člena ZDoh-2.

³ Četrti odstavek 41. člena ZDoh-2.

dohodnine po ZDoh-2. Kaj se šteje za prejemek-dohodek, vpliva tudi na priznavanje zavarovalne dobe po 130. členu ZPIZ-2. V zavarovalno dobo se šteje obdobje, ugotovljeno na podlagi skupnega letnega zneska vseh prejemkov iz drugih pravnih razmerij, ki jih je prejel zavarovanec iz 18. člena tega zakona. MDDSZEM meni, da bi z upoštevanjem sodbe VSRS v zvezi z opredelitvijo, kaj se šteje za dohodek, ki se upošteva kot osnova za plačilo prispevkov za zavarovance iz drugega pravnega razmerja, posegli tudi v ugotavljanje pokojninske dobe in s tem v zmanjšanje pravic, ki izhajajo iz pokojninskega in invalidskega zavarovanja.

Pojasnjujemo, da je bilo v dosednji sodni praksi že večkrat zavzeto stališče, da ima tudi upravni organ, ki je pristojen za odločanje, možnost odločiti v nasprotju s pravnim mnenjem in stališči sodišča, če ima za to utemeljene razloge, kar mora v obrazložitvi nove odločbe posebej pojasniti. To izhaja tudi iz 2. točke prvega odstavka 65. člena ZUS-1, ki daje sodišču, ki odloča v upravnem sporu, možnost odločanja o stvari (spor polne jurisdikcije) v primeru, če upravni organ v novem postopku odloči nasprotno že izraženemu mnenju in stališčem sodišča.

Glede mnenja VSRS, da ni razlogov, da bi bila osnova za plačilo prispevka na podlagi 55.a člena ZZVZZ določena brez upoštevanja načela (davčne) pravičnosti, pa menimo, da če je vsebina 55.a člena ZZVZZ z vidika načela davčne pravičnosti kot enega od vidikov enakosti pred zakonom ustavno sporna, bi jo moral odpraviti zakonodajalec. Prav tako velja za morebitno pravno praznino, ki jo lahko napolni s spremembo ali dopolnitvijo zakona le zakonodajalec.

V zvezi z vprašanjem poslanke, ali nameravamo zavezancem, ki so preplačali prispevke, le te vračati, Ministrstvo za finance pojasnjuje, da v drugih upravnih postopkih z izrednimi pravnimi sredstvi ni mogoče uveljavljati odločitve sodišča, sprejete v konkretnem postopku. Na pravnomočno končane postopke odločitev Vrhovnega sodišča ne vpliva in je ni mogoče upoštevati. Pravnomočne sodne odločbe je mogoče odpraviti, razveljaviti ali spremeniti le v primerih in po postopkih, določenih z zakonom (z izrednimi pravnimi sredstvi).

V zvezi z vprašanjem poslanke, koliko je takšnih zavezancev in v kakšni višini so jim bili preveč zaračunani prispevki, pa izhajajoč že iz povedanega, ministrstvo meni, da ni mogoče trditi, da gre za preveč zaračunane prispevke. V nadaljevanju podajamo število zavezancev, ki so prejeli dohodke iz drugega pogodbenega razmerja, in podatke iz letne odmere dohodnine za leto 2016.

Po podatkih FURS⁴ je bilo v letu 2016 49.650 davčnih zavezancev, ki so prejeli dohodke iz drugega pogodbenega razmerja, in sicer v bruto znesku 105.795.101 evrov, od tega so jim bili pri odmeri dohodnine priznani normirani stroški v višini 10 % in dejanski stroški prevoza in nočitev – v skupni višini 11.532.361 evrov, prispevki od dohodka pa so znašali 8.216.724 evrov. Pri določitvi osnove za odmero prispevka za zdravstveno zavarovanje niso bili upoštevani normirani in dejanski stroški, saj ZZVZZ za to ne daje pravne podlage.

S spoštovanjem,

mag. Mateja Vraničar Erman
ministrica

⁴ Podatki so pripravljene po stanju na dan 4. 12. 2017.