



REPUBLIKA SLOVENIJA
MINISTRSTVO ZA JAVNO UPRAVO

DIREKTORAT ZA JAVNI SEKTOR

Tržaška cesta 21, 1000 Ljubljana

T: 01 478 16 50

F: 01 478 16 99

E: gp.mju@gov.si

www.mju.gov.si

Številka: 100-488/2018/4

Datum: 15. 6. 2018

Zadeva: Povračilo stroškov za službena potovanja v tujino in davčna obravnava »per diem« izplačil s strani mednarodnih organizacij

Spoštovani!

Ministrstvo za javno upravo je prejelo več vprašanj glede povračila stroškov za službena potovanja v tujino in davčne obravnave »per diem« izplačil mednarodnih organizacij. Povračilo stroškov za službena potovanja v tujino ureja Uredba o povračilu stroškov za službena potovanja v tujino (Uradni list RS, št. 38/94, 63/94, 24/96, 96/00, 35/02, 86/02, 66/04, 73/04, 16/07, 30/09 in 51/12, v nadaljevanju: Uredba o povračilu stroškov za službena potovanja v tujino), ki velja za javne uslužbenke in funkcionarje v državnih organih, upravah samoupravnih lokalnih skupnosti, javnih agencijah, javnih skladih, javnih zavodih, javnih gospodarskih zavodih ter drugih osebah javnega prava, ki so posredni uporabniki državnega proračuna ali proračuna samoupravne lokalne skupnosti (v nadaljnjem besedilu: zaposleni). Če je zaposleni napoten na službeno potovanje v okviru sodelovanja v programu evropske ali druge mednarodne organizacije, ki financira takšno sodelovanje, se upravičenost in višina povračil ugotavljata na način, ki je določen s pravili te organizacije.

Uredba o povračilu stroškov za službena potovanja v tujino ne ureja obdavčitve povračil stroškov oziroma izplačil s strani mednarodnih organizacij, saj je to urejeno v davčnih predpisih.

Pojasnilo Ministrstva za finance, Finančne uprave Republike Slovenije, Generalnega finančnega urada, glede davčne obravnave »per diem« izplačil s strani mednarodnih organizacij:

»Ministrstvo za finance, Finančna uprava Republike Slovenije, Generalni finančni urad, je podal pojasnilo glede davčne obravnave »per diem« izplačil s strani mednarodnih organizacij, in sicer, kako naj delodajalec postopa v primerih, ko mednarodna organizacija (konkretno Svet Evrope, lahko pa tudi katerakoli druga mednarodna organizacija) krije stroške oziroma del stroškov za službeno pot v obliki »per diem« neposredno zaposlenemu (ne gre za projekt tesnega medinstitucionalnega sodelovanja). Uslužbenca napoti delodajalec s potnim nalogom na službeno pot, uslužbenec pa dobi izplačilo v obliki čekov neposredno ob koncu dogodka. V teh primerih se postavi vprašanje, ali mora delodajalec pripraviti obračun in razliko nad višino dnevnice, določene za posamezno državo, prijaviti v davčno osnovo za obračun dohodnine ali lahko zaposleni sam prevzame obveznost prijave morebitne razlike pri pristojnem finančnem uradu. Kot vprašanje se postavlja tudi, ali je »per diem«, ki ga izplača mednarodna organizacija v skladu s svojimi pravili, lahko predmet obdavčitve v skladu z notranjimi davčnimi predpisi držav članic.

Če slovenski delodajalec s potnim nalogom napoti fizično osebo na delavnico, posvet ali drug dogodek, ki ga organizira mednarodna organizacija, ob tem pa fizična oseba od organizatorja prejme povračila določenih stroškov, le - ta sodijo med dohodke iz delovnega razmerja in jih mora obračunati delodajalec.

Prejeti dohodki davčnega zavezanca – rezidenta, ki se udeleži dogodka, organiziranega s strani Evropske unije oziroma mednarodne organizacije (in ne gre za projekt tesnega medinstitucionalnega sodelovanja), na katerega ga napoti slovenski delodajalec, se v skladu s 37. členom Zakona o dohodnini (Uradni list RS, št. 13/11 – uradno prečiščeno besedilo, 9/12 – odl. US, 24/12, 30/12, 40/12 – ZUJF, 75/12, 94/12, 52/13 – odl. US, 96/13, 29/14 – odl. US, 50/14, 23/15, 55/15, 63/16 in 69/17, v nadaljevanju: Zakon o dohodnini) štejejo za dohodke iz delovnega razmerja. Če davčni zavezanec določena povračila stroškov prejme tudi s strani organizatorja oziroma gostitelja, mora tudi zneske povračil stroškov, ki jih prejme na svoj račun, sporočiti svojemu delodajalcu, da jih pri obračunu potnega naloga ustrezno obračuna v skladu z določili slovenske davčne zakonodaje. V davčno osnovo dohodkov iz delovnega razmerja se v skladu s 4. točko prvega odstavka 44. člena Zakona o dohodnini ne všttevajo povračila stroškov v zvezi s službenim potovanjem pod pogoji in do višin, kot jih je določila vlada z Uredbo o davčni obravnavi povračil stroškov in drugih dohodkov iz delovnega razmerja (Uradni list RS, št. 140/06, 76/08 in 63/17). Ko gre za javne uslužbenke, mora delodajalec ob tem upoštevati tudi Uredbo o povračilu stroškov za službena potovanja v tujino.

Če se davčni zavezanec – rezident udeleži dogodka, na katerega ga ne napoti delodajalec (npr. gre za neposredni dogovor med tujim naročnikom in zavezancem), se prejeti dohodki štejejo za dohodke iz drugega pogodbenega razmerja po 38. členu Zakona o dohodnini. V tem primeru mora davčni zavezanec – rezident prejete dohodke pri davčnem organu napovedati sam.

Glede obdavčitve velja splošno pravilo nacionalne zakonodaje, po katerem so rezidenti Slovenije obdavčeni po načelu svetovnega dohodka. Po določbi 5. člena Zakona o dohodnini je namreč rezident Slovenije zavezan za plačilo dohodnine od vseh dohodkov, ki imajo vir v Sloveniji, in od vseh dohodkov, ki imajo vir izven Slovenije. Slovenija je z različnimi mednarodnimi organizacijami sklenila in ratificirala pogodbe, ki sicer določajo morebitne privilegije in imunitete glede obdavčitve dohodkov, izplačanih s strani take organizacije, vendar se te ugodnosti v splošnem nanašajo na funkcionarje in člane mednarodnih organizacij. V vsaki mednarodni pogodbi je potrebno preveriti, katere osebe in v katerih primerih lahko te ugodnosti koristijo. Tako je na primer Republika Slovenija ratificirala Splošni sporazum o privilegijih in imunitetah Sveta Evrope ter določene protokole k temu sporazumu. Iz splošnega sporazuma je razvidno, da so funkcionarji Sveta Evrope oproščeni plačila davkov na plače in honorarje, ki jih izplačuje Svet Evrope. V petem protokolu k splošnemu sporazumu pa je navedeno, da so davkov na plače, honorarje in dnevnice, ki jih plača Svet Evrope, oproščeni tudi člani Evropske komisije za človekove pravice in Evropskega sodišča za človekove pravice (kot člani se štejejo tudi bivši člani, ki še rešujejo določene primere, s katerimi so se že prej ukvarjali, kot tudi katerikoli ad hoc sodniki, imenovani z določili konvencije).

Na podlagi navedenega izhaja, da so do privilegijev in imunitet upravičeni člani organizacij in ne osebe, ki jih delodajalec napoti na službeno pot, mednarodna organizacija pa jim povrne stroške za udeležbo. Pri obdavčitvi takih dohodkov se upošteva slovenska davčna zakonodaja, in sicer v konkretnem primeru že navedena določila Zakona o dohodnini in uredb.»

S spoštovanjem,

mag. Igor Kotnik
generalni direktor