

Vračilo sorazmernega dela regresa za letni dopust

14.8.2019, Irena Kamenščak, univ. dipl. prav., Vir: Verlag Dashöfer

Na podlagi ZDR-1 je pravica do regresa za letni dopust vezana na pravico do letnega dopusta. ZDR-1 v prvem odstavku 161. člena določa, da ima delavec, ki sklene delovno razmerje ali mu preneha delovno razmerje pri delodajalcu med koledarskim letom in ima v posameznem koledarskem letu obdobje zaposlitve krajše od enega leta, pravico do 1/12 letnega dopusta za vsak mesec zaposlitve (sorazmerni del letnega dopusta). Četrty odstavek 131. člena ZDR-1 pa določa, da če ima delavec pravico do izrabe le sorazmernega dela letnega dopusta, ima pravico le do sorazmernega dela regresa za letni dopust.

Če torej delavcu preneha delovno razmerje med koledarski letom (zaradi kateregakoli razloga) ali če je nastopil delovno razmerje pri delodajalcu med koledarskim letom in tako pri tem delodajalcu ni (ne bo) zaposlen celo koledarsko leto, mu je ta delodajalec dolžan zagotoviti le izrabo sorazmernega dela letnega dopusta ter mu posledično izplačati le sorazmerni del regresa za letni dopust. V primeru da pa je delodajalec delavcu že izplačal celotni regres za letni dopust, kasneje pa je prišlo do prekinitve delovnega razmerja in tako delavec pri delodajalcu ni (ne bo) zaposlen celo koledarsko leto, pa ima delodajalec pravico zahtevati vračilo sorazmernega dela regresa za letni dopust – torej tistega dela regresa za letni dopust, ki se nanaša na del leta, ko delodajalec pri delavcu ni (ne bo) več zaposlen. Pri določanju pravice do regresa za letni dopust je ZDR-1 popolnoma jassen – če delavec ne dela pri delodajalcu celo koledarsko leto, mu pripada le sorazmerni del regresa za letni dopust – torej za čas, ko dejansko dela pri tem delodajalcu. To in samo to je njegova delovnopravna pravica. Če je delavec dobil več, kot mu na podlagi ZDR-1 pripada, je bil v »presežnem delu« neupravičeno obogaten, kar pomeni, da ima delodajalec pravico zahtevati vračilo tistega dela regresa za letni dopust, do katerega delavec na podlagi ZDR-1 nima pravice.

V tem delu se v praksi dejansko pojavita dve možnosti, in sicer:

- a) delavec se s postavljenim zahtevkom delodajalca strinja in je pripravljen vrniti, kar je dobil »preveč«, kot mu na podlagi ZDR-1 pripada, ali
- b) delavec na zahtevek delodajalca ne pristane.

V prvem primeru se delodajalec in delavec dogovorita o vračilu preveč izplačanega regresa za letni dopust, kar lahko storita na enega od naslednjih dveh načinov:

- delavec sam vrne preveč izplačan znesek regresa za letni dopust (nakazilo na TRR delodajalca) ali
- delavec skladno z določbo 136. člena ZDR-1 delodajalcu poda pisno soglasje, na podlagi katerega lahko delodajalec pobota svojo terjatev do delavca (del preveč izplačanega regresa za letni dopust) s terjatvijo, ki jo ima delavec do njega (npr. plača za določen mesec).

V praksi pa se dogodi tudi to, da delavec delodajalcu ne poda soglasja za izvedbo pobota in ne želi vrniti preveč izplačanega regresa za letni dopust. V takšnem primeru ima delodajalec dve možnosti:

- sprejme, da delavec tega dela regresa za letni dopust ne bo vrnil ali
- vloži tožbeni zahtevek zoper delavca, v katerem zahteva vračilo preveč izplačanega regresa za letni dopust.

Možno je seveda tudi to, da se delodajalec sam odloči, da vračila »preveč« izplačanega dela regresa za letni dopust od delavca ne bo zahteval, ali pa celo, da v sodnem postopku uspe, pa na koncu ne more uspešno opraviti izvršbe zoper delavca.

Glede na dejanske okoliščine na koncu običajno ločimo dve situaciji:

- delodajalcu je »preveč« izplačan del regresa za letni dopust vrnjen ali
- delodajalcu »preveč« izplačan regres za letni dopust ni vrnjen.

Od tega, kakšno dejansko stanje se na koncu vzpostavi, pa je odvisno tudi nadaljnje postopanje delodajalca v povezavi z izplačanim regresom za letni dopust z davčnega vidika. V obeh situacijah bo namreč sledila obveznost popravkov oddanih REK obrazcev.

Vidik dohodnine in prispevkov za socialno varnost

Kaj je treba storiti z dohodninskega vidika in z vidika prispevkov za socialno varnost v primeru vračila sorazmernega dela regresa za letni dopust (bodisi preko nakazila na TRR delodajalca bodisi preko odtegljaja od plače delavca bodisi prostovoljnega vračila bodisi preko izvršbe) oziroma kaj v primeru, ko delavec ne vrne »preveč« plačanega mu regresa za letni dopust (bodisi ker to zavrne in se delodajalec ne odloči za tožbo pred sodiščem bodisi ker delodajalec to od delavca niti ne zahteva bodisi ker je izvršba na koncu neuspešna)?

a) Delavec vrne sorazmerni del preveč izplačanega regresa za letni dopust

V primeru vračila je treba izvesti popravek obračuna regresa za letni dopust in oddanega REK-1 obrazca, s katerim je delodajalec poročal o regresu za letni dopust davčnemu organu.

Pri popravku obračuna regresa za letni dopust delodajalec upošteva znesek sorazmernega dela regresa za letni dopust, ki delavcu pripada za čas opravljanja dela pri delodajalcu. Ker je v letu 2019 regres za letni dopust izvzet iz delavčeve davčne osnove in iz osnove za obračun prispevkov za socialno varnost, pod pogojem, da je izplačan kot delavčeva delovnopravna pravica, bo to dejansko pomenilo le popravek bruto višine izplačanega zneska regresa (v tem primeru je bruto znesek dejansko enak neto izplačilu). Dodatna davčna obveznost in obveznost iz naslova prispevkov za socialno varnost pa tako ne bo ugotovljena.

Ko se oddaja popravek obračuna regresa za letni dopust preko sistema eDavki je priporočljivo, da se za oddajo popravka povežete z referentom, ki je pristojen za vas, ter ga obvestite o nameri oddaje popravka in o razlogu, zakaj se popravek oddaja. Nato v eDavkih odprete oddani obračun davčnega odtegljaja, v katerem so bili poročani podatki o obračunanem in izplačanem regresu za letni dopust ter na zadnjem oddanem REK-1 obrazcu za regres za letni dopust vnesete popravek, ki se nanaša na delavca, ki bo (je) vrnil sorazmerni del regresa za letni dopust.

Načeloma naj bi se popravku REK-1 obrazca priložila tudi določena dokazila in obrazložitev, preko katere davčni organ lahko preveri pravilnost izvedenega popravka. Kaj točno zahteva v dotičnem primeru referent, pa se v praksi precej razlikuje – ponekod je dovolj zgolj obrazložitev dejanskega stanja, drugje pa se zahtevajo tudi npr. dokazila, da je delavec vrnil presežni del regresa za letni dopust. Pri pripravi popravka REK-1 obrazca se ne spreminja datum izplačila regresa – ta ostaja enak kot v prvotno oddanem obračunu davčnega odtegljaja.

S tem ko delodajalec izvede popravek REK-1 obrazca, davčnemu organu javi točne podatke, ki so pomembni za delavčevo letno dohodnino. Če bi delavec samo vrnil določen neto znesek, popravek REK-1 obrazca za regres za letni dopust pa ne bi bil narejen, bi dejansko davčni organ imel napačen podatek o bruto dohodku delavca, ki se (morebiti) všteva v njegovo letno davčno osnovo (ta dohodek bi bil previsok, glede na dohodek, ki ga je delavec dejansko prejel). Glede na pojasnila finančnega urada naj bi delodajalec popravek REK-1 obrazca oddal takrat, ko prejme vračilo sorazmernega dela regresa za letni dopust. Vsekakor pa je takšen popravek treba oddati najkasneje v rokih, ki jih ZDavP-2 določa za različne postopke možnih popravkov (običajno znotraj 12 mesecev, največ v obdobju 5 let).

b) Delavec ne vrne sorazmernega dela preveč izplačanega regresa za letni dopust

V tem primeru je treba od sorazmernega dela regresa, ki delavcu na podlagi ZDR-1 ne pripada (pa ga delavec vseeno obdrži), obračunati in plačati tako akontacijo dohodnine kot tudi prispevke za socialno varnost.

Pri tem pa je treba paziti na nekaj posebnosti:

- Ker se bodo od »preveč« izplačanega dela regresa za letni dopust naknadno obračunali akontacija dohodnine in prispevki za socialno varnost (pri regresih za letni dopust, izplačanih v letu 2019 pa se predhodno zaradi spremembe ZDoh-2 niso – izjeme so bili samo tisti delodajalci, ki so regres izplačali od 1. 1. 2019 do datuma začetka veljave spremembe Zakona o dohodnini, za katere je sprememba zakona predvidela poseben postopek) bo prišlo do razlike pri neto izplačilu, ki delavcu dejansko pripada – akontacija dohodnine in 22,1 % prispevki, ki bremenijo delavca, dejansko znižujejo njegov neto – to pa pomeni, da je od delodajalca, glede na spremenjeno dejansko stanje, dobil previsok neto znesek. Če je delavec delodajalcu pripravljen vrniti ta del preveč izplačanega neto zneska je s tem popravek dejansko urejen. Delodajalec popravi REK-1 obrazec, na katerem ločeno poroča tisti del regresa, ki po spremembi dejanskega stanja ni več oproščen plačila dohodnine in prispevkov za socialno varnost, od tega dela regresa za letni dopust obračuna in plača obvezne dajatve, kar pa je delavec dobil preveč (na račun dajatev, ki sedaj bremenijo delavca, ob izplačilu pa ga te dajatve niso bremenile), pa mu delavec vrne.
- Če delavec ne želi izvesti vračila preveč izplačanega neto zneska dohodka zaradi naknadno obračunanih dajatev, ki bremenijo delodajalca (kar je v praksi možno, saj ni želel vrniti niti sorazmernega dela regresa za letni dopust, ki mu na podlagi ZDR-1 dejansko ne pripada), pa je treba izračun bruto dohodka od katerega se obračunajo akontacija dohodnine in prispevki za socialno varnost dejansko narediti na način, da se na koncu (po popravku) izplačilo delavcu (neto) ujema z izplačanim neto zneskom regresa, ki ga je delavec dejansko prejel. V tem primeru je torej treba izhajati iz neto zneska prejetega dohodka in na tej predpostavki izračunati dejanski bruto znesek delavca (naredi se torej izračun od neto zneska na bruto oz. obrutenje). To pa pomeni, da bo bruto znesek regresa za letni dopust za tega delavca dejansko višji od bruto zneska regresa, ki so ga prejeli ostali delavci pri delodajalcu. Poročanje kakršnegakoli drugega bruto zneska namreč ne bi bilo pravilno, glede na to, da je delavec dejansko prejel določen neto, ki ga ni vrnil – zato je v tem primerih nujno potrebno izhajati iz dejansko prejetega neto dohodka.

Tehnično se popravek izvede na enak način, kot opisano v točki a), s to razliko, da po oddaji popravka nastopi obveznost doplačila akontacije dohodnine in prispevkov za socialno varnost. Torej se tudi v primeru takšnega popravka odpre zadnji oddani REK-1 obrazec, ki je bil vložen zaradi izplačila regresa in izbere možnost popravka (možnost »V-popravek s povečanjem oz. znižanjem obveznosti«), nato pa uvozi nove

(glede na spremenjeno dejansko stanje popravljene) podatke. V tem primeru menim, da je popravek treba oddati takoj, ko je jasno, da delavec ne bo vrnil preveč plačanega regresa za letni dopust – takrat namreč nastane okoliščina, zaradi katere je treba izvesti doplačilo obveznih dajatev.

c) Doplačilo obveznih dajatev in obresti

Pri popravkih, povezanih z regresom za letni dopust, kjer se naknadno ugotovi obveznost plačila določenih dajatev (torej zaradi spremenjenega dejanskega stanja), pa se lahko »zatakne« pri zamudnih obresti oziroma morebitnih drugih obrestih, ki bi jih finančni urad želel naložiti delodajalcu. 54. člen ZDavP-2 govori o popravku davčnega obračuna za primere, ko je davčna obveznost izkazana previsoko, glede na dejansko stanje in ko torej zavezanec lahko zahteva vračilo preveč plačanih dajatev. Če pa gre za situacijo, ko je bila davčna obveznost oziroma obveznost iz naslova prispevkov za socialno varnost glede na novo ugotovljeno/spremenjeno dejansko stanje izkazana prenizko, takšne situacije dejansko 54. člen ne pokrije – v takšnem primeru bi bilo glede na zakonsko dikcijo treba uporabiti pravila samoprijave, kot jih določa 55. člen ZDavP-2. Ker pa v tem primeru vsebinsko tudi ne gre za samoprijavo – oddaja obračuna je bila v času oddaje (izplačila regresa) pravilna in se popravek sedaj izvaja le zaradi spremenjenih okoliščin, menim, da ne moremo govoriti o obveznosti samoprijave, vsaj ne takrat, ko je popravek izveden takoj po tem, ko postane jasno, da delavec ne bo vrnil »preveč« izplačanega mu regresa za letni dopust (torej sorazmerni del, ki mi dejansko na podlagi ZDR-1 več ne pripada).

Če pa delodajalec popravka ne bi uredil takoj, ko bi bilo jasno, da od delavca vračila »preveč« izplačanega mu regresa za letni dopust ne bo prejel, popravek pa bi oddal kasneje (npr. v avgustu bi bilo jasno, da vračila ne bo, popravek pa bi bil oddan konec novembra), pa bi po mojem mnenju ta popravek novembra že morali obravnavati po pravilih samoprijave, kar pomeni, da nastane tudi obveznost plačila določenih obresti (kot so določene za samoprijavo). Menim pa, da bi te obresti morale teči od trenutka, ko postane jasno, da vračila ne bo (od trenutka, ko bi bilo treba popraviti oddani davčni obračun in plačati dodatne obvezne dajatve) do trenutka oddaje samoprijave in plačila obveznosti na podlagi oddane samoprijave. Za obdobje od datuma izplačila regresa za letni dopust do datuma, ko postane jasno, da delavec ne bo vrnil sorazmernega dela regresa za letni dopust, pa po mojem mnenju v nobenem primeru ne smejo teči nobene obresti.

V obeh zgoraj omenjenih primerih pa je za obdobje od dejanskega datuma izplačila regresa (ki se pri popravku ne spreminja) do datuma, ko postane jasno, da delavec ne bo vrnil sorazmernega dela regresa za letni dopust, treba paziti še na nekatere dodatne zahteve davčnega organa. Pri tem popravku dejansko nastane obveznost doplačila določenih dajatev, tehnično pa v eDavkih ni mogoče javiti drugačnega datuma izplačila regresa (oz. datuma, ko se je spremenilo dejansko stanje) za ta popravek, kot je bil javljen v originalno oddanem REK-1 obrazcu. Ob predložitvi

popravka REK-1 obrazca se v davčnem knjigovodstvu vzpostavi pravilno stanje davčnih obveznosti (doknjižijo se obveznosti iz naslova dohodnine in prispevkov za socialno varnost). Popravek REK-1 obrazca pa ima zaradi tehničnih rešitev programa eDavki enako zapadlost kot prvotno predložen REK-1 obrazec. To pa pomeni, da se avtomatično obračunajo tudi zamudne obresti od dneva izplačila regresa do dneva plačila dodatnih obveznosti. Ker pa delodajalec ni mogel vedeti, da bo delavcu kasneje, po izplačilu celotnega regresa, prenehalo delovno razmerje, te zamudne obresti ne smejo bremenijo delodajalca, ampak jih mora davčni organ na podlagi pisne vloge in dokazil delodajalca odpraviti. Delodajalec namreč pri opisanih popravkih ni v nikakršni pravni zamudi. Ker program eDavki ne omogoča avtomatične odprave zamudnih obresti za takšne primere, mora delodajalec ob predložitvi popravka REK-1 obrazca (torej hkrati s popravkom) predložiti poleg obrazložitve, zakaj oddaja popravek, tudi zahtevek za odpravo zamudnih obresti. V okviru obrazložitve popravka je treba predložiti tudi dokazila, preko katerih davčni organ lahko preveri točnost popravka (gre za enaka dokazila, kot so navedena v točki a) zgoraj). Obveznosti pisne vloge za odpravo zamudnih obresti je FURS obrazložila tudi v svojem pojasnilu.