

**KAZALO VSEBINE**

[1. Vračila upravičenj po 99. členu ZIUZEOP (delodajalci) 4](#_Toc70709453)

[Obračun obresti 5](#_Toc70709454)

[1.1. Delodajalec je uveljavil upravičenja na podlagi določb ZIUZEOP. Glede na določbo 51. člena novele ZIUZEOP-A meni, da se glede obveznosti vračila upravičenj uporabi prihodkovni pogoj določen z ZIUZEOP, in zato kljub neizpolnjevanju pogoja upada prihodkov, kot je določen v 22. členu ZIUZEOP (10% glede na predhodno leto) prejetih upravičenj ne želi vrniti. 5](#_Toc70709455)

[2. Vračilo subvencije po 18. členu ZIUOOPE 5](#_Toc70709456)

[3. Druga vračila prejetih upravičenj po ZIUZEOP 6](#_Toc70709457)

[76. člen ZIUOOPE 6](#_Toc70709458)

[4. Vprašanja in odgovori 7](#_Toc70709459)

[1. Obseg upravičenj, ki so predmet vračila po 99. členu ZIUZEOP 7](#_Toc70709460)

[2. Pojem poslovodstva v povezavi z 99. členom ZIUZEOP in 18. členom ZIUOOPE 7](#_Toc70709461)

[3. Izplačilo dela plače za poslovno uspešnost in 99. člen ZIUZEOP ter 18. člen ZIUOOPE 8](#_Toc70709462)

[3.a Izplačilo dobička 9](#_Toc70709463)

[4. Kaj vse se šteje kot nagrada poslovodstvu? 10](#_Toc70709464)

[5. Ali je izplačilo delovne uspešnosti vezano na vračilo upravičenj po ZIUZEOP? 10](#_Toc70709465)

[6. Ali delitev dobička pred 11. 4. 2020 vpliva na ugodnosti po ZIUZEOP? 10](#_Toc70709466)

[7. Do katerega leta družba ne sme izplačati dobička za leto 2020, če je koristila povračilo na podlagi interventnega zakona? 10](#_Toc70709467)

[8. Kako se bo kriterij delitve dobička ugotavljal pri podružnicah tujih družb? 11](#_Toc70709468)

[9. Kako se upošteva upad prihodkov v primeru podjetij, ki imajo poslovno leto različno od koledarskega? 11](#_Toc70709469)

[10. Kako se upošteva kriterij upad prihodkov če v drugem polletju 2020 presežemo 50 % rast prihodkov glede na preteklo leto? 11](#_Toc70709470)

[11. Ali 99. člen ZIUZEOP določa vračilo uveljavljenih oprostitev plačila prispevkov PIZ po 33. členu ZIUZEOP? 11](#_Toc70709471)

[12. Delodajalec, ki je koristil ukrep povračila nadomestila za čakanje na delo po ZIUZEOP pogoja upada prihodkov ne bo dosegel. Vračilo prejetih upravičenj želi izvršiti še v letu 2020 in po vračilu izplačati del plače za poslovno uspešnost zaposlenim, vključno s poslovodstvom. 12](#_Toc70709472)

[13. Ali se Pravilnik o merilih sorazmernosti pri pogoju ugotavljanja znižanja prihodkov – Pravilnik uporablja tudi pri ugotavljanju pogoja znižanja prihodkov po ZIUZEOP? 12](#_Toc70709473)

[14. Seznam vračil upravičenj na podlagi interventne zakonodaje v pristojnosti FURS – delodajalci 13](#_Toc70709474)

# Vračila upravičenj po 99. členu ZIUZEOP (delodajalci)

Namen Zakona o interventnih ukrepih za zajezitev epidemije COVID-19 in omilitev njenih posledic za

državljane in gospodarstvo - [ZIUZEOP](http://www.pisrs.si/Pis.web/pregledPredpisa?id=ZAKO8190) je omiliti posledice epidemije virusa COVID-19 za državljane in gospodarstvo z ukrepi na različnih področjih. Specifični cilji predlaganih ukrepov za gospodarstvo so ohranjanje delovnih mest in delovanja podjetij. Tako iz namena zakona, kot tudi iz zakonskih omejitev, kateri delodajalci so upravičeni do uveljavljanja ukrepov (primeroma: upad prihodkov), izhaja, da so ukrepi namenjeni družbam, ki bodo zaradi epidemije imele slabše poslovanje, ne pa tudi družbam na katere epidemija ne bo imela (nima) vpliva na uspešnost poslovanja.

Na podlagi drugega odstavka 28. člena [ZIUZEOP](https://www.fu.gov.si/drugo/novice_ter_pogosta_vprasanja_in_odgovori_o_ukrepih_na_davcnem_podrocju_za_blazitev_posledic_koronavirusa/#newsList10490) je upravičenim delodajalcem omogočeno povračilo nadomestila plače delavcem, ki jim začasno (v času veljavnosti ukrepov – 13. 3. do 31. 5. 2020) ne morejo zagotavljati dela in povračila nadomestila plače delavcem, ki ne morejo opravljati dela zaradi višje sile, ter oprostitve plačila prispevkov za te delavce. Do ukrepa so upravičeni tisti delodajalci, ki jim bodo po njihovi oceni prihodki v letu 2020 zaradi epidemije upadli za več kot 10 % glede na leto 2019([bolj podrobno v odgovoru 65](https://www.fu.gov.si/novica_ajax/novica/pogosta_vprasanja_in_odgovori_o_ukrepih_na_davcnem_podrocju_za_blazitev_posledic_koronavirusa_10490/)). Če pogoji ob predložitvi letnih poročil za leto 2020 ne bodo doseženi, upravičenec o tem seznani FURS in naknadno vrne prejeta sredstva na podlagi tega ukrepa. V zvezi s tem opozarjamo na kazensko določbo iz četrte alineje prvega odstavka 104. člena ZIUZEOP, ki določa globo za delodajalca, če ne obvesti FURS o naknadni ugotovitvi o neizpolnjevanju pogojev za upravičenja po tem zakonu.

Na podlagi prvega odstavka 99. člena ZIUZEOP mora delodajalec, ki je uveljavil oprostitev plačila prispevkov na podlagi 28. člena tega zakona v povezavi s povračilom nadomestila plače delavcem na začasnem čakanju na delo in na podlagi 38. člena tega zakona v primeru, da je od uveljavitve tega zakona prišlo do izplačila dobička, nakupov lastnih delnic ali lastnih poslovnih deležev, izplačil nagrad poslovodstvu oziroma dela plač za poslovno uspešnost poslovodstvu, izplačanih v letu 2020 oziroma za leto 2020, o tem seznaniti FURS in vrniti prejeta sredstva na podlagi tega ukrepa.

Ureditev v 99. členu je bila z novelo zakona (Uradni list RS, št. 61/20) spremenjena tako, da se ureditev vračila sredstev nanaša le na tista ravnanja delodajalca, na katera je imel možnost s svojim ravnanjem in načinom poslovanja vplivati. Iz tega razloga vračilo sredstev v primerih povračila nadomestila plač delavcem, ki zaradi višje sile niso mogli opravljati dela in v zvezi s tem plačilo oproščenih prispevkov ni več predvidena. Delodajalec na odsotnost delavcev iz razloga višje sile namreč ni mogel vplivati, temveč se ji je moral prilagoditi. Navedeno pomeni, da so predmet vračila zgolj tista nadomestila, ki so delavcem izplačana zato, ker jim delodajalec ni zagotavljal dela (čakanje na delo), kar velja tako za določbo prvega kot tudi drugega odstavka 99. člena ZIUZEOP. Predmet vračila pa niso nadomestila plače ki se nanašajo na upravičeno odsotnost delavcev, ki dela ne opravljajo zaradi višje sile, ki je posledica varstva otrok zaradi zaprtja vrtcev in šol ali nemožnosti prihoda na delo zaradi ustavitve javnega prevoza ali zaprtja mej s sosednjimi državami.

Delodajalec, ki je uveljavljal ugodnosti in jih mora na podlagi prvega ali drugega odstavka 99. člena ZIUZEOP vrniti, o tem obvesti FURS, tako da pošlje izjavo. Obrazec je na voljo v sistemu eDavki, na naslednjem naslovu:

<https://edavki.durs.si/EdavkiPortal/OpenPortal/CommonPages/Opdynp/PageD.aspx?category=covid19_v_po>

Na podlagi prejete izjave delodajalca bo FURS izdal odločbo o vračilu prejetih sredstev, ki jih bo delodajalec moral vrniti v 30 dneh (delodajalec NE popravlja REK obrazca). Delodajalec mora vrniti vsa prejeta sredstva – torej prejeta povračila nadomestil plač delavcem na začasnem čakanju na delo izplačanih s strani ZRSZ (neto plača + akontacija dohodnine) kot tudi celoten znesek oproščenih plačil prispevkov na podlagi 28. in 38. člena ZIUZEOP (razen zneska nadomestil izplačanih zaradi razloga višje sile).

FURS bo v izdani odločbi zavezancu naložil vračilo sredstev na naslednje vplačilne račune:

|  |  |
| --- | --- |
| Vračilo povračila nadomestila plač delavcem na začasnem čakanju na delo (enako vračilo subvencije za krajši delovni čas) | Račun pri ZRSZ SI56 0110 0603 0264 217;  Sklic: številka sklepa, s katerim so bila odobrena sredstva in je napisana na upravnem aktu ZRSZ |
| Vračilo oproščenih prispevkov na podlagi 28. člena ZIUZEOP (delodajalci) | Račun pri FURS: 0110 0600 0066 759  Sklic: 00 1620 –<davčna številka>-2020 |

Zavezanci, ki želijo sredstva vrniti še pred izdajo odločbe FURS, morajo sredstva vrniti na zgoraj navedene vplačilne račune.

**Obračun obresti**

Po poteku roka za plačilo (30 dni od vročitve odločbe po 99. členu ZIUZEOP) do plačila, se zavezancu obračunavajo zakonske zamudne obresti po Zakonu o predpisani obrestni meri zamudnih obresti – ZPOMZO-1.

V primeru, ko je razlog za vračilo sredstev izplačilo dobička, nakup lastnih delnic ali lastnih poslovnih deležev, izplačilo nagrad poslovodstvu oziroma dela plač za poslovno uspešnost poslovodstvu, izplačanih v letu 2020 oziroma za leto 2020 delodajalec vrne sredstva skupaj z zakonsko določenimi zamudnimi obrestmi, ki tečejo od dneva uveljavitve pravic na podlagi ZIUZEOP do dneva vračila. Če je razlog za vračilo prejetih sredstev v upadu prihodkov (manj kot 10%) se te obresti ne obračunajo.

## Delodajalec je uveljavil upravičenja na podlagi določb ZIUZEOP. Glede na določbo 51. člena novele ZIUZEOP-A meni, da se glede obveznosti vračila upravičenj uporabi prihodkovni pogoj določen z ZIUZEOP, in zato kljub neizpolnjevanju pogoja upada prihodkov, kot je določen v 22. členu ZIUZEOP (10% glede na predhodno leto) prejetih upravičenj ne želi vrniti.

51.  člen  prehodne določbe ZIUZEOP-A določa, da se postopki, začeti pred uveljavitvijo tega zakona na podlagi 29. člena ZIUZEOP, dokončajo po 29. členu ZIUZEOP, razen če bi bilo dokončanje postopka po  določbah tega zakona za vlagatelja ugodneje. Pri tem se za ugodnejšo rešitev šteje zlasti tista, katere uresničitev ne bi imela za posledico postopka  vračila državne  pomoči.

Radi bi  poudarili,  da 29. člen ZIUZEOP ureja postopek uveljavljanja povračila nadomestila plač, ki se konča s sklepom Zavoda RS za zaposlovanje, medtem ko izpolnjevanje pogojev določajo drugi členi – v predstavljenem primeru 22. in 28. člen ZIUZEOP, ki sta bila z novelo ZUIZEOP-A spremenjena ter je bilo v prehodnih določbah novele ZIUZEOP-A izrecno določeno v 54. členu , da veljata od 13. 3. 2020.

Navedeno pomeni, da v kolikor delodajalec ne izpolnjuje pogoja (10% upad prihodkov glede na predhodno leto) po drugem odstavku 22. člena ZIUZEOP, mora prejeta upravičenja vrniti in postopati na način določen v drugem odstavku 99. člena ZIUZEOP. Navedeno velja tudi v primerih, ko je vlogo za prejem upravičenj pri Zavodu za zaposlovanje RS vložil pred objavo novele ZIUZEOP-A, torej pred 30. 4. 2020.

# Vračilo subvencije po 18. členu ZIUOOPE

Z Zakonom o interventnih ukrepih za omilitev in odpravo posledic epidemije COVID-19 – [ZIUOOPE](http://www.pisrs.si/Pis.web/pregledPredpisa?id=ZAKO8206) se z namenom ohranitve delovnih mest zaradi posledic epidemije in preprečitvijo odpuščanja delavcev iz poslovnih razlogov med drugim ureja možnost dela s skrajšanim delovnim časom tistih delavcev, ki imajo sklenjeno pogodbo o zaposlitvi za polni delovni čas. Delodajalec pri ZRSZ uveljavlja delno povračilo izplačanega nadomestila plače zaradi dela s skrajšanim delovnim časom (subvencijo).

Sedmi odstavek 18. člena ZIUOOPE določa obveznost delodajalca, ki je prejel subvencijo na podlagi tega zakona, da mora v primeru, da je od uveljavitve tega zakona (od 31.5.2020 dalje) prišlo do izplačila dobička, nakupov lastnih delnic ali lastnih poslovnih deležev, izplačil nagrad poslovodstvu oziroma dela plač za poslovno uspešnost poslovodstvu, izplačanih v letu 2020 oziroma za leto 2020, o tem seznaniti FURS. Določba sedmega odstavka 18. člena ZIUOOPE je smiselno enaka določbi prvega odstavka 99. člena ZIUZEOP in je predvideno enako postopanje zavezanca in FURS.

Delodajalec, ki je uveljavljal subvencijo za skrajšani delovni čas pri ZRSZ na podlagi ZIUOOPE in jo mora na podlagi 18. člena ZIUOOPE vrniti, o tem obvesti FURS, tako da pošlje izjavo. Obrazec je na voljo v sistemu eDavki, na naslednjem naslovu:

<https://edavki.durs.si/EdavkiPortal/OpenPortal/CommonPages/Opdynp/PageD.aspx?category=covid19_v_po>

Prejeta sredstva mora vrniti po vročitvi odločbe, skupaj z zakonsko določenimi zamudnimi obrestmi, ki tečejo od dneva prejema subvencije do dneva vračila. Ob tem opozarjamo, da obveznost vračila po sedmem odstavku 18. členu ZIUOOPE nastane z izplačilom dobička, nakupom lastnih delnic ali lastnih poslovnih deležev, izplačilom nagrad poslovodstvu oziroma dela plač za poslovno uspešnost poslovodstvu, izplačanih v letu 2020 oziroma za leto 2020.

# Druga vračila prejetih upravičenj po ZIUZEOP

FURS zgolj v primerih vračil upravičenj (plačilo oproščenih prispevkov po 28. členu ZIUZOEP in vračilo nadomestila plač) po 99. členu ZIUZEOP izda odločbo o vračilu upravičenj, v ostalih primerih pa mora zavezanec popraviti REK obrazec in predložiti REK obrazec brez upoštevanja oprostitve plačila prispevkov. V primeru nadomestil plač zavezanec hkrati s popravkom REK (vrsta dohodka 1004) izvrši tudi vračilo prejetega nadomestila plače Zavodu za zaposlovanje RS. Pripominjamo, da se kot upravičenje upošteva povračilo nadomestila plače in oprostitev plačila prispevkov skupaj kot celota in zgolj vračilo prispevkov, ali pa zgolj vračilo nadomestila plače na ZRSZ, ni možno.

Celotno vračilo prejetih upravičenj zavezanec (delodajalec) izvede tako, da celotno prejeto povračilo nadomestila plače vrne na račun ZRSZ in hkrati predloži REK-1 obrazec za vrsto dohodka 1001 ter stornira predložen REK-1 obrazec za vrsto dohodka 1004.

Delno vračilo je možno v primerih, ko se naknadno ugotovi, da zgolj za posameznega delavca delodajalec ni izpolnjeval pogojev za uveljavljanje povračil nadomestila plače (primeroma nadomestilo plače višje kot določa zakon), kar zavezanec izvede tako, da povračilo nadomestila plače (primeroma za tega posameznega delavca) vrne na račun Zavoda za zaposlovanje in hkrati predloži REK-1 obrazec za vrsto dohodka 1001 za ta del nadomestila plače, hkrati pa popravi predložen REK-1 obrazec za vrsto dohodka 1004 (popravek z zmanjšanjem) za ta del nadomestila plače.

**76. člen ZIUOOPE**

ZIUOOPE v prvem odstavku 76. člena določa pomoč izvajalcem zdravstvene dejavnosti, socialno varstvenim zavodom, vzgojno-izobraževalnim zavodom in svetovalnim centrom, ki v skladu z zakonom, ki ureja zdravstveno dejavnost, opravljajo zdravstveno dejavnost v mreži javne zdravstvene službe in jim je bilo onemogočeno izvajanje pogodbenih obveznosti z Zavodom za zdravstveno zavarovanje Slovenije na podlagi predpisa, ki ureja začasne ukrepe na področju zdravstvene dejavnosti za zajezitev in obvladovanje epidemije. Zaradi preprečitve dvojnega je določeno, da pomoči iz 76. člena ZIUOOPE ne morejo uveljavljati subjekti, če uveljavljajo pravice iz naslova plač in nadomestil plač v skladu ZIUZEOP, ki veljajo za dejavnost gospodarstva.

Zavezanci, ki so uveljavljali pravice iz naslova plač in nadomestil plač v skladu ZIUZEOP, ki veljajo za dejavnost gospodarstva morajo sredstva vrniti, če želijo uveljavljati ugodnost po 76. členu ZIUOOPE, in sicer kot izhaja iz pojasnila Ministrstva za finance, morajo vrniti naslednja upravičenja:

− povračilo nadomestila plače delavcem na začasnem čakanju na delo in zaradi odsotnosti iz razloga višje sile ter oprostitev plačila prispevkov,

− oprostitev plačila prispevkov za pokojninsko in invalidsko zavarovanja za zaposlene, ki delajo,

− izredna pomoč v obliki mesečnega temeljnega dohodka,

− oprostitev plačila prispevkov za samozaposlene.

Izjavo, da želi zavezanec upravičenja vrniti pošlje prek sistema eDavki, in sicer kot NFLD (lastni dokument, tip priloge Izjava o vračilu prejetih upravičenj - 76. člen ZIUZEOP). FURS bo podatke o vračilu prejetih upravičenj posredoval Ministrstvu za zdravje.

# Vprašanja in odgovori

1. **Obseg upravičenj, ki so predmet vračila po 99. členu ZIUZEOP**

Na podlagi drugega odstavka 28. člena ZIUZEOP je upravičenim delodajalcem omogočeno povračilo nadomestila plače delavcem, ki jim začasno (v času veljavnosti ukrepov) ne morejo zagotavljati dela in povračila nadomestila plače delavcem, ki ne morejo opravljati dela zaradi višje sile, ter oprostitve plačila prispevkov za te delavce.

Če torej delodajalec ni upravičen do povračila nadomestila plače tudi ni upravičen do oprostitve plačila prispevkov.

V primeru obveznosti vračila upravičenj po 99. členu ZIUZEOP mora delodajalec na podlagi odločbe FURS vrniti celotno ugodnost, torej nadomestilo plače, ki ga je prejel s strani Zavoda RS za zaposlovanje in plačati prispevke, za katere je ob izplačilu nadomestila plače uveljavljal oprostitev plačila. Predmet vračila pa niso izplačana nadomestila plač, ki se nanašajo na upravičeno odsotnost delavcev, ki dela ne opravljajo zaradi višje sile, ki je posledica varstva otrok zaradi zaprtja vrtcev in šol ali nemožnosti prihoda na delo zaradi ustavitve javnega prevoza ali zaprtja mej s sosednjimi državami.

1. **Pojem poslovodstva v povezavi z 99. členom ZIUZEOP in 18. členom ZIUOOPE**

Tako določba prvega odstavka 99. člena ZIUZEOP kot tudi določba sedmega odstavka 18. člena ZIUOOPE ne opredeljujeta pojma poslovodstva, zato je treba razlago pojma poiskati v primarni zakonodaji, to pa so predpisi, ki urejajo status posameznih pravnih oseb in položaj poslovodnih oseb v teh pravnih osebah (Zakon o gospodarskih družbah ter tudi drugi statusno pravni predpisi, npr. Zakon o zavodih, Zakon o gospodarskih javnih službah, Zakon o javnih agencijah, Zakon o javnih skladih, Zakon o zadrugah).

Osebe, na katere se v povezavi z omejitvami izplačil nagrad in dela plače za poslovno uspešnost nanašata 99. člen ZIUZEOP in 18. člen ZIUOOPE, so osebe, ki s pravno osebo, ki je pridobila pomoč po ZIUZEOP, niso le v delovnem razmerju, ampak imajo tudi statusni položaj poslovodstva kot ga predvideva statusno pravni predpis. Poslovodstvo je v statusno pravnem razmerju s pravno osebo kot ga predvideva statusno pravni predpis, pooblastilo za vodenje poslov pa jim je podeljeno na podlagi statusnega predpisa.

Iz navedenega izhaja, da pri opredelitvi poslovodstva v povezavi z 99. členom ZIUZEOP in 18. členom ZIUOOPE ni pomembna zavarovalna podlaga, po kateri je poslovodna oseba vključena v obvezno zavarovanje.

Vodilni delavci, katerim pooblastilo za vodenje določenih poslov podeli tisti, ki ima pooblastilo za vodenje poslov na podlagi statusno pravnega predpisov, ne glede na to, da lahko v širšem smislu predstavljajo vodstvo pravne osebe, pa predstavljajo samo del podjetja/pravne osebe in so le v delovnem razmerju s to pravno osebo.

Nadalje pojasnjujemo, da Zakon o delovnih razmerjih - [ZDR-1](http://www.pisrs.si/Pis.web/pregledPredpisa?id=ZAKO5944) v 73. členu ureja posebnosti sklenitve pogodbe o zaposlitvi s poslovodno osebo ali prokuristom. ZDR-1 tudi dopušča sklenitev pogodbe o zaposlitvi tudi med poslovodno osebo in družbo, katere edini lastnik je ta poslovodna oseba, ali zavodom, katerega edini ustanovitelj je ta poslovodna oseba, njuno razmerje pa se šteje za delovno razmerje ne glede na 4. člen ZDR-1 (drugi odstavek 73. člena ZDR-1).

1. **Izplačilo dela plače za poslovno uspešnost in 99. člen ZIUZEOP ter 18. člen ZIUOOPE**

Na podlagi prvega odstavka 99. člena ZIUZEOP kot tudi sedmega odstavka 18. člena ZIUOOPE mora delodajalec, ki je uveljavil določena upravičenja (po ZIUZEOP je to lahko oprostitev plačila prispevkov na podlagi 28. člena tega zakona v povezavi s povračilom nadomestila plače delavcem na začasnem čakanju na delo, po ZIUOOPE pa subvencijo) v primeru, da je od uveljavitve tega zakona prišlo do izplačila dobička, nakupov lastnih delnic ali lastnih poslovnih deležev, izplačil nagrad poslovodstvu oziroma dela plač za poslovno uspešnost poslovodstvu, izplačanih v letu 2020 oziroma za leto 2020, o tem seznaniti FURS in prejeta sredstva oz. celoten znesek pomoči vrniti. ZIUZEOP in ZIUOOPE tako omejujeta navedena izplačila, ki se nanašajo na pretekla poslovna leta v letu 2020, kar pomeni, da so v letu 2020 omejena dejanska izplačila (denarni tok). Izplačila, ki se nanašajo na pretekla poslovna leta lahko podjetje izplača od 1. 1. 2021 dalje.

Določbi prvega odstavka 99. člena ZIUZEOP in sedmega odstavka 18. člena ZIUOOPE omejujeta izplačila dela plač za poslovno uspešnost poslovodstvu, medtem ko zakon izplačil dela plače za poslovno uspešnost delavcem ne omejuje v smislu zahtev po vračilu sredstev.

Tako ZIUZEOP kot tudi ZIUOOPE ne opredeljujeta pojma izplačilo poslovne uspešnosti poslovodstvu, zato je treba razlago pojma poiskati v primarni zakonodaji. V skladu z Zakonom o delovnih razmerjih - ZDR-1 je plača sestavljena iz osnovne plače, dela plače za delovno uspešnost in dodatkov. Sestavni del plače je v skladu z drugim odstavkom 126. člena ZDR-1 tudi plačilo za poslovno uspešnost, če je le-to dogovorjeno s kolektivno pogodbo ali pogodbo o zaposlitvi. Pri presoji opredelitve konkretnega izplačila je primerno upoštevati tudi namen ureditve posameznih sestavin plače, ki so določene z drugim odstavkom 126. člena ZDR-1, še posebej pa upoštevati, da je izplačilo dela plače za poslovno uspešnost odvisno od uspešnosti poslovanja gospodarskega subjekta (delodajalca), kar izhaja že iz jezikovne razlage pojma.

V skladu z 12. točko prvega odstavka 44. člena Zakona o dohodnini - [ZDoh-2](http://www.pisrs.si/Pis.web/pregledPredpisa?id=ZAKO4697) se v davčno osnovo ne všteva (do zneska povprečne mesečne plače) del plače za poslovno uspešnost po zakonu, ki ureja delovna razmerja, izplačan enkrat v koledarskem letu vsem upravičenim delavcem hkrati, če:

* imajo vsi delavci pri delodajalcu pravico do izplačila dela plače za poslovno uspešnost in so pravica do izplačila dela plače za poslovno uspešnost ter merila za njegovo izplačilo določeni v splošnem aktu delodajalca, s katerim so delavci vnaprej seznanjeni, ali
* je s kolektivno pogodbo dogovorjena možnost izplačila dela plače za poslovno uspešnost po merilih, dogovorjenih v tej kolektivni pogodbi ali dogovorjenih na način ali na podlagi te kolektivne pogodbe.

Če je pravica do izplačila dela plače za poslovno uspešnost določena v splošnem aktu delodajalca, morajo biti merila za pridobitev pravice in za višino izplačila določena enotno za vse delavce, torej morajo imeti v osnovi vsi delavci možnost, da navedena merila izpolnijo, tudi poslovodni delavci. Ker ZDoh-2 ne opredeljuje pojma delavec se je pri opredelitvi tega pojma treba obrniti k primarni zakonodaji, torej ZDR-1. V skladu s 5. členom ZDR-1 je delavec fizična oseba, ki je v delovnem razmerju na podlagi sklenjene pogodbe o zaposlitvi. V kolikor tudi poslovodna oseba izpolnjuje pogoje, pod katerimi se šteje za delavca v skladu z ZDR-1, je tako pogoj v skladu s prvo alinejo 12. točke prvega odstavka 44. člena ZDoh-2 izpolnjen le, če je tudi za poslovodne osebe določena pravica in merila do izplačila dela plače v splošnem aktu delodajalca.

Če so pravica do dela plače za poslovno uspešnost, kriteriji in merila določena v kolektivni pogodbi, ki je po svoji naravi pogodba, sklenjena na podlagi doseženega sporazuma med strankami (delodajalci in delavci oziroma reprezentativnimi sindikati), ni potrebe, da morajo biti pogoji za pridobitev te pravice, merila in kriteriji, določeni enotno za vse delavce, saj imajo le-ti aktivno vlogo pri sklepanju kolektivnih pogodb.

S kolektivno pogodbo je lahko tudi določeno, da je izbira meril prepuščena delodajalcu, in je potem njihova izbira popolnoma prepuščena delodajalcu. Pogoji, ki morajo biti v tem primeru izpolnjeni za davčno ugodnejšo obravnavo, so tako le, da mora biti del plače za uspešnost izplačan enkrat letno vsem upravičenim delavcem hkrati in da mora biti s kolektivno pogodbo dogovorjena možnost izplačila dela plače za poslovno uspešnost po merilih, dogovorjenih v tej kolektivni pogodbi ali dogovorjenih na način ali na podlagi te kolektivne pogodbe.

V zvezi s tem informiramo, da možnost, predvidena v drugi alineji 12. točke prvega odstavka 44. člena ZDoh-2 (torej dogovorjeno s kolektivno pogodbo), ne zahteva, da imajo vsi delavci pri delodajalcu pravico do izplačila dela plače za poslovno uspešnost. Tako so možnosti, s katerimi bi lahko delodajalci zagotovili izpolnjevanje pogojev v povezavi z določbo 99. člena ZIUZEOP in 18. člena ZIUOOPE, številne:

* upoštevanje določbe 270. člena ZGD-1 – na način, da mora k splošnemu aktu podati soglasje nadzorni svet oz. skupščina lastnikov družbe, s čimer imajo le-ti vpliv tudi na določanje prejemkov poslovodnih oseb;
* poslovodne osebe lahko svoje delo v okviru statusnopravne funkcije na podlagi določb ZGD-1 opravljajo tudi na drugi pravni podlagi, status pa je nasploh odvisen zgolj od oblikovanja razmerja med poslovodno osebo in družbo; v teh primerih tako ne gre za tipično delovno razmerje, izbira statusa pa je odvisna od pogodbenih strank, tudi delovnopravna zakonodaja ne določa, da mora biti član poslovodnega organa v delovnem razmerju z družbo;
* sklenitev kolektivne pogodbe oz. pristop k že sklenjeni kolektivni pogodbi.

Sklepoma pojasnjujemo, da gre pri izplačilu dela plače iz naslova uspešnosti poslovanja za izplačila dela plače po ZDR-1 in se morebitna izplačila posameznikom, ki opravljajo delo na podlagi druge pravne oblike (npr. na podlagi pogodbe civilnega prava – poslovodna oseba) ne morejo obravnavati v skladu z 12. točko prvega odstavka 44. člena ZDoh-2. Izplačila posameznikom, ki opravljajo delo po drugi pogodbi (ki ni pogodba o zaposlitvi) se ne morejo obravnavati po 12. točki prvega odstavka 44. člena ZDoh-2.

**3.a Izplačilo dobička**

Izplačilo dobička po določbah 99. člena ZIUZEOP in 18. člena ZIUOOPE se nanaša na izplačilo bilančnega dobička (in nečistega dobička), in sicer na razdelitev dobička družbenikom/delničarjem, ne pa tudi na druge načine uporabe bilančnega dobička kot jih kot možne načine uporabe dobička določa ZGD-1.

Pri tem pogojem iz 99. člena ZIUZEOP in 18. člena ZIUOOPE, torej izpolnitev pogojev za vračilo prejetih pomoči, zadosti tudi morebiten sklep o delu bilančnega dobička, o katerega uporabi bo odločeno v naslednjih poslovnih letih (preneseni dobiček), in se razdeli delničarjem v kasnejšem obdobju. Izplačilo bilančnega dobička pa ne pomeni povečanja osnovnega kapitala družbe.

Pri dobičku iz 99. člena ZIUZEOP in 18. člena ZIUOOPE gre za bilančni dobiček v smislu:

1. da se pri omejitvi izplačevanja dobička **v 2020** gleda na vsa izplačila, ne glede na to v breme katere postavke izkaza bilančnega dobička je izplačilo izvedeno in
2. da omejitev izplačevanja dobička **za 2020** velja, ne glede na to v katero postavko izkaza bilančnega dobička je bil dobiček, dosežen leta 2020, prenesen.

Davčni organ meni, da je z vidika odprave tveganj najustrezneje, da družbeniki s sklepom oblikujejo eno ali več postavk (kontov) v okviru rezerv iz dobička, z izjemo rezerv za lastne delnice/deleže, katere se trajno in v nobenem primeru ne sme razdeliti družbenikom, in nanjo oziroma nanje prenesejo dobiček 2020. Na ta način bo najbolj transparentno zagotovljeno izpolnjevanje pogoja.

Ob tem pa opozarjamo še, da se bilančni dobiček v skladu z določbami ZGD-1 lahko uporabi tudi za druge namene, določene s statutom družbe, med drugim tudi za nagrade poslovodstvu. Bilančni dobiček se tako lahko v skladu z ZGD-1 uporabi tudi za namene, ki so v skladu z 99. členom ZIUZEOP oziroma 18. členom ZIUOOPE, izrecno navedeni kot tisti, ki pomenijo izpolnitev pogojev za vračilo danih pomoči (npr. nagrade poslovodstvu). S tem bi bili prav tako izpolnjeni pogoji za vračilo prejetih pomoči v skladu z navedenimi določbami.

1. **Kaj vse se šteje kot nagrada poslovodstvu?**

Za namene 99. člena ZIUZEOP in 18. člena ZIUOOPE se kot nagrada šteje vsak dohodek poslovodstva družbe, ki je odvisen od, oziroma je posledica uspešnega poslovanja družbe in to družbo dejansko bremeni, pri čemer se kot kriterij za upravičenost za prejem pomoči upoštevajo tako izplačila nagrad poslovodstvu oziroma dela plač za poslovno uspešnost poslovodstvu v letu 2020 kot tudi izplačila nagrad poslovodstvu oziroma dela plač za poslovno uspešnost poslovodstvu za leto 2020 (ki bodo praviloma izplačana v 2021 in kasneje).

V primeru izplačila dohodka po pogodbi o poslovodenju, ki je praviloma reden mesečni dohodek poslovodne osebe za opravljanje rednega dela prejete pomoči niso predmet vračila po 99. členu ZIUZEOP in 18. členu ZIUOOPE.

1. **Ali je izplačilo delovne uspešnosti vezano na vračilo upravičenj po ZIUZEOP?**

Niti 99. člen ZIUZEOP, niti 18. člen ZIUOOPE ne omejuje izplačil delovne uspešnosti v smislu zahtev po vračilu sredstev, prejetih na podlagi interventnih ukrepov zaradi Covid-19.

1. **Ali delitev dobička pred 11. 4. 2020 vpliva na ugodnosti po ZIUZEOP?**

ZIUZEOP velja od 11. 4. 2020 dalje. Zavezanec, ki je delil dobiček pred uveljavitvijo ZIUZEOP (tj. pred 11. 4. 2020), je upravičen do ugodnosti po tem zakonu oz. mu prejetih sredstev, glede na določbo prvega odstavka 99. člena ZIUZEOP, ni treba vračati.

1. **Do katerega leta družba ne sme izplačati dobička za leto 2020, če je koristila povračilo na podlagi interventnega zakona?**

ZIUZEOP ne določa roka oziroma leta, do katerega bi lahko družba, ki je koristila upravičenja po ZIUZEOP, izplačala dobiček za leto 2020, brez obveznosti za vračilo prejetih sredstev in zamudnih obresti, ki se zaračunajo od dneva uveljavitve pravic iz tega zakona do dneva vračila. To pomeni, da če bo kadarkoli v letu 2020, ali po letu 2020 (od leta 2021 naprej) v družbi prišlo do izplačila dobička (ali nakupov lastnih delnic ali lastnih poslovnih deležev, izplačil nagrad poslovodstvu oziroma dela plač za poslovno uspešnost poslovodstvu) za leto 2020, bo družba morala vrniti prejeta sredstva.

V zvezi z zastaranjem obveznosti vračila prejetih sredstev, skupaj z zamudnimi obrestmi, ob izpolnjenem pogoju - izplačanem dobičku za leto 2020, pojasnjujemo, da v ZIUZEOP ni urejeno zastaranje, zato se za zastaranje terjatev iz naslova vračila prejetih sredstev uporabljajo pravila obligacijskega prava o zastaranju terjatev.

1. **Kako se bo kriterij delitve dobička ugotavljal pri podružnicah tujih družb?**

Kriterij izplačila dobička v letu 2020 oziroma za leto 2020 se bo ugotavljal na ravni matičnega podjetja. Pri presoji upravičenosti se torej upošteva prihodke posameznega delodajalca (pravne ali fizične osebe), ki uveljavlja ukrep in se ne more izhajati iz konsolidiranega letnega poročila.

1. **Kako se upošteva upad prihodkov v primeru podjetij, ki imajo poslovno leto različno od koledarskega?**

V primeru podjetij, ki imajo poslovno leto različno od koledarskega leta, se upad prihodkov v zvezi z ugotavljanjem izpolnjevanja pogojev za uveljavljanje ukrepov po interventni zakonodaji ugotavlja na enak način, kot se ugotavlja pri podjetjih, ki imajo poslovno leto enako koledarskemu letu. Primerja se prihodke, realizirane v posameznem koledarskem letu.(t. j. prihodke, realizirane v koledarskem letu 2020 s prihodki, realiziranimi v koledarskem letu 2019).

 To pomeni, da bodo morala podjetja, ki imajo poslovno leto različno od koledarskega leta, za namene dokazovanja upravičenosti do ukrepov po interventni zakonodaji zagotoviti podatke o doseženih čistih prihodkih od prodaje za posamezno koledarsko leto.

1. **Kako se upošteva kriterij upad prihodkov če v drugem polletju 2020 presežemo 50 % rast prihodkov glede na preteklo leto?**

Drugi odstavek 22. člena Zakona o interventnih ukrepih za zajezitev epidemije COVID-19 in omilitev njenih posledic za državljane in gospodarstvo (Uradni list RS, št. 49/20 - ZIUZEOP) je določal, da so do pomoči upravičeni tisti delodajalci, ki jim bodo po njihovi oceni prihodki v prvem polletju 2020 upadli za več kot 20 % glede na isto obdobje leta 2019 in v drugem polletju 2020 ne bodo dosegli več kot 50 % rast prihodkov glede na isto obdobje leta 2019. Navedena določba je bila spremenjena z Zakonom o spremembah in dopolnitvah Zakona o interventnih ukrepih za zajezitev epidemije COVID-19 in omilitev njenih posledic za državljane in gospodarstvo (Uradni list RS, št. 61/20 - ZIUZEOP-A), v skladu s katerim so do ukrepa upravičeni tisti delodajalci, ki jim bodo po njihovi oceni prihodki v letu 2020 zaradi epidemije upadli za več kot 10 % glede na leto 2019.

Če niso poslovali v celotnem letu 2019 oziroma 2020, so do ukrepa upravičeni tudi tisti delodajalci, ki se jim bodo povprečni mesečni prihodki leta 2020 zaradi epidemije znižali za več kot 10 % glede na povprečne mesečne prihodke v letu 2019. Če v letu 2019 niso poslovali, so do ukrepa upravičeni tudi tisti delodajalci, ki se jim bodo povprečni mesečni prihodki v letu 2020 zaradi epidemije znižali za več kot 10 % glede na povprečne mesečne prihodke v letu 2020 do 12. marca 2020. Če pogoji iz tega odstavka ob predložitvi letnih poročil za leto 2020 ne bodo doseženi, upravičenec naknadno vrne prejeta sredstva na podlagi ukrepa.

Ob tem je ZIUZEOP-A v drugem odstavku 54. člena določil, da se 22. člen ZIUZEOP uporablja od 13. marca 2020, kar pomeni, da se pogoj upada prihodkov iz spremenjenega drugega odstavka 22. člena ZIUZEOP uporablja ne glede na to, ali je delodajalec povračilo nadomestila plače zaradi napotitve delavcev na začasno čakanje na delo uveljavil pred ali po uveljavitvi ZIUZEOP-A. Z drugimi besedami, omenjeni pogoj se v milejši obliki uporablja za vse delodajalce, ki so delavce po določbah ZIUZEOP napotili na začasno čakanje na delo od vključno 13. marca 2020 dalje.

1. **Ali 99. člen ZIUZEOP določa vračilo uveljavljenih oprostitev plačila prispevkov PIZ po 33. členu ZIUZEOP?**

Ureditev v 99. členu se je z novelo ZIUZEOP (Uradni list RS, št. 61/20) spremenila tako, da za upravičene delodajalce, ki so uveljavili oprostitev plačila prispevkov PIZ od izplačanih plač, ni določeno vračilo oproščenih prispevkov. Navedeno pomeni, da tudi v primeru, da je od uveljavitve ZIUZEOP prišlo do izplačila dobička, nakupov lastnih delnic ali lastnih poslovnih deležev, izplačil nagrad poslovodstvu oziroma dela plač za poslovno uspešnost poslovodstvu, izplačanih v letu 2020 oziroma za leto 2020 delodajalcu zneska oproščenih prispevkov ni treba vrniti (plačati).

1. **Delodajalec, ki je koristil ukrep povračila nadomestila za čakanje na delo po ZIUZEOP pogoja upada prihodkov ne bo dosegel. Vračilo prejetih upravičenj želi izvršiti še v letu 2020 in po vračilu izplačati del plače za poslovno uspešnost zaposlenim, vključno s poslovodstvom.**

V tem primeru mora delodajalec preko sistema eDavki vložiti izjavo o vračilu prejetih upravičenj iz razloga neizpolnjevanja pogoja glede upada prihodkov. Davčni organ mu bo izdal odločbo o vračilu sredstev na podlagi drugega odstavka 99. člena ZIUZEOP. Po poteku roka za plačilo (30 dni od vročitve odločbe po 99. členu ZIUZEOP) do plačila, se zavezancu obračunavajo zakonske zamudne obresti po Zakonu o predpisani obrestni meri zamudnih obresti – ZPOMZO-1.

Če bo delodajalec po vračilu pomoči na podlagi izdane odločbe, izplačal del plače za poslovno uspešnost zaposlenim vključno s poslovodstvom, in bodo pri tem izplačilu izpolnjeni vsi pogoji iz 12. točke prvega odstavka 44. člena ZDoh-2, se to izplačilo lahko ugodneje davčno obravnava.

1. **Ali se Pravilnik o merilih sorazmernosti pri pogoju ugotavljanja znižanja prihodkov –** [**Pravilnik**](http://www.pisrs.si/Pis.web/pregledPredpisa?id=PRAV14254) **uporablja tudi pri ugotavljanju pogoja znižanja prihodkov po ZIUZEOP?**

Pravilnik **ne posega** na določbe ugotavljanja pogoja znižanja prihodkov po ZIUZEOP (PKP2) za ukrepe namenjene delodajalcem, ki so veljali v obdobju od 13. 3. do 31. 5. 2020. Pravilnik tako tudi ne vpliva na že vložene izjave in odločbe izdane na podlagi  99. člena ZIUZEOP.

1. **Seznam vračil upravičenj na podlagi interventne zakonodaje v pristojnosti FURS – delodajalci**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Določba | Kriterij vračila | Predmet vračila; prejeta upravičenje, oprostitev plačila | Način vračila upravičenj |
| Prvi odstavek 99. člena ZIUZEOP | Izplačilo dobička, nakup lastnih delnic ali lastnih poslovnih deležev, izplačila nagrad poslovodstvu oziroma dela plač za poslovno uspešnost poslovodstvu, izplačanih v letu 2020 oz. za leto 2020 | 21. in 28. člen ZIUZEOP | Na podlagi izjave delodajalca, da želi prejeta sredstva vrniti (eDavki) FURS izda odločbo o vračilu. Vrnitev prejetih sredstev in plačilo prispevkov skupaj z obrestmi v višini zakonitih zamudnih obresti, ki tečejo od dneva uveljavitve upravičenj. |
| Drugi odstavek 99. člena  ZIUZEOP | Neizpolnjevanje pogojev glede upada prihodkov | 21. in 28. člen ZIUZEOP | Na podlagi izjave delodajalca, da želi prejeta sredstva vrniti (eDavki). FURS izda odločbo o vračilu. Vrnitev prejetih sredstev in plačilo prispevkov skupaj z obrestmi v višini zakonitih zamudnih obresti, ki tečejo v 30 dneh od vročitve odločbe. |
| Tretji odstavek 99. člena ZIUZEOP | V skladu z drugim odstavkom 28. člena ZIUZEOP – oprostitev prispevkov od nadomestila plače v max višini povprečne plače (oz. sorazmernega dela pri krajšem DČ) | 21. in 28. člen ZIUZEOP | Na podlagi popravka REK (VD 1004) plačilo prispevkov v delu, ki presega znesek povprečne plače in vrnitev sredstev (razlika nad PP) ZRSZ |
| Tretji odstavek 99. člena ZIUZEOP | V skladu s prvim in petim odstavkom 33. člena - oprostitev prispevkov od nadomestila plače lahko koristijo le upravičeni delodajalci | 33. člen ZIUZEOP | Na podlagi popravka REK (VD 1002) plačilo prispevkov za pokojninsko in invalidsko zavarovanje |
| Sedmi odstavek 18. člena ZIUOOPE | Izplačila dobička, nakup lastnih delnic ali lastnih poslovnih deležev, izplačila nagrad poslovodstvu oziroma dela plač za poslovno uspešnost poslovodstvu, izplačanih v letu 2020/2021 oziroma za leto 2020/2021 | 16.čl ZIUOOPE | Na podlagi izjave delodajalca (eDavki), da želi sredstva vrniti. FURS izda odločbo o vračilu.  Vrnitev prejetih sredstev v celoti skupaj z obrestmi v višini zakonitih zamudnih obresti, ki tečejo od dneva prejema subvencije. |
| 76. člen ZIUOOPE  (delodajalci – zdravstvena dejavnost) | Delodajalec ne more uveljavljati ugodnosti po tem členu, če je uveljavljal ugodnosti iz naslova plač in nadomestil plač v skladu z ZIUZEOP | 21., 28. in 33. člen ZIUZEOP | Na podlagi izjave delodajalca (eDavki) vrnitev prejetih sredstev in plačilo oproščenih prispevkov |
| Prvi odstavek 89. člena ZIUPOPDVE in šesti odstavek 39. člena ZDUOP | Neizpolnjevanje pogoja glede upada prihodkov | Povračila nadomestila plače na začasnem čakanju na delo po ZIUOOPE, ZIUPDV, ZZUOOP ter ZDUOP. | Na podlagi izjave delodajalca (eDavki), da želi sredstva vrniti. FURS izda odločbo o vračilu. |
| 47. člen ZDUOP | Izplačila dobička, nakup lastnih delnic ali lastnih poslovnih deležev, izplačila nagrad poslovodstvu oziroma dela plač za poslovno uspešnost poslovodstvu, izplačanih od 1.2.2021 dalje v letu 2021 oziroma za leto 2021 | 39. člen ZDUOP | Na podlagi izjave delodajalca (eDavki), da želi sredstva vrniti. FURS izda odločbo o vračilu.  Vrnitev prejetih sredstev skupaj z obrestmi v višini zakonskih zamudnih obresti, ki tečejo od dneva prejema povračila nadomestila plače na začasnem čakanju na delo. |
| Osmi odstavek 29. člena ZDUOP | Izplačila dobička, nakup lastnih delnic ali lastnih poslovnih deležev, izplačila nagrad poslovodstvu oziroma dela plač za poslovno uspešnost poslovodstvu, izplačanih v letu 2021 oziroma za leto 2021 | 29. člen ZDUOP | Na podlagi izjave delodajalca (eDavki), da želi sredstva vrniti. FURS izda odločbo o vračilu.  Vrnitev prejetih sredstev v celoti skupaj z obrestmi v višini zakonskih zamudnih obresti, ki tečejo od dneva prejema subvencija minimalne plače. |