



ZDRAVNIŠKA ZBORNICA SLOVENIJE

Dunajska cesta 162

1000 Ljubljana

Številka: DT 061-307/2024-1

Datum: 21. 08. 2024

Zadeva: Davčna tveganja in nepravilnosti pri pogodbenih razmerjih s samostojnimi podjetniki v zdravstvu

Obseg poslovanja v obliki samostojnega podjetništva oziroma opravljanja dejavnosti kot samostojnega poklica kaže, da nekateri zavezanci neprimerno uporabljajo status fizične osebe z dejavnostjo. Gre za prikazovanje razmerij med osebami, ki imajo registrirano dejavnost in naročniki, ki niso skladna s pravno in ekonomsko vsebino razmerja, tako da zgolj navidezno prikazujejo medsebojno razmerje kot neodvisno.

Finančna uprava razpolaga s podatki, iz katerih izhaja, da številni zdravniki, ki so sicer v rednem delovnem razmerju pri različnih delodajalcih (najpogosteje javnih zavodih), opravljajo dejavnost s področja zdravstva kot samostojni podjetniki tudi pri drugih izvajalcih zdravstvene dejavnosti. Glede na ugotovljeno vas želimo obvestiti o nekaterih ključnih vidikih samostojnosti in neodvisnosti pri opravljanju dejavnosti. Zdravniki, ki delujejo v pravnoorganizacijski obliki samostojnega podjetnika in ustanove oziroma druge samostojne pravne osebe, morajo poznati zakonska določila, ki urejajo to področje.

Opozoriti je treba, da odvisno razmerje ni zgolj razmerje, ki izpolnjuje elemente delovnega razmerja, temveč tudi vsako drugo pogodbeno razmerje, ki skladno z drugim odstavkom 35. člena **Zakona o dohodnini - ZDoh-2** kaže na odvisno pogodbeno razmerje med delodajalcem in fizično osebo in se presoja v zvezi z naslednjimi elementi:

- glede nadzora in navodil v zvezi z opravljanjem dela ali storitev,
- načina opravljanja dela ali storitev,
- prevzemanja poslovnih in finančnih tveganj,
- prevzemanja odgovornosti za opravljeno delo,
- plačila za opravljeno delo ali storitev,
- zagotavljanja sredstev in pogojev za opravljanje dela ali storitev in
- drugih pravic ter odgovornosti fizične osebe in delodajalca.

V okviru doseganja dohodka iz dejavnosti se presojata neodvisnost in samostojnost kot elementa opravljanja podjetniške, kmetijske ali poklicne dejavnosti skladno s 46. členom ZDoh-2. Za dohodek iz dejavnosti po poglavju III.3. ZDoh-2 se skladno s 46. členom tega zakona šteje dohodek, dosežen z neodvisnim samostojnim opravljanjem dejavnosti, ne glede na namen in rezultat opravljanja dejavnosti.

Finančna uprava RS izpostavlja ključne vidike opredelitve neodvisnega razmerja in ugotavlja, da na tem področju prihaja do nepravilnih opredelitev ter s tem neupravičenega zniževanja davčnih



061-307/2024-1

obveznosti. Napovedujemo strožje nadzore pri poslovnih subjektih, ki s fizičnimi osebami z dejavnostjo sklepajo odvisna razmerja.

Neodvisnost in samostojnost se kažeta v opravljanju dejavnosti za svoj račun, v svojo korist, na svojo odgovornost ter ob lastnem riziku. Za trajnost pa je bistveno, da ne gre za enkratne posle ali občasne, nepovezane posle, temveč za kontinuirano dejavnost. Iz 3. člena **Zakona o gospodarskih družbah – ZGD-1** je razvidna podjetniška dejavnost, za katero je odločilno, da se opravlja trajno (in ne priložnostno), da se opravlja na trgu oz. za trg ter da posameznik deluje kot podjetnik in torej tako, da sam organizira dejavnost, ki jo v nadaljevanju tudi samostojno opravlja ter pri tem uporabi iste metode, sredstva in postopke, kot bi jih uporabil podjetnik. Pomemben je torej način, na katerega se dejavnost opravlja.

Osebe, ki samostojno in neodvisno opravljajo dejavnost, v svoji dejavnosti združujejo kapital in delo. Zato je ključen element opravljanja dejavnosti v ekonomskem obvladovanju sredstev, ki so potrebna za opravljanje dejavnosti. Gre bodisi za lastna sredstva ali pa za tuja sredstva, s katerimi oseba upravlja na podlagi najemnega ali drugega pogodbenega razmerja. Te osebe nosijo poslovno tveganje, saj so odgovorne za uspešnost svojega poslovanja. Sami financirajo svojo dejavnost, pridobivajo paciente in upravljajo z dobičkom.

Samostojno sprejemajo poslovne odločitve, vključno z določanjem cen za svoje storitve, izbiro pacientov, načinom opravljanja storitev in vodenjem poslovanja. Določajo svoje delovne pogoje in urnik dela. Oseba, ki samostojno in neodvisno opravlja dejavnost, je sama odgovorna za organizacijo dela, kar pomeni, da je sama odgovorna za doseganje obsega poslovanja, sklepanje novih poslov in razporeditev količine poslov v določenem časovnem obdobju, nad njo pa ni druge osebe, ki jo v zvezi s tem nadzira. To pomeni, da te osebe same organizirajo svoj delovni čas, način dela in morebitno zaposlitev sodelavcev, kar omogoča, da prilagodijo svoje delo glede na potrebe pacientov in svojo strokovno presojo. Pri tem imajo več naročnikov, ki so v primeru zdravstvene dejavnosti pacienti, saj to zmanjšuje ekonomsko odvisnost od posameznega naročnika in povečuje poslovno neodvisnost. Delo izključno za enega naročnika, poraja dvom o samostojnosti.

Neodvisni izvajalec zdravstvenih storitev ne dela po navodilih in pod nadzorom enega naročnika, ampak je neodvisen pri opravljanju svojih storitev. Naročnik ne more določati načina opravljanja dela, ampak zgolj določi končni cilj oziroma rezultat. Delo se opravlja po neodvisnih metodah in postopkih, brez vsakodnevnega usmerjanja s strani naročnika.

V kolikor oseba, ki ima sicer registrirano dejavnost, opravlja delo v okviru odvisnega razmerja bodisi izpolnjuje elemente delovnega razmerja skladno z delovnopravno zakonodajo bodisi izpolnjuje elemente, ki opredeljujejo drugo pogodbeno razmerje, se takšni dohodki ne morejo obravnavati kot dohodki iz dejavnosti.

Zaradi navedenih razlogov vas pozivamo, da pri opravljanju svoje dejavnosti upoštevate navedene vidike samostojnosti in neodvisnosti. Pravilna opredelitev statusa je ključna za zagotavljanje skladnosti z zakonskimi določbami. Nepravilna opredelitev statusa posledično pomeni nepravilno obdavčitev tako na strani izplačevalca kot prejemnika dohodka.

S spoštovanjem,

Peter Jenko,
namestnik generalnega direktorja

Vročiti:

- gp.zzs@zszs-mcs.si