



REPUBLIKA SLOVENIJA
Ministrstvo za finance
Finančna uprava Republike Slovenije
Generalni finančni urad

Številka: 0920-11340/2022-2
Datum: 01.08.2022

DAVČNA OBRAVNAVA NAPITNINE – ZDoh-2, ZDDPO-2, ZDDV-1 in ZDDD

Zasledilo se je pojasnilo o davčni obravnavi napitnin, ki je bilo objavljeno marca 2022 v [podrobnejšem opisu Splošno o davku od dohodkov pravnih oseb, poglavje 5.7](#). Prosi se za dodatna pojasnila z vidika DDPO, DDV, ZDoh-2 in blagajniškega poslovanja. Posebej se izpostavlja vprašanje davčne obravnave provizije za kartična plačila v delu, v katerem se provizija nanaša na negotovinsko prejeta napitnino.

V nadaljevanju odgovarjamo:

Pojasnilo v nadaljevanju se nanaša na napitnine v gostinstvu in se smiselno uporablja tudi za druge dejavnosti, v katerih stranke dajejo napitnino. To pojasnilo pa se ne nanaša na napitnine, ki so urejene s posebnimi predpisi, primeroma z Zakonom o igrah na srečo - ZIS.

Napitnina, ki je urejena s tem pojasnilom, predstavlja znesek denarja, ki ga zadovoljna stranka nameni fizični ali pravni osebi za dobro oziroma odlično opravljeno gostinsko storitev, ki je bila plačana na podlagi izdanega računa. Pomembno je, da je znesek napitnine simboličen glede na znesek plačane cene gostinske storitve.

Z vidika davčne obravnave ločimo tri vrste napitnine:

1. Prvi primer, ko napitnino prejme natakar in je ta napitnina namenjena le njemu, kar pomeni, da je ne deli z nikomer. Ni mu je treba dati ne lastniku gostinskega lokala, ne kuharjem ali drugim delavcem v gostinskem lokalu oziroma ni mu je treba oddati na za to odrejeno mesto.
2. Drugi primer je, ko se natakar in kuhar dogovorita, da bosta delila prejeta napitnino, lastnik gostinskega lokala pa še zmeraj nima dostopa do te napitnine.
3. Tretji primer je, ko lastnik gostinskega lokala zahteva, da se vsa napitnina odloži na posebej odrejeno mesto in nato on ob koncu dneva, tedna ali meseca to napitnino razdeli med natakarje, kuharje ali ostale zaposlene.

V prvih dveh primerih prejeta napitnina ni predmet obdavčitve po Zakonu o davku od dohodkov pravnih oseb - ZDDPO-2, Zakonu o dohodnini - ZDoh-2, Zakonu o davku na dodano vrednost - ZDDV-1, temveč se jo davčno obravnava v skladu z Zakonom o davku na dediščine in darila (ZDDD).

V tretjem primeru pa prejeta napitnina predstavlja prihodek pravne osebe ali fizične osebe, ki opravlja dejavnost ali drugega subjekta, ki opravlja gostinsko dejavnost in se obravnava v skladu z ZDDPO-2 oziroma v skladu z ZDoh-2. V tem primeru je



napitnina, ki jo je prejel davčni zavezanec identificiran za namene DDV (pravna oseba ali fizična oseba, ki opravlja dejavnost ali drugi subjekt), predmet DDV. V tem primeru se na internem dokumentu DDV obračuna po preračunani splošni stopnji od prejetega zneska. Če to napitnino nato prejme natakalar ali drugi zaposleni pri prej navedenih osebah, gre za dohodek prejemnika napitnine, ki je predmet obdavčitve v skladu z zakonom o dohodnini.

Ker je okoliščina razpolaganja s prejetimi napitninami bistvena za njihovo davčno obravnavo, nastopa vprašanje, kdaj se za negotovinsko prejeta napitnino lahko smatra, da delodajalec z njo ne razpolaga. Davčni organ smatra, da z napitnino, ki je prejeta negotovinsko, razpolaga delodajalec, razen če pogodbeni dogovor med njim in zaposlenimi določa drugače. Tak pogodbeni dogovor mora vsebovati določilo, da negotovinsko prejeta napitnina pripada neposredno zaposlenemu oziroma zaposlenim, če obstaja med njimi dogovor o razdelitvi¹, ki je neodvisen od delodajalca. Pogodbeni dogovor mora vsebovati zavezo delodajalca, da bo skladno s predhodnim določilom tudi ravnal. Način predaje napitnine (negotovinsko ali gotovinsko) z vidika davčne obravnave ni bistven, pod pogojem, da je ustrezno verodostojno dokumentiran in knjigovodsko evidentiran v poslovnih knjigah.

Napitnina, ki je plačana negotovinsko in delodajalec z njo ne razpolaga, pri delodajalcu ne predstavlja prihodkov, ampak sredstva prejeta za tuj račun. V kolikor delodajalec sredstva prejeta za tuj račun pripoznava v obsegu napitnine, zmanjšane za kartično provizijo, ki je posledica napitnine², celotna kartična provizija predstavlja davčno priznan odhodek delodajalca. V opisanem primeru je namreč kartična provizija, ki je posledica napitnine, vključena v prihodke delodajalca, zato skladno z 29. členom ZDDPO-2 predstavlja davčno priznan odhodek.

Vsebina pojasnila / mnenja FURS-MF temelji na naslednji zakonodaji (zakonski in podzakonski predpisi):

- [Zakon o davku od dohodkov pravnih oseb - ZDDPO-2](#), Uradni list RS, št. 117/06, 90/07-Obvestilo, 56/08-ZDDPO-2A, 76/08-ZDDPO-2B, 92/08-Obvestilo, 05/09-ZDDPO-2C, 96/09-ZDDPO-2D, 110/09-ZDavP-2B, 43/10-ZDDPO-2E, 59/11-ZDDPO-2F, 24/12-ZDDPO-2G, 30/12-ZDDPO-2H, 94/12-ZDDPO2I, 81/13-ZDDPO-2J, 23/15-ZDDPO-2L, 50/14-ZDDPO-2K, 82/15-ZDDPO-2M, 68/16-ZDDPO-2N, 69/17-ZDDPO-2O, 79/18-ZDDPO-2P, 66/19-ZDDPO-2R in 172/21-ZDDPO-2S.
- [Zakon o dohodnini - ZDoh-2](#), Uradni list RS, št. 13/11-UPB7, 24/12-ZDoh-2I, 30/12-ZDoh-2J, 75/12-ZDoh-2K, 40/12-ZUJF, 94/12-ZDoh-2L, 96/13-ZDoh-2M, 29/14-Odl. US št. U-I-175/11-12, 23/15-ZDoh-2O, 50/14-ZDoh-2N, 55/15-ZDoh-2P, 102/15-ZUJF-E, 63/16-ZDoh-2R, 69/17-ZDoh-2S, 21/19-ZDoh-2T, 28/19-ZDoh-2U, 66/19-ZDoh-2V, 152/20-ZZUOOP, 203/20-ZIUPOPVE, 15/21-ZDUOP, 206/21-ZDUPŠOP in 39/22-ZDoh-2Z.
- [Zakon o davku na dodano vrednost - ZDDV-1](#), Uradni list RS, št. 13/11-UPB3, 18/11-ZDDV-1D, 78/11-ZDDV-1E, 38/12-ZDDV-1F, 83/12-ZDDV-1G, 46/13-ZIPRS1314-A, 86/14-ZDDV-1H, 90/15-ZDDV-1I, 77/18-ZDDV-1J, 59/19-ZDDV-1K, 72/19-ZDDV-1L, 175/20-ZIUPOPVE, 203/20-ZIUPOPVE, 112/21-ZIUPGT, 196/21-ZDOsk, 206/21-ZDUPŠOP, 3/22-ZDDV-1M in 29/22-ZUOPDCE.
- [Zakon o davku na dediščine in darila - ZDDD](#), Uradni list RS, št. 117/06.

OPOMBA: Zapis zakonodaje, na katerem temelji mnenje FURS-MF, je pripis uredništva.

¹ Odločanje o načinu delitve napitnine je znak njenega obvladovanja.



² Kartično provizijo, ki je posledica napitnine predstavlja zmnožek kartične provizije izražene v odstotku in zneska napitnine. Pri transakcijah, za katere je kartična provizija določena v nominalnem znesku, se smatra, da noben del kartične provizije ni posledica napitnine.