



REPUBLIKA SLOVENIJA
MINISTRSTVO ZA FINANCE

FINANČNA UPRAVA REPUBLIKE SLOVENIJE

Šmartinska cesta 55, p.p. 631, 1001 Ljubljana

T: 01 478 38 00

F: 01 478 39 00

E: gfu.fu@gov.si

www.fu.gov.si

MEDNARODNO OBDAVČENJE

Poslovni dobiček

Pogosta vprašanja in odgovori

1. izdaja, SEPTEMBER 2014

Kazalo

Vprašanje 1: Kako se obdavčuje poslovni dobiček po mednarodnih pogodbah? (1. 9. 2014)	3
Vprašanje 2: Kakšna je razlika med obdavčevanjem dohodkov iz opravljanja dejavnosti in med obdavčevanjem poslovnega dobička po določbah mednarodnih pogodb? (1. 9. 2014)..	3
Vprašanje 3: Kakšna je obdavčitev poslovnih subjektov iz EU, ki opravljajo storitve v Sloveniji, po mednarodnih pogodbah? (1. 9. 2014)	4
Vprašanje 4: Kakšna je obdavčitev poslovnih subjektov iz EU, ki opravljajo storitve v Sloveniji, po nacionalni zakonodaji? (1. 9. 2014)	4
Vprašanje 5: Kakšna je obdavčitev poslovnih subjektov, ki so registrirani v Sloveniji in opravljajo storitve v državah EU? (1. 9. 2014)	5

Vprašanje 1: Kako se obdavčuje poslovni dobiček po mednarodnih pogodbah? (1. 9. 2014)

Odgovor

Dobiček podjetja se obdavči samo v državi pogodbenici, katere rezident je, vendar samo v primeru, da podjetje ne posluje v drugi državi pogodbenici prek stalne poslovne enote v njej. Zaradi tesne povezanosti s členom, ki opredeljuje stalno poslovno enoto, je potrebno pri obdavčitvi podjetij, ki poslujejo tudi v drugi državi, upoštevati, da se dobiček podjetja obdavči samo v državi rezidentstva podjetja, razen v primeru, če podjetje posluje v drugi državi pogodbenici prek stalne poslovne enote. Samo v primeru, da podjetje države pogodbenice posluje v drugi državi pogodbenici prek stalne poslovne enote, se lahko njegov dobiček obdavči v drugi državi, vendar samo toliko dobička, kolikor se ga lahko pripiše tej stalni poslovni enoti.

Vprašanje 2: Kakšna je razlika med obdavčevanjem dohodkov iz opravljanja dejavnosti in med obdavčevanjem poslovnega dobička po določbah mednarodnih pogodb? (1. 9. 2014)

Odgovor

V starejših pogodbah, ki sledijo vzorčni konvenciji OECD o odpravi dvojnega obdavčevanja dohodka in premoženja (do OECD Model Tax Convention 1997), se pripadnost dohodkov iz opravljanja samostojnih osebnih storitev (dejavnosti), najpogosteje obravnava v členu 14 (Independent personal services – samostojne osebne storitve ali samostojne osebne dejavnosti). V mednarodnih pogodbah, ki vsebujejo 14. člen, so vsebovani različni pogoji za obdavčitev v državi opravljanja dejavnosti – najpogosteje: obstoj stalne baze, bivanje daljše od 183 dni.

Pogodbe, ki sledijo novejšemu modelu konvencije OECD o odpravi dvojnega obdavčevanja dohodka in premoženja (od OECD Model Tax Convention 2000 dalje), ne vsebujejo 14. člena (samostojne osebne storitve ali samostojne osebne dejavnosti). V zvezi z dohodki iz opravljanja dejavnosti se uporabljajo le določbe 5. člena (stalna poslovna enota) in 7. člena (poslovni dobiček) v povezavi s točko h prvega odstavka 3. člena modela. Te določbe dajejo pravico do obdavčitve v državi, kjer se opravlja dejavnost le, če je izpolnjen pogoj za obstoj stalne poslovne enote.

Dobiček poslovne enote nerezidenta v Sloveniji predstavlja dobiček, ki se ji lahko pripiše na podlagi neodvisnega tržnega načela ob predpostavki, če bi bila samostojni zavezanec, ki opravlja enako ali podobno dejavnost oz. posle in odraža davčno obravnavo poslovnega dobička, ki izhaja iz 7. člena Vzorčne konvencije OECD. Pomemben vir za uporabo oz. razlago tega člena tako predstavlja Komentar Vzorčne konvencije OECD k 7. členu, ki se je pomembneje dopolnil s spremembo besedila omenjenega člena v izdaji iz leta 2010.

Besedilo novega 7. člena Vzorčne konvencije OECD je jasneje opredelilo predpostavko o obravnavi stalne poslovne enote kot o ločenem in neodvisnem podjetju, od katerega se pričakuje, da bo imelo za svoje delovanje na voljo tudi določeno raven t.i. prostega kapitala oz., da se bo financiralo tako iz kapitala kot iz dolga. Ker je davčni organ pri obdavčitvi zavezancev dolžan spoštovati določbe vsake posamezne konvencije, ki jo je Slovenija sklenila z drugo državo, večina konvencij o izogibanju dvojnega obdavčevanja, ki so trenutno v veljavi v Sloveniji, pa v zvezi s poslovnim dobičkom vsebuje še člen po zgledu starega 7. člena Vzorčne konvencije OECD iz verzije pred letom 2010, je treba pri razlagi člena upoštevati tudi verzije Komentarja k Vzorčni konvenciji OECD pred letom 2010. Ne glede na to, pa je osnovo načelo ugotavljanja dobička, ki se lahko pripiše stalni poslovni enoti, tudi v prejšnjih verzijah člena

temeljilo na neodvisnem tržnem načelu, Poročilo o pripisu dobička stalnim poslovnim enotam pa je tudi v starejši verziji določalo pravila glede pripisa kapitala poslovnim enotam. Zato je treba tudi pri razlagi določb mednarodnih pogodb, ki vsebujejo stari 7. člen, upoštevati omenjena pravila, ki določajo, na kakšen način je treba stalni poslovni enoti za davčne namene pripisati kapital.

Vprašanje 3: Kakšna je obdavčitev poslovnih subjektov iz EU, ki opravljajo storitve v Sloveniji, po mednarodnih pogodbah? (1. 9. 2014)

Odgovor

Pri določanju pravice do obdavčitve »poslovnih dobičkov« oziroma »samostojnih osebnih storitev« je potrebno upoštevati tudi določbe mednarodnih pogodb o izogibanju dvojnega obdavčenja, v kolikor so sklenjene med dvema državama pogodbenicama. Seznam in vsebino veljavnih mednarodnih pogodb o izogibanju dvojnega obdavčevanja dohodka in premoženja, ki jih je Slovenija sklenila z drugimi državami pogodbenicami, najdete na naših spletnih straneh.

Vse mednarodne pogodbe vsebujejo 7. člen, ki obravnava »Poslovni dobiček«, ne vsebujejo pa vse 14. člena, ki obravnava »Samostojne osebne storitve«.

V mednarodnih pogodbah, ki vsebujejo 14. člen, se dohodki iz naslova »samostojnih osebnih storitev« ne obravnavajo po 7. členu, ampak po določbah 14. člena, ki določa, da se dohodek, ki ga rezident države pogodbenice ustvari s poklicnimi storitvami ali drugimi samostojnimi dejavnostmi, obdavči samo v državi rezidentstva posameznika, razen, če se dejavnost opravlja preko stalne baze, ki mu je redno na voljo v drugi državi pogodbenici. V tem primeru se lahko v tej drugi državi obdavči samo tolikšen del dohodka, kolikor se ga lahko pripiše tej stalni bazi.

Nekatere mednarodne pogodbe v 14. členu vsebujejo tudi dodatni kriterij, v skladu s katerim lahko država, v kateri se storitve opravljajo, obdavči dohodek od teh storitev, če posameznik prebiva v tej državi pogodbenici skupno najmanj 183 dni v fiskalnem letu.

Vprašanje 4: Kakšna je obdavčitev poslovnih subjektov iz EU, ki opravljajo storitve v Sloveniji, po nacionalni zakonodaji? (1. 9. 2014)

Odgovor

A) Nerezident dosega dohodke z opravljanjem dejavnosti

Glede na določbe ZDoh-2 je nerezident zavezan za plačilo dohodnine od vseh dohodkov, ki imajo vir v Sloveniji, vendar pa se dohodnine ne plačuje od dohodka, doseženega z opravljanjem dejavnosti – razen od dohodka iz dejavnosti nastopajočega izvajalca ali športnika – ob izpolnjevanju naslednjih pogojev:

1. prejemnik dohodka je nerezident,
2. dejavnosti v Sloveniji ne opravlja v ali preko poslovne enote in je prisoten v Sloveniji manj kot 183 dni v kateremkoli obdobju 12 mesecev in
3. ne gre za dohodke, od katerih se obračunava davčni odtegljaj.

Če navedeni pogoji niso izpolnjeni, so nerezidenti Slovenije, ki opravljajo samostojno dejavnost na ozemlju Slovenije, od dohodkov, doseženih s takšno dejavnostjo, obdavčeni v Sloveniji v skladu z določbami ZDoh-2.

B) Nerezident dosega dohodke kot pravna oseba tujega prava

Zavezanci za davek od dohodkov pravnih oseb so v Sloveniji pravne osebe domačega in tujega prava. Nerezident je zavezan za davek od dohodkov, ki imajo svoj vir v Sloveniji. Nerezident je zavezanec, ki ne izpolnjuje nobenega od navedenih pogojev:

1. ima sedež v Sloveniji,
2. ima kraj dejanskega delovanja posloводства v Sloveniji.

Dohodek nerezidenta, dosežen v poslovni enoti tega nerezidenta ali preko poslovne enote tega nerezidenta, ima vir v Sloveniji, če se poslovna enota nahaja v Sloveniji. Več o tem kaj se šteje za poslovno enoto nerezidenta (tako v skladu z določili slovenske zakonodaje, kot v skladu z določbami mednarodnih pogodb o izogibanju dvojnega obdavčenja) najdete na naših spletnih straneh.

Vprašanje 5: Kakšna je obdavčitev poslovnih subjektov, ki so registrirani v Sloveniji in opravljajo storitve v državah EU? (1. 9. 2014)

Odgovor

Rezident je po ZDDPO-2 obdavčen po svetovnem dohodku, kar pomeni, da je zavezan za davek od vseh dohodkov, ki imajo svoj vir v Sloveniji in izven Slovenije. Kadar zavezanec rezident Slovenije opravlja dejavnost ali posle izven Slovenije, se takšno njegovo delovanje šteje po domači zakonodaji gostujoče države za poslovno enoto in ga ta druga država tudi obdavči. Pri ugotavljanju dohodkov oziroma dobička takšne stalne poslovne enote za davčne namene gostujoče države se upoštevajo in uporabljajo davčna pravila gostujoče države.

Stalna poslovna enota je del slovenske družbe, ki v tujini opravlja dejavnost, ni pa v tujini registrirana kot samostojna pravna oseba po notranjem pravu države pogodbenice. Podjetje, registrirano v Sloveniji (državi rezidentstva), ki ima tako poslovno enoto v tujini, v svojih poslovnih knjigah evidentira vse prihodke in odhodke, ki jih v tujini (državi vira) ustvari njegova poslovna enota.

Mednarodne pogodbe z določbo o odpravi dvojnega obdavčevanja določajo odpravo dvojnega obdavčevanja v državi rezidentstva in metode za odpravo takega obdavčevanja. Namen te določbe je, da se slovenski davčni zavezanec izogne dvakratnemu plačilu davka od dobička oziroma dohodka. Če je že plačal davek od dohodka v tujini (v državi vira) zaradi poslovanja poslovne enote, določba mednarodne pogodbe (običajno 23. člen) omogoča, da v državi rezidentstva ne plača še enkrat (ponovno) davka na dobiček.