



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](mailto:gfu.fu@gov.si)  
[www.fu.gov.si](http://www.fu.gov.si)

---

# **MEDNARODNO OBDAVČENJE**

## **Dividende, obresti in premoženjske pravice**

**Pogosta vprašanja in odgovori**

**2. izdaja, DECEMBER 2014**

## Kazalo

Vprašanje 1: Kako so obdavčene dividende, obresti in licenčnine in avtorski honorarji, ki jih nerezidenti (tuje pravne osebe) dosegajo v Sloveniji? (1. 9. 2014) .....	4
Vprašanje 2: Kako so dividende, obresti in licenčnine in avtorski honorarji, od katerih je določena obveznost plačila davčnega odtegljaja, opredeljeni v Zakonu o davku od dohodkov pravnih oseb? (1. 9. 2014) .....	4
Vprašanje 3: Katere izjeme veljajo pri obdavčitvi dividend na viru v Sloveniji? (1. 9. 2014) ...	5
Vprašanje 4: Katere izjeme veljajo pri obdavčitvi obresti in licenčnin ter avtorskih honorarjev na viru v Sloveniji? (1. 9. 2014) .....	6
Vprašanje 5: Kako je urejena pravica do obdavčitve dividend po Vzorčni konvenciji OECD? (1. 9. 2014) .....	7
Vprašanje 6: Kaj pomeni delitev pravice do obdavčitve dividend po mednarodnih pogodbah o izogibanju dvojnega obdavčevanja dohodka in premoženja? (1. 9. 2014) .....	8
Vprašanje 7: Kako so dividende obdavčene v državi vira (državi, v kateri je družba, ki dividende plačuje, rezident)? (1. 9. 2014) .....	8
Vprašanje 8: Kako je opredeljen pojem upravičenega lastnika dividend za namene izvajanja mednarodnih pogodb? (1. 9. 2014) .....	8
Vprašanje 9: Ali bi lahko ugodnost iz mednarodne pogodbe uveljavljal zavezanec iz države B, ki je prejel dividende od družbe iz države A kot posrednik za družbo iz države C? (1. 9. 2014) .....	9
Vprašanje 10: Kako so opredeljene dividende v mednarodnih pogodbah? (1. 9. 2014) .....	9
Vprašanje 11: V katerem primeru se znižana stopnja obdavčitve dividend iz mednarodne pogodbe ne more uveljaviti? (1. 9. 2014) .....	9
Vprašanje 12: Kako se lahko uveljavljajo ugodnosti pri obdavčitvi dividend na podlagi mednarodne pogodbe pred izplačilom? (1. 9. 2014) .....	9
Vprašanje 13: Kako se lahko uveljavljajo ugodnosti pri obdavčitvi dividend na podlagi mednarodne pogodbe po izplačilu? (1. 9. 2014) .....	10
Vprašanje 14: Kako so v posameznih mednarodnih pogodbah določene znižane stopnje obdavčitve dividend po stanju na dan 1. 1. 2014? (1. 9. 2014) .....	10
Vprašanje 15: Kako je urejena pravica do obdavčitve obresti po Vzorčni konvenciji OECD? (1. 9. 2014) .....	12
Vprašanje 16: Kako so obresti obdavčene v državi vira (v državi, v kateri nastanejo)? (1. 9. 2014) .....	12
Vprašanje 17: V katerih primerih so določene posebnosti pri obdavčitvi obresti na viru, ki so dogovorjene v posameznih mednarodnih pogodbah? (1. 9. 2014) .....	13
Vprašanje 18: Kako je določen vir obresti oz. država, v kateri nastanejo? (1. 9. 2014) .....	13
Vprašanje 19: Kako so opredeljene obresti v mednarodnih pogodbah? (1. 9. 2014) .....	13
Vprašanje 20: V katerem primeru se znižana stopnja obdavčitve obresti iz mednarodne pogodbe ne more uveljaviti? (1. 9. 2014) .....	13
Vprašanje 21: Kako se lahko uveljavljajo ugodnosti pri obdavčitvi obresti na podlagi mednarodne pogodbe pred izplačilom? (1. 9. 2014) .....	14
Vprašanje 22: Kako se lahko uveljavljajo ugodnosti pri obdavčitvi obresti na podlagi mednarodne pogodbe po izplačilu? (1. 9. 2014) .....	14
Vprašanje 23: Katere omejitve veljajo v primeru, ko pri obdavčitvi obresti na viru ugodnosti iz mednarodne pogodbe uveljavljajo povezane osebe? (1. 9. 2014) .....	15
Vprašanje 24: Kako so v posameznih mednarodnih pogodbah določene znižane stopnje obdavčitve obresti po stanju na dan 1. 1. 2014? (1. 9. 2014) .....	15
Vprašanje 25: Kako je urejena pravica do obdavčitve licenčnin in avtorskih honorarjev po Vzorčni konvenciji OECD? (1. 9. 2014) .....	17
Vprašanje 26: Kako so licenčnine in avtorski honorarji obdavčeni v državi vira (v državi, v kateri nastanejo)? (1. 9. 2014) .....	17

Vprašanje 27: Kako je določen vir licenčnin in avtorskih honorarjev oz. država, v kateri nastanejo? (1. 9. 2014) .....	17
Vprašanje 28: Kako so opredeljene licenčnine in avtorski honorarji v mednarodnih pogodbah? (1. 9. 2014) .....	18
Vprašanje 29: V katerem primeru se znižana stopnja obdavčitve licenčnin in avtorskih honorarjev iz mednarodne pogodbe ne more uveljaviti? (1. 9. 2014).....	18
Vprašanje 30: Kako se lahko uveljavljajo ugodnosti pri obdavčitvi licenčnin in avtorskih honorarjev na podlagi mednarodne pogodbe pred izplačilom? (1. 9. 2014) .....	18
Vprašanje 31: Kako se lahko uveljavljajo ugodnosti pri obdavčitvi licenčnin in avtorskih honorarjev na podlagi mednarodne pogodbe po izplačilu? (1. 9. 2014).....	19
Vprašanje 32: Katere omejitve veljajo v primeru, ko pri obdavčitvi licenčnin in avtorskih honorarjev na viru ugodnosti iz mednarodne pogodbe uveljavljajo povezane osebe? (1. 9. 2014) .....	19
Vprašanje 33: Kako so v posameznih mednarodnih pogodbah določene znižane stopnje obdavčitve licenčnin in avtorskih honorarjev po stanju na dan 1. 1. 2014? (1. 9. 2014) .....	20
Vprašanje 34: Ali glede na določbe ZDDPO-2 in mednarodnih pogodb o izogibanju dvojnega obdavčevanja nastane obveznost plačila davčnega odtegljaja od pristojbin za uporabo spletnih strani? (1. 12. 2014).....	21

## **Vprašanje 1: Kako so obdavčene dividende, obresti in licenčnine in avtorski honorarji, ki jih nerezidenti (tuje pravne osebe) dosegajo v Sloveniji? (1. 9. 2014)**

### **Odgovor**

Od plačil dividend, obresti in licenčin in avtorskih honorarjev, ki so doseženi v Sloveniji (imajo vir v Sloveniji) je v skladu z [Zakonom o davku od dohodkov pravnih oseb – ZDDPO-2](#) določena obveznost plačila davčnega odtegljaja po davčni stopnji 15 %. To pomeni, da je izplačevalec dohodka (plačnik davka) ob izplačilu dolžan za davčnega zavezanca nerezidenta izračunati, odtegniti in plačati davčni odtegljaj.

## **Vprašanje 2: Kako so dividende, obresti in licenčnine in avtorski honorarji, od katerih je določena obveznost plačila davčnega odtegljaja, opredeljeni v Zakonu o davku od dohodkov pravnih oseb? (1. 9. 2014)**

### **Odgovor**

Dividende so v [ZDDPO-2](#) opredeljene kot dobiček ali presežek prihodkov nad odhodki, ki se izplača družbenikom ali članom v zvezi z udeležbo v dobičku izplačevalca in kot dohodki, ki podobni dividendam iz 74. člena tega zakona. Dohodki, podobni dividendam so:

1. dobiček, ki se izplača v zvezi z vrednostnimi papirji in krediti, ki zagotavljajo udeležbo v dobičku izplačevalca;

2. dobiček, rezerve iz dobička, osnovni kapital v delu, ki se je oblikoval iz predhodnega povečanja osnovnega kapitala iz dobička ali rezerv iz dobička in skrite rezerve izplačevalca, ob prenehanju izplačevalca;

Skrite rezerve se izračunajo kot razlika med pošteno vrednostjo in davčno vrednostjo sredstev in obveznosti po stanju na dan pred vpisom zaključka likvidacije v sodni register. Poštena vrednost je znesek, za katerega je mogoče prodati ali na drug način zamenjati sredstvo ali s katerim je mogoče poravnati obveznost ali za katerega je mogoče zamenjati podeljen kapitalski inštrument med dobro obveščanima in voljnima strankama v poslu, v katerem sta stranki medsebojno neodvisni in enakopravni. Davčna vrednost posameznega sredstva ali obveznosti je znesek, ki se prisodi temu sredstvu ali obveznosti pri obračunu davka oziroma na podlagi katerega se izračunavajo prihodki, odhodki, dobički in izgube pri obračunu davka.

3. izplačana vrednost delnic ali poslovnih deležev, zmanjšana za njihovo emisijsko vrednost in za sorazmerni del kapitalskih rezerv, ob izključitvi ali izstopu delničarja, družbenika ali člana izplačevalca;

4. izplačilo na podlagi rednega zmanjšanja osnovnega kapitala izplačevalca v delu, ki se je oblikoval iz predhodnega povečanja osnovnega kapitala iz dobička ali rezerv iz dobička;

5. izplačana vrednost pridobljenih lastnih delnic ali lastnih poslovnih in drugih lastnih deležev, zmanjšana za njihovo emisijsko vrednost in za sorazmerni del kapitalskih rezerv;

6. dobiček, prenesen na podlagi podjetniške pogodbe v skladu z zakonom, ki ureja gospodarske družbe;

7. prikrito izplačilo dobička, ki se opravi osebi, ki ima neposredno ali posredno v lasti najmanj 25% vrednosti ali števila delnic ali deležev v kapitalu, upravljanju ali nadzoru izplačevalca ali obvladuje izplačevalca na podlagi pogodbe ali na način, ki se razlikuje od razmerij med nepovezanimi osebami. Za prikrito izplačilo dobička se šteje vsako nadomestilo, ki ga zagotovi izplačevalec osebi iz prejšnjega stavka, zlasti zagotovitev vseh oblik sredstev in opravljanje storitev, vključno z odpustom dolga, brez plačila ali po ceni, ki je nižja od primerljive tržne cene iz 16. in 17. člena tega zakona, ali plačila za nakup vseh oblik sredstev in storitev po ceni, ki je višja od primerljive tržne cene iz 16. in 17. člena tega zakona, ali plačila za sredstva in storitve, če sredstva niso bila prevzeta ali storitve niso bile opravljene. Za prikrito izplačilo dobička se štejejo tudi obresti na posojila, dana po nižji ali prejeta po višji obrestni meri, kot znaša priznana obrestna mera iz 19. člena tega zakona, in obresti od presežka posojil iz 32. člena tega zakona.

Obresti so opredeljene kot dohodek iz vseh vrst terjatev ne glede na to, ali so zavarovane s hipoteko, obresti od vseh dolžniških vrednostnih papirjev in drugih dolžniških finančnih inštrumentov, vključno s premijami in nagradami, ki pripadajo takim vrednostnim papirjem in finančnim inštrumentom, razen zamudnih obresti.

Licenčnine in avtorski honorarji pa so opredeljeni kot plačila uporabe premoženjskih pravic plačila vsake vrste, prejeta za uporabo ali pravico do uporabe kakršnihkoli avtorskih pravic za literarno, umetniško ali znanstveno delo, vključno s kinematografskimi filmi in programsko opremo, kateregakoli patenta, blagovne znamke, vzorca ali modela, načrta, tajne formule ali postopka ali za informacije o industrijskih, komercialnih ali znanstvenih izkušnjah.

### **Vprašanje 3: Katere izjeme veljajo pri obdavčitvi dividend na viru v Sloveniji? (1. 9. 2014)**

#### **Odgovor**

Pod določenimi pogoji je v [ZDDPO-2](#) določena oprostitvev plačila davčnega odtegljaja od dividend.

Oprostitvev je določena takrat, kadar so dividende plačane nerezidentu, rezidentu v državi članici EU oziroma EGP, ki ni Slovenija, zavezancu za davek od dohodkov v državi rezidentstva, če ne gre za dohodke, plačane poslovni enoti tega nerezidenta v Sloveniji, in če nerezident davka po prvem odstavku tega člena ne more uveljavljati v državi rezidentstva, ker primeroma uveljavlja ukrep izvzema dividend iz davčne osnove in transakcija ne pomeni izogibanja davkom.

Oprostitvev je določena tudi v primeru, ko so dividende plačane nerezidentom-pokojninskim skladom, investicijskim skladom in zavarovalnicam, ki lahko izvajajo pokojninski načrt, pod pogoji iz tretjega odstavka 61. člena tega zakona, ki so rezidenti države članice EU oziroma EGP, ki ni Slovenija, če ne gre za dohodke, plačane poslovni enoti tega nerezidenta v Sloveniji, in če nerezident davka po prvem odstavku tega člena ne more uveljavljati v državi rezidentstva. Kot nezmožnost uveljavljanja davka se pri zavezancih po tem odstavku šteje tudi oprostitvev od obdavčenja ali obdavčitev dohodkov teh zavezancev v državi rezidentstva po stopnji 0%.

Poleg tega je oprostitvev na podlagi 71. člena ZDDPO-2, v katerem je implementirana Direktiva Sveta 2011/96/EU o skupnem sistemu obdavčitve matičnih in odvisnih družb iz različnih držav članic, ki je prenovila Direktivo Sveta 90/435/EGS, določena še od plačil dividend in dohodkov, podobnih dividendam, ki se razdelijo osebam, ki imajo eno od oblik, za katere se uporablja skupen sistem obdavčenja, ki velja za matične družbe in odvisne družbe iz različnih držav članic EU, če:

1. ima prejemnik najmanj 10% vrednosti ali števila delnic ali deležev v delniškem kapitalu, osnovnem kapitalu ali glasovalnih pravicah osebe, ki deli dobiček;
2. traja najnižja udeležba omejena zgoraj najmanj 24 mesecev; in je
3. prejemnik:

a) oseba, ki ima eno od oblik, za katere se uporablja skupen sistem obdavčenja, ki velja za matične družbe in odvisne družbe iz različnih držav članic EU, ki so določene v prilogi 2 [Pravilnika o izvajanju ZDDPO-2](#);

b) za davčne namene rezident v državi članici EU v skladu s pravom te države in se ne šteje kot rezident izven EU v skladu z mednarodno pogodbo o izogibanju dvojnega obdavčevanja dohodka, sklenjeno z državo nečlanico; in

c) je zavezanec za enega od davkov, v zvezi s katerimi se uporablja skupen sistem obdavčenja, ki velja za matične družbe in odvisne družbe iz različnih držav članic E in so določeni v prilogi 1 Pravilnika o izvajanju ZDDPO-2, kjer se za zavezanca ne šteje družba, ki je davka oproščena ali ima možnost izbire.

#### **Vprašanje 4: Katere izjeme veljajo pri obdavčitvi obresti in licenčnin ter avtorskih honorarjev na viru v Sloveniji? (1. 9. 2014)**

##### **Odgovor**

Od plačil obresti je v skladu s 70. členom [ZDDPO-2](#) določena oprostitev davčnega odtegljaja v naslednjih primerih:

- a) od kreditov, ki jih najema, in vrednostnih papirjev, ki jih izdaja Slovenija;
- b) iz najetih kreditov in izdanih dolžniških vrednostnih papirjev s strani pooblaščenice institucije v skladu z zakonom, ki ureja zavarovanje in financiranje mednarodnih gospodarskih poslov, za katera po navedenem zakonu daje poroštvo Slovenija;
- c) ki jih plačujejo banke, razen od obresti, ki so plačane osebam, ki imajo sedež ali kraj dejanskega delovanja posloводства ali prebivališče v državah, razen držav članic EU, v katerih je splošna oziroma povprečna nominalna stopnja obdavčitve dobička nižja od 12,5% in je država objavljena na seznamu v skladu s 8. členom tega zakona;
- č) ki jih plača Slovenija posojilojemalcu državnih dolžniških vrednostnih papirjev na sredstva, ki jih ta posojilojemalec zagotovi kot pokritje v poslu posojanja lastnih dolžniških vrednostnih papirjev, ki se opravi v skladu s 83. členom [Zakona o javnih financah - ZJF](#).

Oprostitev je tudi v primeru obresti določena takrat, ko so plačane nerezidentom-pokojninskim skladom, investicijskim skladom in zavarovalnicam, ki lahko izvajajo pokojninski načrt, pod pogoji iz tretjega odstavka 61. člena tega zakona, ki so rezidenti države članice EU oziroma EGP, ki ni Slovenija, če ne gre za dohodke, plačane poslovni enoti tega nerezidenta v Sloveniji, in če nerezident davka po prvem odstavku tega člena ne more uveljavljati v državi rezidentstva. Kot nezmožnost uveljavljanja davka se pri zavezancih po tem odstavku šteje tudi oprostitev od obdavčenja ali obdavčitev dohodkov teh zavezancev v državi rezidentstva po stopnji 0%.

Na podlagi 70.a člena ZDDPO-2 se davek ne izračuna, odtegne in plača tudi od plačil obresti na dolžniške vrednostne papirje, ki jih izda gospodarska družba, ki je ustanovljena v skladu s predpisi v Sloveniji, če:

- ne vsebujejo opcije zamenjave za lastniški vrednostni papir (oziroma ne vsebujejo opcije imetnikov, z uresničitvijo katere dosežejo zamenjavo za lastniški vrednostni papir, če je izdajatelj dolžniškega vrednostnega papirja banka) in
- so uvrščeni v trgovanje na organiziranem trgu ali se z njimi trguje v večstranskem sistemu trgovanja v državi članici EU ali v državi članici Organizacije za ekonomsko sodelovanje in razvoj, razen v primeru dolžniških vrednostnih papirjev, ki so izdani za plačilo odškodnin v skladu z zakonom, ki ureja denacionalizacijo.

Posebnost velja še pri plačilih Slovenije, ki izhajajo iz poročila za obveznosti delniške družbe, ustanovljene za namen zagotavljanja finančne stabilnosti v območju eura v skladu z [Zakonom o poročilu Republike Slovenije za zagotavljanje finančne stabilnosti v euroobmočju - ZPZFSEu](#), od katerih je tudi določena oprostitev plačila davčnega odtegljaja.

Oprostitev pa je v 72. členu ZDDPO-2, v katerem je implementirana Direktiva Sveta 2003/49/ES o skupnem sistemu obdavčevanja plačil obresti ter licenčin med povezanimi družbami iz različnih držav članic, določena tudi od plačil obresti in plačil za uporabo premoženjskih pravic družbam, ki imajo eno od oblik, za katere se uporablja skupen sistem obdavčenja v zvezi s plačili obresti in plačili uporabe premoženjskih pravic, ki velja za povezane družbe iz različnih držav članic EU, in jih določi minister, pristojen za finance, če, v času plačila:

1. so obresti in plačila uporabe premoženjskih pravic izplačane upravičenemu lastniku, ki je družba države članice EU, ki ni Slovenija, ali poslovna enota družbe države članice EU, ki se nahaja v drugi državi članici EU;

2. sta plačnik in upravičeni lastnik povezana tako, da:

a) je plačnik neposredno najmanj 25% udeležen v kapitalu upravičenega lastnika, ali

b) je upravičeni lastnik neposredno najmanj 25% udeležen v kapitalu plačnika;

c) je ista družba neposredno najmanj 25% udeležena v kapitalu plačnika in upravičenega lastnika,

pri tem pa gre za udeležbo med družbami iz držav članic EU;

3. traja najnižja udeležba omenjena zgoraj najmanj 24 mesecev; in je

4. plačnik ali upravičeni lastnik:

a) družba, ki ima eno od oblik, za katere se uporablja skupen sistem obdavčenja v zvezi s plačili obresti in plačili uporabe premoženjskih pravic, ki velja za povezane družbe iz različnih držav članic EU, in so določene v prilogi 5 [Pravilnika o izvajanju ZDDPO-2](#);

b) za davčne namene rezident v državi članici EU v skladu s pravom te države in se ne šteje kot rezident izven EU v skladu z mednarodno pogodbo o izogibanju dvojnega obdavčevanja dohodka, sklenjene z državo nečlanico EU; in

c) je zavezanec za enega od davkov, v zvezi s katerimi se uporablja skupen sistem obdavčenja v zvezi s plačili obresti in plačili uporabe premoženjskih pravic, ki velja za povezane družbe iz različnih držav članic EU, in so določeni v prilogi 6 Pravilnika o izvajanju ZDDPO-2, kjer se za zavezanca ne šteje družba, ki je davka oproščena, ali za davek, ki je istoveten ali bistveno podoben in je dodatno uveden ali nadomesti obstoječi davek.

## **Vprašanje 5: Kako je urejena pravica do obdavčitve dividend po Vzorčni konvenciji OECD? (1. 9. 2014)**

### **Odgovor**

V Vzorčni konvenciji OECD so določena pravila obdavčevanja dividend, ki jih plačuje družba, ki je rezident ene države pogodbenice (npr. Slovenije), rezidentu druge države pogodbenice (npr. Avstrije). Pravila Vzorčne konvencije OECD za tako plačane dividende določajo **delitev pravice do obdavčitve** med državo rezidentstva prejemnika dividend (v tem primeru Avstrije) in državo, v kateri imajo dividende vir, to je država, v kateri je družba, ki dividende plačuje, rezident (Slovenija).

## **Vprašanje 6: Kaj pomeni delitev pravice do obdavčitve dividend po mednarodnih pogodbah o izogibanju dvojnega obdavčevanja dohodka in premoženja? (1. 9. 2014)**

### **Odgovor**

Delitev pravice do obdavčitve je v primeru dividend in še dveh vrst drugih dohodkov (obresti in dohodkov od premoženjskih pravic, več o tem v nadaljevanju) posebnost v mednarodnih pogodbah o izogibanju dvojnega obdavčevanja dohodka in premoženja (v nadaljevanju: mednarodne pogodbe), saj so vsi drugi dohodki, ki so v njih obravnavani, obdavčljivi ali v državi rezidentstva prejemnika ali pa v državi vira po stopnjah in v skladu z nacionalno davčno zakonodajo države, ki ima pravico do obdavčitve.

## **Vprašanje 7: Kako so dividende obdavčene v državi vira (državi, v kateri je družba, ki dividende plačuje, rezident)? (1. 9. 2014)**

### **Odgovor**

Država vira lahko dividende, ki so izplačane rezidentu druge države pogodbenice, kadar je prejemnik dejansko tudi upravičeni lastnik dividend, obdavčuje v omejenem obsegu, ne glede na to, kakšna stopnja obdavčitve je predpisana z njeno nacionalno davčno zakonodajo. Mednarodne pogodbe za dividende na viru običajno določajo dve nižji stopnji obdavčitve, ki sta odvisni od tega, ali je upravičeni lastnik dividend udeležen v kapitalu družbe, ki plačuje dividende. Katera stopnja se bo uporabila v konkretnem primeru, je treba preveriti v relevantni mednarodni pogodbi, saj se stopnje v posameznih pogodbah lahko razlikujejo.

V skladu z Vzorčno konvencijo OECD je določena **5 % stopnja** od bruto zneska dividend, kadar je **upravičeni lastnik** dividend družba (ki ni osebna družba oz. partnerstvo), ki ima v trenutku izplačila neposredno v lasti najmanj 25 % kapitala družbe, ki dividende plačuje. Gre torej za dividende, ki jih hčerinska družba iz ene države plačuje matični družbi v drugi državi, določitev nižje stopnje obdavčitve v tem primeru pa je namenjeno predvsem pospeševanju mednarodnih investicij. V vseh drugih primerih pa je določena 15 % znižana stopnja od bruto zneska dividend.

## **Vprašanje 8: Kako je opredeljen pojem upravičenega lastnika dividend za namene izvajanja mednarodnih pogodb? (1. 9. 2014)**

### **Odgovor**

Mednarodne pogodbe pojma »upravičenega lastnika« ne opredeljujejo posebej, vendar ga je treba razumeti v smislu njihovega namena, ki je izogibanje dvojni obdavčitvi. Nižjo stopnjo obdavčitve v državi vira je zato mogoče uveljaviti le v primeru, ko bi bil sicer dohodek zavezanca obdavčen v dveh državah hkrati. Kot upravičenega lastnika dohodka je tako treba razumeti osebo, ki se ji za namene obdavčevanja pripiše dohodek od dividend v skladu z nacionalno zakonodajo države vira dividend in se tako šteje za ekonomskega lastnika. Državi vira se tako ni treba odpovedati pravici do obdavčitve dividend (oz. jo omejiti), kadar se dohodek plačuje rezidentu druge države, če ta ni tudi upravičeni lastnik dohodka, ampak ga prejme npr. kot posrednik v imenu druge osebe, zaradi česar dohodek pri njem ne bo obdavčen.



**Vprašanje 9: Ali bi lahko ugodnost iz mednarodne pogodbe uveljavljal zavezanec iz države B, ki je prejel dividende od družbe iz države A kot posrednik za družbo iz države C? (1. 9. 2014)**

**Odgovor**

Navedene dividende bi se obravnavale na podlagi določb iz mednarodne pogodbe, ki je sklenjena med državama A in B, saj je dividende izplačala družba iz države A družbi iz države B. Glede na to, da je družba iz države B le posrednik in dejansko ni končni prejemnik dividend za davčne namene (dividende namreč ne predstavljajo njegovega obdavčljivega dohodka), se ne šteje za upravičenega lastnika dividend, zato v državi vira (državi A) ne more uveljavljati ugodnosti iz mednarodne pogodbe. Kadar je sklenjena tudi pogodba med državama A in C, pa lahko družba iz države C, ki je končni prejemnik in upravičeni lastnik dividend, v državi vira (državi A) uveljavi ugodnost iz omenjene mednarodne pogodbe.

**Vprašanje 10: Kako so opredeljene dividende v mednarodnih pogodbah? (1. 9. 2014)**

**Odgovor**

Izraz dividende je v mednarodnih pogodbah formalno opredeljen kot dohodek iz delnic, »jouissance« delnic ali »jouissance« pravic, rudniških delnic, ustanoviteljskih delnic ali drugih pravic do udeležbe v dobičku, ki niso terjatve, in tudi dohodek iz drugih pravic v družbi, ki so davčno obravnavana enako kot dohodek iz delnic po zakonodaji države, katere rezident je družba, ki dividende deli. V osnovi so v opredelitvi zajeta pogodbeno razmerja, ki prinašajo dobiček v zameno za naložbo v kapital družbe, kot je opredeljena v državi vira. Navedena opredelitev je široka, saj so dividende v nacionalnih zakonodajah posameznih držav za davčne namene opredeljene na različen način, kar pomeni, da obstajajo med državami velike razlike pri davčni obravnavi te vrste dohodka. Pojem lahko poleg dohodka iz delnic, vključuje tudi druga plačila. To torej niso le plačila na podlagi sklepov skupščine, ampak tudi druge vrste ugodnosti v denarni vrednosti (npr. premijske delnice, bonusi, dobički, izplačani ob prenehanju zavezanca ter prikrita izplačila dobička). V izogib težavam pri opredelitvi dividend zaradi razlik v nacionalnih zakonodajah držav, so dividende za namen izvajanja mednarodnih pogodb opredeljene kot dohodek, ki ga država rezidentstva družbe, ki ga izplačuje, obdavčuje kot takega, tj. kot dividendo. V zvezi s temi izplačili se morajo priznati tudi ugodnosti, ki jih zagotavlja mednarodna pogodba, to je omejitev obdavčitve v državi vira.

**Vprašanje 11: V katerem primeru se znižana stopnja obdavčitve dividend iz mednarodne pogodbe ne more uveljaviti? (1. 9. 2014)**

**Odgovor**

Znižana stopnja obdavčitve se ne more uveljaviti v primeru, ko upravičeni lastnik dividend iz druge države pogodbenice (npr. Avstrije) posluje v državi rezidentstva družbe, ki izplačuje dividende (npr. Slovenije), preko stalne poslovne enote, ki se nahaja v Sloveniji in je delež, v zvezi s katerim se dividende plačujejo, dejansko povezan s tako stalno poslovno enoto (kapital družbe iz druge države je pripisan stalni poslovni enoti, ki ga ta potrebuje za opravljanje svojih nalog).

**Vprašanje 12: Kako se lahko uveljavljajo ugodnosti pri obdavčitvi dividend na podlagi mednarodne pogodbe pred izplačilom? (1. 9. 2014)**

## Odgovor

Ugodnost se lahko pred izplačilom dividend uveljavi tako, da prejemnik dividend, ki je nerezident Slovenije, plačniku dividend (plačniku davka) predloži izpolnjeni obrazec **Zahtevek za zmanjšanje ali oprostitev davka od dividend na podlagi določb mednarodne pogodbe o izogibanju dvojnega obdavčevanja dohodka** – [obrazec KIDO 1](#) preden so dividende izplačane.

Davčni organ odloči o zahtevku najpozneje v 15 dneh od prejema zahtevka. Plačnik davka lahko izplača dividende in obračuna davek po nižji stopnji, kakor je določeno z zakonom o obdavčenju, ali od teh dividend ne izračuna in ne odtegne davka, šele ko prejme od davčnega organa potrjeni zahtevek. Za vsako izplačilo dividend se predloži nov zahtevek. Davčni organ lahko, kadar plačnik davka izplačuje dohodek v rednih časovnih presledkih, odobri ugodnosti tudi za daljše časovno obdobje. Zavezanec lahko pooblasti tudi drugo osebo, da v njegovem imenu izpolni zahtevek in k zahtevku priloži pooblastilo. Na zahtevo davčnega organa pa je treba predložiti tudi druga dokazila o upravičenosti (npr. dokazilo o upravičenem lastništvu, izpis iz registra, kopija delniške knjige, itd.) do ugodnosti po mednarodni pogodbi.

## Vprašanje 13: Kako se lahko uveljavljajo ugodnosti pri obdavčitvi dividend na podlagi mednarodne pogodbe po izplačilu? (1. 9. 2014)

### Odgovor

Ugodnost po izplačilu in obdavčitvi dividend se uveljavi tako, da prejemnik dividend, ki je nerezident Slovenije, pristojnemu davčnemu organu predloži **Zahtevek za vračilo davka od dividend na podlagi določb mednarodne pogodbe o izogibanju dvojnega obdavčevanja dohodka** – [obrazec KIDO 9](#) najkasneje v 5 letih po izplačilu dividend. Za vsako izplačilo dividend se predloži nov zahtevek.

K zahtevku se priložijo izpisek iz registra, kopija delniške knjige, potrdilo o lastništvu za izvajanje 10. člena (dividende) mednarodnih pogodb o izogibanju dvojnega obdavčevanja in pooblastilo, kadar zavezanec pooblasti drugo osebo, da v njegovem imenu izpolni zahtevek. Kadar iz pooblastilnega razmerja med zavezancem in pooblaščenecem izhaja, da se vračilo davka ne izvede na račun zavezanca, ampak njegovemu pooblaščenecu, je potrebno na zahtevku navesti poleg podatkov o pooblaščenecu pod točko 8 (firma oziroma ime in priimek pooblaščenca, njegov sedež oziroma naslov, davčna oziroma druga identifikacijska številka), pod točko 9 – Podatki o bančnem računu, podatek o številki pooblaščenčevega računa, na katerega naj se izvede vračilo davka (IBAN številka), podatek o lastništvu računa ter naziv in naslov banke, pri kateri je ta račun odprt (SWIFT/BIC koda banke). Na zahtevo davčnega organa je treba predložiti tudi druga dokazila o upravičenosti do ugodnosti po mednarodni pogodbi.

## Vprašanje 14: Kako so v posameznih mednarodnih pogodbah določene znižane stopnje obdavčitve dividend po stanju na dan 1. 1. 2014? (1. 9. 2014)

### Odgovor

Davčne stopnje od dividend po mednarodnih pogodbah, veljavnih na dan 1. januar 2014:

Zap. št.	Država	Dividende <sup>1</sup>
1.	Albanija	5; 10
2.	Armenija	5; 10
3.	Avstrija	5; 15
4.	Azerbajdžan	8
5.	Belgija	5; 15
6.	Belorusija	5
7.	Bolgarija	5; 10
8.	Bosna in Hercegovina	5; 10
9.	Ciper	5
10.	Češka	5; 15
11.	Danska	5; 15
12.	Estonija	5; 15
13.	Finska	5; 15
14.	Francija	15; 0
15.	Grčija	10
16.	Gruzija	5
17.	Hrvaška	5
18.	Indija	5; 15
19.	Irska	5; 15
20.	Islandija	5; 15
21.	Italija	5; 15
22.	Izrael	5; 10; 15
23.	Kanada	5; 15
24.	Katar	5
25.	Kitajska	5
26.	Koreja	5; 15
27.	Kuvajt	5; 0
28.	Latvija	5; 15
29.	Litva	5; 15
30.	Luksemburg	5; 15
31.	Madžarska	5; 15
32.	Makedonija	5; 15
33.	Malta	5; 15

<sup>1</sup> Nekateri posebnosti v mednarodnih pogodbah, vezane na kapitalsko povezavo: Francija (obdavčitev samo v državi rezidentstva pri najmanj 20 % kapitalski povezavi), Slovaška (5 % v primeru slovaške osebne družbe, ob najmanj 25 % kapitalski udeležbi), Velika Britanija in Severna Irska (0 % ob najmanj 20 % kapitalski udeležbi), Norveška (0 % pri najmanj 15 % kapitalski udeležbi v izplačevalcu dividend, tudi norveške osebne družbe), Nizozemska (5 % davek na viru pri najmanj 10 % kapitalski udeležbi), Indija (5 % davek na viru pri najmanj 10 % kapitalski povezavi), Izrael (5 % davek na viru pri najmanj 10 % kapitalski udeležbi, omejitev za osebne družbe, 10 % davek pri najmanj 10 % kapitalski povezavi in izplačilu dividend iz oproščenega dobička), Kanada (5 % davek na viru pri najmanj 10 % kapitalski udeležbi v kanadski družbi in 25 % udeležbi v slovenski družbi, ki izplačuje dividende), Armenija (5 % na viru pri najmanj 25 % kapitalski udeležbi), Švica – Protokol (oprostitev na viru pri najmanj 25 % kapitalski povezavi ali pokojninskih načrtih).

Malta: kadar dividende plačuje družba, ki je rezident Malte, rezidentu Slovenije, ki je upravičeni lastnik dividend, malteški davek na bruto znesek dividend ni višji od davka, ki se obračuna na dobiček, iz katerega se dividende plačajo (35 %).

Kuvajt: dividende se ne obdavčijo na viru ob izpolnjevanju pogojev iz 3. odstavka 10. člena (če je upravičeni lastnik dividend rezident druge države pogodbenice in hkrati vlada, vladna ustanova, ...).

34.	Moldova	5; 10
35.	Nemčija	5; 15
36.	Nizozemska	5; 15
37.	Norveška	0; 0; 15
38.	Otok Man	/
39.	Poljska	5; 15
40.	Portugalska	5; 15
41.	Romunija	5
42.	Ruska federacija	10
43.	Singapur	5
44.	Slovaška	5; 5; 15
45.	Srbija / Črna gora	5; 10
46.	Španija	5; 15
47.	Švedska	5; 15
48.	Švica	15; 0
49.	Tajska	10
50.	Turčija	10
51.	Ukrajina	5; 15
52.	Uzbekistan	8
53.	Velika Britanija in S. Irska	15; 0
54.	ZDA	5; 15

### **Vprašanje 15: Kako je urejena pravica do obdavčitve obresti po Vzorčni konvenciji OECD? (1. 9. 2014)**

#### **Odgovor**

V Vzorčni konvenciji OECD so določena pravila obdavčevanja obresti, ki jih plačuje družba, ki je rezident ene države pogodbenice (npr. Slovenije), rezidentu druge države pogodbenice (npr. Avstrije). Pravila Vzorčne konvencije OECD za tako plačane obresti (enako kot za dividende) določajo **delitev pravice do obdavčitve** med državo rezidentstva prejemnika obresti (v tem primeru Avstrije) in državo, v kateri imajo obresti vir, to je država, v kateri obresti nastanejo (Slovenija).

### **Vprašanje 16: Kako so obresti obdavčene v državi vira (v državi, v kateri nastanejo)? (1. 9. 2014)**

#### **Odgovor**

Država vira lahko obresti, ki so izplačane rezidentu druge države pogodbenice, kadar je prejemnik dejansko tudi upravičeni lastnik obresti, obdavčuje v omejenem obsegu, ne glede na to, kakšna stopnja obdavčitve je predpisana z njeno nacionalno davčno zakonodajo. Mednarodne pogodbe za obresti na viru običajno določajo znižano stopnjo obdavčitve. Katera stopnja se bo uporabila v konkretnem primeru, je treba preveriti v relevantni mednarodni pogodbi, saj se stopnje v posameznih pogodbah lahko razlikujejo.

V skladu z Vzorčno konvencijo OECD je določena **10 % stopnja** od bruto zneska obresti, kadar je prejemnik tudi **upravičeni lastnik** obresti, pri čemer se za upravičenega lastnika obresti,

enako kot v primeru dividend (odgovor na vprašanje 4) šteje oseba, ki se ji za namene obdavčevanja pripiše dohodek od obresti v skladu z nacionalno zakonodajo države vira in se tako šteje tudi za ekonomskega lastnika in ne npr. zgolj za posrednika.

**Vprašanje 17: V katerih primerih so določene posebnosti pri obdavčitvi obresti na viru, ki so dogovorjene v posameznih mednarodnih pogodbah? (1. 9. 2014)**

**Odgovor**

Ne glede na omenjena pravila o obdavčitvi obresti na viru, tj. v državi, v kateri nastanejo, so obresti oproščene davka v tej državi, če npr.:

- a) obresti plača vlada te države pogodbenice ali njena lokalna oblast, ali
- b) se obresti plačajo vladi druge države pogodbenice ali njeni lokalni oblasti
- c) se obresti plačajo agenciji ali drugi organizaciji, ki je ustanovljena z namenom spodbujanja oz. financiranja izvoza v državi pogodbenici oz. se obresti plačajo v zvezi s posojili, za katera jamči država ali agencija oz. druga organizacija, ki je ustanovljena z namenom spodbujanja oz. financiranja izvoza,
- d) ali se obresti plačajo pod drugimi smiselno podobnimi pogoji.

Tovrstne določbe države v mednarodne pogodbe vključujejo z namenom spodbujanja sodelovanja med državama na način, da omogočijo ugodnejšo davčno obravnavo dohodkov iz medsebojnega financiranja. V zvezi s temi pogoji je treba v vsakem posameznem primeru preveriti natančno besedilo določbe v konkretni mednarodni pogodbi.

**Vprašanje 18: Kako je določen vir obresti oz. država, v kateri nastanejo? (1. 9. 2014)**

**Odgovor**

Za potrebe izvajanja mednarodnih pogodb se šteje, da obresti nastanejo v državi pogodbenici, kadar je **plačnik rezident te države**. V primeru, ko pa ima **oseba, ki plačuje obresti**, ne glede na to, ali je rezident države pogodbenice, v državi pogodbenici stalno poslovno enoto, v zvezi s katero je nastala zadolžitev, za katero se plačajo obresti, ter take obresti krije taka stalna poslovna enota, se šteje, da take obresti nastanejo v državi, v kateri je stalna poslovna enota.

**Vprašanje 19: Kako so opredeljene obresti v mednarodnih pogodbah? (1. 9. 2014)**

**Odgovor**

Obresti so opredeljene kot dohodek iz vseh vrst terjatev ne glede na to, ali so zavarovane s hipoteko, in ne glede na to, ali dajejo pravico do udeležbe pri dolžnikovem dobičku, zlasti dohodek iz državnih vrednostnih papirjev ter dohodek iz obveznic ali zadolžnic, vključno s premijami in nagradami od takih vrednostnih papirjev, obveznic ali zadolžnic. Kazni zaradi zamude pri plačilu se za namen tega člena ne štejejo za obresti.

**Vprašanje 20: V katerem primeru se znižana stopnja obdavčitve obresti iz mednarodne pogodbe ne more uveljaviti? (1. 9. 2014)**

**Odgovor**

Znižana stopnja obdavčitve se ne more uveljaviti v primeru, ko upravičeni lastnik obresti iz druge države pogodbenice (npr. Italije) posluje v državi rezidentstva družbe, ki izplačuje obresti (npr. v Sloveniji), preko stalne poslovne enote, ki se nahaja v Sloveniji in je terjatev, v zvezi s katero se obresti plačujejo, dejansko povezana s tako stalno poslovno enoto (npr. družba iz Italije najame posojilo zaradi financiranja poslov, ki se opravljajo preko stalne poslovne enote, ki jo ima ta družba v Sloveniji). Obresti se v takem primeru obdavčijo v skladu z določbami o obravnavi stalne poslovne enote v državi, v kateri se nahaja, v tem primeru v Sloveniji.

## **Vprašanje 21: Kako se lahko uveljavljajo ugodnosti pri obdavčitvi obresti na podlagi mednarodne pogodbe pred izplačilom? (1. 9. 2014)**

### **Odgovor**

Ugodnost se lahko pred izplačilom obresti uveljavi tako, da prejemnik obresti, ki je nerezident Slovenije, plačniku obresti (plačniku davka) predloži izpolnjeni obrazec **Zahtevek za zmanjšanje ali oprostitvev davka od obresti na podlagi določb mednarodne pogodbe o izogibanju dvojnega obdavčevanja dohodka** – [obrazec KIDO 2](#) preden so obresti izplačane.

Davčni organ odloči o zahtevku najpozneje v 15 dneh od prejema zahtevka. Plačnik davka lahko izplača obresti in obračuna davek po nižji stopnji, kakor je določeno z zakonom o obdavčenju, ali od teh obresti ne izračuna in ne odtegne davka, šele ko prejme od davčnega organa potrjeni zahtevek. Za vsako izplačilo obresti se predloži nov zahtevek. Davčni organ lahko, kadar plačnik davka izplačuje dohodek v rednih časovnih presledkih, odobri ugodnosti tudi za daljše časovno obdobje. Zavezanec lahko pooblasti tudi drugo osebo, da v njegovem imenu izpolni zahtevek in k zahtevku priloži pooblastilo. Na zahtevo davčnega organa pa je treba predložiti tudi druga dokazila o upravičenosti (npr. dokazilo o upravičenem lastništvu, izpis iz registra, kopija delniške knjige, kadar se za uveljavitev ugodnosti zahteva določena višina udeležbe v kapitalu, itd.) do ugodnosti po mednarodni pogodbi.

## **Vprašanje 22: Kako se lahko uveljavljajo ugodnosti pri obdavčitvi obresti na podlagi mednarodne pogodbe po izplačilu? (1. 9. 2014)**

### **Odgovor**

Ugodnost po izplačilu in obdavčitvi obresti se uveljavi tako, da prejemnik obresti, ki je nerezident Slovenije, pristojnemu davčnemu organu predloži **Zahtevek za vračilo davka od obresti na podlagi določb mednarodne pogodbe o izogibanju dvojnega obdavčevanja dohodka** – [obrazec KIDO 10](#) najkasneje v 5 letih po izplačilu obresti. Za vsako izplačilo obresti se predloži nov zahtevek.

K zahtevku se priložijo izpisek iz registra, kopija delniške knjige, potrdilo o lastništvu za izvajanje 10. člena (dividende) mednarodnih pogodb o izogibanju dvojnega obdavčevanja, kadar se za uveljavitev ugodnosti zahteva določena višina udeležbe v kapitalu in pooblastilo, kadar zavezanec pooblasti drugo osebo, da v njegovem imenu izpolni zahtevek. Kadar iz pooblastilnega razmerja med zavezancem in pooblaščenecem izhaja, da se vračilo davka ne izvede na račun zavezanca, ampak njegovemu pooblaščenecu, je potrebno na zahtevku navesti poleg podatkov o pooblaščenecu pod točko 8 (firma oziroma ime in priimek pooblaščenca, njegov sedež oziroma naslov, davčna oziroma druga identifikacijska številka), pod točko 9 – Podatki o bančnem računu, podatek o številki pooblaščenčevega računa, na katerega naj se izvede vračilo davka (IBAN številka), podatek o lastništvu računa ter naziv in naslov banke, pri kateri je ta račun odprt (SWIFT/BIC koda banke). Na zahtevo davčnega organa je treba predložiti tudi druga dokazila o upravičenosti do ugodnosti po mednarodni pogodbi.

**Vprašanje 23: Katere omejitve veljajo v primeru, ko pri obdavčitvi obresti na viru ugodnosti iz mednarodne pogodbe uveljavljajo povezane osebe? (1. 9. 2014)**

**Odgovor**

V primerih, ko je vzpostavljen posebni odnos med plačnikom in upravičenim lastnikom ali med njima in drugo osebo in se zaradi tega odnosa opredelijo za povezane osebe na podlagi višine neposredne ali posredne kapitalske udeležbe (npr. matična in odvisna družba), veljajo pri obdavčitvi obresti, ki se plačujejo v transakcijah med takimi osebami, posebne omejitve. Obresti med povezanimi osebami so zaradi povezave lahko določene v višini, ki ni skladna z neodvisnim tržnim načelom oz. nima ekonomske podlage z namenom prilagajanja davčne osnove v davčnih jurisdikcijah z ugodnejšo davčno obravnavo. Kadar v teh primerih znesek obresti glede na terjatev, za katero se plačajo, presega znesek, za katerega bi se sporazumela plačnik in upravičeni lastnik, če takega odnosa med njima ne bi bilo, se določbe tega člena uporabljajo samo za zadnji omenjeni znesek.

To pomeni, da se presežni del plačil obresti še naprej obdavčuje v skladu z zakonodajo vsake države pogodbenice in v zvezi s presežkom ni mogoče uveljaviti zgoraj navedenih ugodnosti iz mednarodne pogodbe pri obdavčitvi obresti na viru. V zvezi s presežkom pa je treba upoštevati druge določbe mednarodne pogodbe. Določene države tak presežek v skladu z nacionalno davčno zakonodajo obravnavajo kot prikrito izplačilo dobička in vsebinsko izenačujejo njegovo davčno obravnavo z dividendami. V takem primeru bi se obdavčitev presežka lahko v skladu z mednarodno pogodbo (odvisno od opredelitve dividend v konkretni mednarodni pogodbi) obravnavala na enak način kot dividende in bi se v zvezi s presežkom uveljavljale ugodnosti, ki veljajo za dividende.

**Vprašanje 24: Kako so v posameznih mednarodnih pogodbah določene znižane stopnje obdavčitve obresti po stanju na dan 1. 1. 2014? (1. 9. 2014)**

**Odgovor**

Davčne stopnje od obresti po mednarodnih pogodbah, veljavnih na dan 1. januar 2014:

Zap. št.	Država	Obresti <sup>2</sup>
1.	Albanija	7
2.	Armenija	10
3.	Avstrija	5; 0
4.	Azerbajdžan	8
5.	Belgija	10
6.	Belorusija	5
7.	Bolgarija	5
8.	Bosna in Hercegovina	7
9.	Ciper	5
10.	Češka	5

<sup>2</sup> Obresti so oproščene plačila davka v nekaterih primerih, ki so natančneje določeni v posameznih mednarodnih pogodbah (npr. z Avstrijo – glej Protokol; s Francijo ob izpolnjevanju pogojev o kapitalski povezavi; s Kuvajtom ob izpolnjevanju pogojev za upravičenega lastnika iz 3. odstavka 11. člena; s Švico ob izpolnjevanju pogojev iz 3. odstavka 11. člena - glej V. člen Protokola).

11.	Danska	5
12.	Estonija	10
13.	Finska	5
14.	Francija	5; 0
15.	Grčija	10
16.	Gruzija	5
17.	Hrvaška	5
18.	Indija	10
19.	Irska	5
20.	Islandija	5
21.	Italija	10
22.	Izrael	5
23.	Kanada	10
24.	Katar	5
25.	Kitajska	10
26.	Koreja	5
27.	Kuvajt	5; 0
28.	Latvija	10
29.	Litva	10
30.	Luksemburg	5
31.	Madžarska	5
32.	Makedonija	10
33.	Malta	5
34.	Moldova	5
35.	Nemčija	5
36.	Nizozemska	5
37.	Norveška	5
38.	Otok Man	
39.	Poljska	10
40.	Portugalska	10
41.	Romunija	5
42.	Ruska federacija	10
43.	Singapur	5
44.	Slovaška	10
45.	Srbija / Črna gora	10
46.	Španija	5
47.	Švedska	0
48.	Švica	5; 0
49.	Tajska	10; 15
50.	Turčija	10
51.	Ukrajina	5
52.	Uzbekistan	8
53.	Velika Britanija in S. Irska	5
54.	ZDA	5



## **Vprašanje 25: Kako je urejena pravica do obdavčitve licenčnin in avtorskih honorarjev po Vzorčni konvenciji OECD? (1. 9. 2014)**

### **Odgovor**

V Vzorčni konvenciji OECD so določena pravila obdavčevanja licenčnin in avtorskih honorarjev, ki jih plačuje družba, ki je rezident ene države pogodbenice (npr. Slovenije), rezidentu druge države pogodbenice (npr. Avstrije). Pravila Vzorčne konvencije OECD za tako plačane licenčnine in avtorske honorarje dodeljujejo pravico do obdavčitve **le državi rezidentstva**.

Ne glede na Vzorčno konvencijo OECD pa večina držav, med njimi tudi Slovenija, v bilateralnih pogajanjih za sklenitev mednarodne pogodbe glede licenčnin in avtorskih honorarjev (enako kot za dividende in obresti) upošteva pravilo **delitve pravice do obdavčitve** med državo rezidentstva prejemnika licenčnin in avtorskih honorarjev (v tem primeru Avstrije) in državo, v kateri imajo licenčnine in avtorski honorarji vir, to je država, v kateri nastanejo (Slovenija).

## **Vprašanje 26: Kako so licenčnine in avtorski honorarji obdavčeni v državi vira (v državi, v kateri nastanejo)? (1. 9. 2014)**

### **Odgovor**

Država vira lahko licenčnine in avtorske honorarje, ki so izplačane rezidentu druge države pogodbenice, kadar je prejemnik dejansko tudi upravičeni lastnik licenčnin in avtorskih honorarjev, obdavčuje v omejenem obsegu, ne glede na to, kakšna stopnja obdavčitve je predpisana z njeno nacionalno davčno zakonodajo. Mednarodne pogodbe za licenčnine in avtorske honorarje na viru običajno določajo znižano stopnjo obdavčitve. Katera stopnja se bo uporabila v konkretnem primeru, je treba preveriti v relevantni mednarodni pogodbi, saj se stopnje v posameznih pogodbah lahko razlikujejo.

Kot je poudarjeno v odgovoru na zgornje vprašanje je v skladu z Vzorčno konvencijo OECD določena oprostitve obdavčitve licenčnin in avtorskih honorarjev na viru. Ne glede na to večina mednarodnih pogodb, ki jih je sklenila Slovenija, določa znižano stopnjo obdavčitve licenčnin in avtorskih honorarjev na viru (npr. **5 ali 10 % stopnjo**), kadar je prejemnik tudi **upravičeni lastnik** licenčnin in avtorskih honorarjev, pri čemer se za upravičenega lastnika licenčnin in avtorskih honorarjev, enako kot v primeru dividend in obresti (odgovor na vprašanje št. 4 in 12) šteje oseba, ki se ji za namene obdavčevanja pripiše dohodek od licenčnin in avtorskih honorarjev v skladu z nacionalno zakonodajo države vira in se tako šteje tudi za ekonomskega lastnika in ne npr. zgolj za posrednika. Stopnje so povzete v odgovoru na vprašanje spodaj.

## **Vprašanje 27: Kako je določen vir licenčnin in avtorskih honorarjev oz. država, v kateri nastanejo? (1. 9. 2014)**

### **Odgovor**

Za potrebe izvajanja mednarodnih pogodb se šteje, da licenčnine in avtorski honorarji nastanejo v državi pogodbenici, kadar je **plačnik rezident te države**. V primeru, ko pa ima **oseba, ki plačuje licenčnine in avtorske honorarje**, ne glede na to, ali je rezident države pogodbenice, v državi pogodbenici stalno poslovno enoto, v zvezi s katero je nastala obveznost za plačilo licenčnin in avtorskih honorarjev ter take licenčnine in avtorske honorarje krije taka stalna poslovna enota, se šteje, da take licenčnine in avtorski honorarji nastanejo v državi, v kateri je stalna poslovna enota.

## **Vprašanje 28: Kako so opredeljene licenčnine in avtorski honorarji v mednarodnih pogodbah? (1. 9. 2014)**

### **Odgovor**

Licenčnine in avtorski honorarji, kot so opredeljeni v mednarodnih pogodbah, pomenijo plačila vsake vrste, prejeta kot povračilo za uporabo ali pravico do uporabe kakršnih koli avtorskih pravic za literarno, umetniško ali znanstveno delo, vključno s kinematografskimi filmi in filmi ali trakovi ali drugimi sredstvi za reprodukcijo slike ali zvoka za radijsko in televizijsko predvajanje, katerega koli patenta, blagovne znamke, vzorca ali modela, načrta, tajne formule ali postopka ali za informacije o industrijskih, komercialnih ali znanstvenih izkušnjah (t. i. »know – how«). V nekaterih mednarodnih pogodbah, ki jih je sklenila Slovenija, je v opredelitvi licenčin in avtorskih honorarjev zajeta tudi pravica do uporabe industrijske, komercialne ali znanstvene opreme. Pri določanju pravice do obdavčitve posameznega dohodka je zato treba upoštevati opredelitve v posameznem primeru relevantni mednarodni pogodbi.

## **Vprašanje 29: V katerem primeru se znižana stopnja obdavčitve licenčin in avtorskih honorarjev iz mednarodne pogodbe ne more uveljaviti? (1. 9. 2014)**

### **Odgovor**

Znižana stopnja obdavčitve se ne more uveljaviti v primeru, ko upravičeni lastnik licenčin in avtorskih honorarjev iz druge države pogodbenice (npr. Nemčije) posluje v državi rezidentstva družbe, ki izplačuje licenčnine in avtorske honorarje (npr. v Sloveniji), preko stalne poslovne enote, ki se nahaja v Sloveniji in je pravica ali premoženje, v zvezi s katerim se licenčnine in avtorski honorarji plačujejo, dejansko povezana s tako stalno poslovno enoto (npr. družba iz Nemčije dovoli uporabo patenta, ki ga je razvila v okviru stalne poslovne enote v Sloveniji, drugi družbi v Sloveniji, ki za to plačuje licenčnino). Licenčnine in avtorski honorarji se v takem primeru obdavčijo v skladu z določbami o obravnavi stalne poslovne enote v državi, v kateri se nahaja, v tem primeru v Sloveniji.

## **Vprašanje 30: Kako se lahko uveljavljajo ugodnosti pri obdavčitvi licenčin in avtorskih honorarjev na podlagi mednarodne pogodbe pred izplačilom? (1. 9. 2014)**

### **Odgovor**

Ugodnost se lahko pred izplačilom licenčin in avtorskih honorarjev uveljavi tako, da prejemnik licenčin in avtorskih honorarjev, ki je nerezident Slovenije, plačniku licenčin in avtorskih honorarjev (plačniku davka) predloži izpolnjeni obrazec **Zahtevek za zmanjšanje ali oprostitve davka od plačil uporabe premoženjskih pravic na podlagi določb mednarodne pogodbe o izogibanju dvojnega obdavčevanja dohodka – [obrazec KIDO 3](#)** preden so licenčnine in avtorski honorarji izplačani.

Davčni organ odloči o zahtevku najpozneje v 15 dneh od prejema zahtevka. Plačnik davka lahko izplača licenčnine in avtorske honorarje in obračuna davek po nižji stopnji, kakor je določeno z zakonom o obdavčenju, ali od teh licenčin in avtorskih honorarjev ne izračuna in ne odtegne davka, šele ko prejme od davčnega organa potrjeni zahtevek. Za vsako izplačilo licenčin in avtorskih honorarjev se predloži nov zahtevek. Davčni organ lahko, kadar plačnik davka izplačuje dohodek v rednih časovnih presledkih, odobri ugodnosti tudi za daljše časovno obdobje. Zavezanec lahko pooblasti tudi drugo osebo, da v njegovem imenu izpolni zahtevek in k zahtevku priloži pooblastilo. Na zahtevo davčnega organa pa je treba predložiti tudi druga

dokazila o upravičenosti (npr. dokazilo o upravičenem lastništvu, izpis iz registra, kopija delniške knjige, kadar se za uveljavitev ugodnosti zahteva določena višina udeležbe v kapitalu, itd.) do ugodnosti po mednarodni pogodbi.

### **Vprašanje 31: Kako se lahko uveljavljajo ugodnosti pri obdavčitvi licenčnin in avtorskih honorarjev na podlagi mednarodne pogodbe po izplačilu? (1. 9. 2014)**

#### **Odgovor**

Ugodnost po izplačilu in obdavčitvi licenčnin in avtorskih honorarjev se uveljavi tako, da prejemnik licenčnin in avtorskih honorarjev, ki je nerezident Slovenije, pristojnemu davčnemu organu predloži **Zahtevek za vračilo davka od plačil uporabe premoženjskih pravic na podlagi določb mednarodne pogodbe o izogibanju dvojnega obdavčevanja dohodka – obrazec KIDO 11** najkasneje v 5 letih po izplačilu licenčnin in avtorskih honorarjev. Za vsako izplačilo licenčnin in avtorskih honorarjev se predloži nov zahtevek.

K zahtevku se priložijo izpisek iz registra, kopija delniške knjige, potrdilo o lastništvu za izvajanje 10. člena (dividende) mednarodnih pogodb o izogibanju dvojnega obdavčevanja, kadar se za uveljavitev ugodnosti zahteva določena višina udeležbe v kapitalu in pooblastilo, kadar zavezanec pooblasti drugo osebo, da v njegovem imenu izpolni zahtevek. Kadar iz pooblastilnega razmerja med zavezancem in pooblaščenecem izhaja, da se vračilo davka ne izvede na račun zavezanca, ampak njegovemu pooblaščenecu, je potrebno na zahtevku navesti poleg podatkov o pooblaščenecu pod točko 8 (firma oziroma ime in priimek pooblaščenca, njegov sedež oziroma naslov, davčna oziroma druga identifikacijska številka), pod točko 9 – Podatki o bančnem računu, podatek o številki pooblaščenčevega računa, na katerega naj se izvede vračilo davka (IBAN številka), podatek o lastništvu računa ter naziv in naslov banke, pri kateri je ta račun odprt (SWIFT/BIC koda banke). Na zahtevo davčnega organa je treba predložiti tudi druga dokazila o upravičenosti do ugodnosti po mednarodni pogodbi.

### **Vprašanje 32: Katere omejitve veljajo v primeru, ko pri obdavčitvi licenčnin in avtorskih honorarjev na viru ugodnosti iz mednarodne pogodbe uveljavljajo povezane osebe? (1. 9. 2014)**

#### **Odgovor**

V primerih, ko je vzpostavljen posebni odnos med plačnikom in upravičenim lastnikom ali med njima in drugo osebo in se zaradi tega odnosa opredelijo za povezane osebe na podlagi višine neposredne ali posredne kapitalske udeležbe (npr. matična in odvisna družba), veljajo pri obdavčitvi licenčnin in avtorskih honorarjev, ki se plačujejo v transakcijah med takimi osebami, posebne omejitve. Obresti med povezanimi osebami so zaradi povezave lahko določene v višini, ki ni skladna z neodvisnim tržnim načelom oz. nima ekonomske podlage z namenom prilagajanja davčne osnove v davčnih jurisdikcijah z ugodnejšo davčno obravnavo. Kadar v teh primerih znesek licenčnin in avtorskih honorarjev glede na uporabo, pravico ali informacijo, za katero se plačajo, presega znesek, za katerega bi se sporazumela plačnik in upravičeni lastnik, če takega odnosa med njima ne bi bilo, se določbe tega člena uporabljajo samo za zadnji omenjeni znesek.

To pomeni, da se presežni del plačil licenčnin in avtorskih honorarjev še naprej obdavčuje v skladu z zakonodajo vsake države pogodbenice in v zvezi s presežkom ni mogoče uveljaviti zgoraj navedenih ugodnosti iz mednarodne pogodbe pri obdavčitvi licenčnin in avtorskih honorarjev na viru. V zvezi s presežkom pa je treba upoštevati druge določbe mednarodne

pogodbe. Določene države tak presežek v skladu z nacionalno davčno zakonodajo obravnavajo kot prikrito izplačilo dobička in vsebinsko izenačujejo njegovo davčno obravnavo z dividendami. V takem primeru bi se obdavčitev presežka lahko v skladu z mednarodno pogodbo (odvisno od opredelitve dividend v konkretni mednarodni pogodbi) obravnavala na enak način kot dividende in bi se v zvezi s presežkom uveljavljale ugodnosti, ki veljajo za dividende.

### **Vprašanje 33: Kako so v posameznih mednarodnih pogodbah določene nižane stopnje obdavčitve licenčnin in avtorskih honorarjev po stanju na dan 1. 1. 2014? (1. 9. 2014)**

#### **Odgovor**

Davčne stopnje od licenčnin in avtorskih honorarjev po mednarodnih pogodbah, veljavnih na dan 1. januar 2014:

<b>Zap. št.</b>	<b>Država</b>	<b>Dohodki iz premoženjskih pravic<sup>3</sup></b>
1.	Albanija	7
2.	Armenija	5
3.	Avstrija	5
4.	Azerbajdžan	5; 10
5.	Belgija	5
6.	Belorusija	5
7.	Bolgarija	5; 10
8.	Bosna in Hercegovina	5
9.	Ciper	5
10.	Češka	10
11.	Danska	5
12.	Estonija	10
13.	Finska	5
14.	Francija	5; 0
15.	Grčija	10
16.	Gruzija	5
17.	Hrvaška	5
18.	Indija	10
19.	Irska	5
20.	Islandija	5
21.	Italija	5
22.	Izrael	5
23.	Kanada	10
24.	Katar	5
25.	Kitajska	10
26.	Koreja	5
27.	Kuvajt	10

<sup>3</sup> Nižja stopnja velja praviloma za avtorske pravice, kakor jih opredeljuje Zakon o avtorski in sorodnih pravicah, višja pa za druge premoženjske pravice. Nižja stopnja se uporablja tudi s Francijo ob izpolnjevanju pogojev o kapitalski povezavi. Oprostitev na viru ob najmanj 25 % kapitalski povezavi – Švica, glej VI. člen Protokola.

28.	Latvija	10
29.	Litva	10
30.	Luksemburg	5
31.	Madžarska	5
32.	Makedonija	10
33.	Malta	5
34.	Moldova	5
35.	Nemčija	5
36.	Nizozemska	5
37.	Norveška	5
38.	Otok Man	
39.	Poljska	10
40.	Portugalska	5
41.	Romunija	5
42.	Ruska federacija	10
43.	Singapur	5
44.	Slovaška	10
45.	Srbija / Črna gora	5; 10
46.	Španija	5
47.	Švedska	0
48.	Švica	5;0
49.	Tajska	10; 15
50.	Turčija	10
51.	Ukrajina	5; 10
52.	Uzbekistan	10
53.	Velika Britanija in S. Irska	5
54.	ZDA	5

**Vprašanje 34: Ali glede na določbe ZDDPO-2 in mednarodnih pogodb o izogibanju dvojnega obdavčevanja nastane obveznost plačila davčnega odtegljaja od pristojbin za uporabo spletnih strani? (dodano 1. 12. 2014)**

**Odgovor**

V primeru, ko transakcije, ki dovoljujejo elektronski dostop do vsebin preko spleta, pomenijo plačila za uporabo premoženjskih pravic na tej vsebini (npr. na določenem digitalnem izdelku) oz. plačila za informacije o industrijskih, komercialnih ali znanstvenih izkušnjah (neodvisno od tega, kako so opredeljena v naslovu pogodbe), lahko od takih plačil nastane obveznost za plačilo davčnega odtegljaja v skladu z [ZDDPO-2](#), pri čemer je treba v konkretnem primeru upoštevati tudi določbe relevantne konvencije o izogibanju dvojnega obdavčevanja, kadar je ta sklenjena.

**Podrobneje**

Od plačil za uporabo ali pravico do uporabe avtorskih pravic, patentov, zaščitnih znakov in drugih premoženjskih pravic in drugih podobnih dohodkov, ki imajo vir v Sloveniji, je v skladu s 3. točko prvega odstavka 70. člena [ZDDPO-2](#) določena obveznost plačila davčnega odtegljaja.

Med dohodke po tem členu se izrecno uvrščajo tudi informacije o industrijskih, komercialnih ali znanstvenih izkušnjah.

V primeru, kadar je prejemnik dohodka rezident države, s katero je Slovenija sklenila konvencijo o izogibanju dvojnega obdavčevanja dohodka, je treba pri davčni obravnavi upoštevati tudi določbe relevantne konvencije. Določbe vsake posamezne konvencije se lahko razlikujejo od navedenega 12. člena Vzorčne konvencije OECD, ki določa pravico do obdavčitve licenčnin in avtorskih honorarjev, pri tem pa je treba poudariti, da konvencija ne more določiti obveznosti do obdavčitve, za katero ni podlage v nacionalni zakonodaji. V Vzorčni konvenciji OECD so licenčnine in avtorski honorarji opredeljeni kot plačila vsake vrste, prejeta kot povračilo za uporabo ali pravico do uporabe kakršnihkoli avtorskih pravic za literarno, umetniško ali znanstveno delo, vključno s kinematografskimi filmi, katerega koli patenta, blagovne znamke, vzorca ali modela, načrta, tajne formule ali postopka ali za informacije o industrijskih, komercialnih ali znanstvenih izkušnjah.

Dostop do spletne strani oz. uporaba njene vsebine sta v praksi možna na veliko različnih načinov. V vprašanju so navedeni zgolj nekateri primeri, kot so baza podatkov, sodelovanje na forumih, spletnih dražbah in podobno. Za pravilno opredelitev dohodka za namene izvajanja ZDDPO-2 oz. relevantne konvencije je ključno, da se v konkretnem primeru ugotovi dejanski predmet plačila oz. kaj predstavlja plačilo po vsebini, tj. ali je plačilo opravljeno za uporabo premoženjske pravice na določenem zaščitenem predmetu oz. za pravico do njene uporabe, v primeru informacij o izkušnjah pa je pomembno, ali gre za plačilo za njihovo pridobitev.

Pri ugotavljanju, ali gre pri določenem dohodku v konkretnem primeru za licenčnino oz. avtorski honorar za davčne namene, kot je opredeljen zgoraj in v zvezi s katerim je določena obveznost plačila davčnega odtegljaja po ZDDPO-2 oz. pravica do obdavčitve na viru v Sloveniji po konvenciji, je lahko v pomoč tudi Komentar Vzorčne konvencije OECD (v nadaljevanju: Komentar) k 12. členu, ki kot zgled navaja tudi različne primere iz prakse.

Transakcije, ki dovoljujejo elektronski dostop do določenih vsebin preko spleta, lahko po Komentarju v nekaterih primerih pomenijo tudi plačila za uporabo premoženjskih pravic na vsebini, ki je dosegljiva preko spleta (npr. na določenih digitalnih izdelkih), v zvezi s katerimi nastane obveznost za plačilo davčnega odtegljaja. Takšen primer je plačilo za uporabo digitalnega izdelka, ki je bil pridobljen na spletni strani, na način, da je prejemniku dovoljena pravica do npr. nadaljnjega reproduciranja, predelave ali distribuiranja tega izdelka v komercialne namene. Na ta način je bilo plačilo opravljeno z namenom uporabe pravic na izdelku in ne zgolj za pridobitev izdelka samega. Kadar je plačilo opravljeno zgolj za pridobitev zaščitenega izdelka oz. vsebine iz spletne strani za lastno uporabo, v skladu s Komentarjem ni opredeljeno kot licenčnina oz. avtorski honorar, ampak kot plačilo za storitve. Iz tega sledi, da je pravilna opredelitev dohodka v primeru plačevanja pristojbin za dostop do vsebin na spletnih straneh možna le ob presoji, za kakšne vrste transakcijo po vsebini gre v konkretnem primeru.

Plačila za informacije o industrijskih, komercialnih ali znanstvenih izkušnjah (t.i. »know-how«) pa so povezana s prenosom informacij, ki niso zaščitene v skladu z zakonodajo o varovanju intelektualne lastnine, vendar razkrivajo določeno znanje, ki izhaja iz predhodnih izkušenj, ki ga je možno uporabiti v okviru opravljanja dejavnosti in razkritje katerega bi lahko pomenilo ekonomsko korist za podjetje. Zaradi narave omenjenih informacij je v praksi težko ločevati plačila zanje od plačil za storitve. V zvezi s tem Komentar navaja določene kriterije, ki so lahko v pomoč pri razlikovanju. Pri prenosu informacij o navedenih izkušnjah je pomembno, da se s pogodbo prenaša specifično znanje in izkušnje, ki že obstajajo, na način, da jih lahko pogodbeni stranka uporablja sama, pri čemer ni potreben dodaten angažma dobavitelja (za razliko od opravljanja storitev), kar pomeni, da ni dolžan sodelovati s stranko, ko ta uporablja

preneseno znanje ali izkušnje in tako tudi ne jamči za rezultate po uporabi teh informacij. Pri tem je pomembno še, da preneseno znanje sicer ni dostopno javnosti.

V primeru, ko plačila za dostopanje do vsebin na spletnih straneh pomenijo plačila za prenos omenjenih informacij na tovrsten način, se jih lahko opredeli tudi kot plačila za informacije o industrijskih, komercialnih ali znanstvenih izkušnjah, od katerih obstaja obveznost plačila davčnega odtegljaja v skladu z ZDDPO-2 oz. relevantno konvencijo.