



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 **Plačila direktorjem**

Pogosta vprašanja in odgovori

1. izdaja, SEPTEMBER 2014

Kazalo

Vprašanje 1: Ali ima Republika Slovenija pravico do obdavčitve plačil direktorjem in drugih podobnih plačil, ki jih dobi rezident države pogodbenice mednarodne pogodbe o izogibanju dvojnega obdavčevanja (npr. Italije), kot član uprave družbe, ki je rezident druge države pogodbenice (npr. Slovenije)? (1. 9. 2014)	3
Vprašanje 2: Kdo se šteje za »člana uprave družbe oziroma upravni odbor«? (1. 9. 2014) ...	3
Vprašanje 3: Kaj vključuje izraz »prejemki direktorjev in druga podobna plačila« po določbah mednarodnih pogodb o izogibanju dvojnega obdavčevanja in kako je določena pravica do razmejnitve obdavčevanja teh dohodkov po mednarodnih pogodbah? (1. 9. 2014)	3
Vprašanje 4: Ali se v zvezi s plačili prokuristom uporabi 15. ali 16. člen mednarodne pogodbe o izogibanju dvojnega obdavčevanja? (1. 9. 2014)	4
Vprašanje 5: Kako se obdavčujejo plačila direktorjem tujcem v skladu s slovensko davčno zakonodajo? (1. 9. 2014)	4
Vprašanje 6: Ali se opravljanje poslovnih storitev za slovensko družbo s strani tujca, ki ima v državi rezidenstva status samozaposlene osebe, šteje za dohodek iz opravljanja dejavnosti ali za dohodek iz zaposlitve? (1. 9. 2014).....	4

Vprašanje 1: Ali ima Republika Slovenija pravico do obdavčitve plačil direktorjem in drugih podobnih plačil, ki jih dobi rezident države pogodbenice mednarodne pogodbe o izogibanju dvojnega obdavčevanja (npr. Italije), kot član uprave družbe, ki je rezident druge države pogodbenice (npr. Slovenije)? (1. 9. 2014)

Odgovor

Da. Taki prejemki se lahko obdavčijo v drugi državi pogodbenici (primeroma v Sloveniji), in sicer ne glede na to, kje se naloge oziroma storitve članov upravnega odbora opravljajo, kot to določa 16. člen Vzorčne konvencije OECD. Šteje se namreč, da se vedno opravljajo v državi rezidenstva družbe. Ta pravica države je njena prednostna pravica do obdavčitve, kar pomeni, da tovrstna plačila lahko obdavči v skladu z njeno notranjo davčno zakonodajo, hkrati pa mora država rezidenstva prejemnika dohodka zagotoviti odpravo dvojne obdavčitve istega dohodka.

Vprašanje 2: Kdo se šteje za »člana uprave družbe oziroma upravni odbor«? (1. 9. 2014)

Odgovor

Če posamezni izrazi v Vzorčni konvenciji OECD, kateri sledi Republika Slovenija pri sklepanju mednarodnih pogodb o izogibanju dvojnega obdavčevanja, niso opredeljeni, je njihova opredelitev odvisna od opredelitve v zakonodaji države rezidenstva družbe, kjer se poslovodne storitve opravljajo. Upošteva se relevantno slovensko zakonodajo (tj. Zakon o gospodarskih družbah – ZGD-1) so direktorji, tj. organi vodenja (poslovodstva) ali organi nadzora, v Sloveniji tako primeroma:

- pri delniški družbi: uprava, upravni odbor, nadzorni svet;
- pri družbi z omejeno odgovornostjo: en ali več poslovodij (direktorjev), nadzorni svet;
- pri komanditni družbi: komplementarji in tretje osebe, kadar je na njih prenešeno upravičenje za vodenje poslov;
- pri družbi z neomejeno odgovornostjo: družbeniki in tretje osebe, kadar je na njih prenešeno upravičenje za vodenje poslov;
- pri zadrugah: predsednik zadruga, upravni in nadzorni odbor, preglednik(i), direktorji.

Vprašanje 3: Kaj vključuje izraz »prejemki direktorjev in druga podobna plačila« po določbah mednarodnih pogodb o izogibanju dvojnega obdavčevanja in kako je določena pravica do razmejitev obdavčevanja teh dohodkov po mednarodnih pogodbah? (1. 9. 2014)

Odgovor

V skladu s Komentarjem 16. člena Vzorčne davčne konvencije OECD izraz "prejemki" vključuje tudi ugodnosti v naravi, ki jih prejme oseba kot član upravnega odbora družbe (npr. uporaba bivališča ali avtomobila, zdravstveno ali življenjsko zavarovanje in klubska članarina). Prav tako je v komentarju navedeno, da imajo člani upravnih odborov pogosto tudi druge funkcije pri družbi, npr. kot običajni zaposleni, svetovalci ali strokovnjaki. V skladu z 2. točko Komentarja k 16. členu Vzorčne konvencije OECD, se 16. člen konvencij ne more uporabljati za plačila, ki se direktorju plačujejo za druge funkcije, ki jih opravlja v določeni družbi. Če ima torej direktor družbe v pogodbi o zaposlitvi določeno tudi drugo funkcijo (npr. opravlja delovno mesto svetovalca v finančni službi, vodje pravne službe ipd), se dohodki iz naslova tovrstnih funkcij obravnavajo po 15. členu konvencij, ki obravnava dohodke iz zaposlitve.

Takšne situacije torej morajo biti, da bi se lahko ustrezno upoštevale, dejanske, pravno urejene

in transparentne. Tako kot so obveznosti in pravice (tudi prejemki) direktorjev podrobno opredeljene z ustreznimi pravnimi akti, morajo biti tudi obveznosti in pravice iz opravljanja takih drugih funkcij podrobno opredeljene z ustreznimi pravnimi akti.

Vprašanje 4: Ali se v zvezi s plačili prokuristom uporabi 15. ali 16. člen mednarodne pogodbe o izogibanju dvojnega obdavčevanja? (1. 9. 2014)

Odgovor

Dohodek prokurista se obdavčuje v skladu z določbami 15. Člena Vzorčne konvencije OECD kot dohodek iz zaposlitve, razen v primerih, ko dejansko opravlja vodenje poslov poslovnega subjekta. Zgolj v teh primerih se takšen dohodek obdavčuje v skladu z določbo 16. Člena Vzorčne konvencije OECD kot plačila direktorjem.

Pri presoji o tem, kako obravnavati dohodek prokurista po določbah mednarodnih pogodb o izogibanju dvojnega obdavčevanja, je potrebno upoštevati tudi njegovo funkcijo oziroma pristojnosti, ki jih ima v skladu z načeli gospodarskega prava države pogodbenice. V skladu z določbami Zakona o gospodarskih družbah – ZGD-1 je prokurist poslovni pooblaščenec, njegova pooblastila so neomejena, razen glede odsvajanja in obremenjevanja nepremičnin, za kar mora dobiti posebna pooblastila. Prokurist torej ni organ odločanja niti organ vodenja v družbi, ampak ima funkcijo zastopanja proti tretjim osebam. Glede na navedeno prokurist nima poslovodstvenega položaja v poslovnem subjektu, zato se njegov dohodek obdavčuje v skladu z določbami 15. člena Vzorčne konvencije OECD kot **dohodek iz zaposlitve**.

Kadar prokurist vodi posle poslovnega subjekta, se šteje za osebo, ki formalno sicer ne zaseda poslovodstvenega položaja, vendar dejansko opravlja takšno funkcijo. V teh primerih se takšen dohodek obdavčuje v skladu z določbo 16. člena Vzorčne konvencije OECD kot **plačilo direktorjem** (npr. če v času, ko družba nima formalno imenovanega poslovodje ali ko formalno imenovani poslovodja ne opravlja funkcij, ki jih poslovodja opravlja po zakonu, te funkcije opravlja druga fizična oseba).

Vprašanje 5: Kako se obdavčujejo plačila direktorjem tujcem v skladu s slovensko davčno zakonodajo? (1. 9. 2014)

Odgovor

Dohodek iz zaposlitve in iz opravljanja storitev imata v skladu z 9. členom Zakona o dohodnini - ZDoh-2 vir v Sloveniji, če se zaposlitev izvaja ali storitev opravi v Sloveniji. Dohodki, prejeti na podlagi poslovnega razmerja za vodenje ali vodenje in nadzor poslovnega subjekta, ki je pravna oseba, pa se štejejo za dohodek iz zaposlitve na podlagi delovnega razmerja. Če davčnemu zavezancu nerezidentu dohodke iz zaposlitve izplača oseba, ki ni plačnik davka (npr. tuje podjetje), akontacijo dohodnine od dohodka iz zaposlitve ugotovi davčni organ na podlagi napovedi davčnega zavezanca (obrazec [Napoved za odmero akontacije dohodnine od dohodka iz delovnega razmerja in dohodka iz drugega pogodbenega razmerja za nerezidente](#)), v nasprotnem primeru pa se izračun akontacije dohodnine opravi na podlagi davčnega obračuna z davčnim odtegljajem. Akontacija dohodnine se zavezancu nerezidentu šteje kot dokončen davek in ni poračuna na letni ravni.

Vprašanje 6: Ali se opravljanje poslovodnih storitev za slovensko družbo s strani tujca, ki ima v državi rezidenstva status samozaposlene osebe,

šteje za dohodek iz opravljanja dejavnosti ali za dohodek iz zaposlitve? (1. 9. 2014)

Odgovor

Opravljanje dela oziroma storitev direktorjev v Sloveniji se skladno s 35. členom Zakona o dohodnini – ZDoh-2 šteje za zaposlitev, zato se tudi dohodek, ki ga samozaposlena oseba iz tujine prejme za vodenje slovenske družbe, šteje za dohodek iz zaposlitve in ne za dohodek iz dejavnosti, ne glede na pravno podlago za izplačilo dohodka. Dohodek iz zaposlitve se v Vzorčni konvenciji OECD obravnava v 15. členu, vendar so določila tega člena odvisna tudi od 16., 18., 19. in 20. člena. Če gre v konkretnem primeru za plačilo direktorjem, se uporabi praviloma 16. člen mednarodne pogodbe, ki obravnava plačila direktorjem. Država rezidentstva prejemnika dohodka pa je v skladu z določbo o odpravi dvojne obdavčitve dolžna zagotoviti odpravo dvojne obdavčitve dohodka.