

OBRAČUN DAVČNEGA ODTEGLJAJA PO 1. 1. 2005, OBRAZCA ODO-1 IN ODO-2

Pojasnilo DURS, št. 42302-27/2004, 16. 12. 2004

Na podlagi prehodne določbe (84. člen) in končne določbe (89. člen) Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb (Uradni list RS, št. 40/04, 70/04 - popr.), v nadaljevanju: ZDDPO-1, so bile v obdobju od 1. 5. 2004 do 31. 12. 2004 z davčnim odtegljajem, pod pogoji, določenimi v 68. členu ZDDPO-1, obdavčene le dividende in drugi deleži iz dobička iz 32. člena Zakona o davku od dobička pravnih oseb (Uradni list RS, št. 14/03 - uradno prečiščeno besedilo), v nadaljevanju: ZDDPO, po 1. 1. 2005 pa je krog dohodkov, ki se obdavčijo z davčnim odtegljajem, razširjen v skladu z določbami 68. do 72. člena ZDDPO-1.

S Pravilnikom o obrazcu za obračun davčnih odtegljajev od plačil dohodkov rezidentov in nerezidentov in o načinu predložitve obrazca davčnemu organu (Uradni list RS, št. 125/04), v nadaljevanju: Pravilnik za obrazec ODO-1, je predpisan postopek v zvezi z obračunom davčnega odtegljaja, s Pravilnikom o obrazcu za obvestilo v primeru, ko ni davčnega odtegljaja, in o načinu predložitve obrazca davčnemu organu (Uradni list RS, št. 125/04), v nadaljevanju: Pravilnik za obrazec ODO-2, pa postopanje, kadar se na podlagi izpolnjevanja pogojev iz drugega odstavka 68. člena ZDDPO-1 davek ne izračuna, ne odtegne in ne plača.

Pod določenimi pogoji se davek ne odtegne 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, in ki jih določi minister, pristojen za finance. V teh primerih mora plačnik davka v skladu s 358. členom Zakona o davčnem postopku (Uradni list RS, št. 54/04, 57/04 - ZDS-1 in 109/04 - odl. US), v nadaljevanju: ZDavP-1, davčnemu organu za vsako izplačilo posebej v 15 dneh predložiti:

- dokazilo o prejemnikovem rezidentstvu za davčne namene v času izplačila;
- dokazilo o izpolnjevanju pogojev iz 3. a in 3. c točke prvega odstavka 69. člena ZDDPO-1 v času izplačila;
- dokazilo o minimalni neposredni udeležbi po 1. točki prvega odstavka 69. člena ZDDPO-1 in o trajanju udeležbe iz 2. točke prvega odstavka 69. člena ZDDPO-1 v času izplačila.

Če je bil davek od plačil dohodkov tem osebam odtegnjen, pogoj 24 mesecev trajanja najnižje udeležbe (prejemnik ima najmanj 25 % vrednosti ali števila delnic ali deležev v delniškem kapitalu, v osnovnem kapitalu ali v glasovalnih pravicah osebe, ki deli dobiček) pa se je naknadno izpolnil, je plačnik davka upravičen do vračila davka. O vložitvi zahtevka za vračilo in o vračilu davka mora plačnik davka nemudoma obvestiti prejemnika dividend in dividendam podobnih dohodkov.

1. Pravilnik za obrazec ODO-1

Pravilnik o obrazcu za obračun davčnih odtegljajev od plačil dohodkov rezidentov in nerezidentov in o načinu predložitve obrazca davčnemu organu, ki ga je v skladu z določbo 356. člena ZDavP-1 predpisal minister, pristojen za finance, določa vsebino obrazca ODO-1, metodologijo za izpolnjevanje obrazca in način predložitve obrazca davčnemu organu. Obrazec, ki je v Prilogi 1 pravilnika, mora plačnik davka na dan plačila dohodka (vrste dohodkov so navedene v Prilogi 2 pravilnika) predložiti pristojnemu davčnemu organu, en izvod pa prejemniku dohodka. Na ta dan mora biti plačan tudi davek. Metodologija za izpolnjevanje obrazca ODO-1 je podrobneje navedena v Prilogi 2 tega pravilnika.

Obdavčitev z davčnim odtegljajem je predpisana v 68. členu ZDDPO-1. Prvi odstavek 68. člena določa, da se davek izračuna, odtegne in plača po stopnji 25 % od dohodkov davčnih zavezancev rezidentov in davčnih zavezancev nerezidentov, razen dividend in podobnih dohodkov, doseženih prek poslovne enote v Sloveniji, ki imajo vir v Sloveniji, in to od:

1. dividend in dividendam podobnih dohodkov, ki so podrobneje opredeljeni v 72. členu ZDDPO-1;
2. obresti, razen obresti:
 - od kreditov, ki jih najema, in od vrednostnih papirjev, ki jih izdaja Slovenija, in
 - iz najetih kreditov in izdanih dolžniških vrednostnih papirjev pooblaščenih institucij v skladu z zakonom, ki ureja zavarovanje in financiranje mednarodnih gospodarskih poslov, za katere po navedenem zakonu daje poročilo Slovenija;
3. plačil za uporabo ali pravico do uporabe avtorskih pravic, patentov, licenc, zaščitnih znakov in od drugih premoženjskih pravic in drugih podobnih dohodkov;
4. plačil za zakup;
5. plačil za storitve nastopajočih izvajalcev ali športnikov, če ta plačila pripadajo drugi osebi.

Plačnik davka

Za plačnika davka veljajo rezidenti zavezanci (pravne osebe domačega in tujega prava in združenje oseb po tujem pravu), ki imajo sedež v Sloveniji ali imajo kraj dejanskega upravljanja v Sloveniji in izplačujejo dohodke, ki so navedeni v Prilogi 2 obrazca ODO-1. Za plačnika davka veljajo tudi nerezidenti, če imajo v Sloveniji poslovno enoto in izplačujejo navedene dohodke prek te poslovne enote. Plačniki davka pa niso diplomatsko-konzularna predstavništva tujih držav in predstavništva mednarodnih organizacij v Sloveniji, razen če se sama odločijo, da prevzamejo obveznost plačnika davka in o tem obvestijo pristojni davčni organ.

Po določbah 19. člena ZDavP-1 velja, da je oseba dohodke izplačala, če jo ti dohodki tudi bremenijo. Za plačnika davka velja tudi oseba, ki dohodek samo izplača in je ne bremeni, pod pogojem, da oseba, ki jo dohodek bremeni, ne pozna in glede na okoliščine primera ne more poznati upravičenca do dohodka, ali pod pogojem, da je oseba, ki jo dohodek bremeni, nerezident. Plačnik davka lahko pooblasti drugo osebo, da v njegovem imenu izračuna, odtegne in plača davčni odtegljaj, vendar tudi v tem primeru odgovarja za izpolnitev obveznosti, kakor če bi obveznost izpolnjeval sam. Če bi plačnik davka davčni odtegljaj odtegnil od dohodka davčnega zavezanca prejemnika dohodkov, vendar ga ne bi plačal ali ga ne bi plačal v celoti, ga davčni organ izterja s pripadajočimi dajatvami od plačnika davka. Enako velja tudi, če plačnik davka davčnega odtegljaja ni odtegnil in ne plačal ali ga ni odtegnil in ne plačal pravilno. Tudi tedaj davčni odtegljaj v delu, ki ni bil odtegnjen, s pripadajočimi dajatvami bremeni plačnika davka.

Če so nastopile pomanjkljivosti ali pomote v obračunu davčnega odtegljaja ali če je bil obračun predložen po izteku predpisanega roka, se upoštevajo določbe iz 15. in 16. člena ZDavP-1.

Prejemnik dohodka

Glede na to, da se pri izplačilih dohodkov prejemnikom rezidentom, ki so davčni zavezanci po ZDDPO-1, davčni odtegljaj ne izračuna, ne odtegne in ne plača, če izplačevalcu sporočijo svojo davčno številko, bodo prejemniki dohodkov v obrazcu ODO-1 predvsem tuje pravne osebe in združenje oseb po tujem pravu. Davčni odtegljaj se ne obračuna tudi pri izplačilu dohodkov poslovni enoti nerezidenta, če je ta zavezanka za

davek od dohodkov, ki jih dosega z aktivnostmi v poslovni enoti ali prek poslovne enote v Sloveniji in izplačevalcu sporoči svojo davčno številko.

Odločba po 245. členu ZDavP-1

ZDavP-1 v členih od 244. do 249. ureja način plačila davka od dohodkov nerezidentov, ki imajo vir v Sloveniji, kadar nerezidenti uveljavljajo ugodnosti, določene v mednarodni pogodbi o izogibanju dvojnega obdavčevanja. V 245. členu ureja znižanje ali oprostitev plačila davčnega odtegljaja. Kadar je dohodek v skladu z mednarodno pogodbo obdavčen po nižji stopnji, kakor je določeno z ZDDPO-1 ali z ZDavP-1, ali pa je izplačani dohodek v skladu z mednarodno pogodbo oproščen davka v Sloveniji, prejemnik dohodka zato, da izkoristi ugodnosti, določene v mednarodni pogodbi, plačniku davka predloži izpolnjen ustrezeni zahtevek za zmanjšanje ali oprostitev davka, ki bi ga drugače plačal (zahtevek za zmanjšanje oziroma oprostitev davka na podlagi določb mednarodne pogodbe o izogibanju dvojnega obdavčevanja dohodkov predpiše minister, pristojen za finance, izdaja ustreznega pravilnika pa se pričakuje v kratkem). Prejemnik dohodka mora plačniku davka predložiti ta zahtevek, preden je dohodek izplačan. Plačnik davka nato predloži izpolnjeni zahtevek pristojnemu davčnemu organu. Pristojni davčni organ o zahtevku odloči z odločbo (odločiti mora najpozneje v 15 dneh po prejemu zahtevka). Če davčni organ zahtevku ugodí, lahko izda odločbo na dokumentu (odločba v enostavnih zadevah), ki ima samo izrek in navedbo predpisov, na podlagi katerih je davčni organ odločal. Če pa davčni organ ne ugodí zahtevku ali mu ne ugodí v celoti, izda odločbo.

Plačnik davka lahko izplača dohodek in obračuna davek po nižji stopnji ali pa ga sploh ne obračuna in ne odtegne, šele ko prejme od davčnega organa potrjeni zahtevek. Plačnik davka mora pristojnemu davčnemu organu za vsako izplačilo dohodka predložiti nov zahtevek. Če pa plačnik davka izplačuje dohodek v rednih časovnih presledkih, mu lahko davčni organ odobri izplačilo po nižji stopnji ali tega, da davka ne plača, za daljše časovno obdobje.

Če je plačnik davka izplačal dohodek in pri tem ni ravnal v skladu z 245. členom ZDavP-1, ima prejemnik dohodka možnost, da pri pristojnem davčnem organu vloži pisni zahtevek, s katerim zahteva vračilo davka, ki pomeni razliko med zneskom davka, izračunanim ob uporabi davčne stopnje, določene z ZDDPO-1, in zneskom davka, izračunanim ob uporabi davčne stopnje, določene z mednarodno pogodbo, oziroma lahko zahteva celotni znesek plačanega davka. Prejemnik dohodka mora pristojnemu davčnemu organu za vsako izplačilo dohodka predložiti nov zahtevek.

2. Pravilnik za obrazec ODO-2

S Pravilnikom o obrazcu za obvestilo v primeru, ko ni davčnega odtegljaja, in o načinu predložitve obrazca davčnemu organu se določajo vsebina obrazca za obvestilo v primeru, ko ni davčnega odtegljaja, metodologija za izpolnjevanje obrazca in način predložitve obrazca davčnemu organu. Drugi odstavek 68. člena ZDDPO-1 namreč določa, da se v primeru, če so dohodki, navedeni v prvem odstavku tega člena, plačani:

- Republiki Sloveniji ali samoupravni lokalni skupnosti v Sloveniji,
- Banki Slovenije,
- zavezancu za davek od dohodkov rezidentu, ki izplačevalcu sporoči svojo davčno številko,
- zavezancu nerezidentu, ki je zavezan za davek od dohodkov, doseženih z aktivnostmi v poslovni enoti ali prek poslovne enote v Sloveniji, in izplačevalcu sporoči svojo davčno številko, če so to dohodki, plačani tej poslovni enoti,

davek ne izračuna, ne odtegne in ne plača. Mora pa v tem primeru plačnik davka o vseh teh izplačilih dohodka vsak mesec pisno obvestiti pristojni davčni organ, to pa stori na obrazcu ODO-2, ki ga je predpisal minister, pristojen za finance. Pristojni davčni organ je tisti davčni organ, kateremu bi plačnik davka predložil obračun davčnega odtegljaja, če bi se davek izračunal, odtegnil in plačal. Obrazec ODO-2 je v Prilogi 1 tega pravilnika, metodologija za izpolnjevanje obrazca ODO-2 pa v Prilogi 2. V obrazcu ODO-2 mora plačnik davka, ki je lahko rezident ali nerezident, ki ima v Sloveniji poslovno enoto in izplačuje dohodke prek te poslovne enote, navesti podatke o davčnih številkah prejemnikov dohodkov, o firmah in sedežih prejemnikov dohodkov, o vrstah dohodkov, o zneskih dohodkov in o datumih izplačil posameznih dohodkov. V metodologiji za izpolnjevanje obrazca ODO-2 je posebej določeno, da se takrat, kadar so prejemniki dohodka Republika Slovenija (nevladni proračunski uporabniki, vladni proračunski uporabniki in pravosodni proračunski uporabniki), samoupravne lokalne skupnosti v Sloveniji (občine ter krajevne in druge lokalne skupnosti) in Banka Slovenije, podatek o davčni številki ne vpisuje.

Obrazec ODO-2, v katerem so vključena vsa izplačila posameznega meseca, mora plačnik davka predložiti pristojnemu davčnemu organu vsak mesec posebej, in to v petih dneh po poteku meseca, za katerega se poroča.