

DAVČNI ODTEGLJAJ OD NAJEMA NEPREMIČNIN V TUJINI

Pojasnilo DURS, št. 4236-34/2006-1, 16. 11. 2006

Davčni zavezanci navajajo, da nastopajo pri izvajanju obdavčitve dohodkov na viru, predvsem v zvezi s plačilom davčnega odtegljaja od plačil za zakup na podlagi določb 68. člena Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb – ZDDPO-1 (Uradni list RS, št. 33/06 – UPB2), v praksi dileme oziroma nejasnosti (navajajo, da tudi davčni uradi v zvezi s tem ne ravnajo enotno). Zato v nadaljevanju pojasnjujemo vprašanja:

- 1. S katero določbo ZDDPO-1 je določen vir dohodka v Sloveniji od najema nepremičnin v tujini?**
- 2. S katero določbo ZDoh-1 je določen vir dohodka v Sloveniji od najema nepremičnin v tujini?**
- 3. Ali ima dohodek od najema (fizične osebe/pravne osebe) nepremičnin v tujini (npr. v BiH) vir v Sloveniji in zapade torej pod izvajanje davčnega odtegljaja?**

Ad 1. Dohodki po določbah ZDDPO-1, ki imajo vir v Sloveniji, so določeni v 8. členu, v 68. členu tega zakona pa je določeno, kateri od teh dohodkov so obdavčeni z davčnim odtegljajem. V skladu s 4. točko prvega odstavka 68. člena ZDDPO-1 se izračuna, odtegne in plača davčni odtegljaj po stopnji 25 odstotkov tudi od plačil za zakup.

ZDDPO-1 v 8. členu opredeljuje dohodke z virom v Sloveniji:

- v 1. točki določa, da so to dohodki od nepremičnin in pravic na nepremičninah, če so to nepremičnini, ki so v Sloveniji, in dohodki iz kmetijske in gozdarske dejavnosti, ki se opravlja na zemljiščih v Sloveniji;
- v 14. točki pa določa, da je to vsak drug dohodek, ki ga je izplačal rezident ali nerezident prek svoje poslovne enote ali mu je bil zaračunan.

Iz 1. točke torej izhaja, da le za najemnino za nepremičnine, ki so v Sloveniji, velja, da ima vir v Sloveniji, po 14. točki pa se vsak drug dohodek, kamor lahko sodi tudi plačilo za najem ali zakup nepremičnin v tujini, obravnava kot dohodek z virom v Sloveniji.

Glede na to, da ZDDPO-1 dopušča različne interpretacije oziroma različno razumevanje 1. točke prvega odstavka 8. člena ZDDPO-1 v razmerju do 14. točke prvega odstavka 8. člena ZDDPO-1, je treba obveznost razlagati v skladu s tretjim odstavkom 7. člena Zakona o splošnem upravnem postopku (Uradni list RS, št. 24/06 – UPB2): ta določa, da se pri odločanju o pravicah, obveznostih in pravnih koristih strank uporabljajo tisti s predpisi določeni ukrepi, ki so zanje ugodnejši.

Na podlagi takšne interpretacije se izplačevalci dohodkov od najemna nepremičnin v tujini, ki so plačniki davka za prejemnika dohodka, kadar se plača davek na dohodke iz virov v Sloveniji, lahko odločijo, ali bodo od plačil teh najemnin obračunali, odtegnili in plačali davek – davčni odtegljaj ali ne.

Dodajamo še: če je nepremičnina, za katero se plačuje najemnina, v državi, s katero ima Republika Slovenija sklenjen sporazum o izogibanju dvojnega obdavčevanja, se glede obdavčitve upoštevajo določbe iz sporazuma.

Pri tem dodajamo, da se za dohodek iz oddajanja nepremičnine v najem, ki je v drugi državi pogodbenici (najem nepremičnine v tujini), glede na določbe Vzorčne konvencije OECD ne uporabi 6. člen konvencije (dohodek iz nepremičnin), temveč določbe 22. člena konvencije (drugi dohodki). Oprostitve plačila davčnega odtegljaja še pred izplačilom dohodka iz oddajanja v najem v navedenih primerih zavezanci uveljavljajo na obrazcu KIDO 8 – Zahtevek za oprostitve davka od drugih dohodkov na podlagi določb

mednarodne pogodbe o izogibanju dvojnega obdavčevanja dohodka, kakor to določa Pravilnik o obrazcih za zahteve za uveljavljanje ugodnosti iz mednarodnih pogodb o izogibanju dvojnega obdavčevanja (Uradni list RS, št. 138/04).

Ad 2. Od nepremičnin v tujini, ki jih fizična oseba, davčni rezident druge države, oddaja v najem slovenski pravni osebi, ima dohodek iz oddajanja v najem vir v Sloveniji po določbi 5. točke prvega odstavka 10. člena Zakona o dohodnini – ZDoh-1 (Uradni list RS, št. 59/06 – UPB 4).

Ad 3. Če fizična oseba iz Slovenije plačuje najemnino za nepremičnino v tujini, na primer v BiH, tedaj davčnega odtegljaja ne obračuna, ne odtegne in ne plača, ker fizična oseba ni plačnik davka. V skladu s 303. členom Zakona o davčnem postopku – ZDavP-1 (Uradni list RS, št. 21/06 – UPB2 in 58/06 – popr.) namreč akontacijo dohodnine od dohodka iz oddajanja premoženja v najem izračuna plačnik davka kot davčni odtegljaj v obračunu davčnega odtegljaja. Po določbi 119. člena ZDoh-1 je plačnik davka oseba, ki izplačuje dohodke, obdavčljive po tem zakonu, če ni z zakonom, ki ureja davčni postopek, drugače določeno. ZDavP-1 pa v prvem odstavku 19. člena določa, da je plačnik davka pravna oseba, združenje oseb, ki je brez pravne osebnosti, in fizična oseba, ki opravlja dejavnost, ki izplača dohodek, od katerega se v skladu z ZDavP-1 ali zakonom o obdavčenju izračunava, odteguje in plačuje davčni odtegljaj.

V zvezi z vprašanjem, ali mora plačnik davka pravna oseba obračunati davčni odtegljaj, če ta pravna oseba iz Slovenije plačuje najemnino za nepremičnino v tujini, na primer v BiH, oziroma ali ima ta dohodek vir v Sloveniji, smo odgovorili že pod točko 1.

Dodajamo le, da se bo Sporazum o izogibanju dvojnega obdavčevanja dohodkov in premoženja med Bosno in Hercegovino ter Slovenijo začel uporabljati 1. januarja 2007. Po 1. januarju 2007 bodo pravne osebe in fizične osebe, ki opravljajo dejavnost, lahko uveljavljale ugodnosti iz sporazuma; lahko bodo pred izplačilom pristojnemu davčnemu uradu predložile zahtevek za oprostitev na obrazcu KIDO 8 – Drugi dohodki ali pa v skladu z 247. členom ZDavP-1 za plačani davčni odtegljaj od najemnin vložile zahtevek za refundacijo na obrazcu KIDO 12 – Drugi dohodki.