

ODPRTJE AVSTRIJSKE PODRUŽNICE V SLOVENIJI

Pojasnilo DURS, št. 4200-445/2014-2, 15. 4. 2014

Zavezanec navaja, da želi avstrijsko podjetje v Sloveniji ustanoviti podružnico za namene reklamiranja svojih storitev s poslovnim prostorom v Mariboru. Predvideva, da bo imela podružnica dve zaposleni osebi, ki bosta opravljali reklamni marketing, vendar ne bo izstavljala računov oz. ustvarjala prihodkov v Sloveniji. V zvezi s tem ga zanima, kakšno dokumentacijo potrebuje podjetje za ustanovitev podružnice, ali mora imeti podružnica tudi direktorja, prokurista ali poslovodjo, ki mora v Sloveniji pridobiti davčno številko in kje je treba opraviti postopek za odprtje podružnice.

V nadaljevanju pojasnujemo.

Pojem podružnice tujega podjetja v Sloveniji in obveznost glede njene registracije je treba ločiti od obveznosti vpisa tujega podjetja v davčni register in od pojma poslovne enote nerezidenta za davčne namene, ki je opredeljen kot kraj poslovanja, v katerem ali preko katerega nerezident v celoti ali delno opravlja dejavnost oz. posle v Sloveniji. Tuje podjetje (nerezident Slovenije) je, v kolikor v Sloveniji posluje preko poslovne enote za davčne namene, zavezan za davek od dohodkov pravnih oseb.

Pojem podružnice tujega podjetja v Sloveniji je opredeljen v Zakonu o gospodarskih družbah – ZGD-1 (Uradni list RS, št. 65/09-UPB3, 33/11, 91/11, 32/12, 57/12 in 82/13) in se tako obravnava v okviru določb gospodarskega prava. Tuje podjetje lahko v Sloveniji v skladu s 676. členom ZGD-1 pridobitno dejavnost opravlja preko podružnic, ki so v 31. členu istega zakona opredeljene kot od sedeža družbe ločene enote, ki nimajo lastne pravne osebnosti, vendar smejo opravljati vse posle, ki jih sicer lahko opravlja družba in se vpišejo v sodni register. To je v skladu s 681. členom ZGD-1 tudi pogoj, da tuje podjetje lahko začne opravljati dejavnost v Sloveniji. Ne glede na to, je treba v zvezi navedenimi določbami upoštevati tudi predpise EU. V državah članicah EU velja načelo svobodnega delovanja podjetij, ki izhaja iz 49. oz. 56. člena Pogodbe o delovanju Evropske unije – PDEU (UL C št. 326 z dne 26. oktobra 2012, str. 47). Ustanovitev podružnice tako ne more biti pogoj za opravljanje dejavnosti v gostujoči državi članici, temveč je to pravica. Omenjena člena PDEU se za družbe s sedežem znotraj EU uporabljata prednostno glede na omenjene določbe ZGD-1, kar posledično pomeni, da lahko družbe s sedežem v EU opravljajo dejavnost v Sloveniji tudi neposredno in za pravno-formalne namene niso dolžne ustanoviti podružnice v Sloveniji*.

V primeru, da tuje podjetje v Sloveniji ustanovi podružnico, je v skladu z 682. členom ZGD-1 za podružnico dolžno imenovati enega ali več zastopnikov, ki ga zastopajo. V zvezi z obveznostjo vpisa zastopnika (direktorja, prokurista ali poslovodje) v davčni register in pridobitvijo davčne številke pojasnujemo, da se na podlagi 43. člena Zakona o davčni službi – ZDS-1 (Uradni list RS, št. 1/07-UPB2, 40/09 in 33/11) fizična oseba s stalnim oziroma začasnim prebivališčem v Sloveniji vpiše v davčni register po uradni dolžnosti. Vpis izvede davčni urad na podlagi podatkov iz centralnega registra prebivalstva, medtem ko mora fizična oseba, ki v Sloveniji nima začasnega prebivališča, vendar dosega na njenem območju obdavčljive dohodke ali je lastnik obdavčljivega premičnega oziroma nepremičnega premoženja, davčnemu uradu predložiti [prijavo za vpis v davčni register na obrazcu DR-02](#).

Pojem podružnice tujega podjetja v Sloveniji in obveznost glede njene registracije, ki izhajajo iz navedenih določb ZGD-1, je treba ločiti od obveznosti vpisa tujega podjetja v davčni register v skladu z določbami Zakona o davčni službi – ZDS-1 (Uradni list RS, št. 1/07-UPB2, 40/09 in 33/11) in od pojma poslovne enote nerezidenta za davčne namene, ki je v 6. členu v povezavi z izjemami iz 7. člena Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb – ZDDPO-2 (Uradni list RS, št. 117/06, 90/07, 56/08, 76/08, 92/08, 5/09, 96/09,

43/10, 59/11, 24/12, 30/12, 94/12, 81/13) opredeljen kot kraj poslovanja, v katerem ali preko katerega nerezident v celoti ali delno opravlja dejavnost oz. posle v Sloveniji.

ZDS-1 v 42. členu v povezavi z drugim odstavkom 45. člena določa, da je oseba, ki nima sedeža ali druge oblike registracije v Sloveniji in opravlja aktivnost na njenem območju, dolžna davčnemu uradu predložiti prijavo za vpis v davčni register pred začetkom opravljanja dejavnosti na območju Slovenije. V to so vključene tudi vse pomožne in pripravljalne aktivnosti, ki jih mora oseba opraviti, da lahko začne opravljati dejavnost v Sloveniji. Pridobitev davčne številke v Sloveniji je v tem primeru potrebna za namene identificiranja pred davčnim organom in zato, ker opravljanje dejavnosti tujega podjetja v Sloveniji lahko v skladu z omenjenimi določbami ZDDPO-2 pomeni obstoj poslovne enote nerezidenta, kar vpliva na davčno obveznost tujega podjetja – nerezidenta v Sloveniji.

V skladu z drugim odstavkom 4. člena ZDDPO-2 je nerezident Slovenije zavezan le za davek od dohodkov, ki imajo svoj vir v Sloveniji. Pravila glede vira dohodka so v ZDDPO-2 opredeljena v 8. členu, ki v tretjem odstavku določa, da ima dohodek nerezidenta, ki je dosežen v poslovni enoti tega nerezidenta ali preko poslovne enote tega nerezidenta, vir v Sloveniji, če se poslovna enota nahaja v Sloveniji. To pomeni, da je tuje podjetje – nerezident, v kolikor v Sloveniji posluje preko poslovne enote za davčne namene, zavezan za davek od dohodkov pravnih oseb in je dolžan davčnemu organu v skladu s 358. členom Zakona o davčnem postopku – ZDavP-2 (Uradni list RS, št. 13/11-UPB4, 32/12 in 94/12, 101/13-ZDavNepr, 111/13 in 22/14 – Odl. US) predložiti davčni obračun.

Poslovna enota nerezidenta za davčne namene v skladu s 6. členom ZDDPO-2 še posebej vključuje naslednje prostore, v katerih tuje podjetje opravlja dejavnost v Sloveniji: pisarna, podružnica, tovarna, delavnica, rudnik, kamnolom ali katerikoli drug kraj, kjer se pridobivajo in izkoriščajo naravni viri. Vključuje tudi gradbišče, projekt gradnje, montaže ali postavitve in nadzor v zvezi z njimi, če dejavnost oz. posli trajajo dlje kot 12 mesecev. Poleg kraja poslovanja lahko poslovna enota nerezidenta obstaja tudi, če ima oseba v Sloveniji, ki deluje v imenu nerezidenta, v zvezi s katerimikoli dejavnostmi ali posli za nerezidenta pooblastilo za sklepanje pogodb v imenu nerezidenta in ga tudi običajno uporablja (v tem primeru poslovno enoto predstavlja odvisni, pod določenimi pogoji pa tudi neodvisni**, posrednik).

Ne glede na to, ZDDPO-2 v 7. členu predvideva izjemo v primerih, ko so opravljane dejavnosti zgolj pripravljalne ali pomožne narave. Takšne dejavnosti ne bodo predstavljale poslovne enote nerezidenta, tudi kadar bi sicer zadostile ostalim pogojem za njen obstoj. Ključno pri določanju, katere dejavnosti so pripravljalne ali pomožne narave in katere niso, je ugotavljanje, ali sestavljajo bistven oz. vsaj pomemben del dejavnosti podjetja kot celote, kar je treba ugotoviti tudi v primeru, ki ga navajate, ko želi tuje podjetje v Sloveniji opravljati zgolj reklamiranje svojih storitev, pri čemer se morajo upoštevati vsa dejstva in okoliščine konkretnega primera.

Davčna osnova za davek nerezidenta za dejavnost oz. posle v ali preko poslovne enote v Sloveniji, je dobiček, ki se lahko pripiše tej poslovni enoti. Na podlagi četrtega odstavka 12. člena ZDDPO-2 se poslovni enoti lahko pripiše tisti dobiček, za katerega bi se pričakovalo, da bi ga imela, če bi bila samostojni zavezanec, ki opravlja enako ali podobno dejavnost oz. posle. Pri tem ni pomembno, ali je poslovna enota dejansko samostojna in ustvarja prihodke oz. izstavlja račune (poslovno enoto, ki ne ustvarja lastnih prihodkov lahko imenujemo tudi t.i. »dotirana« poslovna enota), temveč jo je treba kot tako obravnavati zgolj za davčne namene oz. za potrebe pripisa dobička v skladu s pravili za določanje transfernih cen, ki temeljijo na neodvisnem tržnem načelu.

V primeru, ko dejavnost v Sloveniji opravlja tuje podjetje, ki je rezident Avstrije, je treba pri davčni obravnavi dohodkov takega podjetja upoštevati tudi Konvencijo med Republiko Slovenijo in Republiko Avstrijo o izogibanju dvojnega obdavčevanja v zvezi z davki na

dohodek in premoženje (Uradni list RS-MP, št. 4/98, 22/06 in 6/12), ki v 5. členu določa pogoje za obstoj stalne poslovne enote, v 7. členu pa pravico do obdavčitve dobička tujega podjetja – nerezidenta v Sloveniji, kolikor se ga lahko pripiše stalni poslovni enoti, ki jo ima tuje podjetje v Sloveniji.

Več podrobnejših informacij o izpolnjevanju pogojev za obstoj poslovne enote nerezidenta za davčne namene in o pripisu dobička poslovni enoti je mogoče najti v pojasnilih, ki so objavljeni na naslednji povezavi na spletni strani DURS pod rubrikama [Stalna poslovna enota in Poslovni dobički](#).

* M. Kocbek in soavtorji: *Veliki komentar ZGD, 3. knjiga, str. 940 in 944.*

** *Neodvisni posrednik (npr. borzni posrednik, posrednik s splošnim pooblastilom ali katerikoli drug neodvisni posrednik), ki običajno deluje v okviru svoje redne dejavnosti in v svojem imenu, se lahko šteje za poslovno enoto nerezidenta, kadar v celoti ali pretežno deluje v imenu nerezidenta (npr. več kot 50 % prihodkov izvira iz enega podjetja) in se pogoji v poslovnih in finančnih razmerjih med posrednikom in tem nerezidentom razlikujejo od tistih, ki bi se vzpostavili med nepovezanimi osebami.*