

POGODBA O DELU Z DRŽAVLJANOM SRBIJE IN ČRNE GORE

Pojasnilo DURS, št. 42401-82/2005, 21. 1. 2005

Zavezanec navaja, da ima sklenjeno pogodbo o delu z državljanom Srbije in Črne gore, ki zanj opravlja obdelavo tržišča na ozemlju Srbije in Črne Gore, Makedonije, Bosne in Bolgarije in pomaga pri distributerjih zavezančevega blaga na teh področjih. Ta oseba ne dela v Sloveniji, tudi fizično ni v Sloveniji, prejema pa svoj pogodbeni honorar na nerezidentski račun v Sloveniji. Sprašuje, ali je za ta izplačila treba predložiti obrazec REK-1d, ali mora odvesti davek, in to kolikšen, in kakšne obveznosti ima tuji državljan v Sloveniji iz naslova teh prejemkov. Odgovarjamo naslednje:

Po določbi drugega odstavka 5. člena Zakona o dohodnini (Uradni list RS, št. 54/04, 56/04 - popr., 62/04 - popr., 63/04 - popr., 80/04 in 139/04), v nadaljevanju: ZDoh-1, je zavezanec za dohodnino tudi nerezident, in to od dohodkov, ki imajo vir v Sloveniji. V skladu z 10. členom ZDoh-1 ima dohodek vir v Sloveniji, če ga izplača oseba ali je bil zaračunan osebi, ki je rezident po tem zakonu ali po zakonu, ki ureja davek od dohodkov pravnih oseb, ali poslovna enota narezidenta po tem zakonu ali po zakonu, ki ureja davek od dohodkov pravnih oseb.

Glede na navedeno je dohodek, izplačan na podlagi pogodbenega razmerja, obdavčen po 1. točki 17. člena ZDoh-1 kot dohodek iz zaposlitve, ki vključuje tudi dohodek iz opravljanja storitev.

V skladu s prvim odstavkom 26. člena ZDoh-1 dohodek iz drugega pogodbenega razmerja vključuje vsak posamezen dohodek za opravljeno delo ali storitev.

V skladu s četrtnim odstavkom 29. člena ZDoh-1 je davčna osnova od dohodka iz drugega pogodbenega razmerja vsak posamezen dohodek, zmanjšan za normirane stroške v višini 10 % dohodka. Dejanske stroške prevoza in nočitve v zvezi z opravljanjem dela in storitev je mogoče uveljavljati, in to pomeni, da se priznajo na podlagi dokazil (računov) največ do višine, ki jo na podlagi 31. člena tega zakona določi vlada. V skladu z 271. členom Zakona o davčnem postopku (Uradni list RS, št. 54/04, 57/04 - ZDS-1, 109/04 - odločba US, 128/04 - odločba US in 139/04), v nadaljevanju: ZDavP-1, lahko davčni zavezanec uveljavlja dejanske stroške v napovedi za odmero dohodnine, razen nerezidenta, ki jih lahko uveljavlja v sedmih dneh od izplačila dohodka pri pristojnem davčnem organu s pisnim zahtevkom.

V skladu z drugim členom Pravilnika o obrazcih za obračun davčnih odtegljajev ter o načinu in rokih predlaganja obrazcev davčnemu organu (Uradni list RS, št. 125/04) morajo plačniki davka na dan izplačila dohodkov predložiti davčnemu organu obračun davčnih odtegljajev v skladu z Navodili za izpolnjevanje obrazcev, ki so Priloga 1 tega pravilnika. Za obračun davčnih odtegljajev od dohodkov iz drugega pogodbenega razmerja plačniki davka predložijo obrazec REK-1d, ki je Priloga 6 navedenega pravilnika.

Če izplačevalec dohodke, za katere predloži obračun davčnih odtegljajev, izplača nerezidentom, mora davčnemu organu predložiti tudi Poročilo o dohodkih, izplačanih nerezidentom, vključenih v obračun davčnih odtegljajev, ki je Priloga 13 navedenega pravilnika.

V navedenem primeru se plačuje tudi posebni davek na določene prejemke po stopnji 25 %, ki ga v skladu z 2. členom Zakona o posebnem davku na določene prejemke (Uradni list RS, št. 72/93, 22/94, 45/95, 12/96 in 82/97) plačujejo pravne osebe in zasebniki, ki opravljajo dejavnost, in izplačujejo s tem zakonom določene prejemke. V skladu s 3. členom tega zakona je osnova za obračun in plačilo tega davka vsako posamezno bruto izplačilo fizični osebi za opravljeno storitev na podlagi pogodbe o delu po obligacijskih razmerjih, v bruto osnovo pa se vštevajo tudi vsa povračila stroškov, ki jih je fizična

oseba prejela v zvezi z opravljanjem storitve. Obračun posebnega davka na določene prejemke izplačevalec predloži na obrazcu, ki je sestavni del Pravilnika o obrazcu za obračun posebnega davka na določene prejemke (Uradni list RS, št. 140/04).

Pavšalni prispevek za zdravstveno zavarovanje se ne plačuje od prejemka na podlagi pogodbe o delu, ki je izplačan tujcu, ki ni vključen v obvezno zdravstveno zavarovanje v Sloveniji.

Tujci, ki opravljajo delo v tujini na podlagi pogodbe o delu, sklenjene na območju Slovenije, so zavarovani za invalidnost, telesno okvaro ali smrt po določbi drugega odstavka 27. člena Zakona o pokojninskem in invalidskem zavarovanju (Uradni list RS, št. 20/04 - UP B2, 54/04 in 63/04), v nadaljevanju: ZZRZI, vendar le pod pogojem, da so drugače vključeni v obvezno pokojninsko in invalidsko zavarovanje v Sloveniji.

V konkretnem primeru, ko se dohodek izplačuje rezidentu Srbije in Črne gore, so pomembne tudi določbe Konvencije med Vlado Republike Slovenije in Svetom ministrov Srbije in Črne gore o izogibanju dvojnega obdavčevanja v zvezi z davki od dohodka in premoženja (Uradni list RS, MP - št. 30/03). Navedena konvencija v 15. členu določa, da se plače, mezde in drugi podobni prejemki, ki jih dobi rezident države pogodbenice (Srbije in Črne gore) iz zaposlitve, obdavčijo samo v tej državi (Srbiji in Črni gori), razen če se zaposlitev ne izvaja v drugi državi pogodbenici (Sloveniji).

Da bi rezident Srbije in Črne gore, ki prejema dohodek z virom v Sloveniji, izkoristil ugodnosti iz omenjene konvencije, mora ravnati v skladu z 2. podpoglavjem ZDavP-1.

V skladu z 245. členom ZDavP-1 mora prejemnik dohodka, da bi izkoristil ugodnosti, določene v mednarodni pogodbi, plačniku davka predložiti ustrezni zahtevek za zmanjšanje ali oprostitev davka, ki bi ga drugače plačal v skladu z zakonom o obdavčenju oziroma s tem zakonom. Prejemnik dohodka mora ta zahtevek plačniku davka predložiti, preden je dohodek izplačan. Plačnik davka predloži izpolnjeni zahtevek pristojnemu davčnemu organu, ki odloči o zahtevku v 15 dneh od prejema zahtevka. Plačnik davka lahko izplača dohodek in obračuna davek po nižji stopnji, kakor je določeno z zakonom o obdavčenju oziroma s tem zakonom, ali od tega dohodka ne izračuna in ne odtegne davka, dokler od davčnega organa ne prejme potrjenega zahtevka. Plačnik davka mora pristojnemu davčnemu organu za vsako izplačilo dohodka predložiti nov zahtevek.

Če plačnik davka ni ravnal v skladu z 245. členom ZDavP-1, lahko prejemnik dohodka v skladu z 247. členom tega zakona zahteva vračilo davka, ko je bil davek obračunan od dohodka, ki je v skladu z mednarodno pogodbo oproščen davka. Prejemniku dohodka se davek vrne na podlagi njegovega pisnega zahtevka, ki ga vloži pri pristojnem davčnem organu. Prejemnik dohodka mora pristojnemu davčnemu organu za vsako izplačilo dohodka predložiti nov zahtevek.

Obrazci za zahtevke za zmanjšanje ali oprostitev plačila davčnega odtegljaja in obrazci za zahtevke za vračilo davčnega odtegljaja iz naslova uveljavljanja ugodnosti iz mednarodnih pogodb o izogibanju dvojnega obdavčevanja so predpisani s Pravilnikom o obrazcih za zahtevke za uveljavitev ugodnosti iz mednarodnih pogodb o izogibanju dvojnega obdavčevanja (Uradni list RS, št. 138/04).