

ODPRAVA DVOJNEGA OBDAVČEVANJA DOHODKOV REZIDENTA IZ VIROV IZVEN SLOVENIJE

Pojasnilo DURS, št. 4240101-10118/2005, 4. 5. 2005

Zavezanec navaja, da je zaposlen v Italiji, v Trstu, in to za nedoločen čas. Glede na uveljavitev novega Zakona o dohodnini ga zanima, kako je z vložitvijo napovedi za odmero dohodnine v prihodnje, in postopek izogibanja dvojni obdavčitvi dohodkov, prejetih iz virov izven Slovenije.

Uvodoma pojasnujemo, da iz vprašanja ni mogoče razbrati vseh podatkov, potrebnih za pripravo natančnejšega odgovora v zvezi z davčno obravnavo zavezančevega primera. Domnevamo, da je glede na uradno prijavljeno (stalno) prebivališče v Sloveniji davčni rezident Slovenije, v Italiji pa prejema dohodke iz zaposlitve.

Na podlagi določb Zakona o dohodnini (Uradni list RS, št. 17/05 - UPB1) v nadaljevanju: ZDoh-1, je davčna obveznost posameznika odvisna od njegovega statusa (rezident, nerezident). Tako je rezident v skladu s 5. členom ZDoh-1 zavezan za plačilo dohodnine od vseh dohodkov, ki imajo svoj vir v Sloveniji, in od vseh dohodkov, ki imajo svoj vir izven Slovenije (to je od svetovnega dohodka). Nerezident je zavezan za plačilo dohodnine od vseh dohodkov, ki imajo svoj vir v Sloveniji.

Posameznik, ki je rezident Slovenije samo del davčnega (koledarskega) leta, je zavezan za plačilo dohodnine od svetovnega dohodka, doseženega v delu leta, v katerem je bil rezident. V drugem delu (ko ni bil rezident Slovenije) se njegovi dohodki obdavčujejo kot dohodki nerezidenta. To pomeni, da se v drugem delu leta obdavčujejo samo tisti dohodki, ki imajo vir v Sloveniji.

Dohodki po ZDoh-1 so določeni v 17. členu tega zakona. V skladu s 1. točko se med dohodke všteva tudi dohodek iz zaposlitve, ki vključuje tudi dohodek iz opravljanja storitev, razen dohodka iz opravljanja storitev, ki velja za dohodek iz 2. točke tega člena. VIII. poglavje ZDoh-1 izrecno ureja odpravo dvojnega obdavčevanja dohodkov rezidenta iz virov izven Slovenije. Po določbi 127. člena lahko rezident od dohodnine, odmerjene po tem zakonu, odšteje znesek ustreznega dela dohodnine (odbitek), ki jo je plačal od dohodkov iz virov izven Slovenije (tujih dohodki), vključenih v njegovo osnovo za dohodnino. Za tuje dohodke veljajo dohodki, ki v skladu z določbami iz poglavja II. 2 tega zakona ne morejo veljati kot dohodek, ki ima svoj vir v Sloveniji.

Na podlagi 129. člena ZDoh-1 mora zavezanec, ki uveljavlja odbitek dohodnine po 127. členu tega zakona, pristojnemu davčnemu organu predložiti ustrezna dokazila glede davčne obveznosti izven Slovenije, zlasti znesek dohodnine, plačane od tujih dohodkov, osnovo za plačilo dohodnine in dokazilo, da je bil znesek dohodnine dokončen in dejansko plačan. Način predložitve dokazil in njihova ustreznost je določena z zakonom, ki ureja davčni postopek.

Če se zaradi sprememb, zlasti vračil tujega davka, spremeni odbitek, mora zavezanec v skladu s 130. členom ZDoh-1 v obdobju, ko je sprememba nastala, povečati davčno osnovo, in to za znesek, ki je enak razliki med priznanim odbitkom in odbitkom, ki bi bil možen, če bi se sprememba upoštevala.

Zavezance za vložitev napovedi za odmero dohodnine določa 252. člen Zakona o davčnem postopku (Uradni list RS, št. 25/05 - UPB-1), v nadaljevanju: ZDavP-1. Napoved mora vložiti davčni zavezanec rezident v primeru, določenem v drugem odstavku tega člena, pa tudi nerezident (če je rezident članice EU, ki v skladu z zakonom o dohodnini, uveljavlja olajšave za rezidente držav članic EU).

Če davčni zavezanec preneha biti rezident, mora vložiti napoved najpozneje do odhoda iz Slovenije, če odide iz Slovenije pred rokom za vložitev napovedi za odmero dohodnine

(to je do 31. marca tekočega leta za preteklo leto). Napoved vloži za obdobje davčnega leta, v katerem je bil rezident.

Davčni zavezanec, ki je rezident, lahko v skladu z določbo 256. člena ZDavP-1 uveljavlja odbitek davka za ustrezeni znesek plačanega davka v tujini od dohodkov, ki so vključeni v osnovo za dohodnino v Sloveniji (odbitek davka, plačanega v tujini), v skladu z zakonom, ki ureja dohodnino, v napovedi za odmero dohodnine. Kadar davčni zavezanec v napovedi za odmero dohodnine uveljavlja odbitek davka, plačanega v tujini, so sestavni del napovedi tudi ustrezna dokazila glede davčne obveznosti izven Slovenije, zlasti o znesku davka, plačanega v tujini, o osnovi za plačilo davka in o tem, da je znesek davka, plačan v tujini, dokončen in dejansko plačan.

Kot ustrezna dokazila veljajo listine, ki jih izda davčni organ tuje države, v kateri je bil odbitek davka, ki ga davčni zavezanec uveljavlja, plačan, ali drug dokument, ki nedvoumno dokazuje davčno obveznost in plačilo davka izven Slovenije.

Če davčni zavezanec do roka za vložitev napovedi za odmero dohodnine še ne razpolaga z ustreznimi dokazili, lahko ustrezna dokazila predloži pozneje.

Če davčni zavezanec ne predloži dokazil do roka za izdajo odločbe o odmeri dohodnine (to je do 31. oktobra za preteklo leto), izda davčni organ začasno odločbo. Davčni organ začasno odločbo razveljavi in nadomesti z novo odločbo v 15. dneh po predložitvi dokazil. Če davčni zavezanec ne predloži dokazil po preteku petih let po letu, za katero je uveljavljal odbitek davka, plačanega v tujini, velja, da je začasna odločba glavna.

Uveljavljanje oprostitev ureja 257. člen ZDavP-1. Po določbi tega člena davčni zavezanec uveljavlja oprostitve, če je ta določena z mednarodno pogodbo, prav tako v napovedi za odmero dohodnine.

Drugi odstavek 267. člena ZDavP-1 določa: če dohodek iz zaposlitve izplača oseba, ki ni plačnik davka, akontacijo dohodnine od dohodka iz zaposlitve ugotovi davčni organ na podlagi napovedi davčnega zavezanca (obrazec Napoved za odmero akontacije dohodnine od dohodka iz zaposlitve - dohodki iz delovnega razmerja, pokojnine; MF-DURS obr. DOHZAP št. 1).

Plačnik davka je v skladu s prvim odstavkom 19. člena ZDavP-1 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.

Zgoraj navedeni obrazec Napoved za odmero akontacije dohodnine od dohodka iz zaposlitve (dohodek iz delovnega razmerja, pokojnine), v nadaljevanju: napoved, izpolnijo samo rezidenti Slovenije. Kakor že prej obrazloženo, napoved vloži davčni zavezanec - rezident pri davčnem organu, če dohodek iz zaposlitve izplača oseba, ki ni plačnik davka v Republiki Sloveniji.

Po določbi tretjega odstavka 270. člena ZDavP-1 mora davčni zavezanec - rezident za prvič prejet dohodek iz delovnega razmerja ali pokojnino vložiti napoved v sedmih dneh od dneva pridobitve tega dohodka. Davčni zavezanec mora ponovno vložiti napoved v sedmih dneh od dneva, ko je prejel spremenjeno višino dohodka iz delovnega razmerja ali pokojnino, ali ko se spremenijo drugi pogoji, ki vplivajo na višino akontacije dohodnine od dohodka iz zaposlitve, kot to določa četrti odstavek 270. člena ZDavP-1. Nadalje je v petem odstavku istega člena še določeno, da lahko davčni zavezanec vloži napoved tudi za vsako novo davčno leto v mesecu decembru tekočega leta za naslednje leto.