

OBDAVČITEV DOHODKOV DIREKTORJA NEPROFITNEGA ZAVODA, REZIDENTA VELIKE BRITANIJE, DOSEŽENIH NA OBMOČJU SLOVENIJE

Pojasnilo DURS, št. 42401-10128/2005, 18. 5. 2005

Zavezanec navaja, da je državljan ZDA, s stalnim prebivališčem v Veliki Britaniji, kjer plačuje tudi davke. Dohodke iz zaposlitve prejema v Veliki Britaniji. Od marca 2005 bo vsak mesec približno pol meseca preživel tudi v Sloveniji kot direktor neprofitnega zavoda. Zanima ga, ali mora v Sloveniji prejete dohodke napovedati oziroma kje mora plačevati akontacijo dohodnine, v Sloveniji ali v Veliki Britaniji.

Obseg davčne obveznosti je določen v 5. členu Zakona o dohodnini (Uradni list RS, št. 17/05 - UPB1), v nadaljevanju: ZDoh-1: rezident je zavezan za plačilo dohodnine od vseh dohodkov, ki imajo vir v Republiki Sloveniji, in od vseh dohodkov, ki imajo vir izven Slovenije, nerezident pa je zavezan za plačilo dohodnine od vseh dohodkov, ki imajo vir v Sloveniji.

Kot že uvodoma navedeno, v dopisu navaja, da bo v Sloveniji opravljal delo v neprofitnem zavodu kot direktor tega zavoda. V skladu z določbo tretjega odstavka 23. člena ZDoh-1 za zaposlitev po tem zakonu velja tudi opravljanje dela oziroma storitev prokuristov in direktorjev in opravljanje funkcije na podlagi imenovanja ali izvolitve v državni ali drug organ. Nadalje je v drugem odstavku 24. člena ZDoh-1 določeno, da za dohodek iz zaposlitve velja dohodek iz delovnega razmerja in dohodek iz drugega pogodbenega razmerja ali razmerja na drugi podlagi, ki ima naravo odvisnega razmerja po tem zakonu.

Na podlagi teh navedb je sklepati, da v obravnavanem primeru to ni dohodek iz delovnega razmerja, kakor to določa 25. člen ZDoh-1, temveč dohodek iz drugega pogodbenega razmerja v skladu s 26. členom ZDoh-1, saj domnevamo, da z izplačevalcem dohodka nimate sklenjene pogodbe o zaposlitvi, ampak tako imenovano podjetniško pogodbo. Izplačilo dohodka, ki temelji na tej pravni podlagi, z vidika davčne obravnave velja za izplačilo dohodka iz drugega pogodbenega razmerja.

Na podlagi prvega odstavka 26. člena ZDoh-1 dohodek iz drugega pogodbenega razmerja vključuje vsak posamezen dohodek za opravljeno delo ali storitev.

Davčna osnova od dohodka iz prvega in drugega odstavka 26. člena ZDoh-1 je v skladu s četrtnim odstavkom 29. člena tega zakona vsak posamezen dohodek, zmanjšan za normirane stroške v višini 10 %. Dejanske stroške prevoza in nočitve v zvezi z opravljanjem dela in storitev je mogoče uveljavljati, priznajo se na podlagi dokazil (računov) največ do višine, ki jo na podlagi 31. člena tega zakona določi vlada. Dejanske stroške lahko nerezident v skladu z določbo prvega odstavka 271. člena Zakona o davčnem postopku (Uradni list RS, št. 25/05 - UPB1) uveljavi v 7 dneh od izplačila dohodka, pri pristojnem davčnem organu, in to s pisnim zahtevkom, ki ga predpiše minister, pristojen za finance.

Fizična oseba, ki je rezident države članice EU in v Sloveniji dosega dohodke iz zaposlitve, dohodke iz opravljanja dejavnosti ali dohodke iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti, ki so obdavčeni v Sloveniji, lahko po določbi 110. člena ZDoh-1 uveljavlja olajšave, določene v 105. členu, v drugem odstavku 106. člena in v 108. členu tega zakona, če z dokazili dokaže, da znašajo prej navedeni dohodki, doseženi v Sloveniji, najmanj 90 % njegovega celotnega obdavčljivega dohodka v davčnem letu.

Na podlagi četrtega odstavka 118. člena ZDoh-1 akontacija dohodnine zavezancu nerezidentu velja za dokončni davek. Ne glede na navedeni četrti odstavek se v skladu s petim odstavkom istega člena tega zakona zavezancu rezidentu države članice EU ki izpolnjuje pogoje iz 110. člena tega zakona, akontacija dohodnine odšteje od dohodnine, odmerjene od dohodkov, doseženih v Sloveniji, za posamezno davčno leto.

Po določbi prvega odstavka 118. člena ZDoh-1 se od dohodkov zavezanca, določenih s tem zakonom, med letom plačuje akontacija dohodnine, če ni s tem zakonom ali z zakonom, ki ureja davčni postopek, drugače določeno. V skladu z drugim odstavkom 119. člena ZDoh-1 se izračun akontacije dohodnine opravi na podlagi davčnega obračuna z davčnim odtegljajem ali na podlagi obračuna, ki ga opravi zavezanec sam. Izračun in plačilo akontacije dohodnine z davčnim odtegljajem je zavezan opraviti plačnik davka. Plačnik davka je po določbi tretjega odstavka 119. člena ZDoh-1 oseba, ki izplačuje dohodke, obdavčljive po tem zakonu, če ni z zakonom, ki ureja davčni postopek, drugače določeno.

Akontacije dohodnine od dohodka iz zaposlitve ureja 121. člen ZDoh-1. Po devetem odstavku tega člena se akontacija dohodnine od dohodka iz drugega pogodbenega razmerja izračuna in plača od davčne osnove iz četrtega in petega odstavka 29. člena tega zakona po stopnji 25 %.

Dosledna uporaba načela obdavčitve rezidentov po načelu svetovnega dohodka in nerezidentov po načelu vira dohodka vodi v dvojno obdavčitev dohodkov fizičnih oseb. Zato je treba v primerih, ko je z neko državo sklenjena dvostranska pogodba o izogibanju dvojnega obdavčevanja dohodka, uporabiti metodo izogibanja dvojne obdavčitve, ki je določena s konkretno pogodbo.

Plačila direktorjem (plačila za delo v skupnih poslovnih odborih) ureja Sporazum o izogibanju dvojnega obdavčevanja dohodka, sklenjen med Združenim kraljestvom Velike Britanije in Severne Irske in SFR Jugoslavijo (Uradni list SFRJ - MP, št. 7/82), v nadaljevanju: sporazum, v 16. členu. V skladu z drugim odstavkom tega člena se smejo plačila in podobni prejemki rezidenta Združenega kraljestva kot člana skupnega poslovnega odbora podjetja, ki je rezident Slovenije, obdavčiti v Sloveniji.

Upošteva se navedeno, imata v tem primeru pravico do obdavčitve obe državi: država vira (Slovenija) in država rezidentstva (Velika Britanija). Zato je treba upoštevati še člen sporazuma, ki odpravlja dvojno obdavčevanje; v konkretnem primeru je to 22. člen, ki uporablja tako imenovano metodo odbitka. V tej zvezi še pojasnujemo, da mora oseba, ki dosega dohodke v drugih državah in so ti obdavčeni z davkom pri viru, te dohodke v državi rezidentstva všteti v davčno osnovo. Od te osnove se odmeri davek, tako ugotovljena davčna obveznost pa se zmanjša za v tujini plačani davek pri viru.