

DOHODEK IZ ODDAJANJA PREMOŽENJA V NAJEM (31. 5. 2005)

Pojasnilo DURS, št. 42401-00036/2005, 31. 5. 2005

Zavezanka navaja, da je državljanka Republike Slovenije, pa tudi Republike Avstrije, da ima v obeh državah prijavljen naslov stalnega prebivališča, v Avstriji pa tudi zaposlitev, kjer tudi živi s svojo družino. Skupaj z bratom sta v Sloveniji podedovala stanovanjsko hišo, ki jo oddajata v najem in sta iz tega naslova dosegla (vsak zase) promet v višini 5.000.000 tolarjev in se tudi identificirala za namene DDV. Glede na navedeno se ji postavljajo vprašanja, ali bo glede na novi Zakon o dohodnini treba te dohodke napovedati v dohodninski napovedi v Sloveniji ali v Avstriji in ali obstaja med Republiko Slovenijo in Republiko Avstrijo sporazum o izogibanju dvojnega obdavčevanja. Zanima jo, ali je treba od dohodka, doseženega z oddajanjem nepremičnin v najem, obračunavati DDV in izstavljati račune za dohodke, dosežene iz tega naslova, kako je s plačilom akontacije dohodnine od dohodka, doseženega z oddajanjem premoženja v najem, ko je bila najemnina zaračunana, ne pa plačana. V nadaljevanju vam pojasnjujemo:

V zvezi z opredelitvijo rezidenstva po ZDoh-1:

Po določbi 4. člena Zakona o dohodnini (Uradni list RS, št. 17/05 - UPB1), v nadaljevanju: ZDoh-1, je zavezanec oziroma zavezanka za dohodnino fizična oseba (v nadaljevanju: zavezanec).

Rezident oziroma rezidentka (v nadaljevanju: rezident) je zavezan za plačilo dohodnine od vseh dohodkov, ki imajo vir v Republiki Sloveniji (v nadaljevanju: Slovenija), in od vseh dohodkov, ki imajo vir izven Slovenije. Nerezident in nerezidentka (v nadaljevanju: nerezident) je zavezan za plačilo dohodnine od vseh odhodkov, ki imajo vir v Sloveniji (5. člen ZDoh-1).

Zavezanec je rezident Slovenije v kateremkoli času v davčnem letu, če v tem času izpolnjuje katerega od pogojev iz 6. člena ZDoh-1.

Na podlagi njenih navedb in na podlagi določbe 6. člena ZDoh-1 velja za rezidentko Slovenije, ker ima uradno prijavljeno stalno prebivališče v Sloveniji.

Med Republiko Slovenijo in Republiko Avstrijo je sklenjena konvencija o izogibanju dvojnega obdavčevanja v zvezi z davki na dohodek in premoženje (MP-št. 4/98), v nadaljevanju: Konvencija, in se uporablja za osebe, ki so rezidenti ene ali obeh držav pogodbenic.

Različni pogoji, ki jih države uporabljajo pri opredeljevanju statusa rezidenta, se lahko prekrivajo in vodijo k dvojnemu rezidenstvu osebe. Zato je izrednega pomena 4. člen Konvencije, ki vsebuje pravila določanja rezidenstva osebe v samo eni državi pogodbenici, kadar oseba velja za rezidenta v obeh državah pogodbenicah v skladu z notranjima zakonodajama držav.

4. člen Konvencije določa:

1. Za potrebe te konvencije izraz "rezident države pogodbenice" pomeni katerokoli osebo, ki mora v skladu z zakoni te države pogodbenice plačevati davke zaradi svojega stalnega prebivališča, prebivališča, sedeža uprave ali kateregakoli drugega kriterija podobne narave. Vendar ta izraz ne pomeni katerekoli osebe, ki mora plačevati v državi le davke od dohodkov, ki imajo vir v tej državi, ali od premoženja, ki je tam.
2. Kadar je v skladu z določbami prvega odstavka posameznik rezident obeh držav pogodbenic, se njegov status opredeli takole:
 - velja za rezidenta države pogodbenice, kjer ima stalno prebivališče; če ima stalno prebivališče v obeh državah pogodbenicah, velja za rezidenta države

- pogodbenice, s katero ima tesnejše osebne in ekonomske odnose (središče vitalnih interesov);
 - če države, v kateri ima središče svojih vitalnih interesov, ni mogoče določiti ali če nima na voljo stalnega prebivališča v eni ali drugi državi pogodbenici, velja, da je rezident države, v kateri navadno prebiva;
 - če ima običajno prebivališče v obeh državah pogodbenicah ali v nobeni od njiju, velja za rezidenta države pogodbenice, katere državljan je;
 - če je državljan obeh držav ali nobene od njiju, pristojni organi držav pogodbenic razrešijo to vprašanje s skupnim dogovorom.
- 3. Kadar je zaradi določb prvega odstavka oseba, razen fizične osebe, rezident v obeh državah, velja za rezidenta države pogodbenice, v kateri je njen sedež dejanske uprave.

Glede na navedeno lahko povzamemo: če se zavezanka ima za rezidentko obeh držav, tako Republike Slovenije kakor tudi Republike Avstrije, se pri določanju rezidenstva fizične osebe uporabljajo določbe zgoraj navedenega drugega odstavka 4. člena Konvencije. Glede na njene navedbe, da ima stalno prebivališče v obeh državah, družino in zaposlitev pa v Avstriji, se prednost daje državi, s katero ima tesnejše osebne in ekonomske odnose (državi, v kateri je središče vaših življenjskih interesov). To se ugotavlja in dokazuje v ugotovitvenem postopku, ki se vodi v državi, v kateri je vložena vloga za opredelitev rezidenstva za davčne namene.

V zvezi z obdavčitvijo dohodka, doseženega iz oddajanja premoženja v najem:

Po določbi prvega odstavka 12. člena ZDoh-1 ima dohodek od nepremičnine in pravic na nepremičnini, vključno z dobičkom iz kapitala od odsvojitve nepremičnine, ki je v Sloveniji, vir v Sloveniji.

Po 65. členu ZDoh-1 je dohodek iz oddajanja premoženja v najem dosežen z oddajanjem nepremičnin in premičnin v najem. Kot dohodek iz oddajanja premoženja v najem se obdavčujejo najemnina in druga nadomestila v zvezi z oddajanjem premoženja v najem, ki vključujejo zlasti obveznosti in storitve, za katere se je zavezal ali jih je opravil najemnik, razen obratovalnih stroškov, ki jih za najeto premoženje plačuje najemnik, in premije, nadomestila, odškodnine in podobne dohodke.

Na podlagi prvega odstavka 67. člena ZDoh-1 je davčna osnova dohodek iz oddajanja premoženja v najem, zmanjšan za stroške vzdrževanja premoženja, ki ohranja uporabno vrednost premoženja, če jih v času oddajanja premoženja v najem za navedeno premoženje plačuje najemodajalec. Davčna osnova se ne zmanjša za stroške vzdrževanja, ki ohranja uporabno vrednost kmetijskega ali gozdnega zemljišča.

Prvi odstavek 124. člena ZDoh-1 določa, da se akontacija dohodnine od dohodkov iz oddajanja nepremičnin in premičnin v najem izračuna in plača v višini 25 % od davčne osnove, ugotovljene v skladu s 67. členom tega zakona.

Po določbi 303. člena Zakona o davčnem postopku (Uradni list RS, št. 25/05-UPB1), v nadaljevanju: ZDavP-1, izračuna akontacijo dohodnine od dohodkov iz premoženja plačnik davka kot davčni odtegljaj v obračunu davčnega odtegljaja. Plačnik davka mora davčni odtegljaj izračunati in odtegniti hkrati z obračunom dohodka iz premoženja.

Če dohodek iz premoženja izplača oseba, ki ni plačnik davka, akontacijo dohodnine od dohodka iz premoženja ugotovi davčni organ na podlagi napovedi zavezanca. Plačnik davka je oseba, ki izplačuje dohodke, obdavčljive po ZDoh-1, če ni z zakonom, ki ureja davčni postopek, drugače določeno (tretji odstavek 119. člena ZDoh-1).

ZDavP-1 v tretjem in četrtem odstavku 20. člena določa: če davčni organ ugotovi, da je plačnik davka davčni odtegljaj odtegnil od dohodka davčnega zavezanca, vendar ga ni plačal ali ga ni plačal v celoti, se davčni odtegljaj s pripadajočimi dajatvami izterja od

plačnika davka. Če davčni organ ugotovi, da plačnik davka davčnega odtegljaja ni odtegnil in ne plačal ali ga ni odtegnil in plačal pravilno, davčni odtegljaj v delu, ki ni bil odtegnjen, s pripadajočimi dajatvami bremeni plačnika davka.

Po določbi prvega odstavka 6. člena Konvencije se dohodek rezidenta države pogodbenice, ki izhaja iz nepremičnin (vključno z dohodkom od kmetijstva in gozdarstva) v drugi državi pogodbenici, lahko obdavči v tej državi. Tretji odstavek istega člena določa, da se določila prvega odstavka uporabljajo za dohodek, ustvarjen z neposredno uporabo, z oddajanjem v najem ali z drugačno uporabo nepremičnin.

Na podlagi teh določb ima torej država vira prednostno in neomejeno pravico obdavčevanja dohodka iz nepremičnin.

Ne glede na to, ali se ima za rezidentko Republike Slovenije ali Republike Avstrije, ima v obravnavanem primeru glede na prejšnjo navedeno določbo 12. člena ZDoh-1 dohodek iz oddajanja nepremičnin v najem vir v Sloveniji, zato se akontacija dohodnine iz tega naslova obračunava in plačuje v Sloveniji.

Glede na to, da ima država vira prednostno in neomejeno pravico obdavčevanja dohodka iz nepremičnin, ni mogoče uveljavljati ugodnosti na podlagi konvencije o izogibanju dvojnega obdavčevanja v zvezi z davki na dohodek in premoženje, po določbah 245. člena ZDavP-1.

V zvezi z obveznostjo obračunavanja DDV in obdavčitvijo dohodka, doseženega z opravljanjem dejavnosti:

Zakon o davku na dodano vrednost s 1. 1. 2005 ni bil deležen nobenih sprememb glede oprostitve plačila DDV od najema nepremičnin.

Na podlagi 2. točke prvega odstavka 27. člena Zakona o davku na dodano vrednost (Uradni list RS, št. 25/05 - UPB3), v nadaljevanju: ZDDV, je plačila DDV oproščen najem oziroma zakup nepremičnin (vključno z leasingom), razen:

- nastanitev v hotelih ali podobnih nastanitvenih zmogljivostih, vključno z nastanitvijo v počitniških domovih, počitniških kampih ali na prostorih, namenjenih kampiranju;
- dajanja v najem parkirnih prostorov, garaž in parkirišč;
- dajanja v najem trajno instalirane opreme in strojev;
- najema sefov.

Ne glede na določbe 2., 7. in 8. točke prvega odstavka tega člena se lahko davčni zavezanec dogovori z najemnikom, zakupnikom, leasingojemalcem oziroma kupcem nepremičnine davčnim zavezancem, ki ima pravico do odbitka celotnega vstopnega DDV, da bo od prometa, ki bi moral biti oproščen plačila DDV v skladu z 2., 7. oziroma 8. točko prvega odstavka tega člena, obračunal DDV po predpisani stopnji (drugi odstavek 27. člena ZDDV).

Davčni zavezanec obračuna DDV v skladu z drugim odstavkom tega člena, če sta z najemnikom oziroma kupcem nepremičnine pred opravljenim prometom dala skupno izjavo pristojnemu davčnemu organu.

Za dohodek, dosežen z opravljanjem dejavnosti, po določbi 33. člena ZDoh-1 velja dohodek, dosežen z neodvisnim samostojnim opravljanjem dejavnosti, ne glede na namen in rezultat opravljanja dejavnosti. Opravljanje dejavnosti pomeni opravljanje vsake podjetniške, kmetijske ali gozdarske in z njima povezane dejavnosti, poklicne dejavnosti ali druge neodvisne samostojne dejavnosti, vključno z izkoriščanjem premoženja in premoženjskih pravic.

Ne glede na določbo 33. člena ZDoh-1 po določbi drugega odstavka 34. člena ZDoh-1 za dohodek, dosežen z opravljanjem dejavnosti, ne veljata dohodek iz oddajanja premoženja v najem in dohodek iz prenosa premoženjskih pravic, če:

- za opravljanje dejavnosti ni potrebna registracija,
- zavezancu v skladu s predpisi o davku na dodano vrednost ni treba obračunavati davka na dodano vrednost oziroma se ni prostovoljno odločil za obračunavanje davka na dodano vrednost,
- se oddajanje v najem ali prenos premoženjskih pravic ne opravlja poleg druge dejavnosti, razen poleg osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti, katere dohodek se obdavčuje po poglavju III. 3.

Glede na navedeno lahko povzamemo: če z najemojemalcem nista dala skupne izjave, da bosta od navedenega prometa obračunavala DDV, dohodek, dosežen z oddajanjem premoženja v najem, ne velja za dohodek, dosežen z opravljanjem dejavnosti.

Po določbi prvega odstavka 33. člena ZDDV mora davčni zavezanec za vsak promet blaga oziroma storitev, ki ga opravi, zagotoviti, da je izdan račun.

34. člen ZDDV določa obvezne sestavine računa, izdanega davčnemu zavezancu ali pravni osebi, ki ni davčni zavezanec, 35. člen ZDDV pa določa obvezne sestavine računa, izdanega drugim osebam.