

OBDAVČITEV DOHODKOV REZIDENTOV RS, DOSEŽENIH Z DELOM V TUJINI

Pojasnilo DURS, št. 4210-735/2006, 12. 10. 2006

Zavezanka navaja, da je njen mož zaposlen v Italiji za nedoločen čas, prav tako ima v Italiji prijavljeno začasno prebivališče. V zvezi z davčno obravnavo dohodkov iz zaposlitve, ki jih rezidenti Slovenije prejemaajo za delo v Italiji (oziroma Avstriji, Nemčiji ...), pojasnjujemo:

Po določbah Zakona o dohodnini – ZDoh-1 (Uradni list RS, št. 59/06 – UPB4 in 69/06 – odločba US), ki se je začel uporabljati dne 1. 1. 2005, rezidenti Slovenije plačujejo dohodnino od vseh svojih dohodkov, ne glede na to, kje so doseženi (v Sloveniji ali izven Slovenije – tako imenovana obdavčitev po svetovnem dohodku), nerezidenti pa od dohodkov, ki so pridobljeni v Sloveniji.

Davčna obveznost posameznika je torej odvisna od njegovega statusa (rezident, nerezident). Zakon o dohodnini, ZDoh-1, v 6. členu določa pogoje, ki jih mora izpolnjevati fizična oseba, da velja za rezidenta Slovenije (uradno prijavljeno stalno prebivališče v Sloveniji, običajno prebivališče ali središče osebnih in ekonomskih interesov v Sloveniji, navzočnost v davčnem letu skupaj več kakor 183 dni).

Ob dolgoročnih prebivanjih v tujini se praviloma premakne središče življenjskih interesov, če se tudi zakonec in otroci preselijo v tujino. V skladu z Vzorčno konvencijo OECD iz leta 2003 velja, da delavec središča svojih vitalnih interesov ni prenesel v državo, kjer dela, če je obdržal prebivališče, družino in lastnino v državi, kjer je delal in prebival pred odhodom v tujino.

Določitev rezidentstva je tako z vidika mednarodnih pogodb zelo pomembna, saj sme po svetovnem dohodku osebo obdavčiti samo ena od držav pogodbenic, in to tista, katere rezident je ta oseba.

Sistem obdavčitve po svetovnem dohodku, ki je uveljavljen praktično v vseh razvitih državah, temelji na domnevi, da fizične osebe, ki so rezidenti neke države, tudi uporabljajo javne dobrine, ki jih zagotavlja ta država (javna varnost, šolstvo, socialno varstvo, infrastruktura ...), zato v tej državi tudi plačujejo davke.

Če je torej posameznik tudi v skladu z mednarodno pogodbo rezident Slovenije, mora samo v Sloveniji oddajati letno napoved za odmero dohodnine in v Sloveniji plačati dohodnino od svetovnega dohodka. Glede na v Zakonu o davčnem postopku – ZDavP-1 (Uradni list RS, št. 21/06 – UPB2 in 58/06 – popr.) predpisano možnost uveljavljanja odbitka v tujini plačanega davka oziroma oprostitve za dohodke rezidenta se mu ta odbitek oziroma oprostitve upošteva pri letni odmeri dohodnine.

Za dohodke, prejete iz tujine, rezidenti praviloma že med letom vlagajo napovedi. Vsekakor je treba že v medletnih napovedih za odmero akontacije dohodnine rezidenta Slovenije, kot posledica tega pa tudi pri letni odmeri dohodnine zavezanca rezidenta Slovenije upoštevati določbe mednarodne pogodbe glede dodelitve pravice do obdavčitve posameznega dohodka državi pogodbenici, nadalje glede mejne stopnje obdavčitve posameznega dohodka, če je ta predpisana za konkretni dohodek, in pa glede uporabe ustrezne metode za odpravo dvojne obdavčitve dohodka.

Davčni zavezanec lahko že v medletni napovedi za odmero akontacije dohodnine od dohodka iz zaposlitve (dohodki iz delovnega razmerja, pokojnina) poleg odbitka tujega davka oziroma oprostitve uveljavlja tudi olajšave, ki se mu upoštevajo kot rezidentu Slovenije, in to splošno olajšavo, osebne olajšave in posebno olajšavo za vzdrževane družinske člane. Te olajšave se mu priznavajo tudi pri odmeri in poračunu dohodnine na letni ravni.

Tako je davek od dohodkov iz zaposlitve rezidentov Slovenije praviloma enak, ne glede na to, ali rezidenti dobivajo dohodek v Sloveniji ali v tujini, to pa zagotavlja enak položaj vseh fizičnih oseb, ki so davčni rezidenti Slovenije.

Obdavčitev dohodkov iz zaposlitve ureja 15. člen Sporazuma med SFRJ in Italijansko republiko o izogibanju dvojnemu obdavčevanju dohodka in premoženja (Uradni list SFRJ, št. MP – št. 2/83; v nadaljevanju: Konvencija). Akt o nasledstvu sporazuma je bil objavljen v Uradnem listu RS (MP – št. 11/92). V skladu s prvim odstavkom tega člena se osebni dohodki in drugi podobni prejemki rezidenta države pogodbenice iz delovnega razmerja obdavčijo samo v tej državi, razen če rezident ni zaposlen v drugi državi pogodbenici. Če je zaposlen v drugi državi pogodbenici, se smejo takšni prejemki obdavčiti tam (to je v Italiji), ker so bili tam tudi ustvarjeni.

Kakor že obrazloženo, mora slovenski rezident dohodke iz tujine praviloma prijaviti že v medletni napovedi zaradi odmere (slovenske) akontacije dohodnine od tako doseženega dohodka, saj če dohodek izvira iz tujine, tuji izplačevalec ne plača akontacije dohodnine v slovenski proračun. Z odmero akontacije dohodnine je tako zagotovljeno, da se od rezidentovih istovrstnih dohodkov plača akontacija dohodnine med letom, ne glede na to, ali so to dohodki, doseženi v Sloveniji ali izven nje.

Po določbah 23. člena Konvencije z Italijo mora Slovenija zagotoviti odpravo dvojnega obdavčevanja dohodka, ki ga rezident Slovenije doseže z delom v Italiji, zato Slovenija tega dohodka ne obdavči, vendar pa lahko pri obračunavanju davka od preostalega dohodka tega rezidenta uporabi davčno stopnjo, ki bi bila uporabljena, če dohodek ne bi bil oproščen davka (tako imenovana metoda oprostitve s progresijo).

Slovenija ima trenutno sklenjenih 30 konvencij, v katerih kot metodo za preprečevanje dvojnega obdavčevanja dohodka uporablja tako imenovano metodo navadnega odbitka. Med navedene konvencije sodi tudi konvencija z Avstrijo. Po določbah prvega odstavka 24. člena Konvencije z Avstrijo mora Slovenija zagotoviti odpravo dvojnega obdavčevanja dohodka, ki ga rezident Slovenije doseže z delom v Avstriji, zato odobri kot odbitek od davka na dohodek tega rezidenta znesek, ki je enak davku od dohodka, plačanemu v Avstriji. Takšen odbitek nikakor ne sme preseči tistega davka na dohodek, ki je bil izračunan pred odbitkom in ki zadeva, odvisno od posameznega primera, dohodek ali premoženje, obdavčljivo v Avstriji.

V veljavi je še 7 konvencij, ki jih je Slovenija nasledila od Jugoslavije, v katerih je kot metoda odprave dvojnega obdavčenja navedena metoda oprostitve s progresijo. Po tej metodi se dohodek, ki je bil v skladu s konvencijo obdavčen v državi, kjer je bil dosežen, v državi rezidentstva ne obdavči, upošteva pa se pri določitvi davčne stopnje od preostalega obdavčljivega dohodka zavezanca. Takšno metodo vsebujejo konvencije s Ciprom, Francijo, Italijo, Nemčijo, Norveško, Švedsko in z Veliko Britanijo in Severno Irsko. Z navedenimi državami potekajo pogajanja za sklenitev novih konvencij ali pa so nove konvencije že sklenjene (Italija, Nemčija), vendar zaradi zakonodajnih postopkov še niso stopile v veljavo. V novosklenjenih konvencijah je tudi s temi državami dogovorjena metoda navadnega odbitka za odpravo dvojnega obdavčenja dohodka.

Skratka, razlika med rezidentom Slovenije, ki je zaposlen v Italiji, in rezidentom Slovenije, ki je zaposlen v Avstriji, je v tem, da se pri letni odmeri dohodnine rezidentu Slovenije, ki dosega dohodke iz zaposlitve v Italiji, upošteva tako imenovana metoda oprostitve s progresijo (dohodki iz zaposlitve v Italiji se v Sloveniji ne obdavčijo, temveč se upoštevajo pri določitvi davčne stopnje od preostalih obdavčljivih dohodkov zavezanca), medtem ko se pri letni odmeri dohodnine rezidentu Slovenije, ki dosega dohodke iz zaposlitve v Avstriji, upošteva tako imenovana metoda navadnega odbitka (dohodki iz zaposlitve v Avstriji se vštevajo v davčno osnovo zavezanca v Sloveniji, vendar se kot odbitek od davka na dohodek tega rezidenta odobri znesek, ki je enak

davku od dohodka, plačanemu v Avstriji. Takšen odbitek nikakor ne sme preseči tistega davka na dohodek, ki je bil izračunan pred odbitkom in ki zadeva, odvisno od posameznega primera, dohodek ali premoženje, obdavčljivo v Avstriji).

Rezidenti Slovenije lahko v letni napovedi za odmero dohodnine uveljavljajo tudi tako imenovano olajšavo za različne namene, kamor sodijo tudi zneski sredstev za nakup ali gradnjo stanovanjske hiše ali stanovanja za rešitev stanovanjskega problema zavezanca.*

Zavezanka meni, da ni prav, kar starši ne morejo uveljavljati olajšave za sredstva, ki ji sami plačujejo za reševanje stanovanjskega problema svojih otrok.

V zvezi s tem pojasnjujemo, da iz določbe 5. točke prvega odstavka 112. člena in 141.a člena ZDoh-1 in iz Navodila za izpolnjevanje obrazca napovedi za odmero dohodnine izhaja, da zavezanec, ki je rezident, lahko uveljavlja zmanjšanje letne davčne osnove za plačane zneske za nakup ali gradnjo stanovanjske hiše ali stanovanja za rešitev stanovanjskega problema pod pogojem, da uveljavljanje olajšave lahko dokaže z ustreznimi dokumenti, ki se glasijo na njegovo ime.

** Navedeno velja le do uveljavitve novega ZDoh-2, to je do 1. 1. 2007.*