

VPIS PODATKOV O DOHODKIH IZ ZAPOSLOTITVE, DOSEŽENIH V TUJINI, V NAPOVED ZA ODMERO DOHODNINE ZA LETO 2006

Pojasnilo DURS, št. 42105-29/2007, 13. 2. 2007

V zvezi z davčno obravnavo dohodkov iz zaposlitve, ki jih rezidenti Slovenije prejemajo za delo v Avstriji (oziroma Nemčiji, Italiji, na Hrvaškem ...), pojasnujemo:

1. Pravice in obveznosti rezidentov Slovenije

Zakon o dohodnini – ZDoh-1 (Uradni list RS, št. 59/06 – UPB4 in 69/06 – odl. US; v nadaljnjem besedilu: ZDoh-1), ki se je začel uporabljati s 1. januarjem 2005, in Zakon o dohodnini – ZDoh-2 (Uradni list RS, št. 117/2006; v nadaljnjem besedilu: ZDoh-2), ki se uporablja od 1. januarja 2007, določata, da so rezidenti Slovenije zavezani za plačilo dohodnine po načelu obdavčitve po svetovnem dohodku. To pomeni, da so obdavčeni z dohodnino za vse dohodke, ne glede na to, od kod so jih prejeli, kdo jim jih je izplačal in kje so jih zaslužili. Nerezidenti pa so zavezani za plačilo dohodnine od vseh dohodkov, doseženih v Sloveniji.

Davčna obveznost posameznika je torej odvisna od njegovega statusa (rezident, nerezident). Fizična oseba se šteje za rezidenta Slovenije (za davčne namene), če je izpolnjeno kateri od naslednjih meril: ima uradno prijavljeno stalno prebivališče v Sloveniji, ima svoje običajno prebivališče ali središče svojih osebnih in ekonomskih interesov v Sloveniji, je v kateremkoli času v davčnem letu prisoten v Sloveniji več kakor 183 dni. Če fizična oseba po nobenem od navedenih meril ni prepoznana kot rezident, se šteje za nerezidenta Slovenije (za davčne namene).

Če rezidentskega statusa ni mogoče vnaprej opredeliti oziroma če ima oseba po dve stalni prebivališči – t. j. v Sloveniji in v tujini, je treba status rezidentstva ugotavljati v posebnem postopku. Posameznik, ki želi formalno urediti svoj rezidentski status, pri pristojnem davčnem uradu sproži postopek ugotavljanja rezidentskega statusa. Več o ugotavljanju rezidentskega statusa najdete v življenjskem dogodku [Ugotovitev rezidentskega statusa po ZDoh-2 in po mednarodnih pogodbah o izogibanju dvojnega obdavčevanja](#).

Pri dolgoročnem prebivanju v tujini se praviloma premakne središče življenjskih interesov posameznika, če se tudi zakonec in otroci preselijo v tujino. V skladu z Vzorčno konvencijo OECD o izogibanju dvojnemu obdavčevanju dohodka in premoženja iz leta 2003, ki ji je sledila Slovenija pri sklepanju mednarodnih pogodb o izogibanju dvojnega obdavčevanja z drugimi državami, velja, da delavec središča svojih vitalnih interesov ni prenesel v državo, v kateri dela, če je obdržal prebivališče, družino in lastnino v državi, v kateri je delal in prebival pred odhodom v tujino.

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

Kadar z dohodnino obdavčljivi dohodek izplača oseba, ki ni plačnik davka (npr. tuji delodajalec), mora zavezanec tak dohodek sam napovedati zaradi odmere akontacije dohodnine v Sloveniji.

Če ima tako Slovenija z državo, v kateri je bil tuji dohodek dosežen (država vira), sklenjeno konvencijo o izogibanju dvojnega obdavčevanja dohodka in premoženja ([Seznam veljavnih Konvencij o izogibanju dvojnega obdavčevanja dohodka in premoženja, ki jih je Slovenije sklenila s posameznimi državami](#)), je treba upoštevati določbe te konvencije glede dodelitve pravice do obdavčitve posameznega dohodka,

glede mejne stopnje obdavčitve posameznega dohodka, če je ta predpisana za konkretni dohodek, in glede uporabe ustrezne metode za odpravo dvojne obdavčitve istovrstnega dohodka.

Zavezancem, ki prejemajo dohodke iz delovnega razmerja v tujini, v katere je vključeno tudi povračilo stroškov v zvezi z delom, se pri odmeri dohodnine prizna zmanjšanje davčne osnove za stroške prehrane in prevoza na delo in z dela za dneve dejanske prisotnosti na delu v tujini ([Obrazec vloge za uveljavljanje stroškov za delo v tujini za leto 2006](#)).

Davčni zavezanec lahko že v medletni [napovedi za odmero akontacije dohodnine od dohodka iz zaposlitve \(dohodki iz delovnega razmerja, pokojnine\)](#) poleg odbitka tujega davka oziroma oprostitve uveljavlja tudi olajšave, ki se mu upoštevajo kot rezidentu Slovenije, in sicer splošno olajšavo, osebne olajšave in posebno olajšavo za vzdrževane družinske člane. V teh napovedih lahko zavezanec uveljavlja tudi zgoraj navedene stroške v zvezi z delom v tujini (prehrana in prevoz na delo in z dela). Te olajšave se mu priznavajo tudi pri odmeri in poročunu dohodnine na letni ravni.

S tem je zagotovljeno, da je davek od dohodkov iz zaposlitve rezidentov Slovenije praviloma enak, ne glede na to, ali rezidenti dosegajo dohodek v Sloveniji ali v tujini, kar zagotavlja enak položaj vseh fizičnih oseb, ki so slovenski davčni rezidenti.

Najpogosteje dosegajo rezidenti Slovenije v tujini dohodke iz zaposlitve. Ti se praviloma obdavčijo v tisti državi, v kateri se zaposlitev izvaja. Zato se pri odmeri slovenske dohodnine upošteva ustrezna metoda za odpravo dvojne obdavčitve, določena z Zakonom o dohodnini oziroma posamezno konvencijo, če je ta sklenjena.

Najpogosteje dogovorjeni metodi za odpravo dvojne obdavčitve sta metoda izvzetja s progresijo in metoda navadnega odbitka.

Metoda izvzetja (oprostitve) s progresijo: dohodek ali premoženje slovenskega rezidenta, ki se po konvenciji lahko obdavči v državi vira, se v Sloveniji ne obdavči, vendar pa ima Slovenija pravico tak dohodek ali premoženje upoštevati pri določanju davka od drugega dohodka ali premoženja davčnega zavezanca. Takšno metodo vsebujejo veljavne konvencije s Ciprom, Francijo, Italijo, Norveško, Švedsko ter Veliko Britanijo in Severno Irsko.

Metoda navadnega odbitka: davek v Sloveniji se zmanjša za znesek v državi vira plačanega davka, enakega davku, ki bi ga Slovenija sama odmerila od dohodka, doseženega v drugi državi. Takšno metodo vsebujejo vse druge veljavne konvencije: z Avstrijo, Belgijo, Bosno in Hercegovino, Bolgarijo, Češko, Dansko, Estonijo, Finsko, Grčijo, Hrvaško, Indijo, Irsko, Kanado, Kitajsko, Latvijo, Litvo, Luksemburgom, Madžarsko, Makedonijo, Malto, Moldovo, »nova« z Nemčijo, Nizozemsko, Poljsko, Portugalsko, Republiko Korejo, Romunijo, Rusko federacijo, Slovaško, Španijo, Srbijo in Črno goro, Švico, Tajsko, Turčijo in Združenimi državami Amerike.

V Uradnem listu RS – MP, št. 22/06, je bil objavljen Zakon o ratifikaciji Sporazuma med Republiko Slovenijo in Zvezno republiko Nemčijo o izogibanju dvojnega obdavčevanja v zvezi z davki od dohodka in premoženja, ki v 23. členu za odpravo dvojnega obdavčenja rezidentov Slovenije določa metodo navadnega odbitka. Ta »novi« sporazum se uporablja od 1. januarja 2007. Pogodba med SFRJ in Zvezno republiko Nemčijo o izogibanju dvojnemu obdavčevanju dohodka in premoženja s protokolom (Uradni list SFRJ – MP, št. 12/88), ki jo je Slovenija prevzela v svoj pravni red z Aktom o nasledstvu sporazumov (Uradni list RS – MP, št. 20/93), se je uporabljala do 31. decembra 2006. **Tako se bo tudi pri odmeri dohodnine za leto 2006 uporabljala še »stara« konvencija, ki za odpravo dvojnega obdavčevanja dohodkov rezidentov Slovenije določa metodo oprostitve s progresijo.**

Slovenija ima zdaj sklenjenih 35 konvencij, v katerih za preprečevanje dvojnega obdavčevanja dohodka uporablja tako imenovano metodo navadnega odbitka. V veljavi pa je še šest konvencij, ki jih je nasledila od Jugoslavije in v katerih je za ta namen določena metoda oprostitve s progresijo. Kakor že navedeno, takšno metodo vsebujejo konvencije s Ciprom, Francijo, Italijo, Norveško, Švedsko ter Veliko Britanijo in Severno Irsko. S temi državami potekajo pogajanja za sklenitev novih konvencij ali pa so že sklenjene, vendar zaradi različnih zakonodajnih postopkov v državah pogodbenicah še niso začele veljati. V novosklenjenih konvencijah je tudi s temi državami za odpravo dvojnega obdavčenja dohodka dogovorjena metoda navadnega odbitka.

2. Izpolnjevanje dohodninske napovedi za leto 2006

Davčni organ bo na podlagi prejetih kontrolnih podatkov od izplačevalcev dohodkov poslal davčnemu zavezancu predizpolnjeno napoved za odmero dohodnine za leto 2006, v katero zavezanec vpiše manjkajoče podatke oziroma vpisane podatke popravi in ki jo podpisano vrne davčnemu organu najpozneje do 30. aprila 2007.

Če davčni zavezanec ni prejel predizpolnjene dohodninske napovedi do 31. marca 2007 in je sicer dolžan vložiti dohodninsko napoved, sam izpolni dohodninsko napoved za leto 2006 na predpisanem obrazcu in jo najpozneje do 30. aprila 2007 predloži davčnemu organu.

Podatki o dohodkih, ki so bili izplačani v tuji valuti, se v napoved vpišejo v tolarjih. Znesek dohodka ter davka in prispevkov, plačanih ali obračunanih v tujini, je treba preračunati v tolarje po srednjem tečaju Banke Slovenije na dan pridobitve dohodka.

Podatke o prejeti plači, nadomestilu plače in povračilih stroškov, ki jih je zavezanec prejel iz tujine, zavezanec vpiše na drugo stran obrazca dohodninske napovedi pod oznako 1101 – Dohodek iz zaposlitve, in sicer:

- v polje »Dohodek« se vpiše podatek o plači, o nadomestilu plače in o vsakem drugem plačilu za opravljeno delo,
- v polje »Prispevki« se vpiše skupni znesek v letu 2006 obračunanih prispevkov za socialno varnost,
- v polje »Tuji davek« se vpiše znesek davka, obračunanega v tujini. V tem primeru je treba k napovedi priložiti ustrezna dokazila, ki potrjujejo obstoj davčne obveznosti ali plačilo davka v tujini (npr. listine, izdane pri davčnem organu tuje države, plačilna lista tujega delodajalca).

Podatke o dohodkih, za katere zavezanci v napovedi za dohodnino uveljavljajo odbitek davka, plačanega v tujini, in podatke o dohodkih, za katere zavezanci skladno z določili mednarodne pogodbe o izogibanju dvojnega obdavčenja dohodka in premoženja uveljavljajo oprostitev plačila dohodnine, je treba vpisati tudi v rubriko: **»DODATNI PODATKI O DOHODKIH, PREJETIH IZ TUJINE«** na četrti strani dohodninske napovedi:

- v polje »Oznaka dohodka« se prepiše oznaka dohodka, za katerega zavezanec v napovedi uveljavlja odbitek tujega davka, oziroma oznaka dohodka, za katerega zavezanec uveljavlja oprostitev plačila dohodnine (npr. 1101 za plačo, 1103 za regres),
- v polje »Tuji prispevki« se vpiše znesek prispevkov, ki so bili v tujini plačani od dohodka, za katerega zavezanec v napovedi uveljavlja odbitek tujega davka, oziroma znesek prispevkov, ki so bili v tujini plačani od dohodka, za katerega zavezanec uveljavlja oprostitev plačila dohodnine,
- v polje »Tuji davek« se vpiše znesek davka, obračunanega v tujini,

- v polje »Stroški« se vpišejo stroški prehrane med delom ter stroški prevoza na delo in z dela, glede na dejansko prisotnost na delovnem mestu v tujini, ki se priznajo pod pogoji in do višine, določene z Uredbo o višini povračil stroškov v zvezi z delom in drugih dohodkov, ki se ne vštevajo v davčno osnovo. Navedene stroške je mogoče uveljavljati le pri dohodkih iz delovnega razmerja v tujini (oznaka 1101), in sicer pod pogojem, da je v dohodke iz delovnega razmerja v tujini vključeno tudi povračilo stroškov v zvezi z delom v tujini,
- v polje »Država/mednarodna organizacija« se vpiše država/mednarodna organizacija, v kateri je zavezanec prejel posamezno vrsto dohodka. Če prejme isto vrsto dohodka iz dveh ali več držav, je treba za vsako državo izpolniti svojo vrstico.

3. Dohodki iz zaposlitve, ki jih slovenski rezidenti dosegajo z delom v Avstriji

Rezidenti Slovenije, ki so zaposleni v Avstriji, lahko vložijo dohodninsko napoved (zahtevajo t. i. odmero davka delojemalcem) tudi v Avstriji, vendar napovejo samo dohodke, dosežene v tej državi. Ti zavezanci so po avstrijski davčni zakonodaji:

omejeni davčni zavezanci – tisti, ki v Avstriji ustvarjajo dohodke, vendar v tej državi nimajo stalnega niti običajnega prebivališča. Če imajo doplačilo po avstrijski dohodninski odločbi, lahko vložijo »priziv« k odločbi, kar pomeni, da svojo dohodninsko napoved umaknejo;

neomejeni davčni zavezanci – tisti, ki imajo v Avstriji svoje stalno ali občasno prebivališče. Če dosegajo 90 % vseh svojih dohodkov v tej državi (v ta namen predložijo potrdilo o dohodkih v Sloveniji, ki ga izda slovenski davčni organ), lahko »optirajo« na rezidentno plačevanje v Avstriji in tako dosežejo dobropis po dohodninski odločbi v tej državi. Neomejeni davčni zavezanci lahko v Avstriji izkoristijo vse ugodnosti, kakršne imajo avstrijski rezidenti, in ostanejo rezidenti Slovenije (v Avstriji so obdavčeni samo za avstrijske dohodke – pod pogojem, kakor je navedeno, da tam dosegajo 90 % vseh svojih dohodkov).

V primeru dobropisa po dohodninski odločbi v Avstriji je zavezanec skladno z določbo 139. člena ZDoh-2 to dolžan sporočiti slovenskemu davčnemu organu zaradi spremembe upoštevanja odbitka davka, plačanega v tujini.

Rezidentom Slovenije, zaposlenim v Avstriji, zagotovijo avstrijski delodajalci povzetek dohodkov za posamezno koledarsko leto (»Lohnzettel«).

Bruto dohodek je naveden pod oznako 210 »Lohnzettla«, pri prispevkih za socialno varnost pa se upoštevajo zneski pod oznakama 225 in 230. Plačani davek v Avstriji je pod oznako 260.

Vsa druga povračila stroškov v zvezi z delom, ki jih slovenskim rezidentom izplača avstrijski delodajalec (dnevnice za službeno potovanje, kilometrina na službeni poti, terenski dodatek, dodatek za ločeno življenje), niso zajeta pod oznako 210 »Lohnzettla«, temveč so navedena pod posebno rubriko davčno oproščenih dohodkov (»Steuerfreie Bezüge«).

Ker navedena izplačila niso vključena v davčno osnovo od dohodka iz delovnega razmerja v Avstriji (oznaka 210 Lohnzettla) in se posledično ne vključujejo v davčno osnovo v Sloveniji, se za navedena izplačila ne zmanjšuje bruto dohodek, dosežen z delom pri avstrijskem delodajalcu.

4. Dohodki iz zaposlitve, ki jih slovenski rezidenti dosegajo z delom v Italiji in Nemčiji

Za odpravo dvojnega obdavčenja dohodkov iz zaposlitve, ki jih slovenski rezidenti dosegajo z delom v Italiji in Nemčiji, se bo pri odmeri dohodnine za leto 2006 uporabila metoda oprostitve s progresijo. Tudi ti zavezanci so dolžni za leto 2006 vložiti dohodninsko napoved v Sloveniji, čeprav se bodo dohodki iz zaposlitve, ki so jih dosegli v Italiji oziroma v Nemčiji, izvzeli iz obdavčitve v Sloveniji, upoštevali pa se bodo pri določitvi davka od drugega (morebitnega) dohodka davčnega zavezanca v Sloveniji.

Kakor je bilo že navedeno, se od 1. januarja 2007 uporablja nov Sporazum med Republiko Slovenijo in Zvezno republiko Nemčijo o izogibanju dvojnega obdavčevanja v zvezi z davki od dohodka in premoženja, ki v 23. členu za odpravo dvojnega obdavčenja rezidentov Slovenije določa metodo navadnega odbitka. To pomeni, da se bo pri odmeri dohodnine za leto 2007 odmerjena dohodnina v Sloveniji zmanjšala za znesek davka, ki je bil od dohodkov iz zaposlitve plačan v Nemčiji in je enak davku, ki bi ga Slovenija sama odmerila od dohodka, doseženega v Nemčiji.

Zaključujemo s priporočilom, da zavezanci – rezidenti Slovenije, ki v letu 2007 prejemajo dohodke iz zaposlitve v državah, s katerimi je za odpravo dvojnega obdavčenja v Sloveniji dogovorjena metoda navadnega odbitka (Avstrija, Nemčija, Hrvaška ...), zato da bi se izognili večjim zneskom odmere oziroma poročuna dohodnine na letni ravni, upoštevajo splošno obveznost vlaganja že medletnih napovedi za odmero akontacije dohodnine in tako dosežejo sprotno plačevanje dohodnine v Sloveniji.