

IZVAJANJE TRETJEGA ODSTAVKA 17. ČLENA MEDNARODNIH POGODB O IZOGIBANJU DVOJNEGA OBDAVČEVANJA DOHODKA

Pojasnilo DURS, št. 4217-5355/2012-2, 24. 5. 2012

V veljavnih konvencijah, ki jih je Slovenija sklenila z drugimi državami pogodbenicami, je v 17. členu, ki obravnava dohodke umetnikov in športnikov¹, dodan tretji odstavek, v skladu s katerim se dohodki nastopajočih umetnikov ali športnikov obdavčijo samo v njihovi državi rezidentstva, če gre za nastope, financirane pretežno iz sredstev javnih financ države rezidentstva nastopajočega umetnika ali športnika, v okviru kulturne ali športne izmenjave ali v skladu z bilateralnimi pogodbami o kulturnem sodelovanju.

Pri uporabi tretjega odstavka 17. člena konvencij se vedno upošteva konvencija, sklenjena med državo vira in državo rezidentstva nastopajočega umetnika ali športnika. Ugodnost iz tretjega odstavka 17. člena konvencij (tj. oprostitvev plačila davka v državi vira) lahko uveljavlja le dejanski prejemnik dohodka² in se lahko prizna, če so izpolnjeni pogoji, navedeni v tej določbi. Nekatere konvencije določajo, da morajo biti za odobritev ugodnosti izpolnjeni vsi pogoji, navedeni v tej določbi, medtem ko določene konvencije določajo, da je za odobritev ugodnosti dovolj, da je izpolnjen eden izmed pogojev, ki so navedeni v tej določbi.

Pogosto je pogoj (oziroma eden od pogojev) za uporabo tretjega odstavka 17. člena konvencije, odvisno od konkretne konvencije, da je nastop v celoti ali pretežno financiran z javnimi sredstvi države rezidentstva nastopajočega umetnika ali športnika. V teh primerih je namen tretjega odstavka 17. člena konvencije, da se dohodek nastopajočega umetnika ali športnika obdavči samo v državi rezidentstva nastopajočega umetnika ali športnika, saj je to tudi država, ki nastop financira.

Zavezanci nerezidenti (umetniki in športniki) k zahtevkom za oprostitvev davka oziroma zahtevkom za vračilo davka na podlagi mednarodnih pogodb pogosto priložijo le izjavo prejemnika dohodka (oziroma organizatorja prireditve), da so izpolnjeni pogoji iz tretjega odstavka 17. člena konkretne konvencije.

Na podlagi ugotovitev davčnega organa v postopkih preverjanja izpolnjevanja pogojev iz tretjega odstavka 17. člena konvencij v zadnjih letih, se je velikokrat pojavil dvom o resničnosti in točnosti izjav nekaterih zavezancev. Iz predloženih pogodb o financiranju prireditev, ki jih zahteva davčni organ je namreč pogosto razvidno, da nastop ni financiran iz javnih sredstev države rezidentstva nastopajočega izvajalca, temveč iz javnih sredstev države vira (Slovenije)³ oziroma, da nastop pogosto ni financiran iz javnih, temveč iz zasebnih sredstev.

Zaradi navedenega zgolj pisna izjava prejemnika dohodka (oziroma organizatorja prireditve) o izpolnjevanju pogojev iz tretjega odstavka 17. člena konkretne konvencije, ni nujno dovolj za odobritev ugodnosti (oprostitvev davka oziroma vračilo davka), temveč je treba na zahtevo davčnega organa predložiti še druge ustrezne dokaze.

Davčni organ v Sloveniji zahtevkom za oprostitvev davka oziroma zahtevkom za vračilo davka na podlagi tretjega odstavka 17. člena konvencij ne ugodí, če se v postopku ugotovi, da niso izpolnjeni pogoji iz te določbe (financiranje nastopa iz javnih sredstev države rezidentstva nastopajočega izvajalca).

Financiranje iz tretjega odstavka 17. člena konvencij se namreč nanaša izključno na financiranje obiska (gostovanja) v Sloveniji, torej prevoza, nastanitve, prehrane in drugih stroškov, vezanih na bivanje izvajalcev v Sloveniji, ne pa na financiranje priprave predstav, ki se izvajajo v Sloveniji oziroma v katerikoli drugi državi. Za odobritev ugodnosti iz tretjega odstavka 17. člena konvencij tako tudi ne zadošča potrdilo, da je nastopajoči izvajalec financiran iz javnih sredstev države, v kateri je rezident, ampak

mora iz predloženih dokazil (npr. pogodba o izvedbi nastopa v Sloveniji, račun za izvedbo nastopa v Sloveniji) izhajati, da je konkreten obisk (nastop) v Sloveniji financiran iz javnih sredstev države rezidentstva nastopajočega izvajalca.

Davčni organ tako v vsakem konkretnem primeru preverja, ali so glede na okoliščine tega primera izpolnjeni pogoji iz tretjega odstavka 17. člena konkretne konvencije. Če pogoji iz tretjega odstavka niso izpolnjeni, se uporabi prvi oziroma drugi odstavek 17. člena konvencije, na podlagi katerega ima Slovenija pravico do obdavčitve dohodka nastopajočega izvajalca.

¹ *V nekaterih konvencijah so dohodki umetnikov in športnikov obravnavani v 16. členu.*

² *Če ima nastopajoči izvajalec oziroma skupina agenta, ki nastopa le kot posrednik in kot tak prejme plačilo za nastop izvajalca, je dejanski prejemnik dohodka nastopajoči izvajalec oziroma skupina, ki je upravičen do uveljavljanja ugodnosti iz konvencije, sklenjene med državo vira in državo rezidentstva nastopajočega izvajalca.*

³ *Največkrat konkreten nastop financira slovenski organizator prireditve, kateremu so finančna sredstva dodeljena s pogodbo o financiranju, iz katere izhaja, da sredstva zagotavlja Slovenija (npr. posamezna mestna občina).*