

Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev
Slovenije

Dunajska cesta 106
p.p. 2605
1001 Ljubljana

Številka: 4217-104/2014 2 01124-02
Datum: 3. 11. 2014

Zadeva: Obdavčitev dohodkov iz nepremičnin in dvojna obdavčitev
Zveza: Vaš dopis, št. NC/BP/9-1-14 z dne 29. 9. 2014

V dopisu navajate, da ima tuja pravna oseba, ki ni registrirana v Sloveniji in v Sloveniji nima poslovne enote, v lasti nepremičnino, ki leži v Sloveniji. Nepremičnino je oddala v najem slovenski fizični osebi za tri mesece; slovenska fizična oseba plača najemnino, ker pa ni plačnik davka, ne obračuna akontacije davka. Zanima vas, kako tuja pravna oseba poravnava svojo davčno obveznost v Sloveniji, kako izpolni obračun davka od dohodkov, kako je z upoštevanjem odhodkov, ali tuja pravna oseba zaradi trimesečnega najemnega razmerja izpolnjuje pogoje za obstoj stalne poslovne enote, kako je z obstojem poslovne enote v primeru dolgotrajnega najemnega razmerja in kako je v primeru, če je najemnik pravna oseba. V zvezi z navedenim pojasnujemo sledeče.

Nerezident ima v Sloveniji omejeno davčno obveznost. V skladu z določbo 4. člena ZDDPO-2 je nerezident zavezan za davek od dohodkov, ki imajo svoj vir v Sloveniji.

Dohodki nerezidenta, ki imajo vir v Sloveniji, se obdavčijo v obsegu in na način, ki je določen z določbami Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb – ZDDPO-2 (Uradni list RS, št. 117/06, 56/08, 76/08, 5/09, 96/09, 43/10, 59/11, 24/12, 30/12, 94/12, 81/13 in 50/14). Dohodek nerezidenta, ki ima vir v Sloveniji, je tudi dohodek, ki ga nerezident doseže v poslovni enoti ali prek nje, če je poslovna enota v Sloveniji. Obstoj poslovne enote nerezidenta v Sloveniji določajo določbe 6. in 7. člena, vir dohodkov določbe 8. člena, predmet obdavčitve določajo določbe 11. člena, ugotavljanje dobička oziroma davčne osnove poslovne enote pa določbe 12. člena ZDDPO-2.

Dohodki od nepremičnin in pravic na nepremičninah imajo vir v Sloveniji, če gre za nepremičnine, ki se nahajajo v Sloveniji, kot to določa četrti odstavek 8. člena ZDDPO-2. Ker se nepremičnina, ki jo nerezident oddaja v najem, nahaja v Sloveniji, je vir dohodka v Sloveniji, s tem pa je podana pravica do obdavčitve tega dohodka. Kako je ta dohodek obdavčen, pa je odvisno od predmeta obdavčitve po določbah 11. člena ZDDPO-2. Dohodki nerezidenta od nepremičnin in pravic na nepremičninah so lahko obdavčeni v okviru dobička poslovne enote nerezidenta ali kot samostojni davčni vir, če dohodkov ni mogoče pripisati poslovni enoti nerezidenta v Sloveniji. V zadnjem primeru (če nerezident dohodkov od nepremičnin in pravic na nepremičninah ne dosega v poslovni enoti ali prek nje), takšni dohodki nerezidenta pomenijo

davčni vir, od katerega se plačuje davčni odtegljaj, vendar to velja le v primeru, če je najemnik pravna oseba, rezident Slovenije (odgovor na vaše variantno vprašanje).

Ne navajate rezidentstva tuje pravne osebe, vendar se v primeru, ko je med državama (med Slovenijo kot državo vira in državo pogodbenico rezidentstva tuje pravne osebe) sklenjena mednarodna pogodba o izogibanju dvojnega obdavčevanja dohodka, upoštevajo njena določila o obdavčevanju dohodka iz nepremičnin oziroma o stalni poslovni enoti in o obdavčevanju dobička stalne poslovne enote.

V dopisu sicer navajate, da gre za trimesečno najemno razmerje, vendar kljub temu ni mogoče vnaprej z gotovostjo trditi, da gre v konkretnem primeru zgolj za začasno (občasno) opravljanje dejavnosti. Nepremičnino v drugi državi pogodbenici je treba s stališča obstoja poslovne enote presoјati tudi po namenu nepremičnine, zato oddajanje v najem, ne glede na dolžino najema, lahko predstavlja tudi stalnost poslovanja v smislu časovnega kriterija. Vsekakor pa gre za poslovanje, za katerega je značilno stalno (fiksno) mesto poslovanja na točno določenem geografskem prostoru (točki), dajanje v najem pa predstavlja ekonomsko aktivnost podjetja, kar po komentarju Vzorčne konvencije OECD (julij 2010) napotuje na obstoj stalne poslovne enote.

Pravna oseba, ki nima sedeža ali druge registrirane oblike v Sloveniji in opravlja aktivnosti na območju Slovenije, se mora vpisati v davčni register. Prijavo za vpis v davčni register predloži davčnemu uradu, na območju katerega bo opravljala dejavnost, predvsem, če gre za dejavnost nerezidenta, ki po kriteriju časovne stalnosti in kriteriju stalnosti mesta poslovanja predstavljajo stalno poslovno enoto nerezidenta v smislu določb mednarodne pogodbe o izogibanju dvojnega obdavčevanja (če je ta sklenjena) oziroma 6. člena ZDDPO-2.

Širša pojasnila o obstoju poslovne enote nerezidenta v Sloveniji, o davčnih obveznostih poslovne enote, o obdavčitvi poslovnih subjektov iz EU, ki opravljajo storitve v Sloveniji in o poslovnih enotah z vidika mednarodnih pogodb o izogibanju dvojnega obdavčevanja, so objavljena na spletni strani FURS: http://www.fu.gov.si/davki_in_dajatve/mednarodno_obdavcenje/.

S spoštovanjem,