

# PROBLEMATIKA PRAVNEGA DVOJNEGA OBDAVČENJA DOHODKOV IN PREMOŽENJA

*Za večino oblik prihodkov, predvsem prihodkov od poslovanja in naložbenih prihodkov, je problem dvojnega obdavčenja zanesljivo rešen preko konvencije OECD za odpravo dvojnega obdavčenja (Model OECD). Rešitve v Modelu OECD se nanašajo na odpravo dvojnega obdavčenja v tistih državah, kjer pride do kolizije med davčnimi normami istega ranga. Davek se porazdeli med državo rezidence in državo davčnega vira glede na določila Modela OECD. Model OECD ima močan vpliv tudi na bilateralno reševanje dvojnega obdavčenja. Velika večina bilateralnih pogodb vsebuje tako osnovna načela izogibanja dvojnemu obdavčenju, ki so vsebovana v Modelu OECD, kot tudi povzetke davčnih norm iz modela OECD.*

V primeru **dohodkov iz nepremičnin** (angl. Income from Immovable Property) se dohodek rezidenta države pogodbenice, ki izhaja iz nepremičnin v drugi državi pogodbenici obdavči v drugi državi pogodbenici. To določilo se uporablja tudi za dohodek, ustvarjen z neposredno uporabo, oddajanjem v najem, za dohodek od nepremičnine podjetja in za dohodek od nepremičnine, ki se uporablja za opravljanje samostojnih osebnih storitev.

Dobički, ki jih rezident države pogodbenice dobi z **odtujitvijo nepremičnin**, ki se nahajajo v drugi državi pogodbenici, se lahko obdavčita v tej državi pogodbenici. V drugi državi pogodbenici, se obdavčijo tudi dobički od odtujitve premičnin, ki so del poslovne enote, ki jo ima podjetje države pogodbenice v drugi državi pogodbenici, ali premičnin, ki pripadajo stalni bazi, ki jo ima rezident države pogodbenice na razpolago v drugi državi pogodbenici za opravljanje samostojnih osebnih storitev. Samostojne osebne storitve se obdavčujejo v državi pogodbenici, kjer se ustvarijo te samostojne storitve, razen če ima rezident svojo stalno bazo za opravljanje dejavnosti vedno na voljo v drugi državi pogodbenici. Po tem primeru, se obdavči tolikšen del dohodka, kolikor se lahko pripiše tej stalni bazi. Tudi premično premoženje, ki je del poslovnega premoženja stalne poslovne enote, ki jo ima podjetje države pogodbenice v drugi državi pogodbenici, se lahko obdavčita v drugi državi pogodbenici.

**Poslovni dobički** (angl. Business Profits) podjetja države pogodbenice se obdavčijo v rezidenčni državi. Če podjetje posluje preko stalne poslovne enote v drugi državi pogodbenici, se lahko dobiček podjetja obdavči v drugi državi pogodbenici v tolikšni meri, kolikor se pripisuje tej stalni poslovni enoti. Dobiček, ki ga ta poslovna enota izkazuje mora biti v skladu z dobičkom, ki bi ga lahko pričakovali, če bi bili to dve različni in ločeni podjetji, ki se ukvarjata z istim ali podobnimi dejavnostmi, pod istimi ali podobnimi pogoji in delujeta popolnoma neodvisno od podjetja, katerega stalna poslovna enota sta. Pri določanju dobička stalne poslovne enote dovoljuje odbitek stroškov, ki nastanejo pri poslovanju stalne poslovne enote. Pri tem se vključujejo vsi

stroški (tudi proizvodni in splošni upravni stroški), ki so nastali v državi stalne poslovne enota ali drugje.

Pomembna so tudi določila bilateralnih sporazumov glede **dividend**. Dividende, ki jih družba (rezident) države pogodbenice izplača rezidentu druge države pogodbenice, se obdavčita v tej drugi državi pogodbenici. Lahko pa se dividende obdavčijo tudi v državi pogodbenici, katere rezident je družba, ki izplačuje dividende, v skladu z zakoni te države. V primeru, da je prejemnik upravičeni lastnik dividend, tako obračunani davek ne sme presegati 5% bruto zneska dividend, če je upravičeni lastnik podjetje, ki ima direktno vsaj 25% premoženja družbe, ki plačuje dividende, v svoji lasti ter 15% bruto zneska dividend v vseh drugih primerih.

Davčne določbe glede dvojnega obdavčevanja **obresti** (angl. Interest) se nanašajo na obresti, ki nastajajo v državi pogodbenici in so izplačane rezidentu druge države pogodbenice. Takšne obresti se obdavčijo v drugi državi pogodbenici. Tudi pri obdavčevanju obresti imamo podobno določilo kot za dividende glede obdavčevanja obresti v državi pogodbenici, v kateri so nastale in v skladu z zakoni te države pogodbenice. Podobna določila, kot so določena za obresti, veljajo za licenčnine in avtorske honorarje (angl. Royalites).

V sporazumih o izogibanju dvojnemu obdavčenju je predvideno, da se **plače in nadomestila plač** delavcem v tujini obdavčijo v Republiki Sloveniji, če so izpolnjeni pogoji:

- da je prejemnik bival v državi, kjer je na začasnem delu, nepretrgoma ali s prekinitvami skupaj manj kot 183 dni v zadevnem koledarskem letu,
- da je prejemke izplačala oseba, ki ni rezident države, v kateri je delavec na začasnem delu, ali kdo drug v njenem imenu,
- da prejemki ne bremenijo stalne poslovne enote ali baze, ki jo ima oseba v državi, v kateri je na začasnem delu.

Poleg vprašanj izogibanja dvojnemu obdavčenju plač, je treba tudi omeniti obdavčevanje nekaterih **specifičnih davčnih subjektov**. Tako se lahko plače direktorjem in druga podobna plačila, ki jih prejema rezident države pogodbenice kot član upravnega odbora družbe, ki je rezident druge države pogodbenice, obdavčijo v tej drugi državi pogodbenici. Tudi dohodek umetnikov in športnikov, ki ga pridobijo v drugi državi pogodbenici, se lahko obdavči v tej državi. Pokojnine in druga nadomestila, ki se izplačajo rezidentu države pogodbenice za preteklo zaposlitev, se obdavčijo v drugi državi pogodbenici. Plače in nadomestila iz delovnega razmerja v državnih službah na ozemlju ene države pogodbenice, se obdavčita le v tej državi pogodbenici. Vendar pa je lahko takšno nadomestilo obdavčeno samo v drugi državi pogodbenici, če so storitve izvedene v drugi državi pogodbenici in če je posameznik rezident te druge države. Posameznik mora izpolnjevati še pogoja, da je državljan te

druge države in ni postal rezident te druge države izključno za namene opravljanja storitev.

Tudi **združene družbe** (angl. Associated Enterprises) so podvržena bilateralnemu urejanju razmerij glede odprave dvojnega obdavčenja. Združene družbe so tiste družbe, pri katerih družba države pogodbenice neposredno ali posredno sodeluje pri upravljanju, nadzoru ali v kapitalu družbe druge države pogodbenice ali v primeru, da iste osebe sodelujejo neposredno ali posredno pri upravljanju, nadzoru in v premoženju podjetja države pogodbenice in podjetja druge države pogodbenice: Pri tem je potrebno za uveljavitev pogodbenih določil o izogibanju dvojnega obdavčenja upoštevati pogoj, da med takšnimi združenimi družbami obstajajo določeni pogoji, ki so bistveno drugačni od tistih, kakršni bi bili med neodvisnimi družbami. V tem primeru se dobički, do katerih bi v eni družbi prišlo, če takih pogojev ne bi bilo, vendar je prav zaradi teh pogojev do dobičkov prišlo, lahko vključijo v dobičke te družbe in ustrezno obdavčijo.