**MEDNARODNO OBDAVČENJE**

**Dividende, obresti in premoženjske pravice**

**Podrobnejši opis**

**DECEMBER 2022**

**Kazalo**

[1. DIVIDENDE 3](#_Toc121313428)

[1.1. Obdavčitev po Zakonu o dohodnini – ZDoh – 2 3](#_Toc121313429)

[1.2. Obdavčitev po Zakonu o davku od dohodkov pravnih oseb – ZDDPO – 2 3](#_Toc121313430)

[1.3. Obdavčitev po mednarodnih pogodbah o izogibanju dvojnega obdavčevanja 4](#_Toc121313431)

[1.4. Oprostitev davka na podlagi Direktive Sveta 2011/96/EU 9](#_Toc121313432)

[1.5. Oprostitev davka na podlagi Sporazuma med Evropsko unijo in Švicarsko konfederacijo o avtomatični izmenjavi podatkov o finančnih računih za izboljšanje spoštovanja davčnih predpisov na mednarodni ravni 10](#_Toc121313433)

[1.6. MLI 11](#_Toc121313434)

[1.7. Vprašanja in odgovori 12](#_Toc121313435)

[2. OBRESTI 12](#_Toc121313436)

[2.1. Obdavčitev po Zakonu o dohodnini - ZDoh -2 12](#_Toc121313437)

[2.2. Obdavčitev po Zakonu o davku od dohodkov pravnih oseb - ZDDPO -2 13](#_Toc121313438)

[2.3. Obdavčitev po mednarodnih pogodbah o izogibanju dvojnega obdavčevanja 14](#_Toc121313439)

[2.4. Oprostitev davka na podlagi Direktive Sveta 2003/49/ES 18](#_Toc121313440)

[2.5. Oprostitev davka na podlagi Sporazuma med Evropsko unijo in Švicarsko konfederacijo o avtomatični izmenjavi podatkov o finančnih računih za izboljšanje spoštovanja davčnih predpisov na mednarodni ravni 19](#_Toc121313441)

[2.6. Vprašanja in odgovori 20](#_Toc121313442)

[3. DOHODKI IZ PREMOŽENJSKIH PRAVIC 21](#_Toc121313443)

[3.1. Obdavčitev po Zakonu o dohodnini - ZDoh-2 21](#_Toc121313444)

[3.2. Obdavčitev po Zakonu o davku od dohodkov pravnih oseb - ZDDPO-2 22](#_Toc121313445)

[3.3. Obdavčitev po mednarodnih pogodbah o izogibanju dvojnega obdavčevanja 22](#_Toc121313446)

[3.4. Oprostitev davka na podlagi Direktive Sveta 2003/49/ES 26](#_Toc121313447)

[3.5. Oprostitev davka na podlagi Sporazuma med Evropsko unijo in Švicarsko konfederacijo o avtomatični izmenjavi podatkov o finančnih računih za izboljšanje spoštovanja davčnih predpisov na mednarodni ravni 28](#_Toc121313448)

[3.6. Vprašanja in odgovori 29](#_Toc121313449)

1. DIVIDENDE
	1. Obdavčitev po Zakonu o dohodnini – ZDoh – 2

Na podlagi [Zakona o dohodnini – ZDoh-2](http://www.pisrs.si/Pis.web/pregledPredpisa?id=ZAKO4697) se dohodki fizičnih oseb iz naslova dividend vkjučujejo med dohodke iz kapitala. Več o obdavčitvi dividend po ZDoh-2 je navedeno v podrobnejšem opisu z naslovom: [DOHODEK IZ KAPITALA – Obresti, dividende in dobiček iz kapitala](https://view.officeapps.live.com/op/view.aspx?src=https%3A%2F%2Fwww.fu.gov.si%2Ffileadmin%2FInternet%2FDavki_in_druge_dajatve%2FPodrocja%2FDohodnina%2FDohodek_iz_kapitala%2FOpis%2FObresti_dividende_in_dobicek_iz_kapitala.doc&wdOrigin=BROWSELINK).

* 1. Obdavčitev po Zakonu o davku od dohodkov pravnih oseb – ZDDPO – 2

Dividende so v [Zakonu o davku od dohodkov pravnih oseb – ZDDPO-2](http://www.pisrs.si/Pis.web/pregledPredpisa?id=ZAKO4687) opredeljene kot dobiček ali presežek prihodkov nad odhodki, ki se izplača družbenikom ali članom v zvezi z udeležbo v dobičku izplačevalca in kot dohodki, ki podobni dividendam iz 74. člena tega zakona.

Dohodki, podobni dividendam so:

1. dobiček, ki se izplača v zvezi z vrednostnimi papirji in krediti, ki zagotavljajo udeležbo v dobičku izplačevalca;
2. dobiček, rezerve iz dobička, osnovni kapital v delu, ki se je oblikoval iz predhodnega povečanja osnovnega kapitala iz dobička ali rezerv iz dobička in skrite rezerve izplačevalca, ob prenehanju izplačevalca;

Skrite rezerve se izračunajo kot razlika med pošteno vrednostjo in davčno vrednostjo sredstev in obveznosti po stanju na dan pred vpisom zaključka likvidacije v sodni register. Poštena vrednost je znesek, za katerega je mogoče prodati ali na drug način zamenjati sredstvo ali s katerim je mogoče poravnati obveznost ali za katerega je mogoče zamenjati podeljen kapitalski inštrument med dobro obveščenima in voljnima strankama v poslu, v katerem sta stranki medsebojno neodvisni in enakopravni. Davčna vrednost posameznega sredstva ali obveznosti je znesek, ki se prisodi temu sredstvu ali obveznosti pri obračunu davka oziroma na podlagi katerega se izračunavajo prihodki, odhodki, dobički in izgube pri obračunu davka.

3. izplačana vrednost delnic ali poslovnih deležev, zmanjšana za njihovo emisijsko vrednost in
za sorazmerni del kapitalskih rezerv, ob izključitvi ali izstopu delničarja, družbenika ali člana
izplačevalca;
4. izplačilo na podlagi rednega zmanjšanja osnovnega kapitala izplačevalca v delu, ki se je oblikoval iz predhodnega povečanja osnovnega kapitala iz dobička ali rezerv iz dobička;

5. izplačana vrednost pridobljenih lastnih delnic ali lastnih poslovnih in drugih lastnih deležev,
zmanjšana za njihovo emisijsko vrednost in za sorazmerni del kapitalskih rezerv;

6. dobiček, prenesen na podlagi podjetniške pogodbe v skladu z zakonom, ki ureja gospodarske družbe;

7. prikrito izplačilo dobička, ki se opravi osebi, ki ima neposredno ali posredno v lasti najmanj 25% vrednosti ali števila delnic ali deležev v kapitalu, upravljanju ali nadzoru izplačevalca ali obvladuje izplačevalca na podlagi pogodbe ali na način, ki se razlikuje od razmerij med nepovezanimi osebami. Za prikrito izplačilo dobička se šteje vsako nadomestilo, ki ga zagotovi izplačevalec osebi iz prejšnjega stavka, zlasti zagotovitev vseh oblik sredstev in opravljanje storitev, vključno z odpustom dolga, brez plačila ali po ceni, ki je nižja od primerljive tržne cene iz 16. in 17. člena tega zakona, ali plačila za nakup vseh oblik sredstev in storitev po ceni, ki je višja od primerljive tržne cene iz 16. in 17. člena tega zakona, ali plačila za sredstva in storitve, če sredstva niso bila prevzeta ali storitve niso bile opravljene. Za prikrito izplačilo dobička se štejejo tudi obresti na posojila, dana po nižji ali prejeta po višji obrestni meri, kot znaša priznana obrestna mera iz 19. člena tega zakona, in obresti od presežka posojil iz 32. člena tega zakona.

Od plačil dividend, ki so dosežene v Sloveniji (imajo vir v Sloveniji) je v skladu z ZDDPO-2 določena obveznost plačila davčnega odtegljaja po davčni stopnji 15 %. To pomeni, da je izplačevalec dohodka (plačnik davka) ob izplačilu dolžan za davčnega zavezanca nerezidenta izračunati, odtegniti in plačati davčni odtegljaj.

Pod določenimi pogoji je v [ZDDPO-2](http://www.pisrs.si/Pis.web/pregledPredpisa?id=ZAKO4687) določena oprostitev plačila davčnega odtegljaja od dividend.

Oprostitev je določena takrat, kadar so dividende plačane nerezidentu, rezidentu v državi članici EU oziroma EGP, ki ni Slovenija, zavezancu za davek od dohodkov v državi rezidentstva, če ne gre za dohodke, plačane poslovni enoti tega nerezidenta v Sloveniji, in če nerezident davka po prvem odstavku tega člena ne more uveljavljati v državi rezidentstva, ker primeroma uveljavlja ukrep izvzema dividend iz davčne osnove in transakcija ne pomeni izogibanja davkom[[1]](#footnote-1). V primeru, da je bil znesek davka izračunan, odtegnjen in plačan, se lahko na zahtevo, naslovljeno na davčni organ, delno ali v celoti vrne, če ga nerezident delno ali v celoti ni mogel uveljavljati in je do nezmožnosti uveljavljanja tega davka prišlo po izračunu, odtegnitvi in plačilu davka.[[2]](#footnote-2)

Oprostitev je določena tudi v primeru, ko so dividende plačane nerezidentom-pokojninskim skladom, investicijskim skladom in zavarovalnicam, ki lahko izvajajo pokojninski načrt, pod pogoji iz tretjega odstavka 61. člena tega zakona, ki so rezidenti države članice EU oziroma EGP, ki ni Slovenija, če ne gre za dohodke, plačane poslovni enoti tega nerezidenta v Sloveniji, in če nerezident davka po prvem odstavku tega člena ne more uveljavljati v državi rezidentstva. Kot nezmožnost uveljavljanja davka se pri zavezancih po tem odstavku šteje tudi oprostitev od obdavčenja ali obdavčitev dohodkov teh zavezancev v državi rezidentstva po stopnji 0%.

Poleg tega je oprostitev na podlagi 71. člena ZDDPO-2, v katerem je implementirana Direktiva Sveta 2011/96/EU o skupnem sistemu obdavčitve matičnih in odvisnih družb iz različnih držav članic, ki je prenovila Direktivo Sveta 90/435/EGS, določena še od plačil dividend in dohodkov, podobnih dividendam, ki se razdelijo osebam, ki imajo eno od oblik, za katere se uporablja skupen sistem obdavčenja, ki velja za matične družbe in odvisne družbe iz različnih držav članic EU pod določenimi pogoji. Več o tem pod točko 1. 4. v nadaljevanju.

* 1. Obdavčitev po mednarodnih pogodbah o izogibanju dvojnega obdavčevanja

Republika Slovenija sklepa mednarodne pogodbe o izogibanju dvojnega obdavčevanja na podlagi Vzorčne konvencije OECD.

V Vzorčni konvenciji OECD so določena pravila obdavčevanja dividend, ki jih plačuje družba, ki je rezident ene države pogodbenice (npr. Slovenije), rezidentu druge države pogodbenice (npr. Avstrije). Pravila Vzorčne konvencije OECD za tako plačane dividende določajo delitev pravicedo obdavčitve med državo rezidentstva prejemnika dividend (v tem primeru Avstrije) in državo, v kateri imajo dividende vir, to je država, v kateri je družba, ki dividende plačuje, rezident (Slovenija).

Določba v mednarodnih pogodbah določa delitev pravice do obdavčevanja med državo, v kateri imajo dividende vir, ter državo rezidentstva prejemnika dividend. Pri dohodkih iz naslova dividend je pravica do obdavčitve praviloma dana tako državi vira (tuja država) kot državi rezidentstva – Sloveniji, vendar je s posamezno mednarodno pogodbo določena stopnja davka, po kateri se lahko ti dohodki obdavčijo v državi vira. Pri odmeri davka od teh dohodkov v Sloveniji, se rezidentom prizna odbitek tujega davka po stopnji, določeni v mednarodni pogodbi, pod pogojem, da je znesek davka najmanj enak znesku davka, ki bi ga bilo treba plačati po določbah veljavnega zakona o obdavčenju v Sloveniji.

Država vira lahko dividende, ki so izplačane rezidentu druge države pogodbenice, kadar je prejemnik dejansko tudi upravičeni lastnik dividend, obdavčuje v omejenem obsegu, ne glede na to, kakšna stopnja obdavčitve je predpisana z njeno nacionalno davčno zakonodajo. Mednarodne pogodbe za dividende na viru običajno določajo dve znižani stopnji obdavčitve, ki sta odvisni od tega, ali je upravičeni lastnik dividend udeležen v kapitalu družbe, ki plačuje dividende. Katera stopnja se bo uporabila v konkretnem primeru, je treba preveriti v relevantni mednarodni pogodbi, saj se stopnje v posameznih pogodbah lahko razlikujejo.

V skladu z Vzorčno konvencijo OECD je določena 5 % stopnja od bruto zneska dividend, kadar je upravičeni lastnik dividend družba (ki ni osebna družba oz. partnerstvo), ki ima v trenutku izplačila neposredno v lasti najmanj 25 % kapitala družbe, ki dividende plačuje. Gre torej za dividende, ki jih hčerinska družba iz ene države plačuje matični družbi v drugi državi, določitev nižje stopnje obdavčitve v tem primeru pa je namenjeno predvsem pospeševanju mednarodnih investicij. V vseh drugih primerih pa je določena 15 % znižana stopnja od bruto zneska dividend.

* + 1. **Opredelitev dividend v mednarodnih pogodbah**

Izraz dividende je v mednarodnih pogodbah formalno opredeljen kot dohodek iz delnic, »jouissance« delnic ali »jouissance« pravic, rudniških delnic, ustanoviteljskih delnic ali drugih pravic do udeležbe v dobičku, ki niso terjatve, in tudi dohodek iz drugih pravic v družbi, ki so davčno obravnavana enako kot dohodek iz delnic po zakonodaji države, katere rezident je družba, ki dividende deli. V osnovi so v opredelitvi zajeta pogodbena razmerja, ki prinašajo dobiček v zameno za naložbo v kapital družbe, kot je opredeljena v državi vira.

Navedena opredelitev je široka, saj so dividende v nacionalnih zakonodajah posameznih držav za davčne namene opredeljene na različen način, kar pomeni, da obstajajo med državami velike razlike pri davčni obravnavi te vrste dohodka. Pojem lahko poleg dohodka iz delnic, vključuje tudi druga plačila. To torej niso le plačila na podlagi sklepov skupščine, ampak tudi druge vrste ugodnosti v denarni vrednosti (npr. premijske delnice, bonusi, dobički, izplačani ob prenehanju zavezanca ter prikrita izplačila dobička). V izogib težavam pri opredelitvi dividend zaradi razlik v nacionalnih zakonodajah držav, so dividende za namen izvajanja mednarodnih pogodb opredeljene kot dohodek, ki ga država rezidentstva družbe, ki ga izplačuje, obdavčuje kot takega, tj. kot dividendo. V zvezi s temi izplačili se morajo priznati tudi ugodnosti, ki jih zagotavlja mednarodna pogodba, to je omejitev obdavčitve v državi vira.

* + 1. **Stopnje davka v mednarodnih pogodbah na dan 1. 12. 2022**

Davčne stopnje od dividend po mednarodnih pogodbah, veljavnih na dan 1. december 2022 so prikazane v tabeli:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Zap. št.**  | **Država**  | **Dividende[[3]](#footnote-3)** |
|  | Albanija  | 5; 10 |
|  | Armenija  | 5; 10 |
|  | Avstrija  | 5; 15 |
|  | Azerbajdžan  | 8 |
|  | Belgija  | 5; 15 |
|  | Belorusija  | 5 |
|  | Bolgarija  | 5; 10 |
|  | Bosna in Hercegovina  | 5; 10 |
|  | Ciper  | 5 |
|  | Češka  | 5; 15 |
|  | Danska  | 5; 5; 5; 15 |
|  | Estonija  | 5; 15 |
|  | Finska  | 5; 15 |
|  | Francija  | 15; 0 |
|  | Grčija  | 10 |
|  | Gruzija  | 5 |
|  | Hrvaška  | 5 |
|  | Indija  | 5; 15 |
|  | Iran | 7 |
|  | Irska  | 5; 15 |
|  | Islandija  | 5; 15 |
|  | Italija  | 5; 15 |
|  | Izrael  | 5; 10; 15 |
|  | Japonska | 5 |
|  | Kanada  | 5; 15 |
|  | Katar  | 5 |
|  | Kazahstan | 5; 15 |
|  | Kitajska  | 5 |
|  | Kosovo | 5; 10 |
|  | Koreja  | 5; 15 |
|  | Kuvajt  | 5; 0 |
|  | Latvija  | 5; 15 |
|  | Litva  | 5; 15 |
|  | Luksemburg  | 5; 15 |
|  | Madžarska  | 5; 15 |
|  | Makedonija  | 5; 15 |
|  | Malta  | 5; 15 |

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | Moldova  | 5; 10 |
|  | Nemčija  | 5; 15 |
|  | Nizozemska  | 5; 15 |
|  | Norveška  | 0; 0; 15 |
|  | Otok Man  | / |
|  | Poljska  | 5; 15 |
|  | Portugalska  | 5; 15 |
|  | Romunija  | 5 |
|  | Ruska federacija  | 10 |
|  | Singapur  | 5 |
|  | Slovaška  | 5; 5; 15 |
|  | Srbija / Črna gora  | 5; 10 |
|  | Španija  | 5; 15 |
|  | Švedska  | 5; 15 |
|  | Švica  | 15; 0  |
|  | Tajska  | 10 |
|  | Turčija  | 10 |
|  | Ukrajina  | 5; 15 |
|  | Uzbekistan  | 8 |
|  | Velika Britanija in S.Irska  | 15; 0 |
|  | ZDA  | 5; 15 |
|  | Združeni Arabski Emirati | 5; 0 |

* + 1. **Način uveljavljanja ugodnosti po mednarodnih pogodbah**

**Uveljavljanje pred izplačilom dohodka**

Ugodnost se lahko pred izplačilom dividend uveljavi tako, da prejemnik dividend, ki je nerezident Slovenije, plačniku dividend (plačniku davka) predloži izpolnjeni obrazec [Zahtevekza zmanjšanje ali oprostitev davka od dividend na podlagi določb mednarodne pogodbeo izogibanju dvojnega obdavčevanja dohodka – obrazec KIDO 1](https://edavki.durs.si/EdavkiPortal/OpenPortal/CommonPages/Opdynp/PageD.aspx?category=zmanjsanje_oprostitev_fo) preden so dividende izplačane.
Davčni organ odloči o zahtevku v 15 dneh od prejema zahtevka. Plačnik davka lahko izplača dividende in obračuna davek po nižji stopnji, kakor je določeno z zakonom o obdavčenju, ali od teh dividend ne izračuna in ne odtegne davka, šele ko prejme od davčnega organa potrjeni zahtevek. Za vsako izplačilo dividend se predloži nov zahtevek. Davčni organ lahko, kadar plačnik davka izplačuje dohodek v rednih časovnih presledkih, odobri ugodnosti tudi za daljše časovno obdobje. Zavezanec lahko pooblasti tudi drugo osebo, da v njegovem imenu izpolni zahtevek in k zahtevku priloži pooblastilo. Na zahtevo davčnega organa pa je treba predložiti tudi druga dokazila o upravičenosti (npr. dokazilo o upravičenem lastništvu, izpis iz registra, kopija delniške knjige, itd.) do ugodnosti po mednarodni pogodbi.

**Uveljavljanje po izplačilu dohodka**

Ugodnost po izplačilu in obdavčitvi dividend se uveljavi tako, da prejemnik dividend, ki je nerezident Slovenije, pristojnemu davčnemu organu predloži [Zahtevek za vračilo davka oddividend na podlagi določb mednarodne pogodbe o izogibanju dvojnega obdavčevanjadohodka – obrazec KIDO 9](https://edavki.durs.si/EdavkiPortal/OpenPortal/CommonPages/Opdynp/PageD.aspx?category=vracilo_fo) najkasneje v 5 letih po izplačilu dividend.

K zahtevku se priložijo izpisek iz registra, kopija delniške knjige, potrdilo o lastništvu za
izvajanje 10. člena (dividende) mednarodnih pogodb o izogibanju dvojnega obdavčevanja in
pooblastilo, kadar zavezanec pooblasti drugo osebo, da v njegovem imenu izpolni zahtevek. Kadar iz pooblastilnega razmerja[[4]](#footnote-4) med zavezancem in pooblaščencem izhaja, da se vračilo davka ne izvede na račun zavezanca, ampak njegovemu pooblaščencu, je potrebno na zahtevku navesti poleg podatkov o pooblaščencu tudi podatke o bančnem računu, podatek o številki pooblaščenčevega računa, na katerega naj se izvede vračilo davka (IBAN številka), podatek o lastništvu računa ter naziv in naslov banke, pri kateri je ta račun odprt (SWIFT/BIC koda banke). Na zahtevo davčnega organa je treba predložiti tudi druga dokazila o upravičenosti do ugodnosti po mednarodni pogodbi.

* 1. Oprostitev davka na podlagi Direktive Sveta 2011/96/EU

* + 1. **Pogoji za oprostitev davka**

Oprostitev davka od plačil dividend in dohodkov podobnih dividendam, ki se razdelijo osebam, ki imajo eno od oblik, za katere se uporablja skupen sistem obdavčenja, ki velja za matične družbe in odvisne družbe iz različnih držav članic EU, na podlagi Direktive Sveta 2011/96/EU o skupnem sistemu obdavčitve matičnih in odvisnih družb iz različnih držav članic, ki je prenovila Direktivo Sveta 90/435/EGS, je implementirana v nacionalno zakonodajo v 71. členu [Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb - ZDDPO-2](http://www.pisrs.si/Pis.web/pregledPredpisa?id=ZAKO4687).

Za oprostitev davka morajo biti v času izplačila izpolnjeni naslednji pogoji:

1. prejemnik ima najmanj 10% vrednosti ali števila delnic ali deležev v delniškem kapitalu, osnovnem kapitalu ali glasovalnih pravicah osebe, ki deli dobiček;

2. traja najnižja udeležba omenjena zgoraj najmanj 24 mesecev; in je

3. prejemnik:

a) oseba, ki ima eno od oblik, za katere se uporablja skupen sistem obdavčenja, ki velja za matične družbe in odvisne družbe iz različnih držav članic EU, ki so določene v prilogi 2 [Pravilnika o izvajanju ZDDPO-2](http://www.pisrs.si/Pis.web/pregledPredpisa?id=PRAV8299);

b) za davčne namene rezident v državi članici EU v skladu s pravom te države in se ne šteje kot rezident izven EU v skladu z mednarodno pogodbo o izogibanju dvojnega obdavčevanja dohodka, sklenjeno z državo nečlanico; in

c) je zavezanec za enega od davkov, v zvezi s katerimi se uporablja skupen sistem obdavčenja, ki velja za matične družbe in odvisne družbe iz različnih držav članic EU in so določeni v prilogi 1 [Pravilnika o izvajanju ZDDPO-2](http://www.pisrs.si/Pis.web/pregledPredpisa?id=PRAV8299), kjer se za zavezanca ne šteje družba, ki je davka oproščena ali ima možnost izbire.

V primeru, da je dividenda izplačana osebi, ki še ne izpolnjuje pogoja 24 mesecev po 2. točki prvega odstavka 71. člena ZDDPO-2, sicer pa izpolnjuje pogoje iz prvega odstavka tega člena, se lahko izplača brez odtegljaja davka, če izplačevalec dividende ali posrednik, za zavarovanje izpolnitve morebitne davčne obveznosti, izroči ustrezno bančno garancijo pristojnemu davčnemu organu. Znesek bančne garancije je znesek davka, izračunan od osnove, ki je enaka znesku dividende, izračunane na podlagi preračunane stopnje.

Pristojni davčni organ lahko unovči garancijo, če prejemnik dividende ni razpolagal 24 mesecev z najnižjo udeležbo iz 1. točke prvega odstavka 71. člena ZDDPO-2. Garancija poteče s potekom 24 mesecev razpolaganja z najnižjo udeležbo.

Za ustrezno bančno garancijo se šteje bančna garancija banke s sedežem v Sloveniji ali v državi članici EU, s katero se banka nepreklicno zavezuje, da bo na prvi poziv pristojnega davčnega organa ter brez ugovorov, na poseben račun davčnega organa izplačala vsoto iz drugega odstavka tega člena, z rokom veljavnosti do dneva izpolnitve pogoja glede časa trajanja udeležbe.

Oprostitev davka pa ni možna za znesek dohodkov, podobnih dividendam, ki se štejejo za prikrito izplačilo dobička, če znesek plačil ni skladen s 16. členom ZDDPO-2 (člen o transfernih cenah).

Oprostitev davka po 71. členu ZDDPO-2 tudi ni možna, če gre pri zavezancih za okoliščine po 74. členu [Zakona o davčnem postopku – ZDavP-2](http://www.pisrs.si/Pis.web/pregledPredpisa?id=ZAKO4703), oziroma če gre za shemo ali niz shem, pri katerih je bil glavni ali eden od glavnih namenov pridobitev davčne ugodnosti, pri tem pa se nepriznanje ugodnosti lahko nanaša le na en korak ali del v shemi.

* + 1. **Način uveljavljanja oprostitve ali vračila davka**

Postopek v zvezi z obdavčenjem, ki velja za matične družbe in odvisne družbe iz različnih držav članic EU je opredeljen v 375. člen ZDavP-2.

Plačnik davka mora, če se davek od plačil dividend in dohodkov, podobnih dividendam, ne odtegne po 71. členu ZDDPO-2, davčnemu organu v 15 dneh, za vsako izplačilo posebej, če davka ni odtegnil, predložiti:

1.     dokazilo o rezidentstvu prejemnika za davčne namene v času izplačila;

2.     dokazilo o izpolnjevanju pogojev iz 3.a in 3.c točke prvega odstavka 71. člena ZDDPO-2 v času izplačila;

3.     dokazilo o minimalni neposredni udeležbi po 1. točki prvega odstavka 71. člena ZDDPO-2 in obdobju (trajanju) udeležbe iz 2. točke prvega odstavka 71. člena ZDDPO-2 v času izplačila.

Obrazec za priglasitev izplačila dividend ni predpisan. Plačnik davka lahko priglasitev predloži davčnemu organu elektronsko preko storitev elektronskega poslovanja FURS eDavki kot lastni dokument, osebno ali po pošti, in sicer pri pristojnemu finančnemu uradu, kjer je plačnik davka vpisan v davčni register.

V primeru predložitve bančne garancije iz 71. člena ZDDPO-2 se ta izroči davčnemu organu ob izplačilu dividende. Davčni organ lahko predloženo garancijo zavrne, če le-ta ni ustrezna. Bančna garancija ni ustrezna, če nima lastnosti iz četrtega odstavka 71. člena ZDDPO-2. Če davčni organ ugotovi, da predložena garancija ni ustrezna, s sklepom zahteva, da plačnik davka lahko prvotno garancijo v treh dneh nadomesti z novo. V primeru neizpolnitve pogoja iz 2. točke prvega odstavka 71. člena ZDDPO-2 se veljavnost garancije podaljša za 60 dni. To podaljšanje veljavnosti mora biti navedeno v garanciji. Če se pogoj ne izpolni, plačnik davka lahko v osmih dneh davek plača. Če zavezanec davka ne plača, davčni organ garancijo unovči nemudoma.

Če je bil davek odtegnjen, pa se je pogoj iz 2. točke prvega odstavka 71. člena ZDDPO-2 naknadno izpolnil oziroma je bil izpolnjen že ob izplačilu, je plačnik davka upravičen do vračila davka. O vložitvi zahtevka za vračilo in vračilu davka mora plačnik davka nemudoma pisno obvestiti prejemnika dividend.

* 1. Oprostitev davka na podlagi Sporazuma med Evropsko unijo in Švicarsko konfederacijo o avtomatični izmenjavi podatkov o finančnih računih za izboljšanje spoštovanja davčnih predpisov na mednarodni ravni
		1. **Pogoji za oprostitev davka**

Prvi odstavek 9. člena Sporazuma med Evropsko unijo in Švicarsko konfederacijo o avtomatični izmenjavi podatkov o finančnih računih za izboljšanje spoštovanja davčnih predpisov na mednarodni ravni (UL L št. 385 z dne 29. 12. 2004, str. 30) določa, da brez poseganja v uporabo nacionalnih določb ali določb na podlagi sporazuma, ki so namenjene preprečevanju goljufil ali zlorab v Švici in v državah članicah EU, dividende, ki jih odvisne družbe plačujejo matičnim družbam, v državi vira **niso obdavčene**, kadar:

* ima matična družba vsaj dve leti neposredno v lasti vsaj 25 % kapitala odvisne družbe in
* je ena družba rezidentka za davčne namene v državi članici in druga družba rezidetka za davčne namene v Švici in
* v skladu s katerim koli sporazumom o izogibanju dvojnemu obdavčevanju s katero koli tretjo državo nobena druga država ni rezidentka za davčne namene v tej tretji državi in
* sta obe družbi zavezani plačilu davka od dobička pravnih oseb, ne da bi bili oproščeni plačila, in imata obe obliko kapitalske družbe**[[5]](#footnote-5)**.

* + 1. **Način uveljavljanja oprostitve ali vračila davka**

Postopka določena v 375[[6]](#footnote-6). in 376.[[7]](#footnote-7) členu ZDavP-2 se smiselno uporabljata tudi v primeru, ko je prejemnik dividend rezident Švice in se davek ne odtegne v skladu z 9. členom Sporazuma med Evropsko unijo in Švicarsko konfederacijo o avtomatični izmenjavi podatkov o finančnih računih za izboljšanje spoštovanja davčnih predpisov na mednarodni ravni (UL L št. 385 z dne 29. 12. 2004, str. 30). Postopka sta opisana pod točko 1.4.2. zgoraj.

* 1. MLI

V zvezi z obdavčitvijo dividend velja omeniti Večstransko konvencijo o izvajanju z mednarodnimi davčnimi sporazumi povezanih ukrepov za preprečevanje zmanjševanja davčne osnove in preusmerjanja dobička (Uradni list RS, številka 12/18 – Mednarodne pogodbe, številka 2/18 - multilateralni instrument (MLI)), ki je eden od rezultatov projekta OECD/G20 za reševanje problematike BEPS (angleško: Base Erosion and Profit Shifting) za zajezitev davčne erozije in preprečitev prenosa dobičkov iz držav, kjer so ustvarjeni. Z MLI se prilagajajo oziroma preoblikujejo veljavne dvostranske mednarodne pogodbe, ki so zajete z njim. Slovenija je MLI podpisala 7. junija 2017, za Slovenijo je začel veljati 1. julija 2018.

S prvim odstavkom 8. člena MLI se v določbe KIDO – ki določajo nižjo obdavčitev ali oprostitev dividend, ki jih plačuje družba, ki je rezident države pogodbenice, upravičenemu lastniku ali prejemniku, ki je družba rezident druge pogodbenice in ima v lasti, poseduje ali nadzoruje z določenim deležem v kapitalu ali drugače družbo, ki plačuje dividende – dodaja pogoj, da mora biti pogoj takega lastništva, imetništva oziroma nadzora izpolnjen ves čas trajanja obdobja 365 dni, ki vključuje tudi dan plačila dividend (za namene izračuna obdobja pa se ne upošteva sprememb lastništva, ki izhaja neposredno iz statusnih preoblikovanj družb, kot je združitev ali razdružitev družbe, ki ima delnice ali ki plačuje dividende). Dodana je torej minimalna doba, v kateri mora biti pogoj lastništva, imetništva ali nadzora izpolnjen za uveljavljanje ugodnosti po KIDO.

V primeru mednarodnih pogodb, ki so bile že preoblikovane z MLI, zahtevo po minimalnem trajanju pogoja lastništva, imetništva ali nadzora (tj. kapitalske udeležbe) vsebujejo mednarodne pogodbe s Srbijo, Poljsko, Izraelom, Francijo, Slovaško, Irsko, Nizozemsko, Indijo, Norveško, Kanado, Dansko, Albanijo, Kazahstanom in Portugalsko. Zavezanci, ki izplačujejo dividende v naštete države, morajo biti na obveznost minimalne dobe kapitalske udeležbe pozorni že za izplačila po 1. januarju 2019.

Prejemnik dividend, ki bo uveljavljal ugodnost iz posamezne mednarodne pogodbe na podlagi zahtevka KIDO 1 (znižanje ali oprostitev plačila davčnega odtegljaja) ali KIDO 9 (vračilo davčnega odtegljaja), mora predložiti izjavo oziroma dokazilo o tem, da je minimalni pogoj trajanja kapitalske udeležbe izpolnjen.

* 1. Vprašanja in odgovori

Vprašanje 1: Kako je opredeljen pojem upravičenega lastnika dividend zanamene izvajanja mednarodnih pogodb?

Mednarodne pogodbe pojma »upravičenega lastnika« ne opredeljujejo posebej, vendar ga je treba razumeti v smislu njihovega namena, ki je izogibanje dvojni obdavčitvi. Nižjo stopnjo obdavčitve v državi vira je zato mogoče uveljaviti le v primeru, ko bi bil sicer dohodek zavezanca obdavčen v dveh državah hkrati. Kot upravičenega lastnika dohodka je tako treba razumeti osebo, ki se ji za namene obdavčevanja pripiše dohodek od dividend v skladu z nacionalno zakonodajo države vira dividend in se tako šteje za ekonomskega lastnika. Državi vira se tako ni treba odpovedati pravici do obdavčitve dividend (oz. jo omejiti), kadar se dohodek plačuje rezidentu druge države, če ta ni tudi upravičeni lastnik dohodka, ampak ga prejme npr. kot posrednik v imenu druge osebe, zaradi česar dohodek pri njem ne bo obdavčen.

Vprašanje 2: Ali bi lahko ugodnost iz mednarodne pogodbe uveljavljalzavezanec iz države B, ki je prejel dividende od družbe iz države A kotposrednik za družbo iz države C?

Navedene dividende bi se obravnavale na podlagi določb iz mednarodne pogodbe, ki je sklenjena med državama A in B, saj je dividende izplačala družba iz države A družbi iz države B. Glede na to, da je družba iz države B le posrednik in dejansko ni končni prejemnik dividend za davčne namene (dividende namreč ne predstavljajo njegovega obdavčljivega dohodka), se ne šteje za upravičenega lastnika dividend, zato v državi vira (državi A) ne more uveljavljati ugodnosti iz mednarodne pogodbe. Kadar je sklenjena tudi pogodba med državama A in C, pa lahko družba iz države C, ki je končni prejemnik in upravičeni lastnik dividend, v državi vira (državi A) uveljavi ugodnost iz omenjene mednarodne pogodbe.

Vprašanje 3: V katerem primeru se znižana stopnja obdavčitve dividendiz mednarodne pogodbe ne more uveljaviti?

Znižana stopnja obdavčitve se ne more uveljaviti v primeru, ko upravičeni lastnik dividend iz
druge države pogodbenice (npr. Avstrije) posluje v državi rezidentstva družbe, ki izplačuje
dividende (npr. Slovenije), preko stalne poslovne enote, ki se nahaja v Sloveniji in je delež, v
zvezi s katerim se dividende plačujejo, dejansko povezan s tako stalno poslovno enoto (kapital
družbe iz druge države je pripisan stalni poslovni enoti, ki ga ta potrebuje za opravljanje svojih
nalog).

1. OBRESTI
	1. Obdavčitev po Zakonu o dohodnini - ZDoh -2

Na podlagi [Zakona o dohodnini – ZDoh-2](http://www.pisrs.si/Pis.web/pregledPredpisa?id=ZAKO4697) se dohodki fizičnih oseb iz naslova obresti vkjučujejo med dohodke iz kapitala. Več o obdavčitvi obresti po ZDoh-2 je navedeno v podrobnejšem opisu z naslovom: [DOHODEK IZ KAPITALA – Obresti, dividende in dobiček iz kapitala](https://view.officeapps.live.com/op/view.aspx?src=https%3A%2F%2Fwww.fu.gov.si%2Ffileadmin%2FInternet%2FDavki_in_druge_dajatve%2FPodrocja%2FDohodnina%2FDohodek_iz_kapitala%2FOpis%2FObresti_dividende_in_dobicek_iz_kapitala.doc&wdOrigin=BROWSELINK).

* 1. Obdavčitev po Zakonu o davku od dohodkov pravnih oseb - ZDDPO -2

Od plačil obresti, ki so dosežene v Sloveniji (imajo vir v Sloveniji) je v skladu z [Zakonom o davku od dohodkov pravnih oseb – ZDDPO-2](http://www.pisrs.si/Pis.web/pregledPredpisa?id=ZAKO4687) določena obveznost plačila davčnega odtegljaja po davčni stopnji 15 %. To pomeni, da je izplačevalec dohodka (plačnik davka) ob izplačilu dolžan za davčnega zavezanca nerezidenta izračunati, odtegniti in plačati davčni odtegljaj.

**Obresti** so opredeljene kot dohodek iz vseh vrst terjatev ne glede na to, ali so zavarovane s hipoteko, obresti od vseh dolžniških vrednostnih papirjev in drugih dolžniških finančnih inštrumentov, vključno s premijami in nagradami, ki pripadajo takim vrednostnim papirjem in finančnim inštrumentom, razen zamudnih obresti.

Od plačil obresti je v skladu s 70. členom [ZDDPO-2](http://www.pisrs.si/Pis.web/pregledPredpisa?id=ZAKO4687) določena oprostitev davčnega odtegljaja v
naslednjih primerih:

a) od kreditov, ki jih najema, in vrednostnih papirjev, ki jih izdaja Slovenija;

b) iz najetih kreditov in izdanih dolžniških vrednostnih papirjev s strani pooblaščene institucije v skladu z zakonom, ki ureja zavarovanje in financiranje mednarodnih gospodarskih poslov, za katera po navedenem zakonu daje poroštvo Slovenija;

c) ki jih plačujejo banke, razen od obresti, ki so plačane osebam, ki imajo sedež ali kraj dejanskega delovanja poslovodstva ali prebivališče v državah, razen držav članic EU, v katerih je splošna oziroma povprečna nominalna stopnja obdavčitve dobička nižja od 12,5% in je država objavljena na seznamu v skladu z 8. členom tega zakona;

č) ki jih plača Slovenija posojilojemalcu državnih dolžniških vrednostnih papirjev na sredstva, ki jih ta posojilojemalec zagotovi kot pokritje v poslu posojanja lastnih dolžniških vrednostnih papirjev, ki se opravi v skladu s 83. členom [Zakona o javnih financah - ZJF](http://www.pisrs.si/Pis.web/pregledPredpisa?id=ZAKO1227).

Oprostitev je tudi v primeru obresti določena takrat, ko so plačane nerezidentom-pokojninskim skladom, investicijskim skladom in zavarovalnicam, ki lahko izvajajo pokojninski načrt, pod pogoji iz tretjega odstavka 61. člena ZDDPO-2, ki so rezidenti države članice EU oziroma EGP, ki ni Slovenija, če ne gre za dohodke, plačane poslovni enoti tega nerezidenta v Sloveniji, in če nerezident davka po prvem odstavku tega člena ne more uveljavljati v državi rezidentstva. Kot nezmožnost uveljavljanja davka se pri zavezancih po tem odstavku šteje tudi oprostitev od obdavčenja ali obdavčitev dohodkov teh zavezancev v državi rezidentstva po stopnji 0%.

Na podlagi 70.a člena ZDDPO-2 se davek ne izračuna, odtegne in plača tudi od plačil obresti na dolžniške vrednostne papirje, ki jih izda gospodarska družba, ki je ustanovljena v skladu s predpisi v Sloveniji, če:

- ne vsebujejo opcije zamenjave za lastniški vrednostni papir (oziroma ne vsebujejo opcije imetnikov, z uresničitvijo katere dosežejo zamenjavo za lastniški vrednostni papir, če je izdajatelj dolžniškega vrednostnega papirja banka) in

- so uvrščeni v trgovanje na organiziranem trgu ali se z njimi trguje v večstranskem sistemu trgovanja v državi članici EU ali v državi članici Organizacije za ekonomsko sodelovanje in razvoj, razen v primeru dolžniških vrednostnih papirjev, ki so izdani za plačilo odškodnin v skladu z zakonom, ki ureja denacionalizacijo.

Posebnost velja še pri plačilih Slovenije, ki izhajajo iz poroštva za obveznosti delniške družbe, ustanovljene za namen zagotavljanja finančne stabilnosti v območju eura v skladu z [Zakonom o poroštvu Republike Slovenije za zagotavljanje finančne stabilnosti v euroobmočju - ZPZFSEu](http://pisrs.si/Pis.web/pregledPredpisa?id=ZAKO5972), od katerih je tudi določena oprostitev plačila davčnega odtegljaja.

Oprostitev pa je določena tudi v 72. členu ZDDPO-2, v katerem je implementirana Direktiva Sveta 2003/49/ES o skupnem sistemu obdavčevanja plačil obresti ter licenčnin med povezanimi družbami iz različnih držav članic, in sicer od plačil obresti in plačil za uporabo premoženjskih pravic družbam, ki imajo eno od oblik, za katere se uporablja skupen sistem obdavčenja v zvezi s plačili obresti in plačili uporabe premoženjskih pravic, ki velja za povezane družbe iz različnih držav članic EU pod določenimi pogoji. Več o tem pod točko 2. 4. v nadaljevanju.

* 1. Obdavčitev po mednarodnih pogodbah o izogibanju dvojnega obdavčevanja

Republika Slovenija sklepa mednarodne pogodbe o izogibanju dvojnega obdavčevanja na podlagi Vzorčne konvencije OECD.

V Vzorčni konvenciji OECD so določena pravila obdavčevanja obresti, ki jih plačuje družba, ki je rezident ene države pogodbenice (npr. Slovenije), rezidentu druge države pogodbenice (npr. Avstrije). Pravila Vzorčne konvencije OECD za tako plačane obresti (enako kot za dividende) določajo delitev pravice do obdavčitve med državo rezidentstva prejemnika obresti (v tem primeru Avstrije) in državo, v kateri imajo obresti vir, to je država, v kateri obresti nastanejo (Slovenija).

Pri dohodkih iz naslova obrestije pravica do obdavčitve praviloma dana tako državi vira (tuja država) kot državi rezidentstva – Sloveniji, vendar je s posamezno mednarodno pogodbo določena stopnja davka, po kateri se lahko ti dohodki obdavčijo v državi vira. Pri odmeri davka od teh dohodkov v Sloveniji, se rezidentom prizna odbitek tujega davka po stopnji, določeni v mednarodni pogodbi, pod pogojem, da je znesek davka najmanj enak znesku davka, ki bi ga bilo treba plačati po določbah veljavnega zakona o obdavčenju v Sloveniji.

Država vira lahko obresti, ki so izplačane rezidentu druge države pogodbenice, kadar je prejemnik dejansko tudi upravičeni lastnik obresti, obdavčuje v omejenem obsegu, ne glede na to, kakšna stopnja obdavčitve je predpisana z njeno nacionalno davčno zakonodajo. Mednarodne pogodbe za obresti na viru običajno določajo znižano stopnjo obdavčitve. Katera stopnja se bo uporabila v konkretnem primeru, je treba preveriti v relevantni mednarodni pogodbi, saj se stopnje v posameznih pogodbah lahko razlikujejo.

V skladu z Vzorčno konvencijo OECD je določena 10 % stopnja od bruto zneska obresti, kadar je prejemnik tudi upravičeni lastnik obresti, to je oseba, ki se ji za namene obdavčevanja pripiše dohodek od obresti v skladu z nacionalno zakonodajo države vira in se tako šteje tudi za ekonomskega lastnika in ne npr. zgolj za posrednika.

Ne glede na omenjena pravila o obdavčitvi obresti na viru, tj. v državi, v kateri nastanejo, so obresti oproščene davka v tej državi, če npr.:

a) obresti plača vlada te države pogodbenice ali njena lokalna oblast, ali

b) se obresti plačajo vladi druge države pogodbenice ali njeni lokalni oblasti

c) se obresti plačajo agenciji ali drugi organizaciji, ki je ustanovljena z namenom spodbujanja oz. financiranja izvoza v državi pogodbenici oz. se obresti plačajo v zvezi s posojili, za katera jamči država ali agencija oz. druga organizacija, ki je ustanovljena z namenom spodbujanja oz. financiranja izvoza,

d) ali se obresti plačajo pod drugimi smiselno podobnimi pogoji.

Tovrstne določbe države v mednarodne pogodbe vključujejo z namenom spodbujanja sodelovanja med državama na način, da omogočijo ugodnejšo davčno obravnavo dohodkov iz medsebojnega financiranja. V zvezi s temi pogoji je treba v vsakem posameznem primeru preveriti natančno besedilo določbe v konkretni mednarodni pogodbi.

Za potrebe izvajanja mednarodnih pogodb se šteje, da obresti nastanejo v državi pogodbenici, kadar je plačnik rezident te države. V primeru, ko pa ima oseba, ki plačuje obresti, ne glede na to, ali je rezident države pogodbenice, v državi pogodbenici stalno poslovno enoto, v zvezi s katero je nastala zadolžitev, za katero se plačajo obresti, ter take obresti krije taka stalna poslovna enote, se šteje, da take obresti nastanejo v državi, v kateri je stalna poslovna enota.

**2.3.1. Opredelitev obresti v mednarodnih pogodbah**

Obresti so opredeljene kot dohodek iz vseh vrst terjatev ne glede na to, ali so zavarovane s hipoteko, in ne glede na to, ali dajejo pravico do udeležbe pri dolžnikovem dobičku, zlasti dohodek iz državnih vrednostnih papirjev ter dohodek iz obveznic ali zadolžnic, vključno s premijami in nagradami od takih vrednostnih papirjev, obveznic ali zadolžnic. Kazni zaradi zamude pri plačilu se za namen tega člena ne štejejo za obresti.

2.3.2. Stopnje davka v mednarodnih pogodbah na dan 1. 12. 2022

Davčne stopnje od obresti po mednarodnih pogodbah, veljavnih na dan 1. december 2022 so prikazane v tabeli:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Zap. št.**  | **Država**  | **Obresti[[8]](#footnote-8)** |
|  | Albanija  | 7 |
|  | Armenija  | 10 |
|  | Avstrija  | 5; 0 |
|  | Azerbajdžan  | 8 |
|  | Belgija  | 10 |
|  | Belorusija  | 5 |
|  | Bolgarija  | 5 |
|  | Bosna in Hercegovina  | 7 |
|  | Ciper  | 5 |
|  | Češka  | 5 |
|  | Danska  | 5 |
|  | Estonija  | 10 |
|  | Finska  | 5 |
|  | Francija  | 5; 0 |
|  | Grčija  | 10 |
|  | Gruzija  | 5 |
|  | Hrvaška  | 5 |
|  | Indija  | 10 |
|  | Iran | 5; 0 |
|  | Irska  | 5 |
|  | Islandija  | 5 |
|  | Italija  | 10 |
|  | Izrael  | 5 |
|  | Japonska | 5; 0 |
|  | Kanada  | 10 |
|  | Katar  | 5 |
|  | Kazahstan | 10; 0 |
|  | Kitajska  | 10 |
|  | Koreja  | 5 |
|  | Kosovo | 5; 0 |
|  | Kuvajt  | 5; 0 |
|  | Latvija  | 10 |
|  | Litva  | 10 |
|  | Luksemburg  | 5 |
|  | Madžarska  | 5 |
|  | Makedonija  | 10 |
|  | Malta  | 5 |
|  | Moldova  | 5 |
|  | Nemčija  | 5 |
|  | Nizozemska  | 5 |
|  | Norveška  | 5 |
|  | Otok Man | / |
|  | Poljska  | 10 |
|  | Portugalska  | 10 |
|  | Romunija  | 5 |
|  | Ruska federacija  | 10 |
|  | Singapur  | 5 |
|  | Slovaška  | 10 |
|  | Srbija / Črna gora  | 10 |
|  | Španija  | 5 |
|  | Švedska  | 5 |
|  | Švica  | 5; 0 |
|  | Tajska  | 10; 15 |
|  | Turčija  | 10 |
|  | Ukrajina  | 5 |
|  | Uzbekistan  | 8 |
|  | Velika Britanija in S.Irska  | 5 |
|  | ZDA  | 5 |
|  | Združeni Arabski Emirati | 5; 0 |

**2. 3. 3. Način uveljavljanja ugodnosti po mednarodnih pogodbah**

**Uveljavljanje pred izplačilom dohodka**

Ugodnost se lahko pred izplačilom obresti uveljavi tako, da prejemnik obresti, ki je nerezident Slovenije, plačniku obresti (plačniku davka) predloži izpolnjeni obrazec [Zahtevek zazmanjšanje ali oprostitev davka od obresti na podlagi določb mednarodne pogodbe oizogibanju dvojnega obdavčevanja dohodka – obrazec KIDO 2](https://edavki.durs.si/EdavkiPortal/OpenPortal/CommonPages/Opdynp/PageD.aspx?category=zmanjsanje_oprostitev_fo) preden so obresti izplačane.

Davčni organ odloči o zahtevku v 15 dneh od prejema zahtevka. Plačnik davka lahko izplača obresti in obračuna davek po nižji stopnji, kakor je določeno z zakonom o obdavčenju, ali od teh obresti ne izračuna in ne odtegne davka, šele ko prejme od davčnega organa potrjeni zahtevek. Za vsako izplačilo obresti se predloži nov zahtevek. Davčni organ lahko, kadar plačnik davka izplačuje dohodek v rednih časovnih presledkih, odobri ugodnosti tudi za daljše časovno obdobje. Zavezanec lahko pooblasti tudi drugo osebo, da v njegovem imenu izpolni zahtevek in k zahtevku priloži pooblastilo.

Zahtevku je treba predložiti tudi dokazila o upravičenosti (npr. dokazilo o upravičenem lastništvu, izpis iz registra), kadar se za uveljavitev ugodnosti zahteva določena višina udeležbe v kapitalu, itd.) in podlago za izplačilo (npr. posojilno ali drugo pogodbo). Na zahtevo davčnega organa pa je treba predložiti tudi druga dokazila o upravičenosti do ugodnosti po mednarodni pogodbi.

Uveljavljanje po izplačilu dohodka

Ugodnost po izplačilu in obdavčitvi obresti se uveljavi tako, da prejemnik obresti, ki je nerezident Slovenije, pristojnemu davčnemu organu predloži [Zahtevek za vračilo davka odobresti na podlagi določb mednarodne pogodbe o izogibanju dvojnega obdavčevanjadohodka – obrazec KIDO 10](https://edavki.durs.si/EdavkiPortal/OpenPortal/CommonPages/Opdynp/PageD.aspx?category=vracilo_fo) najkasneje v 5 letih po izplačilu obresti.

K zahtevku se priložijo izpisek iz registra, kopija delniške knjige oziroma drugo potrdilo o lastništvu, kadar se za uveljavitev ugodnosti zahteva določena višina udeležbe v kapitalu in pooblastilo, kadar zavezanec pooblasti drugo osebo, da v njegovem imenu izpolni zahtevek. Zahtevku se priloži tudi podlaga za izplačilo npr. posojilna ali druga pogodba. Kadar iz pooblastilnega razmerja[[9]](#footnote-9) med zavezancem in pooblaščencem izhaja, da se vračilo davka ne izvede na račun zavezanca, ampak njegovemu pooblaščencu, je potrebno na zahtevku navesti poleg podatkov o pooblaščencu tudi podatke o bančnem računu, podatek o številki pooblaščenčevega računa, na katerega naj se izvede vračilo davka (IBAN številka), podatek o lastništvu računa ter naziv in naslov banke, pri kateri je ta račun odprt (SWIFT/BIC koda banke). Zahtevku je treba predložiti tudi dokazila o upravičenosti (npr. dokazilo o upravičenem lastništvu, izpis iz registra), kadar se za uveljavitev ugodnosti zahteva določena višina udeležbe v kapitalu, itd.) in podlago za izplačilo (npr. posojilno ali drugo pogodbo). Na zahtevo davčnega organa je treba predložiti tudi druga dokazila o upravičenosti do ugodnosti po mednarodni pogodbi.

* 1. Oprostitev davka na podlagi Direktive Sveta 2003/49/ES

**2.4.1. Pogoji za oprostitev**

Oprostitev davka, na podlagi Direktive Sveta 2003/49/ES o skupnem sistemu obdavčevanja plačil obresti ter licenčnin med povezanimi družbami iz različnih držav članic EU, je določena od plačil obresti in plačil za uporabo premoženjskih pravic družbam, ki imajo eno od oblik, za katere se uporablja skupen sistem obdavčenja v zvezi s plačili obresti in plačili uporabe premoženjskih pravic, ki velja za povezane družbe iz različnih držav članic EU in je implementirana v nacionalno zakonodajo v 72. členu ZDDPO-2.

Oprostitev davka je možna, če so v času izplačila izpolnjeni naslednji pogoji:

1. so obresti in plačila uporabe premoženjskih pravic izplačane upravičenemu lastniku, ki je družba države članice EU, ki ni Slovenija, ali poslovna enota družbe države članice EU, ki se nahaja v drugi državi članici EU;

2. sta plačnik in upravičeni lastnik povezana tako, da:

a) je plačnik neposredno najmanj 25% udeležen v kapitalu upravičenega lastnika, ali

b) je upravičeni lastnik neposredno najmanj 25% udeležen v kapitalu plačnika;

c) je ista družba neposredno najmanj 25% udeležena v kapitalu plačnika in upravičenega lastnika, pri tem pa gre za udeležbo med družbami iz držav članic EU;

3. traja najnižja udeležba omenjena zgoraj najmanj 24 mesecev; in je

4. plačnik ali upravičeni lastnik:

a) družba, ki ima eno od oblik, za katere se uporablja skupen sistem obdavčenja v zvezi s plačili obresti in plačili uporabe premoženjskih pravic, ki velja za povezane družbe iz različnih držav članic EU, in so določene v Prilogi 5 [Pravilnika o izvajanju ZDDPO-2](http://www.pisrs.si/Pis.web/pregledPredpisa?id=PRAV8299);

b) za davčne namene rezident v državi članici EU v skladu s pravom te države in se ne šteje kot rezident izven EU v skladu z mednarodno pogodbo o izogibanju dvojnega obdavčevanja dohodka, sklenjene z državo nečlanico EU; in

c) je zavezanec za enega od davkov, v zvezi s katerimi se uporablja skupen sistem obdavčenja v zvezi s plačili obresti in plačili uporabe premoženjskih pravic, ki velja za povezane družbe iz različnih držav članic EU, in so določeni v Prilogi 6 [Pravilnika o izvajanju ZDDPO-2](http://www.pisrs.si/Pis.web/pregledPredpisa?id=PRAV8299), kjer se za zavezanca ne šteje družba, ki je davka oproščena, ali za davek, ki je istoveten ali bistveno podoben in je dodatno uveden ali nadomesti obstoječi davek.

2.4.2. Način uveljavljanja oprostitve ali vračila davka

Postopek v zvezi z obdavčenjem, ki velja v zvezi s plačili obresti med povezanimi družbami iz različnih držav članic EU je določen v 377. členu ZDavP-2.

Vlogo za oprostitev davka vloži plačnik davka pri davčnem organu. Obrazec vloge ni predpisan. Vloga se lahko vloži elektronsko preko storitev elektronskega poslovanja FURS eDavki kot lastni dokument, osebno ali po pošti, in sicer pri pristojnemu finančnemu uradu, kjer je plačnik davka vpisan v davčni register.

 Vloga mora vsebovati:

-       dokazilo o rezidentstvu družbe prejemnice za davčne namene oziroma potrdilo davčnih oblasti države članice EU, v kateri je družba prejemnica rezident za davčne namene, ali v kateri se poslovna enota nahaja, o obstoju poslovne enote;

-       dokazilo o upravičenem lastništvu družbe prejemnice po četrtem odstavku 72. člena ZDDPO-2 ali o izpolnjevanju pogojev po petem odstavku 72. člena ZDDPO-2, ko gre za poslovno enoto;

-       dokazilo o izpolnjevanju pogojev iz 4.c točke prvega odstavka 72. člena ZDDPO-2;

-       dokazilo o minimalni neposredni udeležbi po 2. točki prvega odstavka 72. člena ZDDPO-2 in obdobju udeležbe iz 3. točke prvega odstavka 72. člena ZDDPO-2;

-       v primeru, ko se ali bi se lahko uporabil drugi odstavek 72. člena ZDDPO-2, dokazilo o specifikaciji zneska iz istega odstavka in uporabljeni metodi za določitev te specifikacije;

-       pravno podlago za izplačilo (pogodbo).

Vloga se vloži za vsako izplačilo, ki temelji na drugi pogodbeni podlagi, posebej. Veljavnost dokazil, ki jih vsebuje vloga, je 12 mesecev od njihove izdaje.

Davčni organ izda dovoljenje za oprostitev davka, če so izpolnjeni pogoji iz 72. člena ZDDPO-2, najpozneje tri mesece od vložitve vloge. Dovoljenje velja eno leto od izdaje.

Davčni organ zavrne izdajo dovoljenja, če niso izpolnjeni pogoji iz prvega do devetega odstavka 72. člena ZDDPO-2.

Če niso več izpolnjeni pogoji, da se davek ne odtegne, mora družba ali poslovna enota prejemnica nemudoma obvestiti družbo ali poslovno enoto plačnico. Obvestiti mora tudi davčni organ države družbe ali poslovne enote plačnice.

V primeru, da je bil davek odtegnjen, pa so bili izpolnjeni pogoji, da se ne odtegne, se lahko pri davčnem organu uveljavlja vračilo odtegnjenega davka ob predložitvi vloge in dokazil, ki so navedena v 2. odstavku 377. člena ZDavP-2 (navedena so v tretjem odstavku te točke).

Davčni organ odloči o vračilu preveč odtegnjenega davka v treh mesecih od prejema vloge za vračilo odtegnjenega davka in zahtevanih dokazil.

* 1. Oprostitev davka na podlagi Sporazuma med Evropsko unijo in Švicarsko konfederacijo o avtomatični izmenjavi podatkov o finančnih računih za izboljšanje spoštovanja davčnih predpisov na mednarodni ravni

**2.5.1. Pogoji za oprostitev**

Drugi odstavek 9. člena Sporazuma med Evropsko unijo in Švicarsko konfederacijo o avtomatični izmenjavi podatkov o finančnih računih za izboljšanje spoštovanja davčnih predpisov na mednarodni ravni (UL L št. 385 z dne 29. 12. 2004, str. 30) določa, da brez poseganja v uporabo nacionalnih določb ali določb na podlagi sporazuma, ki so namenjene preprečevanju goljufij ali zlorab v Švici in v državah članicah EU, plačila obresti in licenčnin med povezanimi družbami ali njihovimi stalnimi poslovnimi enotami v državi vira **niso obdavčena**, kadar:

* sta ti dve družbi vsaj dve leti povezani z vsaj 25 % neposredno udeležbo ali sta obe v lasti tretje družbe, ki ima vsaj dve leti neposredno v lasti vsaj 25 % kapitala prve in kapitala druge družbe, in
* je ena družba rezidentka za davčne namene ali je stalna poslovna enota v državi članici in je druga družba rezidentka za davčne namene ali je druga stalna poslovna enota v Švici in
* po katerih koli sporazumih o izogibanju dvojnemu obdavčevanju s tretjimi državami nobena družba ni rezidentka za davčne namene v tej tretji državi in tam nima stalne poslovne enote, in
* so vse družbe zavezane plačilu davka od dobička pravnih oseb, ne da bi bile oproščene plačila, in imajo vse obliko kapitalske družbe**[[10]](#footnote-10)**.

**2.5.2. Način uveljavljanja oprostitve ali vračila davka**

Postopek določen v 377. členu[[11]](#footnote-11) ZDavP-2 se smiselno uporablja tudi v primeru, ko je prejemnik obresti rezident Švice in se davek ne odtegne v skladu z 9. členom Sporazuma med Evropsko unijo in Švicarsko konfederacijo o avtomatični izmenjavi podatkov o finančnih računih za izboljšanje spoštovanja davčnih predpisov na mednarodni ravni (UL L št. 385 z dne 29. 12. 2004, str. 30). Postopek je opisan pod točko 2.4.2 zgoraj.

* 1. Vprašanja in odgovori

Vprašanje 1: Kako je opredeljen pojem upravičenega lastnika dohodka zanamene izvajanja mednarodnih pogodb?

Mednarodne pogodbe pojma »upravičenega lastnika« ne opredeljujejo posebej, vendar ga je treba razumeti v smislu njihovega namena, ki je izogibanje dvojni obdavčitvi. Nižjo stopnjo obdavčitve v državi vira je zato mogoče uveljaviti le v primeru, ko bi bil sicer dohodek zavezanca obdavčen v dveh državah hkrati. Kot upravičenega lastnika dohodka je tako treba razumeti osebo, ki se ji za namene obdavčevanja pripiše dohodek v skladu z nacionalno zakonodajo države vira dohodka in se tako šteje za ekonomskega lastnika. Državi vira se tako ni treba odpovedati pravici do obdavčitve dohodka (oz. jo omejiti), kadar se dohodek plačuje rezidentu druge države, če ta ni tudi upravičeni lastnik dohodka, ampak ga prejme npr. kot posrednik v imenu druge osebe, zaradi česar dohodek pri njem ne bo obdavčen.

Vprašanje 2: V katerem primeru se znižana stopnja obdavčitve obresti izmednarodne pogodbe ne more uveljaviti?

Znižana stopnja obdavčitve se ne more uveljaviti v primeru, ko upravičeni lastnik obresti iz druge države pogodbenice (npr. Italije) posluje v državi rezidentstva družbe, ki izplačuje obresti (npr. v Sloveniji), preko stalne poslovne enote, ki se nahaja v Sloveniji in je terjatev, v zvezi s katero se obresti plačujejo, dejansko povezana s tako stalno poslovno enoto (npr. družba iz Italije najame posojilo zaradi financiranja poslov, ki se opravljajo preko stalne poslovne enote, ki jo ima ta družba v Sloveniji). Obresti se v takem primeru obdavčijo v skladu z določbami o obravnavi stalne poslovne enote v državi, v kateri se nahaja, v tem primeru v Sloveniji.

Vprašanje 3: Katere omejitve veljajo v primeru, ko pri obdavčitvi obrestina viru ugodnosti iz mednarodne pogodbe uveljavljajo povezane osebe?

V primerih, ko je vzpostavljen poseben odnos med plačnikom in upravičenim lastnikom ali med njima in drugo osebo in se zaradi tega odnosa opredelijo za povezane osebe na podlagi višine neposredne ali posredne kapitalske udeležbe (npr. matična in odvisna družba), veljajo pri obdavčitvi obresti, ki se plačujejo v transakcijah med takimi osebami, posebne omejitve. Obresti med povezanimi osebami so zaradi povezave lahko določene v višini, ki ni skladna z neodvisnim tržnim načelom oz. nima ekonomske podlage z namenom prilagajanja davčne osnove v davčnih jurisdikcijah z ugodnejšo davčno obravnavo. Kadar v teh primerih znesek obresti, glede na terjatev, za katero se plačajo, presega znesek, za katerega bi se sporazumela plačnik in upravičeni lastnik, če takega odnosa med njima ne bi bilo, se določbe tega člena uporabljajo samo za zadnji omenjeni znesek.

To pomeni, da se presežni del plačil obresti še naprej obdavčuje v skladu z zakonodajo vsake države pogodbenice in v zvezi s presežkom ni mogoče uveljaviti zgoraj navedenih ugodnosti iz mednarodne pogodbe pri obdavčitvi obresti na viru. V zvezi s presežkom pa je treba upoštevati druge določbe mednarodne pogodbe. Določene države tak presežek v skladu z nacionalno davčno zakonodajo obravnavajo kot prikrito izplačilo dobička in vsebinsko izenačujejo njegovo davčno obravnavo z dividendami. V takem primeru bi se obdavčitev presežka lahko v skladu z mednarodno pogodbo (odvisno od opredelitve dividend v konkretni mednarodni pogodbi) obravnavala na enak način kot dividende in bi se v zvezi s presežkom uveljavljale ugodnosti, ki veljajo za dividende.

1. DOHODKI IZ PREMOŽENJSKIH PRAVIC
	1. Obdavčitev po Zakonu o dohodnini - ZDoh-2

Na podlagi [Zakona o dohodnini – ZDoh-2](http://www.pisrs.si/Pis.web/pregledPredpisa?id=ZAKO4697) se za dohodek iz prenosa premoženjske pravice šteje dohodek, ki ga doseže imetnik premoženjske pravice, tako da:

* odstopi uporabo oziroma izkoriščanje ali
* odstopi pravico do uporabe oziroma pravico do izkoriščanja materialne avtorske pravice in materialne pravice izvajalca, izuma, videza izdelka, znaka razlikovanja, tehnične izboljšave, načrta, formule, postopka, podobne pravice oziroma podobnega premoženja in informacij glede industrijskih, komercialnih ali znanstvenih izkušenj, ne glede na to, ali so zavarovani po zakonu, osebnega imena, psevdonima ali podobe.

Dohodek iz prenosa premoženjskih pravic se obdavčuje po 15 % davčni stopnji od davčne osnove. Davčna osnova je dosežen dohodek, ki se zniža za normirane stroške v višini 10 % doseženega dohodka.

Normirani stroški pa se ne priznajo:

1. imetniku premoženjske pravice, ki ni avtor, izvajalec, izumitelj ali druga oseba, ki ustvari predmet premoženjske pravice,
2. v primeru odstopa uporabe oziroma izkoriščanja ali odstopa pravice do uporabe oziroma pravice do izkoriščanja osebnega imena, psevdonima ali podobe.

Ta dohodek se všteva v letno davčno osnovo za odmero dohodnine na letni ravni.

* 1. Obdavčitev po Zakonu o davku od dohodkov pravnih oseb - ZDDPO-2

Od plačil licenčnin in avtorskih honorarjev, ki so doseženi v Sloveniji (imajo vir v Sloveniji) je v skladu z [Zakonom o davku od dohodkov pravnih oseb – ZDDPO-2](http://www.pisrs.si/Pis.web/pregledPredpisa?id=ZAKO4687) določena obveznost plačila davčnega odtegljaja po davčni stopnji 15 %. To pomeni, da je izplačevalec dohodka (plačnik davka) ob izplačilu dolžan za davčnega zavezanca nerezidenta izračunati, odtegniti in plačati davčni odtegljaj.

**Licenčnine in avtorski honorarji** so opredeljeni kot plačila uporabe premoženjskih pravic plačila vsake vrste, prejeta za uporabo ali pravico do uporabe kakršnihkoli avtorskih pravic za literarno, umetniško ali znanstveno delo, vključno s kinematografskimi filmi in programsko opremo, kateregakoli patenta, blagovne znamke, vzorca ali modela, načrta, tajne formule ali postopka ali za informacije o industrijskih, komercialnih ali znanstvenih izkušnjah.

Možna je tudi oprostitev davka, ki je določena v 72. členu ZDDPO-2, v katerem je implementirana Direktiva Sveta 2003/49/ES o skupnem sistemu obdavčevanja plačil obresti ter licenčnin med povezanimi družbami iz različnih držav članic, določena tudi od plačil obresti in plačil za uporabo premoženjskih pravic družbam, ki imajo eno od oblik, za katere se uporablja skupen sistem obdavčenja v zvezi s plačili obresti in plačili uporabe premoženjskih pravic, ki velja za povezane družbe iz različnih držav članic EU, in jih določi minister, pristojen za finance. Več o tem pod točko 3. 4. v nadaljevanju.

* 1. Obdavčitev po mednarodnih pogodbah o izogibanju dvojnega obdavčevanja

Republika Slovenija sklepa mednarodne pogodbe o izogibanju dvojnega obdavčevanja na podlagi Vzorčne konvencije OECD.

V Vzorčni konvenciji OECD so določena pravila obdavčevanja licenčnin in avtorskih honorarjev, ki jih plačuje družba, ki je rezident ene države pogodbenice (npr. Slovenije), rezidentu druge države pogodbenice (npr. Avstrije). Pravila Vzorčne konvencije OECD za tako plačane licenčnine in avtorske honorarje dodeljujejo pravico do obdavčitve le državi rezidentstva. Ne glede na Vzorčno konvencijo OECD pa večina držav, med njimi tudi Slovenija, v bilateralnih pogajanjih za sklenitev mednarodne pogodbe glede licenčnin in avtorskih honorarjev (enako kot za dividende in obresti) upošteva pravilo delitve pravice do obdavčitve med državo rezidentstva prejemnika licenčnin in avtorskih honorarjev (v tem primeru Avstrije) in državo, v kateri imajo licenčnine in avtorski honorarji vir, to je država, v kateri nastanejo (Slovenija).

Država vira lahko licenčnine in avtorske honorarje, ki so izplačane rezidentu druge države
pogodbenice, kadar je prejemnik dejansko tudi upravičeni lastnik licenčnin in avtorskih honorarjev, obdavčuje v omejenem obsegu, ne glede na to, kakšna stopnja obdavčitve je predpisana z njeno nacionalno davčno zakonodajo. Mednarodne pogodbe za licenčnine in avtorske honorarje na viru običajno določajo znižano stopnjo obdavčitve. Katera stopnja se bo uporabila v konkretnem primeru, je treba preveriti v relevantni mednarodni pogodbi, saj se stopnje v posameznih pogodbah lahko razlikujejo.

V Vzorčni konvenciji OECD je določena oprostitev obdavčitve licenčnin in avtorskih honorarjev na viru, večina mednarodnih pogodb, ki jih je sklenila Slovenija, pa določa znižano stopnjo obdavčitve licenčnin in avtorskih honorarjev na viru (npr. 5 ali 10 % stopnjo), kadar je prejemnik tudi upravičenilastnik licenčnin in avtorskih honorarjev, pri čemer se za upravičenega lastnika licenčnin in avtorskih honorarjev šteje oseba, ki se ji za namene obdavčevanja pripiše dohodek od licenčnin in avtorskih honorarjev v skladu z nacionalno zakonodajo države vira in se tako šteje tudi za ekonomskega lastnika in ne npr. zgolj za posrednika.

Za potrebe izvajanja mednarodnih pogodb se šteje, da licenčnine in avtorski honorarji nastanejo v državi pogodbenici, kadar je plačnik rezident te države. V primeru, ko pa ima oseba, kiplačuje licenčnine in avtorske honorarje, ne glede na to, ali je rezident države pogodbenice, v državi pogodbenici stalno poslovno enoto, v zvezi s katero je nastala obveznost za plačilo licenčnin in avtorskih honorarjev ter take licenčnine in avtorske honorarje krije taka stalna poslovna enote, se šteje, da take licenčnine in avtorski honorarji nastanejo v državi, v kateri je stalna poslovna enota.

* + 1. Definicija licenčnin in avtorskih honorarjev v mednarodnih pogodbah

Licenčnine in avtorski honorarji, kot so opredeljeni v mednarodnih pogodbah, pomenijo plačila vsake vrste, prejeta kot povračilo za uporabo ali pravico do uporabe kakršnih koli avtorskih pravic za literarno, umetniško ali znanstveno delo, vključno s kinematografskimi filmi in filmi ali trakovi ali drugimi sredstvi za reprodukcijo slike ali zvoka za radijsko in televizijsko predvajanje, katerega koli patenta, blagovne znamke, vzorca ali modela, načrta, tajne formule ali postopka ali za informacije o industrijskih, komercialnih ali znanstvenih izkušnjah (t. i. »know – how«). V nekaterih mednarodnih pogodbah, ki jih je sklenila Slovenija, je v opredelitvi licenčnin in avtorskih honorarjev zajeta tudi pravica do uporabe industrijske, komercialne ali znanstvene opreme. Pri določanju pravice do obdavčitve posameznega dohodka je zato treba upoštevati opredelitve v posameznem primeru relevantni mednarodni pogodbi.

3.3.2. Stopnje davka v mednarodnih pogodbah na dan 1. 12. 2022

Davčne stopnje od licenčnin in avtorskih honorarjev po mednarodnih pogodbah, veljavnih na dan 1. december 2022 so prikazane v tabeli:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Zap. št.**  | **Država**  | **Dohodki izpremoženjskih pravic[[12]](#footnote-12)** |
|  | Albanija  | 7 |
|  | Armenija  | 5 |
|  | Avstrija  | 5 |
|  | Azerbajdžan  | 5; 10 |
|  | Belgija  | 5 |
|  | Belorusija  | 5 |
|  | Bolgarija  | 5; 10 |
|  | Bosna in Hercegovina  | 5 |
|  | Ciper  | 5 |
|  | Češka  | 10 |
|  | Danska  | 5 |
|  | Estonija  | 10 |
|  | Finska  | 5 |
|  | Francija  | 5; 0 |
|  | Grčija  | 10 |
|  | Gruzija  | 5 |
|  | Hrvaška  | 5 |
|  | Indija  | 10 |
|  | Iran | 5 |
|  | Irska  | 5 |
|  | Islandija  | 5 |
|  | Italija  | 5 |
|  | Izrael  | 5 |
|  | Japonska | 5 |
|  | Kanada  | 10 |
|  | Katar  | 5 |
|  | Kazahstan | 10 |
|  | Kitajska  | 10 |
|  | Koreja  | 5 |
|  | Kosovo | 5 |
|  | Kuvajt  | 10 |
|  | Latvija  | 10 |
|  | Litva  | 10 |
|  | Luksemburg  | 5 |
|  | Madžarska  | 5 |
|  | Makedonija  | 10 |
|  | Malta  | 5 |
|  | Moldova  | 5 |
|  | Nemčija  | 5 |
|  | Nizozemska  | 5 |
|  | Norveška  | 5 |
|  | Otok Man | / |
|  | Poljska  | 10 |
|  | Portugalska  | 5 |
|  | Romunija  | 5 |
|  | Ruska federacija  | 10 |
|  | Singapur  | 5 |
|  | Slovaška  | 10 |
|  | Srbija / Črna gora  | 5; 10 |
|  | Španija  | 5 |
|  | Švedska  | 5 |
|  | Švica  | 5;0 |
|  | Tajska  | 10; 15 |
|  | Turčija  | 10 |
|  | Ukrajina  | 5; 10 |
|  | Uzbekistan  | 10 |
|  | Velika Britanija in S.Irska  | 5 |
|  | ZDA  | 5 |
|  | Združeni arabski Emirati | 5 |

* + 1. **Način uveljavljanja ugodnosti po mednarodnih pogodbah**

**Uveljavljanje pred izplačilom dohodka**

Ugodnost se lahko pred izplačilom licenčnin in avtorskih honorarjev uveljavi tako, da prejemnik licenčnin in avtorskih honorarjev, ki je nerezident Slovenije, plačniku licenčnin in avtorskih honorarjev (plačniku davka) predloži izpolnjeni obrazec [Zahtevek za zmanjšanje ali oprostitevdavka od plačil uporabe premoženjskih pravic na podlagi določb mednarodne pogodbe oizogibanju dvojnega obdavčevanja dohodka – obrazec KIDO 3](https://edavki.durs.si/EdavkiPortal/OpenPortal/CommonPages/Opdynp/PageD.aspx?category=zmanjsanje_oprostitev_fo) preden so licenčnine in avtorski honorarji izplačani.

Davčni organ odloči o zahtevku v 15 dneh od prejema zahtevka. Plačnik davka lahko izplača licenčnine in avtorske honorarje in obračuna davek po nižji stopnji, kakor je določeno z zakonom o obdavčenju, ali od teh licenčnin in avtorskih honorarjev ne izračuna in ne odtegne davka, šele ko prejme od davčnega organa potrjeni zahtevek. Za vsako izplačilo licenčnin in avtorskih honorarjev se predloži nov zahtevek. Davčni organ lahko, kadar plačnik davka izplačuje dohodek v rednih časovnih presledkih, odobri ugodnosti tudi za daljše časovno obdobje. Zavezanec lahko pooblasti tudi drugo osebo, da v njegovem imenu izpolni zahtevek in k zahtevku priloži pooblastilo. Zahtevku je treba predložiti tudi dokazila o upravičenosti do ugodnosti po mednarodni pogodbi (npr. dokazilo o upravičenem lastništvu, izpis iz registra, kopija delniške knjige, kadar se za uveljavitev ugodnosti zahteva določena višina udeležbe v kapitalu, itd.) in podlago za plačila (npr. račun, pogodba). Na zahtevo davčnega organa pa tudi druga dokazila potrebna za dokazovanje upravičenosti do ugodnosti.

Uveljavljanje po izplačilu dohodka

Ugodnost po izplačilu in obdavčitvi licenčnin in avtorskih honorarjev se uveljavi tako, da prejemnik licenčnin in avtorskih honorarjev, ki je nerezident Slovenije, pristojnemu davčnemu organu predloži [Zahtevek za vračilo davka od plačil uporabe premoženjskih pravic napodlagi določb mednarodne pogodbe o izogibanju dvojnega obdavčevanja dohodka – obrazec KIDO 11](https://edavki.durs.si/EdavkiPortal/OpenPortal/CommonPages/Opdynp/PageD.aspx?category=vracilo_fo) najkasneje v 5 letih po izplačilu licenčnin in avtorskih honorarjev.

K zahtevku se priloži pooblastilo, kadar zavezanec pooblasti drugo osebo, da v njegovem imenu izpolni zahtevek. Kadar iz pooblastilnega razmerja[[13]](#footnote-13) med zavezancem in pooblaščencem izhaja, da se vračilo davka ne izvede na račun zavezanca, ampak njegovemu pooblaščencu, je potrebno na zahtevku navesti poleg podatkov o pooblaščencu tudi podatke o bančnem računu, podatek o številki pooblaščenčevega računa, na katerega naj se izvede vračilo davka (IBAN številka), podatek o lastništvu računa ter naziv in naslov banke, pri kateri je ta račun odprt (SWIFT/BIC koda banke). Zahtevku je treba predložiti tudi druga dokazila o upravičenosti do ugodnosti po mednarodni pogodbi. Zahtevku je treba predložiti tudi dokazila o upravičenosti do ugodnosti po mednarodni pogodbi (npr. dokazilo o upravičenem lastništvu, izpis iz registra, kopija delniške knjige, kadar se za uveljavitev ugodnosti zahteva določena višina udeležbe v kapitalu itd.) in podlago za plačila (npr. račun, pogodba). Na zahtevo davčnega organa pa tudi druga dokazila, ki dokazujejo upravičnost do ugodnosti.

* 1. Oprostitev davka na podlagi Direktive Sveta 2003/49/ES

**3.4.1. Pogoji za oprostitev**

Oprostitev davka od licenčnin na podlagi Direktive Sveta 2003/49/ES o skupnem sistemu obdavčevanja plačil obresti ter licenčnin med povezanimi družbami iz različnih držav članic EU, je določena tudi od plačil obresti in plačil za uporabo premoženjskih pravic družbam, ki imajo eno od oblik, za katere se uporablja skupen sistem obdavčenja v zvezi s plačili obresti in plačili uporabe premoženjskih pravic, ki velja za povezane družbe iz različnih držav članic EU in je implementirana v nacionalno zakonodajo v 72. členu ZDDPO-2.

Oprostitev davka je možna, če so v času izplačila izpolnjeni naslednji pogoji:

1. so plačila uporabe premoženjskih pravic izplačane upravičenemu lastniku, ki je družba države članice EU, ki ni Slovenija, ali poslovna enota družbe države članice EU, ki se nahaja v drugi državi članici EU;

2. sta plačnik in upravičeni lastnik povezana tako, da:

a) je plačnik neposredno najmanj 25% udeležen v kapitalu upravičenega lastnika, ali

b) je upravičeni lastnik neposredno najmanj 25% udeležen v kapitalu plačnika;

c) je ista družba neposredno najmanj 25% udeležena v kapitalu plačnika in upravičenega lastnika, pri tem pa gre za udeležbo med družbami iz držav članic EU;

3. traja najnižja udeležba omenjena zgoraj najmanj 24 mesecev; in je

4. plačnik ali upravičeni lastnik:

a) družba, ki ima eno od oblik, za katere se uporablja skupen sistem obdavčenja v zvezi s plačili obresti in plačili uporabe premoženjskih pravic, ki velja za povezane družbe iz različnih držav članic EU, in so določene v **prilogi 5** [Pravilnika o izvajanju ZDDPO-2](http://www.pisrs.si/Pis.web/pregledPredpisa?id=PRAV8299);

b) za davčne namene rezident v državi članici EU v skladu s pravom te države in se ne šteje kot rezident izven EU v skladu z mednarodno pogodbo o izogibanju dvojnega obdavčevanja dohodka, sklenjene z državo nečlanico EU; in

c) je zavezanec za enega od davkov, v zvezi s katerimi se uporablja skupen sistem obdavčenja v zvezi s plačili obresti in plačili uporabe premoženjskih pravic, ki velja za povezane družbe iz različnih držav članic EU, in so določeni v **prilogi 6** [Pravilnika o izvajanju ZDDPO-2](http://www.pisrs.si/Pis.web/pregledPredpisa?id=PRAV8299), kjer se za zavezanca ne šteje družba, ki je davka oproščena, ali za davek, ki je istoveten ali bistveno podoben in je dodatno uveden ali nadomesti obstoječi davek.

**3.4.2. Način uveljavljanja oprostitve ali vračila davka**

Postopek v zvezi z obdavčenjem, ki velja v zvezi s plačili premoženjskih pravic med povezanimi družbami iz različnih držav članic EU, je določen v 377. členu ZDavP-2.

Vlogo za oprostitev davka vloži plačnik davka pri davčnem organu. Obrazec vloge ni predpisan. Vloga se lahko vloži elektronsko preko storitev elektronskega poslovanja FURS eDavki kot lastni dokument, osebno ali po pošti, in sicer pri pristojnemu finančnemu uradu, kjer je plačnik davka vpisan v davčni register.

 Vloga mora vsebovati:

-       dokazilo o rezidentstvu družbe prejemnice za davčne namene oziroma potrdilo davčnih oblasti države članice EU, v kateri je družba prejemnica rezident za davčne namene, ali v kateri se poslovna enota nahaja, o obstoju poslovne enote;

-       dokazilo o upravičenem lastništvu družbe prejemnice po četrtem odstavku 72. člena ZDDPO-2 ali o izpolnjevanju pogojev po petem odstavku 72. člena ZDDPO-2, ko gre za poslovno enoto;

-       dokazilo o izpolnjevanju pogojev iz 4.c točke prvega odstavka 72. člena ZDDPO-2;

-       dokazilo o minimalni neposredni udeležbi po 2. točki prvega odstavka 72. člena ZDDPO-2 in obdobju udeležbe iz 3. točke prvega odstavka 72. člena ZDDPO-2;

-       v primeru, ko se ali bi se lahko uporabil drugi odstavek 72. člena ZDDPO-2, dokazilo o specifikaciji zneska iz istega odstavka in uporabljeni metodi za določitev te specifikacije;

-       pravno podlago za izplačilo (pogodbo).

Vloga se vloži za vsako izplačilo, ki temelji na drugi pogodbeni podlagi, posebej. Veljavnost dokazil, ki jih vsebuje vloga, je 12 mesecev od njihove izdaje.

Davčni organ izda dovoljenje za oprostitev davka, če so izpolnjeni pogoji iz 72. člena ZDDPO-2, najpozneje tri mesece od vložitve vloge. Dovoljenje velja eno leto od izdaje.

Davčni organ zavrne izdajo dovoljenja, če niso izpolnjeni pogoji iz prvega do devetega odstavka 72. člena ZDDPO-2.

Če niso več izpolnjeni pogoji, da se davek ne odtegne, mora družba ali poslovna enota prejemnica nemudoma obvestiti družbo ali poslovno enoto plačnico. Obvestiti mora tudi davčni organ države družbe ali poslovne enote plačnice.

V primeru, da je bil davek odtegnjen, pa so bili izpolnjeni pogoji, da se ne odtegne, se lahko pri davčnem organu uveljavlja vračilo odtegnjenega davka ob predložitvi vloge in dokazil, ki so navedena v 2. odstavku 377. člena ZDavP-2 (navedena so v tretjem odstavku te točke).

Davčni organ odloči o vračilu preveč odtegnjenega davka v treh mesecih od prejema vloge za vračilo odtegnjenega davka in zahtevanih dokazil.

* 1. Oprostitev davka na podlagi Sporazuma med Evropsko unijo in Švicarsko konfederacijo o avtomatični izmenjavi podatkov o finančnih računih za izboljšanje spoštovanja davčnih predpisov na mednarodni ravni

**3.5.1. Pogoji za oprostitev**

Drugi odstavek 9. člena Sporazuma med Evropsko skupnostjo in Švicarsko konfederacijo o ukrepih, enakovrednih tistim iz Direktive Sveta 2003/48/ES o obdavčevanju dohodka od prihrankov v obliki plačil obresti (UL L št. 385 z dne 29. 12. 2004, str. 30) določa, da brez poseganja v uporabo nacionalnih določb ali določb na podlagi sporazuma, ki so namenjene preprečevanju goljufil ali zlorab v Švici in v državah članicah EU, plačila obresti in licenčnin med povezanimi osebami ali njihovimi stalnimi poslovnimi enotami v državi vira niso obdavčene, kadar:

* sta ti dve družbi vsaj dve leti povezani z vsaj 25 % neposredno udeležbo ali sta obe v lasti tretje družbe, ki ima vsaj dve leti neposredno v lasti vsaj 25 % kapitala prve in kapitala druge družbe, in
* je ena družba rezidentka za davčne namene ali je stalna poslovna enota v državi članici in je druga družba rezidentka za davčne namene ali je druga stalna poslovna enota v Švici in
* po katerih koli sporazumih o izogibanju dvojnemu obdavčevanju s tretjimi državami nobena družba ni rezidentka za davčne namene v tej tretji državi in tam nima stalne poslovne enote, in
* so vse družbe zavezane plačilu davka od dobička pravnih oseb, ne da bi bile oproščene plačila, in imajo vse obliko kapitalske družbe**[[14]](#footnote-14)**.

**3.5.2. Način uveljavljanja oprostitve ali vračila davka**

Postopek določen v 377. členu[[15]](#footnote-15) ZDavP-2 se smiselno uporablja tudi v primeru, ko je prejemnik obresti rezident Švice in se davek ne odtegne v skladu z 9. členom Sporazuma med Evropsko unijo in Švicarsko konfederacijo o avtomatični izmenjavi podatkov o finančnih računih za izboljšanje spoštovanja davčnih predpisov na mednarodni ravni. Postopek je opisan pod točko 2.4.2. zgoraj.

3.6. Vprašanja in odgovori

Vprašanje 1: Kako je opredeljen pojem upravičenega lastnika dohodka zanamene izvajanja mednarodnih pogodb?

Mednarodne pogodbe pojma »upravičenega lastnika« ne opredeljujejo posebej, vendar ga je treba razumeti v smislu njihovega namena, ki je izogibanje dvojni obdavčitvi. Nižjo stopnjo obdavčitve v državi vira je zato mogoče uveljaviti le v primeru, ko bi bil sicer dohodek zavezanca obdavčen v dveh državah hkrati. Kot upravičenega lastnika dohodka je tako treba razumeti osebo, ki se ji za namene obdavčevanja pripiše dohodek v skladu z nacionalno zakonodajo države vira obresti in se tako šteje za ekonomskega lastnika. Državi vira se tako ni treba odpovedati pravici do obdavčitve dohodka (oz. jo omejiti), kadar se dohodek plačuje rezidentu druge države, če ta ni tudi upravičeni lastnik dohodka, ampak ga prejme npr. kot posrednik v imenu druge osebe, zaradi česar dohodek pri njem ne bo obdavčen.

Vprašanje 2: V katerem primeru se znižana stopnja obdavčitve licenčninin avtorskih honorarjev iz mednarodne pogodbe ne more uveljaviti?

Znižana stopnja obdavčitve se ne more uveljaviti v primeru, ko upravičeni lastnik licenčnin in avtorskih honorarjev iz druge države pogodbenice (npr. Nemčije) posluje v državi rezidentstva družbe, ki izplačuje licenčnine in avtorske honorarje (npr. v Sloveniji), preko stalne poslovne enote, ki se nahaja v Sloveniji in je pravica ali premoženje, v zvezi s katerim se licenčnine in avtorski honorarji plačujejo, dejansko povezana s tako stalno poslovno enoto (npr. družba iz Nemčije dovoli uporabo patenta, ki ga je razvila v okviru stalne poslovne enote v Sloveniji, drugi družbi v Sloveniji, ki za to plačuje licenčnino). Licenčnine in avtorski honorarji se v takem primeru obdavčijo v skladu z določbami o obravnavi stalne poslovne enote v državi, v kateri se nahaja, v tem primeru v Sloveniji.

Vprašanje 3: Katere omejitve veljajo v primeru, ko pri obdavčitvilicenčnin in avtorskih honorarjev na viru ugodnosti iz mednarodnepogodbe uveljavljajo povezane osebe?

V primerih, ko je vzpostavljen posebni odnos med plačnikom in upravičenim lastnikom ali med njima in drugo osebo in se zaradi tega odnosa opredelijo za povezane osebe na podlagi višine neposredne ali posredne kapitalske udeležbe (npr. matična in odvisna družba), veljajo pri obdavčitvi licenčnin in avtorskih honorarjev, ki se plačujejo v transakcijah med takimi osebami, posebne omejitve. Obresti med povezanimi osebami so zaradi povezave lahko določene v višini, ki ni skladna z neodvisnim tržnim načelom oz. nima ekonomske podlage z namenom prilagajanja davčne osnove v davčnih jurisdikcijah z ugodnejšo davčno obravnavo. Kadar v teh primerih znesek licenčnin in avtorskih honorarjev glede na uporabo, pravico ali informacijo, za katero se plačajo, presega znesek, za katerega bi se sporazumela plačnik in upravičeni lastnik, če takega odnosa med njima ne bi bilo, se določbe tega člena uporabljajo samo za zadnji omenjeni znesek.

To pomeni, da se presežni del plačil licenčnin in avtorskih honorarjev še naprej obdavčuje v skladu z zakonodajo vsake države pogodbenice in v zvezi s presežkom ni mogoče uveljaviti zgoraj navedenih ugodnosti iz mednarodne pogodbe pri obdavčitvi licenčnin in avtorskih honorarjev na viru. V zvezi s presežkom pa je treba upoštevati druge določbe mednarodne pogodbe. Določene države tak presežek v skladu z nacionalno davčno zakonodajo obravnavajo kot prikrito izplačilo dobička in vsebinsko izenačujejo njegovo davčno obravnavo z dividendami. V takem primeru bi se obdavčitev presežka lahko v skladu z mednarodno pogodbo (odvisno od opredelitve dividend v konkretni mednarodni pogodbi) obravnavala na enak način kot dividende in bi se v zvezi s presežkom uveljavljale ugodnosti, ki veljajo za dividende.

**Vprašanje 4: Ali glede na določbe ZDDPO-2 in mednarodnih pogodb o izogibanju dvojnega obdavčevanja nastane obveznost plačila davčnega odtegljaja od pristojbin za uporabo spletnih strani?**

V primeru, ko transakcije, ki dovoljujejo elektronski dostop do vsebin preko spleta, pomenijo plačila za uporabo premoženjskih pravic na tej vsebini (npr. na določenem digitalnem izdelku) oz. plačila za informacije o industrijskih, komercialnih ali znanstvenih izkušnjah (neodvisno od tega, kako so opredeljena v naslovu pogodbe), lahko od takih plačil nastane obveznost za plačilo davčnega odtegljaja v skladu z [ZDDPO-2](http://www.pisrs.si/Pis.web/pregledPredpisa?id=ZAKO4687), pri čemer je treba v konkretnem primeru upoštevati tudi določbe relevantne konvencije o izogibanju dvojnega obdavčevanja, kadar je ta sklenjena.

**Podrobneje**

Od plačil za uporabo ali pravico do uporabe avtorskih pravic, patentov, zaščitnih znakov in drugih premoženjskih pravic in drugih podobnih dohodkov, ki imajo vir v Sloveniji, je v skladu s 3. točko prvega odstavka 70. člena [ZDDPO-2](http://www.pisrs.si/Pis.web/pregledPredpisa?id=ZAKO4687) določena obveznost plačila davčnega odtegljaja.

Med dohodke po tem členu se izrecno uvrščajo tudi informacije o industrijskih, komercialnih ali znanstvenih izkušnjah.

V primeru, kadar je prejemnik dohodka rezident države, s katero je Slovenija sklenila konvencijo o izogibanju dvojnega obdavčevanja dohodka, je treba pri davčni obravnavi upoštevati tudi določbe relevantne konvencije. Določbe vsake posamezne konvencije se lahko razlikujejo od navedenega 12. člena Vzorčne konvencije OECD, ki določa pravico do obdavčitve licenčnin in avtorskih honorarjev, pri tem pa je treba poudariti, da konvencija ne more določiti obveznosti do obdavčitve, za katero ni podlage v nacionalni zakonodaji. V Vzorčni konvenciji OECD so licenčnine in avtorski honorarji opredeljeni kot plačila vsake vrste, prejeta kot povračilo za uporabo ali pravico do uporabe kakršnihkoli avtorskih pravic za literarno, umetniško ali znanstveno delo, vključno s kinematografskimi filmi, katerega koli patenta, blagovne znamke, vzorca ali modela, načrta, tajne formule ali postopka ali za informacije o industrijskih, komercialnih ali znanstvenih izkušnjah.

Dostop do spletne strani oz. uporaba njene vsebine sta v praksi možna na veliko različnih načinov. V vprašanju so navedeni zgolj nekateri primeri, kot so baza podatkov, sodelovanje na forumih, spletnih dražbah in podobno. Za pravilno opredelitev dohodka za namene izvajanja ZDDPO-2 oz. relevantne konvencije je ključno, da se v konkretnem primeru ugotovi dejanski predmet plačila oz. kaj predstavlja plačilo po vsebini, tj. ali je plačilo opravljeno za uporabo premoženjske pravice na določenem zaščitenem predmetu oz. za pravico do njene uporabe, v primeru informacij o izkušnjah pa je pomembno, ali gre za plačilo za njihovo pridobitev.

Pri ugotavljanju, ali gre pri določenem dohodku v konkretnem primeru za licenčnino oz. avtorski honorar za davčne namene, kot je opredeljen zgoraj in v zvezi s katerim je določena obveznost plačila davčnega odtegljaja po ZDDPO-2 oz. pravica do obdavčitve na viru v Sloveniji po konvenciji, je lahko v pomoč tudi Komentar Vzorčne konvencije OECD (v nadaljevanju: Komentar) k 12. členu, ki kot zgled navaja tudi različne primere iz prakse.

Transakcije, ki dovoljujejo elektronski dostop do določenih vsebin preko spleta, lahko po Komentarju v nekaterih primerih pomenijo tudi plačila za uporabo premoženjskih pravic na vsebini, ki je dosegljiva preko spleta (npr. na določenih digitalnih izdelkih), v zvezi s katerimi nastane obveznost za plačilo davčnega odtegljaja. Takšen primer je plačilo za uporabo digitalnega izdelka, ki je bil pridobljen na spletni strani, na način, da je prejemniku dovoljena pravica do npr. nadaljnjega reproduciranja, predelave ali distribuiranja tega izdelka v komercialne namene. Na ta način je bilo plačilo opravljeno z namenom uporabe pravic na izdelku in ne zgolj za pridobitev izdelka samega. Kadar je plačilo opravljeno zgolj za pridobitev zaščitenega izdelka oz. vsebine iz spletne strani za lastno uporabo, v skladu s Komentarjem ni opredeljeno kot licenčnina oz. avtorski honorar, ampak kot plačilo za storitve. Iz tega sledi, da je pravilna opredelitev dohodka v primeru plačevanja pristojbin za dostop do vsebin na spletnih straneh možna le ob presoji, za kakšne vrste transakcijo po vsebini gre v konkretnem primeru.

Plačila za informacije o industrijskih, komercialnih ali znanstvenih izkušnjah (t.i. »know-how«) pa so povezana s prenosom informacij, ki niso zaščitene v skladu z zakonodajo o varovanju intelektualne lastnine, vendar razkrivajo določeno znanje, ki izhaja iz predhodnih izkušenj, ki ga je možno uporabiti v okviru opravljanja dejavnosti in razkritje katerega bi lahko pomenilo ekonomsko korist za podjetje. Zaradi narave omenjenih informacij je v praksi težko ločevati plačila zanje od plačil za storitve. V zvezi s tem Komentar navaja določene kriterije, ki so lahko v pomoč pri razlikovanju. Pri prenosu informacij o navedenih izkušnjah je pomembno, da se s pogodbo prenaša specifično znanje in izkušnje, ki že obstajajo, na način, da jih lahko pogodbena stranka uporablja sama, pri čemer ni potreben dodaten angažma dobavitelja (za razliko od opravljanja storitev), kar pomeni, da ni dolžan sodelovati s stranko, ko ta uporablja preneseno znanje ali izkušnje in tako tudi ne jamči za rezultate po uporabi teh informacij. Pri tem je pomembno še, da preneseno znanje sicer ni dostopno javnosti.

V primeru, ko plačila za dostopanje do vsebin na spletnih straneh pomenijo plačila za prenos omenjenih informacij na tovrsten način, se jih lahko opredeli tudi kot plačila za informacije o industrijskih, komercialnih ali znanstvenih izkušnjah, od katerih obstaja obveznost plačila davčnega odtegljaja v skladu z ZDDPO-2 oz. relevantno konvencijo.

1. Z določbami prvega in drugega odstavka 383. a člena ZDavP-2 je določeno, da plačnik davka ne odtegne davka v skladu s tretjim odstavkom 70. člena ZDDPO-2, če mu nerezident izroči izjavo, da izpolnjuje pogoje iz tretjega odstavka 70. člena ZDDPO-2. K izjavi mora biti priloženo dokazilo o rezidentstvu prejemnika za davčne namene v času izplačila. Nerezident lahko v primerih, ko plačnik davka izplačuje dohodek v rednih časovnih presledkih, da izjavo iz prejšnjega stavka za časovno obdobje enega leta. Plačnik davka mora izjavo in dokazila hraniti deset let in jo na zahtevo predložiti davčnemu organu. [↑](#footnote-ref-1)
2. Na podlagi tretjega odstavka 383. a člena ZDavP-2 plačnik davka vloži zahtevek za vračilo davka v skladu s četrtim odstavkom 70. člena ZDDPO-2 pri davčnem organu v roku petih let od plačila davka in k vlogi priloži ustrezno izjavo in potrdilo o rezidentstvu nerezidenta. Vračilo davka se opravi plačniku davka največ do zneska davka, ki bi bil izračunan ob uporabi davčne stopnje, določene z mednarodno pogodbo. Če nerezident iz tretjega odstavka 70. člena ZDDPO‑2 davka ne more uveljavljati v celoti v državi rezidentstva, ker v državi rezidenstva velja metoda odbitka od davka, ki tega ne omogoča, se vračilo opravi le za del zneska, ki ga ne more uveljavljati v državi rezidentstva. O vložitvi zahtevka za vračilo in vračilu davka mora plačnik davka takoj obvestiti prejemnika dohodka. [↑](#footnote-ref-2)
3. *Nekatere posebnosti v mednarodnih pogodbah, vezane na kapitalsko povezavo: Francija (obdavčitev samo v državi rezidentstva pri najmanj 20 % kapitalski povezavi), Slovaška (5 % v primeru slovaške osebne družbe, ob najmanj 25 % kapitalski udeležbi), Velika Britanija in Severna Irska (0 % ob najmanj 20 % kapitalski udeležbi), Norveška (0 % pri najmanj 15 % kapitalski udeležbi v izplačevalcu dividend, tudi norveške osebne družbe), Nizozemska (5 % davek na viru pri najmanj 10 % kapitalski udeležbi), Indija (5 % davek na viru pri najmanj 10 % kapitalski povezavi), Izrael (5 % davek na viru pri najmanj 10 % kapitalski udeležbi, omejitev za osebne družbe, 10 % davek pri najmanj 10 % kapitalski povezavi in izplačilu dividend iz oproščenega dobička), Kanada (5 % davek na viru pri najmanj 10 % kapitalski udeležbi v kanadski družbi in 25 % udeležbi v slovenski družbi, ki izplačuje dividende), Armenija (5 % na viru pri najmanj 25 % kapitalski udeležbi), Švica – Protokol (oprostitev na viru pri najmanj 25 % kapitalski povezavi ali pokojninskih načrtih). Malta: kadar dividende plačuje družba, ki je rezident Malte, rezidentu Slovenije, ki je upravičeni lastnik dividend, malteški davek na bruto znesek dividend ni višji od davka, ki se obračuna na dobiček, iz katerega se dividende plačajo (35 %). Kuvajt: dividende se ne obdavčijo na viru ob izpolnjevanju pogojev iz 3. odstavka 10. člena mednarodne pogodbe (če je upravičeni lastnik dividend rezident druge države pogodbenice in hkrati vlada, vladna ustanova,….).* [↑](#footnote-ref-3)
4. Zahtevku mora biti priložena izjava zavezanca, da se vračilo davka izvrši na račun pooblaščenca namesto njemu. [↑](#footnote-ref-4)
5. V zvezi s Švico izraz »kapitalska družba« zajema:

société anonyme/Aktiengesellschaft/società anonima;

société à responsabilité limitée/Gesellschaft mit beschränkter Haftung/società a responsabilità limitata;

société en commandite par actions/Kommanditaktiengesellschaft//società in accomandita per azioni. [↑](#footnote-ref-5)
6. V 375. členu Zakona o davčnem postopku - ZDavP-2 je opisan postopek v zvezi z obdavčenjem, ki velja za matične družbe in odvisne družbe iz različnih držav članic EU (oprostitev davka). [↑](#footnote-ref-6)
7. V 376. členu Zakona o davčnem postopku - ZDavP-2 je opisan postopek v zvezi z obdavčenjem, ki velja za matične družbe in odvisne družbe iz različnih držav članic EU (vračilo davka). [↑](#footnote-ref-7)
8. Obresti so oproščene plačila davka v nekaterih primerih, ki so natančneje določeni v posameznih mednarodnih pogodbah (npr. z Avstrijo – glej Protokol; s Francijo ob izpolnjevanju pogojev o kapitalski povezavi; s Kuvajtom ob izpolnjevanju pogojev za upravičenega lastnika iz 3. odstavka 11. člena mednarodne pogodbe; s Švico ob izpolnjevanju pogojev iz 3. odstavka 11. člena - glej V. člen Protokola). [↑](#footnote-ref-8)
9. Zahtevku mora biti priložena izjava zavezanca, da se vračilo davka izvrši na račun pooblaščenca namesto njemu. [↑](#footnote-ref-9)
10. V zvezi s Švico izraz »kapitalska družba« zajema:

société anonyme/Aktiengesellschaft/società anonima;

société à responsabilité limitée/Gesellschaft mit beschränkter Haftung/società a responsabilità limitata;

société en commandite par actions/Kommanditaktiengesellschaft//società in accomandita per azioni. [↑](#footnote-ref-10)
11. V 377. členu Zakona o davčnem postopku - ZDavP-2 je opisan postopek v zvezi z obdavčenjem, ki velja v zvezi s plačili obresti in plačili uporabe premoženjskih pravic med povezanimi družbami iz različnih držav članic EU. [↑](#footnote-ref-11)
12. Nižja stopnja velja praviloma za avtorske pravice, kakor jih opredeljuje Zakon o avtorski in sorodnih pravicah, višja pa za druge premoženjske pravice. Nižja stopnja se uporablja tudi s Francijo ob izpolnjevanju pogojev o kapitalski povezavi. Oprostitev na viru ob najmanj 25 % kapitalski povezavi – Švica, glej VI. člen Protokola. [↑](#footnote-ref-12)
13. Zahtevku mora biti priložena izjava zavezanca, da se vračilo davka izvrši na račun pooblaščenca namesto njemu. [↑](#footnote-ref-13)
14. V zvezi s Švico izraz »kapitalska družba« zajema:

société anonyme/Aktiengesellschaft/società anonima;

société à responsabilité limitée/Gesellschaft mit beschränkter Haftung/società a responsabilità limitata;

société en commandite par actions/Kommanditaktiengesellschaft//società in accomandita per azioni. [↑](#footnote-ref-14)
15. V 377. členu Zakona o davčnem postopku - ZDavP-2 je opisan postopek v zvezi z obdavčenjem, ki velja v zvezi s plačili obresti in plačili uporabe premoženjskih pravic med povezanimi družbami iz različnih držav članic EU. [↑](#footnote-ref-15)