



REPUBLIKA SLOVENIJA
MINISTRSTVO ZA FINANCE

FINANČNA UPRAVA REPUBLIKE SLOVENIJE

Šmartinska cesta 55, p.p. 631, 1001 Ljubljana

T: 01 478 38 00
F: 01 478 39 00
E: gfu.fu@gov.si
www.fu.gov.si

ZAKON O DAVČNEM POSTOPKU **Izvajanje 58. člena – plačnik davka**

Podrobnejši opis

FEBRUAR 2021

Kazalo

1.0 Uvod	3
1.1 Prvi odstavek 58. člena ZDavP-2	3
1.2 Drugi odstavek 58. člena ZDavP-2	13
1.3 Tretji odstavek 58. člena ZDavP-2	14
1.4 Četrty odstavek 58. člena ZDavP-2	14
1.5 Peti odstavek 58. člena ZDavP-2	15
1.6 Šesti odstavek 58. člena ZDavP-2	16
1.7 Sedmi odstavek 58. člena ZDavP-2	16
1.8 Osmi odstavek 58. člena ZDavP-2	18
1.9 Deveti odstavek 58. člena ZDavP-2	19
1.10 Deseti odstavek 58. člena ZDavP-2	20
1.11 Enajsti odstavek 58. člena ZDavP-2	20
1.12 Dvanajsti odstavek 58. člena ZDavP-2	21
2.0 Vprašanja in odgovori	22

1.0 Uvod

V nadaljevanju je dana obrazložitev k 58. členu Zakona o davčnem postopku - v nadaljevanju [ZDavP-2](#), v katerem je opredeljen pojem in vsebina izraza »plačnik davka«.

Člen določa, kdo se šteje za plačnika davka tudi v nekaterih transakcijah, ki se opravljajo preko fiduciarnih računov¹.

Obrazložitev vključuje tudi prikaz običajnih primerov izplačil dohodkov in določitev plačnika davka v teh primerih.

1.1 Prvi odstavek 58. člena ZDavP-2

Iz **prvega odstavka 58. člena** izhaja, da mora oseba izpolnjevati tri sklope pogojev, da se lahko opredeli kot plačnik davka, in sicer pogoje, povezane s pravnoorganizacijsko obliko osebe, z njeno »prisotnostjo« v Sloveniji ter z načinom plačila dohodka. Oseba se tako šteje za plačnika davka, če so – kumulativno – izpolnjeni naslednji pogoji:

- **pogoj pravnoorganizacijske oblike:**
 - oseba je pravna oseba oziroma združenje oseb (vključno z družbo civilnega prava) po tujem pravu, ki je brez pravne osebnosti, samostojni podjetnik posameznik ali posameznik, ki samostojno opravlja dejavnost, in
- **pogoj »prisotnosti« v Sloveniji:**
 - oseba je v skladu z zakonom o obdavčenju:
 - (a) rezident Slovenije ali
 - (b) nerezident Slovenije, ki ima v skladu z zakonom o obdavčenju poslovno enoto nerezidenta v Sloveniji,
 - (c) nerezident Slovenije, ki ima v skladu s predpisi, ki urejajo ustanovitev in poslovanje subjektov v Republiki Sloveniji, podružnico v Republiki Sloveniji, ne glede na to, ali se taka podružnica ne šteje za poslovno enoto nerezidenta v Sloveniji po zakonu, ki ureja davek od dohodkov pravnih oseb, ali zakonu, ki ureja dohodnino. Ali ima določen subjekt podružnico v Sloveniji, se ne presoja po davčnih predpisih (npr. po zakonu, ki ureja dohodnino ali zakonu, ki ureja davek od dohodkov pravnih oseb), ampak se uporablja določbe zakonov, ki urejajo ustanovitev in poslovanje subjektov v Sloveniji (npr. Zakon o gospodarskih družbah, Zakon o društvih, ...) in
- **pogoj načina plačila dohodka:**
 - pogoji iz točk 1 do 8 prvega odstavka 58. člena (tj. gre za primere, opisane v teh točkah).

¹ Fiduciarni računi so urejeni v 296. členu (računi strank in račun gospodarjenja) Zakona o trgu finančnih instrumentov-ZTFI-1. Fiduciarni račun je (pod)vrsta (osnovnega) računa stranke, za katerega je značilno, da zakoniti imetnik tega računa pravice iz vrednostnih papirjev, vpisanih na tem računu, ne uresničuje zase temveč za drugo osebo (eno ali več drugih oseb) kot upravičenca (beneficiarja).

V četrtem in šestem odstavku 296. člena ZTFI-1 sta urejeni dve vrsti fiduciarnih računov, ki se med seboj razlikujeta po osebi, ki je zakoniti imetnik tega računa: zakoniti imetnik fiduciarnega računa iz četrtega odstavka 296. člena ZTFI je druga oseba in ne borznoposredniška družba, zakoniti imetnik fiduciarnega računa iz šestega odstavka 255. člena ZTFI pa je borznoposredniška družba.

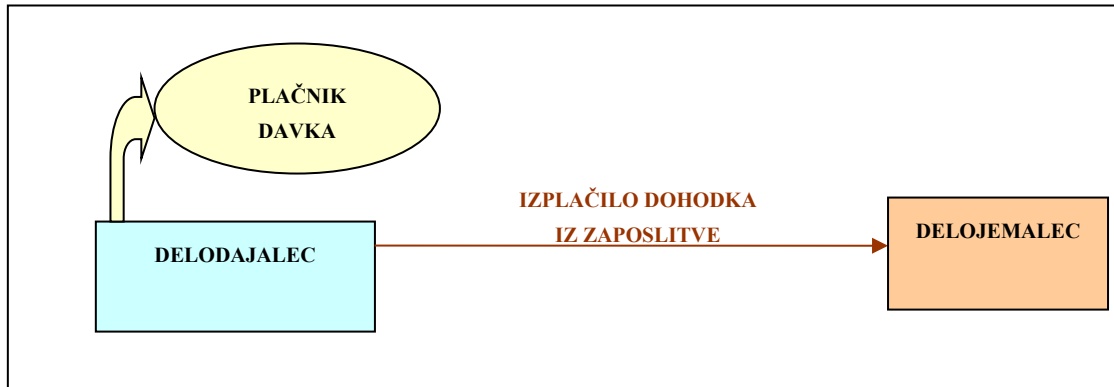
V skladu s **1. točko prvega odstavka 58. člena** se za plačnika davka šteje oseba, ki v svoje breme izplača dohodek, od katerega se v skladu z zakonom o davčnem postopku ali zakonom o obdavčenju izračunava, odteguje in plačuje davčni odtegljaj.

Pri tem se z navedeno določbo opredelitev plačnika davka ne pogojuje z neposrednim izplačilom dohodka upravičenemu lastniku dohodka (davčnemu zavezancu), temveč s tem, da oseba dohodek izplača v svoje breme. Torej je pogoj za opredelitev plačnika davka izpolnjen tudi v primeru, ko dohodek, ki ga bremeni, upravičenemu lastniku izplača posredno.

Dodajamo, da so v prvem odstavku 58. člena ZDavP-2 v 1. do 8. točki našteje osebe, katere se štejejo za plačnika davka, ki niso zgolj osebe, ki jih izplačan dohodek bremeni. V drugem odstavku tega člena pa so določena pravila, ki rešujejo primere, ko se po določbah prvega odstavka tega člena za plačnika davka lahko šteje več oseb po različnih točkah prvega odstavka, ki izpolnjujejo vse tri sklope pogojev, da se opredelijo kot plačniki davka. S temi pravili se v teh primerih za plačnika davka vedno določi le ena oseba.

Opozoriti je treba, da se za plačnika davka od dohodkov iz zaposlitve v skladu z dvanajstim odstavkom tega člena šteje tudi fizična oseba, ki te dohodke izplača kot delodajalec po zakonu, ki ureja delovna razmerja, če je rezident Slovenije. Več o tem pri obrazložitvi dvanajstega odstavka.

Slika 1: Določitev plačnika davka na podlagi 1. točke prvega odstavka 58. člena ZDavP-2 v primeru, ko delodajalec, ki ima sklenjeno pogodbo o zaposlitvi z delojemalcem, izplača dohodek v svoje breme



Po **2. točki prvega odstavka 58. člena** se za plačnika davka šteje družba za upravljanje ali drug upravljavec investicijskega sklada (vzajemni sklad, krovni sklad, alternativni sklad ali investicijska družba), ki izplača dohodek iz investicijskega sklada, od katerega se v skladu s tem zakonom ali zakonom o obdavčenju izračunava, odteguje in plačuje davčni odtegljaj.

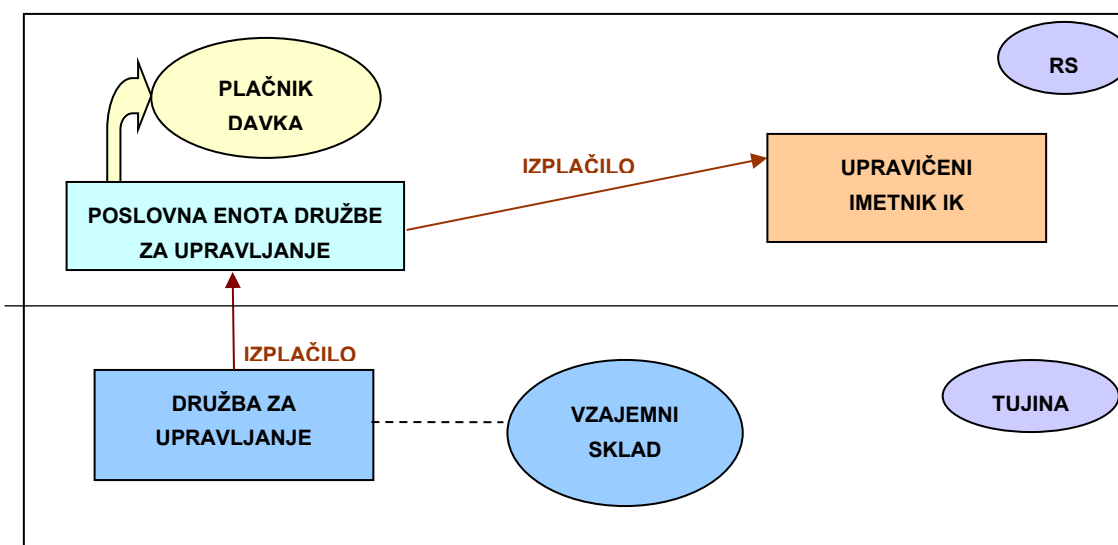
► Po ZDoh-2 se davčni odtegljaj izračunava, odteguje in plačuje od dohodka, ki ga zavezanci dosegajo na podlagi delitve dobička, čistega dobička ali prihodkov investicijskega sklada (in sicer kot velja za obresti oziroma dividende). Po ZDDPO-2 se davčni odtegljaj izračunava, odteguje in plačuje od dohodkov v obliki obresti in dividend, ki se jih izplačuje iz investicijskega sklada, razen v primerih iz drugega odstavka 70. člena ZDDPO-2.

Slika 2: Določitev plačnika davka na podlagi 2. točke prvega odstavka 58. člena ZDavP-2 v primeru, ko družba za upravljanje čisti dobiček vzajemnega sklada, ki ga upravlja, izplača neposredno fizičnim osebam – upravičnim imetnikom investicijskih kuponov



Plačnik davka po 2. točki prvega odstavka 58. člena je torej tuja družba za upravljanje, ki ima v skladu z zakonom o obdavčenju (ZDDPO-2) v Sloveniji poslovno enoto nerezidenta ali podružnico, če izplačuje dohodek iz vzajemnega sklada, ki ga upravlja, od katerega se v skladu z ZDavP-2 ali zakonom o obdavčenju izračunava, odteguje in plačuje davčni odtegljaj.

Slika 3: Določitev plačnika davka na podlagi 2. točke prvega odstavka 58. člena ZDavP-2 v primeru, ko tuja družba za upravljanje čisti dobiček vzajemnega sklada, ki ga upravlja, izplača neposredno fizičnim osebam – upravičnim imetnikom investicijskih kuponov, preko poslovne enote v Sloveniji



Po 3. točki prvega odstavka 58. člena se za plačnika davka šteje borznoposredniška družba (v nadaljevanju: BPD), družba za upravljanje (v nadaljevanju: DZU) ali drug upravljevec, ki na podlagi pogodbe o gospodarjenju s finančnimi instrumenti za račun stranke prejme dohodek od naložb denarnega dobroimetja stranke v finančne instrumente, ki ni dohodek iz 7. točke prvega odstavka 58. člena (tj. ni dohodek iz nematerializiranih finančnih instrumentov), od katerega se v skladu z ZDavP-2 ali zakonom o obdavčenju izračunava, odteguje in plačuje davčni odtegljaj.

To pomeni, da se BPD, DZU ali drug upravljevec, ki za račun stranke oziroma vlagatelja prejmejo:

- dohodek iz nematerializiranih finančnih instrumentov, od katerega se izračunava, odteguje in plačuje davčni odtegljaj – upošteva tudi določbo 2. (tj. tudi v primeru, če ima dohodek vir v tujini in je prejet preko posrednika iz 6. točke prvega odstavka 58. člena) oz. 3. (tj. tudi v primeru, če je dohodek iz nematerializiranih finančnih instrumentov prejet preko osebe iz 7. točke prvega odstavka 58. člena, ki ta dohodek prejme za tuj račun)

točke drugega odstavka 58. člena – štejejo za plačnika davka po 7. točki prvega odstavka člena;

- dohodek druge vrste, od katerega se izračunava, odteguje in plačuje davčni odtegljaj, štejejo za plačnika davka po 3. točki prvega odstavka tega člena.

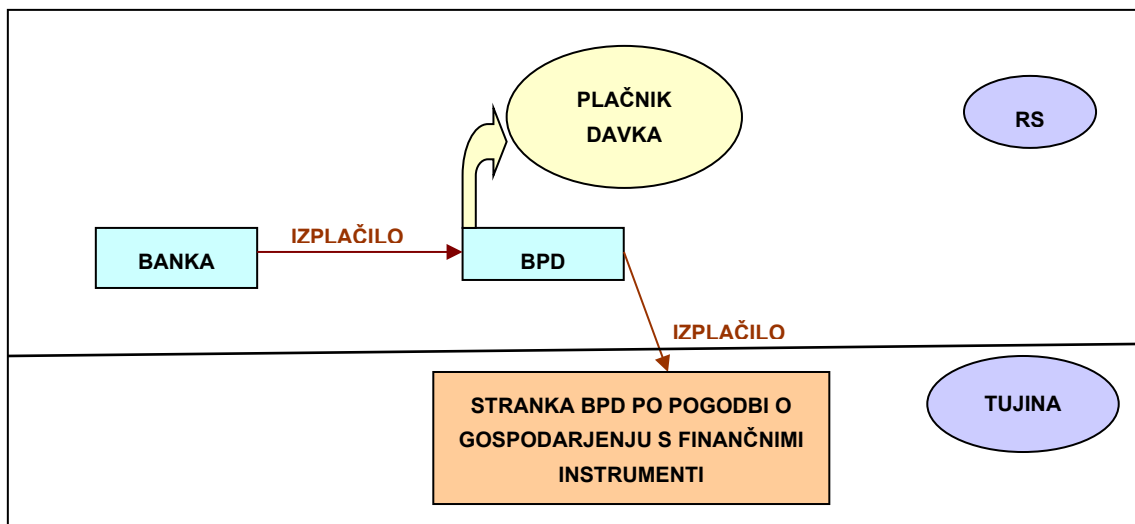
Primeri:

► BPD, ki za račun stranke – ki je fizična oseba, nerezident – prejme obresti iz bančnih denarnih depozitov z virom v Sloveniji, se šteje za plačnika davka po 3. točki prvega odstavka 58. člena (tudi upošteva določbo 4. točke drugega odstavka 58. člena ZDavP-2). Kadar pa BPD prejme tovrstne obresti za račun stranke, ki je fizična oseba in rezident Slovenije, se BPD ne šteje za plačnika davka (saj v tem primeru – upošteva sedmi odstavek 325. člena ZDavP-2 – ne obstaja obveznost izračuna, odtegnitve in plačila davčnega odtegljaja), kar pa ne pomeni, da BPD ni dolžna poročati davčnemu organu, kot je določeno z drugim odstavkom 337. člena ZDavP-2.

► BPD, ki za račun stranke – ki je fizična oseba in rezident Slovenije – od DZU v Sloveniji prejme prihodke investicijskega sklada v obliki obresti, se (upošteva določbo 4. točke drugega odstavka 58. člena ZDavP-2) šteje za plačnika davka po 3. točki prvega odstavka 58. člena. Če se z investicijskimi kuponi takega investicijskega sklada trguje na organiziranem trgu, se BPD šteje za plačnika davka po 7. točki prvega odstavka 58. člena (upošteva določbo 3. točke drugega odstavka 58. člena ZDavP-2).

► BPD, DZU ali drug upravljevec, ki za račun stranke oziroma vlagatelja prejme dohodek druge vrste, od osebe, ki ni plačnik davka in ni fizična oseba, se šteje za plačnika davka po 6. točki prvega odstavka 58. člena.

Slika 4: Določitev plačnika davka na podlagi 3. točke prvega odstavka 58. člena (upošteva določbo 4. točke drugega odstavka 58. člena ZDavP-2) ZDavP-2 v primeru, ko BPD prejme obresti iz denarnih depozitov pri banki v Sloveniji za račun stranke po pogodbi o gospodarjenju s finančnimi instrumenti, ki je fizična oseba in rezident druge države



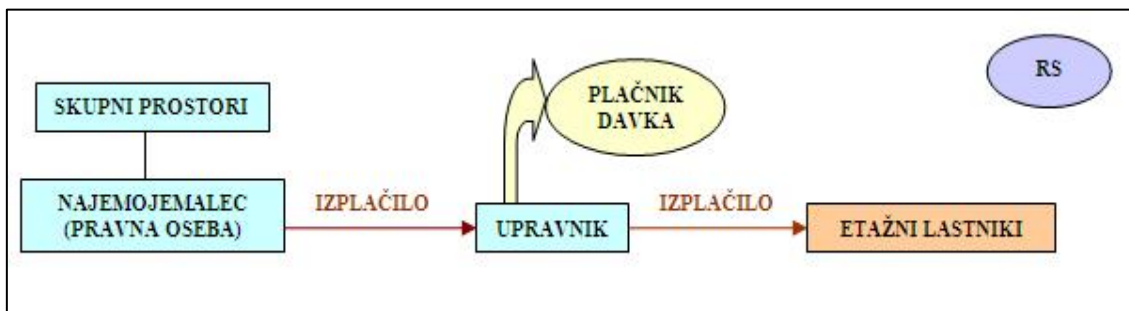
Opozoriti je treba, da če se DZU ali upravljevec druge države članice EU ali tretje države ne šteje za plačnika davka, po kateri od točk iz prvega odstavka 58. člena, vendar upravlja v Sloveniji oblikovani oziroma ustanovljeni investicijski sklad, in izplača dohodek iz investicijskega sklada, od katerega se v skladu z ZDavP-2 ali zakonom o obdavčenju izračunava, odteguje in plačuje davčni odtegljaj, se v skladu z enajstim odstavkom 58. člena za plačnika davka šteje skrbnik

premoženja investicijskega sklada, ki za sklad opravlja skrbniške storitve. DZU ali upravljavec mora skrbniku zagotoviti vse podatke, ki jih skrbnik potrebuje za izpolnjevanje obveznosti plačnika davka in z njimi ne razpolaga. DZU ali upravljavec in skrbnik morata določiti, kdo od njiju se šteje za plačnika davka, in ko se za plačnika davka šteje skrbnik, določiti tudi način zagotavljanja podatkov v pogodbi, ki jo skleneta, še preden začne skrbnik opravljati skrbniške storitve za sklad. Več o tem pri obrazložitvi enajstega odstavka 58. člena.

Po **4. točki prvega odstavka 58. člena** se za plačnika davka šteje upravnik večstanovanjske stavbe, ki za račun etažnih lastnikov stavbe prejme dohodek, od katerega se v skladu z ZDavP-2 ali zakonom o obdavčenju izračunava, odteguje in plačuje davčni odtegljaj.

Upošteva se določbo 1. točke drugega odstavka 58. člena, se za plačnika davka od dohodka etažnih lastnikov iz npr. oddajanja v najem skupnih prostorov vedno šteje upravnik večstanovanjske stavbe, kadar dohodek izplača oseba (najemjemalec), ki bi se sicer štela za plačnika davka po 1. točki prvega odstavka 58. člena ZDavP-2 (npr. kadar dohodek izplača najemjemalec skupnih prostorov, ki je pravna oseba, rezident Slovenije).

Slika 5: Določitev plačnika davka na podlagi 4. točke prvega odstavka 58. člena ZDavP-2 v primeru, ko upravnik večstanovanjske stavbe za račun etažnih lastnikov (fizičnih oseb) prejme najemnino, ki jo izplača najemjemalec, ki je pravna oseba



Kadar dohodek izplača fizična oseba (ki se ne more šteti za plačnika davka po 1. točki prvega odstavka 58. člena) ali nerezident Slovenije (najemjemalec), se upravnik večstanovanjske stavbe, upošteva se tudi 3. točka osmega odstavka 58. člena ZDavP-2, šteje za plačnika davka po 6. točki prvega odstavka 58. člena ZDavP-2.

► Z določbo 6. točke prvega odstavka, upošteva se tudi 3. točka osmega odstavka 58. člena ZDavP-2, so etažni lastniki (fizične osebe) administrativno razbremenjeni na način, da jim ni treba oddajati napovedi za odmero dohodnine od dohodka iz oddajanja premoženja v najem. Navedeno velja ne glede na to, kdo je najemjemalec skupnih prostorov (tj. tudi v primeru, ko so skupni prostori s posredovanjem upravnika večstanovanjske stavbe oddani v najem fizičnim osebam in ne le v primeru, ko so oddani pravnim osebam).

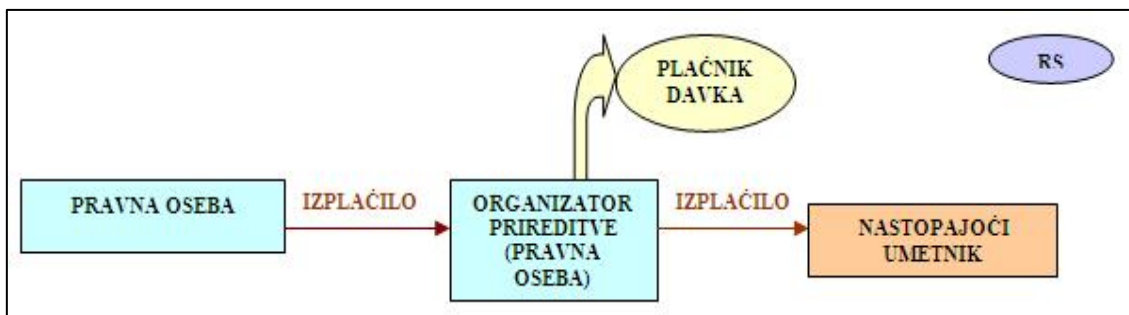
Po **5. točki prvega odstavka 58. člena** se za plačnika davka šteje organizator prireditve, in sicer tudi če dohodek, od katerega se v skladu z ZDavP-2 ali zakonom o obdavčenju izračunava, odteguje in plačuje davčni odtegljaj (oziroma bi se izračunaval, odtegoval in plačeval, če bi dohodek izplačala oseba iz 1. točke prvega odstavka 58. člena), ne izplača v svoje breme.

► To pomeni, da se organizator prireditve šteje za plačnika davka ne le v primeru, ko prejme tak dohodek za tuj račun (pri čemer ni pomembno od koga dohodek prejme – od pravne ali fizične osebe), temveč tudi v primeru, ko tak dohodek izplača v svoje breme.

Upošteva se določbo 1. točke drugega odstavka 58. člena, se za plačnika davka od dohodka, povezanega s prireditvijo, namreč vedno šteje organizator prireditve, kadar dohodek izplača

oseba, ki bi se sicer štela za plačnika davka po 1. točki prvega odstavka tega člena. Več o obveznostih organizatorja prireditve v Republiki Sloveniji, ki je tuja družba, v nadaljevanju pri odgovoru na 14. vprašanje pod poglavjem 2.0 (Vprašanja in odgovori) tega podrobnejšega opisa.

Slika 6: Določitev plačnika davka na podlagi 5. točke prvega odstavka 58. člena ZDavP-2 v primeru, ko organizator prireditve (pravna oseba) prejme dohodek za izplačilo nastopajočemu umetniku od druge pravne osebe



Po 6. točki prvega odstavka 58. člena se za plačnika davka šteje oseba, ki za tuj račun prejme dohodek, od katerega se v skladu z ZDavP-2 ali zakonom o obdavčenju izračunava, odteguje in plačuje davčni odtegljaj (oziroma bi se izračunaval, odtegoval in plačeval, če bi dohodek izplačala oseba iz 1. točke prvega odstavka 58. člena), če oseba, ki jo dohodek bremeni, ni plačnik davka v skladu s predhodnimi točkami tega odstavka ali dvanajstim odstavkom tega člena.

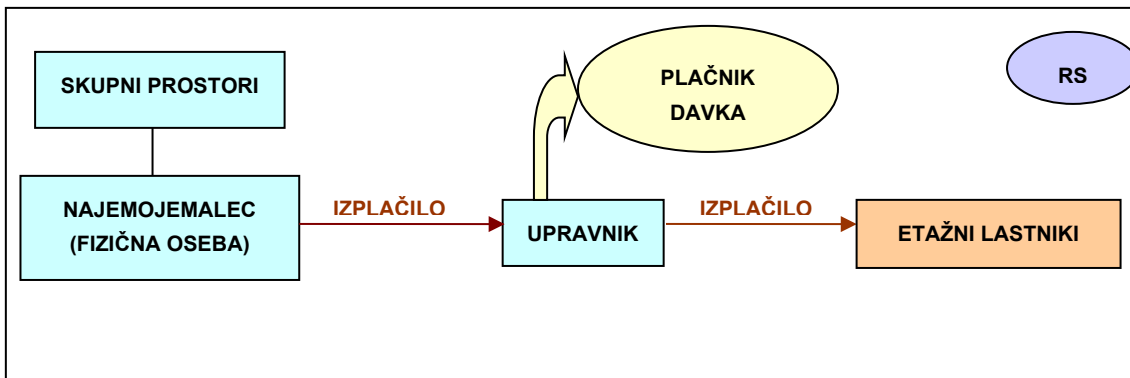
Skladno z navedenim se za plačnika davka šteje posrednik (ki izpolnjuje pogoje, da bi se štel za plačnika davka, če bi bil tovrstni dohodek izplačan v njegovo breme), in sicer v primeru, ko je tak dohodek:

- dosežen v tujini (ima vir v tujini) ali
- prejet od fizične osebe (ki ne izpolnjuje pogojev, da bi se štela za plačnika davka po drugih točkah tega odstavka)², pri čemer je treba upoštevati določbe osmega in dvanajstega odstavka 58. člena ZDavP-2.

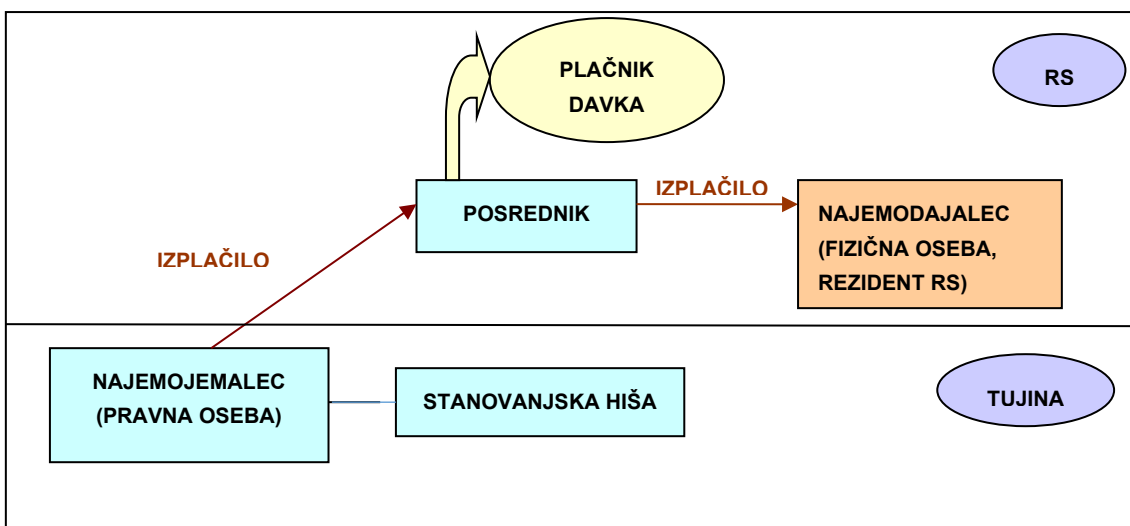
► Kot že navedeno pri obrazložitvi 4. točke prvega odstavka 58. člena, se za plačnika davka po 6. točki istega odstavka, upošteva osmi odstavek 58. člena, šteje npr. upravnik večstanovanjske stavbe, ki za račun etažnih lastnikov prejme dohodek od najemnika skupnih prostorov, ki je fizična oseba.

Slika 7: Določitev upravnika večstanovanjske stavbe za plačnika davka (na podlagi 6. točke prvega odstavka 58. člena, upošteva 3. točko osmega odstavka 58. člena ZDavP-2) v primeru, ko so skupni prostori s posredovanjem upravnika večstanovanjske stavbe oddani v najem fizičnim osebam

² Fizična oseba je plačnik davka, če je rezident ali nerezident s poslovno enoto v Sloveniji, ki je samostojni podjetnik posameznik ali posameznik, ki samostojno opravlja dejavnost. Druge fizične osebe niso plačniki davka.



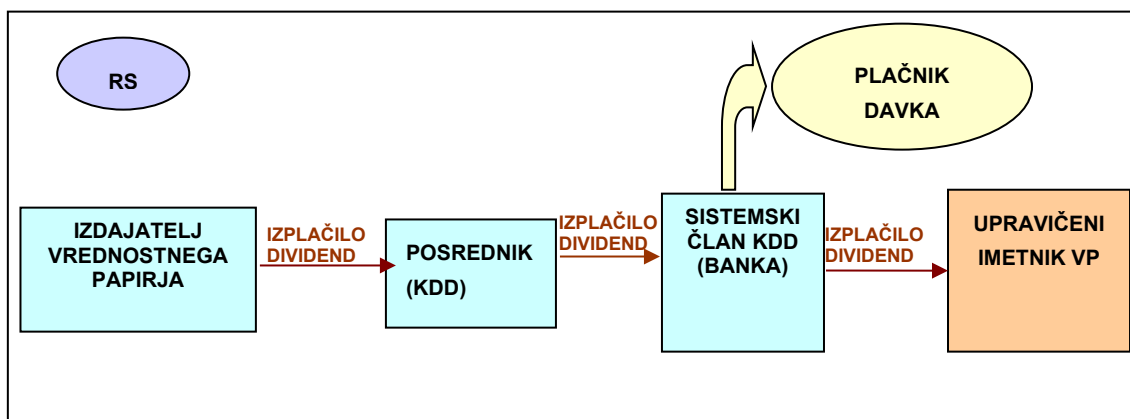
Slika 8: Določitev plačnika davka na podlagi 6. točke prvega odstavka 58. člena ZDavP-2 (upoštevaje 2. točko osmega odstavka 58. člena ZDavP-2) v primeru, ko fizična oseba preko posrednika (pravne osebe) v Sloveniji prejema dohodek iz oddajanja nepremičnine, ki je v tujini, tuji pravni osebi



Po 7. točki prvega odstavka 58. člena se za plačnika davka šteje oseba, ki za tuj račun prejme dohodek iz nematerializiranih finančnih instrumentov, od katerega se v skladu z ZDavP-2 ali zakonom o obdavčenju izračunava, odteguje in plačuje davčni odtegljaj.

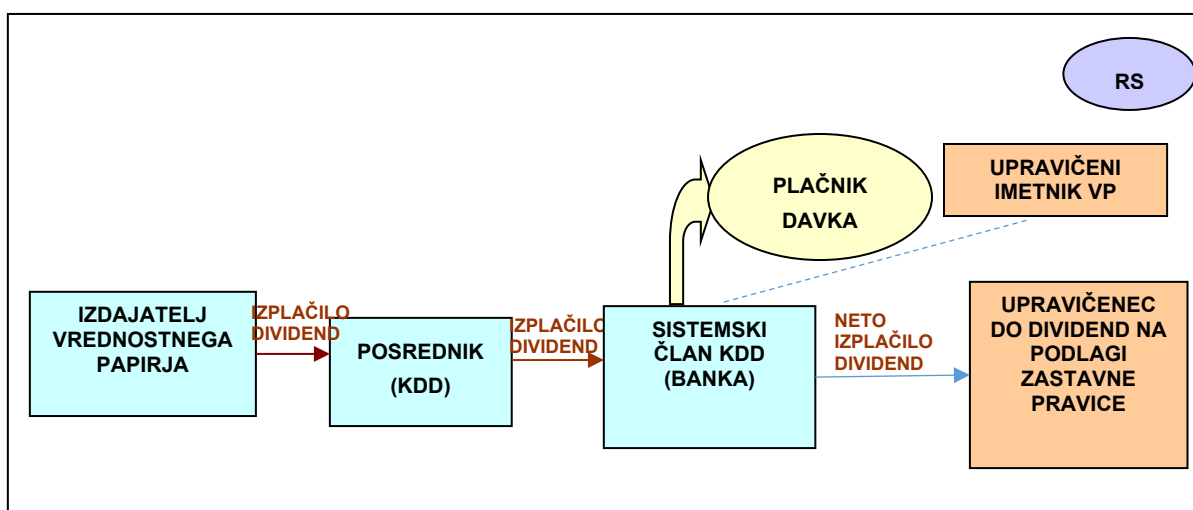
Opozoriti je treba, da navedeno velja le v primeru, ko oseba dejansko prejme dohodek za tuj račun (tj. ne velja v primeru, ko se dohodek izplača neposredno na račun upravičenega imetnika nematerializiranega finančnega instrumenta – stranke posrednika).

Slika 9: Določitev plačnika davka na podlagi 7. točke prvega odstavka in 3. točke drugega odstavka 58. člena ZDavP-2, ko oseba dohodek iz nematerializiranih finančnih instrumentov (od izdajatelja NFI, s katerim se trguje na organiziranem trgu, preko KDD oziroma banke, ki dohodek prejme za tuj račun)



► V primeru, ko bi sistemski član (plačnik davka) Centralno klirinške depotne družbe s sedežem v Sloveniji (v nadaljnjem besedilu: KDD) lahko dohodek izplačal direktno imetniku nematerializiranega finančnega instrumenta, ki ima pri sistemskem članu KDD odprt trgovni račun, a ga mora namesto tega nakazati drugi osebi, ki je upravičenec do prejema dohodka (npr. če je vrednostni papir v centralnem registru vpisan v korist ene osebe, dohodek iz tega papirja pa se izplača drugi osebi na podlagi vpisane zastavne pravice ali užitka), mora davek odvesti sistemski član KDD kot plačnik davka po stopnji, ki velja za imetnika vrednostnega papirja, čeprav dohodek izplača drugi osebi.

Slika 10: Določitev plačnika davka na podlagi 7. točke prvega odstavka 58. člena ZDavP-2 (upoštevaje 3. točko drugega odstavka 58. člena ZDavP-2) v primeru, ko se znesek dividende, zmanjšan za davčni odtegljaj, iz vrednostnega papirja izplača drugi osebi na podlagi vpisane zastavne pravice ali užitka in ne upravičenemu imetniku vrednostnega papirja

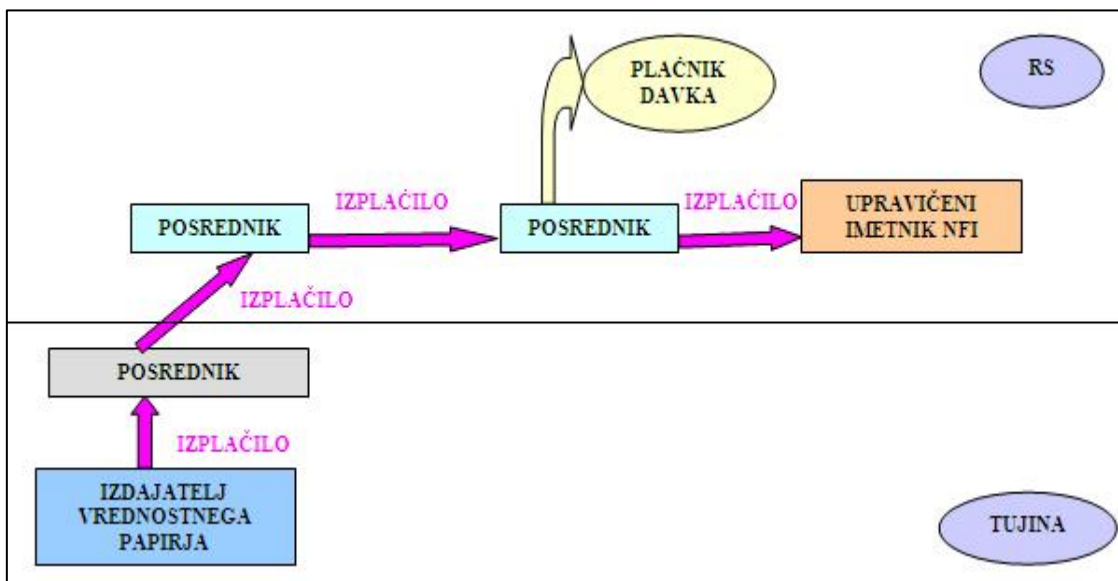


Ker bi lahko v teh primerih prihajalo do obveznosti dveh plačnikov davka, je v 3. točki drugega odstavka 58. člena določeno, da se v primeru, ko oseba iz 7. točke prvega odstavka tega člena izplača dohodek iz nematerializiranih finančnih instrumentov drugi osebi iz 7. točke prvega odstavka 58. člena, za plačnika davka šteje druga oseba iz 7. točke prvega odstavka 58. člena.

Tako se primeroma banka oziroma BPD šteje za plačnika davka po 7. točki prvega odstavka 58. člena ZDavP-2 za dohodke, ki jih iz finančnih instrumentov prejemajo stranke, ki imajo pri njih odprt trgovalni račun, stranke gospodarjenja v okviru storitev gospodarjenja, kot tudi v primeru dohodkov, ki jih prejmejo stranke skrbništva iz finančnih instrumentov v okviru storitve skrbništva. Banka pa se ne šteje za plačnika davka, kadar v transakcijah nastopa zgolj kot ponudnik plačilnih storitev.

Prav tako se upošteva določbo 2. točke drugega odstavka 58. člena, po 7. točki prvega odstavka 58. člena za plačnika davka od dohodka iz nematerializiranih finančnih instrumentov – tj. dohodka, ki bremeni osebo, ki ni plačnik davka in se izplača preko posrednika iz 6. točke prvega odstavka 58. člena ZDavP-2, ki bi moral od takega dohodka izračunati, odtegniti in plačati davčni odtegljaj – šteje posrednik, ki je naslednji v verigi. V primeru, če je posrednikov v verigi več, se za plačnika davka od dohodka iz nematerializiranih finančnih instrumentov – upošteva določbo 3. točke drugega odstavka 58. člena – vedno šteje le posrednik, ki je zadnji v verigi.

Slika 11: Določitev plačnika davka na podlagi 7. točke prvega odstavka in 2. točke drugega odstavka 58. člena ZDavP-2, ko oseba za tuj račun prejme dohodek iz nematerializiranih finančnih instrumentov (preko osebe, ki se šteje za plačnika davka po 6. točki prvega odstavka 58. člena)



Za sam prenos obveznosti plačnika davka po verigi ni pomembno, ali je bila izjava iz petega odstavka 58. člena ZDavP-2 dejansko predložena. Povedano drugače, osebe iz 2., 3. in 4. točke drugega odstavka 58. člena se štejejo za plačnike davka ne glede na to, ali izplačevalcu dohodka predložijo omenjeno izjavo in se torej svoji obveznosti plačnika davka ne morejo izogniti s tem, da ne predložijo sicer obvezne izjave iz petega odstavka 58. člena³ ZDavP-2.

Opozoriti je treba, da se obveznost plačnika davka po verigi lahko prenaša le na posrednike, ki izpolnjujejo splošne pogoje za plačnika davka, povezane s pravnoorganizacijsko obliko osebe in z njeno »prisotnostjo« v Sloveniji (več o tem v obrazložitvi prvega odstavka 58. člena).

Po **8. točki prvega odstavka 58. člena** se za plačnika davka šteje tudi druga oseba, ki za tuj račun prejme dohodek, od katerega se v skladu z zakonom o davčnem postopku ali zakonom o obdavčenju izračunava, odteguje in plačuje davčni odtegljaj, ko oseba, ki jo tak dohodek bremeni, ne pozna in glede na okoliščine primera ne more poznati upravičenca do dohodka, vendar le v primeru, da bo situacije, na katere se nanaša ta določba, podrobno predpisal minister, pristojen za finance. Minister za finance je v 26.a členu⁴ [Pravilnika o izvajanju Zakona o davčnem postopku](#) opredelil, kdo se šteje za plačnika davka po 8. točki prvega odstavka 58. člena ZDavP-2.

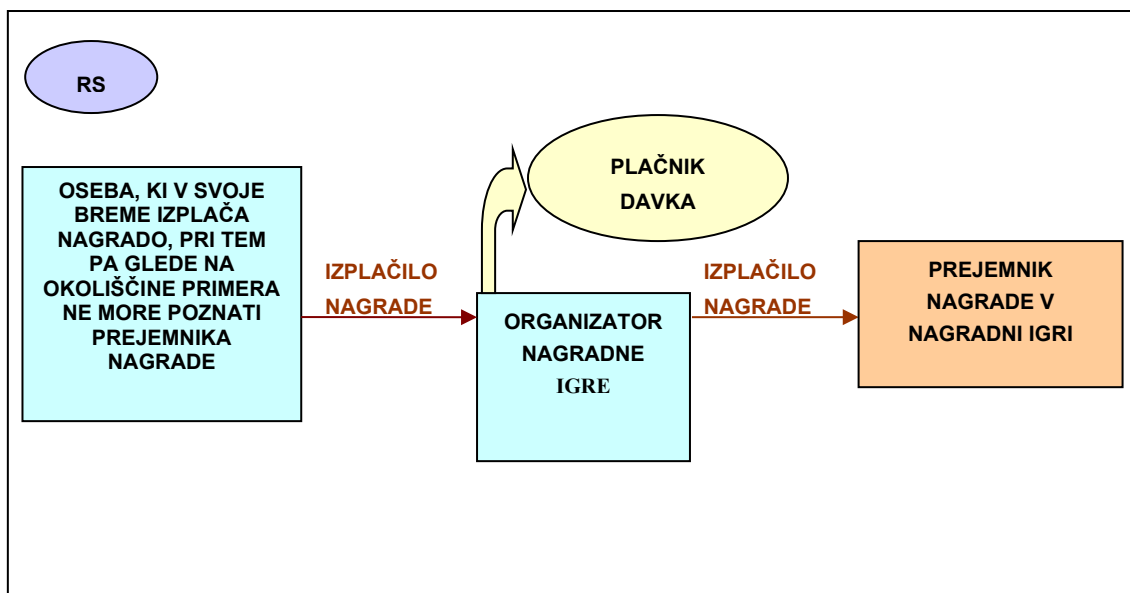
Upošteva se določbo 1. točke drugega odstavka 58. člena, bi se za plačnika davka v primeru, ko bi oseba iz 8. točke prvega odstavka istega člena prejela dohodek za tuj račun od osebe iz 1. točke prvega odstavka istega člena, štela oseba iz 8. točke prvega odstavka.

⁴⁴ (1) Za plačnika davka iz 8. točke prvega odstavka 58. člena ZDavP-2 se šteje oseba, ki za račun upravičenca do dohodka, ki je zavezanec za davek po zakonu o obdavčenju, prejme dohodek, od katerega se v skladu s tem zakonom ali zakonom o obdavčenju izračunava, odteguje in plačuje davčni odtegljaj, ko oseba, ki jo tak dohodek bremeni in davčnega odtegljaja ni izračunala, odtegnila in plačala, ne pozna in glede na okoliščine primera ne more poznati upravičenca do dohodka.

(2) Za osebo iz prvega odstavka tega člena se šteje pravna oseba oziroma združenje oseb, vključno z družbo civilnega prava po tujem pravu, ki je brez pravne osebnosti, samostojni podjetnik posameznik ali posameznik, ki samostojno opravlja dejavnost in je v skladu z zakonom o obdavčenju rezident Republike Slovenije ali nerezident Republike Slovenije (ki ima v skladu z zakonom o obdavčenju poslovno enoto nerezidenta v Republiki Sloveniji).

(3) Za osebo iz prvega odstavka tega člena, ki jo dohodek bremeni, ne velja obveznost dostave podatkov davčnemu organu o plačilu dohodka osebi, ki se po 1. točki drugega odstavka 58. člena ZDavP-2 šteje za plačnika davka.

Slika12: Določitev plačnika davka na podlagi 8. točke prvega odstavka 58. člena ZDavP-2 v povezavi s 1. točko drugega odstavka 58. člena ZDavP-2, za primer, ko organizator nagradne igre za račun prejemnika nagrade (fizične osebe) prejme nagrado od osebe, ki jo dohodek (nagrada) bremeni in ne pozna in glede na okoliščine primera ne more poznati upravičenca do dohodka, in jo izplača prejemniku nagrade.



1.2 Drugi odstavek 58. člena ZDavP-2

V drugem odstavku 58. člena so določena pravila, ki rešujejo primere, ko bi se po določbah prvega odstavka tega člena za plačnika davka lahko štelo več oseb, ki izpolnjujejo vse tri sklope pogojev za plačnike davka. Pravila omogočajo, da se v teh primerih za plačnika davka opredeli le ena oseba.

V 1. točki drugega odstavka 58. člena je tako določeno, da se v primeru, ko oseba dohodek izplača v svoje breme, a osebi, ki je opredeljena v 4., 5. ali 8. točki prvega odstavka, za plačnika davka štejejo osebe iz teh točk in ne oseba, ki dohodek izplača v svoje breme (več o tem v obrazložitvi posameznih točk prvega odstavka 58. člena).

Opozoriti je treba, da za osebe iz 1. točke drugega odstavka 58. člena, katerim se izplača dohodek, tj. za osebe iz 4., 5. ali 8. točke prvega odstavka 58. člena, ne velja obveznost iz petega odstavka 58. člena (tj. osebi, ki dohodek izplača v svoje breme, ne predlagajo izjave o tem, da bodo s prejemom dohodka postali plačniki davka). Obveznost predlaganja izjav velja le za osebe iz 2., 3. in 4. točke drugega odstavka 58. člena ZDavP-2, katerim se izplača dohodek.

Podobno je v 2. točki drugega odstavka 58. člena določeno, da se v primeru, ko oseba dohodek iz nematerializiranih finančnih instrumentov izplača v svoje breme, osebi, ki je opredeljena v 7. točki tega odstavka (tj. osebi, ki tak dohodek prejme za tuj račun), za plačnika davka šteje oseba iz 7. točke in ne oseba, ki je dohodek izplačala v svoje breme. Prav tako je v 2. točki določeno, da se v primeru, ko oseba iz 6. točke prvega odstavka dohodek iz nematerializiranih finančnih instrumentov, ki ga je prejela za tuj račun (in ga je prejela od osebe, ki ni plačnik davka), plača osebi, ki je opredeljena v 7. točki prvega odstavka (tj. osebi, ki tak dohodek prejme za tuj račun), za plačnika davka šteje oseba iz 7. točke in ne oseba iz 6. točke prvega odstavka. Pri tem je treba

opozoriti na obveznost predlaganja izjav iz petega odstavka 58. člena ZDavP-2 (več o tem v nadaljevanju).

V **3. točki drugega odstavka 58. člena** je določeno, da se v primeru, ko oseba (ki izpolnjuje splošne pogoje za plačnika davka, povezane s pravnoorganizacijsko obliko osebe in z njeno »prisotnostjo« v Sloveniji), ki je dohodek iz nematerializiranih finančnih instrumentov prejela za tuj račun, ta dohodek plača drugi osebi, ki ga prejme za tuj račun, za plačnika davka šteje ta druga oseba in ne prva oseba. Možno je, da je v verigi več oseb, ki prejemajo dohodek iz nematerializiranih finančnih instrumentov za tuj račun in izpolnjujejo splošne pogoje za plačnika davka. V tem primeru se obveznost plačnika davka prenaša po verigi do zadnje osebe, ki še izpolnjuje splošne pogoje za plačnika davka. Tudi pri tej točki je treba opozoriti na obveznost predlaganja izjav iz petega odstavka 58. člena (več o tem v nadaljevanju).

V **4. točki drugega odstavka 58. člena** je določeno, da se v primeru, ko oseba iz 1. točke prvega odstavka (tj. oseba, ki izplača dohodek v svoje breme) ali oseba iz 2. točke prvega odstavka (tj. družba za upravljanje ali drug upravljavec, ki izplača dohodek iz investicijskega sklada) izplača dohodek – od katerega se izračunava, odteguje in plačuje davčni odtegljaj, ki ni dohodek iz 7. točke prvega odstavka 58. člena – borznoposredniški družbi, družbi za upravljanje ali drugemu upravljavcu, ki na podlagi pogodbe o gospodarjenju s finančnimi instrumenti oziroma pogodbe o opravljanju storitev upravljanja finančnega premoženja za račun stranke oziroma dobro poučenega vlagatelja prejmeta tak dohodek, za plačnika davka šteje BPD, DZU oziroma drug upravljavec. Tudi pri tej točki je treba opozoriti na obveznost predlaganja izjav iz petega odstavka 58. člena (več o tem v nadaljevanju).

1.3 Tretji odstavek 58. člena ZDavP-2

V **tretjem odstavku 58. člena** je določeno, da se ne glede na prvi odstavek tega člena za plačnika davka ne šteje diplomatsko konzularno predstavništvo tuje države v Republiki Sloveniji in predstavništvo mednarodne organizacije v Sloveniji. Tako predstavništvo pa se lahko odloči, da v Sloveniji prevzame obveznosti plačnika davka. O takšni odločitvi mora obvestiti davčni organ in davčne zavezance, ki jim izplačuje dohodke.

1.4 Četrty odstavek 58. člena ZDavP-2

V **četrtem odstavku 58. člena** je določeno, da se lahko s pooblastilom samo izpolnjevanje obveznosti plačnika davka prenese s plačnika davka na drugo osebo, pri čemer odgovornost ostane na ravni plačnika davka. Gre torej za prenos administrativnih opravil, povezanih z obveznostmi plačnika davka. Po tem odstavku lahko plačnik davka pooblasti drugo osebo, ki izpolnjuje prva dva sklopa pogojev za plačnika davka (tj. da je pravna oseba oziroma združenje oseb (vključno z družbo civilnega prava) po tujem pravu, ki je brez pravne osebnosti, samostojni podjetnik posameznik ali posameznik, ki samostojno opravlja dejavnost ter da ni:

- nerezident Slovenije v skladu z zakonom o obdavčenju, ki nima poslovne enote nerezidenta v Sloveniji ali
- nerezident Slovenije, ki ima v skladu s predpisi, ki urejajo ustanovitev in poslovanje subjektov v Republiki Sloveniji, podružnico v Republiki Sloveniji, ne glede na to, ali se taka podružnica šteje za poslovno enoto nerezidenta v Sloveniji po zakonu, ki ureja davek od dohodkov pravnih oseb, ali zakonu, ki ureja dohodnino,

da v njegovem imenu izpolni obveznost plačnika davka iz 59. člena ZDavP-2. Za ravnanje druge osebe odgovarja plačnik davka, kot da bi obveznost izpolnjeval sam.

Pri tem odstavku je treba opozoriti na prvi odstavek 383. f člena ZDavP-2, ki omejuje možnost prenosa obveznosti plačnika davka na drugo osebo v primeru izplačevanja dohodka iz

nematerializiranih finančnih instrumentov pooblaščenim tujim posrednikom. Več o tem pri obrazložitvi 383.f člena v [Obrazložitvi III.a poglavja petega dela ZDavP-2](#).

1.5 Peti odstavek 58. člena ZDavP-2

V **petem odstavku 58. člena** je določena obveznost predlaganja posebnih izjav v primerih iz 2., 3. in 4. točke drugega odstavka tega člena. Oseba iz 7. točke prvega odstavka tega člena (tj. oseba, ki bo dohodek iz nematerializiranih finančnih instrumentov prejela za tuj račun oziroma posrednik) ali BPD, DZU oziroma drug upravljavec iz 3. točke prvega odstavka tega člena, morajo izplačevalcem dohodka pred izplačilom dohodka predložiti izjavo o tem, da bodo s prejemom dohodka postali plačniki davka. V izjavi morajo navesti tudi pravilno količino finančnih instrumentov, iz katerih pravice izvršujejo za tuj račun.

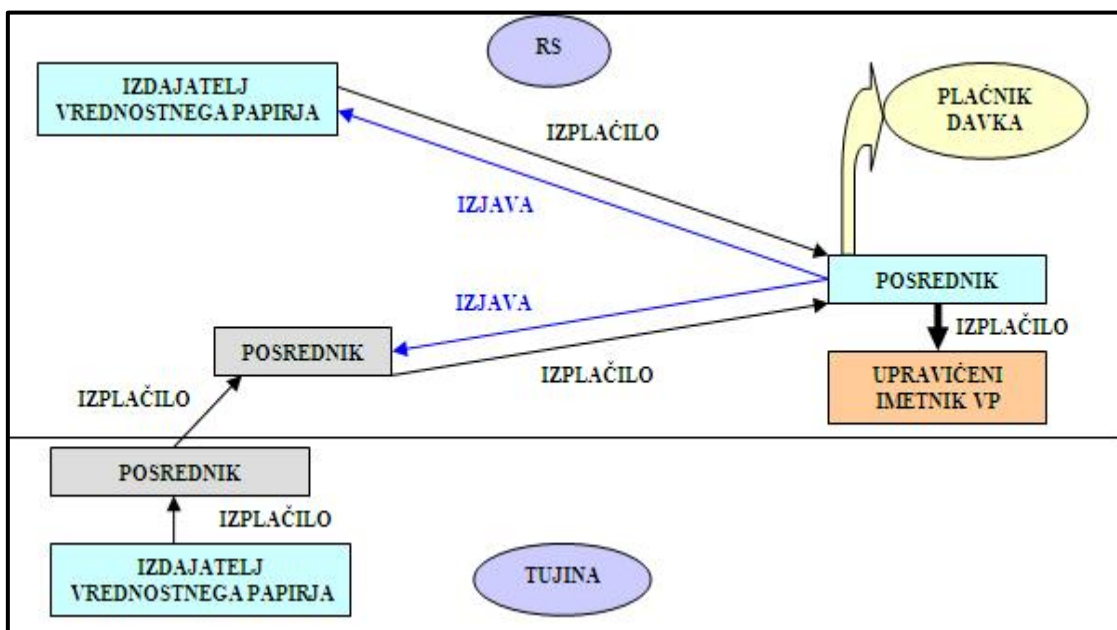
Če pravice iz nematerializiranih finančnih instrumentov izvršujejo deloma zase in deloma za tuj račun, morajo v izjavi ločeno navesti pravilno količino finančnih instrumentov, iz katerih pravice izvršujejo zase, in ločeno količino finančnih instrumentov, iz katerih pravice izvršujejo za tuj račun.

Za instrumente, iz katerih pravice posredniki ali BPD oziroma DZU izvršujejo zase, se obveznost plačnika davka po verigi ne prenaša (kar pomeni, da je oseba, ki se šteje za plačnika davka, dolžna izpolniti obveznost plačnika davka – tj. davčni odtegljaj se odtegne in plača po stopnji v skladu z določbami zakona o obdavčenju, ki velja za posrednika ali BPD oziroma DZU kot upravičenca do dohodka).

Za instrumente, iz katerih pravice posrednik, BPD, DZU oziroma drug upravljavec izvršuje za tuj račun, pa se obveznost plačnika davka prenese po verigi na posrednika, BPD, DZU oziroma drugega upravljavca, kot je določeno v 2., 3. in 4. točki drugega odstavka tega člena.

Za sam prenos obveznosti plačnika davka po verigi ni pomembno, ali je bila izjava iz petega odstavka 58. člena ZDavP-2 dejansko predložena. Povedano drugače, osebe iz 2., 3. in 4. točke drugega odstavka 58. člena, katerim se izplača dohodek, se štejejo za plačnike davka ne glede na to, ali izplačevalcu dohodka predložijo omenjeno izjavo in se torej svoji obveznosti plačnika davka ne morejo izogniti s tem, da ne predložijo sicer obvezne izjave iz petega odstavka 58. člena ZDavP-2.

Slika 13: Obveznost predlaganja posebnih izjav po petem odstavku 58. člena v primerih iz 2., 3. in 4. točke drugega odstavka 58. člena ZDavP-2 v primeru izplačila dohodka preko verige posrednikov



1.6 Šesti odstavek 58. člena ZDavP-2

V šestem odstavku 58. člena je določeno, da mora izjave iz petega odstavka 58. člena prejemnik izjav hraniti najmanj 10 let po poteku leta, v katerem je bil izplačan dohodek, na katerega se posamezna izjava nanaša.

1.7 Sedmi odstavek 58. člena ZDavP-2

V sedmem odstavku 58. člena je določeno, da morajo osebe, ki se po drugem odstavku istega člena ne štejejo za plačnika davka, davčnemu organu hkrati s plačilom dohodka dostaviti podatke o plačilu dohodka osebi, ki se po drugem odstavku tega člena šteje za plačnika davka, vključno s podatki za identifikacijo obeh oseb. Minister, pristojen za finance je v ta namen izdal [Pravilnik o vsebini, obliki in načinu dostave podatkov o plačilu dohodka osebi, ki se po drugem odstavku 58. člena Zakona o davčnem postopku šteje za plačnika davka](#).

Obveznost dostave podatkov pa ne velja za izdajatelja nematerializiranih finančnih instrumentov v primeru, ko dohodek iz nematerializiranega finančnega instrumenta, ki ima vir v Sloveniji, plača na fiduciarni denarni račun⁵ Centralno klirinško depotne družbe s sedežem v Republiki Sloveniji, ki ga prejme za tuji račun. Obveznost dostave podatkov v primeru, ko Centralna klirinško depotna

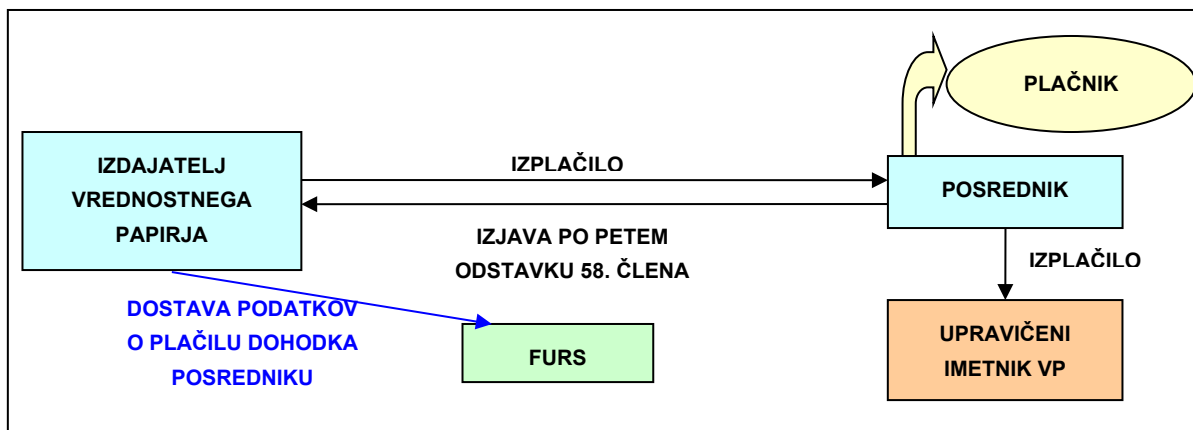
5

5. člen Pravil poslovanja KDD določa, da je fiduciarni račun KDD za vrednostne papirje račun vrednostnih papirjev, katerega imetnica je KDD, v dobro oziroma v breme katerega se opravljajo prenosi vrednostnih papirjev, ki jih sprejema oziroma opravlja KDD za račun drugih pri opravljanju svojih storitev. Upniki KDD na dobroimetje na fiduciarnem računu KDD v skladu z zakonom ne morejo posegati.

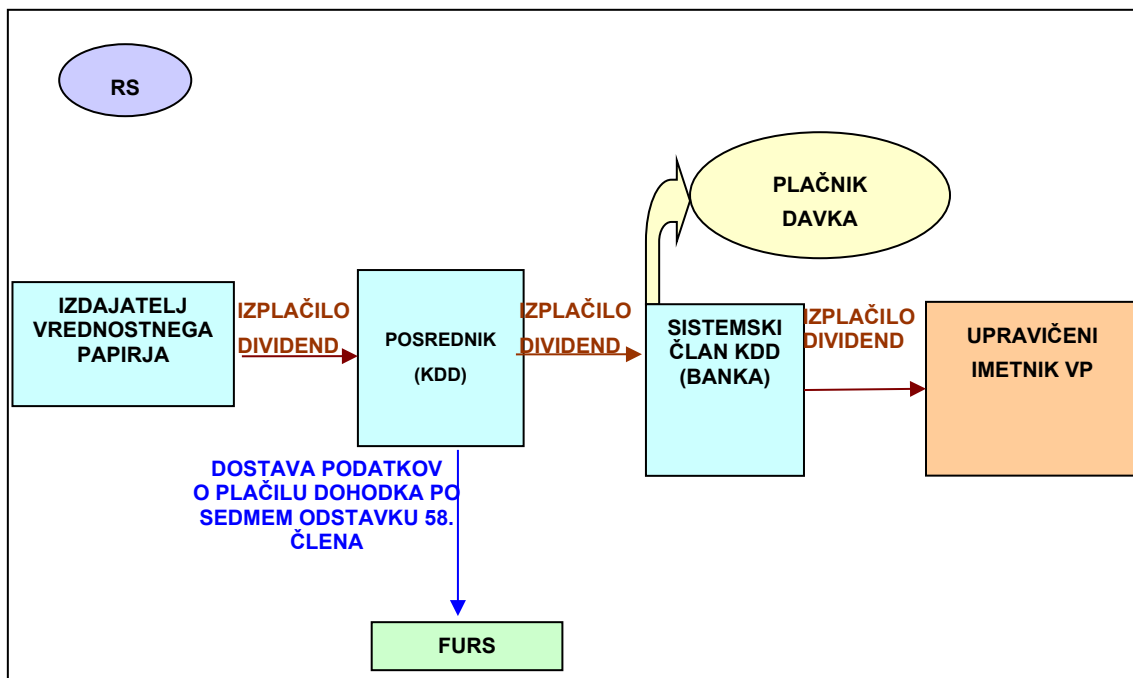
Fiduciarni denarni račun je bančni denarni račun KDD, odprt bodisi v sistemu TARGET2-Slovenija bodisi v drugem ustreznem sistemu. Upniki KDD na dobroimetje na fiduciarnem denarnem računu v skladu z zakonom ne morejo posegati.

družba s sedežem v Sloveniji dohodek plača svojim posamičnim članom, ki ga prejmejo za tuj račun, zajema tudi podatke o izdajatelju in dohodku, prejetem od izdajatelja.

Slika 14: Obveznost dostave podatkov davčnemu organu po sedmem odstavku 58. člena v primeru izplačila dohodka preko posrednika, kadar izdajatelj nematerializiranih finančnih instrumentov dohodka iz nematerializiranega finančnega instrumenta, ki ima vir v Sloveniji, ne plača na fiduciarni denarni račun Centralno klirinško depotne družbe s sedežem v Republiki Sloveniji, ki ga prejme za tuji račun.



Slika 15: Obveznost dostave podatkov davčnemu organu po sedmem odstavku 58. člena v primeru izplačila dohodka preko KDD, ko izdajatelj nematerializiranih finančnih instrumentov dohodek iz nematerializiranega finančnega instrumenta, ki ima vir v Sloveniji, plača na fiduciarni denarni račun KDD, ki ga prejme za tuji račun.

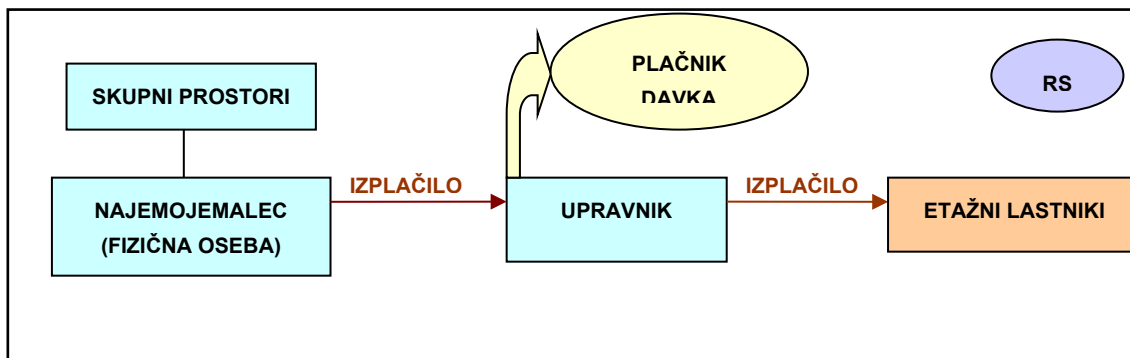


1.8 Osmi odstavek 58. člena ZDavP-2

V **osmem odstavku 58. člena** je določeno, da se ne glede na 6. točko prvega odstavka istega člena oseba – ki izpolnjuje splošne pogoje za plačnika davka, povezane s pravnoorganizacijsko obliko osebe in z njeno »prisotnostjo« v Sloveniji, in za račun fizične osebe prejme dohodek od fizične osebe – šteje za plačnika davka le če:

- za račun fizične osebe, nerezidenta, prejme dohodek z virom v Sloveniji ((npr. izplačilo najemnine (prejete od najemobjemalca, ki je fizična oseba) za uporabo nepremičnine v Sloveniji fizični osebi – nerezidentu Slovenije, ki se opravi preko posrednika (servisa ali agencije) v Sloveniji)),
- za račun fizične osebe rezidenta prejme dohodek z virom izven Slovenije (npr. izplačilo dohodka iz zaposlitve tujega delodajalca (fizične osebe) fizični osebi – rezidentu Slovenije, ki se opravi preko posrednika (servisa ali agencije) v Sloveniji), ali
- je upravnik večstanovanjske stavbe, ki za račun etažnih lastnikov stavbe, ki so fizične osebe, prejme dohodek, ki bremeni fizično osebo.

Slika 16: Določitev plačnika davka na podlagi 6. točke prvega in 3. točke osmega odstavka 58. člena ZDavP-2 v primeru, ko upravnik večstanovanjske stavbe za račun etažnih lastnikov (fizičnih oseb) prejme najemnino, ki jo izplača najemjemalec, fizična oseba



► **Opozoriti je treba, da se upravnik večstanovanjske stavbe niti v skladu s 4. točko prvega odstavka niti v skladu s 6. točko prvega odstavka 58. člena ZDavP-2 v povezavi s 3. točko osmega odstavka istega člena ne šteje za plačnika davka v primeru, ko upravnik večstanovanjske stavbe v skladu z dogovorom s posameznim etažnim lastnikom, rezidentom RS, pobira od najemnika, fizične osebe, rezidenta RS, najemnino za stanovanje, ki je v lasti posameznega etažnega lastnika (se pravi, ko ne gre za skupne prostore, pač pa za posamično etažno lastnino). To pomeni, da mora fizična oseba, najemodajalec, rezident RS, dohodke, dosežene z oddajanjem stanovanja v najem, napovedati sam pri davčnem organu v Napovedi za odmero dohodnine od dohodka iz oddajanja premoženja v najem do 28. februarja tekočega leta za preteklo leto.**

1.9 Deveti odstavek 58. člena ZDavP-2

V devetem odstavku 58. člena je določeno, da se plačniki davka po 6. točki prvega odstavka ter po 1. in 2. točki osmega odstavka istega člena ne štejejo za plačnika davka po II. poglavju petega dela ZDavP-2 (Obvezni prispevki za socialno varnost – člena 352 in 353).

Te osebe se ne štejejo za plačnika davka za prispevke za socialno varnost, kar pomeni, da se glede obračunavanja in plačevanja prispevkov za socialno varnost uporabljajo določbe 352. in 353. člena ZDavP-2, ki se ne nanašajo na plačnika davka (v teh primerih se torej ne uporabljajo določbe drugega in tretjega odstavka 352. člena in drugega odstavka 353. člena).

Za razliko od ureditve, ki velja za davek, se za prispevke za socialno varnost npr. oseba, ki prejme plačilo (servis ali agencija) dohodka iz zaposlitve od tujega delodajalca (pravne ali fizične osebe, ki opravlja dejavnost in nima poslovne enote v Sloveniji, ali fizične osebe, ki ne opravlja dejavnosti in je nerezident) za račun fizične osebe – rezidenta Slovenije, ne šteje za plačnika davka. Zato ta oseba ni dolžna v skladu z drugim in tretjim odstavkom 352. člena ZDavP-2 obračunati, odtegniti in plačati prispevkov za socialno varnost v obračunu davčnega odtegljaja. V tem primeru prispevke za socialno varnost obračuna sam zavezanec za prispevke v obračunu prispevkov za socialno varnost v skladu s prvim odstavkom 352. člena ZDavP-2.

1.10 Deseti odstavek 58. člena ZDavP-2

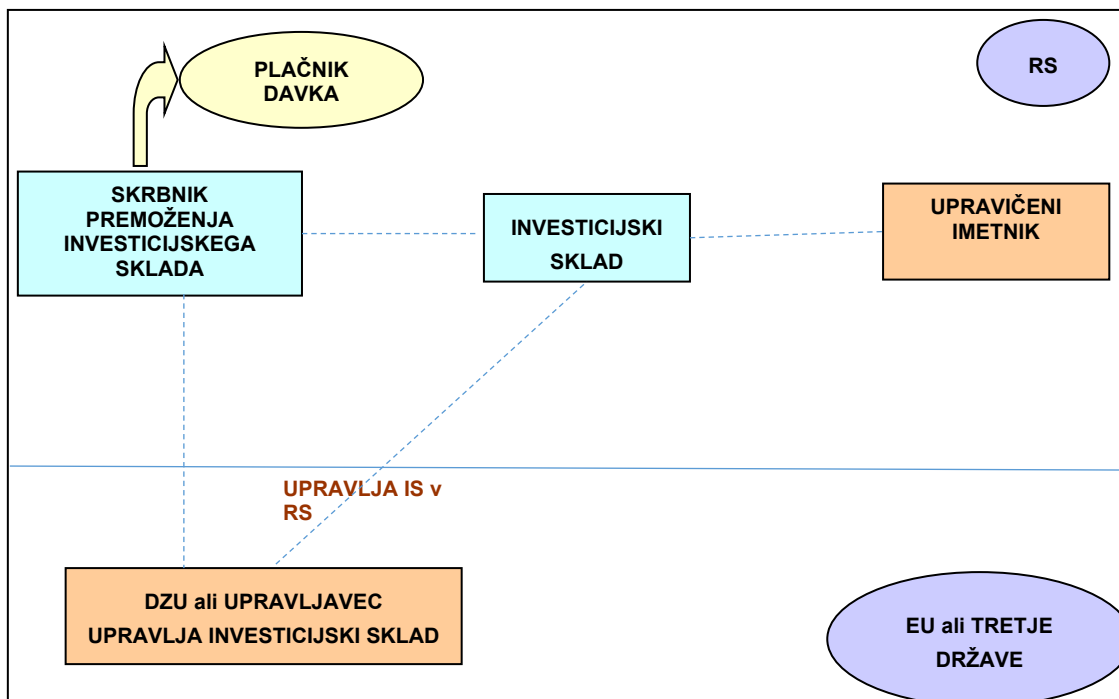
V desetem odstavku 58. člena je določeno, da lahko minister za finance, ne glede na peti odstavek istega člena, upošteva vrsto dejavnosti, ki jo opravljajo plačniki davka, ter način izplačevanja dohodka, v primerih iz 2., 3. in 4. točke drugega odstavka tega člena predpiše izjeme, ko predlaganje izjav izplačevalcem dohodka pred izplačilom dohodka ni obvezno. Minister za finance je v 26.b členu [Pravilnika o izvajanju Zakona o davčnem postopku](#) opredelil, da obveznost predlaganja izjav po petem odstavku 58. člena ZDavP-2 v povezavi z desetim odstavkom 58. člena ZDavP-2 ne velja za centralno klirinško depotno družbo s sedežem v Republiki Sloveniji, če za tuji račun prejme dohodek iz nematerializiranega finančnega instrumenta, ki ima vir v Sloveniji, ter za posamičnega člana take centralne klirinško depotne družbe, če prejme tak dohodek od take centralne klirinško depotne družbe. Glej sliko 1 pri odgovoru na 3. vprašanje.

1.11 Enajsti odstavek 58. člena ZDavP-2

V enajstem odstavku 58. člena je določeno, da če se DZU ali upravljavec druge države članice EU ali tretje države ne šteje za plačnika davka po prvem odstavku tega člena, vendar upravlja v Sloveniji oblikovani oziroma ustanovljeni investicijski sklad, in izplača dohodek iz investicijskega sklada, od katerega se v skladu s tem zakonom ali zakonom o obdavčevanju izračunava, odteguje in plačuje davčni odtegljaj, se za plačnika davka šteje skrbnik premoženja investicijskega sklada, ki za sklad opravlja skrbniške storitve. DZU ali upravljavec mora skrbniku zagotoviti vse podatke, ki jih skrbnik potrebuje za izpolnjevanje obveznosti plačnika davka in z njimi ne razpolaga. DZU ali upravljavec in skrbnik morata določiti, kdo od njiju se šteje za plačnika davka, in ko se za plačnika davka šteje skrbnik, določiti tudi način zagotavljanja podatkov v pogodbi, ki jo skleneta še preden začne skrbnik opravljati skrbniške storitve za sklad.

Enajsti odstavek 58. člena je povezan z ZISDU-2. Z ZISDU-2 (na podlagi UCITS IV direktive) je uveden t.i. potni list za DZU UCITS skladov (kar pomeni, da lahko UCITS sklad v Sloveniji oblikuje in ga upravlja DZU druge države članice EU). Zato je v zakonu izenačen položaj v Sloveniji oblikovanih oziroma ustanovljenih investicijskih skladov. S to določbo se tako z vidika obveznosti plačnika davka v Sloveniji v enak položaj postavljajo v Sloveniji oblikovani oziroma ustanovljeni investicijski skladi, ne glede na to, ali jih upravljajo DZU, ki imajo sedež v Sloveniji ali v drugih državah članicah EU. DZU druge države članice lahko storitev upravljanja investicijskih skladov opravlja v Sloveniji preko podružnice ali neposredno pod pogoji, določenimi v ZISDU-2. S to določbo se tako določi plačnik davka za primer v Sloveniji oblikovanega oziroma ustanovljenega investicijskega sklada, pri katerem se plačnik davka ne more določiti na podlagi prvega odstavka 58. člena. Določba sledi pravilu vira dohodnine glede dohodka iz investicijskih skladov. Ker morata DZU in skrbnik v pogodbi določiti, kdo od njiju se šteje za plačnika davka in to še preden začne skrbnik opravljati skrbniške storitve za sklad, se s tem omogoči, da se stranki pogodbe vnaprej dogovorita o načinu zagotavljanja podatkov skrbniku (kadar se za plačnika davka šteje skrbnik) ter tudi o primernem nadomestilu skrbniku za opravljanje storitev povezanih z obveznostmi plačnika davka.

Slika 17: Določitev plačnika davka na podlagi enajstega odstavka 58. člena ZDavP-2 v primeru, ko se DZU ali upravljavec iz države, ki ni Slovenija, ne šteje za plačnika davka, vendar v Sloveniji upravlja oblikovani oziroma ustanovljeni investicijski sklad, ki izplača dohodek fizični osebi, rezidentu RS (op. z investicijskimi kuponi takega sklada se ne trguje na organiziranem trgu)



1.12 Dvanajsti odstavek 58. člena ZDavP-2

V dvanajstem odstavku 58. člena je določeno, da se za plačnika davka šteje tudi fizična oseba, ki je rezident Slovenije, ki izplačuje dohodke iz zaposlitve in se po zakonu, ki ureja delovna razmerja, šteje za delodajalca, pri čemer se za plačnika davka šteje samo pri izplačilu dohodkov, izplačanih na podlagi pravnega razmerja, po katerem se šteje za delodajalca (delovnega razmerja).

Z navedenim je pobiranje davka od teh dohodkov in prispevkov za socialno varnost združeno v en postopek, in sicer davek in prispevke za socialno varnost obračuna in plača delodajalec (fizična oseba) v obračunu davčnega odtegljaja - Obrazec za predložitev podatkov obračuna davčnega odtegljaja za zaposlene pri delodajalcih – fizičnih osebah (REK-1f). Ta obrazec zavezanci delodajalci – fizične osebe, ki zaposlujejo delavce za pomoč v svojem gospodinjstvu, lahko uporabljajo za obračun davčnega odtegljaja in prispevkov za socialno varnost, lahko pa navedeni zavezanci pri tem uporabijo tudi drug ustrezen obrazec, ki vsebuje vse potrebne podatke za izračun ter nadzor pravilnosti obračunanih obveznosti.

2.0 Vprašanja in odgovori

Vprašanje 1: Prejemnik nagrade – rezident Slovenije je v delovnem razmerju za polni delovni čas (zavarovalna podlaga 001) s slovenskim delodajalcem, svoje delo opravlja izključno za svojega delodajalca in na ozemlju Slovenije. Krovno podjetje družbe slovenskega delodajalca je tuja gospodarska družba s sedežem v tujini, ki ima organiziran nagrajevalni načrt, po katerem so do nagrad upravičeni tudi zaposleni pri slovenski družbi. Stroški nagrajevanja so v skupnem znesku zaračunani slovenski družbi, delodajalcu. Strošek nagrajevanja za svoje zaposlene torej nosi slovenska družba, delodajalec prejemnikov nagrade, ki to nagrado prejmejo nakazano s strani tuje krovne družbe. Ali se slovenska družba, delodajalec, v tem primeru šteje za plačnika davka?

Odgovor:

V skladu s 1. točko prvega odstavka 58. člena [ZDavP-2](#) se za plačnika davka šteje oseba, ki v svoje breme izplača dohodek, od katerega se v skladu z [ZDavP-2](#) ali zakonom o obdavčenju izračunava, odteguje in plačuje davčni odtegljaj. Z navedeno določbo se opredelitev plačnika davka ne pogojuje z neposrednim izplačilom dohodka upravičenemu lastniku dohodka (davčnemu zavezancu), temveč s tem, da oseba dohodek izplača v svoje breme. Torej je pogoj za opredelitev plačnika davka izpolnjen tudi v primeru, ko dohodek, ki jo bremeni, upravičenemu lastniku izplača posredno, kot je to izvedeno v opisanem primeru (nagrado je prejemnik – zaposleni pri slovenskem delodajalcu prejel nakazano od tujega krovnega podjetja).

Slovenski delodajalec, ki ga bremeni dohodek, njegovemu zaposlenemu nakazan s strani matične (tuje) družbe, je kot plačnik davka dolžan skladno z določbo prvega odstavka 285. člena [ZDavP-2](#) akontacijo dohodnine od dohodka iz zaposlitve izračunati in odtegniti kot davčni odtegljaj v obračunu davčnega odtegljaja hkrati z obračunom dohodka iz zaposlitve. Slovenski delodajalec se torej šteje za plačnika davka in je dolžan za prejemnika dohodka na obrazcu REK-1 od prejete nagrade obračunati in plačati akontacijo dohodnine ter obvezne prispevke za socialno varnost, ki se plačujejo od dohodkov iz delovnega razmerja. Zaposleni pri slovenskem delodajalcu, ki je prejel nagrado nakazano od tuje matične družbe, v tem primeru ni sam dolžan vlagati napovedi za odmero akontacije dohodnine, saj gre za dohodek, ki ga je posredno prejel od svojega delodajalca, ki se šteje za plačnika davka.

Vprašanje 2: Kdo se šteje za plačnika davka pri izplačilu dohodka iz zaposlitve fizični osebi, delojemalcu, ki ima pogodbo o zaposlitvi sklenjeno s slovenskim delodajalcem, ki ga napoti na delo v tujino, pri tem pa delojemalcu del dohodka izplačuje tuja družba, h kateri je napoten na delo.

Odgovor:

Delodajalec, ki napoti svojega delavca na delo v tujino, šteje za plačnika davka, ki mora od dohodkov obračunati, odtegniti in plačati akontacijo dohodnine in pripadajoče prispevke za socialno varnost, ne glede na tehnično izvedbo samega izplačila dohodka, se pravi tudi za del dohodka, ki ga izplača tuja družba, h kateri je delojemalec napoten na delo.

Obrazložitev:

V skladu z 10. členom ZDoh-2 imajo dohodki vir v Sloveniji, če je dohodek izplačala ali ji je bil zaračunan, oseba, ki je rezident po tem zakonu ali po zakonu, ki ureja davek od dohodkov pravnih oseb, ali poslovna enota nerezidenta po tem zakonu ali po zakonu, ki ureja davek od dohodkov pravnih oseb. Ta določba torej razširja slovenski vir dohodka, pri čemer se uporabljata dva kriterija; lokacija izplačevalca in upoštevanje pri izračunu davčne osnove izplačevalca:

- lokacija izplačevalca; temu kriteriju je zadoščeno, če dohodke izplačuje oseba (oz. bremeni osebo), ki je rezident Slovenije (ne glede na tehnično izvedbo samega izplačila dohodka),
- dodatni kriterij je, da se zneski dohodka iz zaposlitve štejejo kot odbitna postavka pri izračunu davčne osnove izplačevalca, ki je obdavčljiva v Sloveniji.

Drug kriterij izhaja iz določbe 10. člena ZDoh-2, ki določa, da ima dohodek iz zaposlitve in iz opravljanja storitev, ki ga je izplačala ali ji je bil zaračunan, oseba, ki je rezident po ZDoh-2 ali po zakonu, ki ureja davek od dohodka pravnih oseb, vir v Sloveniji, če se v skladu z ZDoh-2 ali z zakonom, ki ureja davek od dohodka pravnih oseb, šteje za odbitno postavko pri izračunu davčne osnove rezidenta iz virov dohodka znotraj Slovenije ali bi bil odbitna postavka, če bi rezident bil zavezanec oziroma ne bi bil oproščen dohodnine ali davka od dohodkov pravnih oseb.

Za delovno razmerje velja, da je dvostransko pogodbeno razmerje, v katerem delavec opravlja delo za plačilo. Obveznost ustreznega plačila delodajalca v zameno za osebno opravljanje delavčevega dela je temeljna pogodbeno obveznost, ki izhaja iz določb ZDR-1. Pri tem je delodajalec, ki svojega delavca napoti na delo v tujino tisti, ki je dolžan delavcu zagotoviti ustrezno plačilo.

V Vodniku zakonodaje, ki se uporablja za delavce v EU, EGP in Švici (v nadaljevanju: priročnik), so pojasnjena pravila glede napotitve delavcev na delo v tujino. Pri delavcih, ki jih delodajalec napoti na delo v tujino, velja, da delavec opravlja dejavnost v imenu delodajalca, kar pomeni, da mora skozi celotno obdobje napotitve obstajati neposreden odnos med napotenim delavcem in delodajalcem, ki ga napoti. V točki 4 podrobnejšega opisa [Davčna obravnava dohodkov delavcev, ki so napoteni na delo v tujino](#) so navedeni kriteriji, ki veljajo za neposreden odnos. Med njimi je navedeno, da obveznost izplačevanja osebnih dohodkov delavcem ostane podjetju, ki je sklenilo pogodbo o zaposlitvi. To ne vpliva na dogovore med delodajalcem v državi, iz katere je delavec napoten, in delodajalcem v državi, kjer napoteni delavec opravlja delo, o načinu dejanskega izplačevanja dohodkov delavcem.

Vprašanje 3: Kdo se šteje za plačnika davka v primeru izplačil dohodkov iz zaposlitve fizični osebi, ki je za davčne namene rezident države članice EU in je napotena na delo v gospodarsko družbo v Sloveniji. Oseba ima pogodbo o zaposlitvi sklenjeno s tujo družbo, na podlagi katere ji bo ta tudi izplačevala plačo, vendar bo nato del stroškov dela, ki se bo nanašal na delo napotnega delavca v slovenski družbi, zaračunala slovenski družbi. Ali je plačnik davka slovenska družba, pri kateri se zaposlitev izvaja, ali mora fizična oseba, rezident države članice EU, sama oddati napoved za odmero akontacije dohodnine od dohodka iz zaposlitve v skladu z ZDavP-2.

Odgovor:

Slovenska družba, pri kateri napoteni delavec, nerezident, izvaja dela na podlagi sklenjene pogodbe o zaposlitvi s tujo družbo, ki mu ta tuja družba na tej podlagi tudi v celoti izplačuje plačo, se ne šteje za plačnika davka v Sloveniji, zato je napoteni delavec nerezident dolžan sam oddati [Napoved za odmero akontacije dohodnine od dohodka iz delovnega razmerja in dohodka iz drugega pogodbenega razmerja za nerezidente](#), za dohodke iz zaposlitve z virom v Sloveniji.

Obrazložitev

Nerezident Slovenije je v skladu z drugim odstavkom 5. člena [ZDoh-2](#) zavezan le za plačilo dohodnine od dohodkov, ki imajo vir v Sloveniji. V primeru dohodkov iz zaposlitve je vir določen v 9. in 10. členu [ZDoh-2](#), na splošno pa ima v skladu z 8. členom [ZDoh-2](#) dohodek vir v Sloveniji, če ga je mogoče določiti po katerikoli od določb 2. podpoglavja II. poglavja [ZDoh-2](#). To pomeni, da ima dohodek iz zaposlitve vir v Sloveniji v primeru, ko se zaposlitev izvaja v Sloveniji ali pa v

primeru, če dohodek izplača oz. ji je zaračunan, oseba, ki je rezident po [ZDoh-2](#) ali po Zakonu o davku od dohodkov pravnih oseb – ZDDPO-2.

V navedenem primeru ima dohodek iz delovnega razmerja, ki ga doseže rezident države članice EU, v okviru napotitve na delo v Slovenijo, vir v Sloveniji.

Slovenska družba, pri kateri napoteni delavec, nerezident, izvaja dela na podlagi sklenjene pogodbo o zaposlitvi s tujo družbo, ki mu ta tuja družba na tej podlagi tudi v celoti izplačuje plačo, se ne šteje za plačnika davka, zato je napoteni delavec nerezident dolžan sam oddati [Napoved za odmero akontacije dohodnine od dohodka iz delovnega razmerja in dohodka iz drugega pogodbenega razmerja za nerezidente](#), za dohodke iz zaposlitve z virom v Sloveniji.

Za delovno razmerje velja, da je dvostransko pogodbeno razmerje, v katerem delavec opravlja delo za plačilo. Obveznost ustreznega plačila delodajalca v zameno za osebno opravljanje delavčevega dela je temeljna pogodbeno obveznost. Pri tem je delodajalec, ki svojega delavca napoti na delo v tujino tisti, ki je dolžan delavcu zagotoviti ustrezno plačilo.

V Vodniku zakonodaje, ki se uporablja za delavce v EU, EGP in Švici (v nadaljevanju: priročnik), so pojasnjena pravila glede napotitve delavcev na delo v tujino. Pri delavcih, ki jih delodajalec napoti na delo v tujino, velja, da delavec opravlja dejavnost v imenu delodajalca, kar pomeni, da mora skozi celotno obdobje napotitve obstajati neposreden odnos med napotnim delavcem in delodajalcem, ki ga napoti. Pri tem obveznost izplačevanja osebnih dohodkov delavcem ostane podjetju, ki je sklenilo pogodbo o zaposlitvi..

Vprašanje 4: Ali se kmet, ki sicer opravlja osnovno kmetijsko in gozdarsko dejavnost, vendar je obdavčen pavšalno (po katastru) in ne z akontacijo dohodnine od dohodka iz dejavnosti, šteje za plačnika davka po 58. členu [ZDavP-2](#).

Odgovor:

Fizična oseba, ki opravlja osnovno kmetijsko in gozdarsko dejavnost (v nadaljnjem besedilu: kmet), se ob izplačilu dohodka fizičnim osebam iz naslova opravljanja kmetijske dejavnosti šteje za plačnika davka, ne glede na način obdavčitve dohodkov iz opravljanja kmetijske dejavnosti.

Obrazložitev:

Plačnik davka je opredeljen v 58. členu [ZDavP-2](#). V skladu s prvim odstavkom te določbe se za plačnika davka šteje pravna oseba oziroma združenje oseb (vključno z družbo civilnega prava) po tujem pravu, ki je brez pravne osebnosti, samostojni podjetnik posameznik ali posameznik, ki samostojno opravlja dejavnost, če je v skladu z zakonom o obdavčenju rezident RS ali nerezident RS (ki ima v skladu z zakonom o obdavčenju poslovno enoto nerezidenta v RS ali ima v skladu s predpisi, ki urejajo ustanovitev in poslovanje v RS, podružnico v RS), ter če je hkrati oseba, ki v svoje breme izplača dohodek, od katerega se v skladu s tem zakonom ali zakonom o obdavčenju, izračunava, odteguje in plačuje davčni odtegljaj.

Iz navedene določbe izhaja, da se kmet, ki zaposluje delavce (na podlagi pogodbe o zaposlitvi, podjetne pogodbe, pogodbe začasno in občasno delo v kmetijstvu, itd.) in na tej podlagi izplačuje obdavčljive dohodke, kot fizična oseba, ki opravlja kmetijsko oz. gozdarsko dejavnost, šteje za plačnika davka, ki je ob izplačilu teh dohodkov dolžan obračunati, odtegniti in plačati davčni odtegljaj, obračunati in plačati obvezne prispevke za socialno varnost ter davčnemu organu predlagati obračun davčnega odtegljaja na ustreznem REK obrazcu. V obrazcu REK kmet kot izplačevalec dohodka izračuna davčni odtegljaj in obračuna prispevke za socialno varnost po stopnjah, ki veljajo na dan izplačila dohodka.

Plačnik davka, ki opravlja dejavnost, predloži obračun davčnih odtegljajev v elektronski obliki v sistemu eDavki.

Vprašanje 5: Ali je poslovna enota nerezidenta plačnik davka ob izplačilu dohodka svojim zaposlenim, ki so zavarovani po šifri podlage 114?

Odgovor

Tuji delodajalec, ki je nerezident RS (ki ima v skladu z zakonom o obdavčenju poslovno enoto nerezidenta v RS), se v skladu z 58. členom [ZDavP-2](#) šteje za plačnika davka, zato mora ob izplačilu dohodka svojim zaposlenim izračunati, odtegniti in plačati davčni odtegljaj ter davčnemu organu predložiti REK-1 obrazec.

V tem primeru pa tuji delodajalec, ker v RS nima registrirane podružnice in torej ni vpisan v Poslovni register Slovenije, ni zavezanec za prispevke po predpisih o obveznem socialnem zavarovanju za svoje zaposlene s šifro zavarovanja 114, zato v REK-1 obrazcu obračuna le akontacijo dohodnine.

Prispevke za socialno varnost morajo obračunati in plačati zaposleni s šifro zavarovanja 114 sami ter davčnemu organu predložiti Obračun prispevkov za zaposlene pri tujih delodajalcih.

Obrazložitev:

V skladu z veljavno ureditvijo je treba ločiti med obveznostjo izračuna akontacije dohodnine ter obveznostjo obračuna obveznih prispevkov za socialno varnost.

Obveznost izračuna akontacije dohodnine je določena v [ZDoh-2](#) ter [ZDavP-2](#) in je naložena plačniku davka, kadar le-ta izplača dohodek, od katerega se obračunava davčni odtegljaj. Ker tuji delodajalec v tem primeru velja za plačnika davka (ima poslovno enoto nerezidenta v RS), mora za svoje zaposlene s šifro zavarovanja 114, obračunati akontacijo dohodnine kot davčni odtegljaj v REK-1 obrazcu.

V REK-1 obrazcu, ki ga predloži tuji delodajalec v tem primeru, obračuna le akontacijo dohodnine kot davčni odtegljaj, ne pa tudi obveznih prispevkov za socialno varnost za svoje zaposlene s šifro zavarovanja 114. Zaposleni s to šifro zavarovanja so namreč v skladu s predpisi o obveznem socialnem zavarovanju sami zavezanci za obračun in plačilo vseh obveznih prispevkov (tako prispevkov delojemalca, kot tudi prispevkov zavarovanca). Ti zavezanci morajo davčnemu organu obračun prispevkov predložiti na obrazcu Obračun prispevkov za zaposlene pri tujih delodajalcih, ki je priloga 9 Pravilnika o obrazcih za obračun prispevkov za socialno varnost.

Tuji delodajalec v tem primeru (ne glede na to, da v skladu z davčnimi predpisi velja za plačnika davka, ki obračunava in plačuje davčni odtegljaj od izplačanih dohodkov svojim zaposlenim) v obveznem socialnem zavarovanju nima določene obveznosti plačila prispevkov na način, kot jih imajo npr. delodajalci s sedežem v RS. Zavarovanci, ki so zaposleni pri tujem delodajalcu in so zavarovani s šifro zavarovanja 114 (zavarovanci po petem odstavku 14. člena Zakona o pokojninskem in invalidskem zavarovanju - ZPIZ-2), so sami zavezanci za plačilo prispevkov delojemalca (v skladu s prvo alinejo prvega odstavka 152. člena ZPIZ-2) in delodajalca (v skladu s tretjo alinejo prvega odstavka 153. člena ZPIZ-2). Podrobneje so pravila za evidentiranje tujih delodajalcev v primeru zavarovancev s šifro zavarovanja 114 opredeljena v gradivu Sočasne zaposlitve in samozaposlitve – izvajanje obveznih socialno zavarovanj na podlagi Uredbe (ES) 883/2004 in Uredbe (ES) 987/2009, Usmeritve za enotno uporabo določb zakonodaje RS, ki so objavljene na spletni strani ZPIZ. V navedenem gradivu pri podrobnejših opisih posameznih šifer zavarovanja, ki so bile uvedene s 1. 10. 2017 (med drugimi tudi šifra zavarovanja 114) najdete tudi podrobnejša pojasnila v zvezi s postopkom ureditve zavarovanja ter obračunavanja prispevkov za te zavarovance.

Vprašanje 6: Ali se agrarna skupnost šteje za plačnika davka?

Odgovor

Agrarna skupnost se ne šteje za plačnika davka po določbah 58. člena [ZDavP-2](#). V skladu z [Zakonom o ponovni vzpostavitvi agrarnih skupnostih ter vrnitvi njihovega premoženja in pravic – ZPVAS](#) je agrarna skupnost opredeljena kot skupnost fizičnih in pravnih oseb na podlagi pogodbe, ki imajo skupne pravice, dolžnosti in obveznosti, določene z zakonom in pravili agrarne skupnosti. Drugi odstavek 2. člena ZPVAS nadalje določa, da agrarna skupnost ni pravna oseba.

Ker agrarna skupnost nima pravne osebnosti, se tako ne šteje za plačnika davka v skladu z 58. členom ZDavP-2. Vsled tega mora izplačevalec dohodka, ki ga dosežejo člani agrarne skupnosti, že ob izplačilu le-tega poznati vse podatke o članih agrarne skupnosti, da lahko izvrši vse obveznosti izplačevalca kot plačnika davka.

Vprašanje 7: Gospodarska družba iz Slovenije organizira nagradne igre tako, da je vse v njeni organizaciji od ideje do izvedb. Po naročilu pogodbenih partnerjev nudi storitev izvedbe nagradne igre, ki vključuje zagotavljanje operativnih aktivnosti in oglaševanje.

Pri tem je lahko podeljevalec nagrade oziroma izplačevalec dohodka tretja oseba, ki nagrado izplača ali podeli direktno nagrajencu, ali pa nagrado izplača preko gospodarske družbe v Sloveniji, ki je organizirala nagradno igro.

Ali je gospodarska družba v Sloveniji, ki organizira nagradno igro, dolžna za davčnega zavezanca, prejemnika nagrade, izračunati, odtegniti in plačati davčni odtegljaj kot akontacijo dohodnine?

Odgovor

Če slovenska gospodarska družba za tuj račun prejme nagrado (od katere se v skladu z ZDavP-2 in [ZDoh-2](#) izračunava, odteguje in plačuje davčni odtegljaj kot akontacija dohodnine), pri tem pa oseba, ki jo ta nagrada bremeni, ne pozna in glede na okoliščine primera ne more poznati dobitnika nagrade, se slovenska gospodarska družba, šteje za plačnika davka.

V skladu s sedmim odstavkom 58. člena ZDavP-2 mora oseba (v obravnavanem primeru oseba, ki jo nagrada bremeni), ki se po drugem odstavku 58. člena ne šteje za plačnika davka, davčnemu organu hkrati s plačilom dohodka dostaviti podatke o plačilu dohodka osebi, ki se po drugem odstavku tega člena šteje za plačnika davka, vključno s podatki za identifikacijo obeh oseb. Povedano drugače, oseba, ki v svoje breme izplača nagrado, in jo izroči organizatorju nagradne igre, da jo ta izplačal prejemniku nagrade v nagradni igri, mora oseba, ki nagrado izplača v svoje breme, obvestiti davčni organ, da je izplačala nagrado organizatorju nagradne igre, od katere ni bil izračunan, odtegnjen in plačan davčni odtegljaj, ker se v takem primeru za plačnika davka šteje organizator nagradne igre.

V kolikor pa nagrado, doseženo v nagradni igri, izplača oseba, ki to nagrado izplača v svoje breme neposredno prejemniku nagrade, se za plačnika davka šteje oseba, ki v svoje breme izplača nagrado.

Vprašanje 8: Tuja družba s sedežem v državi EU ali v tretji državi organizira v Sloveniji glasbeni (ali nek drug) dogodek. Celotno organizacijo opravi tuja družba sama iz svoje države, in sicer v Sloveniji najame prostor, varnostnike in občasno oglaševalsko agencijo. Prodaja kart se vrši preko posrednikov (Eventim, Petrol, mojekarte.si, koncerti.net,...). Izplačilo nastopajočemu (fizični osebi ali skupini) izvede omenjena tuja družba. Prejemnik plačila je lahko fizična oseba ali družba, pri čemer ni noben slovenski davčni rezident.

Ali obstaja obveznost plačila davčnega odtegljaja od izplačil nastopajočim, če je plačnik dohodka tuj gospodarski subjekt, ki v Sloveniji nima sedeža, niti podružnice in kdo je plačnik davka, če je treba od tega dohodka izračunati, odtegniti in plačati davčni odtegljaj?

Ali je kakšna razlika, če se plačilo za izveden nastop izvrši prejemniku, ki ni slovenski davčni rezident in ima status:

- fizične osebe,
- gospodarske družbe,
- družbe, ki je agent nastopajočega/nastopajočih?

Odgovor:

Ugotavljanje obstoja poslovne enote je dejansko vprašanje, v zvezi s katerim se je mogoče opredeliti le na podlagi presoje konkretno sklenjenih pogodb, okoliščin in transakcij v posameznem primeru, kar davčni organ ugotavlja zlasti v davčno inšpekcijskih nadzorih.

V skladu z ZDavP-2 se obveznost za izračun davka v Sloveniji lahko v določenih primerih prenese na plačnika davka. Prenese se predvsem z namenom zagotavljanja pravilnejšega, lažjega in sprotnega izpolnjevanja davčne obveznosti za davčne zavezance, kar je zlasti relevantno tudi v primerih, kadar davčni zavezanci nerezidenti dosega dohodke z virom v Sloveniji.

V primeru nastopajočih izvajalcev je zato ureditev izpolnitve davčne obveznosti z obračunom davčnega odtegljaja, v katerem davek za davčnega zavezanca izračuna, odtegne in plača plačnik davka, najprimernejša in je tudi mednarodno - primerjalno najpogosteje uporabljena rešitev za učinkovito pobiranje davka na tem področju.

Plačnik davka je v 58. členu ZDavP-2 določen kot pravna oseba oz. samostojni podjetnik posameznik ali posameznik, ki samostojno opravlja dejavnost, če je v skladu z zakonom o obdavčenju rezident Republike Slovenije ali nerezident Republike Slovenije (ki ima v skladu z zakonom o obdavčenju poslovno enoto nerezidenta v Republiki Sloveniji ali ima v skladu s predpisi, ki urejajo ustanovitev in poslovanje v Republiki Sloveniji, podružnico v Republiki Sloveniji). Pogoji za določitev statusa plačnika davka so določeni tako, da se z obveznostjo obremenijo le tiste osebe, ki so v zadostni meri ali pa na ustrezen način vpete v ekonomsko življenje države, da lahko učinkovito izvajajo navedene obveznosti in da se lahko zagotovi nadzor nad izpolnjevanjem njihovih obveznosti.

V obravnavanem primeru tuji organizator prireditel v Sloveniji, ki izplačuje dohodke tujim nastopajočim izvajalcem, ob upoštevanju predhodno navedenega pojasnila v zvezi s sistemom obdavčitve z davčnim odtegljajem, vam pojasnjujemo, da je treba pri določanju obstoja poslovne enote za določanje statusa plačnika davka upoštevati definicijo poslovne enote, kot je urejena v [Zakonu o davku od dohodkov pravnih oseb – ZDDPO-2](#).

Pri določanju, ali ima nerezident poslovno enoto v Sloveniji, je treba upoštevati zlasti, da v nasprotju z mednarodnimi pogodbami o izogibanju dvojnega obdavčevanja, ZDDPO-2 ne zahteva dodatne časovne stalnosti opravljanja dejavnosti podjetja ali podjetnika nerezidenta v Sloveniji. Pojasnjujemo tudi, da definicija izraza kraj poslovanja implicira prostorsko stalnost. To pomeni, da bi morala običajno obstajati povezava med prostorom poslovanja in jasno določeno geografsko točko. Dejavnost pa je lahko tudi takšne narave, da zahteva, da se podjetje premika med različnimi lokacijami. Enoten kraj poslovanja je v takšnih primerih težko določiti. Na splošno bo prostor veljal za enoten oziroma stalen, kjer bo ob upoštevanju narave dejavnosti lokacija predstavljala povezano celoto v komercialnem in geografskem smislu.

Glede na pojasnjeno, se tuji organizator, tudi če je v Sloveniji teoretično samo enkrat organiziral določeno prireditev, lahko šteje za poslovno enoto po ZDDPO-2, s čimer prevzema tudi obveznost plačnika davka po 58. členu ZDavP-2 ne glede na to, da morebiti ne izpolnjuje pogojev za stalno poslovno enoto po relevantni mednarodni pogodbi o izogibanju dvojnega obdavčevanja, v zvezi s katero lahko uveljavlja ugodnost, primeroma oprostitev plačila davka od dohodkov pravnih oseb.

Od dohodka nerezidenta, ki je predmet obdavčitve, z virom v Sloveniji, od katerega je v skladu z zakonom o obdavčevanju določena obveznost plačila davčnega odtegljaja, je plačnik davka dolžan izračunati, odtegniti in plačati davčni odtegljaj. Kadar je prejemnik dohodka nastopajočega izvajalca družba, družba, ki je njegov agent, ter tudi fizična oseba, ki opravlja dejavnost, se tako davčna obveznost praviloma izpolni na omenjen način.

Dejstvo, da se plačilo v dani situaciji lahko izvrši prejemnikom s prej omenjenimi statusi, ne vpliva na temeljno pojasnilo o obveznosti plačila davčnega odtegljaja od izplačil nastopajočim izvajalcem, če je plačnik tuji gospodarski subjekt, ki ima poslovno enoto nerezidenta v skladu z ZDDPO-2. K temu pa je treba dodati še splošno opozorilo, da ZDavP-2 v določenih situacijah predpisuje tudi, da davčni organ dohodnino od dohodka ugotovi na podlagi napovedi zavezanca, kadar nastopajoči izvajalec npr. doseže dohodek kot fizična oseba v odvisnem razmerju pri osebi, ki ni plačnik davka, nastane tudi obveznost vložitve napovedi za prejeti dohodek.

Več glede davčne obravnave dohodkov umetnikov in športnikov je pojasnjeno v podrobnejšem opisu, objavljenem na spletni strani Finančne uprave RS, z naslovom [Obdavčevanje umetnikov in športnikov](#).

Vprašanje 9: Kdo se šteje za plačnika davka po 7. točki prvega odstavka 58. člena (plačnik davka) [ZDavP-2](#), in sicer ali postanejo banke oziroma borzno posredniške družbe (v nadaljnjem besedilu: BPD) plačniki davka za dohodke, ki jih iz finančnih instrumentov prejemajo:

- a) **stranke gospodarjenja v okviru storitev gospodarjenja**
- b) **stranke skrbništva iz finančnih instrumentov v okviru storitve skrbništva?**

Odgovor

Za plačnika davka po navedeni točki se šteje banka oziroma BPD, kadar ta v transakcijah nastopa v vlogi skrbniške banke, upravljavca premoženja. Banka pa se ne šteje za plačnika davka, kadar v transakcijah nastopa zgolj kot ponudnik plačilnih storitev.

Vprašanje 10: Fizična oseba, slovenski rezident, prejme dividende na podlagi delnic slovenske delniške družbe, ki se izplačajo na njen transakcijski račun, čeprav ima delnice, iz katerih se plačuje dividenda na gospodarjenju, pri slovenski BPD. Fizična oseba ima v pogodbi o gospodarjenju navedeno, da se dividende plačujejo na njen transakcijski račun in ne na račun gospodarjenja. Kdo se v tem primeru šteje za plačnika davka?

Odgovor

V obravnavanem primeru se za plačnika davka v skladu s 7. točko prvega odstavka 58. člena [ZDavP-2](#) v povezavi s 3. točko drugega odstavka 58. člena šteje oseba, pri kateri ima fizična oseba odprt trgovalni račun in je zadnja v verigi izplačevalcev, ki izplača dividende na račun fizične osebe. V primeru, da ima fizična oseba tudi trgovalni račun pri BPD, s katero ima sklenjeno pogodbo o gospodarjenju, se za plačnika davka šteje BPD.

Vprašanje 11: Slovenska banka A je izdajateljica obveznice, ki izpolnjuje pogoje iz 1. in 2. točke šestega odstavka 134. člena [ZDoh-2](#). Ob zapadlosti kupona slovenska banka A izplača obresti na fiduciarni denarni račun Centralne klirinško depotne družbe, ta pa banki B v Sloveniji, pri kateri imajo fizične osebe obravnavane obveznice na gospodarjenju, pravne osebe pa v skrbništvu.

Ali je banka A v obravnavanem primeru dolžna predložiti POPD⁶ obrazec FURS?

Odgovor

NE, ker v skladu s sedmim odstavkom 58. člena ZDavP-2 ne velja obveznost dostave podatkov po tem odstavku za izdajatelja nematerializiranega finančnega instrumenta, ki je v tem primeru slovenska banka A, v primeru, ko dohodek iz nematerializiranega finančnega instrumenta, ki ima vir v Sloveniji, plača na fiduciarni denarni račun Centralne klirinško depotne družbe s sedežem v Sloveniji, ki ga ta prejme za tuj račun. Slednje velja tudi v primeru, ko obveznica, ne izpolnjuje pogojev iz 1. in 2. točke šestega odstavka 134. člena⁷ [ZDoh-2](#) oziroma iz 70. a člena⁸ [ZDDPO-2](#) in gre za dohodek (obresti), od katerih se v skladu z ZDavP-2, [ZDoh-2](#) in ZDDPO-2 ne izračunava, odteguje in plačuje davčni odtegljaj.

Ali je banka B v obravnavanem primeru dolžna predložiti izjavo po petem odstavku 58. člena [ZDavP-2](#) banki A?

Odgovor

V skladu s 26.b členom [Pravilnika o izvajanju Zakona o davčnem postopku](#) ne velja obveznost predlaganja izjav po petem odstavku 58. člena ZDavP-2 v povezavi z desetim odstavkom 58. člena ZDavP-2 za KDD, če za tuj račun prejme dohodek iz nematerializiranega finančnega instrumenta, ki ima vir v Sloveniji, in prav tako tudi za posamičnega člana take centralne klirinško

⁶ Minister, pristojen za finance, je v Uradnem listu RS, št. 50/10 izdal Pravilnik o vrsti, obliki in načinu dostave podatkov o plačilu dohodnine osebi, ki se po drugem odstavku 58. člena ZDavP-2 šteje za plačnika davka, katerega sestavni del je Priloga – obrazec POPD.

⁷ Ne glede na drugi in tretji odstavek tega člena, izračun dohodnine od obresti na dolžniške vrednostne papirje, ki jih izda gospodarska družba, ki je ustanovljena v skladu s predpisi v Sloveniji, če:

1. 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
2. so uvrščeni v trgovanje na organiziranem trgu ali se z njimi trguje v večstranskem sistemu trgovanja v državi članici EU ali OECD,

razen v primeru dolžniških vrednostnih papirjev, ki so izdani za plačilo odškodnin v skladu z zakonom, ki ureja denacionalizacijo, opravi davčni organ na podlagi napovedi zavezanca. Zavezanec za plačilo dohodnine na podlagi odločbe o odmeri dohodnine je zavezanec sam.

⁸ Ne glede na 70. člen tega zakona se davek ne izračuna, odtegne in plača od plačil od 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.

depotne družbe, če prejme tak dohodek od take centralne klirinško depotne družbe, ki je v tem primeru slovenska banka B.

Kdo je dolžan poročati o doseženih obrestih FURS, skladno s drugim odstavkom 337. člena [ZDavP-2](#), ter davčnemu zavezancu, skladno s sedmim odstavkom 337. člena [ZDavP-2](#), banka A ali banka B?

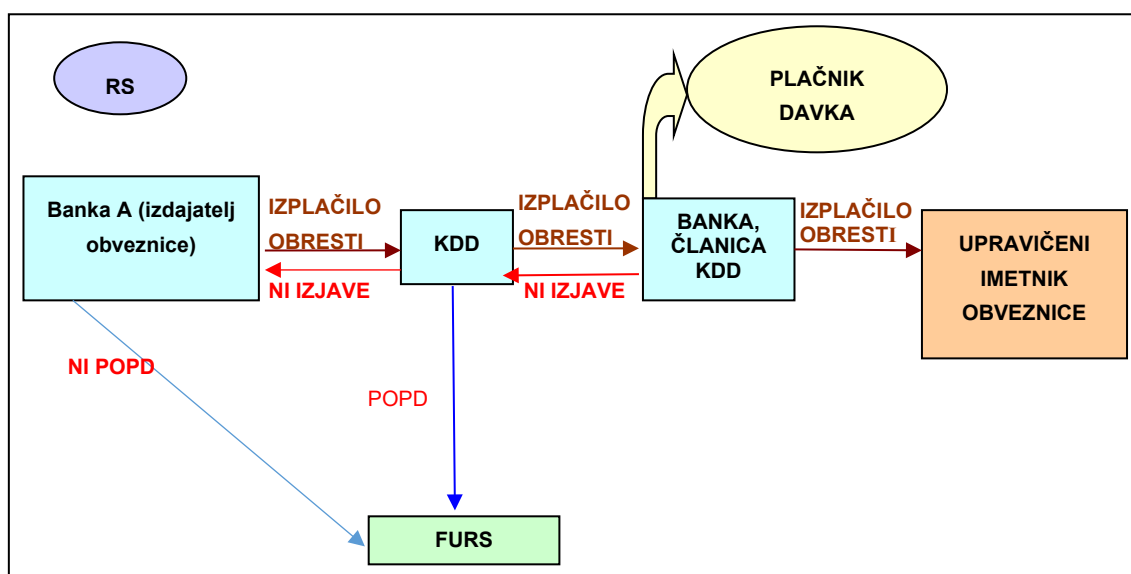
Odgovor

Banka **B**, tako po drugem odstavku kot tudi po sedmem odstavku 337. člena [ZDavP-2](#), ker je banka B zadnja v verigi, ki izplača dohodek fizični osebi.

Podrobneje

V prvem odstavku 337. člena [ZDavP-2](#) je določeno, da mora plačnik davka iz 58. člena tega zakona davčnemu organu dostaviti podatke, potrebne za pobiranje dohodnine, določanje davčne osnove in uveljavljanje davčnih olajšav ter identifikacijo zavezanca za davek in zavezanca za dajanje podatkov. Plačnik davka mora davčnemu organu dostaviti tudi podatke o vzdrževanih družinskih članih. Po 1. in 2. točki drugega odstavka istega člena mora podatke iz prejšnjega odstavka davčnemu organu dostaviti tudi pravna oseba oziroma združenje oseb, vključno z družbo civilnega prava po tujem pravu, ki je brez pravne osebnosti, samostojni podjetnik posameznik in posameznik, ki samostojno opravlja dejavnost, če je v skladu z zakonom o obdavčenju rezident Republike Slovenije ali nerezident Republike Slovenije (ki ima v skladu z zakonom o obdavčenju poslovno enoto nerezidenta v Republiki Sloveniji ali ima v skladu z zakonodajo, ki ureja ustanovitev in poslovanje v Republiki Sloveniji, podružnico v Republiki Sloveniji), ter fizične osebe v zvezi z dohodki iz zaposlitve, ki jih izplača kot delodajalec po zakonu, ki ureja delovan razmerja, če je v skladu z zakonom o obdavčenju rezident Republike Slovenije, razen diplomatsko-konzularno predstavništvo tuje države ali predstavništvo mednarodne organizacije, ki fizični osebi izplačajo dohodek, oproščen plačila dohodnine v skladu z zakonom o dohodnini, ali dohodek, ki se ne vštevava v letno davčno osnovo na letni ravni, od katerega se dohodnina izračuna z odmerno odločbo, in sicer ne glede na to, ali jih tak dohodek bremeni.

Slika 1: Obveznost predlaganja obrazca POPD po sedmem odstavku in izjave po petem odstavku 58. člena [ZDavP-2](#) v primeru izplačila dohodka preko posrednika v povezavi z desetim odstavkom tega člena



Vprašanje 12: Slovenska Družba za upravljanje (v nadaljnjem besedilu: DZU) veže denarna sredstva pri tuji banki Ž za vzajemni sklad, ki ga ima v upravljanju. Ko se obresti na denarne depozite plačajo vzajemnemu skladu na posebni denarni račun vzajemnega sklada, davčnega odtegljaja ni, ker se vzajemni sklad ne šteje za davčnega zavezanca po [ZDDPO-2](#).

Ali je vzajemni sklad v obravnavanem primeru dolžan predložiti izjavo po petem odstavku 58. člena [ZDavP-2](#) DZU?

Odgovor

Ne, vzajemni sklad ne izpolnjuje pogojev za plačnika davka iz prvega odstavka 58. člena [ZDavP-2](#). Prav tako v tem primeru DZU nima obveznosti plačnik davka iz 59. člena [ZDavP-2](#), ker se dohodek izplača vzajemnemu skladu, ki ne velja za davčnega zavezanca po [ZDDPO-2](#) niti po [ZDoh-2](#).

Vprašanje 13: Slovenska družba E izplača obresti na obveznice slovenski borzno posredniški družbi -BPD F. BPD F obresti na obveznice prejme za tuj račun, nato pa BPD F ta dohodek plača slovenski banki G, ki ga prejme za tuj račun. V danem primeru gre za verigo več oseb, ki prejemajo dohodek iz nematerializiranih finančnih instrumentov za tuj račun in izpolnjujejo splošne pogoje za plačnika davka. V tem primeru se obveznost plačnika davka prenaša po verigi do zadnje osebe, ki še izpolnjuje splošne pogoje za plačnika davka.

Ali je BPD F v obravnavanem primeru dolžna predložiti izjavo po petem odstavku 58. člena [ZDavP-2](#) slovenski družbi E?

Odgovor

DA, ker se slovenska BPD F šteje za plačnika davka po 2. točki drugega odstavka 58. člena [ZDavP-2](#), zato mora izplačevalcu obresti – slovenski družbi E pred izplačilom obresti predložiti izjavo o tem, da bo s prejemom dohodka postala plačnik davka, opredeljeno v petem odstavku 58. člena [ZDavP-2](#).

Ali je banka G dolžna predložiti izjavo po petem odstavku 58. člena [ZDavP-2](#) BPD F?

Odgovor

DA, ker se slovenska banka G šteje za plačnika davka po 3. točki drugega odstavka 58. člena [ZDavP-2](#).

Ali je slovenska družba E dolžna predložiti POPD obrazec FURS?

Odgovor

DA, slovenska družba E je dolžna predložiti POPD obrazec FURS, ker je od slovenske BPD F prejela izjavo iz petega odstavka 58. člena [ZDavP-2](#) o tem, da bo s prejemom dohodka postala plačnik davka.

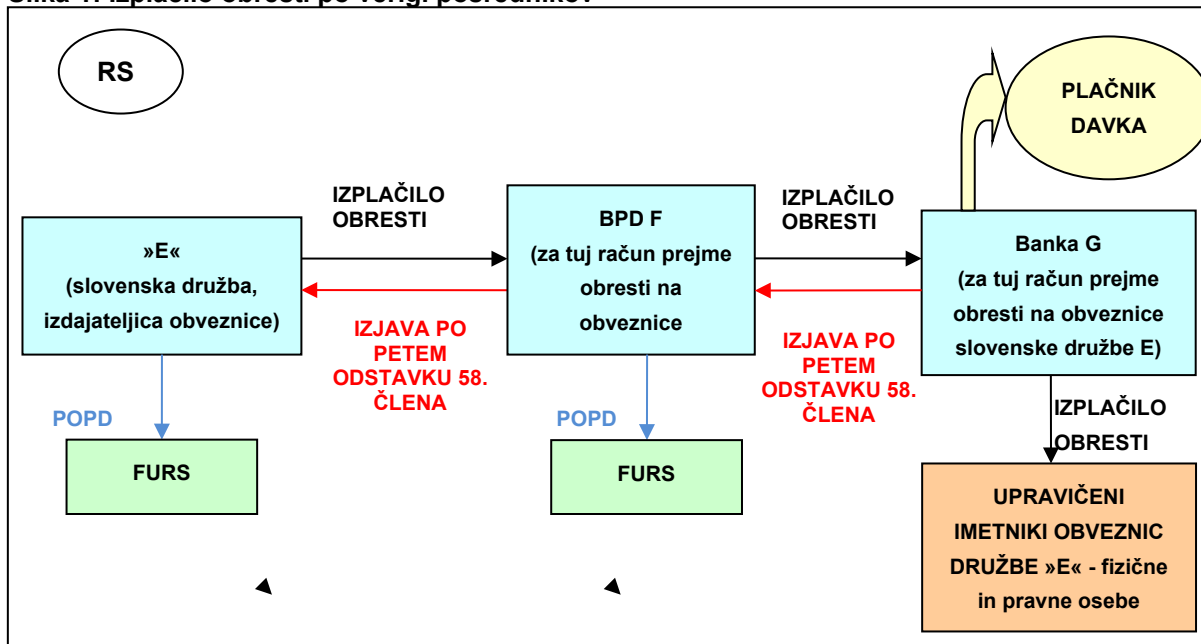
Ali je slovenska BPD F dolžna predložiti POPD obrazec FURS?

Odgovor

DA, slovenska BPD F je dolžna predložiti POPD obrazec FURS, ker je od slovenske banke G prejela izjavo iz petega odstavka 58. člena [ZDavP-2](#) o tem, da bo s prejemom dohodka postala plačnik davka.

V obravnavanem primeru sicer BPD F s prejemom dohodka ne bo postala plačnik davka, ker bo obresti izplačala naprej banki G, vendar ne glede na to, je dolžna dati izjavo po petem odstavku 58. člena [ZDavP-2](#) in FURS predložiti obrazec POPD.

Slika 1: Izplačilo obresti po verigi posrednikov



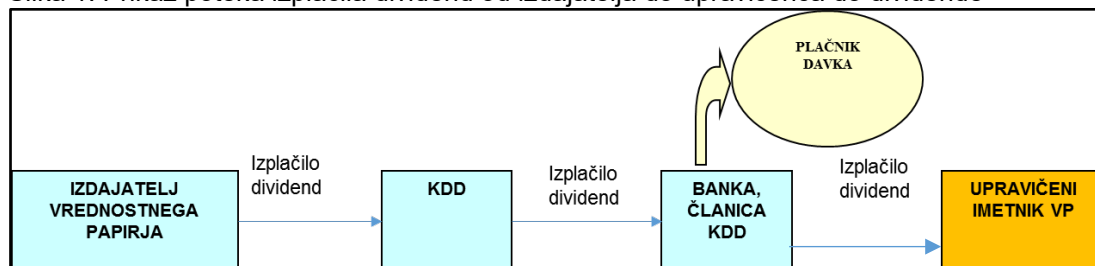
Vprašanje 14: Kdo se šteje za plačnika davka, v primeru, ko je izplačevalec dividend slovenska delniška družba, ki plača dividende na fiduciarni denarni račun KDD?

Odgovor

V primeru, ko gre za izplačilo dividend na podlagi lastništva nematerializiranih vrednostnih papirjev, kot so primeroma delnice, se izplačila dividend izvajajo preko Centralno klirinško depotne družbe s sedežem v Republiki Sloveniji - KDD. V tem primeru izplačevalec dividend, slovenska delniška družba, zagotovi denarno kritje za izplačilo dividend KDD, KDD pa naprej ta znesek prerazporedi na [člane KDD](#), ki to: zadržijo, če so člani sami imetniki vrednostnih papirjev za svoj račun, izplačajo svojim strankam, imetnikom vrednostnih papirjev.

V obravnavanem primeru se izdajatelj (delniška družba) ne šteje za plačnika davka po določbah 58. člena ZDavP-2, ker se obveznost plačnika davka prenaša naprej po verigi izplačila dividend na posamične člane KDD.

Slika 1: Prikaz poteka izplačila dividend od izdajatelja do upravičenca do dividende



Vprašanje 15: Kdo se šteje za plačnika davka ob izplačilu dividend fizičnim in pravnim osebam, zaradi TARGET2-Securities (v nadaljnjem besedilu: T2S), v katerega se je Centralna klirinško depotna družba vključila (v nadaljnjem besedilu: KDD) 6. februarju

2017. Zaradi vključitve KDD v T2S od 6. februarja dalje, KDD prevzema vsa izplačila dividend, ki jih KDD nato posreduje svojim članom, ki vodijo račune vrednostnih papirjev, slednji pa bodo dividende posredovali upravičencem, ki so njihove stranke.

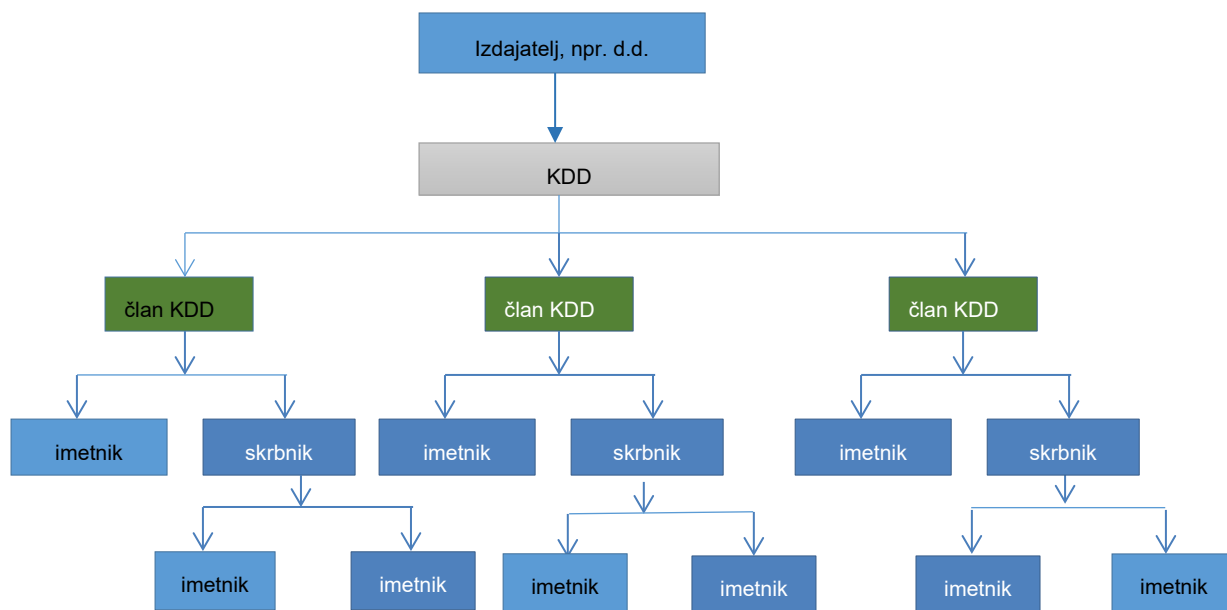
- Kdo plačuje pripadajoči davek oz. kdo se šteje za plačnika davka, v primeru, ko je izplačevalec dividende slovenska delniška družba?

Odgovor:

V primeru, ko gre za izplačilo dividend na podlagi lastništva nematerializiranih vrednostnih papirjev, kot so primeroma delnice, se izplačila dividend izvajajo preko KDD. V tem primeru izplačevalec, slovenska delniška družba, zagotovi denarno kritje za izplačilo dividend KDD, KDD pa naprej ta znesek prerazporedi na [člane KDD](#), ki to:

- a) zadržijo, če so člani sami imetniki vrednostnih papirjev za svoj račun
- b) izplačajo svojim strankam, imetnikom vrednostnih papirjev.

V obravnavanem primeru se tako izdajatelj (npr. delniška družba) ne šteje za plačnika davka po določbah 58. člena ZDavP-2, ker se obveznost plačnika davka prenaša naprej po verigi izplačila dividend, in sicer na KDD oziroma na posamične člane KDD.



Slika 1: Prikaz poteka izplačila dividend od izdajatelja do upravičenca do dividende

- Kdo in kdaj odda REK obrazec?

Odgovor:

Obračun davčnega odtegljaja (REK-2 obrazec) odda plačnik davka (član KDD) davčnemu organu najpozneje na dan izplačila dohodka v skladu s 336. členom ZDavP-2. Pri tem mora plačnik davka v skladu s četrtem odstavkom 325. člena ZDavP-2 davčni odtegljaj izračunati in odtegniti hkrati z obračunom obresti, dividend ali dohodka iz oddajanja premoženja v najem, plačati pa najpozneje v petih dneh od izplačila dohodka.

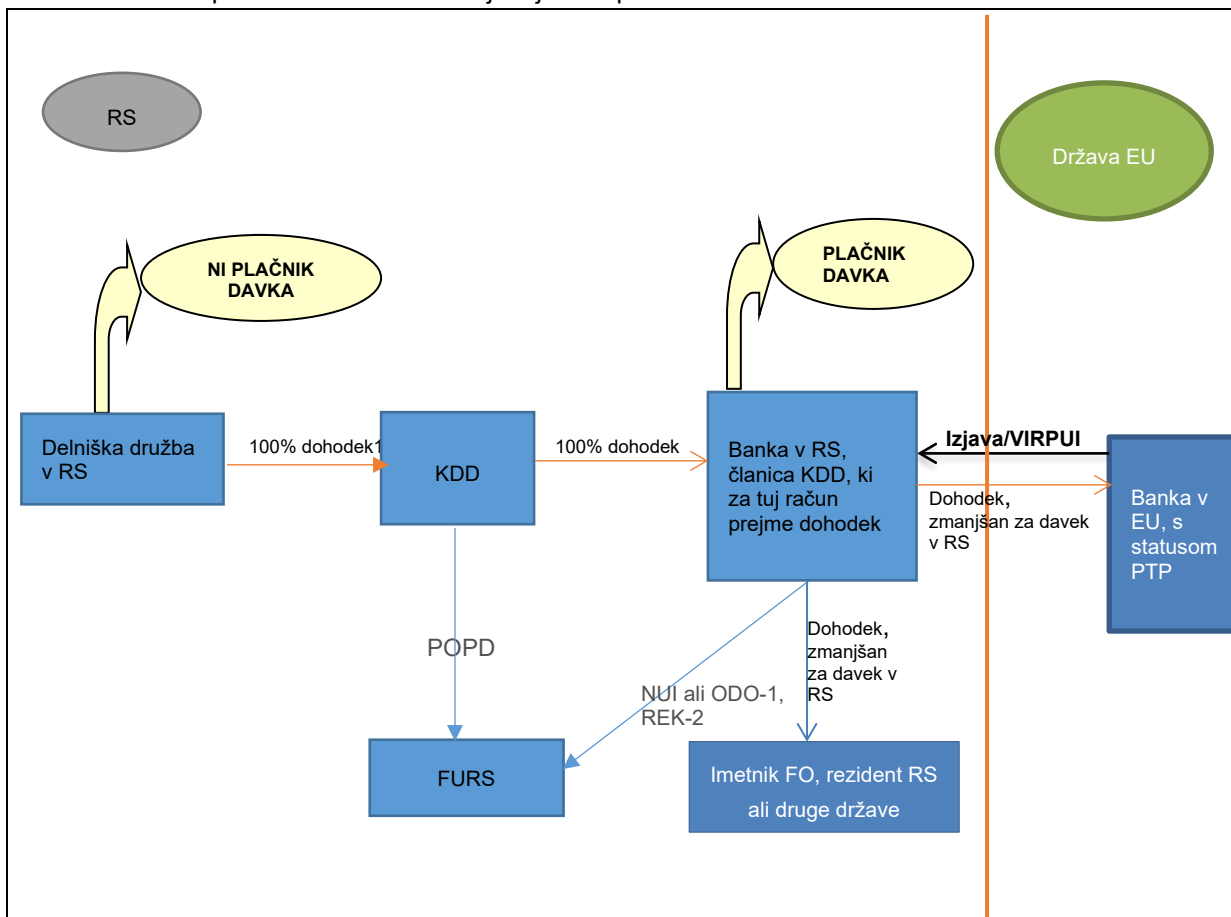
V primeru posebnega postopka v zvezi z obračunom davčnega odtegljaja od dohodkov iz nematerializiranih finančnih instrumentov, opredeljenega v 383.e členu ZDavP-2, pa mora plačnik davka znesek davčnega odtegljaja iz prvega odstavka prej navedenega člena izračunati, odtegniti

in plačati hkrati z obračunom davčnega odtegljaja, ki ga mora predložiti davčnemu organu najpozneje do 14. dne v mesecu, ki sledi mesecu, v katerem je dohodek izplačala oseba, ki jo tak dohodek bremeni.

Za opredelitev plačnika davka je treba upoštevati pravila, določena v 58. členu ZDavP-2.

Na sliki 2 prikazan potek izplačila dividend, ki jih primeroma banka v RS, članica KDD, prejme za tuj račun in izplača upravičenim imetnikom vrednostnih papirjev, ki so fizične osebe, rezidenti RS ali druge države, kot tudi banki v EU, ki dohodek prejme za tuj račun in ima status pooblaščenega tujega posrednika (v nadaljnjem besedilu: PTP) v skladu s 383.g členom ZDavP-2. Ob tem pripominjamo, da s to sliko niso zajete vse možne situacije, ki lahko nastanejo ob izplačilu dividend.

Slika 2: Potek izplačila dividend od izdajatelja do upravičencev do dohodka



Izjave po petem odstavku 58. člena ZDavP-2 ni treba predložiti KDD-ju in prav tako tudi ne članu KDD-ja, ki prejme dohodke od KDD-ja, zaradi določbe desetega odstavka 58. člena ZDavP-2, na podlagi katere je minister, pristojen za finance, v Pravilniku o izvajanju Zakona o davčnem postopku predpisal primere, ko predlaganje izjav pred izplačilom dohodka ni obvezno. Tako 26.b člen (izjeme glede predlaganja izjav iz 58. člena ZDavP-2) PZDavP-2 določa, da obveznost predlaganja izjav po petem odstavku 58. člena ZDavP-2 v povezavi z desetim odstavkom 58. člena ZDavP-2 ne velja za centralno klirinško depotno družbo s sedežem v Republiki Sloveniji, če za tuji račun prejme dohodek iz nematerializiranega finančnega instrumenta, ki ima vir v Sloveniji, ter za posamičnega člana take centralne klirinško depotne družbe, če prejme tak dohodek od take centralne klirinško depotne družbe.

- Kdo in kdaj odda POPD?

Odgovor:

Na podlagi sedmega odstavka 58. člena ZDavP-2 obveznost dostave podatkov o plačniku o davka (obrazec POPD) ne velja za izdajatelja nematerializiranega finančnega instrumenta v primeru, ko dohodke iz nematerializiranega finančnega instrumenta, ki ima vir v RS, plača na fiduciarni denarni račun KDD (centralne klirinško depotne družbe s sedežem v RS, ki ga prejme za tuj račun).

Obrazec POPD pa mora FURS-u predložiti KDD v primeru, ko dohodek plača svojim posamičnim članom, ki ga ti prejmejo za tuj račun, ter zajema tudi podatke o izdajatelju in dohodku, prejetem od izdajatelja.

- **Kdo in kdaj odda KIDO?**

Odgovor:

Glede predlaganja KIDO obrazcev zaradi uvedbe T2S ni sprememb. Zahtevke za zmanjšanje oziroma oprostitve davka primeroma od dividend na podlagi določb mednarodne pogodbe o izogibanju dvojnega obdavčevanja dohodka, ki je predpisan na podlagi 260. in 266. člena ZDavP-2, v povezavi s 134. členom [ZDoh-2](#) in s 70. členom ZDDPO-2, mora prejemnik dividend predložiti plačniku davka (ki pa po uvedbi T2S praviloma ni več izdajatelj delnic), preden so dividende izplačane. Plačnik davka predloži izpolnjen obrazec FURS. Davčni organ odloči o zahtevku najpozneje v 15 dneh od prejema zahtevka. Plačnik davka lahko izplača dividende in obračuna davek po nižji stopnji, kot je določen z zakonom ([ZDoh-2](#) in ZDDPO-2), ali od teh dividend ne izračuna in odtegne davka, šele ko prejme s strani davčnega organa potrjen zahtevek.

Za vsako izplačilo dividend se predloži nov zahtevek. Davčni organ lahko v primerih, ko plačnik davka izplačuje dohodek v rednih časovnih presledkih, odobri ugodnosti za daljše časovno obdobje.

III.a poglavje 10. podpoglavja petega dela ZDavP-2 ureja davčni odtegljaj od dohodkov iz naterializiranih finančnih instrumentov (v nadaljnjem besedilu: NFI). Pri tem 383.e člen ZDavP-2 ureja poseben postopek v zvezi z obračunom davčnega odtegljaja od dohodkov iz NFI. Tako v primeru izplačila dohodkov iz NFI z virom v Sloveniji v tujino preko osebe s statusom pooblaščenega tujega posrednika (v nadaljnjem besedilu: PTP), ki je opredeljen v 383.g členu ZDavP-2, upravičenemu imetniku NFI ni treba predložiti KIDO zahtevka za potrebe uveljavljanja ugodnosti na podlagi sporazuma o izogibanju dvojnega obdavčevanja dohodka in premoženja, sklenjenega med RS in državo rezidentstva prejemnika dohodka. V tem primeru plačnik davka na podlagi predložene [datoteke VIRPUJ](#) s strani PTP od dohodka iz NFI z virom v RS davčni odtegljaj obračuna po stopnji, določeni po zakonu o obdavčevanju ali mednarodni pogodbi, ki velja za upravičenega imetnika NFI, na podlagi katerih je dohodek izplačan. Mora pa oseba s statusom PTP v skladu s 4.b točko prvega odstavka 383. g. člena ZDavP-2 od upravičenega imetnika NFI, ki je s posredovanjem te osebe ali te osebe in drugega posrednika, prejel dohodek na podlagi teh finančnih instrumentov, pridobiti potrdilo o davčnem rezidentstvu člana, in druga dokazila (izjave in obvestila), ki so mu predložena v zvezi z izplačilom dohodka ter izpolnjevati pogoje za uveljavljanje davčnih olajšav ter ugodnosti po mednarodnih pogodbah. Pri tem v skladu z osmim odstavkom 383.g člena ZDavP-2 potrdilo o davčnem rezidentstvu iz točke 4.b prvega odstavka tega člena izda davčni organ države davčnega rezidentstva upravičenega imetnika NFI.