



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](mailto:gfu.fu@gov.si)

[www.fu.gov.si](http://www.fu.gov.si)

---

# **MEDNARODNO OBDAVČENJE**

## **Stalna poslovna enota**

### **Pogosta vprašanja in odgovori**

**1. izdaja, SEPTEMBER 2014**

## Kazalo

Vprašanje 1: Kaj pomeni, da ima tuje podjetje stalno poslovno enoto v Sloveniji? (1. 9. 2014) .....	4
Vprašanje 2: Kako je stalna poslovna enota določena v Sloveniji? (1. 9. 2014) .....	4
Vprašanje 3: Kaj pomeni, da neodvisni posrednik »deluje v celoti ali pretežno v imenu nerezidenta«? (1. 9. 2014) .....	5
Vprašanje 4: Kdaj se šteje, da kraj poslovanja ni poslovna enota? (1. 9. 2014) .....	5
Vprašanje 5: Kako je stalna poslovna enota določena, kadar ima Slovenija sklenjeno mednarodno pogodbo? (1. 9. 2014) .....	6
Vprašanje 6: Kaj pomeni mesto poslovanja v opredelitvi stalne poslovne enote po mednarodni pogodbi? (1. 9. 2014) .....	6
Vprašanje 7: Kaj pomeni gradbišče v opredelitvi stalne poslovne enote po mednarodni pogodbi? (1. 9. 2014) .....	7
Vprašanje 8: Kako se določi obstoj poslovne enote, če se po mednarodni pogodbi tudi opravljanje storitev, vključno s svetovanjem in poslovodnimi storitvami, šteje za poslovno enoto? (1. 9. 2014) .....	7
Vprašanje 9: Kako so v mednarodni pogodbi opredeljene aktivnosti, ki se ne štejejo za poslovno enoto? (1. 9. 2014) .....	8
Vprašanje 10: Kako se v Sloveniji lahko uveljavlja v tujini plačan davek od dohodka stalne poslovne enote? (1. 9. 2014) .....	8
Vprašanje 11: Kaj pomeni odvisni posrednik v opredelitvi stalne poslovne enote po mednarodni pogodbi o izogibanju dvojnega obdavčevanja dohodka in premoženja? (1. 9. 2014) .....	10
Vprašanje 12: V katerem primeru bi se štelo, da odvisni posrednik predstavlja poslovno enoto nerezidenta po mednarodni pogodbi? (1. 9. 2014) .....	10
Vprašanje 13: Ali se neodvisni posrednik po mednarodni pogodbi o izogibanju dvojnega obdavčevanja dohodka in premoženja lahko šteje za poslovno enoto nerezidenta? (1. 9. 2014) .....	11
Vprašanje 14: Ali pobiranje zavarovalnih premij in zavarovanje nevarnosti lahko pomeni stalno poslovno enoto? (1. 9. 2014) .....	11
Vprašanje 15: Ali se hčerinska družba po mednarodni pogodbi lahko šteje za poslovno enoto nerezidenta? (1. 9. 2014) .....	11
Vprašanje 16: Ali so v Sloveniji obdavčene storitve, ki jih za naročnike oz. končne potrošnike v Sloveniji opravljajo osebe iz držav članic EU? (1. 9. 2014).....	12
Vprašanje 17: Kako so obdavčeni poslovni subjekti, ki so registrirani v Sloveniji in opravljajo storitve v državah članicah EU? (1. 9. 2014) .....	13
Vprašanje 18: Ali in na kakšen način mora tuja pravna oseba obvestiti davčni organ o obstoju PE v Sloveniji? (1. 9. 2014) .....	14
Vprašanje 19: Kaj morajo vedeti tuja podjetja oz. podjetniki, ki se vpisujejo v davčni register na podlagi obrazcev DR-03 in DR-04 ? (23. 4. 2018, 25. 4. 2018) .....	15
Vprašanje 20: Ali je PE, kot slovenski davčni zavezanec, dolžna obvestiti davčni organ o njenem davčnem obdobju, ki se razlikuje od koledarskega leta? (1. 9. 2014) .....	16
Vprašanje 21: Ali je dolžno tuje podjetje, ki v Sloveniji opravlja dejavnost montaže proizvodne linije, registrirati podružnico? (1. 9. 2014) .....	16
Vprašanje 22: Ali je takšna podružnica, ki v Sloveniji opravlja dejavnost montaže proizvodne linije, zavezana za davek od dohodkov pravnih oseb v Sloveniji? (1. 9. 2014) .....	16
Vprašanje 23: Kako se obdavčuje dobiček, ki ga v Sloveniji dosežejo tuje letalske družbe? (1. 9. 2014) .....	17
Vprašanje 24: Ali lahko dom oz. pisarna na domu (t.i. »home office«) predstavlja stalno poslovno enoto tujega podjetja? (1. 9. 2014) .....	17

Vprašanje 25: Na kakšen način bo podružnica, ki bo imela dve zaposleni osebi, ki bosta opravljali reklamni marketing, vendar ne bo izstavljal računov oz. ustvarjala prihodkov v Sloveniji, izpolnila davčno obveznost v Sloveniji? (1. 9. 2014) ..... 18

## Vprašanje 1: Kaj pomeni, da ima tuje podjetje stalno poslovno enoto v Sloveniji? (1. 9. 2014)

### Odgovor

Dohodek nerezidenta, dosežen v poslovni enoti tega nerezidenta ali preko poslovne enote tega nerezidenta, ima vir v Sloveniji, če se poslovna enota nahaja v Sloveniji. To pomeni, da ima ves dohodek oziroma dobiček (aktivni dohodki in pasivni dohodki) nerezidenta Slovenije, ki je dosežen v poslovni enoti ali preko poslovne enote nerezidenta v Sloveniji, vir v Sloveniji.

Pri davčni obravnavi nerezidenta Slovenije, ki v Sloveniji opravlja svojo dejavnost, je potrebno ugotoviti dve pomembni dejstvi, preden naložimo obveznost plačila davka na dobičke tega podjetja:

- ali ima tuje podjetje v Sloveniji poslovno enoto, in
- če je odgovor pritrdilen, koliko dobička poslovne enote nerezidenta se v Sloveniji lahko obdavči.

Slovenija ima z večjim številom držav<sup>1</sup> sklenjeno mednarodno pogodbo o izogibanju dvojnega obdavčevanja dohodka in premoženja (v nadaljevanju: mednarodna pogodba). Z mednarodnimi pogodbami se odpravlja dvojna obdavčitev dohodka in premoženja.

Kadar **ima Slovenija sklenjeno mednarodno pogodbo**<sup>1</sup>, se izpolnjevanje pogojev za obstoj poslovne enote nerezidenta v Sloveniji presoja tako po določbah slovenske zakonodaje kot tudi po določbah mednarodne pogodbe. Pri tem je potrebno upoštevati načelo, da **mednarodna pogodba ne more vzpostavljati pravic obdavčevanja, ki jih po domači zakonodaji ni**. To pomeni, da država pogodbenica, čeprav ji mednarodna pogodba to dovoljuje, ne more ugotavljati obstoja poslovne enote nerezidenta, če za to nima podlage v svoji zakonodaji.

## Vprašanje 2: Kako je stalna poslovna enota določena v Sloveniji? (1. 9. 2014)

### Odgovor

Pravila in pogoji, na podlagi katerih se opravljanje dejavnosti nerezidenta v Sloveniji lahko opredeli za poslovno enoto, so naslednji:

- kraj poslovanja, gradbišče

Poslovna enota nerezidenta je **kraj poslovanja, to je kraj, v katerem ali preko katerega nerezident v celoti ali delno opravlja dejavnost oziroma posle v Sloveniji**. Tak kraj je lahko:

- pisarna, podružnica, tovarna, delavnica, rudnik, kamnolom ali drug kraj, kjer se pridobivajo ali izkoriščajo naravni viri;
- gradbišče, projekt gradnje, montaže ali postavitve ali nadzor v zvezi z njimi, če dejavnost oziroma posli trajajo dlje kot 12 mesecev.

Gradbišče, projekt gradnje, montaže ali postavitve ali nadzor v zvezi z njimi, **ki trajajo dlje kot dvanajst mesecev**, se šteje za poslovno enoto nerezidenta od dneva začetka dejavnosti oziroma poslov, vključno s pripravljalnimi deli.

- odvisni zastopnik

---

<sup>1</sup> Seznam veljavnih Konvencij o izogibanju dvojnega obdavčevanja dohodka in premoženja je objavljen na spletni strani [Ministrstva za finance](#).

V kolikor kriteriji iz prejšnje točke niso izpolnjeni, se kot stalna poslovna enota lahko opredeli tudi oseba, preko katere nerezident posluje na območju Slovenije – odvisni zastopnik.

Kot poslovna enota nerezidenta se obravnava tudi **posrednik, ki deluje v imenu nerezidenta**, v zvezi s katerimikoli dejavnostmi oziroma posli **za nerezidenta**, če ima in običajno uporablja *pooblastilo za sklepanje pogodb* v imenu nerezidenta.

– neodvisni zastopnik

Lahko pa se kot poslovna enota nerezidenta obravnava tudi **posrednik, ki v svojem imenu deluje za nerezidenta, v okviru svoje redne dejavnosti** kot borzni posrednik, posrednik s splošnim pooblastilom ali katerikoli drug neodvisni posrednik, kadar deluje v celoti ali pretežno v imenu nerezidenta in se pogoji in okoliščine v poslovnih in finančnih razmerjih med tem nerezidentom in tem posrednikom razlikujejo od tistih, ki bi bili v razmerjih med nepovezanimi osebami.

### **Vprašanje 3: Kaj pomeni, da neodvisni posrednik »deluje v celoti ali pretežno v imenu nerezidenta«? (1. 9. 2014)**

#### **Odgovor**

Razlog za takšno določbo je v tem, da posrednik, ki v okviru svoje neodvisne dejavnosti, deluje samo za eno podjetje in posveti svoj čas in aktivnost v celoti ali pretežno enemu podjetju, izgubi svoj neodvisni status. Posrednik postane **ekonomsko odvisen** od enega podjetja.

Vrednotenje merila »v celoti ali pretežno« lahko izhaja iz prihodkov, ki jih neodvisni posrednik dosega. Možni so tudi drugi kriteriji, ki pa se ugotavljajo v vsakem posameznem primeru presojanja elementov razmerja med strankami.

Nedvoumni obstoj poslovne enote je torej le v primeru, ko neodvisni posrednik dosega dohodke le pri enemu podjetju.

Težje določljivi so primeri, ko neodvisni posrednik deluje za dve ali več podjetij. V kolikor je delež prihodkov, prejetih s strani enega podjetja večji od 50 %, se lahko šteje, da deluje pretežno v imenu tega podjetja, in da je med njima razmerje, ki je drugačno od tistega, ki je med nepovezanimi osebami – kar je pogoj za obstoj poslovne enote.

### **Vprašanje 4: Kdaj se šteje, da kraj poslovanja ni poslovna enota? (1. 9. 2014)**

#### **Odgovor**

Aktivnosti nerezidenta, ki niso opredeljene kot poslovna enota v Sloveniji, tudi kadar se v celoti ali delno opravljajo v ali preko določenega kraja poslovanja, so:

1. uporaba prostorov le za skladiščenje, razstavljanje ali dostavo dobrin ali blaga, ki mu pripadajo;
2. vzdrževanje zalog dobrin ali blaga, ki mu pripadajo, le zaradi skladiščenja, razstavljanja ali dostave;
3. vzdrževanje zalog dobrin ali blaga, ki mu pripadajo, le zaradi predelave s strani druge osebe;
4. vzdrževanje kraja poslovanja le zaradi nakupa dobrin ali blaga ali zbiranja informacij zase;

5. vzdrževanje kraja poslovanja le zaradi opravljanja kakršnekoli druge dejavnosti oziroma poslov pripravljalne ali pomožne narave zase;
6. vzdrževanje kraja poslovanja le za kakršnokoli kombinacijo dejavnosti oziroma poslov, določenih v 1. do 5. točki, pod pogojem, da so splošna dejavnost oziroma posli kraja poslovanja, ki je posledica te kombinacije, pripravljalne ali pomožne narave.

V primeru, ko nerezident opravlja dejavnost (sam ali preko posrednika) in gre le za navedene aktivnosti, se le ta ne šteje za poslovno enoto nerezidenta.

## **Vprašanje 5: Kako je stalna poslovna enota določena, kadar ima Slovenija sklenjeno mednarodno pogodbo? (1. 9. 2014)**

### **Odgovor**

Pogoji za obstoj poslovne enote nerezidenta so v slovenski nacionalni zakonodaji urejeni podobno kot v mednarodnih pogodbah, ki jih sklepa Slovenija in se zgledujejo po v Vzorčni konvenciji OECD, vendar obstajajo razlike. V nadaljnjih vprašanjih in odgovorih je povzeta **ureditev stalne poslovne enote po Vzorčni konvenciji OECD in usmeritve ter priporočila, ki jih navaja komentar Vzorčne konvencije OECD**, ki je pomemben vir za običajno razlago določb konvencije, tako za davčni organ kot za sodišča.

## **Vprašanje 6: Kaj pomeni mesto poslovanja v opredelitvi stalne poslovne enote po mednarodni pogodbi? (1. 9. 2014)**

### **Odgovor**

Po Vzorčni konvenciji OECD izraz »stalna poslovna enota« pomeni **stalno mesto poslovanja, prek katerega v celoti ali delno potekajo posli podjetja**. Za obstoj stalne poslovne enote morajo biti sočasno izpolnjeni trije pogoji:

1. **mesto poslovanja** – ekonomska aktivnost nerezidenta – podjetja ali posameznika na nekem geografskem prostoru (točki);
2. **stalno mesto poslovanja** – mesto poslovanja mora biti v smislu kraja in časa stalno;
3. **opravljanje dejavnosti preko stalnega mesta poslovanja** – največkrat to pomeni, da ljudje, ki so tako ali drugače odvisni od družbe, opravljajo dejavnost družbe v državi, kjer je stalno mesto poslovanja.

Izraz »stalna poslovna enota« še posebej vključuje: sedež uprave, podružnico, pisarno, tovarno, delavnico in rudnik, nahajališče nafte ali plina, kamnolom, ali kateri koli drug kraj pridobivanja naravnih virov. **Razlika med definicijo poslovne enote nacionalni zakonodaji in Vzorčni konvenciji OECD** je v tem, da Vzorčna konvencija **dodatno zahteva, da je mesto poslovanja stalno**. V primeru, ko ima Slovenija z drugo državo sklenjeno konvencijo, se pogoji za obstoj poslovne enote presojujejo tudi po kriterijih konvencije, predvsem izpolnjevanje pogoja stalnosti. Dejavnost nerezidenta se mora na neki lokaciji opravljati stalno – **ne sme imeti samo začasnega značaja**.

Kriteriji, ki so lahko v pomoč pri ugotavljanju, ali neka dejavnost predstavlja stalno poslovno enoto:

- dejavnost se opravlja manj kot 6 mesecev: stalne poslovne enote verjetno ni,
- dejavnost se opravlja od 6 do 12 mesecev: z veliko verjetnostjo lahko trdimo, da stalna poslovna enota obstaja,
- dejavnost se opravlja več kot 12 mesecev: obstoj stalne poslovne enote.

## **Vprašanje 7: Kaj pomeni gradbišče v opredelitvi stalne poslovne enote po mednarodni pogodbi? (1. 9. 2014)**

### **Odgovor**

Gradbišče, projekt gradnje ali montaže je stalna poslovna enota samo, **če traja več kot dvanajst mesecev**. »Test 12 mesecev« se nanaša na posamezno gradbišče ali projekt. V čas trajanja se všteva tudi čas pripravljanih del. Kadar delo na gradbišču opravljajo tudi podizvajalci, se njihov čas opravljanja všteva v čas glavnega izvajalca. Podizvajalec ima svojo stalno poslovno enoto samo, če traja njegova prisotnost na gradbišču več kot 12 mesecev. Začasna prekinitev del (npr. zaradi slabega vremena, pomanjkanja materiala, težav z delavci,...) se ne šteje kot prekinitev obstoja stalne poslovne enote.

### **Nadzor ali svetovanje, povezano z gradbiščem**

**Razlika** med nacionalno zakonodajo in Vzorčno konvencijo je v tem, da je v nacionalni zakonodaji dodatno opredeljena kot poslovna enota tudi **dejavnost nadzora v zvezi z gradbiščem, projektom gradnje, montažo ali postavitvijo, če traja dlje kot 12 mesecev**.

Po Komentarju Vzorčne konvencije OECD pojem »gradbišče« zajema tudi nadzorne dejavnosti v zvezi z gradnjo, pri čemer ni pomembno ali dejavnost nadzora opravlja podjetje, ki opravlja gradbeno dejavnost, ali drugo podjetje. Države, ki želijo izrecneje določiti obstoj poslovne enote v zvezi z nadzornimi aktivnostmi, lahko to storijo v bilateralnih pogodbah.

Mednarodne pogodbe, ki **vsebujejo** takšno določbo so sklenjene z naslednjimi državami: Belgija, Bosna in Hercegovina, Češka, Estonija, Izrael, Kanada, Kitajska, Koreja, Litva, Latvija, Malta, Madžarska, Moldova, Norveška, Nizozemska, Portugalska, Rusija in Tajska.

Mednarodne pogodbe, ki **ne vključujejo** dejavnosti nadzora v zvezi z gradbiščem, projektom gradnje, montažo ali postavitvijo, so sklenjene z naslednjimi državami: Avstrija, Bolgarija, Ciper, Danska, Francija, Finska, Grčija, Hrvaška, Irska, Italija, Indija, Luksemburg, Makedonija, Nemčija, Poljska, Romunija, Srbija, Slovaška, Španija, Švedska, Švica, Turčija, Ukrajina, Velika Britanija in ZDA. V teh primerih je dejavnost nadzora zajeta v osnovni opredelitvi pojma »gradbišče«.

V primerih, ko je v mednarodni pogodbi določen čas trajanja aktivnosti nerezidenta manj kot 12 mesecev (npr. s Tajsko je določen čas trajanja 6 mesecev), se zaradi določbe nacionalne zakonodaje upošteva čas trajanja več kot 12 mesecev. Navedeno izhaja iz pravila, da **mednarodna pogodba ne more vzpostavljati pravic obdavčevanja (npr. obdavčitev že po 6 mesecih trajanja aktivnosti), ki jih po domači zakonodaji ni (obdavčitev šele po 12 mesecih trajanja aktivnosti)**.

## **Vprašanje 8: Kako se določi obstoj poslovne enote, če se po mednarodni pogodbi tudi opravljanje storitev, vključno s svetovanjem in poslovnimi storitvami, šteje za poslovno enoto? (1. 9. 2014)**

### **Odgovor**

V mednarodnih pogodbah, ki jih je sklenila Slovenija z Bolgarijo, Češko, Kanado, Kitajsko, Malto, Moldovo, Slovaško in Tajsko je vključeno naslednje besedilo:

»Izraz "stalna poslovna enota" vključuje tudi opravljanje storitev, vključno s svetovalnimi ali poslovnimi storitvami, ki jih opravlja podjetje države pogodbenice s svojimi zaposlenimi ali drugim osebjem, ki ga podjetje zaposli v ta namen, če se tovrstne dejavnosti (za isti ali povezan projekt) na ozemlju druge države pogodbenice izvajajo v obdobju ali obdobjih, ki skupno trajajo več kot 183 dni v katerem koli obdobju dvanajstih mesecev.«

Ker nacionalna zakonodaja v Sloveniji *ne vsebuje posebnega pogoja*, da se šteje, da ima nerezident poslovno enoto v Sloveniji tudi, kadar opravlja storitve, vključno s svetovalnimi ali poslovodnimi storitvami, se v tem primeru za navedene dejavnosti oziroma posle **uporablja osnovna opredelitev poslovne enote, po kateri se tovrstne aktivnosti ne štejejo za poslovno enoto, če niso izpolnjeni drugi pogoji (npr. stalno mesto poslovanja itd.)**.

### **Vprašanje 9: Kako so v mednarodni pogodbi opredeljene aktivnosti, ki se ne štejejo za poslovno enoto? (1. 9. 2014)**

#### **Odgovor**

Enako kot po nacionalni zakonodaji v Sloveniji, so aktivnosti, ki za posledico nimajo obstoja stalne poslovne enote po Vzorčni konvenciji OECD, naslednje:

- a) uporabe prostorov samo za skladiščenje, razstavljanje ali dostavo dobrin ali blaga, ki pripada podjetju;
- b) vzdrževanja zaloge dobrin ali blaga, ki pripada podjetju, samo za skladiščenje, razstavljanje ali dostavo;
- c) vzdrževanja zaloge dobrin ali blaga, ki pripada podjetju, samo za predelavo, ki jo opravi drugo podjetje;
- d) vzdrževanja stalnega mesta poslovanja samo za nakup dobrin ali blaga za podjetje ali zbiranje informacij za podjetje;
- e) vzdrževanja stalnega mesta poslovanja samo za opravljanje kakršne koli druge pripravljalne ali pomožne dejavnosti za podjetje;
- f) vzdrževanja stalnega mesta poslovanja samo za kakršno koli kombinacijo dejavnosti, omenjenih v pododstavkih a) do e), če je splošna dejavnost stalnega mesta poslovanja, ki je posledica te kombinacije, pripravljalna ali pomožna.

Gre za aktivnosti pripravljalne ali pomožne narave. Pri navedenih aktivnostih je težko razlikovati med dejavnostjo, ki je pripravljalne, pomožne narave, in dejavnostjo, ki to ni. Uporabimo lahko kriterij, ali ta dejavnost pomeni bistveno dejavnost podjetja kot celote ali ne. Vsak konkreten primer je treba presojati posebej.

Mesto poslovanja, preko katerega podjetje izvaja dejavnost, ki je za podjetje samo pripravljalne ali pomožne narave, se tako ne šteje kot stalna poslovna enota. Pri tem velja opozoriti, da tovrstna poslovna mesta lahko precej prispevajo k produktivnosti podjetja, vendar so storitve, ki jih opravljajo, zelo ločene od dejanskega doseganja dobička podjetja. Npr. poslovno mesto je namenjeno izključno oglaševanju, zagotavljanju informacij za znanstvene raziskave, ali podpore pri izkoriščanju patenta ali know – how. V teh primerih podjetje **nima** stalne poslovne enote, vendar samo pod pogojem, da so te dejavnosti pripravljalne ali pomožne narave.

Kadar pa podjetje preko mesta poslovanja navedene dejavnosti opravlja *neposredno tudi za druga podjetja* (npr. za druge družbe koncerna, ki mu pripada prvo omenjeno podjetje), se šteje, da **ima** to podjetje stalno poslovno enoto.

### **Vprašanje 10: Kako se v Sloveniji lahko uveljavlja v tujini plačan davek od dohodka stalne poslovne enote? (1. 9. 2014)**

#### **Odgovor**

Podjetje, registrirano v Sloveniji (državi rezidentstva), ki ima tako poslovno enoto v tujini, v svojih poslovnih knjigah evidentira vse prihodke in odhodke, ki jih v tujini (državi vira) ustvari njegova poslovna enota.



Če je zavezanec že plačal davek od dohodka v tujini (v državi vira) zaradi poslovanja poslovne enote, pravila o odpravi dvojne obdavčitve v slovenski davčni zakonodaji oz. v relevantni mednarodni pogodbi določajo, da v državi rezidentstva ne plača še enkrat (ponovno) davka na dobiček. Odprava dvojne obdavčitve je možna po eni od spodaj pojasnjenih metod.

### **Metoda izvzetja (oprostitve)<sup>2</sup>**

Deluje na ravni dohodka in omogoča, da se v davčnem obračunu davka od dohodkov pravne osebe pri izračunu davčne osnove oziroma davčne obveznosti ne upoštevajo prihodki in odhodki stalne poslovne enote v tujini, ker so bili že obdavčeni v tujini.

Davčni zavezanec v obrazcu obračun davka od dohodkov pravnih oseb - DDPO evidentira vse realizirane prihodke in odhodke, vključno s tistimi iz stalne poslovne enote v tujini. Z izvzetjem prihodkov in odhodkov stalne poslovne enote doseže, da se znesek v tujini realizirane davčne osnove ne upošteva pri izračunu davčne obveznosti v Sloveniji. Davčni zavezanec skupaj z obračunom DDPO predloži tudi dokazila, na podlagi katerih davčni organ ugotavlja upravičenost zavezanca do navedene ugodnosti (npr. dokazilo, iz katerega so razvidni višina prihodkov oziroma odhodkov in dobiček poslovne enote ipd.).

V mednarodnih pogodbah je uporabljena metoda izvzetja (oprostitve) s progresijo, kar pomeni, da se dohodek ali premoženje davčnega zavezanca, ki se v skladu s konvencijo lahko obdavči v državi vira (državi pogodbenici), ne obdavči v državi njegovega rezidentstva, vendar ima ta država pravico tak dohodek ali premoženje upoštevati pri določanju davka od drugega dohodka ali premoženja davčnega zavezanca.

### **Metoda odbitka (dobropisa)**

Deluje na ravni davka in omogoča, da se v davčnem obračunu davka od dohodkov pravne osebe pri izračunu davčne osnove oziroma davčne obveznosti sicer upoštevajo prihodki in odhodki stalne poslovne enote v tujini (zavezanec jih ne izvzame), vendar se obračunana obveznost za plačilo davka v Sloveniji lahko zmanjša za znesek odbitega tujega davka, ki ga je zavezanec plačal v tujini, in sicer na način in v obsegu, določenem v slovenski nacionalni zakonodaji oz. relevantni mednarodni pogodbi. Davčni zavezanec mora k izračunu dovoljenega odbitka na obračunu DDPO predložiti tudi dokazilo o obračunanem in plačanem davku od dobička poslovne enote, ki je obračunan in plačan po davčni zakonodaji države, v kateri stalna poslovna enota posluje.

Po metodi polnega odbitka (dobropisa) država prejemnikovega sedeža odšteje celotni znesek davka, ki je bil plačan v drugi državi. V veljavnih mednarodnih pogodbah o izogibanju dvojnega obdavčevanja se ta metoda ne uporablja.

Po metodi navadnega odbitka (dobropisa) država prejemnikovega sedeža odšteje le znesek davka, plačanega v državi vira, ki je enak davku, ki bi ga sama odmerila od dohodka, doseženega v drugi državi.

---

<sup>2</sup> Trenutno je ta metoda določena samo z mednarodno pogodbo o izogibanju dvojnega obdavčevanja, ki je sklenjena med Slovenijo in Švedsko.

## **Vprašanje 11: Kaj pomeni odvisni posrednik v opredelitvi stalne poslovne enote po mednarodni pogodbi o izogibanju dvojnega obdavčevanja dohodka in premoženja? (1. 9. 2014)**

### **Odgovor**

Vzorčna konvencija določa, da se v primeru, ko oseba – ki ni zastopnik z neodvisnim statusom – in deluje v imenu podjetja ter ima in običajno uporablja v državi pogodbenici pooblastilo za sklepanje pogodb v imenu podjetja, za to podjetje šteje, da ima stalno poslovno enoto v tej državi v zvezi s katerimi koli dejavnostmi, ki jih ta oseba prevzame za podjetje, razen če so dejavnosti te osebe omejene na tiste dejavnosti, ki so opredeljene v odgovoru na zgornje vprašanje.

Za stalno poslovno enoto se lahko šteje tudi posrednik, ki je lahko pravna ali fizična oseba (lahko je v podjetju zaposlena ali ne), in ki ima pooblastilo, da v imenu in za račun nerezidenta sklepa pogodbe. To pooblastilo mora posrednik redno uporabljati. Pogodba, ki jo sklene v imenu in za račun nerezidenta, je pravno zavezujoča za podjetje. Gre za takšne pogodbe, ki predstavljajo sodelovanje nerezidenta v gospodarskih dejavnostih druge države.

Po Komentarju Vzorčne konvencije OECD **pogoj »uporabljati pooblastilo za sklepanje pogodb v imenu in za račun nerezidenta«** ne omeji uporabe tega pravila samo na primere, ko posrednik sklepa pogodbo v imenu podjetja v dobesednem smislu. Pravilo se nanaša tudi na primere, ko posrednik sklene pogodbo, ki podjetje zavezuje, čeprav dejansko niso sklenjene v imenu podjetja. Samo dejstvo, da ni aktivnosti podjetja v samem poslu, lahko kaže na dodelitev te pristojnosti agentu.

Izpolnjevanje zahteve, da posrednik **»običajno uporablja pooblastilo«**, je odvisno od narave pogodb in poslovanja podjetja. Iz navedenega razloga ni mogoče postaviti testa pogostnosti uporabljanja pooblastila, zato je potrebno vsak primer presojeti posebej.

## **Vprašanje 12: V katerem primeru bi se štelo, da odvisni posrednik predstavlja poslovno enoto nerezidenta po mednarodni pogodbi? (1. 9. 2014)**

### **Odgovor**

Poslovno enoto nerezidenta v smislu odvisnega posrednika lahko ponazorimo v naslednjem primeru. Posrednik ima pooblastilo za sklepanje pogodb, kjer se dogovori in prejme naročilo (vendar posla formalno ne dokonča). Naročila pošilja skladišču, iz katerega se blago dostavi pogodbeni stranki, in kjer tuje podjetje avtomatično potrjuje posle.

Pooblastilo za sklepanje pogodb se **mora nanašati na pogodbe, ki ustrezajo dejavnosti podjetja**. Tako ne bomo šteli za stalno poslovno enoto aktivnosti osebe, ki ima pooblastilo, da sklepa pogodbe, ki se nanašajo samo na notranje delovanje podjetja (npr. pogodbe o zaposlitvi, sklepanje naročniškega razmerja za telefon, internet,...).

Oseba, ki je pooblaščenca, da se dogovori o vseh sestavinah in podrobnostih pogodbe, ki je zavezujoča za podjetje, se šteje, da izvaja pooblastilo za sklepanje pogodb v tej državi, četudi pogodbo podpiše druga oseba v državi, kjer je sedež podjetja.

Dejstvo, da je oseba v državi navzoča ali celo sodeluje pri pogajanjih med podjetjem in stranko, ne pomeni samo po sebi, da oseba v tej državi izvaja svoja pooblastila. Je pa pomembna okoliščina pri določanju funkcij, ki jih taka oseba opravlja za podjetje.

### **Vprašanje 13: Ali se neodvisni posrednik po mednarodni pogodbi o izogibanju dvojnega obdavčevanja dohodka in premoženja lahko šteje za poslovno enoto nerezidenta? (1. 9. 2014)**

#### **Odgovor**

Vzorčna konvencija določa, da se ne šteje, da ima podjetje stalno poslovno enoto v državi pogodbenici samo zato, ker opravlja posle v tej državi preko posrednika, splošnega komisionarja ali katerega koli drugega zastopnika z neodvisnim statusom, pod pogojem, da te osebe delujejo v okviru svojega rednega poslovanja.

Posrednik se **ne šteje** za stalno poslovno enoto nerezidenta, če je **neodvisen – pravno in ekonomsko – od nerezidenta**, in če opravlja delo **v okviru svojega rednega poslovanja**.

Če se med posrednikom z neodvisnim statusom in nerezidentom vzpostavi **odvisno razmerje**, potem se ta posrednik **šteje** za stalno poslovno enoto nerezidenta. Odvisnost se kaže v tem, da je njegova dejavnost vezana samo na eno podjetje, odnosi med zastopnikom in podjetjem pa so drugačni od tistih, ki obstajajo med neodvisnimi podjetji.

Kriteriji pravne in finančne (ne)odvisnosti so lahko:

- kdo nosi odgovornost za morebitno izgubo (poslovno tveganje), odgovornost za rezultate,
- obveznosti zastopnika do podjetja: ekskluzivnost – verjetno je podvržen navodilom in kontroli podjetja (zato se ne more šteti več za neodvisnega, vendar to še ne pomeni, da je odvisen, ampak je potrebno vsak primer obravnavati posebej),
- odvisnost samo od enega vira dohodka – število strank v zastopanju,
- delovanje na podlagi in v mejah pooblastil, ki mu jih daje nerezident,
- posebne veščine posrednika,...

Kriterij (ne)odvisnosti je lahko tudi delež prihodkov, prejetih s strani enega ali več podjetij.

### **Vprašanje 14: Ali pobiranje zavarovalnih premij in zavarovanje nevarnosti lahko pomeni stalno poslovno enoto? (1. 9. 2014)**

#### **Odgovor**

V mednarodnih pogodbah, ki jih ima Slovenija sklenjene z državama Indijo in Moldovo, je dodan odstavek, ki se tiče pobiranja zavarovalnih premij in zavarovanja nevarnosti na območju države pogodbenice. Razlog umestitve takšne določbe je v tem, da tuje zavarovalnice preko posrednikov v državi dosegajo visoke dobičke, brez da bi bili v tej državi obdavčeni, saj ne izpolnjujejo pogojev za obstoj poslovne enote po ostalih kriterijih.

Pri vseh ostalih mednarodnih pogodbah (ki ne vsebujejo tega določila) se za določitev poslovne enote nerezidenta v Sloveniji uporablja osnovna opredelitev poslovne enote po slovenski zakonodaji in konvenciji (stalno mesto poslovanja, preko katerega nerezident v celoti ali delno opravlja svojo dejavnost).

### **Vprašanje 15: Ali se hčerinska družba po mednarodni pogodbi lahko šteje za poslovno enoto nerezidenta? (1. 9. 2014)**

#### **Odgovor**

Dejstvo, da družba, ki je rezident države pogodbenice, nadzoruje družbo, ki je rezident druge države pogodbenice ali opravlja posle v tej drugi državi (prek stalne poslovne enote ali drugače) ali je pod nadzorom take družbe, samo po sebi še ne pomeni, da je ena od družb stalna poslovna enota druge.

Že sam obstoj hčerinske družbe v državi pogodbenici ne pomeni, da ta družba predstavlja stalno poslovno enoto svoje matične družbe. Za davčne namene se hčerinska družba šteje za samostojen pravni subjekt.

Kot stalna poslovna enota se hčerinska družba lahko šteje v smislu odvisnega posrednika, kadar ima npr. pooblastilo, da v imenu matične družbe sklepa pogodbe in to pooblastilo običajno izvaja. Enako velja tudi za dejavnosti, ki jih hčerinska družba opravlja za drugo hčerinsko družbo iste matične družbe. V teh primerih se obstoj poslovne enote nerezidenta presoja po kriterijih, ki veljajo za odvisnega posrednika in so pojasnjeni zgoraj.

## **Vprašanje 16: Ali so v Sloveniji obdavčene storitve, ki jih za naročnike oz. končne potrošnike v Sloveniji opravljajo osebe iz držav članic EU? (1. 9. 2014)**

### **Odgovor**

A) Kadar jih opravlja nerezident, ki je fizična oseba

Kadar fizične osebe iz držav članic EU dosegajo dohodke z opravljanjem storitev za naročnike oz. končne potrošnike v Sloveniji, je lahko takšen dohodek obdavčljiv v Sloveniji, če oseba ne izpolnjuje nobenega od naslednjih pogojev (izjema so dejavnosti nastopajočega izvajalca ali športnika, ki so obdavčene v Sloveniji, če se nastop izvaja v Sloveniji):

1. prejemnik dohodka je nerezident,
2. dejavnosti v Sloveniji ne opravlja v ali preko poslovne enote<sup>3</sup> in je prisoten v Sloveniji manj kot 183 dni v kateremkoli obdobju 12 mesecev in
3. ne gre za dohodke, od katerih se obračunava davčni odtegljaj<sup>4</sup>.

Če navedeni pogoji niso izpolnjeni, so nerezidenti Slovenije, ki opravljajo samostojno dejavnost na ozemlju Slovenije, od dohodkov, doseženih s takšno dejavnostjo, v skladu s slovensko zakonodajo obdavčeni v Sloveniji.

B) Kadar jih opravlja nerezident, ki je pravna oseba tujega prava

**Dohodek nerezidenta, dosežen v poslovni enoti tega nerezidenta** ali preko poslovne enote tega nerezidenta, ima vir v Sloveniji, če se poslovna enota nahaja v Sloveniji, zato je v Sloveniji tudi obdavčljiv. Pravna oseba, ki nima sedeža ali druge registrirane oblike v Sloveniji in opravlja aktivnosti na območju Slovenije se je dolžna vpisati v davčni register. Prijavo za vpis v davčni register se predloži davčnemu uradu, na območju katerega bo opravljala dejavnost, pred začetkom opravljanja dejavnosti na območju Slovenije. Prijava za vpis v davčni register se opravi na [obrazcu DR04](#).

V skladu s slovensko zakonodajo je dobiček poslovne enote nerezidenta v Sloveniji določen kot dobiček, ki se lahko pripiše tej poslovni enoti. Poslovni enoti se lahko pripiše tisti dobiček, za katerega bi se lahko pričakovalo, da bi ga ta poslovna enota imela, če bi bila samostojni zavezanec, ki opravlja enako ali podobno dejavnost oziroma posle. Prihodki, ki so doseženi z opravljanjem dejavnosti oziroma poslov v poslovni enoti ali preko poslovne enote nerezidenta v

<sup>3</sup>Poslovna enota nerezidenta je podrobneje opredeljena v odgovorih na vprašanja zgoraj.

<sup>4</sup>Dohodki, od katerih je določena obveznost plačila davčnega odtegljaja so: dividende, obresti, licenčnine oz. avtorski honorarji, plačila za zakup nepremičnin, ki se nahajajo v Sloveniji, plačila za storitve nastopajočih izvajalcev in športnikov ter plačila za storitve svetovanja, trženja, raziskav tržišča, kadrovanja, administriranja, informacijske storitve ter pravne storitve, če so plačila opravljena osebam, ki imajo sedež ali kraj dejanskega delovanja posloводства 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 posebnem seznamu.

Sloveniji in dejanski stroški, ki nastanejo za namene te poslovne enote, vključno s poslovnimi in splošnimi upravnimi stroški, se pripišejo tej poslovni enoti, če nastanejo v Sloveniji ali izven nje.

Takšen nerezident, ki v Sloveniji opravlja dejavnost preko poslovne enote, je zavezanec za davek od dohodkov pravnih oseb in je dolžan predložiti davčni obračun od dohodkov, ki jih dosega v poslovni enoti ali preko poslovne enote v Sloveniji.

#### C) Mednarodni vidik obdavčevanja dohodka

Pri določanju pravice do obdavčitve »poslovnih dobičkov« oziroma »samostojnih osebnih storitev« pa je potrebno upoštevati tudi določbe mednarodnih pogodb, v kolikor so sklenjene med dvema državama pogodbenicama.

Osnovno pravilo, ki je vsebovano v mednarodnih pogodbah določa, da se dobiček podjetja države pogodbenice obdavči samo v državi rezidentstva podjetja, razen, če podjetje posluje v drugi državi pogodbenici prek stalne poslovne enote. Kadar je ta pogoj izpolnjen, lahko država pogodbenica, v kateri je poslovna enota, obdavči dobiček podjetja druge države pogodbenice, vendar samo toliko dobička, kot se pripiše tej stalni poslovni enoti.

V določene mednarodne pogodbe je vključen poseben člen o dohodkih iz naslova »samostojnih osebnih storitev«, ki določa, da se dohodek, ki ga rezident države pogodbenice ustvari s poklicnimi storitvami ali drugimi samostojnimi dejavnostmi, obdavči samo v državi rezidentstva posameznika, razen, če se dejavnost opravlja preko stalne baze, ki mu je redno na voljo v drugi državi pogodbenici. V tem primeru se lahko v tej drugi državi obdavči samo tolikšen del dohodka, kolikor se ga lahko pripiše tej stalni bazi.

Nekatere mednarodne pogodbe pa v tem členu vsebujejo tudi dodatni kriterij, v skladu s katerim lahko država, v kateri se storitve opravljajo, obdavči dohodek od teh storitev, če posameznik prebiva v tej državi pogodbenici skupno najmanj 183 dni v fiskalnem letu.

#### D) Obdavčitev z DDV

Navodila in pojasnila, ki se nanašajo na identifikacijo davčnih zavezancev s sedežem v drugi državi za namene DDV, izpolnjevanje njihovih obveznosti ter uveljavljanje pravic iz naslova DDV, so objavljene na naši spletni strani pod rubriko davka na dodano vrednost.

### **Vprašanje 17: Kako so obdavčeni poslovni subjekti, ki so registrirani v Sloveniji in opravljajo storitve v državah članicah EU? (1. 9. 2014)**

#### **Odgovor**

Rezident<sup>5</sup> je v skladu s slovensko zakonodajo obdavčen po t.i. načelu svetovnega dohodka, kar pomeni, da je zavezanec za davek od vseh dohodkov, ki imajo svoj vir v Sloveniji in izven Slovenije. Kadar zavezanec rezident Slovenije opravlja dejavnost ali posle izven Slovenije, se lahko takšno njegovo delovanje šteje *po domači zakonodaji gostujoče države za poslovno enoto in ga ta druga država tudi obdavči*. Pri ugotavljanju dohodkov oziroma dobička takšne stalne poslovne enote za davčne namene gostujoče države se upoštevajo in uporabljajo davčna pravila gostujoče države in pravila relevantne mednarodne pogodbe, kadar je ta sklenjena.

Stalna poslovna enota je del slovenske družbe, ki v tujini opravlja dejavnost, ni pa v tujini registrirana kot samostojna pravna oseba po notranjem pravu države pogodbenice. Podjetje, registrirano v Sloveniji (državi rezidentstva), ki ima tako poslovno enoto v tujini, v svojih poslovnih

<sup>5</sup> Rezident je zavezanec, ki izpolnjuje vsaj enega izmed naslednjih pogojev:

- ima sedež v Sloveniji,
- ima kraj dejanskega delovanja posloводства v Sloveniji.

knjigah evidentira vse prihodke in odhodke, ki jih v tujini (državi vira) ustvari njegova poslovna enota.

Slovenski davčni zavezanec se lahko v skladu s pravili domače zakonodaje oz. relevantne mednarodne pogodbe izogne dvakratnemu plačilu davka od dobička oziroma dohodka. Če je že plačal davek od dohodka v tujini (v državi vira) zaradi poslovanja poslovne enote, lahko slovenska davčna zakonodaja oz. relevantna mednarodna pogodba<sup>6</sup> omogoča, da v državi rezidentstva ne plača še enkrat (ponovno) davka na dobiček.

### **Vidik DDV**

Davčni zavezanci s sedežem v Sloveniji morajo pri opravljanju dejavnosti (dobav blaga in storitev) v drugih državah članicah EU upoštevati tudi DDV zakonodajo države, v kateri dejavnost opravljajo. Kraj obdavčitve in morebitna identifikacija za namene DDV v drugi državi članici EU je odvisna od vrste dejavnosti (vrste dobav blaga ali storitev), ki jo opravlja davčni zavezanec, zato morajo slovenske pravne ali fizične osebe najprej preveriti, kje je z vidika DDV dobava opravljena. Dobava, ki velja za opravljeno zunaj Slovenije (v drugi državi članici), ni predmet slovenskega DDV.

Vse države članice EU morajo pri določanju kraja dobav blaga ali storitev upoštevati določila iz evropske zakonodaje o skupnem sistemu davka na dodano vrednost, zato se kraj opravljanja konkretne dobave (blaga ali storitev), z vidika DDV, določa na podlagi direktive in zakonodaje države članice EU, v kateri je določena dobava opravljena.

### **Vprašanje 18: Ali in na kakšen način mora tuja pravna oseba obvestiti davčni organ o obstoju PE v Sloveniji? (1. 9. 2014)**

#### **Odgovor**

Pravna oseba, ki nima sedeža ali druge registrirane oblike v Sloveniji in opravlja aktivnosti na območju Slovenije se mora vpisati v davčni register. Prijavo za vpis v davčni register se predloži davčnemu uradu, na območju katerega bo opravljala dejavnost, in sicer pred začetkom opravljanja dejavnosti na območju Slovenije, opravi pa se na [obrazcu DR-04](#) (samostojni podjetnik pa na [obrazcu DR-03](#)). Pri vpisu v davčni register zavezanci prejmejo obvestilo, s katerim se zavezanca nerezidenta opozori na davčno obveznost, ki jo ima iz opravljanja dejavnosti v Sloveniji in hkrati spodbudi k temu, da natančneje in z večjo skrbnostjo pravilno ugotovi potencialni obstoj poslovne enote. Nepravilna ugotovitev obstoja poslovne enote ima lahko za posledico izogibanje davčni obveznosti v Sloveniji.

<sup>6</sup> Če mednarodna pogodba z drugo državo pogodbenico ni sklenjena, se za odpravo dvojnega obdavčevanja dohodkov rezidenta iz virov izven Slovenije, upošteva metoda navadnega odbitka, ki je določena s slovensko davčno zakonodajo.

## **Vprašanje 19: Kaj morajo vedeti tuja podjetja oz. podjetniki, ki se vpisujejo v davčni register na podlagi obrazcev DR-03 in DR-04 ? (1. 9. 2014, 25. 4. 2018)**

### **Odgovor**

Tuje podjetje oz. podjetnik, ki želi opravljati dejavnost v Sloveniji preko podružnice ali drugače, mora svojo dejavnost prijaviti. Za davčne namene se mora vpisati v register davčnih zavezancev.

Dejavnost, ki jo nerezidenti opravljajo v Sloveniji, lahko predstavlja obstoj poslovne enote nerezidenta oz. stalne poslovne enote v Sloveniji. Dohodki iz takšne dejavnosti so tako v skladu s slovensko nacionalno davčno zakonodajo kot tudi z relevantno mednarodno pogodbo o izogibanju dvojnega obdavčevanja dohodka in premoženja, obdavčeni v Sloveniji.

Tuje podjetje je namreč **zavezanec za davek v Sloveniji** samo od dohodkov, ki imajo svoj vir v Sloveniji. Dohodek tujega podjetja - nerezidenta, ki je dosežen v poslovni enoti ali preko poslovne enote tega nerezidenta, ima svoj vir v Sloveniji, če se poslovna enota nahaja v Sloveniji.

Poslovna enota nerezidenta oz. stalna poslovna enota je podrobneje opredeljena v odgovorih na zgornja vprašanja.

V Sloveniji bo obdavčen del dohodka nerezidenta, ki se lahko pripiše njegovi poslovni enoti. Obdavčljiv pripisan dohodek podjetja oz. podjetnika je treba davčnemu organu napovedati v davčnem obračunu. Takšen dohodek je določen na osnovi pravil o transfernih cenah in poslovnih knjig, ki se morajo voditi v skladu s slovenskimi računovodskimi standardi in mednarodnimi standardi računovodskega poročanja. V primeru, da omenjena dokumentacija ni pripravljena v slovenskem jeziku, mora tuje podjetje oz. podjetnik na zahtevo davčnega organa zagotoviti overjen prevod zahtevane dokumentacije. V posebnih primerih, ko so dejavnosti poslovne enote nerezidenta takšne narave (npr. trženjske dejavnosti, kot so raziskave trga, javnega mnenja, marketinška dejavnost ipd.), da ne ustvarjajo lastnih prihodkov za enoto in so prihodki oz. dobiček enoti pripisani na podlagi metod o transfernih cenah, je poslovna enota dolžna utemeljiti vsak vnos v davčnem obračunu s pomočjo priložene dokumentacije, ki mora poleg dokumentacije o transfernih cenah vključevati tudi poslovne knjige povezanega tujega podjetja oz. podjetnika, poslovne listine, pogodbe in druge relevantne dokumente.

Davek od dohodkov pravnih oseb se v Sloveniji plačuje preko **davčnega obračuna po stopnji 47 19 %**. Obračun je treba vložiti pri davčnem organu v treh mesecih od začetka tekočega davčnega leta za preteklo davčno leto (običajno do 31. marca, kadar je davčno leto enako koledarskemu). V njem se uveljavljajo davčne olajšave. Drugačni roki so določeni za zavezance v posebnih okoliščinah, kot so stečaj, združitev, delitev, likvidacija ipd. oz. kadar uveljavljajo poseben način obdavčitve na podlagi dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov v višini 70 % davčno priznanih prihodkov. Več informacij o tem načinu obdavčitve in izpolnjevanju davčnih obveznosti je mogoče najti pod vprašanji in odgovori v rubriki Davek od dohodkov pravnih oseb oz. v rubriki Dohodnina od dohodka iz dejavnosti.

Poslovna enota nerezidenta ima tudi obveznost plačnika davka in je dolžna izračunati, odtegniti in plačati davek od tistih dohodkov, od katerih se plačuje davčni odtegljaj.

Če **nerezident kot samozaposleni** opravlja dejavnost v poslovni enoti ali preko poslovne enote oz. nerezidenta v Sloveniji in je v Sloveniji prisoten več kot 183 dni v kateremkoli obdobju 12 mesecev, je v skladu s slovensko zakonodajo ob upoštevanju konvencije o izogibanju dvojnega obdavčevanja, kadar je ta sklenjena, zavezanec za dohodnino.

Davčna obveznost takšnega zavezanca se razlikuje od obveznosti podjetja, ki v Sloveniji opravlja dejavnost v poslovni enoti ali preko poslovne enote nerezidenta. Zavezanec mora oddati drugačen [davčni obračun akontacije dohodnine od dohodka iz dejavnosti](#) in izračunati akontacijo dohodnine po dohodninski lestvici. Tudi samozaposleni oz. samostojni podjetnik nerezident lahko pod določenimi pogoji izbere sistem obdavčitve, kjer se davčna osnova ugotavlja z upoštevanjem normiranih odhodkov v višini ~~70~~ 80 %<sup>7</sup> davčno priznanih prihodkov. Več podrobnejših informacij v zvezi s posebnostmi obdavčitve samostojnih podjetnikov oz. samozaposlenih lahko najdete med odgovori na vprašanja pod rubriko Dohodnina od dohodkov iz dejavnosti.

### **Vprašanje 20: Ali je PE, kot slovenski davčni zavezanec, dolžna obvestiti davčni organ o njenem davčnem obdobju, ki se razlikuje od koledarskega leta? (1. 9. 2014)**

#### **Odgovor**

Davčni zavezanec, ki na novo začne z opravljanjem dejavnosti in izbere drugačno davčno leto (ki ni enako koledarskemu letu), s pisnim obvestilom o spremembi davčnega obdobja obvesti davčni organ, in sicer v osmih dneh po vpisu v uradno evidenco organa.

### **Vprašanje 21: Ali je dolžno tuje podjetje, ki v Sloveniji opravlja dejavnost montaže proizvodne linije, registrirati podružnico? (1. 9. 2014)**

#### **Odgovor**

Pojem podružnice tujega podjetja v Sloveniji je opredeljen v okviru določb gospodarskega in ne davčnega prava. Tuje podjetje lahko v Sloveniji pridobitno dejavnost opravlja preko podružnic, ki so opredeljene kot od sedeža družbe ločene enote, ki nimajo lastne pravne osebnosti, vendar smejo opravljati vse posle, ki jih sicer lahko opravlja družba in se vpišejo v sodni register. Glede na to, da v državah članicah EU velja načelo svobodnega delovanja podjetij, ustanovitev podružnice ni pogoj za opravljanje dejavnosti v gostujoči državi članici, ampak je to pravica. Družbe s sedežem v EU lahko tako dejavnost v Sloveniji opravljajo tudi neposredno in za pravno-formalne namene niso dolžne ustanoviti podružnice v Sloveniji. To pa ne velja za družbe s sedežem iz tretjih držav (nečlanic EU). Za tuja podjetja iz teh držav je ustanovitev oz. registracija podružnice pogoj, da v Sloveniji lahko opravljajo dejavnost.

### **Vprašanje 22: Ali je takšna podružnica, ki v Sloveniji opravlja dejavnost montaže proizvodne linije, zavezana za davek od dohodkov pravnih oseb v Sloveniji? (1. 9. 2014)**

#### **Odgovor**

V primeru, da bo podružnica v Sloveniji dejavnost montaže proizvodne linije opravljala dlje kot 12 mesecev (pogoj, da se gradbišče oz. projekt gradnje ali montaže, šteje za poslovno enoto) in ta projekt ne bo predstavljal ene od izjem, zaradi katerih se kraj poslovanja ne bi štel za poslovno enoto, npr. ne bo šlo zgolj za opravljanje dejavnosti pomožne ali pripravljalne narave zase (več o tem na odgovoru na vprašanje številka 4 zgoraj), je takšna podružnica zavezana za davek od dohodkov pravnih oseb v Sloveniji. V zvezi s tem je dolžna predložiti davčni obračun od dohodkov, ki jih dosega v poslovni enoti ali preko poslovne enote.

<sup>7</sup>

Z dnem 1. 1. 2015 se upoštevajo normirani odhodki v višini 80 % davčno priznanih prihodkov.



## **Vprašanje 23: Kako se obdavčuje dobiček, ki ga v Sloveniji dosežejo tuje letalske družbe? (1. 9. 2014)**

### **Odgovor**

V primeru, da tuja letalska družba v Sloveniji opravlja dejavnost preko poslovne enote nerezidenta (npr. da ima registrirano podružnico), mora v Sloveniji napovedati davčno obveznost. Vendar se morajo v primeru, ko je med državama sklenjena mednarodna pogodba, poleg določil o stalni poslovni enoti in o obdavčevanju dobička stalne poslovne enote v tem primeru upoštevati tudi določila o obdavčevanju dobička iz ladijskih ali letalskih prevozov v mednarodnem prometu. Ta lahko določajo, da se dobiček iz opravljanja ladijskih ali letalskih prevozov v mednarodnem prometu obdavči samo v državi pogodbenici, v kateri je sedež dejanske uprave podjetja oziroma mednarodne prevozne agencije (v tem primeru v tuji državi, v kateri je sedež letalske družbe). To pomeni, da se uporabljajo samo za dobiček, dosežen iz opravljanja letalskih prevozov v mednarodnem prometu, torej dobiček, ki ga podjetje doseže s prevozom potnikov in blaga, ter dobiček iz pomožnih oziroma podpornih dejavnosti, ki so tesno povezane z neposrednim opravljanjem letalskih prevozov v mednarodnem prometu (običajno enaka pravila veljajo tudi za mednarodni ladijski prevoz). Dohodek oziroma dobiček iz drugih poslovnih dejavnosti podjetja (npr. če bi letalska družba opravljala tudi dejavnost izposoje avtomobilov, hotelske storitve ipd.) se obravnava v skladu s standardnimi pravili o obdavčevanju stalne poslovne enote.

Davčni zavezanec nerezident mora od dohodkov, ki jih dosega z opravljanjem dejavnosti oziroma poslov v poslovni enoti ali preko poslovne enote nerezidenta v Sloveniji, predložiti davčni obračun, pri tem pa lahko znesek prihodkov, ki se nanašajo na opravljanje letalskih prevozov v mednarodnem prometu, izvzame iz obdavčitve na podlagi mednarodne pogodbe o izogibanju dvojnega obdavčevanja. K obračunu mora priložiti tudi ustrezna dokazila o rezidentstvu družbe in izjavo o sedežu dejanske uprave družbe.

## **Vprašanje 24: Ali lahko dom oz. pisarna na domu (t.i. »home office«) predstavlja stalno poslovno enoto tujega podjetja? (1. 9. 2014)**

### **Odgovor**

Pisarna na domu lahko pod določenimi pogoji predstavlja stalno poslovno enoto tujega podjetja. Prvič jo lahko predstavlja oseba, ki dela na domu, če se šteje za odvisnega posrednika za tujo družbo. Pri tem je treba poleg pojasnil o odvisnem posredniku, ki jih najdete v odgovorih na predhodna vprašanja, poudariti, da odvisni posrednik lahko predstavlja stalno poslovno enoto tudi, kadar formalno sicer nima pooblastila za sklepanje pogodb v imenu tujega podjetja (nerezidenta), vendar pa dejansko sodeluje pri pogajanjih o elementih oz. podrobnostih pogodbe na način, da so zavezujoči za tuje podjetje (npr. ko tuje podjetje rutinsko potrjuje dogovorjene pogodbe). Tudi če bi bila v takih primerih pogodba formalno podpisana s strani druge osebe, bi se še vedno lahko štelo, da je posrednik dejansko imel pooblastilo za sklepanje pogodb in bi ob izpolnjevanju drugih pogojev (običajna uporaba pooblastila v okviru poglobitve dejavnosti) lahko predstavljal stalno poslovno enoto tujega podjetja, v imenu katerega deluje.

Dom oz. pisarna na domu (t.i. »home office«) lahko predstavlja stalno poslovno enoto tujega podjetja tudi kot kraj poslovanja tujega podjetja, če so pri tem izpolnjeni določeni kriteriji, ki so bili iz prakse identificirani na naslednji način:

- redna oz. neprekinjena uporaba doma posameznika (npr. zaposlenega), pri opravljanju dela za tuje podjetje v okviru poglobitve dejavnosti tega podjetja,
- jasna zahteva podjetja, da posameznik delo opravlja od doma (kar je razvidno iz konkretnih okoliščin primera, npr. ko podjetje posamezniku ne da na razpolago pisarne) oz. je predpogoj za zaposlitev oz. opravljanje dela zagotovitev pisarne s strani delavca
- kritje stroškov za pisarniški material in stroškov za vzdrževanje opreme, uporabljene v pisarni na domu,

- označevanje takšne pisarne v telefonskem imeniku v okviru podjetja, opremljenost poslovnih vizitk z naslovom pisarne na domu z oznakami podjetja, ipd.,
- dostopnost pisarne na domu drugim uslužbencem podjetja (npr. obiski oz. nadzor nadrejenih na domu), ipd.

Če posamezniki niso zaposleni v tujem podjetju in od doma opravljajo poglavitno dejavnost za tuje podjetje (npr. računalniško raziskovalno-razvojno dejavnost), je obstoj stalne poslovne enote odvisen predvsem od tega, v kolikšni meri je pisarna na domu dostopna oz. na razpolago tujemu podjetju, kar se presoja po omenjenih kriterijih v odvisnosti od okoliščin posameznega primera. Ob tem je treba opozoriti, da se besedila mednarodnih pogodb lahko razlikujejo od Vzorčne konvencije OECD oz. opredelitve v nacionalni zakonodaji, zato je treba pri ugotavljanju obstoja stalne poslovne enote vedno upoštevati tudi besedila konkretne mednarodne pogodbe, ki se uporablja v določenem primeru.

### **Vprašanje 25: Na kakšen način bo podružnica, ki bo imela dve zaposleni osebi, ki bosta opravljali reklamni marketing, vendar ne bo izstavljala računov oz. ustvarjala prihodkov v Sloveniji, izpolnila davčno obveznost v Sloveniji? (1. 9. 2014)**

#### **Odgovor**

Opredelitev poslovne enote nerezidenta, ki je zavezana za davek od dohodkov pravnih oseb, še posebej vključuje zlasti naslednje prostore, v katerih tuje podjetje opravlja dejavnost v Sloveniji: pisarna, **podružnica**, tovarna, delavnica, rudnik, kamnolom ali katerikoli drug kraj, kjer se pridobivajo in izkoriščajo naravni viri.

Ne glede na to je določena izjema, če bi tuje podjetje preko podružnice opravljalo dejavnosti zgolj pripravljalne ali pomožne narave zase. Takšne dejavnosti ne bodo predstavljale poslovne enote nerezidenta, tudi kadar bi sicer zadostile ostalim pogojem za njen obstoj (npr. kraj poslovanja). Ključno pri določanju, katere dejavnosti so pripravljalne ali pomožne narave in katere niso, je ugotavljanje, ali sestavljajo bistven oz. vsaj pomemben del dejavnosti podjetja kot celote, kar je treba ugotoviti tudi v primeru, kadar želi tuje podjetje v Sloveniji opravljati zgolj reklamiranje svojih storitev, pri čemer se morajo upoštevati vsa dejstva in okoliščine konkretnega primera.

Davčna osnova za davek nerezidenta za dejavnost oz. posle v ali preko poslovne enote v Sloveniji, je dobiček, ki se lahko pripiše tej poslovni enoti. Poslovni enoti se lahko pripiše tisti dobiček, za katerega bi se pričakovalo, da bi ga imela, če bi bila samostojni zavezanec, ki opravlja enako ali podobno dejavnost oz. posle. Pri tem ni pomembno, ali je poslovna enota dejansko samostojna in ustvarja prihodke oz. izstavlja račune (poslovno enoto, ki ne ustvarja lastnih prihodkov lahko imenujemo tudi t.i. »dotirana« poslovna enota), temveč jo je treba kot tako obravnavati zgolj za davčne namene oz. za potrebe pripisa dobička v skladu s pravili za določanje transfernih cen, ki temeljijo na neodvisnem tržnem načelu. Na ta način ugotovljeno davčno osnovo poslovne enote mora tuje podjetje vključiti v obračun davka od dohodkov pravnih oseb, ki ga je dolžno predložiti davčnemu organu v Sloveniji.