Številka: 420-6/2021/2

**Finančna uprava Republike Slovenije**

**Šmartinska 55**

**1000 Ljubljana**

**E-Mail: gfu.fu@gov.si**

Datum: 16.7.2021

Zadeva: **Vprašanje vezano na odbitek tujega davka zavezanca, ki posluje v državi, s katero Slovenija nima sklenjene konvencije o izogibanju dvojnega obdavčevanja**

V zvezi z vašim vprašanjem Ministrstvo za finance uvodoma pojasnjuje, da se vprašanje nanaša na konkretno zadevo, v kateri poteka davčni nadzor, zato se do vsebine oziroma konkretnega postopka ne opredeljujemo. V nadaljevanju podajamo splošni vidik določanja davčne osnove davka od dohodkov pravnih oseb, kakor tudi uveljavljanje odbitka davka na viru za določene dohodke.

Zakon o davku od dohodkov pravnih oseb (Uradni list RS št. 117/06 in naslednji; v nadaljnjem besedilu: ZDDPO-2) v 4. členu določa, da so rezidenti (tj. pravne osebe s sedežem v Sloveniji ali krajem dejanskega delovanja poslovodstva v Sloveniji) zavezani k plačilu davka od dohodkov pravnih oseb (v nadaljnjem besedilu: DDPO), od vseh dohodkov, ki imajo svoj vir v Sloveniji in od vseh dohodkov, ki imajo svoj vir izven Slovenije. Gre za t.i. načelo obdavčitve po svetovnem dohodku. Navedeno pomeni, da rezident posamične dohodke, ki jih doseže v tujini, vključi v obračun DDPO. Ti dohodki so lahko dohodki, ki jih rezident doseže v ali preko poslovne enote, ki se nahaja izven Slovenije ali pa dohodki, ki jih doseže posamično ne preko poslovne enote. Za izračun DDPO davčne osnove se uporabijo pravila iz ZDDPO-2 glede priznavanja prihodkov in odhodkov (navedeno pomeni, da se posamezni dohodki doseženi v tujini, vključijo v DDPO obračun in postanejo del celotnih prihodkov in odhodkov rezidenta). Dodajamo, da razlikovanje med dohodki z virom v Sloveniji in dohodki z virom izven Slovenije pri zavezancu - rezidentu ni bistveno, saj je rezident zavezan za plačilo davka od vseh svojih dohodkov ne glede na to, kje so bili ustvarjeni. Navedeno razlikovanje je pri rezidentu pomembno le z vidika odprave dvojne obdavčitve pri dohodkih z virom izven Slovenje, torej po konvencijah o izogibanju dvojnega obdavčenja oziroma enostransko pod pogojih, ki jih določa ZDDPO-2.

Skladno z X. poglavjem ZDDPO-2 (Odprava dvojnega obdavčevanja dohodkov rezidenta iz virov izven Slovenije) ima zavezanec – rezident možnost odprave dvojne obdavčitve dohodkov iz virov izven Slovenije z uporabo kreditne metode, t. i. navaden odbitek, tudi v primeru, kadar Slovenija z državo vira dohodka nima sklenjene konvencije o izogibanju dvojnega obdavčevanja. Za naveden odbitek sta določeni dve osnovni omejitvi - omejitev je nižji od obeh zneskov: končni znesek tujega davka, ki je bil dejansko plačan na tuji dohodek, in znesek slovenskega davka na ta tuji dohodek (formula določena v metodologiji obrazca DDPO). Pomembno je, da se odbitek računa glede na dohodke po posameznih državah. Zavezanec mora zagotavljati določena dokazila glede davka, plačanega v tujini. Če je bil del davka, plačanega v tujini, denimo naknadno vrnjen zavezancu, se spremeni (na novo izračuna) odbitek (dejansko to lahko pomeni, da mora zavezanec v Sloveniji nek znesek davka doplačati oziroma drugače povedano priznan mu je bil previsok odbitek). V ZDDPO-2 je izrecno določeno, da če je tuji davek višji od davka, ki bi ga bilo treba plačati po ZDDPO-2 na ta tuj dohodek, se presežek tujega davka oziroma presežek možnega odbitka, ne prenaša ne v prihodnja obdobja ne v pretekla davčna obdobja. Prav tako je izrecno določeno, da se presežek, ki nastane, če domačega davka ni (izguba) ali ga ni dovolj, da bi se odbil tuji davek, ne prenaša.

Sklepno je treba poudariti, da se v primeru, kadar Slovenija z državo vira dohodka nima sklenjene konvencije o izogibanju dvojnega obdavčevanja, med tuje davke, ki lahko predstavljajo odbitek po X. poglavju ZDDPO-2, šteje tuji davek, ki ga plača rezident Slovenije od dohodkov iz dejavnosti oziroma poslov, ki jih opravlja v poslovni enoti v tujini, na podlagi davčnega obračuna, ter tudi davek, ki se v državi vira od prejetega dohodka plača v obliki davčnega odtegljaja (t.i. withholding tax), na primer od prejetih dohodkov v obliki licenčnin, obresti ali od plačil za opravljene storitve. Posebej pa je treba poudariti, da se t.i. »underlying tax credit« ne kvalificira za odbitek po navedenem poglavju, primeroma, da bi rezident uveljavljal odbitek davka za davek, ki je bil plačan na dobiček, iz katerega so bile razdeljene dividende, ki jih je prejel. Dodatno še navajamo, da so konkretna dejstva in okoliščine posameznega dohodka oziroma plačila oziroma izplačila pomembna pri opredeljevanju narave in vsebine teh dohodkov na primer ali gre dejansko za plačilo storitev, kar se ugotavlja v konkretnih postopkih.