

IZVZEM PRIHODKOV OD NEPRIDOBITNE DEJAVNOSTI

Pojasnilo DURS, št. 423-02-65/2005, 25. 7. 2005

Zavezanec v zvezi z izvajanjem 19. člena Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb sprašuje, katere vrste prihodkov, ki so navedene v obrazcu Podatki iz izkaza poslovnega izida za društva, ki ga je predpisala Agencija Republike Slovenije za javnopravne evidence in storitve, lahko izvzame iz davčne osnove za obračun davka od dohodkov pravnih oseb.

V zvezi z vprašanjem pojasnujemo:

Zakon o davku od dohodkov pravnih oseb (Uradni list RS, št. 17/05-UPB1), v nadaljevanju: ZDDPO-1, v 9. členu, ki ureja pravico do oprostitve plačila davka, podrobneje določa tudi pogoje za uveljavljanje oprostitve. V skladu z namenom določbe je temeljni pogoj za oprostitvev, da je v konkretnem primeru to zavezanec, ki je po posebnem zakonu ustanovljen za opravljanje nepridobitne dejavnosti (npr. zavod, društvo, ustanova, verska skupnost, politična stranka, zbornica, reprezentativni sindikat). Dodatni pogoj za oprostitvev pa je, da ima zavezanec v vsem davčnem obdobju finančno in materialno poslovanje in akte v zvezi s tem, zlasti svoj temeljni akt (npr. akt o ustanovitvi oziroma statut), usklajene z določbami zakona, ki ureja njegovo ustanovitev oziroma delovanje. To pomeni, da mora imeti zavezanec, po posebnem zakonu ustanovljen za opravljanje nepridobitne dejavnosti, akte usklajene z določbami zakona, ki ureja njegovo ustanovitev oziroma delovanje, in v skladu z določbami teh aktov tudi dejansko poslovati.

Navedeno pomeni, da so v skladu z določbo 9. člena ZDDPO-1 davka oproščeni le subjekti, ki so ustanovljeni za opravljanje nepridobitne dejavnosti po posebnem zakonu, če v skladu z namenom takega zakona tudi delujejo (kumulativno izpolnjevanje obeh pogojev v vsakem konkretnem primeru). Oprostitvev davka za takšnega zavezanca pa zadeva le dohodke od nepridobitne dejavnosti. V vsakem primeru, ne glede na to, da zavezanec izpolnjuje predpisane pogoje, pa mora plačevati davek po tem zakonu iz opravljanja pridobitne dejavnosti, kakor določa drugi odstavek 9. člena tega zakona. V povezavi s tem 19. člen ZDDPO-1 določa, da se pri določanju davčne osnove zavezanca, ustanovljenega za opravljanje nepridobitne dejavnosti, prihodki iz opravljanja dejavnosti, ki ni pridobitna, in dejanski ali sorazmerni stroški te dejavnosti izvzemajo iz davčne osnove. Pri določanju davčne osnove iz naslova pridobitne dejavnosti pa tudi za te zavezance veljajo vse določbe, ki jih v zvezi s tem določa ZDDPO-1.

Pri društvih je izpolnjevanje pogojev za oprostitvev vezano na ravnanje davčnega zavezanca po določbah Zakona o društvih (Uradni list RS, št. 60/95 - 89/99) in po drugih posebnih predpisih, ki se uporabljajo za njihovo ustanovitev oziroma delovanje. Nekateri zavezanci se namreč ustanovijo po enem zakonu, imajo pa obveznost, delovati delno ali v celoti po določbah drugega zakona. To velja na primer za invalidske organizacije, ki so društva ali zveze društev, ustanovljene po zakonu o društvih, delujejo pa tudi po določbah Zakona o invalidskih organizacijah (Uradni list RS, št. 108/02).

Po Zakonu o društvih so društva oziroma zveze društev prostovoljna, samostojna, nepridobitna združenja fizičnih oseb, ki se združujejo zaradi skupno določenih interesov, opredeljenih v temeljnem aktu in v skladu s tem zakonom (1. člen). Iz te določbe izhaja, da naj bi bil temeljni namen ustanovitve društva opravljanje nepridobitne dejavnosti. Lahko pa društva opravljajo tudi pridobitno dejavnost, ki mora biti določena v temeljnem aktu društva in povezana z nameni in nalogami društva ter se lahko opravlja le v obsegu, potrebnem za doseganje namenov in nalog društva (22. člen). V tem primeru mora društvo v svojem aktu o ustanovitvi oziroma statutu navesti, da bo poleg temeljne dejavnosti, zaradi katere je ustanovljeno, opravljal tudi pridobitno dejavnost. Pridobivanje sredstev za delovanje društva, opravljanje pridobitne dejavnosti, uporaba presežka prihodkov nad odhodki, zagotavljanje podatkov o finančno-materialnem

poslovanju in obveznost predložitve letnega poročila o poslovanju so natančneje urejeni v IV. poglavju (21. do 26. člen) Zakona o družtvih.

Presojanje o tem, ali je dejavnost pridobitna ali nepridobitna, je odvisno od tega, kako so dohodki oziroma prihodki za financiranje dejavnosti, za katero je zavezanec ustanovljen, ustvarjeni: ali s prodajo proizvodov in storitev ali pa drugače, na primer s pridobitvijo namenskih sredstev. Če je to doseganje prihodkov na trgu oziroma na podlagi prodaje proizvodov ali storitev, je to v vsakem primeru opravljanje pridobitne dejavnosti. Za dohodke iz opravljanja dejavnosti, ki ni pridobitna, kadar se izvamejo iz davčne osnove po 19. členu ZDDPO-1, pa veljajo namenska sredstva, ki so pridobljena iz različnih virov za namene in naloge, za katere je zavezanec ustanovljen, in ne pomenijo nadomestila za določene proizvode ali opravljene storitve oziroma ugodnosti (npr. dotacije in druga namenska sredstva, prejeta iz proračuna ali drugih javnih sredstev, donacije, drugi prostovoljni prispevki pravnih in fizičnih oseb, članarine). Ponovno poudarjamo, da je izpolnjevanje pogojev za uveljavljanje oprostitve plačila davka po 9. členu ZDDPO-1 treba ugotavljati v vsakem konkretnem primeru posebej, to je glede na konkretno osebo in zakon, ki takšno osebo ureja. Zato tudi vnaprejšnja opredelitev o tem, ali velja posamezni prihodek zavezanca kot dohodek iz pridobitne ali nepridobitne dejavnosti, ni možna, saj se to presoja v vsakem konkretnem primeru, ob upoštevanju vseh dejstev in okoliščin ter dejanske vsebine dohodka. V skladu s prvim odstavkom 336. člena Zakona o davčnem postopku (Uradni list RS, št. 25/05-UPB1 in 56/05-sklep US) zavezanec za davek od dohodkov pravnih oseb sam izračuna in plača davek od dohodkov pravnih oseb (načelo samoobdavčitve), Davčna uprava Republike Slovenije pa na podlagi Zakona o davčni službi (Uradni list RS, št. 17/05-UPB1) pobira davke in druge obvezne dajatve in opravlja nadzor nad zakonitostjo, pravilnostjo in pravočasnostjo izpolnjevanja davčnih obveznosti, določenih s predpisi o obdavčenju in z Zakonom o davčnem postopku.