

OBLIKOVANJE REZERVACIJ ZA ODPRAVNINE IN JUBILEJNE NAGRADE PRI PREHODU NA NOV NAČIN RAČUNOVODENJA

Pojasnilo DURS, št. 4200-195/2006, 31. 1. 2007

V zvezi z davčno obravnavo ob prehodu na nov način računovodenja oblikovanih rezervacij za jubilejne nagrade in odpravnine ob upokojitvi zavezanec sprašuje:

- kako v davčni bilanci za leto 2006 upoštevati dodatno oblikovane rezervacije za jubilejne nagrade in odpravnine ob upokojitvi in
- kako ravnati, kadar se oblikujejo in v letu 2006 ali v letu 2007 porabijo rezervacije za odpravnine in jubilejne nagrade v višini, ki presega znesek, določen z *Uredbo Vlade Republike Slovenije o višini povračil stroškov v zvezi z delom in drugih dohodkov, ki se ne všttevajo v davčno osnovo*.

1. V zvezi z vprašanjem glede davčne obravnave ob prehodu na nov način računovodenja oblikovanih rezervacij za jubilejne nagrade in odpravnine je v pojasnilu, [št. 4200-2/2007-2, 12. 1. 2007](#) že objavljeno stališče Ministrstva za finance.

2. Na vprašanje, kako ravnati, če se oblikujejo in tudi porabijo rezervacije za jubilejne nagrade in odpravnine (ob izplačilih jubilejnih nagrad in odpravnin (v letu 2006 oziroma v letu 2007) v višjih zneskih, kot so določeni z Uredbo o višini povračil stroškov v zvezi z delom in drugih dohodkov, ki se ne všttevajo v davčno osnovo (Uradni list RS, št. 142/04, 7/05, 60/05 in 26/06; v nadaljnjem besedilu: uredba), pa odgovarjamo:

a) Jubilejne nagrade in odpravnine po določbah ZDDPO-1

Zakon o davku od dohodkov pravnih oseb – ZDDPO-1 (Uradni list RS, št. 33/06 – UPB2) v 28. členu med drugim določa, da se jubilejne nagrade in odpravnine ob upokojitvi kot odhodek priznajo do višine, ki jo določi Vlada RS z uredbo. To pomeni, da bodo v davčnem obračunu za leto 2006 davčni zavezanci kot davčno priznan odhodek lahko upoštevali odpravnine in jubilejne nagrade le do višine, določene z uredbo. Če bodo odpravnine in jubilejne nagrade izplačali v zneskih, ki bodo presegali višino, določeno z uredbo, zneski nad uredbo in prispevki za socialno varnost in dohodnina, obračunana na te zneske, v obračunu za leto 2006 ne bodo davčno priznani odhodki.

Če bodo v letu 2006 za izplačane jubilejne nagrade in odpravnine ob upokojitvi črpane predhodno oblikovane rezervacije, ki so bile oblikovane v letu 2005, in v skladu s 16. členom ZDDPO-1 ob oblikovanju niso bile davčno priznan odhodek, bodo izplačani zneski jubilejnih nagrad in odpravnin, če ne bodo presegali zneskov iz uredbe, povečevali davčne odhodke leta 2006, čeprav v poslovni bilanci odhodki iz njih ne bodo izkazani.

Če bodo v letu 2006 za izplačane jubilejne nagrade in odpravnine ob upokojitvi črpane rezervacije, ki so bile oblikovane ob prehodu na nov način računovodenja (po stanju na dan 1. januarja 2006 ob prehodu na MSRP oziroma SRS (2006)), in v skladu z 98. členom Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb – ZDDPO-2 (Uradni list RS, št. 117/06) za oblikovane rezervacije davčna osnova ni bila znižana, se bo za izplačane jubilejne nagrade in odpravnine morala znižati davčna osnova, če izplačani zneski ne bodo presegali zneskov iz uredbe. Ker v obrazcu za obračun davka od dohodkov pravnih oseb za leto 2006 v okviru 15. točke Zmanjšanje davčne osnove in davčne olajšave, ni določena posebna zap. št., se bo ta znesek vključil pod zap. št. 7.1 Povečanje odhodkov za porabo rezervacij, ki ob oblikovanju niso bile ali so bile delno priznane kot odhodek. Za zneske, ki presegajo višino po uredbi, se davčna osnova pri obračunu davka za leto 2006, kot smo že navedli, ne bo znižala.

b) Jubilejne nagrade in odpravnine po določbah ZDDPO-2

V skladu s 35. členom ZDDPO-2, ki se uporablja od 1. januarja 2007, se jubilejne nagrade in odpravnine ob upokojitvi priznajo kot odhodek v obračunanem znesku. Pogoji, da bodo priznane v obračunanem znesku, je, da so pri izplačilih v višini nad zneskom po uredbi zneski izplačil nad višino po uredbi obdavčeni po zakonu, ki ureja dohodnino. Od zneskov nad višino po uredbi bodo morali biti obračunani prispevki za socialno varnost in dohodnina.

Glede na to, da se v skladu z 98. členom ZDDPO-2 za znesek oblikovanih rezervacij za pokojnine, jubilejne nagrade in odpravnine, ki jih bodo oziroma so davčni zavezanci oblikovali pri prehodu na nov način računovodenja (po stanju na dan 1. januarja 2006 ob prehodu na MSRP oziroma SRS (2006)), za katerega se bo znižal preneseni poslovni izid, davčna osnova pa ne bo znižana, se bo davčna osnova znižala v tistem davčnem obdobju, ko bodo te rezervacije črpane, torej ko bodo jubilejne nagrade in odpravnine izplačane, čeprav odhodki iz tega naslova ne bodo izkazani.