

PREJETE DIVIDENDE, MRS IN VPLIV NA DAVČNO OSNOVO

Pojasnilo DURS, št. 42151-5/2008, 18. 7. 2008

Zavezanec navaja, da je večja slovenska družba, ki sestavlja konsolidirane računovodske izkaze in posluje v skladu z mednarodnimi standardi računovodskega poročanja (MSRP), oktobra 2007 kupila družbo v Črni Gori. Celotno kupnino je družba evidentirala na naložbah. Letos bo ta črnogorska družba izplačala celoten dobiček preteklih let svoji lastnici v Slovenijo. Ob nakazilu bo v Črni Gori od celotnega zneska dividend plačan davčni odtegljaj.

Slovenska družba bo dobiček, ki ga je črnogorska družba ustvarila do vključno oktobra 2007 (ko še ni bila v lasti slovenske družbe), v skladu z MRS (18), točko 32, knjižila kot zmanjšanje naložbe, dobiček, ustvarjen v mesecu novembru in decembru leta 2007, pa med prihodke. MRS 18 v točki 18.32 namreč določa, če se dividende od kapitalskih vrednostnic sklicujejo na čisti dobiček pred pridobitvijo, se odštejejo od nabavne vrednosti vrednostnic. Če je takšno razporeditev težko izvesti, razen na podlagi osebnega mnenja, se dividende pripoznajo kot prihodki, razen če nedvoumno pomenijo pokritje dela nabavne vrednosti kapitalskih vrednostnic.

Glede na dejstvo, da tretji odstavek 12. člena ZDDPO-2 določa, da se za ugotavljanje dobička priznajo prihodki in odhodki, ugotovljeni v izkazu poslovnega izida oziroma letnem poročilu, ki ustreza izkazu poslovnega izida in prikazuje prihodke, odhodke in poslovni izid, **na podlagi zakona in v skladu z njim uvedenimi računovodskimi standardi**, zavezanec meni, da je potrebno pri evidentiranju teh dividend upoštevati določila MRS, kajti ZDDPO-2 teh primerov posebej ne ureja. Ker se v skladu z MRS prejete dividende, ki se nanašajo na obdobje do oktobra 2007, ne bodo prikazale med prihodki, temveč se bo zmanjševala naložba, iz tega naslova ne bo vpliva na davčno osnovo. Med prihodke se tako vključijo le dividende, ki se nanašajo na obdobje, ko je družba v Črni Gori že bila v lasti slovenske družbe, pri čemer se v obračunu DDPO nato le ti prihodki izvzamejo v skladu s 24. členom ZDDPO-2 ter se hkrati zmanjša tudi odhodke za 5 % od pripoznanih prihodkov, v skladu s prvim odstavkom 26. člena ZDDPO-2.

Sprašuje, če se strinjamo z zaključkom, da prejete dividende, ki zmanjšujejo vrednost naložbe, nimajo vpliva na davčno osnovo in se nanje ne vežejo odhodki iz prvega odstavka 26. člena ZDDPO-2.

V zvezi z vprašanjem in predlagano rešitvijo odgovarjamo naslednje:

Strinjamo se z njegovim zaključkom, da prejete dividende, ki zmanjšujejo vrednost naložbe, nimajo vpliva na davčno osnovo in se nanje ne vežejo odhodki iz prvega odstavka 26. člena ZDDPO-2.

Iz določb tretjega odstavka 12. člena Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb – ZDDPO-2 (Uradni list RS, št. 117/06 in 56/08), ki ga je zavezanec navedel v vprašanju, izhaja, da se pri pravnih osebah, ki v skladu z enajstim odstavkom 54. člena Zakona o gospodarskih družbah – ZGD-1 (Uradni list RS, št. 42/06, 60/06 – popravek, 10/08 in 68/08) vodijo poslovne knjige in sestavljajo računovodska poročila v skladu z MSRP, tudi za ugotavljanje davčne osnove – dobička, priznajo prihodki in odhodki, ugotovljeni v izkazu poslovnega izida, sestavljenem v skladu z določbami MSRP. Ker MRS 18 v točki 18.32 določa, da se za znesek izplačanih dividend, ki se nanaša na obdobje pred nakupom kapitalskega deleža (delnic), zmanjša vrednost naložbe, ta znesek ne vpliva na davčno osnovo za obračun davka od dohodkov pravnih oseb.

V skladu s prvim odstavkom 26. člena ZDDPO-2 se odhodki, povezani z upravljanjem in financiranjem naložb, ne priznajo v znesku, ki je enak 5 % v davčnem obdobju prejetih dividend in dobičkov, ki so po 24. členu ZDDPO-2 izvzeti iz davčne osnove zavezanca. V

skladu s tretjim odstavkom 24. člena ZDDPO-2 se prejete dividende in dobički lahko izvzamejo iz davčne osnove prejemnika, če so bili v tekočem ali v preteklih davčnih obdobjih vključeni v davčno osnovo. Dividende, ki se nanašajo na obdobje pred nakupom naložbe, niso vključene v davčno osnovo, zato se ne izvzamejo iz davčne osnove in ne vplivajo na znesek odhodkov (v višini 5 %), ki se ne priznajo.