

POJASNILO O NAČINU IZVAJANJA POSAMEZNIH DOLOČB ZAKONA O DAVKU OD DOHODKOV PRAVNIH OSEB

Pojasnilo DURS, št. 4212-43/2008, 17. 10. 2008

Zavezanec prosi za izdajo pojasnila glede izvajanja določb 33. člena v povezavi z 80. členom ter tretjim odstavkom 13. člena Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb – ZDDPO-2 (Uradni list RS, št. 117/06, 56/08, 76/08). V nadaljevanju vprašanja na kratko povzemamo in nanje odgovarjamo:

Vprašanje 1:

Ali se določba drugega odstavka 33. člena ZDDPO-2 uporablja tudi za amortizacijo, ki je bila začeta še v času uporabe določb Zakona o davku od dobička pravnih oseb – ZDDPO (Uradni list RS, št. 14/03 – UPB) ter Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb – ZDDPO-1 (Uradni list RS, št. 33/06-UPB)?

Določba drugega odstavka 33. člena ZDDPO-2, ki omogoča, da se sredstvo za davčne namene dokončno amortizira, se uporablja tudi za vsa sredstva, ki so se začela amortizirati v času uporabe določb ZDDPO ter ZDDPO-1, če po stanju na dan 1. januarja 2006 še niso bila v celoti amortizirana za poslovne namene, torej so še izkazovala neodpisano vrednost.

Določba, da se v primeru obračunavanja amortizacije za poslovne namene po višjih stopnjah od stopenj, ki so priznane za davčne namene, presežni znesek amortizacije kot odhodek prizna v naslednjem davčnem obdobju, je bila uveljavljena z Zakonom o spremembah in dopolnitvah Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb – ZDDPO-1B (Uradni list RS, št. 108/05), ki je začel veljati 1. januarja 2006.

Tako je po uveljavitvi ZDDPO-1B že za leto 2006 veljalo (velja pa tudi po določbi drugega odstavka 33. člena ZDDPO-2) da se, če je stopnja amortizacije za poslovne namene višja kot za davčne namene (pogoj za davčne namene je enakomerno časovno amortiziranje) sredstvo, potem ko je za poslovne namene že dokončno amortizirano, za davčne namene še naprej amortizira do dokončnega amortiziranja, razen če zavezanec sredstvo prej odtuji. Če se sredstvo odtuji, se prihodki in odhodki za davčne namene, ki se vključujejo v davčno osnovo, izračunajo ob upoštevanju davčnih vrednosti teh sredstev in ne knjigovodskih vrednosti (kot davčna vrednost se šteje nabavna vrednost, zmanjšanja za amortizacijo, obračunano na način in po stopnjah iz ZDDPO-1 ali ZDDPO-2, oziroma zneskih, kot so bili upoštevani kot odhodek pri obračunu davka).

Glede na to, da je ZDDPO-1B začel veljati 1. januarja 2006, se določba drugega odstavka 33. člena ZDDPO-2 uporablja za vsa sredstva, ki po stanju na dan 1. januarja 2006 še izkazujejo neodpisano vrednost.

Vprašanje 2:

Ali lahko zavezanec ob prodaji sredstva (npr. osebnega motornega vozila), katerega je pred pričetkom uporabe ZDDPO-2 uporabljal v privatne namene, iz davčno priznanih prihodkov (ob prodaji tega sredstva ustvarjenega dobička) izvzame znesek davčno nepriznanih stroškov (amortizacija, gorivo, zavarovanje, od bonitete obračunani prispevki delodajalca ...), ki so bili izvzeti iz davčno priznanih odhodkov kot stroški privatnega življenja glede na določbo 13. člena ZDDPO-2?

Določbe tretjega odstavka 13. člena ZDDPO-2 ni mogoče uporabiti v primeru, ko zavezanec proda osebno vozilo, za katerega ni smel uveljavljati stroškov za privatne namene.

ZDDPO-2 v tretjem odstavku 13. člena določa, da se prihodki rezidenta in nerezidenta iz dejavnosti oziroma poslov, ki jih opravlja v poslovni enoti ali prek poslovne enote v

Sloveniji, ki izvirajo iz v preteklih davčnih obdobjih nepriznanih odhodkov, izvzamejo iz davčne osnove, vendar največ do zneska davčno nepriznanih odhodkov v preteklih davčnih obdobjih. Prihodki iz naslova kupnine za prodano osnovno sredstvo »ne izvirajo« oziroma nimajo nobene povezave z v preteklem davčnem obdobju nepriznanimi odhodki zaradi privatne rabe osebnega motornega vozila.

Namen določbe je, da se iz davčne osnove izvzamejo prihodki v tistih primerih, ko so ti prihodki pripoznani kot popravek odhodkov, ki v preteklih davčnih obdobjih niso bili davčno priznani. Ta določba bi se npr. lahko uporabila v naslednjem primeru: Zavezanec stroškov, ki se nanašajo na privatno rabo osebnega vozila, v davčnem obdobju ne upošteva kot davčno priznan odhodek. Če zavezanec v naslednjem davčnem obdobju uporabniku vozila zaračuna te stroške, izkaže prihodke, ki jih zaradi odprave dvojne obdavčitve lahko izvzame iz davčne osnove.