

VPRAŠANJE V ZVEZI S PRIZNAVANJEM POTNIH STROŠKOV, IZPLAČANIH ZAPOSLENIM KOT ČLANOM NADZORNIH SVETOV V HČERINSKI DRUŽBI

Pojasnilo DURS, št. 4200-153/2008, 18. 12. 2008

Zavezanec navaja, da so nekateri zaposleni tudi člani v nadzornih svetih drugih družb, v katerih ima ta družba lastniški delež (predvsem v hčerinskih družbah v tujini). V zvezi s tem sprašuje, *ali so potni stroški, ki jih na podlagi potnega naloga izplača družba svojemu zaposlenemu, ki se udeleži seje nadzornega sveta druge družbe, v kateri ima ta družba lastniški delež, davčno priznan odhodek v skladu s 26. členom ZDDPO-2 in prvim odstavkom 9. člena Pravilnika o izvajanju Zakona o davku od dohodka pravnih oseb. Enako vprašanje velja za primer, ko bi bil zaposleni v tej družbi tudi prokurist v drugi družbi, v kateri ima ta družba lastniški delež.*

V zvezi z navedenim vprašanjem pojasnjujemo naslednje:

Pri ugotavljanju davčne osnove (dobička) po ZDDPO-2 se v skladu z 12. členom tega zakona, če zakon ne določa drugače, izvirno priznajo prihodki in odhodki, ugotovljeni v izkazu poslovnega izida oziroma letnem poročilu, ki prikazuje prihodke, odhodke in poslovni izid na podlagi zakona in v skladu z njim uvedenimi računovodskimi standardi. Po splošnem davčnem načelu, kot ga določa 29. člen ZDDPO-2, se za ugotavljanje dobička priznajo odhodki, potrebni za pridobitev prihodkov, ki so obdavčeni po tem zakonu. Pri tem se za odhodke, ki niso potrebni za pridobitev prihodkov, štejejo odhodki, za katere glede na dejstva in okoliščine izhaja, da niso neposreden pogoj za opravljanje dejavnosti in niso posledica opravljanja dejavnosti, da imajo značaj privatnosti, ali da niso skladni z običajno poslovno prakso. Pri ugotavljanju davčno priznanih odhodkov v skladu z 29. členom ZDDPO-2 je navedena dejstva in okoliščine potrebno presojati v vsakem primeru posebej.

Pomeni, da se pri ugotavljanju davčne osnove izvirno upoštevajo odhodki, izkazani v skladu z računovodskimi standardi in priznani v skladu z 29. členom ZDDPO-2 (ob upoštevanju dejstev in okoliščin konkretnega primera), ob tem pa se dodatno upoštevajo posebnosti glede priznavanja posameznih vrst odhodkov, ki jih določa ZDDPO-2.

V skladu z določbami Zakona o gospodarskih družbah (ZGD-1), ki urejajo organe vodenja ali nadzora (upravo in nadzorni svet oziroma upravni odbor), člane nadzornega sveta družbe, ki zastopajo interese delničarjev, voli skupščina te družbe. Pravice in obveznosti članov nadzornega sveta se v skladu z zakonom določijo v statutu družbe. Plačilo članom nadzornega sveta je urejeno v 284. členu ZGD-1, ki določa, da se članom nadzornega sveta za njihovo delo lahko zagotovi plačilo ali udeležba pri dobičku, kar določi statut ali skupščina. Plačilo mora biti v ustreznem razmerju z nalogami članov nadzornega sveta in finančnim položajem družbe.

V skladu z navedenim (in kot glede na veljavno zakonodajo podrobneje določajo tudi Kriteriji za članstvo, delo in plačilo nadzornih svetov, ki jih je sprejelo Združenje članov nadzornih svetov) ***vsaka družba s statutom oziroma s sklepom skupščine določi plačila članom svojega nadzornega sveta*** (plačila za opravljanje funkcije, sejnine, povračila stroškov, ki nastanejo v zvezi z delom v nadzornem svetu). ***Plačila članom nadzornega sveta posamezne družbe so stroški poslovanja te družbe, kot davčno priznani odhodki pa se po določbi 31. člena ZDDPO-2 upoštevajo v višini 50 % obračunanih stroškov.***

Na podlagi navedenega se družbi, ki ima lastniški delež v drugi družbi, praviloma ne morejo priznati odhodki iz naslova povračil potnih stroškov zaposlenemu, ki jih je le-ta imel neposredno v vlogi člana v nadzornem svetu druge družbe. Enako velja tudi glede vprašanja priznavanja odhodkov v primeru, ko bi bil zaposleni v tej družbi tudi prokurist druge družbe, v kateri ima ta družba lastniški delež.

Po določbah ZGD-1 družbo zastopa in predstavlja uprava družbe, družba pa lahko podeli upravičenja za zastopanje – prokuro tudi eni ali več osebam po postopku, določenem v aktu o ustanovitvi družbe. Glede na navedeno se **stroški prokurista, izplačani v skladu s pogodbo o zastopanju družbe, štejejo za stroške družbe, ki jo prokurist zastopa, in se štejejo med odhodke, ki so potrebni za pridobitev prihodkov te družbe.**

V zvezi s povezovanjem vprašanja zavezanca z določbo 26. člena ZDDPO-2 dodajamo, da ta člen v povezavi z ureditvijo izvzema prihodkov od dividend in njim podobnih dohodkov ter izvzema dobičkov iz odsvojitve lastniških deležev iz davčne osnove po 24. oziroma 25. členu tega zakona, posebej ureja tudi izvzem (nepriznavanje) določenih odhodkov zavezanca, ki so sicer potrebni za pridobivanje takih prihodkov. Gre za odhodke zavezanca, ki so povezani z upravljanjem in financiranjem naložb v kapital gospodarskih družb, zadrug in drugih oblik organiziranja. Ti odhodki se upoštevajo tako, da se ne glede na njihovo dejansko višino ti odhodki v davčnem obdobju prejema dohodkov, ki se izvzamejo iz davčne osnove v skladu s 24. oziroma 25. členom tega zakona, ne priznajo v pavšalnem znesku, ki je enak 5 % zneska iz davčne osnove izvzetih dohodkov.

Po določbi 9. člena Pravilnika o izvajanju Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb (Uradni list RS, št. 60/07), ki pojasnjevalno opredeljuje odhodke iz 26. člena ZDDPO-2, se za odhodke, ki so povezani z upravljanjem naložbe, štejejo zlasti stroški, kot so:

- potni stroški, sejnine in drugi dohodki članom uprave in članom nadzornega sveta, ki so nastali v zvezi z upravljanjem in financiranjem naložbe, če bremenijo družbo naložbenico,
- stroški zaposlenih (potni stroški, dnevnice, plače in drugi dohodki), ki se pri družbi naložbenici ukvarjajo z upravljanjem premoženja (upravljanje naložb), in
- stroški za upravljanje, ki jih zaračuna družba ali fizična oseba (upravljavalec premoženja), ki na podlagi pogodbe upravlja premoženje družbe naložbenice.

V vsakem primeru pa je presoja, ali gre v posameznem primeru za davčno priznane odhodke ali ne, odvisna od poznavanja vseh dejstev in okoliščin primera.