

VPRAŠANJE GLEDE IZVAJANJA 32. ČLENA ZDDPO-2

Pojasnilo DURS, št. 4200-164/2014-2, 24. 2. 2014

Zavezanec nam je posredoval vprašanje glede izvajanja 32. člena ZDDPO-2, ki se nanaša na način izračuna štirikratnika kapitala pri izračunu presežka posojil v primeru neposredno in posredno povezanih družb v skupini. Navaja strukturo lastništva, iz katere je razvidno, da je nosilec skupine, t.i. krovna matična družba (za namen tega pojasnila poimenovana družba S) 100 odstotna lastnica dveh družb (družbe A in družbe B). Naslednja v vertikalni povezavi je družba C, v kateri imata družba A 31 odstotni in družba B 69 odstotni lastniški delež, sledi družba D, zavezanec, v kateri ima družba C 98 odstotni lastniški delež. Vprašanje se zastavlja v primeru, če bo zavezanec kot posojilojemalec moral izračunati presežek posojil za posojilo prejeto od družbe A. Sprašuje, ali se pri izračunu upošteva štirikratnik kapitala glede na delež, ki ga ima posredno družba A, ali glede na 100 odstotni delež, ki ga ima posredno nosilec skupine, družba S.

V zvezi z vprašanjem pojasnjujemo naslednje.

Pri izračunu štirikratnika kapitala v formuli za izračun presežka posojil, ki jih prejme zavezanec od družb v skupini, ki imajo neposredno in/ali posredno udeležbo v kapitalu zavezanca, se upošteva celotni kapital zavezanca, ki ga na podlagi posredne udeležbe obvladuje t.i. krovna matična družba.

Zakon o davku od dohodkov pravnih oseb – ZDDPO-2 (Uradni list RS, št. 117/06, 56/08, 76/08, 5/09, 96/09, 110/09 – ZDavP-2B, 43/10, 59/11, 24/12, 30/12, 94/12 in 81/13) v prvem odstavku 32. člena določa, da se pri zavezancu, posojilojemalcu (razen pri posojilojemalcih bankah in zavarovalnicah) kot odhodek ne priznajo obresti od posojil, ki so prejeta od delničarja oziroma družbenika, ki ima kadarkoli v davčnem obdobju neposredno ali posredno v lasti najmanj 25 % delnic ali deležev v kapitalu ali glasovalnih pravic v zavezancu, če kadarkoli v davčnem obdobju ta posojila presegajo štirikratnik zneska deleža tega delničarja oziroma družbenika v kapitalu zavezanca, razen če zavezanec dokaže da bi presežek posojil lahko dobil od posojilodajalca, ki je nepovezana oseba. Nadalje je v drugem in tretjem odstavku 32. člena ZDDPO-2 določeno, da se za posojila delničarja oziroma družbenika po prvem odstavku tega člena štejejo tudi posojila osebe, ki se kadarkoli v davčnem obdobju šteje za povezano osebo tako, da ima delničar oziroma družbenik ali njegovi družinski člani hkrati neposredno ali posredno najmanj 25 odstotno udeležbo v zavezancu in tej osebi, ter tudi posojila tretjih oseb, za katera jamči ta delničar oziroma družbenik, oziroma če so posojila pridobljena v zvezi z depozitom tega delničarja oziroma družbenika v tej osebi.

Pomeni, da se za ugotovitev prekomernega financiranja zavezanca z dolžniškim kapitalom kvalificiranega delničarja, ki ima v lasti najmanj 25 odstotni delež v kapitalu zavezanca neposredno ali posredno preko povezanih oseb v skupini, upošteva celotni kapital zavezanca, ki ga ima v lasti kvalificirani delničar bodisi neposredno bodisi posredno preko drugih družb v skupini, in ne le kapital v višini deleža posamezne neposredne ali posredno povezane družbe, saj je t.i. krovna matična družba posredna lastnica celotnega kapitala zavezanca.