

PRENOS NEPREMIČNINE IZ GOSPODINJSTVA V PODJETJE SAMOSTOJNEGA PODJETNIKA

Pojasnilo DURS, št. 4212-16/2009, 5. 5. 2009

Zavezanec navaja, da je fizična oseba lastnica nepremičnine (zemljišča), ki ga je pridobila leta 2007. Fizična oseba namerava odpreti podjetje (s.p.), v katerega bo ob začetku opravljanja dejavnosti vložila nepremičnino. Prosi za pojasnilo, ali se vložitev nepremičnine v podjetje s.p. šteje kot obdavčljiva odsvojitve kapitala po določbah 94. člena Zakona o dohodnini.

V zvezi z vprašanjem sporočamo naslednje:

Vložitev nepremičnine v podjetje s.p. se šteje za obdavčljivo odsvojitve kapitala po določbi 94. člena Zakona o dohodnini, razen v primeru, če se prenese v podjetje s.p. z namenom opravljanja dejavnosti (podjetnik jo izkaže med osnovnimi sredstvi) in je bila pridobljena oziroma zgrajena pred začetkom opravljanja dejavnosti.

Davčna obravnava prenosov sredstev med podjetjem zavezanca in njegovim gospodinjstvom je določena v 50. členu Zakona o dohodnini – ZDoh-2 (Uradni list RS, št. 117/06, 10/08, 78/08, 125/08 in 20/09). V prvem stavku drugega odstavka 50. člena ZDoh-2 je določeno, da se stvarno premoženje, preneseno iz gospodinjstva v podjetje šteje za prihodek na način, kot je določeno v računovodskih standardih za brezplačno pridobljena sredstva.

Navedeno pomeni, da se pri prenosu stvarnega premoženja iz gospodinjstva v podjetje zavezanca, za znesek izkazane vrednosti stvarnega premoženja, oblikujejo dolgoročne pasivne časovne razmejitve. Če se od stvarnega premoženja obračunava amortizacija (za zemljišča se običajno amortizacija ne obračunava) se za stroške amortizacije (postopoma v dobi koristnosti) zmanjšujejo dolgoročne pasivne časovne razmejitve v dobro poslovnih prihodkov.

V drugem stavku drugega odstavka 50. člena ZDoh-2 pa je določena izjema pri obravnavi prenosov stvarnega premoženja iz gospodinjstva v podjetje zavezanca. Določeno je, da se za prihodek ne šteje stvarno premoženje, preneseno iz gospodinjstva v podjetje ob začetku opravljanja dejavnosti ali po začetku opravljanja dejavnosti, če je bilo to stvarno premoženje pridobljeno oziroma zgrajeno pred začetkom opravljanja dejavnosti.

S tem je drugače določena davčna obravnava prenosov tistega stvarnega premoženja iz gospodinjstva v podjetje, ki je bilo pridobljeno oziroma zgrajeno pred začetkom opravljanja dejavnosti, in sicer se stvarno premoženje preneseno v teh primerih pri ugotavljanju davčne osnove ne šteje za prihodek. Takšna ureditev je bila sprejeta z namenom spodbujanja fizičnih oseb, da začnejo samostojne pridobitne dejavnosti opravljati v okviru organiziranega podjetja in v ta namen brez večjih davčnih posledic, iz gospodinjstva v podjetje prenesejo sredstva, ki so bila pridobljena pred začetkom opravljanja dejavnosti in so potrebna za opravljanje dejavnosti. Gre praviloma za sredstva, ki so bila zgrajena ali pridobljena za potrebe gospodinjstva in se je oseba kasneje odločila, da jih bo uporabljala kot sredstva za opravljanje dejavnosti.

Glede na navedbe, da se bo iz gospodinjstva v podjetje prenašalo le zemljišče, se zastavlja vprašanje, ali se bo to zemljišče lahko oziroma na kakšen način se bo uporabljalo pri opravljanju dejavnosti.

V primeru, če je fizična oseba nepremičnino (zemljišče) prenesla iz gospodinjstva v podjetje dejansko z namenom opravljanja dejavnosti (zemljišče ima izkazano med osnovnimi sredstvi podjetja), tedaj na podlagi drugega stavka drugega odstavka 50.

člena ZDoh-2, pri ugotavljanju davčne osnove od dohodka iz dejavnosti, za znesek izkazane nabavne vrednosti nepremičnine ne poveča prihodkov.

Navedeno pa ne velja za primer, ko je bila nepremičnina pridobljena oziroma zgrajena za lastno uporabo fizične osebe v okviru gospodinjstva in se je fizična oseba kasneje registrirala kot samostojni podjetnik ter je nepremičnino prenesla v podjetje samo z namenom nadaljnje odtujitve, da bi se izognila obdavčitvi z dobičkom iz kapitala. V tem primeru je potrebno upoštevati določbo 74. člena Zakona o davčnem postopku – ZDavP-2 (Uradni list RS, št. 117/06, 24/08 – ZDDKIS in 125/08).

Po določbi tretjega odstavka 74. člena ZDavP-2 navidezni pravni posli ne vplivajo na obdavčenje. Če navidezni pravni posel prikriva drug pravni posel, je za obdavčenje merodajen prikrit pravni posel.

Iz zakonske določbe izhaja, da se fiktivni (navidezni) posli ne upoštevajo. Davek se odmeri, kot da fiktivnih elementov tega posla (t.j. prenosa nepremičnine v podjetje s.p.) ni bilo, če je bil namen oziroma posledica fiktivnosti zmanjšanje davčne obveznosti. Cilj določbe je preprečevanje prikazovanja fiktivnih stanj zgolj z namenom izogibanja obdavčitvi.

Glede na navedeno bo davčni organ v primeru, ko bo ugotovil, da gre za nepremičnino, kjer iz okoliščin in dejstev izhaja, da je prišlo do registracije samostojnega podjetnika ter prenosa nepremičnine iz gospodinjstva v podjetje samo z namenom izogiba, oziroma zmanjšanja davčnih obveznosti iz naslova dohodnine iz kapitalskih dobičkov, upošteval, da je bila nepremičnina odsvojena iz gospodinjstva fizične osebe in ne iz njenega podjetja. Odsvojitve nepremičnine iz gospodinjstva fizične osebe pa se po določbi 94. člena ZDoh-2 šteje za obdavčljivo odsvojitve kapitala.