

DOHODNINA OD DOBIČKA OD ODSVOJITVE DELEŽA V GOSPODARSKI DRUŽBI

Pojasnilo DURS, št. 0900-1/2011, 16. 3. 2011

Zavezanec navaja konkreten primer nameravane odsvojitve deleža v gospodarski družbi v letu 2011. Pripravil je tudi izračun dohodnine od dobička iz kapitala. Želi informacijo, ali je njegov izračun dohodnine pravilen.

Ker se z njegovim izračunom ne strinjamo, v nadaljevanju navajamo relevantne podatke iz njegovega konkretnega primera in na tej podlagi pravilen izračun predvidene davčne osnove in dohodnine od dobička iz kapitala.

Primer:

Družbenika A in B (vsak do polovice) sta ustanovila družbo X d.o.o. na podlagi sklenjene družbene pogodbe dne 20. 4. 1990. Vsak družbenik je vplačal osnovni vložek v višini 4.385,50 EUR, celotni osnovni kapitala družbe je znašal 8.771,00 EUR.

Leta 2004 je družba oblikovala rezerve za pridobitev lastnih deležev. Oba družbenika sta dne 4. 11. 2004 družbi prodala 24 % delež. Znesek skupnega lastniškega kapitala je znašal 542.444 EUR.

Dne 19. 11. 2004 se je povečal osnovni kapital družbe na 28.646 EUR (1/2 = 9.937,50 EUR), in sicer iz prenesenega dobička preteklih let (nominalno povečanje osnovnega kapitala).

Knjigovodska vrednost celotnega lastniškega kapitala na dan 1. januarja 2006 je znašala 885.364 EUR, od tega osnovni kapital 28.646 EUR.

Družbenika A in B bosta v letu 2011 prodala svoja poslovna deleža. Prodajna vrednost vsakega deleža bo znašala 500.000 EUR.

Izračun davčne osnove in dohodnine od dobička iz kapitala za družbenika A

(v EUR)

Datum	Način pridobitve	Pridobitev / povečanje deleža	Stanje deleža	Zmanjšanje deleža - odsvojitve	% odsvojitve
20. 4. 1990	A	4.385,50	4.385,50		
19. 11. 2004	D	9.937,50	14.323,00		
xx. xx. 2011			-	14.323	100,00

Način pridobitve:

A - vložek kapitala

D - povečanje kapitala družbe iz sredstev družbe

Vrednost kapitala ob pridobitvi:

V skladu s četrtem odstavkom 152. člena Zakona o dohodnini (Uradni list RS, št. 13/11-UPB7; v nadaljevanju: ZDoh-2) se za nabavno vrednost deležev, ki so bili pridobljeni pred 1. 1. 2003, šteje knjigovodska vrednost ali ocenjena vrednost na dan 1. 1. 2006.

ZDoh-2 v četrtem odstavku 98. člena določa, da se, kadar zavezanec pridobi delnico ali povečani delež oziroma osnovni vložek pri povečanju osnovnega kapitala iz sredstev družbe, šteje, da je nabavna vrednost tako pridobljene delnice ali pridobljenega

povečanega deleža oziroma osnovnega vložka enaka nič. **Tako se za davčne namene del povečanega deleža oziroma osnovnega vložka, ki izvira iz povečanja osnovnega kapitala iz sredstev družbe, šteje kot samostojen delež.**

Preračun na knjigovodsko vrednost lastniškega kapitala na dan 1. 1. 2006:

(v EUR)

Datum	Način pridobitve	Pridobitev / povečanje deleža	Stanje deleža	Preračun vrednosti kapitala na dan 1. 1. 2006	% v celotnem deležu zavezanca
20. 4. 1990	A	4.385,50	4.385,50	336.438,32	97,13
19. 11. 2004	D	9.937,50	14.323,00	9.937,50	2,87
				346.375,32	100,00

Opomba:

Družbenik A bo na dan odsvojitve deleža v letu 2011 imetnik 38 % osnovnega kapitala družbe. Leta 2004 je po preteku triletnega obdobja imetništva kapitala prodal družbi X d.o.o. 12 % svojega deleža (pridobitev lastnega poslovnega deleža).

Knjigovodska vrednost kapita na dan 1. 1. 2006: 885.364,00
EUR

delež: - 24 % lastni poslovni
212.487,36 EUR

nabavna vrednost kapitala za družbenika A in B: 672.876,64
EUR

nabavna vrednost deleža družbenika A (50 % od 672.876,64 EUR): 336.438,32 EUR

Vrednost kapitala ob odsvojitvi leta 2011 znaša 500.000 EUR.

Vrednost kapitala (poslovnega deleža) ob odsvojitvi je treba zaradi obvezne uporabe FIFO metode pri vodenju evidenc zalog istovrstnega kapitala po določbi 103. člena ZDoh-2, razdeliti na dva dela, od katerih se nato ločeno lahko izračuna davčna osnova, in sicer:

a) delež pridobljen leta 1990

500.000 EUR x 97,13 % = 485.650 EUR

Ker je od deleža, pridobljenega dne 20. 4. 1990, preteklo več kot 20 let imetništva, se po določbi prvega odstavka 96. člena ZDoh-2 dohodnine od dobička iz kapitala ne plača. To pomeni, da bo del prodajne vrednosti deleža v kapitalu družbenika A v višini 485.650 EUR, neobdavčen.

b) delež pridobljen leta 2004

500.000 EUR x 2,87 % = 14.350 EUR

Izračun davčne osnove:

Davčna osnova = (vrednost kapitala ob odsvojitvi kapitala zmanjšana za 1 % normiranih stroškov - vrednost kapitala ob pridobitvi povečana za 1 % normiranih stroškov) =

$$[(14.350,00 \text{ EUR} - 143,50 \text{ EUR}) - 0* \text{ EUR}]] = 14.206,50 \text{ EUR} - 0 \text{ EUR} = \mathbf{14.206,50 \text{ EUR}}$$

Izračun dohodnine:

$$(\text{davčna osnova} \times 15^{**} \% \text{ davčna stopnja}) = 14.206,50 \text{ EUR} \times 0,15 = \mathbf{2.130,98 \text{ EUR}}$$

Iz primera je razviden način razporejanja prodajne vrednosti kapitala na posamezne deleže v kapitalu, ki upošteva tudi povečani delež oziroma osnovni vložek, ki izvira iz povečanja osnovnega kapitala iz sredstev družbe.

** Četrty odstavek 98. člena ZDoh-2 določa, da se, kadar zavezanec pridobi delnico ali povečani delež oziroma osnovni vložek pri povečanju osnovnega kapitala iz sredstev družbe, šteje, da je nabavna vrednost tako pridobljene delnice ali pridobljenega povečanega deleža oziroma osnovnega vložka enaka nič.*

*** Po določbi drugega odstavka 132. člena ZDoh-2 znaša stopnja dohodnine od dobička iz kapitala po petih letih imetništva kapitala 15 %.*