

ODLOČBA USTAVNEGA SODIŠČA O RAZVELJAVITVI DELA TRETJEGA ODSTAVKA 90. ČLENA, 9. TOČKE 95. ČLENA IN ŠESTEGA ODSTAVKA 98. ČLENA ZAKONA O DOHODNINI

Pojasnilo DURS, št. 4210-4984/2014-2, 29. 4. 2014

V Uradnem listu Republike Slovenije številka 29, z dne 25. 4. 2014, je bila objavljena odločba Ustavnega sodišča Republike Slovenije številka U-I-175/11-12, z dne 10. 4. 2014, s katero se besedilo tretjega odstavka 90. člena, ki se glasi »ter pripisom dobička kapitalskemu deležu družbenika«, 9. točka 95. člena in šesti odstavek 98. člena ZDoh-2 razveljavijo.

Točka 9 95. člena in šesti odstavek 98. člena ZDoh-2 se uporabljata pri obdavčevanju dohodka iz kapitala, če je bila davčna obveznost, temelječa na razveljavljenem delu tretjega odstavka 90. člena ZDoh-2, že izpolnjena.*

I. Posledica razveljavitve tretjega odstavka 90. člena ZDoh-2, ki se glasi »ter pripisom dobička kapitalskemu deležu družbenika«, 9. točke 95. člena in šestega odstavka 98. člena ZDoh-2

Če se bo pri poslovanju osebnih družb ob odsotnosti drugačnega razpolaganja družbenikov uporabila zakonska domneva pripisa dobička kapitalskemu deležu, bo moral davčni organ izplačilo dobička iz kapitala obdavčiti na podlagi splošne opredelitve odsvojitve kapitala iz 94. člena ZDoh-2.

Pri tem se mora za določanje nabavne vrednosti kapitalskega deleža v osebni družbi uporabljati pravilo iz četrtega odstavka 98. člena ZDoh-2, ki velja za kapitalске družbe. To določa, da kadar zavezanec pridobi delnico ali povečani delež oziroma osnovni vložek pri povečanju osnovnega kapitala iz sredstev družbe, se mora zato šteti, da je nabavna vrednost tako pridobljene delnice ali pridobljenega povečanja deleža oziroma osnovnega vložka enaka nič.

Družbeniki pa bodo navedeno zakonsko domnevo pripisa dobička kapitalskemu deležu lahko izključili z avtonomno sprejeto odločitvijo, zaradi česar bo dobiček osebne družbe ostal nerazporejen in se bo obdavčil kot dividenda, ko bo družba dobiček namenila za razdelitev družbenikom.

II. Način izvršitve odločbe

Ustavno sodišče je določilo način izvršitve te odločbe pri obdavčevanju dohodka iz kapital družbenikov osebnih družb, ki je že bil obdavčen na podlagi razveljavljenega dela tretjega odstavka 90. člena ZDoh-2. Ker so ti družbeniki svojo davčno obveznost že izpolnili v obliki davka na dividende prek osebnih družb kot plačnic davka ob pripisu dobička kapitalskemu deležu družbenika na podlagi razveljavljene določbe, ne smejo biti zaradi razveljavitve 9. točke 95. člena ZDoh-2 obdavčeni še enkrat ob odsvojitvi kapitalskega deleža v obliki davka na dobiček iz kapitala ali ob izplačilu dobička v obliki davka na dividende na podlagi neizpodbijanega uvodnega dela tretjega odstavka 90. člena ZDoh-2. Iz istega razloga se mora zanje še vedno uporabljati posebno pravilo za določanje nabavne vrednosti kapitalskega deleža v osebnih družbah iz šestega odstavka 98. člena ZDoh-2. To določa, da kadar se zavezanec kapitalski delež v osebni družbi poveča zaradi pripisa dobička kapitalskemu deležu, se za nabavno vrednost tako povečanega dela deleža šteje znesek pripisanega dobička po plačilu dohodnine.

** Zakon o dohodnini – ZDoh-2 (Uradni list RS, št. 13/11-UPB7, 24/12, 30/12, 40/12-ZUJF, 75/12, 94/12, 96/13)*