**Davčna obravnava dohodka doseženega ob prenehanju družbe**

**Pojasnilo FURS št.** **092-1245/2022-2 z dne** **09. 05. 2022**

Družba A je likvidacijski upravitelj družbe tveganega kapitala (v nadaljevanju: DTK). DTK je bila ustanovljena na podlagi določil [Zakona o družbah tveganega kapitala - ZDTK](http://www.pisrs.si/Pis.web/pregledPredpisa?id=ZAKO4964&msclkid=48ef6e6eba5411eca63d27aa3e497b76). DTK v postopku likvidacije (od)prodaja deleže, ki jih ima v različnih družbah. Likvidacijski postopek se bo zaključil ob prodaji zadnje naložbe.

Iz veljavnega 25. člena [Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb - ZDDPO-2](http://www.pisrs.si/Pis.web/pregledPredpisa?id=ZAKO4687) izhaja, da določila tega člena uporablja tudi družba tveganega kapitala. Prosite nas za pojasnilo, kakšna je davčna obravnava naložb, ki jih ima DTK, ustanovljen na podlagi ZDTK. Dodatno vas zanima, v katerem polju obračuna davka od dohodka pravnih oseb se izvzamejo prihodki iz naslova doseženih dobičkov iz odsvojitve lastniških deležev.

Družbeniki DTK so Republika Slovenija in pravne osebe s sedežem v Republiki Sloveniji. Pričakovanja družbe A so, da bodo družbeniki v okviru prodaje naložb v DTK dobili povrnjena investirana sredstva in zahtevan donos na vložena sredstva. Zanima vas, kakšna je davčna obravnava dohodkov, ki jih bodo pravne osebe s sedežev v Republiki Sloveniji dosegle z likvidacijo DTK, natančneje zanima vas ali se ti dohodki obravnavajo na podlagi šestega odstavka 25. člena ZDDPO-2.

V nadaljevanju vam odgovarjamo.

V skladu s 25. členom ZDDPO-2 se pri določanju davčne osnove zavezanca, ki ustvari dobiček iz odsvojitve lastniških deležev v gospodarskih družbah, zadrugah in drugih oblikah organiziranja, 50% tega dobička izvzame iz davčne osnove zavezanca, če je bil zavezanec, ki ustvari dobiček, udeležen v kapitalu oziroma pri upravljanju druge osebe tako, da je imetnik poslovnega deleža, delnic ali glasovalnih pravic v višini najmanj 8% in znaša čas trajanja te udeležbe v kapitalu oziroma upravljanju gospodarske družbe, zadruge ali druge oblike organiziranja najmanj 6 mesecev in je v tem obdobju nepretrgoma za poln delovni čas zaposloval vsaj eno osebo. Določba velja tudi za dobičke, ki jih z odsvojitvijo lastniških deležev ustvarijo družbe tveganega kapitala. Dobički iz prvega odstavka 25. člena ZDDPO-2 se iz davčne osnove izvzamejo v polju 2.6 obračuna DDPO. V skladu s 26. členom ZDDPO-2 bo DTK v polju 12.4 obračuna DDPO povečala davčno osnovo v višini 5% izvzetih prihodkov[[1]](#footnote-1).

Družbeniki DTK, pravne osebe s sedežem v Republiki Sloveniji, bodo s prenehanjem DTK in posledično prejemom pripadajočih jim sredstev in odpravo finančne naložbe ustvarili dobiček:

$$\left[\begin{array}{c}Dobiček družbenika\\ob odpravi\\lastniškega deleža\end{array}\right] = \left[\begin{array}{c}Izplačilo iz\\DTK ob\\prenehanju\end{array}\right] - \left[\begin{array}{c}Nabavna vrednost\\lastniškega deleža\end{array}\right]$$

Izplačilo iz DTK, do katerega je upravičen posamezni družbenik, je sestavljeno iz:

$$\left[\begin{array}{c}Izplačilo iz\\DTK ob\\prenehanju\end{array}\right]=\left[\begin{array}{c}Tekoči in\\zadržani\\dobički\end{array}\right]+\left[\begin{array}{c}Rezerve iz\\dobička\end{array}\right]+\left[\begin{array}{c}Osnovni\\kapital\\oblikovan iz\\dobička\end{array}\right]+\left[\begin{array}{c}Osnovni\\kapital\\družbenikov\end{array}\right]+\left[\begin{array}{c}Skrite rezerve\\na neudenarjenih\\sredstvih\end{array}\right]$$

Dobiček ob odpravi lastniškega deleža predstavlja dividendam podobni dohodek v obsegu, ki je omejen z vsebino drugega odstavka 74. člena ZDDPO-2:

$$\left[\begin{array}{c}Dividendam\\podobni\\dohodek max.\end{array}\right]=\left[\begin{array}{c}Tekoči in\\zadržani\\dobički\end{array}\right]+\left[\begin{array}{c}Rezerve iz\\dobička\end{array}\right]+\left[\begin{array}{c}Osnovni\\kapital\\oblikovan iz\\dobička\end{array}\right]+\left[\begin{array}{c}Skrite rezerve\\na neudenarjenih\\sredstvih\end{array}\right]$$

Velja torej:

$$\left[\begin{array}{c}Izplačilo iz\\DTK ob\\prenehanju\end{array}\right]=\left[\begin{array}{c}Dividendam\\podobni\\dohodek max.\end{array}\right]+\left[\begin{array}{c}Osnovni\\kapital\\družbenikov\end{array}\right]$$

Ob izplačilu dividendam podobnih dohodkov DTK ne bo obračunala, odtegnila in plačala davčnega odtegljaja na podlagi tretje točke, drugega odstavka 70. člena ZDDPO-2, saj iz vašega vprašanja razumemo, da so družbeniki pravne osebe, rezidenti Republike Slovenije in Republika Slovenija sama.

Dobiček družbenika ob odpravi lastniškega deleža lahko predstavimo kot:

$$\left[\begin{array}{c}Dobiček družbenika\\ob odpravi\\lastniškega deleža\end{array}\right] = \left[\begin{array}{c}Dividendam\\podobni\\dohodek max.\end{array}\right]+\left[\begin{array}{c}Osnovni\\kapital\\družbenikov\end{array}\right]- \left[\begin{array}{c}Nabavna vrednost\\lastniškega deleža\end{array}\right]$$

1. Kadar velja:

$\left[\begin{array}{c}Dobiček družbenika\\ob odpravi\\lastniškega deleža\end{array}\right]\leq \left[\begin{array}{c}Dividendam\\podobni\\dohodek max.\end{array}\right]$ oziroma $\left[\begin{array}{c}Osnovni\\kapital\\družbenikov\end{array}\right]\leq \left[\begin{array}{c}Nabavna vrednost\\lastniškega deleža\end{array}\right]$:

bo družbenik dobiček ob odpravi lastniškega deleža v celoti obravnaval kot dividendam podobni dohodek, ki ga bo izvzel iz svoje davčne osnove na podlagi in pod pogoji iz 24. člena ZDDPO-2[[2]](#footnote-2) in sicer v polju 2.5 obračuna DDPO.

Davčno nepriznane odhodke iz naslova upravljanja in financiranja kapitalske naložbe, bo družbenik DTK izvzel v polju 12.3 obračuna DDPO in sicer v višini 5% izvzetih dohodkov v polju 2.5.

1. Kadar velja:

$\left[\begin{array}{c}Dobiček družbenika\\ob odpravi\\lastniškega deleža\end{array}\right]>\left[\begin{array}{c}Dividendam\\podobni\\dohodek max.\end{array}\right]$ oziroma $\left[\begin{array}{c}Osnovni\\kapital\\družbenikov\end{array}\right]>\left[\begin{array}{c}Nabavna vrednost\\lastniškega deleža\end{array}\right]$:

bo družbenik dobiček ob odpravi lastniškega deleža do dovoljenega obsega iz druge točke 74. člena ZDDPO-2 obravnaval kot dividendam podobni dohodek, ki ga bo izvzel iz svoje davčne osnove na podlagi in pod pogoji iz 24. člena ZDDPO-2 in sicer v polju 2.5 obračuna DDPO, presežek osnovnega kapitala družbenika nad nabavno vrednostjo lastniškega deleža pa bo družbenik obravnaval oziroma izvzel v skladu in pod pogoji iz šestega odstavka 25. člena ZDDPO-2, v polju 2.7 obračuna DDPO[[3]](#footnote-3).

Davčno nepriznane odhodke iz naslova upravljanja in financiranja kapitalske naložbe, bo družbenik DTK izvzel v polju 12.3 obračuna DDPO in sicer v višini 5% izvzetih dohodkov v poljih 2.5 in 2.7.

1. Povečanje davčne osnove po vsebini predstavlja izvzem davčno nepriznanih odhodkov iz naslova upravljanja in financiranja kapitalskih naložb, katerih višina je pavšalno določena v višini 5% izvzetih dobičkov, doseženih s temi naložbami. [↑](#footnote-ref-1)
2. Iz vašega vprašanja razumemo, da bo DTK svoje premoženje v celoti udenarila, tako da do skritih rezerv, kot razlike med pošteno in davčno vrednostjo sredstev, ki z likvidacijo prehajajo na družbenike, ne bo prišlo. Posledično bodo družbeniki na podlagi 24. člena ZDDPO-2 iz davčne osnove lahko izvzeli celotne dividendam podobne dohodke. [↑](#footnote-ref-2)
3. V kolikor bi bil dobiček dosežen na podlagi prenehanja družbe, ki ni družba tveganega kapitala, bi se ta del dobička obravnaval oziroma izvzel v skladu in pod pogoji iz prvega odstavka 25. člena ZDDPO-2. [↑](#footnote-ref-3)