**Pojasnilo k spremenjenemu šestemu odstavku 21. člena ZDDPO-2**

**Pojasnilo FURS št. 4200-7173/2021-2, z dne 10. 01. 2022**

[Novela Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb - ZDDPO-2S](https://www.uradni-list.si/glasilo-uradni-list-rs/vsebina/2021-01-3354?sop=2021-01-3354) je med drugim spremenila davčno obravnavo odhodkov iz naslova odpisa terjatev. Prvi stavek šestega odstavka 21. člena [ZDDPO-2 (NPB 18)](http://www.pisrs.si/Pis.web/pregledNpb?idPredpisa=ZAKO7967&idPredpisaChng=ZAKO4687), ki se je glasil:

*»Odpis terjatev je priznan kot odhodek na podlagi pravnomočnega sklepa sodišča o zaključenem stečajnem postopku ali na podlagi pravnomočnega sklepa o potrditvi prisilne poravnave, v delu, v katerem terjatve niso bile poplačane oziroma niso bile poplačane v celoti.«*

se je spremenil in se po novem glasi:

*»Odpis terjatev je priznan kot odhodek za vse priznane terjatve, ki jih je zavezanec prijavil v postopku prisilne poravnave oziroma stečajnem postopku.«*

Pripravljalec je v [predlogu novele ZDDPO-2S](https://imss.dz-rs.si/IMiS/ImisAdmin.nsf/ImisnetAgent?OpenAgent&2&DZ-MSS-01/70e7c99bbc1447bc55bcc616450f4a56d8efc3184e87f0d8b139b5029211de73) spremembo določbe utemeljil na sledeč način:

*»Po veljavni ureditvi so odpisi terjatev načeloma davčno priznani šele ob pravnomočno zaključenem insolventnem postopku. Ti postopki so v praksi pogosto dolgotrajni. S tem členom se spreminjajo pogoji za priznavanje odhodkov zaradi odpisa terjatev. Določeno je hitrejše priznavanje odhodkov od odpisov terjatev v insolventnih postopkih na način, da se priznajo vse priznane terjatve, ki jih je zavezanec prijavil v postopku prisilne poravnave oziroma stečajnem postopku. Določba je tako usklajena tudi s pogoji iz 39. člena* [*Zakona o davku na dodano vrednost - ZDDV-1*](http://www.pisrs.si/Pis.web/pregledPredpisa?id=ZAKO4701)*. V primeru, da so obravnavane priznane terjatve kasneje delno ali v celoti poplačane, zavezanec pripadajoče prihodke vključi v davčno osnovo na podlagi splošnih določb ZDDPO-2.«*

Zanima vas, ali so odhodki iz prevrednotenja posamezne terjatve prijavljene v postopek prisilne poravnave oziroma stečajni postopek davčno priznani pod pogojem, da se ta terjatev odpiše, to je da se računovodsko odpravi njeno pripoznanje v poslovnih knjigah upnika. Po vašem mnenju bi bilo tako pogojevanje neskladno z namenom spremembe, kot izhaja iz utemeljitve pripravljalca novele ZDDPO-2S. Ob tem pripominjate, da je dokončen odpis terjatve iz poslovnih knjig, pred zaključenim insolvenčnim postopkom kot trenutkom dokončne poravnave te terjatve, vprašljiv z vidika doslednega evidentiranja in zagotavljanja sledljivosti sredstva v poslovnih knjigah za poslovne in davčne namene.

V nadaljevanju vam odgovarjamo.

V času priznanja terjatve v insolvenčnem postopku praviloma niso izpolnjeni pogoji za odpis oziroma odpravo pripoznanja terjatve iz poslovnih knjig. V kolikor bi bili, bi bila sama prijava terjatve v insolvenčni postopek nesmiselna. Odpis terjatve se namreč naredi na podlagi okoliščine zaradi katere upnik terjatve ne obvladuje več in hkrati iz nje ne more več pričakovati nikakršnih gospodarske koristi. V času prijave oziroma priznanja terjatve v insolvenčnem postopku praviloma ni izpolnjen pogoj, da upnik ne more več pričakovati gospodarske koristi. Posledično pri razumevanju obravnavane določbe odpisa terjatve ni mogoče časovno vezati na trenutek priznavanja terjatve v insolvenčnem postopku. Iz navedenega izhaja, da besedne zveze »odpis terjatev« iz novega prvega stavka šestega odstavka 21. člena ZDDPO-2 ni mogoče razumeti kot odpis terjatev v trenutku priznanja le-teh v insolvenčnem postopku, ampak kot odpis terjatev, do katerega bo prišlo na podlagi postopka oziroma zaključka insolvenčnega postopka. Govorimo torej o bodočem odpisu terjatev, katerih davčne posledice se realizirajo v trenutku njihovega priznanja. Do trenutka priznanja terjatve v insolvenčnem postopku so le te predmet prevrednotenj, ki imajo za posledico poslovne odhodke, ki pa so v skladu s prvim odstavkom 21. člena ZDDPO-2 le delno davčno priznani.

**Novo določbo prvega stavka šestega odstavka 21. člena ZDDPO-2 je potrebno razumeti na način, da se v trenutku priznanja posamezne terjatve v postopku prisilne poravnave ali v stečajnem postopku, priznajo vsi do tedaj davčno nepriznani odhodki iz naslova prevrednotenja te terjatve.** Tako razumevanje določbe zagotovi njeno skladnost z utemeljitvijo pripravljalca, vključno s primerljivostjo ureditve popravka obračunanega DDV iz 39. člena ZDDV-1.