

PROBLEMATIKA ODKUPA LASTNIH DELEŽEV – POGLED FURS

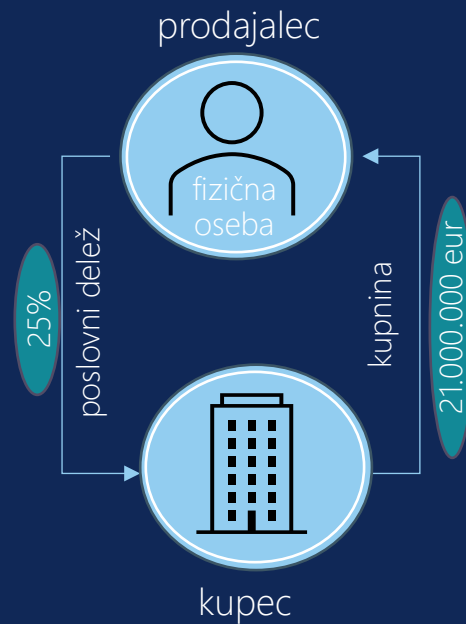
Peter Grum, generalni direktor
Finančne uprave Republike Slovenije

NAČIN PRODAJE

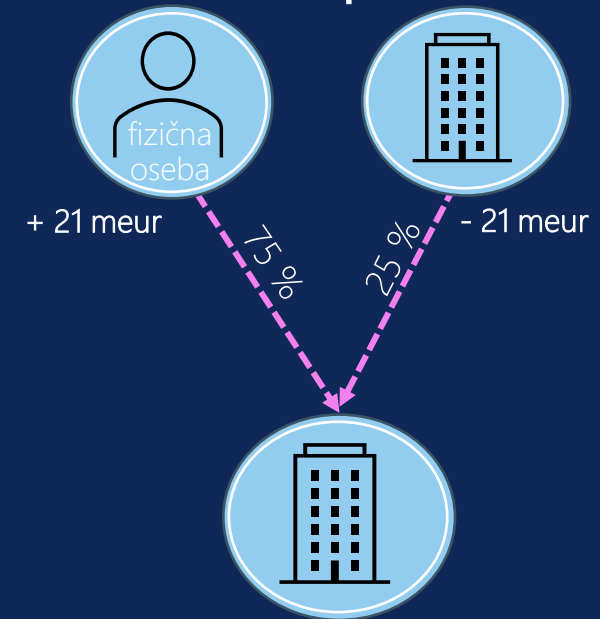
Predhodno stanje



Prodaja poslovnega deleža



Končno stanje



FORMALNE ZAHTEVE

- sklep družbenikov na skupščini (505. ZGD-1)
- rezerve za lastni delež - iz dobička (64. ZGD-1)
- prodajna pogodba - notarski zapis (481. ZGD-1)
- sprememba družbene pogodbe (516. ZGD-1)
- vpis v sodni register (42. člen Uredbe)

500. člen ZGD-1

(lastni poslovni deleži)

**“DRUŽBA LAHKO
ODPLAČNO
PRIDOBI LASTNE
POSLOVNE
DELEŽE”**

tudi 435. člen ZGD
(10. 7. 1993)

DAVČNI VIDIK

prodaja poslovnih deležev = odsvojitev kapitala

KAPITAL

(92. ZDoh-2)

1. nepremičnine,
2. vrednostni papirji, deleži v družbah,
3. investicijski kuponi

DAVČNA OSNOVA

(97. ZDoh-2)

=
vrednost ob odsvojitvi
–
vrednost ob pridobitvi

DAVČNA STOPNJA

(132. ZDoh-2)



25%



20%



15%



oprostitvev

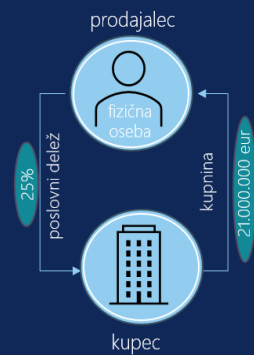
DAVČNI VIDIK

praktični primer

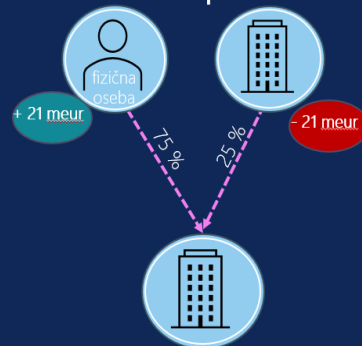
Predhodno stanje



Prodaja poslovnega deleža



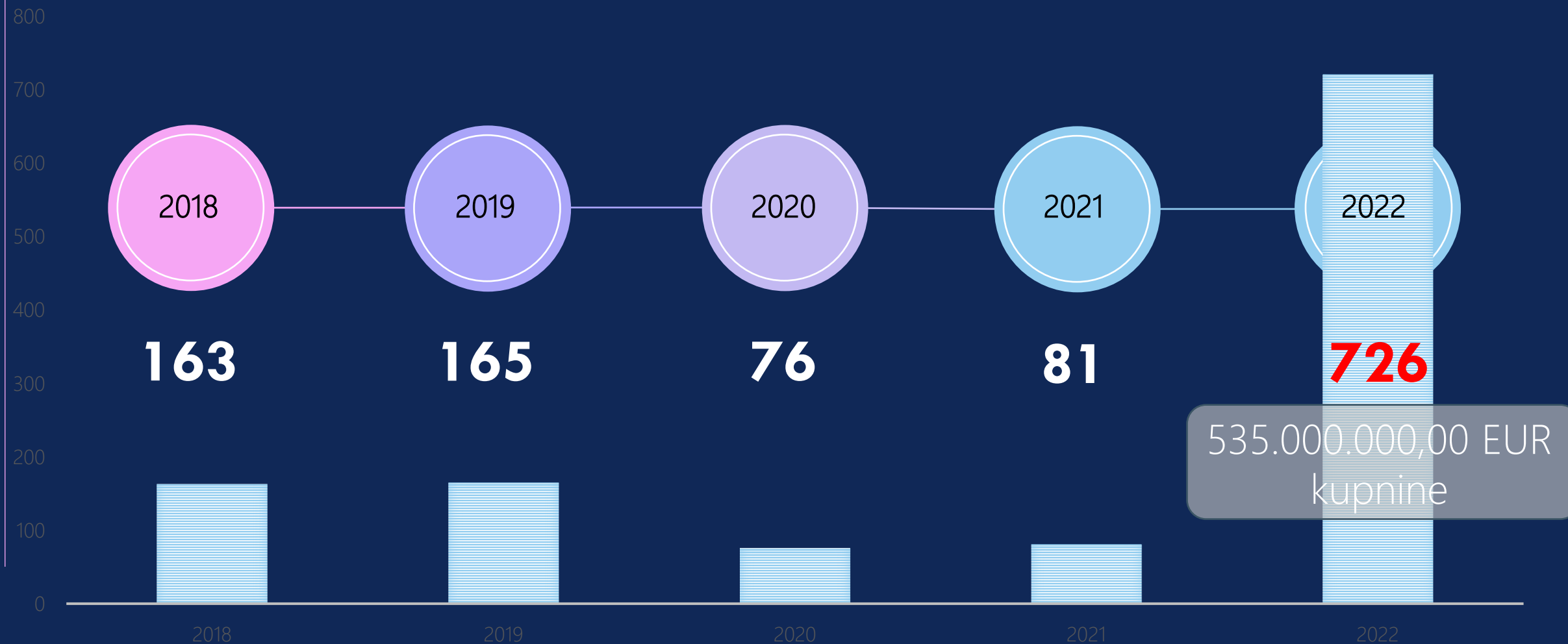
Končno stanje



lastništvo deleža od 2002
22 let
izplačilo 21.000.000 eur

oprostitev
=
NI davka

ŠT. ODKUPOV LASTNIH DELEŽEV



OBDAVČITEV KUPNINE – ODKUP LASTNEGA DELEŽA

ZAKON O DOHODNINI

ZDoh-2V – 66/2019

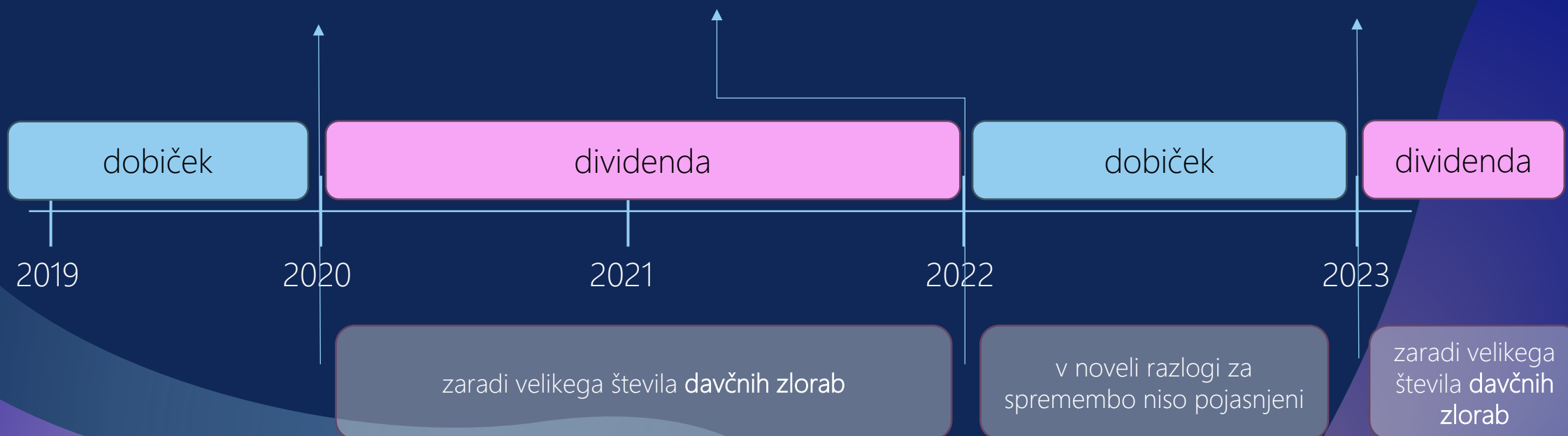
- sprejet 23.10.2019
- uporaba od 2020

ZDoh-2Z – 39/2022

- sprejet 11.3.2022
- uporaba od 2022

ZDoh-2AA – 158/2022

- sprejet 9.12.2022
- uporaba od 2023



PRIMER

- družba si ni izplačevala dobička in ga je prenašala v naslednje leto

	2017 milijon €	2018 milijon €	2019 milijon €	2020 milijon €	2021 milijon €
Preneseni čisti poslovni izid	10,1	12,5	15,1	17,3	18,6
Čisti poslovni izid poslovnega leta	2,4	2,6	2,2	1,3	2,4
<u>SKUPAJ</u>	<u>12,5</u>	<u>15,1</u>	<u>17,3</u>	<u>18,6</u>	<u>21,0</u>

- če bi si družbenik izplačal dobiček = dividenda
- če proda isti družbi svoj poslovni delež = dobiček iz kapitala

RAZLIKA PRI OBDAVČITVI DOBIČEK ali DIVIDENDA

	dobiček	dividenda
davčna stopnja	z leti lastništva pada (od 25% do 15%)	vedno 25%
oprostitvev	po 15 letih lastništva	ne
davek	0 €	5.250.000 €
primer: 21.000.000 € kupnine za prodan lastni delež po 22 letih		
mogoče ugotavljanje davčne zlorabe	DA	ni potrebno

Kaj želi prikazati zavezanec



skladen z zakonodajo
(zakonodajalec ga je predvidel)

- gre za prodajo kapitala
(delež družbe)
- stranki posel želita (volja),
- dejansko izveden
(poslovni delež je prenesen, kupnina plačana)

Oprostitev plačila davka od dobička
iz kapitala zaradi lastništva >15 let

Kaj se je dejansko zgodilo



prenos sredstev iz sfere pravne
osebe v sfero fizične osebe

- družba ima lastni delež brez pravic
- družbenik izgubi delež le formalno,
ne pa tudi dejansko
- družbenik ohranja vodenje družbe
kot pred prodajo
- družba je izplačala kupnino iz
večletnega natečenega dobička

davčna zloraba ?

STALIŠČE FINANČNE UPRAVE

Sporočila za javnost

- 18. junija 2018
- 26. marca 2019

Davčni inšpekcijski nadzori

- sodna praksa pritruje

„gre za skrbno oblikovane davčne sheme, ki zavezancem omogočajo, da si z izogibanjem davčne zakonodaje na davčno ugodnejši način izplačajo ustvarjene poslovne dobičke“

sodna praksa Vrhovnega sodišča

X Ips 61/2021

15.12.2021

“Ni mogoče šteti, da izplačilo kupnine za nakup lastnih poslovnih deležev v družbi z omejeno odgovornostjo **sam po sebi** pomeni nedovoljeno davčno izogibanje obdavčitvi izplačila dobička družbenikom.

Razlaga upravnega sodišča in davčnih svetovalcev:

Ker je odkup lastnega deleža dovoljen in realiziran, ne gre za davčno izogibanje.

v letu 2022

POSLEDICE

SODBE X Ips 61/2021

Upravno sodišče in II. stopnja

V letu 2022 je bilo več kot 30 zadev vrnjenih v **ponovni postopek**.

Novela ZDoh-2Z

V letu 2022 je bila **črtana** določba, da se kupnina iz odkupa lastnih deležev obdavči kot dividenda.

Mediji in davčni svetovalci

V letu 2022 so **spodbujali** izplačilo dobička na način odkupa lastnih deležev – s poudarjanjem prihajajoče novele ZDoh-2AA (ponovna obdavčitev kupnine kot dividende).

Zavezanci za davek

Izvedli skupaj **726** odkupov lastnih deležev in si (neobdavčeno) izplačali več kot **535 milijonov €**.

25% obdavčitev bi pomenila 133 milijonov € davka.

MEDIJSKE OBJAVE

Ob prodaji lastnih deležev spet lahko plačate davek na kapitalski dobiček, in ne na dividende
22.03.2022

Podjetniki hitijo s prodajami lastnih deležev svojemu podjetju. Kakšna so tveganja?
11.06.2022

Zadnje opozorilo: prodaja deležev lastni družbi bo spet bolj obdavčena
10.10.2022

NASVET Kaj morate storiti, če želite ujeti ugodnejši davčni vlak in prodati lastne deleže svojemu podjetju še letos
14.11.2022

Davčni trik, ki je med premožnimi Slovenci zdaj najbolj »in«
24.11.2022

RAZLAGA FINANČNE UPRAVE
X Ips 61/2021

Sklenjen pravni posel odkupa lastnih deležev

- ne pomeni „a priori“ da gre (vedno) za davčno izogibanje
- ne pomeni „a priori“ da ne gre za davčno izogibanje

FURS (oz. Ministrstvo za finance) je leta 2023 vložil revizijo zoper sodbo I U 1712/2020-9, saj je upravno sodišče odločilo:

...pravni posli nakupa lastnih poslovnih deležev, pri katerih nastanejo za tovrstne pravne posle predvidene pravne in ekonomske posledice, v nobenem primeru ne morejo predstavljati davčnega izogibanja.

Vrhovno sodišče
X Ips 4/2024
18.9.2024

...takšna razlaga davčnega izogibanja je preozka.

Pravni posli nakupa lastnih poslovnih deležev

.... predstavljajo davčno izogibanje,

.... kadar je edini oziroma glavni cilj strank v neupravičenem izogibanju izpolnitvi davčne obveznosti,

.... ostali (poslovni) cilji pa so ob njih povsem nepomembni oziroma zanemarljivi.

RAZLAGA FINANČNE UPRAVE

X Ips 4/2024

“Takšni posli so sicer po statusni zakonodaji dopustni, vendar morajo temeljiti na razumnih poslovnih razlogih.”

odkupi lastnih deležev v letu 2022

RAZUMNI POSLOVNI RAZLOGI

- za d.o.o. niso zakonsko opredeljeni

500. člen ZGD-1

- morajo koristiti družbi ter biti dokazani

- primeroma kot pri d.d.

- pridobitev nujna, da bi družba preprečila hudo, neposredno škodo;
- delnice ponudijo v odkup delavcem družbe ali z njo povezane družbe;
- delnice pridobi zato, da bi delničarjem zagotovila odpravnino po tem zakonu;
- pridobitev neodplačna;

odkupi lastnih deležev v letu 2022

KDAJ NE GRE ZA DAVČNO IZOGIBANJE

DRUŽBENIK V STEČAJU

- v A d.o.o. so trije družbeniki: B d.o.o., C d.o.o. in D.D.
- zoper B d.o.o. se je vodil stečajni postopek, prodal se je njen delež v A d.o.o.,
- v stečajnem postopku je A d.o.o. v 2022 kupila lastni poslovni delež (kupnina 11.000 eur za 8%)
- A d.o.o. je v letu 2023 lastni poslovni delež prodala FO (kupnina 13.500 eur za 8%)

RAČUNALNIŠKA DRUŽBA

- v A d.o.o. je 15 družbenikov, ki so vsi zaposleni v tej družbi.
- en družbenik odpove pogodbo o zaposlitvi, A d.o.o. odkupi njegov poslovni delež (za 20.000 eur),
- A d.o.o. poslovni delež proda drugim družbenikom kmalu po nakupu za skupno ceno 20.000 eur

odkupi lastnih deležev v letu 2022

KDAJ NE GRE ZA DAVČNO IZOGIBANJE

TEMELJNE ZNAČILNOSTI OBEH PRIMEROV

- Družbeniki med seboj niso povezani.
- Poslovni razlog preprečitve škode družbi - v stečajnem postopku lahko delež kupi kdorkoli, čigar vizija družbe ne bo nujno enaka.
- Kupnina je primerna – kot med nepovezanimi osebami.
- Družba je lastni delež kmalu prodala naprej za enako kupnino.
- Ni izkazano izplačilo natečenih dobičkov.

odkupi lastnih deležev v letu 2022

KDAJ LAHKO GRE ZA DAVČNO IZOGIBANJE

ZAZNANE OBJEKTIVNE OKOLIŠČINE

- Povezani družbeniki še naprej dejansko obvladujejo družbo

zakonska partnerja, otroci - družinska podjetja

- Poslovni razlog ne obstoji

kumuliranje razlogov (upokožitev, strateški partner, nadaljevanje družbe po otrocih) nakazuje, da poslovni razlog ne obstoji (sodba UPRS I U 463/2019)

- Kupnina v višini preteklih natečenih dobičkov

dobičkov si družbeniki v preteklosti niso izplačevali

- Družba lastni delež umakne ali ga ima še po več letih

nakazuje, da ni bilo poslovnih razlogov za nakup

- Družbeniki si v preteklosti niso izplačevali dobičkov.

AKTIVNOSTI FINANČNE UPRAVE

Sporočilo za javnost

- 17. oktobra 2024

Davčni inšpekcijski nadzori

- 27 uvedenih postopkov (kupnina nad 3 milijone €)
- načrtovani dodatni postopki v letu 2025

Družbe, ki so odkupile lastni delež, katerega edini ali **glavni namen** je bil izplačilo dobička in izognitev plačilu davka od dohodka na dividende, lahko do uvedbe davčnega inšpekcijskega nadzora vložijo davčni obračun na podlagi samoprijave, plačajo obveznost skupaj s 3 odstotnimi obrestmi ter se s tem izognejo odgovornosti za prekršek.

ODKUPI LASTNIH DELEŽEV OD 1.1.2023 DALJE

- kupnina se obdavči kot dividende

6. točka 4. odstavka 90. člena ZDoh-2

- izplačevalec ob izplačilu predloži obrazec REK-O

Pravilnik o vsebini in obliki obračuna davčnih odtegljajev

- notarji poročajo o odkupih lastnih poslovnih deležev do 31. januarja tekočega leta za preteklo leto

339. člen ZDavP-2



HVALA ZA POZORNOST

e-pošta: gfu.fu@gov.si

splet: fu.gov.si