



REPUBLIKA SLOVENIJA
MINISTRSTVO ZA FINANCE
DAVČNA UPRAVA REPUBLIKE SLOVENIJE
GENERALNI DAVČNI URAD

Številka: 4210-224/2007-01031-04
Datum: 29. 6. 2007

Združenje članov nadzornih svetov
Dunajska 128a
1000 Ljubljana

ZADEVA: Stroški izobraževanja članov nadzornega sveta in upravnega odbora, obdavčitev plačil članom komisij ter plačil članom upravnega odbora
ZVEZA: Vaš elektronski dopis z dne 4. 5. 2007

Spoštovani,

Prejeli smo vaš dopis, v katerem nas prosite za pojasnila glede davčne obravnave:

1. stroškov izobraževanja članov nadzornega sveta in upravnega odbora, ki jih zanje krije družba, v kateri navedene osebe opravljajo svojo funkcijo,
2. plačil članom komisij, imenovanih s strani nadzornega sveta ali upravnega odbora (tudi tistih, ki po zakonu o gospodarskih družbah niso obvezne),
3. plačil članom upravnega odbora, ki ga uvaja ZGD-1 za družbe, ki izberejo enotni sistem upravljanja.

Odgovarjamo vam naslednje:

1. Stroški izobraževanja članov nadzornega sveta in upravnega odbora

Po Zakonu o dohodnini – ZDoh-2 (Uradni list RS, št. 117/06) se za zaposlitev šteje tudi opravljanje funkcije člana nadzornega sveta ter upravnega odbora. Tako se prejemki navedenih oseb obravnavajo kot dohodek iz zaposlitve, ki skladno s prvim odstavkom 36. člena ZDoh-2 vključuje vsako izplačilo in boniteto. Boniteta po ZDoh-2 je vsaka ugodnost v obliki proizvoda, storitve ali druge ugodnosti v naravi, ki jo delojemalcu ali njegovemu družinskemu članu zagotovi delodajalec ali druga oseba v zvezi z zaposlitvijo, po 5. točki drugega odstavka 39. člena ZDoh-2 pa se za boniteto štejejo plačila za izobraževanje delojemalca ali njegovega družinskega člana. Skladno z 2. točko tretjega odstavka 39. člena ZDoh-2 pa se za boniteto ne štejejo plačila delodajalca za dopolnilno izobraževanje delojemalcev, ki je v zvezi s poslovanjem delodajalca.

To pomeni, da se tudi plačila stroškov, ki jih družba zagotavlja za izobraževanje članov nadzornega sveta in upravnega odbora, ne štejejo za boniteto pod pogojem, da gre za izobraževanje, ki je v zvezi s poslovanjem družbe. Ta plačila se ne všttevajo v davčno osnovo v primeru, če je bil član nadzornega sveta ali upravnega odbora v skladu z ocenjenimi potrebami s strani družbe napoten na izobraževanje in izpopolnjevanje na področjih, ki je v neposredni povezavi z opravljanjem njegovega dela v nadzornem svetu ali upravnem odboru.

Po Zakonu o davku od dohodkov pravnih oseb – ZDDPO-2 (Uradni list RS, št. 117/06) je osnova za davek od dohodkov pravnih oseb dobiček, ki je presežek prihodkov nad odhodki, ki so določeni s tem zakonom. Če ZDDPO-2 ne določa drugače, se za ugotavljanje dobička priznajo prihodki in odhodki, ugotovljeni v izkazu poslovnega izida oziroma letnem poročilu, ki ustreza izkazu poslovnega izida in prikazuje prihodke, odhodke in poslovni izid na podlagi zakona in v skladu z njim uvedenimi računovodskimi standardi. V skladu s SRS 14 (2006), točko 14.7. med stroške storitev v širšem pomenu štejejo tudi stroški štipendij in šolnin, povezanih s poslovanjem podjetja in podobni stroški.

Iz navedenega izhaja, da tudi stroški izobraževanja članov nadzornega sveta in upravnega odbora, ki so povezani s poslovanjem družbe, lahko štejejo kot odhodki za poslovne namene. Kot davčni odhodki pa lahko štejejo celotni stroški izobraževanja članov upravnega odbora in le 50 % stroškov izobraževanja članov nadzornega sveta. 31. člen ZDDPO-2 namreč določa, da se kot odhodki priznajo v višini 50 % stroški nadzornega sveta oziroma drugega organa, ki opravlja zgolj funkcijo nadzora. Stroški upravnega odbora pa se priznajo v 100 % znesku, ker upravni odbor v skladu z 285. členom Zakona o gospodarskih družbah – ZGD-1 (Uradni list RS, št. 42/06) poleg nadzora izvajanja poslov družbe tudi vodi družbo, kar pomeni, da ne gre zgolj za funkcijo nadzora.

V zvezi z vprašanjem, ali tudi stroški izobraževanja članov nadzornega sveta in upravnega odbora, ki niso povezani s poslovanjem družbe, lahko štejejo kot davčno priznan odhodek, je treba upoštevati, da se prejemki teh oseb obravnavajo kot dohodek iz zaposlitve, kar je navedeno v prvem odstavku te točke. Pri tem je treba upoštevati še tretji odstavek 35. člena ZDDPO-2, ki določa, da se kot druga izplačila v zvezi z zaposlitvijo štejejo tudi stroški bonitet, ki so obdavčeni po zakonu, ki ureja dohodnino in 30. člen ZDDPO-2, ki določa, da so stroški za zagotavljanje bonitet in drugih izplačil v zvezi z zaposlitvijo davčno priznani odhodki, če so obdavčeni po zakonu, ki ureja dohodnino.

Dodati pa je treba, da so ne glede na obdavčitev po zakonu o dohodnini, stroški izobraževanja članov nadzornega sveta davčno priznani le v višini 50 %.

2. Plačila članom komisij, imenovanih s strani nadzornega sveta ali upravnega odbora

Prejemki, ki se izplačajo osebam za opravljanja nalog na podlagi njihovega imenovanja v komisije, ki jih skladno z 279. členom ZGD-1 imenuje nadzorni svet oziroma upravni odbor družbe, se obdavčijo kot dohodek iz drugega pogodbenega razmerja po 38. členu ZDoh-2. Davčna osnova od tega dohodka je vsak posamezni dohodek, zmanjšan za 10 % normirane stroške, akontacija dohodnine pa se izračuna, odtegne in plača po stopnji 25 %.

V skladu z 2. točko prvega odstavka 31. člena ZDDPO-2, ki določa, da se stroški nadzornega sveta oziroma drugega organa, ki opravlja zgolj funkcijo nadzora, kot odhodki priznajo v višini 50 %, se tudi plačila članom komisij, ki jih imenuje nadzorni svet (tudi o svojem delu poročajo nadzornemu svetu), štejejo kot odhodek nadzornega sveta in se kot odhodek priznajo v višini 50 %. Plačila članom komisij, imenovanih s strani upravnega

odbora, se enako kot stroški upravnega odbora, kot odhodek priznajo v višini 100 %. Komisije, ki jih imenuje upravni odbor, ne štejejo kot organ, torej tudi iz tega izhaja, da so plačila članom teh komisij lahko davčno priznan odhodek.

3. Plačila članom upravnega odbora družbe z enotirnim sistemom upravljanja

Plačila članu upravnega odbora družbe z enotirnim sistemom upravljanja po ZGD-1, ki svoje funkcije ne opravlja na podlagi pogodbe o zaposlitvi, sodijo med dohodke za vodenje in nadzor poslovnega subjekta, kot so opredeljeni v 1. točki drugega odstavka 37. člena ZDoh-2. V kolikor pa ima član upravnega odbora za opravljanje svoje funkcije z družbo sklenjeno pogodbo o zaposlitvi, se njegovi prejemki iz tega naslova obdavčijo kot dohodki iz delovnega razmerja, kot jih opredeljuje prvi odstavek 37. člena ZDoh-2. Davčna osnova od navedenih dohodkov se določi upoštevanje določila 41. do 45. člena ZDoh-2, akontacija dohodnine pa se izračuna in plača skladno z določili prvega do šestega odstavka 127. člena ZDoh-2.

Glede na to, da ZDDPO-2 ne vsebuje posebnih določb glede plačil članom upravnega odbora, ki v skladu z 285. členom ZGD-1 vodijo družbo in nadzorujejo izvajanje njenih poslov, po določbah 2. točke prvega odstavka 31. člena ZDDPO-2 pa se kot odhodki priznajo v višini 50 % le stroški nadzornega sveta oziroma drugega organa, ki opravlja zgolj funkcijo nadzora, člani upravnega odbora pa ne opravljajo le funkcije nadzora, menimo, da je celoten znesek plačil članom upravnega odbora lahko davčno priznan odhodek.

Lep pozdrav.

Pripravili:

Zinka Prunk, Oddelek za dohodnino in prispevke

Nada Metljak, Oddelek za davek od dohodka in kapitala

Vodja Davčnega sektorja:

Ada Klemenak

Poslati:

- naslovníku
- v vednost: vsem davčnim uradom
- zbirki dokumentarnega gradiva



Ivan Simič
generalni direktor