

UNIVERZA V LJUBLJANI  
EKONOMSKA FAKULTETA

DIPLOMSKO DELO

**DAVČNA ANALIZA PREOBLIKOVANJA SAMOSTOJNEGA  
PODJETNIKA V DRUŽBO Z OMEJENO ODGOVORNOSTJO**

Ljubljana, junij 2010

MAJA PRESTOR

## **IZJAVA**

Študentka Maja Prestor izjavljam, da sem avtorica tega diplomskega dela, ki sem ga napisala pod mentorstvom višjega predavatelja mag. Romana Roglja, in da dovolim njegovo objavo na fakultetnih spletnih straneh.

V Ljubljani, dne 8.6.2010

Podpis:

# KAZALO

UVOD .....	1
1 SAMOSTOJNI PODJETNIK .....	2
1.1 Opredelitev samostojnega podjetnika .....	2
1.2 Obdavčitev .....	2
1.3 Ugotavljanje davčne osnove .....	3
1.3.1 Upoštevanje dejanskih prihodkov in odhodkov .....	3
1.3.2 Ugotavljanje davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov ..	4
1.4 Dohodninska lestvica .....	5
2 DRUŽBA Z OMEJENO ODGOVORNOSTJO .....	5
2.1 Opredelitev družbe z omejeno odgovornostjo .....	5
2.2 Obdavčitev družbe z omejeno odgovornostjo .....	7
2.3 Davčna osnova in davčna stopnja .....	7
3 STATUSNO PREOBLIKOVANJE SAMOSTOJNEGA PODJETNIKA V DRUŽBO Z OMEJENO ODGOVORNOSTJO .....	7
3.1 Možnosti preoblikovanja .....	8
3.1.1 Prenos podjetja na novo kapitalsko družbo .....	8
3.1.2 Prenos podjetja na obstoječo družbo .....	9
3.2 Davčni vidik preoblikovanja po Zakonu o dohodnini .....	10
3.3 Davčni vidik preoblikovanja po Zakonu o davku na dodano vrednost ....	11
3.3.1 Davčni vidik preoblikovanja po Zakonu o davčnem postopku .....	11
3.4 Razlogi za statusno preoblikovanje .....	12
3.4.1 Prednosti statusnega preoblikovanja .....	13
3.4.2 Slabosti statusnega preoblikovanja .....	14
3.4.3 Pasti pri statusnem preoblikovanju .....	14
3.5 Razlike v davčnih obveznostih med samostojnim podjetjem in družbo z omejeno odgovornostjo .....	16
4 PREDSTAVITEV SAMOSTOJNEGA PODJETJA »ZIDARSTVO PRESTOR SREČKO S. P.« .....	17
5 OBDAVČITEV DRUŽBE »GRADBENIŠTVO PRESTOR D. O. O.« .....	18
SKLEP .....	19
LITERATURA IN VIRI: .....	21

## **KAZALO TABEL**

Tabela 1: Dohodninska lestvica za leto 2008.....	5
Tabela 2: Razlike v davkih med samostojnim podjetjem in družbo z omejeno odgovornostjo.....	16
Tabela 3: Vrednost osnove za določitev akontacije davka .....	18

## **KAZALO SLIK**

Slika 1: Davčne obveznosti samostojnih podjetnikov in družbe z omejeno odgovornostjo v letu 2010.....	16
---	----

## UVOD

V zadnjih dveh letih so se razmere v gospodarstvu zaradi globoke krize močno zaostriale. Večina ekonomskih subjektov, od samostojnih podjetnikov pa do največjih korporacij, se sooča z vprašanjem, kako se čim manj boleče zoperstaviti s posledicami recesije, kako bi lahko dosegali vsaj enake rezultate kot v preteklosti in kje bi lahko največ privarčevali. Pri tem pa je seveda potrebno upoštevati, da podjetje z neracionalnim poslovanjem lahko izgubi velik del prihodkov, po drugi strani pa si z rednim spremljanjem zakonov, sprememb v poslovanju in pravnimi odločitvami lahko prihrani kar nekaj denarja.

Veliko ljudi se pred začetkom samostojne poslovne kariere sprašuje, ali poslovati kot samostojni podjetnik ali s statusom družbe z omejeno odgovornostjo. Odgovor na to vprašanje ni enoznačen. V praksi je najpogostejši primer, da posameznik na začetku svoje poti opravlja dejavnost kot samostojni podjetnik, kasneje pa se preoblikuje v družbo z omejeno odgovornostjo. Cilji podjetnikov so si različni. Nekateri se podajo na samostojno podjetniško pot zato, da opravljajo delo, ki jih veseli, in sicer v tolikšni meri, da preživijo sebe in svojo družino. Drugi pa ustanovijo podjetje z namenom nenehnega razvoja in rasti, ter posledično večjega dobička. Pri tem je zanimivo, da delež samostojnih podjetnikov, ki bi analitično izračunali, ali je ta statusna oblika z bilančnega in davčnega vidika sploh še upravičena, relativno majhen. Tako lahko danes med samostojnimi podjetniki najdemo tudi takšne, ki imajo v lasti cele tovarne, verige barov in restavracij ter tudi po več kot 50 zaposlenih.

Namen diplomskega dela je ugotoviti, kdaj je statusno preoblikovanje samostojnega podjetnika v družbo z omejeno odgovornostjo smotrno in hkrati najugodnejše. Za analizo sem si izbrala le davčni vidik, saj menim, da podjetnik lahko zmanjša davčne obremenitve in prihrani velik delež denarja, če dodobra pozna davčno zakonodajo. Analizo bom predstavila na konkretnem primeru dveh podjetij: »Zidarstvo Prestor Srečko s.p.« ter »Gradbeništvo Prestor d.o.o.«. Cilj mojega diplomskega dela je s pomočjo literature, zakonskih virov ter podrobne analize podjetja ugotoviti, ali je z vidika davčnih obremenitev ugodneje poslovati hkrati z dvema družinskima podjetjema, kot samostojni podjetnik in kot družba z omejeno odgovornostjo, ali poslovati z enim družinskim podjetjem in vse svoje premoženje prenesti na družbo z omejeno odgovornostjo.

Struktura diplomskega dela se začne z opredelitvijo samostojnega podjetnika, kjer podrobneje predstavim pogoje za ustanovitev ter posebnosti pri obdavčevanju. Z enako analizo opredelim tudi družbo z omejeno odgovornostjo. V osrednjem delu prikažem značilnosti, zakone, prednosti, slabosti in pasti, s katerimi se samostojni podjetnik sooča pri preoblikovanju v družbo z omejeno odgovornostjo. Na koncu pa svoje teoretično znanje prenesem še na konkreten primer dveh družinskih podjetij »Zidarstvo Prestor Srečko s.p.« ter »Gradbeništvo Prestor d.o.o.« in pridem do zanimivih rezultatov, ki jih predstavim v sklepu.

# 1 SAMOSTOJNI PODJETNIK

## 1.1 Opredelitev samostojnega podjetnika

Samostojnega podjetnika posameznika Zakon o gospodarskih družbah opredeljuje kot fizično osebo, ki na trgu samostojno opravlja pridobitno dejavnost kot svojo izključno dejavnost. Podjetnik lahko začne opravljati svojo dejavnost na podlagi priglasitve začetka njenega opravljanja pri Davčni upravi Republike Slovenije, ko dobi pravico opravljanja gospodarske dejavnosti z vpisov v Poslovni register Slovenije. Priglasitev mora obsegati firmo podjetnika in podatke o sedežu, podatke o skrajšani firmi, ime in priimek podjetnika in njegovo prebivališče ter navedbo dejavnosti, ki jo bo opravljal. Bistveno je, da mora svojo dejavnost opravljati trajno, samostojno in s pridobitvenim namenom (Puharič, 2004, str. 82-83).

Ko se posameznik odloči, da bo začel poslovati kot samostojni podjetnik in postal sam svoj gospodar, mora poznati osnovne pogoje za ustanovitev samostojnega podjetnika. Podjetnika kot pravno organizacijsko obliko štejemo med fizično osebo, ki za ustanovitev ne potrebuje ustanovnega kapitala. Položaj podjetnika glede njegove odgovornosti do tretjih za svoje obveznosti iz poslovanja odgovarja z vsem svojim premoženjem, saj gre za osebno, samostojno, neposredno odgovornost podjetnika, ki pa nima pravne narave solidarne odgovornosti, ker obrat nima statusa večosebne pravne osebe. Obdavčitev samostojnega podjetnika poteka na podlagi progresivne obdavčitve, ki pa ni primerna za velike dobičke. Glede načina vodenja poslovnih knjig in sestavljanja računovodskih izkazov se podjetnik lahko odloči za enostavno oz. dvostavno knjigovodstvo ali pa za normirane odhodke. Samostojni podjetnik prosto razpolaga s plačo, v gospodarstvu pa velja za nekoliko manj kredibilno obliko (Puharič, 2004, str. 85-86).

## 1.2 Obdavčitev

Obdavčitev samostojnega podjetnika ureja, tako kot tudi obdavčitev ostalih fizičnih oseb, Zakon o dohodnini (v nadaljevanju ZDoh-2). Vedeti moramo, da status samostojnega podjetnika ne pomeni, da je podjetnik pravna oseba, ki bi bila ločena od fizične osebe. Kljub kraticama s. p. ostaja samostojni podjetnik fizična oseba. Če nekaj obdavčujemo, moramo natančno vedeti, kaj obdavčujemo. Predmet obdavčitve pri samostojnem podjetniku je dohodek iz dejavnosti, kamor štejemo dohodek, dosežen z opravljanjem vsake podjetniške, kmetijske, gozdarske, poklicne ali druge neodvisne samostojne dejavnosti. Bistvena elementa, na katerih temelji opredelitev dohodka iz dejavnosti, sta, da se dejavnost opravlja trajno (o opravljanju dejavnosti ne moremo govoriti, če gre za enkratno ali občasno posel) in neodvisno oziroma samostojno (zavezanec opravlja dejavnost na svoj račun, v svojo korist, na svojo odgovornost ter za opravljanje dejavnosti jamči z vsem svojim premoženjem). Po Haig-Simonsovi definiciji je dohodek posameznika v danem obdobju v denarju izraženo neto

povečanje sposobnosti za potrošnjo. Potrebno je poudariti pomen zveze »neto povečanje«, kajti stroški, ki jih ima posameznik pri pridobivanju dohodka, zmanjšujejo njegovo sposobnost za potrošnjo. To »sposobnost za potrošnjo« se lahko prevede bodisi v dejansko potrošnjo bodisi v odloženo potrošnjo, s tem da se poveča posameznikovo neto premoženje (Stanovnik, 2004, str. 84). Med zavezanca za dohodek iz dejavnosti štejemo vse zasebnike; poleg samostojnih podjetnikov so to lahko tudi druge fizične osebe, ki priglasijo opravljanje dejavnosti na podlagi drugih predpisov (npr. notarji, odvetniki, novinarji, ipd.).

### **1.3 Ugotavljanje davčne osnove**

Davčna osnova od dohodka iz dejavnosti za samostojnega podjetnika se ugotavlja na dva načina. Do razlik prihaja, ker nekateri za ugotavljanje davčne osnove upoštevajo dejanske prihodke in odhodke, drugi pa normirane odhodke. V nadaljevanju sta obe možnosti podrobneje predstavljeni.

#### **1.3.1 Upoštevanje dejanskih prihodkov in odhodkov**

Pri zavezancih, ki ugotavljajo davčno osnovo z upoštevanjem dejanskih prihodkov in odhodkov, je davčna osnova dobiček, ki se ugotovi tako, da se od prihodkov, ustvarjenih v koledarskem letu, odštejejo odhodki. Za ugotavljanje prihodkov in odhodkov se uporablja poleg ZDoh-2 tudi Zakon o davku od dohodkov pravnih oseb (ZDDPO-2). Po določilih tega zakona se pri ugotavljanju dobička priznavajo prihodki in odhodki, ugotovljeni v izkazu poslovnega izida v skladu s predpisi oziroma računovodskimi standardi.

V primeru, da samostojni podjetnik izbere tak način izračunavanja davčne osnove, mora davčnemu organu najkasneje do 31. marca tekočega leta predložiti obrazec davčnega obračuna akontacije dohodnine od dohodka iz dejavnosti, v katerega vpiše prihodke in odhodke, ki jih je dosegel v preteklem letu. V davčnem obračunu lahko zavezanci uveljavljajo tudi davčne olajšave, ki jih določa zakon o dohodnini, in sicer: olajšavo za vlaganja v raziskave in razvoj, olajšavo za investiranje, olajšavo za zaposlovanje invalidov, olajšavo za zavezanca invalida, olajšavo za izvajanje praktičnega dela v strokovnem izobraževanju, olajšavo za prostovoljno dodatno pokojninsko zavarovanje in olajšavo za donacije.

Od ugotovljene davčne osnove, tj. dobička, morajo zavezanci plačati akontacijo dohodnine od dohodka iz dejavnosti. Pri izračunu akontacije dohodnine se upoštevajo stopnje dohodnine iz davčne lestvice (od 16 do 41 odstotkov), zavezanci pa lahko upoštevajo tudi splošno olajšavo, dodatno splošno olajšavo in posebno olajšavo za vzdrževane družinske člane. Olajšavi lahko upoštevajo pod pogojem, da jim za posamezno davčno leto te olajšave niso bile upoštevane pri izračunu akontacije dohodnine od dohodka iz zaposlitve, ki ga izplača glavni delodajalec, ali je bilo na ta način upoštevanih manj kot 5/12 teh olajšav.

### 1.3.2 Ugotavljanje davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov

Druga možnost je poenostavljen način ugotavljanja davčne osnove, pri čemer izhajamo iz dejanskih prihodkov, odhodki pa so določeni v pavšalu in znašajo 25 odstotkov ustvarjenih prihodkov. Izjema so zavezanci, ki opravljajo kmetijsko, gozdarsko in dopolnilno dejavnost na kmetiji ali dejavnost domače in umetnostne obrti; slednji lahko pri ugotavljanju davčne osnove upoštevajo normirane odhodke v višini 70 odstotkov ustvarjenih prihodkov. Ugotavljanje davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov je namenjeno predvsem zavezancem, ki šele začenjajo z opravljanjem dejavnosti, in zavezancem z manjšim obsegom poslovanja. Za navedeni način ugotavljanja davčne osnove se lahko odloči le tisti zavezanec, ki izpolnjuje določene pogoje: (1) zanj ne obstaja obveznost vodenja poslovnih knjig in evidenc po drugih predpisih (obveznost vodenja poslovnih knjig ne obstaja takrat, kadar noben nedavčni zakon ne določa, da bi moral zavezanec voditi poslovne knjige in evidence), (2) njegovi prihodki iz dejavnosti ne presegajo 42.000 evrov (višina prihodkov se ugotavlja za obdobje zadnjih dvanajst mesecev, in sicer za obdobje od novembra prejšnjega leta do vključno oktobra tekočega leta), (3) ne zaposluje delavcev, torej delo in vse poslovne funkcije opravlja sam.

Zavezanci, ki ugotavljajo davčno osnovo z upoštevanjem normiranih odhodkov, akontacijo dohodnine izračunajo tako, da davčno osnovo, ki jo ugotovijo kot razliko med prihodki in normiranimi odhodki v višini 25 odstotkov (oziroma 70 odstotkov) ugotovljenih prihodkov, pomnožijo z davčno stopnjo v višini 25 odstotkov. Če zavezanci plačujejo obvezne prispevke za socialno varnost iz naslova opravljanja dejavnosti in če ocenijo, da bo akontacija dohodnine previsoka glede na pričakovano dohodnino na letni ravni, se lahko odločijo tudi za znižano davčno stopnjo. Ta ne sme biti nižja od 10 odstotkov. Zavezanci pri izračunu akontacije dohodnine od dohodka iz dejavnosti ne smejo uveljavljati olajšav, ki jih sicer lahko uveljavljajo zavezanci, ki ugotavljajo davčno osnovo na podlagi dejanskih prihodkov in odhodkov (tj. olajšave za vlaganje v raziskave in razvoj, za zaposlovanje, za zavezanca invalida).

Ugotavljanje davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov pomeni poenostavljen način ugotavljanja davčne osnove, saj zavezancem ni treba voditi evidenc o odhodkih oziroma stroških, ki jih imajo pri poslovanju. Zavezanci vodijo le evidenco izdanih knjigovodskih listin in evidenco osnovnih sredstev. Vodenje evidenc je preprosto, zato jih zavezanci lahko vodijo sami. Poenostavljeni način ugotavljanja davčne osnove zavezancem pri vodenju poslovnih knjig omogoča prihranek denarja in časa, seveda pa je to odvisno od obsega poslovanja. V primeru, da se podjetnik odloči za ugotavljanje davčne osnove s pomočjo normiranih stroškov, ne more uveljavljati olajšav in drugih odhodkov, ki so lahko višji od normiranih. Ne smemo pozabiti tudi na to, da se izračun davčne osnove s pomočjo normiranih odhodkov lahko uveljavlja samo, če so izpolnjeni zakonsko predpisani pogoji za to (Zakon o davku od dohodka pravnih oseb, 2006).



## 1.4 Dohodninska lestvica

Na podlagi Pravilnika o določitvi olajšav in lestvice za odmero dohodnine za leto 2008 (Uredba o prostorskem informacijskem sistemu, 2007) ter zakonov o spremembah in dopolnitvah zakona o dohodnini – ZDoh- 2A (Zakon o spremembah in dopolnitvah Zakona o gospodarskih družbah, 2008) in ZDoh – 2B (Zakon o spremembah in dopolnitvah Zakona o gospodarskih družbah, 2008) je bil dobiček iz opravljanja dejavnosti obdavčen po sledeči dohodninski lestvici:

Tabela 1: Dohodninska lestvica za leto 2008<sup>1</sup>

DOHODNINSKA LESTVICA ZA LETO 2008			
Če znaša neto letna davčna osnova v evrih		Znaša dohodnina v evrih	
Nad	Do		
	7.187,60		16 %
7.187,60	14.375,20	1.150,02	+ 27 % nad 7.187,60
14.375,20		3.090,67	+ 41 % nad 14.375,20

Vir: Uredba o prostorskem informacijskem sistemu in Zakon o spremembah in dopolnitvah Zakona o gospodarskih družbah.

Davčna stopnja se povišuje sorazmerno z višino davčne osnove. Obdavčitev samostojnega podjetnika je stopničasta, kar pomeni, da se po višji davčni stopnji obdavči le tisti del davčne osnove, ki presega posamezen dohodninski razred.

## 2 DRUŽBA Z OMEJENO ODGOVORNOSTJO

### 2.1 Opredelitev družbe z omejeno odgovornostjo

Družba z omejeno odgovornostjo (d.o.o.) je družba, katere osnovni kapital sestavljajo osnovni vložki družbenikov. Vrednost njihovih vložkov je lahko različna. Družbo z omejeno odgovornostjo lahko ustanovi ena ali več fizičnih oziroma pravnih oseb, ki postanejo z ustanovitvijo družbe njeni družbeniki. Družba ima lahko največ 50 družbenikov (Puharič, 2004, str. 100).

Družba se ustanovi z družbeno pogodbo, ki mora biti sestavljena v notarski obliki, odpre se transakcijski račun in vplača osnovni kapital. Če primerjamo samostojnega podjetnika z družbo z omejeno odgovornostjo, je za nekatere prva očitna razlika<sup>2</sup> znesek osnovnega kapitala, ki znaša 7.500 evrov, vsak osnovni vložek pa najmanj 50 evrov. Lahko je vplačan v

<sup>1</sup> V diplomskem delu se zaradi kasnejšega konkretnega primera podatki navezujejo na leto 2008. V Prilogi 10 je prikazana tudi dohodninska lestvica za leto 2009.

<sup>2</sup> Razlike med samostojnim podjetnikom in družbo z omejeno odgovornostjo so podrobneje prikazane v Prilogi 2.

obliki denarja, stvarnih vložkov ali v obliki stvarnega prevzema. Po novi zakonodaji (ZGD - 1) je mogoče celoten osnovni kapital zagotoviti kot stvarni vložek. Kot stvarni vložek se lahko zagotovijo premoženjske pravice in podjetje ali del podjetja. Pri izročitvi nepremičnine kot stvarnega vložka je potrebno upoštevati tudi predpise o vpisu v zemljiško knjigo. Torej je izročitev nepremičnine opravljena, ko družba na temelju ustrezne listine (intabulacijske klavzule) pridobi možnost vpisa v zemljiško knjigo. Za stvarni vložek se šteje tudi plačilo za premoženjske predmete, ki jih je družba prevzela in jih prišteje družbenikovemu vložku. Stvarni vložki se morajo v celoti izročiti pred prijavo za vpis v register. Če so izpolnjene vse zakonske zahteve, sodišče vpiše družbo v sodni register. Družba z omejeno odgovornostjo pridobi položaj pravne osebe z vpisom v sodni register in tako postane nosilka pravic in obveznosti. Po vpisu se izdela žig, obvesti Agencijo Republike Slovenije za javnopravne evidence in storitve o dejavnostih družbe ter ustanovitev objavi v Uradnem listu RS. Družba lahko začne opravljati svojo dejavnost in nastopati v pravnem prometu kot pravna oseba šele po pridobitvi davčne številke, ki jo pridobi na podlagi vpisa v davčni register pravnih oseb. Družbo z omejeno odgovornostjo lahko ustanovi tudi samo ena oseba (ustanovitelj), ki sprejme akt o ustanovitvi. Pravni posli, ki jih sklene edini družbenik v imenu družbe s samim seboj kot drugo pogodbeno stranko, morajo biti v pisni obliki, pri čemer kolizijski zastopnik družbe ni potreben. Vse odločitve, o katerih sicer odloča skupščina, sprejema edini družbenik samostojno, pri čemer mora vse odločitve vpisovati v knjigo sklepov, ki jo potrdi notar, sicer ti sklepi nimajo pravnega učinka (Zakon o gospodarskih družbah, 2009). Družba odgovarja za obveznosti z vsem svojim premoženjem, medtem ko družbeniki odgovarjajo do višine ustanovnega deleža v kapitalu družbe (Steingold, 2006, str. 31). Premoženje družbe in družbenikov je strogo ločeno in upniki družbe lahko zahtevajo izvršbo le nad premoženjem, ki je last družbe, ne pa tudi nad osebnim premoženjem družbenikov. Vendar obstajajo zakonsko določene izjemne situacije, ko pride do spregleda pravne osebnosti in družbeniki odgovarjajo za obveznosti družbe z vsem svojim premoženjem.

Družba z omejeno odgovornostjo je najbolj razširjena oblika gospodarskih družb. Družbeniki v družbo vložijo osnovne vložke (osnovni kapital), ki postane last družbe. Osnovni kapital je fiktivni, to pomeni, da se lahko porablja za družbene namene in se s tem tudi spreminja. Ker je osnovni kapital last družbe, z njim ni dovoljeno prosto razpolagati, kot je to značilno za samostojnega podjetnika. Družbenikom izplačan dobiček je dvojno obdavčen; najprej na ravni podjetja (davek na dobiček pravnih oseb), potem pa še na ravni posameznika, kot izplačan dobiček oziroma dohodnina (Kako ustanoviti d.o.o., Hitri pravni e-priročnik, 2010).

Organi družbe so skupščina, nadzorni svet (ni obligatoren, razen če zakon ali družbena pogodba tako določata) ter poslovodja. Zakonodaja, ki ureja družbo z omejeno odgovornostjo: 471. člen Zakona o gospodarskih družbah in Zakon o gospodarskih družbah (ZGD-1) ter Spremembe in dopolnitve zakona o gospodarskih družbah (ZGD-1A, ZGD-1B).

## **2.2 Obdavčitev družbe z omejeno odgovornostjo**

Od 1. januarja 2005 se na področju obdavčitve dobička pravnih oseb v celoti uporablja novi Zakon o davku od dohodka pravnih oseb (v nadaljevanju Zpod-2). Davčni zavezanec je pravna oseba domačega prava (davčni rezident) in sicer za davek od vseh dohodkov, ki imajo vir v Republiki Sloveniji ali izven nje. Zavezanec je tudi pravna oseba tujega prava (davčni nerezident) za davek od dohodkov, ki imajo vir v Republiki Sloveniji. Davek je torej prihodek proračuna države. Zavezanci, kot so zavodi, društva, ustanove, verske skupnosti, politične stranke, zbornice in sindikati, ki so ustanovljeni za opravljanje nepridobitne dejavnosti, so davka oproščeni. Oprostitev ne velja v primerih, ko se zavezanci ukvarjajo še s pridobitno dejavnostjo. V tem primeru morajo plačati davek od dohodkov, ki so jih dosegli z opravljanjem pridobitne dejavnosti (Zakon o davčnem postopku, 2006).

## **2.3 Davčna osnova in davčna stopnja**

Davčna osnova je dobiček, ugotovljen v davčnem izkazu (davčnem obračunu). Davčna osnova se ugotovi tako, da se od ustvarjenih prihodkov od poslovanja, financiranja, ipd. odštejejo davčno priznani odhodki in davčne olajšave. Med davčne olajšave za pravne osebe štejemo: olajšavo za vlaganja v raziskave in razvoj, olajšavo za zaposlovanje invalidov, olajšavo za izvajanje praktičnega dela v strokovnem izobraževanju, olajšavo za prostovoljno dodatno pokojninsko zavarovanje in olajšavo za donacije. Davčna stopnja je od 1.1.2010 naprej 20%. Davčna stopnja se je iz leta v leto zmanjševala za 1% točko, saj je npr. leta 2007 znašala 23%, 22% v letu 2008 in 21% v letu 2009 (Čok, 2007, str. 37, 40).

## **3 STATUSNO PREOBLIKOVANJE SAMOSTOJNEGA PODJETNIKA V DRUŽBO Z OMEJENO ODGOVORNOSTJO**

Prenos podjetja samostojnega podjetnika na novo kapitalsko družbo je opredeljen v petem in šestem odstavku 296. člena ter v četrtem, petem, šestem in sedmem odstavku 297. člena Zakona o davčnem postopku – ZDavP-2 (Zakon o davčnem postopku, 2006). Natančnejše pojasnilo v zvezi s statusnim preoblikovanjem podjetnika in izvajanjem navedenih določb ZDavP-2 je že podano v pojasnilu št. 4214-26/2007-0112-10 z dne 29. 6. 2007. Ob tem dodajamo, da korporacijsko pravni vidik statusnega preoblikovanja podjetnika ureja Zakon o gospodarskih družbah – ZGD-1 (Zakon o gospodarskih družbah, 2006), ki sodi v pristojnost Ministrstva za gospodarstvo. ZGD -1 na novo ureja statusno preoblikovanje podjetnika v kapitalsko družbo. S predlagano fikcijo preoblikovanja fizične osebe v pravno osebo se daje podjetnikom možnost, da s prenosom premoženja opravljajo dejavnost v drugi pravnoorganizacijski obliki (Kerčmar, 2006, str. 771).

### **3.1 Možnosti preoblikovanja**

Podjetnik se lahko skladno z določbami prvega odstavka 667. člena ZGD-1 odloči, da se bo statusno preoblikoval, kar lahko naredi na dva načina:

- prenese podjetje na novo kapitalsko družbo, ki se ustanovi zaradi prenosa podjetnikovega podjetja,
- prenese podjetje na prevzemno kapitalsko družbo, ki je bila ustanovljena že prej.

#### **3.1.1 Prenos podjetja na novo kapitalsko družbo**

S prenosom podjetja preidejo na novo kapitalsko družbo podjetje samostojnega podjetnika ter pravice in obveznosti podjetnika v zvezi s podjetjem. Podjetniku zaradi preoblikovanja ni potrebno poravnati vseh obveznosti in izterjati vseh terjatev, saj preidejo na družbo vsa sredstva in obveznosti, ki jih ima podjetnik v svoji bilanci ob preoblikovanju. Družba kot univerzalni pravni naslednik vstopi tudi v vsa pravna razmerja, ki so povezana s prenesenim podjetjem podjetnika (Opomnik za ustanavljanje gospodarskih družb in priglasitev dejavnosti samostojnega podjetnika posameznika). Takšna pogodba omogoča, da ni potrebno spreminjati pogodb o zaposlitvi in pogodb o sodelovanju s poslovnimi partnerji, saj družba prevzame vsa pogodbeno razmerja, ki jih je sklenil podjetnik. Podjetnik mora pravočasno oziroma vsaj tri mesece pred vpisom nove kapitalske družbe v sodni register na ustrezen način objaviti (npr. s pismi upnikom, z objavo v sredstvih javnega obveščanja oziroma v poslovnih prostorih), da bo svojo dejavnost nadaljeval v okviru kapitalske družbe. Po novem lahko podjetnik s sklepom o prenosu podjetja prenese svoja sredstva in obveznosti do njihovih virov v družbo, ki se ustanovi ob samem preoblikovanju. Podjetnik preneha s poslovanjem v trenutku, ko je novoustanovljena družba vpisana v sodni register. Na ta dan prevzame nova kapitalska družba vsa podjetnikova sredstva in obveznosti do virov sredstev in vstopi v vsa pravna razmerja v zvezi s prenesenim podjetjem podjetnika. Kljub temu, da je podjetnik dolžan ob preoblikovanju na družbo prenesti celotno podjetje, pa ni potrebno, da celotno premoženje vложи v osnovni kapital družbe, temveč lahko del premoženja razporedi tudi na druge bilančne postavke. Zaželeno je, da se predhodno o tem posvetuje tudi z davčnim svetovalcem oziroma drugim strokovnjakom. Le-ta mu lahko pojasni davčne posledice, ki bodo nastopile v primeru odtujitve svojega premoženja v kapitalski družbi, ki bo nastala s preoblikovanjem.

Pred preoblikovanjem je dolžan podjetnik sprejeti sklep o prenosu podjetja, v katerem mora navesti firmo in sedež podjetnika, izjavo o prenosu podjetja in vrednost podjetja (premoženje ter pravice in obveznosti v zvezi s podjetjem) z natančnim opisom podjetja. Premoženje opredeli v bilanci stanja, ki jo priloži k sklepu o prenosu, zato se lahko v točki, v kateri je dolžan opredeliti svoje premoženje, sklicuje na bilanco stanja. Premoženje lahko opredeli tudi v vmesni bilanci stanja ali drugem računovodskem izkazu, če je na podlagi njegove vsebine

mogoče določiti vrednost podjetja, ki je predmet prenosa. Listine, ki jih predloži na dan prijave za vpis podjetja v sodni register, ne smejo biti starejše od treh mesecev.

Z vpisom sklepa o prenosu podjetja v sodni register tako nastanejo naslednje pravne posledice:

- ustanovljena je nova kapitalska družba;
- podjetje podjetnika preide na novo kapitalsko družbo;
- podjetnik postane imetnik deleža v novi kapitalski družbi;
- vpiše se podjetnikovo prenehanje opravljanja dejavnosti.

Poleg sklepa o prenosu podjetja potrebuje podjetnik tudi akte o ustanovitvi družbe z omejeno odgovornostjo. V primerih, ko je podjetnikovo podjetje vredno več kot 100.000 evrov, je za ustanovitev s preoblikovanjem potrebna tudi ustanovitvena revizija, ki jo opravi pooblaščen revizor. Slednji bo po vsej verjetnosti potreboval tudi ocene oz. elaborate pooblaščenih cenilcev premičnin in nepremičnin, v odvisnosti od tega, katera sredstva podjetje podjetnika izkazuje (Statusno preoblikovanje podjetnika s prenosom na novo kapitalsko družbo, 2008).

Pri vpisu nove družbe v register je potrebno zapisati, da je družba nastala s prenosom podjetja podjetnika. Registrski organ je dolžan o vpisu prenosa podjetja obvestiti AJPES, ki opravi izbris samostojnega podjetnika iz Poslovnega registra Slovenije.

Če družba ne izpolni obveznosti, ki so nastale podjetniku v zvezi z njegovim podjetjem pred vpisom prenosa podjetja v register, odgovarja zanje podjetnik z vsem svojim premoženjem. Tovrstne terjatve do podjetnika zastarajo načeloma v petih letih po prenehanju statusa samostojnega podjetnika. Za takšne obveznosti odgovarja fizična oseba. Slednja določba je vključena v zakon z namenom, da omogoča varovanje upnikov, ki so sklenili posle s podjetnikom še neko določeno obdobje, čeprav podjetnik s preoblikovanjem v kapitalsko družbo preneha poslovati.

Pri prenosu podjetja samostojnega podjetnika preide na novo ali že ustanovljeno kapitalsko družbo celotno podjetje ter njegove pravice in obveznosti v zvezi z njim. Statusno preoblikovanje podjetnika pomeni, da podjetje samostojnega podjetnika preide iz pravno lastniške sfere samostojnega podjetnika v pravno organizacijsko sfero pravne osebe, to je gospodarske družbe (Prenehanje dela dejavnosti s.p. in preoblikovanje v d.o.o., 2007).

### **3.1.2 Prenos podjetja na obstoječo družbo**

Preoblikovanje s prenosom podjetja na obstoječo družbo se opravi podobno kot prenos na novoustanovljeno družbo, le da obstajajo tudi nekatere posebnosti. Namesto sklepa kot podlage za prenos se tako prenos opravi na podlagi dvostranske pogodbe, ki mora biti v obliki

notarskega zapisa, prehod podjetja pa je navzven tudi bolj prepoznaven, saj dejavnost in celotno podjetniško premoženje samostojnega podjetnika preideta na prevzemno družbo.

### **3.2 Davčni vidik preoblikovanja po Zakonu o dohodnini**

Glavni razlog, ki podjetnike napelje na to, da se želijo preoblikovati, je obdavčitev dobička, ki je pri gospodarski družbi leta 2007 znašala 23 odstotkov, do leta 2010 pa se je znižala na 20 odstotkov. To je precej manj, kot je obdavčen dobiček samostojnega podjetnika (poslovni izid), ki gre podjetniku v dohodninsko obdavčitev (Basle, Finance 2007).

Plačilu davka ob prenosu podjetja podjetnika na družbo z omejeno odgovornostjo se je v skladu z veljavnimi predpisi možno izogniti, in sicer kadar gre za prenehanje opravljanja podjetnikove dejavnosti, ki se izvede po zgoraj omenjenih postopkih preoblikovanja samostojnega podjetnika v družbo z omejeno odgovornostjo, kot jih določa ZGD-1, ter ob upoštevanju določenih pogojev iz 51. člena Zdoh2. Eden izmed pogojev je tudi ta, da bo fizična oseba svoj delež v družbi z omejeno odgovornostjo, pridobljen s statusnim preoblikovanjem, obdržala najmanj 3 leta in ga nominalno ne bo zmanjšala. Davčno obravnavo je treba priglasiti pri pristojnem davčnem organu. Poleg priglasitve je treba izkazati tudi bilanco stanja, iz katere je razvidna vrednost prenesenih sredstev. Priglasitev se opravi na predpisanem obrazcu, katerega sestavni del je tudi izjava o izpolnjevanju pogojev, določenih z Zdoh2. Pomembno je, da se priglasitev opravi najpozneje do roka za predložitev davčnega obračuna samostojnega podjetnika, ki je prenehal z opravljanjem dejavnosti. Davčni organ izda o tem potrdilo. Če pa se podjetnik odloči za preoblikovanje med davčnim letom, mora pripraviti davčni obračun na dan pred prenehanjem opravljanja dejavnosti. V 30 dneh po zaključku obdobja, za katero se obračuna akontacija dohodnine od dohodka iz dejavnosti (do obračunskega dneva preoblikovanja) je treba sestaviti davčni obračun. V davčnem obračunu je treba razkriti skrite rezerve, npr. nepremičnine, ki so v knjigah podcenjene. Kljub temu je možna posebna davčna obravnava, ki omogoča odložitev plačila davčnih obveznosti, ki izhajajo iz prenosa do prenehanja opravljanja dejavnosti in nadaljevanje po drugi osebi. To pomeni, da družba do vnovične statusne spremembe ne bo plačala davka iz naslova skritih rezerv. Za tako davčno obravnavo je treba transakcijo priglasiti davčni upravi na posebnem obrazcu "Priglasitev davčne obravnave ob prenehanju opravljanja dejavnosti in nadaljevanje po drugi osebi". Poleg priglasitve je treba izkazati tudi bilanco stanja, iz katere je razvidna vrednost prenesenih sredstev. (D.o.o. ali s.p.?, 2010).

Statusno preoblikovanje samostojnega podjetnika v kapitalsko družbo opredeljuje ZGD v členih od 667 do 673 (Zakon o gospodarskih družbah, 2009). Davčno nevtralen prenos pa določa zakon o dohodnini v 2. točki 38. člena (Zakon o dohodnini, 2008). Ta predpisuje, da je vložitev sredstev podjetnika v pravno osebo neobdavčena ob izpolnitvi naslednjih pogojev:

- pravna oseba je rezident;

- sredstva morajo biti vključena v poslovne knjige pravne osebe po knjigovodski vrednosti na dan preoblikovanja oziroma vložitve vloge za preoblikovanje v pravno osebo;
- prevzeta sredstva se amortizirajo tako, kot bi jih amortiziral zavezanec, ki se je preoblikoval oziroma vložil vlogo za preoblikovanje v pravno osebo, če preoblikovanja ne bi bilo;
- fizična oseba se zaveže, da bo svoj delež v pravni osebi obdržala najmanj 36 mesecev in ga nominalno ne bo zmanjšala.

### **3.3 Davčni vidik preoblikovanja po Zakonu o davku na dodano vrednost**

Podjetniku preneha identifikacija za namene DDV z dnem, določenim v odločbi davčnega organa, t.j. z dnem vpisa prenosa v register. Podjetnik mora do zadnjega delovnega dne naslednjega meseca po poteku meseca, v katerem je prenehala identifikacija za namene DDV, predložiti obračun davka na dodano vrednost. Ker so pri statusnem preoblikovanju podjetnika izpolnjeni pogoji iz 10. člena ZDDV-1, sam prenos podjetniško organiziranega premoženja na novo oziroma prevzemno družbo ni predmet DDV. Zaradi zagotovitve »neprekinjene« identifikacije za namene DDV je dobro, da davčni zavezanec za potrebe pravočasne izdaje identifikacijske številke za namene DDV davčni organ dodatno oziroma predhodno opozori na postopek statusnega preoblikovanja. Tako bo davčni organ družbi lahko izdal identifikacijsko številko za namene DDV najkasneje na dan, ko bo podjetniku prenehala identifikacija za namene DDV. V 63. členu ZDDV-1 je določen obseg pravice do odbitka DDV, in sicer ima davčni zavezanec pravico do odbitka DDV, ki ga je dolžan plačati ali ga je plačal pri nabavah blaga oziroma storitev, če je to blago oziroma storitve uporabil oziroma jih bo uporabil za namene svojih obdavčenih transakcij. Družba kot pravni naslednik podjetnika ima pravico do odbitka tistega DDV, ki ga je bil podjetnik dolžan plačati ali ga je plačal pri nabavah blaga oziroma storitev, če je to blago oziroma storitve uporabil oziroma jih bo uporabil za namene svojih obdavčenih transakcij.

#### **3.3.1 Davčni vidik preoblikovanja po Zakonu o davčnem postopku**

Zakon o davčnem postopku – ZDavP-2 (Zakona o davčnem postopku, 2006) plačevanja predhodne akontacije dohodnine od dohodka iz dejavnosti v primeru statusnega preoblikovanja podjetnika ne ureja posebej. V prvem odstavku 298. člena določa le splošno pravilo, da se predhodna akontacija dohodnine od dohodka iz dejavnosti za davčno leto plača v znesku, ki je enak znesku po zadnjem obračunu akontacije dohodnine od dohodka iz dejavnosti. Navedeno pomeni, da mora samostojni podjetnik, ki se statusno preoblikuje v kapitalsko družbo, plačevati predhodno akontacijo dohodnine na podlagi višine akontacije dohodnine iz zadnjega davčnega obračuna do vpisa statusnega preoblikovanja v sodni

register. Samostojni podjetnik od obračunskega (presečnega) dne dalje še naprej opravlja dejavnost in je do dneva vpisa statusnega preoblikovanja v sodni register še vedno vpisan v Poslovni register Slovenije, zato je še vedno zavezanec za plačilo davčnih obveznosti, ki nastanejo v tem času, in sicer tudi za obveznosti iz naslova akontacije dohodnine od dohodka iz dejavnosti in prispevkov za socialno varnost (Statusno preoblikovanje samostojnega podjetnika, 2009).

Odločitev ali začeti poslovno dejavnost kot samostojni podjetnik ali kot družbenik enoosebne družbe z omejeno odgovornostjo je odvisna od več dejavnikov. Poglavitna dejavnika sta višina letnega zaslužka oziroma dobička ter velikost potrebe letnega izplačila dobička. V kolikor pričakujemo visok dobiček in smo pripravljeni kapital zadržati v družbi 20 let ter si kasneje izplačevati nizke dohodke, privarčujemo največ z ustanovitvijo družbe z omejeno odgovornostjo. Če pa imamo nižje dohodke ter močan denarni tok, se bolj splača nastopati na trgu kot samostojni podjetnik. Pomembno pa je, da je takšno preoblikovanje tudi davčno nevtravno, če podjetnik izpolni zakonsko predpisane pogoje. Glavno je, da na kapitalsko družbo prenese vse premoženje in ostane lastnik celotnega podjetja vsaj 36 mesecev (Basle, 2007 b).

### **3.4 Razlogi za statusno preoblikovanje**

Podjetje teži k nenehnemu razvoju, ki ga razumemo kot pozitivne in kvalitativne spremembe v času. To pomeni, da se bo podjetje razvijalo, če bo kos spremembam, ki pomenijo spremembe kakovosti in obsega ali samo kakovosti. Da bi bilo to mogoče, je treba možnosti pravočasno predvideti in podjetje prilagoditi novim razmeram tako, da te možnosti izkoristi, nevarnostim pa se izogniti oziroma jih odpraviti. Prihodnost bomo lažje spoznali, če bomo spoznali težnje v razvoju podjetja (Bizjak, 1997, str. 58).

Če upoštevamo samo davčni vidik in pustimo ob strani vse ostale administrativne stroške z ustanavljanjem d.o.o., se nam splača preoblikovati iz samostojnega podjetnika v družbo z omejeno odgovornostjo takrat, ko je učinkovita davčna stopnja, po kateri je obdavčen dobiček v družbi z omejeno odgovornostjo nižja od tiste, po kateri je obdavčen dobiček pri samostojnem podjetniku. Zakon o davku od dohodka pravnih oseb (ZDDPO-2) v letu 2009 obdavčuje dobiček pravnih oseb po stopnji 21% (stopnja se je v letu 2010 znižala na 20%). To pomeni, da je bolj smiselno odpreti družbo z omejeno odgovornostjo takrat, ko je stopnja obdavčitve dobička samostojnega podjetnika višja od 21%, to pa je pri letnem dobičku okoli 14.820,83 evrov, saj drugače podjetnik »pade« v tretji plačilni razred, ko je njegov dobiček obdavčen po kar 41% davčni stopnji. Od tega zneska navzgor je dobiček samostojnega podjetnika bolj obdavčen, kot pa bi bil v družbi z omejeno odgovornostjo. Ta znesek se bo v naslednjem letu zaradi zniževanja stopnje obdavčitve za pravne osebe še nekoliko znižal. Eden izmed dejavnikov, ki vplivajo na odločitev, je višina pričakovanega dobička, saj so stopnje obdavčitve dobička za samostojnega podjetnika in gospodarsko družbo zelo različne.



Pomembno je tudi, koliko odgovornosti je posameznik pripravljen nositi, saj je samostojni podjetnik absolutno odgovoren in odgovarja z vsem svojim premoženjem, medtem ko družbenik v gospodarski družbi odgovarja le z vloženim kapitalom.

Pomembno je izpostaviti tudi dejstvo, da samostojni podjetnik lahko razpolaga s svojim prisluženim denarjem povsem prosto, kar pa ne velja za družbenika v gospodarski družbi, saj prisluženi denar ni njegov, temveč je to denar podjetja. V primeru, da si ga družbenik izplača v žep, je ta denar dvakrat obdavčen. Prvič kot dobiček (22%), nato pa še kot dobiček, ki je izplačan lastniku v žep (20%). Dobitek samostojnega podjetnika je hkrati tudi njegova plača, kar pomeni, da svoje plače ne more uveljavljati kot strošek. Na drugi strani lastnik družbe z omejeno odgovornostjo svojo plačo sam sebi izplačuje, zato mu le ta predstavlja strošek.

Ker od leta 2009 za podjetja (ne glede na statusno obliko) ni več olajšav za naložbe ter še cele vrste drugih davčnih odpustkov, utegnejo prav samostojni podjetniki letošnje leto bolj kot doslej polniti davčno blagajno. Številni samostojni podjetniki bodo, ko bodo zaključili bilančno leto in pogledali svoj poslovni izid ter temu primerno obdavčitev, neprijetno presenečeni. Tisti, ki poslujejo dobro, se bodo skoraj zagotovo s poslovnim izidom, ki je pri samostojnih podjetnikih obdavčen prek dohodnine, uvrstili v tretji dohodninski razred in na ustvarjeni dobiček državi plačali 41 odstotkov prisluženega namesto 21% od dobička. Preoblikovanje bo bolj preprosto tudi zato, ker se bodo na kapitalsko družbo samodejno prenesla vsa pravna razmerja, ki so se prej nanašala na samostojnega podjetnika (Vabšek, 2005, Iz s.p. laže v d.o.o.). Novi ZGD je leta 2008 prinesel poenostavitev postopka preoblikovanja samostojnega podjetnika v kapitalsko družbo; predvsem to, da je preoblikovanje zdaj ob določenih pogojih davčno nevtrarno. Poslovanje preko družbe z omejeno odgovornostjo pa je, kot kažejo izračuni, za marsikoga davčno precej bolj optimalno.

Pri statusnem preoblikovanju je torej potrebno vzeti v ozir vse posledice, ki jih takšno dejanje ustvari. Potrebno je povedati tudi to, da v poslovnem svetu veliko podjetnikov daje večji poudarek in tudi raje posluje z družbami, kot s samostojnimi podjetniki. Vendar se mora samostojni podjetnik pri preoblikovanju zavedati tudi, da je poslovanje družbe z omejeno odgovornostjo v veliki meri drugačno kot poslovanje samostojnega podjetnika, tako glede same organizacije, kot tudi odgovornosti.

### **3.4.1 Prednosti statusnega preoblikovanja**

Ko se posameznik odloči, da bo posloval kot ekonomski subjekt, pa naj bo to kot samostojni podjetnik ali kot družba, se mora zavedati, da so na obeh straneh prisotne prednosti in slabosti. Pri statusnem preoblikovanju v družbo z omejeno odgovornostjo ima samostojni podjetnik naslednje prednosti:

- ohranitev matične številke podjetja (v primerih, ko do statusnega preoblikovanja pride s prenosom podjetja na novo kapitalsko družbo, ki se ustanovi zaradi prenosa podjetnikovega podjetja);
- ohranitev obstoječih sklenjenih pogodb, pravnih poslov, poslovnih partnerjev in prepoznavnosti na trgu;
- nadaljevanje dejavnosti, ki jo je prej fizična oseba opravljala kot samostojni podjetnik;
- večji dobički so obdavčeni po občutno nižji davčni stopnji;
- v času gospodarske krize so prednosti družbe z omejeno odgovornostjo še izrazitejše, saj samostojni podjetnik tvega več.

Lastniku družbe se, če je v njej zaposlen, prizna njegov strošek dela. V kapitalski družbi so, drugače kot pri samostojnem podjetniku, plača in vsa povračila, povezana z delom (regres, prevoz na delo, malica, jubilejne nagrade), priznan strošek, ki na koncu znižuje poslovni izid. A podjetnik mora pri preračunu teh stroškov lastnega dela upoštevati, da je tudi delo obdavčeno. Poleg tega pa lahko lastnik družbe z omejeno odgovornostjo svoji družbi oddaja prostore v najem in daje posojilo, samostojni podjetnik pa tega ne more oziroma lahko, vendar za to ne more dobiti odmene (najemnine, obresti) (Basle, 2007 b) .

### **3.4.2 Slabosti statusnega preoblikovanja**

Ko se podjetnik odloči, da se bo preoblikoval v družbo, se mora zavedati tudi negativnih posledic statusnega preoblikovanja. Najpogostejše slabosti so:

- Pri preoblikovanju iz samostojnega podjetnika v družbo z omejeno odgovornostjo podjetje izgubi bonitete, saj se smatra, da gre za novoustanovljeno podjetje;
- Pred izbrisom samostojnega podjetja iz registra je potrebno poskrbeti za pravočasno obveščanje poslovnih partnerjev, da ne pride do zmede, ko podjetje s katerim poslujemo ugotovi, da naše podjetje ne obstaja več;
- Podjetje lahko s preoblikovanjem izgubi pogoje za pridobivanje različnih sredstev, saj novo ustanovljeno podjetje ne izpolnjuje pogojev, ki so določeni v razpisu (npr. določeno število zaposlenih na določen datum v preteklosti). Velikokrat je v pogojih za pridobivanje sredstev eden izmed pogojev tudi ta, da mora podjetje poslovati vsaj eno leto, kar pomeni, da je v neenakopravnem položaju z ostalimi podjetji;
- Preoblikovani subjekti so v okviru nekaterih programov, na ravni EU in tudi na nacionalni ravni, v podrejenem položaju, saj niso sposobni prikazati zaprte finančne konstrukcije zaradi kratkega poslovanja (v razpisnih dokumentacijah štejejo le podatki na novo nastale gospodarske družbe).

### **3.4.3 Pasti pri statusnem preoblikovanju**

Pred preoblikovanjem samostojnega podjetnika v družbo z omejeno odgovornostjo je treba opraviti **revizijo**, ali osnovna sredstva presegajo 100.000 evrov. Za razliko med z revizijo ugotovljeno tržno vrednostjo in knjigovodsko vrednostjo pa bi podjetnik moral plačati dohodnino, čeprav premoženje samostojnega podjetnika brez spremembe lastništva v celoti prenaša na družbo z omejeno odgovornostjo. Strošek revizije pa nikakor ni majhen; revizija namreč stane od 1.000 do 2.500 evrov. Potrebno je biti pazljiv, da se postopek preoblikovanja formalno začne s pripravo sklepa o preoblikovanju, ki je tako zahtevna naloga, da ga podjetniki zaupajo svetovalcem. Overiti ga je treba pri notarju in prigrasiti sodišču, ki ga v 14 dneh potrdi ali zavrne. V tem vmesnem času pa samostojni podjetnik, ker ne ve, ali bo sklep pozitiven, normalno posluje, prejema in izdaja račune ter ima zaposlene ljudi, zaradi česar se ob davčnem pregledu in prezaposlovanju zaposlenih pozneje lahko zaplete in pride do **nezakonitega poslovanja**. Takšne zaplete v praksi rešujejo s pojasnili Dursu in zavodu za pokojninsko zavarovanje. Ob potrditvi samostojno podjetje zaprejo in odprejo družbo z omejeno odgovornostjo z dnem, ko so na sodišču vložili sklep o preoblikovanju. Takrat le ta še nima nove davčne številke, zato "nekdanji" podjetnik zanjo ne more izdajati računov. Po potrditvi sklepa o preoblikovanju ne smemo pozabiti **prenesti lastništva nepremičnin** in službenih avtomobilov samostojnega podjetnika na družbo z omejeno odgovornostjo. Za oboje je treba pridobiti soglasje davčnega urada, da gre za neobdavčen prenos lastništva. Posebnost je pri prenosu premoženja/dejavnosti, saj v tem primeru rezerve niso skrite, temveč se realizirajo in obdavčujejo na drug način. Transakcija pomeni prenos obrata/ov na drugo že ustanovljeno družbo ali na družbo, ki se v ta namen ustanovi. Vanjo je vključeno tudi premoženje z vsemi sredstvi in obveznostmi, ki so s poslovno organizacijskega vidika sposobna tvoriti neodvisno poslovanje. Pri tem prenosna družba ne preneha poslovati, saj mora najmanj en obrat ostati na njej. Pri slednji transakciji se obdavčujejo **dobički družbe**, ki nastanejo pri prenosu sredstev in obveznosti. Ugodnosti, ki jih ZDDPO-2 predvideva so, da prenosna družba za davčne namene oceni prejete vrednostne papirje po tržni ceni, prevzemna družba pa sredstva in obveznosti, kot da se prenos ni izvedel. Prav tako pride do prenosa rezerv in rezervacij ter davčnih izgub. Peto past predstavlja **dobiček družbenikov**. Ta sklop predstavljajo zamenjave kapitalskih deležev. Gre za prevzem deležev v kapitalu prevzete družbe, ki ga prevzemna družba financira z izdajo lastnih kapitalskih instrumentov. Za razliko od prej navedenih transakcij, nastanejo tu davčno relevantni učinki le pri družbenikih. Niti prenosna niti prevzemna družba namreč v transakciji ne ustvarjata davčno relevantnih učinkov, saj se zamenja le lastništvo v kapitalu. Ugodnost, ki jo ZDDPO-2 predvideva, je odložitev obdavčitve do odsvojitve deleža v prevzemni družbi. Do zapletov prihaja tudi pri **lastništvu**. Zakon o dohodnini (ZDoh) določa, da je preoblikovanje davčno nevtravno le, če je po njem novo podjetje, na katero je treba prenesti ves kapital, vsaj še 36 mesecev v lasti iste osebe v celoti. Vstop drugih oseb v kapitalsko sestavo družbe je možen, vendar pod pogojem, da je novi delež izdan skozi povečanje osnovnega kapitala. Problem za nekdanjega samostojnega podjetnika bi nastal, če bi na tretjega prenesel del svojega deleža. To ni logično, saj zakon o dohodnini pravi, da če podjetnik podjetje prepusti obdarjencu v prvem dednem redu, nasledstvo ni obdavčeno. ZGD pa to ruši (Petavs, 2007). Prav tako se zaplete, če bi v podjetje, ki se je iz samostojnega

podjetnika preoblikovalo v kapitalsko družbo, želel pred iztekom 36 mesecev oziroma petih let z nakupom deleža podjetja vstopiti vlagatelj. V tem primeru bi prišlo celo do **dvojne obdavčitve**. Najprej bi ta podjetnik moral plačati 25% davek na preneseno premoženje iz samostojnega podjetnika v družbo z omejeno odgovornostjo, nato pa seveda še davek na dobiček iz kapitala, ki je 20-odstoten (Basle, 2007 a).

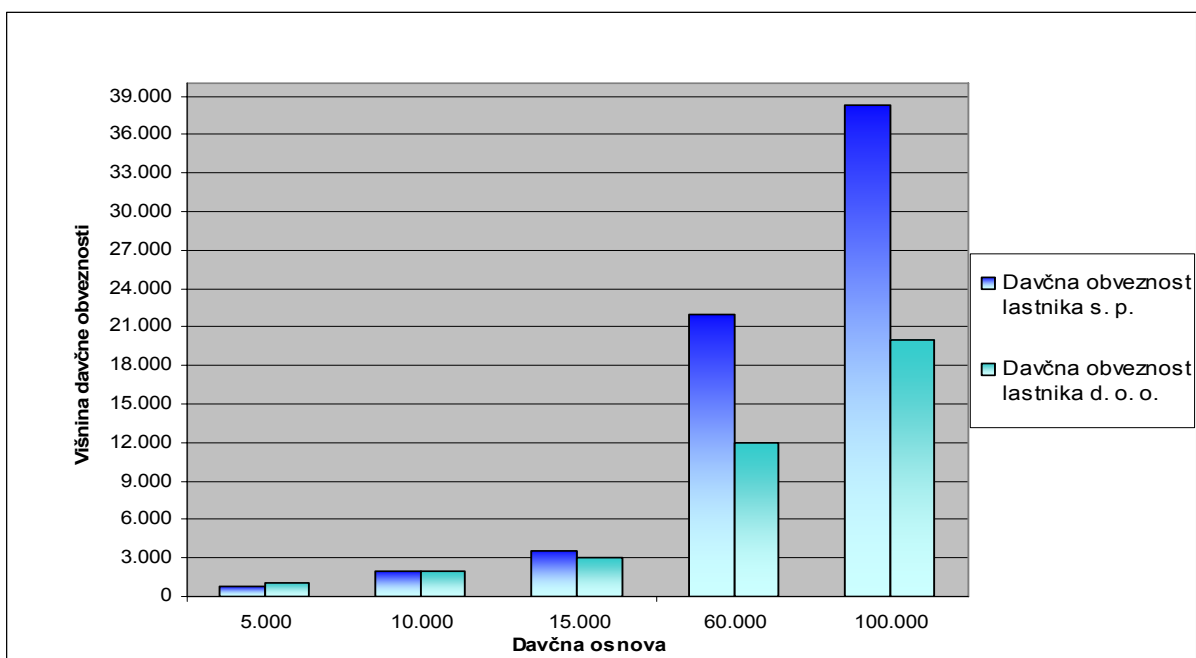
### 3.5 Razlike v davčnih obveznostih med samostojnim podjetjem in družbo z omejeno odgovornostjo

Za lažjo predstavo kje prihaja do razlik pri obdavčitvah, bom za primer naredila primerjalno tabelo za obdavčitev v letih 2008, 2009 in 2010, ko so se davčne osnove spreminjale:

*Tabela 2: Razlike v davkih med samostojnim podjetjem in družbo z omejeno odgovornostjo*

Davčna osnova (v €)	Davčna obveznost lastnika s. p. (v €)			Davčna obveznost lastnika d. o. o. (v €)			Razlika v davkih med s. p. in d. o. o. (v €)		
	2008	2009	2010	2008	2009	2010	2008	2009	2010
5.000	800	800	800	1.100	1.050	1.000	- 300	- 250	- 200
10.000	1.952	1.952	1.952	2.200	2.100	2.000	- 248	- 148	- 48
15.000	3.498	3.498	3.498	3.300	3.150	3.000	198	348	498
60.000	21.948	21.948	21.948	13.200	12.600	12.000	8.748	9.348	9.948
100.000	38.348	38.348	38.348	22.000	21.000	20.000	16.348	17.348	18.348

*Slika 1: Davčne obveznosti samostojnih podjetnikov in družbe z omejeno odgovornostjo v letu 2010*



Iz Tabele 2 in Slike 1 je razvidno, da ima samostojni podjetnik v primeru nizke davčne osnove (npr. 5.000 evrov) v letošnjem letu 200 evrov nižjo davčno obveznost kot lastnik družbe z omejeno odgovornostjo. Z večanjem davčne osnove se davčna obveznost vedno bolj nagiba v prid družbe in pri relativno visoki davčni osnovi (100.000 evrov) je razlika že kar 18.348 evrov. V tem primeru bi podjetnik plačal bistveno več davka kot družba. Iz tabele je moč razbrati, da je, ko davčna osnova doseže vrednost 15.000 evrov, smiselno začeti razmišljati o statusnem preoblikovanju samostojnega podjetnika v družbo z omejeno odgovornostjo. Vidimo namreč, da se je razlika že obrnila v prid družbeniku in je davčna obveznost samostojnega podjetnika za 198 evrov večja od davčne obveznosti družbe.

#### **4 PREDSTAVITEV SAMOSTOJNEGA PODJETJA »ZIDARSTVO PRESTOR SREČKO S. P.«**

Na Agenciji Republike Slovenije za javnopravne evidence in storitve (AJPES) in iz Obrtnega dovoljenja (Priloga 10) sem povzela podatke o samostojnem podjetniku Srečku Prestorju, ki je obrtno dovoljenje dobil 20. 8. 1975. Podjetje je ustanovil Prestor Srečko, za ustanovitev pa uporabil domači kapital. Na trgu še danes posluje kot samostojni podjetnik in po dejavnosti SKD opravlja druga specializirana gradbena dela (F43.990). Trenutno ima zaposlene 4 delavce. Ukvarja se predvsem z zidanjem manjših objektov, pripravljalnimi in zaključnimi deli na gradbiščih, hortikulturnim urejanjem okolice, gradnjo pločnikov in kanalizacijskih omrežij. Njihovo delo se odvija v večini primerov na širšem območju Gorenjske, nekateri projekti pa so bili tudi po drugih pokrajinah v Sloveniji in zamejstvu. Kljub temu, da je za njimi leto, v katerem je vladala recesija, se v podjetju ne pritožujejo nad poslovnimi rezultati. Pri ugotavljanju obdavčitve so mi pomagali s poslovnimi izidi iz let 2007 in 2008, za leto 2009 pa uradni podatki žal še niso znani.

V Prilogi 4 navajam pregled izkaza poslovnega izida samostojnega podjetnika »Zidarstvo Prestor Srečko s.p.« iz katerega lahko razberemo, da je bil v letu 2007 poslovni izid oziroma podjetnikov dohodek 7.911 evra in se je glede na davčno lestvico v letu 2007 uvrščal v drugi razred (vsebuje dohodke od 6.800 do 13.600 evra), kjer se dohodek obdavči s 27%. V letu 2008 pa je dohodek znašal 14.914 evra. Vidimo, da podjetje glede na dohodninsko lestvico spada v 3. dohodninski razred, kar pomeni, da je bil njihov dohodek, ki presega 14.375,20 evrov, obdavčen po najvišji davčni stopnji in sicer s kar 41%.

Če bi Srečko Prestor posloval kot družba z omejeno odgovornostjo, bi bil njegov dohodek obdavčen z 21%. Na podlagi primerjave z dejansko obdavčitvijo dohodka, bi bilo z davčnega vidika utemeljeno, da se podjetnik statusno preoblikuje v družbo z omejeno odgovornostjo. V tem primeru bi bil dohodek obdavčen z občutno nižjo davčno stopnjo, kot pri samostojnem podjetniku. Prav tako iz Priloge 4 razberemo, da čisti prihodki presegajo 100.000 evrov, kar je še en razlog za statusno preoblikovanje.

## 5 OBDAVČITEV DRUŽBE »GRADBENIŠTVO PRESTOR D. O. O.«

Družbo »Gradbeništvo Prestor gradbena dela in projektiranje d.o.o.« je 6.2.1991 (Priloga 11) ustanovil Srečko Prestor z registracijo pri Okrožnem sodišču v Kranju. Za ustanovitev družbe je uporabil domači kapital, kot svoja zakonita zastopnika pa določil še ženo Tatjano Prestor in sina Boštjana Prestorja. Glede na sektorsko pripadnost (SKIS) podjetje uvrščamo med domače zasebne nefinančne družbe (S.11002). Kot glavno in tudi kot registrirano dejavnost navajajo druga specializirana gradbena dela (43.990). Trenutno je v družbi zaposlenih 14 ljudi, ki se kljub težavam v gospodarstvu, predvsem v gradbeništvu, nad poslovanjem in rednim izplačevanjem ne pritožujejo.

Ker posluje kot družba z omejeno odgovornostjo, je družba obdavčena po zakonu o davku od dohodka pravnih oseb (Zpod-2). Kot sem navajala že zgoraj, se po novem zakonu davek od dohodka pravnih oseb iz leta v leto zmanjšuje in je v letu 2007 znašal 23%, v letu 2008 22%, v letu 2009 21%, v letošnjem letu pa 20%. Kot vemo, je davčna osnova dobiček, ugotovljen v davčnem izkazu (davčnem obračunu). Davčna osnova se ugotovi tako, da se od ustvarjenih prihodkov od poslovanja, financiranja, ipd. odštejejo davčno priznani odhodki in davčne olajšave. Iz Prilog 5, 6, 7, 8 in 9 torej lahko ugotovimo osnovo za določitev akontacije davka.

*Tabela 3: Vrednost osnove za določitev akontacije davka*

Zap.št.	Opis	Znesek v €
1	DAVČNO PRIZNANI PRIHODKI	1.765.787,83
2	ODHODKI, ugotovljeni po računovodskih predpisih	1.656.699,64
3	Popravek odhodkov na raven davčno priznanih odhodkov - zmanjšanje	6.536,06
3.1	Nepriznani odhodki za donacije	3.600,00

3.2.	Nep priznani odhodki v višini 50 odstotkov stroškov reprezentance	2.936,06
4	DAVČNO PRIZNANI ODHODKI (2-3)	1.650.163,58
5	RAZLIKA med davčno priznanimi prihodki in odhodki (1-4)	155.624,25
6	DAVČNA OSNOVA	115.624,25
7	Zmanjšanje davčne osnove in davčne olajšave	31.390,56
7.1	Olajšava za investicijo po 55. a členu	27.790,56
7.2	Olajšava za donacije – izplačila za humanitarne, invalidske, socialnovarnostne, dobrodelne, znanstvene, vzgojno-izobraževalne, zdravstvene, športne, ekološke in religiozne namene	100,00
7.3	Izplačilo političnim strankam	3.500,00
		Se nadaljuje...
8	OSNOVA za davek (6-7)	84.233,69
9	DAVEK (zap.št.8. x 22%)	18.531,41
10	DAVČNA OBVEZNOST	18.531,41
11	Vplačane akontacije	49.612,33
12	Preveč vplačane akontacije (10-11), če je < 0	31.080,92
13	<b>OSNOVA ZA DOLOČITEV AKONTACIJE DAVKA</b>	<b>84.233,69</b>
14	Akontacija 21,00	17.689,07
15	Mesečni obrok akontacije	1.474,09

Na podlagi primerjave zgornje Tabele 3 s podatki v Tabeli 2 lahko ugotovimo, da ima »Gradbeništvo Prestor d.o.o.« davčno osnovo 115.624,25 evrov in če bi naredili primerjavo z enako osnovo s samostojnim podjetnikom, bi bila razlika pozitivna in v prid družbi. Vedeti moramo, da je v konkretnem primeru davek še nekoliko višji, saj se podatki nanašajo na leto 2008, ko so bile družbe obdavčene še z 22% davčno stopnjo. Če bi z enakimi rezultati poslovali v letu 2010, bi bil davek nižji, saj se je davčna stopnja zmanjšala na 20%. Torej smo prišli do sklepa, da v »Gradbeništvo Prestor d.o.o.« ravnajo prav, da poslujejo kot družba z omejeno odgovornostjo, saj je njihovo poslovanje ugodnejše.

## SKLEP

Za razvoj podjetništva je potrebna hitra odzivnost na spremembe in nenehno prilagajanje. To za podjetnika pomeni, da se bo razvijal le, če bo kos vsem spremembam na trgu. Ena izmed sprememb, ki je v zadnjem času zelo pogosta, je tudi statusno preoblikovanje podjetnika v kapitalsko družbo. Vsak podjetnik pride do točke, ko začne premišljevat ali je njegovo poslovanje sploh še smiselno in ali obstaja kakšna druga pravna in zakonska oblika, ki bi

njegovemu poslu prinesla več ugodnosti in manjša bremena. Pomembno je, da se samostojni podjetniki zavedajo, da prednosti, ki jih prinaša ta oblika poslovanja, z uspešnostjo podjetja vedno bolj izginjajo in nastaja vedno več slabosti. Res je, da ima samostojni podjetnik na začetku veliko večje ugodnosti, saj ne potrebuje ustanovnega kapitala, začetni stroški so minimalni, s sredstvi na računu lahko razpolaga svobodno, v primerjavi z družbo z omejeno odgovornostjo, za katero je potreben osnovni kapital v višini 7.500 evrov in mora za osebne dvige s poslovnega računa plačati obresti. Prva negativna lastnost samostojnega podjetnika je, da za svoje premoženje odgovarja z vsem svojim premoženjem, nasprotno pa družba z omejeno odgovornostjo odgovarja le s premoženjem družbe. Prav tako prihaja do razlik v obdavčevanju dohodka; samostojni podjetnik je obdavčen po dohodninski lestvici, družba pa po Zakonu o davku od dohodka pravnih oseb (ZDDPO -2).

V diplomskem delu sem poskušala ugotoviti mejo, pri kateri bi bilo z davčnega vidika smiselno statusno preoblikovati podjetnika v družbo. Glavni kazalec, ki sem ga upoštevala, je bil podjetnikov dohodek, saj pri samostojnem podjetniku opazamo, da je zanj poslovanje smiselno vse do takrat, dokler le ta ne pade v tretji dohodninski razred, ko se njegov dobiček nad 14.820,83 (v letu 2009) obdavči po kar 41% davčni stopnji. V tem trenutku bi bilo smiselno, da se podjetnik odloči za statusno preoblikovanje. Seveda moramo upoštevati tudi dejstvo, da mora podjetnik preučiti še druge dele poslovanja (predvsem računovodske vidike), ki bodo dokončno potrdili, če je odločitev o prenosu podjetja na družbo z omejeno odgovornostjo smiselna. Če se podjetnik odloči za prenos podjetja, to lahko stori na dva načina: prenese podjetje na novo kapitalsko družbo, ki se ustanovi zaradi prenosa podjetnikovega podjetja ali pa prenese podjetje na prevzemno kapitalsko družbo, ki je bila ustanovljena že prej.

Na konkretnih primerih samostojnega podjetja »Zidarstvo Prestor Srečko s.p.« in družbe z omejeno odgovornostjo »Gradbeništvo Prestor d.o.o.« sem želela preveriti, če je z davčnega vidika res smiselno, da poslujejo z dvema družinskima podjetjema oziroma bi bilo enostavneje prenesti vsa sredstva na družbo z omejeno odgovornostjo. Glede na rezultate iz poslovanja sem prišla do ugotovitev, da je samostojni podjetnik Srečko Prestor ravno nekje na meji med drugim in tretjim razredom. Njegov dohodek je v letu 2008 znašal 14.914 evrov. To glede na dohodninsko lestvico pomeni, da je majhen del dohodka že obdavčen po najvišji davčni stopnji 41%. Ker pa sem iz ustnih virov izvedela, da je bilo poslovanje v letu 2009 še mnogo uspešnejše, kot v preteklem letu, se mi zdi smiselno, da podjetnik začne razmišljati o statusnem preoblikovanju družbe. V letu 2010 bo obdavčevanje po Zakonu o davku od dohodka pravnih oseb občutno nižje in bo obdavčeno le z 20%.

Zavedati pa se moramo, da vedno obstajata dve strani; dobra in slaba. Vsaka oblika poslovanja ima vedno nekaj dobrih in nekaj slabih stvari. Pomembno je, da se podjetnik tega zaveda in da z vsakodnevnim sledenjem spremembam na gospodarskem in pravnem trgu skuša najti najbolj optimalno rešitev za svoje podjetje.



## LITERATURA IN VIRI:

1. Basle, A. (2007, 12. junij). Marsikaj se lahko zaplete. *Finance*. Najdeno 15. februarja 2010 na spletnem naslovu <http://www.finance.si/183978/Marsikaj-se-lahko-zaplete>
2. Basle, A. (2007, 12. junij). Kdaj je espe smiselno preoblikovati z družbo z omejeno odgovornostjo. *Finance*. Najdeno 15. februarja 2010 na spletnem naslovu [http://www.finance.si/183979/Kdaj\\_je\\_espe\\_smiselno\\_preoblikovati\\_v\\_dru%BEbo\\_z\\_omejeno\\_odgovornostjo](http://www.finance.si/183979/Kdaj_je_espe_smiselno_preoblikovati_v_dru%BEbo_z_omejeno_odgovornostjo)
3. Bizjak, F. (1997). *Reinženiring in razvoj podjetja*. Nova Gorica: Educa.
4. Čok, M., Stanovnik, T., Cirman, A., Prevolnik R., Prevolnik Rupel V. & Mrak, M. (2007). *Javne finance v Sloveniji*. Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
5. *D.o.o. ali s.p.?* Najdeno 15. februarja 2010 na spletnem naslovu <http://www.pravno-davcno-svetovanje-jkgroup.si/index.php/canki-in-nasveti/88-doo-ali-sp>
6. *Kako ustanoviti d. o. o. Hitri pravni e-priročnik.* Najdeno 15. februarja 2010 na spletnem naslovu [http://www.karticaobrtnik.si/media/uploads/file/ustanovitev\\_d\\_o\\_o\\_f30.pdf](http://www.karticaobrtnik.si/media/uploads/file/ustanovitev_d_o_o_f30.pdf)
7. Kerčmar, S. (2006). *Praktični komentar novega zakona o gospodarskih družbah (ZGD – I)*. Lesce: Legat.
8. Letno poročilo za leto 2008 Zidarstvo Prestor Srečko s.p. (2010), v *AJEPS*. Najdeno 15. februarja 2010 na spletni strani <http://www.ajpes.si/JOLP/podjetje.asp?maticna=5181620000&leto=2008>
9. Letno poročilo za leto 2008 Gradbeništvo Prestor d.o.o. (2010), v *AJEPS*. Najdeno 15. februarja 2010 na spletni strani <http://www.ajpes.si/JOLP/podjetje.asp?maticna=5557321000&leto=2008>
10. *Opomnik za ustanavljanje gospodarskih družb in priglasitev dejavnosti samostojnega podjetnika posameznika*. Najdeno 15. februarja 2010 na spletnem naslovu <http://www.markovc.net/index.php/component/content/article/31-general/49-opomnik-za-ustanavljanje-gospodarskih-drub.html>
11. Petavs, S. (2007, 12. junij). Praksa je napačna. *Finance*. Najdeno 15. februarja 2010 na spletnem naslovu <http://www.finance.si/183977/Praksa-je-napa%E8na>

12. *Prenehanje dela dejavnosti s. p. in preoblikovanje v d. o. o.*, Pojasnilo DURS, št. 4210-313/2007, 20. 8. 2007. Najdeno na spletni strani [http://www.durs.gov.si/si/davki\\_predpisi\\_in\\_pojasnila/dohodnina\\_pojasnila/dohodek\\_iz\\_dejavnosti/prenehanje\\_dela\\_dejavnosti\\_s\\_p\\_in\\_preoblikovanje\\_v\\_d\\_o\\_o/](http://www.durs.gov.si/si/davki_predpisi_in_pojasnila/dohodnina_pojasnila/dohodek_iz_dejavnosti/prenehanje_dela_dejavnosti_s_p_in_preoblikovanje_v_d_o_o/)
13. *Statusno preoblikovanje samostojnega podjetnika*. Pojasnilo DURS št. 4212-4/2009. 6. 3. 2009. Najdeno na spletni strani [http://www.durs.gov.si/si/davki\\_predpisi\\_in\\_pojasnila/davek\\_od\\_dohodkov\\_pravnih\\_oseb\\_pojasnila/obracunavanje\\_in\\_placevanje\\_davka/statusno\\_preoblikovanje\\_samostojnega\\_podjetnika/](http://www.durs.gov.si/si/davki_predpisi_in_pojasnila/davek_od_dohodkov_pravnih_oseb_pojasnila/obracunavanje_in_placevanje_davka/statusno_preoblikovanje_samostojnega_podjetnika/)
14. Puharič, K. (2004). *Gospodarsko pravo z osnovami prava*. Ljubljana: Uradni list Republike Slovenije.
15. Stanovnik, T. (2004). *Javne finance*. Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
16. *Statusno preoblikovanje podjetnika s prenosom na novo kapitalsko družbo*. Najdeno 25. januarja 2010 na spletnem naslovu <http://www.racunovodja.com/clanki.asp?clanek=2375>
17. Steingold, S. (2006). *Legal Guide for Starting and Running a Small Business*. Barkeley: Nolo.
18. Uredba o prostorskem informacijskem sistemu. *Uradni list RS* št. 119/07. Najdeno 26. februarja 2010 na spletni strani <http://www.uradni-list.si/1/content?id=84005>
19. Vabšek, K. S. (2005, 29. avgust). Iz s.p. laže v d.o.o.. *Finance*. Najdeno 20. februarja 2010 na spletnem naslovu [http://www.finance.si/129375/Iz\\_s\\_p\\_la%BEe\\_v\\_d\\_o\\_o](http://www.finance.si/129375/Iz_s_p_la%BEe_v_d_o_o)
20. Zakona o davčnem postopku. *Uradni list RS* št. 117/06. Najdeno 20. februarja 2010 na spletnem naslovu <http://www.uradni-list.si/1/index?edition=2006117>
21. Zakon o davku od dohodka pravnih oseb. *Uradni list RS* št. 33/2006. Najdeno 15. februarja 2010 na spletnem naslovu <http://www.uradni-list.si/1/objava.jsp?urlid=200633&stevilka=1358>
22. Zakon o dohodnini. *Uradni list RS* št. 119/08. Najdeno 15. februarja 2010 na spletnem naslovu <http://www.uradni-list.si/1/content?id=89797>

23. Zakon o gospodarskih družbah. *Uradni list RS* št. 42/06. Najdeno 26. februarja 2010 na spletnem naslovu <http://www.uradni-list.si/1/objava.jsp?urlid=200642&stevilka=1799>
24. Zakon o gospodarskih družbah. *Uradni list RS* št. 65/2009. Najdeno 18. februarja 2010 na spletnem naslovu <http://www.uradni-list.si/1/content?id=93594>
25. Zakon o spremembah in dopolnitvah Zakona o gospodarskih družbah. *Uradni list RS* št. 78/2008. Najdeno 20. februarja 2010 na spletnem naslovu <http://www.uradni-list.si/1/index?edition=200878>
26. Zakon o spremembah in dopolnitvah Zakona o gospodarskih družbah. *Uradni list RS* št. 10/2008. Najdeno 20. februarja 2010 na spletnem naslovu <http://www.uradni-list.si/1/content?id=84756>

## **PRILOGE**

## KAZALO PRILOG

Priloga 1: Dohodninska lestvica za leto 2009 .....	- 1 -
Priloga 2: Razlike med s.p. in d.o.o. ....	- 1 -
Priloga 3: Bilanca stanja "Zidarstvo Prestor Srečko s.p." .....	- 2 -
Priloga 4: Izkaz poslovnega izida »Zidarstvo Prestor Srečko s.p.« .....	- 3 -
Priloga 5: Bilanca stanja »Gradbeništvo Prestor d.o.o.«.....	- 4 -
Priloga 6: Izkaz poslovnega izida »Gradbeništvo Prestor d.o.o.«.....	- 5 -
Priloga 7: Podatki v zvezi z olajšavo za investiranje po 55. členu ZDDPO – 2 .....	- 6 -
Priloga 8: Podatki v zvezi z olajšavo donacije (59. člen ZDDPO-2).....	- 7 -
Priloga 9: Podatki v zvezi s transfernimi cenami pri poslovanju med povezanimi osebami rezidenti po 17. členu ZDDPO – 2 .....	- 8 -
Priloga 10: Obrtno dovoljenje za samostojnega podjetnika.....	- 9 -
Priloga 11: Obrtno dovoljenje za družbo z omejeno odgovornostjo.....	- 10 -

Priloga 1: Dohodninska lestvica za leto 2009

DOHODNINSKA LESTVICA ZA LETO 2009			
Če znaša neto letna davčna osnova v evrih		Znaša dohodnina v evrih	
Nad	Do		
	7.410,42		16 %
7.410,42	14.820,83	1.185,67	+ 27 % nad 7.410,42
14.820,83		3.186,48	+ 41 % nad 14.820,83

Vir: Zakon o dohodnini (ZDoh-2), Uradni list RS, št. 119/08

Priloga 2: Razlike med s.p. in d.o.o.

	S. P.	D. O. O.
<b>PREDNOSTI</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>➤ Osnovni kapital ni potreben</li> <li>➤ Začetni stroški do 200€</li> <li>➤ S sredstvi na računu lahko razpolagate svobodno</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>➤ Odgovornost samo s premoženjem podjetja</li> <li>➤ Dobiček je obdavčen po stopnji 20% (leta 2009 – 21%, leta 2008 – 22%)</li> </ul>
<b>SLABOSTI</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>➤ Odgovorni z vsem svojim premoženjem</li> <li>➤ Obdavčitev dobička je progresivna (dohodninska lestvica)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>➤ Potreben osnovni kapital v višini 7500€</li> <li>➤ Za osebni dvig s poslovnega računa morate plačati obresti (kredit)</li> </ul>
<b>USTANOVNI STROŠKI</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>➤ Ustanovitev je brezplačna</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>➤ Ustanovitev je brezplačna; enostaven postopek, vendar zahtevan postopek pri notarju</li> <li>➤ Osnovni kapital</li> </ul>
<b>POSLOVNE KNJIGE</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>➤ Vodenje po normiranih odhodkih (42.000€, 25%)</li> <li>➤ Enostavno knjigovodstvo</li> <li>➤ Dvostavno knjigovodstvo</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>➤ Dvostavno knjigovodstvo</li> </ul>
<b>DAVČNI VIDIK</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>➤ ZDoh -2 v okviru iz dohodka dejavnosti</li> <li>➤ Obdavčitev po dohodninski lestvici (16%, 27%,41%)</li> <li>➤ Davčna osnova – na podlagi dejanskih prihodkov in odhodkov (dobička) oz. na podlagi normiranih stroškov (prag za ugotavljanje znaša 42.000€, normirani odhodki se priznajo v višini 25% ustvarjenih prihodkov)</li> <li>➤ Olajšave: 1. za investitorje (66.a člen ZDoh-2B); 2. za vlaganje v raziskave in razvoj; 3. za zaposlovanje invalidov; 4. za donacije; 5. za izvajanje praktičnega dela v strokovnem izobraževanju, 6. za prostovoljno dodatno pokojninsko zavarovanje</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>➤ ZDDPO-2</li> <li>➤ V letu 2010 je obdavčen po stopnji 20%</li> <li>➤ Davčna osnova – razlika med prihodki in davčno priznanimi odhodki (to so odhodki, ki so potrebni za pridobivanje prihodkov)</li> <li>➤ Olajšave: 1. za vlaganje v raziskave in razvoj; 2. za investicije</li> </ul>

Priloga 3: Bilanca stanja "Zidarstvo Prestor Srečko s.p."

Podatki iz bilance stanja na dan 31.12.2008

Podatki so v EUR

	<b>2008</b>	<b>2007</b>
<b>SREDSTVA</b>	289.504	285.156
<b>A. DOLGOROČNA SREDSTVA</b>	176.044	168.947
<b>I. Neopredmetena sredstva in dolgoročne aktivne časovne razmejitve</b>	77	262
1. Neopredmetena sredstva	77	262
2. Dolgoročne aktivne časovne razmejitve	0	0
<b>II. Opredmetena osnovna sredstva</b>	95.831	84.786
<b>III. Naložbene nepremičnine</b>	76.994	81.467
<b>IV. Dolgoročne finančne naložbe</b>	0	0
1. Dolgoročne finančne naložbe, razen posojil	0	0
2. Dolgoročna posojila	0	0
<b>V. Dolgoročne poslovne terjatve</b>	3.142	2.432
<b>B. KRATKOROČNA SREDSTVA</b>	113.460	116.209
<b>I. Sredstva (skupine za odtujitev) za prodajo</b>	0	0
<b>II. Zaloge</b>	0	0
<b>III. Kratkoročne finančne naložbe</b>	52.473	15.413
1. Kratkoročne finančne naložbe, razen posojil	0	0
2. Kratkoročna posojila	52.473	15.413
<b>IV. Kratkoročne poslovne terjatve</b>	25.030	69.695
<b>V. Denarna sredstva</b>	35.957	31.101
<b>C. KRATKOROČNE AKTIVNE ČASOVNE RAZMEJITVE</b>	0	0
<b>Č. TERJATVE DO PODJETNIKA</b>	0	0
<b>OBVEZNOSTI DO VIROV SREDSTEV</b>	289.504	285.156
<b>A. PODJETNIKOV KAPITAL</b>	258.525	266.092
<b>B. REZERVACIJE IN DOLGOROČNE PASIVNE ČASOVNE RAZMEJITVE</b>	0	0
1. Rezervacije	0	0
2. Dolgoročne pasivne časovne razmejitve	0	0
<b>C. DOLGOROČNE OBVEZNOSTI</b>	0	0
<b>I. Dolgoročne finančne obveznosti</b>	0	0
<b>II. Dolgoročne poslovne obveznosti</b>	0	0
<b>Č. KRATKOROČNE OBVEZNOSTI</b>	30.979	19.064
<b>I. Obveznosti, vključene v skupine za odtujitev</b>	0	0
<b>II. Kratkoročne finančne obveznosti</b>	0	0
<b>III. Kratkoročne poslovne obveznosti</b>	30.979	19.064
<b>D. KRATKOROČNE PASIVNE ČASOVNE RAZMEJITVE</b>	0	0

Priloga 4: Izkaz poslovnega izida »Zidarstvo Prestor Srečko s.p.«

Podatki iz izkaza poslovnega izida v obdobju od 1.1. do 31.12.2008

Podatki so v EUR

	2008	2007
<b>1. Čisti prihodki od prodaje</b>	153.046	187.501
<b>2. Sprememba vrednosti zalog proizvodov in nedokončane proizvodnje</b>	0	0
<b>3. Usredstveni lastni proizvodi in lastne storitve</b>	0	0
<b>4. Drugi poslovni prihodki (s prevrednotovalnimi poslovnimi prihodki)</b>	16.500	0
<b>5. Stroški blaga, materiala in storitev</b>	28.921	58.560
a) Nabavna vrednost prodanega blaga in materiala ter stroški porabljenega materiala	7.489	32.590
b) Stroški storitev	21.432	25.970
<b>6. Stroški dela</b>	79.870	94.918
a) Stroški plač	60.091	67.769
b) Stroški pokojninskih zavarovanj	0	0
c) Stroški drugih socialnih zavarovanj	9.674	11.057
č) Drugi stroški dela	10.105	16.092
<b>7. Odpisi vrednosti</b>	35.139	20.885
a) Amortizacija	18.757	20.885
b) Prevrednotovalni poslovni odhodki pri neopredmetenih sredstvih in opredmetenih osnovnih sredstvih	16.382	0
c) Prevrednotovalni poslovni odhodki pri obratnih sredstvih	0	0
<b>8. Drugi poslovni odhodki</b>	6.667	8.735
<b>9. Finančni prihodki iz deležev</b>	0	65
<b>10. Finančni prihodki iz danih posojil</b>	0	0
<b>11. Finančni prihodki iz poslovnih terjatev</b>	2.136	484
<b>12. Finančni odhodki iz oslabitve in odpisov finančnih naložb</b>	0	0
<b>13. Finančni odhodki iz finančnih obveznosti</b>	0	0
<b>14. Finančni odhodki iz poslovnih obveznosti</b>	0	0
<b>15. Drugi prihodki</b>	1.236	7.435
<b>16. Drugi odhodki</b>	7.407	4.476
<b>17. Poslovni izid obračunskega obdobja (podjetnikov dohodek/negativni poslovni izid)</b>	14.914	7.911



Priloga 5: Bilanca stanja »Gradbeništvo Prestor d.o.o.«

Podatki iz bilance stanja na dan 31. 12. 2008

Podatki so v EUR

	<b>2008</b>	<b>2007</b>
<b>SREDSTVA</b>	1.392.935	1.435.892
<b>A. DOLGOROČNA SREDSTVA</b>	589.417	626.550
<b>I. Neopredmetena sredstva in dolgoročne aktivne časovne razmejitve</b>	39	560
1. Neopredmetena sredstva	39	560
2. Dolgoročne aktivne časovne razmejitve	0	0
<b>II. Opredmetena osnovna sredstva</b>	589.378	625.990
<b>III. Naložbene nepremičnine</b>	0	0
<b>IV. Dolgoročne finančne naložbe</b>	0	0
1. Dolgoročne finančne naložbe, razen posojil	0	0
2. Dolgoročna posojila	0	0
<b>V. Dolgoročne poslovne terjatve</b>	0	0
<b>VI. Odložene terjatve za davek</b>	0	0
<b>B. KRATKOROČNA SREDSTVA</b>	803.518	809.342
<b>I. Sredstva (skupine za odtujitev) za prodajo</b>	0	0
<b>II. Zaloge</b>	3.308	0
<b>III. Kratkoročne finančne naložbe</b>	195.055	118.239
1. Kratkoročne finančne naložbe, razen posojil	0	0
2. Kratkoročna posojila	195.055	118.239
<b>IV. Kratkoročne poslovne terjatve</b>	317.146	485.648
<b>V. Denarna sredstva</b>	288.009	205.455
<b>C. KRATKOROČNE AKTIVNE ČASOVNE RAZMEJITVE</b>	0	0
Zabilančna sredstva	0	0
<b>OBVEZNOSTI DO VIROV SREDSTEV</b>	1.392.935	1.435.892
<b>A. KAPITAL</b>	889.179	798.622
<b>I. Vpoklicani kapital</b>	14.159	14.159
1. Osnovni kapital	14.159	14.159
2. Nevpoklicani kapital (kot odbitna postavka)	0	0
<b>II. Kapitalske rezerve</b>	96	96
<b>III. Rezerve iz dobička</b>	2.830	2.830
<b>IV. Presežek iz prevrednotenja</b>	0	0
<b>V. Preneseni čisti poslovni izid (preneseni čisti dobiček/izguba)</b>	781.537	618.089
<b>VI. Čisti poslovni izid poslovnega leta (čisti dobiček/čista izguba poslovnega leta)</b>	90.557	163.448
<b>B. REZERVACIJE IN DOLGOROČNE PASIVNE ČASOVNE RAZMEJITVE</b>	0	0
<b>1. Rezervacije</b>	0	0
<b>2. Dolgoročne pasivne časovne razmejitve</b>	0	0
<b>C. DOLGOROČNE OBVEZNOSTI</b>	0	0
<b>I. Dolgoročne finančne obveznosti</b>	0	0
<b>II. Dolgoročne poslovne obveznosti</b>	0	0
<b>III. Odložene obveznosti za davek</b>	0	0
<b>Č. KRATKOROČNE OBVEZNOSTI</b>	503.756	637.270
<b>I. Obveznosti, vključene v skupine za odtujitev</b>	0	0
<b>II. Kratkoročne finančne obveznosti</b>	201.647	208.646
<b>III. Kratkoročne poslovne obveznosti</b>	302.109	428.624
<b>D. KRATKOROČNE PASIVNE ČASOVNE RAZMEJITVE</b>	0	0
Zabilančne obveznosti	0	0

Priloga 6: Izkaz poslovnega izida »Gradbeništvo Prestor d.o.o.«

Podatki iz izkaza poslovnega izida v obdobju od 1. 1. do 31. 12. 2008

Podatki so v EUR

	<b>2008</b>	<b>2007</b>
<b>1. ČISTI PRIHODKI OD PRODAJE</b>	1.738.309	1.578.845
<b>2. SPREMEMBA VREDNOSTI ZALOG PROIZVODOV IN NEDOKONČANE PROIZVODNJE</b>	0	0
<b>3. USREDSTVENI LASTNI PROIZVODI IN LASTNE STORITVE</b>	0	0
<b>4. DRUGI POSLOVNI PRIHODKI (s prevrednotovalnimi poslovnimi prihodki)</b>	3.300	2.500
<b>5. Stroški blaga, materiala in storitev</b>	1.162.180	964.529
a) Nabavna vrednost prodanega blaga in materiala ter stroški porabljenega materiala	430.543	369.366
b) Stroški storitev	731.637	595.163
<b>6. Stroški dela</b>	347.258	260.566
a) Stroški plač	257.094	187.415
b) Stroški pokojninskih zavarovanj	0	0
c) Stroški drugih socialnih zavarovanj	41.392	30.174
č) Drugi stroški dela	48.772	42.977
<b>7. Odpisi vrednosti</b>	129.989	128.771
a) Amortizacija	129.768	128.771
b) Prevrednotovalni poslovni odhodki pri neopredmetenih sredstvih in opredmetenih osnovnih sredstvih	221	0
c) Prevrednotovalni poslovni odhodki pri obratnih sredstvih	0	0
<b>8. Drugi poslovni odhodki</b>	7.489	2.674
<b>9. Finančni prihodki iz deležev</b>	0	0
<b>10. Finančni prihodki iz danih posojil</b>	0	0
<b>11. Finančni prihodki iz poslovnih terjatev</b>	9.541	4.099
<b>12. Finančni odhodki iz oslabitve in odpisov finančnih naložb</b>	10	0
<b>13. Finančni odhodki iz finančnih obveznosti</b>	7.547	0
<b>14. Finančni odhodki iz poslovnih obveznosti</b>	0	21.902
<b>15. DRUGI PRIHODKI</b>	14.638	7.159
<b>16. DRUGI ODHODKI</b>	2.227	1.101
<b>17. DAVEK IZ DOBIČKA</b>	18.531	49.612
<b>18. ODLOŽENI DAVKI</b>	0	0
<b>19. ČISTI POSLOVNI IZID OBRAČUNSKEGA OBDOBJA (ČISTI DOBIČEK/IZGUBA OBRAČUNSKEGA OBDOBJA)</b>	90.557	163.448
<b>20. PRENESENI ČISTI DOBIČEK/ČISTA IZGUBA</b>	781.538	618.090
<b>21. ZMANJŠANJE KAPITALSKIH REZERV</b>	0	0
<b>22. ZMANJŠANJE REZERV IZ DOBIČKA</b>	0	0
a) zmanjšanje zakonskih rezerv	0	0
b) zmanjšanje rezerv za lastne delnice in lastne poslovne deleže	0	0
c) zmanjšanje statutarnih rezerv	0	0
č) zmanjšanje drugih rezerv iz dobička	0	0
<b>23. POVEČANJE REZERV IZ DOBIČKA</b>	0	0
a) povečanje zakonskih rezerv	0	0
b) povečanje rezerv za lastne delnice in lastne poslovne deleže	0	0
c) povečanje statutarnih rezerv	0	0
č) povečanje drugih rezerv iz dobička	0	0
<b>24. BILANČNI DOBIČEK/IZGUBA</b>	872.095	781.538



## Priloga 8: Podatki v zvezi z olajšavo donacije (59. člen ZDDPO-2)

PODATKI V ZVEZI Z OLAJŠAVO ZA DONACIJE (59. člen ZDDPO-2)

PODATKI POD ZAP. ŠT. 15.13, 15.14 IN 15.15 OBRAČUNA DDPO

Zneski v eurih s centi

PREGLEDNICA A – višina možnih olajšav za donacije

Olajšava za donacije	Znesek izplačil za donacije v davčnem obdobju	Kontrolni podatek	Uveljavljanje olajšav
1	2	3	4
A. izplačila za namene iz prvega odstavka 59. člena ZDDPO-2, razen izplačil za namene iz drugega odstavka tega člena		0,3 odstotka obdavčenega prihodka davčnega obdobja zavezanca	Znesek koriščenja olajšave (zap. št. 15.13 obračuna DDPO)
Skupaj	100,00	5.297,36	100,00
B. izplačila po prvem in drugem odstavku 59. člena ZDDPO-2 za namene iz drugega odstavka tega člena			
Skupaj			
C. izplačila po tretjem odstavku 59. člena ZDDPO-2		Znesek trikratne povprečne mesečne plače na zaposlenega pri zavezancu	
Skupaj	3.500,00	5.134,19	

Zneski v eurih s centi

PREGLEDNICA B – koriščenje olajšave za donacije po prvem in drugem odstavku 59. člena ZDDPO-2 za namene iz drugega odstavka tega člena

Davčno obdobje		Znesek možne olajšave za donacije v davčnem obdobju n	Sprememba višine olajšave zaradi odločbe v postopku nadzora	Prenos olajšave zaradi prenosa premoženja, združitve ali delitve	Skupaj možna olajšava	Koriščenje davčne olajšave v davčnem obdobju, za katerega se sestavlja obračun (n)	Neizkoriščeni del davčne olajšave
Od	Do						
1	2	3	4	5 = 2 + 3 + 4	6	7 = 5 - 6	
n-4				0,00		0,00	
n-3				0,00		0,00	
n-2				0,00		0,00	
n-1				0,00		0,00	
n	01.01.2008	31.12.2008		0,00	0,00	0,00	
Skupaj				0,00	0,00	0,00	

Priloga 9: Podatki v zvezi s transfernimi cenami pri poslovanju med povezanimi osebami rezidenti po 17. členu ZDDPO – 2

PODATKI V ZVEZI S TRANSFERNIMI CENAMI PRI POSLOVANJU MED POVEZANIMI OSEBAMI REZIDENTI PO 17. ČLENU ZDDPO-2

Podatki v zvezi s transakcijami med povezanimi osebami rezidenti po 17. čl. ZDDPO-2

Zneski v eurih s centi

Naziv povezane osebe	Davčna številka	A	B	C	Ni prilagoditve davčne osnove	Kumulativni promet terjatev	Kumulativni promet obveznosti
PRESTOR SREČKO S.P.	70026165	NE	NE	DA	NE	69,98	171.648,00

## Priloga 10: Obrtno dovoljenje za samostojnega podjetnika

SKUPŠČINA OBČINE KRANJ  
ODDELEK ZA GOSPODARSTVO

Številka: 313-98/1975-05  
Datum: 1.9.1975

Oddelek za gospodarstvo skupščine občine Kranj na podlagi 12. člena obrtnega zakona /Uradni list SRS, št. 26-235/73/, na vlogo PRESTOR SREČKO po poklicu zidarja iz Zg. Bele 22 z dne 2.6.1975, da se mu z 20.8.1975 izda dovoljenje za ustanovitev obratovalnice - obrtne delavnice dejavnosti zidarstvo, izdaja

### OBRTNO DOVOLJENJE

1. PRESTOR SREČKO, roj. 8.6.1952, stanujočemu Zg. Bela 22, 64205 Preddvor, se dovoli z 20.8.1975 ustanoviti obratovalnico - obrtno delavnico  
a/ z imenom : PRESTOR SREČKO  
b/ z dejavnostjo: z i d a r s t v o  
c/ s poslovnim sedežem in poslovnim prostorom: Zg. Bela 22,  
64205 Preddvor
2. Imetnik obratovalnice lahko v skladu s 144. čl. obrtnega zakona zaposli pet delavcev. Ta določba ne nadomešča ukrepov, ki se izdajajo v skladu s predpisi o varstvu pri delu prav glede števila zaposlenih.
3. Obratovalnica - obrtna delavnica se vpiše v register obratovalnic, ki se vodi pri oddelku za gospodarstvo skupščine občine Kranj, pod zaporedno številko 1405.

Priloga 11: Obrtno dovoljenje za družbo z omejeno odgovornostjo

Firma in sedež subjekta	OBRTNO PODJETJE PRESTOR Gradbena in obrtniška dela, trgovina in gostinstvo Zg. Bela d. o. o. Zg. Bela 70, Preddvor	Priloga k priglasitvi številka	2
Številka registrskega vložka registrskega sodišča in njegov sedež			
V zvezi s priglasitvijo za vpis v sodni register ustanovitev podjetja v zasebni lastnini kot družbe z omejeno odgovornostjo navajamo naslednje podatke:			
Zap. šl.	Ime in sedež ustanovitelja oziroma stalno prebivališče vlagatelja	Številka in datum akta o ustanovitvi	Datum pristopitve
1	2	3	4
1	Prestor Srečo Zg. Bela 70 Preddvor	6. 2. 1991	
2			
3			