

**UNIVERZA V LJUBLJANI
EKONOMSKA FAKULTETA**

DIPLOMSKO DELO

**DAVČNO RAČUNOVODSTVO IN DAVČNI
NADZOR V PODJETJU**

Ljubljana, oktober 2003

BOŠTJAN ŽIROVNIK

IZJAVA

Študent _____ izjavljam, da sem avtor tega diplomskega dela, ki sem ga napisal pod mentorstvom _____ in dovolim objavo diplomskega dela na fakultetnih spletnih straneh.

V Ljubljani, dne _____

Podpis: _____

KAZALO

UVOD	1
1 DAVKI, KI JIH OBRAČUNAVAJO PODJETJA, IN ZAKONSKA PODLAGA DAVKOV	2
1.1 DAVEK NA DODANO VREDNOST	2
1.1.1 VRSTE DAVKA NA DODANO VREDNOST	2
1.1.2 DAVEK NA DODANO VREDNOST V SLOVENIJI	3
1.2 DAVEK OD DOBIČKA PRAVNIH OSEB	6
1.2.1 DAVČNI ZAVEZANCI	6
1.2.2 DAVČNE OPROSTITVE	7
1.2.3 DAVČNA OSNOVA	7
1.2.4 DAVČNA STOPNJA IN OBDAVČITEV DELEŽEV PRAVNIH IN FIZIČNIH OSEB V DOBIČKU	11
1.2.5 DAVČNE OLAJŠAVE	11
1.2.6 OBRAČUNAVANJE IN PLAČEVANJE DAVKA	12
1.3 DAVKI IN PRISPEVKI OD PLAČ IN DRUGIH PREJEMKOV	12
1.3.1 DOHODNINA	12
1.3.2 PRISPEVKI ZA SOCIALNO VARNOST	14
1.3.3 DAVEK NA IZPLAČANE PLAČE	14
1.3.4 DAVKI IN PRISPEVKI OD PODJEMNE POGODBE	15
1.4 TROŠARINE	15
1.5 DAVEK OD PROMETA MOTORNIH VOZIL	16
1.6 DAVEK NA PROMET NEPREMIČNIN	17
1.7 DAVEK OD ZAVAROVALNIŠKIH STORITEV	18
1.8 DAVEK OD IGER NA SREČO	18
2 RAČUNOVODSKO OBRAČUNAVANJE DAVKOV	20
2.1 RAČUNOVODSKO OBRAČUNAVANJE DAVKOV	20
2.1.1 DAVEK NA DODANO VREDNOST	20
2.1.2 DAVEK OD DOBIČKA PRAVNIH OSEB	23
2.1.3 OBRAČUN DAVKOV IN PRISPEVKOV OD PLAČ	26
2.1.4 OBRAČUN DAVKOV PRI IZPLAČILU NAJEMNINE	28
2.2 TEHNIKE MINIMIZIRANJA DAVČNIH BREMEN V PODJETJU	29
2.2.1 PRIMERI MINIMIZIRANJA DAVČNIH BREMEN	30
2.3 ODNOS MED RAČUNOVODSKIM SERVISOM IN PODJETJEM	33
3 DAVČNI NADZOR V PODJETJU	34
3.1 IZVAJANJE NADZORA	34
3.1.1 DAVČNE EVIDENCE	34
3.1.2 DAVČNI REGISTER	34
3.2 TEHNIKE IZVAJANJA NADZORA	35
3.2.1 DAVČNA KONTROLA	35
3.2.2 INŠPEKCIJSKI PREGLED	35
3.2.3 METODE INŠPEKCIJSKEGA PREGLEDA	35
3.2.4 CENITEV DAVČNE OSNOVE	36
3.2.5 METODE CENITVE DAVČNE OSNOVE	37
3.3 PRIPRAVA NA DAVČNI PREGLED V PODJETJU IN V RAČUNOVODSKEM SERVISU	39
3.4 NAJPOGOSTEJŠE NAPAKE V PODJETJIH	39
3.5 KAZNI, KI JIH IZREKAJO INŠPEKTORJI	40
SKLEP	42
LITERATURA	43
VIRI	44

UVOD

V proračun Republike Slovenije prispevajo pravne osebe s plačevanjem davkov pomemben delež. Obračunavajo in plačujejo več vrst davkov in prispevkov, za pravilno obračunavanje teh pa je pomembno poznati zakone in predpise, ki urejajo to področje. Na podlagi ustreznih zakonov in predpisov morajo davčni zavezanci sestaviti pravilen davčni obračun, in to v obliki, kot jo določa zakon. Za pravilno obračunavanje in pravočasno plačevanje davkov skrbi Davčna uprava Republike Slovenije z davčno službo, katere dejavnosti obsegajo odmero, obračunavanje, nadzor in izterjevanje davkov.

Zaradi zapletenosti obračunavanja različnih davkov je namen moje diplomske naloge predstaviti davke, ki jih obračunavajo pravne osebe v Sloveniji, in davčni nadzor, ki skrbi za pravilno obračunavanje teh davkov.

V prvem delu diplomskega dela bom predstavil značilnosti in zakonsko podlago tistih davkov, ki jih morajo obračunavati pravne osebe v Sloveniji. V tem delu bo poudarek predvsem na davku na dodano vrednost, davku od dobička pravnih oseb ter na davkih in prispevkih od plač in drugih prejemkov, ker se ti davki obračunavajo v skoraj vseh slovenskih podjetjih. Prav tako bom predstavil trošarine, davek od prometa motornih vozil, davek na promet nepremičnin, davek od zavarovalniških storitev in davek od iger na srečo. Zavezanci za te davke so pravne osebe s specifičnimi dejavnostmi, zato so ti davki predstavljeni le na kratko.

Namen drugega dela diplomske naloge je na primerih prikazati obračun davka na dodano vrednost, davka od dobička pravnih oseb ter davkov in prispevkov od plač in drugih prejemkov. Davki so dajatve prisilne narave, zato jih želi vsak plačati čim manj. To velja tudi za pravne osebe. Zaradi tega razloga bom v tem delu naloge predstavil tudi tehnike minimiziranja davčnih bremen. To pomeni, da davčni zavezanec plača čim manj davka, pri tem pa ne prekrši nobenega zakona. Za bolj nazoren prikaz bom vključil tudi nekaj primerov minimiziranja davčnih bremen. Za manjše pravne osebe je naloga obračunavanja davkov ponavadi pretežka, zato obračunavanje davkov zaupajo računovodskim servisom. Ob koncu drugega dela bom zato opisal tudi odnos med računovodskim servisom in podjetjem pri obračunavanju davkov.

V zadnjem delu diplomske naloge bom predstavil davčni nadzor v podjetju. V ta del bo vključena splošna predstavitev davčnega nadzora v Sloveniji, ki ji bodo sledile tehnike izvajanja nadzora. Sem sodi davčna kontrola ter inšpekcijski pregled. Podrobneje bom opisal inšpekcijski pregled, metode inšpekcijskega pregleda, cenitev davčne osnove ter metode cenitev davčne osnove. Na kratko bom opisal še priprave na inšpekcijski pregled, predstavil pa bom tudi najpogostejše napake, ki jih davčni inšpektorji najdejo pri davčnih zavezancih in kazni, ki jih izrekajo inšpektorji.

1 DAVKI, KI JIH OBRAČUNAVAJO PODJETJA, IN ZAKONSKA PODLAGA DAVKOV

1.1 DAVEK NA DODANO VREDNOST

Davek na dodano vrednost (DDV) je davek na potrošnjo in spada med splošne davke na potrošnjo. V svetu sta v rabi samo dva splošna davka na potrošnjo, to sta davek na maloprodajo in davek na dodano vrednost (Stanovnik, 1998, str. 79).

Davek na dodano vrednost obdavčuje dodano vrednost v vsaki fazi produkcijsko-distribucijske verige in ga zato uvrščamo v večfazni davek. Obračunavanje tega davka temelji na računih, ki jih podjetja izstavljajo za prodano blago in opravljene storitve. Davčni zavezanec si lahko prizna DDV kot vstopni davek samo takrat, kadar je za blago ali opravljene storitve davčnega zavezanca prejel ustrezno sestavljen račun. Na ta način sistem DDV spodbuja davčne zavezanca, da pravilno sestavljajo račune za prodano blago in opravljene storitve (Rosen, 1999, str. 447-448).

1.1.1 VRSTE DAVKA NA DODANO VREDNOST

Poznamo tri glavne oblike davka na dodano vrednost, ki se med seboj razlikujejo predvsem po tem, kako je obdavčena oprema (Šircelj, 1996, str. 14).

Bruto proizvodni davek na dodano vrednost

Pri bruto proizvodnem davku na dodano vrednost davčni zavezanec določi davčno osnovo tako, da od vrednosti prodaje odšteje stroške reprodukcijskega materiala, ne odšteje pa nabav opreme in obračunane amortizacije od opreme. Slabost te oblike DDV je, da so izdelki obdavčeni dvakrat, in sicer prek obdavčene opreme, na kateri so izdelki proizvedeni, in še s samo obdavčitvijo izdelkov. Prav tako se pri tej obliki DDV pojavljajo administrativne težave. Težko je namreč določiti točno mejo med opremo in reprodukcijskim materialom in s tem točno velikost davčne osnove. Zaradi navedenih razlogov se ta oblika DDV v praksi ne uporablja.

Dohodkovni davek na dodano vrednost

Pri tej obliki DDV se osnova za davek izračuna tako, da se od prodaje odšteje poleg reprodukcijskega materiala še amortizacija osnovnih sredstev. Ta oblika je zapletena, ker je potrebno natančno določiti osnovna sredstva, ki se amortizirajo, težko pa je določiti tudi mejo med osnovnimi sredstvi in reprodukcijskim materialom.

Potrošni davek na dodano vrednost

Pri potrošnem davku na dodano vrednost se od prodaje davčnega zavezanca odštejejo vse nabave v določenem obdobju, vključno z nabavo opreme. Ta tip DDV se v praksi uporablja najpogosteje, obvezen pa je v državah Evropske unije.

1.1.2 DAVEK NA DODANO VREDNOST V SLOVENIJI

V Republiki Sloveniji je bil davek na dodano vrednost uveden leta 1999, davčni zavezanci pa so ga začeli obračunavati in plačevati s 1. julijem 1999, ko je zamenjal prometni davek.

Najpomembnejši predpisi s področja davka na dodano vrednost so Smernice Evropske unije, med katerimi je najpomembnejša šesta smernica, katere cilj je uskladitev različnih sistemov davka na dodano vrednost (Sixth council directive, 2002).

Smernice Evropske unije so pravno obvezne za vse države članice, zato morajo države, ki se pripravljajo na vstop v Evropsko unijo, svojo zakonodajo s področja DDV uskladiti s temi smernicami. Tako je storila tudi Slovenija, ki je Zakon o DDV (ZDDV), ki ureja davek na dodano vrednost v Sloveniji, po večini uskladila s smernicami Evropske unije, predvsem s šesto smernico.

Davčni zavezanec

Davčni zavezanec je vsaka oseba, ki kjerkoli v Sloveniji neodvisno (samostojno) opravlja katerokoli dejavnost, ne glede na namen ali rezultat opravljanja dejavnosti. Za dejavnost pa se šteje vsaka proizvodna, predelovalna, storitvena, rudarska, kmetijska in poklicna dejavnost. Prav tako dejavnost obsega tudi izkoriščanje premoženja in premoženjskih pravic, če je to namenjeno trajnemu doseganju dohodka. Za davčne zavezance se ne štejejo državni organi in organizacije ter organi lokalnih skupnosti, kadar opravljajo dejavnosti v okviru svojih pristojnosti, pa tudi druge osebe javnega prava, kadar te opravljajo dejavnosti na podlagi javnega pooblastila. Kadar pa opravljajo pridobitno dejavnost, so osebe javnega prava za ta del dejavnosti davčni zavezanci (Zakon o DDV, 2002). Med davčne zavezance ne spadajo mali zavezanci. To so pravne ali fizične osebe, pri katerih vrednost prometa v enem letu ne preseže 5.000.000 tolarjev, za kmete pa je ta meja 1.500.000 tolarjev katastrskega dohodka. Lahko pa se tudi mali zavezanci odločijo, da bodo vstopili v sistem DDV s prostovoljno registracijo. Ko to storijo, najmanj pet let ne morejo izstopiti iz sistema DDV (Svilar, 2001, str. 129). Davčni zavezanec je tudi tuja oseba, ki opravlja dejavnost v Sloveniji preko svoje poslovne enote.

Predmet obdavčitve

Davek na dodano vrednost se obračunava in plačuje od prometa blaga in storitev, ki ga davčni zavezanec v okviru opravljanja svoje dejavnosti opravi na območju Republike Slovenije za plačilo, in od uvoza blaga v Slovenijo (Zakon o DDV, 2002).

Obdavčljivi promet

Za obdavčljivi promet se šteje promet blaga in storitev, to je prenos razpolaganja s premoženjskimi in nepremičninami, prav tako pa med obdavčljivi promet sodi uvoz blaga v Slovenijo s strani katerekoli osebe. Med obdavčljivi promet sodi tudi uporaba blaga, ki je del poslovnih sredstev davčnega zavezanca, uporaba blaga za namene opravljanja dejavnosti, sprememba namembnosti in zadržanje blaga ob prenehanju opravljanja dejavnosti ter uporaba storitev za neposlovne namene (Zakon o DDV, 2002).

Kraj opravljenega prometa

Za kraj opravljenega prometa blaga se šteje (Zakon o DDV, 2002):

- kraj, kjer se blago nahaja, ko se začne prevoz ali odpošiljanje blaga; če se odpošiljanje blaga začne izven Slovenije, se šteje, da ga uvoznik opravi v Sloveniji;
- kraj, kjer je blago instalirano oziroma sestavljeno;
- kraj, kjer se blago nahaja, ko se opravi promet, če se blago ne prevaža;
- kraj prejema električne energije, plina ter energije za ogrevanje, zmrzovanje oziroma hlajenje.

Za kraj opravljenega prometa storitev se šteje kraj, kjer ima davčni zavezanec, ki opravlja storitve, sedež podjetja ali poslovne enote. V nekaterih primerih pa velja drugače, in sicer zakon v teh primerih določa za kraj opravljenega storitve (Zakon o DDV, 2002):

- kraj, kjer nepremičnina leži, če gre za opravljanje storitev neposredno povezanih z nepremičnino;
- pot, kjer se opravi prevozna storitev; če se prevozna storitev ne opravi samo v Sloveniji se ta zakon uporablja le za del storitve opravljene v Sloveniji;
- kraj, kjer so storitve dejansko opravljene, če gre za storitve s področja kulture, umetnosti, znanosti, izobraževanja, športa, zabavnih prireditev ter za pomožne prevozne storitve, cenitev nepremičnin in storitve, ki se opravljajo na nepremičninah;
- kraj, kjer ima prejemnik storitve sedež, poslovno enoto oziroma stalno ali začasno prebivališče, če storitev opravi davčni zavezanec, ki v Sloveniji nima sedeža. To velja za storitve ekonomskega propagiranja, svetovanja, posredovanja delovne sile ter za odvetniške, revizorske, računovodske, notarske, bančne, zavarovalne, telekomunikacijske storitve in podobno.

Pri uvozu blaga se za kraj opravljenega prometa šteje kraj, kjer je blago vneseno v Slovenijo.

Nastanek obveznosti obračuna DDV

DDV se obračuna takrat, ko je blago dobavljeno, oziroma so storitve opravljene, to pa je tisti trenutek, ko je izdan račun (izjemoma, ko je izvršeno plačilo). Če račun ni izdan, se DDV obračuna osmi dan po dobavi blaga oziroma opravljeni storitvi. Pri predplačilih se DDV obračuna na dan prejetja predplačila. Pri prometu blaga oziroma storitev, kjer se izdajajo zaporedni računi in se izvršijo zaporedna plačila, se DDV obračuna zadnji dan v obdobju, na katerega se nanaša račun oziroma plačilo. Pri uvozu blaga nastane obveznost za plačilo DDV takrat, ko se blago vnese v Slovenijo (Zakon o DDV, 2002).

Davčna osnova in davčna stopnja

Davčna osnova je na podlagi Zakona o DDV vse, kar davčni zavezanec kupcu zaračuna, vanjo pa sodijo še trošarine ter drugi davki in dajatve. Davčno osnovo je mogoče naknadno tudi popraviti, vendar morata po ZDDV to storiti tako kupec kot prodajalec (Koletnik, 2002, str. 268). Pri uvozu blaga je davčna osnova po ZDDV opredeljena kot vrednost blaga, določena s carinskimi predpisi. Ti predpisi v davčno osnovo vključujejo carinsko vrednost blaga, uvozne dajatve, trošarine, druge dajatve ter posredne stroške do meje in od meje do prvega namembnega kraja (Svilar, 2001, str. 222).

ZDDV določa, da se DDV obračunava in plačuje po splošni stopnji 20% od vsakega prometa blaga, storitev in uvoza blaga, razen kjer ZDDV določa, da se DDV obračunava in plačuje po nižani stopnji 8,5%. Po nižani stopnji so obdavčeni izdelki, namenjeni za prehrano ljudi (razen alkoholnih pijač) in živali, dobava vode, zdravila, medicinska oprema in medicinski pripomočki, prevoz oseb, knjige, časopisi, publikacije, vstopnina na športne in kulturne prireditve, avtorske pravice, umetniški predmeti in njihov uvoz, stanovanja in stanovanjski objekti ter njihovo vzdrževanje, dajanje nastanitvenih zmogljivosti v najem, živali za pitanje, semena, sadike, gnojila, uporaba športnih objektov, pogrebne storitve in storitve javne higiene (Zakon o DDV, 2002).

Posebna ureditev velja za kmete, ki prodajajo kmetijske in gozdarske pridelke ter opravljajo kmetijske in gozdarske storitve. Takim kmetom se prizna pavšalno nadomestilo v višini 4%, obračunajo pa ga davčni zavezanci, ki od teh kmetov odkupujejo njihove izdelke in storitve. Kmet mora za priznanje pavšalnega nadomestila dobiti dovoljenje od davčnega organa (Koletnik, 2002, str. 269).

Oprostitve

Oprostitve se delijo na dve vrsti, in sicer glede na to, ali je davčni zavezanec upravičen do poročuna vstopnega davka na dodano vrednost ali ne (Radinja, 1999, str. 43).

Prva vrsta oprostitve, ki jih imenujemo tudi obdavčitev po ničelni stopnji, se nanaša za izvoz. Zanje je značilno, da imajo davčni zavezanci pravico do poročuna DDV tako kot pri prometu, ki je obdavčen z 20% in 8,5% stopnjo DDV.

Pri drugi vrsti oprostitve pa so proizvodi in storitve izvzeti iz sistema DDV, kar pomeni, da so oproščeni obračunavanja in plačevanja DDV, zato podjetje v tem primeru ni upravičeno do povračila vstopnega davka. Na ta način so v Sloveniji oproščene obračunavanja in plačevanja DDV dejavnosti, ki so v javnem interesu, kamor spadajo zdravstvene, šolske, socialno-varstvene in druge storitve. Poleg teh so oproščene še zavarovalne, finančne in še nekatere druge dejavnosti.

Odbitki

Davčni zavezanec sme pri izračunu svoje davčne obveznosti odbiti DDV, ki ga je plačal pri nabavah blaga in storitev, ki jih potrebuje, oziroma jih bo potreboval pri opravljanju svoje dejavnosti. Ta DDV imenujemo vstopni DDV. Davčni zavezanec lahko kot vstopni DDV odbije samo tisti DDV, ki je bil izkazan v pravilno sestavljenih računih, ki so mu jih izdali drugi davčni zavezanci. Davčni zavezanec nima pravice do odbitka vstopnega DDV od blaga in storitev, ki jih je uporabil za promet blaga in storitev, ki so oproščene plačila DDV (Zakon o DDV, 2002).

1.2 DAVEK OD DOBIČKA PRAVNIH OSEB

Davek od dobička pravnih oseb je v Republiki Sloveniji urejen z Zakonom o davku od dobička pravnih oseb.

1.2.1 DAVČNI ZAVEZANCI

Davčni zavezanci so pravne osebe s sedežem v Sloveniji, ki opravljajo dejavnost in z opravljanjem te dejavnosti dosegajo dobiček. Med davčne zavezance spadajo tudi pravne osebe, ki nimajo sedeža v Sloveniji, vendar tu s trajnim opravljanjem dejavnosti dosegajo dobiček. Za trajno dejavnost se šteje poslovanje tujih podjetij v Sloveniji preko njihovih stalnih poslovnih enot ali posrednikov s pooblastili za sklepanje pogodb v Sloveniji, razen tistih za nakup proizvodov in storitev. Če želi tuja oseba v Sloveniji opravljati dejavnost, se mora vpisati v davčni register na davčnem uradu, na območju katerega bo opravljala dejavnost (Hieng, 2003, str. 162).

1.2.2 DAVČNE OPROSTITVE

Davka od dobička ne plačujejo (Hieng, 2003, str. 163):

- Banka Slovenije,
- javna podjetja in javni gospodarski zavodi, ki so v državni lasti ali lasti občin,
- javni zavodi, razen za pridobitno dejavnost,
- invalidska podjetja,
- investicijski skladi, ustanovljeni na podlagi Zakona o investicijskih skladih in družbah za upravljanje, če do 30. novembra razdelijo najmanj 90% dobička preteklega leta,
- društva, verske skupnosti, javni in zasebni skladi ter druge organizacije in zavodi, ustanovljeni za ekološke, humanitarne, dobrodelne in druge neprofitne namene, razen za pridobitno dejavnost.

Zgoraj naštete pravne osebe so oproščene plačila davka od dobička, ne glede na to pa so dolžne davčni upravi predložiti davčni obračun, tako kot tiste pravne osebe, ki plačila davka niso oproščene. Zavezanci, ki opravljajo nepridobitno dejavnost, morajo davčni upravi prav tako predložiti obračun, vendar vanj ne vpišejo prihodkov in odhodkov, ker po zakonu ti ne spadajo v davčno osnovo; davčni upravi pa predložijo izjavo, da nimajo obdavčljivih prihodkov. Če pa ti zavezanci poleg nepridobitne opravljajo še pridobitno dejavnost, morajo za ta del poslovanja plačati davek. Javna podjetja in javni gospodarski zavodi ne plačujejo davka, če so v 100-odstotni lasti države ali občin, če pa so tudi v zasebni lasti, plačujejo davek od dela dobička, ki pripada zasebnim lastnikom. Davčni zavezanci, ki imajo prihodke iz davkov in prispevkov ter dotacij in subvencij, so oproščeni plačila davka od dobička.

1.2.3 DAVČNA OSNOVA

Davčna osnova je dobiček, ki ga podjetje ugotovi v davčnem izkazu. Dobiček dobimo tako, da od prihodkov podjetja odštejemo davčno priznane odhodke v skladu z računovodskimi standardi, zakonom o računovodstvu in zakonom o davku od dobička (Čok et al., 2001, str. 38).

Prihodki

Prihodki davčnega zavezanca se lahko v skladu z računovodskimi standardi in z Zakonom o računovodstvu v davčnem izkazu povečajo ali zmanjšajo (Hieng, 2003, str. 164).

Prihodki davčnega zavezanca se lahko pri ugotavljanju davčne osnove zmanjšajo za:

- deleže v dobičku drugih pravnih oseb, če je bil pri njih plačan davek od dobička,

- dobiček, ki ga je davčni zavezanec prenesel iz tujine, če je za ta dobiček v tujini plačal davek,
- neporabljene dolgoročne rezervacije stroškov, ki so bile že obdavčene,
- obračunane obresti od dolgoročnih ali kratkoročnih vrednostnih papirjev, ki so jih do 8. aprila 1995 izdali Republika Slovenija, občine ali javna podjetja, ki so jih ustanovile Republika Slovenija oziroma občine.

Prihodki se povečajo za:

- razliko med povprečnimi cenami blaga in storitev na domačem ali primerljivem tujem trgu in prenosnimi (transfernimi) cenami tega blaga, ki jih je davčni zavezanec zaračunal povezanim osebam,
- razliko med obrestmi, obračunanimi po skupni povprečni ponderirani medbančni letni obrestni meri in dejansko obračunanimi obrestmi od posojil, danim zaposlenim, lastnikom ali povezanim osebam,
- razliko med obrestmi, obračunanimi po povprečni obrestni meri za posojila tretjim osebam in dejansko obračunanimi obrestmi za posojila, ki jih je banka ali druga finančna organizacija dala lastnikom ali povezanim osebam.

Povezane osebe so po zakonu lastniki, njihovi ožji družinski člani ali druge osebe, ki so z davčnim zavezancem kapitalsko oziroma poslovno povezani in imajo lahko vpliv na sprejemanje njegovih odločitev (Hieng, 2003, str. 164).

Odhodki

Zakon o davku od dobička pravi, da se lahko v davčnem izkazu upoštevajo samo tisti odhodki, ki so neposreden pogoj za opravljanje dejavnosti ali posledica opravljanja te dejavnosti, oziroma samo tisti odhodki, ki so neposreden pogoj za ustvarjanje prihodkov.

DAVČNO NEPRIZNANI ODHODKI

Minister za finance je pooblaščen, da določi davčno priznane odhodke, pri čemer mora upoštevati njihovo ekonomsko upravičenost zaradi pridobivanja dobička, povezanost z obdavčenimi prihodki, poslovno potrebnost, značaj privatnosti in skladnost z običajno poslovno prakso. Na podlagi tega pooblastila je nastal pravilnik o davčno nepriznanih odhodkih davčnega zavezanca. (Hieng, 2003a, str. 89).

- Ekonomsko upravičenost zaradi pridobivanja dobička

Odhodki so ekonomsko neupravičeni takrat, kadar ne pripomorejo k poslovanju, ker so nepotrebni ali neupravičeni, oziroma niso običajni za poslovanje. Med neobičajne odhodke štejemo odhodke, ki so neobičajni v posamezni dejavnosti, glede na izkušnje iz preteklih let, v primerjavi z drugimi dejavnostmi ter glede na dejstva in okoliščine. Med neobičajne

odhodke pa ne štejemo odhodkov, ki nastanejo zaradi izrednih ali nepogostih dogodkov (naravne nesreče in podobno).

- Povezanost z obdavčenimi prihodki

Davčno se ne priznajo tisti odhodki, ki niso povezani z obdavčenimi prihodki. Primer takih odhodkov so stroški, povezani z upravljanjem naložbe, stroški, neposredno povezani z izplačevanjem dividend in drugih deležev v dobičku in stroški, ki se nanašajo na neobdavčene prihodke iz davkov in prispevkov, dotacije in subvencije iz proračunov ter donacije.

- Poslovna potrebnost stroškov

Nepotrebni stroški so v nekaterih okoliščinah obresti, prikrita izplačila iz dobička lastnikom, stroški prisilne izterjave davkov in drugih dajatev ter podkupnine (Hieng, 2003a, str. 91).

Med zgoraj navedenimi nepotrebni stroški je potrebno posebej razložiti le obresti in prikrita izplačila iz dobička lastnikom.

a) Med obresti, ki se ne priznajo kot odhodki, štejemo:

- obresti na prejeta posojila, za katera je razvidno, da po vsebini niso posojila

To velja, če imajo obresti pravno ali dejansko drugačno podlago kot plačilo za uporabo denarja, če je posojilo v slabšem položaju kot ostala posojila ali če posojilo nima določene dospelosti. Obresti od posojil lastnikov ali drugih povezanih oseb se priznavajo kot odhodki do velikosti obresti po skupni medbančni ponderirani obrestni meri, če pa je izpolnjena še katera od treh zgoraj navedenih okoliščin, so obresti od posojila lastnika ali druge povezane osebe davčno nepriznane.

- obresti na prejeta posojila, uporabljena za financiranje deleža v kapitalu

b) Pod prikrita izplačila iz dobička lastnikom štejemo tista plačila, ki so plačana le zaradi udeležbe lastnikov v kapitalu. Namen teh plačil je, da se podjetju zmanjša davčna osnova za davek od dobička, lastnik pa sebi prikrito izplača dobiček brez obdavčitve.

- Značaj privatnosti

Po tem načelu se za davčno nepriznane odhodke štejejo ugodnosti zaposlenih in ugodnosti drugih oseb, ki jih tem zagotavlja podjetje. Sem štejemo premije za prostovoljno dodatno pokojninsko zavarovanje in druge zavarovalne premije, brezplačno dani, subvencionirani

ali s popustom prodani proizvodi ali storitve, stroški za izobraževanje, ki ni neposredno potrebno za poslovanje podjetja, nastanitve, ki niso povezane z delom, počitniške nastanitve, članarine in drugi stroški povezani z zabavo, oddihom, športom ter drugi stroški zasebne narave in še nekatere druge ugodnosti.

Na podlagi značaja privatnosti med davčno nepriznane stroške uvrščamo tudi stroške sredstev, ki so v lasti ali finančnem najemu davčnega zavezanca, in nastanejo, ko se ta sredstva uporabljajo za zasebne namene (službeni avtomobili).

- Skladnost z običajno poslovno prakso

Tukaj imajo davčni zavezanci proste roke, da sami utemeljijo skladnost svojih poslovnih stroškov, ki sicer ne ustrezajo drugim pogojem davčno priznanih odhodkov, s poslovno prakso.

ZMANJŠANJE ODHODKOV

Določeni odhodki poslovanja se v davčnem izkazu upoštevajo le v omejeni velikosti (Hieng, 2003, str. 165):

- dejansko obračunana amortizacija se prizna le do velikosti po stopnjah, določenih v zakonu; te stopnje so prikazane v Tabeli 1;

Tabela 1: Amortizacijske stopnje

Amortizacijske skupine	Najvišje letne amortizacijske stopnje
1. Gradbeni objekti	5 %
2. Oprema, vozila, mehanizacija,...	25%
2.1. Osebni avtomobili	12,5%
2.2. Računalniki in računalniška oprema	50%
3. Večletni nasadi	10%
4. Osnovna čreda	20%
5. Druga vlaganja	20%
5.1. Dobro ime	10%

Vir: Hieng, 2003a, str. 94.

- prenosne cene blaga in storitev v razmerjih s povezanimi osebami se priznajo le do velikosti povprečnih cen, ki veljajo za to blago in storitve na trgu;
- obračunane obresti za posojila, prejeta od lastnikov in povezanih oseb, se priznajo največ v velikosti obresti, obračunanih na podlagi skupne ponderirane povprečne medbančne letne obrestne mere;
- plače se priznajo v zneskih po kolektivni pogodbi;
- posebni prejemki zaposlenih se priznajo skladno z zneski, ki jih določa vlada;

- plače pripravnikov ter študentov in učencev na praksi se priznajo skladno z zneski, ki jih določa vlada;
- dolgoročne rezervacije se priznajo le v višini 50%;
- stroški reprezentance se priznajo le v višini 70 % obračunanih;
- stroški upravnega in nadzornega odbora se priznajo v višini 70% od obračunanih;
- izplačila za humanitarne, kulturne, znanstvene, športne in podobne namene se priznajo v višini 0,3% ustvarjenih prihodkov, vendar le če so izplačana osebam, ki so organizirane za opravljanje takih dejavnost;
- izplačila za politične organizacije se priznajo največ do zneska trikratne mesečne povprečne plače na zaposlenega pri davčnem zavezancu.

1.2.4 DAVČNA STOPNJA IN OBDAVČITEV DELEŽEV PRAVNIH IN FIZIČNIH OSEB V DOBIČKU

Davek od dobička pravnih oseb se v Sloveniji obračunava in plačuje po stopnji 25%.

Da bi se izognili dvojni obdavčitvi, Zakon o davku od dobička pravnih oseb določa, da se izplačani deleži v dobičku ne vštejejo v davčno osnovo, če je bil davek od dobička že plačan, preden je izplačevalec razdelil dividende in če je prejemnik deleža pravna oseba. Če davek od dobička ni bil plačan, mora izplačevalec pri nakazilu deleža v dobičku plačati akontacijo davka po stopnji 25%.

Kadar družba z omejeno odgovornostjo nakazuje deleže v dobičku domačim fizičnim osebam, mora plačati akontacijo dohodnine po stopnji 25%. Če deleže v dobičku fizičnim osebam izplačuje družba z neomejeno odgovornostjo, akontacije dohodnine ne plača. Kadar družba z omejeno odgovornostjo izplačuje deleže v dobičku tujim pravnim ali fizičnim osebam, plača davek po stopnji 15%, ne glede na to, ali je bil davek od dobička plačan ali ne (Hieng, 2003, str. 166).

1.2.5 DAVČNE OLAJŠAVE

Davčne olajšave zmanjšujejo davčno osnovo za davek od dobička. Te olajšave so (Hieng, 2003, str. 168):

- olajšave na podlagi vlaganj v opredmetena osnovna sredstva (razen osebnih motornih vozil) in neopredmetena dolgoročna sredstva, kot so nepremičnine, oprema in nematerialna vlaganja, se priznajo v višini 30% zneska, dodatno pa še 10% za vlaganja v opremo, razen v osebna motorna vozila, pohišstvo in pisarniško opremo brez računalniške opreme, in neopredmetena dolgoročna sredstva. Če podjetje izkoristi to olajšavo, potem velja zanj triletna prepoved delitve dobička, prav tako pa teh sredstev tri leta ne sme prodati ali kako drugače odtujiti;

- olajšave na podlagi oblikovanja investicijske rezerve za vlaganja v opredmetena osnovna sredstva in neopredmetena dolgoročna sredstva ter dolgoročne naložbe se priznajo v višini 10% davčne osnove;
- olajšave na podlagi zaposlitve delavcev, ki so prvič sklenili delovno razmerje ali so bili pred sklenitvijo delovnega razmerja vsaj 6 mesecev prijavljeni na zavodu za zaposlovanje, se priznajo v višini 30% izplačanih bruto plač, pod pogojem, da jih davčni zavezanec zaposli za najmanj 2 leti;
- olajšave na podlagi zaposlitve invalidov se priznajo v višini 50% njihovih plač ne glede na stopnjo invalidnosti, oziroma 70% njihovih plač invalidom s 100-odstotno telesno okvaro in gluhonemim osebam; to zmanjšanje davčne osnove je trajno;
- olajšave zaradi oblikovanja rezerv iz dobička se priznajo zavarovalnicam in hranilno-kreditnim službam.

1.2.6 OBRAČUNAVANJE IN PLAČEVANJE DAVKA

Davek od dobička pravnih oseb se obračunava in plačuje za poslovno leto, ki je enako koledarskemu. Zavezanci morajo predložiti davčne izkaze na obrazcih, ki jih predpiše minister za finance, vsak davčni izkaz pa vsebuje bilanco stanja, izkaz uspeha, izkaz uporabe dobička in kritje izgube ter potrdila o plačanem davku od prihodkov, doseženih z udeležbo v dobičku. Davčni izkaz morajo davčni zavezanci posredovati davčni upravi najkasneje do 31. marca za preteklo leto. Razliko med obračunanim davkom in plačanimi akontacijami morajo poravnati najkasneje v 30 dneh po oddaji davčnega izkaza. Vračilo preveč plačane akontacije lahko davčni zavezanci zahtevajo ob predložitvi obračuna davka, davčni organ pa jim mora zahtevan znesek vrniti najkasneje v 30 dneh od predložitve zahtevka (Hieng, 2003, str. 168).

1.3 DAVKI IN PRISPEVKI OD PLAČ IN DRUGIH PREJEMKOV

Podjetja v zvezi s plačami zaposlenih obračunavajo in plačujejo tri vrste davkov in prispevkov, in sicer dohodnino, prispevke za socialno varnost ter davek na izplačane plače. Podjetja morajo davke in prispevke obračunati in plačati tudi na podlagi podjemne pogodbe.

1.3.1 DOHODNINA

Zakon o dohodnini uvršča med vire za dohodnino (Čok et al., 2001, str. 19):

- osebne prejemke;
- dohodke iz kmetijstva;
- dohodke iz dejavnosti;
- dohodke iz kapitala;
- dohodke iz premoženja;

- dohodke iz premoženjskih pravic.

Z dohodnino so obdavčeni vsi pomembnejši viri dohodkov fizičnih oseb, kamor sodijo plače, nadomestila plač, pokojnine, katastrski dohodki od kmetijskih in gozdnih zemljišč, dobiček, dosežen z opravljanjem dejavnosti, dobiček od prodaje kapitala, letni znesek obresti na posojila, od katerih je bil odmerjen davek od dohodkov iz premoženja, dohodki, doseženi na podlagi deležev v dobičku, prejete najemnine ter dohodki od premoženjskih pravic (Koletnik et al., 2002, str. 276-277).

Olajšave

Zakon o dohodnini določa, da se osnova za dohodnino lahko zmanjša, ta zmanjšanja osnove pa imenujemo olajšave.

Splošna osebna olajšava zmanjša vsakemu zavezancu za dohodnino osnovo za 11% povprečne letne bruto plače (PLBP) v Sloveniji.

Posebne osebne olajšave zmanjšajo davčno osnovo invalidom s 100% telesno okvaro za 100% PLBP, študentom in dijakom, ki delajo preko študentskih servisov, za 40% PLBP (če so njihovi celoletni dohodki manjši od 51% PLBP, jim napovedi za dohodnino ni treba oddajati) ter zavezancem po 65. letu starosti za 8% PLBP.

Olajšave za vzdrževane osebe znašajo za prvega otroka in vsakega drugega vzdrževanega družinskega člana 10% PLBP, za vsakega nadaljnjega otroka pa še dodatnih 5% (primer za 3 otroke: 10% + 15% + 20% = 45%). Za otroke z motnjami znaša olajšava 50% PLBP, za dijake in študente velja olajšava do 26. leta, po 26. letu pa le še za redne študente.

Vsak pa ima tudi pravico do nestandardne olajšave, ki lahko znaša do 3% davčne osnove, uveljavlja pa jo lahko na podlagi računov za osebe izdatke zavezanca, med te izdatke spadajo nakupi državnih obveznic in delnic, sredstva za nakup ali gradnjo stanovanjske hiše, prispevki in premije za prostovoljna zavarovanja, šolnine, stroški učbenikov in druge strokovne literature ter drugo (Čok et al., 2001, str. 22-23).

Plačevanje dohodnine

Način plačila dohodnine je različen, pri plačah pa se plačuje na način davka po odbitku. Izplačevalci plač morajo davčnim zavezancem (zaposlenim) najkasneje na dan izplačila izročiti obračun davka po odbitku, do 31. januarja pa jim morajo izročiti obračun davka po odbitku za vse dohodke, izplačane v preteklem letu. Prav tako pa morajo izplačevalci plač podatke o davku po odbitku sproti posredovati tudi davčnemu organu na obrazcih REK-1, REK-1a (za delavce na začasnem delu v tujini) in REK-1b (za prejemke upravičencev proračunskih sredstev). Poznamo še obrazca REK-2 in REK-3. Obrazec REK-2 je

namenjen izkazovanju prejemkov drugih fizičnih oseb, obrazec REK-3 pa izkazovanju nagrad vajencem (Hieng, 2000, str. 50).

1.3.2 PRISPEVKI ZA SOCIALNO VARNOST

Pri izplačilu plač, nadomestil plač in vseh drugih prejemkov iz delovnega razmerja se obračunavajo in plačujejo tudi prispevki za socialno varnost. Plačujejo se iz bruto prejemkov, plačujejo pa jih tako delodajalci kot delojemalci (Čok et al., 2001, str. 43). Stopnje prispevkov znašajo:

- prispevki za socialno varnost in drugi prispevki delojemalcev (zaposlencev):
 - prispevek za zdravstveno varstvo 6,36%;
 - prispevek za pokojninsko in invalidsko zavarovanje 15,50%;
 - prispevek za zaposlovanje 0,14%;
 - prispevek za starševsko varstvo 0,10%.

- prispevki za socialno varnost in drugi prispevki delodajalca:
 - prispevek za zdravstveno varstvo 6,56%;
 - prispevek za pokojninsko in invalidsko zavarovanje 8,85%;
 - prispevek za zaposlovanje 0,06%;
 - prispevek za starševsko varstvo 0,10%;
 - prispevek za poškodbe pri delu 0,53%.

1.3.3 DAVEK NA IZPLAČANE PLAČE

Davek na izplačane plače plačujejo pravne in fizične osebe, ki izplačujejo plače in so zavezanci za plačevanje prispevkov za pokojninsko in invalidsko zavarovanje, obvezno zdravstveno zavarovanje, starševsko varstvo in za zaposlovanje (Čok, 2001, str. 61).

Davčna osnova so bruto plače, stopnje davka na izplačane plače pa so predstavljene v Tabeli 2.

Tabela 2: Stopnje davka na izplačane plače

Višina mesečne bruto plače zaposlenega	Stopnje davka
Do 130.000 tolarjev	0%
Od 130.001 do 400.000 tolarjev	3,8%
Od 400.001 do 750.000 tolarjev	7,8%
Nad 750.000 tolarjev	14,8%

Vir: Zakon o davku na izplačane plače, 2001.

1.3.4 DAVKI IN PRISPEVKI OD PODJEMNE POGODBE

Na podlagi podjemne pogodbe so obdavčene storitve, ki jih fizična oseba opravi za pravno osebo ne glede na to, ali je pravna oseba s fizično osebo sklenila delovno razmerje ali ne. Sem spada izdelava ali popravilo kakšne stvari ter telesno ali umsko delo, ki ne sodi v organiziran delovni proces, oziroma za katerega delodajalec nima sistematiziranega delovnega mesta.

Na podlagi podjemne pogodbe mora izplačevalec osebnega dohodka plačati tudi davke in prispevke:

- davek od osebnih prejemkov 25%;
- posebni prispevek za pokojninsko in invalidsko zavarovanje 6%;
- pavšalni prispevek za pokojninsko in invalidsko zavarovanje v višini 565 tolarjev;
- posebni davek od določenih prejemkov 25%.

Osnova za obračun davkov in prispevkov je bruto znesek podjemne pogodbe, pri izračunu davka od osebnih prejemkov pa je osnova bruto znesek, zmanjšan za največ 10% priznanih stroškov. Izplačevalec mora davke in prispevke obračunati hkrati z obračunom podjemne pogodbe, plačati pa jih mora v roku šestih dni po izplačilu neto prejemka. Ob izplačilu neto zneska podjemne pogodbe mora izplačevalec davčnemu organu izstaviti obrazec REK-2 (Novak, 2003, str. 53).

1.4 TROŠARINE

Trošarine so davki na potrošnjo, od DDV pa se razlikujejo po tem, da jih uvrščamo med selektivne davke na potrošnjo, ker ne obdavčujejo vseh proizvodov, ampak samo proizvode, ki jih ni mogoče nadomestiti z drugimi podobnimi proizvodi in imajo zato nekakšen monopol na trgu. Ti proizvodi so alkohol in alkoholne pijače, tobak in tobačni izdelki ter mineralna olja in plin.

Zavezanec za obračun in plačilo trošarine je pravna oseba, ki proizvede ali uvozi trošarinski proizvod, in fizična oseba, kadar proizvede alkoholne pijače v količinah, ki so večje od količine dovoljene za lastno rabo. Proizvajalci lahko pridobijo dovoljenje carinskega organa, da lahko kupujejo trošarinske proizvode brez plačila trošarine. To so proizvajalci, ki nabavljajo etilni alkohol za proizvodnjo zdravil, kisa, kemičnih in kozmetičnih proizvodov ter nekaterih živil. Med proizvajalce, ki kupujejo proizvode brez trošarine, sodijo tudi uporabniki naftnih derivatov, če jih uporabljajo kot pogonsko gorivo v mednarodnem letalskem in pomorskem prometu, za pridobivanje električne energije ter za skupno pridobivanje električne in toplotne energije, če jih uporabljajo v proizvodnji kot osnovno surovino za nadaljnjo predelavo oziroma proizvodnjo mineralnih olj in plina in drugo.

Plačila trošarine je oproščena prodaja alkohola na letalih in ladjah na mednarodnih progah, v prostocarinskih prodajalnah na mednarodnih letališčih in pristaniščih pa se trošarina plačuje po znižani stopnji. Trošarine se ne plačujejo od alkoholnih pijač in alkohola, ki je namenjen za potrebe gospodinjstva, ter od alkohola, alkoholnih pijač in tobačnih izdelkov, ki jih prinesejo potniki iz tujine za osebno porabo. Bolnice, zdravstveni domovi in lekarne so prav tako oproščene plačila trošarine pri nabavljanju alkohola, če si pridobijo dovoljenje carinskega organa. Plačila trošarine pri etilnem alkoholu so oproščena še podjetja, ki tega uporabljajo v kemični in kozmetični proizvodnji, trošarine pa ne plačujejo tudi diplomatski in konzularni predstavniki (Zalokar, 1999, str. 29-32).

Plačana trošarina se lahko tudi vrne; to pravico imajo imetniki trošarinskega dovoljenja, ki nabavijo trošarinske proizvode in plačajo trošarino, te proizvode pa potem uporabijo pri proizvodnji trošarinskih proizvodov. Do vračila plačane trošarine je upravičen tudi uvoznik, ki vrne uvožene proizvode, od katerih je že plačal trošarino, v nespremenjenem stanju; izvoznik, ki izvozi trošarinske proizvode, nabavljene s plačano trošarino; podjetje, ki nabavi trošarinske proizvode s plačano trošarino in jih uporabi v proizvodnji proizvodov, ki so oproščeni plačila trošarine, in oseba, ki nabavi trošarinske proizvode s plačano trošarino ter jih proda diplomatskim ali konzularnim predstavništvom in mednarodnim organizacijam, ki so oproščene plačila trošarine.

Osebe, ki opravljajo dejavnost, pri kateri uporabljajo mineralna olja za pogon statičnih delovnih strojev, strojev v gradbeništvu in strojogradnji, motornih tirnih vozil v železniškem prometu ter naprav na smučiščih, imajo pravico do vračila 50% plačane trošarine (Koletnik et al., 2002, str. 271).

Obračunana trošarina mora biti prikazana na računu, carinski deklaraciji ali drugi listini, kjer je prikazana poraba proizvoda, od katerega je potrebno obračunati trošarino. Račun mora vsebovati vse obvezne sestavine, ki jih mora vsebovati račun, od katerega se obračuna DDV, prav tako pa mora biti na računu prikazan tudi znesek trošarine.

Obveznost za plačilo trošarine nastane takrat, ko je proizvod proizveden ali uvožen v Slovenijo. Če je proizvod potem izvožen, se plačana trošarina vrne. Plačilo trošarine se lahko odloži takrat, kadar se trošarinski proizvodi skladiščijo ali proizvajajo v trošarinskih skladiščih ali v prostorih, katerih uporabnik je oproščen plačila trošarine, in kadar se ti proizvodi prevažajo ob določenih pogojih. Odlog plačila preneha takrat, ko trošarina zapade v plačilo ali ko je plačilo odpuščeno (Zalokar, 1999, str. 30).

1.5 DAVEK OD PROMETA MOTORNIH VOZIL

Po Zakonu o davkih na motorna vozila so zavezanci za davek od prometa motornih vozil (DPMV) proizvajalci in uvozniki motornih vozil, ki se v Republiki Sloveniji dajo prvič v

promet, in rabljenih vozil, za katere je obvezna registracija, od njihovega prometa pa ni bil obračunan DDV. Davčna osnova za DPMV je prodajna cena novega avtomobila, pri uvozu pa vrednost, določena s carinskimi predpisi. Davčna stopnja je različna in se giblje od 1% do 13%. DPMV se ne plačuje od vozil, ki se izvozijo, vozil za službene potrebe diplomatskih in konzularnih predstavništev ter mednarodnih organizacij, uvoženih vozil muzejske vrednosti, začasno uvoženih vozil, športnih vozil namenjenih le za tekmovanja, terenskih vozil slovenske vojske in policije, interventnih vozil za potrebe civilne zaščite ter gasilskih in reševalnih vozil.

DPMV se obračunava tudi pri prometu rabljenih vozil, za katera je obvezna registracija. V tem primeru je zavezanec kupec ali druga fizična oseba, ki pridobi vozilo, za katero je potrebna registracija. Če vozilo proda nezavezanec za DDV, plača DPMV kupec. V teh primerih je davčna stopnja 5% od nakupne cene, če ta ustreza tržni vrednosti (Koletnik et al., 2002, str. 274).

1.6 DAVEK NA PROMET NEPREMIČNIN

V Sloveniji obdavčevanje nepremičnin ureja Zakon o davku na promet nepremičnin. Zakon določa, da je zavezanec za davek na promet nepremičnin prodajalec nepremičnine, pri zamenjavi nepremičnine vsak udeleženec v zamenjavi, pri prodaji idealnih deležev nepremičnine pa vsak prodajalec posebej (Prislan Šušteršič, 1999a, str. 61-63).

Davek na promet nepremičnin se plačuje od vsakega odplačnega prenosa lastninske pravice na nepremičnini. Za prenos nepremičnin se šteje tudi zamenjava ene nepremičnine za drugo. Po zakonu o davku na promet nepremičnin se za prenos lastništva nepremičnin ne šteje prenos lastninske pravice na nepremičninah, od katerega je bil plačan davek na dodano vrednost. Če se prodaja nepremičnina, ki je bil nabavljena pred uvedbo DDV (1. julij 1999), se mora pri prodaji obračunati davek na promet nepremičnin (Zakon o davku na promet nepremičnin, 2002).

Davek na promet nepremičnin se ne plačuje od:

- prenosa nepremičnin na diplomatska in konzularna predstavništva, akreditirana v Sloveniji, če velja vzajemnost, in na druge mednarodne organizacije;
- prenosa nepremičnin zaradi razlastitve ali drugih zakonskih ukrepov;
- prenosa kmetijskih zemljišč;
- prenosa nepremičnin v postopku prisilne izterjave obveznih dajatev v skladu z zakoni;
- brezplačnih prenosov nepremičnin med pravnimi osebami (razen prenosov, ki so predmet obračunavanja z DDV);
- brezplačnih prenosov nepremičnin med fizičnimi osebami;

- brezplačnih prenosov nepremičnin pravnih in fizičnih oseb kot vložkov oziroma vplačil ustanoviteljskih, soustanoviteljskih ali delniških deležev pri ustanavljanju družb z omejeno odgovornostjo oziroma delniških družb;
- brezplačnih prenosov nepremičnin na podlagi dedovanja in darilnih pogodb.

Davčna osnova za davek na promet nepremičnin je vsako plačilo, ki ga prodajalec nepremičnine prejme od kupca, plačilo pa je lahko v denarju, stvareh, storitvah in podobno. Davčna stopnja za davek na promet nepremičnin je 2%. Davčna obveznost nastane takrat, ko je sklenjena pogodba o prenosu lastništva, v primeru finančnega najema ob koncu trajanja pogodbe o finančnem najemu, če pa je za prenos nepremičnine potrebno pridobiti dovoljenje davčnega organa, pa takrat, ko je davčni organ seznanjen z dovoljenjem. Davčno obveznost mora zavezanec napovedati v 15 dneh po sklenitvi pogodbe, davčni organ pa izda odločbo o odmeri davka v 30 dneh po prejemu napovedi (Koletnik et al., 2002, str. 273)

1.7 DAVEK OD ZAVAROVALNIŠKIH STORITEV

Zavezanci za davek od zavarovalniških storitev so zavarovalnice in druge pravne osebe, ki v Republiki Sloveniji opravljajo zavarovalne posle. Osnova za obračun davka je zavarovalna premija, zavarovalniški popusti pa popravljajo tudi davčno osnovo. Davčna stopnja znaša 6,5%.

Davek od zavarovalniških storitev se ne plačuje od obveznih pokojninskih in invalidskih zavarovanj, obveznih zdravstvenih zavarovanj, osebnih zavarovanj, pri katerih zavarovalno razmerje ni krajše od 10 let, od zavarovanj, ki se nanašajo na nevarnosti zunaj Slovenije, in od pozavarovanj. Opravljanje zavarovalnih poslov prav tako ni obdavčeno z davkom od zavarovalnih storitev.

Zavezanec mora davek od zavarovalniških storitev obračunavati vsak mesec, obračunani davek pa mora plačati v 15 dneh po koncu obračunskega obdobja (Koletnik et al., 2002, str. 274).

1.8 DAVEK OD IGER NA SREČO

Igre na srečo se v Sloveniji delijo na posebne in klasične igre na srečo. Med klasične sodijo številčne loterije, tombole, loto, športne napovedi in podobno, med posebne igre na srečo pa sodijo igre na srečo, ki se igrajo le v igralnicah. Davek od iger na srečo se plačuje od posebnih in od klasičnih iger na srečo, zavezanci za davek pa so prireditelji klasičnih iger na srečo, prireditelji posebnih iger na srečo, oziroma koncesionarji in prireditelji posebnih iger na srečo na igralnih avtomatih zunaj igralnic. Davčne osnove so določene ločeno za klasične igre na srečo, trajne klasične igre na srečo, posebne igre na srečo in posebne igre

na srečo, ki jih igralci igrajo drug proti drugemu. Davčna osnova se ne ugotavlja za vsako vrsto igre na srečo posebej, ampak za skupine iger na srečo. Davčna stopnja za davek od klasičnih iger na srečo znaša 5%, davčna stopnja za davek od posebnih iger na srečo v igralnicah in zunaj igralnic na igralnih avtomatih pa znaša 18%. Davek od posebnih iger na srečo v igralnicah in zunaj igralnic na igralnih avtomatih se prvih pet let plačuje po znižanih stopnjah.

Davčni zavezanec za davek od iger na srečo mora zagotavljati podatke o davčnih osnovah, od katerih obračunava in plačuje davek. Davčno obveznost ugotavlja za vsak koledarski mesec, obračun pa mora predložiti davčnemu organu v petih dneh po koncu meseca, za katerega je napravil obračun, v tem roku pa mora davek tudi plačati. Prireditelji klasičnih iger na srečo morajo poleg mesečnega predložiti še letni obračun davka, mesečno pa morajo plačevati še koncesijsko dajatev. Prireditelji posebnih iger na srečo plačajo koncesijsko dajatev na podlagi vplačil za udeležbo pri posamezni igri na srečo, zmanjšanih za izplačane dobičke za posamezno vrsto igre na srečo, ter od prihodka iger na srečo, ki jih igralci igrajo drug proti drugemu (Prislan Šušteršič, 1999, str. 54-60).

2 RAČUNOVODSKO OBRAČUNAVANJE DAVKOV

2.1 RAČUNOVODSKO OBRAČUNAVANJE DAVKOV

V prvem poglavju sem obravnaval davke, ki jih obračunavajo in plačujejo podjetja v Republiki Sloveniji. Večja podjetja imajo svoj računovodski oddelek, kjer se ukvarjajo tudi z davčnimi obračuni, ostala podjetja pa ponavadi obračunavanje davkov zaupajo računovodskim servisom.

V naslednjem podpoglavju bom prikazal primere davčnih obračunov za davek na dodano vrednost, davek od dobička pravnih oseb, davke in prispevke od plač ter obračun davka pri izplačilu najemnine.

2.1.1 DAVEK NA DODANO VREDNOST

Zakonodajo in teoretičen del davka na dodano vrednost sem predstavil v poglavju 1.1., v tem poglavju pa bom predstavil primer obračuna davka na dodano vrednost za podjetje, ki je zavezanec za obračunavanje davka na dodano vrednost.

2.1.1.1 METODE OBRAČUNA DAVKA NA DODANO VREDNOST

Davek na dodano vrednost lahko obračunamo po treh metodah, in sicer po odštevalni metodi, kreditni metodi ali po seštevalni metodi (Simič, Wakounig, 1999, str. 27).

Pri odštevalni metodi se davek na dodano vrednost izračuna tako, da se od vrednosti prodaj odšteje vrednost nabav davčnega zavezanca, to razliko pa se pomnoži z davčno stopnjo.

Pri kreditni metodi izračuna davčni zavezanec DDV tako, da od vrednosti DDV, ki je obračunan pri prodaji, odšteje vrednost DDV obračunanega pri nabavi. Ta metoda se uporablja v večini držav, ki so uvedle DDV, prav tako tudi v Sloveniji.

Pri seštevalni metodi se dodana vrednost, ki je osnova za obračun DDV, dobi tako, da se seštejejo zneski plač, obresti, najemnin in dobička, potem pa se osnova pomnoži z davčno stopnjo. Ta metoda se v praksi ne uporablja zaradi težav pri izračunu dodane vrednosti.

2.1.1.2 OBRAČUN DAVKA NA DODANO VREDNOST

Davčno obdobje

Vsak zavezanec za DDV mora ob koncu davčnega obdobja napraviti obračun DDV. Kakšno je njegovo davčno obdobje je odvisno od prometa preteklega koledarskega leta, ki je bil izkazan v obračunih DDV. Če je ta promet znašal do vključno 10.000.000 SIT,

zavezanec obračunava DDV vsakega pol leta, če je njegov promet znašal od 10.000.000 SIT do vključno 20.000.000 SIT, na vsake tri mesece in vsak mesec, če je njegov promet znašal nad 20.000.000 SIT.

Davčni zavezanec prikaže vse svoje nabave v knjigi prejetih računov (obrazec P-RAČ), v knjigi izdanih računov (obrazec I-RAČ) pa svoj promet v davčnem obdobju. V teh dveh obrazcih sta prikazana tudi vstopni in izstopni DDV. Če je v obračunskem obdobju blago uvozil, prikaže uvoz v posebni evidenci o vstopnem DDV pri uvozu blaga (obrazec E-UVOZ). Na podlagi teh obrazcev napravi obračun DDV in ugotovi znesek DDV, ki ga mora plačati, ali znesek DDV, ki ga bo dobil povrnjenega. Izpolni tudi obrazec za obračun DDV (obrazec DDV-0), ki ga mora poslati davčnemu organu.

Primer obračuna DDV

Za primer obračuna DDV sem vzel namišljeno gradbeno podjetje in zanj napravil obračun DDV za mesec april 2003.

Podjetje je v mesecu aprilu izvršilo naslednje storitve in zanje izstavilo račune, ki jih mora prikazati v knjigi izdanih računov. V knjigi izdanih računov mora podjetje prikazati tudi račune za prejeta predplačila in potrjene izdane dobropise. Izdani računi so prikazani v Tabeli 3.

Tabela 3: Izdani računi v mesecu aprilu 2003 (v 000 SIT)

Izdan račun	Osnova	Znesek DDV	Skupaj
1. Izdelava hiše Janezu Novaku	25.000	DDV 8,5%: 2.125	27.125
2. Izdelava poslovnih prostorov podjetju X	22.500	DDV 20%: 4.500	27.000
3. Delo s strojem za Franca Kovača	250	DDV 20%: 50	300
4. Asfaltiranje parkirišča podjetju Y	3.400	DDV 20%: 680	4.080
SKUPAJ	Osnova 20%: 26.150 Osnova 8,5%: 25.000	DDV 20%: 5.230 DDV 8,5%: 2.125	58.505

Vir: Lasten izračun.

V knjigo prejetih računov podjetje vpiše račune za nabavljeno blago in storitve, ki jih je prejelo v mesecu aprilu, to velja tudi za račune za dana predplačila in potrjene dobropise. Nabave podjetja so prikazane v Tabeli 4.

Tabela 4: Nabave podjetja v mesecu aprilu 2003 (v 000 SIT)

Prejet račun	Osnova	Znesek DDV	Skupaj
1.Nabavljen gradbeni material	12.000	DDV 20%: 2.400	14.400
2.Gorivo za delovni stroj	1.150	DDV 20%: 230	1.380
3.Storitev asfaltiranja	2.000	DDV 20%: 400	2.400
4.Pisarniški material	25	DDV 20%: 5	30
5.Orodje	80	DDV 20%: 16	96
6.Gorivo za osebni avtomobil	45	DDV 20%: 9	54
7.Poslovno kosilo	Hrana: 20 Pijača: 10	DDV 8,5%: 1,7 DDV 20%: 2	33,7
SKUPAJ	Osnova 8,5%: 20 Osnova 20%: 15.310	DDV 8,5%: 1,7 DDV 20%: 3.062	18.393,7

Vir: Lasten izračun.

Obračun DDV naredimo s pomočjo podatkov iz Tabele 3 in Tabele 4 tako, da od zaračunanega DDV odštejemo vstopni DDV.

DDV =

= zaračunan DDV – vstopni DDV =

= (5.230.000 + 2.125.000) – (3.062.000 + 1.700 – 9.000 – 3.700)¹ =

= 4.304.000 SIT

Podjetje mora obračun DDV predložiti davčnemu organu in plačati DDV najkasneje do 31. maja 2003. Če bi bil vstopni DDV podjetja večji od zaračunanega, bi se razlika vštela v plačila DDV v naslednjih davčnih obdobjih, podjetje pa bi lahko zahtevalo tudi vračilo vstopnega DDV, ki ga mora davčni organ vrniti najkasneje v 60 dneh po predložitvi obračuna DDV.

Knjiga izdanih računov, knjiga prejetih računov in obračun DDV za obravnavano gradbeno podjetje so izpolnjeni v Prilogah 2, 3 in 4.

¹ Po Zakonu o DDV podjetje v določenih primerih ni upravičeno do odbitka vstopnega DDV. V mojem primeru podjetje ni upravičeno do odbitka vstopnega DDV pri nabavi proizvodov in storitev v zvezi z osebni avtomobili in reprezentanco.

2.1.2 DAVEK OD DOBIČKA PRAVNIH OSEB

Primer obračuna davka od dobička pravnih oseb (DDPO) bom prikazal za leto 2003, ker se je Zakon o davku od dobička pravnih oseb 1. 1. 2003 spremenil, spremembe pa bodo prvič vidne pri obračunu DDPO za leto 2003.

Podjetje, ki sem ga vzel za primer, je imelo v letu 2003 stroške porazdeljene tako, kot so prikazani v Tabeli 5.

Tabela 5: Stroški podjetja X v letu 2003 (v SIT)

Stroški	11.155.000
Stroški materiala	4.350.000
Stroški storitev pri proizvodnji proizvodov	1.280.000
Stroški transportnih storitev	520.000
Najemnine	170.000
Povračila stroškov zaposlencev v skladu z uredbo	640.000
Reprezentanca	250.000
Amortizacija	310.000
Dolgoročne rezervacije	800.000
Stroški obresti	35.000
Stroški dela obračunani v skladu s kolektivno pogodbo	2.720.000
Drugi stroški	80.000

Vir: Lasten izračun.

Celotni prihodki podjetja so v letu 2003 znašali 12.670.000 SIT.

Podatki, ki jih še potrebujemo za izračun DDPO:

- podjetje v letu 2003 ni imelo prihodkov, doseženih z udeležbo pri dobičku pravnih oseb;
- podjetje je zaposlenemu dalo brezobrestno posojilo, obresti za posojilo znašajo po povprečni ponderirani medbančni letni obrestni meri (PPOM) 35.400 SIT;
- podjetje je leta 2001 kupilo stroj v vrednosti 450.000 SIT, za katerega je izkoristilo davčno olajšavo v višini 180.000 SIT in ga je leta 2003 prodalo;
- podjetje je leta 2003 kupilo stroj, ki ga potrebuje v proizvodnji, v vrednosti 1.350.000 SIT;
- podjetje je oblikovalo 220.540 SIT investicijske rezerve za investicije, ki jo mora porabiti najkasneje v dveh letih po oblikovanju;
- podjetje je 1. maja 2003 za nedoločen čas zaposlilo delavca, ki je prvič sklenil delovno razmerje, in mu je v letu 2003 izplačalo 1.190.000 SIT bruto plače;

- podjetje je leta 2003 mesečno plačevalo akontacijo davka od dobička pravnih oseb v višini 13.800 SIT.

Z navedenimi podatki lahko začnemo računati davčno osnovo za izračun davka od dobička pravnih oseb, ki jo izračunamo na naslednji način:

Prihodki, zmanjšani za prihodke, dosežene z udeležbo pri dobičku pravnih oseb

- davčno priznani odhodki
- = **davčna osnova I**
- zmanjšanje davčne osnove
- + povečanje davčne osnove
- = **davčna osnova II**
- davčne olajšave
- = **davčna osnova III**

Davčno osnovo III pomnožimo s stopnjo davka in dobimo znesek davka na dobiček.

- **IZRAČUN DAVČNE OSNOVE I**

Davčno osnovo I izračunamo tako, da od prihodkov, zmanjšanih za prihodke, dosežene z udeležbo pri dobičku pravnih oseb, odštejemo davčno priznane odhodke. Izračun davčne osnove I je prikazan v Tabeli 6.

Tabela 6: Izračun davčne osnove I (v SIT)

Zap. št.	ELEMENT	ZNESEK
1	Prihodki podjetja	12.670.000
2	Celotni odhodki podjetja	11.155.000
3	30% stroškov reprezentance	75.000
4	50% dolgoročnih rezervacij	400.000
5	Davčno priznani odhodki (2-(3+4))	10.680.000
6	Davčna osnova I (1-5)	1.990.000

Vir: Lasten izračun.

- **IZRAČUN DAVČNE OSNOVE II**

Davčno osnovo II izračunamo tako, da davčno osnovo I popravimo za morebitna povečanja in zmanjšanja osnove. Izračun davčne osnove II je prikazan v Tabeli 7.

Tabela 7: Izračun davčne osnove II (v SIT)

Zap. št.	ELEMENT	ZNESEK
1	Davčna osnova I	1.990.000
2	Prodaja osnovnih sredstev pred iztekom treh let po uveljavljanju olajšave	180.000
3	Obresti od posojila zaposlenemu izračunane po PPOM	35.400
4	Povečanje davčne osnove skupaj (2+3)	215.400
5	Davčna osnova II (1+4)	2.205.400

Vir: Lasten izračun.

- IZRAČUN DAVČNE OSNOVE III IN IZRAČUN DAVKA

Davčno osnovo III dobimo tako, da od davčne osnove II odštejemo davčne olajšave. Izračun davčne osnove III in davka od dobička je prikazan v Tabeli 8.

Tabela 8: Izračun davčne osnove III in davka od dobička (v SIT)

Zap. št.	ELEMENT	ZNESEK
1	Davčna osnova II	2.205.400
2	30% investiranega zneska v opredmetena osnovna sredstva	405.000 (1.350.000 * 30%)
3	10% dodatne olajšave za investicije v opredmetena osnovna sredstva	135.000 (1.350.000 * 10%)
4	Investicijska rezerva ²	220.540 (2.205.400 * 10%)
5	Olajšava za novo zaposlene delavce ³	357.000 (1.190.000 * 30%)
6	Davčna osnova III (1-(2+3+4+5))	1.087.860
7	Davek (6*25%)	271.965
8	Vplačane akontacije (12*13.800)	165.600
9	Obveznost za plačilo davka (7-8)	106.365
10	Osnova za določitev akontacije (6/12 mesecev)	90.655
11	Akontacija (10*12 mes.*25%)	271.965
12	Mesečni obrok (11/12 mes.)	22.664

Vir: Lasten izračun.

Davek od dobička pravnih oseb za leto 2003 znaša za obravnavano podjetje 271.965 SIT. Z mesečnimi obroki je podjetje v letu 2003 že plačalo 165.600 SIT davka, tako da je obveznost podjetja še 106.365 SIT, ki jo mora poravnati v 30 dneh po oddaji obračuna

² Podjetje lahko oblikuje investicijsko rezervo, davčna olajšava za oblikovanje investicijske rezerve pa se prizna največ v višini 10 % davčne osnove II.

³ Olajšava se prizna v višini 30% izplačanih bruto plač za novo zaposlenega delavca v letu 2003.

DDPO. Prav tako mora podjetje poravnati še razliko med akontacijami davka, ki jih je že plačalo za leto 2004 in so zapadle januarja, februarja in marca leta 2004. Mesečni obrok plačane akontacije je znašal 13.800 SIT, mesečna akontacija davka za leto 2004 pa znaša 22.664 SIT. Podjetje bo v letu 2004 plačevalo akontacijo davka od dobička v višini 22.664 SIT mesečno.

Obrazec za obračun davka od dobička pravnih oseb za podjetje X je prikazan v Prilogi 1.

2.1.3 OBRAČUN DAVKOV IN PRISPEVKOV OD PLAČ

Zaposlenec v podjetju zasluži bruto plačo, ki vsebuje prispevke za socialno varnost, dohodnino in neto plačo, ki jo dobi izplačano. Delodajalec mora poleg bruto plače zaposlenega plačati še prispevke za socialno varnost in davek na izplačane plače.

Obračun plač bom prikazal na primeru zaposlenega, ki je v mesecu aprilu 2003 prejel bruto plačo v višini 300.000 SIT.

2.1.3.1 PRISPEVKI ZA SOCIALNO VARNOST DELOJEMALCA

Osnova za izračun prispevkov za socialno varnost delojemalca je bruto plača zaposlenega, znesek prispevkov pa dobimo tako, da bruto plačo pomnožimo s prispevno stopnjo. Izračun prispevkov za socialno varnost delojemalca je prikazan v Tabeli 9.

Tabela 9: Izračun prispevkov za socialno varnost delojemalca (znesek v SIT)

Prispevek	Stopnja	Znesek
Prispevek za zdravstveno varstvo	6,36%	19.080
Prispevek za pokojninsko in invalidsko zavarovanje	15,50%	46.500
Prispevek za zaposlovanje	0,14%	420
Prispevek za starševsko varstvo	0,10%	300
Skupaj	22,10%	66.300

Vir: Hieng, 2000, str. 61.

2.1.3.2 DOHODNINA

Osnova za dohodnino je bruto plača zaposlenega, zmanjšana za prispevke za socialno varnost in olajšave. Za obračun plače potrebujemo še povprečno plačo predpreteklega meseca (PPPM) v RS, ki je za april 2003 znašala 241.505,00 SIT.

bruto plača	300.000,00
- prispevki za socialno varnost delojemalca	66.300,00
- splošna olajšava (11% PPPM)	26.565,55
- olajšava za 2 otroka (25% PPPM)	60.376,25
= davčna osnova	146.758,20

Ko smo dobili osnovo za dohodnino, jo moramo uvrstiti v ustrezen razred v Tabeli 10.

Tabela 10: Razredi za izračun dohodnine

Davčna osnova	Davek
Do 50% PPPM	17%
Nad 50% do 100% PPPM	50% PPPM*17% + 35% nad 50% PPPM
Nad 100% do 150 % PPPM	50% PPPM*52% + 37 nad 100% PPPM
Nad 150% do 200 % PPPM	50% PPPM*89% + 40% nad 150% PPPM
Nad 200% do 300 % PPPM	50% PPPM*129% + 45% nad 200% PPPM
Nad 300% PPPM	50% PPPM*219% + 50% nad 300% PPPM

Vir: Zakon o dohodnini, 2003.

Davčno osnovo uvrstimo v 2. razred in tako lahko izračunamo davek.

$$\begin{aligned}
 \text{Davek} &= 50\% \text{ PPPM} * 17\% + 35\% \text{ nad } 50\% \text{ PPPM} = \\
 &= (50\% * 241.505,00) * 17\% + 35\% * (146.758,20 - (241.505,00 * 50\%)) = \\
 &= 20.527,93 + 9.102,00 = 29.629,93
 \end{aligned}$$

Na podlagi izračuna ugotovimo, da znaša akontacija dohodnine za zaposlenega za april 2003, 29.629,93 SIT.

2.1.3.3 IZRAČUN NETO PLAČE ZAPOSLENEGA

Znesek neto plače izračunamo tako, da od bruto plače odštejemo prispevke za socialno varnost zaposlenega in dohodnino.

bruto plača	300.000,00
- Prispevki za socialno varnost zaposlenca	66.300,00
- Dohodnina	29.629,93
= neto plača	204.070,07

Delodajalec pri izplačilu plače plača prispevke za socialno varnost zaposlenega in dohodnino, zaposlenemu pa izplača samo neto plačo, ki v našem primeru znaša 204.070,07 SIT.

2.1.3.4 PRISPEVKI ZA SOCIALNO VARNOST DELODAJALCA

Kot osnovo za izračun prispevkov za socialno varnost delodajalca vzamemo bruto plačo zaposlenega, da dobimo znesek prispevkov pa osnovo pomnožimo s stopnjami prispevkov. Izračun prispevkov za socialno varnost delodajalca je prikazan v Tabeli 11.

Tabela 11: Izračun prispevkov za socialno varnost delodajalca (znesek v SIT)

Prispevek	Stopnja	Znesek
Prispevek za zdravstveno varstvo	6,56%	19.680
Prispevek za pokojninsko in invalidsko zavarovanje	8,85%	26.550
Prispevek za zaposlovanje	0,06%	180
Prispevek za starševsko varstvo	0,10%	300
Prispevek za poškodbe pri delu	0,53%	1.590
Skupaj	16,10%	48.300

Vir: Hieng, 2000, str. 62.

2.1.3.5 DAVEK NA IZPLAČANE PLAČE

Osnova za davek na izplačane plače je bruto plača zaposlenega, ki znaša 300.000,00 SIT, stopnja pa znaša 3,8% (glej Tab. 2, na str. 14).

$$\text{Davek na izplačane plače} = 300.000 * 3,8\% = 11.400,00$$

Delodajalec mora državi plačati davek na izplačane plače v višini 11.400 SIT.

2.1.4 OBRAČUN DAVKOV PRI IZPLAČILU NAJEMNINE

Kot primer obračuna davkov pri izplačilu najemnine vzemimo podjetje, ki ima v najemu skladiščne prostore, ki so v lasti fizične osebe. Po Zakonu o dohodnini spada najemnina med dohodke od premoženja, od katerih se mora obračunati davek od dohodka iz premoženja. Osnova za izračun davka od dohodka iz premoženja je bruto znesek najemnine, zmanjšan za 40 % normiranih stroškov. Ta osnova se pomnoži s stopnjo davka, ki znaša 25% in tako dobimo akontacijo davka, ki jo mora plačati najemodajalec.

Recimo, da zahteva najemodajalec za najem skladiščnih prostorov 40.000 SIT neto najemnine na mesec. Ker se davek od najemnine obračunava po bruto znesku, moramo najprej priti do tega zneska.

$$BN = NN + AD$$

$$BN = NN + ((BN - NS) * 25\%)$$

$$BN = NN + BN * 60\% * 25\%$$

$$BN = NN + BN * 15\%$$

$$BN = NN + 0,15BN$$

$$0,85BN = NN$$

$$BN = NN / 0,85$$

$$BN = 40.000 / 0,85$$

$$BN = 47.058,82$$

BN – bruto najemnina
 NN – neto najemnina
 AD – akontacija dohodnine
 NS – normirani stroški

Izračun davka od dohodka iz premoženja:

vrednost najema	47.058,82
– normirani stroški (40%)	18.823,53
<hr/>	
= osnova za davek	28.235,29
akontacija davka (osnova * 25%)	7.058,82

Podjetje mora torej za najem skladiščnih prostorov plačati najemnino v višini 47.058,82 SIT. 40.000 SIT plača najemodajalcu (neto najemnina), državi pa mora plačati akontacijo dohodnine v višini 7.058,82 SIT. Podjetje mora izpolniti obrazec REK-2 in ga predložiti davčni upravi.

2.2 TEHNIKE MINIMIZIRANJA DAVČNIH BREMEN V PODJETJU

Davki so dajatve prisilne narave, ki jih morajo davčni zavezanci plačevati, vsak od njih pa si želi, da bi bili davki, ki jih mora plačati, čim manjši. Prav tako pa si podjetja želijo, da bi dosegala čim večji dobiček, vendar je večji dobiček praviloma povezan tudi z večjimi davki. Podjetje se lahko izogne plačilu davkov na različne načine, ki so lahko zakoniti ali nezakoniti. Zakoniti izogitvi plačila pravimo davčni izogib, nezakoniti pa davčna utaja. Ko govorimo o tehnikah minimiziranja davčnih bremen, mislimo na zakonito izognitev plačila davkov, to je na davčni izogib.

Davčni izogib je zakonito izogibanje davčnih obveznostim, pri čemer ne glede na moralnost izvedenih dejanj ne kršimo obstoječih zakonskih predpisov. Podjetje se pri minimiziranju davčnih bremen nikakor ne sme posluževati davčnih utaj, ker so v Sloveniji opredeljene kot kaznivo dejanje (Špes, 2002, str. 10).

Podjetje mora proučiti značilnosti svojega poslovanja in ugotoviti, kje lahko glede na obstoječo davčno zakonodajo v Sloveniji, izvede davčne izogibe. Na vsako podjetje je

potrebno gledati posamično, saj določenih davčnih izogibov ne moremo izvesti pri vseh podjetjih.

V naslednjem podpoglavju je navedenih nekaj primerov, kako lahko podjetje zmanjša davčna bremena.

2.2.1 PRIMERI MINIMIZIRANJA DAVČNIH BREMEN

- Prerazporeditev investicije med obdobji

Podjetje planira povečanje proizvodnih prostorov v tekočem letu v vrednosti 10.000.000 SIT. Za to vrsto investiranja se po ZDDPO prizna olajšava v višini 40% (30% osnovne olajšave in 10% dodatne olajšave) od vrednosti investicije. Podjetje predvideva, da bo davčna osnova za davek od dobička v tekočem in v prihodnjem letu znašala 1.000.000 SIT. Če bi izvedlo investicijo samo v enem obdobju, bi izkoristilo zmanjšanje davčne osnove samo v tekočem letu. Če pa bi podjetje del investicije izvedlo v tekočem, del pa v prihodnjem letu, bi lahko tudi v prihodnjem letu izkoristilo davčno olajšavo. Pri tem predpostavljamo, da podjetje lahko počaka z dokončanjem proizvodnih prostorov do prihodnjega leta. Davčni prihranek podjetja pri postopni izvedbi investicije je prikazan v Tabeli 12.

Tabela 12: Davčni prihranek pri postopni izvedbi investicije (v SIT)

	Davčna osnova	Davek	Davčni prihranek
Podjetje ne izvede investicije	1.000.000	250.000	0
Podjetje izvede investicijo v tekočem letu	0	0	250.000
Podjetje izvede investicijo v dveh letih	0	0	500.000

Vir: Lasten izračun.

Iz tabele razberemo, da je podjetje prihranilo 500.000 SIT pri plačilu davka, ker se je odločilo, da bo investicijo izvedlo v dveh letih. Če bi investicijo zaključilo že v tekočem letu, bi bil prihranek podjetja samo 250.000 SIT.

- Izplačilo dobička hčerinske družbe

Družba X je 100% lastnik družbe Y in se je odločila, da si bo izplačala dobiček družbe Y. ZDDPO določa, da družbi X ni potrebno plačati davka pri izplačilu dobička, če je družba Y plačala davek od dobička. V nasprotnem primeru je potrebno ob nakazilu dobička plačati 25% akontacijo davka, tako da bi v tem primeru družba X dobila izplačanega le 75% zelenega zneska.

Denimo, da je družba Y uveljavila vse olajšave, tako da je njena davčna osnova za davek od dobička enaka 0, zato ne bo plačala davka na dobiček. Družba X si želi izplačati 50.000.000 SIT dobička družbe Y. Ker družba Y ni plačala davka od dobička, mora ob nakazilu dobička družbi X avtomatično plačati akontacijo davka v višini 12.500.000 SIT, družba X pa dobi izplačano le 37.500.000 SIT.

Za družbi bi bilo bolj ugodno, če družba Y ne uveljavi vseh davčnih olajšav, tako da njena davčna osnova znaša denimo 2.000.000 SIT in plača davek od dobička v višini 500.000 SIT. V tem primeru družbi Y ob nakazilu dobička ni potrebno plačati akontacije davka in družbi X lahko izplača 49.500.000 SIT (50.000.000 SIT – DDPO družbe Y). Na ta način je obveznost do države znašala le 500.000 SIT, če pa družba Y izkoristi vse olajšave pa ta obveznost znaša 12.500.000 SIT.

- Prodaja nepremičnine lastniku družbe (fizični osebi)

Podjetje oddaja nepremičnino v najem, dobiček od te dejavnosti pa se ob koncu leta izplača lastniku podjetja, ki je fizična oseba. Tako pride do dvojne obdavčitve, saj podjetje plača davek od dobička, ko se dobiček izplača lastniku, pa še davek od dohodkov iz premoženja. Če bi podjetje prodalo nepremičnino lastniku podjetja, bi se tako izognilo dvojnemu obdavčevanju, saj bi lastnik plačeval le akontacijo dohodnine od prihodkov iz premoženja, ki bi jih realiziral z dajanjem nepremičnine v najem.

- Vpliv organizacijske oblike družbe na višino davčnih obveznosti

Višina davčnih obveznosti je odvisna tudi od organizacijske oblike gospodarske družbe. Kot primer lahko navedem invalidsko podjetje, pri katerem ni potrebno plačevati davka od dobička pravnih oseb, in družbo z neomejeno odgovornostjo, ki ji pri izplačilu dobička ni potrebno plačati akontacije davka od dohodka iz premoženja v višini 25%.

- Posojilo med povezanimi družbami

Podjetje X in podjetje Y sta povezani družbi in se dogovorita, da bo podjetje X posodilo podjetju Y sredstva v višini 10.000.000 SIT za obdobje enega leta. Po ZDDPO se pri posojilih med povezanimi osebami kot davčno priznan odhodek priznajo le obresti, obračunane na podlagi skupne ponderirane povprečne medbančne letne obrestne mere. Obresti, obračunane na podlagi te obrestne mere, znašajo 750.000 SIT. Obresti na podlagi tržne obrestne mere znašajo 1.150.000 SIT. Podjetje X pa lahko sredstva veže v banki in zato prejme 900.000 SIT obresti v enem letu. Družbi se lahko dogovorita o obrestni meri v višini skupne ponderirane povprečne medbančne letne obrestne mere ali v višini tržne obrestne mere, lahko pa izvedeta davčni izogib.

Če se podjetji dogovorita o obrestni meri v višini skupne ponderirane povprečne medbančne letne obrestne mere, ima podjetje X 750.000 SIT prihodkov, ki povečujejo dobiček, podjetje Y pa 750.000 SIT odhodkov, ki so davčno priznani.

Če se podjetji dogovorita o tržni obrestni meri, ima podjetje X 1.150.000 SIT prihodkov, ki povečujejo dobiček, podjetje Y pa samo 750.000 SIT davčno priznanih odhodkov, čeprav je podjetju X plačalo 1.150.000 SIT obresti za dobljeno posojilo.

Podjetji lahko izvedeta davčni izogib tako, da podjetje X veže prosta sredstva v banko, hkrati pa pri banki z vezanimi sredstvi jamči za kredit, ki ga podjetje Y najame pri isti banki po tržni obrestni meri. Tako bo imelo podjetje X 900.000 SIT obdavčenih prihodkov, podjetje Y pa bo imelo 1.150.000 SIT davčno priznanih odhodkov. Na ta način obe družbi skupaj plačata najmanj davka od dobička. Vse tri vrste posojila so prikazane v Tabeli 13.

Tabela 13: Posojilo med povezanimi družbami (v SIT)

	Posojilo, na podlagi ponderirane obr.mere	Posojilo, na podlagi tržne obr.mere	Davčni izogib
Podjetje X			
Davčna osnova za DDPO brez obresti	12.000.000	12.000.000	12.000.000
Prihodki od obresti	750.000	1.150.000	900.000
Davčna osnova skupaj	12.750.000	13.150.000	12.900.000
DDPO (stopnja 25%)	3.187.500	3.287.500	3.225.000
Podjetje Y			
Davčna osnova za DDPO brez obresti	3.000.000	3.000.000	3.000.000
Odhodki od obresti	750.000	750.000	1.150.000
Davčna osnova skupaj	2.250.000	2.250.000	1.850.000
DDPO (stopnja 25%)	562.500	562.500	462.500
Davčna obveznost obeh podjetij skupaj	3.750.000	3.850.000	3.687.500

Vir: Lasten izračun.

- Prerazporeditev donosnih poslov v kasnejše obdobje

Če podjetje ugotovi, da bo imelo zelo velik dobiček v tekočem letu, lahko nekatere donosne posle prenese v naslednje poslovno leto. Tako bo imelo manjši dobiček v tekočem letu in manjšo davčno obveznost za davek od dobička pravnih oseb. To lahko stori, če ima proste proizvodne zmogljivosti v prihodnjem poslovnem letu.

2.3 ODNOS MED RAČUNOVODSKIM SERVISOM IN PODJETJEM

Ko podjetje zaupa vodenje svojih poslovnih knjig in obračunavanje davkov računovodskemu servisu, pričakuje, da bo računovodski servis te naloge opravljal po svojih najboljših močeh in na tak način, da bo podjetje zadovoljno.

Vodja računovodskega servisa mora biti visoko strokovno usposobljen, učinkovito mora opravljati strokovne naloge in dolžnosti ter biti pri opravljanju teh nalog strokoven, vreden zaupanja, pošten, resnicoljuben in prizadeven. Spremljati mora spremembe in novosti na področju računovodstva ter ta znanja prenašati tudi na sodelavce. Prav tako mora upoštevati tudi načela obnašanja računovodje, ki se nanašajo na strokovnost in odgovornost, zaupnost, poštenost, resničnost ter prizadevnost (Turk et al., 1999, str. 695-699). Samo na ta način lahko računovodski servis opravlja storitve za stranko strokovno in uspešno.

Odnos med računovodskim servisom in podjetjem temelji na medsebojnem zaupanju. Računovodski servis si zaupanje podjetja zasluži, če zaposleni v računovodskem servisu opravljajo delo za podjetje po načelih, ki so opisana zgoraj. Računovodski servis dela na način, ki je za podjetje najboljši, zanj mora pravočasno izdelati vse davčne obračune, ki jih je podjetje po zakonu dolžno izdelati, in zahtevane obrazce predložiti davčni upravi v predpisanih rokih. Davčne obračune mora računovodski servis izdelati pravilno in tako, da podjetje plača čim manj davka, pri tem pa se ne sme posluževati metod, ki so z zakonom prepovedane, to je davčnih utaj. Če sodelovanje poteka na ta način, bo podjetje z delom računovodskega servisa zadovoljno, računovodski servis pa bo za svoje storitve dobil tudi ustrezno plačilo.

V zvezi z računovodskimi servisi se pojavljajo tudi določeni problemi. Prvi problem je prenizka izobrazba kadrov v računovodskih servisih, saj ima večina zaposlenih srednješolsko izobrazbo. Ta problem je deloma rešila Gospodarska zbornica Slovenije z organiziranjem izpita za vodje računovodskih servisov. Z uspešno opravljenim izpitom vodja pridobi potrdilo Gospodarske zbornice Slovenije o usposobljenosti za vodenje računovodskega servisa. Računovodski servis, katerega vodja ima opravljen ta izpit, se lahko vpiše v Register računovodskih servisov pri Gospodarski zbornici Slovenije. Naslednji problem je področje davčnega svetovanja, ki je v Sloveniji slabo pokrito. Davčno svetovanje spada ponavadi kar v dejavnosti računovodskih servisov, čeprav nekateri niso dovolj usposobljeni za to dejavnost. V Sloveniji sicer obstaja združenje davčnih svetovalcev, nimamo pa davčnih svetovalcev z licenco, ki bi jo podeljevala država, tako kot imajo to področje urejeno v drugih evropskih državah, na primer v Avstriji.

3 DAVČNI NADZOR V PODJETJU

V prvem poglavju sem prikazal davke, ki jih morajo v Sloveniji obračunavati in plačevati podjetja, davčni nadzor pa skrbi za to, da podjetja obračunavajo in plačujejo davke v skladu z zakonom in predpisanimi roki.

3.1 IZVAJANJE NADZORA

Dejavnosti državne uprave, ki obsega odmero, obračunavanje, nadzor in izterjevanje davkov pravimo davčna služba, katere naloge v Republiki Sloveniji opravlja Davčna uprava Republike Slovenije. Glavna zakona s področja davčnega nadzora sta Zakon o davčni službi in Zakon o davčnem postopku. Prvi zakon ureja naloge in organizacijo davčne službe, drugi pa predpisuje pravila postopka pobiranja in izterjave posameznih davkov. Inšpekcijski nadzor pa posebej ureja še Zakon o inšpekcijskem nadzoru. Da lahko davčni nadzor normalno poteka, davčna uprava vzdržuje davčne evidence in davčni register zavezancev.

3.1.1 DAVČNE EVIDENCE

Davčni organ vodi in vzdržuje naslednje evidence o davčnih zavezancih (Zakon o davčni službi, 2001):

- evidenco o odmeri, obračunu, izterjavi in knjiženju davkov;
- evidenco o podatkih in postopkih vodenja davčnega nadzora;
- evidenco o kršitvah davčnih predpisov.

Osnova za vodenje in vzdrževanje teh evidenc je davčni register.

3.1.2 DAVČNI REGISTER

Davčni organ vzpostavi in vzdržuje enotni register davčnih zavezancev kot bazo podatkov in za pravne osebe vsebuje podatke o firmi, poslovnih prostorih, poslovnih enotah, ustanoviteljih, naložbah, odgovornih osebah, dejavnosti, računih pri bankah in hranilnicah, povezanih osebah, številu zaposlenih in firmi, ki vodi poslovne knjige.

Davčni register temelji na davčni številki. To je znak, ki označuje vsakega davčnega zavezanca in se uporablja za opredelitev in povezavo podatkov v davčnih evidencah. Davčno številko izda davčnemu zavezancu davčni organ osem dni po vpisu davčnega zavezanca v davčni register (Zakon o davčni službi, 2001).

3.2 TEHNIKE IZVAJANJA NADZORA

Med naloge davčne uprave spada tudi davčni nadzor pravnih oseb, davčni nadzor pa lahko razdelimo na kontrolo dokumentacije zavezancev v prostorih davčne uprave in na inšpekcijske preglede pri zavezancih.

3.2.1 DAVČNA KONTROLA

Namen davčne kontrole je ugotavljanje pravilnosti in pravočasnosti obračunavanja in plačevanja davčnih obveznosti davčnega zavezanca. Kontrolo opravljajo davčni kontrolorji v prostorih davčne uprave. Kontrolorji skrbijo za pravočasnost in pravilnost davčnih obračunov, ki jih dobijo od davčnih zavezancev. Kontrolor ob prejemu preveri, če je obračun pravilno sestavljen. V primeru napačnega obračuna kontrolor obvesti davčnega zavezanca, ki mora obračun popraviti. Ko kontrolor ugotovi, da je obračun pravilen, ga vnese v računalnik, vnešeni podatki pa se poknjižijo v knjigovodsko kartico davčnega zavezanca. Davčni kontrolorji na zahtevo davčnih zavezancev izdajajo tudi potrdila o plačanih davkih in prispevkih.

3.2.2 INŠPEKCIJSKI PREGLED

Inšpekcijske preglede pri davčnih zavezancih opravljajo davčni inšpektorji, ki so pri svojem delu samostojni in odgovorni za opravljanje ali opustitev dejanj v inšpekcijskem postopku. Inšpektor lahko pri svojem pregledu pregleda poslovne prostore, naprave, blago, poslovne knjige in tudi druge dokumente, iz katerih je razvidno poslovanje davčnega zavezanca in na podlagi katerih lahko sklepa, ali davčni zavezanec izpolnjuje svoje davčne obveznosti. Po pregledu sestavi davčni inšpektor zapisnik, v katerem poda ugotovitve pregleda in če poslovanje davčnega zavezanca ni v redu, izda odločbo, s katero ugotovi davčne in druge obveznosti, ki bi jih moral davčni zavezanec obračunati in plačati. Davčni zavezanec mora te napake odpraviti ter plačati davke in druge obveznosti v 30 dneh. V nasprotnem primeru se izvrši izterjava davkov (Zakon o davčni službi, 2001).

3.2.3 METODE INŠPEKCIJSKEGA PREGLEDA

Metode inšpekcijskega pregleda delimo na neposredne in posredne inšpekcijske metode (Wakounig, 1998, str. 81-84).

- Neposredne inšpekcijske metode

Pri teh metodah inšpektorji preverjajo poslovanje davčnega zavezanca s konkretnim pregledovanjem in preverjanjem listin in na podlagi teh listin ugotovijo pravilnost poslovanja davčnega zavezanca.

- Posredne inšpekcijske metode

Pri posrednih inšpekcijskih metodah izhajajo inšpektorji iz stroškovnih izračunov s konkretnimi številkami, potem pa izvedejo še kontrolne izračune, ki konkretne poslovne izide primerjajo z drugimi in na podlagi teh primerjav ugotavljajo davčno pravilnost davčnih zavezancev. Posredne inšpekcijske metode se delijo na štiri vrste metod, in sicer:

a) računске inšpekcijske metode

Pri teh metodah inšpektorji ugotovijo celotne prihodke in celoten poslovni obseg podjetja s preizkusom terjatev, izračunom blagajniškega primanjkljaja in izračunom denarnega prometa.

b) gospodarske inšpekcijske metode

Pri gospodarskih inšpekcijskih metodah se izvede kontrola celotnega poslovnega obsega in celotnega finančnega poslovanja.

c) primerjave poslovanja

Pri teh metodah gre za primerjavo kazalnikov ali za preverjanje s primerjalnimi podatki.

d) kontrola sistema

Kontrola sistema se uporablja pri večjih in velikih podjetjih, inšpektorji pa preverjajo pravila računovodsko-računalniškega postopka, s pomočjo katerih je zagotovljena pravilna obdelava dejstev, na podlagi katerih se izdelava davčno pravilen poslovni izid.

Inšpektorji pri inšpekcijskih pregledih nikoli ne uporabljajo samo ene oblike inšpekcijskih metod, ampak uporabljajo različne metode, ki se pri pregledu medsebojno prepletajo. Na ta način inšpektorji na različne načine in iz različnih zornih kotov preverjajo poslovni izid in z večjo gotovostjo pridejo do pravih zaključkov.

3.2.4 CENITEV DAVČNE OSNOVE

V določenih primerih mora davčni organ sam ugotoviti davčno osnovo davčnega zavezanca, ugotovljena osnova pa mora biti v največji meri podobna resničnemu stanju. V katerih primerih se davčni organ zateče k cenitvi davčne osnove določa Zakon o davčnem postopku. Davčni organ ugotovi davčno osnovo z oceno, če (Zakon o davčnem postopku, 2001):

- davčni zavezanec ne vloži davčne napovedi ali ne predloži davčnega obračuna davčnemu organu ali ju vloži oziroma predloži brez podatkov, potrebnih za ugotovitev davčnih obveznosti;
- fizična oseba ne napove prejemkov od opravljenih storitev in poslov ali drugih prejemkov, dohodkov, oziroma dobičkov;

- ugotovi, da temelji davčna napoved oziroma davčni obračun na neresničnih ali nepravilnih podatkih;
- ugotovi, da napovedani prihodki oziroma prihodki, prikazani v davčnem obračunu niso sorazmerni napovedanim odhodkom oziroma odhodkom, izkazanim v davčnem obračunu, razen če zavezanec navede upravičene razloge;
- davčni zavezanec na zahtevo davčnega organa ne predloži poslovnih knjig in evidenc, ki jih je dolžan voditi, ali če so knjige in evidence vsebinsko napačne ali če kažejo take bistvene formalne pomanjkljivosti, ki opravičujejo sum glede njihove vsebinske pravilnosti;
- delodajalec ne predloži podatkov o obračunu in plačilu davka iz osebnih prejemkov, ki jih je izplačal.

Davčni organ oceni davčno osnovo na podlagi podatkov o številu zaposlenih, izplačanih osebnih prejemkov, prihodkih in odhodkih, vrednosti premoženja in proizvodnih kapacitetah. Pri oceni pa si lahko pomaga tudi s podatki pridobljenimi pri osebah, ki opravljajo enako ali podobno dejavnost ali pri povezanih osebah. Ocenjena davčna osnova se lahko tudi zniža, če davčni zavezance dokaže, da je nižja.

Davčni organ lahko cenitev davčne osnove izvede samo takrat, kadar davčne osnove ne more zanesljivo ugotoviti z drugimi sredstvi postopka ugotavljanja, dokazovanja in spoznavanja ter jih ne more točno izračunati (Wakounig, 1998, str. 19).

3.2.5 METODE CENITVE DAVČNE OSNOVE

Davčni organ lahko pri cenitvi prosto izbira različne metode. Izbrana metoda mora biti takšna, da davčni organ z njeno pomočjo ugotovi izid, ki v največji meri ustreza resničnim razmeram. Davčni zavezanec lahko z utemeljenimi razlogi vpliva na izbor metode, nikakor pa nima pravice zahtevati, da davčni organ uporabi določeno metodo cenitve.

Najzanesljivejše za cenitev davčne osnove so naslednje metode (Wakounig, 1998, str. 59-79):

- Notranja in zunanja primerjava poslovanja

Pri notranji primerjavi poslovanja primerjamo davčne osnove z večletnimi izidi davčnega zavezanca. Ta metoda je največkrat zanesljiva, vendar mora pri tej metodi davčni zavezanec sodelovati, saj mora davčnemu organu dati na razpolago vso potrebno dokumentacijo. Če davčni zavezanec ne želi sodelovati, lahko davčni organ uporabi zunanjo primerjavo poslovanja, kjer poslovanje obravnavanega podjetja primerja s poslovanjem drugih istovrstnih podjetij. Pri zunanji primerjavi morajo biti izpolnjeni pogoji primerljivosti, saj je v nasprotnem primeru cenitev netočna.

- Kalkulacijska cenitev

Kalkulacijska cenitev z ugotovljeno bruto stopnjo pribitka poveča izkazane izide davčnega zavezanca. Kalkulacijske stopnje, pribitke in marže lahko dobimo s primerjavo prejetih in izdanih računov v obravnavanem podjetju v enem letu, s primerjavo izidov podjetja v več letih ali s primerjavo podjetja s podobnimi podjetji ter drugimi primerjalnimi podatki.

- Cenitev na podlagi primerjalnih podatkov

Pri tej metodi se cenitev opravi na podlagi kazalnikov poslovanja v panogi, ki temeljijo na izkustvenih podatkih. Gre za povzetek povprečnih izidov, pridobljenih iz dejanskih podjetij, tako da dobljeni rezultati v veliki meri odražajo dejanske razmere.

- Cenitev na podlagi življenjskih izdatkov (poraba denarja)

Ta metoda cenitve se uporabi takrat, kadar fizična oseba ne more pojasniti financiranja svojih življenjskih izdatkov. To pomeni, da je izkazani izid davčnega zavezanca nepravilen, saj ne pokriva dejanskih življenjskih izdatkov zavezanca in njegove družine.

- Cenitev na podlagi (nepojasnjene) prirasta premoženja

Če davčni organ pri davčnem zavezancu ugotovi velik prirast njegovega premoženja, davčni zavezanec pa tega prirasta ne razloži, potem davčni organ ugotovi nepojasnen prirast premoženja, ki je razlog za cenitev davčne osnove in zadovoljiva opora za ocenitev davčne osnove.

- Cenitev s pomočjo izračuna denarnega prometa

Davčni zavezanec v določenem obdobju ne more imeti na razpolago več denarja, kot ima dohodkov in drugih poznanih virov. Če ima na razpolago več denarja, je to razlog za cenitev davčne osnove.

- Varnostni pribitek

Ta metoda cenitve ni samostojna metoda, ampak se uporablja skupaj z ostalimi metodami cenitve. Varnostni pribitek inšpektor uporabi takrat, ko pri cenitvi ugotovi, da v poslovnih knjigah ne manjkajo samo vknjižbe dokazanih poslovnih dogodkov, ampak tudi drugi dogodki iste vrste. Na ta način se dopolnijo davčne osnove, za katere domnevamo, da so bile izkazane prenizko.

3.3 PRIPRAVA NA DAVČNI PREGLED V PODJETJU IN V RAČUNOVODSKEM SERVISU

Davčni inšpektor praviloma nekaj dni prej obvesti davčnega zavezanca o inšpekcijskem pregledu in mu sporoči, katero dokumentacijo naj pripravi. Davčni zavezanec obvesti računovodski servis in nato skupaj pripravijo vso potrebno dokumentacijo. Inšpekcijski pregled se ponavadi vrši v poslovnih prostorih davčnega zavezanca, po dogovoru lahko inšpekcijski pregled poteka tudi v prostorih računovodskega servisa, lahko pa tudi na davčnem uradu. Pri inšpekcijskem pregledu je navzoč davčni zavezanec ali njegov pooblaščenec.

3.4 NAJPOGOSTEJŠE NAPAKE V PODJETJIH

Inšpektorji na inšpekcijskih pregledih pri davčnih zavezancih odkrivajo vrsto napak, ki so največkrat posledica nepazljivosti davčnih zavezancev (Žužek Ropa, 2003, str. 17-19).

Nepazljivost se največkrat odraža pri računih, ki jih prejme davčni zavezanec. Da se DDV, ki je obračunan na računu, lahko odbije kot vstopni davek, mora račun vsebovati sedem točk, ki jih določa Zakon o DDV (Zakon o DDV, 2002):

1. kraj in datum izdaje računa ter zaporedna številka;
2. firmo oziroma ime in sedež oziroma stalno prebivališče ter davčno številko izdajatelja računa;
3. firmo oziroma ime in sedež oziroma stalno prebivališče ter davčno številko prejemnika blaga oziroma storitve;
4. datum odpošiljanja blaga oziroma opravljanja storitev;
5. podatki o vrsti in količini prodanega blaga oziroma opravljenih storitev;
6. cena blaga brez DDV, vrednost blaga oziroma storitve brez DDV, stopnja oziroma stopnji DDV ter znesek DDV po različnih stopnjah;
7. vrednost z vključenim DDV.

Vsebina računa, ki jo davčni zavezanci največkrat spregledajo, je datum opravljene storitve in podatki o vrsti in količini prodanega blaga oziroma opravljenih storitev. Prav tako izdajatelji računov na račun pogosto nepravilno napišejo firmo oziroma ime in naslov prejemnika računa. Če račun vsebuje eno izmed teh napak, davčni inšpektor zavezancu ne bo priznal pravice do odbitka vstopnega DDV.

Veliko napak se pojavlja tudi pri obračunavanju potnih nalogov in uporabi službenih vozil. Nalogi velikokrat niso oštevilčeni ali manjka kakšna sestavina potnega naloga. Na nalogu je lahko le ena službena pot, če je opravljenih več poti, mora biti za vsako sestavljen svoj

potni nalog. Nalogu morajo biti priložena dokazila o službeni poti, kot so računi za gorivo, cestnino in parkirnino. Če inšpektor ugotovi, da potni nalog ni pravilno sestavljen, ali za pot v potnem nalogu ne obstaja nobeno dokazilo, bo potne stroške na podlagi tega potnega naloga opredelil kot davčno nepriznane. Davčni zavezanci morajo voditi evidenco prevoženih kilometrov s službenimi vozili, za vsako prevoženo relacijo pa mora biti sestavljen tudi potni nalog. Če je službeno vozilo uporabljal delavec podjetja za osebne namene, mora biti to prikazano v evidencah, zaposleni pa mora imeti uporabo službenega vozila obračunano kot boniteto pri obračunu plač.

Naslednja stvar, na katero so davčni inšpektorji pozorni, je delo preko študentskih servisov. Inšpektorji priznajo stroške, ki so prikazani na računih študentskih servisov samo takrat, če ima podjetje dokazilo, da je študent res opravljal delo v podjetju.

3.5 KAZNI, KI JIH IZREKAJO INŠPEKTORJI

Če inšpektor pri inšpekcijskem nadzoru ugotovi, da je kršen zakon ali kakšen drug predpis, lahko odredi ukrepe za odpravo pomanjkljivosti in nepravilnosti v določenem roku, lahko poda kazensko ovadbo, lahko predlaga pristojnemu organu sprejem ukrepov ali sam odredi določene ukrepe. Inšpektor lahko tudi samo ustno opozori zavezanca na nepravilnosti in določi rok, do katerega mora zavezanec te nepravilnosti odpraviti (Zakon o inšpekcijskem nadzoru, 2002).

Kot je razvidno iz prejšnjega odstavka, ima inšpektor prosto presojo pri kaznovanju nepravilnosti in pomanjkljivosti. Če meni, da je nepravilnost posledica napake in nepazljivosti zavezanca, lahko inšpektor zavezanca na napako samo opozori, zavezanec pa to napako v določenem roku popravi. Če pa inšpektor ugotovi, da je zavezanec zavestno prirejal podatke in delal namerne napake z namenom, da se izogne plačilu davkov, oziroma da utaji davke, lahko inšpektor poda tudi kazensko ovadbo.

Davčni inšpektor lahko davčnega zavezanca tudi kaznuje z denarno kaznijo, višino denarnih kazni za prekrške določa Zakon o davčnem postopku (Zakon o davčnem postopku, 2001).

Pravna oseba se kaznuje z denarno kaznijo od 1.000.000 do 6.000.000 tolarjev, če na svojih izdanih računih ne navede svoje in kupčeve davčne številke, če je ta davčni zavezanec, če poslovnih evidenc ne vodi v redu, če jih na zahtevo davčnega organa ne predloži v zahtevanem roku ali če jih ne hrani do poteka zakonsko določenega roka. Z isto kaznijo se kaznuje pravna oseba, če na zahtevo davčnega organa ne da podatkov, potrebnih za odmero in izterjavo davkov ter ne omogoči vpogleda v svoje poslovne knjige za ugotovitev davčne obveznosti. Prav tako se kaznuje pravne osebe, katerih davčne napovedi in davčni obračuni ne vsebujejo vseh potrebnih podatkov, oziroma so ti podatki neresnični in če davčne napovedi oziroma davčnega obračuna ne predložijo v predpisanem roku.

Odgovorno osebo pravne osebe se za iste prekrške kaznuje z denarno kaznijo od 200.000 do 1.000.000 tolarjev.

Pravna oseba se kaznuje z denarno kaznijo od 1.000.000 do 18.000.000 tolarjev, če z namenom, da bi se sama ali kdo drug popolnoma ali deloma izognil plačilu dohodnine, davkov ali drugih predpisanih obveznosti, da krive podatke o dohodkih, stroških, predmetih ali drugih okoliščinah, ki vplivajo na ugotovitev takšnih obveznosti, ali na drug način preslepi davčni organ, če davčna zatajitev, ki jo stori s takšnim ravnanjem, ne predstavlja kaznivega dejanja. Za te prekrške se z denarno kaznijo od 300.000 do 3.000.000 tolarjev kaznuje tudi odgovorna oseba pravne osebe.

SKLEP

Pravne osebe v Sloveniji obračunavajo in plačujejo davek na dodano vrednost, davek od dobička pravnih oseb, davke in prispevke od plač in drugih prejemkov, trošarine, davek od prometa motornih vozil, davek na promet nepremičnin, davek od zavarovalniških storitev in davek od iger na srečo.

Za obračunavanje so ti davki zapleteni, saj je za pravilno obračunavanje potrebno dobro poznavanje zakonodaje in predpisov, ki urejajo te davke. V večjih podjetjih imajo za obračunavanje davkov zaposlene za to usposobljene osebe, manjša podjetja pa obračunavanje davkov ponavadi zaupajo računovodskim servisom.

Vsaka pravna oseba si želi plačati čim manj davka, zato se skušajo izogniti plačilu davkov na različne načine. Lahko se davku izognejo na nezakonit način, ki mu pravimo davčna utaja, in ta je v Sloveniji opredeljena kot kaznivo dejanje. Lahko pa se pravna oseba posluži različnih tehnik minimiziranja davčnih bremen, ki niso nezakonite, in jim pravimo davčni izogib.

Davčni nadzor skrbi da davčni zavezanci pravilno obračunavajo davke in svoje davčne obveznosti tudi poravnajo. Davčni nadzor v Sloveniji opravlja Davčna uprava Republike Slovenije. To dejavnost Davčne uprave imenujemo davčna služba in poleg davčnega nadzora obsega še odmero, obračunavanje in izterjevanje davkov.

Davčni nadzor poteka s kontrolo dokumentacije davčnih zavezancev v prostorih davčne uprave in z inšpekcijskimi pregledi. Obstaja več metod inšpekcijskih pregledov, vendar inšpektorji pri pregledu nikoli ne uporabljajo samo ene metode, ampak uporabljajo različne metode, ki se med seboj prepletajo.

Če inšpektor pri inšpekcijskem pregledu ugotovi, da se dejansko stanje davčnega zavezanca ne ujema s stanjem, ki ga je davčni zavezanec izkazal v svojih davčnih obračunih ali če davčni zavezanec ni predložil vseh potrebnih obračunov in dokumentacije, se inšpektor lahko zateče k cenitvi davčne osnove. Metod cenitve davčne osnove je več, inšpektor pa mora izbrati tisto metodo, s katero bo ugotovil izid, ki v največji meri ustreza resničnim razmeram.

Inšpektor lahko v primeru, če ugotovi, da je bil kršen zakon ali kakšen drug predpis, zavezanca tudi kaznuje, lahko pa zavezanca samo ustno opozori, ta pa mora nepravilnosti in pomanjkljivosti v določenem roku odpraviti.

LITERATURA

1. Čok et al.: Javne finance v Sloveniji. Ljubljana: Ekonomska fakulteta, 2001. 89 str.
2. Hieng Romana: Ponovno o obdavčitvi osebnih in drugih prejemkov. Iks, Ljubljana, 2000, 6, str. 47-129.
3. Hieng Romana: Obračun davka od dobička pravnih oseb za leto 2002. Iks, Ljubljana, 2003, 1-2, str. 162-181.
4. Hieng Romana: Spremembe zakona o davku od dobička in davčno nepriznani odhodki. Iks, Ljubljana, 2003a, 5, str. 89-95.
5. Koletnik et al.: Ustanavljanje, delovanje in prenehanje gospodarskih družb v Hrvaški in Sloveniji. Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije, 2002. 312 str.
6. Novak Simona: Kaj nadomešča pogodbo o delu. Glas gospodarstva, Ljubljana, IV (2003), 4, str. 53.
7. Prislan Šušteršič Barbara: Zakon o davku od iger na srečo. Iks, Ljubljana, 1999, 8, str. 54-60.
8. Prislan Šušteršič Barbara: Zakon o davku na promet nepremičnin. Iks, Ljubljana, 1999a, 8, str. 61-64.
9. Radinja Borut: Davek na dodano vrednost in njegov vpliv na davčno nadziranje. Magistrsko delo. Ljubljana: Ekonomska fakulteta, 1999. 98 str.
10. Rosen S. Harvey: Public finance. Fifth edition. Boston: Irwin McGraw-Hill, 1999. 573 str.
11. Simič Ivan, Wakounig Marian: Priročnik o davku na dodano vrednost. 2. Izd. – Ljubljana: Simič & Bohorič, 1999. 179 str.
12. Stanovnik Tine: Javne finance-1.natis. Ljubljana: Ekonomska fakulteta, 1998. 196 str.
13. Svilar Branka: Vse o davku na dodano vrednost. Lesce: Založba Oziris, 2001. 647 str.
14. Šircelj Andrej: Davek na dodano vrednost v državah Evropske unije. Ljubljana: Center marketing international, 1996. 134 str.
15. Špes Damijan: Optimiranje davčnih obveznosti. Miklavž na Dravskem polju: Bilans Trade, 2002. 191 str.
16. Turk et al.: Finančno računovodstvo. Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije, 1999. 841 str.
17. Wakounig Marian: Davčno inšpiciranje in ocena davčne osnove. Ljubljana: MFB Consulting, 1998. 176 str.
18. Zalokar Nuša: Ureditev DDV. Iks, Ljubljana, 1999, 5, str. 29-34.
19. Žužek Ropa Mira: Najpogostejše napake davčnih zavezancev. Davčno-finančna praksa, Maribor, 2003, 7-8, str. 17-19.

VIRI

1. Sixth council directive of 17 May 1977 on the harmonization of the laws of the Member States relating to turnover taxes-Common system of value added tax: uniform basis of assessment, 2002.
2. Zakon o davčnem postopku (Uradni list RS, št. 18/96, 78/96, 35/98, 82/98, 91/98, 1/99, 108/99, 37/01, 97/01, 14/03, 31/03, 33/03).
3. Zakon o davčni službi (Uradni list RS, št. 18/96, 36/96, 87/97, 35/98, 48/98, 26/99, 54/99, 61/00, 85/00, 100/00).
4. Zakon o davku na dodano vrednost (Uradni list RS, št. 89/98, 17/00, 19/00, 27/00, 66/00, 30/01, 82/01, 103/01, 67/02, 94/02).
5. Zakon o davku na izplačane plače (Uradni list RS, št. 34/96, 31/97, 109/01).
6. Zakon o davku na promet nepremičnin (Uradni list RS, št. 57/99, 67/02).
7. Zakon o dohodnini (Uradni list RS, št. 34/91, 71/93, 2/94, 1/95, 2/95, 7/95, 11/95, 11/96, 14/96, 18/96, 44/96, 68/96, 10/97, 82/97, 87/97, 13/98, 1/99, 11/99, 36/99, 15/00, 35/02, 31/03).
8. Zakon o inšpekcijskem nadzoru (Uradni list RS, št. 56/2002).

PRILOGA 1

OBRAČUN DAVKA OD DOBIČKA PRAVNIH OSEB ZA PODJETJE X

IZPOLNI IZPOSTAVA DAVČNEGA URADA

OBRAZEC DDPO

Davčni urad:

Izpostava davčnega urada:

Šifra izpostave davčnega urada:

Datum prejema obračuna:

Podpis oz. znak:

OBRAČUN DAVKA OD DOBIČKA PRAVNIH OSEB

za obdobje: 01.01.2003 do 31.12.2003

PRAVNA OSEBA: Podjetje X

SEDEŽ: Ljubljana

DAVČNA ŠTEVILKA: 45678945

MATIČNA ŠTEVILKA: 1234567

ŠIFRA DEJAVNOSTI:

OZNAKA DAVČNEGA OBRAČUNA ZAVEZANCA PO 6. ČLENU ZDDPO

NAČIN UGOTAVLJANJA DAVKA (obkrožite in izpolnite):

DAVČNI ZAVEZANEC JE UPORABNIK EKONOMSKE CONE (obkrožite) NE

zneski v tolarjih brez stotinov

Zap.št.	ELEMENTI	Znesek
1.	Prihodki	12.670.000
2.	Zmanjšanje prihodkov za prihodke, dosežene z udeležbo pri dobičku pravnih oseb	
3.	Prihodki – skupaj (zap. št. 1 manj zap. št. 2)	12.670.000
4.	Odhodki	10.680.000
5.	Davčna osnova I (zap. št. 3 manj zap. št. 4); če je > 0	1.990.000
6.	Negativna razlika (zap. št. 3 manj zap. št. 4); če je < 0	
7.	Prihodki, doseženi z udeležbo pri dobičku pravnih oseb, vključno s plačanim davkom	

8.	Razlika med obrestmi, obračunanimi po skupni ponderirani medbančni letni obrestni meri in obrestmi, ki jih je zaračunal davčni zavezanec za posojila zaposlenim, lastnikom ali povezanim osebam	35.400
9.	Razlika med obrestmi, ki jih je banka ali druga finančna organizacija zaračunala tretjim osebam in obrestmi, ki jih je zaračunala za dana posojila lastnikom ali povezanim osebam	
10.	Povečanje davčne osnove za znesek že uveljavljenih davčnih olajšav zaradi neizpolnjevanja pogojev (10a do 10d), od tega	180.000
10a.	Neporabljen del investicijskih rezerv	
10b.	Izkoriščene davčne olajšave iz naslova investicij v primeru prodaje oziroma odtujitve sredstev	180.000
10c.	Izkoriščene davčne olajšave iz naslova investicij v primeru razporeditve dobička za udeležbo v dobičku	
10d.	Povečanje davčne osnove za izkoriščeno davčno olajšavo za novo zaposlene delavce zaradi predčasne prekinitve delovnega razmerja	
11.	Povečanje davčne osnove – skupaj (zap. št. 7 + zap. št. 8 + zap. št. 9 + zap. št. 10)	215.400
12.	Dobiček prenesen iz tujine	
13.	Prejete obresti od kratkoročnih in dolgoročnih vrednostnih papirjev, ki so jih do 08. aprila 1995 izdale Republika Slovenija, občine ali javna podjetja, ki so jih ustanovile Republika Slovenija ali občine	
14.	Neporabljene, že obdavčene dolgoročne rezervacije stroškov	
15.	Zmanjšanje davčne osnove – skupaj (zap. št. 12 + zap. št. 13 + zap. št. 14)	
16.	Davčna osnova II (zap. št. 5 + zap. št. 11 manj zap. št. 15); če je > 0 ali (zap. št. 11 manj zap. št. 6 manj zap. št. 15); če je > 0	2.205.400
17.	Davčna izguba (zap. št. 5 + zap. št. 11 manj zap. št. 15); če je < 0 ali (zap. št. 11 manj zap. št. 6 manj zap. št. 15); če je < 0	
18.	Pokrivanje izgube iz preteklih let	
19.	Investirani znesek v opredmetena osnovna sredstva (razen v osebna motorna vozila) in neopredmetena dolgoročna sredstva	405.000
19a.	Investirani znesek v opredmetena osnovna sredstva (razen v osebna motorna vozila, pohištvo in pisarniško opremo brez računalniškeopreme) in neopredmetena dolgoročna sredstva	135.000
19b.	Davčna ugodnost za začetno investicijo v ekonomski coni – Vlaganja v osnovna sredstva	

20.	Investicijska rezerva	220.540
21.	Rezerve pri zavarovalnicah	
22.	Olajšava za novo zaposlene delavce	357.000
22a.	Davčna ugodnost za odpiranje novih delovnih mest v ekonomski coni	
23.	Olajšava za zaposlene invalide	
24.	Zadružni ristorno	
25.	Rezerve pri hranilno kreditnih službah	
25a.	Davčna olajšava za delodajalca, ki financira pokojninski načrt	
26.	Davčna osnova III (zap. št. 16 manj zap. št. 18 do zap. št. 25a)	1.087.860
27.	Davek (zap. št. 26 krat 25%)	271.965
28.	Olajšava za davčne zavezance, ki so začeli s poslovanjem na novo na demografsko ogroženih območjih – za prvo, drugo in tretje leto	
29.	Olajšava za davčne zavezance, ki so začeli s poslovanjem na novo na demografsko ogroženih območjih – za četrto leto	
30.	Olajšava za davčne zavezance, ki so začeli s poslovanjem na novo na demografsko ogroženih območjih – za peto leto	
31.	Zmanjšanje davka – skupaj (zap. št. 28 + zap. št. 29 + zap. št. 30)	
32.	Davčna obveznost (zap. št. 27 manj zap. št. 31)	271.965
33.	Plačani davek od prihodkov, doseženih z udeležbo pri dobičku	
34.	Vplačane akontacije	165.600
35.	Obveznost za plačilo davka (zap. št. 32 manj zap. št. 33 manj zap. št. 34)	106.365
36.	Preveč vplačane akontacije (zap. št. 33 + zap. št. 34 manj zap. št. 32)	
37.	Osnova za določitev akontacije	90.655
38.	Akontacija (zap. št. 37 krat 12 krat 25%)	271.965
38a.	Mesečni obrok	22.664
38b.	Trimesečni obrok	

DODATNI PODATKI

39.	Razlika v prihodkih iz naslova transfernih cen (10. člen ZDDPO)	
40.	Odhodki/izdatki, ki se po določitih 12. členu ZDDPO ne všttevajo med odhodke	
41.	Denarne kazni	
42.	Zamudne obresti od nepravočasno plačanih davkov in prispevkov	
43.	Odhodki za pokrivanje izgub iz prejšnjih let	
44.	Rezervacije za kritje možnih izgub	

45.	Formirani popravki vrednosti in odpisane terjatve do delavcev, lastnikov ali povezanih oseb	
46.	Obračunana amortizacija, ki presega amortizacijo, obračunano na podlagi stopenj, predpisanih z zakonom	
47.	Obračunana amortizacija dokončno amortiziranih sredstev	
48.	Zmanjšanje odhodkov kot rezultat razlike med transfernimi cenami in povprečnimi cenami	
49.	Obresti na prejeta posojila od lastnikov ali povezanih oseb nad skupno povprečno ponderirano medbančno letno obrestno mero	
50.	Obračunane plače, ki niso v skladu s splošnima kolektivnima pogodbama	
51.	Povračila stroškov zaposlenim, ki presegajo nadomestila, določena z Uredbo	
52.	50% dolgoročnih rezervacij stroškov	400.000
53.	Rezervacije pri bankah, hranilnicah in hranilno kreditnih službah, ki presegajo predpisano višino in ki se ne priznajo kot odhodek	
54.	Splošne rezervacije pri bankah in hranilnicah, ki se ne priznajo kot odhodek	
55.	Rezervacije pri zavarovalnicah, ki se ne priznajo kot odhodek	
56.	30% reprezentančnih stroškov ter stroškov upravnega in nadzornega odbora	75.000
57.	Izplačila za humanitarne, kulturne, znanstvene, vzgojnoizobraževalne, ekološke, športne in religiozne namene, ki presegajo 0,3% ustvarjenih prihodkov	
58.	Izplačila političnim organizacijam, ki presegajo znesek, ki je enak trikratni povprečni mesečni plači na zaposlenega	
59.	Povračila stroškom zaposlenim, ki se po 22. členu ZDDPO ne priznavajo kot odhodek	
60.	Vrednostni učinek spremembe obračunavanja zalog	
61.	Dodatno oblikovane rezervacije po 18. členu ZFPPod	
62.	Odhodki/izdatki iz naslova prostovoljnega dodatnega zavarovanja, ki niso davčna olajšava	
63.	Dodatni podatki – kontrolni seštevek (zap. št. 39 do zap. št. 62)	475.000

Poslovno leto:

- je enako koledarskemu letu
- se razlikuje od koledarskega leta in traja od do

Datum

Žig

Odgovorna oseba

PRILOGA 2

Firma in priimek: Gradbeno podjetje d.o.o.
 Naslov: Ljubljanska 5, 1000 LJUBLJANA
 Davčna številka:12345678

Obrazec I-RAČ
 Obdobje od: 1.4.2003 do 30.4.2003

KNJIGA IZDANIH RAČUNOV

Zap. št.	Datum knjiženj.	RAČUN				Vrednost z DDV	OPROŠČEN IN DRUG PROMET			OBDAVČEN PROMET							
		Številka	Datum	KUPEC			Opr. prom. brez prav. do odbitka	Izvoz blaga	Drug prom. s pravico do odbitka	DAVČNIM ZAVEZANCEM				KONČNIM POTROŠNIKOM			
				Firma / ime ter sedež	Davčna številka					Po stopnji 8,5%		Po stopnji 20%		Po stopnji 8,5%		Po stopnji 20%	
										Osnova	Znesek DDV	Osnova	Znesek DDV	Osnova	Znesek DDV	Osnova	Znesek DDV
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18
1	07.04.03	20/2003	5. 4. 03	JANEZ NOVAK, LJUBLJANA		27125000,00								25000000,00	2125000,00		
2	15.04.03	21/2003	11. 4. 03	PODJETJE X d.o.o., KRANJ	87654321	27000000,00						22500000	4500000				
3	15.04.03	20/2004	12. 4. 03	FRANC KOVAČ, DOMŽALE		300000,00										250000	50000
4	30.04.03	21/2004	28. 4. 03	PODJETJE Y d.o.o., DOL	25846974	4080000,00						3400000	680000				
				SKUPAJ		58505000,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	25900000,00	5180000,00	25000000,00	2125000,00	250000,00	50000,00

PRILOGA 3

Firma/ime in priimek: GRADBENO PODJETJE d.o.o.
 Sedež: Ljubljanska 5, 1000 LJUBLJANA
 Davčna številka: 12345678

Obrazec P_RAČ

Obdobje od: 1.4.2003 do 30.4.2003

KNJIGA PREJETIH RAČUNOV

Zap. št.	Datum		RAČUN						Skupni znesek vstopnega DDV ki se sme odbiti	Znesek vstopnega DDV, ki se ne sme odbijati	ZNESEK VSTOPNEGA DDV, KI SE SME ODBIJATI						
	Knjižena listine	Prejema listine	Številka	Datum	Dobavitelj		Vrednost z DDV	Oproščene nabave			Od nabav na domačem trgu po stopnji		Nabave od davčnih zavezancev, ki nimajo sedeža v Sloveniji			Pavšalno Nadomestilo	
					Firma/ime ter sedež	Davčna številka					Znesek DDV		Osnova	Davčna stopnja		Osnova	Znesek 4% nadomest.
											8,5%	20%		8,5%	20%		
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18
1	15.4.03	3.4.03	85263/03	31.3.03	GRADBENIK d.o.o., LJUBLJANA	78945612	14400000,00		2400000,00			2400000,00					
2	15.4.03	4.4.03	125443123	31.3.03	PETROL d.d., LJUBLJANA	80267432	1380000,00		230000,00			230000,00					
3	15.4.03	7.4.03	96/2003	1.4.03	PETER KOS s.p. KAMNIK	85274196	2400000,00		400000,00			400000,00					
4	30.4.03	15.4.03	43698-03	28.3.03	DZS d.d., LJUBLJANA	11111909	30000,00		5000,00			5000,00					
5	30.4.03	19.4.03	5973/2003	10.4.03	UNIOR d.d., ZREČE	41587698	96000,00		16000,00			16000,00					
6	30.4.03	20.4.03	125444887	15.4.03	PETROL d.d., LJUBLJANA	80267432	54000,00			9000,00							
7	30.4.03	28.4.03	154/2003	28.4.03	MARIJA PETEK s.p., DOMŽALE	45698124	33700,00			3700,00							
					SKUPAJ		18393700,00	0,00	3051000,00	12700,00	0,00	3051000,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

PRILOGA 4

Obrazec DDV-O
za obračun davka na dodano vrednost
Za obdobje: april 2003

GRADBENO PODJETJE d.o.o. Ljubljanska 5 1000 LJUBLJANA
--

00	
01 Davčna številka	12345678
02 Davčna št.zastopnika	

I. Vrednosti so brez DDV				v SIT (brez stotinov)	
Obdavčen promet	11	51.150.000	Obdavčene nabave	21	15.330.000
Izvoz blaga	12		Uvoz	22	
Drug promet s pravico do odbitka vstopnega DDV	13		Oproščene nabave	23	
Oproščen promet brez pravice do odbitka vstopnega DDV	14		Nabavna vrednost nepremičnin	24	
Promet po 5., 6. In 9. čl ZDDV	15		Nabavna vrednost drugih osnovnih sredstev	25	

II. Obračunani DDV				Vstopni DDV	
Od prodaje blaga in storitev			Od nabave blaga in storitev		
Zavezancem za DDV 8,5%	31		V Sloveniji 8,5%	41	
Zavezancem za DDV 20%	32	5.180.000	V Sloveniji 20%	42	3.051.000
Končnim potrošnikom 8,5%	33	2.125.000	Pri uvozu 8,5%	43	
Končnim potrošnikom 20%	34	50.000	Pri uvozu 20%	44	
Prejemniki blaga in storitev kot plačniki DDV	35		Pavšalno nadomestilo 4%	45	
			Prejemniki blaga in storitev kot plačniki DDV	46	
Obveznost DDV za davčno obdobje	51	4.304.000	Presežek DDV v davčnem obdobju	52	
			Prenos iz preteklega obdobja	61	
Plačilo DDV	71	4.304.000	Vračilo DDV	72	

Zahtevam vračilo
(obvezno obkrožiti)

03 ne da

Potrdjujem resničnost navedenih podatkov.

V/Na

Ljubljana

Podpis