

UNIVERZA V LJUBLJANI
EKONOMSKA FAKULTETA

ZAKLJUČNA STROKOVNA NALOGA VISOKE POSLOVNE ŠOLE
**ANALIZA DAVČNIH OBVEZNOSTI PRI PREOBLIKOVANJU
PODJETJA IZ SAMOSTOJNEGA PODJETNIKA V DRUŽBO Z
OMEJENO ODGOVORNOSTJO**

Ljubljana, junij 2020

DOLORES PUŠAVER

IZJAVA O AVTORSTVU

Podpisana Dolores Pušaver, študentka Ekonomske fakultete Univerze v Ljubljani, avtorica predloženega dela z naslovom Analiza davčnih obveznosti pri preoblikovanju podjetja iz samostojnega podjetnika v družbo z omejeno odgovornostjo, pripravljenega v sodelovanju s svetovalcem prof. dr. Markom Hočevarjem,

IZJAVLJAM

1. da sem predloženo delo pripravila samostojno;
2. da je tiskana oblika predloženega dela istovetna njegovi elektronski obliki;
3. da je besedilo predloženega dela jezikovno korektno in tehnično pripravljeno v skladu z Navodili za izdelavo zaključnih nalog Ekonomske fakultete Univerze v Ljubljani, kar pomeni, da sem poskrbela, da so dela in mnenja drugih avtorjev oziroma avtoric, ki jih uporabljam oziroma navajam v besedilu, citirana oziroma povzeta v skladu z Navodili za izdelavo zaključnih nalog Ekonomske fakultete Univerze v Ljubljani;
4. da se zavedam, da je plagiatorstvo – predstavljanje tujih del (v pisni ali grafični obliki) kot mojih lastnih – kaznivo po Kazenskem zakoniku Republike Slovenije;
5. da se zavedam posledic, ki bi jih na osnovi predloženega dela dokazano plagiatorstvo lahko predstavljalo za moj status na Ekonomski fakulteti Univerze v Ljubljani v skladu z relevantnim pravilnikom;
6. da sem pridobila vsa potrebna dovoljenja za uporabo podatkov in avtorskih del v predloženem delu in jih v njem jasno označila;
7. da sem pri pripravi predloženega dela ravnala v skladu z etičnimi načeli in, kjer je to potrebno, za raziskavo pridobila soglasje etične komisije;
8. da soglašam, da se elektronska oblika predloženega dela uporabi za preverjanje podobnosti vsebine z drugimi deli s programsko opremo za preverjanje podobnosti vsebine, ki je povezana s študijskim informacijskim sistemom članice;
9. da na Univerzo v Ljubljani neodplačno, neizključno, prostorsko in časovno neomejeno prenašam pravico shranitve predloženega dela v elektronski obliki, pravico reproduciranja ter pravico dajanja predloženega dela na voljo javnosti na svetovnem spletu preko Repozitorija Univerze v Ljubljani;
10. da hkrati z objavo predloženega dela dovoljujem objavo svojih osebnih podatkov, ki so navedeni v njem in v tej izjavi.

V Ljubljani, dne _____

Podpis študentke: _____

KAZALO

UVOD	1
1 OPREDELITEV PODJETNIKA IN DRUŽBE Z OMEJENO ODGOVORNOSTJO.....	2
1.1 Pravno-formalna oblika, gospodarska družba in dejavnost.....	3
1.1.1 Podjetnik (posameznik)	3
1.1.2 Družba z omejeno odgovornostjo.....	3
1.2 Ustanovitev podjetnika in družbe z omejeno odgovornostjo.....	4
1.2.1 Podjetnik (posameznik)	4
1.2.2 Družba z omejeno odgovornostjo.....	4
1.3 Upravljanje podjetnika in družbe z omejeno odgovornostjo	5
1.3.1 Podjetnik (posameznik)	5
1.3.2 Družba z omejeno odgovornostjo.....	6
2 DAVČNE OBVEZNOSTI PODJETNIKA	7
3 DAVČNE OBVEZNOSTI DRUŽBE Z OMEJENO ODGOVORNOSTJO.....	9
4 PREOBLIKOVANJE PODJETNIKA V DRUŽBO Z OMEJENO ODGOVORNOSTJO.....	12
4.1 Razlogi za preoblikovanje	12
4.2 Postopek preoblikovanja	13
4.2.1 Obvestilo upnikom	14
4.2.2 Sklep o prenosu podjetja	14
4.2.3 Prenos dejavnosti in premoženja	14
4.2.4 Vpis v sodni register	15
4.3 Preoblikovanje iz vidika davkov	15
5 PREOBLIKOVANJE SAMOSTOJNEGA PODJETNIKA V DRUŽBO Z OMEJENO ODGOVORNOSTJO NA IZBRANEM PODJETJU	16
SKLEP	20
LITERATURA IN VIRI	22
PRILOGE.....	23

KAZALO TABEL

Tabela 1: Lastnosti podjetnika in družbe z omejeno odgovornostjo.....	2
Tabela 2: Dohodninska lestvica 2020	8
Tabela 3: Stopnje prispevkov za socialno varnost	11
Tabela 4: Davčni vidik razlik med s. p. in d. o. o.	16
Tabela 5: Prispevki za socialno varnost	16
Tabela 6: Minimalni prispevki za socialno varnost za enoosebni d. o. o.....	19

KAZALO PRILOG

Priloga 1: Izračun akontacije dohodnine od dohodka iz dejavnosti (dejanski).....	1
Priloga 2: Izračun dohodnine od dohodka iz dejavnosti (normirani).....	5
Priloga 3: Izračun davka od dohodka pravnih oseb	7

SEZNAM KRATIC

AJPES – Agencija Republike Slovenije za javnopravne evidence in storitve

D. O. O. – družba z omejeno odgovornostjo

DDV – davek na dodano vrednost

EMŠO – enotna matična številka občana

FURS – Finančna uprava Republike Slovenije

ObrZ – Obrtni zakon

OZ – Obligacijski zakonik

S. P. – samostojni podjetnik

SPOT – Slovenska poslovna točka

SRS – Slovenski računovodski standardi

ZDDPO-2 – Zakon o davku od dohodkov pravnih oseb

ZDDV-1 – Zakon o davku na dodano vrednost

ZDoh-2 – Zakon o dohodnini

ZGD-1 – Zakon o gospodarskih družbah

ZPIZ-2 – Zakon o pokojninskem in invalidskem zavarovanju

UVOD

Ljudje, ki se odločijo, da bodo ustanovili podjetje, lahko izbirajo med različnimi gospodarskimi družbami. Poznamo kapitalske družbe, osebne družbe, podjetnika ter izvajanje gospodarske dejavnosti v drugih statusnih oblikah. Naštete gospodarske družbe pa se nadalje delijo še po pravnih oblikah, ki so družba z omejeno odgovornostjo, družba z neomejeno odgovornostjo, komanditna družba, delniška družba, dvojna družba, zavod, društvo, zadruga in druge. Najpogosteje se osebe s poslovno žilico odločijo za samostojnega podjetnika, imenovanega tudi podjetnik (posameznik) (v nadaljevanju s. p.) ali pa družbo z omejeno odgovornostjo (v nadaljevanju d. o. o.). Obe imata tako prednosti in slabosti, na podlagi katerih se ustanovitelj odloči za določeno obliko podjetja. Izbor poslovne oblike pa vpliva na način ustanovitve, metodo vodenja poslovnih evidenc, obliko odgovornosti do poslovnih obveznosti, postopek izplačevanja dobička ter plačevanje davkov in prispevkov.

Za ustanovitev in poslovanje gospodarskih družb, samostojnih podjetnikov, gospodarskih interesnih združenj, povezanih oseb, podružnic tujih podjetij ter statusno preoblikovanje teh določa temeljna pravila Zakon o gospodarskih družbah (ZGD-1), Ur. l. RS, št. 65/09 – UPB, 33/11, 91/11, 32/12, 57/12, 44/13 – odl. US, 82/13, 55/15, 15/17 in 22/19 – ZPosS.

S. p. se lahko v skladu z načeli ZGD-1 statusno preoblikuje na dva načina. Podjetje lahko prenese na novo kapitalsko družbo, v našem primeru d. o. o., ki se ravno zaradi tega prenosa ustanovi, ali pa se prenese podjetje na prevzemno d. o. o. Na tak način se prenese vso podjetniško premoženje, a ni potrebno vsega vložiti v osnovni kapital. Delni prenos pa po mnenju davčne uprave ne more biti davčno nevtralen, kar pomeni, da se šteje kot odtujitev premoženja. Dobiček s. p. je obdavčen po Zakonu o dohodnini (ZDoh-2), Ur. l. RS, št. 13/11 – UPB, 9/12 – odl. US, 24/12, 30/12, 40/12 – ZUJF, 75/12, 94/12, 52/13 – odl. US, 96/13, 29/14 – odl. US, 50/14, 23/15, 55/15, 63/16, 69/17, 21/19, 28/19 in 66/19 (Petkovič, 2009, str. 179).

Glede plačila davkov in prispevkov s. p. in d. o. o. pa določajo pravila naslednji zakoni: že omenjen ZDoh-2, Zakon o davku od dohodkov pravnih oseb (ZDDPO-2), Ur. l. RS, št. 117/06, 56/08, 76/08, 5/09, 96/09, 110/09 – ZDavP-2B, 43/10, 59/11, 24/12, 30/12, 94/12, 81/13, 50/14, 23/15, 82/15, 68/16, 69/17, 79/18 in 66/19 in Zakon o pokojninskem in invalidskem zavarovanju (ZPIZ-2), Ur. l. RS, št. 96/12, 39/13, 99/13 – ZSVarPre-C, 101/13 – ZIPRS1415, 44/14 – ORZPIZ206, 85/14 – ZUJF-B, 95/14 – ZUJF-C, 90/15 – ZIUPTD, 102/15, 23/17, 40/17, 65/17, 28/19 in 75/19. Ti zakoni, kot že njihovo ime pove, urejajo sistem in uvajajo obveznost plačevanja davka od dohodkov pravnih oseb, dohodnine ter zadnji ureja sistem obveznega pokojninskega in invalidskega zavarovanja, obveznega dodatnega pokojninskega zavarovanja ter prostovoljnega dodatnega pokojninskega zavarovanja.

V zaključni nalogi najprej opišem s. p. in d. o. o., kako ju ustanoviti, kakšne so njune osnovne lastnosti poslovanja ter predvsem katere davke in prispevke je potrebno plačevati kot samozaposlena fizična oseba oziroma kot družbenik in sama kapitalska družba. Kasneje se osredotočim na preoblikovanje s. p. v d. o. o., tako na sam postopek, korake, ki jih je potrebno opraviti za statusno preoblikovanje ter tudi povzetek pomembnejših davkov, ki se spremenijo. Tako torej analiziram poslovanje, kakor tudi davčne obveznosti s. p. in d. o. o. Na koncu še to preoblikovanje s. p. v d. o. o. predstavim na primeru izbranega podjetja, kjer tudi ugotovim, kaj je za izbrano podjetje, pri danih prihodkih in odhodkih oziroma poslovanju, bolje iz vidika plačevanja davkov.

Namen zaključne naloge je pomagati podjetju pri odločitvi, ali ostane registriran kot s. p. ali pa se statusno preoblikuje v d. o. o. To bom dosegla s cilji, da preučim delovanje s. p. in d. o. o., analizirala bom plačilo davkov in prispevkov v obeh oblikah, naredila primerjavo ter ugotovila, kakšen je postopek preoblikovanja in kaj vse zajema.

1 OPREDELITEV PODJETNIKA IN DRUŽBE Z OMEJENO ODGOVORNOSTJO

V tabeli 1 so prikazane glavne lastnosti oziroma razlike med s. p. in d. o. o.

Tabela 1: Lastnosti podjetnika in družbe z omejeno odgovornostjo

Lastnost	Podjetnik	Družba z omejeno odgovornostjo
Pravno-formalna oblika	Fizična oseba, ki opravlja dejavnost	Pravna oseba, ki opravlja dejavnost
Gospodarska družba	Podjetnik (posameznik)	Kapitalska družba
Opravljanje dejavnosti	Obrtna dejavnost, vse gospodarske dejavnosti, razen dejavnosti svobodnih poklicev	Gospodarske in negospodarske dejavnosti
Začetni kapital	/	7.500,00 €
Ustanovitveni dokumenti	Prijava za vpis	Prijava za vpis, družbena pogodba/akt o ustanovitvi
Začetek opravljanja dejavnosti	Po vpisu v Poslovni register (AJPES)	Vpis v sodni register
Poslovanje	Svobodno razpolaganje z zasluženim denarjem	Zasluženi denar pripada družbi, ne družbeniku
Obdavčitev dobička	Progresivna dohodninska lestvica	19 % davek od dohodka pravnih oseb

se nadaljuje

Tabela 2: Lastnosti podjetnika in družbe z omejeno odgovornostjo (nad.)

Lastnost	Podjetnik	Družba z omejeno odgovornostjo
Odgovornost	Z vsem svojim premoženjem	D. o. o. z vsem svojim premoženjem, družbeniki do višine vložka
Plača	Dobiček s. p.	Odhodek za d. o. o.
Računovodstvo	Enostavno/dvostavno knjigovodstvo (normirani odhodki)	Dvostavno knjigovodstvo/računovodstvo

Vir: Korže (2019) in Setnikar (2019).

Glavne razlike iz tabele 1 bom v naslednjih podpoglavjih natančneje opisala, da bo jasneje vidno, kako se razlikujeta izbrani obliki. Povzela jih bom v tri sklope, to so pravno-formalna oblika, gospodarska družba in dejavnost, ki se nanaša prve tri vrstice tabele, v sklopu ustanovitve zajamem začetni kapital, ustanovitvene dokumente in začetek opravljanja dejavnosti, sklop upravljanja podjetja pa se navezuje na preostale vrstice tabele 1.

1.1 Pravno-formalna oblika, gospodarska družba in dejavnost

1.1.1 Podjetnik (posameznik)

S. p. je v ZGD-1 (6. odstavek 3. člena) opredeljen kot fizična oseba, ki v okviru organiziranega podjetja na trgu samostojno opravlja pridobitno dejavnost. Predstavlja se kot podjetnik posameznik. Lahko opravlja vse vrste gospodarskih dejavnosti, dejavnosti svobodnih poklicev pa ne. Če se s. p. ukvarja z obrtno dejavnostjo, mora izpolnjevati pogoje, ki so določeni z Obrtnim zakonom (ObrZ), Ur. l. RS, št. 40/04 – uradno prečiščeno besedilo, 117/06 – ZDavP-2, 102/07, 30/13 in 36/13 – popr., saj se le-te izvajajo na značilen način. Pogoje, ki jih je treba izpolnjevati, če želi s. p. opravljati te dejavnosti, določi obrtna zbornica, velik pravni pomen pa nosi tudi Slovenski računovodski standard – SRS 39 (Korže, 2019, str. 131).

1.1.2 Družba z omejeno odgovornostjo

D. o. o. je pravna oseba, ki na trgu opravlja dejavnost. Predstavljena je kot kapitalna družba. Temelji na osebnih sestavinah, kot so medsebojno zaupanje in prepoved konkurenčnega delovanja. Primerna je za opravljanje gospodarskih in negospodarskih dejavnosti, lahko se pojavi v komanditni družbi kot komplementar ali pa se združuje preko podjetniških pogodb (Korže, 2019, str. 118).

1.2 Ustanovitev podjetnika in družbe z omejeno odgovornostjo

1.2.1 Podjetnik (posameznik)

Podjetnik za začetek opravljanja svoje dejavnosti nima zakonsko določenega začetnega kapitala. Za svoj pričetek dejavnosti mora izpolniti prijavo za vpis, kjer mora, kot določa 74. člen ZGD-1, predlagati datum vpisa, svojo dolgo in skrajšano firmo, podatke o sedežu in poslovnem naslovu, pomembnejše podatke o samem podjetniku in zastopniku (ime in priimek, EMŠO – enotno matično številko občana, naslov prebivališča, davčna številka), dejavnost, druga dela podjetnika, ki so predstavljena kot enote poslovnega registra skladno z zakonom. Priložiti mora še soglasje morebitnega prokurista oziroma zastopnika v primeru smrti ter druge posebne podatke, ki jih določa zakon. Svojo dejavnost lahko začne opravljati, ko je vpisan v Poslovni register pri AJPES-u.

1.2.2 Družba z omejeno odgovornostjo

Po 473. členu ZGD-1 lahko d. o. o. ustanovi ena ali pa več fizičnih oziroma pravnih oseb. V eni družbi je lahko največ 50 družbenikov, več jih je lahko le, kadar pridobijo dovoljenje Ministrstva za gospodarstvo. S podpisi vseh družbenikov na družbeni pogodbi se lahko ustanovi družba (474. člen ZGD-1). Osnovni kapital d. o. o. je po 475. členu ZGD-1 določen na vsaj 7.500 evrov, vsak družbenik pa mora prispevati denarni ali stvarni vložek v minimalni višini 50 evrov, vložki posameznih družbenikov so si pa lahko med seboj različni. Glede na velikost vloženega kapitala se družbenikom razdelijo poslovni deleži, ki so izraženi v odstotkih. Stroški ustanovitve padejo na družbenike, ki si jih lahko kasneje povrnejo iz dobička (477. člen ZGD-1).

Ustanovitelji družbe določijo pravice in obveznosti, ki jih bodo vodile do njihovega zadanega cilja, v družbeni pogodbi. Ustanovitveni akt mora biti zapisan v skladu s pravili civilnega prava in prisilnimi pravnimi normami statusnega prava. Dokler se družba ne vpiše v register, so nosilci vseh zapisanih pravic in obveznosti ustanovitelji, po vpisu pa družba postane pravna oseba in s tem preidejo te pravice in obveznosti nanjo. V skladu z ZGD-1 nanjo ne preide pravica do upravljanja, do dividend ter do sorazmernega dela likvidacijske ali stečajne mase v primeru likvidacije oziroma stečaja. Poznamo dva sistema ustanovitve družbe. Pri koncesijskem sistemu o ustanovitvi družbe presodi pristojni državni organ, pri normativnem pa so pogoji zakonodajalca, ki se morajo izpolniti pred ustanovitvijo družbe, vnaprej določeni. Slednji je tudi danes prevladujoč (Korže, 2019, str. 75). 478. člen ZGD-1 navaja, da družba šele z vpisom v sodni register postane pravna oseba, saj je vpis družbe v sodni register konstitutiven. Prijavi za vpis je potrebno priložiti overjeno različico pogodbe, seznam družbenikov in njihovih vložkov, poročilo, če so bili to stvarni vložki, potrdilo banke, da so opravljeni depoziti za denarne vloške ter poročilo revizorja, ki je za to pooblaščen, o pravilni vrednosti stvarnih vložkov.

V primeru, da gre za enoosebno družbo, kar bi najverjetneje nastalo, če bi se s. p. preoblikoval v d. o. o., bi moral družbenik družbo ustanoviti sam s sprejemom akta o ustanovitvi. Vsi pravni posli, ki jih družbenik v imenu družbe sklene s samim seboj kot pogodbeno stranko, pa morajo biti zapisani (Korže, 2019, str. 124).

1.3 Upravljanje podjetnika in družbe z omejeno odgovornostjo

1.3.1 Podjetnik (posameznik)

Podjetnik mora na trgu nastopati s svojo firmo, ki zajema ime in priimek podjetnika, oznako s. p., oznako dejavnosti in možne dodatne sestavine. Na vseh dokumentih mora zapisovati matično številko. S prisluženim denarjem svobodno razpolaga, a mora ravnati odgovorno, saj za vse obveznosti odgovarja z vsem svojim premoženjem. Posameznikova plača predstavlja dobiček s. p. Razni dvigi denarja med poslovnim letom pa ne predstavljajo odhodka za podjetje, razen kadar gre za prispevke (Setnikar, 2019).

Poslovne knjige mora voditi skladno s pravili, ki so veljavna za majhne družbe, to je sistem enostavnega knjigovodstva, a to ne velja, če v zadnjem poslovnem letu ni prekoračil dveh od treh meril:

- povprečno število zaposlenih ni večje od tri,
- letni prihodki so nižji od 50.000 evrov,
- povprečna vrednost aktive, ki je izračunana kot polovica vsote vrednosti aktive na prvi oziroma zadnji dan poslovnega leta, ne znaša več kot 25.000 evrov. To pa velja tudi za s. p., ki začne z opravljanjem dejavnosti in še v prvem letu nima povprečno več kot tri zaposlene.

V navedenih primerih mora s. p. uporabljati dvostavno knjigovodstvo.

Pri ugotavljanju računovodstva in davčne osnove pa pride do razlik, saj je odvisno, če gre za normalni s. p. ali normirani s. p. Pri normalnem se davčna osnova ugotovi tako, da se od vseh davčno priznanih prihodkov odštejejo davčno priznani odhodki, davčna osnova pa se lahko še zniža z olajšavami. Pri normiranem pa se od vseh davčno priznanih prihodkov odšteje 80 odstotkov le-teh, saj to predstavlja pavšalno priznane odhodke, olajšav za zniževanje davčne osnove tukaj ni. Normirani s. p. lahko imajo tisti, katerih prihodki ne presegajo 50.000 evrov letno ali 100.000 evrov letno, če je bila za polni delovni čas vsaj pet mesecev zaposlena ena oseba. Več o obdavčitvi podjetnikovega dobička bo zapisanega v naslednjem poglavju, a na tem mestu lahko omenimo, da je normalen s. p. obdavčen s progresivno dohodninsko lestvico, kjer se odstotek obdavčitve zvišuje glede na ugotovljeno davčno osnovo, pri normiranem pa nosilec plača cedularni davek, ki predstavlja 20 odstotkov. Prenehanje poslovanja s. p. mora podjetnik javiti AJPES, vsaj petnajst dni pred nameravanim prenehanjem mora javnost izvedeti o njegovi nameri. Pogoji

so rešeni problemi z upniki, delavci in dolžniki. Podjetje, v primeru smrti, podeduje dedič (Korže, 2019, str. 132–134).

1.3.2 Družba z omejeno odgovornostjo

Zasluzek podjetja pripada d. o. o. in ne družbeniku, tudi če je edini družbenik v družbi. Davčna stopnja je tukaj fiksna in predstavlja 19 odstotkov, kar je davek od dohodka pravnih oseb. Družba odgovarja za vse obveznosti z vsem svojim premoženjem, medtem ko družbeniki odgovarjajo le do višine svojega vložka v družbo (Setnikar, 2019). Korže (2019, str. 120–124) navaja, da ima lahko ena ali več oseb en poslovni delež, ti pa so praviloma v pravnem prometu in se lahko dedujejo. Pri prodaji poslovnega deleža imajo družbeniki predkupno pravico. Prav tako imajo pravico do dobička v sorazmerju z višino svojega poslovnega deleža. Premoženje d. o. o. mora v vsakem trenutku biti vsaj v višini osnovnega kapitala. Družba ne more postati sama svoj lastnik, kar pomeni, da ne more prevzeti vseh poslovnih deležev.

Plača družbenikov predstavlja strošek in kasnejši odhodek za d. o. o. Po pravilih mora d. o. o. uporabljati dvostavno knjigovodstvo oziroma računovodstvo (Setnikar, 2019). Družbena pogodba določa, ali lahko družbenik izstopi oziroma je lahko izključen. Lahko pa zahteva izstop s tožbo, ali so prisotni utemeljeni razlogi. Družbenikom pripada pravica do upravljanja družbe, ti pa razpravljajo o vprašanjih iz 505. člena ZGD-1. »Družbeniki odločajo o:

- sprejetju letnega poročila in uporabi bilančnega dobička;
- zahtevi za vplačilo osnovnih vložkov;
- vračanju naknadnih vplačil;
- delitvi in prenehanju poslovnih deležev;
- postavitvi in odpoklicu poslovodij;
- ukrepih za pregled in nadzor dela poslovodij;
- postavitvi prokurista in poslovnega pooblaščenca;
- uveljavljanju zahtevkov družbe proti poslovodjem ali družbenikom v zvezi s povračilom škode, nastale pri ustanavljanju ali poslovođenju;
- zastopanju družbe v sodnih postopkih proti poslovodjem, in
- drugih zadevah, za katere tako določa ta zakon ali družbena pogodba.«

Za vsakih 50 evrov dobi družbenik en glas pri sprejemanju sklepov na skupščini. To skliče poslovodja, če se odloča o vprašanjih iz 505. člena ZGD-1, če je potrebna za interese družbe, če se ugotovi, da so izgubili polovico osnovnega kapitala, ali v drugih primerih, ki so določeni z ZGD-1 ali družbeno pogodbo. Na skupščini mora biti prisotnih toliko družbenikov, da imajo skupno večino glasov. Družba ima lahko tudi nadzorni svet, za katerega veljajo načela o nadzornem svetu v delniški družbi. D. o. o. ima enega ali pa več direktorjev, ki vodijo posle ter jo zastopajo na lastno odgovornost. Direktor se lahko

imenuje za določen čas, a ta ne sme biti krajši od dveh let. Družba preneha, kadar se zgodi ena od navedenih stvari v 521. členu ZGD-1, nekaj teh je pretečen čas, za katerega je bila ustanovljena, če vsaj 75 odstotkov družbenikov tako določi, stečaj, združitev v katero drugo družbo (Korže, 2019, str. 120–124).

2 DAVČNE OBVEZNOSTI PODJETNIKA

Pri obdavčitvi s. p. se, kot že rečeno, uporablja ZDoh-2, saj gre za fizično osebo. Obdavčuje se njegov dohodek iz dejavnosti, za katerega štejemo dohodek, ki je pridobljen z izvajanjem vseh podjetniških, gozdarskih, kmetijskih, poklicnih in drugih neodvisnih samostojnih dejavnosti. Pri dohodku, kjer se opravlja osnovna kmetijska ali gozdarska dejavnost, se uporabljajo posebna pravila obdavčitve. Dohodek iz dejavnosti velja za takšnega, če se dejavnost opravlja trajno in samostojno, kar pomeni, da to ne sme biti enkraten oziroma občasen posel, dejavnost pa se opravlja v svojo korist, na svoj račun, na svojo odgovornost, za korektno opravljanje pa odgovarja z vsem svojim premoženjem (Fortuna, 2019).

Davčna osnova za obdavčitev predstavlja razlika med prihodki in odhodki, ki so oboji doseženi samo v zvezi z opravljanjem prijavljene dejavnosti. To osnovo lahko ugotovimo na dva načina. Pri prvem se ugotovijo dejanski davčno priznani prihodki in odhodki, ustvarjeni v določenem koledarskem letu. Za ugotavljanje teh uporabljamo ZDoh-2 in ZDDPO-2, ki pravita, da so to prihodki in odhodki, prikazani v izkazu poslovnega izida, skladno z računovodskimi standardi ter ustrezni za davčne namene. S. p. predloži davčnemu organu obračun akontacije dohodnine od dohodka iz dejavnosti do 31. marca, pri tem pa lahko uveljavlja tudi različne olajšave, na primer za vlaganje v raziskave in razvoj, investiranje, zaposlovanja, donacije in druge. Če ustvari s. p. izgubo, lahko naslednje pozitivne davčne osnove zniža za znesek davčne izgube, a največ 50 odstotkov davčne osnove tekočega leta. Kadar se podjetnik odloči za drugi način pa ugotovi zgolj davčno priznane prihodke, od teh pa odšteje 80 odstotkov le-teh, ki predstavljajo pavšal za davčno priznane odhodke. Za ta način se lahko odloči s. p., katerega prihodki iz dejavnosti, skladni z računovodskimi standardi, zmanjšani za normirane stroške, ne presegajo 50.000 evrov oziroma 100.000 evrov v določenih primerih. Tudi pri tem načinu je potrebno ugotovljeno davčno osnovo sporočiti davčnemu organu najkasneje do 31. marca tekočega leta za prejšnje leto, pri tem pa nima pravice upoštevati olajšav in davčnih izgub iz preteklih obdobj. Normirancem ni treba voditi poslovnih knjig ter sestavljati letnih poročil. Slednji način je ravno zaradi tega tudi enostavnejši, saj lahko podjetnik sam vodi potrebno evidenco in na preprost način ugotovi davčno osnovo ob koncu davčnega obdobja oziroma koledarskega leta (Fortuna, 2019). Natančnejši prikaz izračuna davčne osnove in vseh postavk do akontacije dohodnine bo opredeljen v 5. poglavju oziroma je prikazan v prilogah 1 in 2.

Tudi davčna stopnja je odvisna od ugotavljanja davčne osnove po dejanskih oziroma normiranih odhodkih. Če se ta ugotavlja po dejanskih odhodkih, se dohodek iz dejavnosti prišteva letni davčni osnovi posameznika, nakar se letna davčna osnova v celoti obdavčuje po progresivni dohodninski lestvici (Fortuna, 2019).

V letu 2020 je ta naslednja:

Tabela 3: Dohodninska lestvica 2020

Če znaša neto letna davčna osnova v evrih		Znaša dohodnina v evrih	
Nad	Do		
	8.500,00		16 %
8.500,00	25.000,00	1.360,00	+ 26 % nad 8.500,00
25.000,00	50.000,00	5.650,00	+ 33 % nad 25.000,00
50.000,00	72.000,00	13.900,00	+ 39 % nad 50.000,00
72.000,00		22.480,00	+ 50 % nad 72.000,00

Vir: FURS (2019).

Davčna stopnja se torej povišuje v razmerju glede na davčno osnovo (glej tabelo 2). Stopničasta obdavčitev, kar dohodnina je, pomeni, da se po višji stopnji obdavči le tisti del, ki je nad opredeljeno višino določenega dohodninskega razreda. Zato je v dohodninski lestvici prikazana tudi vrednost, ki se ji prišteje le del nad določeno vrednostjo dohodkov. Če se pa odhodki odmerjajo pavšalno v obliki normiranih odhodkov, pa je davčna stopnja 20 %, ne glede na višino davčne osnove (Fortuna, 2019).

Na podlagi ugotovljene davčne osnove torej podjetnik ugotovi višino dohodnine. A akontacijo te plačuje skozi celo leto v mesečnih, v primeru, da je znesek predhodne akontacije na letni ravni nad 400 evri, ali trimesečnih obrokih, če vrednost predhodne letne akontacije dohodnine ne presega 400 evrov. Te obroke je treba plačati do 10. dne v tekočem mesecu za preteklo obdobje, mesečno ali trimesečno. Ko podjetje deluje, se torej znesek akontacije dohodnine in njeni obroki ugotavljajo na podlagi predhodnega leta. Ob začetku opravljanja dejavnosti pa se predvidijo prihodki in odhodki, ki bi jih naj podjetnik v enem letu obračunal, ter se tako izračuna davčna osnova in primerna akontacija dohodnine, glede na dohodninsko lestvico (FURS, 2020).

Podjetnik se kot samozaposlen vključuje v sistem obveznega socialnega zdravstvenega zavarovanja. Osnova za odmero prispevkov je celoten dobiček s. p., ki je prikazan v obračunu akontacije dohodnine ter dohodnine od dohodka iz dejavnosti. Kot določa 6. člen ZPIZ-2, mora sam sporočiti potrebne podatke za obračun ter plačilo prispevkov. Zraven zdravstvenega ter pokojninskega in invalidskega zavarovanja mora podjetnik plačevati še prispevke za starševsko varstvo in za primer brezposelnosti. Če je podjetnik v obvezno zavarovanje že vključen na podlagi druge pogodbe, mora plačevati le pavšalne prispevke, tak način delovanja podjetnika se imenuje popoldanski s. p. (Setnikar, 2019).

Če ima podjetnik dobiček nižji od 60 odstotkov povprečno letne plače v Republiki Sloveniji, preračunane na mesec, lahko plačuje minimalne prispevke za socialno varnost. Ti skupno znašajo 401,98 evra, če je podjetnik začetnik pa ti skupno znašajo 273,86 evra. V primeru, da dobiček presega določeno stopnjo, se prispevki izračunajo na podlagi zavarovalne osnove, ki jo dobimo, ko dobičku prištejemo prispevke za socialno varnost, vsoto pa zmanjšamo za 25 odstotkov. V tem primeru obveznost za prispevke za socialno varnost predstavlja 22,10 odstotka zavarovalne osnove za delojemalca in 16,10 odstotka osnove za delodajalca (FURS, 2020).

Podjetnik mora v skladu z Zakonom o davku na dodano vrednost (ZDDV-1), Ur. l. RS, št. 13/11 – uradno prečiščeno besedilo, 18/11, 78/11, 38/12, 83/12, 86/14, 90/15, 77/18, 59/19 in 72/19, evidentirati obveznosti in terjatve do države, ki nastanejo iz naslova obdavčljivega prometa z davkom na dodano vrednost (v nadaljevanju DDV). To mora tudi ustrezno sporočiti davčnemu organu. Ker se to med podjetnikom in d. o. o. ne razlikuje, se v svoji zaključni nalogi ne bom osredotočala na to vsebino.

3 DAVČNE OBVEZNOSTI DRUŽBE Z OMEJENO ODGOVORNOSTJO

D. o. o. ima kot pravna oseba obveznost plačevanja davka od dohodka pravnih oseb (v nadaljevanju DDPO), tega pa ureja ZDDPO-2 ter podzakonski akti na tej podlagi. Obveznost plačila DDPO ima rezident – d. o. o., katerega sedež ali kraj dejanskega poslovanja je v Sloveniji. Obdavčuje se po svetovnem dohodku, kar pomeni, da so s tem davkom obdavčeni vsi prihodki rezidenta, ne glede na kraj nastanka. Družba, ki je nerezident, mora plačati DDPO le za tiste prihodke, ki nastanejo v Sloveniji (Mercina, 2017).

Davčno obdobje je praviloma koledarsko leto, a ima lahko družba drugačno poslovno leto. Če želi davčno obdobje prilagoditi poslovnemu letu, mora to sporočiti davčnemu organu, tega pa v naslednjih 3 letih ne more spreminjati. Če se ugotavlja davčna osnova z normiranimi odhodki, je davčno obdobje vedno koledarsko leto (Mercina, 2017).

Tudi pri d. o. o. se lahko davčna osnova ugotavlja s pomočjo dejanskih ali pa normiranih odhodkov, kar je od leta 2013 novost. V primeru, da se davčna osnova ugotavlja z dejanskimi odhodki, jo izračunamo kot razliko med prihodki in dohodki, ki so bili ugotovljeni v poslovnem izidu, v davčnem obračunu pa se ti nadalje prilagajajo po kriteriju davčno priznanih oziroma nepriznanih prihodkov in odhodkov. Med davčno priznane prihodke uvrščamo vse prihodke, razen prejete dividende, če so v skladu s 24. členom ZDDPO-2, ustvarjen kapitalski dobiček do 50 odstotkov, če je v skladu s 25. členom ZDDPO-2, in pa prihodki, pridobljeni z opravljanjem nepridobitne dejavnosti. K davčno priznanim odhodkom pa štejemo vse odhodke, ki pogojujejo pridobivanje davčno priznanih prihodkov. Če niso direkten pogoj za opravljanje dejavnosti, niso v skladu z

vsakdanjo poslovno prakso ali ne nastanejo kot posledica opravljanja dejavnosti, so davčno nepriznani odhodki. Amortizacija je davčno priznana le do določenih mej. Če gre za poslovanje med povezanimi osebami, je pri upoštevanju prihodkov in odhodkov aktualno pravilo neodvisnih tržnih cen. Torej so davčno nepriznani prihodki in odhodki, kadar se pri prometu z izdelki ali storitvami uporabljajo cene, ki odstopajo od stopnje cene, ki bi bila uveljavljena na trgu. Nekatere prilagoditve glede na izkaz poslovnega izida pa se vežejo tudi na oblikovanje rezervacij, prevrednotenje dobrega imena, prevrednotenje finančnih naložb ter prevrednotenje in odpis terjatev (Mercina, 2017). Natančnejši prikaz izračuna davčne osnove za obračun DDPO je v prilogi 3.

Kadar so davčno priznani prihodki višji od davčno priznanih odhodkov, ta razlika predstavlja dobiček, ki je davčna osnova. Nato se pa lahko znižuje z olajšavami za vlaganje v raziskave in razvoj, za zaposlovanje, za investiranje, za donacije in ostale. Za uveljavitev teh mora imeti vso relevantno dokumentacijo. Če so pa davčno priznani odhodki višji od davčno priznanih prihodkov, pomeni, da je ustvarjena izguba. Za znesek te se lahko znižuje davčna osnova v prihajajočih davčnih obdobjih, a največ do 50 odstotkov davčne osnove tekočega leta. Prenos izgube je časovno neomejen (Mercina, 2017).

Če se davčna osnova ugotavlja na podlagi normiranih odhodkov, je prav tako treba najprej ugotoviti davčno priznane prihodke, torej prihodke v računovodskih izkazih prilagoditi na podlagi kriterija davčno priznani ali nepriznani, nato pa se odšteje 80 odstotkov teh ugotovljenih prihodkov, ki predstavljajo normirane odhodke. Davčna osnova je torej 20 odstotkov davčno priznanih prihodkov. Pri tem izračunu niso pomembni dejanski stroški, razne davčne olajšave in davčna izguba, saj se ne priznavajo. Tudi pri d. o. o. velja, da morajo prihodki znašati manj kot 50.000 evrov oziroma 100.000 evrov pod določenimi pogoji (Mercina, 2017).

Davčna stopnja DDPO v Sloveniji znaša 19 odstotkov. Pod določenimi pogoji pa se za zavarovalnice, ki izvajajo pokojninski načrt, ter za investicijske in pokojninske sklade uporablja posebna davčna stopnja z 0 odstotki. Ta 0 odstotna obdavčitev velja zgolj za ta del poslovanja. Vse poslovanje, ki se ne nanaša na pokojninski načrt, se obdavči normalno (Mercina, 2017).

Davčni obračun DDPO mora biti oddan v treh mesecih po končanem davčnem obdobju, torej če je to koledarsko leto, mora biti oddan do 31. marca, plačilo davka pa je treba izvršiti v 30 dneh po oddaji obračuna. Če je družba ustvarila davčni dobiček, mora v naslednjem davčnem obdobju plačevati mesečne ali trimesečno akontacije DDPO glede na davčno osnovo, ki jo je družba ustvarila v preteklem davčnem obdobju. Te plačane akontacije veljajo kot že plačan davek, torej se po oddaji obračuna plača le še razlika do celotnega zneska DDPO ali pa davčni organ preveč plačano akontacijo vrne podjetju (Mercina, 2017).

Poleg omenjenega pa ima d. o. o. še obveznost davka od kapitalskega dobička oziroma rečeno pogovorno davek na dividende. Slednje razlagamo kot izplačilo prisostvovanja pri dobičku podjetja glede na lastniški delež. Davčno osnovo predstavljajo dividende, davčna stopnja pa je 25-odstotna. Dividende niso vključene v letno dohodninsko napoved. Torej mora podjetje ob izplačilu dobička plačati še dohodnino za izplačane dividende, kar določa ZDoh-2 (Mercina, 2017).

Plača družbenikov predstavlja strošek za podjetje. Kadar ima poslovodja več- ali enoosebne družbe sklenjeno pogodbo o zaposlitvi, je osnova za obračun prispevkov plača oziroma nadomestilo plače in pa vsi drugi prejemki, ki jih prejme na podlagi tega delovnega razmerja, v to se všttevajo bonitete, povračila stroškov v zvezi z delom, ki so lahko izplačani v bonih, denarju ali v naravi. Izključena so samo tista povračila in bonitete, ki so s 144. členom ZPIZ-2 izrecno opredeljena. Kot je prikazano v tabeli 3, skupni prispevki zavarovanca znašajo 22,10 odstotka, prispevki delodajalca pa 16,10 odstotka (Eurotida – 6, d. o. o., brez datuma).

Prispevki zavarovanca in delodajalca so predstavljeni v tabeli 3:

Tabela 4: Stopnje prispevkov za socialno varnost

VRSTA PRISPEVKA	Stopnja prispevka za zavarovanca (v %)	Stopnja prispevka za delodajalca (v %)
Pokojninsko in invalidsko zavarovanje	15,50	8,85
Zdravstveno zavarovanje	6,36	6,56
Starševsko varstvo	0,10	0,10
Zaposlovanje	0,14	0,06
Poškodbe pri delu in poklicne bolezni	/	0,53
SKUPAJ	22,10	16,10

Vir: Kalikonto, d. o. o. (brez datuma).

Za družbenika oziroma poslovodjo pa ni nujno, da je zaposlen v d. o. o., ampak lahko svoje delo poslovodje opravlja na podlagi pogodbe civilnega prava – pogodbe o poslovođenju. Tako je med družbenikom in družbo več svobode pri pravicah in obveznostih. To je mešana pogodba, saj je sestavljena iz pogodbe o delu – podjemna pogodba in pogodbe o naročilu – mandatna pogodba. Za obe obliki pa se uporablja Obligacijski zakonik (OZ), Ur. l. RS, št. 97/07 – uradno prečiščeno besedilo, 64/16 – odl. US in 20/18 – OROZ631. Tako ima podlago za opravljanje poslov vodenja in pa zastopanja družbe. Družbeniki poslovodje so zavarovani skladno s 16. členom ZPIZ-2 za

polni oziroma krajši delovni čas. To velja le, če niso primarno zavarovani na neki drugi pravni podlagi, torej če niso v drugem delovnem razmerju ali pa so samozaposlene osebe. Obračun prispevkov poslovodje se naredi na osnovi dobička oziroma prejemkov, ki jih dobi za opravljanje poslovodne funkcije in delovanja v družbi. Poslovodja prejme prejemke, v zameno za opravljanje funkcije in delovanja v družbi, to so na primer stroški prehrane, prevoza, dnevnice. Ker ne prejema plače, se prispevki obračunajo na podlagi določene zavarovalne osnove. Prispevki za socialno varnost se obračunavajo mesečno. Višina le-teh pa pri d. o. o. ni povezana z višino dobička družbe (Eurotida – 6, d. o. o., brez datuma).

D. o. o. mora v skladu z ZDDV-1 evidentirati terjatve in obveznosti do države, ki nastanejo z obdavčljivim prometom z DDV, in jih ustrezno izkazovati oziroma poročati davčnim organom. Ker se to med s. p. in d. o. o. ne razlikuje, se v svoji zaključni nalogi ne bom osredotočala na to.

4 PREOBLIKOVANJE PODJETNIKA V DRUŽBO Z OMEJENO ODGOVORNOSTJO

Ob besedni zvezi statusno preoblikovanje najprej pomislimo na združitve in delitve gospodarskih družb, a te se vežejo samo na preoblikovanje gospodarskih družb, kar pa s. p. kot fizična oseba ni. Če se podjetnik želi preoblikovati, govorimo o preoblikovanju podjetnika v gospodarsko družbo (Petkovič, 2009, str. 167).

V svoji zaključni nalogi se bom osredotočala zgolj na preoblikovanje s. p. v d. o. o.

4.1 Razlogi za preoblikovanje

Slovenska poslovna točka (v nadaljevanju SPOT) (brez datuma) navaja, da je odločitev za preoblikovanje več, o tem se pa odločijo na podlagi poslovnih, davčnih ali osebnih razlogov. Prvi so vezani na ločitev poslovnega in osebnega premoženja, kar s. p. nima možnosti. Davčna prednost je večja varnost na tem področju, saj se jamči le s premoženjem družbe, ter nižja povprečna stopnja obdavčitve. Zadnji sklop razlogov pa vključuje željo po dodatnih aktivnostih ter ohranitvi lastništva, lažji je postopek upokojitve in vstopa naslednikov v delovanje podjetja.

Menim, da je glavni razlog preoblikovanja s. p. v d. o. o. odgovornost. Podjetnik je za vse obveznosti podjetja odgovoren z vsem svojim osebnim premoženjem. Taka odgovornost je zelo tvegana, saj se mora podjetnik zavedati, da lahko pride tudi do prisilne poravnave, kar bi lahko izjemno negativno vplivalo na njegovo preživetje kakor tudi na življenje in preživetje njegovih družinskih članov. Družbenik ali lastnik d. o. o. pa odgovarja le do višine svojega vložka ali z lastnino družbe, kar pomeni, da lahko izgubi največ, kolikor je vložil v družbo. To predstavlja zanj občutno manjše tveganje, saj lahko tudi po morebitni

prisilni izterjavi normalno živi naprej in bistveno ne ogroža svojega preživetja ter preživetja njegove družine (Data, d. o. o., 2018).

Velika prednost d. o. o. so tudi nižje davčne obveznosti pri velikih dobičkih. Če se podjetnik odloči, da bo širil svoje poslovanje, dodal kakšno novo dejavnost, večal število zaposlenih, mogoče začel poslovati na tujih trgih, bo tako večal svoje dobičke. Pri tem pa je seveda smiselno, da se preoblikuje v d. o. o., saj ne bo plačal toliko davkov, kot če ostane pri enako velikih dobičkih oblikovan kot s. p. (Data, d. o. o., 2018).

D. o. o. ima davčno stopnjo davka na dobiček 19-odstotno, s. p. pa od dohodka plačuje glede na dohodninsko lestvico, kjer se z večanjem dobička povečuje tudi davčna stopnja. Če se s. p. odloči za normirane odhodke, ima 20-odstotno davčno stopnjo, kar je tudi več kot pri d. o. o. Čeprav je s. p. že zavezanec za DDV, mora pridobiti novo identifikacijsko številko, saj stara velja za fizično osebo (Vizaris, d. o. o., 2016).

Prenos dejavnosti podjetja na naslednike ter njihovo aktivno vključevanje v dejavnosti podjetja je tudi dober razlog za preoblikovanje s. p. v d. o. o. Že preden se prenese podjetje na naslednika, je dobro preiti v d. o. o. To je dobro, ker ima dosedanji lastnik in prenosnik še vedno svoj poslovni delež v družbi, morebitni nasledniki pa prihajajo v poslovanje podjetja s svojimi, novimi poslovnimi deleži (Data, d. o. o., 2018).

Preoblikovanje podjetja pa seveda ni brezplačno. Višina stroškov je odvisna od zahtevnosti preoblikovanja. V celotne stroške preoblikovanja pa je treba všteti stroške notarja, odvetnika, računovodje ter revizorja, če se ga morda potrebuje (Vizaris, d. o. o., 2016). Podjetnik mora zato končno odločitev sprejeti na podlagi osebnih razlogov, ne pa samo gledano iz vidika davčnih in poslovnih obveznosti oziroma prednosti. Dobro mora analizirati vse prednosti in slabosti s. p., kakor tudi d. o. o. in še mogoče katere zanj relevantne oblike. V teh primerih je dobro poiskati tudi pomoč pri kakšnem svetovalcu, na e-vem točki, da razložijo smiselnost preoblikovanja na podlagi določenega poslovanja, saj se lahko morebiti ugotovi, da to preoblikovanje sploh ne bi bilo smiselno (Data, d. o. o., 2018).

4.2 Postopek preoblikovanja

V primeru, da želi podjetnik preiti v d. o. o., je preprosteje, če se preoblikuje, saj je zaprtje s. p. ter odprtje nove družbe bolj zapleteno. Družba, v katero se je podjetnik preoblikoval, je pravna naslednica razmerij, v katera je bil vključen podjetnik, zato je bistveno lažje posel nadaljevati. Veliko podjetnikov pa se kljub temu odloči, da odpre d. o. o. ob normalno poslujočem s. p. in počasi prenaša poslovanje na novo družbo. To je veliko bolj zapleteno, predvsem z vidika davkov, saj nastane zmeda pri poračunih DDV ter vračanju olajšav. Pri samem preoblikovanju pa naj bi se temu izognili (Vizaris, d. o. o., 2016).

Sam postopek preoblikovanja iz s. p. na d. o. o. je natančneje opredeljen v členih 667 do 673a ZGD-1. Razdeljen je v štiri korake, ki so: obvestilo upnikom, sklep o prenosu podjetja, prenos same dejavnosti ter premoženja in pa vpis v sodni register (SPOT, brez datuma).

4.2.1 Obvestilo upnikom

Na tem mestu se podjetnik odloči, ali bo svoje poslovanje prenesel na prevzemno kapitalsko družbo, čemur rečemo pripojitev, ali pa na novo kapitalsko družbo. Pred preoblikovanjem se je treba posvetovati z računovodjo, davčnimi svetovalci, odvetniki ter skrbno pregledati računovodske izkaze, v primeru večjega prenosa, pa se potrebuje tudi revizijska ocena (Vizaris, d. o. o., 2016).

Podjetnik je zavezan, da vsaj petnajst dni pred samim preoblikovanjem objavi svojo namero glede prenosa s. p. na novo kapitalsko družbo (d. o. o.) na spletni strani AJPES-a. Dodati mora tudi datum prenehanja s. p., a ta pri statusnem preoblikovanju ni znan vnaprej, zato pripiše, da njegovo poslovanje v obliki s. p. preneha, ko se prenos podjetja vpiše v sodni register (SPOT, brez datuma).

Za datum prenehanja s. p. je sicer najbolje izbrati 31. december, saj so takrat že pripravljene bilance. V primeru, da je določen drug datum, mora podjetnik pripraviti bilanco stanja in izkaz poslovnega izida za ta izbrani dan. Na ta dan podjetje preneha s svojim delovanjem tudi iz davčnega vidika ter za ta dan pripravi končni obračun davka od dohodka iz dejavnosti. Naslednji dan je že namreč prvi dan v davčnem obdobju DDPO. Še zadnji davčni obračun s. p. pa je treba predložiti najkasneje 30 dni po vpisu v sodni register, ta datum je odvisen od poslovanja sodišča (Vizaris, d. o. o., 2016).

4.2.2 Sklep o prenosu podjetja

Nato se sprejme sklep o prenosu podjetja. Ta mora vsebovati podatke o firmi in sedežu podjetnika, izjavo o nameravanem prenosu podjetja ter vrednost podjetja na obračunski dan, ko se podjetje prenese. (SPOT, brez datuma) V primeru, da podjetnik prenese poslovanje na novo kapitalsko družbo, kar je ključno za mojo zaključno nalogo, mora k sklepu o prenosu podjetja dodati še akt o ustanovitvi družbe. V njem mora zapisati, da je d. o. o. ustanovljen s prenosom podjetnikovega podjetja. Tako se nekako, po odobritvi prijave, postopek zaključi (Vizaris, d. o. o., 2016).

4.2.3 Prenos dejavnosti in premoženja

Sedaj ni pomembno, če se podjetnik odloči za prenos na novo ali pa obstoječo družbo, saj v obeh primerih družba prevzema vse pravice in obveznosti ter se predstavlja kot

univerzalni pravni naslednik. Tako stopi d. o. o. v vsa pravna razmerja, ki so povezana s prenosom podjetnikovega podjetja (SPOT, brez datuma).

Pri preoblikovanju v d. o. o. gre lahko za davčno nevtralen prenos, kar pomeni, da se postopek izvede brez plačila davkov. V tem primeru se torej vsa sredstva in obveznosti prenesejo na novo družbo, ki samo nadaljuje poslovanje, to pa poteka v drugačni statusni obliki. Družba prevzame tudi vse rezervacije ter vse na njih vezane pogoje kakor tudi obveznosti, kot so na primer korišćene davćne olajšave. Pri tem mora fizićna oseba zagotoviti, da bo delež v družbi, ki ga je dobila s preoblikovanjem, ohranila vsaj tri leta. V nasprotnem primeru se obraćunajo in plaćajo vse dajatve, ki jih je davćno nevtralen prenos obšel (Vizaris, d. o. o., 2016).

4.2.4 Vpis v sodni register

V primeru, da podjetnik prenese svoje podjetje na novo družbo, mora vložiti predlog za vpis takega prenosa svojega podjetja v sodni register. Temu predlogu mora dodati še akt o ustanovitvi družbe, sklep o prenosu podjetja ter pripadajoće informacije kakor tudi bilanco stanja. Nobeno ne sme biti na dan prijave starejše od treh mesecev. Predlog o vpisu prenosa podjetja vloží podjetnik pri notarju, ki mu overi vse ustrezne dokumente (SPOT, brez datuma).

Kadar pa podjetnik prenese svoje podjetje na že obstojećo družbo, pa je ta postopek nekoliko drugaćen. Ne izdelá sklep o prenosu podjetja, ampak skleni pogodbo o prenosu podjetja s poslovodstvom prevzemne družbe. To pogodbo je treba skleniti v notarskem zapisu. Ko se v sodni register vpiše prenos podjetnikovega podjetja, se preneha opravljanje dejavnosti s. p. Ta preide na to novo družbo, podjetnik pa je s tem trenutkom tudi imetnik deležev d. o. o. (SPOT, brez datuma).

Na tem mestu je treba poudariti, da je podjetnik v obeh primerih prenosa podjetja izbrisan iz Poslovnega registra Slovenije s strani AJPes-a. Podlaga za to dejanje je sklep o vpisu prenosa podjetja, ki ga AJPes-u izroći registrsko sodišće. Zaradi tega ne sme podjetnik ob preoblikovanju vložiti prijave za izbris njegovega s. p. iz Poslovnega registra Slovenije. Ob izbrisu iz Poslovnega registra Slovenije pa podjetnik uredi odjavo iz obveznega socialnega zavarovanja, če je bil iz tega naslova zavarovan (SPOT, brez datuma).

4.3 Preoblikovanje iz vidika davkov

Će povzamem, kakšna je razlika med s. p. in d. o. o. glede obdavćitve, so pomembnejše informacije predstavljene v tabeli 4.

Tabela 5: Davčni vidik razlik med s. p. in d. o. o.

	Podjetnik	Družba z omejeno odgovornostjo
Obdavčitev	Progresivna	Cedularna
Davčna osnova	Dobiček (davčno priznani prihodki – davčno priznani odhodki)	Dobiček (davčno priznani prihodki – davčno priznani odhodki)
Davčno obdobje	Koledarsko leto	12 mesecev, lahko različno od koledarskega leta
Stopnja obdavčitve	16, 26, 33, 39, 50 % (dohodninska lestvica)/20 % (normirani s. p.)	19 %
Možnost uveljavljanja davčnih olajšav	Da	Da

Vir: Setnikar (2019).

5 PREOBLIKOVANJE SAMOSTOJNEGA PODJETNIKA V DRUŽBO Z OMEJENO ODGOVORNOSTJO NA IZBRANEM PODJETJU

Podjetnik, ki sem si ga izbrala, je samozaposlen. Ne izplačuje si plače, saj je ta podjetnikov dobiček. Zase plačuje prispevke za pokojninsko in invalidsko zavarovanje, zdravstveno zavarovanje, starševsko varstvo in zaposlovanje. Glede na višino dohodkov iz poslovanja lahko plačuje minimalne prispevke za socialno varnost. Zavarovalna osnova znaša 1.052,30 evra za 160 ur rednega dela za polni delovni čas. Ti prispevki so predstavljeni v tabeli 5.

Tabela 6: Prispevki za socialno varnost

VRSTA PRISPEVKA	VIŠINA PRISPEVKA (v evrih)
Prispevki za pokojninsko in invalidsko zavarovanje	256,24
Prispevki za zdravstveno zavarovanje	141,54
Prispevki za starševsko varstvo	2,10
Prispevki za zaposlovanje	2,10
SKUPAJ	401,98

Vir: Prirejeno po obračunu prispevkov za socialno varnost izbranega podjetja – sistem eDavki (2019).

Dobiček obravnavanega podjetnika na letni ravni v letu 2019 je znašal 3.517,30 evra, kar pomeni, da se akontacija dohodnine v letu 2020 plačuje glede na ta znesek, saj se obračuna na podlagi dobička v letu 2019. Iz letnega dobička se nato izračuna osnova za akontacijo dohodnine. Dobiček, ki predstavlja davčno osnovo, se lahko zmanjšuje in odštejejo se lahko razne olajšave, ki jih lahko podjetnik uveljavlja, če izpolnjuje pogoje, ki so že z imenom olajšave povedani ali pa so razloženi v določenih zakonih. Te olajšave so na primer olajšave za investiranje, pokrivanje zgube, olajšava za zaposlovanje invalidov, za donacije, posebna osebna olajšava in druge. Teh izbran podjetnik ne uveljavlja, kar pomeni, da je dobiček oziroma davčna osnova enaka osnovi za dohodnino na letni ravni. Nadalje ima podjetnik možnost uveljavljanja olajšav, ki zmanjšujejo osnovo za dohodnino. Tu je možnost uveljavljati splošno olajšavo, posebna olajšavo za vzdrževane družinske člane in olajšavo za prostovoljno dodatno pokojnino in invalidsko zavarovanje, ki je natančneje določeno z ZDoh-2. Izbran podjetnik uveljavlja posebno olajšavo za vzdrževane družinske člane v višini 2.436,92 evra. Če zavezanec želi uveljavljati to olajšavo, mora izpolniti tudi določeno prilogo, iz katere se izračuna višina olajšave. V mojem primeru ima tako podjetnik osnovo za akontacijo dohodnine v višini 1.080,38 evra. Poenostavljen izračun osnove za akontacijo dohodnine je v naslednjih vrsticah tudi prikazan. Celoten postopek izračunavanja akontacije dohodnine pa je prikazan v prilogi 1. V primeru normiranega s. p. je izračun nekoliko drugačen, ta je prikazan v prilogi 2.

Davčno priznani prihodki – davčno priznani odhodki = **davčna osnova**

Davčna osnova – zmanjšanje davčne osnove in davčne olajšave = **osnova za dohodnino**

Osnova za dohodnino – olajšave, ki zmanjšujejo osnovo za dohodnino = **osnova za akontacijo dohodnine**

Izračun za izbranega podjetnika bom naredila samo v zadnjem koraku. Vse vrednosti pri izračunih so v evrih.

$$3.517,30 - 2.436,92 = \mathbf{1.080,38}$$

Od tega zneska se nato izračuna višina dohodnine. Ta izračun je vezan na dohodninsko lestvico. Znesek 1.080,38 evra spada v prvi razred, kar pomeni, da je celoten znesek obdavčen s 16 odstotki. Na tak način dobimo vrednost akontacije dohodnine 172,86 evra.

$$1.080,38 * 0,16 = \mathbf{172,86}$$

Po dobljeni davčni obveznosti se ugotovi, v kolikšnem znesku je bila obračunana predhodna akontacija in kakšna je višina obveznosti za doplačilo akontacije oziroma koliko preveč je bila obračunana predhodna akontacija. Ker je podjetnik imel predhodno zaračunano akontacijo dohodnine v višini 432,00 evra, je razlika 259,14 evra preveč obračunana predhodna akontacija.

Nato se določi višina mesečnega oziroma trimesečnega obroka predhodne akontacije oziroma akontacije dohodnine. V tem primeru, ko znaša akontacija dohodnine pod 400,00 evra, se uporabi drugi način, torej se izračuna obračunski trimesečni obrok akontacije dohodnine. Ta pri izbranem podjetniku znaša 43,22 evra.

$$172,86 : 4 = \mathbf{43,215} \text{ (v obračunu 43,22)}$$

Tako se je torej izračunala akontacija dohodnine. To mora podjetnik plačevati za vsake tri mesece tekočega leta. Prvi obrok plača aprila, drugi julija, tretji oktobra in zadnjega v januarju naslednje leto. Rok za plačilo je 10. dan v naštetem mesecu, tudi če je to sobota, nedelja oziroma praznik, mora biti plačilo izvedeno do tega dne, kar pomeni, da je treba plačati prej.

Če bi se izbran podjetnik preoblikoval v d. o. o., bi najprej seveda moral urediti pravno-formalne zadeve za preoblikovanje, ki so že bile opisane v prejšnjem poglavju. Na kratko, moral bi obvestiti upnike, sprejeti sklep o prenosu podjetja, spisati akt o ustanovitvi družbe, prenesti dejavnost ter premoženje in tako bi se nov d. o. o. vpisal v sodni register. Moral bi vplačati osnovni kapital, najmanj 7.500 evrov. Ampak ker je sam postopek opisan že v prejšnjem poglavju, se bom sedaj osredotočila samo na spremembo davčnih obveznosti na izbranem podjetju.

Začela bomo pri plači in prispevkih zaposlenih oziroma družbenikov. Kot je bilo natančneje opredeljeno v 3. poglavju, je osnova za obračun prispevkov, v primeru, da ima poslovodja sklenjeno pogodbo o zaposlitvi, plača oziroma nadomestilo plače ter vsi drugi prejemki, ki jih prejme iz naslova tega delovnega razmerja, razen tistih, ki so s 144. členom ZPIZ-2 izrecno izključeni.

V primeru, da družbenik oziroma poslovodja ni zaposlen v d. o. o., opravlja posle na podlagi pogodbe o poslovanju. Družbeniki poslovdje so zavarovani za polni ali krajši delovni čas, a le, če niso že v drugem delovnem razmerju oziroma so samozaposlene osebe. Obračun prispevkov se naredi na osnovi prejemkov, ki jih prejme za opravljanje poslovdne funkcije in delovanje v podjetju. V tem primeru torej družbenik poslovdja ne dobi plače, zato se prispevki obračunavajo glede na določeno zavarovalno osnovo.

Po pogovoru z izbranim podjetnikom sem ugotovila, da bi želel drugi način, torej ustanovitev enoosebnega d. o. o., v katerem ni zaposlen, ampak opravlja delo na podlagi pogodbe o poslovanju. Socialne prispevke v tem primeru plačuje družbenik, ki je lastnik in poslovodja hkrati. Plačevati jih mora do 20. dne v tekočem mesecu za pretekli mesec. To pa je tudi rok, v katerem je potrebno davčnemu organu izkazati in preko sistema eDavki oddati obračun prispevkov na določenem obrazcu (Kokošinek, 2020). Najnižje osnove za obračun prispevkov se skozi leta spreminjajo, v letu 2020 pa ta znaša 90 odstotkov povprečne letne plače zaposlenih v Republiki Sloveniji, preračunane na mesec, 3,5-kratnik le-te pa je najvišja osnova za prispevke, ki jo lahko družbenik uporabi (Kalikonto, d. o. o., brez datuma).

Minimalni prispevki za socialno varnost, ki bi jih tudi izbran podjetnik po preoblikovanju plačeval, saj njegovi prejemki iz razmerja do družbe ne bi presegali zavarovalno osnovo, znašajo skupno 602,98 evra. Podrobnejši prikaz je v tabeli 6.

Tabela 7: Minimalni prispevki za socialno varnost za enoosebni d. o. o.

VRSTA PRISPEVKA	Skupna stopnja prispevka (v %)	Obveznost za plačilo (v evrih)
Pokojninsko in invalidsko zavarovanje	24,35	384,35
Zdravstveno zavarovanje	13,45	212,31
Starševsko varstvo	0,20	3,16
Zaposlovanje	0,20	3,16
SKUPAJ	38,20	602,98

Vir: Kokošinek (2020).

Predpostavimo, da bi podjetnik ob preoblikovanju v d. o. o. ustvaril enak dobiček, kar pomeni 3.517,30 evra. Če v nadaljevanju predpostavimo, da ne bo uveljavljal raznih olajšav za raziskave in razvoj, za zaposlovanje invalidov in podobno, saj jih tudi do zdaj ni, se mora od tega zneska plačati 19 odstotni DDPO. Kar pomeni, da je obveznost lastnika v višini 668,29 evra. Natančen postopek izračuna DDPO je prikazan v prilogi 3.

$$3.517,30 * 0,19 = \mathbf{668,29}$$

Rok za oddajo obračuna DDPO je 31. marec tekočega leta za preteklo leto. Če pa bi se davčno obdobje razlikovalo od koledarskega leta, pa mora ta obračun predložiti v roku treh mesecev po končanem obračunskem obdobju, o tem pa mora obvestiti davčne organe. Tudi tukaj se skozi leto plačujejo akontacije, zato se ob oddaji obračuna to poračuna in se ugotovi, kolikšna obveznost je še ostala oziroma koliko preveč je plačal, v obeh primerih se plačilo oziroma vrnitev preveč plačanega zgodi v tridesetih dneh po predložitvi obračuna.

Podjetje pa tudi ne bi izplačevalo dobička družbe družbenikom, tako da ne bi bilo treba plačevati 25-odstotnega davka od kapitalskega dobička, kakor tudi družbenik ne bi imel obveznosti za plačilo dohodnine v višini izplačanih dividend, ker jih ne bi bilo.

Podjetnik je za leto 2019 na mesec plačeval 401,98 evra prispevkov za socialno varnost, kot vidimo v tabeli 5; če bi se preoblikoval v d. o. o., bi se ta številka povzpela na 602,98 evra, razvidno iz tabele 6, kar je za 201,00 evra več. Na letni ravni ta razlika znaša 2.412,00 evra. Prav tako je za leto 2019 za dobiček v višini 3.517,30 evra obračunal 172,86 evra dohodnine. Za enak dobiček bi kot d. o. o. obračunal 668,29 evra DDPO. Razlika je

tukaj v višini 495,43 evra. Tako velika razlika je pri obdavčitvi dohodka predvsem zato, ker kot d. o. o. pri dobičku ne more uveljavljati olajšave za vzdrževane družinske člane. Letno bi torej celotna razlika plačila davkov znašala 2.907,43 evra, če bi se podjetnik preoblikoval v d. o. o.

Če sedaj te ugotovitve povzamem, bi podjetniku predlagala, naj ostane registriran kot s. p., saj glede na njegov dobiček plačuje nižje prispevke, kot bi jih pri d. o. o. Tudi obdavčen je z nižjo stopnjo davka po dohodninski lestvici, kot je stopnja DDPO. Če bi pa imel tehtne osebne razloge, bi želel podjetje predati naslednikom, bi želel širiti poslovanje oziroma karkoli, kar bi dalo večjo vrednost d. o. o., pa naj se preoblikuje, a naj o tem dobro premisli pred sprejetjem dokončne odločitve.

SKLEP

V svoji zaključni nalogi sem preučevala s. p. in d. o. o., kako ju ustanoviti in pa predvsem katere davke in prispevke je treba plačevati. Nato sem se osredotočila na preoblikovanje s. p. v d. o. o., kakšen je postopek in kakšen davčni vidik preoblikovanja. Za konec sem pa to preoblikovanje predstavila na primeru izbranega podjetnika ter ugotovila, če je zanj smiselno preoblikovanje ali ne.

Samostojni podjetnik in družba z omejeno odgovornostjo se v kar nekaj lastnostih razlikujeta. Ena pomembnejših razlik je ta, da je podjetnik posameznik fizična oseba, ki opravlja dejavnost, d. o. o. pa je pravna oseba, ki opravlja dejavnost in je v skupini kapitalskih družb. S. p. lahko opravlja obrtne dejavnosti in vse gospodarske dejavnosti, razen tistih, ki so predstavljene kot svobodni poklici, d. o. o. ima možnost opravljanja gospodarskih in negospodarskih dejavnosti. Za ustanovitev s. p. se ne potrebuje začetni kapital, medtem ko mora pri d. o. o. ta znašati najmanj 7.500 evrov. Po uspešno izpolnjeni prijavi za vpis in vpisu v Poslovni register pri AJPES-u lahko s. p. začne opravljati dejavnost. D. o. o. se mora za začetek opravljanja svoje dejavnosti vpisati v sodni register, predtem pa izpolniti prijavo za vpis in skleniti družbeno pogodbo oziroma spisati akt o ustanovitvi. Podjetnik z zasluženim denarjem pri poslovanju svobodno razpolaga, a za svoje obveznosti tudi jamči z vsem svojim premoženjem. Pri d. o. o. celotna družba jamči z vsem svojim premoženjem, a pri družbenikih je to omejeno, saj jamčijo le do višine svojega vložka. Zaslužen denar pa zato tudi pripada družbi in ne družbenikom. Dobiček podjetnika predstavlja njegovo plačo, pri d. o. o. pa plače družbenikov predstavljajo strošek oziroma odhodek za podjetje. Podjetnik lahko izbira med enostavnim ali dvostavnim knjigovodstvom, pod določenimi pogoji je slednje tudi primoran izvajati, d. o. o. pa ima zgolj možnost dvostavnega knjigovodstva oziroma računovodstva.

Obdavčitev je pri podjetniku vezana na njegov dohodek, ki ga ustvari v letu, in je obdavčen s progresivno dohodninsko lestvico. Zraven tega ima še obveznost plačevanja prispevkov ter obračunavanje DDV, če je identificiran za namene DDV. Dobiček d. o. o.,

ki ga ustvari v 12 mesecih davčnega obdobja, to pa je lahko različno od koledarskega leta, je obdavčen z 19-odstotnim DDPO, izplačevati mora plače in od njih obračunavati prispevke ter obračunavati DDV skladno z njegovim statusom, torej če je identificiran za namene DDV ali ne. Poslovodji ni treba biti zaposlen v podjetju, ampak samo plačuje prispevke glede na svoje prejemke, ki nastanejo z povezavi z opravljanjem njegove funkcije v podjetju.

Zdaj je na vrsti vprašanje, zakaj bi se sploh podjetnik preoblikoval v d. o. o. Odločitev po navadi sprejme na podlagi osebnih, poslovnih in davčnih razlogov, saj tako ohrani lastništvo, a loči osebno in poslovno premoženje in ima pri tem večjo davčno varnost ter nižje davke pri višjih dobičkih. Menim, da je glavni razlog preoblikovanja odgovornost, saj kot družbenik v d. o. o. ne odgovarja več z vsem svojim premoženjem za nastale obveznosti, to pa zanj predstavlja absolutno manjše tveganje. Tudi prenos podjetja je tako lažji, saj lahko prenosnik ostane še vedno vključen v družbo. Zavedati se je pa treba, da preoblikovanje ni brezplačno. Podjetnik mora dobro preučiti in premisliti, ali se mu preoblikovanja splača in če si to res želi, ne pa da samo vidi nižje davke in zanj ugodnejše poslovne obveznosti. Analizirati mora prednosti in slabosti obeh podjetij in na podlagi dodatnih priporočil strokovnjakov sprejeti končno odločitev o preoblikovanju.

Podjetnik se lahko preoblikuje na že obstoječe podjetje oziroma na novo podjetje. V izbranem primeru bi podjetnik odprl novo podjetje. Postopek preoblikovanja se tako začne z obvestilom upnikom o nameravanem preoblikovanju, nato se sprejme sklep o prenosu podjetja in se uredijo vsi dokumenti, sprejme se ustanovitveni akt, nato prenese samo dejavnost in premoženje. Preoblikovanje se zaključi z vpisom nove družbe v sodni register. Podjetnik se tako avtomatsko izbriše iz Poslovnega registra Slovenije in ne daje posebne prijave za izbris s. p., uredi le odjavo iz obveznega socialnega zavarovanja, če je bil tako zavarovan.

Za izbranega podjetnika sem ugotovila, da bi bilo bolje, če ostane registriran kot podjetnik posameznik, saj bi v nasprotnem primeru plačal kar 2.907,43 evra davka letno več, ob obračunanem enakem dobičku in ob upoštevanih minimalnih prispevkih za družbenika poslovodjo, ki ni zaposlen v d. o. o. Če podjetnik ne bi gledal na obveznosti iz naslova davkov in prispevkov ter bi imel druge tehtne razloge za preoblikovanje, kot so lahko povečan obseg delovanja, širjenje na druge trge, predaja podjetja naslednikom in bi to šlo v korist d. o. o., bi se kljub mojim izračunom najverjetneje preoblikoval, saj bi mu drugi razlogi pomenili toliko več. V vsakem primeru mora dobro premisliti, če je to smiselna poteza.

Tako sem dosegla cilje svoje zaključne naloge, saj sem preučila delovanje s. p. in d. o. o., analizirala plačilo davkov in prispevkov obeh ter to primerjala. Dosežen pa je bil tudi namen, podjetju sem namreč na podlagi svojih izračunov predlagala, naj ostane registriran kot s. p., če nima raznih opravičljivih razlogov za preoblikovanje, ki niso vezani na plačilo davkov in prispevkov.

LITERATURA IN VIRI

1. Data, d. o. o. (2018, 19. februar). *Kdaj se izplača preoblikovati s. p. v d. o. o.?* [objava na blogu]. Pridobljeno 6. aprila 2020 iz <https://data.si/blog/2018/02/19/kdaj-preoblikovati-s-p-v-d-o-o/>
2. Eurotida – 6, d. o. o. (brez datuma). *Obvezna zavarovanja poslovdij*. Pridobljeno 10. aprila 2020 iz <https://eurotida.si/obvezna-zavarovanja-poslovdij/>
3. Finančna uprava Republike Slovenije. (2019, 10. december). *Obvestilo o lestvici za odmero dohodnine in olajšave za leto 2020*. Pridobljeno 6. aprila 2020 iz https://www.fu.gov.si/davki_in_druge_dajatve/podrocja/dohodnina/letna_odmera_dohodnine/#c4618
4. Finančna uprava Republike Slovenije. (2020, februar). *Davki za začetnike: Fizične osebe, ki opravljajo dejavnost*. Pridobljeno 7. aprila 2020 iz https://www.fu.gov.si/fileadmin/Internet/Davki_in_druge_dajatve/Podrocja/Dohodnina/Dohodek_iz_dejavnosti/Opis/Davki_za_zacetnike_-_fizicne_osebe_ki_opravljajo_dejavnost.pdf
5. Fortuna, M. (2019, 30. maj). *Zavod mladi podjetnik. Obdavčitev s. p.* Pridobljeno 8. aprila 2020 iz <https://mladipodjetnik.si/podjetniski-koticek/racunovodstvo/obdavcitev-s-p>
6. Kalikonto, d. o. o. (brez datuma). *Zaposlitev in prispevki direktorja*. Pridobljeno 10. aprila 2020 iz <https://www.kalikonto.si/zaposlitev-in-prispevki-direktorja/>
7. Kokošinek, T. (2020, 10. april). *Zavod mladi podjetnik. Prispevki za enoosebni d. o. o. za poslovodne osebe – marec 2020*. Pridobljeno 10. aprila 2020 iz <https://mladipodjetnik.si/novice-in-dogodki/novice/prispevki-za-enoosebni-d-o-o-za-poslovodne-osebe>
8. Korže, B. (2019). *Pravo družb in poslovno pravo*. Ljubljana: Uradni list Republike Slovenije.
9. Mercina, J. (2017, 1. januar). *Zavod mladi podjetnik. Obdavčitev d. o. o.* Pridobljeno 8. aprila 2020 iz <https://mladipodjetnik.si/podjetniski-koticek/racunovodstvo/obdavcitev-d-o-o>
10. Petkovič, D. (2009). *Obdavčitev podjetij*. Ljubljana: ABECEDA Svetovanje, d. o. o.
11. Setnikar, N. (2019, 1. maj). *Zavod mladi podjetnik. Davčna primerjava: s. p. in d. o. o.* Pridobljeno 28. marca 2020 iz <https://mladipodjetnik.si/podjetniski-koticek/racunovodstvo/davcna-primerjava-s-p-in-d-o-o>
12. SPOT, Slovenska poslovna točka. (brez datuma). *Preoblikovanje s. p. v d. o. o.* Pridobljeno 30. marca 2020 iz <http://evem.gov.si/info/zacenjam/zelim-ustanoviti-podjetje/postopek-ustanovitve-sp/preoblikovanje-sp-v-doo/>
13. Vizaris, d. o. o. (2016, 17. avgust). *Preoblikovanje iz s. p. v d. o. o. in najpogostejša vprašanja*. Pridobljeno 8. aprila 2020 iz <http://www.evem.si/preoblikovanje-iz-s-p-v-d-o-o-in-najpogostejsa-vprasanja/>

PRILOGE

Priloga 1: Izračun akontacije dohodnine od dohodka iz dejavnosti (dejanski)

Znesek v evrih s centi

1.	PRIHODKI, ugotovljeni po računovodskih predpisih, od tega:	
1.1	Dohodki, od katerih je bil odtegnjen davek na viru, vključno z davčnim odtegljajem	
2.	Popravek prihodkov na raven davčno priznanih – zmanjšanja (vsota 2.1 do 2.7)	
2.1	Izvzem prihodkov iz odprave ali porabe že obdavčenih ali delno obdavčenih rezervacij	
2.2	Izvzem prihodkov na podlagi mednarodnih pogodb	
2.3	Izvzem prihodkov iz naslova odprave oslabitev, če se predhodna oslabitev ni upoštevala	
2.4	Izvzem prihodkov, doseženih od dividend, obresti, prihodkov, doseženih na podlagi odsvojitve lastniških deležev, ali odsvojitve investicijskih kuponov	
2.5	Izvzem prihodkov, ki so v tekočem oziroma so bili v preteklih davčnih obdobjih že vključeni v davčno osnovo, zaradi odprave dvojne obdavčitve	
2.6	Izvzem prihodkov zaradi predhodno nepriznanih odhodkov	
2.7	Zmanjšanje prihodkov v primeru odtujitve prenesenih sredstev za neupoštevane izgube pri prenosu sredstev na novega zasebnika glede na določbo 1.b točke četrtega odstavka 51. člena ZDoh-2	
3.	Popravek prihodkov na raven davčno priznanih – povečanja (vsota 3.1 do 3.6)	
3.1	Povečanje prihodkov zaradi transfernih cen med povezanimi osebami	
3.2	Povečanje prihodkov zaradi cen med povezanimi osebami rezidenti v skladu z določbami ZDDPO-2	
3.3	Povečanje prihodkov od obresti na dana posojila povezanim osebam nerezidentom	
3.4	Povečanje prihodkov od obresti na dana posojila povezanim osebam rezidentom v skladu z določbami ZDDPO-2	
3.5	Povečanje prihodkov v primeru odtujitve prenesenih sredstev za neobdavčene zneske glede na določbo 1.b točke četrtega odstavka 51. člena ZDoh-2	
3.6	Povečanje prihodkov iz naslova prehoda med različnimi načini ugotavljanja davčne osnove od dohodka iz dejavnosti na podlagi drugega odstavka 49. člena ZDoh-2	
4.	DAVČNO PRIZNANI PRIHODKI (1 – 2 + 3)	
5.	ODHODKI, ugotovljeni po računovodskih predpisih	
6.	Popravek odhodkov na raven davčno priznanih – zmanjšanja (vsota 6.1 do 6.29)	
6.1	Zmanjšanje odhodkov zaradi transfernih cen med povezanimi osebami	
6.2	Zmanjšanje odhodkov zaradi cen med povezanimi osebami rezidenti v skladu z določbami ZDDPO-2	
6.3	Zmanjšanje odhodkov za obresti na prejeta posojila od povezanih oseb	
6.4	Zmanjšanje odhodkov za obresti na prejeta posojila od povezanih oseb rezidentov v skladu z določbami ZDDPO-2	
6.5	Zmanjšanje odhodkov v znesku 50% oblikovanih rezervacij, ki niso davčno priznane	
6.6	Zmanjšanje odhodkov za odhodke prevrednotenja terjatev (razen odhodkov prevrednotenja terjatev, ki se po računovodskih standardih prevrednotujejo zaradi spremembe valutnega tečaja), ki se po prvem odstavku 21. člena ZDDPO-2 ne priznajo	

6.7	Izvem odhodkov, ki se nanašajo na izvzete prihodke na podlagi mednarodnih pogodb	
6.8	Nepriзнani odhodki za pokrivanje izgub iz preteklih let	
6.9	Nepriзнani odhodki za stroške, ki se nanašajo na privatno življenje	
6.10	Nepriзнani odhodki za stroške prisilne izterjave davkov ali drugih dajatev	
6.11	Nepriзнani odhodki za kazni, ki jih izreče pristojni organ	
6.12	Nepriзнani odhodki za davke	
6.13	Nepriзнani odhodki za obresti od nepravočasno plačanih davkov ali drugih dajatev	
6.14	Nepriзнani odhodki za obresti od posojil, prejetih od oseb, določenih v 8.b) točki prvega odstavka 30. člena ZDDPO-2	
6.15	Nepriзнani odhodki za podkupnine in druge oblike premoženjskih koristi	
6.16	Nepriзнani odhodki za donacije	
6.17	Drugi odhodki, ki se ne priznajo v skladu z 29. členom ZDDPO-2	
6.18	Nepriзнani odhodki v višini 50 % stroškov reprezentance	
6.19	Nepriзнani odhodki za obračunano amortizacijo, ki presega amortizacijo, obračunano po metodi enakomernega časovnega amortiziranja in na podlagi predpisanih stopenj	
6.20	Nepriзнani odhodki za amortizacijo opredmetenih osnovnih sredstev, katerih nabavna vrednost je bila predhodno odpisana in davčno priznana	
6.21	Nepriзнani odhodki za nagrade vajencem, ki presegajo višino, določeno z zakonom	
6.22	Nepriзнani odhodki za stroške, ki se nanašajo izključno na zavezanca	
6.23	Nepriзнani odhodki za zagotavljanje bonitet in drugih izplačil v zvezi z zaposlitvijo zaposlenih pri zavezancu, če niso obdavčeni po ZDoh-2	
6.24	Odhodki, nastali v zvezi s prihodki iz zap. št. 2.4	
6.25	Zmanjšanje odhodkov v primeru prodaje ali drugačne odtujitve sredstva pred dokončno obračunano amortizacijo za znesek razlike med amortizacijo, obračunano za davčne namene, in amortizacijo, obračunano za poslovne namene	
6.26	Drugi nepriзнani odhodki	
6.27	Zmanjšanje odhodkov za odhodke, ki so že zniževali davčno osnovo v tekočem ali preteklih davčnih obdobjih	
6.28	Zmanjšanje odhodkov za razliko v amortizaciji pri novem zasebniku glede na določbo 1.b točke četrtega odstavka 51. člena ZDoh-2	
6.29	Zmanjšanje odhodkov v primeru odtujitve prenesenih sredstev za neobdavčene zneske glede na določbo 1.b točke četrtega odstavka 51. člena ZDoh-2	
7.	Popravek odhodkov na raven davčno priznanih – povečanja (vsota 7.1 do 7.8)	
7.1	Povečanje odhodkov za porabo rezervacij, ki ob oblikovanju niso bile ali so bile delno priznane kot odhodek	
7.2	Povečanje odhodkov za odhodke prevrednotenja terjatev, ki se priznajo ob odpisu celote ali dela terjatev, ki niso bile poplačane oziroma poravnane	
7.3	Povečanje odhodkov za odhodke prevrednotenja in odpise drugih sredstev, ki se priznajo ob prodaji oziroma odtujitvi	
7.4	Povečanje odhodkov za razliko pri amortizaciji do zneska, obračunanega po metodi enakomernega časovnega amortiziranja in na podlagi predpisanih stopenj	
7.5	Povečanje odhodkov za odpis do celotne nabavne vrednosti opredmetenih osnovnih sredstev ob prenosu v uporabo	

7.6	Povečanje odhodkov v primeru prodaje ali drugačne odtujitve sredstva pred dokončno obračunano amortizacijo za znesek razlike med amortizacijo, obračunano za poslovne namene, in amortizacijo, obračunano za davčne namene	
7.7	Povečanje odhodkov za razliko v amortizaciji pri novem zasebniku glede na določbo 1.b točke četrtega odstavka 51. člena ZDoh-2	
7.8	Povečanje odhodkov v primeru odtujitve prenesenih sredstev za neupoštevane izgube pri prenosu sredstev na novega zasebnika glede na določbo 1.b točke četrtega odstavka 51. člena ZDoh-2	
8.	DAVČNO PRIZNANI ODHODKI (5 – 6 + 7)	
9.	RAZLIKA med davčno priznanimi prihodki in odhodki (4 – 8)	
10.	RAZLIKA med davčno priznanimi odhodki in prihodki (8 – 4)	
11.	Sprememba davčne osnove zaradi sprememb računovodskih usmeritev, popravkov napak in prevrednotenj (11.1 – 11.2 + 11.3 – 11.4)	
11.1	Povečanje davčne osnove za znesek razlik zaradi sprememb računovodskih usmeritev in popravkov napak	
11.2	Zmanjšanje davčne osnove za znesek razlik zaradi sprememb računovodskih usmeritev in popravkov napak	
11.3	Povečanje davčne osnove za znesek presežka iz prevrednotenja zaradi prevrednotenja gospodarskih kategorij, ki ga zavezanec prenese v preneseni poslovni izid, vključno s presežki iz prevrednotenja sredstev, ki se amortizirajo, ter za delež zneska odprave rezervacij, pripoznanih v drugem vseobsegajočem donosu, ki je zmanjševal davčno osnovo ob oblikovanju.	
11.4	Zmanjšanje davčne osnove za že obdavčene dolgoročne rezervacije za pokojnine, jubilejne nagrade in za odpravnine pri prehodu na nov način računovodenja ter za 50 odstotkov zneska oblikovanih rezervacij, pripoznanih v drugem vseobsegajočem donosu, oziroma za delež zneska porabljenih rezervacij, pripoznanih v drugem vseobsegajočem donosu, ki ob oblikovanju ni zmanjševal davčne osnove	
12.	Povečanje davčne osnove (vsota 12.1 do 12.3)	
12.1	Znesek izkoriščene davčne olajšave za investiranje zaradi prodaje ali odtujitve sredstva pred predpisanim rokom	
12.2	Znesek izkoriščene davčne olajšave za investiranje zaradi odsvojitve ali prenosa sredstva iz Pomurske regije oziroma iz problemskega območja z visoko brezposelnostjo pred predpisanim rokom	
12.3	Povečanje davčne osnove za predhodno davčno priznane odhodke iz oslavitve terjatev, zaradi neizpolnitve pogojev za odpis	
13.	DAVČNA OSNOVA (9 + 11 + 12) ali (11 + 12 – 10); če je > 0	
14.	DAVČNA IZGUBA (9 + 11 + 12) ali (11 + 12 – 10); če je < 0	
15.	Zmanjšanje davčne osnove in davčne olajšave (vsota 15.1 do 15.16, vendar največ do višine davčne osnove iz zap. št. 13)	
15.1	Olajšava za investiranje po 66.a členu ZDoh-2	
15.2	Pokrivanje izgube	
15.3	xx xxx	xxxxx
15.4	Olajšava za vlaganja v raziskave in razvoj po prvem stavku prvega odstavka 61. člena ZDoh-2	
15.5	XXXX	
15.6	Olajšava za zaposlovanje invalidov	
15.7	Olajšava za zavezanca invalida	
15.8	Olajšava za izvajanje praktičnega dela v strokovnem izobraževanju	
15.9	Olajšava za prostovoljno dodatno pokojninsko zavarovanje pri zavezancu zaposlenih delavcev po 65. členu ZDoh-2	

15.10	Olajšava za donacije – izplačila za humanitarne, invalidske, socialno-varstvene, dobrodelne, znanstvene, vzgojno-izobraževalne, zdravstvene, športne, ekološke, religiozne in splošnokoristne namene	
15.11	Olajšava za donacije – izplačila za kulturne namene in izplačila prostovoljnemu društvu, ustanovljenim za varstvo pred naravnimi in drugimi nesrečami	
15.12	XXXX	
15.13	Posebna osebna olajšava	
15.14	Olajšava za zaposlovanje brezposelnih oseb po 61.a členu ZDoh-2	
15.15	Olajšava za zaposlovanje po 5. členu ZRPPR1015 oziroma drugem odstavku 28. člena ZSRR-2	
15.16	Olajšava za investiranje po 6. členu ZRPPR1015 oziroma petem odstavku 28. člena ZSRR-2	
16.	OSNOVA ZA DOHODNINO (izračun dohodnine na letni ravni) (13 – 15)	
17.	Olajšave, ki zmanjšujejo osnovo za dohodnino (17.1+17.2+17.3)	
17.1	Splošna olajšava	
17.2	Posebna olajšava za vzdrževane družinske člane	
17.3	Olajšava za prostovoljno dodatno pokojninsko zavarovanje zavezanca po 117. členu ZDoh-2 v povezavi z drugim odstavkom 128. člena ZDoh-2	
18.	xx xxxxxx	xxxxxx
19.	OSNOVA ZA AKONTACIJO DOHODNINE (16 – 17); če je > 0	
20.	AKONTACIJA DOHODNINE	
	Izračun akontacije dohodnine od osnove za akontacijo dohodnine Nad Do Znesek davka Stopnja davka	
21.	Odbitek tujega davka	
22.	Povečanje davka zaradi spremembe odbitka tujega davka	
23.	DAVČNA OBVEZNOST (20 – 21+ 22)	
24.	Zmanjšanje davčne obveznosti za plačani znesek odtegnjenega davka	
25.	Obračunana predhodna akontacija	
26.	OBVEZNOST ZA DOPLAČILO AKONTACIJE (23 – 24 – 25); če je > 0	
27.	PREVEČ OBRAČUNANA PREDHODNA AKONTACIJA (23 – 24 – 25); če je < 0	
28.	OSNOVA ZA DOLOČITEV PREDHODNE AKONTACIJE ali akontacije dohodnine	
29.	Predhodna akontacija ali akontacija dohodnine	
30.	Obračunski mesečni obrok predhodne akontacije ali akontacije dohodnine	
31.	Obračunski trimesečni obrok predhodne akontacije ali akontacije dohodnine	

Vir: Finančna uprava Republike Slovenije (2020).

Priloga 2: Izračun dohodnine od dohodka iz dejavnosti (normirani)

Znesek v evrih s centi

1.	PRIHODKI, ugotovljeni po računovodskih predpisih , od tega:	
1.1	Dohodki, od katerih je bil odtegnjen davek na viru, vključno z davčnim odtegljajem	
2.	Popravek prihodkov na raven davčno priznanih – zmanjšanja (vsota 2.1 do 2.7)	
2.1	Izvzem prihodkov iz odprave ali porabe že obdavčenih ali delno obdavčenih rezervacij	
2.2	Izvzem prihodkov na podlagi mednarodnih pogodb	
2.3	Izvzem prihodkov iz naslova odprave oslabitev, če se predhodna oslabitev ni upoštevala	
2.4	Izvzem prihodkov, doseženih od dividend, obresti, prihodkov, doseženih na podlagi odsvojitve lastniških deležev, ali odsvojitve investicijskih kuponov	
2.5	Izvzem prihodkov, ki so v tekočem oziroma so bili v preteklih davčnih obdobjih že vključeni v davčno osnovo, zaradi odprave dvojne obdavčitve	
2.6	Izvzem prihodkov zaradi predhodno nepriznanih odhodkov	
2.7	Zmanjšanje prihodkov v primeru odtujitve prenesenih sredstev za neupoštevane izgube pri prenosu sredstev na novega zasebnika glede na določbo 1.b točke četrtega odstavka 51. člena ZDoh-2	
3.	Popravek prihodkov na raven davčno priznanih – povečanja (vsota 3.1 do 3.6)	
3.1	Povečanje prihodkov zaradi transfernih cen med povezanimi osebami	
3.2	Povečanje prihodkov zaradi cen med povezanimi osebami rezidenti v skladu z določbami ZDDPO-2	
3.3	Povečanje prihodkov od obresti na dana posojila povezanim osebam nerezidentom	
3.4	Povečanje prihodkov od obresti na dana posojila povezanim osebam rezidentom v skladu z določbami ZDDPO-2	
3.5	Povečanje prihodkov v primeru odtujitve prenesenih sredstev za neobdavčene zneske glede na določbo 1.b točke četrtega odstavka 51. člena ZDoh-2	
3.6	Povečanje prihodkov iz naslova prehoda med različnimi načini ugotavljanja davčne osnove od dohodka iz dejavnosti na podlagi drugega odstavka 49. člena ZDoh-2	
4.	DAVČNO PRIZNANI PRIHODKI (1 – 2 + 3)	
5.	xx	xxxxxx
6.	xx	xxxxxx
7.	xx	xxxxxx
8.	DAVČNO PRIZNANI ODHODKI v višini 80 % davčno priznanih prihodkov, vendar ne več kot najvišji dovoljeni znesek	
9.	RAZLIKA med davčno priznanimi prihodki in normiranimi odhodki (4 – 8)	
10.	xx	xxxxxx
11.	Povečanje davčne osnove zaradi sprememb računovodskih usmeritev, popravkov napak in prevrednotenj ((11.1 + 11.3) x (1-0,8))	
11.1	Povečanje davčne osnove za znesek razlik zaradi sprememb računovodskih usmeritev in popravkov napak	
11.2	xx	xxxxxx
11.3	Povečanje davčne osnove za znesek presežka iz prevrednotenja zaradi prevrednotenja gospodarskih kategorij, ki ga zavezanec prenese v preneseni poslovni izid, vključno s presežki iz prevrednotenja sredstev, ki se amortizirajo, ter za delež zneska odprave rezervacij, pripoznanih v drugem vseobsegajočem donosu, ki je zmanjševal davčno osnovo ob oblikovanju.	
11.4	xx	xxxxxx
12.	Povečanje davčne osnove (vsota 12.1 do 12.3)	

12.1	Znesek izkoriščene davčne olajšave za investiranje zaradi prodaje ali odtujitve sredstva pred predpisanim rokom	
12.2	Znesek izkoriščene davčne olajšave za investiranje zaradi odsvojitve ali prenosa sredstva iz Pomurske regije oziroma iz problemskega območja z visoko brezposelnostjo pred predpisanim rokom	
12.3	Povečanje davčne osnove za predhodno davčno priznane odhodke iz oslabitve terjatev, zaradi neizpolnitve pogojev za odpis	
13.	DAVČNA OSNOVA (9 + 11 + 12)	
14.	XX	XXXXXX
15.	XX	XXXXXX
16.	OSNOVA ZA IZRAČUN DOHODNINE (13)	
17.	XX	XXXXXX
18.	XX	XXXXXX
19.	XX	XXXXXX
20.	DOHODNINA (16 x davčna stopnja)	
21.	Odbitek tujega davka	
22.	Povečanje davka zaradi spremembe odbitka tujega davka	
23.	DAVČNA OBVEZNOST (20 – 21 + 22)	
24.	Zmanjšanje davčne obveznosti za plačani znesek odtegnjenega davka (odtegnjen davčni odtegljaj)	
25.	Obračunana akontacija dohodnine od dohodka iz dejavnosti	
26.	OBVEZNOST ZA DOPLAČILO DOHODNINE (23 – 24 – 25); če je > 0	
27.	PREVEČ OBRAČUNANA DOHODNINA (23 – 24 – 25); če je < 0	
28.	OSNOVA ZA DOLOČITEV AKONTACIJE ALI PREDHODNE AKONTACIJE	
29.	Akontacija ali predhodna akontacija (28 x davčna stopnja)	
30.	Obračunski mesečni obrok akontacije ali predhodne akontacije	
31.	Obračunski trimesečni obrok akontacije ali predhodne akontacije	

Vir: Finančna uprava Republike Slovenije (2020).

Priloga 3: Izračun davka od dohodka pravnih oseb

Znesek v evrih s centi

Zap. št.	Postavka	Znesek
1.	PRIHODKI, ugotovljeni po računovodskih predpisih, od tega:	
1.1	Dohodki, od katerih je bil odtegnjen davek na viru, vključno z davčnim odtegljajem	
2.	Popravek prihodkov na raven davčno priznanih prihodkov – zmanjšanje (vsota 2.1 do 2.14)	
2.1	Izvoz prihodkov od nepridobitne dejavnosti	
2.2	Izvoz prihodkov iz odprave ali porabe že obdavčenih ali delno obdavčenih rezervacij	
2.3	Izvoz prihodkov za že obdavčene prihodke zaradi odprave nepotrebnih rezervacij	
2.4	Izvoz prihodkov iz odprave oslabitev, če se predhodna oslabitev ni upoštevala	
2.5	Izvoz dividend in dohodkov, podobnih dividendam	
2.6	Izvoz dobičkov iz odsvojitve lastniških deležev razen dobičkov, ki se izvzamejo v skladu s šestim in sedmim odstavkom 25. člena ZDDPO-2	
2.7	Izvoz dobičkov iz odsvojitve lastniških deležev na podlagi naložb tvegane kapitala v družbi tvegane kapitala, v skladu s šestim odstavkom 25. člena ZDDPO-2	
2.8	Izvoz dobičkov iz odsvojitve lastniških deležev oziroma delnic v bankah, v skladu s sedmim odstavkom 25. člena ZDDPO-2	
2.9	Izvoz prihodkov na podlagi mednarodnih pogodb	
2.10	xx	xxxxxxxxxxxxxxxxxx
2.11	Izvoz prihodkov, ki so v tekočem davčnem obdobju oz. so bili v preteklih davčnih obdobjih že vključeni v davčno osnovo, zaradi odprave dvojne obdavčitve	
2.12	Izvoz prihodkov zaradi predhodno nepriznanih odhodkov	
2.13	Izvoz dobičkov v primeru uveljavljanja upravičenj pri prenosu premoženja, zamenjavah kapitalskih deležev, združitvah in delitvah	
2.14	Zmanjšanje prihodkov v primeru odtujitve prenesenih sredstev oziroma vrednostnih papirjev za neupoštevane izgube pri prenosu premoženja, zamenjavah kapitalskih deležev, združitvah in delitvah glede na določbe VII. poglavja ZDDPO-2 ter pri preoblikovanju samostojnega podjetnika po 51. členu ZDoh-2	
3.	Popravek prihodkov na raven davčno priznanih prihodkov – povečanje (vsota 3.1 do 3.6)	
3.1	Povečanje prihodkov zaradi transference cen med povezanimi osebam iz 16. člena ZDDPO-2	
3.2	Povečanje prihodkov zaradi cen med povezanimi osebam rezidenti iz 17. člena ZDDPO-2	
3.3	Povečanje prihodkov od obresti na dana posojila povezanim osebam iz 16. člena ZDDPO-2	
3.4	Povečanje prihodkov od obresti na dana posojila povezanim osebam rezidentom iz 17. člena ZDDPO-2	
3.5	Povečanje prihodkov nerezidenta za prihodke, ki se pripisujejo poslovni enoti	

3.6	Povečanje prihodkov v primeru odtujitve prenesenih sredstev oziroma vrednostnih papirjev za neobdavčene dobičke pri prenosu premoženja, zamenjavah kapitalskih deležev, združitvah in delitvah glede na določbe VII. poglavja ZDDPO-2 ter pri preoblikovanju samostojnega podjetnika po 51. členu ZDoh-2	
4.	DAVČNO PRIZNANI PRIHODKI (1 – 2 + 3)	
5.	ODHODKI, ugotovljeni po računovodskih predpisih	
5.N	NORMIRANI ODHODKI v višini 80 % davčno priznanih prihodkov, vendar ne več kot najvišji dovoljeni znesek	
6.	Popravek odhodkov na raven davčno priznanih odhodkov – zmanjšanje (vsota 6.1 do 6.43)	
6.1	Izvezem odhodkov od nepridobitne dejavnosti	
6.2	Zmanjšanje odhodkov zaradi transfernih cen med povezanimi osebami iz 16. člena ZDDPO-2	
6.3	Zmanjšanje odhodkov zaradi cen med povezanimi osebami rezidenti iz 17. člena ZDDPO-2	
6.4	Zmanjšanje odhodkov za obresti na prejeta posojila od povezanih oseb iz 16. člena ZDDPO-2	
6.5	Zmanjšanje odhodkov za obresti na prejeta posojila od povezanih oseb rezidentov iz 17. člena ZDDPO-2	
6.6	Zmanjšanje odhodkov v znesku 50 odstotkov oblikovanih rezervacij, ki niso davčno priznane	
6.7	Zmanjšanje odhodkov za odhodke prevrednotenja terjatev (razen odhodkov prevrednotenja terjatev, ki se po računovodskih standardih prevrednotujejo zaradi spremembe valutnega tečaja), ki se po prvem odstavku 21. člena ZDDPO-2 ne priznajo	
6.8	Zmanjšanje odhodkov za odhodke prevrednotenja finančnih naložb, ki se po 22. členu ZDDPO-2 ne priznajo	
6.9	Zmanjšanje odhodkov pri banki za odhodke prevrednotenja posojil, vrednotenih po metodi odplačne vrednosti, za znesek nad višino, ki jo določa zakon, ki ureja bančništvo	
6.10	Zmanjšanje odhodkov za odhodke prevrednotenja dobrega imena, nad zneskom, ki presega 20 odstotkov začetno izkazane vrednosti	
6.11	Izvezem odhodkov, ki zadevajo izvzete prihodke na podlagi mednarodnih pogodb	
6.12	Nepriznani odhodki za dohodke, podobne dividendam, vključno s prikritim izplačilom dobička	
6.13	Nepriznani odhodki za pokrivanje izgub iz preteklih let	
6.14	Nepriznani odhodki za stroške, ki zadevajo privatno življenje (6.14.1 do 6.14.2)	
6.14.1	Stroški, ki zadevajo privatno življenje lastnikov in povezanih oseb	
6.14.2	Stroški, ki zadevajo privatno življenje drugih oseb	
6.15	Nepriznani odhodki za stroške prisilne izterjave davkov ali drugih dajatev	
6.16	Nepriznani odhodki za kazni, ki jih izreče pristojni organ	
6.17	Nepriznani odhodki za davke	
6.18	Nepriznani odhodki za obresti od nepravočasno plačanih davkov ali drugih dajatev	
6.19	Nepriznani odhodki za obresti od posojil, prejetih od oseb, določenih v 8.b točki prvega odstavka 30. člena ZDDPO-2	
6.20	Nepriznani odhodki za donacije	
6.21	Nepriznani odhodki za podkupnine in druge oblike premoženjskih koristi	

6.22	Nepriзнani odhodki za zagotavljanje bonitet in drugih izplačil v zvezi z zaposlitvijo, če niso obdavčeni po zakonu, ki ureja dohodnino	
6.23	Drugi odhodki, ki se ne priznajo v skladu z 29. členom ZDDPO-2	
6.24	Nepriзнani odhodki v višini 50 odstotkov stroškov reprezentance	
6.25	Nepriзнani odhodki v višini 50 odstotkov stroškov nadzornega sveta oz. drugega organa, ki opravlja zgolj funkcijo nadzora	
6.26	Nepriзнani odhodki za obresti od presežka posojil	
6.27	Nepriзнani odhodki za obračunano amortizacijo, ki presega amortizacijo, obračunano po metodi enakomernega časovnega amortiziranja in na podlagi predpisanih stopenj	
6.28	Nepriзнani odhodki za amortizacijo opredmetenih osnovnih sredstev, katerih nabavna vrednost je bila predhodno odpisana in davčno priznana	
6.29	Zmanjšanje odhodkov v primeru prodaje ali drugačne odtujitve sredstva pred dokončno obračunano amortizacijo za znesek razlike med amortizacijo, obračunano za davčne namene, in amortizacijo, obračunano za poslovne namene	
6.30	Nepriзнani odhodki za rezervacije, ki jih oblikuje banka glede na posebna tveganja, ki presegajo višino, določeno z zakonom, ki ureja bančništvo	
6.31	Nepriзнani odhodki za posebne rezervacije, ki jih oblikuje borznoposredniška družba glede na posebna tveganja, ki presegajo višino, določeno z zakonom, ki ureja trg vrednostnih papirjev	
6.32	Nepriзнani odhodki za zavarovalno-tehnične rezervacije pri zavarovalnicah, ki presegajo višino ali zgornjo mejo, določeno z zakonom, ki ureja zavarovalništvo	
6.33	Nepriзнani odhodki za plače, druga izplačila v zvezi z zaposlitvijo ter nadomestila plače za čas odsotnosti z dela zaradi izrabe letnega dopusta in zaradi drugih odsotnosti z dela poslovnih delavcev, prokuristov in delavcev s posebnimi pooblastili in odgovornostmi, ki presegajo znesek, obračunan v skladu z zakonom oz. pogodbo o zaposlitvi	
6.34	Nepriзнani odhodki za nagrade vajencem, ki presegajo višino, določeno z zakonom	
6.35	Zmanjšanje odhodkov za izgube iz odsvojitve lastniških deležev, razen za izgube, ki se izvzamejo v skladu s šestim in sedmim odstavkom 25. člena ZDDPO-2	
6.36	Zmanjšanje odhodkov za izgube iz odsvojitve lastniških deležev na podlagi naložb tveganega kapitala v družbi tveganega kapitala, v skladu s šestim odstavkom 25. člena ZDDPO-2	
6.37	Zmanjšanje odhodkov za izgube iz odsvojitve lastniških deležev oziroma delnic v bankah, v skladu s sedmim odstavkom 25. člena ZDDPO-2	
6.38	Zmanjšanje odhodkov za izgube v primeru uveljavljanja upravičenj pri prenosu premoženja, zamenjavah kapitalskih deležev, združitvah in delitvah	
6.39	Zmanjšanje odhodkov v primeru odtujitve prenesenih sredstev oziroma vrednostnih papirjev za neobdavčene dobičke pri prenosu premoženja, zamenjavah kapitalskih deležev, združitvah in delitvah glede na določbe VII. poglavja ZDDPO-2 ter pri preoblikovanju samostojnega podjetnika po 51. členu ZDoh-2	
6.40	Zmanjšanje odhodkov za razliko v amortizaciji pri prevzemni družbi glede na določbe VII. poglavja ZDDPO-2 ter pri novi pravni osebi oziroma prevzemni pravni osebi glede na določbe 2. točke četrtega odstavka 51. člena ZDoh-2	

6.41	Zmanjšanje odhodkov za odhodke, ki so že zniževali davčno osnovo v tekočem ali preteklih davčnih obdobjih	
6.42	Nepriзнani odhodki v skladu s petim odstavkom 31. člena ZUDDob	
6.43	Nepriзнani odhodki iz naslova udeležbe delavcev pri dobičku v skladu z ZUDDob	
7.	Popravek odhodkov na raven davčno priznanih odhodkov – povečanje (vsota 7.1 do 7.12)	
7.1	Povečanje odhodkov za porabo rezervacij, ki ob oblikovanju niso bile ali so bile delno priznane kot odhodek	
7.2	Povečanje odhodkov za odhodke prevrednotenja terjatev, ki se priznajo ob odpisu celote, ali dela terjatev, ki niso bile poplačane oz. poravnane	
7.3	Povečanje odhodkov za odhodke prevrednotenja finančnih naložb, ki niso bili davčno priznani	
7.4	Povečanje odhodkov za odhodke prevrednotenja in odpise drugih sredstev, ki se priznajo ob prodaji oz. odtujitvi	
7.5	Povečanje odhodkov za odhodke prevrednotenja dobrega imena za presežni znesek, ki kot odhodek ni bil priznan	
7.6	Povečanje odhodkov za razliko pri amortizaciji do zneska, obračunanega po metodi enakomernega časovnega amortiziranja in na podlagi predpisanih stopenj	
7.7	Povečanje odhodkov za odpis do celotne nabavne vrednosti opredmetenih osnovnih sredstev ob prenosu v uporabo	
7.8	Povečanje odhodkov v primeru prodaje ali drugačne odtujitve sredstva pred dokončno obračunano amortizacijo za znesek razlike med amortizacijo, obračunano za poslovne namene, in amortizacijo, obračunano za davčne namene	
7.9	Povečanje odhodkov nerezidenta za odhodke, ki se pripišejo poslovni enoti	
7.10	Povečanje odhodkov v primeru odtujitve prenesenih sredstev oziroma vrednostnih papirjev za neupoštevane izgube pri prenosu premoženja, zamenjavah kapitalskih deležev, združitvah in delitvah glede na določbe VII. poglavja ZDDPO-2 ter pri preoblikovanju samostojnega podjetnika po 51. členu ZDoh-2	
7.11	Povečanje odhodkov za razliko v amortizaciji pri prevzemni družbi glede na določbe VII. poglavja ZDDPO-2 ter pri novi pravni osebi oziroma prevzemni pravni osebi glede na določbe 2. točke četrtega odstavka 51. člena ZDoh-2	
7.12	Povečanje odhodkov v skladu s šestim odstavkom 31. člena ZUDDob	
8.	DAVČNO PRIZNANI ODHODKI (5 – 6 + 7) oziroma 5.N	
9.	RAZLIKA med davčno priznanimi prihodki in odhodki (4 – 8)	
10.	RAZLIKA med davčno priznanimi odhodki in prihodki (8 – 4)	
11.	Sprememba davčne osnove zaradi prehoda na nov način računovodenja, pri spremembah računovodskih usmeritev, popravkih napak in prevrednotenjih (11.1 – 11.2 + 11.3 – 11.4 + 11.5 – 11.6)	
11.N	Sprememba davčne osnove zaradi prehoda na nov način računovodenja, pri spremembah računovodskih usmeritev, popravkih napak in prevrednotenjih za zavezanca, ki ugotavlja davčno osnovo z upoštevanjem normiranih odhodkov (zap. št. 11 krat (1-0,8))	
11.1	Povečanje davčne osnove za znesek razlik zaradi prehoda na spremenjen način sestavljanja računovodskih poročil, ki se vključi v davčno osnovo v tem obračunu	

11.2	Zmanjšanje davčne osnove za znesek razlik zaradi prehoda na spremenjen način sestavljanja računovodskih poročil, ki se vključi v davčno osnovo v tem obračunu	
11.3	Povečanje davčne osnove za znesek razlik zaradi sprememb računovodskih usmeritev in popravkov napak	
11.4	Zmanjšanje davčne osnove za znesek razlik zaradi sprememb računovodskih usmeritev in popravkov napak, vključno z rezervacijami za pokojnine, jubilejne nagrade in odpravnine	
11.5	Povečanje davčne osnove za znesek presežka iz prevrednotenja zaradi prevrednotenja gospodarskih kategorij, ki ga zavezanec prenese v preneseni poslovni izid, vključno s presežki iz prevrednotenja sredstev, ki se amortizirajo, za delež zneska odprave rezervacij, pripoznanih v drugem vseobsegajočem donosu, ki je zmanjševal davčno osnovo ob oblikovanju, in za znesek prevrednotenj finančnih instrumentov, pripoznanih v drugem vseobsegajočem donosu	
11.6	Zmanjšanje davčne osnove za že obdavčene dolgoročne rezervacije za pokojnine, jubilejne nagrade in odpravnine pri prehodu na nov način računovodenja, za 50 odstotkov zneska oblikovanih rezervacij, pripoznanih v drugem vseobsegajočem donosu, oziroma za delež zneska porabljenih rezervacij, pripoznanih v drugem vseobsegajočem donosu, ki ob oblikovanju ni zmanjševal davčne osnove, in za znesek prevrednotenj finančnih instrumentov, pripoznanih v drugem vseobsegajočem donosu	
12.	Povečanje davčne osnove (vsota 12.1 do 12.8)	
12.1	Znesek izkoriščene davčne olajšave za investiranje zaradi prodaje ali odtujitve sredstva pred predpisanim rokom	
12.2	Znesek izkoriščene davčne olajšave za investiranje zaradi odsvojitve ali prenosa sredstva iz Pomurske regije oz. iz problemskega območja z visoko brezposelnostjo pred predpisanim rokom	
12.3	Izvzem odhodkov, ki zadevajo izvzete dividende in dohodke, podobne dividendam, v višini 5 odstotkov izvzetih dohodkov	
12.4	Izvzem odhodkov, ki zadevajo izvzem dobičkov iz odsvojitve lastniških deležev, v višini 5 odstotkov izvzetih dohodkov	
12.5	Povečanje davčne osnove za izvzeti del dobičkov iz odsvojitve lastniških deležev v primeru likvidacije oz. prenehanja zavezanca v obdobju 10 let po ustanovitvi	
12.6	Povečanje davčne osnove za že uveljavljene davčne izgube zaradi bistvene spremembe dejavnosti v dveh letih po spremembi lastništva	
12.7	Povečanje davčne osnove za skrite rezerve prenosne družbe pri združitvah in delitvah, v skladu z 38. členom ZDDPO-2	
12.8	Povečanje davčne osnove za predhodno davčno priznane odhodke iz oslabitve terjatev, zaradi neizpolnitve pogojev za odpis	
13.	DAVČNA OSNOVA (9 + 11 + 12) ali (11 + 12 – 10), če > 0 oziroma (9 + 11.N + 12)	
14.	DAVČNA IZGUBA (9 + 11 + 12) ali (11 + 12 – 10), če < 0	
15.	Zmanjšanje davčne osnove in davčne olajšave (vsota od 15.1 do 15.20, vendar največ do višine davčne osnove pod zap. št. 13)	
15.1	Zmanjšanje davčne osnove za prejete obresti od kratkoročnih in dolgoročnih vrednostnih papirjev, ki so jih do 8. aprila 1995 izdale Republika Slovenija, občine ali javna podjetja, ki so jih ustanovile Republika Slovenija ali občine	
15.2	xx	xxxxxxxxxxxxxxxxxx
15.3	Pokrivanje izgube	
15.4	xx	xxxxxxxxxxxxxxxxxx

