



B&B
VIŠJA STROKOVNA ŠOLA

Diplomsko delo višješolskega strokovnega študija
Program: Ekonomist
Modul: Računovodstvo za gospodarstvo

**IZBIRA ORGANIZIRANOSTI MED
SAMOSTOJNIM PODJETNIŠTVOM IN
DRUŽBO Z OMEJENO ODGOVORNOSTJO**

Mentor: Peter Zdravje, univ. dipl. ekon.
Lektorica: Maša Zevnik, univ. dipl. slov.

Kandidatka: Petra Mediževc

Radovljica, januar 2013

ZAHVALA

Zahvaljujem se mentorju, Petru Zdravju, univ. dipl. ekon., za strokovno svetovanje, nasvete in usmerjanje pri izdelavi diplomskega dela.

Zahvaljujem se tudi lektorici Maši Zevnik, ki je lektorirala moje diplomsko delo.

Za vse podatke, ki sem jih lahko uporabila pri izdelavi diplomskega dela, se zahvaljujem Kristjanu Mlekušu.

Posebna zahvala gre mojemu partnerju za razumevanje in potrpežljivost. Dodatna zahvala pa gre mojim in njegovim staršem, saj so mi pomagali, me podpirali ves čas študija in vzgajali mojo hči, ki je bila ves čas moje odsotnosti v zlatih rokah. Le tako sem študij lahko nemoteno dokončala. Obenem pa bi se iskreno opravičila hčerki Maji, ker sem bila odsotna, in se ji zahvalila, ker je kljub temu, da ni bilo veliko časa zanjo, zrasla v pošteno deklico.

Zahvaljujem se tudi delodajalcu MPM Engineering d. o. o., da mi je finančno omogočil študij in verjel vame.

IZJAVA

»Študentka Petra Mediževc izjavljam, da sem avtorica tega diplomskega dela, ki sem ga napisala pod mentorstvom Petra Zdravja, univ. dipl. ekon.«

»Skladno s 1. odstavkom 21. člena Zakona o avtorski in sorodnih pravicah dovoljujem objavo tega diplomskega dela na spletni strani šole.«

Dne _____

Podpis: Petra Mediževc

POVZETEK

Samostojni podjetniki, ki začenjajo podjetniško pot, in tisti, ki imajo za seboj že vrsto let poslovanja, se srečajo z vprašanjem, katero pravno organizacijsko obliko izbrati za uresničitev njihovih podjetniških idej. Je to samostojni podjetnik ali družba z omejeno odgovornostjo? Se za pravno organizacijsko obliko odločiti zgolj na podlagi osebnih hotenj in interesov, potreb poslovnega procesa, analiz uspešnosti poslovanja ... ali upoštevati tudi druge razloge, predvsem tiste, ki so vezani na jamstvo za nastale obveznosti?

Odločitev je odvisna od tega, katera oblika podjetniku omogoča čim bolj pregledno in preprosto poslovanje ob optimalnih stroških upravljanja, davčnih in socialnih obremenitvah in mu zagotavlja ustrezno socialno varnost.

Najbolj pogosti obliki organiziranja podjetništva v Sloveniji sta samostojni podjetnik in družba z omejeno odgovornostjo enega ali več družbenikov. Da bi se podjetnik pravilno odločil, mora dobro poznati prednosti in slabosti organizacijskih oblik za katere se odloča, ter njihova pravna in ekonomska načela delovanja. Vsakdo, ki razmišlja o samostojni poti, bi se moral nanjo temeljito pripraviti in jo načrtovati več let vnaprej.

Diplomsko delo smo razdelili na dva vsebinska dela – na teoretičnega in empiričnega. V teoretičnem delu smo najprej podali pregled zakonodaje, ki ureja opravljanje podjetniške dejavnosti v Sloveniji. Opredelili smo pojem samostojnega podjetnika in družbe z omejeno odgovornostjo z enim ali več družbeniki. V nadaljevanju smo prikazali razlike v ustanavljanju, ustanovitvenih stroških, osnovnem kapitalu, upravljanju, odgovornosti, razpolaganju s sredstvi, vodenju poslovnih knjig in neposredni davčni obveznosti med samostojnim podjetnikom in družbo z omejeno odgovornostjo, pri čemer smo se omejili na družbo z omejeno odgovornostjo z enim družbenikom. Teoretični del smo zaključili z orisom statusnega preoblikovanja samostojnega podjetnika v družbo z omejeno odgovornostjo z enim družbenikom. V empiričnem delu diplomskega dela smo analizirali poslovanje samostojnega podjetnika in simulacijo poslovanja do leta 2015.

KLJUČNE BESEDE

- samostojni podjetnik,
- družba z omejeno odgovornostjo,
- preoblikovanje dejavnosti,
- prednosti, slabosti in razlogi,
- samostojni podjetnik Mlekuš Kristjan, s. p.

ABSTRACT

Entrepreneurs, freshly starting their businesses, as well as those, who already have a long path behind them, both struggle on topics related to selecting the appropriate legal organizational form, so that they can optimize the realization of their business ideas. Should they decide to become a sole proprietor or a company with limited liability? Should they select a legal organizational form based on their own interests and volition, the needs of business process, analysis of operational success ... or must they acknowledge other reasons as well, especially those, related to the warranty of emerging obligations.

The crucial decision rests upon which form enables the entrepreneur to have the most transparent and simple operation, assuming optimal expense of management, lowest tax, social burdening and appropriate social security.

The most frequent forms of business organization in Slovenia are: Sole Proprietor (SP) and Limited Liability Company (LLC) involving one or several partners. In order to make the proper decision, an entrepreneur must know and acknowledge the benefits and downsides of each particular form, as well as their lawful and economic principles of operation. Everyone who is thinking about their own business venture, should invest thorough research into this particular matter, they should also prepare for it and plan several years ahead.

The following thesis will be divided into 2 parts: theoretical and empirical. Theoretically we will firstly overview the legislation, which deals with entrepreneurial activities in Slovenia. We have defined the concepts of Sole Proprietor and Limited Liability Company with one or several partners. Furthermore we will discuss the differences, which concern the start-up process and costs, base capital, management, obligations, means distribution, business books regime and direct tax burdening regarding Sole Proprietors and Limited Liability Companies involving a sole partner. The theoretical part will be closed with an outline of status reformation of a Sole Proprietor into a Limited Liability Company with sole partner. The second, empirical part of my thesis, analyses the operation of a particular Sole Proprietor and the simulation of his operations up until 2015.

KEYWORDS

- Sole Proprietor,
- Limited Liability Company,
- Transition in operations,
- Benefits, downsides and reasons,
- Sole Proprietorship Mlekuš Kristjan, s. p.

KAZALO

1	UVOD	1
1.1	PREDSTAVITEV PROBLEMA	1
1.2	NAMEN IN CILJI DIPLOMSKEGA DELA	1
1.3	PREDPOSTAVKE IN OMEJITVE	2
1.4	METODE DELA	2
1.5	PREDSTAVITEV OKOLJA.....	2
2	PRIMERJAVA OSNOVNIH ZNAČILNOSTI IZVAJANJA DEJAVNOSTI S. P. IN D. O. O. Z ENIM DRUŽBENIKOM.....	4
2.1	OPREDELITEV S. P. IN D. O. O. Z ENIM DRUŽBENIKOM.....	4
2.1.1	S. P.....	4
2.1.2	D. O. O. Z ENIM DRUŽBENIKOM.....	4
2.2	USTANOVITEV OZIROMA REGISTRACIJA S. P. IN D. O. O.	5
2.2.1	USTANOVITEV ORGANIZACIJE S. P.....	5
2.2.2	USTANOVITEV D. O. O.....	5
2.3	EKONOMSKE POSEBNOSTI IN PRIMERJAVA S. P. IN D. O. O.....	7
2.3.1	STATUSNI VIDIK.....	7
2.3.2	DAVČNI VIDIK.....	8
2.3.3	RAČUNOVODSKI VIDIK, POSLOVNE KNJIGE IN LETNO POROČILO.....	18
2.3.4	VIDIK SOCIALNE VARNOSTI.....	21
2.4	USTANOVITVENI STROŠKI.....	21
2.5	OSNOVNI KAPITAL.....	22
2.5.1	S. P.....	22
2.5.2	D. O. O. Z ENIM DRUŽBENIKOM.....	22
2.6	UPRAVLJANJE PODJETJA	23
2.7	ODGOVORNOST	23
2.8	POSLOVNI RAČUN, RAZPOLAGANJE S SREDSTVI, PLAČA	24
2.8.1	S. P.....	24
2.8.2	D. O. O. Z ENIM DRUŽBENIKOM.....	26
3	STATUSNO PREOBLIKOVANJE S. P.	28
3.1	PREOBLIKOVANJE S PRENOSOM PODJETJA NA NOVO KAPITALSKO DRUŽBO	28
3.1.1	POSTOPEK PREOBLIKOVANJA.....	28
3.1.2	DAVČNI VIDIK PREOBLIKOVANJA.....	30
3.1.3	STROŠKI PREOBLIKOVANJA.....	30
4	PREOBLIKOVANJE S. P. V D. O. O.?	33
4.1	ANALIZA DOSEDANJEGA POSLOVANJA S. P.	33
4.1.1	PRIHODKI PREUČEVANEGA S. P.....	33
4.1.2	ODHODKI PREUČEVANEGA S. P.....	33
4.2	PROJEKCIJA POSLOVANJA S. P. V PRIHODNJE	34

4.2.1	PREDVIDENI OBSEG IN DINAMIKA PRIHODKOV PREUČEVANEGA S. P.....	34
4.2.2	PREDVIDENI OBSEG IN STRUKTURA ODHODKOV PREUČEVANEGA S. P.....	36
4.3	POSLOVNI IZID.....	37
4.4	ANALIZA EKONOMIČNOSTI.....	39
4.5	SIMULACIJSKI PRIKAZ SREDSTEV PODJETNIKA IN IZRAČUN DONOSNOSTI SREDSTEV (ROA).....	40
4.6	SIMULACIJSKI IZRAČUN VIŠINE DAVŠČIN	41
5	SKLEPNE UGOTOVITVE	42
6	ZAKLJUČEK	44
	LITERATURA.....	45
	VIRI.....	45
	PRILOGE	48
	PRILOGA 1: DOVOLJENJE S. P. IN SOGLASJE ZA UPORABO PODATKOV ZA POTREBE DIPLOMSKEGA DELA.....	48
	KRATICE IN AKRONIMI.....	50

1 UVOD

1.1 PREDSTAVITEV PROBLEMA

Izbira ustrezne organizacijske oblike podjetja je še kako pomembna. Podjetniku mora omogočati čim bolj pregledno in preprosto poslovanje ob optimalnih stroških upravljanja, davčnih in socialnih obremenitvah in mu zagotavljati ustrezno socialno varnost in omogočati doseganje dobička. Pred sprejetjem odločitve mora podjetnik poznati oblike organiziranosti podjetništva tako s pravnega in davčnega vidika kot z vidika socialne varnosti. Če ima ob tem izdelan še dober poslovni načrt in zagotovljene pogoje za njegovo učinkovito izvajanje, bo sprejetje pomembne in dolgoročne odločitve toliko lažje.

1.2 NAMEN IN CILJI DIPLOMSKEGA DELA

Namen diplomskega dela je predvsem na osnovi raziskave podati odgovor samostojnemu podjetniku (v nadaljevanju: s. p.) na njegovo dilemo, ali nadaljevati v tej obliki, ali se organizirati in registrirati kot družba z omejeno odgovornostjo (v nadaljevanju: d. o. o.). Prikazali bomo razlike, primerjali prednosti in slabosti dveh oblik organiziranosti podjetništva – s. p. in d. o. o., ter ugotovili razloge, zaradi katerih se s. p. največkrat odloča za preoblikovanje v d. o. o. Prav tako je namen preučiti dosedanje poslovanje konkretnega samostojnega podjetnika in na podlagi simulacije njegovega poslovanja ugotoviti, ali obstajajo razlogi za preoblikovanje tega s. p. v d. o. o. z enim družbenikom in ali bi bilo to preoblikovanje smotno.

Cilji v teoretičnem delu:

- pojasniti pojma s. p. in d. o. o. z enim družbenikom;
- podati pregled pravnih podlag za organiziranje in opravljanje podjetniške dejavnosti v Sloveniji;
- prikazati razlike in primerjati prednosti in pomanjkljivosti podjetniških organizacijskih oblik s. p. in d. o. o. s pravnega in davčnega vidika ter z vidika socialne varnosti;
- preučiti možnosti za preoblikovanje dejavnosti s. p. v d. o. o. z enim družbenikom in ugotoviti najbolj pogoste razloge za preoblikovanje v d. o. o.

Cilji v empiričnem delu:

- analizirati dosedanje poslovanje preučevanega s. p.;
- na podlagi dosedanjega poslovanja simulirati poslovanje preučevanega s. p. v prihodnje;
- ugotoviti, ali obstajajo razlogi za preoblikovanje preučevanega s. p. v d. o. o. in ali bi bilo to preoblikovanje smotno.

1.3 PREDPOSTAVKE IN OMEJITVE

V teoretičnem delu se bomo omejili na sekundarne vire, to je zakonske in druge normativne akte, strokovne članke, tekstovna gradiva, strokovne knjige in revije. Pri empiričnem delu bomo uporabljali poslovne knjige in podatke proučevanega s. p., za kar smo predhodno pridobili njegovo soglasje.

Pri izdelavi diplomskega dela izhajamo iz predpostavke, da bo poleg normativnega, to je pravno zakonodajnega gradiva, na razpolago tudi dovolj strokovne literature, tako da bomo lahko zbrali ažurne podatke in informacije preučevane teme. V diplomskem delu naj bi bilo dovolj koristnih in uporabnih informacij, ki bi jih izbrani s. p. lahko uporabil ob morebitnem preoblikovanju v d. o. o. z enim družbenikom, s poudarkom na davčno nevtralnem prehodu, ki ga bomo podrobneje preučili. Tako bodo sklepne ugotovitve izhajale le iz ugotovitev o preučevanem primeru.

1.4 METODE DELA

V teoretičnem in empiričnem delu bomo uporabili naslednje metode:

- metodo deskripcije (opisovanje dejstev, procesov in pojavov);
- metodo komparacije (primerjanje enakih ali podobnih dejstev, pojavov, procesov in odnosov, s katerimi ugotavljamo njihove podobnosti v obnašanju in razlike med njimi);
- metodo kompilacije (povzemanje opazovanj, spoznanj, stališč, sklepov, obstoječih raziskav in rezultatov drugih avtorjev);
- analitični pristop – deduktivno sklepanje (logično sklepanje na temelju splošnih zaznav oziroma teorij);
- metodo analiziranja podatkov (kvantitativna);
- metodo prikazovanja podatkov (grafična in tabelarična);
- metodo študije primera (uporaba spoznaj iz teoretičnega dela diplomskega dela na primeru izbranega samostojnega podjetnika).

Upoštevali bomo osnovna načela raziskovanja, kot so objektivnost, natančnost in sistematičnost.

1.5 PREDSTAVITEV OKOLJA

Samostojni podjetnik Mlekuš Kristjan, s. p., uspešno posluje že četrto leto. Sedež njegovega podjetja je v Stari Fužini 31, v občini Bohinj. Dejavnost je registriral septembra 2008. Pred tem je bil zaposlen v gradbenem podjetju, kjer mu je zaradi vse večje gospodarske krize, ki je najprej prizadela prav to panogo, resno grozila izguba zaposlitve. Za s. p. se je odločil zaradi hitrega in enostavnega postopka registracije ter dejstva, da ob registraciji ni potreben začetni kapital. Kot s. p. po

standardni klasifikaciji dejavnosti (SKD) spada v skupino *Specializirana gradbena dela*. Deluje torej v gradbeni dejavnosti in njegova glavna dejavnost so pleskarska dela s šifro kategorije 43.342, opravlja pa tudi druga specializirana gradbena dela, kot so vgradnja stavbnega pohištva, oblaganje tal in sten, zaključna dela v gradbeništvu (montaža oken, notranjih in zunanjih vrat, mavčnih plošč ...). Za to dejavnost se je odločil zaradi pridobljenega znanja in izkušenj v času dolgoletne zaposlitve v gradbenem podjetju, ki je danes v likvidacijskem postopku. V bližnji okolici v panogi gradbeništvu tako deluje le nekaj samostojnih podjetnikov, ki si ob prevzemu manjših del sicer konkurirajo, ob prevzemu večjih del pa se povežejo in dogovorijo za skupen nastop.

Podjetnik deluje na dokaj neugodni lokaciji. Kljub vse boljšim cestnim povezavam (izgradnja avtocestnega križa) je oddaljenost od najbližjega večjega mestnega središča, Kranja, okrog 55 in do Ljubljane več kot 80 kilometrov. Poleg tega je domicil podjetja v Triglavskem narodnem parku, kjer so gradbena dela vseh vrst močno nadzorovana in predmet ostrih inšpekcijskih nadzorov, zaradi česar je rast podjetja v tako zaščitenem okolju v primerjavi z ostalimi konkurenčnimi podjetji v drugih, manj zaščitenih okoljih, omejena.

Samostojni podjetnik Kristjan Mlekuš, s. p. ne zaposluje drugih delavcev in se na tržišču predstavlja s poslovno vizitko. Spletne strani na internetu še nima.



Slika 1: Vizitka samostojnega podjetnika
(Vir: Lasten)

2 PRIMERJAVA OSNOVNIH ZNAČILNOSTI IZVAJANJA DEJAVNOSTI S. P. IN D. O. O. Z ENIM DRUŽBENIKOM

2.1 OPREDELITEV S. P. IN D. O. O. Z ENIM DRUŽBENIKOM

2.1.1 S. P.

Samostojni podjetnik je fizična oseba, ki na trgu samostojno opravlja pridobitno dejavnost v okviru organiziranega podjetja (šesti odstavek 3. člena ZGD-1-UPB3).

Značilnosti s. p., ki jih lahko izluščimo iz zakonskih definicij, so tako (Cepec idr., 2010, str. 71):

- s. p. je lahko samo fizična oseba (pravna oseba, ki opravlja pridobitno dejavnost, je gospodarska družba);
- da fizična oseba lahko pridobi status s. p. na podlagi zakona, mora opravljati pridobitno dejavnost (če dejavnost opravlja za svoje potrebe, potem tega statusa ne more pridobiti);
- s. p. je gospodarski subjekt, saj je pridobitnost glavni razlog njegovega poslovanja, in je glede tega izenačen z gospodarsko družbo;
- s. p. je pri opravljanju dejavnosti samostojen, kar je pomembna značilnost vsakogar, ki na trgu nastopa kot gospodarski subjekt;
- s. p. opravlja dejavnost trajno in s pridobitnim namenom.

2.1.2 D. O. O. Z ENIM DRUŽBENIKOM

Družba z omejeno odgovornostjo z enim družbenikom je družba z omejeno odgovornostjo, ki jo ustanovi ena pravna ali fizična oseba, ustanovitelj (473. člen ZGD-1-UPB3).

Značilnost d. o. o. z enim družbenikom je pravna subjektiviteta, ki pomeni, da (Cepec idr., 2010, str. 19–20):

- družba samostojno odgovarja za njene obveznosti,
- družba samostojno nastopa v pravnem prometu,
- družba pridobi pravno sposobnost z ustanovitvijo, poslovno sposobnost pa šele z imenovanjem organov in zastopnikov, ki izražajo njeno voljo navzven.

2.2 USTANOVITEV OZIROMA REGISTRACIJA S. P. IN D. O. O.

2.2.1 USTANOVITEV ORGANIZACIJE S. P.

Samostojni podjetnik pridobi pravico opravljati gospodarsko dejavnost in lahko začne opravljati dejavnost z vpisom v PRS pri AJPES, pri čemer postopek vpisa ni pogojen z izpolnjevanjem v naprej določenih pogojev. Vpis v PRS je hkrati tudi registracija. Datum vpisa in posledično dan registracije lahko izbere. K registraciji mora priložiti podpisano izjavo, na podlagi katere jamči, da nima neporavnanih dospelih obveznosti iz svojih prejšnjih poslovanj. Kot dejavnost sme opravljati vse posle, razen tistih, za katere mora bodisi izpolnjevati posebne pogoje (vpisi še v obrtni register) bodisi pridobiti posebna dovoljenja in licence pristojnih organov za opravljanje dejavnosti.

2.2.2 USTANOVITEV D. O. O.

Družba z omejeno odgovornostjo z enim družbenikom se ustanovi z aktom o ustanovitvi, status pravne osebe in pravico opravljanja dejavnost pa pridobi šele z vpisom v sodni register pri pristojnem sodišču. Vpis v sodni register se prične z vložitvijo predloga za vpis, postopek vpisa pa je pogojen z izpolnjevanjem v naprej določenih pogojev. Zato je predlogu za vpis treba predložiti družbeno pogodbo ali akt o ustanovitvi, seznam družbenikov in navedbo vložkov, poročilo o izročitvi stvarnih vložkih, potrdilo banke o vplačilu osnovnega kapitala in izjavo banke, da lahko družba s sredstvi prosto razpolaga, poročilo pooblaščenega revizorja o vrednosti stvarnih vložkov, če znaša njihova skupna vrednost, za katero se dajejo stvarni vložki, več kot 100.000,00 EUR. Sledi postopek vpisa v PRS, ki ga izvede AJPES po prejemu vloge in dokumentov s sodišča. Vpis v sodni register (zadnji korak) izvede sodišče na podlagi predloga in podatkov AJPES in izda sklep o ustanovitvi družbe.

Tako vpis v PRS kot predlog za vpis d. o. o. z enim družbenikom v sodni register se lahko opravi pri vstopni točki VEM, preko spletnega portala e-VEM, za kar je potrebno kvalificirano digitalno potrdilo, ali pri notarju (pri slednjem je v določenih primerih celo obvezno).

S sklepom o vpisu s. p. v PRS ali s sklepom o vpisu d. o. o. v sodni register mora s. p. ali odgovorna oseba družbe najkasneje v osmih dneh pristojnemu davčnemu organu predložiti prijavo za vpis v davčni register. Ustanovitelja s. p. in d. o. o. se morata identificirati za davek na dodano vrednost (DDV) oziroma prijaviti v sistem DDV, če je verjetnost, da bo vrednost opravljenega prometa oziroma storitev večja kot 25.000 EUR v obdobju zadnjega leta.

Denarni vložek

Samostojni podjetnik na začetku opravljanja dejavnosti ni dolžan zagotoviti osnovnega kapitala. S. p. je fizična oseba, ki organizira podjetje s svojim lastnim premoženjem.

Vplačilo osnovnega vložka pri d. o. o. z enim družbenikom je opredeljeno v 524. členu ZGD-1-UPB3. Ustanovitelj kot edini družbenik mora zagotoviti osnovni kapital v višini najmanj 7.500 EUR, pri čemer osnovni kapital v celoti predstavlja en osnovni vložek. Ustanovitelj kot edini družbenik lahko zagotovi osnovni vložek v denarju kot stvarni vložek ali stvarni prevzem.

Osnovni vložek je lahko zagotovljen v denarju. Vplačilo denarnega vložka mora biti nakazano na bančni račun (191. člen ZGD-1-UPB3).

Stvarni vložek

Kot stvarni vložek se lahko zagotovijo premičnine in nepremičnine, pravice in podjetje ali del podjetja. Za stvarni vložek se šteje tudi plačilo za premoženjske predmete, ki jih je družba prevzela in ki se prištejejo družbenikovemu vložku. Skladno z drugim odstavkom 187. člena ZGD-1-UPB3 se kot stvarni vložki štejejo le tisti premoženjski predmeti in pravice, katerih gospodarska vrednost je ugotovljiva, mednje pa se ne šteje dolžnost, da se do konca opravi storitev.

Stvarni vložki se morajo v celoti izročiti pred prijavo za vpis v sodni register. Če vrednost stvarnega vložka ne doseže vrednosti prevzetega osnovnega vložka, mora družbenik razliko vplačati v denarju. Če vrednost stvarnega vložka znaša več kot 100.000 EUR, mora stvarne vložke oceniti revizor ali pooblaščen cenilec.

Vsi vložki, tako denarni kot stvarni, morajo biti družbi izročeni tako, da lahko poslovodja družbe z njimi prosto razpolaga.

Pogodba o ustanovitvi d. o. o.

S pogodbo se ustanovi družba, za katero je zahtevana odločnost, saj mora biti sklenjena v obliki notarskega zapisa. V primeru več družbenikov morajo pogodbo podpisati vsi.

Po ZGD-1-UPB3 mora pogodba o ustanovitvi d. o. o. vsebovati:

- navedbe imen in prebivališč vsakega družbenika,
- celo ime firme, skrajšano ime firme, sedež in naslov družbe,
- osnovni kapital, osnovne vložke in poslovne deleže (razčlenjen osnovni kapital po vplačanih osnovnih vložkih in po deležih),
- dejavnosti družbe,
- čas delovanja družbe (določen ali nedoločen čas),
- pravice in obveznosti družbenikov.

2.3 EKONOMSKE POSEBNOSTI IN PRIMERJAVA S. P. IN D. O. O.

Posebnosti in primerjave, ki se kažejo pri izvajanju dejavnosti s. p. in d. o. o. so predvsem na statusnem, davčnem in računovodskem vidiku. V današnjih časih pa bi lahko vključili tudi socialni vidik.

2.3.1 STATUSNI VIDIK

Samostojnega podjetnika

Zanj veljajo določbe ZGD-1-UPB3, kot so:

- dejavnost (opravljati sme vse posle, razen tistih, ki se po zakonu ne smejo opravljati),
- firma (poleg označbe dejavnosti vsebuje tudi ime in priimek podjetnika ter skrajšano označbo s. p.),
- sedež (po določbah ZGD-1-UPB3, to je kraj, ki je vpisan v register),
- podružnica (ločena od sedeža podjetja, lahko pa opravlja vse tiste posle, ki jih opravlja s. p.),
- poslovna skrivnost (po ZGD-1-UPB3 se za poslovno skrivnost štejejo podatki, za katere tako določi družba oz. podjetnik s pisnim sklepom. S tem morajo biti seznanjeni vsi, ki so dolžni varovati poslovno skrivnost).

Družbe z omejeno odgovornostjo

Da ji pravno priznava subjektiviteto, mora vsaka družba vsebovati naslednje pogoje:

- dejavnost,
- sedež,
- firma,
- zastopanje,
- pravna osebnost in odgovornost za obveznosti družbe,
- osnovni kapital.

Gospodarske družbe smejo kot dejavnost opravljati vse posle, razen tistih, ki se po zakonu ne smejo opravljati kot gospodarski posli. Namreč, določene vrste poslov lahko opravljajo le npr. določena vrsta družb ali posebne organizacije. Tipičen primer so bančne storitve, hranilnice in zavarovalnice. Njihovo delovanje ureja poseben zakon. Z dejavnostjo se označuje konkretno delo oziroma predmet poslovanja družbe (Šinkovec, 1995, str. 41).

Sedež družbe je vpisan v sodni register in je kraj, kjer družba opravlja dejavnost ali se v največji meri vodijo posli družbe (vodstvo podjetja, uprava). Pomembnost sedeža podjetja je tudi z vidika pristojnega sodišča in davčnega urada.

Sestavine firme so:

- ime firme (firma d. o. o.),
- označba dejavnosti (pove, s čim se podjetje ukvarja),
- tip družbe (vidno iz oznake d. o. o.).

Vsaka družba, ki je pravna oseba, je lahko lastnik premičnin in nepremičnin, lahko pridobiva pravice in prevzema obveznosti, lahko toži in je tožena (Bohinc, 1996, str. 37).

Temeljna funkcija osnovnega kapitala je, da na začetku poslovanja družbe predstavlja minimalno jamstvo oziroma zagotovi upnikom, da bodo njihove terjatve poravnane. Osnovni kapital pa lahko povečamo z dodatnim vlaganjem družbenikov v podjetje ali z dobičkom, ki ga ustvari podjetje.

2.3.2 DAVČNI VIDIK

Obdavčitev samostojnega podjetnika

Dohodek s. p. je obdavčen v skladu z ZDoh-2. Po tem zakonu je s. p. zavezanec za dohodnino na podlagi doseženega dohodka iz opravljanja dejavnosti (18. člen ZDoh-2). Za dohodek iz dejavnosti se šteje dohodek, dosežen z neodvisnim samostojnim opravljanjem dejavnosti, ne glede na namen in rezultat opravljanja dejavnosti, pri čemer opravljanje dejavnosti pomeni opravljanje vsake podjetniške, kmetijske ali gozdarske dejavnosti, poklicne dejavnosti ali druge neodvisne samostojne dejavnosti, vključno z izkoriščanjem premoženja in premoženjskih pravic.

Davčno priznani prihodki

Za ugotavljanje prihodkov in odhodkov se uporabljajo predpisi o obdavčitvi dohodkov pravnih oseb, če ni z ZDoh-2 določeno drugače (drugi odstavek 48. člena ZDoh-2).

Med prihodke s. p. ZDoh-2 uvršča:

- vse prihodke, ki so nastali v zvezi z opravljanjem dejavnosti s. p. in
- prihodke, ki niso neposredno povezani z opravljanjem dejavnosti, če opravljanje dejavnosti omogoči nastanek teh poslov.

Iz obdavčitve ZDoh-2 izrecno izključuje nekatere dohodke iz kapitala, in sicer (54. člen):

- dividende,
- obresti, dosežene na podlagi dolžniških vrednostnih papirjev, izdanih v seriji, za katere so z zakonom, ki ureja trg vrednostnih papirjev, določeni pogoji in način poslovanja z njimi,

- prihodke, dosežene na podlagi odsvojitve lastniškega deleža ali na podlagi odsvojitve investicijskih kuponov (na primer dohodek, dosežen s prodajo delnic).

Davčno priznani odhodki

Eno izmed temeljnih načel davčne zakonodaje je, da so davčno priznani samo tisti odhodki, ki so kot odhodki določeni z zakonom. Zakon kot davčno priznane odhodke določa samo tiste odhodke, ki so ugotovljeni v izkazu poslovnega izida, ki je sestavljen na podlagi zakona in je v skladu z uvedenimi računovodskimi standardi.

Kot odhodek samostojnega podjetnika ZDoh-2 priznava:

- vse obvezne prispevke za socialno varnost, ki se nanašajo na socialno zavarovanje zavezanca in jih zavezanec plačuje v skladu s posebnimi predpisi (56. člen),
- stroške v zvezi s službenimi potovanji, stroške prehrane, prevoza na delo in z dela ter stroške dela na terenu (57. člen). Omenjeni stroški so davčno priznani odhodki pod pogoji in do višin, ki jih z uredbo določi Vlada Republike Slovenije.

ZDoh-2 tudi izrecno določa, da se kot odhodek ne štejejo:

- davki, ki jih je zavezanec plačal kot fizična oseba in niso povezani z opravljanjem dejavnosti, kot na primer davek od premoženja, davek na dediščine in darila ... (prva alineja 55. člena ZDoh-2),
- stroški, ki so nastali v zvezi z doseganjem prihodkov iz dividend, obresti, doseženih na podlagi dolžniških vrednostnih papirjev, ter prihodkov, doseženih na podlagi odsvojitve lastniškega deleža ali na podlagi odsvojitve investicijskih kuponov.

Ugotavljanje davčne osnove

Samostojni podjetnik svojo davčno osnovo za odmero davka, tj. dohodnine, ugotavljajo na dva različna načina, in sicer (48. člen ZDoh-2):

- z upoštevanjem dejanskih prihodkov in odhodkov (podajamo v nadaljevanju),
- z upoštevanjem normiranih odhodkov
(http://www.durs.gov.si/si/storitve/brosure_in_zlozenke_durs/opomnik_za_da_vcne_zavezance_ki_opravljajo_dejavnost_zacetnike/#c19408).

Pri ugotavljanju davčne osnove z upoštevanjem dejanskih prihodkov in odhodkov je pri zavezancih davčna osnova dobiček, ki se ugotovi tako, da se od prihodkov, ustvarjenih v koledarskem letu, odštejejo odhodki. Za ugotavljanje prihodkov in odhodkov se poleg ZDoh-2 uporablja tudi ZDDPO-2. Po določilih tega zakona se pri ugotavljanju dobička priznajo prihodki in odhodki, ugotovljeni v izkazu poslovnega izida v skladu s predpisi oziroma računovodskimi standardi. Vedeti pa moramo, da se uporablja načelo poslovnega dogodka, to pomeni, da se upošteva prihodke in

odhodke ob njihovem nastanku (fakturirana realizacija), in ne šele ob njihovi realizaciji (49. členu ZDoh-2).

Davčne olajšave

Samostojni podjetnik je upravičen do dveh vrst davčnih olajšav:

- davčne olajšave, priznane pri ugotavljanju dohodka iz dejavnosti (davčne olajšave v zvezi z opravljanjem njegove dejavnosti), ter
- davčne olajšave, priznane pri ugotavljanju obdavčitve v okviru dohodnine kot celote (davčne olajšave, priznane s. p. kot fizični osebi).

Davčne olajšave, priznane pri ugotavljanju dohodka iz dejavnosti, katere ureja zakon ZDoh-2 v členih 61 do 67 so navedene v tabeli spodaj:

Olajšava	Stopnja olajšave
za vlaganja v raziskave in razvoj	Zmanjšanje davčne osnove v višini 20 % zneska, ki predstavlja vlaganja v raziskave in razvoj, vendar največ v višini davčne osnove. Vlaganja v raziskave in razvoj mora zavezanec opredeliti v poslovnem načrtu ali posebnem razvojnem projektu ali programu.
za investicije	Znižanje davčne osnove za 30 % investiranega zneska v opremo in neopredmetena sredstva, vendar ne več kot 30.000 EUR in največ v višini davčne osnove. Ta olajšava ni mogoča za: pohištvo in pisarniško opremo, razen računalniške opreme; za motorna vozila, razen osebnih avtomobilov in avtobusov na hibridni ali električni pogon ter tovorna motorna vozila, ki ustrezajo najmanj emisijskim zahtevam EURO VI; za investicije v neopredmetena sredstva za dobro ime in v sredstvene stroške naložb v tuja opredmetena osnovna sredstva; za investicije v delu, ki so financirane iz nepovratnih sredstev lokalnih skupnosti, državnega ali evropskega proračuna.
za zaposlovanje invalidov	Zmanjšanje davčne osnove za 50 % plače zaposlene invalidne osebe, vendar največ v višini davčne osnove. Za invalidno osebo s 100-% telesno okvaro in za gluho osebo je možno uveljavljati zmanjšanje davčne osnove za 70 % plače te osebe, vendar največ v višini davčne osnove.

za izvajanje praktičnega dela v strokovnem izobraževanju	Znižanje davčne osnove v višini plačila vajencu, dijaku ali študentu, sprejetemu po učni pogodbi za izvajanje praktičnega dela v strokovnem izobraževanju, vendar največ v višini 20 % povprečne mesečne plače zaposlenih za vsak mesec izvajanja praktičnega dela te osebe v strokovnem izobraževanju.
za novo zaposlovanje osebe, mlajše od 26 ali starejše od 55 let, ki je bila pred zaposlitvijo vsaj 6 mesecev prijavljena v evidenci brezposelnih oseb pri Zavodu RS za zaposlovanje in v obdobju zadnjih 24 mesecev ni bila zaposlena pri zavezancu ali njegovi povezani osebi	Znižanje davčne osnove v višini 45 % plače te osebe za prvih 24 mesecev zaposlitve te osebe v davčnem letu zaposlitve in naslednjih davčnih letih do poteka 24 mesecev. Pogoj je zaposlitev osebe za nedoločen čas in povečanje skupnega števila zaposlenih delavcev v davčnem obdobju, v katerem na novo zaposli delavca, za katerega uveljavlja olajšavo. Ta olajšava se izključuje z olajšavo za zaposlovanje invalidov, z olajšavami za zaposlovanje po Zakonu o razvojni podpori Pomurski regiji v obdobju 2010–2015 (Uradni list RS, št. 87/09) in po Zakonu o ekonomskih conah (Uradni list RS, št. 35/10 – UPB1).
za prostovoljno pokojninsko in invalidsko zavarovanje	Zmanjšanje davčne osnove največ do zneska, ki je enak 24 % obveznih prispevkov za pokojninsko in invalidsko zavarovanje za delojemalca – zavarovanca, vendar največ do višine davčne osnove davčnega obdobja.
za donacije	Zmanjšanje davčne osnove za izplačila v denarju in v naravi za humanitarne, invalidske, socialnovarstvene, dobrodelne ... namene, do zneska, ki predstavlja 0,3 % obdavčenega prihodka davčnega obdobja zavezanca, vendar največ do višine davčne osnove davčnega obdobja. Za izplačila v denarju in v naravi za kulturne namene in izplačila društvom za varstvo pred naravnimi in drugimi nesrečami, ki delujejo v javnem interesu, je mogoče dodatno zmanjšanje davčne osnove do zneska, ki ustreza 0,2 % obdavčenega prihodka davčnega obdobja zavezanca. Zmanjšanje davčne osnove za znesek izplačil v denarju in naravi političnim strankam je mogoče največ do zneska, ki je enak trikratni povprečni mesečni plači zaposlenega pri zavezancu in največ do višine davčne osnove davčnega obdobja.

Tabela 1: Davčne olajšave za d. o. o. z enim družbenikom

(Vir: Lasten, prirejeno po 8. poglavje ZDDPO-2,

http://zakonodaja.gov.si/rpsi/r07/predpis_ZAKO4687.html)

Davčne olajšave, priznane pri ugotavljanju obdavčitve v okviru dohodnine kot celote, so v okviru davčnih olajšav za fizične osebe.

Pri odmeri dohodnine ločujemo:

- standardne olajšave (podajamo jih v nadaljevanju),
- nestandardne olajšave.

Standardne olajšave se priznajo vsakemu davčnemu zavezancu, ki izpolnjuje z zakonom določene pogoje. So neodvisne od dejanskih izdatkov in imajo obliko odbitkov, katerih temeljni smisel je, da zmanjšujejo obdavčitev. Ob tem je pomembno razločevati sistem davčnih olajšav, ki zmanjšuje davčno osnovo, in

sistem obdavčitve, ki zmanjšuje končno odmerjeno davčno obremenitev. Finančni rezultat je v sistemih s progresivno davčno stopnjo namreč lahko zelo različen.

V ZDoh-2 so predvidene naslednje standardne olajšave (navajamo le najbolj pogosto uporabljene).

- Splošna davčna olajšava (111. člen ZDoh-2): višina skupne splošne olajšave je odvisna od višine skupnega dohodka v posameznem letu.

Leto	Če znaša skupni dohodek v EUR		Znaša splošna olajšava v EUR
	Nad	Do	
2009		8.557,30	5.113,35
	8.557,30	9.897,60	4.082,35
	9.897,60		3.051,35
2010		10.200,00	6.120,00
	10.120,00	11.800,00	4.147,67
	11.800,00		3.100,17
2011		10.342,80	6.205,68
	10.342,80	11.965,20	4.205,74
	11.965,20		3.143,57
2012		10.622,06	6.373,24
	10.622,06	12.288,26	4.319,30
	12.288,26		3.228,45

Tabela 2: Skupne splošne olajšave

(Vir: Lasten, prirejeno po

http://www.durs.gov.si/si/davki_predpisi_in_pojasnila/dohodnina_pojasnila/stopnje_dohodnine_za_let_2012/lestvica_za_odmero_dohodnine_in_olajšave_za_let_2012/)

Olajšava za prostovoljno pokojninsko zavarovanje (117. člen ZDoh-2): letna davčna osnova zavezanca rezidenta se lahko zmanjša za znesek premije prostovoljnega dodatnega pokojninskega zavarovanja, ki jo je plačal zavezanec zase izvajalcu pokojninskega načrta s sedežem v Sloveniji ali v drugi državi članici EU, po pokojninskem načrtu, ki je odobren in vpisan v poseben register v skladu s predpisi, ki urejajo prostovoljno dodatno pokojninsko in invalidsko zavarovanje, vendar največ do zneska, ki je enak 24 % obveznih prispevkov za pokojninsko in invalidsko zavarovanje za zavarovanca oziroma 5,844 % pokojnine zavarovanca, in letno ne več.

- Osebne in posebne osebne olajšave

Olajšava	Letna olajšava v EUR			
	2009	2010	2011	2012
invalidu za 100-% telesno okvaro	16.314,90	16.575,94	16.808,00	17.261,82
po dopolnjenem 65. letu starosti	1.313,17	1.334,18	1.352,86	1.389,39
za rezidenta, ki se izobražuje in ima status dijaka ali študenta	3.051,35	3.100,17	3.143,57	3.228,45
za rezidenta, čezmejnega delovnega migranta	-	7.112,00	7.211,57	7.406,28

Tabela 3: Osebne olajšave

(Vir: Lasten, prirejeno po www.durs.gov.si)

- Posebne olajšave za vzdrževane družinske člane (iz 114. in 115. člena ZDoh-2)

Olajšava za	Letna olajšava v EUR			
	2009	2010	2011	2012
prvega vzdrževanega otroka	2.251,46	2.287,48	2.319,50	2.382,13
vzdrževanega otroka, ki potrebuje posebno nego in varstvo	8.157,99	8.288,52	8.404,56	8.631,48
drugega vzdrževanega otroka	2.447,62	2.486,78	2.521,59	2.589,68
tretjega vzdrževanega otroka	4.082,27	4.147,58	4.205,64	4.319,20
četrtega vzdrževanega otroka	5.716,92	5.808,39	5.889,70	6.048,73
petega vzdrževanega otroka	7.351,57	7.469,19	7.573,75	7.778,24
vsakega drugega vzdrževanega družinskega člana	2.251,46	2.287,48	2.319,50	1.729,52

Tabela 4: Posebne davčne olajšave

(Vir: Lasten, prirejeno po www.durs.gov.si)

Davčna stopnja

ZDoh-2 v 122. členu določa progresivno davčno lestvico za odmero dohodnine, ki je prikazana v spodnji tabeli.

Leto	Če znaša neto letna davčna osnova v EUR		Znaša dohodnina v EUR	
	Nad	Do		
2009		7.410,42		16 %
	7.410,42	14.820,83	1.185,67	+ 27 % nad 7.410,42
	14.820,83		3.186,48	+ 41 % nad 14.820,83
2010		7.528,99		16 %
	7.528,99	15.057,96	1.204,64	+ 27 % nad 7.528,99
	15.057,96		3.237,46	+ 41 % nad 15.057,96
2011		7.634,40		16 %
	7.634,40	15.268,77	1.221,50	+ 27 % nad 7.634,40
	15.268,77		3.282,78	+ 41 % nad 15.268,77
2012		7.840,53		16 %
	7.840,53	15.681,03	1.254,48	+ 27 % nad 7.840,53
	15.681,03		3.371,42	+ 41 % nad 15.681,03

Tabela 5: Stopnje dohodnine za obdobje 2009–2012

(Vir: Lasten, prirejeno po www.durs.gov.si)

Obračun in plačilo davka

Sistem obračunavanja in plačevanja davka ureja Zakon o davčnem postopku (ZDavP-2).

Obračun akontacij

Davčni zavezanec, ki začne z opravljanjem dejavnosti ali prehaja z ugotavljanja davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov na ugotavljanje davčne osnove na podlagi dejanskih prihodkov in odhodkov, sam izračuna predhodno akontacijo v znesku glede na višino predvidene davčne osnove davčnega leta, za katerega se plačuje predhodna akontacija. Obrazložen izračun predvidene davčne osnove v obračunu akontacije dohodnine od dohodka iz dejavnosti, višino predhodne akontacije ter obrokov predhodne akontacije predloži davčnemu organu v osmih dneh od vpisa v primarni register oziroma od vpisa v uradno evidenco organa, ob predložitvi prijave za vpis v davčni register oziroma do začetka davčnega leta, v katerem bo ugotavljal davčno osnovo na podlagi dejanskih prihodkov in odhodkov.

Davčni obračun

Davčni obračun za poslovno leto mora s. p. predložiti davčnemu organu najpozneje do 31. marca tekočega leta za preteklo leto. To pomeni, da si s. p. višino dohodnine odmeri sam, upošteva veljavno zakonodajo in računovodske standarde. Za postopek samoobdavčitve je značilna popolna samostojnost davčnega zavezanca, da na podlagi zakonskih določb ugotovi pravilno davčno osnovo, uveljavlja oprostitev in olajšave, uporabi predpisano davčno stopnjo ter plača davek v

predpisanem roku na predpisan račun. Pri tem davčni zavezanec v celoti prevzame davčno tveganje morebitne nepravilne ali nepravočasne izpolnitve davčne obveznosti. Kontrola pravilnosti odmerjanja dohodnine se opravlja z občasnimi davčnimi nadzori pri davčnih zavezancih.

Plačilo akontacij

Samostojni podjetnik, ki davčno osnovo od dohodka iz dejavnosti ugotavlja na podlagi dejanskih prihodov in odhodkov, mora med poslovnim letom plačevati akontacijo dohodnine, ki se plačuje mesečno, če znesek akontacije presega 400 EUR, oziroma v trimesečnih obrokih, če znesek akontacije ne presega 400 EUR (tretji odstavek 298. člena ZDavP-2). Akontacija dohodnine od dohodka, doseženega z opravljanjem dejavnosti, se za davčno leto plača v znesku, ki je enak znesku davčnega obračuna predhodnega leta. Posamezen »obrok« akontacije dohodnine, ki jo mora plačevati s. p., znaša mesečno 1/12 lanske končno obračunane dohodnine oziroma 1/4 lanske končno obračunane dohodnine v primeru plačevanja na trimesečje.

Obdavčitev družbe z omejeno odgovornostjo z enim družbenikom

Obveznost plačevanja davka od dohodkov pravnih oseb ureja Zakon o davku od dohodkov pravnih oseb (ZDDPO-2) in številni podzakonski akti. Davek od dohodkov pravnih oseb je neposreden davek, ki ga plačujejo pravne osebe. Ker se davek izračuna od dobička pravne osebe in ker neposredno znižuje znesek bruto dobička pravne osebe na ravni čistega dobička, davek bremeni neposredno pravno osebo, ki je davčni zavezanec. Davek od dohodkov pravnih oseb zaradi neposrednega učinka na višino čistega dobička vpliva na donosnost vloženega kapitala (http://www.durs.gov.si/si/davki_predpisi_in_pojasnila/davek_od_dohodkov_pravnih_oseb_pojasnila/splosno/).

Davčno priznani prihodki

ZDDPO-2 med prihodke družbe s sedežem v Sloveniji všteta vse prihodke družbe, ne glede na vir pridobljenega dohodka:

- prihodke od poslovanja: to so prihodki od prodaje lastnih poslovnih učinkov (proizvodov in storitev) in prihodki od prodaje trgovskega blaga in materiala. To so prihodki, ki izhajajo praviloma iz opravljanja dejavnosti. Med prihodke od financiranja družbe izkazujejo tudi obresti ter prihodke iz drugih vrst finančnih naložb (na primer dividende). Z obrestmi so mišljene revalorizacijske in realne obresti pri kratkoročnih terjatvah iz poslovanja.
- prihodke od financiranja: to so le realne obresti pri dolgoročnih terjatvah iz poslovanja in pri finančnih naložbah.
- izredne prihodke: to so neobičajne postavke in postavke iz preteklih obračunskih obdobj, ki v obračunskem obdobju povečujejo celotni poslovni

izid nad tistega iz rednega delovanja (dohodek od prodaje osnovnih sredstev, odpise obveznosti iz prejšnjih let, prejete kazni in odškodnine itn.).

ZDDPO-2 v členih 24 do 28 posebej ureja izvzetje nekaterih prihodkov družbe iz davčne osnove:

- v 24. členu zakon določa, da se v davčno osnovo ne všttevajo dividende, ki jih pravna oseba pridobi iz kapitalskih naložb in prenese v druge kapitalske naložbe;
- v 25. členu zakon priznava popolno oprostitev kapitalskih dobičkov iz odsvojitve lastniških deležev, pridobljenih na podlagi naložb tveganega kapitala in delni izvzem ustvarjenega dobička iz odsvojitve lastniških deležev v gospodarskih družbah, zadrugah in drugih oblikah organiziranja.

Davčno priznani odhodki

Priznavanje stroškov amortizacije kot davčno priznanih odhodkov ureja 33. člen ZDDPO-2. Določa, da se amortizacija opredmetenih osnovnih sredstev, neopredmetenih sredstev in naložbenih nepremičnin, kot odhodek prizna v obračunskem znesku z uporabo metode enakomernega časovnega amortiziranja (amortizacija se obračunava glede na dobo koristnosti posameznega osnovnega sredstva), in to največ do amortizacijskih stopenj, določenih v petem odstavku 33. člena ZDDPO-2 (stavbe 3 %, vozila in mehanizacija 20 %, računalniška oprema 50 % ...). Pri opredmetenem osnovnem sredstvu, katerega doba uporabnosti je več kot eno leto in katerega posamična nabavna vrednost ne presega 500 EUR, se kot odhodek ob prenosu v uporabo lahko prizna odpis celotne nabavne vrednosti.

Delno priznani odhodki

ZDDPO-2 med delno priznane davčne priznane odhodke šteje:

- 50 % stroškov reprezentance (stroški za pogostitev, zabavo ter darila z logotipom ali brez ob poslovnih stikih s poslovnimi partnerji).

Davčno nepriznani odhodki

To so tisti, ki so sicer evidentirani v izkazu poslovnega izida in znižujejo poslovni dobiček tekočega obdobja, ne morejo pa se uveljaviti v davčnem obračunu za potrebe znižanja davčne osnove. Kot davčno nepriznani se štejejo tisti odhodki, ki niso potrebni za pridobitev prihodkov oziroma za katere glede na dejstva in okoliščine velja, da (drugi odstavek 29. člena ZDDPO-2):

- niso neposreden pogoj za opravljanje dejavnosti in niso posledica opravljanja dejavnosti,
- imajo značaj zasebnosti,
- niso skladni z običajno poslovno prakso.

ZDDPO-2 med davčno nepriznane odhodke šteje (30. člen):

- tiste, ki se nanašajo na zasebno življenje (npr. na zabavo, oddih, šport ...),

- pokrivanje izgub iz prejšnjih let,
- odhodke prisilne izterjave davkov in drugih terjatev,
- denarne kazni,
- obresti od nepravočasno plačanih davkov in prispevkov in drugih dajatev ter od posojila od oseb iz držav z ugodnejšim davčnim okoljem (stopnja obdavčitve dobička je nižja od 12,5 %),
- rezervacije za kritje možnih izgub,
- donacije.

Ugotavljanje davčne osnove

V davčni osnovi za odmero davka od dohodka pravnih oseb se upoštevajo vsi davčno priznani ali delno priznani prihodki, ugotovljeni v izkazu poslovnega izida, in davčno priznani odhodki, potrebni za pridobitev teh prihodkov (29. člen ZDDPO-2).

Izhodiščna davčna osnova temelji na poslovnem izidu, ki ga pravna oseba ugotovi v izkazu poslovnega izida, ki se sestavi za poslovne namene. Če ZDDPO-2 ne določa drugače, se dobiček ugotovi kot razlika med prihodki in odhodki v izkazu poslovnega izida, na podlagi zakona in v skladu z uvedenimi računovodskimi standardi (tretji odstavek 12. člena ZDDPO-2). Ker se ZDDPO-2 pri davčnih prihodkih in davčnih odhodkih sklicuje na računovodske standarde, je širina davčne osnove in pravilnost njene določitve najbolj odvisna od pravilnosti uporabe računovodskih standardov.

Davčna osnova je torej izhodiščno determinirana s poslovnim izidom, ki ga pravne osebe izkažejo v letnem poročilu za poslovne namene, ki pa se ustrezno popravi za davčne namene, v skladu z zakonom in podzakonskimi akti. Dosežen dobiček iz davčnega izkaza torej ni enak dobičku iz izkaza poslovnega izida.

Davčno osnovo tako izračunamo:

- davčno priznani in delno priznani prihodki
- davčno priznani odhodki
- davčno priznane olajšave
- = davčna osnova.

Davčne olajšave

Družba z omejeno odgovornostjo z enim družbenikom je upravičena le do:

- davčne olajšave, priznane pri ugotavljanju dohodka iz dejavnosti (davčne olajšave v zvezi z opravljanjem njegove dejavnosti).

Te olajšave so v celoti predstavljene že pri davčnih olajšavah za s. p.

Davčna stopnja

Na podlagi določil ZDDPO-2 se splošna davčna stopnja za obračun davka postopoma znižuje in v letu 2012 znaša 18 %, v letu 2013 17 %, v letu 2014 16 % in od leta 2015 naprej 15 %.

Davčna stopnja	2009	2010	2011	2012
splošna davčna stopnja	21 %	20 %	19 %	18 %

*Tabela 6: Splošna davčna stopnja za obračun davka
(Vir: Lasten, www.durs.gov.si)*

Obračun in plačilo davka

Sistem obračunavanja in plačevanja davka od dohodka pravnih oseb je praktično enak kot postopek obračunavanja in plačevanja davka od dohodka s. p. Tudi gospodarske družbe morajo kot zavezanci po ZDDPO-2 same izračunati davek, ki ga morajo plačati. Podrobneje je predpisana le vsebina davčnega obračuna, saj 356. člen ZDavP-2 določa, da je ta za družbe sestavljen iz:

- izkaza poslovnega izida,
- bilance stanja,
- izkaza gibanja kapitala,
- drugih podatkov, določenih z ZDavP-2 in ZDDPO-2.

Družba, ki začne poslovati, tako kot s. p., sama izračuna akontacijo davka, ki je enaka znesku davka, izračunanega glede na višino predvidene davčne osnove davčnega obdobja, za katerega se plačuje akontacija. Obrazloženi izračun predvidene davčne osnove v davčnem obračunu, višino akontacije ter obrokov akontacije predloži davčnemu organu v 8 dneh po vpisu v primarni register oziroma uradno evidenco organa. Obrazloženi izračun je obvezno predložiti ne glede na to, ali je v izračunu prikazan dobiček ali izguba.

Prav tako kot za s. p., ki ugotavlja davčno osnovo od dohodka iz dejavnosti na podlagi dejanskih prihodkov in odhodkov, tudi za družbo velja, da mora plačevati akontacijo davka, ki se plačuje mesečno, ali v trimesečnih obrokih. Višina akontacije se določi od davčne osnove po davčnem obračunu za predhodno davčno obdobje. V prvem letu je akontacija določena ob registraciji glede na predvidene prihodke in odhodke.

2.3.3 RAČUNOVODSKI VIDIK, POSLOVNE KNJIGE IN LETNO POROČILO

Pri samostojnem podjetniku so računovodske rešitve vezane na vrsto knjigovodstva, ki ga podjetnik še lahko izbira.

Poslovne knjige so razvidi, ki zagotavljajo podatke za oblikovanje informacij o stanju in gibanju sredstev in obveznosti do virov sredstev, stroških, odhodkih in prihodkih

ter poslovnem izidu. Voditi jih je treba tako, da omogočajo izkazovanje podatkov, ki so potrebni za sestavljanje računovodskih izkazov (Cepec idr., 2010, str. 97).

Za d. o. o. ZGD-1-UPB3 ureja vodenje poslovnih knjig in izdelavo letnega poročila v členih od 53 do 70. Posebnosti za samostojnega podjetnika določa ZGD-1-UPB3 v 73. členu.

Letno poročilo gospodarskega subjekta, ki ustreza merilu za mikro in majhno družbo (kamor se uvrščata tako s. p. kot d. o. o. z enim družbenikom našega obravnavanega podjetnika), je sestavljeno iz (tretja točka 60. člena ZGD-1-UPB3):

- bilance stanja (členitev v tretji točki 65. člena),
- izkaza poslovnega izida (členitev določa ZGD-1-UPB3 v 66. členu),
- razkritij/priloge s pojasnili.

Vsi gospodarski subjekti morajo enkrat letno zaključiti poslovne knjige in preveriti, ali se stanje posameznih aktivnih in pasivnih postavk v poslovnih knjigah ujema z dejanskim stanjem, pri čemer morajo spoštovati predpisan kontni okvir (prvi in četrti odstavek 54. člena ZGD-1-UPB3). To velja tudi za s. p., ki morajo uporabljati nov kontni okvir za male samostojne podjetnike posameznike, ki velja od leta 2008 dalje.

Vodenje poslovnih knjig in letno poročilo za s. p.

Samostojnemu podjetniku ni treba voditi poslovnih knjig in sestaviti letnega poročila, če izpolnjuje naslednje pogoje (četrti odstavek 73. člena ZGD-1-UPB3):

- zanj ne obstaja obveznost vodenja poslovnih knjig in evidenc po drugih predpisih in ne vodi poslovnih knjig in evidenc po drugih predpisih, pri čemer se za druge predpise ne štejejo davčni predpisi, temveč predpisi v na primer menjalniški ali trgovski dejavnosti;
- njegovi prihodki iz dejavnosti v zadnjih 12 mesecih, vključno z mesecem oktobrom tekočega leta, ne presegajo 42.000 EUR;
- ne zaposluje delavcev.

To velja tudi za s. p., ki začne z opravljanjem dejavnosti in v prvem poslovnem letu ne zaposluje delavcev in če z opravljanjem dejavnosti začne v zadnjih 6 mesecih prvega davčnega leta (308. člen ZDavP-2).

Samostojni podjetnik vodi poslovne knjige po sistemu enostavnega knjigovodstva, če ni v zadnjem poslovnem letu na podlagi podatkov iz zadnjega letnega poročila prekoračil dveh od treh meril (drugi odstavek 73. člena ZGD-1-UPB3):

- da povprečno število delavcev ne presega 3,
- da so letni prihodki nižji od 42.000 EUR,
- da povprečna vrednost aktive, izračunana kot polovica seštevka vrednosti aktive na prvi in zadnji dan poslovnega leta, ne presega 25.000 EUR,

ali da s. p., prične z opravljanjem dejavnosti in v prvem letu ne zaposluje povprečno več kot tri delavce.

Enostavno knjigovodstvo vsebuje naslednje evidence :

- knjigo prihodkov in odhodkov z vključeno ali posebej vodeno evidenco terjatev do kupcev in obveznosti do dobaviteljev,
- knjigo preostalih terjatev in obveznosti,
- register opredmetenih osnovnih sredstev,
- evidenco knjigovodskih listin o pretokih med s. p. in gospodinjstvom.

Samostojni podjetnik, ki ne izpolnjuje pogojev, da mu knjig ne bi bilo treba voditi, ali pogojev za vodenje knjig po sistemu enostavnega knjigovodstva, mora poslovne knjige voditi po sistemu dvostavnega knjigovodstva.

Dvostavno knjigovodstvo vsebuje naslednje evidence:

- temeljni knjigi: dnevnik in glavna knjiga (njihovo vodenje je obvezno);
- pomožne knjige: analitične evidence in druge poslovne evidence kot pomožne knjige (njihovo vodenje je obvezno le, če pomožne knjige ne zagotavljajo verodostojnih podatkov).

Način vodenja poslovnih knjig za s. p. in njihovo vsebino opredeljujejo SRS (prvi odstavek 73. člena ZGD-1-UPB3).

Samostojni podjetnik sestavi letno poročilo za obračunsko obdobje, ki je enako koledarskemu letu, in ga do 31. marca predloži pristojnemu davčnemu organu skupaj z napovedjo za odmero davka od dohodkov iz dejavnosti.

Letno poročilo podjetnika obsega:

- izkaz stanja (bilanca stanja),
- izkaz poslovnega izida,
- razkritja.

Letno poročilo je potrebno zaradi javne objave predložiti AJPES (58. člen ZGD-1-UPB3), kar gospodarski subjekti lahko storijo samo elektronski obliki preko spletnega portala AJPES.

Vodenje poslovnih knjig in letno poročilo za d. o. o. z enim družbenikom

Družba z omejeno odgovornostjo z enim družbenikom mora voditi poslovne knjige po sistemu dvostavnega knjigovodstva in pri tem kontni okvir za glavno knjigo, v katerem so predpisani razredi kontov od 0 do 9, in skupine kontov od 00 do 99. Kontni okvir sprejema Slovenski inštitut za revizijo v soglasju z ministroma, pristojnima za gospodarstvo in finance (tretji odstavek 54. člena ZGD-1-UPB3).

Družba z omejeno odgovornostjo mora sestaviti letno poročilo za vsako poslovno leto v treh mesecih po koncu poslovnega leta (prvi odstavek 54. člena ZGD-1-UPB3).

Letno poročilo družbe obsega:

- bilanco stanja,
- izkaz poslovnega izida,
- prilogo s pojasnili k izkazu,
- izkaz finančnega izida, izkaz gibanja kapitala in poslovno poročilo (v primeru, da je družba zavezana k reviziji).

V skladu z 59. členom ZGD-1-UPB3 mora d. o. o. v treh mesecih po koncu koledarskega leta AJPES predložiti še podatke iz letnih poročil o svojem premoženjskem in finančnem poslovanju ter o poslovnem izidu za statistične, informativno-analitične, raziskovalne in davčne namene (za državno statistiko).

2.3.4 VIDIK SOCIALNE VARNOSTI

Vidik socialne varnosti smo vključili glede na to, da je v današnjih časih socialna varnost vse bolj pomembna in prevladuje v vseh segmentih življenja. Podjetnik, pa naj bo to s. p. ali d. o. o. se mora zavedati, da je poleg naporenega delavnika in uspeha v podjetništvu pomemben tudi čas, ki si ga vzamemo zase ali za družino. Marsikdo bi gledano z vidika dobička lahko ogromno pridobil, če bi delal vsak dan od jutra do večera. Vendar, kaj mu bo koristil dobiček, finančna sredstva, če bo posledično izgorel, in denarja ne bo mogel porabiti.

Z vidika socialne varnosti je za obe obliki, tako za s. p. kot d. o. o. treba pretehtati podjetnikove cilje.

2.4 USTANOVITVENI STROŠKI

V ustanovitvene stroške se štejejo vsi izdatki, ki so potrebni, da družba nastane: morebitni notarski stroški, stroški svetovanja, revizorja itd.

Ustanovitveni stroški pri s. p.

Registracija s. p. je brezplačna, torej ni povezana z nobenimi upravnimi stroški.

Ustanovitveni stroški pri d. o. o. z enim družbenikom

Postopek vpisa v sodni register pri točki VEM ali preko spletnega portala e-VEM je brezplačen. Prav tako je brezplačen postopek vpisa v PRS. Če se postopek ustanovitve d. o. o. z enim družbenikom opravi pri notarju, kot eni izmed vstopnih točk VEM, so storitve plačljive v skladu z notarsko tarifo (Cepec idr., 2010, str. 32–38).

Sredstva za ustanovitev družbe mora družbenik zagotoviti sorazmerno z višino njegovega osnovnega vložka. Če tako sklene, se mu ti stroški lahko povrnejo. Stroški se lahko izplačajo samo iz dobička družbe, ne smejo se povrniti iz premoženja družbe ali všteti v višino osnovnega vložka (477. člen ZGD-1-UPB3).

2.5 OSNOVNI KAPITAL

Temeljna funkcija osnovnega kapitala je, da na začetku poslovanja družbe predstavlja minimalno jamstvo oziroma zagotovi upnikom, da bodo njihove terjatve poravnane.

2.5.1 S. P.

Samostojni podjetnik na začetku opravljanja dejavnosti ni dolžan zagotoviti osnovnega kapitala. S. p. je fizična oseba, ki organizira podjetje s svojim lastnim premoženjem.

2.5.2 D. O. O. Z ENIM DRUŽBENIKOM

Družba z omejeno odgovornostjo je družba, katere osnovni kapital sestavljajo osnovni vložki družbenikov. Vrednost vložkov je lahko različna. Na podlagi osnovnega vložka in sorazmerno z njegovo vrednostjo v osnovnem kapitalu pridobi družbenik svoj poslovni delež, ki je izražen v odstotkih. Ob ustanovitvi d. o. o. lahko vsak družbenik prispeva le en osnovni vložek in ima le en poslovni delež. Za poslovne deleže ni mogoče izdati vrednostnih papirjev (472. člen ZGD-1-UPB3).

Poslovni delež

Pravico do poslovnega deleža družbeniku zagotavlja tako osnovni delež kot premoženjska vrednost. Poslovni delež družbenik pridobi s sprejetjem akta o ustanovitvi in vpisom družbe v sodni register.

Poslovni delež edinega družbenika v d. o. o. se določi na podlagi osnovnega vložka in sorazmerno z njegovo vrednostjo v osnovnem kapitalu ter je izražen v odstotku.

Poslovni delež označuje položaj družbenika v družbi in iz njega izvirajoče pravice in obveznosti. Družbeniku zagotavlja (Cepec idr., 2010, str. 4):

- premoženjske pravice: pravica do poslovnega deleža, pravica do sodelovanja pri dobičku in pravica do dela likvidacijske mase;
- članske pravice: pravica do upravljanja družbe in sodelovanja v organih družbe, pravica do izstopa, pravica do izključitve drugega družbenika, pravica do informacije in pravica do vpogleda v poslovne knjige.

2.6 UPRAVLJANJE PODJETJA

Upravljanje s. p.

Samostojni podjetnik sklepa pravne posle in nastopa osebno kot edini upravičenec oziroma zavezanec v vseh zadevah podjetja. Kot lastnik podjetja lahko podjetje odsvoji ali ga celo likvidira.

Upravljanje d. o. o.

Družba z omejeno odgovornostjo z enim družbenikom nima skupščine, predstavlja jo ustanovitelj. Mora pa imeti poslovodjo (direktorja). Ta vodi posle družbe na lastno odgovornost in družbo zastopa (Cepec idr., 2010, str. 47). Skladno s 526. členom ZGD-1-UPB3 d. o. o. z enim družbenikom upravlja ustanovitelj sam. Ustanovitelj, ki je hkrati tudi poslovodja, samostojno odloča o vprašanjih iz 505. člena ZGD-1-UPB3, pa tudi o ostalih vprašanjih, če so ta opredeljena v aktu o ustanovitvi.

Vse odločitve mora ustanovitelj kot edini družbenik vpisovati v knjigo sklepov. Sklepi, ki v to knjigo niso vpisani, nimajo pravnega učinka. Izjema so sklepi, ki jih sprejme ustanovitelj ob ustanovitvi družbe in na katerih overi njegov podpis točka VEM ali notar, ki v imenu ustanovitelja vloži elektronski predlog za vpis ustanovitve družbe v sodni register.

Knjiga sklepov je lahko:

- pisna (potrditi jo mora notar pred vpisom prvega sklepa) ali
- elektronska (vodi jo) notarska zbornica.

Če se knjiga sklepov vodi v fizični obliki (obrazec knjige je predpisan s Pravilnikom o overitvi in vodenju knjige sklepov družbe z enim družbenikom), se sklepi vpisujejo na vsako stran po časovnem zaporedju sprejema posameznega sklepa. Vpis mora vsebovati datum sprejema in vsebino sklepa. Šteje se, da je sklep vpisan v knjigo sklepov v fizični obliki, če so v njen navedeni opravilna številka in datum notarskega zapisnika o potrditvi sklepov družbenika ter ime in sedež notarja, ki ga je sestavil. Matična številka, ki jo vpiše družbenik takoj po dodelitvi, mora biti vpisana na vidnem mestu na vrhu prve strani te knjige.

Če se knjiga sklepov vodi v elektronski obliki, se sklepi s pomočjo varnega elektronskega podpisa, overjenega s kvalificiranim potrdilom, vpisujejo v dokumentno bazo na strežniku (Cepec idr., 2010, str. 50).

2.7 ODGOVORNOST

Podjetnik in družba sta odgovorna za svoje obveznosti z vsem svojim premoženjem (prvi stavek 7. člena ZGD-1-UPB3).

Odgovornost s. p.

Kot gospodarski subjekt je s. p. neomejeno odgovoren in za svoje obveznosti iz poslovanja odgovarja z vsem svojim premoženjem, tako tistim, ki je v zvezi z njegovo dejavnostjo, kot z vsem drugim osebnim premoženjem. V praksi se lahko premoženje podjetja in podjetnikovo premoženje ločita, vendar za terjatve upnikov ne jamči samo v podjetju organizirana premoženjska masa, ampak jamči podjetnik z vsem, tudi »neposlovnim« premoženjem (Cepec idr., 2010, str. 73, 96).

Odgovornost d. o. o.

Družbeniki za obveznosti družbe niso odgovorni (472. člen ZGD-1-UPB3). Družba z omejeno odgovornostjo jamči za svoje poslovanje omejeno, z vloženim kapitalom oziroma vrednostjo osnovnega kapitala, torej s svojim premoženjem.

Družbeniku organizacijska oblika d. o. o. omogoča opravljanje gospodarske dejavnosti brez tveganja, da bi v primeru neuspeha odgovarjal s svojim osebnim premoženjem. Ne smemo pa prezreti 8. člena ZGD-1-UPB3 (spregled pravne osebnosti), ki določa, v katerih primerih je za obveznosti družbe odgovoren tudi družbenik, ter kakšna je odgovornost družbenika ob ustanovitvi družbe (479. člen ZGD-1-UPB3). Družbenik in poslovodja namreč odgovarja družbi solidarno za škodo, ki je povzročena iz malomarnosti ali hude malomarnosti, za škodo, ki je nastala zaradi previsoke ocenitve vložkov ali za škodo, ki je povzročena iz kakšnega drugega škodljivega razmerja ob ustanovitvi družbe.

2.8 POSLOVNI RAČUN, RAZPOLAGANJE S SREDSTVI, PLAČA

Transakcijski (poslovni) račun je račun pri poslovni banki, prek katerega gospodarski subjekti plačujejo in prejemajo denarna sredstva za posle, ki so povezani s podjetjem. Običajno je za upravljanje z računom zadolžen direktor podjetja, ki je hkrati tudi poslovodna oseba. Postopek odpiranja računa se opravi pri registraciji podjetja.

2.8.1 S. P.

- Poslovni račun

Postopek odpiranja poslovnega računa za s. p. je po registraciji podjetja na e-VEM točki in vpisu v PRS. Podjetnik s potrdilom AJ PES o registraciji podjetja (sklep o registraciji) na izbrani banki odpre poslovni račun.

- Razpolaganje z denarnimi sredstvi

Samostojni podjetnik lahko prosto razpolaga z denarnimi sredstvi (gotovina, knjižni denar, denar na poti) in jih prenaša med poslovnim računom dejavnosti (podjetja) in gospodinjstvom. Imetnik računa, ki je vpisan v PRS, lahko za plačevanje v gotovini dviguje z računa potrebno gotovino. Z vidika davčnega postopka (36. člen Zakona o

davčnem postopku (ZDavP-2)) je za s. p. za dobavljeno blago, opravljene storitve ter druga nakazila prejemnikom načeloma obvezno nakazovanje na poslovne račune, odprte pri izvajalcih plačilnega prometa. Za plačila v manjših zneskih in če je zagotovljena evidenca o teh plačilih, zakon dovoljuje plačila v gotovini. Primere, ko plačila za dobavljeno blago in opravljene storitve ni obvezno nakazovati na poslovni račun, določa 23. a člen Pravilnika o izvajanju Zakona o davčnem postopku. Denarna sredstva na poslovnem računu lahko podjetnik dviguje brez navedbe vzroka dviga. Tudi nakazovanje na poslovni račun je neomejeno.

Samostojni podjetnik prosto razpolaga tudi s t. i. dobroimetjem na poslovnem računu (prvi odstavek 50. člena ZDoh-2).

Pretoki denarnih sredstev so davčno nevtralni oziroma nimajo nikakršnih davčnih posledic, se pa zanje mora zagotavljati vodenje evidence knjigovodskih listin pretokov iz podjetja v gospodinjstvo lastnika podjetja in obratno (13. člen Pravilnika o poslovnih knjigah in drugih davčnih evidencah za fizične osebe, ki opravljajo dejavnost).

Pretok nedenarnih sredstev (stvarnega premoženja) med podjetjem s. p. in njegovim gospodinjstvom ni davčno nevtralen, ampak se šteje za odtujitev oziroma pridobitev sredstev. Ob odtujitvi sredstva iz podjetja v gospodinjstvo mora s. p. za razliko med tržno in knjigovodsko vrednostjo prenesenega sredstva povečati prihodke oziroma davčno osnovo za davek iz dejavnosti. Obratno se stvarno premoženje, preneseno iz gospodinjstva v podjetje, šteje za prihodek. Izjema so sredstva, ki so bila predmet prenosa ob začetku opravljanja dejavnosti, in sredstva, ki so bila predmet prenosa po začetku opravljanja dejavnosti, če so bila pridobljena ali zgrajena pred začetkom opravljanja dejavnosti (drugi odstavek 50. člena ZDoh-2).

Omeniti je treba še, da se za dohodke s. p. ne štejejo sredstva in dobički, ki jih s. p. pridobi na podlagi prenosov sredstev med svojim podjetjem in svojim gospodinjstvom ali na podlagi prenehanja dejavnosti (šesta točka 19. člena ZDoh-2). Vendar pa ta določba ne vpliva na obveznost s. p.

- Plača s. p.

Samostojni podjetnik si ne izplačuje redne, mesečne plače. Njegov osebni dohodek predstavlja razlika med prihodki in odhodki (dobiček) iz poslovanja s. p. in pomeni davčno osnovo. Svoje plače s. p. ne more uveljavljati kot strošek, kar posledično ne znižuje davčne osnove. Se pa kot strošek štejejo plačani prispevki.

2.8.2 D. O. O. Z ENIM DRUŽBENIKOM

- Poslovni račun

Postopek odpiranja poslovnega računa za d. o. o. z enim družbenikom se začne po sklenitvi akta o ustanovitvi družbe. S tem aktom odpre ustanovitveni račun na izbrani banki, kjer vplača osnovni kapital. S potrdilom o vplačanem osnovnem kapitalu se napoti nazaj na VEM točko ali k notarju, kjer opravi vpis v (sodni) register in vpis v PRS. S sklepom o registraciji se napoti na banko ter ustanovitveni račun, na katerega je vplačal osnovni kapital, pretvori v poslovni račun.

- Razpolaganje z denarnimi sredstvi

Denar na poslovnem računu d. o. o. je last družbe in ne družbenika, zato z njim ne more razpolagati.

- Plača

Ker je v d. o. o. z enim družbenikom ista oseba hkrati družbenik, poslovodja (direktor) in delavec v družbi, je plača družbenika določena s pogodbo in kot taka ni v odvisnosti od dobička družbe. Plača družbenika je davčno priznani odhodek in znižuje davčno osnovo (Cepec idr., 2010, str. 148).

Ob zaključku poglavja o primerjavah s. p. in d. o. o. so v spodnji tabeli prikazane ključne razlike med s. p. in d. o. o.

Samostojni podjetnik – s. p.	Družba z omejeno odgovornostjo – d. o. o.
Pravno-organizacijska oblika: fizična oseba, ki opravlja dejavnost.	Pravna oseba.
Ni ustanovitvenega kapitala.	Ustanovni kapital znaša najmanj 7.500 EUR.
Samostojni podjetnik za posle odgovarja s svojim premoženjem.	Ločenost premoženja (družbeniki odgovarjajo samo s svojim deležem v družbi).
Progresivna obdavčitev, ki velja za samostojnega podjetnika, ni primerna za velike družbe.	Primerna oblika za večje dobičke (enotna davčna stopnja za pravne osebe).
Enostavno/dvostavno knjigovodstvo ali normirani odhodki.	Dvostavno knjigovodstvo oziroma računovodstvo.
Dobiček je plača, podjetnik lahko s sredstvi na računu prosto razpolaga.	Denarna sredstva na računu so »last podjetja«. Dobiček se obdavči po dohodnini.
Ker je dobiček plača, se ne šteje kot strošek. V stroške gredo le prispevki.	Plača oziroma plače so strošek.
S.p. velja za nekoliko manj kredibilno obliko podjetja.	Večja kredibilnost podjetja pri poslovanju. Večja podjetja po navadi niso s. p.

Tabela 7: Razlike med s. p. in d. o. o.

(<http://mladipodjetnik.si/podjetniski-koticek/racunovodstvo/razlike-med-s.p.-in-d.o.o>)

3 STATUSNO PREOBLIKOVANJE S. P.

Samostojni podjetnik se lahko statusno preoblikuje na dva načina (667. člena ZGD-1-UPB3):

- s prenosom podjetja na novo kapitalsko družbo, ustanovljeno zaradi prenosa podjetja s. p. (redno oz. formalno preoblikovanje, kjer podjetje obdrži svojo identiteto, spremeni se samo pravnoorganizacijska oblika) ali
- s prenosom podjetja s. p. na prevzemno kapitalsko družbo (prenosno oz. materialno preoblikovanje, kjer se podjetje prenese na drugega nosilca dejavnosti, največkrat tako, da se ustanovi nova družba, v katero se vložijo delujoče podjetje).

Najpogostejša oblika statusnega preoblikovanja je s prenosom podjetja na novo kapitalsko družbo. Razlogi so različni, najpogostejši pa so: razbremenitev osebne odgovornosti za obveznosti podjetja, potrebe poslovnega procesa, potreba po ločitvi osebnega premoženja od premoženja podjetja, ugodnejša obdavčitev poslovnega izida.

3.1 PREOBLIKOVANJE S PRENOSOM PODJETJA NA NOVO KAPITALSKO DRUŽBO

3.1.1 Postopek preoblikovanja

Statusno preoblikovanje s. p. s prenosom podjetja na novo kapitalsko družbo (kamor sodi tudi d. o. o. z enim družbenikom) ureja ZGD-1-UPB3 v členih od 668 do 672. Pri tovrstnem preoblikovanju je pomembno dejstvo, da nova družba pred preoblikovanjem še ne obstaja in se torej ustanovi z namenom, da s. p. nanjo prenese vso svojo dejavnost.

Določba 75. člena ZGD-1-UPB3 določa postopek spremembe in prenehanje opravljanja dejavnosti s. p., ki ga povzemamo in grafično ponazarjamo v nadaljevanju (stran 33).

Samostojni podjetnik mora vsaj tri mesece pred prijavo prenehanja opravljanja dejavnosti na primeren način (s pismi upnikom, v sredstvih javnega obveščanja, poslovnih prostorih) objaviti, da bo prenehal opravljati dejavnost, ter ob tem navesti tudi dan prenehanja opravljanja te dejavnosti. Način obvestila ni predpisan, zadostuje tudi objava sporočila na sedežu obratovalnice, obvestila poslovnim partnerjem. Po poteku treh mesecev od objave lahko priglasijo prenehanje poslovanja pri pristojni davčni upravi. To stori z izpolnitvijo ustreznega obrazca, ki mu priloži

sklep o preoblikovanju in izpisek iz sodnega registra, s katerim dokazuje vpis novoustanovljene družbe v sodni register.

Samostojni podjetnik mora v pisni obliki sprejeti sklep o prenosu podjetja, v katerem morajo biti navedeni (prvi in drugi odstavek 668. člena):

- firma in sedež podjetnika,
- izjava o prenosu podjetja in
- vrednost podjetja (premoženje ter pravice in obveznosti v zvezi s podjetjem) na dan obračuna prenosa podjetja z natančnim opisom podjetja. Pri tem se je mogoče sklicevati na listine, kot so letna bilanca stanja, vmesna bilanca stanja ali ustrezen računovodski izkaz, če je na podlagi njihove vsebine mogoče določiti vrednost podjetja, ki je predmet prenosa. Predložene listine na dan prijave za vpis prenosa podjetja v register ne smejo biti starejše od treh mesecev.

Sklepu o prenosu mora biti priložen tudi akt o ustanovitvi nove družbe z navedbo, da je družba ustanovljena s prenosom podjetja s. p. (tretji odstavek 668. člen ZGD-1-UPB3). Dan obračuna prenosa podjetja je po stanju bilančni presečni dan, ko s. p. sestavi računovodske izkaze svojega podjetja, za kar se smiselno uporabljajo določbe prvega odstavka 68. člena ZGD-1-UPB3. Od dneva obračuna prenosa podjetja dalje se šteje, da so dejanja s. p., ki se nanašajo na preneseno podjetje, opravljena za račun nove družbe (smiselno povzeto iz četrtega odstavka 668. člena).

Za ustanovitev nove družbe veljajo določbe ZGD-1-UPB3 o ustanovitvi. Šteje se, da gre pri tej vrsti preoblikovanja za univerzalno pravno nasledstvo, saj mora s. p. na novo družbo prenesti celotno podjetniško premoženje. Ni pa nujno, da ga kot osnovni kapital vloži v celoti. Lahko zagotovi zakonsko predpisani minimum, drugo premoženje pa razporedi na druge bilančne postavke. Pri preoblikovanju s. p. v d. o. o. z enim družbenikom se torej ohrani pravna kontinuiteta gospodarskega subjekta, ki ne povzroči nobenih pravnih posledic na področju pravic, obveznosti in odgovornosti (Cepec idr., 2010, str. 286).

Skladno s 670. členom ZGD-1-UPB3 mora s. p. vložiti prijavo za vpis prenosa podjetja pri registrskem organu, to je pristojnem sodišču. Pred vložitvijo te prijave pa mora s. p. objaviti nameravan prenos. Predlogu za vpis prenosa podjetja mora priložiti:

- sklep o prenosu podjetja in
- listine, ki jih je treba predložiti ob vpisu ustanovitve nove družbe v register.

Pristojno sodišče hkrati vpiše prenos podjetja in ustanovitev nove družbe, pri čemer zapiše, da je nova družba nastala s prenosom podjetja s. p. Z vpisom prenosa s. p. v sodni register preneha opravljati dejavnost, podjetje s. p. v skladu s sklepom o

prenosu podjetja preide na novo družbo, podjetnik (bivši s. p.) pa postane imetnik deležev nove družbe. Pristojno sodišče mora o vpisu prenosa podjetja obvestiti AJPES, da ta opravi izbris s. p. iz PRS (671. člen ZGD-1-UPB3).

Če novo nastala družba ne izpolni obveznosti, ki so s. p. nastale v zvezi z njegovim podjetjem pred vpisom prenosa podjetja v sodni register, zanje še vedno odgovarja podjetnik z vsem svojim premoženjem (672. člen ZGD-1-UPB3). Tovrstne terjatve do podjetnika načeloma zastarajo v petih letih po prenehanju delovanja s. p.

3.1.2 Davčni vidik preoblikovanja

Plačilu davka ob prenosu podjetja s. p. na novo družbo se je v skladu z veljavnimi predpisi možno izogniti:

- kadar gre za prenehanje opravljanja podjetnikove dejavnosti kot s. p., ki se izvede po zgoraj navedenih postopkih preoblikovanja, in
- ob upoštevanju določenih pogojev iz 51. člena ZDoh-2. Eden izmed pogojev je ta, da bo fizična oseba svoj delež v novi družbi, pridobljen s statusnim preoblikovanjem, obdržala najmanj 3 leta in ga nominalno ne bo zmanjšala. Če v petih letih po koncu opravljanja dejavnosti pride do neizpolnjevanja pogojev iz omenjenega člena, se prihodki, ki se zaradi davčno nevtralnega prenosa niso šteli za prihodke zavezanca, ki je prenehal z dejavnostjo, obdavči kot drugi dohodki fizične osebe.

Davčno obravnavo je treba priglasiti pri pristojnem davčnem organu. Poleg tega je treba izkazati tudi bilanco stanja, iz katere je razvidna vrednost prenesenih sredstev. Priglasitev se opravi na predpisanem obrazcu, katerega sestavni del je tudi izjava o izpolnjevanju pogojev, določenih z ZDoh-2. Pomembno je, da se priglasitev opravi najpozneje do roka za predložitev davčnega obračuna s. p., ki je prenehal z opravljanjem dejavnosti. Davčni organ izda o tem potrdilo. Če pa se s. p. odloči za preoblikovanje med davčnim letom, mora pripraviti davčni obračun na dan pred prenehanjem opravljanja dejavnosti, davčni obračun pa je treba predložiti v 30 dneh od dneva pred prenehanjem (<http://mladipodjetnik.si>).

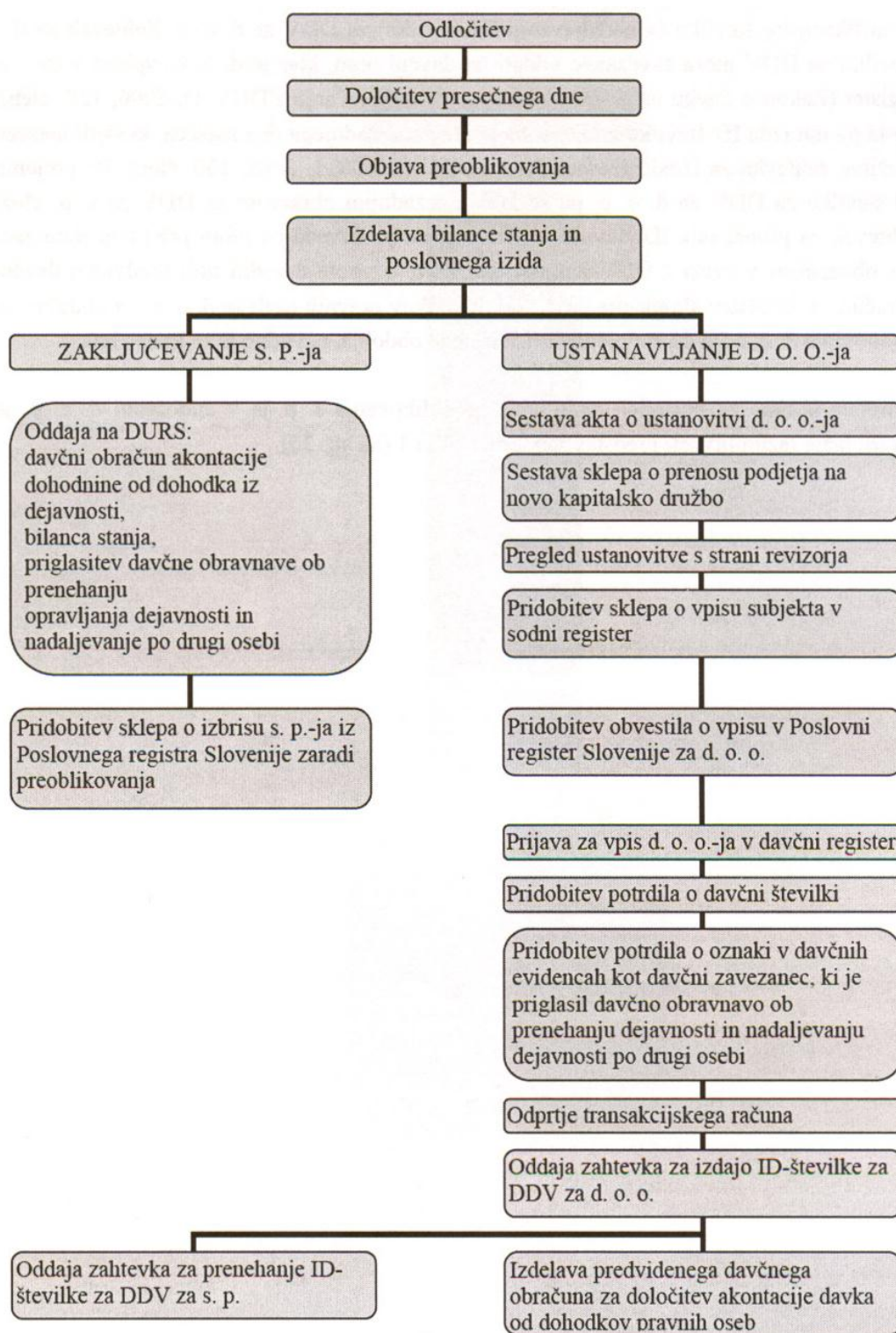
3.1.3 Stroški preoblikovanja

Stroški preoblikovanja s. p. oz. prenosa njegovega podjetja na novo nastalo družbo so odvisni predvsem od velikosti podjetja s. p., potreben čas pa je dva do tri mesece.

Stroški	Znesek v EUR
pooblaščenega revizorja (predvsem za cenitev stvarnega vložka podjetnika v novo družbo v primeru, da je vloženi kapital presega 100.000 EUR)	med 2.600 in 5.000
strokovnjaka (svetovalca), ki bo izpeljal cel postopek vse do notarja	med 800 in 6.000
notarja	med 500 in 600
skupaj	med 3.900 in 11.600

Tabela 8: Prikaz stroškov preoblikovanja s. p.

(Vir: Lasten)



Slika 2: Postopek statusnega preoblikovanja s. p. v d. o. o. z enim ali več družbeniki
(Vir: Ilnikar, B., 2008, str. 30)

4 PREOBLIKOVANJE S. P. V D. O. O.?

Kristjan Mlekuš se je leta 2008 odločil, da začne delovati kot samostojni podjetnik. Po pogovoru z njim ugotovimo, da ga glede na rezultate poslovanja, ki jih bomo prikazali in analizirali v nadaljevanju, in glede na pričakovano rast prihodkov iz poslovanja njegovega podjetja zanima, kaj bi bilo zanj bolje – ali ostati s. p. ali se preoblikovati v d. o. o., in če se preoblikovati, kdaj.

Da bi lahko podali odgovor na zastavljeno vprašanje, bomo najprej analizirali poslovanje izbranega s. p. za leta poslovanja, nato pa izdelali projekcijo poslovanja za prihodnjih nekaj let.

4.1 ANALIZA DOSEDANJEGA POSLOVANJA S. P.

4.1.1 Prihodki preučevanega s. p.

Prihodki iz poslovanja proučevanega s. p. v obdobju 2009–2011 so prikazani v spodnji tabeli.

Postavka/leto	2009	2010	2011	Indeks 10/09	Indeks 11/10
Prihodki (v EUR)	17.652	18.128	24.072	102,69	132,78

*Tabela 9: Obseg in dinamika prihodkov podjetja Mlekuš Kristjan, s. p.
(Vir: bilanca uspeha Mlekuš Kristjan, s. p. 2009–2011)*

Iz tabele je razvidno, da so se skupni prihodki v letih 2010 in 2011 v primerjavi z predhodnim povečevali. Tolikšno zvišanje je posledica povečanja obsega dela.

4.1.2 Odhodki preučevanega s. p.

Odhodki iz poslovanja preučevanega s. p. v obdobju 2009–2011 so prikazani v spodnji tabeli.

Postavka/leto (v EUR)	2009	2010	2011	Indeks 10/09	Indeks 11/10
1. POSLOVNI ODHODKI	13.448	14.253	15.690	105,98	110,08
Stroški blaga, materiala in storitev	12.946	13.705	15.644	105,86	114,15
Stroški dela	0	0	0	0	0
Amortizacija	502	548	46	109,16	8,39
2. DRUGI POSLOVNI ODHODKI	3.854	3.054	3.430	79,24	112,31
3. IZREDNI ODHODKI	0	0	0	0	0
4. ODHODKI SKUPAJ	17.302	17.307	19.120	100,02	110,47

Tabela 10: Obseg in struktura odhodkov podjetja Mlekuš Kristjan, s. p.

(Vir: bilanca uspeha Mlekuš Kristjan, s. p. 2009–2011)

Iz tabele razberemo, da se odhodki bistveno ne povečujejo, zadnje leto so se povečali za dobrih 10 %. Stroški pri podjetniku niso veliki za opravljane dejavnosti, tudi če se poveča obseg dela, se stroški ne povečujejo vzporedno.

4.2 PROJEKCIJA POSLOVANJA S. P. V PRIHODNJE

4.2.1 Predvideni obseg in dinamika prihodkov preučevanega s. p.

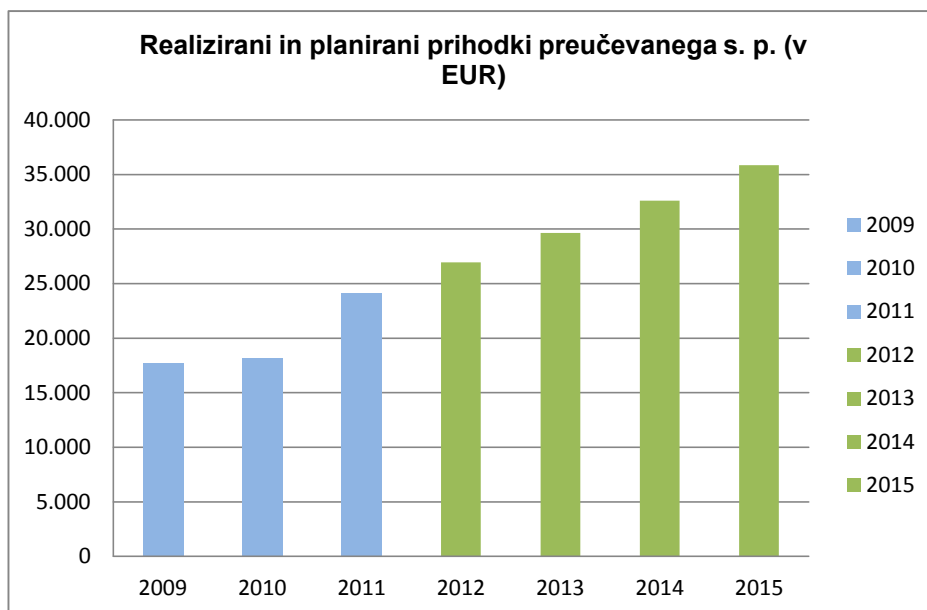
Glede na to, da se je v času opravljanja dejavnosti Mlekuš Kristjan, s. p. dobro uveljavil v gorenjski regiji in da svojo dejavnost vedno bolj usmerja v specifična zaključna gradbena dela, za katera je povpraševanje vse večje (gre za ročno izdelane lesene stropne, stole, drugo notranjo opremo v kmečko gorskem stilu), predvideva v obdobju 2012–2015 kar 10-% rast prihodkov letno.

Postavka/leto	2012	2013	2014	2015	Indeks 13/12	Indeks 14/13	Indeks 15/14
Prihodki (v EUR)	26.948	29.643	32.607	35.868	110,00	110,00	110,00

Tabela 11: Predvideni obseg in dinamika prihodkov podjetja Mlekuš Kristjan, s. p.

(Vir: Lasten, prirejeno po planu poslovanja Mlekuš Kristjan, s. p.)

Realizirane prihodke preučevanega s. p. v obdobju 2009–2011 (modri stolpci) in planirane prihodke v naslednjem štiriletnem obdobju (zeleni stolpci) prikazujemo v spodnjem grafu.



*Graf 1: Realizirani in planirani prihodki preučevanega s. p.
(Vir: Lasten, po podatkih iz bilance uspeha Mlekuš Kristjan, s. p. in projekcije poslovanja)*

4.2.2 Predvideni obseg in struktura odhodkov preučevanega s. p.

Ob predvideni rasti prihodkov (tabela 10) predvideva preučevani samostojni podjetnik naslednji obseg stroškov:

Postavka/ leto (v EUR)	2012	2013	2014	2015	Indeks 13/12	Indeks 14/13	Indeks 15/14
1. POSLOVNI ODHODKI	16.093	16.772	17.985	18.734	104,21	107,23	104,16
Stroški blaga, materiala in storitev	13.593	14.272	14.985	15.734	104,99	104,99	104,99
Stroški dela	0	0	0	0	0	0	0
Amortizacija	2.500	2.500	3.000	3.000	100	120	100
2. DRUGI POSLOVNI ODHODKI	4.183	4.183	4.183	4.183	100	100	100
3. IZREDNI ODHODKI	0	0	0	0	0	0	0
4. ODHODKI SKUPAJ	20.276	20.955	22.168	22.917	103,34	105,78	103,37

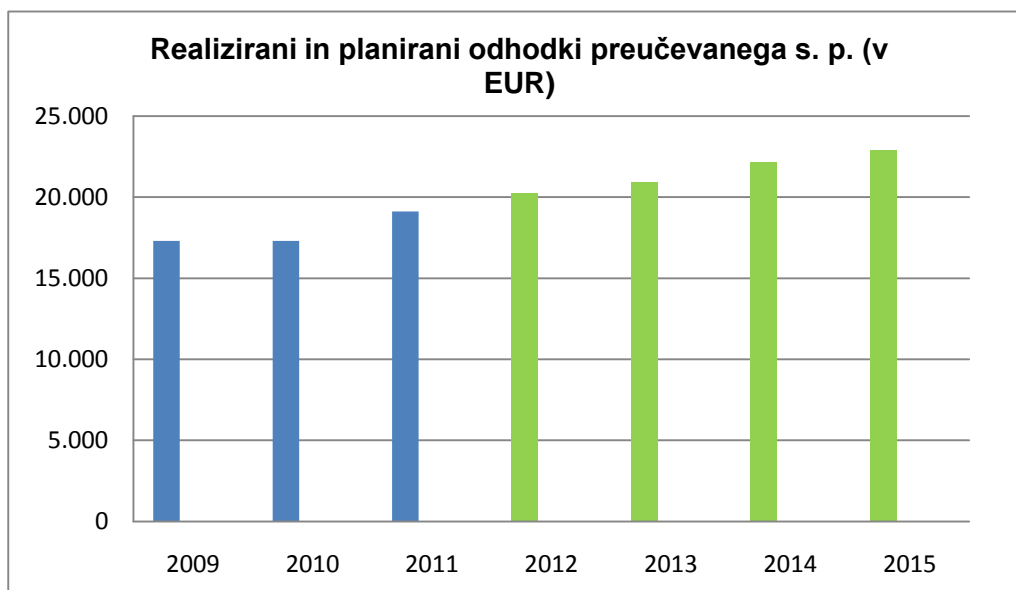
Tabela 12: Predvideni obseg in struktura odhodkov podjetja Mlekuš Kristjan, s. p.
(Vir: Lasten, prirejeno po planu poslovanja Mlekuš Kristjan, s. p.)

V tabeli vidimo, da je tudi v letu 2012 prišlo do porasta odhodkov, saj so se ti v letu 2012 v primerjavi z letom 2011 povečali za 6 %. Povečala se je tudi amortizacija, saj je podjetnik že konec leta 2011 kupil kombi, ki se je že januarja 2012 začel amortizirati. Predvideno povečanje stroškov je zaradi rasti cen materiala in drugih nenačrtovanih stroškov.

Podjetnik trenutno ne razmišlja o zaposlovanju sodelavcev, kljub povečanemu obsegu dela. Ob prevzemu večjih del so lokalni podjetniki povezani in so dogovorjeni za sodelovanje.

Postavke stroškov blaga, materiala in storitev nismo razčlenjevali, ker je za oceno stroškov v prihodnjih letih dovolj. Podjetnik materiala in blaga nima na zalogi, ampak nabavlja po potrebi izvajanja del.

Realizirane odhodke preučevanega s. p. v obdobju 2009–2011 (modri stolpci) in planirane odhodke v naslednjem štiriletnem obdobju (zeleni stolpci) prikazujemo v spodnjem grafu.



Graf 2: Realizirani in planirani odhodki preučevanega s. p.
(Vir: Lasten, po podatkih iz bilance uspeha Mlekuš Kristjan, s. p. in projekcije poslovanja)

4.3 POSLOVNI IZID

Izkaz poslovnega izida je temeljni računovodski izkaz, v katerem je prikazan poslovni izid za poslovno leto ali medletna obdobja, za katera se sestavlja. Poslovni izid povzema prihodke in odhodke podjetja za obračunsko obdobje in je razlika med celotnimi prihodki in celotnimi odhodki, ki so v obračunanem obdobju.

Poslovni izid izkazuje naslednje vrste izida:

- dobiček, ki je pozitiven poslovni izid (pozitivna razlika med prihodki in odhodki obračunskega obdobja) in
- izguba, ki je negativen poslovni izid (negativna razlika med prihodki in odhodki obračunskega obdobja).

Realiziran poslovni izid preučevanega s. p. v obdobju 2009–2011 in njegov predvideni poslovni izid za obdobje 2012–2015 prikazujemo v spodnji tabeli.

	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
Poslovni izid (v EUR)	350	821	4.952	6.672	8.688	10.439	12.951

Tabela 13: Realiziran in predviden poslovni izid podjetja Mlekuš Kristjan, s. p.
(Vir: Lasten, po podatkih iz bilance uspeha Mlekuš Kristjan, s. p. in projekcije poslovanja)

Večja rast dobička v letu 2011 je posledica večje rasti prihodkov, kar je posledica povečanega povpraševanja po specializiranih storitvah.

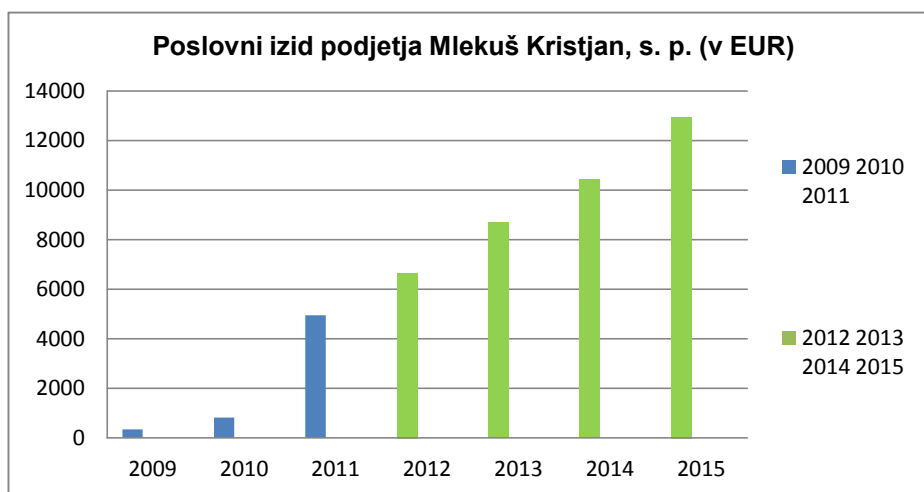
Primerjano s predhodnimi leti (tabela spodaj) je največji porast poslovnega izida v letu 2011. Leta 2012 je prišlo do padca zaradi nakupa novih osnovnih sredstev, kar naj bi se v naslednjih letih ustalilo. To nakazuje tudi dinamika poslovnega izida, prikazana v spodnji tabeli.

	Indeks 10/09	Indeks 11/10	Indeks 12/11	Indeks 13/12	Indeks 14/13	Indeks 15/14
Poslovni izid (v EUR)	234,57	603,17	134,73	130,21	120,16	124,06

Tabela 14: Dinamika poslovnega izida podjetja Mlekuš Kristjan, s. p.

(Vir: Lasten, po podatkih bilance uspeha Mlekuš Kristjan, s. p. in projekcije)

Graf spodaj prikazuje realiziran poslovni izid proučevanega s. p. v obdobju 2009–2011 (modri stolpci) in planiran poslovni izid v naslednjem štiriletnem obdobju (zeleni stolpci).



Graf 3: Poslovni izid podjetja Mlekuš Kristjan, s. p.

(Vir: Lasten, po podatkih iz bilance uspeha Mlekuš Kristjan, s. p. in projekcije poslovanja)

4.4 ANALIZA EKONOMIČNOSTI

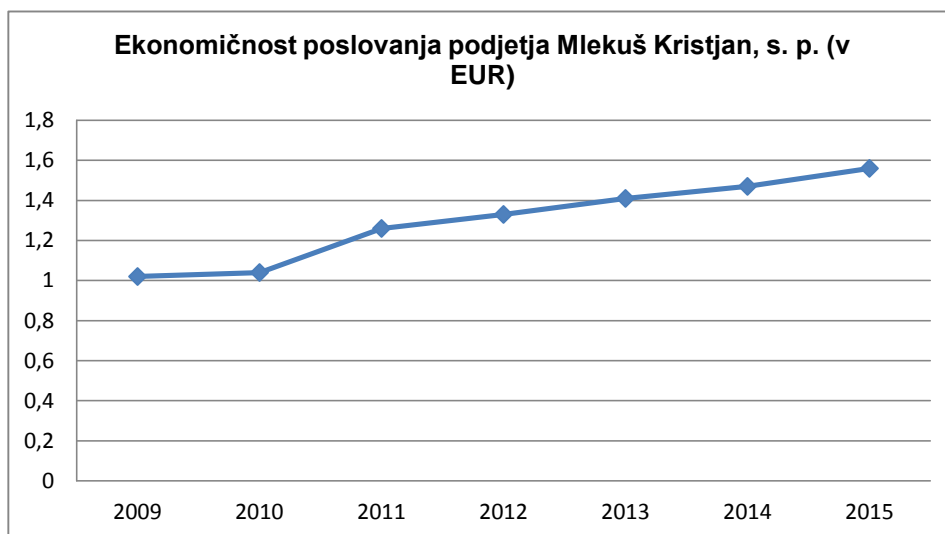
Ekonomičnost (tudi gospodarnost) je v strokovni literaturi opredeljena kot razmerje med ustvarjenimi in prodanimi poslovnimi učinki in porabo vseh prvin poslovnega procesa za njihovo proizvodnjo. Ker je taka opredelitev ekonomičnosti za potrebe praktičnega merjenja neustrezna, jo opredelimo tudi kot razmerje med ustvarjenimi poslovnimi prihodki in poslovnimi odhodki. Tako pojmovanje je primerno za spremljanje ekonomičnosti po posameznih delih podjetja (stroškovnih mestih, proizvodnih enotah, proizvodih itd.) in je za spremljanje ekonomičnosti podjetja kot celote, v primeru, ko imamo v podjetju opraviti s heterogeno proizvodnjo, manj uporabno. V tem primeru si moramo pri izračunu ekonomičnosti pomagati z ulomkom, ki ima v števcu prihodke, v imenovalcu pa odhodke (Živanič, 2002, str. 13).

Ekonomičnost poslovanja podjetja proučevanega s. p. smo obravnavali na ravni podjetja, za kar smo potrebovali in izračunali kazalce ekonomičnosti za obdobje poslovanja 2009–2011 in kazalce predvidene ekonomičnosti za obdobje 2012–2015, ter jih prikazali v spodnji tabeli.

Leto	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
1. Celotni prihodki (v EUR)	17.652	18.128	24.072	26.948	29.643	32.607	35.868
2. Celotni odhodki (v EUR)	17.302	17.307	19.120	20.276	20.955	22.168	22.917
3. EKONOMIČNOST	1,02	1,04	1,26	1,33	1,41	1,47	1,56

*Tabela 15: Kazalci ekonomičnosti za podjetje Mlekuš Kristjan, s. p.
(Vir: Lasten, po podatkih iz bilance uspeha Mlekuš Kristjan, s. p. in projekcije poslovanja)*

Kazalec ekonomičnost kaže na nenehno povečevanje ekonomičnosti, kar je razvidno tudi iz spodnjega grafa.



*Graf 4: Ekonomičnost poslovanja podjetja Mlekuš Kristjan, s. p.
(Vir: Lasten, po podatkih iz bilance uspeha Mlekuš Kristjan, s. p. in projekcije poslovanja)*

4.5 SIMULACIJSKI PRIKAZ SREDSTEV PODJETNIKA IN IZRAČUN DONOSNOSTI SREDSTEV (ROA)

Koeficient čiste dobičkonosnosti sredstev (ROA)

ROA pove, kako uspešno je bilo poslovanje pri upravljanju s sredstvi podjetja (koliko čistega dobička podjetje ustvari s sredstvi, ki jih ima). Vrednost kazalnika se poveča (zmanjša), če se poveča (zmanjša) čisti dobiček (Štefe, 2010, str. 53).

SREDSTVA (v EUR)	2012	2013	2014	2015
Osnovna sredstva	12.500	10.000	7.000	4.000
Denarna sredstva	9.172	11.188	13.439	15.951
SREDSTVA	21.672	21.188	20.439	19.951

*Tabela 16: Simulacijski prikaz sredstev podjetja
(Vir: Lasten)*

ROA	2012	2013	2014	2015
Dobiček (v EUR)	6.672	8.688	10.439	12.951
Sredstva (v EUR)	21.672	21.188	20.439	19.951
ROA v %	30	41	51	65

*Tabela 17: Simulacijski izračun donosnosti sredstev
(Vir: Lasten)*

S tem kazalnikom podjetnik izkazuje, da je bilo v letu 2012 6.672 EUR dobička na 21.672 EUR sredstev. Iz tega razberemo, da so k 30-% dobičku prispevala sredstva ali da so sredstva prinesla dobičku 30 % svoje vrednosti. V simulaciji ROA kazalnika vidimo, da se vsako leto v primerjavi s prejšnjim povečuje za približno 10 %. V primerjavi med leti 2012 in 2013 vidimo, da se je leta 2013 v primerjavi s prejšnjim letom donos povečal za 11 odstotnih točk na 41. Sredstva so boljše izkoriščena in so doprinesla večji prispevek dobičku.

Lastnik je torej boljše izkoriščal svoja sredstva, in je tako uspel povečati dobiček.

4.6 SIMULACIJSKI IZRAČUN VIŠINE DAVŠČIN

LETO	2012		2013		2014		2015	
DOBIČEK	6.672		8.688		10.439		12.951	
v EUR	s. p.	d. o. o.	s. p.	d. o. o.	s. p.	d. o. o.	s. p.	d. o. o.
Davek od dohodka	1.067	1.334	1.483	1.738	1.956	2.088	2.634	2.590
Dobiček za izplačilo	5.605	5.338	7.205	6.950	8.483	8.351	10.317	10.360
Davek na dobiček	0	1.068	0	1.390	0	1.670	0	2.072
Za izplačilo	5.605	4.270	7.205	5.560	8.483	6.681	10.317	8.288
Skupaj davek	1.067	2.402	1.483	3.128	1.956	3.758	2.624	4.662
Delež davka (v %)	16	36	17	36	19	36	20	36

Tabela 18: Simulacijski izračun višine davščin
(Vir: Lasten)

V simulacijskem izračunu višine davščin je za preučevani s. p. do vključno leta 2015 z vidika davščin preoblikovanje nesmiselno. Preučevani s. p. namreč nima toliko dobička na letni ravni, da bi se mu preoblikovanje zaradi davščin izplačalo. Po spodaj prikazanem izračunu, bi se podjetniku splačalo preoblikovanje pri dobičku 55.701 EUR.

LETO	2025	
DOBIČEK v EUR	55.701	
	s. p.	d. o. o.
Davek od dohodka	19.779	11.140
Dobiček za izplačilo	35.922	44.561
Davek na dobiček	0	8.912
Za izplačilo	35.922	35.649
Skupaj davek	19.799	20.052
Delež davka (v %)	35	36

Tabela 19: Prikaz prelomne točke višine davščin
(Vir: Lasten)

5 SKLEPNE UGOTOVITVE

Na podlagi spoznaj iz teoretičnega dela in rezultatov analize iz empiričnega dela diplomskega dela v nadaljevanju podajamo sklepne ugotovitve kot odgovor na vprašanje: »Zakaj in kdaj naj se, če sploh, izbrani s. p. preoblikuje v d. o. o. z enim družbenikom?«

S1: Zaščita osebnega premoženja

Plačilna nedisciplina je v času gospodarske recesije vse večji problem. Neplačevanje storitev bi za izbrani s. p. pomenilo, da bi ta vse težje poravnaval obveznosti do dobaviteljev in sčasoma pričel te obveznosti poravnati z osebnim premoženjem, kar pa lahko vodi v izgubo celotnega njegovega osebnega premoženja.

Kot gospodarski subjekt je izbrani s. p. namreč neomejeno odgovoren in za svoje obveznosti iz poslovanja odgovarja z vsem svojim premoženjem, tako s tistim, ki se navezuje na njegovo dejavnost, kot z vsem drugim osebnim premoženjem. To tveganje je še toliko večje, ker izbrani s. p. opravlja dejavnost, ki je v času gospodarske krize še posebej izpostavljena (gradbeništvo in z njim povezane dejavnosti).

- Preoblikovanje izbranega s. p. v d. o. o. z enim družbenikom bi bila zanj prednost.

S2: Prelomna točka za statusno preoblikovanje

Če upoštevamo samo davčni vidik in zanemarimo vse ostale administrativne stroške z ustanavljanjem družbe, je preoblikovanje iz s. p. v d. o. o. z enim družbenikom smiselno takrat, ko je efektivna davčna stopnja, po kateri je obdavčen dobiček družbe, nižja od tiste, po kateri je obdavčen dobiček s. p. Organiziranost v obliki s.

p. se izplača do višine 50.000 EUR (okvirni znesek), ker je delež davkov v dobičku še nižji od deleža davkov v dobičku pri d. o. o. Kasneje so ti deleži večji pri organiziranosti v obliki s. p.

Samostojnega podjetnika je poleg vseh vidikov najbolj zanimal davčni vidik, kje je zanj prelomna točka za preoblikovanje v d. o. o. in to smo tudi dosegli. Izbrani samostojni podjetnik ni dosegel točke, ko je preoblikovanje v družbo z omejeno odgovornostjo upravičeno. Na podlagi predvidevanj enake rasti prihodkov in odhodkov, bi se podjetniku bilo smiselno preoblikovati leta 2025.

- Z davčnega vidika bi bilo trenutno preoblikovanje za izbrani s. p. v družbo z enim družbenikom slabost.

S4: Osnovni kapital in drugi stroški

Izbrani s. p. trenutno nima dovolj finančnih sredstev in tudi stvarnih vložkov za zagotovitev osnovnega kapitala. Zagotoviti pa mora še stroške notarja in druge upravne stroške, povezane s pripravo vseh potrebnih dokumentov v ustanovitvenem postopku družbe ter stroške prenosa podjetja na novo družbo.

- Preoblikovanje bi bilo zanj slabost.

S5: Razpolaganje z gotovino

V primeru preoblikovanja s. p. v d. o. o. z enim družbenikom izbrani s. p. ne bi več mogel prosto razpolagati z denarjem.

- Preoblikovanje zanj zato s tega vidika ne bi bila prednost.

S6: Plača – razlog za preoblikovanje

V primeru preoblikovanja s. p. v d. o. o. z enim družbenikom bi izbrani podjetnik kot direktor družbe prejemal plačo.

- Trenutno je njegov zaslužek odvisen od dobička s. p. Preoblikovanje bi bilo zanj prednost.

S8: Socialni vidik – razlog za preoblikovanje

V primeru preoblikovanja v d. o. o. bi podjetnik prejemal plačo, ne bi odgovarjal z vsem svojim premoženjem in s tem ne bi ogrožal svoje družine.

- Iz tega vidika bi bilo preoblikovanje prednost.

6 ZAKLJUČEK

Namen diplomskega dela je bil prikazati razlike, primerjati prednosti in slabosti dveh organizacijskih oblik (s. p. in d. o. o.) ter ugotoviti razloge, zaradi katerih bi se s. p. odločil za preoblikovanje v d. o. o. Preučili smo poslovanje konkretnega s. p. in na podlagi simulacije njegovega poslovanja ugotovili, da je zanj bolj ugodno, da ostane pri obliki s. p.

Pri preučevanju možnosti za preoblikovanje dejavnosti na konkretnem s. p. smo ugotovili, da zanj trenutno preoblikovanje v d. o. o. ne bi bilo smotno. V izračunu, ki smo ga tudi navedli, in temelji na podlagi simulacije realizacije poslovanja, bi bilo zanj preoblikovanje v d. o. o. pametna odločitev šele leta 2025.

Prednosti za d. o. o., kot so osebno premoženje, plača in socialni vidik so resda pomembne, vendar v konkretnem proučevanem s. p. nimajo velikega pomena. Najpogostejša razloga, zaradi katerih bi se samostojni podjetnik odločil za statusno preoblikovanje v d. o. o., sta obdavčitev in zaščita osebnega premoženja. Zaradi tega smo želeli narediti izračun in simulacijo za konkretni s. p. S tem smo ugotovili, da je zanj ugodneje ostati pri dosedanji obliki.

Proučevani s. p. smo vprašali, zakaj omenjene prednosti (osebno premoženje, plača in socialni vidik) niso tako zelo pomembne kot davčni vidik. Po pogovoru z njim smo prišli do zaključka, da je njegovo poslovanje varno in trenutno nima nikakršnih skrbi glede izgube osebnega premoženja. Druga prednost, če bi se preoblikoval v d. o. o., bi bila mesečna plača. Odgovoril nam je, da če bo posloval po zastavljenih ciljih, mu ne bo treba skrbeti za mesečni dohodek, ker ga bo imel enako pri s. p.

V diplomskem delu smo zelo natančno in izčrpno odgovorili na vprašanje podjetnika o reorganizaciji v d. o. o. in s tem dosegli začetne cilje diplomskega dela. Skupaj z izbranim podjetnikom smo preučili pogoje in razloge za ali proti preoblikovanju. Na podlagi v tej nalogi podanih podatkov se je izbrani samostojni podjetnik odločil, da se naslednjih pet let ne bo preoblikoval v d. o. o. Po izteku nekje štirih let, pa bi bilo smotno ponovno proučiti njegovo poslovanje za preteklih pet let in ponovno narediti simulacijo za prihodnjih pet let. Seveda bi se primerjali sedanja simulacija z realizacijo in na podlagi tega bi lahko bolj realno tudi predvidevali poslovanje za vnaprej.

LITERATURA

Cepec, J., Ivanc, T., Kežman, U. in Raškovič, M. (2010). *Pot v podjetništvo s. p. ali d.o.o.* Ljubljana: GV.

Bohinc, R. in Mežnar, D. (1996). *Gospodarsko pravo.* Ljubljana: Gea-College.

Ilnikar, B. (2008). *Statusno preoblikovanje samostojnega podjetnika v družbo z omejeno odgovornostjo.* Diplomsko delo, Ljubljana: Univerza v Ljubljani, Ekonomska fakulteta.

Šinkovec, J. (1995). *Družba z omejeno odgovornostjo.* Ljubljana: Bonex.

Štefe, E. (2010). Interni dokument: Analiza bilanc z revizijo, interno gradivo višje strokovne šole B&B d.o.o.

Živanič, V. (2002). *Analiza uspešnosti poslovanja podjetja Rolgraf v letu 1999.* Diplomsko delo, Ljubljana: Univerza v Ljubljani, Ekonomska fakulteta.

VIRI

Direktiva 2009/102/ES Evropskega parlamenta in sveta z dne 16. septembra 2009 na področju prava družb o družbah z omejeno odgovornostjo z enim družbenikom, Ur. l. EU, št. 258/2010. Pridobljeno 28. 10. 2012 z naslova <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ L:2009:258:0020:0025:SL:PDF>.

DURS, Davek na dodano vrednost – pojasnila. Pridobljeno 28. 10. 2012 z naslova http://www.durs.gov.si/si/davki_predpisi_in_pojasnila/davek_na_dodano_vrednost_pojasnila/splosno/#c17479.

DURS, Davek od dohodkov pravnih oseb – pojasnila. Pridobljeno 28. 10. 2012 z naslova http://www.durs.gov.si/si/davki_predpisi_in_pojasnila/davek_od_dohodkov_pravnih_oseb_pojasnila/splosno/.

DURS, Lestvica za odmero dohodnine in olajšave za leto 2009. Pridobljeno 28. 10. 2012 z naslova http://www.durs.gov.si/si/davki_predpisi_in_pojasnila/dohodnina_pojasnila/stopnjedohodnine_za_leto_2009/lestvica_za_odmero_dohodnine_in_olajsave_za_leto_2009/.

DURS, Lestvica za odmero dohodnine in olajšave za leto 2010. Pridobljeno 28. 10. 2012 z naslova http://www.durs.gov.si/si/davki_predpisi_in_pojasnila/dohodnina

[pojasnila/stopnje dohodnine za leto 2010/lestvica za odmero dohodnine in olaj save za leto 2010/.](#)

DURS, Lestvica za odmero dohodnine in olajšave za leto 2011. Pridobljeno 28. 10. 2012 z naslova [http://www.durs.gov.si/si/davki_predpisi_in_pojasnila/dohodnina_pojasnila/stopnje_dohodnine_za_leto_2011/lestvica_za_odmero_dohodnine_in_olaj_save_za_leto_2011/.](http://www.durs.gov.si/si/davki_predpisi_in_pojasnila/dohodnina_pojasnila/stopnje_dohodnine_za_leto_2011/lestvica_za_odmero_dohodnine_in_olaj_save_za_leto_2011/)

DURS, Lestvica za odmero dohodnine in olajšave za leto 2012. Pridobljeno 28. 10. 2012 z naslova [http://www.durs.gov.si/si/davki_predpisi_in_pojasnila/dohodnina_pojasnila/stopnje_dohodnine_za_leto_2012/lestvica_za_odmero_dohodnine_in_olaj_save_za_leto_2012/.](http://www.durs.gov.si/si/davki_predpisi_in_pojasnila/dohodnina_pojasnila/stopnje_dohodnine_za_leto_2012/lestvica_za_odmero_dohodnine_in_olaj_save_za_leto_2012/)

DURS, Opomnik za davčne zavezance, ki opravljajo dejavnost – začetnike. Pridobljeno 28. 10. 2012 z naslova http://www.durs.gov.si/si/storitve/brosure_in_zlozenke_durs/opomnik_za_davcne_zavezance_ki_opravljajo_dejavnost_zacetnike/#c19408.

e-Računovodstvo. Pridobljeno 28. 10. 2012 z naslova <http://www.eracunovodstvo.org/blog>.

JAPTI. Pridobljeno 28. 10. 2012 z naslova http://www.podjetniski-portal.si/index.php?t=E_publicacije&type=prirocnik&article_id=3792.

MP – Mladi podjetnik. Pridobljeno 22. 10. 2012 z naslova <http://mladipodjetnik.si/>.

Pravilnik o spremembah in dopolnitvah Pravilnika o izvajanju Zakona o davčnem postopku, Ur. l. RS, št. 101/2011. Pridobljeno 5. 11. 2012 z naslova http://www.racunovodja.com/clanki.asp?clanek=6167/Pravilnik_o_spremembah_in_dopolnitvah_Pravilnika_o_izvajanju_Zakona_o_davcnem_postopku.

Pravilnik o poslovnih knjigah in drugih davčnih evidencah za fizične osebe, ki opravljajo dejavnost, Ur. l. RS, št. 138/2006 in 52/2007. Pridobljeno 5. 11. 2012 z naslova http://zakonodaja.gov.si/rpsi/r07/predpis_PRAV8047.html.

Sodba Vrhovnega sodišča RS št. VIII. Ips 167/2008 z dne 19. 10. 2009. Pridobljeno 5. 11. 2012 z naslova [http://www.sodisce.si/znanje/sodna_praksa/vrhovno_sodisce_rs/63654/.](http://www.sodisce.si/znanje/sodna_praksa/vrhovno_sodisce_rs/63654/)

SURS – Statistični urad Republike Slovenije, SKD_2008 – Standardna klasifikacija dejavnosti 2008, v2. Pridobljeno 28. 10. 2012 z naslova <http://www.stat.si/klasije/tabela.aspx?cvn=4978>.

VEM center Ora Pohorje – Dravinja. Pridobljeno 28. 10. 2012 z naslova http://vem.konjice.si/index.php?option=com_content&task=view&id=67&Itemid=40.

Zakon o gospodarskih družbah, uradno prečiščeno besedilo (ZGD-1-UPB3), Ur. l. RS, št. 65/2009. Pridobljeno 5. 11. 2012 z naslova <http://www.uradni-list.si>.

Zakon o davčnem postopku (ZDavP-2), Uradni list RS, št. 117/2006, Pridobljeno 5. 11. 2012 z naslova <http://www.uradni-list.si>.

Zakon o dohodnini (ZDoh-2), Uradni list RS, št. 117/2006. Pridobljeno 5. 11. 2012 z naslova <http://www.uradni-list.si>.

Zakon o davku od dohodkov pravnih oseb, uradno prečiščeno besedilo (ZDDPO-2), Ur. l. RS, št. 117/2006. Pridobljeno 5. 11. 2012 z naslova <http://zakonodaja.gov.si>.

Zakon o sodnem registru, uradno prečiščeno besedilo (ZSReg-UPB2), Ur. l. RS, št. 54/2007. Pridobljeno 5. 11. 2012 z naslova <http://zakonodaja.gov.si>.

Zakon o finančnem poslovanju, postopkih zaradi insolventnosti in prisilnem prenehanju (ZFPPIPP), Ur. l. RS, št. 126/2007, ter spremembe in dopolnitve tega zakona (ZFPPIPP-A), Ur. l. RS, št. 40/2009. Pridobljeno 5. 11. 2012 z naslova <http://www.uradni-list.si>.

Zakon o pokojninskem in invalidskem zavarovanju, uradno prečiščeno besedilo (ZPIZ-1-UPB4), Ur. l. RS, št. 109/2006. Pridobljeno 5. 11. 2012 z naslova <http://www.uradni-list.si>.

Zakon o zdravstvenem varstvu in zdravstvenem zavarovanju, uradno prečiščeno besedilo (ZZVZZ-UPB3), Ur. l. RS, št. 72/2006. Pridobljeno 5. 11. 2012 z naslova, <http://www.uradni-list.si>.

Izkaz poslovnega izida podjetja Mlekuš Kristjan, s. p. za obdobje od 2009 do 2011.

Bilanca stanja podjetja Mlekuš Kristjan, s. p. za obdobje od 2009 do 2011.

PRILOGE

PRILOGA 1: Dovoljenje s. p. in soglasje za uporabo podatkov za potrebe diplomskega dela

Dovoljenje za uporabo podatkov v diplomskem delu

Podpisani lastnik podjetja Slikopleskarstvo, Mlekuš Kristjan, s. p., dovoljujem uporabo vseh potrebnih podatkov za izdelavo diplomskega dela z naslovom:

*IZBIRA ORGANIZIRANOSTI MED SAMOSTOJNIM PODJETNIŠTVOM IN
DRUŽBO Z OMEJENO ODGOVORNOSTJO.*

Bohinj, 1. 5. 2012

Kristjan Mlekuš, s. p.

KAZALO SLIK

SLIKA 1: VIZITKA SAMOSTOJNEGA PODJETNIKA	3
SLIKA 2: POSTOPEK STATUSNEGA PREOBLIKOVANJA S. P. V D. O. O. Z ENIM ALI VEČ DRUŽBENIKI.....	32

KAZALO TABEL

TABELA 1: DAVČNE OLAJŠAVE ZA D. O. O. Z ENIM DRUŽBENIKOM	11
TABELA 2: SKUPNE SPLOŠNE OLAJŠAVE	12
TABELA 3: OSEBNE OLAJŠAVE	13
TABELA 4: POSEBNE DAVČNE OLAJŠAVE.....	13
TABELA 5: STOPNJE DOHODNINE ZA OBDOBJE 2009–2012	14
TABELA 6: SPLOŠNA DAVČNA STOPNJA ZA OBRAČUN DAVKA	18
TABELA 7: RAZLIKE MED S. P. IN D. O. O.	27
TABELA 8: PRIKAZ STROŠKOV PREOBLIKOVANJA S. P.	31
TABELA 9: OBSEG IN DINAMIKA PRIHODKOV PODJETJA MLEKUŠ KRISTJAN, S. P.	33
TABELA 10: OBSEG IN STRUKTURA ODHODKOV PODJETJA MLEKUŠ KRISTJAN, S. P.	34
TABELA 11: PREDVIDENI OBSEG IN DINAMIKA PRIHODKOV PODJETJA MLEKUŠ KRISTJAN, S. P.	34
TABELA 12: PREDVIDENI OBSEG IN STRUKTURA ODHODKOV PODJETJA MLEKUŠ KRISTJAN, S. P.	36
TABELA 13: REALIZIRAN IN PREDVIDEN POSLOVNI IZID PODJETJA MLEKUŠ KRISTJAN, S. P.	37
TABELA 14: DINAMIKA POSLOVNEGA IZIDA PODJETJA MLEKUŠ KRISTJAN, S. P.	38
TABELA 15: KAZALCI EKONOMIČNOSTI ZA PODJETJE MLEKUŠ KRISTJAN, S. P.	39
TABELA 16: SIMULACIJSKI PRIKAZ SREDSTEV PODJETJA	40
TABELA 17: SIMULACIJSKI IZRAČUN DONOSNOSTI SREDSTEV	40
TABELA 18: SIMULACIJSKI IZRAČUN VIŠINE DAVŠČIN	41
TABELA 19: PRIKAZ PRELOMNE TOČKE VIŠINE DAVŠČIN	42

KAZALO GRAFOV

GRAF 1: REALIZIRANI IN PLANIRANI PRIHODKI PREUČEVANEGA S. P.	35
GRAF 2: REALIZIRANI IN PLANIRANI ODHODKI PREUČEVANEGA S. P.	37
GRAF 3: POSLOVNI IZID PODJETJA MLEKUŠ KRISTJAN, S. P.	38
GRAF 4: EKONOMIČNOST POSLOVANJA PODJETJA MLEKUŠ KRISTJAN, S. P.	40

KRATICE IN AKRONIMI

Kratice/pojem	Opis
AJPES	Agencija Republike Slovenije za javnopravne evidence in storitve
Digitalno potrdilo	Osební digitalni certifikat in je element identifikacije uporabnika
DDV	Davek na dodano vrednost
d. o. o.	Kratice in oznaka za družba z omejeno odgovornostjo
DURS	Davčni urad Republike Slovenije
EMŠO	Enotna matična številka občana
eObjave sodnih zadev	Aplikacija, ki omogoča brezplačen vpogled v zbirko listin, vpisov in sklepov v Sodni register in brezplačen vpogled v objave procesnih dejanj, vpisnik zadev in seznam upraviteljev v postopkih zaradi insolventnosti
ePRS	Aplikacija, ki omogoča brezplačen vpogled v podatke posamezne enote Poslovnega registra Slovenije (PRS) preko spletnega portala AJPES
e-VEM	Državni portal za podjetja in podjetnike za oddajo vlog za registracijo (ustanovitev, vpis sprememb, izbris) gospodarskih družb in drugih subjektov v sodni register, vloge za registracijo samostojnih podjetnikov, vloge za prijavo davčnih podatkov, vloge za prijavo v obvezna socialna zavarovanja in vloge za pridobitev obrtnega dovoljenja z uporabo kvalificiranega digitalnega potrdila
GZS	Gospodarska zbornica Slovenije
JAPTI	Javna agencija Republike Slovenije za podjetništvo in tuje investicije
MSRP	Mednarodni standardi računovodskega poročanja
OZ	Obrtna zbornica
PRS	Poslovni register Slovenije
SKD_2008	Standardna klasifikacija dejavnosti – leto 2008
s. p.	Kratice in oznaka za samostojnega podjetnika
SRS	Slovenski računovodski standardi
SURS	Statistični urad Republike Slovenije
VEM	Vstopne točke VEM (vse na enem mestu) so mesta, prek katerih se vlagajo vloge za registracijo (ustanovitev, vpis sprememb, izbris) gospodarskih družb in drugih subjektov v sodni register, vloge za registracijo samostojnih podjetnikov, vloge za prijavo davčnih podatkov, vloge za prijavo v obvezna socialna zavarovanja in vloge za

	pridobitev obrtnega dovoljenja
ZDavP-2	Zakon o davčnem postopku
ZDDPO-2	Zakon o davku od dohodkov pravnih oseb
ZDDV-1-UPB2	Zakon o davku na dodano vrednost, uradno prečiščeno besedilo
ZDoh-2	Zakon o dohodnini
ZDR	Zakon o delovnih razmerjih
ZDS-1-UPB-2	Zakon o davčni službi, uradno prečiščeno besedilo
ZFPPIPP	Zakon o finančnem poslovanju, postopkih zaradi insolventnosti in prisilnem prenehanju
ZGD-1-UPB3	Zakon o gospodarskih družbah, uradno prečiščeno besedilo
ZPIZ-1-UPB4	Zakon o pokojninskem in invalidskem zavarovanju, uradno prečiščeno besedilo
ZPDDP	Zakonom o posebnem davku na določene prejemke
ZPSV	Zakon o prispevkih za socialno varnost
ZSDP	Zakon o starševskem varstvu in družinskih prejemkih
ZSReg	Zakon o sodnem registru
ZUTD	Zakon o urejanju trga dela
ZVZD	Zakon o varnosti in zdravju pri delu
ZZVZZ-UPB3	Zakon o zdravstvenem varstvu in zdravstvenem zavarovanju
ZZZPB	Zakon zaposlovanju in zavarovanju za primer brezposelnosti
ZZZV	Zavod za zdravstveno zavarovanje Slovenije