

UNIVERZA V MARIBORU
EKONOMSKO - POSLOVNA FAKULTETA
MARIBOR

DIPLOMSKO DELO

**DAVČNA BILANCA DRUŽBE Z OMEJENO
ODGOVORNOSTJO V SLOVENIJI IN ITALIJI
S PRIKAZOM PRAKTIČNEGA PRIMERA**

Kandidatka: Helena Kurinčič
Izredni študij
Številka indeksa: 80024284
Program: visokošolski strokovni
Študijska smer: računovodstvo
Mentor: mag. Stanko Čokelec

Ljubljana, oktober 2007

PREDGOVOR

Davek od dohodkov pravnih oseb obstaja v vseh državah članicah Evropske unije. Kljub težnji po harmonizaciji davčne zakonodaje se sistemi obdavčevanja posameznih držav še vedno razlikujejo.

Slovenija se na področju davčnega sistema in obdavčitve hitro približuje razvitejšim državam članicam Skupnosti. Lahko rečemo, da imajo zakonske rešitve drugih držav članic Evropske unije z daljšo tradicijo pomemben vpliv na oblikovanje slovenske zakonodaje.

Diplomska naloga je sestavljena iz šestih poglavij. V uvodu bom predstavila problem, namen in cilj raziskovanja ter osnovne trditve.

Uvodnemu delu bo sledila razlaga splošnih značilnosti davčne bilance, kjer bom predstavila, kako so obravnavani pojmi davčne bilance, davčnih zavezancev, davčne osnove in davčne stopnje po slovenski ter po italijanski zakonodaji.

V tretjem poglavju diplomske naloge bo sledila opredelitev podatkov izbrane družbe z omejeno odgovornostjo, potrebnih za pripravo davčne bilance.

Teoretičnemu opisu in praktičnemu prikazu postopka izdelave davčne bilance bosta namenjena četrto in peto poglavje.

Sistem obdavčitve se razlikuje predvsem v stopnji obdavčitve in v obravnavanju davčno nepriznanih odhodkov ter davčnih olajšav. Neposredna primerjava navedenih dejavnikov bo prikazana v zaključnem delu naloge, kjer bom poskušala podati podobnosti in razlike v obdavčitvi obeh držav, pri čemer bo primerjava osredotočena na najpomembnejše dejavnike, ki bodo vplivali na končni izid davčne bilance obravnavanega podjetja.

KAZALO

| | | |
|----------|--|-----------|
| 1 | UVOD | 5 |
| 1.1 | Opredelitev področja raziskovanja in opis problema | 5 |
| 1.2 | Namen, cilji in osnovne trditve | 5 |
| 1.3 | Predpostavke in omejitve raziskave | 6 |
| 1.4 | Uporabljene raziskovalne metode | 6 |
| 2 | DAVČNA BILANCA | 7 |
| 2.1 | Pojem davčne bilance | 7 |
| 2.2 | Uporabna vrednost davčnih bilanc | 8 |
| 2.3 | Davčni obračun v Sloveniji | 8 |
| 2.3.1 | Splošne ugotovitve o davku od dohodkov pravnih oseb | 8 |
| 2.3.2 | Organiziranost družb in pravna podlaga | 9 |
| 2.3.3 | Davčni zavezanci | 9 |
| 2.3.4 | Davčna osnova | 9 |
| 2.3.5 | Davčno obdobje | 10 |
| 2.3.6 | Davčna stopnja | 10 |
| 2.3.7 | Obračunavanje in plačevanje davka | 11 |
| 2.4 | Davčni obračun v Italiji | 11 |
| 2.4.1 | Splošne ugotovitve o davku na dohodek | 11 |
| 2.4.2 | Organiziranost družb in pravna podlaga | 11 |
| 2.4.3 | Davčni zavezanci | 12 |
| 2.4.4 | Davčna osnova | 13 |
| 2.4.5 | Davčno obdobje | 14 |
| 2.4.6 | Davčna stopnja | 14 |
| 2.4.7 | Obračunavanje in plačevanje davka | 14 |
| 2.5 | Vpliv davčnih olajšav na investiranje | 15 |
| 2.6 | Pomen usklajenosti davčnih zakonodaj | 15 |
| 2.7 | Splošne ugotovitve | 15 |
| 3 | PODATKI, POTREBNI ZA IZDELAVO DAVČNEGA OBRAČUNA | 17 |
| 3.1 | Opredelitev davčnega obdobja | 17 |
| 3.2 | Izhodiščni podatki | 17 |
| 3.3 | Podatki, razpoložljivi iz bruto bilance in ostalih poslovnih evidenc | 18 |
| 4 | DAVČNA BILANCA PO SLOVENSKI ZAKONODAJI | 20 |
| 4.1 | Postopek izdelave davčne bilance | 20 |
| 4.2 | Ugotovitev davčno nepriznanih odhodkov | 20 |
| 4.3 | Ugotovitev davčnih olajšav | 21 |
| 4.4 | Pregled ostalih podatkov, pomembnih za davčni izkaz | 21 |
| 4.5 | Prikaz izpolnitve obrazca Obračun davka od dohodkov pravnih oseb | 22 |
| 5 | DAVČNA BILANCA PO ITALIJANSKI ZAKONODAJI | 28 |
| 5.1 | Postopek izdelave davčne bilance | 28 |
| 5.2 | Ugotovitev davčno nepriznanih odhodkov | 29 |
| 5.3 | Ugotovitev davčnih olajšav | 30 |

| | | |
|-------|---|-----------|
| 5.4 | Pregled ostalih podatkov, pomembnih za izpolnitev davčne bilance..... | 30 |
| 5.5 | Prikaz izpolnitve obrazca Unico SC..... | 32 |
| 6 | PRIMERJAVA OBDAVČITVE NA IZBRANEM PRIMERU | 39 |
| 6.1 | Davčna stopnja..... | 39 |
| 6.2 | Davčno nepriznani odhodki..... | 39 |
| 6.2.1 | Odpisi terjatev..... | 39 |
| 6.2.2 | Stroški uporabe osebnega avtomobila | 39 |
| 6.2.3 | Stroški reprezentance..... | 39 |
| 6.2.4 | Stroški donacij | 40 |
| 6.2.5 | Odhodki za obresti od nepravčasno plačanih davkov..... | 40 |
| 6.2.6 | Stroški amortizacije..... | 41 |
| 6.2.7 | Odhodki za DDV..... | 41 |
| 6.2.8 | Stroški izobraževanja | 42 |
| 6.2.9 | Stroški vzdrževanja | 42 |
| 6.3 | Davčne olajšave..... | 42 |
| 6.3.1 | Olajšave za vlaganja v opremo..... | 42 |
| 6.3.2 | Pokrivanje davčne izgube iz preteklih let..... | 43 |
| 6.4 | Primerjava celotne obdavčitve | 43 |
| 7 | SKLEP | 44 |
| 8 | POVZETEK IN KLJUČNE BESEDE | 45 |
| 9 | SEZNAM LITERATURE IN VIROV | 47 |
| 10 | SEZNAM ZGLED OV IN PRILOG | 49 |
| 10.1 | Seznam zgledov | 49 |
| 10.2 | Seznam prilog..... | 49 |

1 UVOD

1.1 Opredelitev področja raziskovanja in opis problema

V sodobnem gospodarstvu predstavljajo davki pomemben vir državnih prihodkov. Gospodarske družbe morajo od poslovnega izida plačati davek od dohodkov pravnih oseb. Obdavčitev bistveno vpliva na poslovanje družb, zato je nujno poznavanje in razumevanje davčnega sistema.

Osnovo za ugotovitev davka od dohodkov pravnih oseb predstavlja davčna bilanca. Ugotovljeni davek ni odvisen le od poslovnega izida, temveč tudi od davčnih predpisov. Cilj podjetij je prikazati optimalen davčni rezultat v okviru danih pogojev.

Za primerjavo sem izbrala Slovenijo in Italijo, dve državi članici Evropske unije. Slovenija z Italijo kot sosednjo državo veliko gospodarsko sodeluje, zato je poznavanje posebnosti in značilnosti davčnega sistema te države še posebej pomembno, saj prinaša boljše gospodarske možnosti.

Primerjavo bom opravila tako, da bom na temelju podatkov izbrane slovenske družbe z omejeno odgovornostjo izdelala davčni obračun po slovenski in nato še po italijanski zakonodaji ter na ta način na praktičnem primeru poskušala prikazati podobnosti in razlike v obdavčenju med obema državama.

1.2 Namen, cilji in osnovne trditve

Osnovni namen obravnave izbrane teme je predstaviti primerljivost in raznolikost obdavčitve pravnih oseb dveh držav članic Evropske unije ter prikaz sistema obdavčitve pravnih oseb v Sloveniji in Italiji s pomočjo izdelave davčne bilance na praktičnem primeru.

Glavni cilj raziskave je pridobitev informacij, ki bodo služile poslovodstvu pri odločanju o širjenju poslovnih aktivnosti na italijansko davčno območje.

Trditve raziskave so naslednje:

- davčne stopnje se med državama razlikujejo;
- davčnih stopenj ne moremo primerjati neposredno, ker se v davčni osnovi obeh držav vključuje različen obseg davčno priznanih odhodkov, in ker se upošteva različen obseg davčnih olajšav;
- v obravnavanem praktičnem primeru bodo uporabljene enake metode vrednotenja računovodskih postavk, razen v primeru amortizacije, kjer to ni dopustno;
- obdavčitev pravnih oseb vpliva na njihovo poslovanje.

1.3 Predpostavke in omejitve raziskave

Predpostavljam, da v času nastajanja diplomskega dela ne bo sprememb na davčnem področju.

Pri pisanju diplomskega dela bom uporabila praktično znanje, ki sem ga pridobila z delom na področju računovodstva, slovenske in italijanske predpise ter zakone z obravnavanega področja in domačo ter tujo literaturo in vire.

Omejitev vidim predvsem v dostopnosti aktualne tuje literature z obravnavanega področja.

Prikazala bom postopek priprave davčnega obračuna po slovenski in italijanski zakonodaji ter pri tem uporabila konkretne podatke izbranega slovenskega podjetja. V diplomskem delu se bom omejila na izbrani dve državi ter na tisti del zakonskih predpisov in strokovnih pravil, ki veljajo za pravne osebe.

1.4 Uporabljene raziskovalne metode

Gre za statično raziskavo, saj bom analizirala stanje v določnem trenutku, na osnovi trenutno veljavnih predpisov s področja davka od dohodkov pravnih oseb v Sloveniji in Italiji.

Za obdelavo teoretičnih izhodišč bom uporabila deskriptivni pristop. V okviru le-tega bom uporabila metodo deskripcije, za povzemanje stališč drugih avtorjev metodo kompilacije, za primerjavo davčnih obračunov po zakonodaji obeh držav pa komparativno metodo.

2 DAVČNA BILANCA

2.1 Pojem davčne bilance

Davčna bilanca predstavlja osnovo za ugotovitev davka, ki ga mora davčni zavezanec plačati od poslovnega izida. V različnih državah obstajajo različni vplivi in povezave med poslovno ter davčno bilanco. Pomembno je poznati vpliv poslovne bilance na davčno bilanco in obratno.

Možna so naslednja razmerja:

- davčno bilanco sestavimo neodvisno od poslovne bilance;
- poslovna bilanca je hkrati davčna bilanca;
- poslovna bilanca je podlaga za davčno bilanco, davčni predpisi pa določajo, kako je treba poslovno bilanco preurediti v davčno bilanco (Čokelc in Kokotec-Novak in Repovž 2006, 2).

Pri neodvisni strukturi opredelitev obdavčljivega dobička ni odvisna od opredelitve računovodskega dobička, pri odvisni strukturi pa se poslovne bilance prilagajajo davčnim in obratno. Pri povezanosti davčne bilance s poslovno je potrebno pri sestavljanju davčne bilance upoštevati osnovna načela za sestavljanje poslovne bilance (ibid., 1).

Družba lahko v okviru davčnih predpisov uresničuje tudi svojo davčno politiko, tako da z različnimi ukrepi v okviru davčno-bilančne taktike vpliva na davčno osnovo. Na znižanje davčne osnove lahko vpliva na primer:

- s koriščenjem možnosti oblikovanja dolgoročnih rezervacij;
- z izbiro daljše dobe amortiziranja in višje amortizacijske stopnje, ki je še vedno v okviru zakonsko predpisane višine;
- z uveljavljanjem zakonsko predvidenih davčnih olajšav;
- s koriščenjem možnosti kritja davčne izgube iz preteklih let;
- v primeru potrebe po novem financiranju, s financiranjem s tujim kapitalom.

Če se parametri, ki vplivajo na minimiranje izdatkov za davke ne spreminjajo, tedaj bomo bilancirali tako, da bomo dobiček čim bolj oddaljili od dneva bilanciranja. Če se davčni parametri v nekem časovnem obdobju spreminjajo, torej niso konstantni, ta cilj ni več primeren. V takšnem primeru je priporočljiva uporaba načela "normalne linije dobička" (ibid., 9).

2.2 Uporabna vrednost davčnih bilanc

Davčne bilance izdelujemo za potrebe zunanjih in notranjih uporabnikov.

Z zunanjimi uporabniki so mišljeni predvsem davčni organi. K izdelavi davčnih bilanc davčne zavezance zavezujejo zakonski predpisi. Osnovni namen je v tem primeru ugotavljanje osnove za pridobivanje proračunskih sredstev. Davčna bilanca je lahko vir informacij tudi za določene druge zunanje uporabnike kot so na primer banke.

Notranjim uporabnikom davčna bilanca služi za uresničevanje svoje davčne politike. Cilji davčne politike so relativno minimiranje davčne obremenitve ob nespremenjenem odvijanju poslovnega procesa in ob upoštevanju pravnih ter ekonomskih omejitev. Poleg uresničevanja davčne politike družbe z davčno bilanco prilagajajo davčne obremenitve dolgoročno planiranemu dobičku in plačilni sposobnosti (ibid., 3).

Uspešnost izvedbe davčne politike presojamo z ugotavljanjem odmikov doseženih rezultatov od načrtovanih, vzrokov za te odmike ter proučevanjem odmikov. Ugotovitve upoštevamo pri prihodnjih odločitvah podjetja glede doseganja ciljev na področju obdavčitev.

S primerjavo davčnih bilanc posameznih držav lahko presojamo mednarodno konkurenčnost posamezne države na področju investiranja, t.j. privabljanja tujih naložb. Posamezne države si v okviru svojih zakonodaj prizadevajo pritegniti tuje investitorje z različnimi ukrepi kot so davčne olajšave, ugodni krediti, možnost pospešene amortizacije in državne subvencije za investicije na področju raziskav ter razvoja. Vendar moramo pri odločitvi o investiranju upoštevati celotno davčno obremenitev. Prav pri državah članicah Evropske unije pomenijo številne in ugodne olajšave v večji meri višjo stopnjo davka na dohodek. Na ta način je celotna davčna obremenitev uravnotežena. Za primerjavo mednarodne konkurenčnosti je potrebno primerjati celotne davčne obremenitve med posameznimi državami članicami (Gorjup 2007, 14-15).

2.3 Davčni obračun v Sloveniji

2.3.1 Splošne ugotovitve o davku od dohodkov pravnih oseb

Osnovna naloga davčnega obračuna je ugotovitev davka in sicer davka od dohodkov pravnih oseb, ki ga mora podjetje plačati od poslovnega izida.

Davek od dohodkov pravnih oseb uvrščamo med neposredne davke. Uveden je bil z nastankom kapitalskih družb. Sodi med obvezne dajatve, ki predstavljajo enega izmed virov proračunskih sredstev. Davčni zavezanci ugotavljajo in plačujejo davčno obveznost po načelu samoobdavčitve.

2.3.2 Organiziranost družb in pravna podlaga

Gospodarska družba je pravna oseba, ki na trgu samostojno opravlja pridobitno dejavnost kot svojo izključno dejavnost. Kot gospodarska družba se štejejo tudi družbe, ki v skladu z zakonom v celoti ali deloma opravljajo dejavnost, ki ni pridobitna (3. člen Zakona o gospodarskih družbah (ZGD-1), Uradni list št. 42/2006).

Gospodarske družbe se organizirajo kot osebne ali kot kapitalske družbe. Med osebne družbe prištevamo družbe z neomejeno odgovornostjo, komanditne in tihe družbe. Kapitalske družbe so družbe z omejeno odgovornostjo, delniške družbe, komanditne delniške družbe in evropske delniške družbe (3. člen ZGD-1).

V Sloveniji gospodarske družbe oblikujejo davčno bilanco v skladu z Zakonom o davku od dohodkov pravnih oseb in Zakonom o davčnem postopku (51. člen Zakona o davčnem postopku (ZdavP-2), Uradni list RS št. 117/2006).

2.3.3 Davčni zavezanci

Davčni zavezanci so pravne osebe domačega ali tujega prava (3. člen Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb (ZDDPO-2), Uradni list št. 117/2006).

Kot pravna oseba domačega prava je zavezanka za davek od dohodkov pravnih oseb tudi družba z omejeno odgovornostjo (3. člen ZGD-1).

Zavezanci so v davčnem pomenu rezidenti in nerezidenti. Rezidenti so, če imajo sedež v Sloveniji in tudi, če imajo kraj dejanskega upravljanja v Sloveniji, sedež pa v kaki drugi državi. Nerezidenti so tiste osebe tujega prava, ki v Sloveniji ustvarjajo prihodke v poslovni enoti ali preko nje (Hieng 2007a, 243).

2.3.4 Davčna osnova

Osnova za davek je dobiček, ki ga davčni zavezanec ugotovi v skladu z določbami Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb. Za ugotavljanje dobička se priznajo prihodki in odhodki, ugotovljeni v izkazu poslovnega izida, na podlagi zakona in v skladu z njim uvedenimi računovodskimi standardi (12. člen ZDDPO-2).

Priznajo se le odhodki, potrebni za pridobitev prihodkov, ki so obdavčeni po tem zakonu. Zakon ne opredeljuje, kateri so ti odhodki, temveč postavlja kriterije za določitev odhodkov, ki niso potrebni za pridobitev prihodkov (29. člen ZDDPO-2):

- odhodki, ki niso neposreden pogoj za opravljanje dejavnosti in niso posledica opravljanja dejavnosti;
- odhodki, ki imajo značaj privatnosti;
- odhodki, ki niso skladni z običajno poslovno prakso.

Najpogostejše omejitve pri priznavanju odhodkov, opredeljene v ZDDPO-2:

- stroški amortizacije so priznani v zneskih, ki so obračunani na podlagi metode enakomernega časovnega amortiziranja in uporabe najvišjih zakonsko določenih amortizacijskih stopenj;
- reprezentančni stroški se priznajo v višini 50 %;
- odpisi terjatev so priznani, vkolikor je bil znesek terjatve ob nastanku že vključen v prihodke in so bila opravljena vsa dejanja, ki bi jih za doseg poplačila dolga opravil dober gospodarstvenik;
- obresti na posojila med povezanimi osebami se priznajo v višini priznane obrestne mere za posojila med povezanimi osebami;
- v celoti nepriznani pa so:
 - stroški, ki se nanašajo na privatno življenje;
 - stroški, ki se nanašajo na uporabo vozil v zasebne namene;
 - stroški prisilne izterjave davkov ali drugih dajatev;
 - kazni, ki jih izreče pristojni organ;
 - davki, ki jih je plačal družbenik kot fizična oseba;
 - davek na dodano vrednost, ki ga zavezanec ni uveljavil kot odbitek, čeprav je imel to možnost;
 - obresti od nepravočasno plačanih davkov in prispevkov;
 - odhodki za pokrivanje izgub iz preteklih let;
 - donacije.

V primeru pozitivne razlike med obdavčljivimi prihodki in obdavčljivimi odhodki lahko davčni zavezanec koristi olajšave, predpisane z zakonom. Vsem olajšavam je skupno to, da niti posamezne niti seštevek vseh ne sme presegati davčne osnove.

Pozitivno davčno osnovo lahko davčni zavezanec znižuje tudi s pokrivanjem davčne izgube iz preteklih let. Zmanjšanje davčne osnove je dovoljeno največ do višine davčne osnove davčnega obdobja. Davčno izgubo v davčnem obdobju lahko zavezanec pokriva z zmanjšanjem davčne osnove v naslednjih davčnih obdobjih, brez časovnih omejitev (36. člen ZDDPO-2).

2.3.5 Davčno obdobje

Davčno obdobje je koledarsko leto, vendar davčni zavezanec lahko izbere, da bo njegovo davčno obdobje enako njegovemu poslovnemu letu, ki se razlikuje od koledarskega leta, pri čemer davčno obdobje ne sme presegati obdobja 12 mesecev (10. člen ZDDPO-2).

2.3.6 Davčna stopnja

Davek se plačuje po stopnji 23 % od davčne osnove (97. člen ZDDPO-2).

2.3.7 Obračunavanje in plačevanje davka

Davčni zavezanec sam izračuna in plača davek (68. člen ZDDPO-2).

Davčni zavezanec mora davčnemu organu predložiti davčni obračun na način in v rokih, predpisanih z Zakonom o davčnem postopku.

Davčni zavezanci, katerih poslovno leto je enako koledarskemu, predložijo davčni upravi davčni obračun najkasneje v treh mesecih od začetka tekočega koledarskega leta za preteklo koledarsko leto (Hieng 2007a, 272).

Izpolnitev davčne obveznosti je temeljna obveznost davčnega zavezanca, ki jo mora izpolniti ne glede na svoje druge obveznosti.

Pravilu, po katerem ima davčna obveznost zavezanca za davek pri izterjavi absolutno prednost pred vsemi drugimi dolžnikovimi obveznostmi, je kot pojasnilo dodana izjema, kadar se obveznost poplačuje iz posamezne stvari oziroma pravice, ki je zavarovana z zastavno pravico, vpisano v ustreznih register (Davčna uprava RS 2007).

2.4 Davčni obračun v Italiji

2.4.1 Splošne ugotovitve o davku na dohodek

Osnovna naloga davčnega obračuna je tudi v Italiji ugotovitev davka, ki ga mora podjetje plačati od poslovnega izida. Tako kot v Sloveniji je tudi v Italiji davčna bilanca v tesni povezavi s poslovno bilanco.

Davek od dohodkov pravnih oseb se v Italiji imenuje »Imposto sul reddito delle società« (v nadaljevanju: IRES).

IRES se tudi v Italiji uvršča med neposredne davke in sodi med obvezne dajatve. Davčni zavezanci ravno tako kot v Sloveniji plačujejo davčno obveznost po načelu samoobdavčitve.

2.4.2 Organiziranost družb in pravna podlaga

Pravna podlaga za obdavčitev dohodkov pravnih oseb v Italiji je:

- Enotno besedilo o davkih na dohodek (it. Testo unico delle imposte sui redditi), sprejeto z odlokom predsednika republike 22. decembra 1986, n. 917, objavljeno v Uradnem listu (it. Gazzetta ufficiale) dne 31. decembra 1986;
- odlok predsednika republike, št. 600 in št. 602, z dne 29. september 1973, objavljen v Uradnem listu (it. Gazzetta ufficiale), št. 268, dne 16. oktobra 1973 (it. Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 e n. 602); odlok vsebuje večino predpisov s področja davka od dohodka;

- odlok o davčnih sporih, št. 545 in 546, z dne 31. decembra 1992.

Navedeni so najpomembnejši osnovni predpisi, pri vsakem pa je potrebno upoštevati še veliko število naknadnih popravkov.

Poleg navedenih predpisov obstaja še preko 50.000 norm in drugih predpisov z davčnega področja. V pomoč davčnim zavezancem Ministrstvo za finance vsako leto pripravi prečiščeno besedilo Enotnega besedila o davkih na dohodek.

Tudi v Italiji so gospodarske družbe, podobno kot v Sloveniji, organizirane kot osebne ali kapitalske družbe.

2.4.3 Davčni zavezanci

Davčni zavezanci, opredeljeni v 73. členu Enotnega besedila o davkih na dohodek (v nadaljevanju: TUIR), so:

- delniške družbe, družbe z omejeno odgovornostjo, zadruga in družbe vzajemnih zavarovanj, ki so rezidenti Italije;
- drugi rezidenti Italije, katerih edina ali pretežna dejavnost je pridobitna dejavnost, razen osebnih družb;
- organizacije vsakega tipa, ki niso rezidenti Italije, če dosegajo na območju Italije dobiček.

Rezidenti Italije so pravne osebe, ki so večino davčnega obdobja imele uradni sedež ali upravni sedež v Italiji ali so tam opravljale glavno dejavnost (Un team dei professionisti 2007).

Uradni sedež je sedež, ki je vpisan v aktih pravnih oseb, za upravni sedež pa se šteje dejanski sedež uprave družbe (Jerman 2003, 201).

Osebne družbe v Italiji niso zavezane za plačilo davka od dohodkov pravnih oseb. Ugotovljeni dobiček so lastniki dolžni v skladu s svojimi lastniškimi deleži prijaviti v svoji osebni davčni prijavi. Način obdavčevanja je primerljiv z obdavčitvijo dohodkov iz dejavnosti, kot velja v slovenskem davčnem prostoru.

Kapitalske družbe so, kot tudi v Sloveniji, zavezanke za davek od dohodkov pravnih oseb, pri čemer se lahko odločijo tudi za režim obdavčitve, ki velja za osebne družbe (načelo prozornosti). Če lastniki sprejmejo sklep in se odločijo za to možnost, morajo o tem obvestiti Agencijo za prihodke (it. L'Agenzia delle Entrate). V skladu s sprejeto odločitvijo se morajo ravnati vsi družbeniki. Odločitev je zavezujoča za najmanj tri leta (115. člen TUIR).

V tem primeru davka od dohodkov pravnih oseb ne plača družba temveč lastniki in sicer tako, da dohodek v skladu s svojimi lastniškimi deleži prijavijo v svoji osebni davčni

prijavi, kjer je obdavčen skupaj z ostalimi dohodki, ki so jih prejeli kot fizične osebe (Altalex WebDeveloping 2007).

Dohodek prijavijo na obrazcu RH - Dohodki iz udeležbe v osebnih in tem izenačenih družbah (it. Redditi di partecipazione in societa di persone ed assimilate), ki je sestavni del osebne davčne prijave.

2.4.4 Davčna osnova

Z davkom od dohodkov je obdavčen letni svetovni dohodek. Davčna osnova je dobiček, izkazan v poslovnem izkazu, ob upoštevanju popravkov in omejitev, ki jih predpisuje zakon. Najpogostejše prilagoditve so (Jerman 2003, 202):

- popravki vrednosti in odpisi spornih ter dvomljivih terjatev;
- popravki vrednosti sredstev (na primer popravki vrednosti za zastarele zaloge);
- v celoti niso priznani odhodki, ki so povezani s prihodki, izvzetimi iz davčne osnove.

Pri ugotavljanju davčne osnove se priznajo odhodki, ki so nastali v davčnem obdobju in v povezavi z doseganjem obdavčenih prihodkov. Stroški in odhodki, povezani s posli z davčnimi zavezanci, ki so rezidenti držav z nižjo davčno obremenitvijo in ki neposredno ali posredno obvladujejo davčnega zavezanca, rezidenta Italije, so davčno priznani le pod pogojem, da rezident lahko dokaže (ibid., 203):

- da nerezident opravlja pretežno poslovno dejavnost;
- da je poslovni dogodek ekonomsko upravičen;
- da je poslovni dogodek res nastal.

Popravki vrednosti za zastarele zaloge se obravnavajo kot davčno priznani odhodki (Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti 1999).

Najpogostejše omejitve pri priznavanju odhodkov, opredeljene v TUIR:

- stroški amortizacije so priznani v zneskih, ki so obračunani na podlagi metode enakomernega časovnega amortiziranja in ob uporabi najvišjih zakonsko določenih amortizacijskih stopenj; v primeru novih sredstev je dopuščena tudi uporaba funkcionalnega amortiziranja in sicer v letu, ko se sredstva pričnejo uporabljati in v dveh naslednjih letih;
- reprezentančni stroški se priznajo v višini 1/3 v obdobju petih let, kar pomeni 1/15 letno; omejitev ne velja, če posamična vrednost kupljene dobrine ne presega 25,82 evrov;

- stroški izobraževanja se priznajo v višini do 0,5 % od izkazanih stroškov dela, pri čemer se pri izobraževanju lastnikov ali vodstvenega kadra prizna le 50 % ugotovljenega zneska;
- stroški vzdrževanja so priznani do višine 5 % zneska amortizacije;
- priznani so vsi stroški, ki se nanašajo na uporabo vozil, z izjemo osebnih avtomobilov; slednji so v celoti nepriznani;
- odhodki za donacije za humanitarne, znanstvene, verske, kulturne, športne in okoljevarstvene namene ter za univerzitetno izobraževanje, so priznani v višini 2 % od obdavčljivega dohodka, če je prejemnik donacije registriran za dejavnost, za katero je prejel donacijo in vpisan v zakonsko predpisane registre;
- odpisi terjatev so priznani le v primeru stečajev, likvidacij in podobnih utemeljenih zakonskih razlogov;
- obresti na posojila med povezanimi osebami se priznajo v višini 2,5 %;
- nepriznani so davki, ki bi jih zavezanec lahko upošteval kot odbitno postavko, vendar te možnosti ni izkoristil.

Davčno osnovo lahko davčni zavezanec znižuje s pokrivanjem davčne izgube iz preteklih let. Davčno izgubo iz preteklih let lahko krije v naslednjih petih letih, davčno izgubo, ki je nastala v prvih treh letih poslovanja pa brez časovne omejitve (84. člen TUIR).

Davčno obveznost lahko nato znižuje še s koriščenjem olajšav, predpisanih z zakonom. Vsem olajšavam je skupno to, da niti posamezne niti seštevke vseh ne sme presegati davčne osnove.

2.4.5 Davčno obdobje

Tako kot v Sloveniji je tudi v Italiji davčno obdobje izenačeno s poslovnim letom davčnega zavezanca, ki pa ni nujno koledarsko leto (Jerma 2003, 200).

2.4.6 Davčna stopnja

Stopnja obdavčitve je 33 % (L'Agenzia delle Entrate 2007).

2.4.7 Obračunavanje in plačevanje davka

Davčni zavezanci so dolžni obračunati davek sami.

Davčni obračun so davčni zavezanci dolžni oddati od 1. maja do 30. junija vsako leto za preteklo davčno obdobje, oziroma do 30. septembra, če ga oddajo v elektronski obliki (Un team dei professionisti 2007).

2.5 Vpliv davčnih olajšav na investiranje

Med državami članicami Evropske unije obstajajo velike razlike na področju davčnih olajšav. Posamezne države poskušajo z ugodnimi davčnimi olajšavami pritegniti čim večji obseg tujih naložb. Da bi bila celotna davčna obremenitev uravnotežena, le-to kompenzirajo z nižjimi zakonskimi stopnjami davka na dohodek. Na eni strani so torej države, ki v svojih zakonodajah nimajo skoraj nobenih olajšav, zato pa imajo relativno visoke stopnje davka od dohodkov pravnih oseb; na drugi strani pa države, ki imajo številne olajšave in visoko stopnjo davka od dohodkov pravnih oseb (Gorjup 2007, 14).

Različna intenzivnost in oblike davčnih spodbud vodijo k netransparentnosti ter predstavljajo ovire pri primerjavah obdavčitve v državah članicah Evropske unije, saj je dejanska davčna stopnja rezultat zakonskih stopenj davka na dohodek in pravil, ki določajo izračun davčne osnove v posamezni državi članici (ibid., 14-15).

2.6 Pomen usklajenosti davčnih zakonodaj

Pri mednarodnem pretoku kapitala se družbe srečujejo z davčnimi ureditvami različnih držav, pri čemer je njihova usklajenost še zlasti pomembna. Davčni učinki na mednarodni ravni namreč vplivajo na odločitve družb o naložbah, kapitalskih povezavah in vlaganjih na tuje trge ter na razvijanje novih proizvodov (Jerma 2003, 199).

Da bi lahko ovrednotili davčne učinke na poslovanje na mednarodni ravni, je treba dobro poznati davčno ureditev države, kamor družba vlaga denar.

Davčna usklajenost naj bi zagotovila davčno nevtralnost oziroma enakost vseh držav, kar pomeni, da z davčnimi olajšavami ali oprostitvami ne bi bilo mogoče spodbujati davčnih zavezancev, ne glede na to, ali je vir kapitala domač ali tuj (ibid., 200).

V procesu harmonizacije, v prvi fazi harmonizacije davčnih stopenj in davčnih osnov, kasneje tudi povezovanje obdavčitve dohodkov družb z obdavčitvijo fizičnih oseb, bodo v prihodnosti nedvomno v ozadju politične odločitve (Gorjup 2007, 19).

2.7 Splošne ugotovitve

Evropska unija urejanje davkov prepušča državam članicam, skupno določena so le načela, po katerih se morajo države članice ravnati. Tako na primer vlade držav članic avtonomno odločajo o neposrednem obdavčevanju, t.j. davku na osebne prejemke in na dobiček družb, pri čemer davčna pravila posameznih držav članic ne smejo spodbujati enotnega trga, omogočati morajo tudi prost pretok kapitala (Urad Vlade RS za komuniciranje 2007).

Evropska unija ima na področju obdavčevanja družb dva cilja (ibid., 19):

1. preprečevanje škodljive davčne tekmovalnosti med državami članicami in
2. podpiranje načela prostega gibanja kapitala

Glede slednjega menim, da bi Evropska unija morala poskrbeti tudi za pravila, ki bi zagotavljala lojalno konkurenco. Ena izmed možnosti bi bila uvedba enotne davčne stopnje ob hkratnem poenotenju vseh dejavnikov, ki vplivajo na določanje davčne osnove. Tako bi v vseh državah veljala enaka pravila za vsak tip transakcije.

Splošna značilnost je, da se zmanjšujejo neposredni davki na račun posrednih davkov, kar bo doprineslo k primerljivosti davčnih sistemov. Dejstvo je, da obstaja 27 heterogenih davčnih sistemov, kjer prihaja do neenotnega tolmačenja pravnih virov Evropske unije, do individualnih predstav o davčni pravičnosti, transakcije znotraj posamezne države članice pa se pogosto obravnavajo ugodneje kot čezmejne transakcije (ibid., 18).

Dokler bodo prevladovali nacionalni interesi posameznih držav Evropske unije, da bi izboljšale mednarodno konkurenčnost, nad skupnimi interesi Evropske unije, bo težko doseči harmonizacijo na davčnem področju oziroma bo harmonizacija zelo omejena.

3 PODATKI, POTREBNI ZA IZDELAVO DAVČNEGA OBRAČUNA

3.1 Opredelitev davčnega obdobja

Davčno obdobje, za katerega je izdelan davčni obračun, je 1. januar 2007 - 30. junij 2007. Vsi v nadaljevanju opredeljeni podatki (vkolikor ni drugače navedeno) se nanašajo na davčno obdobje.

3.2 Izhodiščni podatki

Davčni izkaz sem izdelala za primer družbe z omejeno odgovornostjo Projekt d. o. o., s sedežem na Projektni ulici 1, Ljubljana, ustanovljene v letu 2003, ki se po Zakonu o gospodarskih družbah uvršča med mikro družbe in za katero sem razpolagala s sledečimi podatki:

- osnovni kapital družbe je vplačan v celoti in znaša 5.000 evrov;
- delež v kapitalu družbe imata dva družbenika - domači fizični osebi, vsak do ene polovice;
- eden izmed družbenikov ima neposredno v lasti tudi 50 % delež v kapitalu druge, ravno tako domače pravne osebe Načrt d. o. o.;
- družba Projekt d. o. o. opravlja projektantske storitve kot izključno pridobitno dejavnost;
- v obdobju, na katero se nanaša davčni obračun, med družbo Projekt d. o. o. in povezano družbo Načrt d. o. o. ni bilo opravljenega nobenega prometa;
- družba Projekt d. o. o. je opravila popis sredstev in obveznosti do njihovih virov ter stanja v poslovnih knjigah uskladila s stanji, ugotovljenimi s popisom, nato pa izdelala poslovno bilanco;
- družba Projekt d. o. o. je v letu 2005 izkazala davčno izgubo v višini 9.514 evrov, v letu 2006 pa je bil davčni rezultat pozitiven, zato je za davčno obdobje v letu 2007 plačala tudi 500 evrov akontacij davka od dohodkov pravnih oseb; v prihodnjih davčnih obdobjih družba načrtuje še boljše poslovanje in posledično še večjo rast dobička;
- na zadnji dan davčnega obdobja izkazuje družba v poslovnih knjigah prejeta posojilo od enega izmed družbenikov;
- v juniju 2007 je družba Projekt d. o. o. nabavila novo računalniško opremo po nabavni vrednosti 4.173 evrov ter raziskovalno - razvojno opremo po nabavni vrednosti 5.007 evrov; za staro, že odpisano računalniško opremo, za katero je v letu 2004 odštela 3.338 evrov, je v januarju 2007 odredila uradno uničenje; v

vmesnem obdobju do nakupa nove računalniške opreme je družba uporabljala najeto računalniško opremo;

- Projekt d. o. o. uporablja za opremo, nabavljeno v preteklih letih, najvišje zakonsko predpisane amortizacijske stopnje, razen za pisarniško opremo, kateri je ob nakupu določil življenjsko dobo osem let; za vso novo opremo, kupljeno v obravnavanem davčnem obdobju, se odloči uporabljati najvišje zakonsko predpisane amortizacijske stopnje;
- Projekt d. o. o. ima med osnovnimi sredstvi tudi osebni avtomobil, katerega uporablja eden izmed družbenikov; na osnovi dogovora z družbo ga lahko uporablja tudi v zasebne namene, za kar ne plačuje nobenega nadomestila; iz tega razloga družba v zvezi s tem obračunava boniteto;
- Projekt d. o. o. je v davčnem obdobju na osnovi sklepa družbenikov odpisal terjatve v višini 3.700 evrov, kar znaša 0,4 % vrednosti vseh odprtih postavk na bilančni dan in ne presega 1 % obdavčljivih prihodkov davčnega obdobja; del celotnega zneska odpisa in sicer 3.000 evrov je znašal odpis terjatve do družbe Načrt d. o. o., z namenom pomagati družbi Načrt d. o. o. premostiti finančne težave, preostanek v znesku 700 evrov pa družba odpiše zaradi neuspešno zaključenega izvršilnega postopka sodišča;
- družbeniki se odločijo darovati 3.338 evrov družini v socialni stiski;
- družbeniki s sklepom skupščine odločijo, da si bodo izkazani čisti dobiček obravnavanega poslovnega leta izplačali.

3.3 Podatki, razpoložljivi iz bruto bilance in ostalih poslovnih evidenc

Iz bruto bilance za davčno obdobje 1. januar 2007 - 30. januar 2007 izločim sledeče podatke, ki so potrebni pri izdelavi obeh davčnih obračunov:

- celotni prihodki, ugotovljeni po računovodskih predpisih: 379.736 evrov;
- celotni odhodki, ugotovljeni po računovodskih predpisih: 378.902 evrov.

Med odhodki so izkazani tudi sledeči odhodki:

- odhodki za obresti od nepravočasno plačanih davkov in prispevkov: 42 evrov;
- odhodki reprezentance: 12.519 evrov, pri čemer vrednost posamičnih računov presega 50 evrov;
- odhodki za donacije: 3.338 evrov;
- odhodki izobraževanja zaposlencev, ki niso ne lastniki ne vodstveni kader: 400 evrov;

- odhodki dela: 88.200 evrov;
- odhodki za namene reklame: 1.800 evrov;
- odhodki amortizacije: 2.920 evrov, od tega amortizacija osebnega avtomobila 400 evrov;
- odhodki v zvezi z uporabo avtomobila (brez amortizacije): 500 evrov;
- stroški tekočega vzdrževanja: 140 evrov;
- odhodki iz odpisa terjatev: 3.700 evrov;
- odhodki iz naslova bonitet: 1.604 evrov;
- odhodki od DDV, ki bi ga Projekt d. o. o. lahko upošteval kot vstopni DDV, vendar tega ni storil: 1.753 evrov.

Iz evidenc družbe je razvidno, da je bilo z osebnim avtomobilom prevoženih 9.500 kilometrov, od tega 4.294 kilometrov v zasebne namene.

4 DAVČNA BILANCA PO SLOVENSKI ZAKONODAJI

4.1 Postopek izdelave davčne bilance

V Sloveniji je davčna bilanca v tesni povezavi s poslovno bilanco, zato je pri njeni sestavi potrebno upoštevati osnovna načela za sestavljanje poslovne bilance (Čokelc in Kokotec-Novak ter Repovž, 2006, 1). Osnovna povezanost se kaže v tem, da poslovne bilance ne moremo zaključiti, dokler ne izdelamo davčne bilance. V davčni bilanci ugotovimo davek od dohodkov, katerega nato v poslovni bilanci odštejemo od celotnega dobička, da pridemo do čistega dobička.

Davčno bilanco izdelamo po sledečem zaporedju:

- prihodke in odhodke, ugotovljene po računovodskih standardih, popravimo, t.j. povečamo ali zmanjšamo v skladu z določili Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb;
- dobljeno davčno osnovo (če je pozitivna), zmanjšamo za morebitne davčne olajšave;
- od končne davčne osnove, če je pozitivna, izračunamo davek od dohodkov po stopnji 23 %.

Izračun davčne obveznosti davčni zavezanci predložijo davčnemu organu na obrazcu Obračun davka od dohodkov pravnih oseb. Obrazec dopolnijo z ustreznimi prilogami (2.člen Pravilnika o davčnem obračunu davka od dohodkov pravnih oseb, Uradni list RS, št. 46/2007).

4.2 Ugotovitev davčno nepriznanih odhodkov

Na osnovi Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb opredelim kot davčno nepriznane odhodke oziroma odhodke, priznane z omejitvami, naslednje odhodke:

- odhodke za obresti od nepravočasno plačanih davkov in prispevkov v znesku 42 evrov (30. člen ZDDPO-2);
- 50 % odhodkov reprezentance, kar znesse 6.259 evrov (31. člen ZDDPO-2);
- odhodke za donacije v znesku 3.338 evrov (30. člen ZDDPO-2);
- del odhodkov iz odpisa terjatev, ki izvira iz odpisa terjatve do povezane osebe; vrednost tega dela odpisa terjatve znaša 3.000 evrov. Za preostali znesek odpisane terjatve ugotovim, da je bil znesek terjatve ob nastanku že vključen v prihodke, in da so bila opravljena vsa dejanja, ki bi jih za dosego poplačila dolga opravil dober gospodarstvenik (21. člen ZDDPO-2);

- odhodke od bonitet v znesku 1.604 evrov (30. člen ZDDPO-2); ker gre za boniteto iz naslova uporabe službenega vozila v zasebne namene, temu znesku dodatno prištejem še tisti odstotek stroškov v zvezi z osebnim avtomobilom, ki se nanaša na zasebno rabo. Ta odstotek stroškov izračunam s pomočjo ugotovitve razmerja med številom kilometrov, prevoženih v zasebne namene, in vseh prevoženih kilometrov v davčnem obdobju (Hieng 2006, 206). S koeficientom izračunani stroški zasebne rabe znašajo 407 evrov; vseh nepriznanih odhodkov iz naslova uporabe avtomobila v zasebne namene je torej 2.011 evrov;
- DDV, katerega bi družba smela upoštevati kot vstopni DDV, vendar te možnosti ni izkoristila (30. člen ZDDPO-2). Ugotovljeni znesek DDV, kateremu se je podjetje v smislu vstopnega DDV odpovedalo, je 1.753 evrov.

4.3 Ugotovitev davčnih olajšav

Družba ima možnost uveljavljanja davčne olajšave za vlaganja v višini 20 % od nabavne vrednosti raziskovalno - razvojne opreme, ki jo je kupila v davčnem obdobju (3. člen Pravilnika o uveljavljanju davčnih olajšav za vlaganja v raziskave in razvoj, Uradni list, št. 138/2006).

Znesek olajšave za vlaganja 1.001 evro bo upoštevan v celoti, v kolikor ne bo presegel višine izkazane davčne osnove.

Družba bo v primeru pozitivne davčne osnove le-to lahko zmanjšala za znesek nepokrite davčne izgube iz preteklih let (36. člen ZDDPO-2).

Razpoložljivi znesek davčne izgube iz preteklih let znaša 9.514 evrov.

4.4 Pregled ostalih podatkov, pomembnih za davčni izkaz

Olajšave za izplačilo denarnega zneska v humanitarne namene v višini 0,3 % od obdavčenega prihodka družba ne bo mogla izkoristiti, ker zneska ni nakazala ustanovi, ustanovljeni po posebnih predpisih za opravljanje humanitarne dejavnosti (59. člen ZDDPO-2).

Družba je v davčnem obdobju zaradi okvare dala v uničenje staro računalniško opremo. Ker je za slednjo v letu nabave izkoristila davčno olajšavo za vlaganja, in ker je to opremo odtujila pred potekom treh let od leta, v katerem je davčno olajšavo izkoristila, je potrebno davčno osnovo povečati za znesek takrat izkoriščene davčne olajšave (Hieng 2007b, 115). V obravnavanem primeru je davčno osnovo potrebno povečati za 1.335 evrov.

Razlika med čistim donosom ob odtujitvi in knjigovodsko vrednostjo odtujenega opredmetenega osnovnega sredstva se prenese med prevrednotovalne poslovne odhodke, če je bil donos ob odtujitvi večji od knjigovodske vrednosti, oziroma med poslovne odhodke, če je knjigovodska vrednost večja od čistega donosa ob odtujitvi (tč. 1.23 Slovenskega računovodskega standarda 1, Slovenski računovodski standardi 2006).

V primeru odtujitve se prihodki in odhodki za davčne namene, ki se vključujejo v davčno osnovo, izračunajo ob upoštevanju davčnih vrednosti teh sredstev in ne knjigovodskih vrednosti. Kot davčna vrednost se šteje nabavna vrednost, zmanjšana za amortizacijo, obračunano na način in po stopnjah iz ZDDPO-2, oziroma v zneskih, ki so bili upoštevani kot odhodek pri obračunu davka (Davčna uprava RS 2007).

V našem primeru ob uničenju stare računalniške opreme družba ni ustvarila dobička ob odtujitvi, sredstva tudi nimajo nobene davčne vrednosti, zato ni izkazanih nobenih prihodkov oziroma odhodkov iz tega naslova.

Za posojilo, prejeto od družbenika, preverimo določila posojilne pogodbe in ugotovimo, da je posojilo brezobrestno, zato izračun obresti upravičeno ni bil opravljen.

Pri določanju primerljivih tržnih cen se primerjajo cene, zaračunane za storitve povezanim osebam s cenami, zaračunanimi za storitve nepovezanim osebam (2. člen Pravilnika o transfernih cenah, Uradni list RS, št. 141/2006).

V obravnavanem primeru med povezanima družbama Projekt d. o. o. in Načrt d. o. o. ni bilo v davčnem obdobju opravljenega nobenega prometa, zato povezanost ne bo imela nobenega vpliva na davčni obračun.

Družba uporablja metodo enakomernega časovnega amortiziranja.

4.5 Prikaz izpolnitve obrazca Obračun davka od dohodkov pravnih oseb

Zgled 1:

Davčno obdobje: 1. januar 2007 - 30. junij 2007

| | | | |
|--|-------------------------------------|-------------------|---------------------------------------|
| Zavezanec za davek: | <u>Projekt d.o.o.</u> | | |
| Sedež oziroma kraj poslovanja: | <u>Projektna ulica 1, Ljubljana</u> | | |
| Davčna številka: | <u>11111111</u> | Matična številka: | <u>2222222</u> |
| Vrsta dejavnosti (po SKD): šifra: | <u>74.203</u> | naziv: | <u>arhitekt.,gradb. projektiranje</u> |
| Vrsta pretežne dejavnosti: šifra: | <u>74.203</u> | naziv: | <u>arhitekt.,gradb. projektiranje</u> |
| Davčni obračun zavezanca rezidenta: DA | | | |
| Davčni obračun zavezanca nerezidenta, za dobiček poslovne enote: NE | | | |
| Davčni obračun zavezanca iz 9. člena ZDDPO-2: NE | | | |
| Davčni obračun zavezanca iz 61. člena ZDDPO-2: NE | | | |
| Davčni zavezanec opravlja poslovanje med povezanimi osebami po 16. členu ZDDPO-2: NE | | | |
| Davčni zavezanec opravlja poslovanje med povezanimi osebami rezidenti po 17. členu ZDDPO-2: NE | | | |
| Davčni zavezanec opravlja poslovanje med povezanimi osebami rezidenti po 17. členu ZDDPO-2 | | | |

in mora v skladu s šestim odstavkom 17.člena ZDDPO-2 prilagajati davčno osnovo: NE

Davčni zavezanec prejema ali daje posojila ali izkazuje obresti s povezanimi osebami iz 16. člena ZDDPO-2 : NE

Davčni zavezanec prejema ali daje posojila ali izkazuje obresti s povezanimi osebami rezidenti iz 17. člena ZDDPO-2 in mora v skladu s šestim odstavkom 19. člena ZDDPO-2 prilagajati davčno osnovo (obkrožite ustrezno): NE

Davčni zavezanec je uporabnik ekonomske cone: NE

– številka in datum izdaje odločbe, davčni urad:

– navedeni obračun zadeva (vpišite ustrezno številko v skladu z metodologijo):

Obdavčenje v skupini (obkrožite ustrezno in izpolnite, če ugotavljate davčno obveznost v skupini do poteka dobe, v skladu z 89. členom ZDDPO-2):

– skupinsko po 63. do 67. členu ZDDPO-1:

- številka in datum izdaje odločbe, davčni urad:

- glavni zavezanec (firma in sedež):

- davčna številka:

– skupinsko po 200. členu ZDavP:

- številka in datum izdaje odločbe, davčni urad:

- predlagatelj (firma in sedež):

- davčna številka predlagatelja:

Znesek v eurih s centi

| Zap.št. | Postavka | Znesek |
|-----------|---|----------------|
| 1. | PRIHODKI, ugotovljeni po računovodskih predpisih, od tega: | 379.736 |
| 1.1 | Dohodki, od katerih je bil odtegnjen davek na viru, vključno z davčnim odtegljajem | |
| 2. | Popravek prihodkov na raven davčno priznanih prihodkov – zmanjšanje (vsota 2.1 do 2.11) | |
| 2.1 | Izuzem prihodkov od nepridobitne dejavnosti | |
| 2.2 | Izuzem prihodkov iz odprave ali porabe že obdavčenih ali delno obdavčenih rezervacij | |
| 2.3 | Izuzem prihodkov za že obdavčene prihodke zaradi odprave nepotrebnih rezervacij | |
| 2.4 | Izuzem prihodkov iz naslova odprave oslabitev, če se predhodna oslabitev ni upoštevala | |
| 2.5 | Izuzem dividend in dohodkov, podobnih dividendam | |
| 2.6 | Izuzem dobičkov iz odsvojitve lastniških deležev | |
| 2.7 | Izuzem prihodkov na podlagi mednarodnih pogodb o izogibanju dvojnega obdavčevanja | |
| 2.8 | Izuzem prihodkov iz odpisa dolgov v postopku prisilne poravnave | |
| 2.9 | Izuzem prihodkov, ki so v tekočem davčnem obdobju oz. so bili v preteklih davčnih obdobjih že vključeni v davčno osnovo, zaradi odprave dvojne obdavčitve | |
| 2.10 | Izuzem prihodkov zaradi predhodno nepriznanih odhodkov | |
| 2.11 | Izuzem dobičkov v primeru uveljavljanja upravičenj pri prenosu premoženja, zamenjavah kapitalskih deležev, združitvah in delitvah | |
| 3. | Popravek prihodkov na raven davčno priznanih prihodkov – povečanje (vsota 3.1 do 3.5) | |

| | | |
|-----------|---|---------|
| 3.1 | Povečanje prihodkov zaradi transfernih cen med povezanimi osebami iz 16. člena | |
| 3.2 | Povečanje prihodkov zaradi cen med povezanimi osebami rezidenti iz 17. člena | |
| 3.3 | Povečanje prihodkov od obresti na dana posojila povezanim osebam iz 16. člena | |
| 3.4 | Povečanje prihodkov od obresti na dana posojila povezanim osebam rezidentom iz 17. člena | |
| 3.5 | Povečanje prihodkov nerezidenta za prihodke, ki se pripišejo poslovni enoti | |
| 4. | DAVČNO PRIZNANI PRIHODKI (1 – 2 + 3) | 379.736 |
| 5. | ODHODKI, ugotovljeni po računovodskih predpisih | 378.902 |
| 6. | Popravek odhodkov na raven davčno priznanih odhodkov – zmanjšanje (vsota 6.1 do 6.36) | 16.403 |
| 6.1 | Izvem odhodkov od nepridobitne dejavnosti | |
| 6.2 | Zmanjšanje odhodkov zaradi transfernih cen med povezanimi osebami iz 16. člena | |
| 6.3 | Zmanjšanje odhodkov zaradi cen med povezanimi osebami rezidenti iz 17. člena | |
| 6.4 | Zmanjšanje odhodkov za obresti na prejeta posojila od povezanih oseb iz 16. člena | |
| 6.5 | Zmanjšanje odhodkov za obresti na prejeta posojila od povezanih oseb rezidentov iz 17. člena | |
| 6.6 | Zmanjšanje odhodkov v znesku 50 odstotkov oblikovanih rezervacij, ki niso davčno priznane | |
| 6.7 | Zmanjšanje odhodkov za odhodke prevrednotenja terjatev (razen odhodkov prevrednotenja terjatev, ki se po računovodskih standardih prevrednotujejo zaradi spremembe valutnega tečaja), ki se po prvem odstavku 21. člena ne priznajo | 3.000 |
| 6.8 | Zmanjšanje odhodkov za odhodke prevrednotenja finančnih naložb, ki se po 22. členu ne priznajo | |
| 6.9 | Zmanjšanje odhodkov pri banki za odhodke prevrednotenja posojil, vrednotenih po metodi odplačne vrednosti, za znesek nad višino, ki jo določa zakon, ki ureja bančništvo | |
| 6.10 | Zmanjšanje odhodkov za odhodke prevrednotenja dobrega imena, nad zneskom, ki presega 20 odstotkov začetno izkazane vrednosti | |
| 6.11 | Izvem odhodkov, ki zadevajo izvzete prihodke na podlagi mednarodnih pogodb o izogibanju dvojnega obdavčevanja | |
| 6.12 | Nepriznani odhodki za dohodke, podobne dividendam, vključno s prikritim izplačilom dobička | |
| 6.13 | Nepriznani odhodki za pokrivanje izgub iz preteklih let | |
| 6.14 | Nepriznani odhodki za stroške, ki zadevajo privatno življenje (6.14.1 do 6.14.2) | 2.011 |
| 6.14.1. | Stroški, ki zadevajo privatno življenje lastnikov in povezanih oseb | 2.011 |
| 6.14.2 | Stroški, ki zadevajo privatno življenje drugih oseb | |
| 6.15 | Nepriznani odhodki za stroške prisilne izterjave davkov ali drugih dajatev | |
| 6.16 | Nepriznani odhodki za kazni, ki jih izreče pristojni organ | |
| 6.17 | Nepriznani odhodki za davke | |
| 6.18 | Nepriznani odhodki za obresti od nepravčasno plačanih davkov ali drugih dajatev | 42 |
| 6.19 | Nepriznani odhodki za obresti od posojil, prejetih od oseb, določenih v 8. b točki prvega odstavka 30. člena | |
| 6.20 | Nepriznani odhodki za donacije | 3.338 |
| 6.21 | Nepriznani odhodki za podkupnine in druge oblike premoženjskih koristi | |
| 6.22 | Nepriznani odhodki za zagotavljanje bonitet in drugih izplačil v zvezi z | |

| | | |
|------|--|-------|
| | zaposlitvijo, če niso obdavčeni po Zakonu o dohodnini | |
| 6.23 | Drugi odhodki, ki se ne priznajo v skladu z 29. členom | 1.753 |
| 6.24 | Nepriznani odhodki v višini 50 odstotkov stroškov reprezentance | 6.259 |
| 6.25 | Nepriznani odhodki v višini 50 odstotkov stroškov nadzornega sveta oz. drugega organa, ki opravlja zgolj funkcijo nadzora | |
| 6.26 | Nepriznani odhodki za obresti od presežka posojil | |
| 6.27 | Nepriznani odhodki za obračunano amortizacijo, ki presega amortizacijo, obračunano po metodi enakomernega časovnega amortiziranja in na podlagi predpisanih stopenj | |
| 6.28 | Nepriznani odhodki za amortizacijo opredmetenih osnovnih sredstev, katerih nabavna vrednost je bila predhodno odpisana in davčno priznana | |
| 6.29 | Zmanjšanje odhodkov v primeru prodaje ali drugačne odtujitve sredstva pred dokončno obračunano amortizacijo za znesek razlike med amortizacijo, obračunano za davčne namene, in amortizacijo, obračunano za poslovne namene | |
| 6.30 | Nepriznani odhodki za rezervacije, ki jih oblikuje banka glede na posebna tveganja, ki presegajo višino, določeno z zakonom, ki ureja bančništvo | |
| 6.31 | Nepriznani odhodki za posebne rezervacije, ki jih oblikuje borznposredniška družba glede na posebna tveganja, ki presegajo višino, določeno z zakonom, ki ureja trg vrednostnih papirjev | |
| 6.32 | Nepriznani odhodki za zavarovalno-tehnične rezervacije pri zavarovalnicah, ki presegajo višino ali zgornjo mejo, določeno z zakonom, ki ureja zavarovalništvo | |
| 6.33 | Nepriznani odhodki za plače, druga izplačila v zvezi z zaposlitvijo ter nadomestila plače za čas odsotnosti z dela zaradi izrabe letnega dopusta in zaradi drugih odsotnosti z dela poslovnih delavcev, prokuristov in delavcev s posebnimi pooblastili in odgovornostmi, ki presegajo znesek, obračunan v skladu z zakonom oz. s pogodbo o zaposlitvi | |
| 6.34 | Nepriznani odhodki za nagrade vajencem, ki presegajo višino, določeno z zakonom | |
| 6.35 | Zmanjšanje odhodkov za izgubo iz odsvojitve lastniških deležev v družbi tveganega kapitala | |
| 6.36 | Zmanjšanje odhodkov za izgube v primeru uveljavljanja upravičenj pri prenosu premoženja, zamenjavah kapitalskih deležev, združitvah in delitvah | |
| 7. | Popravek odhodkov na raven davčno priznanih odhodkov – povečanje (vsota 7.1 do 7.9) | |
| 7.1 | Povečanje odhodkov za porabo rezervacij, ki ob oblikovanju niso bile ali so bile delno priznane kot odhodek | |
| 7.2 | Povečanje odhodkov za odhodke prevrednotenja terjatev, ki se priznajo ob odpisu celote, ali dela terjatev, ki niso bile poplačane oz. poravnane | |
| 7.3 | Povečanje odhodkov za odhodke prevrednotenja finančnih naložb, ki niso bili davčno priznani | |
| 7.4 | Povečanje odhodkov za odhodke prevrednotenja in odpise drugih sredstev, ki se priznajo ob prodaji oz. odtujitvi | |
| 7.5 | Povečanje odhodkov za odhodke prevrednotenja dobrega imena za presežni znesek, ki kot odhodek ni bil priznan | |
| 7.6 | Povečanje odhodkov za razliko pri amortizaciji, do zneska, obračunanega po metodi enakomernega časovnega amortiziranja in na podlagi predpisanih stopenj | |
| 7.7 | Povečanje odhodkov za odpis do celote nabavne vrednosti opredmetenih osnovnih sredstev ob prenosu v uporabo | |
| 7.8 | Povečanje odhodkov v primeru prodaje ali drugačne odtujitve sredstva pred dokončno obračunano amortizacijo za znesek razlike med amortizacijo, obračunano za poslovne namene, in amortizacijo, obračunano za davčne namene | |

| | | |
|------------|---|---------|
| 7.9 | Povečanje odhodkov nerezidenta za odhodke, ki se pripišejo poslovni enoti | |
| 8. | DAVČNO PRIZNANI ODHODKI (5 – 6 + 7) | 362.499 |
| 9. | RAZLIKA med davčno priznanimi prihodki in odhodki (4 - 8) | 17.237 |
| 10. | RAZLIKA med davčno priznanimi odhodki in prihodki (8 - 4) | |
| 11. | Sprememba davčne osnove zaradi prehoda na nov način računovodenja, pri spremembah računovodskih usmeritev, popravkih napak in prevrednotenjih (11.1 – 11.2 + 11.3 – 11.4 + 11.5) | |
| 11.1 | Povečanje davčne osnove za znesek razlik zaradi prehoda na spremenjen način sestavljanja računovodskih poročil, ki se vključi v davčno osnovo v tem obračunu | |
| 11.2 | Zmanjšanje davčne osnove za znesek razlik zaradi prehoda na spremenjen način sestavljanja računovodskih poročil, ki se vključi v davčno osnovo v tem obračunu | |
| 11.3 | Povečanje davčne osnove za znesek razlik zaradi sprememb računovodskih usmeritev in popravkov napak, vključno z rezervacijami za pokojnine, jubilejne nagrade in odpravnine | |
| 11.4 | Zmanjšanje davčne osnove za znesek razlik zaradi sprememb računovodskih usmeritev in popravkov napak | |
| 11.5 | Povečanje davčne osnove za znesek presežka iz prevrednotenja zaradi prevrednotenja gospodarskih kategorij, ki ga zavezanec prenese v preneseni poslovni izid, vključno s presežki iz prevrednotenja sredstev, ki se amortizirajo | |
| 12. | Povečanje davčne osnove (vsota 12.1 do 12.7) | 1.335 |
| 12.1 | Znesek izkoriščene davčne olajšave za znesek investicij, zaradi prodaje oziroma odtujitve ali prenosa sredstev izven RS ali zaradi izgube pravice do uporabe opredmetenega osnovnega sredstva pri finančnem najemu | 1.335 |
| 12.2 | Znesek izkoriščene davčne olajšave za novozaposlene delavce zaradi predčasne prekinitev delovnega razmerja | |
| 12.3 | Izvezem odhodkov, ki zadevajo izvzete dividende in dohodke, podobne dividendam, v višini 5 odstotkov izvzetih dohodkov | |
| 12.4 | Izvezem odhodkov, ki zadevajo izvzem dobičkov iz odsvojitve lastniških deležev, v višini 5 odstotkov izvzetih dohodkov | |
| 12.5 | Povečanje davčne osnove za izvzeti del dobičkov iz odsvojitve lastniških deležev v primeru likvidacije oz. prenehanja zavezanca v obdobju 10 let po ustanovitvi | |
| 12.6 | Povečanje davčne osnove za že uveljavljene davčne izgube zaradi bistvene spremembe dejavnosti v dveh letih po spremembi lastništva | |
| 12.7 | Povečanje davčne osnove za skrite rezerve prenosne družbe pri združitvah in delitvah, v skladu z 38. členom ZDDPO-2 | |
| 13. | DAVČNA OSNOVA (9 + 11 + 12) ali (11 + 1 2 - 10), če > 0 | 18.572 |
| 14. | DAVČNA IZGUBA (11 + 12 - 10) če < 0 | |
| 15. | Zmanjšanje davčne osnove in davčne olajšave (vsota 15.1 do 15.17, vendar največ do višine davčne osnove iz zap. št. 13) | 10.515 |
| 15.1 | Zmanjšanje davčne osnove za prejete obresti od kratkoročnih in dolgoročnih vrednostnih papirjev, ki so jih do 8. aprila 1995 izdale Republika Slovenija, občine ali javna podjetja, ki so jih ustanovile Republika Slovenija ali občine | |
| 15.2 | Zmanjšanje davčne osnove za že obdavčene dolgoročne rezervacije za pokojnine, jubilejne nagrade in za odpravnine pri prehodu na nov način računovodenja | |
| 15.3 | Pokrivanje izgube | 9.514 |
| 15.4 | Zmanjšanje davčne osnove za neizkoriščeni del olajšave za vlaganja v opremo in v neopredmetena dolgoročna sredstva po prvem odstavku 49. člena ZDDPO-1 | |
| 15.5 | Zmanjšanje davčne osnove za neizkoriščeni del olajšave za vlaganja v opremo za raziskave in razvoj po drugem odstavku 49. člena ZDDPO-1 | |

| | | |
|------------|--|----------|
| 15.6 | Olajšava za vlaganja v raziskave in razvoj po prvem stavku prvega odstavka 55. člena | 1.001 |
| 15.7 | Olajšava za vlaganja v raziskave in razvoj po tretjem stavku prvega odstavka 55. člena | |
| 15.8 | Olajšava za zaposlovanje pripravnikov in brezposelnih oseb po prvem odstavku 50.člena ZDDPO-1 | |
| 15.9 | Olajšava za zaposlovanje doktorjev znanosti po drugem odstavku 50. člena ZDDPO-1 | |
| 15.10 | Olajšava za zaposlovanje invalidov | |
| 15.11 | Olajšava za izvajanje praktičnega dela v strokovnem izobraževanju | |
| 15.12 | Olajšava za prostovoljno dodatno pokojninsko zavarovanje | |
| 15.13 | Olajšava za donacije – izplačila za humanitarne, invalidske, socialnovarstvene, dobrodelne, znanstvene, vzgojno-izobraževalne, zdravstvene, športne, ekološke in religiozne namene | |
| 15.14 | Olajšava za donacije – izplačila za kulturne namene in izplačila prostovoljnim društvom, ustanovljenim za varstvo pred naravnimi in drugimi nesrečami | |
| 15.15 | Izplačila političnim strankam | |
| 15.16 | Davčna ugodnost za začetno investicijo v ekonomski coni – vlaganja v osnovna sredstva | |
| 15.17 | Davčna ugodnost za odpiranje novih delovnih mest v ekonomski coni | |
| 16. | OSNOVA ZA DAVEK (13 – 15) | 8.057 |
| 17. | DAVEK (zap.št. 16 krat ..23.. odstotkov) | 1.853,11 |
| 18. | Odbitek tujega davka | |
| 19. | Povečanje ali zmanjšanje davka zaradi sprememb odbitka tujega davka | |
| 20. | DAVČNA OBVEZNOST (17 – 18 ± 19) | 1.853,11 |
| 21. | Zmanjšanje davčne obveznosti za plačani znesek odtegnjenega davka | |
| 22. | Vplačane akontacije | 500 |
| 23. | OBVEZNOST ZA DOPLAČILO DAVKA (20 – 21 – 22), če > 0 | 1.353,11 |
| 24. | PREVEČ VPLAČANE AKONTACIJE (20 – 21 – 22), če < 0 | |
| 25. | OSNOVA ZA DOLOČITEV AKONTACIJE DAVKA | |
| 26. | Akontacija | 1.853,11 |
| 27. | Mesečni obrok akontacije | 154,43 |
| 28. | Trimesečni obrok akontacije | |

Sestavni del obračuna davka od dohodkov pravnih oseb sta v obravnavanem primeru še:

- Priloga 5 – podatki v zvezi s pokrivanjem davčne izgube;
- Priloga 7a – podatki v zvezi z olajšavo za vlaganja v raziskave in razvoj.

Izpolnjeni prilogi za obravnavani primer sta v poglavju 10.2.

5 DAVČNA BILANCA PO ITALIJANSKI ZAKONODAJI

5.1 Postopek izdelave davčne bilance

Izračun davčne obveznosti davčni zavezanci oddajo na obrazcu UNICO SC (L'Agenzia delle Entrate 2007).

Obrazec ima več sestavnih delov, katere davčni zavezanci izpolnijo po potrebi. Vedno je potrebno izpolniti:

- RF – Determinazione del reddito di impresa in
- RN – Determinazione dell' IRES.

Obrazec RF je osnovni obrazec, na katerem prikaže davčni zavezanec poslovni dobiček ali izgubo ter nepriznane odhodke.

Obrazec RN je namenjen obračunu davčne obveznosti. Če v obrazcu RN izkažemo preplačilo davka, izpolnimo še obrazec RX – Compensazioni – Rimborsi, ki je namenjen vpisu predvidenih zneskov za pobot ali za povračilo davka.

Davčno bilanco izdelamo po sledečem zaporedju:

- izračunamo poslovni izid;
- ugotovljeni izid vnesemo v obrazec RF v vrstico RF3 – dobiček (it. utile) ali v rubriko RF4 – izguba (it. perdita);
- v RF10 do RF35 vnesemo zneske davčno nepriznanih odhodkov, v RF36 pa njihov seštevek;
- v RF37 do RF50 vpišemo odhodke, ki so priznani z omejitvami in sicer vpišemo le tisti del, ki je davčno priznan;
- RF36 prištejemo dobiček (RF3) ali odštejemo izgubo (RF4) ter odštejemo še zneske, vpisane od RF37 do RF50; dobljeni rezultat vpišemo v RF60 (če je davčna osnova pozitivna) ali RF63 (v primeru davčne izgube);
- nadaljujemo z izpolnjevanjem obrazca RN; pozitivno davčno osnovo vpišemo v RN1, davčno izgubo pa v RN2;
- davčno osnovo iz RN1 zmanjšamo za morebitno davčno izgubo iz preteklih let, vpisano v vrstici RN4; razliko vpišemo v vrstico RN5;
- izračunamo davčno obveznost - IRES po stopnji 33 % od ugotovljene davčne osnove in vpišemo v vrstico RN7;

- davčno obveznost iz vrstice RN7 zmanjšamo še za morebitne že plačane akontacije davka, ki so vpisane v vrstici RN20 ter razliko vpišemo v RN21;
- vrnemo se na začetek obrazca in razliko med ugotovljenim poslovnim izidom ter izračunano davčno obveznostjo (RN7) vnesemo v rubriko RF3 (če je pozitivna) oziroma RF4 (če je negativna), namesto prvotno vnešenega poslovnega izida;
- v primeru pozitivne davčne osnove vrstico RF20 povečamo za znesek izračunane davčne obveznosti (IRES);
- popravimo tudi seštevek davčno nepriznanih odhodkov v vrstici RF36.

5.2 Ugotovitev davčno nepriznanih odhodkov

Iz Enotnega besedila o davkih na dohodek oziroma TUIR (Un team dei professionisti 2003) izhaja sledeče:

- reprezentančni stroški se davčno priznajo kot odhodki v mejah 1/3 v obdobju petih let, kar pomeni 1/15 letno. Ta omejitev ne velja, kadar se nanašajo na nakup dobrin, katerih posamična vrednost ne presega 25,82 evrov (108. člen TUIR).

V obravnavanem primeru znašajo nepriznani odhodki 14/15 celotnih reprezentančnih stroškov. V vrstico RF 27 vpišemo celotni znesek reprezentančnih stroškov, davčno priznani 1/15 pa v vrstico RF46.

- splošno določilo predvideva priznanje odhodkov za namene donacije v višini 2 % od obdavčljivega dohodka; olajšave veljajo samo za določene družbe v točno določenih predelih južne Italije in za določen čas; poleg tega mora biti ustanova, ki prejme donacijo, registrirana za tako dejavnost in vpisana v predpisane sezname (100. člen TUIR); da je donacija davčno priznani odhodek torej ni bistveno, v kateri namen so sredstva dana, temveč komu so dana, t.j. ali prejemnik izpolnjuje pogoje, ki jih za to narekuje zakon.

Donacija v znesku 3.338 evrov je v obravnavanem primeru tudi po italijanskih predpisih davčno nepriznan odhodek, saj je italijanska zakonodaja na tem področju še bolj rigorozna kot slovenska. Znesek 3.338 vpišemo v vrstico RF21.

- odpisi terjatev so davčno priznani odhodek samo, če izhajajo iz gotovih in točno določenih okoliščin, kot so npr. izginotje dolžnika, nezadostno premoženje dolžnika pri rubežu, neuspešen rubež, neekonomska izterjava (npr. za terjatve manjših zneskov); kadar je dolžnik v stečajnem postopku, je odpis terjatev vedno davčno priznan odhodek (101. člen TUIR); odpisi terjatev se priznajo kot davčno priznani odhodki do višine 0,5 % od vrednosti odprtih postavk; odpisane terjatve do delavcev, lastnikov in povezanih oseb niso davčno priznani odhodki.

V obravnavanem primeru odpisi terjatev ne presegajo 0,5 % vrednosti vseh odprtih postavk. Kot davčno nepriznani odhodek iz naslova odpisa terjatve tako opredelimo

le odpis terjatve do povezane osebe Načrt d. o. o. v znesku 3.000 evrov. Znesek vpišemo v vrstico RF23.

- vsi stroški, ki so vezani na uporabo avtomobila, se od leta 2006 dalje obravnavajo kot davčno nepriznani odhodki (164. člen TUIR).

V obravnavanem primeru tako opredelimo kot davčno nepriznane odhodke vse odhodke v zvezi z uporabo avtomobila, kar znese 2.504 EUR. Znesek vpišemo v vrstico RF22.

- davki, pri katerih ni možno vračilo davka, se v davčnem obračunu lahko upoštevajo kot odbitna postavka; če družba te možnosti ne izkoristi, so ti davki neodbitni (99. člen TUIR).

V obravnavanem primeru odhodke od neupoštevanja DDV kot odbitne postavke v znesku 1.753 evrov opredelimo kot davčno nepriznane odhodke in jih vpišemo v vrstico RF20.

5.3 Ugotovitev davčnih olajšav

Tako kot v Sloveniji se tudi v Italiji davčna izguba iz preteklih let lahko uporabi za zmanjšanje davčne osnove tekočega leta. Davčna izguba je neomejeno prenosljiva, če je nastala v prvih treh letih od ustanovitve podjetja. Če nastane kasneje, je prenosljiva do pet let (Altalex WebDeveloping&Consulting 2007).

V primeru pozitivne davčne osnove bomo za zmanjšanje davčne osnove torej lahko uporabili do 9.514 evrov davčne izgube iz preteklih let oziroma toliko, da upoštevana davčna izguba iz preteklih let ne bo presegla ugotovljene davčne osnove. Ustrezni znesek bomo vpisali v vrstico RN4.

5.4 Pregled ostalih podatkov, pomembnih za izpolnitev davčne bilance

Na osnovi določil TUIR preverimo še ostale podatke, ki bi lahko bili pomembni za izpolnitev davčne bilance. Ugotovitve so sledeče:

Davčnih olajšav za investicije v opredmetena osnovna sredstva in neopredmetena dolgoročna sredstva italijanska zakonodaja ne omogoča, z izjemo olajšav za nakup strojev, katere veljajo le za določena območja v manj razviti južni Italiji in le za določen čas. V primeru podjetja Projekt d. o. o. olajšav torej ni mogoče uveljavljati.

Glede stroškov izobraževanja je po italijanski zakonodaji potrebno upoštevati dvoje:

- davčno priznani so stroški izobraževanja v višini do 0,5 % od izkazanih stroškov dela in

- stroški izobraževanja zaposlencev so priznani le v višini 50 %, kadar gre za izobraževanje lastnikov ali vodstvenega kadra.

Preverimo podatke in ugotovimo, da v obravnavanem primeru lahko upoštevamo stroške izobraževanja v celotnem znesku 400 evrov.

Posebnost v Italiji so stroški, ki lahko zmanjšajo davčno osnovo v letu, v katerem so nastali ali pa jih porazdelimo na več naslednjih let (it. Spese relative a piu esercizi). Med te stroške zakonodajalec všteva tudi stroške reklame. Za stroške reklame je predvidena možnost porazdelitve na naslednja štiri leta. Ker gre v obravnavanem primeru za sorazmerno majhen strošek, bomo upoštevali ta strošek v celoti v obdobju nastanka.

Podobno velja tudi za dobiček od odsvojitve opredmetenih osnovnih sredstev, ki ga je mogoče porazdeliti na naslednjih pet davčnih obdobjih, pod pogojem, da je družba opredmetena osnovna sredstva, ki so predmet prodaje, pred tem imela v lasti vsaj tri leta (t.i. porazdelitev nadvrednosti, pri čemer je z nadvrednostjo v tem primeru mišljen dobiček od odsvojitve opredmetenih osnovnih sredstev). V našem primeru je družba že odpisano opremo dala uničiti, kar pomeni, da pri prodaji ni ustvarila ne dobička ne izgube.

Bistveno drugače so obravnavana tudi posojila, kadar gre za odnos družba-lastnik. Po italijanski zakonodaji družba lastniku sploh ne sme posojati denarja, razen v primeru zadrug, pa še takrat v zelo omejenih zneskih.

V obratnem primeru, ko da posojilo družbi lastnik, se upošteva pravna obrestna mera, ki od 01. januarja 2004 dalje znaša 2,5 % (Ministrski odlok z dne 1. december 2003). Kot posojilo se obravnavajo tudi vsi zneski, nakazani na račun podjetja s strani lastnikov, tudi v primeru neobstoja pisne pogodbe, če so tako prikazani v bilanci (46. člen TUIR).

Na splošno se dajanje posojil lastnika družbi odsvetuje, saj v primeru, ko družba zaide v težave, lastnik dobi sredstva vrnjena šele, ko so poplačani vsi ostali upniki. V obravnavanem primeru je posojilo, ki ga je družba pridobila brezobrestno, kar pomeni, da družba ni izkazala odhodkov iz naslova obresti.

Glede amortizacije italijanski davčni sistem v primeru novo nabavljenih sredstev dopušča poleg uporabe metode enakomernega časovnega amortiziranja tudi uporabo metode funkcionalnega amortiziranja. Le-ta je dopustna v letu, ko se sredstva pričnejo uporabljati in dveh naslednjih letih.

Sredstva se lahko pričnejo amortizirati, ko so dana v uporabo. V prvem letu uporabe se ne glede na število mesecev uporabe upošteva polovična amortizacija. Najvišje predpisane amortizacijske stopnje se po sektorjih dejavnosti razlikujejo. Predpiše in objavlja jih Ministrstvo za finance. Družbe se lahko odločijo tudi za amortizacijske stopnje, ki so nižje od zakonsko predpisanih. Najvišje zakonsko predpisane amortizacijske stopnje, veljavne za sektor storitvenih dejavnosti, so:

- računalniška oprema: 20 %
- razvojna oprema: 30 %
- osebni avtomobil: 25 %

- pisarniška oprema: 12,5 %

V praktičnem primeru je bila uporabljena enotna metoda amortiziranja, t.j. metoda enakomernega časovnega amortiziranja in enake stopnje amortizacije, kot so bile uporabljene pri obračunu amortizacije v davčnem obračunu po slovenski zakonodaji.

Preverim še stroške vzdrževanja in ugotovim, da jih lahko upoštevam v celoti kot davčno priznane, saj ne presegajo 5 % zneska amortizacije, kar postavljajo italijanski davčni predpisi kot zgornjo mejo za davčno priznanje tovrstnih odhodkov (Altalex WebDeveloping&Consulting 2007).

Odhodke od zamudnih obresti od davkov, ki niso bili plačani pravočasno, italijanska zakonodaja ne opredeljuje kot davčno nepriznane odhodke.

Glede odtujitve opredmetenih osnovnih sredstev v povezavi z upoštevanjem olajšave za vlaganja velja podobno kot v Sloveniji, razlikuje se le čas od upoštevanja olajšave do odtujitve. Če je oprema odtujena pred potekom dveh let od leta, ko je bila olajšava upoštevana, jo je potrebno poračunati v letu odtujitve.

Posebnost obračuna davka od dohodkov pravnih oseb je tudi dvojna obdavčitev dobička, kar pomeni, da je tisti del dobička, ki ga družbe reinvestirajo, obdavčen po nižji, t.j. 19 % stopnji. Povprečna davčna stopnja, izračunana iz redne in znižane davčne stopnje, ne sme biti nižja od 27 %. V obravnavanem primeru so se lastniki odločili, da dobička poslovnega leta ne bodo reinvestirali, zato bo celotni izkazani dobiček obdavčen po stopnji 33 %.

5.5 Prikaz izpolnitve obrazca Unico SC

Zgled 2:

Codice fiscale (*) 00325990315

| TIPO DI DICHIARAZIONE | Redditi | Irap | Iva | Quadro VO | Quadro AC | Studi di settore | Parametri | Indicatori | Consolidato | Trasparenza | Correttiva nei termini | Dichiarazione integrativa a favore | Dichiarazione integrativa | Eventi eccezionali |
|-----------------------|---------|------|-----|-----------|-----------|------------------|-----------|------------|-------------|-------------|------------------------|------------------------------------|---------------------------|--------------------|
| | X | | | | | | | | | | | | | |

DATI RELATIVI ALLA SOCIETA' O ENTE

Partita IVA

Sede legale
 mese anno

Stato estero di residenza
 Slovenia - Slovenia (SLO)
 Comune

Domicilio fiscale (se diverso dalla sede legale)
 mese anno
 Frazione, via e numero civico

Data di approvazione del bilancio o rendiconto
 giorno | mese | anno

Termine legale o statutario per l'approvazione del bilancio o rendiconto
 giorno | mese | anno

Indirizzo di posta elettronica

01 01 2007 30 06 2007 1 6

Telefono prefisso numero

Fax prefisso

| | | |
|--|--|---------------------|
| DOMICILIO PER LA NOTIFICAZIONE DEGLI ATTI | Codice fiscale | |
| | Cognome (o ufficio) | |
| | Comune | |
| | Tipologia (via, piazza, ecc.) | Indirizzo |
| | Stato estero (riservato ai residenti all'estero) | Codice Stato estero |
| | Località di residenza | Indirizzo estero |

ALTRI DATI

ONLUS

Tipo soggetto

Settore di attività

DATI RELATIVI AL RAPPRESENTANTE FIRMATARIO DELLA DICHIARAZIONE

Codice fiscale (obbligatorio)

DVTLNZ63H26E098B

Cognome **Nobile**

Data di nascita

Comune (o Stato estero) di nascita

giorno mese anno

26 06 1963 Gorizia

Comune

Residenza anagrafica (o se diverso) Domicilio Fiscale

Gorizia

Frazione, via e numero civico

Via Carducci 22**FIRMA DELLA DICHIARAZIONE**

Il sottoscritto attesta di aver compilato e allegato i seguenti quadri (barrare le caselle che interessano):

RC RF RG RH RI RK RM RN RO RP RQ RR RS RT RU RV RX RZ FC

TN

GN

GC N. moduli IVA

FIRMA DEL DICHIARANTE

Nobile Mario

Codice fiscale (*) 00325990315

IMPEGNO ALLA PRESENTAZIONE TELEMATICA

Codice fiscale dell'intermediario

Riservato all'intermediario

Impegno a presentare in via telematica la dichiarazione

Data dell'impegno

giorno

mese

VISTO DI CONFORMITÀ Riservato al C.A.F. o al professionista

Codice fiscale del responsabile del C.A.F.

Codice fiscale del professionista

CERTIFICAZIONE TRIBUTARIA
Riservato al professionista

Codice fiscale del professionista

Codice fiscale o partita IVA del soggetto diverso dal certificatore che ha predisposto la dichiarazione e tenuto le scritture contabili

Si attesta la certificazione ai sensi dell'art. 36 del D.Lgs. n. 241/1997

(*) Da compilare per i soli modelli predisposti su fogli singoli, ovvero su moduli meccanografici a striscia continua.

000100 L PROJEKT D.O.O

PERIODO D'IMPOSTA 2007

REDDITI
QUADRO RFCODICE FISCALE
00325990315
Mod. N. 01

EURO

Determinazione del reddito di impresa

| | RF1 | Codice attività 1 | 74.20.3. | parametri e studi di settore: cause di esclusione | studi di settore: cause di inapplicabilità | componenti positivi annotati nelle scritture contabili | | | |
|--|------|---|----------|--|--|---|----------|----------|-----------|
| | RF2 | Imprese che direttamente o indirettamente controllano società non residenti o ne sono controllate | | | | | A | B | C |
| Risultato del conto economico | RF3 | A) UTILE | | | | | | | 834,00 |
| | RF4 | B) PERDITA | | | | | | | -3.653,00 |
| Adozione dei principi contabili internazionali | RF5 | Opzioni | IAS | Rimanenze | Opere, forniture e servizi di durata ultrannuale | | | | |
| | RF6 | C) COMPONENTI POSITIVI IMPUTATI DIRETTAMENTE A PATRIMONIO | | Rimanenze | Opere, forniture e servizi | Prima applicazione IAS | | | |
| | | | | ,00 | ,00 | | ,00 | ,00 | |
| | RF7 | C) COMPONENTI NEGATIVI IMPUTATI DIRETTAMENTE A PATRIMONIO | | Rimanenze | | Prima applicazione IAS | | | |
| | | | | ,00 | | | ,00 | ,00 | |
| Componenti indicati nel quadro EC | RF8 | E) COMPONENTI NEGATIVI | | Ammortamenti | Altre rettifiche | Accantonamenti | | | |
| | | | | ,00 | | | ,00 | ,00 | |
| | RF9 | F) COMPONENTI POSITIVI | | ,00 | ,00 | Prima applicazione IAS | ,00 | ,00 | |
| Variazioni in aumento | RF10 | Quote costanti delle plusvalenze patrimoniali e delle sopravvenienze attive imputabili all'esercizio (art. 86, comma 4, e art. 88, comma 2) | | | | | | | ,00 |
| | RF11 | Quote costanti dei contributi o liberalità costituenti sopravvenienze attive imputabili all'esercizio (art.88, comma 3, lettera b)) | | | | | | | ,00 |
| | RF12 | Redditi da partecipazione in società di persone | | | ,00 | in società trasparenti | ,00 | ,00 | |
| | RF13 | Reddito determinato con criteri non analitici | | | | | | | ,00 |
| | RF14 | Redditi di immobili non costituenti beni strumentali né beni alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività | | | | | | | ,00 |
| | RF15 | Spese ed altri componenti negativi relativi agli immobili di cui al rigo RF14 | | | | | | | ,00 |
| | RF16 | Ricavi non annotati | | Parametri e studi di settore | | Maggiorazione | ,00 | ,00 | |
| | | | | | ,00 | | | | |
| | RF17 | Rimanenze non contabilizzate o contabilizzate in misura inferiore a quella determinata ai sensi del Tuir (artt. 92, 93, 94) | | | | | | | ,00 |
| | RF18 | Compensi spettanti agli amministratori ma non corrisposti (art. 95, comma 5) | | | | | | | ,00 |
| | RF19 | Interessi passivi indeducibili | | | ,00 | | ,00 | ,00 | |
| | RF20 | Imposte indeducibili o non pagate (art. 99, comma 1) | | | | | 6.240,00 | 1.753,00 | |
| | RF21 | Oneri di utilità sociale | | Erogazioni liberali | | 3.338,00 | 3.338,00 | | |
| | RF22 | Spese per mezzi di trasporto indeducibili ai sensi dell'art. 164 del TUIR | | | | | | | 2.504,00 |
| | RF23 | Svalutazioni e minusvalenze patrimoniali, sopravvenienze passive e perdite non deducibili | | | | | ,00 | 3.000,00 | |
| | RF24 | Minusvalenze relative a partecipazioni esenti | | | | | | | ,00 |
| | RF25 | Ammortamenti non deducibili,00 | | ex artt. 102, 102-bis e 103 | ,00 | ex art. 104 | ,00 | ,00 | |
| | RF26 | Variazioni ex artt. 118 e 123 | | | ,00 | | ,00 | ,00 | |

| | | | | | | |
|---------------------------|-------------|---|------------------------|----------|---------------|------------------|
| | RF27 | Spese relative a più esercizi non deducibili in tutto o in parte (art. 108) o di competenza di altri esercizi (art. 109, comma 4) | | | | 12.519,00 |
| | RF28 | Spese di manutenzione, riparazione, ammodernamento e trasformazione eccedenti la quota deducibile (art. 102, comma 6) | | | | ,00 |
| | RF29 | Svalutazioni e accantonamenti non deducibili in tutto o in parte | art. 105 | art. 106 | ,00 | ,00 |
| | RF30 | Variazione riserva sinistri (art. 111, comma 3) | | | | ,00 |
| | RF31 | Spese ed altri componenti negativi eccedenti la quota deducibile ai sensi dell'art. 109, commi 5 e 6 | | | | ,00 |
| | RF32 | Differenze su cambi (art. 110, comma 3) | | | | ,00 |
| | RF33 | Spese ed altri componenti negativi per operazioni con soggetti residenti in Stati o territori con regime fiscale privilegiato | | | | ,00 |
| | RF34 | Neutralizzazione componenti negativi derivanti da prima applicazione dei principi contabili internazionali | | | | ,00 |
| | RF35 | Altre variazioni in aumento | | ,00 | ,00 | ,00 |
| | RF36 | G) TOTALE DELLE VARIAZIONI IN AUMENTO | | | 27.601 | 23.114,00 |
| Variazioni in diminuzione | RF37 | Plusvalenze patrimoniali e sopravvenienze attive da acquisire a tassazione in quote costanti (art. 86, comma 4, e art. 88, comma 2) | | | | ,00 |
| | RF38 | Contributi o liberalità costituenti sopravvenienze attive da acquisire a tassazione in quote costanti (art. 88, comma 3, lettera b)) | | | | ,00 |
| | RF39 | Perdite da partecipazione in società di persone | in società trasparenti | ,00 | ,00 | ,00 |
| | RF40 | Perdita delle imprese marittime determinata forfaitariamente | | | | ,00 |
| | RF41 | Dividendi derivanti da utili formati in regime di trasparenza | | | | ,00 |
| | RF42 | Proventi degli immobili di cui al rigo RF14 | | | | 00 |
| | RF43 | Utili spettanti ai lavoratori dipendenti e agli associati in partecipazione (art. 95, comma 6) e, se corrisposti, compensi spettanti agli amministratori (art. 95, comma 5) | | | | ,00 |
| | RF44 | Quote costanti delle svalutazioni dei crediti, imputabili all'esercizio (enti creditizi e finanziari e imprese di assicurazione) | | | | ,00 |
| | RF45 | Quota delle minusvalenze non realizzate relative a partecipazioni | | | | ,00 |
| | RF46 | Spese ed altri componenti negativi non dedotti in precedenti esercizi ovvero non imputati a conto economico | | | | 835,00 |
| | RF47 | Imposte anticipate | | | | ,00 |
| | RF48 | Proventi non computabili nella determinazione del reddito (art. 91, comma 1, lett. a) e b)) | | | | ,00 |
| | RF49 | Plusvalenze relative a partecipazioni esenti (art. 87) | | | | ,00 |
| | RF50 | Quota esclusa degli utili distribuiti (art. 89) | | | | ,00 |

Codice fiscale (*) 00325990315

Mod. N. (*) 01

| | | | | |
|---|-------------|---|---|---|
| | RF51 | Utili distribuiti da soggetti residenti in Stati o territori con regime fiscale privilegiato | | |
| | RF52 | Ammontare dei crediti di imposta se imputati al conto economico | | |
| | RF53 | Reddito esente e detassato ,00 | | |
| | RF54 | Differenze su cambi (art. 110, comma 3) | | |
| | RF55 | Spese ed altri componenti negativi per operazioni con soggetti residenti in Stati o territori con regime fiscale privilegiato | | |
| | RF56 | Neutralizzazione componenti positivi derivanti da prima applicazione dei principi contabili internazionali | | |
| | RF57 | Rimanenze e opere ultrannuali contabilizzate in misura superiore a quella determinata ai sensi dell'art. 92 e 93) | | |
| | RF58 | Altre variazioni in diminuzione | | |
| | RF59 | H) TOTALE DELLE VARIAZIONI IN DIMINUZIONE | | |
| Determinazione del reddito | RF60 | REDDITO AL LORDO DELLE EROGAZIONI LIBERALI (o perdita) (A o B) + C - D - E + F + G - H | | |
| | RF61 | Erogazioni liberali | | |
| | RF62 | REDDITO | | |
| | RF63 | PERDITA | | |
| Importi dei crediti ricevuti | RF64 | Dati da riportare nel quadro RN (ovvero GN/GC o TN) | Crediti di imposta sui fondi comuni di investimento Ritenute | Crediti per imposte pagate all'estero Eccedenze di imposte |
| | | | ,00 ,00 | |
| Plusvalenze e sopravvenienze attive | RF65 | Importo complessivo da rateizzare ai sensi degli artt. 86, comma 4, e 88, comma 2 | | |
| | RF66 | Quota costante dell'importo del rigo RF65 | | |
| | RF67 | Importo complessivo da rateizzare ai sensi dell'art. 88, comma 3, lettera b) | | |
| | RF68 | Quota costante dell'importo del rigo RF67 | | |
| Reddito delle società sportive dilettantistiche | RF69 | Proventi e altri componenti positivi | | |
| | RF70 | Plusvalenze patrimoniali | | |
| | RF71 | Reddito imponibile (da riportare nel rigo RN1 del quadro RN) | | |
| Verifica dell'operatività e determinazione del reddito imponibile minimo dei soggetti non operativi | RF72 | Cause di esclusione | | Interpello |
| | RF73 | Titoli e crediti | Valore medio ,00 | Percentuale % |
| | RF74 | Immobili ed altri beni | ,00 | 6% |
| | RF75 | Immobili A/10 | ,00 | 5% |

| | | | | | | |
|---|------|--|---|---|---|-------------------|
| | RF76 | Immobili abitativi | | | | ,00 |
| | RF77 | Altre immobilizzazioni | | | | ,00 |
| | RF78 | Beni piccoli comuni | | | | ,00 |
| | RF79 | Totale | Ricavi presunti | ,00 | Ricavi effettivi | ,00 |
| | RF80 | Reddito imponibile minimo | | | Redditi esclusi ed altre agevolazioni | |
| Prospetto del reddito imputato ex art. 115 del Tuir e dei dati per la relativa rideterminazione | RF81 | Codice fiscale della società trasparente | | | | |
| | RF82 | Importo del reddito (o della perdita) imputato dalla società trasparente | | | | |
| | RF83 | Svalutazioni rilevanti | Minore importo | Disallineamenti attuali | Importo rilevante | ,00 |
| | | | ,00 | ,00 | ,00 | |
| | RF84 | Valori contabili | Valori fiscali | Rettifica | Variazioni in diminuzioni società partecipate | |
| | | Beni ammortizzabili | ,00 | ,00 | ,00 | |
| | | Altri elementi dell'attivo | ,00 | ,00 | ,00 | |
| | RF85 | Altri elementi dell'attivo | ,00 | ,00 | ,00 | |
| | RF86 | Fondi di accantonamento | | | | ,00 |
| | RF87 | Reddito (o perdita) rideterminato | | | | Vedere istruzioni |
| Prospetto dei dati per la rettifica dei valori fiscali ex art. 128 del Tuir | RF88 | Codice fiscale della società consolidante | | | | |
| | RF89 | Svalutazioni rilevanti | Minore importo | Disallineamenti attuali | Importo rilevante | ,00 |
| | | | ,00 | ,00 | ,00 | |
| | RF90 | Valori contabili | Valori fiscali | Rettifica | Variazioni in diminuzioni società partecipate | |
| | | Beni ammortizzabili | ,00 | ,00 | ,00 | |
| | | Altri elementi dell'attivo | ,00 | ,00 | ,00 | |
| | | RF92 | Fondi per rischi ed oneri | ,00 | ,00 | ,00 |
| Prospetto del capitale e delle riserve | | Capitale sociale | Saldo iniziale | ,00 | Incrementi | ,00 |
| | | | | | | Decrementi |
| | RF93 | di cui per utili | | ,00 | | ,00 |
| | | di cui per riserve in sospensione | | ,00 | | ,00 |
| | RF94 | Riserve di capitale | | ,00 | | ,00 |
| | RF95 | Riserve ex art. 170, comma 3 | | ,00 | | |
| | RF96 | Riserve di utili da trasparenza | | ,00 | | ,00 |
| | RF97 | Riserve di utili | | ,00 | | ,00 |
| | RF98 | Riserve in sospensione di imposta | | ,00 | | ,00 |
| | RF99 | Utile distribuito | Utile destinato ad accantonamento e riserva | Utile destinato a coprire perdite pregresse | | |
| | | Utile dell'esercizio e perdite | | ,00 | 834,00 | |

*) Da compilare per i soli modelli predisposti su fogli singoli, ovvero su moduli meccanografici a striscia continua

**REDDITI
QUADRO RN**
Determinazione dell'IRES
PERIODO D'IMPOSTA 2007

 CODICE FISCALE
 0 0 3 2 5 9 9 0 3 1 5
 Mod. N. 0 1

EURO

| IRES | RN1 | Reddito | Reddito imputato per trasparenza | | Liberalità | |
|------|------|---|----------------------------------|--------------------------|----------------------|-----------|
| | | | | | | |
| | | | | | | 23.113,00 |
| | | | ,00 | | ,00 | |
| | RN2 | Perdita | | | | ,00 |
| | RN3 | Credito di imposta sui fondi comuni di investimento | | | | ,00 |
| | RN4 | Perdite di periodi di imposta precedenti | | | | 9.514,00 |
| | RN5 | Reddito imponibile | (o Perdita al netto di | ,00 | per proventi esenti) | 13.599,00 |
| | RN6 | a) di cui | ,00 | soggetto ad aliquota del | % | ,00 |
| | RN7 | b) di cui | 13.599,00 | soggetto ad aliquota del | 33,00 % | 4.487,00 |
| | RN8 | Imposta corrispondente al reddito imponibile | | | | 4.487,00 |
| | RN9 | Detrazioni | | | | ,00 |
| | RN10 | Imposta netta (sottrarre il rigo RN9 da rigo RN8) | | | | 4.487,00 |
| | RN11 | Credito di imposta sui fondi comuni di investimento | | | | ,00 |
| | RN12 | Credito per imposte pagate all'estero | | | | ,00 |
| | RN13 | Altri crediti di imposta | | | | ,00 |
| | RN14 | Ritenute d'acconto | | | | ,00 |
| | RN15 | Totale crediti e ritenute (somma dei rigi da RN11 a RN14) | | | | ,00 |
| | RN16 | IRES dovuta o differenza a favore del contribuente | | | | 4.487,00 |
| | RN17 | Crediti di imposta concessi alle imprese | | | | ,00 |
| | RN18 | Eccedenza di imposta risultante dalla precedente dichiarazione | | | | ,00 |
| | RN19 | Eccedenza di imposta risultante dalla precedente dichiarazione compensata nel Mod. F24 | | | | ,00 |
| | RN20 | Eccedenze utilizzate | Acconti versati | Acconti ceduti | | |
| | | Acconti | ,00 | 500 | ,00 | ,00 |
| | | | | Eccedenze utilizzate | | |
| | RN21 | Imposta a debito | | | ,00 | 3.987,00 |
| | RN22 | Imposta a credito | | | | ,00 |
| | RN23 | Credito ceduto a società o enti del gruppo (riportare l'importo nel rigo RK1 del quadro RK) | | | | ,00 |

6 PRIMERJAVA OBDAVČITVE NA IZBRANEM PRIMERU

Primerjave obravnavanih davčnih obračunov ni mogoče izvršiti neposredno, saj se davčna obračuna razlikujeta tako po predpisani davčni stopnji kot tudi po davčni osnovi.

Na višino davčne osnove vpliva obseg davčno nepriznanih odhodkov in obseg davčnih olajšav. Primerjavo obdavčitve bom zato izvedla tako, da bom prikazala neposredno primerjavo med davčnima stopnjama in med dejavniki, ki vplivajo na višino izkazane davčne osnove, t.j. obsegom davčno nepriznanih odhodkov in obsegom davčnih olajšav.

6.1 Davčna stopnja

Slovenija

Davčna stopnja znaša 23 %.

Italija

Davčna stopnja je 33 %.

6.2 Davčno nepriznani odhodki

6.2.1 Odpisi terjatev

Davčna zakonodaja obeh držav obravnava odpise terjatev zelo podobno, zato je znesek davčno priznanih odhodkov od odpisa terjatev v davčnih obračunih obeh držav enak.

6.2.2 Stroški uporabe osebnega avtomobila

Slovenija

Davčno nepriznani so vsi stroški, ki se nanašajo na zasebno rabo avtomobila.

- davčno nepriznani odhodki: 2.011 EUR

Italija

Davčno nepriznani so vsi stroški, ki se nanašajo na rabo avtomobila, ne glede na to, ali gre za poslovne ali zasebne namene.

- davčno nepriznani odhodki: 2.504 EUR

6.2.3 Stroški reprezentance

Slovenija

Davčno nepriznanih je 50 odstotkov izkazanih stroškov reprezentance.

- davčno nepriznani odhodki: 6.259 EUR

Italija

Davčno se prizna 1/3 reprezentančnih stroškov, vendar v obdobju petih let, kar pomeni 1/15 letno. Ta omejitev ne velja, kadar posamična vrednost nakupa ne presega 25,82 evrov.

- davčno nepriznani odhodki: 8.346 evrov v celotnem obdobju petih let, v obravnavanem davčnem obdobju pa 11.684 evrov, pri čemer bo razlika 3.338 evrov podjetje imelo pravico uveljavljati v naslednjih štirih davčnih obračunih, vsako leto po 1/15 oziroma 835 evrov

6.2.4 Stroški donacijSlovenija

Odhodki za namene donacije se priznajo v višini do 0,3 % od obdavčljivega prihodka. Olajšave lahko uveljavljajo vse družbe, ob predpostavki, da so sredstva donirana ustanovam, registriranim za te namene.

Italija

Odhodki za namene donacije se priznajo v višini 2 % od obdavčljivega dohodka. Olajšave lahko uveljavljajo samo določene družbe v določenih predelih južne Italije. Donacija mora biti dana ustanovi, ki je vpisana v predpisane registre, in ki izpolnjuje tudi vse ostale pogoje, določene v 100. členu TUIR.

V obravnavanem primeru so davčno nepriznani odhodki iz naslova dane donacije tako v eni kot v drugi davčni bilanci enaki, ker ne izpolnjujejo niti osnovnega pogoja, t.j., da bi bila donacija dana ustanovi, ki je registrirana v te namene oziroma ustanovi, ki je vpisana v predpisane registre.

6.2.5 Odhodki za obresti od nepravočasno plačanih davkovSlovenija

Odhodki za obresti od nepravočasno plačanih davkov so v celoti davčno nepriznani odhodki.

- davčno nepriznani odhodki: 42 EUR

Italija

Italijanska zakonodaja odhodke za obresti od nepravočasno plačanih davkov ne obravnava kot davčno nepriznane.

- davčno nepriznani odhodki: 0 EUR

6.2.6 Stroški amortizacije

Najvišje amortizacijske stopnje so tako v Sloveniji kot v Italiji predpisane. Stroški amortizacije so davčno priznani do višine, ki bi jo dosegli z uporabo predpisanih amortizacijskih stopenj.

Najvišje predpisane amortizacijske stopnje:

Slovenija

- računalniki: 50 %
- osebni avtomobili: 12,5 %
- razvojna oprema: 33,3 %
- pisarniška oprema: 20 %

Italija

- računalniki: 20 %
- osebni avtomobili: 25 %
- razvojna oprema: 30 %
- pisarniška oprema: 12,5 %

Uporabljene amortizacijske stopnje:

Slovenija, Italija

- osebni avtomobili: 12,5 %
- pisarniška oprema: 12,5 %

Uporabljene amortizacijske stopnje ne presegajo najvišjih predpisanih amortizacijskih stopenj ne po slovenski ne po italijanski davčni zakonodaji, zato ni bilo izkazanih davčno nepriznanih odhodkov iz tega naslova ne v enem ne v drugem davčnem obračunu.

6.2.7 Odhodki za DDV

Slovenija

Odhodek za DDV, katerega bi družba smela upoštevati kot vstopni DDV, vendar te možnosti ni izkoristila, je davčno nepriznani odhodek.

- davčno nepriznani odhodek: 1.753 EUR

Italija

Vsi davki na dohodek in drugi davki, za katere je predvidena odbitnost in podjetje te možnosti ne izkoristi, so neodbitni.

- davčno nepriznani odhodek: 1.753 EUR

6.2.8 Stroški izobraževanja

Slovenija

Stroški izobraževanja zaposlencev so davčno priznani v celotni višini.

Italija

Stroški izobraževanja zaposlencev-lastnikov in vodstvenega kadra so davčno priznani v višini 50 odstotkov, stroški izobraževanja ostalih zaposlencev pa v celotni višini. Davčno priznani odhodki ne smejo presegati 0,5 % od izkazanih stroškov dela.

Ker v obravnavanem primeru stroški izobraževanja ne presegajo 0,5 % stroškov dela, in ker tudi ne gre za stroške izobraževanja vodstvenega kadra, so stroški izobraževanja v obeh davčnih bilancah izkazani v celoti kot davčno priznani odhodki.

6.2.9 Stroški vzdrževanjaSlovenija

Stroški vzdrževanja so davčno priznani odhodki v celotnem izkazanem znesku.

Italija

Stroški vzdrževanja so davčno priznani odhodki do višine, ki ne presega 5 % zneska amortizacije.

V obravnavanem primeru stroški vzdrževanja ne presegajo 5 % zneska amortizacije, zato so v obeh davčnih bilancah davčno priznani v celotnem izkazanem znesku.

6.3 Davčne olajšave**6.3.1 Olajšave za vlaganja v opremo**Slovenija

Davčna zakonodaja omogoča uveljavljanje davčne olajšave za vlaganja v raziskovalno razvojno opremo v višini 20 % od nabavne vrednosti.

- razpoložljivi znesek davčne olajšave: 1001 EUR

Italija

Davčnih olajšav za investicije v opredmetena osnovna sredstva in neopredmetena dolgoročna sredstva italijanska zakonodaja ne omogoča, z izjemo olajšav za nakup strojev, katere veljajo le za določena območja v manj razviti južni Italiji in le za določen čas.

- razpoložljivi znesek davčne olajšave: 0

6.3.2 Pokrivanje davčne izgube iz preteklih let

Slovenija

Davčno izgubo iz preteklih let je mogoče uporabiti za zmanjšanje davčne osnove tekočega leta. Je neomejeno prenosljiva.

- razpoložljivi znesek olajšave za pokrivanje davčne izgube: 9.514 EUR

Italija

Davčno izgubo iz preteklih let je mogoče uporabiti za zmanjšanje davčne osnove tekočega leta v petih letih po letu, ko je nastala oziroma je neomejeno prenosljiva, če je nastala v prvih treh letih od ustanovitve družbe.

- razpoložljivi znesek olajšave za pokrivanje davčne izgube: 9.514 EUR

6.4 Primerjava celotne obdavčitve

V obravnavanem primeru je za davčnega zavezanca ugodnejša obdavčitev po slovenski zakonodaji. Ugodnejša je tako stopnja obdavčitve kot tudi obravnava davčno nepriznanih odhodkov in odhodkov priznanih z omejitvijo ter davčnih spodbud za vlaganja v raziskave in razvoj.

Pri primerjavi celotne obdavčitve je potrebno upoštevati, da poznajo v Italiji poleg davka od dohodkov pravnih oseb tudi regionalni davek na pridobitno dejavnost (it. Imposta regionale sulle attività produttive – IRAP), ki je bil uveden z zakonskim odlokom, št. 633, dne 16. oktobra 1972 (Un team dei professionisti 2007).

IRAP se plačuje po stopnji 4,25 % od davčne osnove, iz katere so izvzeti finančni ter izredni prihodki in odhodki ter stroški dela. Obdavčitev s tem davkom je za družbe zelo pomembna postavka, saj je obdavčitev velikokrat mnogo višja kot je obdavčitev z davkom od dohodkov pravnih oseb.

7 SKLEP

V diplomskem delu sem na praktičnem primeru prikazala izračun davčne obveznosti po davčni zakonodaji dveh različnih držav, obeh članic Evropske unije. Pri tem ugotavljam, da davčna obračuna obeh držav nista neposredno primerljiva, saj se razlikujejo tako davčna stopnja kot tudi davčna osnova, razlikuje se tudi obseg davčno nepriznanih odhodkov ter obseg davčnih olajšav. Drugačen je tudi način upoštevanja davčnih olajšav. Pri davčnem obračunu po slovenski zakonodaji z davčnimi olajšavami znižujemo davčno osnovo, pri davčnem obračunu po italijanski davčni zakonodaji pa davčne olajšave znižujejo izračunani davek in ne davčne osnove. Tako davčna osnova pri davčnem obračunu po slovenski zakonodaji kot izračunani davek po italijanski zakonodaji se lahko znižata največ do višine izračunane davčne osnove oziroma do višine izračunanega davka.

V primeru družbe Projekt d. o. o. je obdavčitev dohodkov pravnih oseb v slovenskem davčnem prostoru bolj konkurenčna kot v italijanskem; ugodnejša je tako stopnja davka od dohodkov pravnih oseb, kot tudi obravnava davčno nepriznanih odhodkov, odhodkov priznanih z omejitvijo in davčnih spodbud za vlaganja v raziskave ter razvoj.

Tudi brez upoštevanja regionalnega davka IRAP zaključim, da širitev poslovne aktivnosti na italijansko davčno območje v smislu ustanovitve pravne osebe v Italiji, z davčnega vidika ne bi bilo smotno, zato poslovodstvu družbe Projekt d. o. o. predlagam, da se odloča med širitvijo dejavnosti s prodajo na italijanski trg iz domače države ali investicijo v drugo državo članico z ugodnejšo davčno zakonodajo kot je italijanska.

Z vidika preprečevanja negativnih vplivov na investicije in financiranje družb v posameznih državah Evropske unije menim, da bi bilo smiselno poenotiti in poenostaviti davčno zakonodajo ter davčne obračune držav članic Evropske unije. Davčna usklajenost bi zagotovila davčno nevtralnost oziroma enakost vseh držav, kar pomeni, da z davčnimi olajšavami ali oprostitvami ne bi bilo mogoče spodbujati davčnih zavezancev, ne glede na to, ali je vir kapitala domač ali tuj.

Vendar bo težko doseči harmonizacijo na davčnem področju oziroma bo harmonizacija zelo omejena zaradi nacionalnih interesov posameznih držav članic, da bi z ugodnejšimi olajšavami in spodbudami v primerjavi z ostalimi članicami izboljšale mednarodno konkurenčnost.

8 POVZETEK IN KLJUČNE BESEDE

Davek od dohodkov pravnih oseb obstaja v vseh državah članicah Evropske unije. Kljub težnji po harmonizaciji davčne zakonodaje, se sistemi obdavčevanja posameznih držav še vedno razlikujejo. Državam članicam je prepuščeno, da avtonomno odločajo o neposrednem obdavčevanju, pri čemer davčna pravila posameznih držav članic ne smejo spodkopavati enotnega trga, omogočati morajo tudi prost pretok kapitala.

Interes posameznih držav članic je obdržati nacionalno davčno avtonomijo na področju neposrednega obdavčevanja, saj bodo na ta način imele možnost z davčnimi olajšavami in drugimi spodbudami vplivati na dotok tujih naložb v lastno državo. Dokler prevladujejo nacionalni interesi posameznih držav Evropske unije, da bi izboljšale mednarodno konkurenčnost, nad skupnimi interesi Evropske unije, bo težko doseči harmonizacijo na davčnem področju oziroma bo harmonizacija zelo omejena.

Menim, da se bo v prihodnosti proces harmonizacije sicer nadaljeval, v prvi fazi predvsem harmonizacija davčnih stopenj in davčnih osnov, kasneje tudi povezovanje obdavčitve dohodkov družb z obdavčitvijo fizičnih oseb, vendar pa bo dosežena stopnja harmonizacije odvisna od interesov politično močnejših držav članic Evropske unije in njihovih političnih odločitev.

V diplomskem delu sem se omejila na obravnavo in primerjavo obdavčitve v Sloveniji ter Italiji na praktičnem primeru. Ugotovila sem, da ni velikih razlik v sistemu obdavčitve obeh držav, nastale razlike so posledica predvsem različne davčne stopnje ter različnega opredeljevanja davčno nepriznanih odhodkov in davčnih olajšav v zakonodaji obeh držav. Iz tega razloga je višina ugotovljene davčne obveznosti za gospodarsko družbo Projekt d. o. o. trenutno bolj stimulatívna v Sloveniji.

Ključne besede: davčna zakonodaja, davčna politika, davčni obračun, davčni zavezanec, davčni prihodki, davčni odhodki, davčne olajšave, davčna osnova, davčna stopnja, davčna obveznost, davek od dobička.

SUMMARY

The income tax of legal entities exists in all member countries of the European Union. In spite of efforts to harmonise tax legislation, tax systems of individual countries still differ. The member countries are left to autonomously decide on matters of direct taxation, however, the tax legislation of individual member countries must not undermine the common market, and must also enable free flow of capital.

The interest of individual member countries is to retain the national tax autonomy in the field of direct taxation, for this enables them to employ tax relief and other incentives in order to influence the flow of foreign investment into their country. Until the national interests of individual countries in the European Union are set toward improving international competitiveness at the expense of common interests of the European Union, harmonisation in the field of taxation will be hard to come by, or at least very limited.

I believe that in the future the process of harmonisation will continue, in the first phase especially in the tax rates and tax base, afterwards also in the relation between the income taxes of companies and taxation of natural persons; however, the achieved level of harmonisation will depend on the interests of the politically stronger European Union member countries, and their political actions.

In this graduation thesis I limited myself to the discussion and comparison of taxation systems in Slovenia and Italy on an example of a study case. I discovered there are no significant differences in the taxation systems of both countries; the existing differences are the consequences of different tax rates and different definitions of expenses not recognised for tax purposes and tax relief in the legislation of both countries. Therefore, the level of established tax liability for the company Projekt d.o.o. is much more simulative in Slovenia.

Key words: tax law, taxation, tax account, tax payer, tax incomes, tax outgoings, tax allowance, tax base, tax rate, tax liabilities, corporation tax.

9 SEZNAM LITERATURE IN VIROV

1. Čokelec, Stanko, Majda Kokotec-Novak in Leon Repovž. 2006. Davščine in davčno svetovanje (zbrano gradivo). Maribor: Ekonomsko-poslovna fakulteta.
2. Gorjup, Barbara. 2007. Ali si države članice EU z davčnimi spodbudami konkurirajo. Davčno-finančna praksa št. 5/2007: 14-19.
3. Hieng, Romana. 2006. Obračun davka od dohodkov za leto 2005. IKS: revija za računovodstvo in finance št. 1-2/2006: 6.
4. Hieng, Romana. 2007a. Obračun davka od dohodkov (dobička) za leto 2006. IKS: revija za računovodstvo in finance št. 1-2/2007: 243-275.
5. Hieng, Romana. 2007b. Zgled obračuna davka od dohodkov pravnih oseb za leto 2006. IKS: revija za računovodstvo in finance št. 4/2007: 109-132.
6. Jerman, Saša. 2003. Obdavčitev dobička pravnih oseb v Italiji. Davek od dobička in dohodnina: mednarodna primerjava. Ljubljana: Slovenski inštitut za revizijo: 199-217.
7. Slovenski računovodski standardi. 2006. Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije: 9.
8. Zakon o gospodarskih družbah (ZGD-1). Uradni list RS št. 42/2007.
9. Zakon o davku od dohodkov pravnih oseb (ZDDPO-2). Uradni list RS št. 117/2006.
10. Zakon o davčnem postopku (Zdavp-2). Uradni list RS št. 117/2006.
11. Pravilnik o davčnem obračunu davka od dohodkov pravnih oseb. Uradni list RS št. 46/2007.
12. Pravilnik o uveljavljanju davčnih olajšav za vlaganja v raziskave in razvoj. Uradni list RS št. 138/2006.
13. Pravilnik o transfernih cenah. Uradni list RS št. 141/2006.
14. Davčna uprava Republike Slovenije. 2007. Davčni postopek.(online). Dostopno na: http://www.durs.gov.si/si/davcni_postopek/ [10.05.2007]
15. Davčna uprava Republike Slovenije. 2007. (online). Dostopno na: http://www.durs.gov.si/si/davki_predpisi_in_pojasnila/davek_od_dohodkov_pravnih_oseb_pojasnila/davcna_osnova/odhodki/amortizacija_po_zddpo_2 [10.05.2007]
16. Urad Vlade RS za komuniciranje. 2007. (online). Dostopno na: <http://evropa.gpv.si/gospodarstvo/davki/> [02.08.2007]

17. Un team dei professionisti. (online). Dostopno na:
<http://www.dossierazienda.it/fonti/Fonte00001.htm> [14.05.2007]
18. L'Agenzia delle Entrate. (online). Dostopno na:
<http://www.agenziaentrate.it/ilwwcm/connect/Nsi/Strumenti/Modulistica/Modelli+di+dichiarazione/Unico+SC+2007> [17.05.2007]
19. L'Agenzia delle Entrate. (online). Dostopno na:
<http://www.agenziaentrate.it/ilwwcm/connect/Nsi/Documentazione/Ires/> [17.05.2007]
20. Altalex WebDeveloping&Consulting. (online). Dostopno na:
<http://www.altalex.com/index.php?idstr=128&idnot=6848> [19.05.2007]
21. Altalex WebDeveloping&Consulting. (online). Dostopno na:
<http://www.altalex.com/index.php?idstr=128&idnot=10134>. Decreto Legislativo n.247 [19.05.2007]
22. Un team dei professionisti. (online). Dostopno na:
<http://www.dossierazienda.it/fonti/nuovotuir.htm> [14.05.2007]
23. Un team dei professionisti. (online). Dostopno na:
<http://www.dossierazienda.it/fonti/Fonte01089.htm> [14.05.2007]
24. Altalex WebDeveloping&Consulting. (online). Dostopno na:
<http://www.altalex.com/index.php?idstr=128&idnot=1388> [03.08.2007]
25. Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti. (online). Dostopno na:
<http://www.cndc.it/CNDC/Documenti/principicontabili/13.%20rimanenze%20magazzi no.pdf> [22.08.2007]

10 SEZNAM ZGLEDOV IN PRILOG

10.1 Seznam zgledov

Zgled 1: Prikaz izpolnitve obrazca Obračun davka od dohodkov pravnih oseb 22

Zgled 2: Prikaz izpolnitve obrazca Unico SC 32

10.2 Seznam prilog

Priloga 1: Priloga 5 k Obračunu davka od dohodkov pravnih oseb

Priloga 2: Priloga 7a k Obračunu davka od dohodkov pravnih oseb

Zavezanec za davek: PROJEKT d. o. o.
Davčna številka: 11111111

Priloga 5

PODATKI V ZVEZI S POKRIVANJEM DAVČNE IZGUBE (36., 37., 43., 53., 84. in 89. člen ZDDPO-2)

Za obdobje od 1.1.2007 do 30.6.2007

PODATEK POD ZAP.ŠT. 15.3 OBRAČUNA DDPO

| | | | |
|---|----|----|--------------------|
| Sprememba lastništva za več kot 50 odstotkov in izpolnjen eden od dodatnih pogojev | DA | NE | (ustrezno obkroži) |
|---|----|----|--------------------|

Zneski v eurih s centi

| Davčno obdobje | Nepokrita davčna izguba iz preteklih davčnih obdobj | Sprememba višine davčne izgube zaradi odločbe v postopku nadzora | Prenos izgub zaradi prenosa premoženja, združitve ali delitve | Zmanjšanje nepokrite davčne izgube iz drugih razlogov | Skupaj nepokrita davčna izguba | Pokrivanje davčne izgube v davčnem obdobju, za katerega se sestavlja obračun (n) | Ostanek nepokrite davčne izgube |
|----------------|---|--|---|---|--------------------------------|--|---------------------------------|
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 = 2 + 3 + 4-5 | 7 | 8 = 6-7 |
| n-8 | | | | | | | |
| n-7 | | | | | | | |
| n-6 | | | | | | | |
| n-5 | | | | | | | |
| n-4 | | | | | | | |
| n-3 | | | | | | | |
| n-2 | 9.514 | | | | 9.514 | 9.514 | |
| n-1 | | | | | | | |
| n | | | | | | | |
| Skupaj | 9.514 | | | | 9.514 | 9.514 | |

n: Obdobje, za katero se sestavlja davčni obračun.

* V siva polja se podatki ne vpisujejo

V/na _____ dne _____

Žig in podpis odgovorne osebe:

Zavezanec za davek: PROJEKT d.o.o.
 Davčna številka: 11111111

Priloga 7a

PODATKI V ZVEZI Z OLAJŠAVO ZA VLAGANJA V RAZISKAVE IN RAZVOJ (prvi stavek prvega odstavka 55.člena ZDDPO-2 in drugi odstavek 77. člena ZDDPO-2 v povezavi s prvim stavkom drugega odstavka 49. člena ZDDPO-1)

Za obdobje od 1.1.2007 do 30.06.2007

PODATEK POD ZAP. ŠT. 15.5 in 15.6 OBRAČUNA DDPO

Zneski v eurih s centi

| Davčno obdobje | 20 odstotkov zneska vlaganj v raziskave in razvoj tekočega obdobja | Neizkoriščeni del dav. ol. preteklega obd. | Zmanjšanje neizkoriščenega dela dav. ol. iz preteklega obd. zaradi odtujitve ali prenosa izven Slovenije pred potekom treh let | Sprememba neizkoriščenega dela dav. ol. iz preteklega obd. zaradi spremembe po odločbi | Prenos ol. zaradi prenosa premoženja, združitve ali delitve | Povečanje dav. ol. zaradi vložitve sredstev zavezanca, ki preneha opravljati dejavnost, v pravno osebo | Skupaj neizkoriščeni del davčne olajšave | Koriščenje davčne olajšave v dav. obd. n | Neizkoriščeni del dav. olajšave |
|----------------|--|--|--|--|---|--|--|--|---------------------------------|
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8=2+3-4+5+6+7 | 9 | 10=8-9 |
| n-7 | | | | | | | | | |
| n-6 | | | | | | | | | |
| n-5 | | | | | | | | | |
| n-4 | | | | | | | | | |
| n-3 | | | | | | | | | |
| n-2 | | | | | | | | | |
| n-1 | | | | | | | | | |
| n | 1001 | | | | | | 1001 | 1001 | |
| Skupaj | 1001 | | | | | | 1001 | 1001 | |

n: Obdobje, za katero se sestavlja davčni obračun.

* V siva polja se podatki ne vpisujejo

V/na _____ dne _____

Žig in podpis odgovorne osebe: