

UNIVERZA NA PRIMORSKEM
FAKULTETA ZA MANAGEMENT

MAGISTRSKA NALOGA

KRISTINA GAVRANIĆ

KOPER, 2021

UNIVERZA NA PRIMORSKEM
FAKULTETA ZA MANAGEMENT

Magistrska naloga

PRENOS LASTNIŠTVA DRUŽINSKEGA PODJETJA
V REPUBLIKI SLOVENIJI IN EU

Kristina Gavranič

Koper, 2021

Mentor: izr. prof. dr. Matjaž Nahtigal

POVZETEK

Magistrska naloga obravnava proces nasledstva družinskega podjetja v Republiki Sloveniji in EU. V njej je predstavljeno podjetništvo z usmeritvijo na družinsko podjetje in postopek prevzema nasledstva podjetja med družinskimi člani. V teoretičnem delu naloge so opredeljeni temeljni pojmi družinskega podjetništva ter predstavljene temeljne razlike med družinskim podjetništvom v RS in EU.

S študijo primera je analizirano, zakaj se družinski člani odločajo oziroma ne odločajo za prevzem oziroma nasledstvo družinskega podjetja. V drugem delu so za študijo primera uporabljeni sodni odločbi, ki sta bili tematsko povezani z nalogo. V zaključku naloge so predstavljene ključne ugotovitve in predlogi.

Ključne besede: družinsko podjetje, nasledstvo, družinski člani, EU, življenjski cikel podjetja.

SUMMARY

The master's thesis discusses the succession process in a family business in the Republic of Slovenia and the EU. It presents entrepreneurship with a focus on family business and the procedure of family members taking over the business. In the theoretical part of my master thesis are defined basic concepts of family business and the main differences between family business in Slovenia and EU. A case study was used to analyse why family members decide or do not decide to take over or succeed to the family business. In part two of the thesis, two court rulings relating to this topic were used as a case study, and the key findings and suggestions are given.

Keywords: family business, succession, family members, EU, company life cycle.

UDK: 334.722.24(043.2)

»Najvišja vrsta poguma je pogum kljubovati bolečini,
živeti z njo, je nikoli pokazati drugim,
pa se kljub temu veseliti življenja in se zjutraj zbujati
z navdušenjem nad dnevom, ki prihaja.«
(Howard Cossel)

POSVETILO

Magistrsko nalogo posvečam svojemu pokojnemu očetu.

Ati, hvala ti za vse. Vem, da bi bil danes ponosen name, saj sem izpolnila tvojo veliko željo, ki si jo večkrat omenjal v naših pogovorih, da bi bila s svojo izobrazbo za eno stopničko višje od tvoje.

Magistrsko nalogo posvečam tudi svojemu pokojnemu bratu Gregorju, ki me je nekega božičnega jutra zelo zgodaj zapustil kot bruc Filozofske fakultete.

Gregi, nisi dočakal svoje magistrske naloge, a ker sva v otroštvu rada vse delila, je ta magistrska naloga tudi tvoja.

ZAHVALA

Iskreno se zahvaljujem mentorju izr. prof. dr. Matjažu Nahtigalu, da je sprejel mentorstvo. Hvala za vso strokovno pomoč pri oblikovanju in pisanju magistrske naloge.

Zahvaljujem se mami, ker mi je bila v času celotnega študija največja moralna podpora.

Zahvaljujem se tudi Slovenskim železnicam, ker so me po izgubi očeta spodbujali, naj nadaljujem študij in mi omogočili stipendijo.

Zahvaljujem se tudi vsem tistim, ki so mi v času študija stali ob strani.

VSEBINA

1	Uvod	1
1.1	Opredelitev problema.....	1
1.2	Namen in cilji magistrske naloge.....	2
1.3	Uporabljene metode in tehnike raziskovanja	2
2	Podjetništvo	4
2.1	Opredelitev podjetništva	4
2.2	Družinsko podjetništvo	6
2.2.1	Opredelitev družinskega podjetja	6
2.2.2	Značilnosti družinskih podjetij	8
3	Prenos podjetja na nove generacije	15
3.1	Opredelitev nasledstva	15
3.2	Proces prenosa nasledstva.....	16
3.3	Načini prenosa lastništva družinskega podjetja	19
3.4	Razlogi za uspešno in neuspešno nasledstvo ter propad družinskih podjetij.....	21
3.5	Vključevanje družinskih članov v proces nasledstva družinskega podjetja	23
4	Pregled družinskega podjetništva v Republiki Sloveniji in EU	24
4.1	Zgodovinski pregled družinskega podjetništva v RS in EU	24
4.2	Raziskava Družinsko podjetništvo: Značilnosti v Sloveniji	25
4.3	Organizacije, ki delujejo na področju družinskih podjetij v Republiki Sloveniji	27
4.3.1	Gospodarska zbornica Slovenije – GZS	27
4.3.2	Združenje družinskih podjetij FBN Adria	27
4.3.3	Javna agencija Republike Slovenije za spodbujanje podjetništva, internacionalizacije, tujih investicij in tehnologije – SPIRIT	27
4.3.4	Obrtno-podjetniška zbornica Slovenije (OZS)	28
4.3.5	Center za družinsko podjetništvo	28
4.3.6	PEGASUS	29
4.3.7	Zavod za spodbujanje podjetnosti mladih	29
4.4	Organizacije, ki delujejo na področju družinskih podjetij v Evropski uniji	29
4.4.1	Ernst&Young (EY)	30
4.4.2	IFERA.....	30
4.4.3	Evropska komisija	31
5	Raziskava problematike prenosa družinskega podjetja v RS	34
5.1	Namen raziskave	34
5.2	Problem raziskave	35
5.3	Analiza sodnih odločb.....	35
5.3.1	Sodna odločba UPRS sodba I U 821/2014	36
5.3.2	Sodna odločba UPRS sodba I U 416/2014	38
6	Sklep	41
	Literatura	45
	Priloge	51

SLIKE

Slika 1:	Razmerje med družinskim in poslovnim sistemom.....	12
----------	--	----

PREGLEDNICE

Preglednica 1:	Zgodovinski pregled opredelitve družinskega podjetja	7
----------------	--	---

KRAJŠAVE

EY	Ernst&Young
IFERA	International Family Enterprise Research Academy
MSP	Mala in srednje velika podjetja
OZS	Obrtno-podjetniška zbornica Slovenije
SPIRIT	Javna agencija Republike Slovenije za spodbujanje podjetništva, internacionalizacije tujih investicij in tehnologije
ZDavP	Zakon o davčnem postopku
ZDDV	Zakon o davku na dodano vrednost
ZDoh	Zakon o dohodnini
ZGD	Zakon o gospodarskih družbah
ZGZ	Zakon o gospodarskih zbornicah
ZPOP	Zakon o podpornem okolju za podjetništvo
ZUS	Zakon o upravnem sporu

1 UVOD

Magistrska naloga z naslovom Prenos lastništva družinskega podjetja v Republiki Sloveniji in EU je nastala, ker smo želeli proučiti, raziskati in predstaviti področje družinskih podjetij v povezavi s procesom prenosa vodenja ter lastništva na nove generacije v družinskih podjetjih izbranih držav na osnovi analize sekundarnih podatkov, strokovnih in znanstvenih člankov ter slovenske sodne prakse.

V teoretičnem delu magistrske naloge smo opisali podjetništvo, družinsko podjetništvo in značilnosti družinskih podjetij v Republiki Sloveniji in EU – prednosti in slabosti družinskega podjetništva, pojav prepletanja dveh temeljnih sistemov (družinski in poslovni sistem ter sistem lastništva), družinsko ustavo ter ključne razlike med družinskimi in nedružinskimi podjetji. Poleg vsega zgoraj navedenega pa smo opredelili in predstavili dva procesa, in sicer proces nasledstva ter proces lastništva na nove generacije.

V empiričnem delu smo na osnovi študije primera opisali in odgovorili na raziskovalna vprašanja s pomočjo izvedenih raziskav tako v Sloveniji kot v drugih evropskih državah ter slovenski sodni praksi. V sklepnem delu pa smo podali ključne ugotovitve raziskave.

1.1 Opredelitev problema

V magistrski nalogi bomo proučili in raziskali pravno ureditev družinskih podjetij.

Na osnovi pravne zakonodaje Republike Slovenije, strokovnih člankov, revij in analiz sekundarnih podatkov bomo raziskali ter analizirali glavne vzroke, zakaj se druga ali tretja generacija družinskih članov odloča oziroma ne odloča za prenos lastništva družinskega podjetja v Republiki Sloveniji in evropskih državah.

Glavni obravnavani problem teme magistrske naloge je raziskati, kaj vpliva na to, da se uspešnost družinskih podjetij v Republiki Sloveniji zmanjšuje s prenosom lastništva na drugo ali tretjo generacijo. Predpostavljamo, da je veliko razlogov, ki so vplivali na to, ali so podjetja, ki so bila v procesu nasledstva, uspešna. Menimo, da je na to vplivalo znanje družinskih članov, pravnoorganizacijska oblika samega podjetja (s. p., d. o. o. itd.), čas vpletenosti v samem podjetju, položaj vpetosti družinskih članov, vloga družinskih članov ...

Glavni del raziskave se nanaša tudi na naslednje raziskovalno vprašanje: »S kakšnimi pravnimi in ekonomskimi ukrepi bi lahko država (Republika Slovenija) spodbudila večji prenos nasledstva družinskega podjetja?«

Poleg tega vprašanja pa se bomo osredotočili tudi na raziskovanje značilnosti družinskega podjetništva, prednosti in slabosti ter predstavitev življenjskega cikla podjetja s poudarkom na procesu nasledstva kot kritične faze v razvoju družinskega podjetja.

Proučili bomo tudi pravni okvir izbrane teme – njene pomanjkljivosti oziroma nejasnosti, ki se pojavljajo, in na kakšen način bi jih lahko odpravili (ekonomski in pravni vplivi).

1.2 Namen in cilji magistrske naloge

Glavni namen magistrske naloge je proučiti, raziskati in predstaviti področje družinskih podjetij v povezavi s prenosom nasledstva na nove generacije v izbranih državah na osnovi analize strokovnih ter znanstvenih člankov.

Cilji:

- opredeliti osnovne oziroma temeljne pojme s področja družinskega podjetništva,
- analizirati in primerjati družinsko podjetništvo med Republiko Slovenijo in EU,
- analizirati in opisati proces nasledstva družinskega podjetja v Republici Sloveniji,
- raziskati in predstaviti glavne izzive mladih glede nasledstva družinskih podjetij,
- analizirati in podati kritično mnenje glede vzrokov za nasledstvo med družinskimi podjetji.

S pomočjo strokovne literature in analize podatkov smo zastavili temeljna raziskovalna vprašanja:

- Zakaj se veliko družinskih članov odloča oziroma ne odloča za nasledstvo podjetja oziroma upravljanja družinskega podjetja?
- Katere so značilnosti družinskih podjetij v Republici Sloveniji in EU?
- Katere so glavne osebe, ki se pojavljajo v družinskih podjetjih?
- Kateri so glavni izzivi nasledstva v družinskih podjetjih?
- Ali družinski odnosi med člani vplivajo na proces nasledstva družinskega podjetja?

1.3 Uporabljene metode in tehnike raziskovanja

Magistrska naloga je razdeljena na dva dela, na teoretični in empirični. Teoretični del bo temeljil na raziskovanju in opredeljevanju temeljnih osnovnih pojmov, kot so podjetništvo, družinsko podjetništvo in nasledstvo družinskega podjetja. Pri pisanju teoretičnega dela bomo uporabili pravno in strokovno literaturo avtorjev, internetne vire ter strokovne članke.

Empirični del bo temeljil na analizi in primerjavi sekundarnih podatkov glede prenosa upravljanja oziroma lastništva družinskega podjetja, pri tem bomo uporabili naslednje metode:

- metodo deskripcije pri predstavitvi in opisu posameznih pojmov izbrane teme,
- metodo kompilacije pri postopku povzemanja navedb, izpiskov in citatov drugih avtorjev,
- empirično raziskovanje, pri katerem bomo bolj podrobno preučili sekundarne rezultate raziskave glede prenosa lastništva družinskega podjetja v Republici Sloveniji in EU.

V drugem delu bomo analizirali strokovne in znanstvene članke, ki so povezani z izbrano temo. Namen analize je zajeti bistvene razlike glede nasledstva družinskega podjetja v Republiki Sloveniji in EU.

Kot omejitev bi lahko izpostavili relativno majhno število dosedanjih sodnih odločb iz tega področja, s čimer je obseg razpoložljivega gradiva za raziskavo omejen. .

2 PODJETNIŠTVO

Predstavili bomo osnovno definicijo podjetništva, družinsko podjetništvo, pomen družine v družinskem podjetju, značilnosti, prednosti in slabosti družinskih podjetij ter razloge za njihov propad.

Opisali bomo tudi poslovni in družinski sistem, družinsko podjetništvo v Republiki Sloveniji ter evropskih državah.

2.1 Opredelitev podjetništva

V nadaljevanju bomo predstavili pojma podjetnik in podjetništvo različnih avtorjev z različnih vidikov.

Po Slovarju slovenskega knjižnega jezika (SSKJ b. l.) je podjetništvo prizadevanje za doseg čim večjega finančnega uspeha ob tveganju in je proces ustvarjanja nečesa novega, drugačnega in vrednega (Ruzzier idr. 2008).

Glede na različne opravljene raziskave lahko trdimo, da je podjetništvo gonilna sila napredka in razvoja v gospodarstvu, saj omogoča največ delovnih mest ter dodano vrednost v gospodarstvu, saj osvaja tako razvite kot tudi nerazvite države (Ruzzier idr. 2008).

V današnjem času je podjetništvo proces, v katerem podjetniki iščejo in kombinirajo proizvodne dejavnike, ter ključen dejavnik, ki vpliva na gospodarski razvoj (Plut in Plut 1995), saj povečuje konkurenco tako na nacionalni kot na mednarodni ravni. S takim delovanjem na trgu prisili različna podjetja, da stalno izboljšujejo svojo kakovost, s čimer se povečuje blaginja prebivalstva, pospeši tehnični napredek in omogoči nastajanje novih delovnih mest (Plut in Plut 1995).

Podjetništvo vsebuje tudi nekatere pomembne elemente (Plut in Plut 1995):

- podjetnika oziroma podjetniško skupino,
- ideje oziroma podjetniške priložnosti,
- potrebna sredstva in
- ljudi.

Podjetnik oziroma podjetniška skupina je zelo pomembna, saj je temelj vsake gospodarske družbe, ki s svojimi idejami in cilji deluje na trgu. Med delovanjem se podjetniku oziroma njegovi podjetniški skupini pojavijo različne ideje, ki jih želi v določenem času izvesti in z njimi vplivati na uspeh podjetja. Za samo izvedbo pa so potrebna tudi sredstva, ki jih pridobijo na različne načine, in ljudje, ki pomagajo pri izvedbi idej ter podjetniških priložnosti. Pri vsem tem pa se podjetnik oziroma podjetniška skupina srečuje z različnimi

tveganji –finančna, psihološka in socialna, rezultat tega je nagrada v denarni obliki ali kot osebno zadovoljstvo oziroma neodvisnost (Glas 2001).

Poleg zgoraj navedenih tveganj se v podjetništvu prepletata in delujeta dve temeljni funkciji (Plut in Plut 1995):

- iskanje in
- kombiniranje proizvodnih dejavnikov.

Poleg teh funkcij pa so pomembni še (Plut in Plut 1995):

- funkcija investiranja,
- funkcija inovativnosti – ustvarjalnosti in
- tveganje.

To vse pripomore k temu, da je podjetje unikatno in se v različnih pogledih razlikuje od drugih podjetij, saj s tem vpliva na svoje dolgotrajno in uspešno delovanje.

Glavni akter vsega tega procesa je podjetnik, ki ima prepoznavne značilnosti (Ruzzier idr. 2008):

- obnašanje,
- intuicija,
- vizija,
- »trdo« delo,
- močna želja po uspehu,
- socialen in človeški kapital ter
- pretekle izkušnje.

Z njimi lahko dosega zadane cilje in uresničuje svoje poslanstvo (Ruzzier idr. 2008).

V slovenski zakonodaji (6. točka 3. člena Zakona o gospodarskih družbah, ZGD-1, Ur. l. št. 42/06, 65/09, 33/11, 91/11, 32/12, 57/12, 44/13, 82/13, 55/15, 15/17 in 22/19 – ZPosS) je podjetnik opredeljen kot fizična oseba, ki na trgu samostojno opravlja pridobitno dejavnost v okviru organiziranega podjetja.

Po ZGD-1 (2. točka 3. člena) je pridobitna dejavnost vsaka dejavnost, ki se opravlja na trgu zaradi pridobivanja dobička.

V nadaljevanju magistrske naloge oziroma v naslednjem podpoglavju bomo predstavili teoretična izhodišča izbranih avtorjev glede družinskega podjetništva.

2.2 Družinsko podjetništvo

Družinsko podjetništvo je ena izmed posebnih oblik podjetij oziroma podjetništva (Ruzzier idr. 2008), ki v Republiki Sloveniji nima pravne podlage. Družinsko podjetništvo je naravnano bolj sociološko kot pravno. Pravna podlaga za delovanje in upravljanje družinskega podjetja je Zakon o gospodarskih družbah, glede na samo pravnoorganizacijsko obliko družinskega podjetja pa lahko nastopa kot samostojni podjetnik, družba z omejeno odgovornostjo ...

Družinsko podjetništvo je kot oblika lastništva pomemben element trajnostnega gospodarskega razvoja, saj v Republiki Sloveniji predstavlja večino podjetij. Zaradi svoje posebne in pomembne oblike znatno prispevajo h gospodarstvu v Evropi in po svetu (Antončič, Auer Antončič in Juričič 2015, 2–3).

2.2.1 Opredelitev družinskega podjetja

Glede na to, da oblika družinskega podjetja ni pravni pojem, se pojavi težava, saj v slovenski in evropski zakonodaji zanj ni pravne definicije. Razen v Italiji, ki ima pravno opredelitev za družinsko podjetje že od leta 1975: »Družinsko podjetje je podjetje, v katerem sodelujejo zakonski partnerji, krvni sorodniki do tretjega dednega reda in sorodniki, ki se priženijo v družino.« (Vadnjal 2008).

Družinsko podjetje je oblika podjetništva, bolj naravnana k sociološkemu pojmu, ki označuje povezanost podjetja in družine z različnih vidikov (ekonomski, narodnogospodarski in sociološki vidik) ter s tem v širšem pomenu upošteva družbene odnose znotraj družine (Neubauer 1992, 172, po Duh 2003), katera vodi podjetje, je v njihovi lasti in obstaja možnost ter želja po prenosu podjetja na naslednjo generacijo (Kunstič 2009, 465).

Pri družinskem podjetju poznamo dve vrsti opredelitev, in sicer široko opredelitev, ki vključuje tista družinska podjetja, v katerih ima družina nadzor nad strateško usmeritvijo organizacij, in ožjo opredelitev, ki vključuje tista podjetja, ki imajo več kot eno generacijo ter več kot enega družinskega člana z menedžersko odgovornostjo (Astrachan in Shanker 2003, 211–219).

Pri presojanju, ali je podjetje družinsko podjetje, se lahko opremo na naslednja merila, ki so povezana z družinskimi podjetji (Vadnjal 1996, 12):

- lastništvo – vodenje;
- vpletenost članov družine;
- načrtovanje kasnejšega prehoda med generacijami oziroma rodovi po družinskih vezeh in
- kombinacija zgoraj navedenih.

Pri tem se pojavljajo tudi štiri različne dimenzije, s pomočjo katerih raziskovalci opredeljujejo družinsko podjetje (Handler 1989) in so povezane s stopnjo lastništva oziroma menedžmenta, vpletenostjo družine v podjetje ter možnostjo medgeneracijskega prenosa.

V nadaljevanju je predstavljen povzetek opredelitev družinskih podjetij različnih avtorjev z upoštevanjem zgoraj navedenih dimenzij (Handler 1989, 260-261, po Duh 2003).

Preglednica 1: Zgodovinski pregled opredelitve družinskega podjetja

Lastništvo – menedžment	
Alcorn (1982, 23)	»Profitna organizacija, ki je lahko samostojni podjetnik, družabništvo, korporacija ... Če je del delnic v odprti lasti (angl. Publicly owned), mora družina tudi voditi podjetje.«
Barry (1975, 42)	»Podjetje, ki ga v praksi upravljajo in vodijo člani ene družine.«
Barnes in Hershon (1976, 106)	»Večinski delež je v rokah posameznika ali članov ene družine.«
Dyer (1986, xiv)	»Družinsko podjetje je podjetje, v katerem na določitev v zvezi z lastništvom ali menedžmentom vplivajo družinski odnosi.«
Lansberg, Perrow in Rogolsky (1988, 2)	»Podjetje, v katerem imajo člani družine po zakonu nadzor nad lastništvom.«
Stern (1986, xxi)	»Podjetje, ki je v lasti in ga vodijo člani ene ali dveh družin.«
Soodvisni podsistemi (vpletenost družine v podjetje)	
Beckhard in Dyer (1983, 6)	»Podsistemi v sistemu družinskega podjetja ... vključujejo podjetje kot entiteto, družino kot entiteto, lastnika kot entiteto in povezujoče organizacije, kot je svet direktorjev.«
Davis (1983, 47)	»Je interakcija med dvema vrstama organizacije, podjetjem in družino, ki vzpostavlja osnovni značaj družinskega podjetja in opredeljuje njegovo enkratnost.«
Generacijski prenos	
Ward (1987, 252)	»Podjetje, katerega vodenje in lastništvo bo prešlo na naslednjo generacijo družine.«
Churchill in Hatten (1987, 52)	»To, kar po navadi razumemo z »družinskim podjetjem« ... je bodisi pojav ali pričakovanje, da je ali bo mlajši član družine od starejšega prevzel nadzor nad podjetjem.«

se nadaljuje

Večkratni pogoji	
Donnelley (1964, 94)	»Podjetje pojmuje kot družinsko podjetje, kadar je bilo tesno povezano z vsaj dvema generacijama družine in kadar je imela ta povezava vzajemen odnos na politiko podjetja ter na interese in cilje družine.«
Rosenblatt idr. (1985, 4-5)	»Vsako podjetje, v katerem je večina lastništva v rokah ene družine in v katerem sta ali sta bila najmanj dva člana družine neposredno vključena v podjetje.«

Vir: Handler 1989, 260, po Duh 2003, 14-15.

Družinska podjetja imajo tudi svoje specifične značilnosti. Pri svojem delovanju imajo kot posebna oblika podjetja tudi svoje prednosti in slabosti.

V družinskih podjetjih se pojavlja proces prepletanja dveh pomembnih sistemov, družinskega in poslovnega.

Pomembno je predstaviti ključne razlike med družinskimi in nedružinskimi podjetji. Edino, kar povezuje slovenska družinska in nedružinska podjetja, je zakonodaja, ki je za obe obliki podjetij enaka.

Donckels in Fröhlich (1991), Dolanc (2016), Kociper (2018) družinska podjetja opisujejo kot edinstvene in kompleksne organizacije s posebnimi značilnostmi (Duh 2003, 20), ki so bolj podrobno predstavljene in opisane v naslednjem podpoglavju.

2.2.2 Značilnosti družinskih podjetij

Pri družinskih podjetjih je pomembno, da predstavimo tudi njihove glavne značilnosti, ki jih razlikujejo od drugih oblik podjetij.

Donckels in Fröhlich (1991, po Duh 1999, 130-131) sta na osnovi raziskave STRATOS, ki je zaobsegla 1132 malih in srednje velikih podjetij iz osmih evropskih držav, opredelila naslednje tipične značilnosti, po katerih lahko mala in srednje velika družinska podjetja ločimo od drugih. To so:

- družinska podjetja delujejo kot zaprti sistemi,
- družbeniki v teh podjetjih so bolj vsestranski,
- splošno aktivni in prilagodljivi, zaposleni se čutijo bolj socialno varni. V teh podjetjih so nagnjeni k višjim plačilom, kot je to določeno v kolektivnih pogodbah in tudi bolj skrbijo za zadovoljstvo zaposlenih, medtem ko manj vključujejo sodelavce v odločanje glede kapitala in delitve dobička;
- manjša pozornost se namenja tudi delovnim pogojem in
- samo uveljavitvi sodelavcev.

Takšna podjetja so bolj konservativna in manj internacionalna ter so bolj tipičen »stabilizator« in manj progresiven ali dinamičen dejavnik v gospodarstvu, ker so manj usmerjena k dobičku ter rasti (Donckels in Fröhlich 1991, po Duh 1999, 130-131).

Ključne značilnosti družinskih podjetij na različnih področjih gospodarstva so (Dolanc 2016):

- stopnja usmerjenosti na tuje trge,
- soočanje z izzivi pri prenosu lastništva na naslednjo generacijo,
- financiranje,
- nadziranje stroškov v podjetju (vodenje, upravljanje družinskih podjetij).

Za družinsko podjetje je značilno, da je organizirano z družinskim lastništvom, nadzor ali vodenje podjetje opravljajo družinski člani, ki so v poslovanje podjetja dejavno vključeni ter obstaja težnja po prenosu vodilne vloge v prenosu z enega družinskega člana na drugega (Dolanc 2016).

Poleg vseh teh značilnosti se pojavlja tudi prepletenost osebnega in poslovno potrebnega premoženja. Npr. v sredstvih podjetja se pojavljajo nepremičnine, v katerih živijo družinski člani, in kapital, ki so ga ustvarile prejšnje generacije (Kociper 2018).

Ker smo opredelili temeljne značilnosti družinskih podjetij, bomo predstavili tudi temeljne prednosti in slabosti ter prednosti in slabosti družinskih podjetij v Republiki Sloveniji.

Prednosti in slabosti družinskih podjetij

Za prednosti in slabosti družinskih podjetij lahko trdimo, da so zelo pomembne za njihove udeležence, saj jim lahko pozitivno pomagajo pri reorganizaciji oblike podjetja, če je to potrebno. Zato se pri prednostnih podjetja pojavljajo lastnosti, ki so pozitivno naravnane in pripomorejo k uspešnemu ter dolgotrajnemu delovanju podjetja.

Prednosti se nanašajo predvsem na konkretne družinske odnose, ki pripomorejo k boljši prepoznavnosti samega podjetja. Družinska podjetja lahko ustvarijo nova delovna mesta, pojavi se večja odgovornost družinskih članov, saj si ne želijo, da bi razočarali druge družinske člane, svojo karierno pot podredijo podjetju, ki jim omogoči, da imajo tudi večjo odgovornost, bolj so prilagodljivi pri delu, plači in času (Leach in Stoy 1991, 10; Lank 1994, 7–10).

Prednosti družinskih podjetij (Leach in Stoy 1991, 10; Lank 1994, 7-10):

- družina,
- družinske vrednosti,
- družinska (dolgoletna) tradicija,
- moč družinskih vezi,
- dolgoročna orientacija,

- dolgoročnost obstoja podjetja.

Sožitje družine in dela v družinskih podjetjih je pomembno, saj prispeva k nastajanju specifičnih vzorcev obnašanja oziroma vedenja prepričanj. S tem pa nastane tudi posebna organizacijska kultura družinskega podjetja (Leach in Stoy 1991, 10; Lank 1994, 7-10).

Slabosti vplivajo na to, da se udeleženci pravočasno in pravilno odzovejo na morebitne težave pri delovanju podjetja. Bolj se nanašajo na zastarelost metod vodenja, saj je veliko podjetij, ki jih upravlja še prva generacija oziroma ustanovitelj podjetja. V nekaterih podjetjih se pojavlja favoriziranje družinskih članov, kar privede do nespoštovanja in konfliktov med družinskimi člani zaradi različnih interesov. Posledično se lahko pojavijo težave pri procesu nasledstva, saj niso vsi enako obravnavani in negativna čustva lahko prevladajo, kar privede do ne profesionalizma pri upravljanju vsakodnevnih opravil ter vprašanju po zakonitem vodenju in legitimnosti (Leach in Stoy 1991, 10; Lank 1994, 7–10).

Prednosti in slabosti družinskih podjetij v RS

Poznavanje prednosti in slabosti je zelo pomembno za družinska podjetja, ne glede na to, ali je podjetje ustanovljeno na območju Slovenije ali v kateri koli evropski državi.

V tem podpoglavju bomo predstavili prednosti in slabosti družinskih podjetij v Republiki Sloveniji.

Najbolj pogoste prednosti družinskih podjetij po Vadnjalu (1996, 71-73) so:

- velika predanost poslu in družini,
- fleksibilnost v času, delu in denarju,
- hitro sprejemanje odločitev,
- dolgoročno razmišljanje,
- veliko znanja zaradi prenosa znanja iz roda v rod,
- varnost družine,
- zanesljivost in ponos,
- boljši odnosi med družinskimi člani,
- kredibilnost blagovne znamke,
- stabilna kultura.

Najbolj pogoste slabosti družinskih podjetij v RS (Vadnjal 1996, 71-73):

- čustveni vplivi na poslovne odločitve,
- avtoritete niso točno določene,
- finančni apetiti družinskih članov.

Avtor Vadnjal (1996) je zapisal, da se večina njegovih prednosti nanaša na družinske vrednote, ki se prepletajo med družinskimi člani pri delovanju podjetja. Poleg prednosti pa so pomembne tudi slabosti, saj njihovo poznavanje pripomore k bolj uspešnemu delovanju podjetja ter lažjemu prenosu lastništva in vodenja. Zato se večina družbenikov družinskih podjetij odloči napisati pisni dokument, in sicer družinsko ustavo, ki je bolj podrobno opisana v nadaljevanju.

Družinska ustava

Čeprav družinska ustava ni pravno zavezujoč dokument, ampak interni dogovor in nima pravne podlage, se veliko družinskih podjetij odloča za ta pisni dokument oziroma dogovor, v katerem so navedene vrednote, smernice, zaveze in procesi odločanja, saj lahko predstavlja osnovo za nadaljnje pravne pogodbe, kot so darilna pogodba, družbeniški sporazum, družbena pogodba in oporoka (Blatnik 2018).

S svojo obliko lahko ureja različna področja, ki se pojavljajo med delovanjem družinskega podjetja in posledično kasneje pri procesu nasledstva. Ti so povezani z delovanjem družinskih organov (družinski odbor, družinska srečanja), načeli investiranja in upravljanja premoženja, načeli izplačevanja dobičkov, pravili zaposlovanja v podjetju, razmejitve med vlogo lastnika ter vlogo zaposlenega v podjetju, nasledstvom v podjetju, pravili obnašanja in reševanjem konfliktov, z izhodnimi strategijami ... (Štakul 2018).

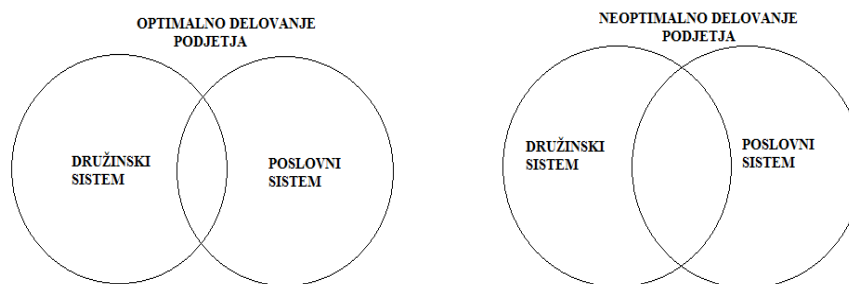
Poleg oblike družinske ustave so pomembna tudi njena poglavja, ki so večinoma zapisana v obliki členov in so povezana z naslednjimi postavkami. Na začetku so zapisani vizija, strategija in cilji samega podjetja (vrednote, ki jih imajo družinski člani in bodo pomembne za bližnjo prihodnost od petih do desetih let), sledi vodenje in upravljanje podjetja (opisan odnos do notranjih in zunanjih členov podjetja – zaposleni, kupci ter kakovost samih proizvodov ali storitev), vodstvo (kjer je predstavljena struktura vodstva ter potrebni pogoji za stopnjo izobrazbe in delovnih izkušenj za izbrana delovna mesta), proces nasledstva (proces izbire naslednika in kdaj ter na kakšen način začeti proces nasledstva), zastopanje podjetja, v primeru, da ni primerne naslednika, zaposlitev in nagrajevanje družinskih članov v podjetju, politika odhoda zaposlenega iz organizacije, komuniciranje in organizacija družinskih srečanj ter na kakšen način in kako pogosto se bo družinska ustava pregledovala in dopolnjevala, če pride do temeljnih sprememb v podjetju (Kociper 2018, 36-37).

Avtor Kociper (2018) je zapisal, da se z družinsko ustavo lahko preprečijo morebitni konflikti med družinskimi člani, saj zapisan dokument z vsemi potrebnimi informacijami in podatki pozitivno deluje na poslovanje ter delovanje podjetja. Le na takšen način lahko družinska podjetja obstanejo in uspešno delujejo tudi po prenosu lastništva podjetja.

Poleg družinske ustave pa se v podjetju prepletata dva sistema – družinski in poslovni, ki sta bolj podrobno predstavljena v naslednjem podpoglavju.

Družinski in poslovni sistem

V družinskih podjetjih se pojavljata dva temeljna sistema, ki sta zelo pomembna, in sicer emocionalno družinski (Vadnjal 2018), ki temelji na čustvih in družinskih vrednotah (Kunstič 2009, 465), ter poslovni sistem, ki je bolj racionalen, saj se med njima prepletata dve vrsti odnosov, ki lahko z uravnoteženo in pretehtano kombinacijo vodijo k uspehu podjetja. Tako so na eni strani družinski, na drugi strani pa poslovni odnosi (Benson, Crego in Drucker 1990, 17). S spodnje slike lahko razberemo, da podjetje najbolje posluje in deluje, ko sta oba sistema prekrita v meji normale. Nasprotno tega pa je neoptimalno prekrivanje teh sistemov, saj lahko tako delovanje vodi do neuspešnega poslovanja in celo do propada podjetja.



Slika 1: Razmerje med družinskim in poslovnim sistemom

Vir: Benson, Crego in Drucker 1990, 17.

Med samim prepletanjem zgoraj navedenih sistemov – družinskega in poslovnega – se pojavljajo tudi njihove ključne vrednote. V družinskem sistemu se pojavljajo čustva zaradi povezanosti družinskih članov s samim podjetjem. Ta so izrazita, saj prevladuje skrb za družinske člane zaradi same navezanosti in enakopravnega položaja, kjer imajo trajno članstvo v samem podjetju (Benson, Crego in Drucker 1990, 17). Prav tako Benson, Crego in Drucker (1990, 17) trdijo, da poslovni sistem ne temelji na čustvenem in racionalnem vzorcu, kjer temelji na poslovnih nalogah. Družbeniki v poslovnem sistemu, ki so dosegli zahtevane rezultate, so za svoje delo nagrajeni, tisti, ki pa jih niso dosegli, morajo oditi.

Davis in Tagiuri (1989) sta model, sestavljen iz dveh sistemov – družinskega in poslovnega, razširila še s sistemom lastništva, saj menita, da je treba kritično ločiti med podsistemom lastništva in menedžmenta znotraj družinskega podjetja. Skupek vseh sistemov tvori povezavo med tremi pomembnimi dejavniki – družino, lastniki in samim podjetjem. Kljub skupku vseh sistemov – družinski, poslovni, lastniški – se družinska podjetja razlikujejo od nedružinskih podjetij.

Med družinskimi in nedružinskimi podjetji so tudi razlike. Temeljna razlika je, da je družinsko podjetje v osnovi bolj emotivno naravnano, saj so v njem zaposleni družinski člani, ki skrbijo za dobre odnose (Davis in Tagiuri 1989).

Nedružinsko podjetje pa je bolj racionalno naravnano, saj v njem ni družinskih vezi, ki bi vplivale na razmišljanje in delovanje samega podjetja. Poleg te sta značilni še dve temeljni razliki, in sicer družinsko podjetje je v osnovi bolj socialistično naravnano, saj je za zaposlene cilj dobri odnosi. Nedružinsko podjetje pa je v osnovi bolj kapitalistično naravnano in je takemu podjetju pomemben samo čim večji kapital. Lastnikom te oblike podjetja sta pomembni dve postavki: denar in čim večji dobiček. Družinskemu podjetju ni toliko pomemben kapital, kot jim je npr. trajno članstvo družinskih članov v samem podjetju. S tem pridobijo, da družinski člani s svojim znanjem, izkušnjami in raziskovanjem pripomorejo k boljši prepoznavnosti samega podjetja (Davis in Tagiuri 1989).

Nedružinsko podjetje je drugačno predvsem iz vidika, da se v samo podjetje lahko vključijo razni udeleženci. V tem primeru je članstvo prostovoljno, saj ni pojava občutka krivde, kot pri družinskem podjetju. Poleg tega pa je lastnikom nedružinskih podjetij pomembno, da najdejo takšne smernice in poti, s katerimi bi lahko zmanjšali stroške podjetja (plače, stroški proizvodnje, selitev podjetja v druge države, cenejša delovna sila ...) in povečali dobiček (Davis in Tagiuri 1989).

Poleg zgoraj navedenih temeljnih razlik se družinskim podjetjem glede na različne raziskave (Duh 1996, 394) pripisujejo lastnosti, ki se nanašajo na družinsko tradicijo, dolgotrajnost vodilnih članov oziroma direktorjev ter različne vplive na nakupovalno-prodajne cilje.

Avtorica Duh (1996) je zapisala, da se v družinskih podjetjih pri izbiri udeležencev za vodstvene položaje pojavlja prizadevanja za uresničitev njihove izbire med družinskimi člani za ključne ljudi. Poleg tega pa družinska podjetja stremijo k temu, da so njihovi lastniki – menedžerji – vsestranski in organizatorski.

V družinskih podjetjih se pojavljajo značilnosti, po katerih se bistveno ločijo od nedružinskih podjetij (Dunn 1994, 5–6, po Duh 2003, 26):

- želja menedžerja/člana družine po prisotnosti v odnosih do zaposlenih, kupcev in dobaviteljev;
- skrb za dobrobit družine in za ohranitev delovnih mest za vse zaposlene, tako za člane družine kot tudi za druge;
- skrb za dobro ime družine v poslovanju;
- kot značilnost, ki najbolj poudarja razlike med družinskimi in nedružinskimi podjetji, pa navaja vpliv sprememb in odnosov v družini (angl. family dynamics) na upravljanje in vodenje družinskega podjetja.

Iz opisanega lahko povzamemo, da je ena izmed najbolj pomembnih razlik med družinskimi in nedružinskimi podjetji v prednosti nefinančnih ciljev. Zellweger in Nordqvist (2011, 1–3) trdita, da so nefinančni cilji tesno povezani z vrednotami družine, zato dajejo velik pomen:

- družinski kohezivnosti oziroma povezanosti,
- zvestobi,
- podpori,
- spoštovanju,
- zaupanju,
- nadzoru in
- avtonomiji.

Zellweger in Nordqvist (2011) sta zapisala, da se s temi značilnostmi družinska podjetja vzdržujejo socio-emocionalno zdravje podjetja. Družinski člani veliko truda posvečajo ohranitvi dobrega imena in spoštovanja. Treba je omeniti, da se stopnja pomembnosti nefinančnih ciljev razlikuje od podjetja do podjetja.

3 PRENOS PODJETJA NA NOVE GENERACIJE

V tem poglavju bomo opredelili pojem nasledstvo, opisali prenos nasledstva kot proces, opredelili in opisali različne načine prenosa lastništva družinskega podjetja ter predstavili vključitev družinskih članov v proces lastništva in proces načrtovanja nasledstva oziroma prenosa lastništva.

3.1 Opredelitev nasledstva

V današnjem času je veliko govora o nasledstvu v družinskih podjetjih, sploh v Republiki Sloveniji, saj so ta temelj slovenskega gospodarstva (Blatnik 2018), zato moramo naprej določiti, kaj ta besedna zveza sploh pomeni.

Zaradi boljšega razumevanja same definicije nasledstva so v nadaljevanju predstavljeni opisi različnih avtorjev:

- Churchill in Hatten (1987, po Duh 2003) sta nasledstvo opredelila kot prenos moči med člani družine, ki ne vključuje tržnih vrednosti, ampak odnose, ki obstajajo med udeleženci v podjetju in družini.
- Leach in Stoy (1991, 13) opredeljujeta nasledstvo ne samo kot predajo podjetja na naslednjo generacijo, ampak kot revolucijo, kjer mladi s svojimi svežimi idejami o vodenju, poslovanju in razvoju želijo spremeniti kulturo organizacije.
- Duh (2003) meni, da je nasledstvo in možnost urejanja nasledstva znotraj družine posledica neposredne vpletenosti družine v podjetje, specifičnost odnosov, ki se pri tem vzpostavi, ter biološke realnosti življenjskega cikla posameznika.
- Handler (1994, 24) trdi, da je nasledstvo predaja vodstvene palice od ustanovitelja/lastnika na naslednika, ki je lahko član družine ali nedružinski član, tj. profesionalni menedžer.

Avtorica Kociper (2018, 18) je nasledstvo opredelila kot sklop dejavnosti, ki jih podjetnik opravi, da bi uspešno načrtoval in izvedel prenos lastništva in upravljanja podjetja na drugo osebo, tako da se zagotovi neprekinjen obstoj podjetja in poslovanja. Umik iz podjetja se izvede znotraj družine z menedžerskimi odkupi (prodaja vodstvu/zaposlenim, ki niso člani družine) in prodajo zunanjim osebam ali obstoječim podjetjem, vključno s prevzemi in združitvami.

Nekateri avtorji (Handler 1994; Churchill in Hatten 1987, po Duh 2003) v okviru nasledstva ločijo dva načina prenosa:

- prenos vodstva podjetja in
- prenos lastništva podjetja.

V nadaljevanju je opisan proces prenosa nasledstva. Predstavili bomo, kakšen je proces prenosa nasledstva, kateri so ključni elementi uspešnega prenosa družinskega podjetja na naslednjo generacijo, opisali oblike prenosa lastništva podjetja in faze nasledstva.

3.2 Proces prenosa nasledstva

Proces prenosa nasledstva lahko imenujemo tudi načrtovano nasledstvo, saj je dolgoročen evolucijski proces, ki vključuje različne dejavnike (Blatnik 2018):

- lastniške,
- organizacijske,
- pravne,
- finančne,
- davčne in
- čustvene.

Ti dejavniki prispevajo k ublažitvi napetosti in konfliktom, ki se lahko pojavijo pri prenosu lastništva podjetja z ene generacije na drugo. Po navadi takšen proces traja nekaj let ali celo več desetletij, saj je zelo čustven in psihološko zahteven in ne le kot trenutek prenosa upravljanja in lastništva na naslednika (Ahej 2008, 32–35, po Kociper 2018).

Celoten proces lahko razdelimo na štiri faze (Ahej 2008, 32-35, po Kociper 2018):

- 1. faza: zavedanje, da bo treba izstopiti iz podjetja,
- 2. faza: načrtovanje nasledstva,
- 3. faza: predaja oziroma izročitev podjetja,
- 4. faza: obdobje po izstopu.

V tem vsem obdobju pa je treba premagati številne ovire, tako čustvene kot psihološke.

V samem procesu se lahko pojavljajo različne oblike prenosa nasledstva. Meža (2020) meni, da obstajajo tri osnovne oblike prenosa lastništva podjetja:

- nasledstvo v družini,
- prodaja podjetja menedžerjem ali zaposlenim in
- prodaja tretjim osebam.

Prenos podjetja je možen na dva načina. Prvi način je prenos lastništva na različne udeležence, ki so lahko (Meža 2020):

- družinski člani,
- menedžerji ali zaposleni,
- osebe zunaj podjetja ali drugo podjetje.

Pri tem procesu se lahko pojavljajo tudi druge oblike, kot so prevzem, združitve lastništva poslovnega deleža ter zaprtje podjetja (Meža 2020).

Drugi način pa je prenos vodstva, ki je izvedljiv s prenosom na družinske člane ali z zaposlitvijo profesionalnega menedžerja, ki ni član družine (Močnik, Duh in Crnogaj 2019, 85).

Kljub dvema oblikama prenosa podjetja pa se pri samem procesu pojavljajo merila, ki jih je treba upoštevati pri izbiri načina nasledstva. Ahej (2008, 32–35) trdi, da se merila nanašajo na:

- vrednost podjetja (maksimiziranje izkupička),
- finančni položaj podjetja (potreben znesek za ohranitev življenjskega sloga),
- tveganje (ali bo predaja podjetja sploh izvedena),
- nadzor (ustanovitelj nadzor tudi po izvedbi prenosa),
- osebno (nefinančno) zadovoljstvo,
- vpliv na deležnike v podjetju (solastniki, drugi zaposleni, okolje, dobavitelji, stranke),
- optimizacija obdavčitve (različni davčni zakoni, ki pripomorejo k bolj stabilnemu gospodarstvu).

Proces prenosa nasledstva je pogosto opredeljen kot ena izmed najbolj kritičnih faz v življenjskem ciklu podjetja. V preteklosti je bil glavni razlog za prenos podjetja upokožitev lastnika oziroma menedžerja podjetja (Močnik, Duh in Crnogaj 2019).

S prenosom podjetja razumemo prenos lastništva in vodstva podjetja z namenom zagotavljanja nadaljevanja poslovanja. Tako je v večini malih in srednje velikih podjetjih prenos lastništva (nasledstvo v lastništvu) tesno povezan s prenosom vodstva (nasledstvo v vodstvu), vendar pa ni nujno, da oba prenosa potekata sočasno (Močnik, Duh in Crnogaj 2019).

V družinskih podjetjih se naprej izvede prenos vodstva podjetja in šele kasneje tudi prenos lastništva, ki sta lahko zelo čustveno obarvana (Kets de Vries 1993; Morris idr. 1997).

V 72. a členu (prenos podjetja na podjetnika prevzemnika) (ZGD-1) je zapisano, da lahko podjetnik za časa svojega življenja prenese podjetje na drugo fizično osebo. S prenosom na podjetnika prevzemnika preidejo pravice in obveznosti v zvezi s podjetjem. Podjetnik prevzemnik kot univerzalni naslednik vstopi v vsa pravna razmerja v zvezi s prenesenim podjetjem podjetnika.

Sam proces nasledstva podjetja se opravi s pogodbo o prenosu, ki mora biti po tretjem odstavku 72. člena (prenos podjetja na podjetnika prevzemnika) ZGD-1 sestavljena v obliki notarskega zapisa in mora vsebovati:

- podjetje in sedež podjetnika,

- morebitno izrecno soglasje glede uporabe imena in priimka podjetnika v firmi podjetnika prevzemnika ter morebitno izrecno soglasje glede uporabe matične številke podjetnika,
- izjavo o prenosu podjetja in
- vrednost podjetja (premoženje ter pravice in obveznosti v zvezi s podjetjem) z zakonom določenimi listinami samega podjetja.

V šestem odstavku 72. a člena ZGD-1 je zapisano, da mora podjetnik prevzemnik vložiti prijavo za prenos podjetja pri AJPES-u. Poleg vseh zgoraj navedenih potrebnih podatkov pa mora podjetnik po petem odstavku 72. a člena ZGD-11 objaviti nameravani prenos na primeren način vsaj 15 dni prej po drugem odstavku 75. člena ZGD-1 (obvestilo na spletni strani AJPES-a, s pismi upnikom, v sredstvih javnega obveščanja, poslovnih prostorih), in sicer mora objaviti, da namerava prenesti podjetje na družinskega člana in navesti tudi datum tega prenosa (Turk 2019).

Po sedmem odstavku 72. a člena ZGD-1 AJPES hkrati vpiše podjetnika prevzemnika v Poslovni register Slovenije, če še ni vpisan, in po uradni dolžnosti iz njega izbriše podjetnika. Z vpisom prenosa podjetja v Poslovni register Slovenije podjetnik preneha opravljati svojo dejavnost, podjetje pa v skladu s pogodbo o prenosu podjetja preide na podjetnika prevzemnika.

Turk (2019) trdi, da je mogoče opraviti samo prenos dela podjetja na družinskega člana. Postopek je podoben kot pri prenosu celotnega podjetja, le da v tem primeru v pogodbi o prenosu podjetja ni treba priložiti izrecnega soglasja glede uporabe imena in priimka podjetnika v podjetju podjetnika prevzemnika ter morebitno izrecno soglasje glede uporabe matične številke podjetja.

V tem primeru AJPES podjetnika ne izbriše iz poslovnega registra po uradni dolžnosti, saj podjetnik z delnim prenosom podjetja ne preneha opravljati dejavnosti. Prenos podjetja je s takim načinom nevtralen. To pomeni, da je prenos podjetja neobdavčen, vendar pa morajo biti za to izpolnjeni določeni pogoji: predvsem lahko podjetnik na tak način podjetje prenese samo na enega družinskega člana, ki mora biti obenem oseba iz prvega dednega reda (npr. oče prenese podjetje na sina), kar je zapisano tudi v 51. členu Zakona o dohodnini (ZDoh-2, Ur. l., št. 13/11 – uradno prečiščeno besedilo, 9/12 – odl. US, 24/12, 30/12, 40/12 – ZUJF, 75/12, 94/12, 52/13 – odl. US, 96/13, 29/14 – odl. US, 50/14, 23/15, 55/15, 63/16, 69/17, 21/19, 28/19 in 66/19) da se za odtujitev oziroma pridobitev sredstev pri ugotavljanju davčne osnove ne šteje prenehanje opravljanja dejavnosti zavezanca s prenosom podjetja ali dela podjetja zavezanca na drugo fizično osebo zaradi smrti, trajne nezmožnosti za delo ali upokojitve v skladu z veljavnimi predpisi, zakonca, otroka, posvojenca ali pastorka in so izpolnjeni zapisani zakonski pogoji tega člena.

Poleg zakonskih načel pa se pojavlja tudi družinska želja po obvarovanju in nadaljevanju poslovanja (Leach in Bogod 1999) družinskega podjetja kot primarno gonilo, ki žene ustanovitelje družinskih podjetij. Vzroki za to so različni:

- obdržati družinsko podjetje v lasti družine skozi generacije zaradi družinskega bogastva in dolgoročne finančne varnosti,
- družinske povezanosti in strahu pred drugačno karierno poslovno potjo,
- družinske vrednote in družinska tradicija,
- ohranitev družinskega podjetja in večja želja po prenosu podjetja v naslednje generacije.

Glede na vse zgoraj navedeno pa se moramo pri samem procesu načrtovanja nasledstva oziroma prenosu lastništva podjetja opirati na 10. člen (prenos podjetja) Zakona o davku na dodano vrednost (ZDDV-1, Ur. l. RS, št. 13/11 – uradno prečiščeno besedilo, 18/11, 78/11, 38/12, 83/12, 86/14, 90/15, 77/18, 59/19 in 72/19), kjer je zapisano, da se pri prenosu podjetja ali dela podjetja na drugega davčnega zavezanca, ne glede na to, ali gre za odplačni ali neodplačni prenos ali kot vložek v podjetje, šteje, da dobava blaga ni bila opravljena. V primeru iz prvega odstavka tega člena se za potrebe DDV-ja prevzemnik šteje za pravnega naslednika prenosnika. Ne glede na prvi odstavek tega člena mora prevzemnik, ki uporablja prevzeta sredstva za druge namene kot za tiste, za katere ima pravico do odbitka DDV-ja, plačati DDV v skladu z določbami tega zakona, ki veljajo za obračun DDV-ja od uporabe blaga in storitev za zasebne namene.

Poleg zgoraj navedenih zakonskih členov pa se lahko opiramo tudi na zakonodajo, ki je napisana za vse oblike gospodarskih družb:

- Zakon o gospodarskih družbah,
- Obligacijski zakonik (OZ, Ur. l. RS, št. 97/07 – uradno prečiščeno besedilo, 64/16 – odl. US in 20/18 – OROZ631),
- Zakon o davku na dediščine in darila (ZDDD, Ur. l. RS, št. 117/06 in 36/16 – odl. US),
- Zakon o davčnem postopku (ZDavP-2, Ur. l. RS, št. 13/11 – uradno prečiščeno besedilo, 32/12, 94/12, 101/13 – ZDavNepr, 111/13, 22/14 – odl. US, 25/14 – ZFU, 40/14 – ZIN-B, 90/14, 91/15, 63/16, 69/17, 13/18 – ZJF-H, 36/19, 66/19, 145/20 – odl. US in 203/20 – ZIUPOPDVE),
- Zakon o dohodnini.

Pri prenosu nasledstva podjetja se pojavljajo različni načini prenosa lastništva družinskega podjetja, ki so bolj podrobno predstavljeni v naslednjem podpoglavju.

3.3 Načini prenosa lastništva družinskega podjetja

Pirc (b. l.) trdi, da lahko pri družinskem podjetništvu prenos lastništva pomeni prenos dejavnosti ali prenos imetništva poslovnih deležev. Pri samem prenosu lastništva družinskega podjetja v času njegovega delovanja poznamo tri skupine. V prvo skupino spada odplačni

prenos, v drugo pa neodplačni prenos oziroma podaritev. Tretjo skupino pa predstavljajo prenosi, do katerih pride zaradi smrti lastnika oziroma ustanovitelja podjetja.

Odplačni prenos je proces, ki odpira pomemben vidik in odraža željo prenosnikov po ohranitvi ekonomske neodvisnosti ter nadaljnjega prejemanja nadomestil iz naslova udeležbe v družbi, katere lastništvo je predmet prenosa. Izvedba prodaje deleža potomcem pa je pogosto pogojena z okoliščino, da ti ne razpolagajo z zadostnimi lastnimi sredstvi za takojšnje poplačilo tržne vrednosti podjetja (Pirc b. l.). Zato je pogost način, na katerega je izveden prenos lastništva podjetja na potomce ali druge družinske člane, prek različnih oblik odloženega plačila kupnine.

V 482. členu (položaj odsvojitelja in pridobitelja poslovnega deleža) ZGD-1 je zapisano, da se za pridobitelja poslovnega deleža šteje le tisti, ki je vpisan v register in za obveznosti do družbe, ki so prispele pred prijavo prenosa poslovnega deleža, sta družbi odgovorna odsvojitelj in pridobitelj solidarno.

Za neodplačni prenos ali podaritev je Pirc (b. l.) zapisal, da je podaritev poslovnega deleža (darilo) poleg oporočnega razpolaganja in prenosa na osnovi dedovanja najpogostejša oblika prenosa poslovnega deleža med sorodstveno povezanimi osebami. Temeljna pravna podlaga, ki se nanaša na dedovanje, je Zakon o dedovanju (ZD, Ur. l. SRS, št. 15/76, 23/78, Uradni list RS, št. 13/94 – ZN, 40/94 – odl. US, 117/00 – odl. US, 67/01, 83/01 – OZ, 73/04 – ZN-C, 31/13 – odl. US in 63/16) in oporočno dedovanje (oporoka).

Glede na določene zakone (OZ, ZD, ZDDD, ZDoh-2 in ZdavP-2) avtorica Pirc (b. l) trdi, da se ta oblika prenosa lahko izvede v naslednjih oblikah oziroma v skladu s spodaj navedeno slovensko pravno podlago. To določa:

- Obligacijski zakonik, ki ureja darilno pogodbo in pogodbo o izročitvi ter razdelitvi premoženja (izročilna pogodba),
- Zakon o dedovanju, predvsem v okviru instituta odpovedi nevedenemu dedovanju ter
- Zakon o davku na dediščine in darila, Zakon o dohodnini in Zakon o davčnem postopku, ki urejajo vprašanje obdavčitve v primeru neodplačnega prenosa lastništva podjetja.

Tretja skupina prenosov so prenosi, do katerih pride zaradi smrti lastnika. To področje v Sloveniji zajema Zakon o dedovanju. Pirc (b. l.) meni, da ima dednopravno razpolaganja s poslovnim deležem ob nevedenemu dedovanju lahko obliko oporočnega razpolaganja ali dedovanja na osnovi zakona (ZD). Gre verjetno za najbolj pogost in najbolj naraven način, na katerega je izveden prenos lastništva podjetja na potomce ali druge družinske člane, ki jih določa zakon.

Predstavili in opisali smo več različnih načinov, ki so za družbenike zelo pomembni, saj na ta način vedo, v katero skupino načina prenosa spadajo in na kaj morajo paziti, ko se odločajo za določen način prenosa lastništva podjetja. V naslednjem podpoglavju bomo predstavili

ključne razloge za uspešno in neuspešno nasledstvo. Tudi zelo uspešna podjetja imajo lahko težave pri prenosu, tudi če je to prenos dela podjetja, kjer podjetnik prevzemnik prevzame samo del upravljanja dejavnosti. Poleg njega še vedno dela ustanovitelj, ki ima lahko nadzor nad vsemi postopki v podjetju. Lahko pa podjetnik prevzame celotno podjetje in je on novi lastnik ter direktor določenega podjetja. V nekaterih družinskih podjetjih prenesejo samo lastništvo podjetja, v drugih podjetjih pa na novega lastnika prenesejo celotno podjetje (Pirc b. l.).

Težave oziroma najbolj pogoste razloge za uspešno, neuspešno in propad družinskih podjetij bomo predstavili v naslednjem podpoglavju.

3.4 Razlogi za uspešno in neuspešno nasledstvo ter propad družinskih podjetij

V nadaljevanju bomo predstavili najbolj pogoste razloge za uspeh in neuspeh nasledstva. Pred tem pa bomo opisali predpogoje, ki morajo biti uspešno izvedeni, da bo takšno nasledstvo podjetja uspešno. Nekateri izmed predpogojev za uspešno nasledstvo so (Kociper 2018, 28-35):

- oblikovana vizija in strategija podjetja,
- čas izstopa,
- pravnoorganizacijska oblika, organizacijska in lastniška struktura,
- razmejitev upravljalvske in lastniške funkcije,
- družinska ustava.

Poleg vsega zgoraj navedenega pa je pomembno tudi omeniti odnose med družinskimi člani, saj ti zelo vplivajo na uspešno ali neuspešno nasledstvo. V primeru, da družinski člani nimajo skupnih interesov oziroma vrednot bo tako delovanje botrovalo k propadu samega podjetja.

Zato morajo biti družinski člani povezani med seboj, imeti skupne interese in oblikovan mogoč nasledstveni načrt. S tem se zmanjša možnost mogočega propada družinskega podjetja v sami prihodnosti življenjskega cikla podjetja. Vse to vpliva tudi na naslednje generacije, zato je potrebno imeti jasne cilje in oblikovane predpogoje. Zato lahko trdimo, da lahko družinski člani omogočijo zmanjšanje možnosti propada družinskega podjetja za naslednjo generacijo.

Poleg predpogojev je bistveno omeniti tudi ključne elemente uspešnega prenosa družinskega podjetja na naslednjo generacijo. To so ocena zmožnosti, zgodnji začetek, zagotavljanje kontinuitete in pošteno ter enakopravno obravnavanje posameznikov (Antončič, Auer Antončič in Juričič 2015, 15). V družinskih podjetjih se prepletata dve vezi: družinska vez skupaj s poklicnimi sposobnostmi zaposlenih.

Dejavniki uspešnega prenosa podjetja so (Grošelj 2015):

- želja naslednika, da prevzame družinsko podjetje,
- odnos lastnik/direktor in naslednik,
- odnosi znotraj družine,
- motivacija naslednika,
- raven pripravljenosti naslednika,
- zaupanje v naslednika,
- načrtovanje nasledstvenega procesa in nadzor.

Z vsemi temi dejavniki za uspešen prenos podjetja lahko trdimo, da raste potreba po profesionalnem upravljanju. Npr. če so otroci ustanovitelja pridobili potrebno izobrazbo za vodenje podjetja lahko svojim ustanoviteljem predlagajo vpeljevanje novih sodobnih konceptov vodenja podjetja.

Na nasprotni strani od ključnih elementov uspešnega prenosa družinskega podjetja pa se lahko pojavijo tudi razlogi za neuspeh oziroma propad družinskih podjetij. Tako je Kociper (2018, 67) ugotovila, da veliko število ustanoviteljev prve generacije prepozno začne z uvajanjem druge generacije oziroma naslednikov, saj jim ustanovitelji ne posvetijo dovolj časa in pozornosti, ki je zelo pomembna v celotnem procesu nasledstva.

Razlog za neuspeh je tudi ta, da imajo ustanovitelji napačno mnenje, saj svojim potomcem ne zaupajo dovolj in menijo, da morebitni nasledniki niso dovolj sposobni, da bi samostojno ter uspešno prevzeli in vodili podjetje. Poleg tega pa so razlogi tudi v tem, da so nekateri ustanovitelji tako navezani na podjetje, da ne razmišljajo o tem, da bi ga zapustili in predali potomcem. Posledično to privede do tega, da morebitni potomec med samim čakanjem obupa in zapusti svojo izgubljeno priložnost nekemu drugemu (Kociper 2018, 67–68) – drugemu družinskemu članu ali pa v samo podjetje vstopi nekdo, ki je zunanji člen podjetja. Velikokrat se zgodi, da želi imeti večina ustanoviteljev možnost vpogleda v delovanje podjetja, tudi ko so že predali vodenje naslednjemu voditelju. Menijo, da se prenos izvede le s pomočjo računovodje, brez davčnih in pravnih svetovalcev. Lahko se pojavljajo velike razlike med nasledniki. Tisti, ki ne želijo delati v podjetju, pa so vseeno upravičeni do lastniškega deleža (Kociper 2018, 68).

Iz zgoraj navedenih razlogov za uspešno in neuspešno nasledstvo lahko povzamemo, da je ključno, da se vodilni in odgovorni člani podjetij pravočasno ter suvereno odločijo za uvajanje naslednikov, da bi lahko pravočasno (bolezen, starost, upokožitev, drugi interesi) preprečili neuspeh oziroma propad podjetja.

Iz prakse in prebrane strokovne literature, ki smo jo navedli v seznamu literature same naloge, lahko zaključimo, da pravočasen in zanesljiv prehod v poslovni svet zelo pripomore k temu, da v prihodnosti podjetje deluje strokovno in da je vzgled drugim podjetjem. Zato bomo v

naslednjem podpoglavju predstavili glavne ugotovitve glede vključevanja družinskih članov v proces nasledstva podjetja.

3.5 Vključevanje družinskih članov v proces nasledstva družinskega podjetja

V Republiki Sloveniji leta 2018 je po podatkih Obrtno-podjetniške zbornice (Črešnar 2018) 83 % slovenskih podjetij družinskih, zato je vključevanje družinskih članov v proces nasledstva družinskega podjetja zelo pomemben dejavnik, saj po njeni oceni propade kar dve tretjini podjetij pri prenosu na drugo generacijo.

Zato je zelo pomembno, da družbeniki oziroma družinski člani, ki so vpleteni v delovanje podjetja, pravočasno vključijo nove družbenike oziroma družinske člane – tako iz prvega dednega reda kot druge. Družbeniki lahko svoje družinske člane vključijo v podjetje že od otroštva naprej, da pomagajo pri vsakodnevnih opravilih.

4 PREGLED DRUŽINSKEGA PODJETNIŠTVA V REPUBLIKI SLOVENIJI IN EU

V tem poglavju bomo predstavili glavne predpostavke o družinskem podjetništvu v Republiki Sloveniji in EU. Naprej bomo prikazali, kako se je število družinskih podjetij v Sloveniji in evropskih državah skozi leta spreminjalo, nato pa predstavili glavne organe oziroma organizacije, ki delujejo na področju družinskega podjetništva v Republiki Sloveniji in EU.

4.1 Zgodovinski pregled družinskega podjetništva v RS in EU

Na začetku bomo skozi različna časovna obdobja prikazali, kako se je število oziroma odstotek družinskih podjetij z leti povečeval.

V letu 2000 je Partnerstvo za raziskave in inovacije v sredozemskem območju – PRIMA z mednarodno raziskavo ugotovilo, da je bilo v Sloveniji 41 odstotkov družinskih podjetij (Birly in Godfrey 2000, po Kunstič 2009, 465). Ta podatek jim je pokazal, da se slovensko podjetništvo nagiba k družini. Trdili so, da so to lahko bila tudi mikro podjetja, ki so v tranziciji in svojega poslovanja še niso formalizirali.

Raziskava PRIMA nam pokaže tudi pomembne predpostavke, ki so za današnji čas in raziskavo magistrske naloge zelo pomembne. Že takrat so Slovenci svoje otroke izobraževali oziroma vključevali v izobraževalne ustanove, ki bi jim dale smernice in osnove za lažjo vključitev v podjetniški svet. Starši so si želeli, da bi se otroci v podjetju zaposlili ustrezno izobraženi in pripravljani na delo. Sami te možnosti niso imeli, saj so se morali vsega učiti na lastnih izkušnjah in s pomočjo literature, ki jim je bila v tistem času na voljo. Tako so se morali sproti učiti in pridobivati potrebno znanje, če so želeli, da so uspešni na svoji poslovni poti (Birly in Godfrey 2000, po Kunstič 2009, 465).

Duh in Tominc (2007, 93–99) sta leta 2007 zapisala, da družinska podjetja predstavljajo pomemben del razvitih tržnih gospodarstev, tudi v Sloveniji, saj je med vsemi malimi in srednje veliki podjetji delež družinskih podjetij med 40 in 50 odstotki. V Republiki Sloveniji je bilo v povprečju nad 70 odstotkov novo nastalih podjetij, ki so jih lahko opredelili kot družinska podjetja. Kasneje je leta 2008 avtorica Avšič (2008) zapisala, da je v Sloveniji že 90 odstotkov malih in srednje velikih podjetij, kar je v primerjavi z letom 2007 40 odstotkov več. Poleg tega pa je navedla pomemben podatek, da je bilo med temi podjetji kar 80 odstotkov družinskih, kar je glede na leto 2007 več kar za 10 odstotkov.

V letu 2009 pa je avtorica Kunstič (2009, 465) navedla, da so družinska podjetja pomemben del slovenskega gospodarstva, saj če primerjamo rast družinskih podjetij v samo dveh letih, lahko trdimo, da se je veliko družinskih članov odločilo za skupno poslovno in karierno pot ter ustanovitev družinskega podjetja.

Med letoma 2006 in 2015 se je odstotek družinskih podjetij zvišal kar za 42 odstotkov (Antončič, Auer Antončič in Juričič 2015), saj je bilo v Sloveniji po takrat zadnji razpoložljivi oceni Obrtno-podjetniške zbornice (Črešnar 2018) 83 odstotkov podjetij družinskih in so bila po velikosti predvsem mikro ter mala podjetja.

Definiciji mikro in malih podjetij pa sta razloženi v 3. členu (pomen izrazov) Zakona o podpornem okolju za podjetništvo (ZPOP-1, Ur. l. RS, št. 102/07, 57/12, 82/13, 17/15, 27/17 in 13/18 – ZSlnv). Po zakonu imajo besedne zveze naslednji pomeni:

- mikro podjetje je podjetje, ki ima manj kot deset zaposlenih,
- malo podjetje je podjetje, ki ima manj kot petdeset zaposlenih,
- srednje veliko podjetje je podjetje, ki ima manj kot dvesto petdeset zaposlenih.

Kot lahko razberemo iz zgodovinskega pregleda in zakonske opredelitve izbranih besednih zvez oziroma izbranih vrst podjetij (mikro, malo in srednje veliko podjetje) se je število družinskih podjetij zvišalo. Kljub temu pa se pri prenosu družinskega podjetja z ene na drugo generacijo pojavljajo velike težave. To področje je bilo raziskano s pomočjo različnih raziskav, in sicer z raziskavo z naslovom Družinsko podjetništvo: značilnosti v Sloveniji in raziskavo PRIMA, tako v Republiki Sloveniji kot drugih evropskih državah. Ključne ugotovitve raziskav pa bomo bolj podrobno in natančno predstavili v nadaljevanju.

4.2 Raziskava Družinsko podjetništvo: Značilnosti v Sloveniji

V poletnih mesecih leta 2015 je bila po podatkih EY Slovenija (Emeršič 2015) izvedena raziskava o značilnostih in dinamiki slovenskih družinskih podjetij ter njihovem pomenu za slovensko gospodarstvo. Raziskavo so izvedli EY Slovenija (Antončič, Auer Antončič in Juričič 2015) s sodelovanjem Katedre za podjetništvo Ekonomske fakultete Univerze v Ljubljani in Javne agencije za raziskovalno dejavnost Republike Slovenije (ARRS).

V raziskavi z naslovom Družinska podjetništvo: Značilnosti v Sloveniji leta 2015 (Antončič, Auer Antončič in Juričič 2015) je bilo naključno anketiranih 9516 podjetij, saj so želeli, da bi dosegli zeleno velikost vzorca 432 anketirancev. Konkretno pa je sodelovalo samo 360 slovenskih družinskih podjetij in dosežena stopnja odziva anketiranja je bila samo 4,5-odstotna. Organizatorji raziskave so želeli prispevati k boljšemu razumevanju slovenskih družinskih podjetij. Tako so želeli predstaviti značilnosti, dinamiko in njihovo pomembnost za slovensko gospodarstvo. Oblikovali so vzorec iz različno velikih podjetij (mikro, malo, srednje veliko in veliko). Analize so opravili s pomočjo anketnega vprašalnika in spletne ankete. Kljub relativno nizki stopnji odzivnosti so raziskovalci zapisali, da so dobili dobro predstavbo družinskih podjetij v Republiki Sloveniji. S to raziskavo so organizatorji s pomočjo sodelujočih želeli izboljšati razumevanje družinskega podjetništva in prispevati k zavedanju pomembnosti družinskih podjetij. Pri sami raziskavi so si raziskovalci postavili glavno raziskovalno vprašanje: »Katere so značilnosti družinskih podjetij v Sloveniji?«

Tako so ugotovili, da (Antončič, Auer Antončič in Juričič 2015):

- ima v 83 odstotkih podjetij družina nadzor nad strateško usmeritvijo,
- imata v 71 odstotkih podjetij dva ali več članov družine menedžersko odgovornost,
- so v 62 odstotkih podjetij udeleženi dve ali več generacij.

Iz zgoraj predstavljenih podatkov lahko razberemo, da so družinska podjetja zelo introvertirana in malokrat prepustijo svoje vodenje zunanjim članom oziroma zunanjim menedžerjem.

Raziskali so tudi porazdelitev družinskih podjetij po številu zaposlenih (Antončič, Auer Antončič in Juričič 2015). Ugotovili so, da ima skoraj polovica vseh družinskih podjetij malo zaposlenih (od pet do devet), od tega ima samo tri odstotke 100 ali več zaposlenih.

Avtorje Antončič, Auer Antončič in Juričič (2015) je zanimalo tudi, kako dolgo že delujejo slovenska podjetja in katera generacija vodi podjetje po vodilni generaciji. Odkrili so, da je največji delež (58 %) prve oziroma vodilne generacije. Sledi ji druga generacija s 37 %, tretja s 3 % in četrta ali mlajša z dvema odstotkoma.

Različni avtorji (Klein 2000, Hulshoff 2001, Westhead in Cowling 1998) so zapisali, da so družinska podjetja starejša od nedružinskih.

Avtorice Kostanjevec in Gomezelj Omerzel (2013, 57-58) so zapisale po opravljeni raziskavi na področju družinskih podjetij, da je povprečna starost slovenskih družinskih podjetij 21,13 let in nedružinskih podjetij 18,12 let. Iz tega lahko sklepamo, kakor so zapisali avtorji Antončič, Auer Antončič in Juričič (2015, Syms 1992, Leach 1993; po Antončič, Auer Antončič in Juričič 2015), da je to zato, ker so bila podjetja v zasebni lastni v preteklosti v večjem obsegu možna le od uvedbe tržnega gospodarstva v začetku 90. let 20. stoletja. Zaradi tega utegnejo biti tretja ali mlajše generacije lastnikov veliko manj pogoste zaradi same starosti podjetja.

Večina podjetij v Sloveniji (do 83 odstotkov) je družinsko vodenih in so majhna podjetja z manj kot 50 zaposlenimi. Kljub temu pa so uspešni, saj kar 82 odstotkov družinskih podjetij načrtuje prenos podjetja z ene generacije (vodilne) na naslednjo, vendar se to vedno ne izvede. Glede na vse pridobljene in raziskane podatke iz raziskave lahko potrdimo, da se mlajše generacije ne odločajo za nasledstvo iz različnih razlogov – tako osebnih kot poslovnih. Menimo, da če ne bodo prihodnje podjetnike prevzemnike in menedžerje pravočasno vpeljali, podjetja ne bodo uspešna (Antončič, Auer Antončič in Juričič 2015).

Skozi zgodovino lahko trdimo, da je Republika Slovenija ustanovila in oblikovala različne organe, organizacije in institute, saj je prepoznala težave, ki se pojavljajo na tem področju. Ti organi pomagajo vsem udeležencem v gospodarstvu in družinskim članom, ki šele vstopajo v podjetniški svet, da skupaj ustvarijo uspešne izide prenosa podjetja, tako družinskega kot drugih oblik podjetja.

4.3 Organizacije, ki delujejo na področju družinskih podjetij v Republiki Sloveniji

Nekatere izmed organizacij, ki delujejo na področju družinskih podjetij v Republiki Sloveniji, bomo v tem podglavju bolj podrobno opisali in predstavili. To so:

4.3.1 *Gospodarska zbornica Slovenije – GZS*

Po podatkih GZS (b. l.) je največja, najmočnejša in najvplivnejša povezava gospodarstva v Sloveniji. Njeno temeljno poslanstvo je izboljševanje poslovnega okolja. GZS deluje na osnovi Zakona o gospodarskih zbornicah (ZGZ, Ur. l. RS, št. 60/06, 110/09 in 77/11), statuta GZS (GZS 2006) in Pravilnika o upravljanju premoženja GZS (GZS 2015). Njeno delovanje pripomore k temu, da se različna podjetja vključujejo v različne dejavnosti delovanja podjetij.

4.3.2 *Združenje družinskih podjetij FBN Adria*

V Sloveniji obstaja Združenje družinskih podjetij FBN Adria, ki je bilo ustanovljeno leta 2010 z namenom razvijanja družinskega podjetništva, dvigovanja prepoznavnosti in pomena družinskih vezi v poslovanju, ustvarjanja znanja ter višje poslovne kulture v lokalnem in mednarodnem okolju (FBN Adria b. l.). Združenje je del mednarodnih podjetij FBN International, kar slovenskim članom FBN International omogoča širjenje družinsko-podjetniške kulture v globalnem prostoru (FBN Adria b. l.).

FBN Adria predstavlja platformo za povezovanje izbranih družinskih podjetij na področju Adrie ter zagotavlja in ponuja dostop do najboljših praks na področju vodenja in upravljanja družinskih podjetij. FBN Adria omogoča dostop do mednarodnih trgov, mreženje in raziskave na področju družinskega podjetništva. Člani FBN Adrie imajo možnost neposrednega dostopa do mednarodnih družinskih podjetij, ki s člani mreže FBN delijo svoje izkušnje na specifičnem področju upravljanja ter vodenja ljudi in kapitala, pri čemer je ena izmed ključnih tem vključevanje in prenos podjetja na naslednjo generacijo. Združenje se ukvarja in posebno pozornost posveča tudi NEXT GEN (naslednji generaciji), ki se v družinskih podjetjih sooča z različnimi težavami in vprašanji (FBN Adria b. l.).

4.3.3 *Javna agencija Republike Slovenije za spodbujanje podjetništva, internacionalizacije, tujih investicij in tehnologije – SPIRIT*

Je agencija, ki pod svojim okriljem uresničuje usmeritve razvojnih programov Slovenije s ciljem doseganja podjetniške, inovativne, tehnološko razvite, izvozno naravnane in tujim investitorjem privlačne destinacije. Področja, na katerih deluje agencija, so (SPIRIT 2020):

- podjetništvo,

- inovativnost,
- tehnološki razvoj,
- internacionalizacija,
- tuje neposredne investicije,
- različni programi na različnih področjih (področje podjetništva z mladimi).

Agencija trdi, da je prenos podjetja ena izmed kritičnih faz v njegovem življenjskem ciklu. Zato si želi, da bi Republika Slovenija z njenimi programi ozaveščala podjetnike o pripravah za nasledstvo in prenos podjetja. Želi si tudi, da bi bile sofinancirane nekatere dejavnosti oziroma procesi, kjer podjetja in prevzemniki potrebujejo zunanjo strokovno pomoč. Kljub želji pa tudi sama agencija vzpostavlja Nacionalno točko za prenos lastništva. Glavni namen točke je ozaveščenost o pomenu pravočasne in skrbne priprave na prenos lastništva podjetja (SPIRIT 2020) .

Agencija izvaja tudi dodatne dejavnosti v okviru svojih raznovrstnih programov. Oblikovali so program Mladi, ki je usmerjen v razvoj kompetenc ustvarjalnosti, inovativnosti in podjetnosti šolarjev in dijakov ter zagotavljanje pogojev za celovit podjetniški razvoj mladih oseb (SPIRIT podjetniški portal 2020).

4.3.4 Obrtno-podjetniška zbornica Slovenije (OZS)

Je krovna organizacija, ki na vse možne načine pomaga obrtnikom in podjetnikom. V okviru zbornice delujejo strokovne sekcije, v katerih se povezujejo različni obrtniki in podjetniki, ki si izmenjujejo izkušnje, rešujejo morebitne probleme in stremijo k uresničevanju skupnih interesov. Člani organizacije imajo možnost tudi brezplačnega svetovanja na poslovni poti (OZS b. l.a).

Kot smo lahko razbrali iz njihove predstavitve, ima organizacija ključni pomen na slovenskem trgu podjetništva, saj celotno delovanje usmerja k različnim dejavnostim (povezovanje po različnih panogah in strokah, brezplačno svetovanje, zastopanje, izobraževanja članov, mednarodno sodelovanje, informiranost z različnimi gradivi, promoviranje z izdelki in storitvami, ugodnosti z agencijsko kartico) (OZS b. l.a).

4.3.5 Center za družinsko podjetništvo

Obrtno-podjetniška zbornica Slovenije (2018) je pred dvema letoma (19. april 2018) ustanovila center za družinsko podjetništvo. Center je pospremila z novo spletno stranjo, ki je v povezavi s samo tematiko (mentorji, dogodki, članki, spletni dnevnik, različna vprašanja). Vsa poglavja se tematsko nanašajo na samo problematiko. Oblikovali so tudi splošna

vprašanja, ki so zapisana na spletni strani in bi si jih morali v večini zastavljati prihodnji prevzemniki podjetniki.

4.3.6 PEGASUS

Je podjetniška skupnost oziroma center, ki združuje skupne vrednote. Njihov cilj je vsakodnevna rast in osebni, podjetniški in strokovni razvoj. Med svojim delovanjem organizirajo različne podjetniške dogodke. Vključitev v to skupnost bi zelo pripomogla vsem tistim podjetnikom, ki potrebujejo dodatno motivacijo in znanje v podjetniškem svetu (PEGASUS b. l.).

4.3.7 Zavod za spodbujanje podjetnosti mladih

Zavod za spodbujanje podjetnosti mladih izvaja izobraževalne programe na temo podjetništva. Želi razvijati smisel za podjetnosti pri mladih (od osnovnošolcev do študentov). Zavod izvaja različne programe za mlade, kar prispeva k temu, da se lažje odločijo za podjetniško kariero. Z vsem pridobljenim podjetniškim znanjem se bodo lažje uvedli v svet podjetništva. S sodelovanjem mladih v programih lahko pridobijo tudi certifikat podjetniškega znanja (Entrepreneurial Skills Pass), ki jim omogoča priložnosti za uresničevanje poslovnih idej, poklicnega razvoja ali možnosti usposabljanja in izobraževanja (Zavod za spodbujanje podjetnosti mladih b. l.).

Glede na to, da smo zgoraj našeli in opisali institucije oziroma organe, ki delujejo na področju Slovenije, bomo v nadaljevanju predstavili posebnosti družinskih podjetij v evropskih državah in pristojne organe, ki delujejo na področju EU.

4.4 Organizacije, ki delujejo na področju družinskih podjetij v Evropski uniji

Tako kot je pomemben obstoj slovenskih organov oziroma institucij za slovensko podjetništvo je tudi za evropsko podjetništvo. To pa predvsem zaradi dvostranske povezanosti med samimi organizacijami in podjetniki. Organizacije, ki smo jih bolj podrobno predstavili v prejšnjem in tem podpoglavju, tvorijo veliko okolje, kjer sodelujejo s podjetniki – s svojimi programi in dejavnostmi pomagajo podjetnikom pri lažji in bolj uspešni poslovni poti ter karieri.

Glede na to, da se nacionalno podjetništvo prepleta tudi z evropskim, bomo v nadaljevanju predstavili evropske institute oziroma organizacije, ki so ustanovljene na območju Evropske unije in delujejo na področju podjetništva ter družinskih podjetij.

Organizacije, ki delujejo na področju podjetništva in družinskih podjetij na območju Evropske unije, so predstavljene in opisane v nadaljevanju poglavja.

4.4.1 Ernst&Young (EY)

Je največje in vodilno globalno podjetje, ki se ukvarja s svetovanjem družinskim podjetjem. Zaradi svojih dolgoletnih (sto let) izkušenj pri zagotavljanju podpore raznovrstnim družbam na svetu razume edinstvene izzive, s katerimi se srečujejo družinska podjetja. Podjetje je oblikovalo model DNK rasti, ki zagotavlja uspešno nasledstvo in poslovanje družinskega podjetja tudi prihodnjim generacijam (Antončič, Auer Antončič in Juričič 2015, 3).

Njihov model sestavlja osem ključnih dejavnikov, ki se nanašajo na načrtovanja nasledstva, učinkovito davčno upravljanje, poslovodno strukturo, upravljanje s kapitalom, zagotavljanje trajnostne rasti in dobičkonosnosti, upravljanje in ohranjanje talentov, poslovno kulturo in odgovornost ter upravljanje tveganj (Antončič, Auer Antončič in Juričič 2015).

Vsako koledarsko leto pa podjetje izda tudi knjigo z naslovom Družinsko podjetništvo Slovenija z letom izdaje, kjer predstavijo eno izmed najboljših podjetij v Sloveniji. Ta podjetja delujejo tako na Slovenskem kot mednarodnem trgu (EY 2015).

Poleg vsakoletne slovenske izdaje knjige pa so leta 2015 izdali tudi publikacijo o značilnostih družinskih podjetij v Sloveniji (Emeršič 2015), ki vsebuje tudi opravljeno raziskavo. Njene ključne ugotovitve smo predstavili v podpoglavju 4.3.

Poleg EY pa delujejo tudi druge organizacije, ki jih bomo predstavili v nadaljevanju. Najprej bomo predstavili mednarodno raziskovalno akademijo za družinska podjetja (IFERA).

4.4.2 IFERA

Leta 2002 so profesorji, pridruženi mednarodni raziskovalni akademiji za družinska podjetja (IFERA, angl. International Family Enterprise Reserach Academy), stopili v stik z več kot 70 raziskovalci v več kot 45 državah. Njihov cilj je bil zbrati informacije o pomenu družinskih podjetij v različnih državah po celem svetu. Odkrili so, da je v vseh evropskih državah več kot 50 odstotkov družinskih podjetij. Najmanjši odstotek družinskih podjetij je v Nemčiji, največji pa v Italiji, kar 93 odstotkov. Za primerjavo lahko navedemo, da je v Sloveniji 83 odstotkov družinskih podjetij (Casillas, Acedo in Moreno 2007).

Avtorji raziskave Casillas, Acedo in Moreno (2007) so zapisali, da rezultati raziskave pomembno prispevajo k razumevanju vpliva družinskih podjetij na gospodarstvo v treh različnih pogledih:

- odstotek družinskih podjetij v primerjavi z vsemi podjetji v državi,
- odstotek BDP, ki ga doprinesejo družinska podjetja,
- odstotek zaposlenih ljudi.

Poudarili so tudi, da te gospodarske sisteme v teh državah podpirajo družinska podjetja, saj je v Evropski uniji 17 milijonov družinskih podjetij, ki zagotavljajo zaposlitev več kot 100 milijonom družinskim članom in drugim družbenikom (Casillas, Acedo in Moreno 2007).

Poleg EY in IFERE pa deluje tudi Evropska komisija, ki je odgovorna tako za evropsko kot tudi slovensko zakonodajo. V nadaljevanju bomo predstavili glavni razlog za njen obstoj in delovanje.

4.4.3 Evropska komisija

Je politično neodvisno izvršno telo ustanovljeno leta 1958 (Evropska komisija b. 1.). Je edina odgovorna za pripravo predlogov nove evropske zakonodaje in izvaja odločitve Evropskega parlamenta in Sveta EU. V svoji sestavi ima strokovno skupino, ki se ukvarja s splošnim definiranjem družinskega podjetja, ki naj bi določila prednostne naloge pri odpravljanju težav družinskih podjetij. Eden izmed članov strokovne skupine in direktor svetovalnega centra Obrtno-podjetniške zbornice Danijel Lamperger je povedal avtorici (Avšič 2008), da bo to težavna naloga, saj so družinska podjetja v Evropi po velikosti zelo različna.

Strokovna skupina evropske komisije se ukvarja z definicijo družinskega podjetja, ki naj bi določila prednostne naloge pri odpravljanju težav družinskih podjetij. Na področju Evropske unije je bil v veljavi tudi Akt za mala podjetja v Evropi (OZS b. 1.b), namenjen pomoči malim podjetjem.

Evropska komisija želi definirati splošno priznano opredelitev družinskih podjetij, saj je v okviru svojega mandata 2009 ugotovila, da v EU obstaja več kot 90 različnih opredelitev družinskih podjetij, ki bi znatno pripomogla k premagovanju tega izziva. Meni, da bi bile potrebne bolj uporabne raziskave in razpoložljivost zanesljivih informacij na tem področju, ki bi lahko bile koristne za vse udeležence (Evropska komisija b. 1.).

Leta 2008 je Avšič (2008) zapisala, da je bilo v Evropi 99 odstotkov malih in srednje velikih podjetij, od tega 80 odstotkov družinskih. Za primerjavo je navedla Nemčijo, ki ima 95 odstotkov podjetij istega lastnika in menedžerja.

Leta 2009 je Kunstič (2009) zapisala, da je v zahodni Evropi družinsko podjetje že leta in leta ena najpomembnejših oblik podjetništva. Trdi, da družine nadzorujejo zelo velike koncerne z

mednarodno uveljavljenimi blagovnimi znamkami, kot so BMW, Lego, Tetra Pak, Bata, Guinness ...).

Poleg tega Avšič (2008) trdi, da se ugotovitve, koliko je družinskih podjetij v posamezni državi, razlikujejo od raziskovalca do raziskovalca, ker v teoriji kroži vsaj pet definicij družinskega podjetja, in sicer od definicije, ki trdi, da je družinsko podjetje tisto, ki zaposluje enega in pol družinskega člana ter deluje že vsaj eno generacijo, do tiste, ki kot družinsko podjetje opredeljuje podjetje z vsaj dvema zaposlenima družinskima članoma, a ni nujno, da deluje že eno generacijo.

Glede statističnih podatkov o prenosih podjetij je bilo v Business Dynamics (2011) zapisano, da na ravni Evropske unije ti podatki ne obstajajo. Eurostat z njimi namreč ne razpolaga. Ampak se je to spremenilo, kar je bolj podrobno predstavljeno v nadaljevanju.

Edini vir podatkov o prenosih so nacionalne ocene, vendar pa je njihova primerljivost težavna zaradi različnih opredelitev prenosa podjetja v posamičnih državah (Business Dynamics 2011). Tako je bila glede na informacije iz različnih nacionalnih študij držav članic EU podana ocena, da se bo moral v približno eni tretjini podjetij izvesti prenos na novega lastnika v obdobju naslednjih desetih let (ta ocena se je gibala od 25 do 40 odstotkov med državami članicami EU). To pomeni v povprečju prenos za najmanj 610.000 malih in srednje velikih podjetij letno, od tega 300.000 malih in srednje velikih podjetij z 2,1 milijona delovnih mest (ob predpostavki, da MSP v povprečju zaposluje sedem ljudi), in 310.000 MSP brez zaposlenih (Transfer of SMEs 2002). V sporočilu Evropske komisije (Transfer of SMEs 2002) iz leta 2006 (Communication 2006) je bilo ocenjeno, da bodo prenosi aktualni v 690.000 MSP-jih letno, kar potencialno ogroža 2,8 milijona delovnih mest.

Po drugi oceni Evropske komisije (EU Transfer 2018), pa naj bi bilo vsako leto na nove lastnike prenesenih 450.000 podjetij z dvema milijonoma zaposlenih. Pri tem se kar ena tretjina prenosov zaključi neuspešno. Velikost podjetja pomembno vpliva na uspeh prenosa podjetja. Mikropodjetja so najbolj občutljiva in je zato možnost neuspeha pri teh podjetjih največja.

Vpliv na uspeh prenosa naj bi imela tudi pravna oblika (gre za ocene anketirancev); samostojni podjetniki posamezniki so najbolj izpostavljeni neuspešnemu prenosu (Business Dynamics 2011).

V zadnji razpoložljivi raziskavi, ki jo je financirala Evropska komisija (Evaluation 2013), je poudarjeno, da so takšne ocene nenatančne ter predstavljajo agregacijo različnih ocen, pridobljenih z uporabo različnih metodologij, mnenj ekspertov in odgovorov anketirancev. Pogosto se takšne ocene uporabljajo kot opozorilo na nevarnosti, povezane z neurejenimi in nepravočasnimi prenosi, premalo pa se poudarjajo pozitivni vidiki prenosov podjetij ter s tem povezane priložnosti, kot so npr. prenova podjetja in vnos novih, svežih idej, prestrukturiranje

in krepitev podjetja. Pozitivno naravnana obravnava prenosov pa zahteva drugačne ukrepe, kot so bili v ospredju do zdaj. Prenosi so bili namreč usmerjeni predvsem v odpravo ovir (npr. zakonodaja, davki).

Leta 2013 je Evropska komisija Evropskemu parlamentu, Svetu EU, Evropskemu ekonomsko-socialnemu odboru in Odboru regij predstavila sporočilo komisije ter Akcijski načrt za podjetništvo 2020 (Evropska komisija b. l.). Vsako leto se v Evropi prenese okoli 450.000 podjetij z dvema milijonoma zaposlenih. V Business Dynamics (2011) je navedeno, da po ocenah vsako leto propade 150.000 podjetij s 600.000 zaposlenimi.

Glavni razlogi za to so (Evropska komisija b. l.):

- davčna in regulativna bremena,
- pomanjkanje ozaveščenosti o potrebnih pripravah in preglednih trgih za take transakcije ter dolga časovna obdobja, potrebna za izpolnjevanje formalnih obveznosti.

Predstavili so tudi dodatna elementa, ki vplivata na ranljivost podjetja (Evropska komisija b. l.):

- pravna oblika družbe (s. p., d. o. o., d. d.) in
- starost družbe (mlajše od treh let).

Menijo (Business Dynamics 2011), da z različnimi pristopi pri obdavčenju dediščine in nepremičnin v EU lahko pravno okolje prenosa družinskih podjetij še izboljšamo.

5 RAZISKAVA PROBLEMATIKE PRENOSA DRUŽINSKEGA PODJETJA V RS

V empiričnem delu naloge bomo predstavili in analizirali izbrani sodni odločbi, ki se nanašata na izbrano temo ter predstavili ključne ugotovitve.

5.1 Namen raziskave

Empirični del naloge se nanaša na analizo izbranih sodnih odločb. S sodno prakso želimo pregledati tiste, ki se nanašajo na izbrano temo. Poudarek bo predvsem na tem, da predstavimo slovensko zakonodajo, relevantne zakone in njihove člene, ki so jih udeleženci v sodnih postopkih uporabljali.

Po končanem pregledu teoretičnih izhodišč izbrane literature bomo izvedli praktični pregled sodne prakse. Med temeljitim prebiranjem sodne prakse smo našli naslednje sodne odločbe, ki so se nanašale na temo naloge:

- UPRS sodba U 1311/2001,
- UPRS sodba U 2214/2002,
- UPRS sodba I U 821/2004,
- UPRS sodba U 1598/2004,
- UPRS sodba U 88/2005,
- UPRS sodba I U 665/2009,
- UPRS sodba I U 416/2014,
- UPRS sodba I U 375/2017-10,
- VSRS sodba X Ips 22/2019.

Izmed vseh zgoraj naštetih sodnih odločb bomo preučili dve sodni odločbi, saj želimo prepoznati, katere predpisane zakonske člene mora podjetnik prevzemnik upoštevati pri prenosu celotnega podjetja ali samo dela podjetja. Pri tem pa bomo bili pozorni tudi na davčne zakone, saj se ena izmed izbranih odločb nanaša na davčno nevtralen prenos podjetja. Po analizi sekundarnih rezultatov raziskav, ki so bile izvedene v različnem časovnem obdobju, na različnih območjih, s pomočjo različnih avtorjev samih raziskav bomo predstavili tudi ključne ugotovitve analiz sodnih odločb ter po preučitvi vseh dostopnih sodnih odločb, smo naleteli zgolj na dani dve, ki sta tudi v raziskavi predstavljeni.

S pomočjo analize teh podatkov bomo predstavili tudi druge ključne težave izbrane teme, ki se pojavljajo med nasledstvom podjetja. Predstavili bomo tudi predloge, ki bi pripomogli k boljšemu razumevanju problematike.

5.2 Problem raziskave

Pri temeljni analizi strokovne literature smo opazili, da se pojavlja velik problem pri nasledstvu podjetja, saj samo ena tretjina vseh družinskih podjetij obstane. Glede na zapisano dejstvo smo v teoretičnem delu naloge s pomočjo relevantne literature predstavili, zakaj pride to tega in kako bi lahko odgovorni organi vplivali na zmanjšanje tega problema. Problem raziskave se pojavlja tudi pri pomanjkanju sodne prakse na tem področju, zato se bomo osredotočili na tisti sodni odločbi, ki se nanašata na celotni ali delni prenos podjetja ter na nevtralno davčno obravnavo prenosa podjetja. V nadaljevanju so predstavljeni izbrani sodni odločbi, ki se nanašata na izbrano temo.

5.3 Analiza sodnih odločb

Izbrani sodni odločbi spadata pod davčno oziroma finančno pravo, saj se večina nanaša na probleme z davčnimi predpostavkami, ki se pojavljajo pri prenosu podjetja. Zaradi nepopolnega razumevanja izrazov prihaja do nepravilnega tolmačenja. Predvsem pri vstopnih in izstopnih davkih.

Na področju družinskega podjetništva ni zadostne slovenske sodne prakse, kar smo predstavili in utemeljili že v prvem delu naloge. Majhno število sodnih odločb je lahko odraz dejstva, da družinski člani med seboj rešujejo morebitne konflikte in ne iščejo pravne pomoči.

Poleg tega pa se lahko pojavijo tudi različni razlogi, zakaj je malo sodnih odločb, ki bi se nanašale na družinsko podjetništvo. Po podrobni preučitvi strokovne in pravne literature (Grošelj 2015, Emeršič 2019, Evropska komisija b. l, izbrani sodni odločbi RS) smo prišli do različnih ugotovitev.

Prva ugotovitev je, da ni veliko pravnih težav pri delovanju podjetja oziroma, da takšna podjetja delujejo brez sporov. Druga ugotovitev je, da so spori verjetno majhni in za to ni potrebna sodna pot in spore rešijo po drugačni poti. Tretja ugotovitev pa je, da je v Sloveniji manj prenosov družinskih podjetij kot v drugih evropskih državah, kar posledično pripomore k temu, da v državi nimamo toliko sodnih odločb na tem področju.

V nadaljevanju bomo predstavili že omenjeni sodni odločbi, ki se nanašata na celotni ali delni prenos podjetja, ter davčno nevtralen prenos podjetja s pomočjo predpisanih zakonov, ki se nanašajo na izbrani sodni odločbi:

- Ustava (Ur. l. RS, št. 33/91-I, 42/97 – UZS68, 66/00 – UZ80, 24/03 – UZ3a, 47, 68, 69/04 – UZ14, 69/04 – UZ43, 69/04 – UZ50, 68/06 UZ121, 140, 143, 47/13 – UZ148, 47/13 – UZ90, 97, 99 in 75/16 – UZ70a),
- Zakon o gospodarskih družbah,
- Zakon o dohodnini,
- Zakon o davčnem postopku,
- Zakon o davku na dodano vrednost.

5.3.1 Sodna odločba UPRS sodba I U 821/2014

Izbrana sodna odločba UPRS sodba I U 821/2014¹ spada pod davčno pravo. Bistvo sodne odločbe UPRS sodba I U 821/2014 je, da tudi če se določeni zakoni, v tem primeru Zakon o dohodnini (ZDoh-2), ne sklicuje na drugi Zakon o gospodarskih družbah (ZGD-1), se morajo upoštevati stališča tudi drugega zakona.

Konkretno prenos podjetja v ZDoh-2 ni urejen, treba je upoštevati določbe drugih predpisov, ki urejajo obravnavano materijo. Postopek prenosa podjetja je treba opraviti z načeli 72a. člena ZGD-1 ter ga v skladu z določbami Zakona o davčnem postopku (ZDavP-2) priglasiti davčnemu organu v Sloveniji – Finančni upravi Republike Slovenije.

Opis samega postopka

Tožnik v konkretnem primeru utemeljeno opozarja na stališče, ki ga je zastopala davčna uprava Republike Slovenije še v času, ko je bila izdana izpodbijana odločba. V tem primeru gre za stališče, da je povsem osebna odločitev zavezanca, na kakšen način bo prenesel podjetje na novega zasebnika (po določbah ZGD-1).

Po navedenem stališču prenos podjetja na podjetnika prevzemnika v skladu z določbami ZGD-1 ni pogoj za priznanje nevtralne davčne obravnave po določbah drugega zakona, in sicer ZDoh-2. Sprememba stališča glede uporabe oziroma razlage posamezne zakonske določbe sicer sama po sebi ne pomeni nepravilnosti, če ni arbitrarna in so za spremembo podani utemeljeni razlogi.

V konkretnem primeru se sodni postopek nanaša na nevtralno davčno obravnavo prenosa podjetja.

Kot je zapisano v sodni odločbi, se člani določenih zakonov morajo upoštevati, ne glede na njihovo nepovezanost. V konkretnem primeru je zapisano, da zavezanci morajo upoštevati materialnopravno podlago za priznanje nevtralne davčne obravnave ob prenosu podjetja. Sodišče je izhajalo iz dejstva, da tožnikova hči nadaljuje opravljanje dejavnosti kot samostojna podjetnica ter da so pomanjkljivosti, ki jih davčni organ očita tožniku pri prenosu podjetja, le formalne narave. V konkretnem primeru je namen takšnega postopka, da davčna obravnava odtujitve po 51. členu ZDoh-2 oziroma pridobitve sredstev ne bi vplivala na ravnanje davčnega zavezanca oziroma njegove odločitve glede začetka oziroma nadaljevanja dejavnosti preko druge osebe.

Prvostopenjski davčni organ (davčna uprava) je z izpodbijano odločbo zavrnil tožnikovo zahtevo, s katero je ta priglasil davčno obravnavo ob prenehanju opravljanja dejavnosti in

¹ Sodna odločba je v Prilogi 1.

nadaljevanju po drugi osebi. Tožnik je izvedel prenos dejavnosti na A. A., s. p., 1. 2. 2013 in v skladu s 303. členom Zakona o davčnem postopku davčnemu organu oddal zakonsko predpisane dokumente (davčni obračun akontacije dohodnine od dohodka, doseženega z opravljanjem dejavnosti za obdobje od 1. 1. 2013 do 31. 01. 2013, Priglasitev davčne obravnave ob prenehanju opravljanja dejavnosti in nadaljevanju po drugi osebi). V sami sodni odločbi je zapisano in z davčnim postopkom ugotovljeno, da glede na določbo 72. a člena Zakona o gospodarskih družbah, ki predstavlja temelj za urejanje pravnoorganizacijskih oblik, v katerih se lahko opravlja gospodarska dejavnost, ni pogojev za dovoljenje davčne obravnave v smislu 303. člena ZDavP-2, saj je davčna obravnava dopustna le pri prenehanju opravljanja dejavnosti, ki se izvede v skladu z določili ZGD-1 o prenosu podjetja na podjetnika prevzemnika.

Za davčno nevtralno obravnavo morata biti torej izpolnjena dva pogoja, in sicer, da je prenos podjetja pravilno izveden v smislu določb ZGD-1 in da so za prenos izpolnjeni pogoji po 51. členu Zakona o dohodnini.

Drugostopenjski davčni organ (Ministrstvo za finance) je pritožbo tožnika zoper izpodbijano odločbo zavrnil kot neutemeljeno. Tožnik je prenesel podjetje na svojo hčer zaradi upokojitve. Zaradi prenosa za časa svojega življenja bi moral opraviti prenos podjetja v skladu z veljavnimi predpisi. To je v skladu z določbami 72. a člena ZGD-1, kar pomeni, da bi morala biti pogodba o prenosu sklenjena v obliki notarskega zapisa.

Poleg tega pa je sodišče ugotovilo, da podjetnik prevzemnik ni vložil prijave za vpis prenosa pri registrskem organu. Davčni organ je zavrnil ugovora kršitve pravil postopka in načela enakosti pred zakonom.

Tožnik je pojasnil, da bi bil davčni organ v skladu z drugim in četrtem odstavkom 129. člena ZDavP-2 dolžan sestaviti zapisnik le, če bi opravljal nadzor obračuna davka in bi bile pri nadzoru ugotovljene nepravilnosti. V konkretnem primeru pa ni šlo za ugotavljanje nepravilnosti pri nadzoru obračuna davka, temveč je organ le preizkusil, ali so izpolnjeni pogoji za nevtralno davčno obravnavo, ki jo je priglasil tožnik.

Izbrana sodna odločba se nanaša na naslednje člene:

- 2. člen Ustave se nanaša na to, da je Slovenija pravna in socialna država,
- 72. a člen ZGD-1 (prenos podjetja na podjetnika prevzemnika) se nanaša na to, da lahko podjetnik za časa svojega življenja prenese podjetje na drugo fizično osebo – podjetnika prevzemnika. S prenosom preidejo na podjetnika prevzemnika podjetje ter pravice in obveznosti podjetnika v zvezi s podjetjem. Ta postane univerzalni pravni naslednik, ki vstopi v vsa pravna razmerja s prenesenim podjetjem prevzemnika. V tem členu zakona je zapisan proces prenosa podjetja s pomočjo AJ PES-a ter zakonsko predpisani dokumenti pri prenosu podjetja,

- 72b. člen ZGD-1 (prenos dela podjetja na podjetnika prevzemnika) se nanaša na prenos dela podjetja, kjer je zapisano, da se smiselno uporabijo določbe 72. a člena tega zakona razen določb v drugi alineji tretjega odstavka in šestega odstavka glede izrecnega soglasja podjetnika, glede uporabe imena in priimka podjetnika in matične številke ter določb v sedmem odstavku glede izbrisa podjetnika po uradni dolžnosti in glede prenehanja opravljanja dejavnosti,
- 303. člen ZDavP-2 (prenehanje opravljanja dejavnosti in nadaljevanje dejavnosti po drugi osebi) se nanaša na to, da oseba, ki želi v skladu z zakonskimi določili opraviti prenos podjetja, mora opraviti določene priglasitve, ki so zakonsko določene.

5.3.2 Sodna odločba UPRS sodba I U 416/2014

Izbrana sodna odločba UPRS sodba I U 416/2014² spada pod davčno pravo. Bistvo sodne odločbe UPRS sodba I U 461/2014 je, da družbenik, ki je prenehal opravljati samostojno dejavnost, ni predložil dokumenta, iz katerega bi bilo razvidno, da je bil postopek prenosa ali dela podjetja na hčerko opravljen oziroma konkretno katera sredstva naj bi hčerka kot prevzemnica prevzela in uporabljala za namene opravljanja dejavnosti.

Opis samega postopka

Če davčni organ pri opravljanju nadzora ugotovi, da obračun davka ni bil predložen oziroma iz predloženega obračuna davka izhajajo možne nepravnosti, zavezanca povabi, lahko tudi po telefonu, da predloži obračun davka, popravljen obračun davka oziroma pojasnilo ali dokazilo v zvezi z zadevo. V konkretnem primeru je tožnik, ki je bil odvetnik, prenehal opravljati samostojno dejavnost. Sam ni davčnemu organu predložil dokumenta, iz katerega je bilo razvidno, da je bil prenos podjetja ali del podjetja prenesen na hčer in konkretno katera sredstva naj bi hčer kot prevzemnica prevzela ter uporabljala za namene opravljanja dejavnosti. Ta dokument je zelo pomemben, saj je potreben, da bi lahko govorili o prenosu podjetja.

Sodišče je tožbo zavrnilo. Z izpodbijano odločbo je bil tožniku odmerjen davek na dodano vrednost za davčno obdobje 2010–2012, in sicer izračunan znesek. Svoje neplačane obveznosti je poravnal v dveh obrokih.

Sodišče je v obrazložitvi navedlo, da je tožnik, ki je bil odvetnik, prenehal opravljati samostojno dejavnost 31. 12. 2010 zaradi upokojitve ter je 31. 1. 2011 predložil obračun DDV-O za obdobje 2010–2012. Na osnovi tega obračuna je davčni organ po 2. točki prvega odstavka 129. člena ZDavP-2 ugotovil, da nima poročila odbitka DDV-ja od opravljenih nabav osnovnih sredstev. Tožnik se je zagovarjal, da mu ni bilo treba poročati odbitka

² Sodna odločba je v Prilogi 2.

vstopnega DDV-ja, saj naj bi šlo za davčno nevtralni prenos podjetja. To pa zato, ker je bila njegova hči prevzemnica poslov njegove odvetniške pisarne. Dokazoval je z obvestilom o izbrisu iz imenika odvetnikov. Kljub temu pa je vseeno predložil popravek obračuna DDV-O in izkazano obveznost tudi poravnal v dveh obrokih.

Glede na pritožbeno odločbo po molku organa je davčni organ v ponovnem postopku izdal zapisnik po petem odstavku 129. člena ZDavP-2 (davčni nadzor davčnih obračunov), v katerem je zapisano, da se glede na ustno izjavo sestavi zapisnik, ki se vroči zavezancu za davek. Zavezanec v tem primeru tožnik bi moral najkasneje v desetih dneh po vročitvi zapisnika podati pripombe, o čemer mora biti zavezanec za davek v zapisniku poučen. Glede na zakonsko določbo se lahko rok za pripombe podaljša na prošnjo zavezanca, ki jo vloži pred iztekom roka.

Tožnik je v postopku podal pisno izjavo. Skliceval se je na četrti odstavek 51. člena ZDoh (prenehanje opravljanja dejavnosti), glede prenehanja opravljanja dejavnosti zavezanca s prenosom podjetja ali dela podjetja na drugo fizično osebo zaradi zakonsko predpisanih razlogov (smrt, trajna nezmožnost za delo ali upokojitev v skladu z veljavnimi predpisi, na zakonca, otroka, posvojenca ali pastorka in so izpolnjeni zakonsko predpisani pogoji ter na 10. člen ZDDV-1, v katerem je zapisano: »Pri prenosu podjetja ali dela podjetja na drugega davčnega zavezanca, ne glede na to, ali gre za odplačni ali neodplačni prenos ali kot vložek v podjetje se šteje, da dobava blaga ni bila opravljena.«).

Davčni organ je v ponovnem postopku preverjal izpolnjevanje pogojev glede 51. člena ZDoh-2. Ugotovil je, da je nova zasebnica (A. A.) prenehala z opravljanjem dejavnosti 3. 1. 2012 in ni ovrednotila prevzetih sredstev ter obveznosti in jih ni amortizirala. Kasneje je davčni organ in pristojno sodišče ugotavljalo, ali je tožnik naredil napako pri prenosu podjetja. Udeleženci v sodnih odločbah so se sklicevali na naslednje člene zakonov:

- 76. člen ZDavP-2 (dokazno breme), kjer je zapisano, da mora zavezanec za davek in davčni organ za svoje trditve v davčnem postopku predložiti dokaze, na osnovi katerih davčna obveznost nastane ali ne nastane oziroma se poveča ali zmanjša.
- 84. člen ZDavP-2 (odločba, izdana na osnovi zapisnika) se nanaša na to, da mora davčni organ izdati odmerno odločbo na osnovi davčnega inšpekcijskega nadzora najpozneje v 30 dneh od dneva prejema pripomb na napisano dokumentacijo. Na ta člen se nanaša tudi 140. člen ZDavP-2, kjer je opisana oblika samega zapisnika.
- 129. člen ZDavP-2 (davčni nadzor davčnih obračunov), kjer je zapisano, kaj nadzor obračunov davka obsega in katere postavke organ preverja.
- 10. člen ZDDV-1 (prenos podjetja), kjer je zapisano, da pri prenosu podjetja ali dela podjetja na drugega davčnega zavezanca, ne glede na to, ali gre za odplačni ali neodplačni prenos, ali kot vložek v podjetje, se šteje, da dobava blaga ni bila opravljena.

Sodišče je ugotovilo, da tožnik niti v pritožbenem postopku niti v tožbi ni predložil dokazil, s katerimi bi izkazal nasprotno. Sodišče je mnenja, da tožnikovim razlogom po dvojni obdavčitvi prevzetih sredstev ne sledi. Meni, da kolikor je nastal poslovni dogodek prenosa podjetja, bi v tem času zanj nedvomno obstajale listine in bi tožnik navedeno lahko dokazoval v naknadnem postopku nadzora, ki je bil izpeljan. Trdijo, da bi se v primeru, če bi se ugotovilo, da je tožnik plačal nekaj, česar ni bil dolžan plačati, lahko na osnovi instituta vračila davka po ZDavP-2 zahtevalo vračilo.

Sodišče je ugotovilo, da iz dejanskega stanja ne izhaja, da je šlo za nevtralno davčen prenos podjetja po 10. členu ZDDV-1, saj iz listin ni razvidno, da bi tožnik prenesel sredstva in katera sredstva naj bi prenesel na prevzemnico. Sodišče je dosodilo, da je tožba neutemeljena na osnovi prvega odstavka 63. člena Zakona o upravnem sporu (ZUS-1, Ur. l. RS, št. 105/06, 107/09 – odl. US, 62/10, 98/11 – odl. US, 109/12 in 10/17 – ZPP-E).

Iz obeh primerov sodnih odločb lahko trdimo, da je za prenos podjetja potrebno primerno znanje. V prvem primeru bi morali udeleženci sodnega spora poznati povezanost oziroma prepletenost slovenskih zakonov, ki se nanašajo na prenos podjetja. V drugem primeru pa odvetnik, ki je imel ustrezno izobrazbo, ni imel primernega znanja pri prenosu podjetja, saj ni bil seznanjen z vsemi zakonskimi predpisi in zakoni, ki bi jih moral upoštevati, saj je trdil nekaj, kar ni res.

6 SKLEP

Družinska podjetja so del našega vsakdanjega življenja. Kamor koli se obrnemo, se srečamo s kakšnim družinskim podjetjem, naj bo to malo, srednje ali veliko. So eden izmed temeljev vsakega gospodarstva. Družinska podjetja zaposlujejo in medsebojno povezujejo veliko število družinskih članov.

V prvem delu magistrske naloge smo naprej opredelili različne pojme, kot so podjetništvo, družinsko podjetništvo, značilnosti ter prednosti in slabosti družinskih podjetij v RS. Predstavili smo družinsko ustavo, ki ni pravno zavezujoč dokument, ki se pojavlja v družinskih podjetjih. Z njim želijo družinski člani oziroma družbeniki vse svoje vrednote in cilje zapisati v enoten skupen dokument. Med prebiranjem strokovne literature smo zasledili tudi pojav različnih sistemov, ki tvorijo celoto. To so družinski, poslovni in sistem lastništva. Zadnji je zelo pomemben za optimalno delovanje družinskega podjetja. Optimalen prikaz pripomore k dolgoročnemu delovanju podjetja. Glavna tema te naloge je bila spoznavanje strokovnega in teoretičnega dela podjetništva, s poudarkom na družinskem podjetništvu. V zadnjem delu teoretičnega dela pa smo predstavili glavne ugotovitve glede družinskega podjetništva v Sloveniji in evropskih državah.

Med prebiranjem strokovne literature in zakonodaje smo prišli do zaključka, da se pojavljajo ovire na različnih ravneh, tako na nacionalni kot mednarodni ravni. Evropska komisija (b. l.) meni, da je koristno primerjati pristope in definicije po vsej Evropi. Na tak način bodo lahko razvili in uvedli enotnejšo zakonodajo, ki bi lahko veljala v vseh evropskih državah.

Evropska komisija (b. l.) je v svojem sporočilu zapisala, da bo razvila smernice na tem področju ter organizirala in izvedla različne programe v Evropi. Države članice so bile pozvane, da izboljšajo svoje pravne, upravne in davčne določbe za prenos podjetij ob upoštevanju njenih priporočil, da uporabijo obstoječe evropske sklade v skladu z državnimi pravili in pripomorejo k učinkovitemu obveščanju javnosti o spremembah na tem področju.

Družinska podjetja so zelo pomemben dejavnik v gospodarstvu, saj omogočajo ustvarjanje novih delovnih mest. Predstavili smo glavne razloge, zakaj se mladi ne odločajo za prevzem podjetja ter opisali značilnosti družinskih podjetij v Republiki Sloveniji in EU.

V družinskih podjetjih se velikokrat pojavlja prepletanje družinskih članov, ki imajo različne vloge glede na položaj v modelu dveh sistemov. Glavne osebe, ki se pojavljajo v družinskem podjetništvu, so:

- ustanovitelj,
- moški podjetnik – lastnik,
- ženska podjetnica – lastnica,
- zakonski par kot lastnik,
- sinovi in hčere.

To pa predvsem zaradi zapisane slovenske davčne zakonodaje, ki je bolj naklonjena prvemu dednemu redu. Ožji družinski člani so bolj povezani med sabo, kar lahko pripomore k boljšemu delovanju in upravljanju družinskih podjetij. Posledično lahko mlajše generacije družinskih članov vpeljemo v svet podjetništva že od otroštva. Vendar je veliko posameznikov, ki se ne odločijo za poslovno pot, ampak izberejo samostojno karierno pot, ki je v nasprotju s podjetništvom.

V Sloveniji imamo veliko družinskih podjetij z dolgoletno tradicijo, ki so že preživeli uspešne in dolgoletne generacijske postopke ter vključitve mlajših generacij v podjetja (Emeršič 2019):

- Barjans, d. o. o.,
- Bio-Sad, d. o. o., s 25-letno tradicijo,
- Hubat, d. o. o.,
- Incom, d. o. o., z 31-letno tradicijo,
- Kodila, d. o. o., z 20-letno tradicijo,
- Pekarna Pečjak, d. o. o., z 48-letno tradicijo,
- Pobles, d. o. o., s 30-letno tradicijo,
- Škerjanc, d. o. o., s 27-letno tradicijo,
- Jezeršek gostinstvo s 45-letno tradicijo,
- Lotrič, d. o. o., z 29-letno tradicijo.

Glede na zgoraj napisana leta lahko trdimo, da je pravočasen in pravilen pristop k uvajanju oziroma nasledstvu zelo pomemben dejavnik, ki prepreči morebitne kasnejše težave pri prenosu lastništva in vodenja podjetja.

V družinskem podjetništvu se pojavljajo tudi nekateri izzivi, ki jih morajo družinski člani uspešno izvesti, kot je prenos podjetja z ene generacije na drugo. Druga ali tretja generacija ima tudi novo podjetniško znanje, ki je lahko odločilno za uspešno reorganizacijo samega podjetja. Tako se nekateri odločajo za statusno preoblikovanje podjetja, dodajanje novejših tehničnih opreme in vnos novega vpogleda na določene situacije.

Uspešnost družinskih podjetij pa je pogojena tudi z različnimi dejavniki, ki se pojavljajo v samem podjetju. Nanašajo se na znanje in sposobnost družinskih članov ter finančno znanje. Predvsem takrat, ko je potrebno racionalno ukrepanje pri financiranju podjetja, tako z različnimi oblikami kapitala podjetja kot tudi s stroški. Velikokrat pa mora priskočiti na pomoč država, v kateri je ustanovljeno podjetje. Država ustanavlja različne organizacije, ki delujejo na področju celotnega podjetništva. Določene izbrane organizacije smo podrobno predstavili tudi v zadnjem delu teoretičnega dela naloge.

Glede na predstavljene institucije, ki delujejo na področju Slovenije in EU, lahko trdimo, da je veliko različnih organiziranih dogodkov in programov, ki se izvajajo v državi, vendar je

malo zanimanja za izvedbe različnih dejavnosti. Predlagamo, da bi se morali dogodki oziroma dejavnosti, povezane s podjetništvom, izvajati že v osnovnošolskem, srednješolskem obdobju, saj bi na tak način lahko imeli pravočasno usposobljene podjetnike prevzemnike v podjetjih, v našem primeru so to družinska podjetja. S tako zgodnjim uvajanjem bi pripomogli k temu, da bi se razvil čut za podjetniško kariero že od otroštva.

Na osnovi proučitve temeljnih teoretičnih izhodišč in analizi sekundarnih podatkov lahko trdimo, da se premalo mladih odloča za nadaljevanje osebne rasti oziroma kariere v smeri podjetništva, kar je lahko eden od temeljnih razlogov, zakaj se mladi ne odločajo, da bi prevzeli podjetje od starejše generacije. Dobri družinski odnosi pripomorejo vzajemno k boljši uspešnosti poslovanja podjetja, saj vsi družinski člani stremijo k istim ciljem in željam.

Na področju nacionalne zakonodaje bi bilo dobro, da glede na sodelovanje člani v strokovni evropski komisiji za podjetništvo predlagajo, da bi se na tem področju uvedle spremembe. Morali bi vpeljati pravilnike in zakone, saj je na pravnem področju veliko pomanjkljivosti, ker Slovenija kot država nima pravne opredelitve oziroma definicije, kaj je družinsko podjetje. V Italiji imajo pravno opredelitev že od leta 1975. Zato bi bilo nujno, da bi se stvari spremenile tudi na tem področju. Glede na to, da je v Sloveniji kar 83 % družinskih podjetij, ki so temelj slovenskega gospodarstva.

Na področju slovenske sodne prakse je zelo majhno število sodnih odločb, ki bi se nanašale na izbrano temo.

V Sloveniji je majhen delež tistih, ki so motivirani za nasledstvo. Nasledstvo je dolgotrajen proces, ki lahko traja nekaj let ali pa celo več desetletij. To je odvisno predvsem od tega, v kakšnih odnosih so družinski člani, kakšno znanje imajo in v kakšni meri so se pripravljene posvetiti podjetniški karieri. Kunstič (2009) je zapisala, da je generacijska tranzicija eden ključnih izzivov, od katerega je odvisna usoda družinskega življenja. Prav nasledniki imajo težave z vodenjem, saj morajo upoštevati želje starejših članov družine. Prenos pa je hkrati priložnost za ponovno definiranje podjetniške strategije. Kritično obdobje za dolgoročno uspešno delovanje družinskega podjetja je prav njegov prenos na naslednjo generacijo.

Kar 70 % družinskih podjetij ne preživi tranzicije iz prve na drugo generacijo, le 3 % družinskih podjetij pa doživi četrto generacijo. Gre za zapleten postopek, s katerim imamo v Sloveniji do zdaj zelo malo izkušenj, saj več kot tri četrtine družinskih podjetij še vedno vodijo ustanovitelji.

Pri prenosu družinskega podjetja gre za strokovno zahtevno kombinacijo lastniških, finančnih, organizacijskih, pravnih in davčnih vidikov, ki postanejo še posebej zanimivi zaradi čustvene prepletenosti glavnih ustvarjalcev družinskega podjetja.

Pri prenosu podjetja lahko preučimo tudi vse vidike nasledstvenega procesa z različnimi analizami (SWOT-analiza, statistične analize ...).

V empiričnem delu naloge smo se osredotočili na analiziranje izbranih sodnih odločb, ki se nanašajo na celoten ali delni prenos podjetja. Poleg tega pa smo predstavili tudi davčno nevtralen prenos podjetja, ki je možen v celotnem prenosu podjetja prvega dednega reda.

Kot zaključno misel lahko povzamemo, da je pri prenosu lastništva tako v Sloveniji kot drugih evropskih državah potrebno znanje, čas in veliko potrpežljivosti, saj je sam proces zelo zahteven in dolgotrajen.

Na tem področju bi lahko opravili anketno raziskavo v Sloveniji, ki bi zajemala večje število družinskih podjetij. Z anketnim vprašalnikom bi raziskali, koliko je družinskih podjetij v današnjem času, katera generacija je lastnik podjetja, s kakšnimi težavami so se družinski člani soočali pri upravljanju s podjetjem in ali so morali spreminjati osnovno dejavnosti zaradi sprememb na trgu. Poleg tega pa bi morala država organizirati strokovne programe na področju družinskega podjetništva. Te bi morala promovirati na različne načine, npr. z obveščanjem na spletni strani, članom zbornic bi lahko pošiljali elektronska obvestila in reklamna obvestila po navadni pošti, organizirali bi tematske dogodke, kjer bi lahko konkretno pomagali vsem zainteresiranim, tako družinskim članom, ki so že v družinskem podjetju, kot tistim, ki to šele načrtujejo.

Obrtna in gospodarska zbornica bi lahko uvedla letne seminarje s članarino na tem področju. Tam bi lahko družinski člani, ki razmišljajo o nasledstvu, prejeli vse potrebne informacije in morebitno pomoč pri samem procesu. Država bi lahko z različnimi institucijami, ki delujejo na tem področju, uvedla tudi različne oblike spodbud (finančne, socialne, psihološke in podjetniške). S temi spodbudami bi pripomogla, da bi se posledično večje število mladih in drugih družinskih članov odločalo za nadaljevanje delovanja družinskega podjetja.

LITERATURA

- Ahej, M. 2008. Prodajte svoje podjetje. *Kapital* 446: 32–35.
- Alcorn, P. B. 1982. *Success and Survival in the Family-Owned Firm*. New York: McGraw-Hill.
- Antončič, B., J. Auer Antončič in D. Juričič. 2015. *Družinsko podjetništvo: značilnosti v Sloveniji*. Ljubljana: EY.
- Astrachan, J. H. in M. C. Shanker. 2003. Family businesses' contribution to the U.S. economy: A closer look. *Family Business Review* 16 (3): 211–219.
- Avšič, V. 2008. *Katera so družinska podjetja*. <https://www.finance.si/203034/Katera-so-druzinska-podjetja?cctest&> (1. 7. 2020).
- Barnes, L. B. in S. A. Hershon. 1976. Transferring Power in the Family Business. *Harvard Business Review* 54 (4): 105–114.
- Barry, B. 1975. *The Development of Organization Structure in the Family Firm*. *Journal of General Management*, 42–60.
- Beckhard, R. in W. Dyer. 1983. Managing Continuity in the Family-Owned Business. *Organizational Dynamics* 12: 5–12.
- Benson, B., E. T. Crego in R. H. Drucker. 1990. *Your Family Business – A Success Guide for Growth and Survival*. Homewood: Business One Irwin.
- Birly, S., in A. Godfrey. 2000. *The Family and the Business: An International Study. PRIMA International Research Report*. London: Imperial College Management School.
- Blatnik, T. 2018. Nasledstvo: kritična faza v razvoju podjetja. *MQ revija Združenje menedžer* 42: 29–30.
- Business Dynamics. 2011. *Business Dynamics: Starts-ups, Business Transfers and Bankruptcy. Final Report. European Union, European Commission*. https://ec.europa.eu/growth/smes/supporting-entrepreneurship/transfer-business_en (1. 7. 2020).
- Casillas, J. C., F. J. Acedo in A. Moreno. 2007. *International Entrepreneurship in Family Businesses*. Cheltenham (UK): Edward Elgar Publishing Limited. <https://books.google.si/books?id=Xq5MuMF5YYgC&printsec=frontcover#v=twopage&q&f=true> (25. 9. 2020).
- Churchill, N. C. in K. J. Hatten. 1987. Non-market-Based Transfers of Wealth and Power. A Research Framework for Family Business. *American Journal of Small Business* 11 (3): 51–56.
- Communication. 2006. *Communication from the Commission to the Council, the European Parliament, the European Economic and Social Committee and the Committee of the Regions: Implementing the Lisbon Community Programme for Growth and Jobs – Transfer of Business, Continuity through a new beginning*. https://ec.europa.eu/growth/smes/supporting-entrepreneurship/transfer-business_en (11. 6. 2020).
- Črešnar, M. 2018. *Dve tretjini družinskih podjetij pri prenosu na potomce propadeta*. <https://www.ozs.si/novice/dve-tretjini-druzinskih-podjetij-pri-prenosu-na-potomce-propadeta-5c94ea44c2a08224104174b6> (26. 9. 2020).

- Davis, P. 1983. Realizing the Potential of the Family Business. *Organizational Dynamics* 12 (1): 47–56.
- Davis, J. A. in R. Tagiuri. 1989. The Influence of Life Stage on Father-Son Work Relationship in Family Companies. *Family Business Review* 2 (1): 47–74.
- Dolanc, M. 2016. *Upravljanje v družinskih podjetjih*. Diplomsko delo, Fakulteta za družbene vede Univerze v Ljubljani.
- Donckels, R. in E. Fröhlich. 1991. Are Family Business Really Different? European Experiences from STRATOS. *Family Business Review* 4 (2): 149–60.
- Donnelley, R. 1964. The Family Business. *Harvard Business Review* 42 (4): 94–105.
- Duh, M. 1996. Politika malih in srednje velikih podjetij. *Organizacija: revija za management, informatiko in kadre* 29 (7): 393–399.
- Duh, M. 1999. *Razvojne posebnosti družinskega podjetja*. Doktorska disertacija, Ekonomsko-poslovna fakulteta Univerze v Mariboru.
- Duh, M. 2003. *Družinsko podjetje: Razvoj in razvojni management družinskega podjetja*. Maribor: MER Evrocenter.
- Duh, M. in P. Tominc. 2007. Družinska podjetja v zgodnjih fazah podjetniškega procesa. V *Podobe slovenskega podjetništva v letu 2006*, ur. Miroslav Rebernik in Tadej Krošlin, 93–108. Maribor: Ekonomsko-poslovna fakulteta.
- Dunn, B. 1994. Business and Management Development in Family Enterprises: Starting from a Zero Base. V *IntEnt 1994*, University of Stirling, Scotland, 4.–6. julij 1994.
- Dyer, W. G. 1986. *Cultural Change in Family Firms: Antipating and Managing Business and Family Transitions*. San Francisco: Jossey-Bass.
- Emeršič, M. 2015. *Kakšne so značilnosti družinskega podjetništva v Sloveniji?* https://www.ey.com/sl_si/family-enterprise/raziskava-druzinsko-podjetnistvo-v-sloveniji (25. 9. 2020).
- Emeršič, M. 2019. *Družinsko podjetništvo Slovenija 2019*. https://www.ey.com/sl_si/family-enterprise/family-business-book-slovenia-2019 (25. 9. 2020).
- Evaluation. 2013. *Evaluation of the Implementation of the 2006 Commission Communication on Business Transfers*. Final report. Sevenoaks: Centre for Strategy & Evaluation Services. https://ec.europa.eu/growth/smes/promoting-entrepreneurship/advice-opportunities/transfer-business_en (11. 6. 2020).
- Evropska komisija. B. 1. Vstopna stran. https://europa.eu/european-union/about-eu/institutions-bodies/european-commission_sl (1. 7. 2020).
- EU Transfer. 2018. *Transfer of businesses*. https://ec.europa.eu/growth/smes/promoting-entrepreneurship/advice-opportunities/transfer-business_en. (11. 6. 2020).
- EY. 2015. *Family Business Yearbook 2015*. London: Ernst & Young, EY Global Family Business Center of Excellence.
- FBN Adria. B. 1. Vstopna stran. <https://www.fbn-adria.com/> (25. 9. 2020)
- Glas, M. 2001. *Podjetništvo, izziv za spremembe*. Ljubljana: Center za razvoj podjetništva.
- Gospodarska zbornica Slovenije (GZS). B. 1. *O GZS*. https://www.gzs.si/o_gzs (25. 9. 2020).

- Grošelj, U. 2015. *7 dejavnikov uspešnega prenosa nasledstva družinskega podjetja*. <https://izvozniki.finance.si/8825583/7-dejavnikov-uspesnega-prenosa-nasledstva-druzinskega-podjetja> (25. 9. 2020)
- Handler, W. C. 1989. Methodological Issues and Considerations in Studying Family Business. *Family Business Review* 2 (3): 257–276.
- Handler, W. C. 1994. Succession in Family Business: A Review of the Research. *Family Business Review* 7 (2): 133–157.
- Hulshoff, H. 2001. Family Business in the Dutch SME Sector: Definitions and Characteristics: *Strategic Study*. <http://www.entrepreneurship-sme.eu/pdf-ez/B200004.pdf> (26. 9. 2020).
- Kets de Vries, M. 1993. The Dynamics of Family Controlled Firms: The Good and the Bad News. *Organizational Dynamics* 21(3): 59–71.
- Klein, S. 2000. Family Business in German: Significance and Structure. *Family Business Review* 13 (3): 157–181.
- Kociper, T. 2018. *Nasledstvo: izziv družinskih podjetij: priročnik za ustanovitelje in naslednike pri prenosu lastništva in vodenja družinskega podjetja*. Ljubljana: Spirit Slovenija, javna agencija.
- Kunstič, K. 2009. Družinska podjetja – prednost ali slabost? V *Zbornik študentske konference Fakultete za management Koper, nov. 2009*, ur. Štefan Bojnec, 465–471. Koper: Fakulteta za management. <http://www.fm-kp.si/zalozba/ISBN/978-961-266-033-8/prispevki/Kunstic%20Karmen.pdf> (1. 7. 2020).
- Kostanjevec, B. in D. Gomezelj Omerzel. 2013. *Podjetniška usmerjenost v družinskih podjetjih*. Koper: Fakulteta za management.
- Lank, Alden. 1994. *Key Challenges Facing Family Enterprises*. Lousanne: IMD International.
- Lansberg, I. S., E. L. Perrow in S. Rogolsky. 1988. Family Business as an Emerging Field. *Family Business Review* 1(1): 1–8.
- Leach P. 1993. *The Stoy Hayward Guide to The Family Business*. London: Kogan Page.
- Leach, P. in H. Stoy. 1991. *The Stoy Hayward Guide to The Family Business*. London: Kogan Page Limited
- Leach, P. in T. Bogod. 1999. *Guide To The Family Business*. 3rd ed. London: Kogan Page Limited.
- Meža, A. 2020. *Oblike prenosa nasledstva v družinskih podjetjih*. <https://www.nlb.si/oblike-prenosa-nasledstva-v-druzinskih-podjetjih> (1. 7. 2020).
- Močnik D., M. Duh in K. Crnogaj. 2019. *Slovenska podjetniška demografija in prenos podjetij*. Maribor: Ekonomska-poslovna fakulteta.
- Morris, M. H., R. O. Williams, J. A. Allen in R. A. Avila. 1997. Correlates of success in family business transitions. *Journal of Business Venturing* 12 (5): 385–401.
- Neubauer, H. 1992. Unternehmensnachfolge im Familienunternehmen. V *Die veränderte Welt-Einwirkungen auf die Klein-und Mittelunternehmen/A changing world: Its Impact on Small and Medium-sized Enterprises. Beiträge zu den »Recontres de St.Gall«*, ur. H.J Pleitner, 171–197. B. k.: Schweizerisches Institut für gewerbliche Wirtschaft an der HSG:

- Obrtno - podjetniška zbornica Slovenije (OZS). B. 1.a. *O zbornici*. <https://www.ozs.si/o-zbornici> (26. 9. 2020).
- Obrtno – podjetniška zbornica Slovenije (OZS). B. 1.b. *Akt za mala podjetja*. <https://www.ozs.si/zastopanje/akt-za-mala-podjetja> (26. 9. 2020).
- Obrtno – podjetniška zbornica Slovenije (OZS). 2018. *Sem naslednik*. <https://www.druzinskopodjetnistvo.si/sem-naslednik> (26. 9. 2020).
- PEGASUS. B. 1. Vstopna stran. <https://www.pegasus-slovenija.si/sl> (26. 9. 2020).
- Pirc, I. B. 1. *Prenos lastništva družinskega podjetja*. https://od-p.eu/prenos-lastnistva-podjetja/#_ftn1 (1. 7. 2020)
- Plut, T. in H. Plut. 1995. *Podjetnik in podjetništvo*. Ljubljana: Znanstveno in publicistično središče.
- Rosenblatt, P. C., L. de Mik, R. M. Anderson in P. A. Johnson. 1985. *The Family in Business: Understanding and Dealing with Challenges Entrepreneurial Families Face*. San Francisco: Jossey-Bass.
- Ruzzier, M., B. Antončič, T. Bratkovič in R. D. Hisrich. 2008. *Podjetništvo*. Koper: Društvo za akademske in aplikativne raziskave Koper.
- SPIRIT. 2020. Vstopna stran. <https://www.spiritslovenia.si/> (26. 9. 2020).
- SPIRIT Podjetniški portal. 2020. *Mladi in podjetništvo*. <https://www.podjetniski-portal.si/mladi-in-podjetnistvo> (26. 9. 2020)
- SSKJ (*Slovar slovenskega knjižnega jezika*). B. 1. <https://fran.si/iskanje?FilteredDictionaryIds=133&View=1&Query=podjetništvo> (1. 7. 2020).
- Stern, M. H. 1986. *Inside the Family-held Business*. New York: Harcourt Brace Jovanovich.
- Syms, M. 1992. *Mind Your Own Business And Keep It In the Family*. New York: Mastermedia Limited.
- Štakul, J. P. 2018. *Družinska ustava je zelo pomembna, mnenje pa je lahko usodno*. <https://www.dnevnik.si/1042819515> (1. 7. 2020).
- Transfer of SMEs. 2002. *Final report of the expert group on the transfer of SMEs*. https://ec.europa.eu/growth/smes_en (11. 6. 2020).
- Turk, B. J. 2019. *Prenos s. p. na družinskega člana*. <https://mladipodjetnik.si/podjetniski-koticek/racunovodstvo/prenos-s-p-na-druzinskega-clana> (1. 7. 2020).
- Vadnjal, J. 1996. *Družinsko podjetništvo v Sloveniji*. Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
- Vadnjal, J. 2008. *Družinsko podjetništvo* (študijsko gradivo 1999, posodobljeno 2008). Portorož: Gea College, Visoka strokovna šola za podjetništvo.
- Vadnjal, J. 2018. *Družinska podjetja*. <https://www.druzinskopodjetnistvo.si/clanki/druzinska-podjetja-5a995fccbebe220a0cafa522> (1. 7. 2020).
- Ward, J. L. 1987. *Keeping the Family Business Healthy*. San Francisco: Jossey-Bass Inc. Publishers.
- Westhead, P. in M. Cowling. 1998. Family Firm Research: The Need for a Methodological Rethink. *Entrepreneurship Theory and Practice*. 23 (1): 31-56.

Zavod za spodbujanje podjetnosti mladih. B. 1. Vstopna stran. <https://www.jaslovenija.si/>
(26. 9. 2020)

Zellweger, T. M. in M. Nordqvist. 2011. Why do Family Firms Strive for Nonfinancial Goals? *An Organizational Identity Perspective. Entrepreneurship Theory and Practice* 1–3: 1-3.

PRAVNI VIRI

Ustava Republike Slovenije. *Uradni list RS*, št. 33/91-I, 42/97 – UZS68, 66/00 – UZ80, 24/03 – UZ3a, 47, 68, 69/04 – UZ14, 69/04 – UZ43, 69/04 – UZ50, 68/06 – UZ121,140,143, 47/13 – UZ148, 47/13 – UZ90,97,99 in 75/16 – UZ70a.

Obligacijski zakonik (OZ). *Uradni list RS*, št. 97/07 – uradno prečiščeno besedilo, 64/16 – odl. US in 20/18 – OROZ631.

Zakon o dedovanju (ZD). *Uradni list SRS*, št. 15/76, 23/78, 13/94 – ZN, 40/94 – odl. US, 117/00 – odl. US, 67/01, 83/01 – OZ, 73/04 – ZN-C, 31/13 – odl. US in 63/16.

Zakon o davku na dediščine in darila (ZDDD). *Uradni list RS*, št. 117/06 in 36-16 – odl. US.

Zakon o gospodarskih družbah (ZGD-1). *Uradni list RS*, št. 42/06, 65/09, 33/11, 91/11, 32/12, 57/12, 44/13, 82/13, 55/15, 15/17 in 22/19 – ZPosS.

Zakon o gospodarskih zbornicah (ZGZ). *Uradni list RS*, št. 60/06, 110/09 in 77/11.

Zakon o upravnem sporu (ZUS-1). *Uradni list RS*, št. 105/06, 107/09 – odl. US, 62/10, 98/11 – odl. US, 109/12 in 10/17 – ZPP-E.

Zakon o podpornem okolju za podjetništvo (ZPOP-1). *Uradni list RS*, št. 102/07, 57/12, 82/13, 17/15, 27/17 in 13/18 – ZSInv.

Zakon o davčnem postopku (ZDavP-2). *Uradni list RS*, št. 13/11 – uradno prečiščeno besedilo, 32/12, 94/12, 101/13 – ZDavNepr, 111/13, 22/14 – odl. US, 25/14 – ZFU, 40/14 – ZIN-B, 90/14, 91/15, 63/16, 69/17, 13/18 – ZJF-H, 36/19, 66/19, 145/20 – odl. US in 203/20 – ZIUPOPDVE.

Zakon o davku na dodano vrednost (ZDDV-1). *Uradni list RS*, št. 13/11 – uradno prečiščeno besedilo, 18/11, 78/11, 38/12, 83/12, 86/14, 90/15, 77/18, 59/19 in 72/19.

Zakon o dohodnini (ZDoh-2). *Uradni list RS*, št. 13/11 – uradno prečiščeno besedilo, 9/12 – odl. US, 24/12, 30/12, 40/12 – ZUJF, 75/12, 94/12, 52/13 – odl. US, 96/13, 29/14 – odl. US, 50/14, 23/15, 55/15, 63/16, 69/17, 21/19, 28/19 in 66/19.

Gospodarska zbornica Slovenija (GZS). 2006. *Statut GZS*.

Gospodarska zbornica Slovenija (GZS). 2015. *Pravilnik o upravljanju premoženja GZS*.

Upravno sodišče Republike Slovenije. 2001. *Sodba U 1311/2001*.

Upravno sodišče Republike Slovenije. 2002. *Sodba U 2214/2002*.

Upravno sodišče Republike Slovenije. 2004. *Sodba U 1598/2004*.

Upravno sodišče Republike Slovenije. 2005. *Sodba U 88/2005*.

Upravno sodišče Republike Slovenije. 2009. *Sodba I U 665/2009*.

Upravno sodišče Republike Slovenije. 2014. *Sodba I U 416/2014*.

Upravno sodišče Republike Slovenije. 2014. *Sodba I U 821/2014*.

Upravno sodišče Republike Slovenije. 2017. *Sodba I U 375/2017-10*.

Vrhovno sodišče Republike Slovenije. 2019. *Sodba X Ips 22/2019.*

PRILOGE

Priloga 1	Sodba I U 821/2014
Priloga 2	Sodba I U 416/2014

Sodba I U 821/2014

Vir: Upravno sodišče Republike Slovenije. 2014. Sodba I U 821/2014. Pridobljeno s <http://www.sodisce.si/usrs/odlocitve/2015081111388000/> (10. 10. 2020)

Odločba: UPRS sodba I U 821/2014

ECLI:

Oddelek: Javne finance

Datum seje senata: 28. 10. 2014

Senat: Zdenka Štucin (preds.), Marjanca Faganel (poroč.), Alenka Praprotnik

Področje: DAVKI - PRAVO DRUŽB

Institut: podjetnik posameznik - prenehanje dejavnosti - prenos podjetja na podjetnika prevzemnika - davčno nevtralna obravnava - sprememba stališča davčnega organa - načelo zaupanja v pravo

Zveza: ZDavP-2 člen 303. ZDoh-2 člen 51. ZGD-1 člen 72a, 72b.

JEDRO:

Čeprav se ZDoh-2 izrecno ne sklicuje na določbe ZGD-1, je zmotno stališče, da se prenos podjetja za davčne namene lahko opravi mimo pravil, določenih v ZGD-1. Glede na to, da prenos podjetja v ZDoh-2 ni urejen, je treba upoštevati določbe drugih predpisov, ki urejajo obravnavano materijo. Načeloma je torej postopek prenosa podjetja treba opraviti na način iz 72.a člena ZGD-1 ter ga v skladu z določbami ZDavP-2 priglasiti davčnemu organu.

Vendar tožnik v konkretnem primeru utemeljeno opozarja na stališče, ki ga je zastopala DURS še v času, ko je bila izdana izpodbijana odločba. Gre za drugačno stališče, kot je bilo zavzeto v izpodbijani odločbi, in sicer, da je povsem osebna odločitev zavezanca, na kakšen način bo prenesel podjetje na novega zasebnika (po določbah ZGD-1 ali ne). Po navedenem stališču prenos podjetja na podjetnika prevzemnika v skladu z določbami ZGD-1 torej ni pogoj za priznanje nevtralne davčne obravnave po določbah ZDoh-2. Sprememba stališča glede uporabe oziroma razlage posamezne zakonske določbe sicer sama po sebi ne pomeni nepravilnosti, če ni arbitrarna in so torej za spremembo podani utemeljeni razlogi. V konkretnem primeru je sprememba stališča sledila spremembi v ZGD-1. Obenem pa ni mogoče prezreti, da se določbe 51. člena ZDoh-2, ki pomenijo materialnopravno podlago za priznanje nevtralne davčne obravnave ob prenosu podjetja, niso v ničemer spremenile. Zato bi zavezanci morali imeti možnost, da se z novim stališčem, ki je ključno za uspešno priglasitev

Priloga 1

nevtralne davčne obravnave, pravočasno seznanijo. Da bi tožnik takšno možnost dejansko imel, ni izkazano. Zato odločitev toženke po mnenju sodišča pomeni nedopusten poseg v temeljno načelo zaupanja v pravo (2. člen Ustave). Pri sprejemu takšne odločitve je sodišče izhajalo tudi iz dejstva, da tožnikova hči nadaljuje z opravljanjem dejavnosti kot samostojna podjetnica ter da so pomanjkljivosti, ki jih davčni organ očita tožniku pri prenosu podjetja, le formalne narave. Namen nevtralne davčne obravnave pa je ravno v tem, da davčna obravnava odtujitve oziroma pridobitve sredstev ne bi vplivala na ravnanje davčnega zavezanca oziroma njegove odločitve glede začetka oziroma nadaljevanja dejavnosti preko druge osebe.

IZREK:

Tožbi se ugodi. Odločba Davčne uprave Republike Slovenije, Davčnega urada Kranj, št. 4212-5084/2013-3 (07-121-08) z dne 27. 5. 2013 se odpravi in se zadeva vrne istemu organu v ponovni postopek.

OBRAZLOŽITEV:

Prvostopni davčni organ je z izpodbijano odločbo zavrnil tožnikovo zahtevo, s katero je slednji priglasil davčno obravnavo ob prenehanju opravljanja dejavnosti in nadaljevanju po drugi osebi. Iz obrazložitve izpodbijane odločbe sledi, da je tožnik prenos dejavnosti na A.A. s.p. izvedel z dnem 1. 2. 2013 in v skladu s 303. členom Zakona o davčnem postopku (v nadaljevanju ZDavP-2) davčnemu organu oddal Davčni obračun akontacije dohodnine od dohodka, doseženega z opravljanjem dejavnosti za obdobje 1. 1. 2013 do 31. 1. 2013, ki mu je priložil Prilogo 1, to je Priglasitev davčne obravnave ob prenehanju opravljanja dejavnosti in nadaljevanju po drugi osebi. V postopku kontrole je bilo ugotovljeno, da glede na določbo 72.a člena Zakona o gospodarskih družbah (v nadaljevanju ZGD-1), ki predstavlja temelj za urejanje pravnoorganizacijskih oblik, v katerih se lahko opravlja gospodarska dejavnost, ni pogojev za dovolitev davčne obravnave v smislu 303. člena ZDavP-2, saj je davčna obravnava dopustna le pri prenehanju opravljanja dejavnosti, ki se izvede v skladu z določili ZGD-1 o prenosu podjetja na podjetnika prevzemnika. Za davčno nevtralno obravnavo morata biti torej izpolnjena dva pogoja, in sicer, da je prenos podjetja pravilno izveden v smislu določb ZGD-1 in da so za prenos izpolnjeni pogoji po 51. členu Zakona o dohodnini (v nadaljevanju ZDoh-2).

Drugostopni davčni organ je pritožbo tožnika zoper izpodbijano odločbo zavrnil kot neutemeljeno. V obravnavanem primeru je tožnik prenesel podjetje na svojo hčerko zaradi upokojitve, torej za časa svojega življenja, zato je bil prenos podjetja dolžan opraviti v skladu z veljavnimi predpisi, to je v skladu z določbami 72. a člena ZGD-1, kar pomeni, da bi morala biti pogodba o prenosu sklenjena v obliki notarskega zapisa, podjetnik prevzemnik pa bi moral prijavo za vpis prenosa vložiti pri AJPES-u. V konkretnem primeru pogodba ni bila sklenjena v obliki notarskega zapisa, prav tako podjetnik prevzemnik ni vložil prijave za vpis prenosa pri registrskem organu. Nadalje je organ zavrnil tudi ugovora kršitve pravil postopka

in načela enakosti pred zakonom. Pojasnil je, da bi bil davčni organ v skladu z drugim in četrtem odstavkom 129. člena ZDavP-2 dolžan sestaviti zapisnik le, kolikor bi opravljal nadzor obračuna davka in bi bile pri nadzoru ugotovljene nepravilnosti. V danem primeru pa ni šlo za ugotavljanje nepravilnosti pri nadzoru obračuna davka, temveč je organ le preizkusil, ali so izpolnjeni pogoji za nevtralno davčno obravnavo, ki jo je priglasi tožnik.

Tožnik se s takšno odločitvijo ne strinja in predlaga njeno odpravo. Nadziranje tožene stranke je v nasprotju z vsebino in namenom posla, saj prevzemnica podjetja od 1. 2. 2013 nadaljuje podjetniško dejavnost, s prevzetimi sredstvi pa ustvarja obdavčljive prihodke. Smisel nevtralnosti prenosa podjetja pa je ravno v podjetniški kontinuiteti. Obdavčitev prenosa naj bi se namreč izvršila v primeru, ko bi se podjetje preneslo na osebo, ki nima statusa podjetnika, oziroma ko prevzeta sredstva ne bi služila podjetniški dejavnosti. ZGD-1 sploh ne ureja prenosa podjetja iz prenositelja – samostojnega podjetnika na prevzemnika – samostojnega podjetnika. Iz sedmega odstavka 72. a člena ZGD-1 povsem jasno izhaja, da navedena določba ureja izključno prenos podjetja na pravnega naslednika, ki še ni registriran kot samostojni podjetnik. Zakon pa ne ureja prenosa podjetja, če je prevzemnik že registriran kot samostojni podjetnik in zavezan za namene DDV. Posledično v takšnem primeru prenos podjetja ni pogojevan z zahtevo po notarskem zapisu. Izpodbijana odločba zato nima pravnega temelja, saj zahteve iz 72. a člena ZGD-1 ni mogoče prenašati tudi na primere, ki jih zakonodajalec ni predpisal. Poleg tega se davčni predpisi, ki urejajo prenos podjetja, niso spremenili že od leta 2007, zato sama sprememba ZGD-1 ne more biti pravni temelj za spremembo postopka prenosa. Posebej je treba poudariti, da se ZDoh-2 sklicuje na ZGD-1 samo v delu, ki ureja statusno preoblikovanje samostojnega podjetnika posameznika (2. točka četrtega odstavka 51. člena ZDoh-2). Le v tem primeru mora stranka izpolnjevati pogoje po ZDoh-2 in ZGD-1. Tožnik še opozarja, da pretežno število tovrstnih prenosov podjetij še vedno poteka z navadno pogodbo in prijavo davčnemu organu, saj je to tudi skladno z navodili Glavnega (pravilno Generalnega) davčnega urada. V predmetni zadevi je tožena stranka davčno nevtralen prenos podjetja zavrnila iz povsem subjektivnih razlogov, kar pomeni tudi kršitev enakosti pred zakonom (14. in 22. člen Ustave). Tožnik nadalje zatrjuje tudi kršitev pravil postopka. Tožena stranka namreč o ugotovljenih nepravilnostih ni sestavila zapisnika, v katerem bi morala opisati svoje dejanske ugotovitve. Iz 73. člena ZDavP-2 jasno izhaja, da se davčni postopek mora začeti s sestavo zapisnika, saj mora stranka imeti možnost, da zavaruje svoje pravice že pred izdajo odločbe. Sestava zapisnika bi tako stranki omogočila, da pogodbo zapiše tudi v notarskem zapisu in tako odpravi domnevno oblično pomanjkljivost. Ne strinja se s stališčem tožene stranke, da se zapisnik sestavi le v primeru davčnega inšpiciranja. Pritožbeni organ pa se tudi ni opredelil do bistvenih pritožbenih navedb glede predmeta urejanja sedmega odstavka 72. a člena ZGD-1 in 1. točke četrtega odstavka 51. člena ZDoh-2, o realizaciji pogodbe in nevtralnosti z vidika DDV.

Tožena stranka v odgovoru na tožbo vztraja pri razlogih iz obeh upravnih odločb in sodišču predlaga, da tožbo zavrne kot neutemeljeno.

V pripravljalni vlogi tožnik ponovi tožbene navedbe in dodaja, da je bila zavrnitev zahteve v nasprotju z uveljavljeno prakso in navodilom Generalnega davčnega urada, zaradi česar je kršeno načelo enakosti pravic. Iz pojasnila Generalnega davčnega urada z dne 10. 7. 2013, ki ga tožnik prilaga svoji vlogi, tako izhaja, da se davčno nevtralnno obravnavo lahko uveljavlja tudi v primeru, ko podjetnik prenese podjetje na svojo hčer, ki je s.p., in se prenos ne opravi v skladu z določbo 72. a člena ZGD-1. Navedeno pojasnilo torej izrecno ločuje davčno nevtralnno prenosa in zahtevo iz tedaj novega 72.a člena ZGD-1.

Tožba je utemeljena.

V obravnavanem primeru je sporno stališče tožene stranke, da mora biti za priznanje davčno nevtralne obravnave prenosa podjetja na podjetnika prevzemnika po določbi četrtega odstavka 51. člena ZDoh-2, prenos podjetja opravljen skladno z določbami 72. a člena ZGD-1.

Prenosa podjetja ZDoh-2 ne ureja, v četrtem odstavku 51. člena tega zakona so namreč taksativno določeni le materialnopravni pogoji za priznanje priglasitve davčne obravnave ob prenosu podjetja za podjetnika prevzemnika. Pač pa je prenos podjetnikovega podjetja z univerzalnim pravnim nasledstvom urejen v 72. a in 72. b členu ZGD-1. Tako 72. a člen določa pravne posledice prenosa, vsebino in obličnost pogodbe o prenosu ter postopek vpisa prevzemnika podjetja v Poslovni register Slovenije, 72. b člen pa ureja delni prenos podjetja. Ker ZGD-1 določa temeljna statusna korporacijska pravila ustanovitve in poslovanja podjetnikov posameznikov ter pravila njihovega preoblikovanja (glej 1. člen zakona), sodišče meni, da je treba pojem prenosa podjetja iz 1. točke četrtega odstavka 51. člena ZDoh-2 razumeti v smislu določb ZGD-1 in posledično postopek prenosa med osebami iz prvega odstavka 72. a člena ZGD-1 opraviti v skladu z navedenimi določbami ZGD-1. Ne glede na to, da se ZDoh-2 izrecno ne sklicuje na navedene določbe ZGD-1 (kot npr. pri nevtralni davčni obravnavi v primeru statusnega preoblikovanja podjetnika, ki je določena v 2. točki četrtega odstavka 51. člena ZDoh-2), je zmotno stališče, da se prenos podjetja za davčne namene lahko opravi mimo pravil, določenih v ZGD-1. Glede na to, da prenos podjetja v ZDoh-2 ni urejen, je treba v takšnem primeru upoštevati določbe drugih predpisov, ki urejajo obravnavano materijo. ZGD-1 je temeljni zakon, ki ureja pravnoorganizacijske oblike, v katerih se lahko opravlja pridobitna dejavnost na trgu, zato se prenos podjetja lahko veljavno opravi le na način in po postopku, ki je določen s tem zakonom. Načeloma je po mnenju sodišča torej postopek prenosa podjetja treba opraviti na način iz 72. a člena ZGD-1 ter ga v skladu z določbami ZDavP-2 priglasiti davčnemu organu.

Vendar pa po mnenju sodišča tožnik v konkretnem primeru utemeljeno opozarja na stališče, ki ga je zastopala DURS še v času, ko je bila izdana izpodbijana odločba. Iz dopisa Generalnega davčnega urada z dne 21. 5. 2014 in Pojasnila DURS – Uveljavljanje nevtralne davčne obravnave pri prenosu podjetja na podjetnika prevzemnika z dne 10. 7. 2013, ki ga

prilaga tožnik, namreč izhaja drugačno stališče, kot je bilo zavzeto v izpodbijani odločbi, in sicer da je povsem osebna odločitev zavezanca, na kakšen način bo prenesel podjetje na novega zasebnika (tj. po določbah ZGD-1 ali ne). Po navedenem stališču prenos podjetja na podjetnika prevzemnika v skladu z določbami ZGD-1 torej ni pogoj za priznanje nevtralne davčne obravnave po določbah ZDoh-2. Navedeno razlago, ki ji je tožnik pri prenosu podjetja na svojo hčer A.A. s.p. tudi sledil, je Generalni davčni urad očitno zagovarjal še v letu 2014, to je skoraj dve leti po začetku veljavnosti 72. a člena ZGD-1. Novela ZGD-1G, s katero je bil na novo urejen prenos podjetja podjetnika posameznika za časa njegovega življenja, je namreč začela veljati 28. 7. 2012. Po presoji sodišča sicer sprememba stališča glede uporabe oziroma razlage posamezne zakonske določbe ne pomeni sama po sebi nepravilnosti, kolikor ni arbitrarna in so torej za spremembo podani utemeljeni razlogi. V konkretnem primeru je sprememba stališča utemeljeno sledila spremembi v ZGD-1. Obenem pa ni mogoče prezreti, da se določbe 51. člena ZDoh-2 niso v ničemer spremenile. Glede na dejstvo, da so določbe 51. člena ZDoh-2, ki predstavljajo materialnopravno podlago za priznanje nevtralne davčne obravnave ob prenosu podjetja, tudi po noveli ZGD-1G ostale enake in se niso spremenile, pa bi po presoji sodišča davčni zavezanci morali imeti možnost, da se z novim stališčem, ki je ključno za uspešno prigrasitev nevtralne davčne obravnave, pravočasno seznanijo. Ob legitimnem interesu države, da pobira davke, je namreč na drugi strani temeljno načelo davčnega prava, da ima zavezanec za davek pravico vnaprej vedeti, kako bo njegov dohodek obdavčen. Da bi tožnik dejansko imel možnost, da se s spremembo stališča davčnega organa vnaprej pravočasno seznanijo, pa ni izkazano. Ob navedenih ugotovitvah po mnenju sodišča odločitev tožene stranke pomeni nedopusten poseg v temeljno načelo zaupanja v pravo (2. člen Ustave), ki posamezniku zagotavlja, da mu država njegovega pravnega položaja ne bo brez razloga, utemeljenega v prevladujočem javnem interesu, poslabšala (odločba Ustavnega sodišča U-I-89/99 z dne 10. 6. 1999). Zato izpodbijane odločbe ni mogoče obdržati v veljavi.

Pri sprejemu takšne odločitve je sodišče izhajalo tudi iz dejstva, da tožnikova hči nadaljuje z opravljanjem dejavnosti kot samostojna podjetnica. Med strankami namreč ni sporno, da je tožnikova hči po pogodbi o neodplačnem prenosu podjetja prevzela celotno premoženje tožnikovega podjetja (razen denarnih sredstev na poslovnem računu) in na tej podlagi prevzela vse pravice in obveznosti, ki izhajajo iz pogodbenih razmerij in ki so vezane na preneseno podjetje. Pomanjkljivosti, ki jih davčni organ očita tožniku pri prenosu njegovega podjetja, so namreč le formalne narave. Namen nevtralne davčne obravnave pa je ravno v tem, da davčna obravnava odtujitve oziroma pridobitve sredstev ne bi vplivala na ravnanje davčnega zavezanca oziroma njegove odločitve glede začetka oziroma nadaljevanja dejavnosti preko druge osebe (Poročevalec št. 2 z dne 8. 1. 2014).

Sodišče je po navedenem tožbi ugodilo in izpodbijano odločbo odpravilo na osnovi 4. točke prvega odstavka 64. člena Zakona o upravnem sporu (v nadaljevanju ZUS-1). V ponovljenem postopku bo upravni organ, upošteva stališča sodbe, moral presoditi, ali so v konkretnem

Priloga 1

primeru pri prenosu tožnikovega podjetja izpolnjeni vsebinski pogoji za priznanje nevtralne davčne obravnave.

Sodišče je v zadevi odločilo na nejavni seji na osnovi prvega odstavka 59. člena ZUS-1, saj dejansko stanje med strankama ni sporno.

Vir: Upravno sodišče Republike Slovenije. 2014. Sodba I U 821/2014. Pridobljeno s <http://www.sodisce.si/usrs/odlocitve/2015081111388000/> (10. 10. 2020)

Sodba I U 416/2014

Vir: Upravno sodišče Republike Slovenije. 2014. Sodba I U 416/2014. Pridobljeno s <http://sodisce.si/usrs/odlocitve/2012032113077758/> (10. 10. 2020)

Odločba: UPRS sodba I U 416/2014

ECLI:

Oddelek: Javne finance

Datum seje senata: 11.11.2014

Senat: Adriana Hribar Milič (preds.), mag. Slavica Ivanović Koca (poroč.), Bojana Prezelj Trampuž

Področje: DAVKI

Institut: DDV – dodatna odmera DDV – prenos podjetja – popravek obračuna DDV

Zveza: ZDavP-2 člen 84, 76, 129. ZDDV-1 člen 10.

JEDRO:

Če davčni organ pri opravljanju nadzora ugotovi, da obračun davka ni bil predložen ali da iz predloženega obračuna davka izhajajo možne nepravilnosti, zavezanca za davek povabi, lahko tudi po telefonu, da predloži obračun davka, popravljen obračun davka oziroma predloži pojasnilo oziroma dokazilo v zvezi z zadevo. Tožnik, ki je bil odvetnik, je prenehal opravljati samostojno dejavnost. V postopku pa ni predložil dokumenta, iz katerega bi bilo razvidno, da je bil prenos podjetja ali dela podjetja na hčerko opravljen oziroma, konkretno katera sredstva naj bi hčerka kot prevzemnica prevzela in uporabljala za namene opravljanja dejavnosti. Slednje je potrebno, da bi lahko govorili o prenosu podjetja.

IZREK:

I. Tožba se zavrne.

II. Vsaka stranka trpi svoje stroške postopka.

OBRAZLOŽITEV:

Z izpodbijano odločbo je bil tožniku odmerjen davek na dodano vrednost za davčno obdobje 2010 – 2012 od osnove 177.295,00 EUR, po stopnji 20 %, v znesku 35.459,00 EUR in DDV od osnove 177.295,00 EUR po stopnji 8,5 % v znesku 2,00 EUR (točka I/1 izreka); obveznost

Priloga 2

je bila plačana 31. 1. 2011 v znesku 5.325,00 EUR in 1. 3. 2011 v znesku 30.137,30 EUR (točka I/2 izreka); stroški postopka, ki so nastali davčnemu organu, bremenijo slednjega; pritožba ne zadrži izvršitve te odločbe (točki II in III izreka). Iz obrazložitve je razvidno, da je tožnik, ki je bil odvetnik, prenehal opravljati samostojno dejavnost 31. 12. 2010 zaradi upokojitve ter je 31. 1. 2011 za obdobje 2010 – 2012 predložil obračun DDV-O, glede katerega se je v postopku davčnega nadzora po 2. točki prvega odstavka 129. člena Zakona o davčnem postopku (v nadaljevanju: ZDavP-2) ugotovilo, da nima poračuna odbitka DDV od opravljenih nabav osnovnih sredstev. Tožnik je menil, da mu ni bilo treba poračunati odbitek vstopnega DDV. Šlo naj bi za davčno nevtralni prenos podjetja, ker je bila njegova hčerka prevzemnica poslov njegove odvetniške pisarne, kar je dokazoval z obvestilom o izbrisu iz imenika odvetnikov. Kljub temu je predložil popravek obračuna DDV-O in izkazano obveznost tudi poravnal. Glede na pritožbeno odločbo po molku organa je prvostopenjski organ v ponovnem postopku izdal zapisnik po petem odstavku 129. člena ZDavP-2. Tožnik je v postopku podal pisno izjavo. Skliceval se je na četrti odstavek 51. člena Zakona o dohodnini (v nadaljevanju: ZDoh-2) ter 10. člen Zakona o davku na dodano vrednost (v nadaljevanju: ZDDV-1).

Prvostopenjski organ je v ponovnem postopku nadzora preverjal izpolnjevanje pogojev glede 51. člena ZDoh-2. Ugotovil je, da je novi zasebnik – A.A. z davčno številko, kot jo navaja, prenehala z opravljanjem dejavnosti 3. 1. 2012 ter da nova zasebnica ni ovrednotila prevzeta sredstva in obveznosti in jih ni amortizirala. Slednje je razvidno iz obračune akontacije dohodnine od dohodkov iz dejavnosti ter bilance stanja za leto 2010, ki ga je nova zasebnica predložila davčnemu organu 22. 3. 2011. S tem je izkazala, da niso bili izpolnjeni pogoji iz 1. točke četrtega odstavka 51. člena ZDoh-2. Sklicuje se na 10. člen ZDDV-1 ter 8. člena Pravilnika o izvajanju Zakona o davku na dodano vrednost (v nadaljevanju: Pravilnik), ki ju citira. Podjetje mora biti preneseno na davčnega zavezanca, ki je identificirano za namene DDV in da se s tem preprečuje preobremenitev virov prevzemnika z nesorazmernim obračunom davka, ki bi bil v vsakem primeru kasneje povrnjen z odbitkom plačanega DDV. Pri tem navaja tudi sodno prakso SEU, po kateri se prevzemnik šteje za pravnega naslednika, če bo nadaljeval z opravljanjem dejavnosti. Zasebnica A.A. je identificirana za namene DDV postala po zaprtju dejavnosti pritožnika, dne 1. 3. 2011, njena ID za namene DDV pa je prenehala 3. 1. 2012. Zato je bil popravek obračuna DDV-O tožnika za sporno obdobje pravilen in v skladu z določbami ZDDV-1, ki veljajo za obračun DDV od uporabe blaga in storitev za zasebne namene. Na zapisnik je tožnik podal pripombe, kjer navaja, da hči ni prenehala z opravljanjem dejavnosti, ampak je le spremenila statusno obliko v družbo z omejeno odgovornostjo. Davčni organ odgovarja, da iz družbene pogodbe odvetniške družbe B. o.p., d.o.o. izhaja, da je bila družba ustanovljena z osnovnim kapitalom dveh družbenikov. Vsaka družbenica je vplačala 50 % osnovnega kapitala, vendar iz družbene pogodbe ne izhaja, da bi bil ob ustanovitvi družbe prenesen tudi poslovni prostor. Organ prve stopnje tudi navaja, da v primeru statusnega preoblikovanja odvetnika v družbo z omejeno odgovornostjo, nevtralne davčne obravnave po 2. točki četrtega odstavka 51. člena ZDoh-2 ni mogoče

uveljavljati, saj se ta lahko uveljavlja le v primeru statusnega preoblikovanja podjetnika, ki se izvede v skladu z določbami Zakona o gospodarskih družbah (v nadaljevanju: ZGD-1) in zato te v primeru preoblikovanja zasebnikov (v tem primeru odvetnika), ni mogoče uveljavljati.

Pritožbeni organ se z odločitvijo strinja in ugotavlja, da iz postopka ne izhaja, da bi tožnik predložil dokument, iz katerega bi bilo razvidno, da je bil prenos podjetja ali dela podjetja na hčerko opravljen oziroma, konkretno katera sredstva (osnovna sredstva, nematerialne elemente) naj bi hčerka kot prevzemnica prevzela in uporabljala za namene opravljanja dejavnosti. Slednje je po mnenju pritožbenega organa potrebno, da bi lahko govorili o prenosu podjetja. Zato je tožnik skladno s točko c) prvega odstavka 8. člena ZDDV-1 dolžan ob prenehanju dejavnosti poračunati odbitek vstopnega DDV od opravljenih nabav osnovnih sredstev.

Tožnik v tožbi navaja, da se je 31. 12. 2010 upokojil, ko je dopolnil 51,5 let delovne dobe, od tega 44 let odvetniškega poklica v Kopru ter da je njegovo pisarno 31. 12. 2010 prevzela njegova hčerka, odvetnica A.A.. Poslovni prostor je kupil 26. 3. 2007, ki je postal osnovno sredstvo njegove pisarne in ga je po veljavnih predpisih amortiziral. V kupnini je bil zajet tudi DDV v višini 34.106,60 EUR. Popravek obračuna odbitka DDV od nabave poslovnega prostora ni bil dolžan storiti, ker je njegovo pisarno prevzela hčerka. Izpolnjeni so vsi pogoji iz četrtega odstavka 51. člena ZDoh-2. Prvostopenjski organ se neutemeljeno sklicuje na osmi odstavek 51. člena ZDoh-2, saj ne drži trditev, da je prenehala opravljati odvetniško dejavnost 3. 1. 2012, saj je tega dne le statusno spremenila opravljanje dejavnosti, kar je v skladu z Zakonom o odvetništvu. Drži pa trditev, da prevzemnica ni ovrednotila prevzetih sredstev, pri čemer organ prezre, da tega ni mogla storiti, saj organ že od vsega začetka nasprotuje prevzemu in od tožnika zahteva, da sredstva ovrednoti in plača DDV. Protizakonito je zato očitati prevzemnici, da tega ni storila še ona, saj ista sredstva ne morejo biti predmet obračunov dveh oseb. Pomembno je, da prevzemnik namerava poslovati s prevzetimi sredstvi in ne enostavno takoj likvidirati dejavnost in sredstva prodati. Zato je irelevantno vse, kar navaja organ prve stopnje o spremembi statusa prevzemnice. Navaja tudi pojasnilo DURS z dne 16. 12. 2009 glede odbitka DDV, ki ni pogojen z registracijo davčnega zavezanca za DDV.

Pritožbenemu organu očita, da se ni spuščal v obravnavanje pritožbenih navedb. Vztraja, da med tožnikom in prvostopenjskim organom nikoli ni bilo sporno, kaj je njegova hči kot prevzemnica dejavnosti od njega prevzela. Prvostopenjski organ je bil uradno obveščen preko Odvetniške zbornice, da se je tožnik upokojil in da je njegova hči določena za prevzemnico njegove pisarne. Njegova zahtevka ni bil zavrnjen iz razloga, ker naj bi tožnik ne navedel dokumenta, iz katerega bi bilo razvidno, da je bil prevzem opravljen oziroma, katera sredstva je hči prevzela, ampak iz drugih razlogov. Tudi če bi držala trditev organa druge stopnje, se tožnikovega zahtevka ne bi smelo zavrniti, saj bi ga organ moral pozvati na dopolnitev navedb v tej smeri oz., da ponudi dokaze. Tega organ druge stopnje ni storil. Torej je štel, da

Priloga 2

je tožnikova vloga popolna in da so dejstva nesporna, temveč je sporno pravno vprašanje. Sodišču predlaga, da tožbi ugoti in izpodbijano odločbo odpravi, toženi stranki pa naloži plačilo stroškov postopka, v primeru zamude z zakonskimi zamudnimi obrestmi.

V odgovoru na tožbo tožena stranka v celoti prereka tožbene navedbe tožnika in vztraja pri razlogih, ki so obrazložitve upravnih odločb, sodišču pa predlaga, da tožbo kot neutemeljeno zavrne.

Tožba ni utemeljena.

V obravnavani zadevi je bila izpodbijana odločba izdana v postopku nadzora obračuna davkov četrtem odstavku 129. člena ZDavP-2. Če davčni organ pri opravljanju nadzora ugotovi, da obračun davka ni bil predložen ali da iz predloženega obračuna davka izhajajo možne nepravilnosti, zavezanca za davek povabi, lahko tudi po telefonu, da v osmih dneh od seznanitve z nepravilnostmi predloži obračun davka, popravljen obračun davka oziroma predloži pojasnilo oziroma dokazilo v zvezi z zadevo. O ustni izjavi se v postopku nadzora sestavi zapisnik, ki se vroči zavezancu, na katerega lahko poda pripombe, najkasneje v desetih dneh, o čemer mora biti poučen (peti odstavek 129. člena ZDavP-2), po poteku roka za pripombe davčni organ odmeri davek z odmerno odločbo po 84. členu ZDavP-2 ali pa z odločbo ugotovi nepravilnosti, ki ne vplivajo na višino davčne obveznosti (šesti odstavek). O pripombah se mora davčni organ izjaviti tudi v odločbi (drugi odstavek 84. člena ZDavP-2).

Izpodbijana odločba je bila izdana po molku organa prve stopnje. V ponovljenem postopku je prvostopenjski organ zaključil, da je bil tožnikov popravek obračuna DDV-O za obdobje 2010 – 2012 z dne 28. 2. 2011, pravilen. Tudi po presoji sodišča organ prve stopnje ni imel dejanske podlage, da bi sledil navedbam tožnika, da je šlo v obravnavanem primeru za davčno nevtralno transakcijo prenosa podjetja po 10. členu ZDDV-1, kot pravilno navaja tudi tožena stranka. Razlogi, ki jih med drugim prvostopenjski organ navaja, ko se sklicuje na 2. točko četrtega odstavka 51. člena ZDoh-2, v obravnavani situaciji zato niso relevantni. Tudi po presoji sodišča je tožnik prvotni odbitek pravilno popravil ter obračunal in plačal DDV, v skladu z določbami ZDDV-1 od uporabe blaga in storitev za zasebne namene, tako kot pravilno navajata oba davčna organa.

Odločitev je v obravnavanem primeru predvsem odvisna od vprašanja ali je tožnik izkazal, da gre za prenos podjetja v smislu 10. člena ZDDV-1. Da bi se sploh lahko z vidika pravilne uporabe materialnega prava presojalo to vprašanje, morajo obstojati dejanske okoliščine prenosa podjetja, kar pa mora izkazati tožnik. Zgolj sklicevanje na obvestilo o izbrisu tožnika iz imenika odvetnikov, izdanega s strani Odvetniške zbornice Slovenije, v katerem je navedeno, da je prevzemnica poslov tožnikova hči, sicer prav tako odvetnica A.A., po presoji sodišča ne zadošča. Tožniku je že organ prve stopnje med drugim očital, da nova zasebnica ni ovrednotila prevzeta sredstva in obveznosti in jih ni amortizirala. To je ugotovil iz uradne evidence oz. vpogleda v davčni obračun akontacije dohodnine od dohodkov iz dejavnosti ter

iz bilance stanja odvetnice za davčno obdobje 2010. Davčni organ je namreč v skladu z določili ZDavP-2 (predvsem na osnovi 39. člena) pooblaščen za zbiranje podatkov v zvezi s predmetom inšpekcijskega postopka po uradni dolžnosti, saj mora ugotoviti vsa dejstva, ki so pomembna za sprejem pravilne in zakonite odločbe.

V obravnavni zadevi je kot nesporno ugotovljeno, da je tožnik 31. 12. 2010 prenehal opravljati dejavnost odvetništva. S tem pa so tudi sporna sredstva izgubila lastnost osnovnih sredstev. Sporno se postavlja vprašanje ali je šlo za prenosa podjetja iz 7. člena ZDDV-1 na hčerko, ki jo kot prevzemnico poslov odvetniške pisarne navaja tožnik. Tega prenosa pa tožnik z ničemer ni izkazal. To mu očita tudi že organ prve stopnje, zato tožnik nima prav, ko meni, da se v postopku ni postavilo vprašanje nedokazanosti prenosa. Natančneje in konkretnije pa tožniku ta očitek pojasni tožena stranka. Sodišče ocenjuje navedene razloge kot tiste, ki so relevantni za odločitev v zadevi, kot je obravnavana in se z njimi strinja. Tožena stranka je glede na ugotovitve organa prve stopnje pravilno pojasnila odločilne razloge za odločitev. O vseh ugotovitvah pa je bil seznanjen tožnik na prvi stopnji, zato v tožbi ne more uspeti z ugovorom, da bi ga moral organ druge stopnje pozvati na predložitev dokazov. Tožnik je bil v postopku nadzora pozvan, da poda izjavo in je imel tudi možnosti podati pripombe na zapisnik, kar je tudi storil. Zato po presoji sodišč nima prav, ko meni, da dejansko vprašanje na prvi stopnji sploh ni bilo sporno in da je ves čas sporno le pravno vprašanje.

Tožena stranka je tudi po presoji sodišča pojasnila razloge, ki so v zadevi relevantni za odločitev o vprašanju, ali je šlo za prenos podjetja ali ne. Sodišče se z njenimi razlogi strinja, kolikor so tožbeni ugovori enaki pritožbenim, jih sodišče iz istih razlogov zavrača. Tudi po presoji sodišča so v predmetni zadevi podani razlogi za popravek obračuna DDV-O za sporno obdobje od opravljenih nabav osnovnih sredstev pri tožniku ob njegovi upokojitvi oz. prenehanju opravljanja dejavnosti odvetništva. Tožnik namreč v postopku ni z ničemer dokazal, da je bil prenos podjetja ali dela podjetja na hčerko opravljen in katera sredstva je tožnik nanjo prenesel kot na prevzemnico. Tako kot pravilno navaja tožena stranka, je nedvomno potrebno, kolikor gre za prenos podjetja, izkazati dejanske okoliščine primera, ki kažejo, da je gre tudi dejansko za prenos podjetja. Slednje pa pomeni tudi, da mora prevzemnik prevzeta sredstva oziroma obveznosti iz tega naslova nenazadnje izkazati tudi v obračunu akontacije dohodnine od dohodkov iz dejavnosti in v bilanci stanja.

Po ZDavP-2 pa je dokazno breme na strani davčnega zavezanca. Zavezanec za davek mora za svoje trditve v davčnem postopku predložiti dokaze (prvi odstavek 76. člena ZDavP-2). Res je, da mora po drugem odstavku navedenega člena ZDavP-2 davčni organ dokazati dejstva, na osnovi katerih davčna obveznost nastane ali ne nastane oziroma se poveča ali zmanjša, kar pomeni, da velja preiskovano načelo in da breme dokazovanja nosi davčni organ. Tako kot v obravnavanem primeru se je to tudi zgodilo. Iz ugotovitev davčnega organa pa ne izhaja, da je bil opravljen prenos podjetja ali dela podjetja na tožnikovo hčerko, kot zatrjuje tožnik, saj za

Priloga 2

to tožnik ni predložil nikakršnih listin. Glede na takšno dejansko stanje, je tudi po presoji sodišča v obravnavanem primeru utemeljeno ugotovljeno, da je šlo za dobavo blaga, opravljeno za plačilo, v smislu 8. člena ZDDV-1. Iz c) točke prvega odstavka navedene določbe izhaja, da se šteje za dobavo blaga, opravljeno za plačilo, tudi zadržanje blaga s strani davčnega zavezanca ali njegovih pravnih naslednikov (razen v primeru iz 10. člena tega zakona), ko preneha opravljati obdavčljivo ekonomsko dejavnost, če je bila za to blago dana pravica do celotnega ali delnega odbitka DDV pri pridobitvi ali uporabi blaga v skladu s točko a) tega člena, tako kot v obravnavanem primeru.

Kolikor tožnik zatrjuje, da je šlo za prenos podjetja iz 10. člena ZDDV-1 mora zatrjevano tudi dokazati v celoti sam (tretji odstavek 76. člena ZDavP-2). Po navedeni določbi, če ta zakon ali zakon o obdavčenju ne določa drugače, mora zavezanec za davek dokazati svoje trditve, na osnovi katerih se davčna obveznost zmanjša. V tem primeru gre za obrnjeno dokazno breme, ko mora zatrjevano dokazati v celoti zavezanec sam, sicer se domneva nasprotno. Po 77. členu ZDavP-2, kolikor ta zakon ne določa drugače, pa zavezanec za davek dokazuje svoje trditve v davčnem postopku praviloma s pisno dokumentacijo ter poslovnimi knjigami in evidencami, ki jih vodi v skladu s tem zakonom ali zakonom o obdavčenju, lahko pa predlaga tudi izvedbo drugih dokazov. Navedba tožeče stranke, da se v postopku ni postavilo vprašanje nedokazanosti prenosa, pa je neutemeljena, saj je bilo tekom postopka ves čas sporno, ali je v obravnavani zadevi šlo za prenos podjetja. Tožeča stranka je imela ves čas postopka tudi možnost in interes, da predloži dokazila, ki bi to dejansko tudi izkazovala.

Po povedanem so neutemeljeni tudi tožnikovi očitki, da tožena stranka navaja nove okoliščine in da med tožnikom in prvostopenjskim organom ni bilo nikoli sporno, da je hči prevzemnica tožnikove dejavnosti. Sklicevanje na obvestilo Odvetniške zbornice Slovenije, po že povedanem ne pomeni, da tožnik, kolikor navaja, da je šlo za prenos podjetja po 10. členu ZDDV-1, tega ni dolžan dokazati. Iz upravnih spisov pa tudi ne izhaja, da je šlo na prvi stopnji za nesporno dejstvo, tako kot trdi tožnik. Prvostopenjski organ je navedel razloge zakaj ocenjuje, da ni šlo za transakcijo po 10. členu ZDDV. Tožnik je bil dolžan glede na obrnjeno dokazno breme dokazati to, kar zatrjuje. Zato tožnikovi očitki, da bi ga moral prvostopenjski organ, če je menil, da mora dokazati, kaj je prevzemnica prevzela od tožnika, posebej pozvati, neutemeljeni. Tožnik pa ne očita, da v postopku ne bi sodeloval in da ne bi dal izjave v skladu s 129. členom ZDavP-2. Tudi ne zatrjuje, da ne bi bil sestavljen zapisnik, saj je nanj podal pripombe, o katerih se je prvostopenjski organ izrekel tudi v obrazložitvi izpodbijane odločbe. Zato sodišče ne vidi očitanih kršitev pravil postopka ter tožnikove očitke zavrača.

Ob tem sodišče ugotavlja, da tožnik v pritožbenem postopku niti v tožbi ni predložil dokazil, s katerimi bi izkazal nasprotno. Tožnikovim razlogom, češ, da bi v tem primeru, kolikor bi prevzemnica izkazala prevzeta sredstva, prišlo do dvojne obdavčitve, pa sodišče ne sledi. Kolikor je nastal poslovni dogodek prenosa podjetja, bi v tem času zanj nedvomno obstajale

listine in bi tožnik navedeno lahko dokazoval v naknadnem postopku nadzora, ki je bil izpeljan. Kolikor bi se ugotovilo, da je tožnik plačal nekaj, kar ni bil dolžan plačati, pa bi lahko na osnovi instituta vračila davka po ZDavP-2 zahteval vračilo.

Po povedanem iz dejanskega stanja ne izhaja, da je šlo za nevtralno davčno transakcijo po 10. členu ZDDV-1, saj iz listin ni razvidno, da bi tožnik prenesel sredstva in katera sredstva naj bi prenesel na prevzemnico. Ker je po povedanem izpodbijana odločba pravilna in zakonita, tožba pa neutemeljena, je sodišče tožbo na osnovi prvega odstavka 63. člena Zakona o upravnem sporu (v nadaljevanju: ZUS-1) kot neutemeljeno zavrnilo.

Izrek o stroških temelji na četrtem odstavku 25. člena ZUS-1.

Vir: Upravno sodišče Republike Slovenije. 2014. Sodba I U 416/2014. Pridobljeno s <http://sodisce.si/usrs/odlocitve/2012032113077758/> (10.10.2020)