

UNIVERZA NA PRIMORSKEM
FAKULTETA ZA MANAGEMENT KOPER
Dodiplomski visokošolski strokovni študijski program Management

Diplomska naloga
RAČUNOVODSKO SPREMLJANJE POSLOVANJA
SAMOSTOJNEGA PODJETNIKA – ODVETNIKA

Mentor: izr. prof. dr. Franko Milost

KOPER, 2005

TADEJA PECMAN PENKO

POVZETEK

V diplomski nalogi z naslovom »Računovodsko spremljanje poslovanja samostojnega podjetnika – odvetnika« je opredeljena celotna problematika spremljanja knjigovodstva spremljanje samostojnega podjetnika – odvetnika.

V ospredju naloge so pojem, cilji in namen računovodstva ter njegove sestavine. Na podlagi praktičnih primerov so prikazane razlike med enostavnim in dvostavnim knjigovodstvom, poleg tega tudi obračun DDV-ja ter pojem davčnega zavezanca za davek iz dejavnosti ter način ugotavljanja davčne osnove.

Ključne besede: samostojni podjetnik posameznik, enostavno knjigovodstvo, dvostavno knjigovodstvo, poslovne knjige, računovodstvo in odvetnik

ABSTRACT

A diploma work with the title Accountancy of a sole trader – attorney is defined with the whole problem of bookkeeping of a sole trader – attorney.

The front part of the diploma work are the concept, aims and the purpose of accountancy with its elements. Differences between bookkeeping by single entry and bookkeeping by double entry have been shown on practical examples, besides also the account of VAT and a conception of a person liable to tax from business and a method of finding out tax basis.

Key words: a sole trader – individual, bookkeeping by single entry, bookkeeping by double entry, business books, accountancy and attorney

UDK 336.126.55:347.965 (043.2)

VSEBINA

| | | |
|----------|---|-----------|
| 1 | Uvod..... | 1 |
| 2 | Zakonski okviri opredelitve samostojnega podjetnika posameznika..... | 2 |
| | 2.1 Status samostojnega podjetnika posameznika..... | 2 |
| | 2.2 Pričetek opravljanja dejavnosti | 2 |
| 3 | Predstavitve samostojnega podjetnika posameznika – odvetnika | 5 |
| 4 | Računovodsko spremljanje poslovanja in vodenje poslovnih knjig..... | 7 |
| | 4.1 Namen, cilji in načela računovodstva | 7 |
| | 4.2 Računovodska poročila | 10 |
| | 4.2.1 Računovodska poročila za zunanje uporabnike | 10 |
| | 4.2.2 Računovodske informacije za notranje uporabnike | 12 |
| | 4.3 Računovodsko predračunavanje..... | 12 |
| | 4.3.1 Pomen računovodskega predračunavanja | 13 |
| | 4.3.2 Koristi računovodskega predračunavanja | 14 |
| | 4.4 Računovodsko nadziranje | 14 |
| | 4.5 Računovodsko analiziranje (preučevanje) | 15 |
| | 4.6 Knjigovodstvo | 16 |
| | 4.7 Poslovne knjige | 23 |
| | 4.8 Zakonske podlage za vodenje poslovnih knjig | 25 |
| | 4.9 Ureditev vodenja poslovnih knjig | 26 |
| 5 | Posebnosti enostavnega in dvostavnega knjigovodstva | 28 |
| | 5.1 Enostavno knjigovodstvo | 28 |
| | 5.2 Dvostavno knjigovodstvo..... | 29 |
| | 5.3 Osnove dvostavnega knjigovodstva | 30 |
| | 5.4 Primerjava enostavnega in dvostavnega knjigovodstva..... | 32 |
| 6 | Obdavčitev samostojnega podjetnika posameznika..... | 35 |
| | 6.1 Knjigovodsko spremljanje obdavčitve zasebnikov, ki vodijo poslovne knjige po sistemu enostavnega ali dvostavnega knjigovodstva – davek na dodano vrednost | 35 |
| | 6.2 Obdavčitev odvetniških storitev | 37 |
| | 6.3 Značilnosti obdavčitve samostojnega podjetnika posameznika | 40 |
| | 6.3.1 Davčni zavezanec | 40 |
| | 6.3.2 Ugotavljanje davčne osnove..... | 42 |
| | 6.3.3 Povečanje in zmanjšanje davčne osnove..... | 43 |
| | 6.3.4 Davčne olajšave za davek od dohodkov iz dejavnosti | 43 |
| | 6.3.5 Stopnje, način obdavčitve in predlaganje davčne napovedi..... | 44 |
| 7 | Sklep | 46 |
| | Literatura..... | 47 |
| | Viri..... | 48 |
| | Priloge..... | 49 |

TABELE

| | |
|---|----|
| Tabela 6.1 Stopnje davka iz dejavnosti..... | 44 |
|---|----|

KRAJŠAVE

| | |
|-------|--|
| AJPES | Agencija za plačilni promet |
| ZGD | Zakon o gospodarskih družbah |
| DDV | Davek na dodano vrednost |
| SRS | Slovenski računovodski standard |
| PRS | Poslovni register Slovenije |
| UIA | Mednarodna unija odvetnikov |
| CCBE | Združenje odvetnikov in odvetniških zbornic Evropske unije |

1 UVOD

Diplomska naloga z naslovom »Računovodsko spremljanje poslovanja samostojnega podjetnika – odvetnika« je osredotočena na prikaz razlik med načinom vodenja poslovnih knjig po sistemu enostavnega ali dvostavnega knjigovodstva.

Samostojni podjetnik posameznik je fizična oseba. Za ustanovitev ne potrebuje ustanovitvenega kapitala in ni v rednem delovnem razmerju. Prosto razpolaga z gotovino v blagajni in denarjem na transakcijskem računu. Socialno varnost zagotavlja s plačevanjem prispevkov za socialno varnost od izbrane zavarovalne osnove. Iz stanja Poslovnega registra Slovenije izhaja, da so do dne 30. 09. 2004 med fizičnimi osebami prevladovali registrirani samostojni podjetniki posamezniki, ki jih je bilo 59.985, torej 171 več kot pred letom dni. Stopnja rasti registracije samostojnih podjetnikov posameznikov je bila 0,3-odstotna. V letu 2005 so začeli veljati novi kriteriji pri odločanju o vodenju poslovnih knjig. Nekateri samostojni podjetniki posamezniki bodo še vedno vodili poslovne knjige po sistemu enostavnega knjigovodstva v okviru določenih kriterijev, drugi pa po sistemu dvostavnega knjigovodstva.

Diplomska naloga je sestavljena iz šestih poglavij. Uvodnemu delu sledi drugo poglavje, ki opredeljuje status samostojnega podjetnika posameznika. Tretje poglavje predstavlja samostojnega podjetnika posameznika – odvetnika. V četrtem poglavju je opredeljen pojem računovodstva, njegovi cilji, nameni ter nenazadnje njegove sestavine. Peto poglavje zajema posebnosti enostavnega in dvostavnega knjigovodstva, kjer je opredeljen pojem enostavnega in dvostavnega knjigovodstva. Na posameznih primerih so prikazane razlike med knjiženjem po sistemu enostavnega in dvostavnega knjigovodstva. Šesto poglavje zajema obdavčitev samostojnega podjetnika posameznika, kjer je s primeri prikazan obračun DDV-ja. Na kratko je predstavljen pojem davčnega zavezanca ter opredeljen način ugotavljanja davčne osnove. Zaključku, v katerem so povzete najpomembnejše ugotovitve, sledi seznam uporabljene literature.

Pri raziskovanju in izdelavi diplomske naloge sem na podlagi analiz in podatkov skušala predstaviti razlike pri vodenju poslovnih knjig po sistemu enostavnega in dvostavnega knjigovodstva. Pri sestavi diplomske naloge sem se srečala predvsem z omejitvami glede nove zakonodaje, ki je stopila v veljavo 01. 01. 2005.

2 ZAKONSKI OKVIRI OPREDELITVE SAMOSTOJNEGA PODJETNIKA POSAMEZNIKA

Zakon o gospodarskih družbah predstavlja temelj za urejanje pravno organizacijskih oblik, v katerih se lahko opravlja gospodarska dejavnost. Kot gospodarske subjekte označuje tiste fizične in pravne osebe, ki se trajno, izključno in samostojno ukvarjajo s pridobitno dejavnostjo, torej s tisto, ki se opravlja na trgu zaradi pridobivanja dobička.

Za podjetnika iz sedmega odstavka 1. člena Zakona o gospodarskih družbah se smiselno uporabljajo določbe tega zakona:

- o dejavnosti (4. člen);
- o firmi (12 do 23. člen);
- o sedežu (29. in 30. člen);
- o podružnici (31. člen);
- o prokuri (33 do 37. člen);
- o poslovni skrivnosti (39. in 40. člen).

Za podjetnika, katerega podjetje ustreza merilom za srednje oziroma velike družbe, se smiselno uporabljajo določbe tega zakona o registru (43. do 49. člen), ne uporabljajo pa se določbe o prigrisatvi (75. člen in prvi odstavek 76. člena).

2.1 Status samostojnega podjetnika posameznika

Samostojni podjetnik posameznik je fizična oseba, ki na trgu samostojno opravlja pridobitno dejavnost kot svojo izključno dejavnost. Za svoje obveznosti odgovarja z vsem svojim premoženjem. Bistveno torej je, da mora opravljati gospodarsko dejavnost trajno, samostojno in s pridobitnim namenom. Samostojni podjetnik posameznik je lahko le fizična oseba. Zakon mu ne prepoveduje opravljanja dejavnosti poleg redne zaposlitve.

2.2 Pričetek opravljanja dejavnosti

Fizična oseba pridobi pravico opravljanja gospodarske dejavnosti z vpisom v evidenco samostojnih podjetnikov posameznikov pri Davčni upravi Republike Slovenije, na območju katere ima samostojni podjetnik posameznik svoj sedež, ob predhodno izpolnjenih pogojih in predložitvi potrebnih dokazil in listin o izpolnjevanju pogojev ter na način v skladu z določili Pravilnika o načinu in postopku prigrisatve ter o ureditvi samostojnih podjetnikov posameznikov. Za samostojnega podjetnika posameznika je zelo pomembna odločitev o izbiri dejavnosti, saj je od izbrane

dejavnosti pomembno, katere pogoje za opravljanje dejavnosti bo moral izpolnjevati, preden prične opravljati dejavnost. Z vpisom pri Davčni upravi postane samostojni podjetnik posameznik zavezanec za davek od dejavnosti. Novoustanovljeni samostojni podjetnik posameznik mora pred pričetkom poslovanja pri DURS-u pridobiti davčno številko in napovedati predvideni obseg poslovanja zaradi določitve statusa v zvezi s plačevanjem davka na dodano vrednost. Poslovanje mora samostojni podjetnik posameznik voditi preko transakcijskega računa pri eni ali več poslovnih bankah. Samostojni podjetnik posameznik mora voditi poslovne knjige ter izdelati letna poročila v skladu z veljavnimi predpisi. Po zaključku poslovnega leta mora pripraviti davčno napoved za odmero davka iz dejavnosti. Izpolnjevanje pogojev za upravljanje dejavnosti pri samostojnih podjetnikih posameznikih preverjajo pristojne inšpekcijske službe.

Postopek priglasitve dejavnosti samostojnega podjetnika posameznika se začne z oblikovanjem in preveritvijo poslovne zamisli ter izdelavo poslovnega načrta. V nadaljevanju je potrebno določiti dejavnost, sedež in firmo, nakar je potrebna priglasitev na pristojnem davčnem uradu (za pridobitev potrdila o vpisu, davčne številke in statusa zavezanca za DDV), sledi odprtje transakcijskega računa pri poslovni banki, pridobitev odločbe o izpolnjevanju pogojev, obrtnega dovoljenja, licence, ostala dovoljenja, sprejem internih aktov, objava prostih delovnih mest in sklenitev pogodb z delavci (prijava delavcev), kar vse vodi do nemotenega poslovanja samostojnega podjetnika posameznika.

V priglasitveni obrazec se vpiše:

- na listu 1/1: naziv firme podjetnika in njegov sedež ter skrajšano ime firme,
- na listu 1/2: ime in priimek podjetnika, davčno številko in njegovo prebivališče, dejavnost v skladu s standardno klasifikacijo dejavnosti, ki jo bo podjetnik opravljal, morebitno podružnico in njen naslov ter ime in priimek, davčno številko in prebivališče osebe, pooblaščenice za zastopanje (npr. prokurista).

Priloži se:

- overjen podpis oseb, pooblaščenih za zastopanje z navedbo prebivališča in davčne številke; na obrazcu podjetnik predloži overjen lastnoročni podpis; če ima osebe, pooblaščenice za zastopanje, predloži tudi overjen podpis oseb, pooblaščenih za zastopanje;

- prijava za poslovne subjekte v poslovni register Slovenije (obr. PRS-1 oziroma PRS-2); na obrazcu PRS-1 podjetnik izpolni prijavo za vpis v poslovni register Slovenije, na obrazcu PRS-2 pa prijavo za vpis podružnice.

Samostojni podjetnik posameznik mora za opravljanje dejavnosti izpolnjevati določene pogoje: pravico opravljanja gospodarske dejavnosti pridobi z vpisom v evidenco samostojnih podjetnikov posameznikov pri Davčni upravi Republike Slovenije, razen če so za opravljanje dejavnosti s posebnimi predpisi določeni še

posebni oziroma dodatni pogoji. Pridobitev posebne upravne odločbe za opravljanje dejavnosti podjetnika je tako predpisana npr. za gostinsko dejavnost, dejavnost prirejanja iger na srečo. Samostojni podjetnik posameznik mora izpolniti posebne pogoje, ki so z zakonom predpisani za opravljanje te dejavnosti.

Poleg navedenega Zakon o varnosti in zdravja pri delu nalaga delodajalcu obveznosti, kot je izdelava izjave o varnosti, določitev strokovnega delavca in pooblaščenega zdravnika, sprejem ukrepov požarnega varstva, prve pomoči in evakuacije, zagotavljanje zdravstvenih pregledov delavcev, izdajo navodil ter usposabljanje za varno delo, obveščanje delavcev o nevarnostih in zagotavljanje periodičnih preiskav delovnega okolja.

3 PREDSTAVITEV SAMOSTOJNEGA PODJETNIKA POSAMEZNIKA – ODVETNIKA

Odvetništvo je častivreden poklic, ki izvira še iz antičnih časov, ko so nastale prve države in so se oblikovala prva pravna vprašanja. Kot takšen se je ohranil do danes. Ugled odvetnikov kot pravnih strokovnjakov je rasel skozi stoletja, razvoj in način življenja pa sta pripeljala do tega, da je odvetništvo postalo nuja.

Odvetništvo je kot del pravosodja samostojna in neodvisna služba, ki jo opravljajo odvetniki oziroma odvetnice kot svoboden poklic. Po podatkih ob koncu leta 2004 je v Republiki Sloveniji 996 odvetnikov, od tega 352 odvetnic in 644 odvetnikov, ki so vsi obvezno člani Odvetniške zbornice Slovenije kot poklicne organizacije odvetnikov. Odvetniška zbornica Slovenije je članica ali članica opazovalka številnih pomembnih mednarodnih organizacij, med njimi UIA – Mednarodne unije odvetnikov, ki ima status svetovalne organizacije pri OZN in Evropskem svetu ter CCBE – Združenja odvetnikov in odvetniških zbornic Evropske unije. Za območje posameznih sodnih okrožij, ki jih je v Republiki Sloveniji 11, se oblikuje območni zbor odvetnikov. Tudi članstvo v območnem zboru odvetnikov je obvezno.

Odvetnik v okviru opravljanja odvetniškega poklica pravno svetuje, zastopa in zagovarja stranke pred sodišči in drugimi državnimi organi, sestavlja listine in zastopa stranke v njihovih pravnih razmerjih.

Odvetnik lahko opravlja svoj poklic individualno ali v odvetniški družbi. Njihova dolžnost se ne začne in ne konča s skrbnim spremljanjem zakonskih napotkov, ampak morajo služiti interesom pravice kot tudi tistim, katerih pravice in svoboščine zastopa in brani, ter ima dolžnost, da svojemu klientu tudi svetuje v okviru veljavnih zakonov, ne le vodi njegove zadeve.

Vloga odvetnika je povezana z nizom pravnih in moralnih zavez (ki so na videz v konfliktu) proti:

- stranki,
- sodišču in drugim pristojnim organom, pred katerimi odvetnik brani ali zastopa primer svoje stranke,
- proti pravnemu poklicu na splošno in vsakemu posamezniku iz tega poklica,
- javnosti, za katero obstoj svobodnega in neodvisnega poklica, ki spoštuje pravila samega poklica, predstavlja sredstvo za zaščito človekovih pravic pred močjo države in drugih interesov družbe.

Vse dolžnosti, ki jih opravlja odvetnik, zahtevajo popolno neodvisnost, ker mora biti prost vseh drugih vplivov, posebno tistih, ki se pojavijo kot posledice njegovih osebnih interesov ali zunanjih pritiskov. Za odvetniško funkcijo je bistveno, da mu lahko stranka zaupa podatke, ki jih drugim ne more, in da odvetnik takšno informacijo

sprejme kot tajno. Zaupanje stranke je osnovno vodilo, ki ga odvetnik upošteva. Odvetnik deluje v imenu stranke po pridobitvi njenega pooblastila ali pisne pogodbe, ji svetuje, jo usmerja ter jo nenazadnje obvešča o poteku zadeve, ki jo je prevzel. Jasno mora opredeliti stroške, ki jih zahteva od stranke, le-ti pa morajo temeljiti na veljavnem sporazumu med odvetnikom in stranko. Osnova za plačilo je odvetniška tarifa, lahko pa se odvetnik in stranka dogovorita tudi za drugačen način plačila ter za nagrado s pisnim dogovorom.

Odvetnik nudi opravljanje pravnih storitev, ki vključujejo:

- sestavljanje vseh vrst pogodb (kupoprodajne, gospodarske, darilne, izročilne, pogodbe o ustanovitvi gospodarskih družb, družbene pogodbe, gospodarske pogodbe s tujimi partnerji, pogodbe o odsvojitvi poslovnih deležev, najemne, zakupne, pogodbe med zakonci, dedne, pogodbe o razdelitvi in izročitvi premoženja za časa življenja, pogodbe o dosmrtnem preživljanju, sporazum o odpovedi nevedenemu dedovanju, pogodbe o razpolaganju s premoženjem oseb, ki jim je odvzeta poslovna sposobnost, pogodbe o delu, gradbene, hrambene pogodbe itd.);
- sestavljanje oporok, zemljiškoknjižnih in drugih predlogov;
- sestavljanje vseh vrst tožb, prijave terjatev, odškodninskih zahtevkov;
- zastopanje pred sodišči in drugimi institucijami (v kazenskih, civilnih, gospodarskih, upravnih, računskih, davčnih, zapuščinskih zadevah, v postopkih pri sodniku za prekrške itd.);
- zastopanje na arbitražah in javnih natečajih;
- vodenje skupščin gospodarskih družb, društev ipd.

4 RAČUNOVODSKO SPREMLJANJE POSLOVANJA IN VODENJE POSLOVNIH KNJIG

Samostojni podjetniki posamezniki morajo voditi poslovne knjige in jih enkrat letno zaključiti. Na podlagi zaključnih računov je treba za vsako poslovno leto v toku treh mesecev po koncu poslovnega leta sestaviti letne računovodske izkaze. Najmanj enkrat letno je treba preveriti, ali se stanje posameznih aktivnih in pasivnih postavk v poslovnih knjigah ujema z dejanskim stanjem, zato je računovodsko spremljanje poslovanja za samostojnega podjetnika posameznika bistvenega pomena.

4.1 Namen, cilji in načela računovodstva

Podjetja obstajajo za proizvodnjo blaga, storitev in menjavo le-teh s ciljem, da bi dosegla neekonomske (npr. uveljavitev in status v družbi) in ekonomske koristi (zagotavljanje zaposlitve, doseganje dobička, povečanje premoženja ipd.). Ne glede na to ali so organizirana kot družba ali samostojni podjetnik posameznik, organizirajo računovodstvo predvsem za zagotavljanje informacije o ekonomskih koristih. V računovodstvu:

- zbirajo in urejajo podatke za davčne namene,
- zbirajo in urejajo podatke za zakonsko predpisane statistične namene,
- zbirajo podatke za kalkulacije, predvsem zbirajo podatke in poročajo za potrebe podjetnika, lastnika, investitorjev.

Spremljanje poslovanja podjetja omogočajo evidence oz. knjigovodski razvidi, v katerih knjigovodstvo zbira podatke, jih ureja, obdeluje in izdeluje nove podatke – informacije in poročila. Računovodstvo spremlja podatke o:

- premoženjskem stanju podjetja in spremembah premoženja,
- o uspešnosti podjetja z vidika ekonomičnosti (stroški, prihodki, dobiček).

Računovodstvo je v podjetju servisna dejavnost. Od nje se zahteva, da tistim, ki si prizadevajo za uspešnost poslovanja podjetja, pomaga na eni strani sprejemati poslovne odločitve in na drugi strani ugotoviti, kakšno je finančno stanje podjetja. Zato je računovodstvo opremljeno kot jezik, s katerim prenašamo ekonomske informacije tistim, ki se zanje zanimajo. To so ravnateljstvo podjetja, delničarji, zaposleni, kreditorji in država (Turk, Ivan, Kavčič, Slavka in Kokotec – Novak, Majda 1998, 17).

Celotno računovodstvo se deli na finančno in stroškovno računovodstvo (Turk 1984, 379).

Finančno računovodstvo, nekateri ga imenujejo tudi zunanje računovodstvo oziroma računovodstvo za zunanje uporabnike, pa tudi poslovno, glavno ali bilančno računovodstvo, s katerim mislimo na tisto računovodstvo, ki sporoča podatke o

poslovanju podjetja zunanjim uporabnikom in ga je potrebno uvesti v skladu z gospodarskimi in davčnimi predpisi ter mednarodnimi in domačimi pravili računovodske stroke, tj. z računovodskimi standardi. Že iz opredelitve finančnega računovodstva vidimo, da je pravzaprav splošno računovodstvo, ki se podrobneje ukvarja le z razmerji podjetja z drugimi pravnimi in fizičnimi osebami. Njegov glavni namen je izdelovanje računovodskih poročil za zunanje uporabnike. Pri izdelovanju računovodskih poročil za zunanje uporabnike je potrebno upoštevati veljavne računovodske standarde, tako da je zagotovljena medsebojna primerljivost računovodskih izkazov in njihova razumljivost uporabnikom. Računovodska poročila za zunanje uporabnike se praviloma izdelujejo le enkrat letno in obsegajo dejavnost podjetja v celoti.

Stroškovno, notranje, obratovno računovodstvo je analitične narave ter spremlja in preučuje prvine poslovnega procesa od trenutka, ko so že na razpolago, čeprav se še ne trošijo, elemente stroškov in poslovnih učinkov, na koncu pa še prvine poslovnega izida v posameznih delih podjetja.

Iz obeh izhaja upravljalno računovodstvo, ki je v večjem obsegu usmerjeno bolj k potrebam po informacijah pri poslovnem odločanju.

Pri računovodskem spremljanju poslovanja in še posebej pri pripravi računovodskih izkazov računovodstvo izhaja iz osnovnih računovodskih načel oziroma postavk. Računovodska načela so sad strokovnih spoznanj in dognanj računovodske stroke, ki jih v posameznih državah sprejemajo pristojne strokovne institucije. Razumevanje osnovnih računovodskih predpostavk in načel je nujno za razumevanje računovodskih izkazov.

Vrste:

- *Načelo časovne neomejenosti delovanja* pomeni, da obravnavamo podjetje kot delujoče, torej kot podjetje, ki bo v dogledni prihodnosti še zmeraj poslovalo. Časovni horizont delovanja podjetja je pri računovodskem obravnavanju ekonomskih kategorij pomemben, še zlasti pri vrednotenju sredstev. Ker je v vsakdanjem poslovnem življenju nemogoče napovedati, kako dolgo bo neko podjetje delovalo, je upoštevano načelo časovne neomejenosti delovanja. To se uporablja zmeraj, razen v primeru, ko je za neko podjetje sprejeta odločitev, da bo nehalo poslovati. *Primer:* Vrednotenje opreme – vzemimo, da je podjetje A kupilo stroj, ki je specifičen za njihovo dejavnost. Ob njegovi normalni uporabi v proizvodnem procesu njegova knjigovodska vrednost izhaja iz nabavne vrednosti. Če pride do prenehanja poslovanja, pa je stroj praktično brez vrednosti.
- *Načelo vrednostnega izražanja* pomeni, da računovodstvo zajema vse ekonomske kategorije, ki jih je mogoče izraziti v denarni merski enoti, pri tem

pa kot dopolnitev upošteva tudi naravne merske enote. Prednost tega načela je, da lahko medsebojno primerjamo in združujemo ekonomske kategorije, ki so po svoji vsebini in obliki neprimerljive. Zemljišče, oprema in terjatve do kupcev so na primer po svoji obliki povsem različne kategorije. Če pa jih izrazimo v denarni enoti in ugotovimo njihovo vrednost, jih lahko seštejemo in skupaj z drugimi vrstami sredstev dobimo skupno vrednost premoženja podjetja. Ne moremo pa neposredno ovrednotiti dejstva, da ima podjetje dober položaj na trgu, da je v podjetju stavka ali podobno.

- *Načelo zgodovinske vrednosti* pomeni, da sredstva oziroma ekonomske kategorije podjetja vrednotimo po ceni oziroma vrednosti, po kateri smo jih pridobili. Prednost tega načela je v njegovi objektivnosti, saj je nabavna vrednost sredstev praviloma zmeraj znana in s tem je znana tudi vrednost, po kateri sredstvo izkazujemo v poslovnih knjigah. *Primer:* Podjetje A je kupilo stružnico, katere nakupna cena je znašala 50.000 d. e., stroški prevoza in montaže pa so znašali 3.000 d. e. Nabavna vrednost stružnice torej znaša 53.000 d. e. in to je vrednost stružnice v trenutku nakupa, ki bo izkazana v poslovnih knjigah.
- *Načelo strogega upoštevanja nastanka poslovnega dogodka* je bistveno za razumevanje računovodstva in računovodskih izkazov. Bistvo načela je, da v računovodstvu spremembe ekonomskih kategorij obravnavamo v skladu z nastankom poslovnih dogodkov. To pomeni, da prihodkov, odhodkov in stroškov ne zapišemo takrat, ko nastanejo z njimi povezani denarni tokovi, temveč takoj ob njihovem nastanku. Računovodstvo ne temelji na načelu denarnih tokov, temveč na načelu zajemanja poslovnih dogodkov ob njihovem nastanku. *Primer 1:* Podjetje A je 3. marca kupcu prodalo in zaračunalo 10 proizvodov X po ceni 15 d. e., 20. marca je kupec plačal račun. Podjetje A bo prihodke v znesku 150 d. e. zabeležilo 3. marca, in ne šele 20. marca, ko je bil račun plačan. *Primer 2:* Podjetje B je 15. junija kupilo 10 kg materiala po ceni 7,5 d. e. Naslednji dan je bilo danega v proizvodnjo 8 kg tega materiala, dobavitelju pa so račun plačali 28. junija. Stroški materiala bodo zapisani 16. junija, in sicer v znesku 60 d. e.
- *Načelo povezovanja* je tesno povezano s prejšnjim načelom, saj pravi, da moramo odhodke izkazati v tistem obdobju, v katerem so nastali z njimi povezani prihodki. *Primer:* Ob najetju dolgoročnega posojila je potrebno plačevati obresti. Obresti kot odhodek financiranja se nanašajo na celotno obdobje najetja posojila in jih torej zapisujemo vsak mesec sproti, in ne šele takrat, ko obresti plačujemo.

- *Načelo previdnosti* izhaja iz dejstva, da so številni poslovni dogodki neogibno povezani z negotovostjo, ki zahteva presojanje in odločanje posloводства o vključitvi negotovosti v računovodske izkaze podjetja. Načelo previdnosti zahteva, da je treba vanje vključiti vse potencialne izgube, dobiček pa izkazati šele takrat, ko je ta dejansko realiziran.
- *Načelo dosledne stanovitnosti* pomeni, da se morajo računovodske smernice in metode dosledno uporabljati iz obračunskega obdobja v obračunsko obdobje. Če nastanejo okoliščine, ki zahtevajo spremembo računovodskih smernic, morajo biti v računovodskih izkazih in njihovih pojasnilih prikazani razlogi in posledice takšnih sprememb.

4.2 Računovodska poročila

Računovodsko informiranje je končna stopnja knjigovodenja, računovodskega predračunavanja, računovodskega nadziranja in računovodskega preučevanja.

Računovodsko informiranje se izvaja z računovodskimi poročili, ki vsebujejo računovodske podatke in/ali računovodske informacije. Računovodska poročila so praviloma pisna, lahko so tudi ustna.

Računovodstvo mora zagotavljati informacije za (Odar 2000, 12):

- redno notranje poročanje poslovodu, pripravlja informacije ter vpliva na spremljanje stroškov, načrtovanje in nadziranje poslovanja;
- izredno notranje poročanje poslovodu za strateško in taktično odločanje;
- poročanje zunanjim uporabnikom računovodskih informacij.

Predvsem za poročanje zunanjim uporabnikom in redno notranje poročanje poslovodu izdeluje računovodske izkaze, ki dajejo informacije o finančnem položaju, uspešnosti in spremembah finančnega položaja podjetja. Računovodske informacije morajo biti uporabnikom razumljive, bistvene, zanesljive in primerljive. Na bistvenost informacij vplivata njihova vrsta in pomembnost za posameznega uporabnika, kar pomeni, da je stopnja bistvenosti pri isti informaciji lahko različna za različne uporabnike. Za zagotavljanje večje zanesljivosti informacij je potrebno evidentiranje računovodskih izkazov.

4.2.1 Računovodska poročila za zunanje uporabnike

Vse gospodarske družbe morajo v skladu z Zakonom o gospodarskih družbah Agenciji za plačilni promet do konca februarja predložiti statistične podatke iz bilance stanja in izkaza poslovnega izida, ki temeljijo na bilanci stanja in izkazu poslovnega izida, sestavljenih za poslovne namene.

SRS 24 – Oblike izkaza stanja v opredelitvah pojmov oziroma razlagah izkazov opredeljuje izkaz stanja kot temeljni računovodski izkaz, ki prikazuje stanje sredstev in obveznosti do virov sredstev ob koncu obračunskega obdobja.

SRS 25 – Oblike izkaza poslovnega izida opredeljuje izkaz poslovnega izida kot temeljni računovodski izkaz, ki prikazuje način ugotavljanja poslovnega izida v obdobju. Izkaz poslovnega izida torej prikazuje prihodke, odhodke in poslovni izid v določenem obdobju, običajno je to poslovno leto.

Ta standard obravnava tri oblike izkaza poslovnega izida, od katerih sta dva stopenjska, eden pa dvostopenjski izkaz poslovnega izida. Podjetje si izbere tistega izmed njih, ki mu najbolj ustreza. Pri nas se je najbolj uveljavila II. različica ali tako imenovana »nemška« različica, ki je tudi podlaga za izdelavo statističnih podatkov iz izkaza poslovnega izida, ki so jih podjetja dolžna predlagati Agenciji za plačilni promet.

Zunanji uporabniki in njihove potrebe po računovodskih informacijah:

- lastnike podjetja brez aktivne pravice do upravljanja in morebitne vlagatelje kapitala v podjetje zanima predvsem to, kako uspešna je oziroma bo naložba v podjetje, računovodske informacije, ki jih potrebujejo, zadevajo dobiček in njihovo delitev ter donosnost podjetja;
- posojilodajalce – dajalce dolgoročnih in kratkoročnih posojil (predvsem banke) zanima, ali bo podjetje dolgove lahko vrnilo; potrebujejo predvsem računovodske informacije o finančnem položaju podjetja in njegovi donosnosti;
- dobavitelje, pri katerih podjetje kupuje na kredit, zanimajo zlasti zmožnosti podjetja, da bo svoje obveznosti do njih poravnalo, zato potrebujejo podrobne informacije kot posojilodajalci;
- glavne stalne kupce podjetja zanimajo zlasti njegova dolgoročna donosnost in stabilnost poslovanja, kar se pozna pri cenah in drugih prodajnih dejavnikih podjetja;
- konkurente podjetja zanima, ali bi podjetje lahko kupili oziroma kakšne so možnosti, da podjetje kupi njih; v zvezi s tem jih zanimajo predvsem računovodske informacije o donosnosti in finančnem položaju;
- državo zanimajo predvsem tiste računovodske informacije, ki zajemajo dobiček, prihodek ali druge kategorije, ki so podlaga za ugotovitev dajatev;
- javnost, predvsem v kraju, v katerem deluje podjetje, želi prek njihovega računovodskega informiranja ugotoviti, ali podjetje ogroža človekovo okolje, in če ga, kako ukrepati, da se ogrožanje omeji ali prepreči; javnost zanimajo tudi možnosti reševanja krajevnih problemov s pomočjo podjetja, torej predvsem podatki o donosnosti in finančnem položaju podjetja.

4.2.2 Računovodske informacije za notranje uporabnike

Za odločanje o poslovanju podjetja ni dovolj, da razpolagamo z informacijami o poslovanju na ravni podjetja (globalne informacije), temveč potrebujemo tudi informacije o poslovanju posameznih delov podjetja (detaljne informacije). Za odločanje o poslovanju podjetja potrebujemo tudi vsebinsko ustrezne informacije, to je informacije za notranje potrebe podjetja. Te se dostikrat razlikujejo od informacij o poslovanju podjetja za zunanje potrebe oziroma za potrebe zunanjih uporabnikov. Medtem ko predpisani obračuni izkaza poslovnega izida večinoma zagotavljajo globalne informacije o poslovanju podjetja za potrebe zunanjih uporabnikov, je treba podrobne informacije za notranje potrebe zagotoviti z notranjim sistemom evidenc.

Med informacijami o poslovanju podjetja za notranje potrebe so nedvomno zelo pomembne tiste, ki govorijo o stroških in uspehu na ravni posameznega poslovnega učinka (izdelka, storitve itd.) ter informacije o stroških in uspehu na ravni posamezne organizacijske enote (Lozej 1988, 116).

Notranji uporabniki imajo potrebe po računovodskih informacijah iz različnih vzrokov:

- poslovodstvo podjetja mora imeti osrednje mesto med uporabniki računovodskih informacij; računovodsko informiranje se mora prilagajati potrebam njihovega odločanja, po popolnosti in tudi po vsebini računovodskih informacij;
- lastnike podjetja z možnostjo upravljanja podjetja in izvršilne organe upravljanja zanimajo zlasti računovodske informacije o plačilni sposobnosti podjetja, o njihovem finančnem položaju in donosnosti poslovanja;
- zaposlene v podjetju najbolj zanimajo računovodske informacije, povezane s plačami in finančnim položajem podjetja.

Računovodski informacijski sistem v podjetju mora v celoti skrbeti za čim boljšo informiranost notranjih uporabnikov.

4.3 Računovodsko predračunavanje

Računovodsko načrtovanje, za razliko od knjigovodstva, je usmerjeno v prihodnost – pogled vnaprej. Pri knjigovodstvu imamo opravka z vrednostnimi izkazi ustvarjenih poslovnih dogodkov, procesov in stanj, pri računovodskem načrtovanju pa z vrednostnimi izkazi predvidenih poslovnih dogodkov, procesov in stanj.

S pojmom predračunavanje označujemo proces, v katerem se določijo cilji in načini delovanja za doseganje teh ciljev.

O računovodskem načrtovanju govori tudi SRS 20 – Računovodsko predračunavanje in računovodski predračuni, ki med drugim pravi, da se računovodski

predračuni sestavljajo za posamezne poslovne pojave, za posamezne organizacijske dele podjetja ali za podjetje kot celoto.

Računovodsko predračunavanje za posamezne organizacijske dele podjetja se konča z gibljivimi predračuni splošnih stroškov po stroškovnih nosilcih, predračuni stroškov po mestih odgovornosti, predračuni stroškov, odhodkov in prihodkov po posameznih področjih in območjih delovanja podjetja, predračuni uspeha poslovnoizidnih enot in podobnimi predračuni (Mayr 2000, 51).

Računovodsko predračunavanje se uporablja zlasti za notranje potrebe v podjetju.

Če si s predračuni zastavljamo cilje, ki naj bi jih v poslovanju podjetja dosegli, moramo doseganje ter ciljev nadzirati z obračuni. Če hočemo načrtovano analizirati ter nadzirati z doseženim, moramo predračune in obračune stroškov in uspeha sestavljati tako, da so primerljivi. Primerljivosti računovodskih predračunov in obračunov pa sploh ni tako lahko doseči, še posebej ne v razmerah inflacije. Da bi zagotovili primerljivost predračuna in obračuna, je potrebno zagotoviti njuno metodološko usklajenost (Lozej 1988, 117).

Predračunski računovodski izkazi se sestavljajo enako kakor obračunski. Ti predračunski izkazi se dopolnijo s pojasnili posameznih postavk v njih, tako da skupaj z njimi sestavljajo računovodsko predračunsko pojasnilo. Sestavljajo se najmanj za eno poslovno leto, praviloma pa vsaj predračunski izkazi uspeha in predračunski izkazi denarnih tokov tudi za mesečna obdobja. Takšno računovodsko predračunavanje se opravlja za notranje potrebe, lahko pa tudi zunanje.

Metodika računovodskega predračunavanja mora biti usklajena z metodiko istovrstnega računovodskega obračunavanja.

Računovodsko predračunavanje za celotno podjetje se konča s predračunsko bilanco stanja, predračunskim izkazom poslovnega izida, predračunskim izkazom finančnega izida in predračunskim izkazom gibanja kapitala.

4.3.1 Pomen računovodskega predračunavanja

Čeprav imajo uresničeni stroški in druge uresničene ekonomske kategorije izjemno pomembno vlogo pri ocenjevanju dosežkov podjetja, saj kažejo, kaj je v preučevanem obdobju podjetje resnično doseglo, informacije o tem, kaj je bilo doseženo, čeprav točne, izmerjene in preverjene, niso zadostne. Ne povedo nam namreč, kako je podjetje resnično dosegalo svoje cilje oziroma kako uspešno je bilo pri izrabljanju razpoložljivih proizvodjalnih dejavnikov. Preživetje podjetja je močno odvisno od organiziranosti načrtovanja bodočih poslovnih dogodkov. Podjetniško načrtovanje obsega načrtovanje vseh potrebnih dejavnosti v podjetju ter stroške in koristi, povezane z njimi. Načrtovati pa ni mogoče brez dobrega predračunavanja.

Predračunavanje omogoča ocenjevanje prihodnjih stroškov, nadziranje uresničenih stroškov in ugotavljanje dosežkov podjetja. Ko predračun sprejme ravnateljstvo podjetja, pomeni obveznost, ki je zajeta v načrtu. Zaposleni si morajo prizadevati, da v načrtu sprejete cilje, ki so ovrednoteni v predračunu, tudi uresničijo.

4.3.2 Koristi računovodskega predračunavanja

Predračunavanje ima lahko naslednje koristne lastnosti:

- poslovodje sili k načrtovanju, torej k razmišljanju o njihovi vlogi v podjetju in o njihovem prispevku k prihodnosti podjetja; ti načrti se morajo izraziti s številkami, kar omogoča primerjavo stroškov in koristi posameznega projekta in s tem najustreznejšo rešitev;
- spodbuja usklajevanje, sodelovanje in komuniciranje med poslovodji, saj so v celovitem načrtu združeni načrti posameznih dejavnosti oziroma posameznih delov podjetja; pri načrtovanju se izmenjavajo zamisli vodilne delovne skupine in usklajujejo načrti posameznih delov podjetij, kar zahteva medsebojno sodelovanje in komuniciranje celotnega vodilnega kadra;
- omogoča ocenjevanje in nadziranje dosežkov poročevalske enote; predračun pomeni oceno prihodnjih dosežkov podjetja, zato je tudi merilo za ocenjevanje dosežkov podjetja kot celote in posameznih vodij;
- uporablja se kot podlaga za mnenje o potrebnosti stroškov za delovanje podjetja;
- zagotavlja, da so cilji delovanja poslovnih enot v podjetju usklajeni s cilji podjetja kot celote.

4.4 Računovodsko nadziranje

Računovodsko nadziranje je računovodsko presojanje pravilnosti pojavov in računovodskih podatkov o njih; obsega nadziranje pridobivanja podatkov, ki se nato vključujejo v knjigovodenje ali računovodsko predračunavanje, ter njihovega obdelovanja in preučevanja pa tudi sestavljanja računovodskih poročil o načrtovanih in uresničenih poslovnih procesih in stanjih. Povečuje zanesljivost računovodskih informacij, ki pojasnjujejo stanje poslovanja in dosežke pri delovanju ter podlage za izboljšave.

Računovodsko nadziranje je dejavnost, ki se ukvarja s presojo pravilnosti, za katero so potrebna ustrezna merila in odpravljanjem nepravilnosti. Računovodski nadzor temelji v glavnem na podatkih knjigovodske evidence, zato je potrebno računovodske obračune pred vpisom v poslovne knjige prekontrolirati.

Razlikujemo več vrst nadzora:

- kontrolo,
- revizijo,
- inšpekcijo.

Kontroliranje je nadziranje, ki poteka vzporedno s poslovnim procesom. Ima značaj prepričevanja. Računovodsko kontroliranje podatkov omogoča zagotavljanje njihove zanesljivosti; spremljanje skladnosti olistinjenih poslovnih dogodkov z ustreznimi nalogami in poslovodskimi odločitvami ter pravnim okvirom delovanja; spremljanje uresničevanja odgovornosti v zvezi s sredstvi in njihovim varovanjem pred izgubami, krajo, neučinkovito uporabo in izdajo poslovnih skrivnosti, pa tudi v zvezi z obveznostmi, stroški in prihodki; ugotavljanje usklajenosti predstavljanja računovodskih podatkov in računovodskih informacij s predpisi, z računovodskimi standardi in/ali z akti podjetja.

Revidiranje je prav tako naknadno nadziranje z namenom, da revizor s posebnimi postopki in metodami dela čim boljše presodi pravilnost izkazanih bilančnih izkazov. Z njim se ukvarjajo organi, ki niso organizacijsko vključeni v nadzirano poslovanje in v njem ne delujejo po načelu stalnosti.

Inšpekcija je tudi nadziranje, ki se izvaja naknadno. S tovrstnim nadzorom ni mogoče odpraviti napake, lahko pa jo naknadno popravimo. Ima torej značaj popravljanja.

4.5 Računovodsko analiziranje (preučevanje)

Računovodsko analiziranje je zasnovano na vrednostno izraženih podatkih. Je torej dejavnost, ki se ukvarja s sestavljanjem računovodskih poročil o boniteti in predlaganju izboljšav pri poslovnih procesih in stanjih družbe. Pomeni razčlenjevanje celote na njene sestavne dele do elementov, ki niso več deljivi, kakor tudi vzporejanje podatkov zaradi zaključka s predlagano rešitvijo.

Za računovodsko analizo so glavni viri podatkov evidence iz knjigovodstva. Med pomembnejšimi so bilanca stanja, izkaz poslovnega izida in izkaz finančnega izida.

Kot rezultat računovodskega analiziranja se pogosto pojavijo novi računovodski podatki, tako da je računovodsko analiziranje v določeni meri tudi nadaljevanje evidentiranja (načrtovanja).

Računovodska analiza prikazuje vzroke odstopanj od načrtovanega poslovanja. Tako izidi računovodske analize omogočajo izboljševanje načrtovanja in izvajanja delovnega procesa.

Računovodski podatki in informacije morajo biti uporabnikom razumljivi ter obenem bistveni, zanesljivi, primerljivi in pravočasni. Informacije je bistvena tedaj, ko

je za uporabnika pomembna. Zanesljivost pa je zagotovljena, če ne vsebuje pomembnih napak in se uporabniki nanje zanesejo. Primerljivost informacij mora olajšati sprejemanje odločitev na njihovi podlagi. Informacija mora biti pravočasna, da je lahko koristna, v nasprotnem je nekoristna.

Rezultat računovodskega analiziranja lahko vidimo v izpopolnjenih računovodskih poročilih, ki povezujejo predračune z obračuni in tolmačijo razlike med njimi (Turk 1997, 35).

4.6 Knjigovodstvo

Knjigovodstvo je temeljna sestavina računovodstva. Knjigovodstvo se ukvarja le s spremljanjem podatkov preteklega (dosedanjega) poslovanja poslovnega sistema. Zajema obravnavanje podatkov o vseh ekonomskih kategorijah, ki jih je mogoče izraziti vrednostno, pri čemer upošteva tudi naturalne merske enote kot dopolnilne podatke (npr. teža, število, dolžina in podobno).

Knjigovodstvo lahko torej opredelimo kot posebno vrsto evidentiranja poslovanja, v okviru katerega gre za sistematično zbiranje, urejanje, obdelovanje in shranjevanje knjigovodskih podatkov in informacij ter njihovo posredovanje posameznim uporabnikom.

Poleg knjigovodstva poznamo še:

- operativno evidenco, ki obsega spremljanje določenih dogodkov, ki se v poslovanju ponavljajo; podatke pridobiva v delovnih enotah, kjer ti dogodki nastajajo, npr. proizvedene količine proizvodov;
- statistično evidenco, ki proučuje množične pojave v poslovanju poslovnega sistema; podatke medsebojno primerja, išče vzroke za nastanek posameznih pojavov ter ugotavlja določene povezave med njimi, npr. primerja podatke o prodaji posameznih vrst blaga po tednih, mesecih, jih primerja s preteklimi obdobji.

Operativna in statistična evidenca spremljata in preučujeta le določene poslovne procese, ne pa vseh, ki bi jih bilo mogoče opazovati. Zaradi tega je potrebno, da bi bili ti procesi in stanja vselej vrednostno izraženi, lahko so izraženi le v ustrezni naravni merski enoti. Poslovne dogodke spremlja le, če imajo le-ti denarni izkaz.

Knjigovodstvo mora zadostovati načelu resničnosti, tako da dobljene računovodske informacije kažejo dejansko stanje in gibanje sredstev in obveznosti do virov sredstev v določenem trenutku ter pojav vseh odhodkov in prihodkov v obračunskem obdobju. Gre za zahtevo po popolnosti zbiranja podatkov o poslovnih dogodkih v knjigovodstvu. Le na ta način je namreč mogoče ugotoviti premoženjsko in finančno stanje poslovnega sistema.

Podjetniki se dnevno srečujejo s knjigovodskimi listinami, ki so ključne pri zagotavljanju kvalitetnih informacij o poslovanju. S knjigovodskim evidentiranjem podatkov listin se spremljajo posamezne ekonomske kategorije in oblikujejo informacije, potrebne pri odločanju. V kolikor so listine nepopolne, pomanjkljive, ne izkazujejo dejansko nastalega poslovnega dogodka, je takšno tudi stanje kategorije, na katero se nanašajo, in tako je poslovna informacija nepopolna. Knjigovodske listine imajo lastnost pravnega dokaznega sredstva.

V knjigovodstvu se pojavlja časovni in vsebinski način urejanja podatkov. Pri časovnem načinu so podatki urejeni po vrstnem redu nastanka (dnevnik). Pri vsebinskem načinu pa so podatki urejeni po vsebinskih značilnostih (glavna in pomožne knjige).

Knjigovodske listine se kontrolirajo, da se zadosti načelu resničnosti, torej da kažejo podatki v njih dejansko stanje in gibanje sredstev, obveznosti do njihovih virov, prihodkov in odhodkov. Knjigovodske listine so verodostojne, če se pri kontroliranju pokaže, da lahko strokovno usposobljene osebe, ki niso sodelovale v poslovnih dogodkih, na njihovi podlagi popolnoma jasno in brez kakršnihkoli dvomov spoznajo naravo in obseg poslovnih dogodkov.

Končni rezultat knjigovodstva so zbirni ali podrobnejši obračuni, ki se nanašajo na celoten poslovni sistem (sem spada bilanca stanja, izkaz poslovnega izida, izkaz finančnih tokov in izkaz denarnih tokov), dele poslovnega sistema (npr. obračuni po stroškovnih mestih, poslovnih enotah) in poslovne učinke (gre za podrobnejše računovodske obračune, med katere spada obračun lastne cene in podobno).

Knjigovodski instrumenti

Knjigovodske instrumente, ki imajo v teoriji obliko črke T, imenujemo, glede na to kaj v njih prikazujemo, bilanca, konto in izkaz poslovnega izida. Oblika knjigovodskega instrumenta nam obrazec, ki ga uporabljamo za prikazovanje premoženjskega stanja, za zapisovanje sprememb, ki jih povzročajo poslovni dogodki, in za ugotavljanje ter prikazovanje uspešnosti poslovanja, razdeli v dva dela, ki tvorita celoto in omogočata:

- pri prikazovanju premoženjskega stanja z enim delom prikazati vsa sredstva, z drugim delom vse vire sredstev;
- pri spremljanju preoblikovanja premoženjskih delov v enem delu prikazati povečanja, v drugem delu pa zmanjšanja posameznih sredstev ali virov sredstev;
- pri zajemanju prihodkov in odhodkov prikazati v enem delu posamezne prihodke, ki povzročajo povečanje lastnih sredstev, v drugem delu pa posamezne odhodke, ki povzročajo zmanjšanje lastnih sredstev;
- pri prikazovanju uspešnosti poslovanja prikazati z enim delom vse prihodke in z drugim delom vse odhodke, da jih lahko medsebojno primerjamo.

To so obrazci, v katerih so sistematično prikazani učinki računovodskega spremljanja poslovanja podjetja. Namen oziroma cilj računovodskih instrumentov je zagotavljanje informacij o finančnem položaju in uspešnosti poslovanja podjetja, ki so koristne širšemu krogu uporabnikov pri sprejemanju ekonomskih odločitev.

Ob koncu leta mora samostojni podjetnik posameznik sestaviti letno poročilo na podlagi podatkov iz poslovnih knjig in opravljenega popisa sredstev in obveznosti do virov sredstev. Poročilo obsega bilanco stanja, ki prikazuje stanje sredstev in obveznosti do virov sredstev na koncu koledarskega leta, ter izkaz poslovnega izida, ki prikazuje stroške, donose in poslovni izid v koledarskem letu. Letno poročilo predlaga samostojni podjetnik posameznik skupaj z Napovedjo za odmero davka iz dejavnosti pristojni davčni upravi.

Bilanca stanja

Bilanca stanja je vrednostni prikaz premoženjskega stanja v določenem trenutku. Prikazuje stanje sredstev in obveznosti do virov sredstev v določenem trenutku. Gre za izkaz premoženjskega in finančnega stanja poslovnega sistema, ki ima dve medsebojno uravnoteženi strani.

Na koncu obračunskega obdobja se opravi popis (inventura) sredstev in obveznosti do njihovih virov, s katerim se podatki uskladijo z dejanskim stanjem. Popis se opravi tudi na začetku in ob prenehanju opravljanja dejavnosti.

Promet v glavni knjigi in dnevniku ter stanje v glavni knjigi in pomožnih knjigah se uskladijo pred sestavitvijo računovodskih izkazov in popisom.

Zaloge je potrebno evidentirati na analitičnih evidencah posameznih vrst materialov, drobnega inventarja, terjatev, blaga, ki jih knjižimo v knjigi prihodkov in odhodkov in knjigi ostalih terjatev in obveznosti. Obveznosti do virov sredstev imamo knjižene v knjigi prihodkov in odhodkov ter v knjigi ostalih terjatev in obveznosti. Tako kot sredstva smo dolžni s popisom ugotavljati dejansko stanje tudi pri obveznostih do virov sredstev in morebitne inventurne razlike evidentirati v poslovne knjige.

Bilančni prikaz premoženja prikazujemo v *aktivni* in *pasivi*. Aktiva označuje tisto stran bilance, ki izkazuje, kakšno obliko imajo v določenem trenutku sredstva podjetja. V pasivi bilance pa so prikazani podatki o virih sredstev. Pasiva torej prikazuje, kako je podjetje sredstva dobilo in kakšne obveznosti ta sredstva povzročajo (Dobeic, 1978, 57).

Bilanca stanja je po obliki in vsebini predpisana z gospodarskimi predpisi, ki jih dopolnjujejo računovodski standardi, če imamo v mislih zahteve zunanjih uporabnikov tovrstnih informacij (Turk in Melavec, 2001, str. 448).

Bilanca je, na podlagi 61. člena Zakona o gospodarskih družbah, členjena na:

1) SREDSTVA (aktiva), ki imajo pojavnostne oblike stvari, pravic in denarja:

A) Stalna sredstva

I. Neopredmetena dolgoročna sredstva:

- dolgoročno odloženi stroški ustanovitve oziroma razširitve poslovanja,
- dolgoročno odloženi stroški razvoja,
- koncesije, patenti, licence, blagovne in storitvene znamke ter podobne premoženjske pravice,
- dobro ime, če je pridobljeno odplačno,
- predujmi za pridobitev neopredmetenih dolgoročnih sredstev.

II. Opredmetena osnovna sredstva:

- zemljišča, stavbne in druge podobne pravice, zgradbe,
- proizvodne naprave in stroji,
- druge naprave in oprema,
- predujmi za pridobitev opredmetenih osnovnih sredstev in opredmetena osnovna sredstva, ki se gradijo oziroma izdelujejo.

III. Dolgoročne finančne naložbe:

- deleži v družbah v skupini,
- terjatve do družb v skupini,
- udeležbe,
- terjatve do drugih družb, v katerih je udeležena družba oziroma, ki so udeležene v družbi,
- drugi deleži, ki so stalna sredstva,
- druga posojila,
- lastni deleži.

B) Gibljiva sredstva

I. Zaloge:

- surovine ter pomožna in pogonska sredstva,
- nedokončani izdelki,
- končni izdelki in trgovsko blago,
- predujmi za zaloge.

II. Terjatve:

- terjatve na podlagi dobav blaga oziroma opravljenih storitev,
- terjatve do družb v skupini,
- terjatve do drugih družb, v katerih je udeležena družba oziroma, ki so udeležene v družbi,
- druge terjatve,
- osnovni kapital, ki je bil vpoklican in če ni vplačan.

III. Kratkoročne finančne naložbe:

- deleži v družbah v skupini,
- lastni deleži,
- druge kratkoročne finančne naložbe,

IV. Dobroimetja pri bankah, čeki in gotovina

C) Aktivne časovne razmejitve

2) OBVEZNOSTI DO VIROV SREDSTEV:

A) Lastni kapital:

I. Vpoklicani kapital:

- osnovni kapital,
- nevpoklicani kapital.

II. Kapitalske rezerve

III. Rezerve iz dobička:

- zakonske rezerve,
- rezerve za lastne deleže,
- statutarne rezerve,
- druge rezerve iz dobička.

IV. Preneseni čisti dobiček/izguba

V. Čisti dobiček/izguba poslovnega leta

VI. Prevrednotevalni popravek sestavin lastnega kapitala

B) Rezervacije:

- rezervacije za pokojnine in podobne obveznosti,
- rezervacije za davčne obveznosti,
- druge rezervacije.

C) Obveznosti:

- obveznosti na podlagi obveznic, pri čemer morajo biti ločeno prikazane obveznosti na podlagi zamenljivih obveznic oziroma obveznic z delniško nakupno opcijo,
- obveznosti do bank,
- predujmi prejeti na podlagi naročil, če niso izkazani kot odbitna postavka v zalogah,
- obveznosti za dobavljeno blago in opravljene storitve,
- menične obveznosti,
- obveznosti do družb v skupini,
- obveznosti do drugih družb, v katerih je udeležena družba oziroma, ki so udeležene v družbi,
- druge obveznosti (davčne in obveznosti iz naslova socialne varnosti).

D) Pasivne časovne razmejitve

V aktivni bilanci prikažemo vsa poslovna sredstva, rezervna sredstva in sredstva skupne porabe, v pasivi pa vire poslovnih sredstev, vire rezervnih sredstev in vire sredstev skupne porabe.

Razvrščanje sredstev in njihovih virov v bilanci mora ustrezati pogojem in potrebam gospodarstva.

Vsa sredstva, s katerimi podjetje razpolaga od nekod izvirajo. Zato je vrednost sredstev vedno enaka vrednosti virov sredstev. Temeljno načelo bilance je, da so aktive vedno enake pasivam (Dobeic, 1978, 58).

Bilanca stanja je statističen računovodski izkaz (stanje sredstev in obveznosti do virov sredstev na določen dan) in kumulativen računovodski izkaz (v njej so vidne

posledice preteklih poslovnih odločitev podjetja, ki se kažejo v višini in strukturi sredstev in obveznosti do virov sredstev).

Bilanca stanja se sestavlja najmanj enkrat na leto in se nanaša na zadnji dan poslovnega leta ter je objavljena v letnem poročilu podjetja. Bilanca se sestavlja tudi pri statusnih spremembah podjetja, pri spremembi lastništva, združitvi z drugim podjetjem, sanaciji, likvidaciji, stečaju podjetja in pri drugih pomembnih dogodkih (Igličar 1997, 53).

Izkaz poslovnega izida

Izkaz poslovnega izida je računovodski izkaz, ki sistematično in urejeno prikazuje poslovnoizidne tokove določenega obdobja.

Izkaz poslovnega izida nam zagotavlja podatke o tem, kako uspešno podjetje uporablja razpoložljiva sredstva, se pravi, kakšna je uspešnost poslovanja podjetja. Izkaz poslovnega izida prikazuje prihodke in odhodke določenega časovnega razdobja, tako da je možno z oblikovanjem računovodskih informacij o odhodkih in prihodkih ugotovljati temeljni poslovni izid neposredno kot razliko med njimi.

Če so prihodki večji od odhodkov, podjetje doseže dobiček, če pa so odhodki večji od prihodkov, ima podjetje izgubo (Igličar 1997, 55).

Iz izkaza poslovnega izida je razvidno, kako so poslovni dogodki v določenem časovnem razdobju vplivali v organizaciji na finančni izid poslovanja.

Sestavine izkaza:

1) *prihodki* zajemajo vrednost prodanih proizvodov in opravljenih storitev podjetja v določenem obdobju, prihodke od financiranja in druge izredne postavke, ki povečujejo poslovni izid; pri prodaji proizvodov prihodki zajemajo seštevek zmnožkov prodanih proizvodov in njihovih cen:

- prihodki od poslovanja,
- prihodki od financiranja,
- izredni prihodki;

2) *odhodki* so nasprotje prihodkom in skupaj z njimi oblikujejo poslovni izid podjetja v določenem obdobju; odhodki zajemajo stroške, ki se nanašajo na prodane količine proizvodov, s katerimi so pridobljeni prihodki, zajemajo pa tudi nekatere druge postavke zunaj stroškov, ki prav tako zmanjšujejo poslovni izid:

- odhodki poslovanja,
- odhodki financiranja,
- izredni odhodki;

3) *poslovni izid*:

- dobiček,
- čisti dobiček,

- izguba,
- prispevek za kritje,
- celotni kosmati dobiček,
- dobiček iz rednega delovanja,
- kosmati donos iz poslovanja;

Členitev izkaza poslovnega izida na podlagi 62. člena Zakona o gospodarskih družbah:

- 1) *Čisti prihodki od prodaje*
- 2) *Sprememba vrednosti zalog proizvodov in nedokončanih proizvodov*
- 3) *Drugi usreditveni proizvodi in storitve, izdelani oziroma opravljeni za lastne potrebe družbe*
- 4) *Drugi poslovni prihodki*
- 5) a. *stroški materiala*
b. *drugi zunanji stroški*
- 6) *Stroški dela*
 - a. *plače*
 - b. *stroški socialnih zavarovanj, pri katerih je treba ločeno izkazati stroške pokojninskih zavarovanj*
- 7) *Odpisi vrednosti*
 - a. *amortizacija in drugi odpisi neopredmetenih dolgoročnih sredstev in opredmetenih osnovnih sredstev*
 - b. *odpisi gibljivih sredstev, če presegajo odpise, ki so običajni za družbo*
- 8) *Drugi poslovni odhodki*
- 9) *Prihodki iz udeležb*
- 10) *Prihodki iz drugih vrednostnih papirjev in drugih terjatev, ki so finančne naložbe*
- 11) *Druge obresti in podobni prihodki*
- 12) *Odpisi finančnih naložb in naložb v vrednostne papirje, ki so gibljiva sredstva*
- 13) *Obresti in podobni odhodki*
- 14) *Davek od dobička iz rednega poslovanja*
- 15) *Poslovni izid iz rednega poslovanja po odbitku davka*
- 16) *Izredni prihodki (subvencije, dotacije)*
- 17) *Izredni odhodki (denarne kazni, odškodnine)*
- 18) *Poslovni izid zunaj rednega poslovanja*
- 19) *Davek od dobička, ustvarjenega zunaj rednega poslovanja*
- 20) *Drugi davki*
- 21) *Poslovni izid poslovnega leta (čisti dobiček/izguba poslovnega leta, po plačilu davkov)*

Izkaz poslovnega izida se oblikuje na osnovi, v slovenskih računovodskih standardih opredeljenega izkaza poslovnega izida, ki ima pravni temelj v 59. členu Zakona o gospodarskih družbah.

4.7 Poslovne knjige

Ob množici raznovrstnih poslovnih dogodkov in knjigovodskih listin, ki pri tem nastajajo, je sistematično in urejeno spremljanje podatkov ter njihovo posredovanje posameznim uporabnikom zgolj iz knjigovodskih listin praktično nemogoče. Zato v knjigovodstvu podatke iz knjigovodskih listin prenašamo oziroma zapisujemo v poslovne knjige. Poslovne knjige imajo status izvedenega pomnilnika, saj so podatki o poslovnih dogodkih izvorno zajeti na knjigovodskih listinah, v poslovnih knjigah pa so sistematično obdelani in urejeni.

Pri urejanju podatkov v poslovnih knjigah so v ospredju vsebinski in časovni podatki o poslovnih dogodkih. Če pri urejanju knjigovodskih podatkov dajemo prednost vsebinskim podatkom, ki nam opredeljujejo vrsto ekonomske kategorije, ki je predmet poslovnega dogodka, podrejeni pa so podatki o času nastanka poslovnega dogodka, dobimo poslovno knjigo, ki ji pravimo *kontna poslovna knjiga*.

Če pa pri urejanju dajemo prednost časovnim podatkom, ki nam povedo, kdaj je poslovni dogodek nastal, podrejeni pa so podatki o vrsti ekonomske kategorije, dobimo poslovno knjigo, ki ji pravimo *dnevnik*.

Glede na pomen poslovne knjige razdelimo na temeljne in pomožne.

Glavna knjiga je temeljna kontna poslovna knjiga, podatke o poslovnih dogodkih v njej urejamo po vsebinski sistematiki. V glavni knjigi spremljamo spremembe in stanje ekonomskih kategorij ločeno po posameznih vrstah ekonomskih kategorij. Časovni in vrednostni podatki o poslovnih dogodkih so sicer nanizani po časovnem zaporedju, vendar ločeno po ekonomskih kategorijah. V glavni knjigi spremljamo spremembe in stanje vseh ekonomskih kategorij na zgoščeni oziroma sintetični ravni (terjatve do kupcev spremljamo kot celoto, v skupnem znesku za celotno podjetje). Glavna knjiga je razdeljena na posamezne liste oziroma konte. Na vsakem kontu spremljamo svojo ekonomsko kategorijo. Glede na to, da v glavni knjigi spremljamo zgoščene podatke o ekonomskih kategorijah, govorimo o temeljnih in zbirnih ali sintetičnih kontih. Sintetični konti so razdeljeni na posamezne vrste sredstev, obveznosti do virov sredstev, stroškov, odhodkov in prihodkov. Glavna knjiga se vodi po načelih dvostavnega knjigovodstva. Oblika glavne knjige je odvisna od tehnike in metode vnašanja knjigovodskih podatkov vanjo. Računalniško vodena glavna knjiga mora kadarkoli omogočati kontroliranje knjiženja pa tudi prikaz kateregakoli konta in/ali celotne glavne

knjige na zaslonu oziroma odtis na papirju. Ob letnem obračunu je natis računalniško vodene glavne knjige s popolnim pregledom vseh kontov obvezen.

Dnevnik glavne knjige je poslovna knjiga, pri kateri pri urejanju podatkov dajemo prednost časovni sistematiki. Poslovne dogodke v dnevnik zapisujemo tako, kot nastajajo, ne glede na njihovo vsebinsko različnost. Pri vodenju dnevnika nas torej nič ne moti, če prodaji izdelkov sledi obračun stroškov amortizacije, tej izplačilo plač, nato izdaja materiala v proizvodnjo itd. Vse te poslovne dogodke zapisujemo enega za drugim. Dnevnik glavne poslovne knjige se podobno kot glavna knjiga nanaša na celoten poslovni sistem. V njem spremljamo spremembe vseh ekonomskih kategorij, seveda na zbirni, sintetični ravni. Dnevnik glavne knjige dopolnjuje glavno knjigo in nam hkrati služi za preverjanje pravilnosti spremljanja (knjiženja) poslovnih dogodkov. Vsota vseh vknjižb v glavni knjigi v nekem obdobju mora biti enaka vsoti knjižb v dnevniku glavne knjige.

Med pomožne poslovne knjige uvrščamo analitične evidence in druge pomožne knjige. Analitične evidence so razčlenitve temeljnih (sintetičnih) kontov glavne knjige, na primer analitične evidence opredmetenih osnovnih sredstev, materiala, proizvodnje, proizvodov, kupcev, dobaviteljev in druge. Med druge pomožne knjige, ki praviloma dopolnjujejo konte glavne knjige, štejemo blagajniško knjigo, register opredmetenih osnovnih sredstev, knjigo prejetih računov in druge knjige po potrebah podjetja. Vodenje pomožnih knjig je potrebno, če verodostojni podatki, ki se ponavadi dobivajo s pomožnimi knjigami, niso zagotovljeni drugače, zato se podjetja sama odločajo, katere pomožne poslovne knjige bodo vodila.

Knjižbe v poslovnih knjigah morajo temeljiti na verodostojnih knjigovodskih listinah. Pri tem se upoštevajo načela urejenega knjigovodstva:

- pri ročnem vodenju poslovnih knjig vanje pišemo s črnilom, kopirnim svinčnikom ali strojem; v njih ne smejo ostajati prazne vrste, temveč mora biti po časovnem zaporedju izpolnjena vsaka vrstica prostora za knjiženje; pri računalniškem vodenju poslovnih knjig mora računalniški program preprečevati nedovoljene vpise;
- nevezani listi poslovnih knjig se ne smejo uničiti, iz vezanih knjig pa se listi ne smejo iztrgati;
- vpisi morajo slediti po časovnem zaporedju ter biti urejeni, popolni, pravilni in sprotni;
- knjižimo praviloma v osmih dneh od dneva, ko so listine, ki izpričujejo nastanek poslovnega dogodka, izdane oziroma prejete na mesto, kjer se vodijo poslovne knjige, najmanj pa enkrat mesečno; še ne knjižene knjigovodske listine morajo biti na voljo na kraju, kjer se vodijo poslovne knjige;

- napačno vknjižbo razveljavimo (storniramo), tako da najprej na isti strani konta odštejemo enak znesek, nato pa znesek knjižimo na pravi konto.

O izbranem načinu vodenja poslovnih knjig (enostavno oz. dvostavno knjigovodstvo) morajo samostojni podjetniki posamezniki pisno obvestiti pristojni davčni organ najkasneje do 31. 12. za naslednje leto, če pričnejo poslovati med letom, pa v 8 dneh od pričetka poslovanja. Izbranega načina vodenja poslovnih knjig med letom ni možno spreminjati. Navedeno torej pomeni, da so morali samostojni podjetniki posamezniki poslati izjavo o načinu vodenja poslovnih knjig za leto 2005 najpozneje do 31. 12. 2004 pristojnemu davčnemu uradu.

Zavezanci za davek iz dejavnosti, katerim se dobiček ugotavlja z upoštevanjem nominalnih odhodkov, morajo voditi evidence o doseženih prihodkih pri fizičnih osebah in pri tujih pravnih ali fizičnih osebah.

Če iz poslovnih knjig niso zagotovljeni podatki o pritokih med podjetjem in gospodinjstvom, pravilnik predpisuje vodenje evidence knjigovodskih listin pretokov med podjetjem in gospodinjstvom lastnika (zajemati mora vse denarne in nedesarne transakcije med podjetjem in gospodinjstvom lastnika, voditi jo je treba kronološko in zaključevati z 31. 12. ali z dnem statusne spremembe).

4.8 Zakonske podlage za vodenje poslovnih knjig

Od 01. 01. 2003 dalje vodijo samostojni podjetniki posamezniki poslovne knjige na podlagi novega predpisa – Slovenskega računovodskega standarda 39.

Merila za določitev sistema vodenja poslovnih knjig se določijo na podlagi podatkov iz zadnje odmerne odločbe za davek iz dejavnosti in podatka o povprečni vrednosti aktive.

Podrobnejša pravila o računovodenju določajo SRS (Ur. 1. RS, št. 107/2001), ki jih morajo upoštevati tudi samostojni podjetniki posamezniki. Dodatno pa morajo zasebniki upoštevati tudi Pravilnik o poslovnih knjigah in drugih davčnih evidencah (Ur. 1. RS, št. 114/02).

SRS 39 obravnava:

- letno poročilo podjetnika za zunanje poslovno poročanje,
- razčlenjevanje postavk v izkazu stanja za zunanje poslovno poročanje,
- razčlenjevanje postavk v izkazu poslovnega izida za zunanje poslovno poročanje,
- razkrivanje postavk v izkazu stanja in izkazu poslovnega izida,
- vodenje poslovnih knjig,
- knjigovodske listine,
- amortiziranje,

- začetno računovodsko merjenje zalog,
- prevrednotenje sredstev in obveznosti do njihovih virov,
- popis sredstev in obveznosti do njihovih virov,
- dostop do poslovnih knjig in poročil.

V primerjavi z družbami veljajo za samostojne podjetnike posameznike v SRS nekatere razlike:

- splošno prevrednostevanje kapitala se ne izvaja,
- popis sredstev in obveznosti poteka na začetku opravljanja dejavnosti kot ob njenem zaključku,
- za terjatve se lahko oblikujejo le popravki vrednosti za posamične terjatve (ni možno skupinsko v odstotkih),
- med sredstvi izkazuje podjetnik tudi stvarno premoženje, preneseno iz gospodinjstva itd.

Pravilnik o poslovnih knjigah in drugih davčnih evidencah, ki je bil objavljen v Uradnem listu RS, št. 114/02, in je začel veljati 01. 01. 2003, določa vrste in način vodenja poslovnih knjig in evidenc, ki jih morajo voditi zasebniki, ki opravljajo dejavnost in so vpisani v ustrezní register ali drugo predpisano evidenco na območju Republike Slovenije.

Za samostojnega podjetnika posameznika, katerega podjetje ustreza merilom za majhne družbe, ter za določene osebne družbe veljajo samo določbe drugega odstavka 50. člena Zakona o gospodarskih družbah. To pomeni, da se za omenjenega podjetnika uporabljajo le določbe splošnih pravil o računovodenju, ki so opredeljena v 51. členu Zakona o gospodarskih družbah (med ostalimi pravili je tudi pravilo, da morajo biti poslovne knjige vodene po sistemu dvostavnega knjigovodstva), javni objavi (55. členu Zakona o gospodarskih družbah), členitvi bilance stanja (61. člen Zakona o gospodarskih družbah), členitvi izkaza poslovnega izida (62. člen Zakona o gospodarskih družbah) ter splošnih pravilih vrednotenja (63. člen Zakona o gospodarskih družbah).

4.9 Ureditev vodenja poslovnih knjig

Pravna ureditev vodenja poslovnih knjig glede na status deli samostojne podjetnike posameznike v tri skupine.

1) Vsi zasebniki:

a. dvostavno knjigovodstvo (dnevnik in glavna knjiga)

b. enostavno knjigovodstvo (knjiga prihodkov in odhodkov, knjiga ostalih terjatev in obveznosti, register osnovnih sredstev).

Voditi mora evidenco DDV le v primeru, če je zavezanec za DDV.

Potrebna je sestava letnega poročila ter napoved davkov od dohodkov iz dejavnosti.

2) *Zasebniki, ki opravljajo kulturno, izobraževalno, novinarsko, versko, športno dejavnost ipd.* morajo voditi evidenco prejetih in izdanih listin ter evidenco DDV le v primeru, če so zavezanci za DDV. Tem zasebnikom ni potrebno sestavljati letnega poročila, obvezna je le napoved davka od dohodkov iz dejavnosti.

3) *Zavezanci, katerih davčna osnova se ugotavlja z upoštevanjem nominalnih odhodkov*, vodijo evidence o doseženih prihodkih pri fizičnih osebah in pri tujih pravnih ali fizičnih osebah. Vodijo tudi evidence DDV, vendar le v primeru, če je zavezanec za DDV. Letnega poročila niso dolžni sestavljati, ravno tako ni napovedi davka od dohodkov iz dejavnosti, obvezna pa je napoved dohodnine.

Samostojni podjetnik posameznik (tudi gospodarska družba) je zavezan k izdelavi različnih statističnih poročil za potrebe Statističnega urada, Banke Slovenije, Zavoda za zaposlovanje ipd. Javna objava letnih poročil je po 55. členu ZGD obvezna. Za potrebe javne objave je potrebno letna poročila predložiti AJPES-u, in sicer v treh mesecih po preteku poslovnega leta. AJPES letna poročila objavi na spletnih straneh, namenjenih javni objavi letnih poročil. Ob predložitvi podatkov AJPES-u in po plačilu stroškov javne objave podjetniki podajo tudi izjavo, na podlagi katere se podatki uporabljajo tudi za namene državne statistike.

5 POSEBNOSTI ENOSTAVNEGA IN DVOSTAVNEGA KNJIGOVODSTVA

74. člen ZGD določa, da način vodenja poslovnih knjig in sestavljanja računovodskih izkazov podjetnika, katerega podjetje ustreza merilom za majhne družbe, ureja poseben SRS.

Samostojni podjetnik posameznik ima možnost izbire vodenja poslovnih knjig (enostavno ali dvostavno) le v primeru, da ne presega dveh od naštetih kriterijev, in sicer:

- da povprečno število zaposlenih ne presega 3 (brez samostojnega podjetnika, saj le-ta ni v delovnem razmerju),
- da so letni prihodki nižji od 10 mio SIT,
- da povprečna vrednost aktive v obračunskem letu ne presega 6 mio SIT (izračuna se kot polovica seštevka vrednosti aktive na prvi in zadnji dan obračunskega leta; to pomeni, da je treba stanje sredstev na dan 31. 12. 2002 in stanje sredstev na dan 31. 12. 2003 sešteti in deliti z 2).

Za način vodenja poslovnih knjig za leto naprej so odločilni navedeni parametri za dve poslovni leti nazaj, zato je tudi že možno ugotoviti, na kakšen način bo samostojni podjetnik posameznik moral voditi poslovne knjige v naslednjem letu.

5.1 Enostavno knjigovodstvo

Podjetnikov kapital se lahko dnevno spreminja ob vsakem prитоку denarnih sredstev v gospodinjstvo in ob vsakem odtoku denarnih sredstev iz gospodinjstva. ZGD pod določenimi pogoji dopušča samostojnim podjetnikom posameznikom vodenje enostavnega knjigovodstva, kar je opredeljeno v prilogi k standardu 39. Za vodenje enostavnega knjigovodstva se lahko odločijo le mali podjetniki, če ne presegajo kriterijev, določenih z ZGD.

Enostavno knjigovodstvo je najstarejši organiziran računovodski sistem. V takem sistemu zapisujemo v računovodske listine le podatke o nekaterih poslovnih dogodkih, tistih pač, za katere po lastni presoji menimo, da bi nas utegnili zanimati (Turk. in Melavc, 2001).

Za vodenje enostavnega knjigovodstva se lahko odločijo le mali podjetniki. Zanje velja, da:

- jim med letom jim ni potrebno knjižiti gibanja zalog materiala in blaga, ob koncu leta ugotovijo stanje zaloge in porabe s popisom,
- obračunano amortizacijo lahko izkažejo neposredno v izkazu poslovnega izida,
- poslovni izid ugotavljajo le računsko v predpisani bilančni shemi,

- terjatve do podjetnika oz. podjetnikov kapital se ugotavljajo le računsko kot razlika med sredstvi in dolgovi.

Podjetniki, ki vodijo poslovne knjige po sistemu enostavnega knjigovodstva, so dolžni voditi knjigo prihodkov in odhodkov z vključeno ali posebej vodeno evidenco terjatev do kupcev in obveznosti do dobaviteljev, knjigo ostalih terjatev in obveznosti ter register osnovnih sredstev.

Na podlagi pravilnika o spremembah in dopolnitvah pravilnika o vodenju poslovnih knjig in sestavljanju letnega poročila samostojnega podjetnika posameznika v *knjigo prihodkov in odhodkov* vpisujemo podatke o listini in zneske, razčlenjene na: stroške storitev, stroške dela, dajatve in nadomestila podjetnika, prihodke od prodaje in druge prihodke, stroške obresti ter druge stroške in odhodke. V isti knjigi lahko evidentiramo tudi terjatve in obveznosti iz naslova prometa proizvodov, blaga in storitev z datumi in načini plačila, kolikor ne vodimo posebne evidence terjatev do kupcev in obveznosti do dobaviteljev. V primeru, ko evidentiramo ustvarjeni promet proizvodov, blaga in storitev v drugih evidencah, lahko ob vsakokratnem zaključku teh evidenc oziroma najmanj enkrat mesečno zbirno knjižimo promet proizvodov, blaga in storitev na podlagi temeljnice v knjigo prihodkov in odhodkov. Knjiga prihodkov in odhodkov ima stolpce najmanj po vrstah prihodkov in odhodkov, kar skupaj z drugimi evidencami ter popisom sredstev in obveznosti do njihovih virov omogoča sestavitev izkaza poslovnega izida. V isti knjigi lahko evidentiramo tudi terjatve do kupcev in obveznosti do dobaviteljev.

V knjigo ostalih terjatev in obveznosti knjižimo tiste terjatve in obveznosti, ki ne predstavljajo prihodkov in odhodkov, ter datum njihove poravnave. Ostale terjatve in obveznosti evidentiramo v knjigi prihodkov in odhodkov. Ob začetku leta v to evidenco prenesemo začetno stanje odprtih terjatev in obveznosti iz ustreznih popisnih listov (Pravilnik o spremembah in dopolnitvah pravilnika o vodenju poslovnih knjig in sestavljanju letnega poročila samostojnega podjetnika posameznika).

V register osnovnih sredstev vpisujemo podatke o registrski številki osnovnega sredstva, datum pridobitve, naziv, podatek o listini o pridobitvi, prvotno nabavno vrednost in podatki o njegovi odtujitvi, pod opombe vpišemo datum začetka uporabe opredmetenega osnovnega sredstva za opravljanje dejavnosti, kateri je namenjeno, ter datum, ko je sredstvo na voljo za uporabo, za neopredmetena osnovna sredstva.

5.2 Dvostavno knjigovodstvo

Če želimo v računovodstvu sprotno spremljati vse spremembe in stanja ekonomskih kategorij poslovnega sistema, je potrebno poslovne dogodke in njihovo urejanje in obdelovanje v poslovnih knjigah zastaviti tako, kot zahteva organiziranost dvostavnega knjigovodstva (Turk in Melavc 2001, 216).

Začetki dvostavnega knjigovodstva segajo v 15. stoletje in je najpopolnejši sistem za spremljanje sprememb in stanj ekonomskih kategorij poslovnega sistema, temelječ na načelu povezanosti ekonomskih kategorij.

S spremljanjem sprememb vseh ekonomskih kategorij zagotovimo zapis njihovih podatkov v računovodske listine. Podatke o posameznem poslovnem dogodku urejamo in obdelujemo v dvostavnem računovodstvu vselej povezano, če pa informacijske potrebe narekujejo, jih v posameznih pomožnih knjigah še razčlenjujemo. V temeljnih poslovnih knjigah v knjigovodstvu urejamo podatke o vsakem poslovnem dogodku na podlagi knjigovodskih listin na povezani zasnovi – načelo povezanega spremljanja ekonomskih kategorij. V pomožnih knjigah z namenom pridobivanja nadrobnejših informacij pa še enkrat. Tako nam temeljni poslovni knjigi zagotavljata pridobivanje zgoščenih računovodskih podatkov in informacij, pomožne knjige pa pridobivanje nadrobnih računovodskih podatkov in informacij o spremembah in stanjih ekonomskih kategorij.

Tako urejene računovodske podatke o spremembah, zbrane v temeljnih poslovnih knjigah, izkazujemo v računovodskih poročilih, izkazu poslovnega izida, bilanci stanja in bilanci finančnih tokov (Turk in Melavc 2001, 216 - 217).

Podjetniki, ki vodijo poslovne knjige na podlagi dvostavnega knjigovodstva, morajo voditi naslednje knjige;

- *dnevnik*, je temeljna knjiga, v katero se po časovnem zaporedju knjižijo vse poslovne spremembe;
- *glavna knjiga* – sestavljajo jo posamezni računi, na katere se posamično knjižijo stanje in spremembe vsakega dela sredstev in njihovih virov, prihodki in odhodki ter poslovni uspeh; za glavno knjigo je obvezna uporaba kontnega plana;
- *blagajniška knjiga* – v njej se vodijo denarni prejemki in izdatki; vodi se na podlagi blagajniškega dnevnika prejemkov in izdatkov; potrdila o prejemkih in izdatkih morajo biti izdana takoj ob nastanku poslovnega dogodka, ki ga dokazujejo; saldo v blagajni ne sme biti negativen, v nasprotnem pomeni, da blagajna ni pravilno vodena;
- *knjiga osnovnih sredstev* se vodi v obliki vezanih ali prostih listov, vsebovati pa mora podatke, kot so predpisani za knjigo osnovnih sredstev pri enostavnem knjigovodstvu.

5.3 Osnove dvostavnega knjigovodstva

Dvostavno knjigovodstvo je način oziroma tehnika zapisovanja podatkov o poslovnih dogodkih iz knjigovodskih listin v knjigovodske knjige. Pri dvostavnem knjigovodstvu ima velik pomen konto, ki nam mora omogočati spremljanje sprememb

in ugotavljanje posameznih ekonomskih kategorij. Iz njega morajo biti razvidna vrednostna stanja ekonomske kategorije na začetku obdobja, vsa povečanja in zmanjšanja ter vrednostna stanja ekonomske kategorije na koncu obdobja. Iz tega izhaja, da mora biti seštevek začetnega stanja in vseh povečanj vrednostno enak seštevku vseh zmanjšanj in končnega stanja izbrane ekonomske kategorije.

Konto je razdeljen na dve strani, ki jih pri razlaganju praviloma prikažemo v obliki črke »T«. Leva stran konta se imenuje debet, desna pa kredit. Vsak konto ima svoje ime in številko. Ime konta je določeno z ekonomsko kategorijo, ki jo na njem spremljamo, številka konta pa izhaja iz kontnega načrta. Konti se delijo glede na vrsto ekonomskih kategorij, ki jih na njih spremljamo:

- *konti sredstev*: na debetni strani knjižimo začetno stanje sredstev in povečanja, na kreditni strani pa zmanjšanja sredstev in končno stanje;
- *konti obveznosti do virov sredstev*: začetno stanje in povečanja obveznosti do virov sredstev knjižimo na kreditno stran, zmanjšanja in končno stanje obveznosti do virov sredstev pa knjižimo na debetno stran konta;
- *konti prihodkov, stroškov in odhodkov*: povečanje prihodkov knjižimo na kreditni strani konta, morebitno zmanjšanje pa na debetni strani; knjiženje stroškov in odhodkov je prav nasprotno kot knjiženje prihodkov; povečanje stroškov in odhodkov knjižimo na debetni strani, njihovo morebitno zmanjšanje pa na kreditni strani konta;
- *konti poslovnega izida*: poslovni izid je razlika med doseženimi prihodki in odhodki v posameznem obdobju; če so prihodki večji od odhodkov, dobimo pozitiven poslovni izid – dobiček, če pa so odhodki večji od prihodkov, dobimo negativen poslovni izid – izgubo; dobiček knjižimo na kreditno, izgubo pa na debetno stran konta.

Osnovno izhodišče dvostavnega knjiženja je medsebojna povezanost ekonomskih kategorij, ker vsak poslovni dogodek vpliva na spremembo vsaj dveh ekonomskih kategorij. To pomeni, da moramo vsak poslovni dogodek knjižiti vsaj na dveh kontih. Vsota vknjižb na debetni strani konta mora biti vedno enaka vsoti vknjižb na kreditni strani konta. Pri dvostavnem knjigovodstvu moramo upoštevati računovodsko (bilančno) ravnotežje, ki zahteva, da mora biti vrednost sredstev podjetja zmeraj enaka vrednosti obveznosti do virov sredstev.

$$\boxed{SREDSTVA = OBVEZNOSTI DO VIROV SREDSTEV}$$

Na podlagi osnovnega pravila dvostavnega knjiženja in bilančnega ravnotežja imamo štiri osnovna pravila dvostavnega knjiženja oziroma štiri temeljne bilančne knjižbe:

- 1. temeljna bilančna knjižba: povečanju sredstev (S) za znesek x sledi povečanje obveznosti do virov sredstev (V) za isti znesek.

$$S + x = V + x$$

- 2. temeljna bilančna knjižba: povečanju ene vrste sredstev za znesek x sledi zmanjšanje druge vrste sredstev za enak znesek.

$$S1 + x = S2 - x$$

- 3. temeljna bilančna vknjižba: zmanjšanju sredstev za znesek x sledi zmanjšanje obveznosti do virov sredstev za enak znesek.

$$S - x = V - x$$

- 4. temeljna bilančna knjižba: zmanjšanju ene vrste obveznosti do virov sredstev za znesek x sledi povečanje druge vrste obveznosti do virov sredstev za enak znesek.

$$V1 - x = V2 + x$$

5.4 Primerjava enostavnega in dvostavnega knjigovodstva

Pri urejanju podatkov o poslovnem dogodku v sistemu enostavnega in sistemu dvostavnega računovodstva so na razpolago različni pristopi.

| TEK. ŠT. | DEJAVNOST | ENOSTAVNO RAČUNOVODSTVO | DVOSTAVNO RAČUNOVODSTVO |
|----------|--------------------------------|-------------------------|---|
| 1. | Knjiženje poslovnih dogodkov | Nekaterih | Vse |
| 2. | Tehnika knjiženja | Enostavna | Dvostavna, enostavna |
| 3. | Organizacija poslovnih knjig | Pomožne knjige | Temeljne poslovne knjige, pomožne knjige |
| 4. | Temeljna računovodska poročila | Popisnik | Bilanca stanja, izkaz poslovnega izida, izkaz finančnih tokov |

Primer: Poslovni sistem je dne 03. 08. nabavil in plačal z gotovino iz blagajne 100 kg okroglega železa 10 mm po nabavni ceni 10 SIT/kg.

Poslovni dogodek v pomožno kontno poslovno knjigo materiala zapišemo takole:

| <i>LIST št.: 1</i> | <i>OKROGLO ŽELEZO 10 mm</i> | | | | <i>CENA: 10 SIT/kg</i> | | |
|--------------------|-----------------------------|-----------------|---------------|---------------|------------------------|---------------|--------------|
| Datum | Besedilo | količina | | | znesek | | |
| | | prejem | poraba | zaloga | debet | kredit | saldo |
| 03. 08. | nabava | 100 | | 100 | 1.000 | | 1.000 |

Vsebina podatkov o poslovnem dogodku nam prikazuje, da je zaradi nastalega poslovnega dogodka prišlo do spremembe zaloge materiala ter gotovine v blagajni, vendar nam tak način knjiženja ne prikazuje dejanskega stanja spremembe zalog železa.

Če bi imeli opravka le z dnevniško pomožno poslovno knjigo, bi ureditev podatka zahtevala posebno vrstico v dnevniški pomožni poslovni knjigi.

| <i>BLAGAJNIŠKI DNEVNIK NA DAN 03. 08.</i> | | | |
|---|-------------------|-----------------|----------------|
| Zap. št. | Besedilo | Prejemek | Izdatek |
| 1. | Začetno stanje | 2.000,00 | |
| 2. | Plačilo materiala | | 1.000,00 |

Obravnavanje podatkov poslovnega dogodka kaže, da smo podatke o poslovnem dogodku zapisali v enostavni tehniki, ločeno v dve različni pomožni knjigi, ki med seboj sploh nista povezani, čeprav poslovni dogodek tako povezavo nakazuje. Podatki v vsaki od obeh pomožnih knjig pojasnjujejo le spremembe in stanje vsake posamezne vrste ekonomske kategorije, neodvisno od morebitnega vpliva na kako drugo vrsto ekonomske kategorije določenega poslovnega sistema.

Zapisovanje podatkov o poslovnih dogodkih v poslovne knjige v dvostavnem sistemu je drugačno. Zapis podatkov o določenem poslovnem dogodku izvedemo vedno vsaj na dveh različnih sintetičnih kontih v glavni knjigi, v dnevniku glavne knjige pa vrednostne podatke tako, da hkrati označimo sintetične konte, na katere se poslovna sprememba nanaša. Pri tem spoštujemo pravila, izpeljana iz načelnih vrst sprememb, ki vplivajo na postavke v bilanci stanja ali bilanci stanja in bilanci uspeha hkrati. Obravnavamo jih na drugem mestu. Na ta način so podatki o poslovnem dogodku urejeni z dvostavnim zapisom po vsebinski in časovni sistematiki. Tako zapisovanje podatkov o določenem poslovnem dogodku je utemeljeno z zahtevo ekonomike

poslovnega sistema po ohranjanju ravnotežja celote sredstev in obveznosti do virov sredstev (Turk 1997, 204).

Analiza vsebine podatkov poslovnega dogodka – dvostavni zapis – začetno stanje gotovine v blagajni je 2.000,00 SIT:

- časovni podatek – 03. 08;
- vsebinski podatek: - povečanje zaloge materiala,
 - okroglo železo 10 mm,
 - zmanjšanje gotovine v blagajni;
- vrednostni podatek: - 100 kg x 10,00 SIT = 1.000,00 SIT.

| D | ZALOGA MATERIALA | K |
|---------|------------------|---|
| 03. 08. | 1.000,00 | |

| D | BLAGAJNA | K |
|-------------|----------|-----------------|
| Zač. stanje | 2.000,00 | 04.08. 1.000,00 |

Knjiženje poslovnega dogodka v dnevniku glavne knjige:

| DNEVNIK GLAVNE KNJIGE ZA ČAS OD 01. 08. DO 31. 08. | | | | | | |
|---|---------|------------------|----------|----------|---------------------|----------|
| Zap. št. | Datum | Besedilo | Debet | Kredit | Konto glavne knjige | |
| | | | | | Debet | Kredit |
| 1. | 03. 08. | Nabava materiala | 1.000,00 | 1.000,00 | Zaloga materiala | Blagajna |

Podatke je potrebno urejati nepovezano in povezano, bolj in manj razčlenjeno. Nepovezani zapis na analitičnem kontu železo 10 mm je v temeljnih poslovnih knjigah zapisan na sintetičnem kontu material, toda v povezavi z drugo ekonomsko kategorijo – z denarjem, s katerim smo ga kupili. Tako urejanje podatkov o poslovnih dogodkih je nujno, če želimo zagotoviti bolj ali manj zgoščene ali bolj ali manj nadrobne računovodske informacije.

Urejevanje in obdelovanje podatkov s pomočjo različnih možnih tehničnih sredstev (računalniki, ročna obdelava) mora temeljiti na načelu povezanosti ekonomskih kategorij, ki pravzaprav odseva zahtevo ekonomike poslovnega sistema, da moramo za sredstva vedeti, komu pripadajo, da moramo za vsak prihodek ali odhodek vedeti, iz katerega sredstva ali obveznosti do virov sredstev izhaja. Na tej podlagi je oblikovano tudi temeljno računovodsko načelo, da mora biti vsota sredstev enaka vsoti obveznosti do virov sredstev (Turk 1997, 207).

6 OBDAVČITEV SAMOSTOJNEGA PODJETNIKA POSAMEZNIKA

Pri obdavčitvi samostojnega podjetnika posameznika kot davčnega zavezanca veljajo določila Zakona o dohodnini, ki predpisujejo obveznosti, način ugotavljanja davčne osnove, davčno stopnjo ter davčne olajšave in oprostitve pri plačevanju davka od dohodkov iz dejavnosti.

Davčni predpisi določajo, da morajo biti poslovne knjige vodene na način, ki zagotavlja podatke za pravilno ugotovitev davčnih obveznosti zavezancev. Poslovne knjige in evidence se morajo voditi na ozemlju Republike Slovenije.

6.1 Knjigovodsko spremljanje obdavčitve zasebnikov, ki vodijo poslovne knjige po sistemu enostavnega ali dvostavnega knjigovodstva – davek na dodano vrednost

Zasebnik je dolžan v svojem knjigovodstvu zagotoviti vse podatke, ki so potrebni za obračunavanje in plačevanje davka na dodano vrednost.

Pri obdavčitvi se v večini primerov uporablja splošna obdavčitev. Pri zasebnikih z enostavnim knjigovodstvom se obravnava knjiženja v ustreznih poslovnih knjigah in evidencah le opisno, pri tistih z dvostavnim knjigovodstvom pa se uporablja kontni načrt Zveze računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije.

Primer: Dobava električne energije

Zasebnik je prejel račun za dobavljeno električno energijo v znesku 595.000,00 SIT (495.833,00 SIT + 99.167,00 SIT DDV).

Knjiženje v knjigo prejetih računov: Knjižimo prejeti račun za elektriko v ustrezne stolpce knjige prejetih računov, kjer navedemo poleg osnovnih podatkov o računu tudi znesek celotne nabavne vrednosti električne energije v višini 495.833,00 SIT in znesek obračunanega vstopnega DDV-ja v višini 99.167,00 SIT.

Enostavno knjigovodstvo:

Knjiženje v knjigo prihodkov in odhodkov: Nabavo električne energije knjižimo na podlagi računa tudi v knjigo prihodkov in odhodkov, in sicer: v stolpec »pomožni material, energija, drobni inventar« njeno nabavno vrednost v višini 495.833,00 SIT, obračunani DDV v višini 99.167,00 SIT pa v stolpec »terjatev iz naslova DDV« v isti knjigi.

Dvostavno knjigovodstvo:

| Zap. št. | Vrsta poslovnega dogodka | Konto | Znesek | |
|----------|-------------------------------------|-------|------------|------------|
| | | | V breme | V dobro |
| 1. | Strošek električne energije | 402 | 495.833,00 | |
| | Terjatve do davka | 1600 | 99.167,00 | |
| | Obveznosti do dobaviteljev | 220 | | 595.000,00 |
| | Račun za dobavo električne energije | | | |

Za storitveno podjetje velja tudi naslednja obdavčitev, in sicer kot je razvidno iz primera: Nabava materiala.

Podjetje je nabavilo od davčnega zavezanca pisarniški material v znesku 119.000,00 SIT z vsebovanim DDV-jem. Stroški dela so znašali 500.000,00 SIT. Podjetje je prodalo svoje storitve za 750.000,00 SIT in dodalo 20-odstotni DDV. Storitve je prodalo davčnemu zavezancu na domačem trgu.

Knjiženje vhodnih faktur:

| Zap.št. | Poslovni dogodek | Konto | V breme | V dobro |
|---------|-------------------------------|-------|-----------|------------|
| 1 | Nabava pisarniškega materiala | 406 | 99.167,00 | |
| 2 | Vstopni DDV | 160 | 19.833,00 | |
| 3 | Obveznost do dobaviteljev | 220 | | 119.000,00 |

Terjatve za vstopni 20-odstotni so 19.833,00 SIT.

Obračun nabave in prodaje – ugotavljanje dobička:

| Nabave | Stroški | Vstopni 20-odstotni DDV | Prodaja | Vrednost prodaje | 20-odstotni DDV |
|-----------------------------------|------------|-------------------------|----------|------------------|-----------------|
| Material | 100.000,00 | 20.000,00 | | | |
| Plače | 500.000,00 | 0 | Dom. trg | 750.000,00 | 150.000,00 |
| skupaj | 600.000,00 | 20.000,00 | | 750.000,00 | 150.000,00 |
| Ustvarjeni dobiček 150.000,00 SIT | | | | | |

Prodaja – knjiženje izdanih faktur:

| Zap.št. | Poslovni dogodek | Konto | V breme | V dobro |
|--|------------------------------|-------|------------|------------|
| 1 | Prodaja storitev | 120 | 900.000,00 | |
| | Obveznost za 20-odstotni DDV | 260 | | 150.000,00 |
| | Prodaja storitev | 762 | | 750.000,00 |
| Izkazana obveznost za DDV je 150.000,00 SIT. | | | | |

Obračun DDV-ja:

Višina terjatev za 20-odstotni DDV = 19.883,00 SIT

Obveznosti za 20-odstotni DDV = 150.000,00 SIT

Razlika za plačilo = 130.117,00 SIT

Knjiženja:

| Zap. št. | Poslovni dogodek | Konto | V breme | V dobro |
|---|--------------------|-------|------------|------------|
| 1 | Zapiranje terjatev | 160 | | 19.883,00 |
| | Nižanje obveznosti | 260 | 19.883,00 | |
| 2 | Razlika za plačilo | 260 | 130.117,00 | |
| | Plačilo iz ŽR | 110 | | 130.117,00 |
| Plačana obveznost za DDV je 130.117,00 SIT. | | | | |

6.2 Obdavčitev odvetniških storitev

Pri obdavčitvi odvetnikov se uporablja splošna ureditev. Zakon o odvetništvu določa, da je odvetnik upravičen do plačila za svoje delo in do povračila stroškov v zvezi z opravljanjem dejavnosti po odvetniški tarifi.

Poleg normalnega plačila lahko pride do odpovedi pooblastila. Odvetnik je dolžan še mesec dni po odpovedi pooblastila opravljati dejanja za stranko, ki ji je odpovedal pooblastilo, če je treba odvrniti kakšno škodo, ki bi lahko nastala stranki v tem času.

Iz Kodeksa odvetniške in poklicne etike Odvetniške zbornice Slovenije izhajajo, da naj odvetnik ne odpove nadaljnjega zastopanja v neprimernem času ali v okoliščinah, ki bi bile za stranko lahko škodljive.

Zastopanje in obramba socialno šibkih je običajna in častna naloga odvetnikov pri opravljanju odvetniškega poklica. To nalogo odvetnik opravlja s posebnim razumevanjem. Nezmogljivost stranke za plačilo odvetniškega dela ni upravičen razlog za odklonitev pravne pomoči v nujnih primerih. Kodeks odvetniške in poklicne etike nalaga odvetniku, naj socialno šibki stranki pri računu popusti ali ji nagrade za delo sploh ne zaračuna.

Čeprav odvetnik za določeno delo sploh ne dobi plačila, ga mora opraviti, ker mu to nalagajo določeni predpisi.

Zgoraj navedene storitve so namenjene opravljanju poslovne dejavnosti in se štejejo med promet storitev. Obveznost nastane takrat, ko je storitev opravljena. Šteje se, da je opravljena, ko je izdan račun oziroma najkasneje osmi dan po opravljeni storitvi.

V smislu določil Zakona o DDV-ju se v davčno osnovo ne vključujejo znižanja cen in popusti, odobreni na računu v času opravljenega prometa. Na izstavljenih računih se prizna popust. DDV se obračuna od tako namišljene vrednosti. Pomembna značilnost je tudi prejemanje zneskov za stranko oziroma plačevanje v imenu in za račun stranke. Sem spadajo zneski, ki jih odvetnik prejme za stranko (odškodnine), in zneski, ki jih odvetnik prejme za plačilo sodnih in drugih taks in predujmov po nalogu sodišča. Ti zneski ne zajemajo nagrade za odvetnikovo delo in stroškov, povezanih z opravljanjem določenih storitev.

Primer:

Odvetnik lahko vodi poslovne knjige po sistemu enostavnega ali dvostavnega knjigovodstva. Evidentiranje v poslovnih knjigah se prilagodi uporabljenemu sistemu. Odvetnik ima pravico do nabav, ki so povezane s poslovno dejavnostjo odvetništva, oblikovati terjatev za vstopni davek na dodano vrednost. Te terjatve odšteje od obveznosti, ki jih oblikuje na računih za opravljanje dejavnosti.

Izračun davčne obveznosti:

- prejeti račun za električno energijo za 6.000,00 SIT, v njem je DDV v znesku 1.000,00 SIT (20-odstotna stopnja DDV),
- račun za PTT storitve je 2.500,00 SIT (poština) – oproščena dejavnost,
- račun za strokovno literaturo 12.000,00 SIT, v njem je DDV 850,00 SIT (nosilci besede – 8,5-odstotna stopnja DDV),
- račun za porabljeno vodo 2.000,00 SIT, v znesku je DDV 142,00 SIT (voda – 8,5-odstotna stopnja DDV),
- račun za papir 1.190,00 SIT, v njem je DDV 198,00 SIT (20-odstotna stopnja DDV).

Izdan račun za opravljene odvetniške storitve:

| Storitev | Vrednost storitve SIT | 20-odstotni DDV |
|-------------------------------|-----------------------|-----------------|
| Storitev po odvetniški tarifi | 2.000,00 | 400,00 |
| Potni stroški | 500,00 | 100,00 |
| Plačana taksa za stranko | 9.000,00 | 0 |
| SKUPAJ | 11.500,00 | 500,00 |
| VREDNOST RAČUNA | 12.000,00 | |

Izdan račun za opravljeno storitev socialno šibki stranki s 50-odstotnim popustom:

| Storitev | Vrednost storitve SIT | Popust 50-odstotni | 20-odstotni DDV |
|-------------------------------|-----------------------|--------------------|-----------------|
| Storitev po odvetniški tarifi | 2.000,00 | 1.000,00 | 200,00 |
| Potni stroški | 1.000,00 | 500,00 | 100,00 |
| SKUPAJ | 3.000,00 | 1.500,00 | 300,00 |
| VREDNOST RAČUNA | 1.800,00 | | |

Ostali izdani računi za opravljene storitve:

| Storitev | Vrednost storitve SIT | 20-odstotni DDV |
|-------------------------------|-----------------------|-----------------|
| Storitev po odvetniški tarifi | 20.000,00 | 4.000,00 |
| Potni stroški | 10.000,00 | 2.000,00 |
| SKUPAJ | 30.000,00 | 6.000,00 |
| VREDNOST RAČUNA | 36.000,00 | |

Obračun nabave in prodaje – ugotavljanje razlike v ceni:

| Nabave | Izdatki stroški | Vstopni 8,5-odstotni DDV | Vstopni 20-odstotni DDV | Prodaja | Prejemki, prihodki | 20-odstotni DDV |
|------------------------------|-----------------|--------------------------|-------------------------|---------|--------------------|-----------------|
| Elektrika | 5.000,00 | | 1.000,00 | RAČUN | 2.500,00 | 500,00 |
| PTT-storitve | 2.500,00 | | | RAČUN | 1.500,00 | 300,00 |
| Strokovna literatura | 11.150,00 | 850,00 | | RAČUN | 30.000,00 | 6.000,00 |
| Voda | 1.858,00 | 142,00 | | | | |
| Papir | 992,00 | | 198,00 | | | |
| Potni stroški | 11.500,00 | | | | | |
| SKUPAJ | 32.955,00 | 992,00 | 1.198,00 | | 34.000,00 | 6.800,00 |
| Ustvarjeni dobiček | | | | | | |
| Prejemki, izdatki za stranko | 9.000,00 | | | | 9.000,00 | |

Zadnji dan meseca po preteku obračunskega obdobja bo odvetnik plačal razliko med obveznostjo do DDV, ki je znašala 6.800,00 SIT, in terjatvijo za vstopne davke, obračunane po 8,5-odstotni stopnji v znesku 992,00 SIT, ter terjatvijo za vstopne davke, obračunane po 20-odstotni stopnji v znesku 1.198,00 SIT. Plačal bo 4.610,00 SIT.

6.3 Značilnosti obdavčitve samostojnega podjetnika posameznika

6.3.1 Davčni zavezanec

Davčni zavezanec za davek je vsaka oseba (pravna ali fizična), ki neodvisno (samostojno) opravlja dejavnost v skladu s predpisi, ne glede na to, ali je vpisana v ustrezni register ali drugo predpisano evidenco. Samostojni podjetnik posameznik je davčni zavezanec, ker dosega dohodke iz dejavnosti in je zavezan k plačilu davka od dohodkov iz dejavnosti kot podvrsti dohodnine.

Davčni zavezanec je vsaka oseba, ki kjerkoli neodvisno (samostojno) opravlja dejavnost (proizvodno, predelovalno, trgovsko, storitveno, premogovniško, kmetijsko in poklicno dejavnosti, kot tudi izkoriščanje premoženja in premoženjskih pravic, ne glede na namen ali rezultat opravljanja dejavnosti).

Med davčne zavezance se vključujejo:

A) pravne osebe:

- gospodarske organizacije po Zakonu o gospodarskih družbah, npr. d. n. o., k. o. d. o. o., d. d., samostojni podjetniki posamezniki, tuje podjetje, invalidsko podjetje, gospodarska združenja;
- gospodarske organizacije javne službe (javna podjetja);
- zadruge;
- banke;
- zavarovalnice;
- zavodi s področij vzgoje in izobraževanja, znanosti, kulture, športa, socialnega varstva, združenja in zbornice;
- društva in druga združenja;
- državni in drugi organi, ki poleg z zakonom določenih javnih pooblastil opravljajo katerokoli drugo dejavnost;
- skladi;
- verske skupnosti;
- osebe, ki dosežejo prag skupaj s povezanimi osebami, če ga že same ne dosežejo.

B) fizične osebe:

- osebe, ki opravljajo dejavnost in niso registrirane po Zakonu o gospodarskih družbah;

- zdravniki in zdravstveni delavci, ki samostojno opravljajo dejavnost;
- veterinarji, ki samostojno opravljajo dejavnost;
- odvetniki;
- notarji;
- svobodni umetniki in kulturni delavci, ki samostojno opravljajo dejavnost;
- novinarji, ki samostojno opravljajo dejavnost;
- osebe, ki dobivajo dohodke iz premoženjskih pravic;
- osebe, ki dobivajo dohodke iz premoženja (najemnine, zakupnine).

Pravna ali fizična oseba lahko pridobi status zavezanca za DDV že s prvimi, navzven vidnimi aktivnostmi, ki so usmerjene v opravljanje dejavnosti. Te aktivnosti so npr. pripravljala dela, prva nabava blaga, nakup opreme in podobno. Status zavezanca se pridobi s prijavo za registracijo. Status zavezanca za DDV preneha z zadnjimi aktivnostmi podjetja oziroma prenehanjem opravljanja dejavnosti. Obdobje prenehanja ali začasne odjave dejavnosti ne vpliva na status zavezanca za DDV. Za prenehanje dejavnosti se ne upošteva, če se ugotovi, da ima davčni zavezanec namen nadaljevati z dejavnostjo oziroma v določenem času ponovno začeti z opravljanjem dejavnosti.

Davčni zavezanci se registrirajo pri davčnem organu, ki izda vsaki registrirani osebi odločno o vpisu zavezanosti za DDV v davčni register. Kot mejni znesek obvezne registracije je 5.000.000,00 tolarjev. Vsak davčni zavezanec se mora vpisati v evidenco zavezancev za DDV na podlagi obrazca DDV-P, ki mora biti pravilno izpolnjen.

Davčni organi izda vsakemu davčnemu zavezancu odločbo o vpisu zavezanosti za DDV v davčni register. Z registracijo je davčni zavezanec dolžan obračunavati in plačevati DDV. Podvržen je nadzoru davčnih oblasti. Davčni zavezanec je dolžan davčnemu organu sporočiti, kdaj se njegova dejavnost, zaradi katere je zavezanec za obračunavanje in plačevanje DDV-ja, začne, spremeni ali preneha.

Vrste davčnih zavezancev:

- *identificirani davčni zavezanec*: ob vstopu Slovenije v EU, to je od 01. 05. 2004, je davčni zavezanec, ki je vključen v sistem obračunavanja in plačevanja DDV, identificiran za namene DDV; kot tak posluje z identifikacijsko številko za DDV in je dolžan obračunavati in plačevati DDV in voditi davčne evidence za DDV na način, določen z Zakonom o davku na dodano vrednost (ZDDV);
- *mali davčni zavezanec*: to je davčni zavezanec, ki opravlja dejavnost za svoj račun in na svojo odgovornost; ker ne presega limita za vstop v sistem DDV (5 mio SIT obdavčljivega prometa), nima identifikacijske številke za DDV, zato na svoji izdanih računih za opravljen promet ne sme obračunavati DDV;
- *davčni zavezanec, ki opravlja dejavnost kmetijstva*;

- *prostovoljni davčni zavezanec*: mali davčni zavezanec oziroma kmet pod 1,5 mio SIT katastrskega dohodka (kmet pavšalist), se lahko prostovoljno vključi v sistem obračunavanja DDV; izbiro mora priglasiti davčnemu organu in jo po ZDDV uporabljati najmanj 5 let, za namene DDV pridobi tudi identifikacijsko številko;
- *tuja oseba*: po ZDDV je davčni zavezanec tudi tuja oseba, ki ima sedež izven Slovenije, ki opravi obdavčljiv promet blaga oziroma storitev v Sloveniji; lahko posluje preko podružnice ali preko davčnega zastopnika, da v njegovem imenu izpolnjuje z ZDDV določene obveznosti.;
- *prejemnik blaga oziroma storitev*: če se tuja oseba v Sloveniji ne identificira za namene DDV in ne imenuje davčnega zastopnika in opravi promet blaga oziroma storitev, za katere je z ZDDV določeno, da je kraj obdavčitve Slovenija, je po tem zakonu plačnik DDV prejemnik blaga oziroma storitev;
- *fizična oseba, ki občasno dobavi novo prevozno sredstvo*: nova prevozna sredstva se obdavčujejo kot pridobitev znotraj Skupnosti; zaradi izogibanju dvojni obdavčitvi je tako fizična oseba, ki občasno dobavi (proda) novo prevozno sredstvo znotraj skupnosti, upravičena do povračila plačanega DDV v Sloveniji.

6.3.2 Ugotavljanje davčne osnove

Samostojni podjetnik posameznik v skladu z računovodskimi predpisi zagotavlja ustrezne podatke, ki so pomembni za sestavo napovedi davka od dohodkov iz dejavnosti.

Davčna osnova je vse, kar predstavlja plačilo (v denarju, stvareh ali v storitvah), ki ga je ali ga bo davčni zavezanec prejel do kupca, naročnika ali tretje osebe za opravljen promet blaga oziroma storitev, vključno s subvencijami, ki so neposredno povezane s ceno takega prometa, razen DDV.

Davčna osnova je dobiček, ki se ugotovi v davčnem izkazu. Dobiček se ugotovi tako, da se od ustvarjenih prihodkov davčnega zavezanca odštejejo odhodki, ki določeni na podlagi Zakona o davku od dobička pravnih oseb. Za ugotavljanje dobička se priznavajo prihodki in odhodki v zneskih, ugotovljenih v izkazu poslovnega izida, na podlagi predpisov ali računovodskih standardov.

Davčna osnova se ugotovi z upoštevanjem:

- dejanskih prihodkov in odhodkov: prihodke in odhodke se upošteva ob njihovem nastanku (fakturirana realizacija);
- normiranih odhodkov: pri tem se izhaja iz dejanskih prihodkov, medtem ko se odhodki normirani, torej določeni pri ugotavljanju davčne osnove, pa se v tem primerih upošteva prihodki ob njihovem plačilu (plačana realizacija).

6.3.3 Povečanje in zmanjšanje davčne osnove

Na osnovi 47. člena Zakona o dohodnini zasebnik davčno osnovo za davek iz dejavnosti poveča, če ob koncu četrtega odmernega leta v napovedi za davek iz dejavnosti ne dokaže, da je znesek iz naslova izkoriščenih davčnih olajšav v višini 10 odstotkov davčne osnove za vlaganja v nabavo, rekonstrukcijo in modernizacijo osnovnih sredstev dejansko porabil v te namene. Zato je priporočljivo v prilogi ob napovedi razložiti izkoriščene davčne olajšave in o njih poročati.

Davčna osnova se poveča tudi v primeru, da zasebnik opredmeteno osnovno sredstvo, za katerega je izkoristil davčno olajšavo v višini 40 odstotkov investiranega zneska, proda oziroma odtuji pred pretekom treh let, v katerih je navedeno olajšavo izkoristil.

Davčno osnovo lahko zasebnik zmanjša za pokrivanje izgube iz preteklih let, pri čemer se davčna osnova najprej zmanjša za izgubo starejšega datuma in pokrivanje ne sme presegati višine tekoče davčne osnove. Samostojni podjetnik posameznik lahko v davčnem letu neizkoriščene olajšave prenaša v naslednjih zaporednih pet davčnih let.

6.3.4 Davčne olajšave za davek od dohodkov iz dejavnosti

Samostojni podjetniki posamezniki in ostali zasebniki smejo v svoji davčni napovedi uveljavljati olajšave skladno z določbami Zakona o dohodnini. Uveljavljati smejo tudi davčno olajšavo na podlagi določb Zakona o pokojninskem in invalidskem zavarovanju, in sicer znesek plačanih premij delodajalca, ki financira pokojninski načrt kolektivnega zavarovanja in izpolnjuje vse zakonske pogoje za priznavanje tovrstne olajšave. Pomembno je, da samostojni podjetniki posamezniki in ostali zasebniki vse olajšave, za katere znižujejo davčno osnovo, tudi vpišejo oziroma točno navedejo v davčni napovedi ter za njihovo priznavanje izpolnjujejo predpisane pogoje.

Zavezanci lahko uveljavljajo znižanje davčne osnove in olajšave le do izteka roka za predložitev davčnega obračuna oziroma do izdaje odmerne odločbe oziroma roka za vložitev davčne napovedi. To pomeni, da lahko samostojni podjetniki posamezniki in ostali zasebniki uveljavljajo znižanje davčne osnove in olajšave do 28. februarja 2004.

Zakon o dohodnini določa naslednje olajšave:

- 10-odstotno znižanje davčne osnove za vlaganje lastnih sredstev v nabavo, rekonstrukcijo in modernizacijo osnovnih sredstev; znižanje se prizna za dobo štirih let;
- 40-odstotno znižanje davčne osnove za investicije v opredmetena osnovna sredstva, razen v osebna vozila;

- 50-odstotno znižanje davčne osnove, če za nedoločen čas zaposli pripravnika oziroma delavca, ki prvič sklepa delovno razmerje; davčna olajšava se prizna za prvih 12 mesecev zaposlitve teh oseb;
- 50-odstotno znižanje davčne osnove, če zaposluje invalidne osebe s 100-odstotno telesno okvaro, oziroma 70-odstotno znižanje davčne osnove, če zaposluje gluhoneme osebe;
- davčna osnova se lahko zniža tudi za znesek plačila učencem po učni pogodbi za izvajanje praktičnega dela vzgojno-izobraževalnega procesa v poklicnem izobraževanju;
- davčna osnova se lahko zniža tudi, če je zasebnik sam invalid, in sicer v višini 30 odstotkov povprečne enoletne plače zaposlenih v Republiki Sloveniji v preteklem letu, oziroma 60 odstotkov navedene plače, če je invalid s 100-odstotno telesno okvaro oziroma gluhonema oseba.

6.3.5 Stopnje, način obdavčitve in predlaganje davčne napovedi

Davčne stopnje so progresivne in se gibljejo v razponu od 15 odstotkov do 50 odstotkov.

Stopnje davka iz dejavnosti, če znaša osnova za davek povprečne letne plače zaposlenih v Republiki Sloveniji (pop. LP) v letu, za katero se davek odmerja so prikazane v spodnji tabeli (podatki so izraženi v odstotkih):

Tabela 6.1 Stopnje davka iz dejavnosti

| nad | do | | znaša davek |
|-----|-----|--------------------|--------------------|
| | | 80 | 15 |
| 80 | 320 | 80 pop. LP x 15 + | 25 nad 80 pop. LP |
| 320 | 640 | 80 pop. LP x 90 + | 35 nad 320 pop. LP |
| 640 | 960 | 80 pop. LP x 320 + | 45 nad 640 pop. LP |
| 960 | | 80 pop. LP x 410 + | 50 nad 960 pop. LP |

Vir: Zakon o davčnem postopku (ZDoh)

Obdavčitev dohodkov iz dejavnosti predstavlja vir dohodnine, ki se dokončno poračuna z odmero dohodnine.

Zakon o davčnem postopku za zasebnike kot zavezance za davek iz dejavnosti določa tri načine obdavčitve: samoobdavčitev, odmero na podlagi davčne napovedi in

plačevanje davka ob upoštevanju normiranih odhodkov za zavezance, ki so obdavčeni po normiranih stroških.

Samoobdavčitev: Za zavezance, ki morajo poslovne knjige voditi na način, kot je predpisan za gospodarske družbe, in ki se uvrščajo med srednje in velike podjetnike, se uporabljajo določbe Zakona o davčnem postopku, ki veljajo za pravne osebe. Davčna osnova je določena v višini 25 odstotkov. Zavezanec za davek od dobička pravnih oseb – pravna oseba – sam obračunava in plačuje davek od dobička za poslovno leto, ki je enako koledarskemu letu. Zavezanec mora predložiti davčni obračun davčnemu uradu do 31. 03. tekočega leta za preteklo leto. Priloži pa mu izkaz poslovnega izida, bilanco stanja, izkaz uporabe dobička in kritja izgube (izkaz gibanja kapitala), torej tudi računovodske izkaze, izdelane skladno s SRS (Slovenskimi računovodskimi standardi). Na podlagi davčnega obračuna tudi določi akontacijo davka od dobička, ki jo davčni zavezanec plačuje mesečno, tromesečno ali polletno, odvisno od ugotovljene višine.

Odmera na podlagi davčne napovedi se opravi zavezancem, ki zagotavljajo podatke o poslovanju, potrebne za ugotovitev davčne obveznosti, s poslovnimi knjigami in evidencami, predpisanimi v skladu s Pravilnikom o poslovnih knjigah in drugih davčnih evidencah in SRS 39. Roke za dostavo posameznih obrazcev, postopek odmere in plačevanje davka od dohodkov iz dejavnosti kakor tudi vsa ostala postopkovna pravila določa Zakon o davčnem postopku.

Plačevanje davka ob upoštevanju normiranih odhodkov za zavezance, ki so obdavčeni po normiranih stroških.

Sama napoved za odmero davka od dohodkov iz dejavnosti je formalno sestavljena iz napovedi dohodkov, napovedi za odmero davka od dohodnine, dejavnosti s popisnimi listi. Popravi se na obrazcih, predpisanih z Odredbo o obrazcu napovedi za odmero davka od dohodkov iz dejavnosti, ki jo objavi ministrstvo za finance.

Omeniti je treba še rok za vložitev napovedi, to je 28. februar za preteklo leto. Davčni organ ima tudi rok za izdajo odločbe za davek iz dejavnosti, to je 31. 05. za preteklo leto. Ugotovljena davčna osnova se zasebniku avtomatično vnese v dohodninsko napoved, ki jo mora oddati do 31. 03. – napoved dohodnine, in v kateri vpiše samo medletne vplačane akontacije davka iz dejavnosti kot podvrst dohodnine.

7 SKLEP

Samostojni podjetnik posameznik mora voditi poslovne knjige na podlagi verodostojnih knjigovodskih listin, kar je izrednega pomena za učinkovito poslovanje. Zakonodaja je pred letom 2005 ponujala možnost vodenja poslovnih knjig po sistemu enostavnega ali dvostavnega knjigovodstva, s 1. januarjem 2005 pa je stopila v veljavo nova zakonodaja, ki narekuje povsem drugačne smernice vodenja poslovnih knjig.

V diplomski nalogi so predstavljene možnosti, kako lahko posluje samostojni podjetnik posameznik in na kakšen način pooblaščen računovodski servis vodi njegove poslovne knjige.

V diplomski nalogi so predstavljene knjižbe poslovnih dogodkov na podlagi enostavnega in dvostavnega knjigovodstva, saj se ti dve vrsti knjižb razlikujeta.

Iz podatkov Poslovnega registra Slovenije, katerega vodenje je od Statističnega urada pred časom prevzel AJ PES, izhaja, da med fizičnimi osebami prevladujejo registrirani samostojni podjetniki posamezniki, ki jih je bilo do dne 30. septembra 2004 59.985, oziroma 171 več kot pred letom dni. Kljub vse ostrejši zakonodaji je stopnja rasti 0,3-odstotna.

LITERATURA

- Babič Matko, Lucija in Macarol, Božena in Verbajs, Dunja. 1995. *Vodenje poslovnih knjig*. Ljubljana.
- Hočevar, Marko in Igličar, Aleksander. 1998. *Osnove računovodstva*. Ljubljana.
- Igličar, Aleksander in Hočevar, dr. Marko. 1997. *Računovodstvo za managerje*, Ljubljana.
- Kobeja, Boris. 2001. *Priročnik za pisce strokovnih besedil*. Koper. Visoka šola za management.
- Kocbek, Marijan. 2001. *Zakon o gospodarskih družbah*. Ljubljana.
- Koletnik, Franc. 1993. *Stroškovno računovodstvo nekdanj in danes*. Ljubljana. Revija za računovodstvo in finance. Str. 84-109.
- Lozej, Marko. 1998. *Obračun stroškov in uspeha po enotah in nosilcih*. Ljubljana: ZOP-Zavod za organizacijo poslovanja. Str. 115-134.
- Mayr, Branko, 2000. *Računovodske informacije*. Portorož.
- Milost, Franko. 1996. *Računovodstvo in finance*. Portorož: Visoka šola za hotelirstvo in turizem.
- Odar, Marjan. 2000. *Poročanje zunanjim uporabnikom računovodskih informacij*. Ljubljana. Revija za računovodstvo in finance. Str. 2-3.
- Pirc, Antonija. 1999. *Davek na dodano vrednost*. Ljubljana.
- Škufca, Franc. 1984. *Vodenje poslovnih knjig za obrtne in druge samostojne dejavnosti*. Ljubljana: ČGP DELO – Tozd gospodarski vestnik.
- Turk, Ivan in Melavc, Dane. 2001. *Računovodstvo*. Kranj.
- Turk, Ivan in Melavc, Dane. 1997. *Uvod v računovodstvo*. Ljubljana.
- Turk, Ivan, Kavčič, Slavka, Kokotec-Novak, Majda. 1999. *Poslovno računovodstvo*. Ljubljana: Slovenski inštitut za revijo.
- Turk, Ivan. 1984. *Upravljalni vidik računovodstva*. 3. predelana izdaja. Maribor: Založba Obzorja.

VIRI

Zakon o gospodarskih družbah (vključno z novelo ZGD-F). 2001. Ljubljana: GV Založba.

Zakon o davku na dodano vrednost (Ur. l. RS, št. 67/97 s spremembami).

Zakon o davčni službi (Ur. l. RS, št. 18/96 s spremembami).

Zakon o dohodnini (Ur. l. RS, št. 71/93 s spremembami).

Zakon o dobičku pravnih oseb (Ur. l. RS, št. 72/93 s spremembami).

Zakon o sodnem registru (Ur. l. RS, št. 13/94).

Uredba o vpisu družb in drugih pravnih oseb v sodni register (Ur. l. RS, št. 18/02).

Slovenski računovodski standardi (Ur. l. RS, št. 107/02).

Pravilnik o poslovnih knjigah in drugih davčnih evidencah (Ur. l. RS, št. 114/02).

Slovenski računovodski standard 39 (Ur. l. RS, št. 5/03).

PRILOGE

Priloga 1 Podatki iz bilance stanja na dan 31.12.2004 in na dan 31.12.2003

Priloga 2 Podatki iz izkaza poslovnega izida za obdobje od 01.01. do 31.12.2004

Priloga 3 Napoved za odmero davka od dohodkov iz dejavnosti za obdobje od 01.01. do 31.12.2004