**Davčna obravnava prenosov sredstev med podjetjem zavezanca in njegovim gospodinjstvom,**

**s poudarkom na prenosu nepremičnin**

Podrobnejši opis

**1. izdaja, maj 2023**

Kazalo

[***1.*** ***Prenosi sredstev med podjetjem in gospodinjstvom*** 3](#_Toc136168510)

[***2.*** ***Prenehanje opravljanja dejavnosti*** 3](#_Toc136168511)

[***3.*** ***Prenosi nepremičnine v podjetje oziroma iz podjetja z vidika kapitalskih dobičkov in dobe imetništva*** 3](#_Toc136168512)

[***4.*** ***Prenos nepremičnine v poslovne knjige in priznavanje odhodkov*** 4](#_Toc136168513)

[***5.*** ***Globa za neupravičen ne-prenos nepremičnine v poslovne knjige*** 5](#_Toc136168514)

[***6.*** ***Vprašanja in odgovori*** 6](#_Toc136168515)

[**a)** **Ali je nepremičnino, ki se uporablja za dejavnost (npr. oddajanje v najem) potrebno evidentirati v poslovnih knjigah samostojnega podjetnika?** 6](#_Toc136168516)

[**b)** **Kakšne so posledice, če se nepremičnina uporablja izključno za dejavnost in ni prenesena v poslovne knjige?** 6](#_Toc136168517)

[**c)** **Nepremičnino samostojni podjetnik uporablja samo deloma (deloma jo uporablja kot fizična oseba za privatno rabo). Ali se mora za namen priznavanja tekočih stroškov celotna nepremičnina prenesti v poslovne knjige?** 6](#_Toc136168518)

[**d)** **Ali mora tudi normiranec nepremičnino prenesti v dejavnost, čeprav mu v skladu s Pravilnikom o poslovnih knjigah in drugih davčnih evidencah za fizične osebe, ki opravljajo dejavnost, ni potrebno voditi poslovnih knjig?** 6](#_Toc136168519)

[**e)** **Kako se nepremičnina prenese iz gospodinjstva v podjetje? Je potrebo izdati kakšen akt?** 7](#_Toc136168520)

[**f)** **A odpre dejavnost 2016 in je normiranec. A leta 2017 kupi nepremičnino kot fizična oseba za 150.000 eur. 1. 1. 2018 prenese nepremičnino v dejavnost (poslovne knjige) po tržni vrednosti 160.000 eur. 31. 12. 2021 nepremičnino proda za 260.000 eur. Kako se davčno obravnavajo posamezni poslovni dogodki v navedenem primeru?** 7](#_Toc136168521)

[**g)** **Nepremičnina (pridobljena pred začetkom opravljanja dejavnosti) je bila prenesena v poslovne knjige ob začetku opravljanja dejavnosti za 150.000 eur (leta 2018). Zavezanec je ob prenehanju opravljanja (leta 2021), nepremičnino prenesel nazaj v svoje gospodinjstvo. Vrednost nepremičnine v času prenosa v gospodinjstvo je znašala 180.000 eur. Leta 2022 zavezanec nepremičnino kot fizična oseba prodal za 200.000 eurov. Kako se davčno obravnavajo posamezni poslovni dogodki v konkretnem primeru?** 8](#_Toc136168522)

[**h)** **Ali mora normiranec amortizirati nepremičnino, ki jo uporablja za dejavnost?** 8](#_Toc136168523)

[**i)** **Kako je z amortizacijo usredstvenih investicijskih vlaganj v nepremičnino, ki sicer ni evidentirana v poslovnih knjigah podjetnika?** 9](#_Toc136168524)

[**j)** **Kakšne so posledice ob prenehanju opravljanja dejavnosti, če je bila nepremičnina pridobljena pred začetkom opravljanja dejavnosti?** 9](#_Toc136168525)

[**k)** **Zavezanec je normiranec, poslovnih knjig ne vodi, ima pa v registru osnovnih sredstev vpisano nepremičnino. Zavezanec namerava zamenjati način ugotavljanja davčne osnove (iz normiranih odhodkov v dejanske odhodke). Kako se določi začetna vrednost v poslovnih knjigah podjetnika?** 9](#_Toc136168526)

# ***Prenosi sredstev med podjetjem in gospodinjstvom***

V skladu s prvim odstavkom 50. člena [Zakona o dohodnini – ZDoh-2](http://pisrs.si/Pis.web/pregledPredpisa?id=ZAKO4697) se zaodtujitev oziroma pridobitev sredstev štejejo tudi prenosi sredstev med podjetjem zavezanca in njegovim gospodinjstvom, razen prenosov denarnih sredstev. V skladu z drugim odstavkom tega člena se stvarno premoženje, preneseno iz gospodinjstva v podjetje, šteje za prihodek na način, kot je določeno v računovodskih standardih za brezplačno pridobljena sredstva. Ne glede na prejšnji stavek, se za prihodek ne šteje stvarno premoženje, preneseno iz gospodinjstva v podjetje ob začetku opravljanja dejavnosti ali po začetku opravljanja dejavnosti, če je bilo to stvarno premoženje pridobljeno oziroma zgrajeno pred začetkom opravljanja dejavnosti (v nadaljevanju: stvarno premoženje oziroma sredstva, ki izvirajo iz obdobja pred začetkom opravljanja dejavnosti).

Prenosi sredstev med podjetjem zavezanca in njegovim gospodinjstvom štejejo za transakcije med povezanima osebama. To pomeni, da se transakcije za davčne namene vrednotijo po primerljivih tržnih cenah (16. člen ZDoh-2). Kot pomoč pri določanju tržne vrednosti nepremičnine se lahko uporablja podatek o posplošeni tržni vrednosti, splošno znane tržne cene na m² na določenem področju, cene iz izvedenih prodaj primerljivih nepremičnin, ipd.

Za prenos stvarnega premoženja med podjetjem zavezanca in njegovim gospodinjstvom se ne šteje pridobitev sredstev od tretje osebe oziroma odtujitev sredstev tretji osebi.

# ***Prenehanje opravljanja dejavnosti***

Kot odtujitev sredstev, razen denarnih sredstev, se pri ugotavljanju davčne osnove dohodka iz dejavnosti, šteje tudi prenehanje opravljanja dejavnosti. Če se prenehanje opravljanja dejavnosti davčno obravnava kot odtujitev sredstev, to pomeni, da mora zavezanec ob prenehanju opravljanja dejavnosti razkriti skrite rezerve in dobičke tudi obdavčiti (za znesek skritih rezerv mora povečati davčno osnovo od dohodka iz dejavnosti pod zap. št. 3.2 obračuna akontacije dohodnine in dohodnine od dohodka iz dejavnosti – DohDej). Znesek, ki predstavlja skrite rezerve se izračuna kot razlika med pošteno vrednostjo in davčno vrednostjo sredstev in obveznosti po stanju na dan sestave davčnega obračuna. Skrite rezerve se razkrijejo v Prilogi 14a davčnega obračuna DohDej.

Ne glede na navedeno pa se za odtujitev ne šteje prenos nepremičnin in opreme iz podjetja zavezanca v njegovo gospodinjstvo, ki izvirajo iz obdobja pred začetkom opravljanja dejavnosti (npr. nepremičnina, prenesena v podjetje ob začetku opravljanja dejavnosti ali po začetku opravljanja dejavnosti, če je bila pridobljena pred začetkom opravljanja dejavnosti).

Ne glede na predhodni odstavek se ob prenehanju opravljanja dejavnosti za prihodek ne šteje prihodek, dosežen z odtujitvijo nepremičnine s prenosom iz podjetja zavezanca v njegovo gospodinjstvo, pridobljene v podjetje pred 1. januarjem 2005. To pomeni, da prenos nepremičnin, ki izvirajo iz obdobja opravljanja dejavnosti in so v skladu z 51. členom sicer predmet obdavčitve, ne zapadejo pod obdavčitev, če so bile v podjetje pridobljene pred 1. januarjem 2005.

Za nabavno vrednost kapitala ob pridobitvi (98. člen ZDoh-2), se v primerih nepremičnin, pridobljenih v podjetje pred 1. januarjem 2005 v skladu z drugim odstavkom 146. člena ZDoh-2, šteje knjigovodska vrednost nepremičnine na dan prenehanja opravljanja dejavnosti.

# ***Prenosi nepremičnine v podjetje oziroma iz podjetja z vidika kapitalskih dobičkov in dobe imetništva***

Kadar zavezanec pridobi nepremičnino z njenim prenosom iz podjetja v gospodinjstvo (vključno ob prenehanju opravljanja dejavnosti), se za nabavno vrednost nepremičnine šteje njena primerljiva tržna cena na dan prenosa oziroma na dan prenehanja opravljanja dejavnosti (peti odstavek 98. člena ZDoh-2).

Peti odstavek 101. člena ZDoh-2 nadalje določa, da kadar je zavezanec pridobil nepremičnino s prenosom sredstva iz podjetja zavezanca v njegovo gospodinjstvo, se za čas pridobitve šteje čas prenosa sredstev iz podjetja zavezanca v njegovo gospodinjstvo oziroma čas prenehanja opravljanja dejavnosti.

**Navedeno v praksi pomeni, da bo, ob katerem koli prenosu nepremičnine iz podjetja nazaj v gospodinjstvo, doba imetništva nepremičnine začela teči od dne takega prenosa.**

# ***Prenos nepremičnine v poslovne knjige in priznavanje odhodkov***

V skladu s SRS mora podjetnik nepremičnine, ki izvirajo iz gospodinjstva in se uporabljajo za opravljanje dejavnosti, praviloma prenesti v dejavnost. Pri tem pa je v skladu s SRS 30 potrebno ustrezno upoštevati naslednjo okoliščino:

1. Posamezna ločeno identificirana nepremičnina se v celoti oziroma pretežno uporablja za dejavnost (primeroma podjetnik uporablja za dejavnost celotno oziroma večji del stavbe, vključno z dajanjem v najem v okviru dejavnosti). V primeru, da se za dejavnost uporablja celotna ločeno identificirana nepremičnina oziroma njen pretežni del, ni objektivnega razloga, da podjetnik nepremičnine ne prenese v dejavnost. V skladu s SRS 30.12 jo mora, tako, da v primeru ne-prenosa krši 31. člen ZDavP-2 in je lahko sankcioniran po deveti točki prvega odstavka 397. člena ZDavP-2.
2. Za dejavnost se uporablja manjši del ločeno identificirane nepremičnine, (primeroma se posamezni prostor v družinski hiši uporablja za pisarno). Prenos dela posamezne nepremičnine v dejavnost, je objektivno otežen, saj ga je težko ovrednotiti oziroma vrednostno ločeno obravnavati. V takih primeri se dopusti ne-prenos nepremičnine v dejavnost v skladu s SRS 30.16.

Kadar je nepremičnina prenesena v dejavnost so vsi stroški povezani z njo praviloma (če so skladni z drugimi določbami ZDoh-2 in ZDDPO-2) davčno priznani.

Kadar nepremičnina ni prenesena v dejavnost je z vidika priznavanja stroškov potrebno razlikovati:

* Obratovalni stroški (energija, komunala, čiščenje…) in stroški tekočega vzdrževanja (beljenje, popravila inštalacij in naprav…), ki so nesporno posledica opravljanja dejavnosti tako po vsebini kot po obsegu, so davčno priznani ne glede na to ali je nepremičnina prenesena v dejavnost ali ne (pogojevanje teh stroškov s prenosom nepremičnine v dejavnost bi kršilo splošno določbo iz 29. člena ZDDPO-2). V primeru, ko se za dejavnost uporablja le del nepremičnine, davčne osnove praviloma ne smejo zniževati celotni odhodki nepremičnine ampak le tisti, ki se jih lahko poveže z opravljanjem dejavnosti. Razmejitev med dejavnostjo in privatno rabo se naredi na podlagi dejanskih okoliščin, če to ni mogoče pa na podlagi ustreznih računovodskih ključev oz. deležev (npr. delež površine, ki se uporablja za dejavnost v celotni površini stavbe, delež uporabnikov, ki stavbo uporabljajo v okviru dejavnosti v celotnem številu uporabnikov stavbe…).
* Odhodki iz naslova amortizacije, ki se obračunavajo skladno s 33. členom ZDDPO-2 in (usredstveni) stroški investicijskega vzdrževanja oziroma investicijska vlaganja (zamenjava strehe, stavbnega pohištva, inštalacij…), ki nastajajo v zvezi z nepremičninami, ki niso prenesene v dejavnost so davčno nepriznani.

Investicijska vlaganja v nepremičnino, ki jo zavezanec ni prenesel v dejavnost, se posledično smatrajo za investicijska vlaganja, ki jih zavezanec izvaja v okviru svojega gospodinjstva. Plačila za taka vlaganja, ki jih zavezanec izvaja iz dejavnosti, po vsebini predstavljajo zmanjševanje podjetnikovega kapitala in ne stroške dejavnosti. Če zavezanec na tej podlagi vseeno pripoznava (usredstvene) stroške, odhodki, ki izvirajo iz teh stroškov, davčno niso priznani, ker imajo naravo privatnosti.

# ***Globa za neupravičen ne-prenos nepremičnine v poslovne knjige***

Kadar ni objektivnih razlogov, da nepremičnina ne bi bila vnesena v podjetje (se izključno oziroma pretežno uporablja za podjetje), ne-prenos nepremičnine v dejavnost predstavlja prekršek po deveti točki prvega odstavka 397. člena ZDavP-2. Zavezanec je lahko posledično sankcioniran zaradi kršitve devete točke 397. člena ZDavP-2, ki določa, da se z globo od 800 do 10.000 eurov se kaznuje za prekršek samostojni podjetnik posameznik ali posameznik, ki samostojno opravlja dejavnost, če ne vodi ali ne hrani poslovnih knjig in evidenc v skladu s tem zakonom ali jih ne vodi dobro in pravilno oziroma na način, ki zagotavlja podatke za ugotovitev davčnih obveznosti.

# ***Vprašanja in odgovori***

## **Ali je nepremičnino, ki se uporablja za dejavnost (npr. oddajanje v najem) potrebno evidentirati v poslovnih knjigah samostojnega podjetnika?**

Da. Nepremičnino ali del nepremičnine, ki je v lasti fizične osebe in se uporablja za opravljanje dejavnosti ter so izpolnjeni pogoji za pripoznanje skladno z računovodskimi standardi, mora samostojni podjetnik evidentirati v poslovnih knjigah.

## **Kakšne so posledice, če se nepremičnina uporablja izključno za dejavnost in ni prenesena v poslovne knjige?**

Neevidentiranje nepremičnine, ki se uporablja samo za dejavnost, v poslovnih knjigah pomeni kršitev davčnih predpisov in tudi predpisov, ki določajo obveznost vodenja poslovnih knjig (31. člen [Zakona o davčnem postopku – ZDavP-2](http://pisrs.si/Pis.web/pregledPredpisa?id=ZAKO4703) v povezavi s prekrškovno določbo 9. točke 397. člena ZDavP-2).

Če nepremičnina (ali del nepremičnine), ki se v celoti uporablja za dejavnost, ni prenesena v poslovne knjige, se samostojnemu podjetniku ne priznajo stroški investicijskega vzdrževanja oziroma investicijska vlaganja v nepremičnino (zamenjava strehe, stavbnega pohištva, inštalacij…).

Obratovalni stroški (energija, voda, komunalne storitve…), z vidika vsebine in obsega nesporno povezani z opravljanjem dejavnosti, so davčno priznani, ne glede na to ali je nepremičnina vnesena v dejavnost ali ne.

## **Nepremičnino samostojni podjetnik uporablja samo deloma (deloma jo uporablja kot fizična oseba za privatno rabo). Ali se mora za namen priznavanja tekočih stroškov celotna nepremičnina prenesti v poslovne knjige?**

V kolikor se nepremičnina uporablja hkrati za opravljanje dejavnosti in za privatno rabo in pri tem ni mogoče ločiti uporabe za dejavnost z ločenih izkazovanjem sredstva ali dela sredstva, prenos nepremičnine skladno s SRS 30.16 ni obvezen. Prenos dela posamezne nepremičnine v dejavnost, je objektivno otežen, saj ga je težko ovrednotiti oziroma vrednostno ločeno obravnavati. V takih primerih se dopusti neprenos nepremičnine v dejavnost v skladu s SRS 30.16.

## **Ali mora tudi normiranec nepremičnino prenesti v dejavnost, čeprav mu v skladu s Pravilnikom o poslovnih knjigah in drugih davčnih evidencah za fizične osebe, ki opravljajo dejavnost, ni potrebno voditi poslovnih knjig?**

Da. Tudi zavezanec, ki davčno osnovo ugotavlja z upoštevanjem normiranih odhodkov, mora nepremičnino v primeru uporabe za opravljanje dejavnosti, prenesti v poslovne knjige svojega podjetja. V skladu s prvim odstavkom 3. člena Pravilnikom o poslovnih knjigah in drugih davčnih evidencah za fizične osebe, ki opravljajo dejavnost, so namreč zavezanci, ki ugotavljajo davčno osnovo od dohodka iz dejavnosti z upoštevanjem normiranih odhodkov, vseeno dolžni voditi določene evidence v zvezi z opravljanjem dejavnosti, in sicer vodijo evidenco knjigovodskih listin, evidenco osnovnih sredstev in morebitne druge evidence, ki jih zahtevajo področni predpisi.

Normiranci morajo v skladu s Pravilnikom voditi evidenco osnovnih sredstev, kjer tudi evidentirajo nepremičnine, ki jih uporabljajo za opravljanje dejavnosti.

## **Kako se nepremičnina prenese iz gospodinjstva v podjetje? Je potrebo izdati kakšen akt?**

Primeroma ob prenosu nepremičnine iz gospodinjstva v dejavnost zavezanec izda sklep o vnosu nepremičnine v dejavnost. Gre za sklep fizične osebe, da sme njegovo podjetje sredstvo (nepremičnino) uporabljati za dejavnost. Takšen sklep ima naravo interne knjigovodske listine s katero se izkazuje poslovni dohodek začetka uporabe določenega sredstva fizične osebe za poslovne namene in, kot rečeno, je podlaga za evidentiranje v poslovnih knjigah.

Skladno s [Pravili skrbnega računovodenja - 2016](https://www.google.com/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=&ved=2ahUKEwiCvbO4--z-AhUgg_0HHYLABBgQFnoECA4QAQ&url=https%3A%2F%2Fsi-revizija.si%2Fdatoteke%2Fstandardi%2F1508%2Fpsr-2016.pdf&usg=AOvVaw1iidlqUJ_64htyl_9fJsyO) (točka 1.7.) mora knjigovodska listina (med katere sodi tudi sklep vnosu nepremičnine v dejavnost) vsebovati najmanj:

a) identifikacijsko oznako listine ter zaporedno številko listine;

b) podatke o organizaciji, pri kateri nastajajo poslovni dogodki, in o odgovornih osebah;

c) podatke o poslovnem dogodku;

č) v denarju izražen obseg sprememb poslovnega dogodka;

d) podatke o kraju in datumu izdaje knjigovodskih listin (pri notranjih knjigovodskih listinah podatki o kraju niso nujni);

e) datum ali obdobje nastanka poslovnega dogodka;

f) opredelitev oseb, pooblaščenih za zagotavljanje resničnosti in verodostojnosti knjigovodskih listin;

g) sestavine, ki so glede na vrsto listine predpisane z veljavnimi predpisi.

## **A odpre dejavnost 2016 in je normiranec. A leta 2017 kupi nepremičnino kot fizična oseba za 150.000 eur. 1. 1. 2018 prenese nepremičnino v dejavnost (poslovne knjige) po tržni vrednosti 160.000 eur. 31. 12. 2021 nepremičnino proda za 260.000 eur. Kako se davčno obravnavajo posamezni poslovni dogodki v navedenem primeru?**

Dogodek 1 – prenos nepremičnine iz gospodinjstva v dejavnost

Ker gre za nepremičnino, ki je pridobljena v času opravljanja dejavnosti, je prenos potrebno obravnavati v skladu s 50. členom Zdoh-2. Drugi odstavek 50. člena Zdoh-2 določa, da se stvarno premoženje, preneseno iz gospodinjstva v podjetje, šteje za prihodek na način, kot je določeno v računovodskih standardih za brezplačno pridobljena sredstva. V zvezi z navedenim je nadalje pomemben slovenski računovodski standard 11.14., ki določa, da se pasivne časovne razmejitve v zvezi z državnimi podporami in donacijami, prejetimi za pridobitev osnovnih sredstev, oblikujejo za zneske državnih podpor ali donacij, s katerimi so bila osnovna sredstva nepovratno oziroma brezplačno pridobljena.

To pomeni, da podjetnik (tudi če je ta normiranec) v davčni obračun akontacije dohodnine od dohodka iz dejavnosti prenaša prihodke iz naslova prenosa nepremičnine v dejavnost po letnih zneskih, ki ustrezajo odhodkom amortizacije, ki bi jih imel, če ne bi bil normiranec. V letu 2018 torej podjetnik ne evidentira 160.000 eur prihodkov iz prenosa nepremičnine v dejavnost, ampak ob upoštevanju 3 % amortizacijske stopnje (v skladu z 33. členom ZDDPO-2) 4.800 eur prihodkov, ki jih vključi v davčni obračun pod zap. št. 3.2 (če bi upoštevali 12 mesečno obdobje uporabe).

Dogodek 2 – prodaja nepremičnine

Zavezanec nepremičnino prodaja v okviru opravljanja dejavnosti, zato se dobiček, ki nastane pri prodaji nepremičnine obdavči v okviru opravljanja dejavnosti. Ob prodaji nepremičnine se v prihodke vključi **znesek prodane nepremičnine (prodajna vrednost), od katere je potrebno odšteti knjigovodsko vrednost nepremične v evidenci OS** (= nabavna vrednost, po kateri je bila nepremičnina izkazana v poslovnih knjigah (-) znesek, ki ustreza amortizaciji, ki bi bila obračunana, če zavezanec ne bi bil normiranec).

V konkretnem primeru to pomeni, da mora podjetnik v davčni obračun akontacije dohodnine in dohodnine od dohodka iz dejavnosti pod zap. št. 1 vključiti prihodke **80.800 eurov** iz naslova prodaje nepremičnine (= *260.000 eur (prodajna vrednost) – 160.000 eur (tržna vrednost v času prenosa nepremičnine v knjige) – 19.200 eur (= znesek, ki ustreza amortizaciji, in sicer 4.800 eur za leto 2018, 2019, 2020 in 2021*).

## **Nepremičnina (pridobljena pred začetkom opravljanja dejavnosti) je bila prenesena v poslovne knjige ob začetku opravljanja dejavnosti za 150.000 eur (leta 2018). Zavezanec je ob prenehanju opravljanja (leta 2021), nepremičnino prenesel nazaj v svoje gospodinjstvo. Vrednost nepremičnine v času prenosa v gospodinjstvo je znašala 180.000 eur. Leta 2022 zavezanec nepremičnino kot fizična oseba prodal za 200.000 eurov. Kako se davčno obravnavajo posamezni poslovni dogodki v konkretnem primeru?**

Dogodek 1 - prenos nepremičnine iz gospodinjstva v dejavnost

V skladu z drugim odstavkom 50. člena ZDoh-2 se za prihodek ne šteje stvarno premoženje, preneseno iz gospodinjstva v podjetje ob začetku opravljanja dejavnosti ali po začetku opravljanja dejavnosti, če je bilo to stvarno premoženje pridobljeno oziroma zgrajeno pred začetkom opravljanja dejavnosti.

Prenos nepremičnine iz gospodinjstva v dejavnost tako na strani podjetnika ne predstavlja davčnih prihodkov. Nepremičnina se pri podjetniku pripozna v evidenci osnovnih sredstev (po vrednosti 150.000 eur), njen vir pa predstavlja podjetnikov kapital..

Dogodek 2 – Prenos nepremičnine iz dejavnosti nazaj v gospodinjstvo (ob prenehanju opravljanja dejavnosti)

V skladu s prvim odstavkom 51. člena ZDoh-2 se pri ugotavljanju davčne osnove pri prenehanju opravljanja dejavnosti za odtujitev ne šteje prenos nepremičnin in opreme iz podjetja zavezanca v njegovo gospodinjstvo, ki jih je zavezanec prenesel iz gospodinjstva v svoje podjetje ob začetku opravljanja dejavnosti ali po začetku opravljanja dejavnosti, če so bile te nepremičnine in oprema zgrajene oziroma pridobljene pred začetkom opravljanja dejavnosti.

Prenos nepremičnine iz dejavnosti nazaj v gospodinjstvo pri podjetniku ne predstavlja obdavčljivih prihodkov.

Dogodek 3 - prodaja nepremičnine

Peti odstavek 98. člena ZDoh-2 določa, da kadar zavezanec pridobi kapital s prenosom sredstev iz podjetja zavezanca v svoje gospodinjstvo ali s prenehanjem opravljanja dejavnosti, se za nabavno vrednost prenesenega sredstva šteje primerljiva tržna cena sredstva na dan prenosa oziroma na dan prenehanja opravljanja dejavnosti.

Pri prodaji se kot nabavna vrednost, za namen obdavčitve z dobičkom iz kapitala, šteje vrednost, prenesenega sredstva na dan prenehanja opravljanja dejavnosti (180.000 eur). Dodajamo tudi, da s prenosom iz dejavnosti v gospodinjstvo doba imetništva začne teči na novo (šteje se, kot da je zavezanec – fizična oseba nepremičnino pridobil v letu 2021).

Davčna osnova pri dobičku iz kapitala je razlika med vrednostjo kapitala ob odsvojitvi in vrednostjo kapitala ob pridobitvi. Davčna osnova v konkretnem primeru bo tako 20.000 eurov (vrednost ob odsvojitvi = 200.000 eur – vrednost ob pridobitvi = 180.000 eur). Zavezanec bo obdavčen po davčni stopnji 25 % (doba imetništva pri zavezancu je namreč krajša od 5 let)

## **Ali mora normiranec amortizirati nepremičnino, ki jo uporablja za dejavnost?**

Ne. Normirancu ni treba amortizirati nepremičnine, saj ne gre za poslovne dogodke v zvezi s prihodki (temveč odhodki). Ne glede na navedeno pa mora tudi normiranec voditi nabavne vrednosti osnovnih sredstev (evidenca osnovnih sredstev), datume pridobitve in odtujitve.

## **Kako je z amortizacijo usredstvenih investicijskih vlaganj v nepremičnino, ki sicer ni evidentirana v poslovnih knjigah podjetnika?**

Amortizacija investicijskih vlaganj v nepremičnino, ki ni prenesena iz gospodinjstva v podjetje, davčno ni priznana.

## **Kakšne so posledice ob prenehanju opravljanja dejavnosti, če je bila nepremičnina pridobljena pred začetkom opravljanja dejavnosti?**

Z računovodskega vidika (t. j. z vidika računovodskih standardov) ob prenehanju pri podjetniku ne nastajajo prihodki in odhodki v zvezi z razliko med pošteno vrednostjo nepremičnine ob prenehanju in knjigovodsko  vrednostjo nepremičnine, saj pri prenehanju opravljanja dejavnosti v okviru s.p. in prenosu nepremičnine v gospodinjstvo po računovodskih standardih ne gre za odtujitev nepremičnine.

Gledano z davčnega vidika, se v skladu s prvim stavkom prvega odstavka 51. člena ZDoh-2, kot odtujitev sredstev šteje tudi prenehanje opravljanja dejavnosti. Izjema od navedenega je določena v drugem stavku te določbe ZDoh-2, in sicer, če gre za nepremičnine (ali drugo sredstvo, ki ni denar), ki jih je zavezanec prenesel iz gospodinjstva v svoje podjetje ob začetku opravljanja dejavnosti ali po začetku opravljanja dejavnosti, če so bile te nepremičnine in oprema zgrajene oziroma pridobljene pred začetkom opravljanja dejavnosti.

Iz navedenega izhaja, da:

* je v primerih, kadar je nepremičnina pridobljena in prenesena v podjetje po začetku opravljanja dejavnosti, treba ob prenehanju ugotavljati razliko med pošteno vrednostjo nepremičnine in davčno vrednostjo nepremičnine ob prenosu. Razlika predstavlja prihodke oziroma odhodke, ki se vključijo v zadnji davčni obračun DohDej.
* v primerih, kadar je nepremičnina pridobljena pred in prenesena v podjetje ob ali po začetku opravljanja dejavnosti, ob prenehanju ni treba ugotavljati nastalih dobičkov ali izgub v zvezi s to nepremičnino. To pomeni, da samostojni podjetnik ob takšnem prenosu ne izkaže prihodkov iz naslova prenosa nepremičnine iz podjetja v gospodinjstvo.

## **Zavezanec je normiranec, poslovnih knjig ne vodi, ima pa v registru osnovnih sredstev vpisano nepremičnino. Zavezanec namerava zamenjati način ugotavljanja davčne osnove (iz normiranih odhodkov v dejanske odhodke). Kako se določi začetna vrednost v poslovnih knjigah podjetnika?**

Vodenje poslovnih knjig za zavezanca, ki ugotavlja davčno osnovo kot normiranec ni obvezno. Zavezanec tudi ni dolžan amortizirani nepremičnine, saj ne gre za poslovne dogodke v zvezi s prihodki, ampak v zvezi z odhodki. Ne glede na navedeno, pa mora zavezanec voditi register osnovnih sredstev, kjer so zabeležene nabavne vrednosti OS, datumi pridobitve in odtujitve. V primeru prehoda na dejanske prihodke, bo moral zavezanec pripraviti bilanco stanja na zadnji dan pred prehodom (31.12.) z upoštevanjem popravkov vrednosti.

Začetno vrednost nepremičnine bo tako zavezanec ugotovil tako, da bo od upošteval vrednost osnovnega sredstva na dan pridobitve, od katere bo odštel znesek amortizacije, ki bi bila obračunana, če bi zavezanec nepremičnino amortiziral (če ne bi bil normiranec).

Primer: Nepremičnine je bila 1. 1. 2016 vnesena v dejavnost (zavezanec je normiranec) po vrednosti 50.000 eurov. Po petih letih (1. 1. 2021) želi zavezanec spremeniti način ugotavljanja davčne osnove in davčno osnovo ugotavljati kot dejanski. Zavezanec bo moral na zadnji dan pred prehodom na dejanske odhodke pripraviti bilanco iz katerega bo izhajala začetna vrednost nepremičnine. Izračun začetne vrednosti bo izveden na naslednji način (ob upoštevanju 3 % amortizacijske stopnje):

Začetna vrednost = Vrednost osnovnega sredstva ob pridobitvi (–) znesek amortizacije, ki bi bila obračunana, če bi zavezanec nepremičnino moral amortizirati (predpostavljamo 3 % stopnjo amortizacije)

Začetna vrednost = 50.000 eurov – (5 let \* 1.500 eur) = 42.500 EUR

Začetna vrednost na zadnji dan pred prehodom na dejanske odhodke znaša 42.500 EUR.