

UPOŠTEVANJE PRIHODKOV IN ODHODKOV PRI PREHODU MED UGOTAVLJANJEM DAVČNE OSNOVE OD DOHODKA, DOSEŽENEGA Z OPRAVLJANJEM DEJAVNOSTI, NA PODLAGI NORMIRANIH ODHODKOV V LETU 2004 IN NA PODLAGI DEJANSKIH PRIHODKOV IN ODHODKOV V LETU 2005

Pojasnilo DURS, št. 42404-16/2005, 14. 2. 2005

Zavezancem za davek iz dejavnosti, ki so v letu 2004 ugotavljali davčno osnovo z upoštevanjem normiranih odhodkov, so se pri ugotavljanju davčne osnove upoštevali prihodki ob njihovem plačilu. Če zavezanec za akontacijo dohodnine od dohodka iz dejavnosti v letu 2005 ne izpolnjuje pogojev za ugotavljanje davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov (določbe tretjega odstavka 35. člena Zakona o dohodnini (Uradni list RS, št. 54/04, 56/04 - popr., 62/04 - popr., 63/04 - popr., 80/04 in 139/04), v nadaljevanju: ZDoh-1, mora ugotavljati davčno osnovo z upoštevanjem dejanskih prihodkov in odhodkov (to pomeni vodenje poslovnih knjig). Pri prehodu na ugotavljanje davčne osnove na podlagi dejanskih prihodkov in odhodkov mora zavezanec ustrezno upoštevati prihodke in odhodke.

Pri prehodih med obema načinoma upoštevanja prihodkov in odhodkov se po določbi tretjega odstavka 36. člena ZDoh-1 prihodki in odhodki upoštevajo tako, da ni niti njihovega neupoštevanja niti dvakratnega upoštevanja.

Navedeno je pomembno predvsem ob prehodu z ugotavljanja davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov na ugotavljanje davčne osnove na podlagi dejanskih prihodkov in odhodkov za upoštevanje prihodkov in odhodkov za opravljene storitve v letu 2004, ki so plačane v letu 2005.

Po določbi drugega odstavka 290. člena ZDavP-1 mora izplačevalec dohodka, ko posluje s fizično osebo, ki opravlja dejavnost, ob izplačilu pri davčnem zavezancu preveriti obstoj potrdila o ugotavljanju davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov, če davčni zavezanec potrdila ne predloži.

Glede na to, da obravnavani zavezanci v letu 2005 ne ugotavljajo davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov (in ne razpolagajo s potrdilom), izplačevalec dohodka ne izračuna akontacije dohodnine od dohodka, doseženega z opravljanjem dejavnosti, kot davčnega odtegljaja v obračunu davčnega odtegljaja po 285. členu ZDavP-1, ampak račun plača v navedeni višini.

Iz navedenega sledi, da mora zavezanec ta prihodek vključiti v poslovne knjige za leto 2005. Če bi izplačevalec račun za storitev, ki je bila opravljena v letu 2004, tudi plačal v letu 2004, bi izplačevalec ob izplačilu obračunal in plačal akontacijo davka iz dejavnosti, pri tem pa ugotavljal davčno osnovo z upoštevanjem normiranih odhodkov v višini 40 % za zavezance iz 53. člena Zakona o dohodnini (Uradni list RS, št. 71/93, 7/95 in 44/96) oziroma 60 % za zavezance iz 54. člena Zakona o dohodnini.

Iz določbe tretjega odstavka 36. člena ZDoh-1 in upoštevanja okoliščin, da zavezanci, ki so v letu 2004 ugotavljali davčno osnovo z upoštevanjem normiranih odhodkov, niso vodili poslovnih knjig - tem bi namreč lahko v letu 2005 izkazovali dejanske odhodke, povezane s prihodki za storitve, opravljene v letu 2004, plačane pa v letu 2005 -, je treba upoštevati:

Dohodke za opravljene storitve v letu 2004, ki so plačane v letu 2005, morajo obravnavani zavezanci vključiti v poslovne knjige (ti dohodki so po vsebini neobičajna postavka, zato se izkazujejo v skupini 78 - Izredni prihodki). V poslovne knjige lahko zavezanci vključijo tudi stroške, in to z interno temeljnico, ki mora biti sestavljena v skladu s SRS 39.24. Strošek se izkazuje v višini normiranih odhodkov, ki bi bili zavezancu priznani v letu 2004 (v višini 40 % oziroma 60 % prihodka). Priloga interne temeljnice za knjiženje stroška mora biti račun, iz katerega jasno izhaja, da je bila storitev opravljena v letu 2004. Te stroške je treba izkazovati v skupini 75 - Izredni odhodki. Navedeno pomeni, da zavezanec, ki med izrednimi prihodki izkaže znesek

100.000 tolarjev, hkrati med izrednimi odhodki izkaže znesek 40.000 oziroma 60.000 tolarjev.