



REPUBLIKA SLOVENIJA
MINISTRSTVO ZA FINANCE

DIREKTORAT ZA SISTEM DAVČNIH,
CARINSKIH IN DRUGIH JAVNIH PRIHODKOV

Župančičeva 3, p.p.644a, 1001 Ljubljana

T: 01 369 67 17

F: 01 369 67 19

INFORMACIJA O DAVKU OD DOHODKOV PRAVNIH OSEB ZA LETO 2017

Pripravil:
Sektor za analize in koordinacijo davčne politike

april 2019

Kazalo vsebine

Povzetek in ključne ugotovitve	1
1. Obdavčitev z davkom od dohodkov pravnih oseb.....	2
1.1 Zavezanci za davek.....	2
1.2 Davčna osnova in davčno obdobje	2
1.3 Davčna stopnja	3
1.4 Zmanjšanje davčne osnove in davčne olajšave	3
1.5 Plačevanje DDPO	3
2. Analiza podatkov iz davčnih obračunov DDPO za leto 2017	4
2.1 Analiza osnovnih obračunskih podatkov DDPO za leto 2017	4
2.2 Zavezanci, ki ugotavljajo davčno osnovo na podlagi dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov	5
2.2.1 Porazdelitev zavezancev, ki ugotavljajo davčno osnovo na podlagi dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov po SKD dejavnostih	5
2.2.2 Porazdelitev zavezancev, ki ugotavljajo davčno osnovo na podlagi dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov po prihodkovnih razredih.....	6
2.3 Zavezanci, ki ugotavljajo davčno osnovo na podlagi dejanskih prihodkov in dejanskih odhodkov	6
2.3.1 Porazdelitev zavezancev, ki ugotavljajo davčno osnovo na podlagi dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov po SKD dejavnostih	6
2.3.2 Porazdelitev zavezancev, ki ugotavljajo davčno osnovo na podlagi dejanskih prihodkov in dejanskih odhodkov po prihodkovnih razredih	7
2.4 Zmanjšanje davčne osnove in davčne olajšave	8
2.5 Akontacije v letu 2017	12
2.6 Efektivna davčna stopnja	14
Priloga.....	16

Kazalo tabel

<i>Tabela 1: Osnovni obračunski podatki DDPO za leto 2017</i>	<i>4</i>
<i>Tabela 2: Zavezanci, ki ugotavljajo davčno osnovo na podlagi dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov glede na SKD dejavnost</i>	<i>5</i>
<i>Tabela 3: Zavezanci za DDPO z normiranimi odhodki glede na višino davčnih prihodkov.....</i>	<i>6</i>
<i>Tabela 4: Zavezanci, ki ugotavljajo davčno osnovo na podlagi dejanskih prihodkov in dejanskih odhodkov glede na SKD dejavnost.....</i>	<i>7</i>
<i>Tabela 5: Zavezanci za DDPO z dejanskimi odhodki glede na višino davčnih prihodkov.....</i>	<i>8</i>
<i>Tabela 6: Zmanjšanja davčne osnove in davčne olajšave za DDPO – pregled za leto 2017 .</i>	<i>8</i>
<i>Tabela 7: Deleži v skupni davčni obveznosti glede na SKD dejavnost ter število zavezancev, zneski in deleži v posamezni vrsti olajšave za leto 2017.....</i>	<i>11</i>
<i>Tabela 8: Število zavezancev, zneski akontacije, mesečni in trimesečni obroki po SKD dejavnostih v letu 2017.....</i>	<i>13</i>
<i>Tabela 9: Povprečna efektivna davčna stopnja po SKD dejavnostih za leto 2017</i>	<i>14</i>

Kazalo slik

<i>Slika 1: Delež posameznega zmanjšanja davčne osnove in posamezne davčne olajšave glede na vsa zmanjšanja davčne osnove in davčnih olajšav v letu 2017</i>	<i>10</i>
<i>Slika 2: Zavezanci po SKD dejavnosti* glede na način plačevanja akontacije v 2017.....</i>	<i>12</i>
<i>Slika 3: Povprečna efektivna davčna stopnja za prvih 100 zavezancev glede na davčno obveznost v primerjavi s splošno (nominalno) davčno stopnjo v obdobju 2012-2017</i>	<i>15</i>

Povzetek in ključne ugotovitve

➤ Osnovni obračunski podatki

V letu 2017 je bilo oddanih skupaj 105.832 obračunov davka od dohodkov pravnih oseb. Skupna davčna obveznost vseh zavezancev je znašala 749 mio evrov. Število predloženih obračunov davka od dohodkov pravnih oseb pa se je v obdobju od 2014 do 2017 v povprečju povečalo za 1,7 % na leto, davčna obveznost pa v povprečju za 16 %.

➤ Zavezanci, ki ugotavljajo davčno osnovo na podlagi dejanskih prihodkov in dejanskih odhodkov

Od vseh oddanih obračunov je bilo 104.619 primerov, kjer so zavezanci ugotavljali davčno osnovo na podlagi dejanskih prihodkov in dejanskih odhodkov. Največ teh zavezancev (18.881 oz. 18 % vseh, ki so ugotavljali svojo davčno osnovo z upoštevanjem dejanskih prihodkov in odhodkov) je opravljalo dejavnost S po SKD klasifikaciji (druge dejavnosti). Porazdelitev po prihodkovnih razredih kaže, da je bilo pri zavezancih z dejanskimi prihodki in dejanskimi odhodki največ tistih, ki so v poslovnem letu ustvarili do 1.000 evrov prihodkov (kar 32 %) in tistih, ki so ustvarili od 10.000 do 100.000 evrov prihodkov (25 %). Več kot 100 mio evrov prihodkov je ustvarilo le 0,1 % vseh zavezancev z dejanskimi odhodki.

➤ Zavezanci, ki ugotavljajo davčno osnovo na podlagi dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov

Le dober 1 % vseh zavezancev, ki so oddali obračun (1.213) je ugotavljalo davčno osnovo na podlagi dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov. Pri teh zavezancih glede na SKD klasifikacijo močno izstopajo strokovne, znanstvene in tehnične dejavnosti, med katere je bilo v letu 2017 uvrščenih kar 45 % vseh zavezancev z normiranimi odhodki (546 zavezancev). Pri zavezancih z normiranimi odhodki je največ tistih, ki so v poslovnem letu ustvarili prihodke do 10.000 evrov (32 %). Do 30.000 evrov prihodkov je ustvarila več kot polovica zavezancev z normiranimi odhodki, prihodkov nad 100.000 evrov pa le 6 % teh zavezancev.

➤ Zmanjšanje davčne osnove in davčne olajšave

Zmanjšanje davčne osnove in davčne olajšave je v letu 2017 uveljavilo 36.399 zavezancev v skupni višini 1.763 mio evrov. Največji delež v celotnih olajšavah je s 46,6 % predstavljala olajšava za investiranje, ki jo je uveljavljalo 22.451 zavezancev. Preko pokrivanja izgub je 15.987 zavezancev zmanjšalo davčno osnovo za 454 mio evrov, z olajšavo za vlaganja v raziskave in razvoj pa je 568 zavezancev zmanjšalo davčno osnovo za 242 mio evrov.

➤ Povprečna efektivna davčna stopnja

Povprečna efektivna davčna stopnja davka od dohodkov pravnih oseb za leto 2017 je znašala 13,12 %. Najvišjo povprečno efektivno davčno stopnjo je imelo področje trgovine, vzdrževanja in popravil motornih vozil, in sicer 15,68 %, sledile pa so strokovne, znanstvene in tehnične dejavnosti, kjer je povprečna efektivna davčna stopnja znašala 15,40 %. Najnižjo povprečno efektivno davčno stopnjo so izkazali zavezanci, ki so opravljali dejavnost rudarstva, pri njih je znašala le 9,27 %. Za prvih 100 zavezancev z najvišjo davčno obveznostjo v obdobju 2012 – 2017 je povprečna efektivna davčna stopnja znašala 13,43 %, se pa v omenjenem obdobju v povprečju ni močno spreminjala.

1. Obdavčitev z davkom od dohodkov pravnih oseb

Sistem obdavčitve z davkom od dohodkov pravnih oseb (v nadaljevanju DDPO) ureja Zakon o davku od dohodkov pravnih oseb (Uradni list RS, št. 117/06 in vse nadaljnje spremembe; v nadaljnjem besedilu ZDDPO-2). Z njim je določena obveznost plačevanja DDPO. Postopek pobiranja DDPO podrobneje ureja posebni del Zakona o davčnem postopku (v nadaljnjem besedilu ZDavP). DDPO spada med neposredne davke, kar pomeni, da breme davka neposredno nosi davčni zavezanec.

1.1 Zavezanci za davek

Zavezanci za davek so pravne osebe domačega prava (razen Republike Slovenije in samoupravnih lokalnih skupnosti), pravne osebe tujega prava ter družbe oziroma združenja oseb vključno z družbami civilnega prava po tujem pravu, ki nimajo pravne osebnosti in ki niso zavezanci za dohodnino. Zavezanci rezidenti so obdavčeni po načelu svetovnega dohodka, kar pomeni, da so zavezani za davek od vseh dohodkov, ki imajo svoj vir v Sloveniji in zunaj nje. Za rezidenta se šteje zavezanec, ki ima sedež v Sloveniji, kakor tudi zavezanec, ki nima sedeža v Sloveniji, ima pa kraj dejanskega delovanja posloводства v Sloveniji. Nerezidenti so obdavčeni po teritorialnem načelu, kar pomeni, da so zavezani za davek od dohodkov, ki jih dosegajo v poslovni enoti ali prek poslovne enote v Sloveniji, in za davek od dohodkov, ki imajo svoj vir v Sloveniji, in za katere je določena obveznost za davčni odtegljaj.

Poseben status ima Banka Slovenije, ki je sicer davčna zavezanica, vendar po posebni določbi davka niti ne izračunava niti ne plačuje. Med davčne zavezance štejemo tudi zavode, društva, ustanove, verske skupnosti, politične stranke, zbornice, reprezentativne sindikate in druge pravne osebe, ustanovljene za opravljanje nepridobitnih dejavnosti.

Poleg tega imajo poseben položaj investicijski skladi, ki do 30. novembra razdelijo najmanj 90 % dobička prejšnjega leta, pokojninski skladi in zavarovalnice. Kot davčni zavezanci sestavljajo davčne obračune, v katerih ugotovijo davčno osnovo, vendar davka ne plačujejo, ker je zanje predpisana davčna stopnja 0 %.

1.2 Davčna osnova in davčno obdobje

Davčno obdobje je lahko koledarsko leto ali poslovno leto, ki se razlikuje od koledarskega leta, pri čemer davčno obdobje ne sme presegati obdobja 12 mesecev.

Davčna osnova DDPO je dobiček, izražen kot presežek prihodkov nad odhodki.

Posebnosti pri določanju davčne osnove:

- I. Splošno je določena odprava dvojne obdavčitve in manj kot enkratne obdavčitve, kar pomeni, da se prihodki ali odhodki, ki so bili že vključeni v davčno osnovo v preteklih obdobjih, ne vključijo ponovno v davčno osnovo.
- II. Zmanjšanje davčne osnove zaradi davčnih izgub iz preteklih davčnih obdobj je dovoljeno največ v višini 50 % davčne osnove davčnega obdobja.
- III. Zavezanci lahko ugotavljajo davčno osnovo z upoštevanjem normiranih odhodkov, če izpolnjujejo pogoje, določene z zakonom, ki ureja obdavčitev dohodkov pravnih oseb, in opravijo priglasitev v skladu z zakonom, ki ureja davčni postopek. Uporaba te posebne sheme je mogoča, če prihodki zavezanca, ugotovljeni po pravilih o računovodenju, v koledarskem letu pred davčnim obdobjem, za katero zavezanec uveljavlja ugotavljanje davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov, ne presegajo 50.000 eurov ali če prihodki zavezanca ne presegajo 100.000 evrov, ob tem da je pri zavezancu vsaj ena oseba pokojninsko in invalidsko zavarovana za polni delovni čas neprekinjeno najmanj pet mesecev. Višina normiranih odhodkov je določena v višini 80 % davčnih prihodkov. Dejanski stroški, davčne olajšave in davčna izguba se ne priznajo. Davčno obdobje je v tem primeru koledarsko leto.

1.3 Davčna stopnja

Splošna, nominalna davčna stopnja po ZDDPO-2 je za leto 2017 znašala 19 % in je bila v primerjavi z nominalno davčno stopnjo v predhodnem davčnem letu višja za 2 odstotni točki. Pri tem pa je v skladu z ZDDPO-2 določena tudi posebna stopnja davka, v višini 0 %, in sicer za investicijske sklade, ki so ustanovljeni po zakonu, ki ureja investicijske sklade in družbe za upravljanje, za pokojninske sklade, ki so ustanovljeni po zakonu, ki ureja pokojninsko in invalidsko zavarovanje, za zavarovalnice, ki lahko izvajajo pokojninski načrt v skladu z zakonom, ki ureja pokojninsko in invalidsko zavarovanje, ter za družbe tveganega kapitala od dejavnosti izvajanja dopustnih naložb tveganega kapitala, če za ta del dejavnosti sestavijo ločeni obračun. Povprečna davčna stopnja, izračunana na podlagi podatkov iz predloženih obračunov na nivoju države za leto 2017 zaradi navedenega razloga ne more biti povsem enaka nominalni stopnji.

Stopnja za davčni odtegljaj od dohodkov, ki imajo vir v Sloveniji, je 15 odstotkov.

1.4 Zmanjšanje davčne osnove in davčne olajšave

Zmanjšanje davčne osnove in davčne olajšave, vendar največ v višini davčne osnove, so zavezanci za leto 2017 lahko uveljavljali za naslednje namene:

- davčno izgubo s katero zavezanec zmanjšuje davčno osnovo v naslednjih davčnih obdobjih (omejitev na največ 50 % davčne osnove tekočega davčnega obdobja).
- olajšavo za vlaganja v R&R po prvem stavku prvega odstavka 55. člena in sicer v višini 100 % zneska vlaganja v notranje raziskovalno-razvojne dejavnosti in za nakup raziskovalno-razvojnih storitev;
- olajšavo za investiranje po 55.a členu ZDDPO–2 v višini 40 % investiranega zneska v opremo in v neopredmetena sredstva;
- olajšavo za zaposlovanje invalidov;
- olajšavo za izvajanje praktičnega dela v strokovnem izobraževanju;
- olajšavo za prostovoljno dodatno pokojninsko zavarovanje in sicer v višini plačanih premij, vendar največ do zneska, ki je enak 24 odstotkom obveznih prispevkov za pokojninsko in invalidsko zavarovanje za delojemalca zavarovanca in ne več kot 2.390 evrov letno;
- olajšavo za donacije za znesek izplačil v denarju in v naravi za humanitarne, invalidske, socialnovarstvene, dobrodelne, znanstvene, vzgojno-izobraževalne, zdravstvene, športne, kulturne, ekološke, religiozne in splošno koristne namene do višine 0,3 odstotka obdavčenega prihodka, poleg te olajšave pa lahko dodatno uveljavlja še v višini 0,2 % obdavčenega prihodka za znesek izplačil v denarju in v naravi za kulturne namene in za takšna izplačila prostovoljnemu društvu, ustanovljenemu za varstvo pred naravnimi in drugimi nesrečami, ki delujejo v javnem interesu za te namene;
- olajšavo za zaposlovanje brezposelnih oseb po 55.b členu za novo zaposlene osebe, mlajše od 26 let ali osebe starejše od 55 let;
- olajšavo za zaposlovanje v višini 70 % stroškov prikrajšanega delavca in investiranje v višini 70 % investiranega zneska v določenih regijah (v skladu z Zakonom o razvojni podpori Pomurski regiji v obdobju 2010-2015, Zakonu o spodbujanju skladnega regionalnega razvoja

1.5 Plačevanje DDPO

Obveznost za DDPO se ugotavlja na podlagi davčnega obračuna za davčno obdobje, ki je običajno koledarsko leto. Davčni zavezanec kot davčno obdobje lahko izbere tudi poslovno leto, ki se razlikuje od koledarskega leta. V tem primeru mora o izbiri obvestiti davčni organ, izbranega davčnega obdobja pa ne sme spreminjati tri leta.

Zavezanec obračunava in plačuje davek od dohodkov pravnih oseb po načelu samoobdavčitve na podlagi davčnega obračuna, ki ga sestavi za davčno obdobje. Obrazec za obračun davka od dohodkov pravnih oseb in priloge, ki so sestavni del davčnega obračuna, so določeni s pravilnikom o davčnem obračunu davka od dohodkov pravnih oseb.

Zavezanec predloži davčni obračun pristojnemu davčnemu organu v roku treh mesecev od začetka tekočega davčnega obdobja (koledarskega oziroma poslovnega leta) za preteklo davčno obdobje. Razliko med plačano akontacijo in izračunanim davkom na podlagi davčnega obračuna mora zavezanec plačati v roku 30 dni od predložitve davčnega obračuna. Preveč plačani znesek davka vrne davčni organ najkasneje v roku 30 dni od predložitve davčnega obračuna.

Med davčnim obdobjem zavezanec plačuje akontacijo davka, ki se plačuje v mesečnih ali trimesečnih obrokih. V mesečnih obrokih se plačuje, če znesek akontacije presega 400 EUR letne obveznosti, v trimesečnih obrokih pa kadar znesek akontacije ne presega 400 EUR letne obveznosti. V plačilo dospejo na zadnji dan obdobja, na katerega se nanašajo, plačani pa morajo biti najkasneje v 10 dneh po dospelosti.

2. Analiza podatkov iz davčnih obračunov DDPO za leto 2017

2.1 Analiza osnovnih obračunskih podatkov DDPO za leto 2017

Iz Tabele 1 lahko razberemo, da je bilo v letu 2017 oddanih skupaj 105.832 obračunov DDPO. Od tega je bilo 104.619 obračunov, kjer so zavezanci ugotavljali davčno osnovo na podlagi dejanskih prihodkov in dejanskih odhodkov. Le dober odstotek vseh, ki so oddali obračun (1.213) je ugotavljalo davčno osnovo na podlagi dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov.

Tabela 1: Osnovni obračunski podatki DDPO za leto 2017

Postavka	Zavezanci, ki davčno osnovo ugotavljajo na podlagi dejanskih prihodkov in dejanskih odhodkov		Zavezanci, ki davčno osnovo ugotavljajo na podlagi dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov		Skupaj	
	Št. zavez.	Znesek	Št. zavez.	Znesek	Št. zavez.	Znesek
Št. predloženih obračunov DDPO	104.619		1.213		105.832	
Št. zavezancev ¹	103.467		1.212		104.679	
PRIHODKI, ugotovljeni po računovodskih predpisih	91.408	115.776	1.120	59,88	92.528	115.836
DAVČNO PRIZNANI PRIHODKI	79.338	101.433	1.122	59,42	80.460	101.493
ODHODKI, ugotovljeni po računovodskih predpisih	97.072	110.784	778	19,67	97.850	110.804
DAVČNO PRIZNANI ODHODKI	84.245	97.037	1.122	47,53	85.367	97.084
DAVČNA OSNOVA	53.408	5.719	1.120	11,91	54.528	5.730
DAVČNA IZGUBA	29.175	1.283	0	0	29.175	1.283
Zmanjšanje davčne osnove in davčne olajšave	36.399	1.763	0	0	36.399	1.763
OSNOVA ZA DAVEK	46.574	3.956	1.120	11,91	47.694	3.968
DAVEK	46.506	749	1.108	2,26	47.614	752
DAVČNA OBVEZNOST	46.491	747	1.108	2,26	47.599	749

Vir: Obračuni za DDPO za leto 2017, FURS

53.408 zavezancev z dejanskimi odhodki je izkazalo pozitivno davčno osnovo v skupnem znesku 5.719 mio evrov, ki so jo z uveljavljanjem davčnih olajšav zmanjšali za 1.763 mio evrov. Davčno obveznost v skupnem znesku 747 mio evrov je plačalo 46.491 zavezancev z dejanskimi odhodki.

Davčno osnovo na podlagi normiranih odhodkov je ugotavljalo 1.212 zavezancev, ki so ustvarili 59 mio evrov davčnih prihodkov. Njihova davčna obveznost je znašala 2,3 mio evrov.

¹ Zaradi boljše jasnosti in preglednosti informacije je število obračunov obravnavano, kot da so jih oddali sami različni zavezanci. Tako se število oddanih obračunov enači s številom zavezancev. Razlika je minimalna in nima zaznavnega učinka.

2.2 Zavezanci, ki ugotavljajo davčno osnovo na podlagi dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov

Veljavni sistem ugotavljanja davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov je bil za pravne osebe uveden v letu 2012, in sicer z novelo Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb (ZDDPO-2I). Uporaba sistema poenostavljenega ugotavljanja davčne osnove je možna pod naslednjimi pogoji:

- če prihodki zavezanca, ugotovljeni po pravilih o računovodenju, v koledarskem letu pred davčnim obdobjem, za katero zavezanec uveljavlja ugotavljanje davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov, ne presegajo 50.000 eurov, ali
- če prihodki zavezanca ne presegajo 100.000 evrov in če je bila pri njem obvezno zavarovana vsaj ena oseba za polni delovni čas neprekinjeno najmanj pet mesecev.

Pri ugotavljanju davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov se upoštevajo davčno priznani prihodki in normirani odhodki v višini 80 odstotkov davčno priznanih prihodkov. Dejanski stroški, davčne olajšave in davčna izguba se ne priznajo. Davčno obdobje je v tem primeru koledarsko leto. Spremljanje oziroma tekoče preverjanje izpolnjevanja pogojev je obveznost davčnega zavezanca. Zavezanci, ki dve zaporedni davčni obdobji ne izpolnjujejo pogojev za ugotavljanje davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov, morajo ugotavljati davčno osnovo v skladu s splošnimi pravili tega zakona za celotno davčno obdobje, ki sledi tema dvema davčnima obdobjema.

2.2.1 Porazdelitev zavezancev po SKD dejavnostih

Tabela 2: Zavezanci, ki ugotavljajo davčno osnovo na podlagi dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov glede na SKD dejavnost

Zneski v mio evrih

		Zavezanci, ki ugotavljajo davčno osnovo na podlagi dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov			
Šifra SKD	SKD področje	Št. obrač.	Davčno priznani prihod.	Davčno priznani odhod.	Davčna obveznost
A	Kmetijstvo in lov, gozdarstvo, ribištvo	3	0,12	0,10	0,00
B	Rudarstvo				
C	Predelovalne dejavnosti	47	1,49	1,19	0,06
D	Oskrba z električno energijo, plinom	11	0,33	0,27	0,01
E	Oskrba z vodo; ravnanje z odpadki	2	0,05	0,04	0,00
F	Gradbeništvo	38	1,19	0,95	0,05
G	Trgovina; vzdrževanje in popravila motornih vozil	127	4,28	3,42	0,16
H	Promet in skladiščenje	21	0,90	0,72	0,03
I	Gostinstvo	26	0,80	0,64	0,03
J	Informacijske in komunikacijske dejavnosti	132	9,29	7,43	0,35
K	Finančne in zavarovalniške dejavnosti	53	12,43	9,94	0,47
L	Poslovanje z nepremičninami	64	2,01	1,61	0,08
M	Strokovne, znanstvene in tehnične dejavnosti	546	21,12	16,90	0,80
N	Druge raznovrstne poslovne dejavnosti	43	1,16	0,93	0,04
O	Dejavnost javne uprave in obrambe; dejavnost obvezne socialne varnosti				
P	Izobraževanje	25	0,86	0,69	0,03
Q	Zdravstvo in socialno varstvo	41	2,29	1,83	0,09
R	Kulturne, razvedrilne in rekreacijske dejavnosti	18	0,81	0,65	0,03
S	Druge dejavnosti	16	0,28	0,22	0,01
T	Dejavnost gospodinjstev z zaposlenim hišnim osebjem; proizvodnja za lastno rabo				
U	Dejavnost eksteritorialnih organizacij in teles				
	Skupaj	1.213	59,42	47,53	2,26

Vir: Obračuni za DDPO za leto 2017, FURS

Kot je razvidno iz Tabele 2, pri zavezancih, ki ugotavljajo davčno osnovo na podlagi dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov, močno izstopajo strokovne, znanstvene in tehnične dejavnosti, kjer je bilo v letu 2017 kar 45 % (546 zavezancev) vseh zavezancev. Dejavnost trgovine, vzdrževanja in popravila motornih vozil je opravljalo 127 zavezancev oziroma 10,5 % vseh. Najvišje davčno priznane prihodke so imeli zavezanci v strokovnih, znanstvenih in tehničnih dejavnostih (21 mio evrov), sledili pa so jim v finančnih in zavarovalniških dejavnostih (12 mio evrov). Tudi z vidika davčne obveznosti so bili na prvem mestu v strokovnih, znanstvenih in tehničnih dejavnostih (0,8 mio evrov) in na drugem v finančnih in zavarovalniških dejavnostih (0,47 mio evrov).

2.2.2 Porazdelitev zavezancev po prihodkovnih razredih

Porazdelitev zavezancev, ki ugotavljajo davčno osnovo na podlagi normiranih odhodkov po prihodkovnih razredih (Tabela 3) pokaže, da je največ tistih, ki so v poslovnem letu ustvarili prihodke do 10.000 evrov in sicer je takih 32 %. Več kot polovica zavezancev z normiranimi odhodki je ustvarila prihodke do 30.000 evrov. Nad 100.000 evrov prihodkov pa je ustvarilo 6 % vseh zavezancev za DDPO, ki ugotavljajo davčno osnovo na podlagi normiranih odhodkov.

Tabela 3: Zavezanci za DDPO z normiranimi odhodki glede na višino davčnih prihodkov

Razred prihodkov (v evrih)	Zavezanci z normiranimi odhodki			
	Št. zavez.	Delež	Davek (v mio evrih)	Delež
do 10.000	394	32%	0,0	2%
od 10.000 do 20.000	176	15%	0,1	4%
od 20.000 do 30.000	105	9%	0,1	5%
od 30.000 do 40.000	118	10%	0,2	7%
od 40.000 do 50.000	161	13%	0,3	12%
od 50.000 do 60.000	43	4%	0,1	4%
od 60.000 do 70.000	48	4%	0,1	5%
od 70.000 do 80.000	29	2%	0,1	4%
od 80.000 do 90.000	32	3%	0,1	5%
od 90.000 do 100.000	37	3%	0,1	6%
nad 100.000	70	6%	1,1	47%
Skupaj	1.213	100%	2,3	100%

Vir: Obračuni za DDPO za leto 2017, FURS in lastni prikaz MF

2.3 Zavezanci, ki ugotavljajo davčno osnovo na podlagi dejanskih prihodkov in dejanskih odhodkov

Davčna osnova zavezancev za davek od dohodkov pravnih oseb je torej dobiček, izražen kot presežek prihodkov nad odhodki. Pri tem lahko zavezanci, ki ugotavljajo davčno osnovo na podlagi dejanskih prihodkov in dejanskih odhodkov z davčnimi olajšavami zmanjšujejo davčno osnovo.

2.3.1 Porazdelitev zavezancev po SKD dejavnostih

V Tabeli 4 so razvrščeni zavezanci, ki ugotavljajo davčno osnovo na podlagi dejanskih prihodkov in dejanskih odhodkov. Iz tabele je razvidno, da je največ zavezancev, kar 18.881, ki ugotavljajo davčno osnovo na podlagi dejanskih prihodkov in dejanskih odhodkov, razvrščeno v področje S po SKD klasifikaciji (druge dejavnosti), kar predstavlja 18 % vseh, ki ugotavljajo davčno osnovo na podlagi dejanskih prihodkov in dejanskih odhodkov.

Z vidika davčno priznanih prihodkov je na prvem mestu dejavnost trgovine, vzdrževanja in popravil motornih vozil s približno 32.000 mio evrov. Tej takoj sledijo predelovalne dejavnosti s približno 29.000 mio evrov davčno priznanih prihodkov, ki pa so imele najvišjo davčno obveznost (211 mio evrov). Na drugem mestu z vidika davčne obveznosti pa je bila dejavnost trgovine, vzdrževanja in popravil motornih vozil, kjer je ta znašala 170 mio evrov.

Tabela 4: Zavezanci, ki ugotavljajo davčno osnovo na podlagi dejanskih prihodkov in dejanskih odhodkov glede na SKD dejavnost

Zneski v mio evrih

		Zavezanci, ki ugotavljajo davčno osnovo na podlagi dejanskih prihodkov in dejanskih odhodkov			
Šifra SKD	SKD področje	Št. obrač.	Davčno priznani prihod.	Davčno priznani odhod.	Davčna obveznost
A	Kmetijstvo in lov, gozdarstvo, ribištvo	1.205	536	515	6,6
B	Rudarstvo	80	330	320	1,7
C	Predelovalne dejavnosti	8.900	28.996	27.308	211,3
D	Oskrba z električno energijo, plinom	687	7.368	7.220	25,1
E	Oskrba z vodo; ravnanje z odpadki	389	1.284	1.239	5,6
F	Gradbeništvo	8.319	4.081	4.041	27,9
G	Trgovina; vzdrževanje in popravila motornih vozil	16.791	32.270	31.430	170,3
H	Promet in skladiščenje	3.716	5.389	4.963	60,9
I	Gostinstvo	3.751	1.444	1.391	10,0
J	Informacijske in komunikacijske dejavnosti	4.169	3.275	3.111	24,9
K	Finančne in zavarovalniške dejavnosti	1.417	5.987	5.513	91,7
L	Poslovanje z nepremičninami	2.815	738	687	17,6
M	Strokovne, znanstvene in tehnične dejavnosti	15.186	5.111	4.877	59,1
N	Druge raznovrstne poslovne dejavnosti	2.453	1.906	1.776	16,5
O	Dejavnost javne uprave in obrambe; dejavnost obvezne socialne varnosti	1.559	73	90	0,5
P	Izobraževanje	2.752	525	512	2,2
Q	Zdravstvo in socialno varstvo	2.629	994	941	7,1
R	Kulturne, razvedrilne in rekreacijske dejavnosti	8.896	811	789	5,3
S	Druge dejavnosti	18.881	318	313	2,6
T	Dejavnost gospodinjstev z zaposlenim hišnim osebjem; proizvodnja za lastno rabo	1	0	0	0,0
U	Dejavnost eksteritorialnih organizacij in teles	23	0	0	0,0
	Skupaj	104.619	101.433	97.037	746,8

Vir: Obračuni za DDPO za leto 2017, FURS

2.3.2 Porazdelitev zavezancev po prihodkovnih razredih

Porazdelitev zavezancev, ki ugotavljajo davčno osnovo na podlagi dejanskih odhodkov po prihodkovnih razredih (Tabela 5) pokaže, da je največ tistih, ki so v poslovnem letu ustvarili prihodke do 1.000 evrov in sicer je takih kar 32 %. Tej skupini s 25 % sledijo zavezanci, ki so v poslovnem letu ustvarili od 10.000 do 100.000 evrov prihodkov. Skupaj ti dve skupini predstavljata več kot polovico vseh zavezancev z dejanskimi odhodki. Malo manj kot 23 % jih je ustvarilo od 100.000 do 1.000.000 evrov prihodkov, več kot 100 mio evrov pa je ustvarilo le 0,1 % vseh zavezancev z dejanskimi odhodki. 1,2 % zavezancev z največ prihodki (nad 10 mio evrov) ima 63 % vse davčne obveznosti (470 mio evrov).

Tabela 5: Zavezanci za DDPO z dejanskimi odhodki glede na višino davčnih prihodkov

Zavezanci z dejanskimi odhodki				
Razred prihodkov (v evrih)	Št. zavez.	Delež	Davek (v mio evrih)	Delež
do 1.000	33.607	32,1%	0,4	0,1%
od 1.000 do 10.000	12.244	11,7%	0,7	0,1%
od 10.000 do 100.000	26.264	25,1%	11,4	1,5%
od 100.000 do 1.000.000	23.920	22,9%	80,5	10,7%
od 1.000.000 do 10.000.000	7.311	7,0%	186,8	24,9%
od 10.000.000 do 100.000.000	1.146	1,1%	239,4	31,9%
nad 100.000.000	127	0,1%	230,4	30,7%
Skupaj	104.619	100%	749	100%

Vir: Obračuni za DDPO za leto 2017, FURS in lastni prikaz MF

2.4 Zmanjšanje davčne osnove in davčne olajšave

Davčni zavezanci, ki ugotavljajo davčno osnovo na podlagi dejanskih prihodkov in dejanskih odhodkov, lahko zmanjšujejo svojo davčno osnovo in uveljavljajo davčne olajšave, vendar največ do višine svoje davčne osnove.

Tabela 6: Zmanjšanja davčne osnove in davčne olajšave za DDPO – pregled za leto 2017

Zneski v mio evrih			
	Znesek	Št. zavez.	Delež olajšave v celotnih olajšavah
Zmanjšanje davčne osnove in davčne olajšave, skupaj	1.762,5	36.399	100,0%
Zmanjšanje davčne osnove za prejete obresti od kratkoročnih in dolgoročnih vrednostnih papirjev, ki so jih do 8. aprila 1995 izdale RS, občine ali javna podjetja, ki so jih ustanovile RS ali občine	0,3	13	0,0%
Pokrivanje izgube	454,0	15.987	25,8%
Olajšava za vlaganja v R&R	241,5	568	13,7%
Zmanjšanje davčne osnove za koriščenje regijske olajšave za vlaganja v R&R	0,0	0	0,0%
Olajšava za investiranje	821,7	22.451	46,6%
Olajšava za zaposlovanje invalidov	94,6	3.368	5,4%
Olajšava za izvajanje praktičnega dela v strokovnem izobraževanju	1,6	882	0,1%
Olajšava za prostovoljno dodatno pokojninsko zavarovanje	98,0	2.056	5,6%
Olajšava za donacije - izplačila za humanitarne, invalidske, socialnovarstvene, dobrodelne, znanstvene, vzgojno-izobraževalne, zdravstvene, športne, ekološke in religiozne namene	23,0	10.338	1,3%
Olajšava za donacije - izplačila za kulturne namene in izplačila prostovoljnim društvom, ustanovljenih za varstvo pred naravnimi in drugimi nesrečami	2,6	1.815	0,1%
Olajšava za zaposlovanje brezposelnih oseb	0,9	184	0,1%
Olajšava za zaposlovanje po 5. členu ZRPPR1015	1,1	73	0,1%
Olajšava za investiranje po 6. členu ZRPPR1015	22,6	216	1,3%

Vir: Obračuni za DDPO 2017, FURS

Iz Tabele 6 je razvidno, da je zmanjšanje davčne osnove in davčne olajšave v letu 2017 uveljavilo 36.399 zavezancev (35 % vseh, ki ugotavljajo davčno osnovo na podlagi dejanskih prihodkov in dejanskih odhodkov) v skupni višini okrog 1.763 mio evrov. Upoštevanje davčno stopnjo 19 % pomeni, da zaradi upoštevanja vseh davčnih olajšav znižamo davčno obveznost za 335 mio evrov, kar predstavlja t.i. davčni potrošek oz. izgubo davka.

Največji delež v celotnih olajšavah je s 46,6 % predstavljal olajšava za investiranje, ki jo je uveljavljalo 22.451 zavezancev. Preko zmanjšanja davčne osnove za pokrivanja izgub iz preteklih let je 15.987 zavezancev zmanjšalo davčno osnovo za 454 mio evrov, z olajšavo za vlaganja v raziskave in razvoj pa je 568 zavezancev zmanjšalo davčno osnovo kar za 242 mio evrov. Ostale olajšave predstavljajo skupaj 13,9 % v celotnem znesku olajšav, uveljavljalo pa jih je 13.859 zavezancev.

Razlike v uveljavljanju posameznega zmanjšanja davčne osnove in davčnih olajšav po posameznih SKD dejavnostih so razvidne tudi iz Slike 1, podrobneje je po vseh SKD dejavnostih prikazano v Tabeli 7. Slika 1 prikazuje deleže posameznega zmanjšanja in davčnih olajšav za 4 področja po SKD, ki so imele največje deleže v skupnem zmanjšanju davčne osnove in davčnih olajšav.

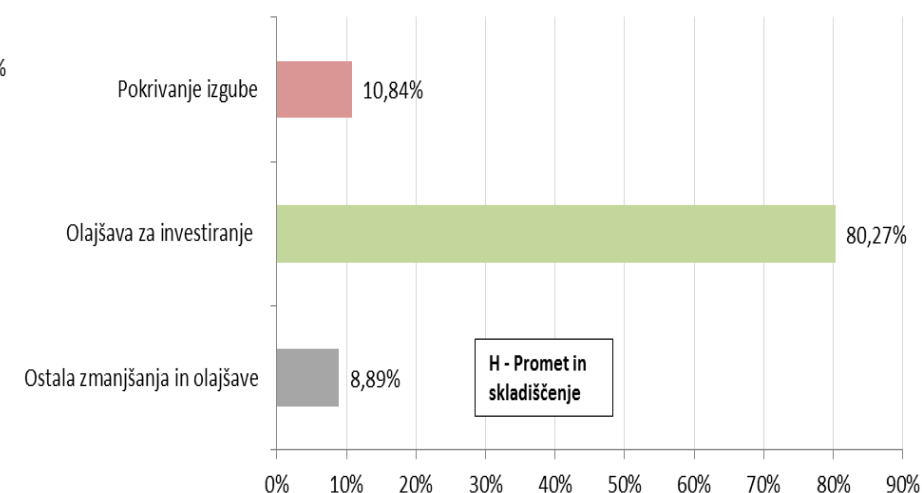
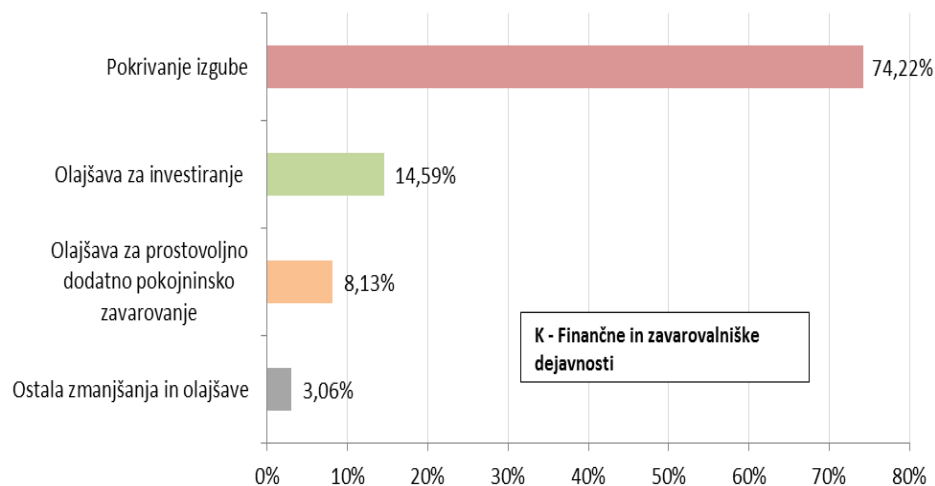
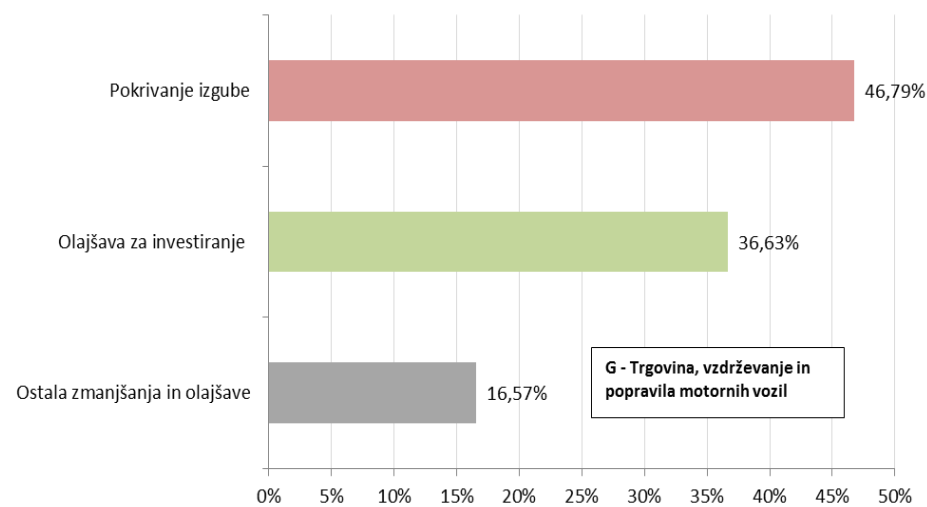
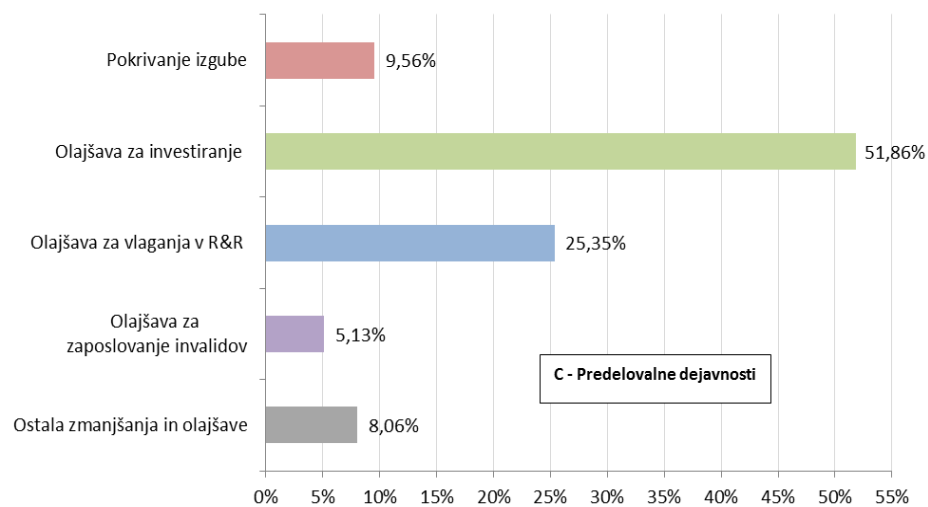
Na prvem mestu so bile predelovalne dejavnosti s 44 % v skupnem zmanjšanju davčne osnove in davčnih olajšavah. V teh dejavnostih je dobro polovico olajšav predstavljal olajšava za investiranje, četrtno olajšava za vlaganja v R&R in desetino znižanje osnove za pokrivanje izgub iz preteklih let. V kategoriji Ostala zmanjšanja in olajšave so vključena vsa zmanjšanja in olajšave z deleži manjšimi od 5 %.

Na drugem mestu (z 11 % v skupnem zmanjšanju) je bila dejavnost trgovine, vzdrževanje in popravil motornih vozil. V tej dejavnosti je skoraj polovico vseh zmanjšanj in olajšav predstavljalo pokrivanje izgube, skoraj 37 % olajšava za investiranje in 17 % ostala zmanjšanja in olajšave.

Na tretjem mestu z 10 % v skupnem zmanjšanju so bile finančne in zavarovalniške dejavnosti, kjer je tri četrtine vseh zmanjšanj in olajšav predstavlja pokrivanje izgube, 15 % olajšava za investiranje in 8 % olajšava za prostovoljno dodatno pokojninsko zavarovanje.

Na četrtem mestu (9 %) je bilo področje promet in skladiščenje, kjer je z 80 % prevladovala olajšava za investiranje, pokrivanje izgub pa je predstavljalo desetino vseh zmanjšanj in olajšav v tej dejavnosti.

Slika 1: Delež posameznega zmanjšanja davčne osnove in posamezne davčne olajšave glede na vsa zmanjšanja davčne osnove in davčnih olajšav v letu 2017



Vir: Obračuni za DDPO za leto 2017 FURS, lastni prikaz MF

Tabela 7: Deleži v skupni davčni obveznosti glede na SKD dejavnost ter število zavezancev, zneski in deleži v posamezni vrsti olajšave za leto 2017

SKD dejavnost ²	Delež dav. olajšave v skupni dav. obv. (%)	Olajšava za investiranje			Pokrivanje izgube			Olajšava za vlaganja v R&R		
		Št. zavez.	Znesek	Delež v olajšavi	Št. zavez.	Znesek	Delež v olajšavi	Št. zavez.	Znesek	Delež v olajšavi
A	0,88%	244	4,64	0,6%	261	1,65	0,4%	2	0,17	0,1%
B	0,22%	37	5,14	0,6%	13	0,61	0,1%	2	0,76	0,3%
C	28,20%	3.824	401,90	48,9%	1.469	74,08	16,3%	246	196,46	81,4%
D	3,35%	241	35,49	4,3%	103	2,56	0,6%	2	0,07	0,0%
E	0,74%	172	12,58	1,5%	55	1,65	0,4%	3	0,27	0,1%
F	3,73%	2.017	30,55	3,7%	1.444	12,75	2,8%	8	0,63	0,3%
G	22,73%	4.476	68,29	8,3%	2.943	87,22	19,2%	33	3,56	1,5%
H	8,11%	1.482	125,18	15,2%	528	16,90	3,7%	1	0,01	0,0%
I	1,33%	912	10,73	1,3%	702	14,41	3,2%	0	0,00	0,0%
J	3,37%	1.249	39,12	4,8%	793	17,35	3,8%	118	17,63	7,3%
K	12,34%	226	25,74	3,1%	256	130,94	28,8%	2	0,12	0,1%
L	2,38%	382	4,32	0,5%	558	23,35	5,1%	1	0,37	0,2%
M	8,02%	3.792	24,13	2,9%	2.786	20,12	4,4%	134	20,33	8,4%
N	2,22%	600	9,71	1,2%	432	36,56	8,1%	5	0,87	0,4%
O	0,07%	229	0,66	0,1%	253	0,32	0,1%	0	0,00	0,0%
P	0,30%	597	2,99	0,4%	406	1,30	0,3%	3	0,09	0,0%
Q	0,96%	728	10,41	1,3%	312	3,06	0,7%	6	0,10	0,0%
R	0,71%	633	8,33	1,0%	1.127	7,45	1,6%	1	0,02	0,0%
S	0,34%	610	1,82	0,2%	1.546	1,72	0,4%	1	0,01	0,0%
T	0,00%	0	0,00	0,0%	0	0,00	0,0%	0	0,00	0,0%
U	0,00%	0	0,00	0,0%	0	0,00	0,0%	0	0,00	0,0%
Skupaj	100%	22.451	821,72	100%	15.987	454,00	100%	568	241,46	100%

Vir: Obračuni za DDPO za leto 2017 FURS, lastni prikaz MF

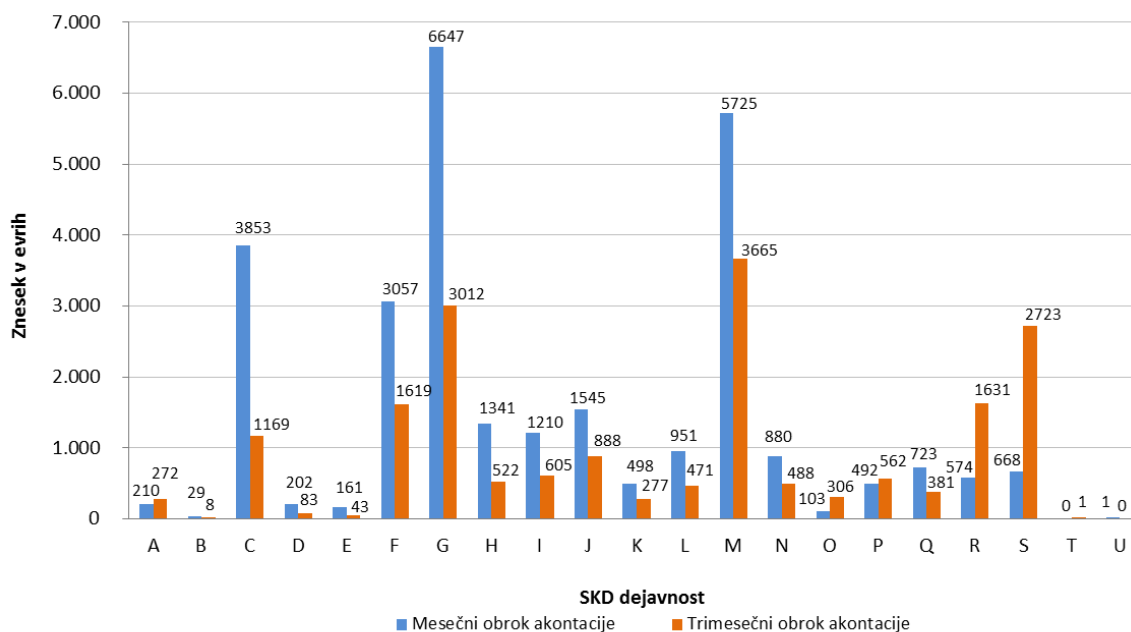
² SKD dejavnosti: A (kmetijstvo in lov, gozdarstvo, ribištvo); B (rudarstvo); C (predelovalne dejavnosti); D (oskrba z električno energijo, plinom); E (oskrba z vodo, ravnanje z odpadki); F (gradbeništvo); G (trgovina, vzdrževanje in popravila motornih vozil); H (promet in skladiščenje); I (gostinstvo); J (informacijske in komunikacijske dejavnosti); K (finančne in zavarovalniške dejavnosti); L (poslovanje z nepremičninami); M (strokovne, znanstvene in tehnične dejavnosti); N (druge raznovrstne poslovne dejavnosti); O (dejavnost javne uprave in obrambe; dejavnost obvezne socialne varnosti); P (izobraževanje); Q (zdravstvo in socialno varstvo); R (kulturne, razvedrilne in rekreacijske dejavnosti); S (druge dejavnosti); T (dejavnost gospodinjstev z zaposlenim hišnim osebjem, proizvodnja za lastno rabo); U (dejavnost eksteritorialnih organizacij in teles).

Tabela 7 prikazuje deleže v skupni davčni obveznosti glede na SKD dejavnost ter število zavezancev, zneske in deleže v posamezni od treh vrst olajšav, ki so jih zavezanci največ uveljavljali za leto 2017, prav tako po SKD dejavnosti. Olajšavo za investiranje, ki je najbolj znižala davčno osnovo, je uveljavljalo 22.451 zavezancev, od tega kar 4.476 zavezancev, ki so opravljali dejavnost trgovine, vzdrževanja in popravila motornih vozil, toda največji delež v celotni olajšavi za investiranje so imele predelovalne dejavnosti in sicer skoraj polovico celotnega zneska olajšav za investiranje. Pokrivanje izgub so v največji meri uveljavljali v finančnih in zavarovalniških dejavnostih (K) in sicer je njihov delež znašal skoraj 29 % od celotnega zneska pokrivanja izgub, čeprav je bilo teh zavezancev relativno malo (256). Olajšavo za vlaganja v raziskave in razvoj so v največji meri uveljavljali zavezanci, ki so opravljali predelovalne dejavnosti (C). Teh je bilo 246 zavezancev oziroma 43 % glede na vse zavezance, ki so uveljavljali to olajšavo. Prav tako je bil njihov delež v olajšavi za vlaganja v R&R daleč največji in sicer skoraj 81 % celotne olajšave za vlaganja v R&R.

2.5 Akontacije v letu 2017

DDPO se na podlagi davčnega obračuna plačuje od davčne osnove, ki se ugotavlja za davčno obdobje, ki je enako koledarskemu letu oziroma poslovnemu letu, ki se razlikuje od koledarskega leta. Med davčnim obdobjem zavezanec plačuje akontacijo davka, ki se plačuje v mesečnih ali trimesečnih obrokih. V mesečnih obrokih se plačuje, če znesek akontacije presega 400 evrov letne obveznosti, v trimesečnih pa kadar znesek akontacije ne presega 400 evrov letne obveznosti.

Slika 2: Zavezanci po SKD dejavnosti³ glede na način plačevanja akontacije v 2017



trgovine, vzdrževanja in popravila motornih vozil (0.047), ki so jim sledile strokovne, znanstvene in tehnične dejavnosti (5.725), so pa sicer najvišji mesečni obrok beležili zavezanci iz finančnih in zavarovalniških dejavnosti (v povprečju 15.613 evrov). Trimesečni obrok akontacije je plačevalo 18.726 zavezancev v skupni višini okrog 0,6 mio evrov (povprečni znesek okrog 32,5 evrov).

³ SKD dejavnosti: A (kmetijstvo in lov, gozdarstvo, ribištvo); B (rudarstvo); C (predelovalne dejavnosti); D (oskrba z električno energijo, plinom); E (oskrba z vodo, ravnanje z odpadki); F (gradbeništvo); G (trgovina, vzdrževanje in popravila motornih vozil); H (promet in skladiščenje); I (gostinstvo); J (informacijske in komunikacijske dejavnosti); K (finančne in zavarovalniške dejavnosti); L (poslovanje z nepremičninami); M (strokovne, znanstvene in tehnične dejavnosti); N (druge raznovrstne poslovne dejavnosti); O (dejavnost javne uprave in obrambe; dejavnost obvezne socialne varnosti); P (izobraževanje); Q (zdravstvo in socialno varstvo); R (kulturne, razvedrilne in rekreacijske dejavnosti); S (druge dejavnosti); T (dejavnost gospodinjstev z zaposlenim hišnim osebjem, proizvodnja za lastno rabo); U (dejavnost eksteritorialnih organizacij in teles).

Tabela 8: Število zavezancev, zneski akontacije, mesečni in trimesečni obroki po SKD dejavnostih v letu 2017

Vrsta SKD	Akontacije - mesečno				Akontacije - trimesečno				Akontacije-SKUPAJ		
	Št. zav.	Akontacije (v evrih)	Obrok akontacije (v evrih)	Povprečni obrok (v evrih)	Št. zav.	Akontacije (v evrih)	Obrok akontacije (v evrih)	Povprečni obrok (v evrih)	Št. zav. - SKUPAJ	Akontacije (v evrih) - SKUPAJ	Povprečni znesek akontacije (v evrih)
A	210	6.650.031	554.169	2.639	272	36.529	9.133	33,6	482	6.686.560	13.873
B	29	1.658.914	138.243	4.767	8	1.497	374	46,8	37	1.660.411	44.876
C	3.853	213.002.315	17.750.194	4.607	1.169	180.830	45.209	38,7	5.022	213.183.145	42.450
D	202	25.209.158	2.100.763	10.400	83	11.700	2.925	35,2	285	25.220.858	88.494
E	161	5.559.485	463.290	2.878	43	5.316	1.329	30,9	204	5.564.801	27.278
F	3.057	28.435.419	2.369.619	775	1.619	239.088	59.774	36,9	4.676	28.674.507	6.132
G	6.647	171.777.366	14.314.783	2.154	3.012	443.943	110.990	36,8	9.659	172.221.309	17.830
H	1.341	61.142.574	5.095.215	3.800	522	80.125	20.032	38,4	1.863	61.222.698	32.862
I	1.210	10.043.973	836.998	692	605	90.808	22.703	37,5	1.815	10.134.781	5.584
J	1.545	26.288.315	2.190.694	1.418	888	125.888	31.473	35,4	2.433	26.414.203	10.857
K	498	93.302.310	7.775.193	15.613	277	43.668	10.917	39,4	775	93.345.978	120.446
L	951	18.306.222	1.525.519	1.604	471	65.989	16.498	35,0	1.422	18.372.211	12.920
M	5.725	65.813.618	5.484.471	958	3.665	504.579	126.149	34,4	9.390	66.318.198	7.063
N	880	16.746.141	1.395.512	1.586	488	75.321	18.831	38,6	1.368	16.821.462	12.296
O	103	497.433	41.453	402	306	34.486	8.622	28,2	409	531.919	1.301
P	492	2.172.259	181.022	368	562	65.181	16.296	29,0	1.054	2.237.440	2.123
Q	723	7.192.868	599.406	829	381	51.465	12.867	33,8	1.104	7.244.333	6.562
R	574	5.220.038	435.003	758	1.631	160.730	40.185	24,6	2.205	5.380.768	2.440
S	668	2.411.094	200.925	301	2.723	218.352	54.591	20,0	3.391	2.629.446	775
T					1	275	69	68,7	1	275	275
U	1	596	50	50					1	596	596
Skupaj	28.870	761.430.127	63.452.522	2.198	18.726	2.435.770	608.966	32,5	47.596	763.865.897	16.049

Vir: Obračuni za DDPO za leto 2017 FURS, lastni prikaz MF

2.6 Efektivna davčna stopnja

Splošna, nominalna davčna stopnja za DDPO je v letu 2017 znašala 19 %, vendar pa ta stopnja ne velja za vse zavezanke. ZDDPO-2 namreč določa, da so so investicijski skladi, pokojninski skladi, zavarovalnice in družbe tveganega kapitala, ki izpolnjujejo v skladu z zakonom predpisane pogoje, obdavčeni po posebni, ničelni davčni stopnji. Povprečna davčna stopnja DDPO, izračunana kot razmerje med DDPO in osnovo za davek⁴ po vseh priznanih olajšavah in zmanjšanjih davčne osnove, je za leto 2017 tako znašala 18,95 %, razlika je posledica ravno tega, da imajo zgoraj omenjene družbe ničelno davčno stopnjo.

Povprečna efektivna davčna stopnja pa je pomembna mera dejanskega davčnega bremena podjetij. Izračunana je kot razmerje med davkom in davčno osnovo⁵, s čimer prikažemo vpliv zmanjšanja davčne osnove in davčnih olajšav. Pri izračunu efektivne davčne stopnje so zajeti vsi davčni zavezanci, ne glede na njihov poslovni izid.

Tabela 9: Povprečna efektivna davčna stopnja po SKD dejavnostih za leto 2017

Zneski v mio evrih

SKD dejavnost	Št. zavezancev	Davčna osnova	Davek	Povprečna efektivna davčna stopnja
Kmetijstvo in lov, gozdarstvo, ribištvo	1.208	43	7	15,40%
Rudarstvo	80	18	2	9,27%
Predelovalne dejavnosti	8.947	1.894	212	11,19%
Oskrba z električno energijo, plinom	698	182	25	13,82%
Oskrba z vodo; ravnanje z odpadki	391	50	6	11,15%
Gradbeništvo	8.357	203	28	13,83%
Trgovina; vzdrževanje in popravila motornih vozil	16.918	1.090	171	15,68%
Promet in skladiščenje	3.737	477	61	12,78%
Gostinstvo	3.777	83	10	12,08%
Informacijske in komunikacijske dejavnosti	4.301	218	25	11,61%
Finančne in zavarovalniške dejavnosti	1.470	668	93	13,89%
Poslovanje z nepremičninami	2.879	124	18	14,45%
Strokovne, znanstvene in tehnične dejavnosti	15.732	391	60	15,40%
Druge raznovrstne poslovne dejavnosti	2.496	142	17	11,74%
Dejavnost javne uprave in obrambe; dejavnost obvezne socialne varnosti	1.559	4	1	13,34%
Izobraževanje	2.777	19	2	11,84%
Zdravstvo in socialno varstvo	2.670	62	7	11,66%
Kulturne, razvedrilne in rekreacijske dejavnosti	8.914	45	5	11,82%
Druge dejavnosti	18.897	18	3	14,10%
Dejavnost gospodinjstev z zaposlenim hišnim osebjem; proizvodnja za lastno rabo	1	0	0	18,51%
Dejavnost eksteritorialnih organizacij in teles	23	0	0	19,00%
Skupaj	105.832	5.730	752	13,12%

Vir: Obračuni za DDPO za leto 2017 FURS, lastni izračuni MF

Povprečna efektivna davčna stopnja za DDPO je za leto 2017 je znašala 13,12 %. Če izločimo SKD področja, kjer je bil davčna obveznost nižja od 1 mio evrov je najvišjo povprečno efektivno stopnjo imelo področje trgovine, vzdrževanja in popravil motornih vozil, kjer je znašala 15,68 %. Sledi mu področje strokovnih, znanstvenih in tehničnih dejavnostih s 15,40 % stopnjo.

⁴ Osnova za davek - (Zap. št.:16 v obračunu za davek od dohodkov pravnih oseb); pri osnovi za davek so že upoštevane olajšave oziroma zmanjšanja davčne osnove

⁵ Davčna osnova – (Zap. št.: 13 v obračunu davka od dohodkov pravnih oseb); pri davčni osnovi niso zajete olajšave in zmanjšanja davčne osnove.

Najnižjo povprečno efektivno davčno stopnjo so izkazali zavezanci s področja dejavnosti rudarstva – znašala je le 9,27 %. Nekoliko višjo povprečno efektivno davčno stopnjo, vendar še vedno zelo nizko v primerjavi z zakonsko določeno davčno stopnjo, so izkazali zavezanci s področja dejavnosti oskrbe z vodo, ravnanje z odplakami in odpadki - 11,15 %. Prav tako nizko povprečno efektivno davčno stopnjo pa so beležili zavezanci iz predelovalnih dejavnosti, kjer je znašala 11,19 %. Področje predelovalnih dejavnosti ima največji znesek davčne osnove in davčne obveznosti, zato ima tudi največji vpliv na skupno povprečno efektivno davčno stopnjo (Tabela 9).

Slika 3 prikazuje povprečno efektivno davčno stopnjo v obdobju od leta 2012 do 2017 za prvih 100 zavezancev, ki so imeli v posameznem letu največjo davčno obveznost. Ta skupina zavezancev je dosegla dobro tretjino skupne davčne obveznosti vseh zavezancev za DDPO in je v letu 2017 znašala 256 mio evrov.

Za prvih 100 zavezancev z najvišjo davčno obveznostjo je povprečna efektivna davčna stopnja znašala 13,43 % v obdobju 2012 – 2017, medtem, ko je zgolj za leto 2017 znašala 14,49 %. Iz Slike 3 je razvidno, da se v opazovanem obdobju povprečna efektivna davčna stopnja v povprečju ni močno spreminjala. Največja razlika med povprečno efektivno in nominalno, zakonsko davčno stopnjo je bila v letu 2014 (4,78 odstotnih točk).

Slika 3: Povprečna efektivna davčna stopnja za prvih 100 zavezancev glede na davčno obveznost v primerjavi s splošno (nominalno) davčno stopnjo v obdobju 2012-2017

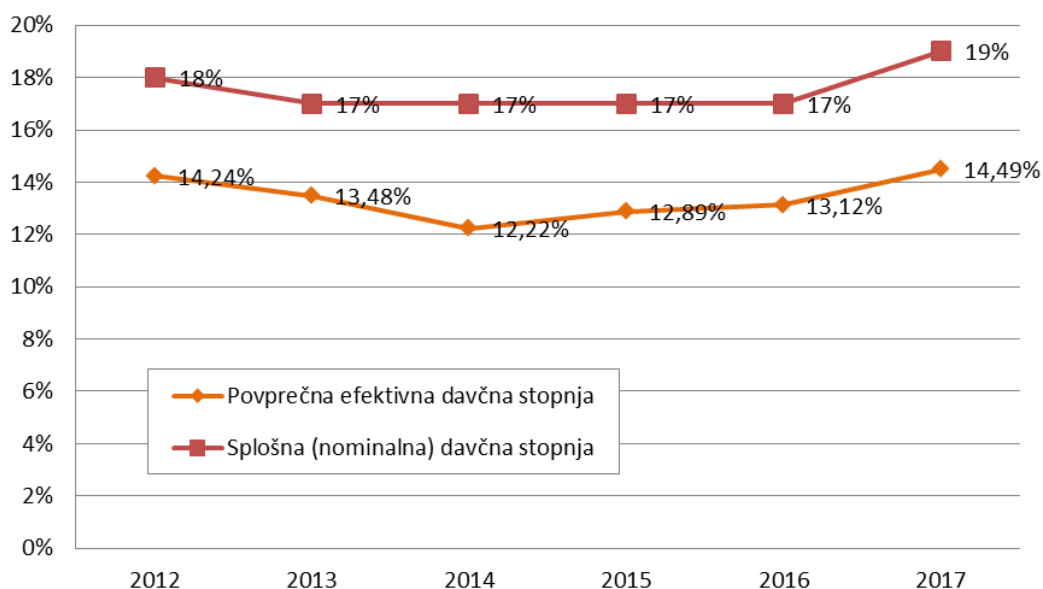


Tabela 1: Glavne postavke iz obračunov DDPO od 2014 do 2017

Zneski v mio evrih

Postavka iz obračuna / Leto	2014	2015	2016	2017	Indeks 2017/2016
Št. predloženih obračunov DDPO	100.742	103.346	104.522	105.832	101
Št. zavezancev	99.571	102.343	103.504	104.679	101
PRIHODKI, ugotovljeni po računovodskih predpisih, od tega	101.815	103.699	105.938	115.836	109
Popravek prih. na raven davčno priznanih prih. - zmanjšanje	13.312	13.414	13.889	14.425	104
DAVČNO PRIZNANI PRIHODKI	88.574	90.357	92.131	101.493	110
ODHODKI, ugotovljeni po računovodskih predpisih	100.710	101.297	102.408	110.804	108
DAVČNO PRIZNANI ODHODKI	86.899	88.286	88.694	97.084	109
RAZLIKA med davčno priznanimi prihodki in odhodki	4.256	4.568	5.155	5.701	111
RAZLIKA med davčno priznanimi odhodki in prihodki	2.581	2.497	1.718	1.292	75
DAVČNA OSNOVA	4.280	4.604	5.198	5.730	110
DAVČNA IZGUBA	2.588	2.476	1.694	1.283	76
Zmanjšanje davčne osnove in davčne olajšave, vendar največ do višine davčne osnove	1.422	1.487	1.604	1.763	110
DAVČNA OBVEZNOST	482	527	606	749	124
Vplačane akontacije	404	479	521	670	129
OBVEZNOST ZA DOPLAČILO DAVKA	175	172	200	231	116
PREVEČ VPLAČANE AKONTACIJE	98	124	114	152	133

Vir: Obračuni za DDPO od leta 2014 do 2017 FURS, lastni prikaz MF

Število predloženih obračunov DDPO se je na podlagi podatkov FURS v obdobju od 2014 do 2017 v povprečju povečalo za 1,7 % na leto. Davčno priznani prihodki so se v letu 2017 povečali za 10 % glede na leto 2016. Davčna osnova je v letu 2017 znašala 5.730 mio evrov in se je povečala za 10 % glede na leto 2016. Posledično se je povečala tudi davčna obveznost, ki je znašala 749 mio evrov, kar je za 24 % več kot v predhodnem letu.

Tabela 2: Zavezanci, ki so ugotavljali davčno osnovo na podlagi dejanskih prihodkov in dejanskih odhodkov v obdobju od leta 2014 do 2017

Zneski v mio evrih

Zavezanci, ki ugotavljajo davčno osnovo na podlagi dejanskih prihodkov in dejanskih odhodkov								
SKD dejavnost	2014		2015		2016		2017	
	Št. obrač.	Davčni prihodki	Št. obrač.	Davčni prihodki	Št. obrač.	Davčni prihodki	Št. obrač.	Davčni prihodki
Kmetijstvo in lov, gozdarstvo, ribištvo	1.188	579,0	1.206	542,7	1.239	551,7	1.205	536,3
Rudarstvo	78	284,3	76	267,1	79	298,3	80	329,7
Predelovalne dejavnosti	8.475	24343,5	8.648	25128,8	8.768	25849,2	8.900	28995,5
Oskrba z električno energijo, plinom	691	5631,2	697	6070,3	695	5662,5	687	7367,8
Oskrba z vodo; ravnanje z odpadki	358	1194,2	375	1135,0	378	1111,2	389	1283,6
Gradbeništvo	8.581	3957,4	8.507	3931,2	8.332	3715,2	8.319	4080,8
Trgovina; vzdrževanje in popravila motornih vozil	16.369	28064,5	16.599	28330,7	16.727	29707,5	16.791	32270,5
Promet in skladiščenje	3.221	4309,4	3.433	4592,2	3.564	4866,4	3.716	5388,9
Gostinstvo	3.431	1134,2	3.613	1225,7	3.694	1326,2	3.751	1444,2
Informacijske in komunikacijske dejavnosti	3.851	2971,6	4.009	3158,5	4.100	3203,9	4.169	3275,0
Finančne in zavarovalniške dejavnosti	1.430	7651,9	1.410	7297,7	1.416	6791,7	1.417	5986,5
Poslovanje z nepremičninami	2.410	627,6	2.533	644,4	2.638	733,9	2.815	737,6
Strokovne, znanstvene in tehnične dejavnosti	14.794	4055,4	15.123	4018,7	15.101	4110,5	15.186	5110,7
Druge raznovrstne poslovne dejavnosti	2.293	1421,0	2.357	1553,0	2.426	1603,6	2.453	1905,6
Dejavnost javne uprave in obrambe; dejavnost obvezne socialne varnosti	1.546	71,0	1.550	68,6	1.559	63,4	1.559	72,8
Izobraževanje	2.528	492,3	2.611	496,1	2.696	506,7	2.752	525,4
Zdravstvo in socialno varstvo	2.465	829,3	2.535	888,9	2.596	927,9	2.629	993,9
Kulturne, razvedrilne in rekreacijske dejavnosti	8.704	655,1	8.886	687,8	8.857	742,2	8.896	810,9
Druge dejavnosti	17.829	290,7	18.419	294,9	18.582	320,0	18.881	317,7
Dejavnost gospodinjstev z zaposlenim hišnim osebjem; proizvodnja za lastno rabo	2	0,0	1	0,0	1	0,0	1	0,0
Dejavnost eksteritorialnih organizacij in teles	24	0,1	27	0,1	30	0,2	23	0,0
Skupaj	100.268	88.563,6	102.615	90.332,2	103.478	92.092,2	104.619	101.433,4

Vir: Obračuni za DDPO od leta 2014 do 2017 FURS, lastni prikaz MF

Podatki v zgornji tabeli kažejo, da so skladno s povečevanjem števila obračunov, ki so jih oddali zavezanci, ki so ugotavljali davčno osnovo na podlagi dejanskih odhodkov, naraščali tudi davčni prihodki. V letu 2017 je bilo tako oddanih kar 4,3 % več obračunov kot v letu 2014, davčni prihodki pa so se v enakem obdobju povečali za 14,5 %. V primerjavi s predhodnim letom, se je v letu 2017 število obračunov povečalo približno za dober odstotek, medtem ko so se davčni prihodki povečali za dobrih 10 %.

Tabela 3: Zavezanci, ki so ugotavljali davčno osnovo na podlagi dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov v obdobju od leta 2014 do 2017

Zneski v mio evrih

SKD dejavnost	Zavezanci, ki ugotavljajo davčno osnovo na podlagi dejanskih prihodkov in <u>normiranih</u> odhodkov							
	2014		2015		2016		2017	
	Št. obrač.	Davčni prihodki	Št. obrač.	Davčni prihodki	Št. obrač.	Davčni prihodki	Št. obrač.	Davčni prihodki
Kmetijstvo in lov, gozdarstvo, ribištvo	1	0,0	1	0,0	4	0,1	3	0,1
Rudarstvo		0,0		0,0		0,0		0,0
Predelovalne dejavnosti	10	0,2	27	0,7	41	1,1	47	1,5
Oskrba z električno energijo, plinom	4	0,0	6	0,1	7	0,2	11	0,3
Oskrba z vodo; ravnanje z odpadki		0,0	1	0,0	1	0,0	2	0,0
Gradbeništvo	10	0,2	31	0,9	41	1,0	38	1,2
Trgovina; vzdrževanje in popravila motornih vozil	45	0,8	82	2,2	118	3,4	127	4,3
Promet in skladiščenje	5	0,1	15	0,6	19	1,0	21	0,9
Gostinstvo	6	0,2	17	0,3	19	0,3	26	0,8
Informacijske in komunikacijske dejavnosti	23	0,5	67	2,3	101	4,8	132	9,3
Finančne in zavarovalniške dejavnosti	8	0,2	23	2,0	40	1,5	53	12,4
Poslovanje z nepremičninami	10	0,2	22	0,7	43	1,0	64	2,0
Strokovne, znanstvene in tehnične dejavnosti	199	5,4	350	12,1	478	18,9	546	21,1
Druge raznovrstne poslovne dejavnosti	9	0,2	22	0,7	33	2,1	43	1,2
Dejavnost javne uprave in obrambe; dejavnost obvezne socialne varnosti		0,0		0,0		0,0		0,0
Izobraževanje	14	0,2	18	0,6	27	0,8	25	0,9
Zdravstvo in socialno varstvo	17	0,6	29	1,0	40	1,6	41	2,3
Kulturne, razvedrilne in rekreacijske dejavnosti	7	0,2	11	0,3	18	0,6	18	0,8
Druge dejavnosti	5	0,1	9	0,1	14	0,2	16	0,3
Dejavnost gospodinjstev z zaposlenim hišnim osebjem; proizvodnja za lastno rabo		0,0		0,0		0,0		0,0
Dejavnost eksteritorialnih organizacij in teles		0,0		0,0		0,0		0,0
Skupaj	373	9,0	731	24,5	1.044	38,6	1.213	59,4

Vir: Obračuni za DDPO od leta 2014 do 2017 FURS, lastni prikaz MF

Zavezanci, ki so ugotavljali davčno osnovo na podlagi normiranih odhodkov, so v obdobju od leta 2014 do 2017 predstavljali v povprečju 0,8 % vseh zavezancev za DDPO. Zgornja tabela pa pokaže, da je tudi število teh zavezancev v obdobju od leta 2014 do 2017 vseskozi naraščalo, tako kot tudi celotno število zavezancev za DDPO.

Tabela 4: Pregled zmanjšanja davčne osnove in davčne olajšave v obdobju od leta 2014 do 2017

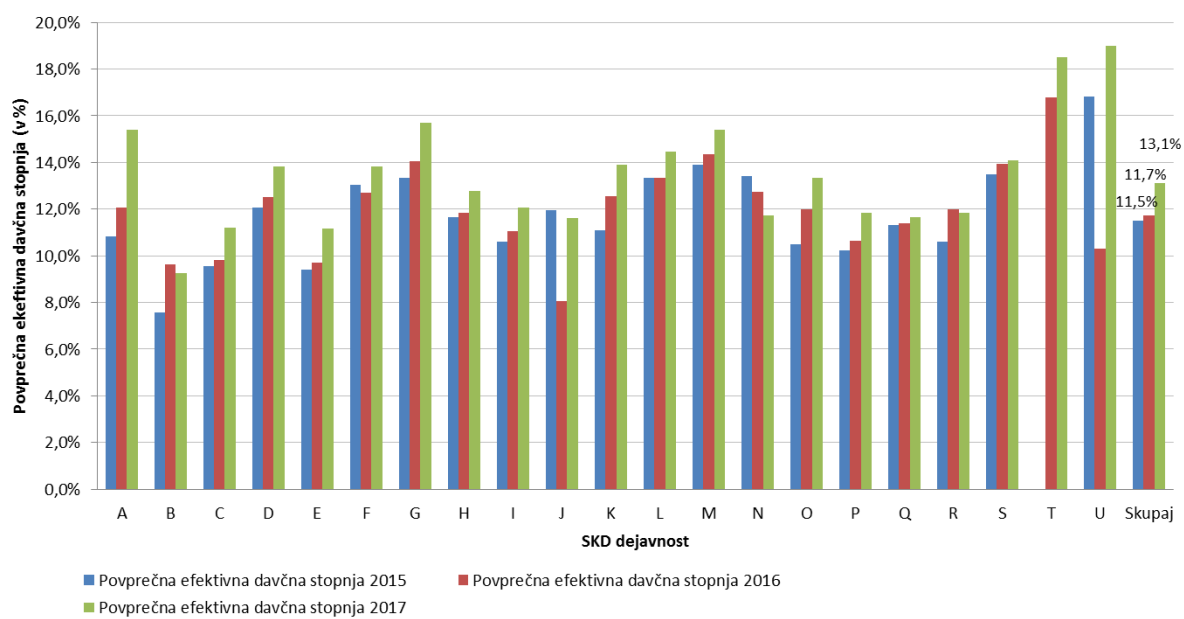
Zneski v mio evrih

Vrsta olajšave/Leto	2014	2015	2016	2017
Zmanjšanje davčne osnove in davčne olajšave, skupaj	1.421,7	1.486,9	1.604,2	1.762,5
Zmanjšanje davčne osnove za prejete obresti od kratkoročnih in dolgoročnih vrednostnih papirjev, ki so jih do 8. aprila 1995 izdale RS, občine ali javna podjetja, ki so jih ustanovile RS ali občine	0,1	0,1	0,0	0,3
Pokrivanje izgube	367,6	395,6	405,6	454,0
Olajšava za vlaganja v R&R	228,6	270,5	267,9	241,5
Olajšava za investiranje	616,3	605,1	700,1	821,7
Olajšava za zaposlovanje invalidov	78,6	82,5	86,2	94,6
Olajšava za izvajanje praktičnega dela v strokovnem izobraževanju	1,1	1,5	1,5	1,6
Olajšava za prostovoljno dodatno pokojninsko zavarovanje	86,3	83,8	94,5	98,0
Olajšava za donacije - izplačila za humanitarne, invalidske, socialnovarstvene, dobrodelne, znanstvene, vzgojno-izobraževalne, zdravstvene, športne, ekološke in religiozne namene	18,5	20,7	21,1	23,0
Olajšava za donacije - izplačila za kulturne namene in izplačila prostovoljnemu društvu, ustanovljenih za varstvo pred naravnimi in drugimi nesrečami	3,1	2,6	2,6	2,6
Olajšava za zaposlovanje brezposelnih oseb po 55.b členu	0,8	1,0	0,9	0,9
Olajšava za zaposlovanje po 5. členu ZRPPR1015	1,0	1,6	1,1	1,1
Olajšava za investiranje po 6. členu ZRPPR1015	17,6	20,8	21,9	22,6

Vir: Obračuni za DDPO od 2014 do 2017, FURS, lastni prikaz MF

Zmanjšanja davčne osnove in davčne olajšave so se po letu 2014 povečevale. Tako so zavezanci v letu 2017 zmanjšali davčno osnovo z zmanjšanimi in davčnimi olajšavami v višini 1.763 mio evrov, kar je za 24 % več kot v letu 2014. Zavezanci so največ sredstev namenili za investiranje, v povprečju je ta olajšava od leta 2014 predstavljala kar 44 % celotnega zmanjšanja davčne osnove in davčnih olajšav.

Graf 1: Povprečna efektivna davčna stopnja v obdobju od leta 2015 do 2017, glede na SKD dejavnost



zavezancev zelo majhno, od enega do največ 30.