



REPUBLIKA SLOVENIJA  
**MINISTRSTVO ZA FINANCE**

DIREKTORAT ZA SISTEM DAVČNIH, CARINSKIH  
IN DRUGIH JAVNIH PRIHODKOV

Sektor za analize in koordinacijo davčne politike

Župancičeva 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 2021**

Pripravil:

Sektor za analize in koordinacijo davčne politike

november 2022

## Kazalo vsebine

<b>Povzetek in ključne ugotovitve .....</b>	<b>1</b>
<b>1. Obdavčitev z davkom od dohodkov pravnih oseb .....</b>	<b>2</b>
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
<b>2. Analiza podatkov iz davčnih obračunov DDPO za leto 2021 .....</b>	<b>4</b>
2.1 Analiza osnovnih obračunskih podatkov DDPO za leto 2021 .....	4
2.2 Zavezanci, ki so ugotavljali davčno osnovo na podlagi dejanskih prihodkov in dejanskih odhodkov .....	5
2.2.1 Porazdelitev zavezancev, ki so ugotavljali davčno osnovo na podlagi dejanskih prihodkov in dejanskih odhodkov, po SKD področjih .....	5
2.2.2 Porazdelitev zavezancev, ki so ugotavljali davčno osnovo na podlagi dejanskih prihodkov in dejanskih odhodkov, po prihodkovnih razredih .....	6
2.2.3 Zmanjšanje davčne osnove in davčne olajšave .....	7
2.3 Zavezanci, ki so ugotavljali davčno osnovo na podlagi dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov .....	11
2.3.1 Porazdelitev zavezancev, ki so ugotavljali davčno osnovo na podlagi dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov, po SKD področjih.....	12
2.3.2 Porazdelitev zavezancev po prihodkovnih razredih .....	13
2.4 Vrsta pravno organizacijske oblike .....	13
2.5 Efektivna davčna stopnja in starost zavezancev.....	14
<b>Priloge.....</b>	<b>18</b>

## **Kazalo tabel**

<i>Tabela 1: Osnovni obračunski podatki DDPO za leto 2021</i> .....	4
<i>Tabela 2: Zavezanci, ki so v letu 2021 ugotavljali davčno osnovo na podlagi dejanskih prihodkov in dejanskih odhodkov glede na SKD področje</i> .....	5
<i>Tabela 3: Zavezanci za DDPO, ki so v letu 2021 ugotavljali davčno osnovo na podlagi dejanskih prihodkov in dejanskih odhodkov, glede na višino davčnih prihodkov</i> .....	6
<i>Tabela 4: Zmanjšanja davčne osnove in davčne olajšave za DDPO – pregled za leto 2021</i> .....	7
<i>Tabela 5: Število zavezancev, zneski in deleži posameznih vrst olajšav za leto 2021</i> .....	9
<i>Tabela 6: Zavezanci, ki so v letu 2021 ugotavljali davčno osnovo na podlagi dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov glede na SKD področje</i> .....	12
<i>Tabela 7: Zavezanci za DDPO v letu 2021 z normiranimi odhodki glede na višino davčno priznanih prihodkov</i> .....	13
<i>Tabela 8: Število zavezancev, davčno priznani prihodki in davčna obveznost po vrsti pravno organizacijske oblike zavezancev v letu 2021</i> .....	14
<i>Tabela 9: Povprečna efektivna davčna stopnja po SKD področjih za leto 2021</i> .....	15
<i>Tabela 10: Izbrana polja obračuna DDPO za leto 2021 glede na starost zavezanca</i> .....	16
<i>Tabela 11: Davek in povprečna efektivna davčna stopnja za leto 2021 glede na starost zavezanca</i> .....	17

## **Kazalo slik**

<i>Slika 1: Delež posameznega zmanjšanja in olajšave glede na vsa zmanjšanja davčne osnove in davčnih olajšav v izbranih dejavnostih v letu 2021</i> .....	10
<i>Slika 2: Povprečna efektivna davčna stopnja za vse zavezance, za prvih 100 zavezancev glede na davčno obveznost in splošna (nominalna) davčna stopnja v obdobju 2012-2021</i> .....	16

## **Povzetek in ključne ugotovitve**

### ➤ **Osnovni obračunski podatki**

V letu 2021 je bilo oddanih skupaj 107.545 obračunov davka od dohodkov pravnih oseb. Skupna davčna obveznost vseh zavezancev je znašala 1.240 mio evrov. Število predloženih obračunov davka od dohodkov pravnih oseb se je v obdobju od 2018 do 2021 v povprečju povečalo za 0,3 odstotka letno, davčna obveznost pa v povprečju za 13 % letno.

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

Od vseh oddanih obračunov je bilo 106.085 obračunov, kjer so zavezanci ugotavljali davčno osnovo na podlagi dejanskih prihodkov in dejanskih odhodkov. Največ teh zavezancev (18.801 oz. 18 % vseh, ki so ugotavljali svojo davčno osnovo z upoštevanjem dejanskih prihodkov in odhodkov) je bilo razvrščenih v področje S po SKD klasifikaciji (druge dejavnosti). Največ davčno priznanih prihodkov so ustvarili zavezanci s področja dejavnost trgovine, vzdrževanja in popravil motornih vozil s približno 39 mrd evrov (30 % vseh). Tem sledijo zavezanci s področja predelovalne dejavnosti s približno 36 mrd evrov davčno priznanih prihodkov, ki pa so imeli najvišjo davčno obveznost: 330 mio evrov, kar je predstavljalo 27 % celotne davčne obveznosti. Porazdelitev po prihodkovnih razredih kaže, da je bilo največ tistih, ki so v poslovnem letu ustvarili do 1.000 evrov prihodkov (32 % oz. 33.823 zavezancev), in tistih, ki so ustvarili od 100.000 do 1.000.000 evrov prihodkov (25 % oz. 26.307 zavezancev). Več kot 100 mio evrov prihodkov je ustvarilo le 0,1 % vseh zavezancev (150), a je njihov delež v davku znašal skoraj 35 %.

### ➤ **Zmanjšanje davčne osnove in davčne olajšave**

Zmanjšanje davčne osnove in davčne olajšave je v letu 2021 uveljavilo 39.661 zavezancev v skupni višini 1.826 mio evrov. Največji delež v celotnih olajšavah je s 45 % predstavljala olajšava za investiranje, ki jo je uveljavljalo 25.124 zavezancev v skupni višini 827 mio evrov. Preko pokrivanja izgub je 17.390 zavezancev zmanjšalo davčno osnovo za 446 mio evrov, z olajšavo za vlaganja v raziskave in razvoj pa je 507 zavezancev zmanjšalo davčno osnovo za 291 mio evrov.

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

Le dober odstotek vseh zavezancev, ki so oddali obračun je ugotavljalo davčno osnovo na podlagi dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov (1.460 zavezancev). Pri teh zavezancih glede na SKD klasifikacijo močno izstopajo strokovne, znanstvene in tehnične dejavnosti, med katere je bilo v letu 2021 uvrščenih kar 44 % vseh zavezancev z normiranimi odhodki (638 zavezancev). Največ je takih, ki so v poslovnem letu ustvarili prihodke do 10.000 evrov (35 %). Do 20.000 evrov prihodkov je ustvarila skoraj polovica zavezancev, ki so ugotavljali davčno osnovo z dejanskimi prihodki in normiranimi odhodki, prihodkov nad 100.000 evrov pa le 6,6 % teh zavezancev.

### ➤ **Povprečna efektivna davčna stopnja**

Povprečna efektivna davčna stopnja davka od dohodkov pravnih oseb za leto 2021 je znašala 14,84 % in je za 0,08 odstotne točke višja kot v letu 2020. Najvišjo povprečno efektivno davčno stopnjo je imelo SKD področje trgovine, vzdrževanja in popravil motornih vozil, in sicer 16,9 %. Najnižjo povprečno efektivno davčno stopnjo so izkazali zavezanci, iz SKD področja druge raznovrstne poslovne dejavnosti, pri njih je znašala le 12,6 %. Za prvih 100 zavezancev z najvišjo davčno obveznostjo je povprečna efektivna davčna stopnja za leto 2021 znašala 15,3 %, kar je za 1,4 odstotne točke več kot je bila povprečna efektivna davčna stopnja v obdobju 2012 – 2021 (13,9 %).

## **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 (Uradni list RS, št. 13/11 in vse nadaljnje spremembe, v nadaljnjem besedilu ZDavP-2).

### **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 v Sloveniji sedež ali kraj dejanskega delovanja posloводства. 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.

### **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 za DDPO je dobiček, izražen kot presežek davčno priznanih prihodkov nad davčno priznanimi 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. Od 1. 1. 2020 je skupno zmanjšanje davčne osnove mogoče največ v višini 63 % davčne osnove.
- IV. Zavezanci lahko ugotavljajo davčno osnovo z upoštevanjem normiranih odhodkov, če izpolnjujejo pogoje in opravijo priglasitev v skladu z ZDDPO-2 in ZDavP-2.

### **1.3 Davčna stopnja**

Splošna, nominalna davčna stopnja po ZDDPO-2 je za leto 2021 znašala 19 %. Z ZDDPO-2 je 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, ter za zavarovalnice, ki lahko izvajajo pokojninski načrt v skladu z zakonom, ki ureja pokojninsko in invalidsko zavarovanje. Povprečna davčna stopnja, izračunana na podlagi podatkov iz predloženih obračunov na nivoju države za leto 2021 zaradi navedenega razloga ne more biti povsem enaka nominalni stopnji.

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

### **1.4 Zmanjšanje davčne osnove in davčne olajšave**

Zmanjšanje davčne osnove in davčne olajšave, vendar največ v višini 63 % davčne osnove, so zavezanci za leto 2021 lahko uveljavljali za naslednje namene:

- davčno izgubo iz preteklih davčnih obdobij (omejitev na največ 50 % davčne osnove tekočega davčnega obdobja);
- olajšavo za vlaganja v R&R, in sicer v višini 100 % zneska vlaganj v notranje raziskovalno-razvojne dejavnosti in za nakup raziskovalno-razvojnih storitev;
- olajšavo za investiranje 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 % obveznih prispevkov za pokojninsko in invalidsko zavarovanje za delojemalca zavarovanca in ne več kot 2.819,09 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 % obdavčenega prihodka, poleg te olajšave pa lahko zavezanec dodatno uveljavlja še olajšavo 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; 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.

### **1.5 Plačevanje DDPO**

Zavezanec obračunava in plačuje DDPO 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 (Uradni list RS, št. 109/13 in vse nadaljnje spremembe).

Zavezanec predloži davčni obračun pristojnemu davčnemu organu v roku treh mesecev od začetka tekočega davčnega obdobja (koledarskega oziroma poslovnega leta) za preteklo davčno obdobje. Med davčnim obdobjem zavezanec plačuje akontacijo davka v mesečnih ali trimesečnih obrokih. Akontacija se plačuje v mesečnih obrokih, če predvidena letna obveznost presega 400 evrov, sicer pa v trimesečnih obrokih. Obroki akontacije dospejo v plačilo na zadnji dan obdobja, na katerega se nanašajo, plačani pa morajo biti najkasneje v 10 dneh po dospelosti. Razliko med predhodno plačano akontacijo in izračunanim davkom na podlagi davčnega obračuna mora zavezanec plačati v roku 30 dni od predložitve davčnega obračuna. Preveč plačani znesek davka davčni organ vrne zavezancu najkasneje v roku 30 dni od predložitve davčnega obračuna.

## 2. Analiza podatkov iz davčnih obračunov DDPO za leto 2021

### 2.1 Analiza osnovnih obračunskih podatkov DDPO za leto 2021

Iz Tabele 1 lahko razberemo, da je bilo v letu 2021 oddanih skupaj 107.545 obračunov DDPO. Od tega je bilo 106.085 obračunov, kjer so zavezanci ugotavljali davčno osnovo na podlagi dejanskih prihodkov in dejanskih odhodkov. Le dober odstotek vseh obračunov (1.460) je bil takih, kjer so zavezanci ugotavljali davčno osnovo na podlagi dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov.

Tabela 1: Osnovni obračunski podatki DDPO za leto 2021

*Zneski v mio evrih*

Postavka	Zavezanci, ki davčno osnovo ugotavljajo na podlagi <b>dejanskih</b> prihodkov in <b>dejanskih</b> odhodkov		Zavezanci, ki davčno osnovo ugotavljajo na podlagi <b>dejanskih</b> prihodkov in <b>normiranih</b> odhodkov		Skupaj	
	Št. zavez.	Znesek	Št. zavez.	Znesek	Št. zavez.	Znesek
Število predloženih obračunov DDPO	<b>106.085</b>		<b>1.460</b>		<b>107.545</b>	
Število zavezancev	<b>105.142</b>		<b>1.457</b>		<b>106.599</b>	
PRIHODKI, ugotovljeni po računovodskih predpisih	91.646	147.473	1.304	50,5	92.950	147.524
<b>DAVČNO PRIZNANI PRIHODKI</b>	<b>79.207</b>	<b>128.859</b>	<b>1.305</b>	<b>50,0</b>	<b>80.512</b>	<b>128.909</b>
ODHODKI, ugotovljeni po računovodskih predpisih	99.610	139.616			99.610	139.616
DAVČNO PRIZNANI ODHODKI	86.112	121.925	1.305	34,5	87.417	121.960
<b>DAVČNA OSNOVA</b>	<b>55.125</b>	<b>8.370</b>	<b>1.303</b>	<b>15,5</b>	<b>56.428</b>	<b>8.386</b>
<b>DAVČNA IZGUBA</b>	<b>29.657</b>	<b>1.307</b>			<b>29.657</b>	<b>1.307</b>
Zmanjšanje davčne osnove in davčne olajšave	39.661	1.826			39.661	1.826
OSNOVA ZA DAVEK	55.125	6.545	1.303	15,5	56.428	6.560
<b>DAVEK</b>	<b>55.105</b>	<b>1.242</b>	<b>1.298</b>	<b>2,9</b>	<b>56.403</b>	<b>1.245</b>
<b>DAVČNA OBVEZNOST</b>	<b>55.092</b>	<b>1.237</b>	<b>1.298</b>	<b>2,9</b>	<b>56.390</b>	<b>1.240</b>

*Vir: Obračuni za DDPO za leto 2021, FURS*

55.125 zavezancev z dejanskimi odhodki je izkazalo pozitivno davčno osnovo v skupnem znesku 8.370 mio evrov, ki so jo z uveljavljanjem davčnih olajšav zmanjšali za 1.826 mio evrov. Davčno obveznost v skupnem znesku 1.237 mio evrov je pripoznalo 55.092 zavezancev.

Davčno osnovo na podlagi normiranih odhodkov je ugotavljalo 1.460 zavezancev, ki so ustvarili 50 mio evrov davčnih prihodkov. Njihova davčna obveznost je znašala 2,9 mio evrov.

V nadaljevanju informacije smo število zavezancev zaradi jasnosti in preglednosti izenačili s številom oddanih obračunov, tako da smo določili, da vsak oddan obračun predstavlja drugega zavezanca. Razlika, ki izhaja iz možnosti, da lahko isti zavezanec odda več obračunov, je minimalna in nima zaznavnega učinka na ugotovitve.

## 2.2 Zavezanci, ki so ugotavljali davčno osnovo na podlagi dejanskih prihodkov in dejanskih odhodkov

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

### 2.2.1 Porazdelitev zavezancev, ki so ugotavljali davčno osnovo na podlagi dejanskih prihodkov in dejanskih odhodkov, po SKD področjih

V Tabeli 2 so razvrščeni zavezanci, ki so ugotavljali davčno osnovo na podlagi dejanskih prihodkov in dejanskih odhodkov. Iz tabele je razvidno, da je bilo v letu 2021 največ zavezancev, 18.801, razvrščenih v področje S po SKD klasifikaciji (druge dejavnosti), kar predstavlja 18 % vseh, ki so ugotavljali davčno osnovo na podlagi dejanskih prihodkov in dejanskih odhodkov.

Tabela 2: Zavezanci, ki so v letu 2021 ugotavljali davčno osnovo na podlagi dejanskih prihodkov in dejanskih odhodkov glede na SKD področje

*Zneski v mio evrih*

Šifra SKD	SKD področje	Zavezanci, ki ugotavljajo davčno osnovo na podlagi dejanskih prihodkov in dejanskih odhodkov			
		Število zavezancev	Davčno priznani prihodki	Davčno priznani odhodki	Davčna obveznost
A	Kmetijstvo in lov, gozdarstvo, ribištvo	1.083	504	464	7,3
B	Rudarstvo	72	281	301	2,4
C	Predelovalne dejavnosti	9.096	36.175	33.825	330,3
D	Oskrba z električno energijo, plinom	631	10.810	10.488	50,5
E	Oskrba z vodo; ravnanje z odpadki	378	1.705	1.622	11,5
F	Gradbeništvo	8.739	6.461	6.311	49,9
G	Trgovina; vzdrževanje in popravila motornih vozil	16.199	38.911	37.373	292,7
H	Promet in skladiščenje	4.108	6.734	6.304	67,9
I	Gostinstvo	4.477	1.586	1.550	13,9
J	Informacijske in komunikacijske dejavnosti	4.412	4.149	3.695	73,8
K	Finančne in zavarovalniške dejavnosti	1.459	9.551	8.667	159,9
L	Poslovanje z nepremičninami	3.424	1.215	1.265	33,9
M	Strokovne, znanstvene in tehnične dejavnosti	14.792	5.882	5.434	89,3
N	Druge raznovrstne poslovne dejavnosti	2.729	1.847	1.746	19,1
O	Dejavnost javne uprave in obrambe; dejavnost obvezne socialne varnosti	1.579	84	93	0,6
P	Izobraževanje	2.987	557	525	5,8
Q	Zdravstvo in socialno varstvo	2.663	1.395	1.270	20,3
R	Kulturne, razvedrilne in rekreacijske dejavnosti	8.455	702	689	5,0
S	Druge dejavnosti	18.801	309	304	3,0
U	Dejavnost eksteritorialnih organizacij in teles	1	0	0	0,0
	<b>Skupaj</b>	<b>106.085</b>	<b>128.859</b>	<b>121.925</b>	<b>1.237</b>

Vir: Obračuni za DDPO za leto 2021, FURS

Največ davčno priznanih prihodkov so ustvarili zavezanci s področja dejavnost trgovine, vzdrževanja in popravil motornih vozil s približno 39 mrd evrov (30 % vseh). Tej takoj sledijo zavezanci s področja predelovalne dejavnosti s približno 36 mrd evrov davčno priznanih prihodkov, ki pa so imeli najvišjo davčno obveznost: 330 mio evrov kar je predstavljalo 27 % celotne davčne obveznosti. Na drugem mestu po davčni obveznosti so bili zavezanci s področja dejavnosti trgovine, vzdrževanja in popravil motornih vozil, kjer je ta znašala 293 mio evrov.



## 2.2.2 Porazdelitev zavezancev, ki so ugotavljali davčno osnovo na podlagi dejanskih prihodkov in dejanskih odhodkov, po prihodkovnih razredih

Porazdelitev zavezancev, ki so v letu 2021 ugotavljali davčno osnovo na podlagi dejanskih odhodkov po prihodkovnih razredih (Tabela 3) pokaže, da je bilo največ tistih, ki so v poslovnem letu ustvarili prihodke do 1.000 evrov in sicer je takih skoraj tretjina. Tej skupini z deležem nekaj manj kot ena četrtna sledijo zavezanci, ki so v poslovnem letu ustvarili od 100.000 do 1.000.000 evrov prihodkov. Skupaj sta ti dve skupini predstavljali skoraj 57 % vseh zavezancev, ki davčno osnovo ugotavljajo skozi dejanske odhodke. Zelo podoben delež zavezancev, kot v predhodnem razredu, je predstavljala skupina zavezancev s prihodki od 10.000 do 100.000 evrov, več kot 100 mio evrov prihodkov pa je ustvarilo le 0,1 % vseh zavezancev, ki davčno osnovo ugotavljajo skozi dejanske odhodke. 1,5 % zavezancev z največ prihodki (nad 10 mio evrov oz. zadnja dva razreda) je ugotovilo skoraj dve tretjine (65,2 %) vsega davka (809 mio evrov).

Tabela 3: Zavezanci za DDPO, ki so v letu 2021 ugotavljali davčno osnovo na podlagi dejanskih prihodkov in dejanskih odhodkov, glede na višino davčnih prihodkov

Razred prihodkov (v evrih)	Zavezanci z dejanskimi odhodki			
	Število zavezancev	Delež	Davek (v mio evrih)	Delež
do 1.000	33.823	31,9%	0,6	0,0%
od 1.000 do 10.000	10.853	10,2%	0,7	0,1%
od 10.000 do 100.000	24.463	23,1%	12,4	0,99%
od 100.000 do 1.000.000	26.307	24,8%	114,6	9,23%
od 1.000.000 do 10.000.000	9.049	8,5%	304,1	24,5%
od 10.000.000 do 100.000.000	1.440	1,4%	379,7	30,6%
nad 100.000.000	150	0,1%	429,7	34,6%
<b>Skupaj</b>	<b>106.085</b>	<b>100%</b>	<b>1.242</b>	<b>100%</b>

Vir: Obračuni za DDPO za leto 2021, FURS in lastni prikaz MF

## 2.2.3 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 63 % davčne osnove.

Tabela 4: Zmanjšanja davčne osnove in davčne olajšave za DDPO – pregled za leto 2021

	<i>Zneski v mio evrih</i>		
	Število zavezancev	Znesek	Delež olajšave v celotnih olajšavah
<b>Zmanjšanje davčne osnove in davčne olajšave, skupaj</b>	<b>39.661</b>	<b>1.826</b>	<b>100%</b>
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	9	0,04	0,0%
Pokrivanje izgube	17.390	445,9	24,4%
Olajšava za vlaganja v R&R	507	291,3	16,0%
Olajšava za investiranje	25.124	827,3	45,3%
Olajšava za pripadajoči znesek dobička, ki se izplača delavcem	18	2,2	0,1%
Olajšava za zaposlovanje invalidov	3.634	106,8	5,9%
Olajšava za izvajanje praktičnega dela v strokovnem izobraževanju	972	2,2	0,1%
Olajšava za prostovoljno dodatno pokojninsko zavarovanje	2.283	122,7	6,7%
Olajšava za donacije - izplačila za humanitarne, invalidske, socialnovarstvene, dobrodelne, znanstvene, vzgojno-izobraževalne, zdravstvene, športne, ekološke in religiozne namene	10.508	25,4	1,4%
Olajšava za donacije - izplačila za kulturne namene in izplačila prostovoljnemu društvu, ustanovljenim za varstvo pred naravnimi in drugimi nesrečami	1.724	2,6	0,1%
Olajšava za zaposlovanje brezposelnih oseb	123	0,6	0,0%
Olajšava za zaposlovanje po 5. členu ZRPPR1015	5	0,2	0,0%
Olajšava za investiranje po 6. členu ZRPPR1015	1	0,1	0,0%

Vir: Obračuni za DDPO 2021, FURS

Iz Tabele 4 je razvidno, da je zmanjšanje davčne osnove in davčne olajšave v letu 2021 uveljavilo 39.661 zavezancev (37 % vseh, ki ugotavljajo davčno osnovo na podlagi dejanskih prihodkov in dejanskih odhodkov) v skupni višini okrog 1.826 mio evrov. Ob upoštevanju davčne stopnje 19 % to pomeni, da so si zaradi upoštevanja vseh davčnih olajšav zavezanci znižali davčno obveznost za 347 mio evrov, kar predstavlja t.i. davčni izdatek oziroma izgubo davčnih prihodkov za državo.

Največji delež v celotnih olajšavah je s 45,3 % predstavljal olajšava za investiranje, ki jo je uveljavljalo 25.124 zavezancev v skupnem znesku 827 mio evrov. Preko zmanjšanja davčne osnove za pokrivanje izgub iz preteklih let je 17.390 zavezancev zmanjšalo davčno osnovo za 446 mio evrov, z olajšavo za vlaganja v raziskave in razvoj pa je le 507 zavezancev zmanjšalo davčno osnovo za 291 mio evrov. Ostale olajšave predstavljajo skupaj 14,3 % v celotnem znesku olajšav.

Obstajajo pomembne razlike med zavezanci pri uveljavljanju posameznega zmanjšanja davčne osnove in davčnih olajšav. Tabela 5 prikazuje to raznolikost, če zavezance razdelimo po posameznih SKD področjih, na Sliki 1 pa smo izbrali SKD področja z največjimi deleži v skupnem zmanjšanju davčne osnove in davčnih olajšav.

V Tabeli 5 je prikazano, da so največji znesek znižanj davčne osnove in davčne olajšave uveljavljali zavezanci iz predelovalne dejavnosti (C), 820 mio evrov, a je po številu bilo največ zavezancev iz dejavnosti trgovine, vzdrževanja in popravila motornih vozil (G), 7.500 zavezancev. Olajšavo za investiranje so najbolj številčno uveljavljali zavezanci, ki so opravljali dejavnost trgovine, vzdrževanja in popravila motornih vozil (G) - 4.967 zavezancev. A največji znesek olajšave za investiranje so imeli zavezanci iz predelovalne dejavnosti (C) in sicer 355 mio evrov. Pokrivanje izgub so v enakem znesku (111 mio evrov) uveljavljali v predelovalnih dejavnostih (C) in finančnih in zavarovalniških dejavnostih

(K), a jo je v slednjih uveljavljajo majhno število zavezancev (286). Tudi olajšavo za vlaganja v raziskave in razvoj so najbolj uveljavljali zavezanci, ki so opravljali predelovalne dejavnosti (C). Teh je bilo 215, znesek olajšave pri njih pa je znašal 247 mio evrov. Ob tem je bil njihov delež v olajšavi za vlaganja v R&R daleč največji in sicer skoraj 85 % celotnega zneska vseh olajšav za vlaganja v R&R (291 mio evrov).

Na Sliki 1 smo predstavili strukturo znižanja davčne osnove in davčne olajšave za zavezance iz štirih SKD področji po velikosti te kategorije. Na prvem mestu so bile predelovalne dejavnosti (C) s 45 % deležem v skupnem zmanjšanju davčne osnove in davčnih olajšavah. V teh dejavnostih je 44 % olajšav predstavljala olajšava za investiranje, 30 % olajšava za vlaganja v R&R in 14 % znižanje osnove za pokrivanje izgub iz preteklih let. Olajšavi za prostovoljno dodatno pokojninsko zavarovanje in zaposlovanje invalidov sta predstavljali 6 % oz. 5 %. Ostala zmanjšanja in olajšave so znašala le odstotek.

Na drugem mestu z 11 % v skupnem zmanjšanju in olajšavah je bila dejavnost trgovine, vzdrževanja in popravil motornih vozil (G), kjer je 42 % vseh zmanjšanj in olajšav predstavljala olajšava za investiranje, 35 % pokrivanje izgub, 8 % olajšava za prostovoljno dodatno pokojninsko zavarovanje, 7 % olajšava za zaposlovanje invalidov in 7 % ostala zmanjšanja in olajšave.

Na tretjem mestu (z 8,6 % v skupnem zmanjšanju davčne osnove in olajšavah) so bile finančne in zavarovalniške dejavnosti (K). V teh dejavnostih je veliko večino vseh zmanjšanj in olajšav predstavljalo pokrivanje izgube (71 %), 17 % olajšava za investiranje, 10 % olajšava za prostovoljno dodatno pokojninsko zavarovanje ter 3 % vsa ostala zmanjšanja in olajšave.

Na četrtem mestu (6,4 % v skupnem zmanjšanju in olajšavah) je bila dejavnost prometa in skladiščenja (H), kjer je z 81 % prevladovala olajšava za investiranje, pokrivanje izgub pa je predstavljalo 7 % vseh zmanjšanj in olajšav v tej dejavnosti. Olajšava za zaposlovanje invalidov je imela 6 % delež, olajšava za prostovoljno dodatno pokojninsko zavarovanje 5 % delež, medtem ko so vsa ostala zmanjšanja in olajšave predstavljale 2 % vseh zmanjšanj in olajšav.

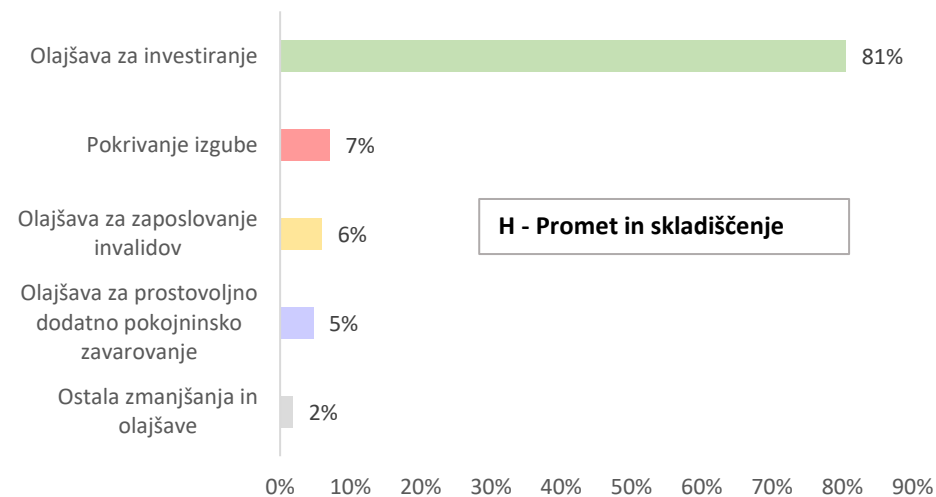
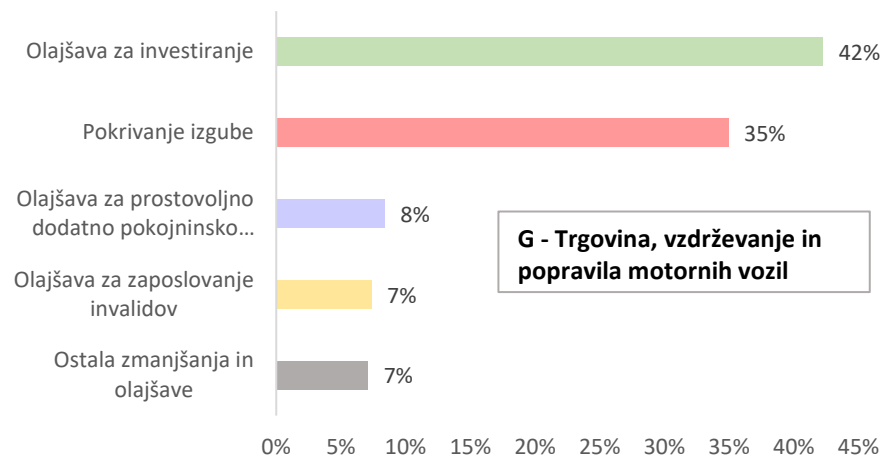
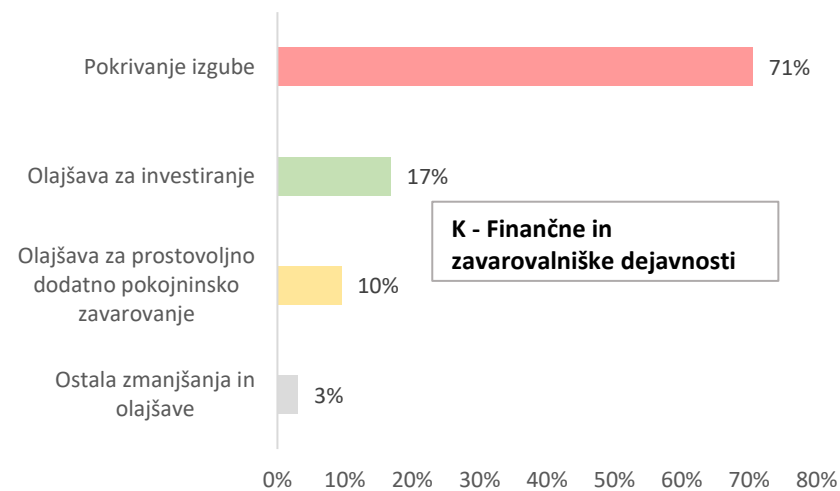
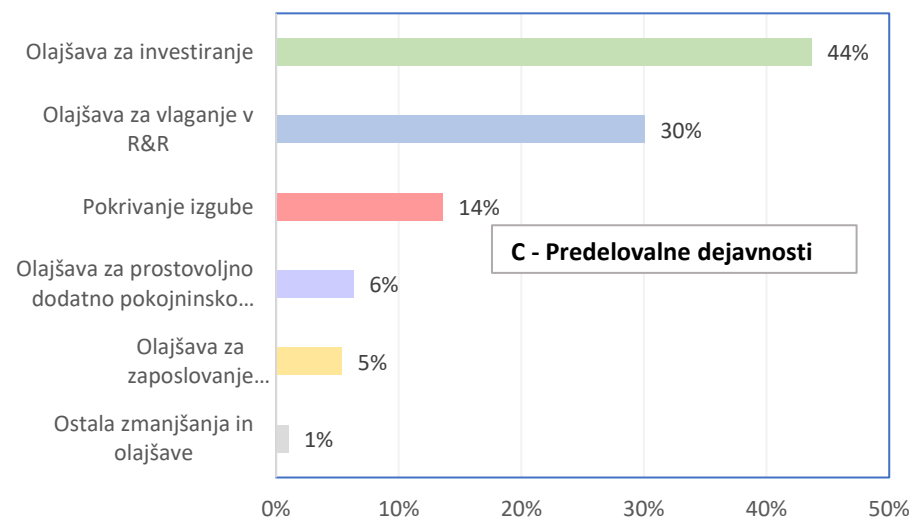
Tabela 5: Število zavezancev, zneski in deleži posameznih vrst olajšav za leto 2021<sup>1</sup>

SKD dejavnost	Vsa znižanja d.o. in olajšave			Olajšava za investiranje			Pokrivanje izgube			Olajšava za vlaganja v R&R			Ostale olajšave		
	Št. zav.	Znesek (mio EUR)	Delež SKD v skupnem znesku	Št. zav.	Znesek (mio EUR)	Delež olajšave v olajšavah SKD	Št. zav.	Znesek (mio EUR)	Delež olajšave v olajšavah SKD	Št. zav.	Znesek (mio EUR)	Delež olajšave v olajšavah SKD	Št. zav.	Znesek (mio EUR)	Delež olajšave v olajšavah SKD
A	419	8,1	0,4%	230	5,3	65,1%	252	1,5	18,2%			0,0%	87	1,4	16,7%
B	42	6,3	0,3%	34	4,4	69,8%	12	0,8	13,5%	2	0,5	8,6%	28	0,5	8,1%
C	5.330	820,4	44,9%	4.167	358,3	43,7%	1.546	111,5	13,6%	215	246,5	30,1%	2710	104,0	12,7%
D	250	64,6	3,5%	149	45,7	70,8%	115	6,5	10,1%	4	0,7	1,0%	86	11,7	18,1%
E	222	24,6	1,3%	176	15,5	63,0%	48	1,2	5,0%	2	0,0	0,1%	150	7,8	31,9%
F	3.841	72,8	4,0%	2.600	49,9	68,6%	1.434	12,6	17,4%	10	1,2	1,7%	1302	9,0	12,4%
G	7.500	193,7	10,6%	4.967	81,8	42,2%	3.047	67,7	34,9%	21	4,1	2,1%	3038	40,0	20,7%
H	2.176	116,7	6,4%	1.779	93,9	80,5%	637	8,2	7,0%			0,0%	671	14,5	12,5%
I	1.793	33,7	1,8%	1132	9,3	27,5%	1119	20,0	59,4%	1	0,0	0,1%	459	4,4	13,0%
J	2.151	115,8	6,3%	1.476	70,4	60,8%	876	13,2	11,4%	107	20,6	17,8%	738	11,6	10,0%
K	542	157,1	8,6%	249	26,5	16,8%	286	110,8	70,6%	1	0,0	0,0%	241	19,8	12,6%
L	1.051	29,6	1,6%	464	7,4	24,9%	656	19,0	64,1%	1	0,0	0,1%	272	3,2	10,9%
M	6.709	79,2	4,3%	4.174	26,7	33,7%	2.909	23,7	30,0%	126	16,9	21,3%	2565	11,9	15,0%
N	1.151	51,1	2,8%	684	7,7	15,0%	573	36,1	70,7%	3	0,3	0,6%	403	7,0	13,7%
O	407	1,4	0,1%	222	0,6	42,6%	253	0,6	41,0%			0,0%	38	0,2	16,4%
P	1.281	7,4	0,4%	589	3,2	43,6%	498	1,5	20,8%	4	0,1	1,6%	554	2,5	34,0%
Q	1.153	26,9	1,5%	824	13,2	49,3%	331	3,5	13,0%	8	0,2	0,6%	599	10,0	37,1%
R	1.550	11,0	0,6%	608	5,3	48,0%	1.135	5,1	46,1%	1	0,0	0,2%	201	0,6	5,7%
S	2.093	5,4	0,3%	600	2,2	41,4%	1.663	2,2	41,0%	1	0,1	1,5%	286	0,9	16,1%
<b>Skupaj</b>	<b>39.661</b>	<b>1.825,6</b>	<b>100%</b>	<b>25.124</b>	<b>827,3</b>	<b>45,3%</b>	<b>17.390</b>	<b>445,9</b>	<b>24,4%</b>	<b>507</b>	<b>291,3</b>	<b>16%</b>	<b>14.428</b>	<b>261,1</b>	<b>14,3%</b>

Vir: Obračuni za DDPO za leto 2021 FURS, lastni prikaz MF

<sup>1</sup> SKD področja: A (kmetijstvo in lov, gozdarstvo, ribištvo); B (rudarstvo); C (predelovalne dejavnosti); D (oskrba z električno energijo, plinom); E (oskrba z vodo, ravnanje z odplakami in odpadki); F (gradbeništvo); G (trgovina, vzdrževanje in popravila motornih vozil); H (promet in skladiščenje); I (gostinstvo); J (informacijske in komunikacijske dej.); K (finančne in zavarovalniške dej.); L (poslovanje z nepremičninami); M (strokovne, znanstvene in tehnične dej.); N (druge raznovrstne poslovne dej.); 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 dej.).

Slika 1: Delež posameznega zmanjšanja in olajšave glede na vsa zmanjšanja davčne osnove in davčnih olajšav v izbranih dejavnostih v letu 2021



Vir: Obračuni za DDPO za leto 2021, FURS, lastni izračun MF

### **2.3 Zavezanci, ki so ugotavljali 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 evrov, 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 % davčno priznanih prihodkov, a le do višine 80.000 evrov. Dejanski stroški, davčne olajšave in davčna izguba se ne priznajo. Davčno obdobje je v tem primeru lahko le 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.

### 2.3.1 Porazdelitev zavezancev, ki so ugotavljali davčno osnovo na podlagi dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov, po SKD področjih

Tabela 6: Zavezanci, ki so v letu 2021 ugotavljali davčno osnovo na podlagi dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov glede na SKD področje

*Zneski v mio evrih*

Šifra SKD	SKD področje	Zavezanci, ki ugotavljajo davčno osnovo na podlagi dejanskih prihodkov in <u>normiranih</u> odhodkov			
		Število zavezancev	Davčno priznani prihodki	Davčno priznani odhodki	Davčna obveznost
A	Kmetijstvo in lov, gozdarstvo, ribištvo	1	0,11	0,08	0,01
B	Rudarstvo	1	0,02	0,02	0,00
C	Predelovalne dejavnosti	50	1,23	0,97	0,05
D	Oskrba z električno energijo, plinom	15	0,29	0,24	0,01
E	Oskrba z vodo; ravnanje z odpadki	1	0,02	0,01	0,00
F	Gradbeništvo	50	1,36	1,02	0,07
G	Trgovina; vzdrževanje in popravila motornih vozil	161	4,91	3,26	0,31
H	Promet in skladiščenje	20	0,53	0,42	0,02
I	Gostinstvo	44	1,10	0,87	0,04
J	Informacijske in komunikacijske dejavnosti	140	5,30	3,67	0,31
K	Finančne in zavarovalniške dejavnosti	61	1,46	1,12	0,06
L	Poslovanje z nepremičninami	104	3,67	2,59	0,20
M	Strokovne, znanstvene in tehnične dejavnosti	638	23,65	16,11	1,44
N	Druge raznovrstne poslovne dejavnosti	64	2,15	1,62	0,10
O	Dejavnost javne uprave in obrambe; dejavnost obvezne socialne varnosti				
P	Izobraževanje	36	1,38	0,94	0,08
Q	Zdravstvo in socialno varstvo	29	1,96	0,89	0,20
R	Kulturne, razvedrilne in rekreacijske dejavnosti	28	0,66	0,53	0,03
S	Druge dejavnosti	17	0,18	0,14	0,01
T	Dejavnost gospodinjstev z zaposlenim hišnim osebjem; proizvodnja za lastno rabo				
U	Dejavnost eksteritorialnih organizacij in teles				
	<b>Skupaj</b>	<b>1.460</b>	<b>49,98</b>	<b>34,51</b>	<b>2,94</b>

*Vir: Obračuni za DDPO za leto 2021, FURS*

Kot je razvidno iz Tabele 6, pri zavezancih, ki so v letu 2021 ugotavljali davčno osnovo na podlagi dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov, so močno izstopale strokovne, znanstvene in tehnične dejavnosti, kjer je bilo kar 44 % vseh zavezancev (638 zavezancev). Dejavnost trgovine, vzdrževanja in popravila motornih vozil je opravljalo 161 zavezancev oziroma 11 % vseh.

Najvišje davčno priznane prihodke so imeli zavezanci v strokovnih, znanstvenih in tehničnih dejavnostih (23,6 mio evrov), sledili pa so jim v informacijskih in komunikacijskih dejavnostih (5,3 mio evrov). Tudi z vidika davčne obveznosti so bili na prvem mestu v strokovnih, znanstvenih in tehničnih dejavnostih (1,44 mio evrov) in na drugem v informacijskih in komunikacijskih dejavnostih (0,31 mio evrov).

### 2.3.2 Porazdelitev zavezancev po prihodkovnih razredih

Porazdelitev zavezancev, ki so v letu 2021 ugotavljali davčno osnovo na podlagi normiranih odhodkov po prihodkovnih razredih (Tabela 7), pokaže, da je bilo največ tistih, ki so v poslovnem letu ustvarili prihodke do 10.000 evrov in sicer je takih 512 oz. 35 %. Skoraj polovica zavezancev z normiranimi odhodki je ustvarila prihodke do 20.000 evrov. Nad 100.000 evrov prihodkov pa je ustvarilo 6,6 % vseh zavezancev za DDPO, ki ugotavljajo davčno osnovo na podlagi normiranih odhodkov, a je bil njihov delež pri davku preko polovice.

Tabela 7: Zavezanci za DDPO v letu 2021 z normiranimi odhodki glede na višino davčno priznanih prihodkov

Razred prihodkov (v evrih)	Zavezanci z normiranimi odhodki			
	Število zavezancev	Delež	Davek (v mio evrih)	Delež
do 10.000	512	35,1%	0,05	1,8%
od 10.000 do 20.000	212	14,5%	0,11	3,9%
od 20.000 do 30.000	133	9,1%	0,13	4,3%
od 30.000 do 40.000	124	8,5%	0,16	5,6%
od 40.000 do 50.000	171	11,7%	0,30	10,2%
od 50.000 do 60.000	61	4,2%	0,14	4,8%
od 60.000 do 70.000	45	3,1%	0,15	5,1%
od 70.000 do 80.000	37	2,5%	0,13	4,5%
od 80.000 do 90.000	29	2,0%	0,12	4,0%
od 90.000 do 100.000	39	2,7%	0,16	5,5%
nad 100.000	97	6,6%	1,49	50,5%
<b>Skupaj</b>	<b>1.460</b>	<b>100%</b>	<b>2,94</b>	<b>100%</b>

Vir: Obračuni za DDPO za leto 2021, FURS in lastni prikaz MF

### 2.4 Vrsta pravno organizacijske oblike

Če zavezance za DDPO razdelimo po vrsti pravno organizacijske oblike (Tabela 8), vidimo, da je bilo v letu 2021 največ zavezancev, kar 68 %, organiziranih kot družba z omejeno odgovornostjo (72.706), sledijo pa ji društva in zveze društev (23.056 oz. 21 %). Vendar so slednji močno zastopani le po številu, ne pa po davčni obveznosti (0,2 %), saj njihov glavni namen ni zasledovanje dobička. Največ davčne obveznosti so pripoznale družbe z omejeno odgovornostjo, 933 mio evrov, oz. tri četrtine vse, sledijo pa jim delniške družbe (253 mio oz. 20 %), ki so na vrhu po povprečni davčni obveznosti na zavezanca: 535.111 evrov na zavezanca, ki je oddal obračun. To je 46-kratnik povprečne davčne obveznosti za vse zavezance, ki so v letu 2021 oddali davčni obračun (11.530 evrov na zavezanca).



Tabela 8: Število zavezancev, davčno priznani prihodki in davčna obveznost po vrsti pravno organizacijske oblike zavezancev v letu 2021

Zneski v mio evrih

	Število zavezancev	Davčno priznani prihodki	Davčna obveznost	Delež davčne obveznosti	Število zavezancev z davčno obveznostjo
DRUŽBA Z OMEJENO ODGOVOR. D.O.O.	72.706	101.008,7	933,2	75,3%	47.193
DRUŠTVO, ZVEZA DRUŠTEV	23.056	256,2	2,3	0,2%	4.970
ZAVOD	3.820	259,1	3,0	0,2%	1.532
SINDIKAT	2.590	3,6	0,1	0,0%	107
JAVNI ZAVOD	1.408	1.442,7	8,2	0,7%	1.205
VERSKA SKUPNOST, VERSKE ORGANIZACIJE	1.077	9,9	0,2	0,0%	188
DELNIŠKA DRUŽBA D.D.	472	22.993,2	252,6	20,4%	275
DRUŽBA Z NEOMEJENO ODGOVOR. D.N.O.	419	20,8	0,1	0,0%	167
ZADRUGA Z.O.O.	330	721,2	10,2	0,8%	176
GLAVNA PODRUŽNICA TUJEGA SUBJEKTA	328	758,4	0,7	0,1%	159
USTANOVA	292	3,0	0,0	0,0%	35
KOMANDITNA DRUŽBA K.D.	230	579,2	3,5	0,3%	99
GOSPODARSKO INTERESNO ZDRUŽENJE GIZ	130	8,8	0,1	0,0%	49
SKUPNOST LASTNIKOV STANOVANJ	121	0,6	0,0	0,0%	7
ZADRUGA Z.B.O.	111	44,4	0,1	0,0%	37
POLITIČNA STRANKA	88	0,1	0,0	0,0%	9
ZBORNICA	79	8,9	0,1	0,0%	46
PODJETJE V TUJINI	60	249,7	20,9	1,7%	43
GOSPODARSKA ZBORNICA	41	7,0	0,0	0,0%	18
MLADINSKI SVET	37	0,0	0,0	0,0%	4
ČLANICA UNIVERZE	30	99,1	2,5	0,2%	24
SKUPNOST ZAVODOV	20	1,3	0,0	0,0%	13
JAVNA AGENCIJA	17	37,1	0,1	0,0%	8
JAVNI SKLAD	12	4,2	0,0	0,0%	4
NARODNOSTNA SKUPNOST	11	0,0	0,0	0,0%	4
MEDNARODNO DRUŠTVO	10	0,1	0,0	0,0%	1
EVROPSKO GOSP. INT. ZDRUŽENJE EGIZ	9	32,5	0,0	0,0%	1
SKLAD	7	0,3	0,0	0,0%	2
JAVNI GOSPODARSKI ZAVOD	7	0,1	0,0	0,0%	2
ŠTUDENTSKA ORGANIZACIJA	5	22,6	0,0	0,0%	3
DRUGE OBLIKE POSLOVNIH SUBJEKTOV	5	0,4	0,0	0,0%	2
OSTALO	17	335,9	2,0	0,2%	7
<b>Skupaj</b>	<b>107.545</b>	<b>128.909</b>	<b>1.240</b>	<b>100%</b>	<b>56.390</b>

Vir: Obračuni za DDPO za leto 2021, FURS, lastni prikaz MF

## 2.5 Efektivna davčna stopnja in starost zavezancev

Splošna, nominalna davčna stopnja za DDPO znaša 19 %, a ta nujno ne odraža dejanske stopnje obdavčitve, saj lahko zavezanci z posebnimi znižanji davčne osnove in davčnimi olajšavami pomembno zmanjšajo davčno obveznost. Povprečna efektivna davčna stopnja je za namene analize bolj primeren kazalnik dejanskega davčnega bremena podjetij. Izračunana je kot razmerje med davkom in davčno

osnovo<sup>2</sup>, s čimer prikažemo vpliv zmanjšanja davčne osnove in davčnih olajšav. Pri izračunu povprečne efektivne davčne stopnje so zajeti vsi davčni zavezanci, ne glede na to ali so imeli na koncu davčno obveznost.

Tabela 9: Povprečna efektivna davčna stopnja po SKD področjih za leto 2021

*Zneski v mio evrih*

SKD dejavnost	Število zavezancev	Davčna osnova	Davek	Povprečna efektivna davčna stopnja
Kmetijstvo in lov, gozdarstvo, ribištvo	1.084	46	7	15,68%
Rudarstvo	73	19	2	12,70%
Predelovalne dejavnosti	9.146	2563	331	12,92%
Oskrba z električno energijo, plinom	646	331	51	15,30%
Oskrba z vodo; ravnanje z odpadki	379	85	11	13,49%
Gradbeništvo	8.789	337	50	14,89%
Trgovina; vzdrževanje in popravila motornih vozil	16.360	1739	294	16,88%
Promet in skladiščenje	4.128	475	68	14,34%
Gostinstvo	4.521	107	14	13,02%
Informacijske in komunikacijske dejavnosti	4.552	508	75	14,67%
Finančne in zavarovalniške dejavnosti	1.520	1010	160	15,87%
Poslovanje z nepremičninami	3.528	209	34	16,31%
Strokovne, znanstvene in tehnične dejavnosti	15.430	567	93	16,35%
Druge raznovrstne poslovne dejavnosti	2.793	152	19	12,63%
Dejavnost javne uprave in obrambe; dejavnost obvezne socialne varnosti	1.579	5	1	13,28%
Izobraževanje	3.023	38	6	15,33%
Zdravstvo in socialno varstvo	2.692	135	21	15,22%
Kulturne, razvedrilne in rekreacijske dejavnosti	8.483	37	5	13,40%
Druge dejavnosti	18.818	21	3	14,17%
Dejavnost eksteritorialnih organizacij in teles	1			
<b>Skupaj</b>	<b>107.545</b>	<b>8.386</b>	<b>1.245</b>	<b>14,84%</b>

*Vir: Obračuni za DDPO za leto 2021 FURS, lastni izračuni MF*

Povprečna efektivna davčna stopnja za DDPO je za leto 2021 znašala 14,84 % in je bila za 0,08 odstotne točke višja kot v letu 2020 (14,76 %). Najvišjo povprečno efektivno davčno stopnjo so imeli zavezanci s področje trgovine, vzdrževanja in popravil motornih vozil, kjer je znašala 16,88 %. Sledi mu področje strokovnih, znanstvenih in tehničnih dejavnostih s 16,35 % stopnjo.

Najnižjo povprečno efektivno davčno stopnjo so imeli zavezanci iz SKD področja druge raznovrstne poslovne dejavnosti – znašala je 12,63 %. Nekoliko višjo povprečno efektivno davčno stopnjo, vendar še vedno nizko v primerjavi z zakonsko določeno davčno stopnjo, so izkazali zavezanci iz rudarstva – (12,70 %) in predelovalnih dejavnosti (12,92 %). Področje predelovalnih dejavnosti ima največji znesek davčne osnove in davčne obveznosti, zato ima tudi največji vpliv na skupno povprečno efektivno davčno stopnjo.

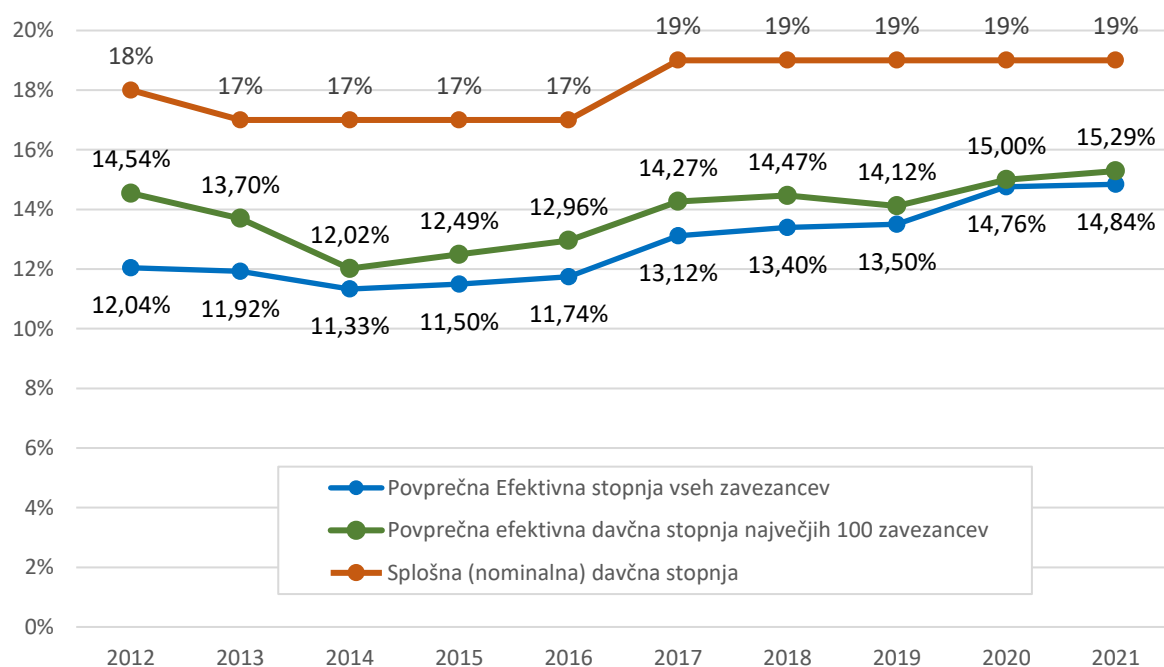
Slika 2 prikazuje povprečno efektivno davčno stopnjo v obdobju od leta 2012 do 2021 za vse in za prvih 100 zavezancev, ki so imeli v posameznem letu največjo davčno obveznost. Ta skupina zavezancev je dosegla 27 % skupne davčne obveznosti vseh zavezancev za DDPO, ki je v letu 2021 za to skupino znašala 331 mio evrov.

Za prvih 100 zavezancev z najvišjo davčno obveznostjo je povprečna efektivna davčna stopnja v letu 2021 znašala 15,3 %, kar je za 1,4 odstotne točke višja, kot je bila povprečna v obdobju 2012 – 2021

<sup>2</sup> Davčna osnova – (Zap. št.: 13 v obračunu davka od dohodkov pravnih oseb); pri davčni osnovi niso zajete olajšave in zmanjšanja davčne osnove.

(13,9 %). Zvišanje je v veliki meri posledica omejitve zmanjšanja davčne osnove na največ 63 %, ki je začela veljati v letu 2020. Iz Slike 2 je razvidno, da je v opazovanem obdobju povprečna efektivna davčna stopnja za vse zavezance rasla od 2015 naprej in je bila najvišja prav v letu 2021. Največja razlika med povprečno efektivno in nominalno, zakonsko davčno stopnjo je bila v letu 2012 (5,96 odstotnih točk), v letu 2021 pa še vedno sorazmerno velika - 4,16 odstotnih točk, kar je sicer najnižje v opazovanem obdobju desetih let.

Slika 2: Povprečna efektivna davčna stopnja za vse zavezance, za prvih 100 zavezancev glede na davčno obveznost in splošna (nominalna) davčna stopnja v obdobju 2012-2021



Vir: Obračuni za DDPO 2012-2021 FURS, lastni izračuni MF

Raziskali smo tudi povezavo med efektivno davčno stopnjo in številom let delovanja zavezancev (v nadaljevanju: starost). V analizi nismo upoštevali zavezancev, ki so oprošeni v skladu z 9. členo Zakona o DDPO (oprostitev davka za zavezanca, ki je ustanovljen za opravljanje nepridobitne dejavnosti).

Tabela 10: Izbrana polja obračuna DDPO za leto 2021 glede na starost zavezanca

Razred starosti	Število zav.	Delež	Davčna osnova (mio EUR)	Delež	Št. zav. s poz. davčno osnovo	Delež v razredu	Zmanjšanja dav. osn. in olajš. (mio EUR)	Delež
do 5 let	17.995	23%	565	7%	10.510	58%	78	4%
6-10 let	17.960	23%	824	10%	11.268	63%	142	8%
11-15 let	13.108	16%	847	10%	8.574	65%	150	8%
16- do 20 let	7.971	10%	999	12%	5.192	65%	257	14%
21 do 25 let	4.333	5%	869	11%	2.790	64%	137	8%
26 do 30 let	8.335	10%	1.410	17%	5.602	67%	321	18%
nad 30 let	7.186	9%	2.635	32%	4.912	68%	698	39%
neznano	2.577	3%	126	2%	645	25%	13	1%
<b>SKUPAJ</b>	<b>79.465</b>	<b>100%</b>	<b>8.275</b>	<b>100%</b>	<b>49.493</b>	<b>62%</b>	<b>1.796</b>	<b>100%</b>

Vir: Obračuni za DDPO 2021 FURS, lastni izračuni MF

Če zavezanca za DDPO razdelimo glede na starost zavezancev v razrede po 5 let, ugotovimo, da je največ zavezancev v prvem in drugem razredu (do 5 let. oz. 6 do 10 let), skupaj 46 % oz. slaba polovica. Vendar ti dve skupini zavezancev ustvarita le 17 % oz. slabo šestino skupne davčne osnove za DDPO in ugotovita le 15 % skupne davčne obveznosti. V prvem razredu (do 5 let) je tudi najmanjše razmerje med številom zavezancev, ki so ugotovili pozitivno davčno osnovo in vsemi zavezanci (58 %) ter znesek davka na zavezanca (dobrih 5.000 EUR)). To je razumljivo, ker v tem razredu prevladujejo mikro podjetja oz. zavezanci, ki si še niso uspeli zrasti. Zrela in večja podjetja so v zadnjem razredu (nad 30 let), kjer je tudi davek na zavezanca najvišji (preko 51.000 EUR). Zavezanci v tem razredu predstavljajo le 9 % vseh zavezancev, a ustvarijo 32 % davčne osnove in 30 % davka.

Tabela 11: Davek in povprečna efektivna davčna stopnja za leto 2021 glede na starost zavezanca

razred starosti	Davek (mio EUR)	Delež	Davek na zav. (EUR)	Povprečna efektivna davčna stopnja	Davčni prihranek zaradi koriščenja davčnih olajšav (mio EUR)	Davčni prihranek zaradi koriščenja davčnih olajšav na zav. (EUR)
do 5 let	92	7%	5.094	16,2%	15	824
6-10 let	130	11%	7.218	15,7%	27	1.499
11-15 let	132	11%	10.100	15,6%	29	2.176
16- do 20 let	141	11%	17.710	14,1%	49	6.114
21 do 25 let	138	11%	31.892	15,9%	26	6.006
26 do 30 let	207	17%	24.813	14,7%	61	7.327
nad 30 let	368	30%	51.215	14,0%	133	18.459
neznano	21	2%	8.303	17,0%	2	957
<b>SKUPAJ</b>	<b>1.229</b>	<b>100%</b>	<b>15.470</b>	<b>14,9%</b>	<b>341</b>	<b>4.294</b>

Vir: Obračuni za DDPO 2021 FURS, lastni izračuni MF

Pregled efektivne davčne stopnje nam pokaže, da ta v glavnem raste s starostjo zavezanca, kar pomeni, da je povprečna efektivna davčna stopnja najvišja v prvem razredu (do 5 let) in najnižja v zadnjem razredu (nad 30 let). To kaže na to, da zrelejša podjetja uspejo v večji meri izkoristiti davčne olajšave in imajo zato večjo finančni korist od njih. 57 % celotnega znižanja davka (194 od 341 mio evrov) so bili deležni zavezanci starejši od 26 let. Povprečno znižanje davka zaradi uveljavljanja zmanjšanja davčne osnove in olajšav na zavezanca je v zadnjem razredu (nad 30 let) znašalo skoraj 18.500 evrov, kar mnogo več kot v ostalih razredih – v prvem ni doseglo niti 5 % tega zneska (824 evrov).

## Priloge

Tabela P1: Glavne postavke iz obračunov DDPO od 2018 do 2021

Zneski v mio evrih

Postavka iz obračuna / Leto	2018	2019	2020	2021	Indeks 2021/2020
Število predloženih obračunov DDPO	106.643	106.143	106.369	107.545	101,1
Število zavezancev	105.453	104.977	105.342	106.599	101,2
<b>PRIHODKI, ugotovljeni po računovodskih predpisih, od tega</b>	<b>123.687</b>	<b>128.236</b>	<b>122.676</b>	<b>147.524</b>	<b>120,3</b>
Popravek prih. na raven davčno priznanih prih. - zmanjšanje	15.191	16.108	17.040	18.770	110,2
<b>DAVČNO PRIZNANI PRIHODKI</b>	<b>108.603</b>	<b>112.223</b>	<b>105.784</b>	<b>128.909</b>	<b>121,9</b>
ODHODKI, ugotovljeni po računovodskih predpisih	117.832	121.917	118.391	139.634	117,9
<b>DAVČNO PRIZNANI ODHODKI</b>	<b>103.663</b>	<b>106.926</b>	<b>101.511</b>	<b>121.960</b>	<b>120,1</b>
RAZLIKA med davčno priznanimi prihodki in odhodki	6.402	6.691	6.000	8.282	138,0
RAZLIKA med davčno priznanimi odhodki in prihodki	1.462	1.394	1.728	1.333	77,1
DAVČNA OSNOVA	6.501	6.749	6.038	8.386	138,9
DAVČNA IZGUBA	1.424	1.354	1.698	1.307	77,0
Zmanjšanje davčne osnove in davčne olajšave, vendar največ do višine davčne osnove	1.914	1.950	1.345	1.826	135,8
<b>DAVČNA OBVEZNOST</b>	<b>868</b>	<b>907</b>	<b>887</b>	<b>1.240</b>	<b>139,8</b>
<b>Vplačane akontacije</b>	<b>753</b>	<b>859</b>	<b>696</b>	<b>884</b>	<b>126,9</b>
<b>OBVEZNOST ZA DOPLAČILO DAVKA</b>	<b>247</b>	<b>240</b>	<b>341</b>	<b>503</b>	<b>147,4</b>
PREVEČ VPLAČANE AKONTACIJE	133	191	150	147	97,5

Vir: Obračuni za DDPO od leta 2018 do 2021 FURS, lastni prikaz MF

Število predloženih obračunov DDPO se je na podlagi podatkov FURS v obdobju od 2018 do 2021 v povprečju povečalo za 0,3 % letno. Davčno priznani prihodki so se v letu 2021 zvišali za 22 % glede na leto 2020. Davčna osnova je v letu 2021 znašala 8.368 mio evrov in se je zvišala za približno 39 % glede na leto 2020. Davčna obveznost, ki je znašala 1.240 mio evrov, pa se je zvišala za približno 40 %, kar je posledica goposarskega okrevanja ob zmanjšanju omejitvenih ukrepov ob pandemiji, ki so veljali v letu 2020.

Tabela P2: Davčni prihodki zavezancev, ki so ugotavljali davčno osnovo na podlagi dejanskih prihodkov in dejanskih odhodkov v obdobju od leta 2018 do 2021

Zneski v mio evrih

SKD dejavnost	Zavezanci, ki ugotavljajo davčno osnovo na podlagi dejanskih prihodkov in dejanskih odhodkov							
	2018		2019		2020		2021	
	Št. zavez.	Davčni prihodki	Št. zavez.	Davčni prihodki	Št. zavez.	Davčni prihodki	Št. zavez.	Davčni prihodki
Kmetijstvo in lov, gozdarstvo, ribištvo	1.127	572	1.106	539	1.095	492	1.083	504
Rudarstvo	76	332	75	319	69	298	72	281
Predelovalne dejavnosti	9.004	30.895	8.914	31.845	8.940	30.241	9.096	36.175
Oskrba z električno energijo, plinom	664	7.033	651	7.311	632	7.071	631	10.810
Oskrba z vodo; ravnanje z odpadki	393	1.386	378	1.322	382	1.339	378	1.705
Gradbeništvo	8.373	4.987	8.229	5.194	8.367	5.280	8.739	6.461
Trgovina; vzdrževanje in popravila motornih vozil	16.683	34.995	16.378	35.272	16.316	32.926	16.199	38.911
Promet in skladiščenje	3.976	5.853	4.103	6.109	4.098	5.659	4.108	6.734
Gostinstvo	3.841	1.559	3.877	1.666	4.014	1.188	4.477	1.586
Informacijske in komunikacijske dejavnosti	4.325	3.782	4.380	3.937	4.366	3.755	4.412	4.149
Finančne in zavarovalniške dejavnosti	1.422	6.831	1.437	7.445	1.415	7.284	1.459	9.551
Poslovanje z nepremičninami	3.025	988	3.192	1.091	3.312	1.037	3.424	1.215
Strokovne, znanstvene in tehnične dejavnosti	15.106	4.577	14.971	5.155	14.835	5.047	14.792	5.882
Druge raznovrstne poslovne dejavnosti	2.570	1.974	2.599	1.991	2.641	1.558	2.729	1.847
Dejavnost javne uprave in obrambe; dejavnost obvezne socialne varnosti	1.590	71	1.581	74	1.585	65	1.579	84
Izobraževanje	2.901	551	2.912	588	2.927	461	2.987	557
Zdravstvo in socialno varstvo	2.593	1.056	2.570	1.136	2.611	1.160	2.663	1.395
Kulturne, razvedrilne in rekreacijske dejavnosti	8.573	792	8.441	835	8.400	586	8.455	702
Druge dejavnosti	19.187	330	19.044	352	19.002	295	18.801	309
Dejavnost gospodinjstev z zaposlenim hišnim osebjem; proizvodnja za lastno rabo	1	0	1	0	1	0		
Dejavnost eksteritorialnih organizacij in teles	1		1		1		1	
<b>Skupaj</b>	<b>105.431</b>	<b>108.563</b>	<b>104.840</b>	<b>112.181</b>	<b>105.009</b>	<b>105.742</b>	<b>106.085</b>	<b>128.859</b>

Vir: Obračuni za DDPO od leta 2018 do 2021 FURS, lastni prikaz MF

Tabela P3: Davčni prihodki zavezancev, ki so ugotavljali davčno osnovo na podlagi dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov v obdobju od leta 2018 do 2021

Zneski v mio evrih

SKD dejavnost	Zavezanci, ki ugotavljajo davčno osnovo na podlagi dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov							
	2018		2019		2020		2021	
	Št. zavez.	Davčni prihodki	Št. zavez.	Davčni prihodki	Št. zavez.	Davčni prihodki	Št. zavez.	Davčni prihodki
Kmetijstvo in lov, gozdarstvo, ribištvo	3	0,13	3	0,14	4	0,1	1	0,1
Rudarstvo					1	0,1	1	0,0
Predelovalne dejavnosti	36	1,33	37	1,01	40	0,7	50	1,2
Oskrba z električno energijo, plinom	10	0,30	9	0,39	8	0,2	15	0,3
Oskrba z vodo; ravnanje z odpadki	3	0,09	2	0,06	1	0,0	1	0,0
Gradbeništvo	35	1,13	43	1,21	51	1,4	50	1,4
Trgovina; vzdrževanje in popravila motornih vozil	140	3,62	147	3,35	149	3,4	161	4,9
Promet in skladiščenje	24	0,87	17	0,64	22	0,7	20	0,5
Gostinstvo	27	0,62	30	0,79	33	0,4	44	1,1
Informacijske in komunikacijske dejavnosti	119	4,78	128	4,87	136	4,3	140	5,3
Finančne in zavarovalniške dejavnosti	50	0,81	52	0,97	55	1,2	61	1,5
Poslovanje z nepremičninami	67	2,31	84	2,80	95	3,2	104	3,7
Strokovne, znanstvene in tehnične dejavnosti	559	19,78	600	22,31	612	21,4	638	23,6
Druge raznovrstne poslovne dejavnosti	52	1,60	50	1,55	59	2,1	64	2,2
Dejavnost javne uprave in obrambe; dejavnost obvezne socialne varnosti								
Izobraževanje	25	0,82	32	0,80	25	1,0	36	1,4
Zdravstvo in socialno varstvo	28	1,03	31	0,74	29	0,7	29	2,0
Kulturne, razvedrilne in rekreacijske dejavnosti	20	0,62	20	0,57	23	0,5	28	0,7
Druge dejavnosti	14	0,28	18	0,45	17	0,3	17	0,2
Dejavnost gospodinjstev z zaposlenim hišnim osebjem; proizvodnja za lastno rabo								
Dejavnost eksteritorialnih organizacij in teles								
<b>Skupaj</b>	<b>1.212</b>	<b>40,1</b>	<b>1.303</b>	<b>43</b>	<b>1.360</b>	<b>41,6</b>	<b>1.460</b>	<b>50,0</b>

Vir: Obračuni za DDPO od leta 2018 do 2021 FURS, lastni prikaz MF

Tabela P4: Pregled zmanjšanja davčne osnove in davčne olajšave v obdobju od leta 2018 do 2021

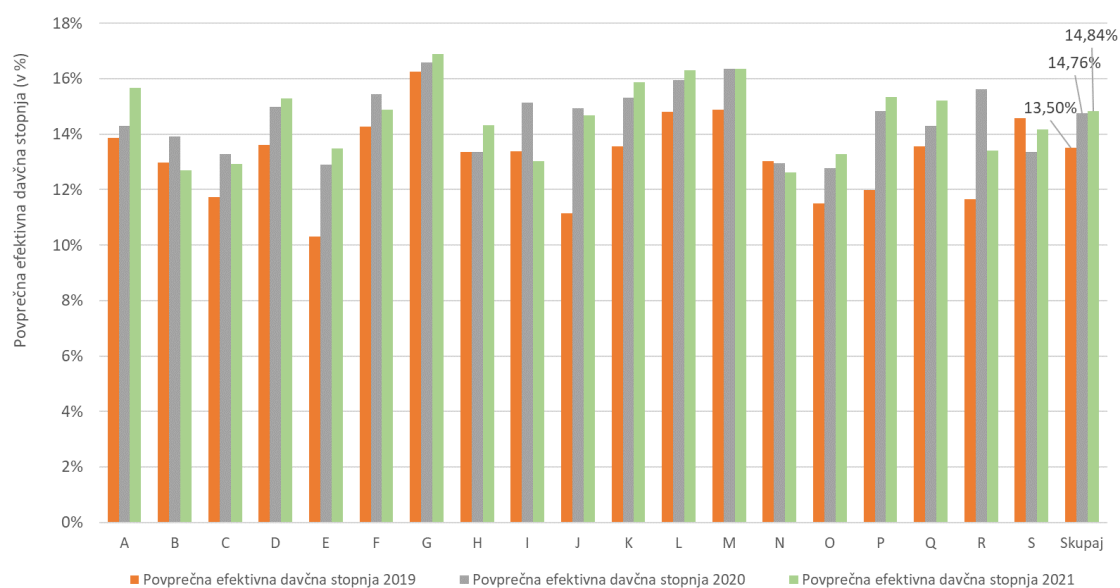
Zneski v mio evrih

Vrsta olajšave/Leto	2018	2019	2020	2021
<b>Zmanjšanje davčne osnove in davčne olajšave, skupaj</b>	<b>1.914</b>	<b>1.950</b>	<b>1.345</b>	<b>1.826</b>
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	0,0	0,0	0,1	0,0
Pokrivanje izgube	531,3	563,3	328,6	445,9
Olajšava za vlaganja v R&R	238,8	252,6	203,1	291,3
Olajšava za investiranje	886,8	870,3	594,3	827,3
Olajšava za pripadajoči znesek dobička, ki se izplača delavcem	0,7	1,3	0,8	2,2
Olajšava za zaposlovanje invalidov	99,1	105,3	85,1	106,8
Olajšava za izvajanje praktičnega dela v strokovnem izobraževanju	1,8	2,0	1,3	2,2
Olajšava za prostovoljno dodatno pokojninsko zavarovanje	103,8	111,9	99,7	122,7
Olajšava za donacije - izplačila za humanitarne, invalidske, socialnovarstvene, dobrotelne, znanstvene, vzgojno-izobraževalne, zdravstvene, športne, ekološke in religiozne namene	25,5	26,0	23,5	25,4
Olajšava za donacije - izplačila za kulturne namene in izplačila prostovoljnemu društvu, ustanovljenih za varstvo pred naravnimi in drugimi nesrečami	2,8	3,0	3,3	2,6
Olajšava za zaposlovanje brezposelnih oseb po 55.b členu	0,9	0,8	0,5	0,6
Olajšava za zaposlovanje po 5. členu ZRPPR1015	1,1	0,8	0,5	0,2
Olajšava za investiranje po 6. členu ZRPPR1015	21,5	12,6	3,9	0,1

Vir: Obračuni za DDPO od 2018 do 2021, FURS, lastni prikaz MF

Zneski zmanjšanja davčne osnove in davčne olajšave so se do leta 2019 povečevali, v letu 2020 so se znižali in v letu 2021 skoraj dosegli raven pred letom 2020. Znižanje v letu 2020 je delno posledica zakonske omejitve znižanja na največ 63 % davčne osnove, ki je začela veljati v letu 2020, delno pa manjših investicij in slabšega poslovanja v času omejitvenih ukrepov zaradi pandemije. Dvig zneska zmanjšanja davčne osnove in davčnih olajšav v letu 2021 je posledica ugodnega gospodarskega cikla. Zavezanci v letu 2021 znižali davčno osnovo z zmanjšani in davčnimi olajšavami v višini 1.826 mio evrov, kar je za 36 % več kot v letu 2020.

Slika P1: Povprečna efektivna davčna stopnja v obdobju od 2019 do 2021, glede na SKD področje



Vir: Obračuni za DDPO od 2018 do 2021, FURS, lastni prikaz MF