

UNIVERZA V LJUBLJANI
EKONOMSKA FAKULTETA

ZAKLJUČNA STROKOVNA NALOGA VISOKE POSLOVNE ŠOLE

**SPREMINJANJE DAVČNIH OLAJŠAV ZAKONA O DAVKU OD
DOHODKA PRAVNIH OSEB PO LETU 2005**

Ljubljana, julij 2016

VERONIKA LUŠTRIK

IZJAVA O AVTORSTVU

Podpisana Veronika Luštrik, študentka Ekonomske fakultete Univerze v Ljubljani, avtorica predloženega dela z naslovom Spreminjanje davčnih olajšav zakona o davku od dohodka pravnih oseb po letu 2005, pripravljenega v sodelovanju s svetovalcem prof. dr. Simonom Čadežem,

IZJAVLJAM

1. da sem predloženo delo pripravila samostojno;
2. da je tiskana oblika predloženega dela istovetna njegovi elektronski obliki;
3. da je besedilo predloženega dela jezikovno korektno in tehnično pripravljeno v skladu z Navodili za izdelavo zaključnih nalog Ekonomske fakultete Univerze v Ljubljani, kar pomeni, da sem poskrbel/-a, da so dela in mnenja drugih avtorjev oziroma avtoric, ki jih uporabljam oziroma navajam v besedilu, citirana oziroma povzeta v skladu z Navodili za izdelavo zaključnih nalog Ekonomske fakultete Univerze v Ljubljani;
4. da se zavedam, da je plagiatorstvo – predstavljanje tujih del (v pisni ali grafični obliki) kot mojih lastnih – kaznivo po Kazenskem zakoniku Republike Slovenije;
5. da se zavedam posledic, ki bi jih na osnovi predloženega dela dokazano plagiatorstvo lahko predstavljalo za moj status na Ekonomski fakulteti Univerze v Ljubljani v skladu z relevantnim pravilnikom;
6. da sem pridobila vsa potrebna dovoljenja za uporabo podatkov in avtorskih del v predloženem delu in jih v njem jasno označila;
7. da sem pri pripravi predloženega dela ravnala v skladu z etičnimi načeli in, kjer je to potrebno, za raziskavo pridobila soglasje etične komisije;
8. da soglašam, da se elektronska oblika predloženega dela uporabi za preverjanje podobnosti vsebine z drugimi deli s programsko opremo za preverjanje podobnosti vsebine, ki je povezana s študijskim informacijskim sistemom članice;
9. da na Univerzo v Ljubljani neodplačno, neizključno, prostorsko in časovno neomejeno prenašam pravico shranitve predloženega dela v elektronski obliki, pravico reproduciranja ter pravico dajanja predloženega dela na voljo javnosti na svetovnem spletu preko Repozitorija Univerze v Ljubljani;
10. da hkrati z objavo predloženega dela dovoljujem objavo svojih osebnih podatkov, ki so navedeni v njem in v tej izjavi.

V Ljubljani, dne _____

Podpis študentke: _____

KAZALO

UVOD	1
1 ZAKON O DAVKU OD DOHODKOV PRAVNIH OSEB	2
2 OPREDELITEV IN VRSTE DAVČNIH OLAJŠAV	3
3 DAVČNE OLAJŠAVE ZA INVESTIRANJE IN DRUGA VLAGANJA	5
3.1 Davčne olajšave za investiranje v opremo in neopredmetena dolgoročna osnovna sredstva (po 55. a členu)	5
3.2 Davčne olajšave za vlaganje v raziskave in razvoj (1. stavek 1. odstavka 55. člena)	7
3.3 Davčne olajšave za regijske olajšave za vlaganje v razvoj (55. člen)	9
4 DAVČNE OLAJŠAVE ZA ZAPOSLOVANJE	10
4.1 Davčne olajšave za zaposlovanje pripravnikov in doktorja znanosti	10
4.2 Davčne olajšave za zaposlovanje invalidov	11
4.3 Davčne olajšave za izvajanje praktičnega dela v strokovnem izobraževanju	12
4.4 Davčne olajšave za zaposlovanje brezposelnih oseb po 55.b členu	13
5 DAVČNE OLAJŠAVE ZA PRIPADAJOČI ZNESEK DOBIČKA , KI SE IZPLAČA DELAVCEM	14
6 DAVČNE OLAJŠAVE ZA PROSTOVOLJNO DODATNO POKOJNINSKO ZAVAROVANJE	15
7 DAVČNE OLAJŠAVE ZA DONACIJE	16
7.1 Davčne olajšave za donacije 0,3 % za humanitarne, invalidske namene itd	16
7.2 Davčne olajšave za donacije 0,2 % za kulturne namene ter društvom	17
7.3 Davčne olajšave za donacije za politične stranke in reprezentativnim sindikatom	18
8 POSEBNE OLAJŠAVE ZA EKONOMSKE CONE	18
8.1 Davčne ugodnost za začetno investicijo v ekonomski coni – vlaganja v osnovna sredstva	19
8.2 Davčne ugodnost za odpiranje novih delovnih mest v ekonomski coni	19
9 POSEBNE OLAJŠAVE ZA POSAMEZNE REGIJE	20
9.1 Davčne olajšave za zaposlovanje po 5. členu ZRPPR1015 oziroma 2. odstavku 28. člena ZSRR-1	21
9.2 Davčne olajšave za investiranje po 6. členu ZRPPR1015	22
10 OBRAČUN DAVČNIH OLAJŠAVE NA PRIMERU OD LETA 2005 DO 2015 ..	22
SKLEP	25
LITERATURA IN VIRI	28

KAZALO TABEL

Tabela 1: Preglednica davčnih olajšav v letih od 2005 do 2015	4
Tabela 2: Preglednica davčnih olajšav v letih od 2005 do 2010 v EUR	23
Tabela 3: Preglednica davčnih olajšav v letih od 2011 do 2015 v EUR	24

KAZALO SLIK

Slika 1: Graf za davčne olajšave investicije v opremo in neopredmetena sredstva v letih 2005–2015 in v odstotkih	7
Slika 2: Graf davčne olajšave za investicije za vlaganja v raziskave in razvoj v letih 2005–2015 v odstotkih	8
Slika 3: Graf dodatne regijske olajšave za vlaganja v raziskave in razvoj v letih 2005–2015 v odstotkih	10
Slika 4: Graf davčne olajšave za zaposlovanje pripravnikov in doktorjev znanosti v letih 2005–2015 v odstotkih	11
Slika 5: Graf davčnih olajšav za zaposlovanje invalidnih oseb v letih 2005–2015 v odstotkih	12
Slika 6: Graf davčne olajšave za izvajanje praktičnega dela v strokovnem izobraževanju v letih 2005 – 2015 v odstotkih povprečne mesečne plače zaposlenih	13
Slika 7: Graf davčne olajšave za zaposlovanje brezposelnih oseb v letih 2005–2015 v odstotkih	13
Slika 8: Graf davčnih olajšav za pripadajoči znesek dobička izplačan zaposlenim v letih 2005–2015 v odstotkih	14
Slika 9: Graf prikazuje najvišji znesek davčne olajšave na posameznega zaposlenega v letih 2005–2015	15
Slika 10: Graf davčnih olajšav za donacije za humanitarne, invalidske, dobrodelne, znanstvene, vzgojno-izobraževalne, športne, ekološke in religiozne namene v letih	17
Slika 11: Graf davčnih olajšav za donacije za kulturne namene in društvom za varstvo pred naravnimi in drugimi nesrečami v letih 2005–2015 v odstotku od zneska prihodkov	17
Slika 12: Graf davčnih olajšav za ekonomske cone za vlaganja v osnovna sredstva in zaposlovanje ter znižana stopnja davka za leta 2005–2015 v odstotkih	19
Slika 13: Graf posebnih davčnih olajšav za posamezne regije Pomurske, Pokolpje, Maribor s širšo okolico, Trbovlje, Hrastnik in Radeče v letih 2005–2015 v odstotkih	20
Slika 14: Graf vrednosti poslovnega dobička pred izračunom davka in po njem ter znesek davčnih olajšav v EUR	25

UVOD

Vlada Republike Slovenije s prilagajanjem zakonov in drugih ukrepov vpliva na gospodarski razvoj. Podjetje po koncu poslovnega leta na podlagi poslovnih in davčnih izkazov izračuna davek od dohodka pravnih oseb, ki je eden izmed davkov in polni državni proračun. Višina osnove za izračun davka je odvisna od uspešnosti podjetja in možnosti uveljavljanja davčnih olajšav.

Davčne olajšave so predpisane v zakonu o davku od dohodkov pravnih oseb ter nekaterih drugih zakonih in predpisih, ki pa se prilagajajo zakonodaji Evropske unije (v nadaljevanju EU) in trenutnim ekonomskim razmeram posameznih regij v Sloveniji.

Zavezanci za davčni obračun morajo stalno spremljati trenutno veljavnost davčnih olajšav in njihove odstotke, saj se spreminjajo. Za manjša podjetja predstavljajo te spremembe davčnih olajšav problem, saj te spremembe niso zbrane v enem dokumentu, ampak so navedene v dopolnitvah zakona, v več pravilnikih in uredbah. V navodilih za izpolnjevanje davčnega obračuna in njegovih prilog so običajno navedeni samo zakonski členi za posamezno točko, ne pa drugi pripadajoči predpisi in se je zato težko znajti. Razne založbe, ki so specializirane za računovodska področja, pa vsako leto ponujajo nove povzetke veljavnih predpisov za davčni obračun, kar pa tudi ni poceni.

Davčne olajšave je možno uveljavljati za investiranja in druga vlaganja, za zaposlovanje in donacije, za izplačila dobička delavcem, prostovoljno dodatno pokojninsko zavarovanje ter tudi dodatne olajšave za posamezne regije in ekonomske cone. Koriščenje davčnih olajšav predstavlja za zavezance lahko velik prihranek pri plačilu davka od dohodka. Te prihranke pa potem vlaga naprej v podjetje in ob zaključku leta zopet lahko uveljavlja nove davčne olajšave.

Namen zaključne naloge je predstaviti, kolikokrat so se davčne olajšave spremenile in ugotoviti trend naraščanja ali padanja davčnih olajšav. Na primeru majhnega podjetja želim predstaviti, kakšne so razlike višin za osnovo odmere davka po letih od 2005 do 2015 in kakšen vpliv imajo te davčne stopnje na dejansko obdavčljivo stopnjo davka za majhno podjetje.

Namen in cilj strokovne zaključne naloge. Opredeliti temeljni zakon za davčne namene in to je Zakon o davku od dohodkov pravnih oseb. Opredeliti davčne olajšave. Podrobno razčleniti posamezne vrste davčnih olajšav. Prikazati spremembe davčnih olajšav po letih od 2005 do 2015 na podlagi sprememb zakona o dohodku od pravnih oseb za davčne zavezance in drugih predpisov. Prikazati, kako le-te vplivajo na končno osnovo, od katere se izračuna davek po veljavni davčni stopnji. Prikazati veljavne davčne stopnje in tudi efektivne davčne stopnje.

1 ZAKON O DAVKU OD DOHODKOV PRAVNIH OSEB

V začetku leta 2004 je Slovenija vstopila v Evropsko unijo in zato je naša država prevzela evropske direktive v povezavi s harmonizacijo korporacijskega davka v Evropski uniji in takrat je tudi povečala efektivne davčne obremenitve zavezancev. Takrat je bila to prva večja davčna reforma po osamosvojitvi Slovenije in je tudi temeljni predpis o neposredni obdavčitvi pravnih oseb. Državni zbor Republike Slovenije je sprejel Zakon o davku od dohodkov pravnih oseb (Ur.l. RS, št. 40/04 v nadaljevanju ZDDPO-1), ki je kasneje doživel še več sprememb in dopolnitev. Končno uradno prečiščeno besedilo (Ur.l. RS, št. 33/06 v nadaljevanju ZDDPO-1-UPB2) je bilo v veljavi do naslednje večje spremembe, ko je bil sprejet nov Zakon o davku od dohodkov pravnih oseb (Ur.l. RS, št. 117/2006 v nadaljevanju ZDDPO-2). Tudi ta novi zakon se je še trinajstkrat spreminjal – od ZDDPO-2A do ZDDPO-2M (Ur.l. RS, št. 82/15) – in tako je sedaj zadnja verzija in neuradno prečiščeno besedilo v nadaljevanju ZDDPO-2-NPB14. V zakonu so v posameznih členih določene davčne olajšave.

Poleg omenjenega zakona je Ministrstvo za finance (v nadaljevanju MF) izdalo tudi Pravilnik o izvajanju zakona o davku od dohodkov pravnih oseb (Ur.l. RS, št. 49/04), ki so mu bile dodane tudi dopolnitve, veljavne do današnjega veljavnega predpisa – Pravilnik o izvajanju Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb (Ur.l. RS, št. 60/07, 55/13 in 92/15, v nadaljevanju Pravilnik DDPO), v katerem so določeni še nekateri podatki, davčni obračun in način predložitve davčnega obračuna davčnemu organu. V davčnem obračunu je določen izračun davka od dohodka pravnih oseb, njegovih prilog, metodologija za izpolnjevanje obrazca in prilog (Štravs et al., 2006, str. 1–2).

Poleg zakona in pravilnika mora zavezanec pri ugotavljanju davčnih olajšav od dohodka pravnih oseb upoštevati tudi določila naslednjih predpisov:

- Pravilnik o uveljavljanju davčnih olajšav za vlaganja v raziskave in razvoj (Ur.l. RS, št. 75/12),
- Uredba o davčni regijski olajšavi za raziskave in razvoj (Ur.l. RS, št. 110/07),
- Zakon o udeležbi delavcev pri dobičku (Ur.l. RS, št. 25/08, v nadaljevanju ZUDDob),
- Zakon o ekonomskih conah (Ur.l. RS, št. 35/2010-UPB, v nadaljevanju ZEC),
- Uredba o ekonomskih conah (Ur.l. RS, št. 28/02, 25/04-ZICPES),
- Zakon o razvojni podpori Pomurski regiji v obdobju 2010–2017 (Ur.l. RS, št. 87/09, 82/15, v nadaljevanju ZRPPR1015),
- Uredba o dodeljevanju regionalnih državnih pomoči ter načinu uveljavljanja regionalne spodbude za zaposlovanje ter davčnih olajšav za zaposlovanje in investiranje (Ur.l. RS, št. 93/14),
- Zakon o davčnem postopku (Ur.l. RS, št. 13/11-UPB4).

Podjetje oziroma zavezanec mora pri izdelavi poročil za poslovne namene uporabljati Slovenske računovodske standarde 2006 s pojasnili (Ur.l. RS, št. 118/05, v nadaljevanju SRS), za davčne namene pa davčno zakonodajo, kar pa vodi do stalnih razlik med računovodskim in davčnim dobičkom oziroma davčno osnovo (Branilovič et al., 2005, str. 1).

V davčnem obrazcu zavezanec vpiše prihodke in odhodke po računovodskih predpisih. Zavezanec v nadaljevanju obrazca prihodke in odhodke ustrezno zmanjša ali poveča, glede na predpise in nato dobi davčno osnovno. To davčno osnovo zmanjšuje za morebitno pokrivanje izgub iz preteklih let, nato pa odšteje še davčne olajšave in dobi osnovo za davek, od katere se izračuna davek na podlagi predpisanega odstotka v davčnem obdobju in nato odšteje med letom vplačane akontacije davka.

2 OPREDELITEV IN VRSTE DAVČNIH OLAJŠAV

Davčne olajšave so vsota zneskov, ki jih lahko zavezanec koristi v določenih primerih v davčnem obračunu za zmanjševanje davčne osnove in so prepisane z zakoni in predpisi. Poznamo naslednje davčne olajšave, ki se nahajajo v davčnem obrazcu pod zaporedno številko 15:

- olajšava za investiranje in druga vlaganja,
- olajšava za zaposlovanje,
- olajšava za prostovoljno dodatno pokojninsko zavarovanje
- olajšava za donacije,
- olajšava za pripadajoči znesek dobička, ki se izplača delavcem,
- posebna olajšave za ekonomske cone,
- posebna olajšave za določene regije.

Za vse davčne olajšave velja, da se v davčnem letu lahko upoštevajo do višine davčne osnove. Koriščenje priznanih olajšav ne sme povzročiti izgube v davčnem obračunu, tudi zmanjšanje davčne osnove zaradi neizkoriščenega dela davčne olajšave iz preteklih davčnih obdobj je dovoljeno največ do višine davčne osnove davčnega obdobja. Pri zmanjšanju davčne osnove na račun neizkoriščenega dela davčne olajšave iz preteklih davčnih obdobj se davčna osnova najprej zmanjša za neizkoriščen del davčne olajšave starejšega datuma.

Zavezanec, ki koristi davčno olajšavo, ne sme razporejati dobička za udeležbo v dobičku pred potekom treh davčnih obdobj po davčnem obdobju, za katero je izkoristil davčno udeležbo. Če zavezanec razporedi dobiček za udeležbo v dobičku pred potekom treh davčnih obdobj po davčnem obdobju, za katero je izkoristil davčno olajšavo, mora za

znesek izkoriščene davčne olajšave povečati davčno osnovo v obdobju razporeditve dobička za udeležbo v dobičku (Branilović et al., 2005, str. 12).

Tabela 1: Preglednica davčnih olajšav v letih od 2005 do 2015

Naziv olajšave \ Leto	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
Splošna olajšava za investicije	DA	NE	NE	NE	NE	NE	NE	NE	NE	NE	NE
Investicije v opremo	DA	DA	IZ*	DA	DA	DA	DA	DA	DA	DA	DA
Investicije za raziskave in razvoj	DA	DA	DA	DA	DA	DA	DA	DA	DA	DA	DA
Regijska olajšava za raziskave in razvoj	NE	DA	DA	DA	DA	DA	DA	IZ*	IZ*	IZ*	IZ*
Zaposlovanje pripravnikov	DA	DA	IZ*	NE	NE	NE	NE	NE	NE	NE	NE
Zaposlovanje doktorjev znanosti	DA	DA	IZ*	NE	NE	NE	NE	NE	NE	NE	NE
Za izvajanje praktičnega dela dijakov, študentov	NE	NE	DA	DA	DA	DA	DA	DA	DA	DA	DA
Zaposlovanje brezposelnih oseb	NE	NE	NE	NE	NE	DA	DA	DA	DA	DA	DA
Zaposlovanje invalidov	DA	DA	DA	DA	DA	DA	DA	DA	DA	DA	DA
Za dobiček izplačan delavcem	NE	NE	NE	NE	NE	DA	DA	DA	DA	DA	DA
Za prostovoljno dodatno pokojninsko zavarovanje	DA	DA	DA	DA	DA	DA	DA	DA	DA	DA	DA
Donacije 0,3 % za humanitarne, invalidske idr. namene	DA	DA	DA	DA	DA	DA	DA	DA	DA	DA	DA
Donacije 0,2 % za kulturne namene in društvom	NE	NE	DA	DA	DA	DA	DA	DA	DA	DA	DA
Donacije za politične stranke in sindikate	DA	DA	DA	DA	DA	DA	DA	DA	DA	DA	DA
Za ekonomske cone za odpiranja novih delovnih mest	DA	DA	DA	DA	DA	DA	DA	DA	DA	DA	DA
Za ekonomske cone za začetna vlaganja v osnovna sredstva	DA	DA	DA	DA	DA	DA	DA	DA	DA	DA	DA
Posebna olajšava za določene regije za zaposlovanje	NE	NE	NE	NE	NE	DA	DA	DA	DA	DA	DA
Posebna olajšava za določene regije za investiranje	NE	NE	NE	NE	NE	DA	DA	DA	DA	DA	DA

Legenda: IZ* – pomeni, da novih olajšav ni bilo dovoljeno uveljavljati, možno je le koriščenje neizkoriščenih olajšav iz preteklih let.

Iz Tabele 1 je razvidno, katere davčne olajšave je imel zavezanec možnost izkoristiti, da je zmanjšal davčno osnovo v posameznem letu. V tabeli je z besedo DA je označena možnost koriščenja davčne osnove, z besedo NE, da te možnosti ni bilo, beseda IZ pa pomeni, da v

tistem letu olajšave ni bilo mogoče na novo koristiti, zavezanec je koristil le stare, še neizkoriščene olajšave.

3 DAVČNE OLAJŠAVE ZA INVESTIRANJE IN DRUGA VLAGANJA

Davčne olajšave za investiranje in druga vlaganja delimo:

- davčne olajšave za investiranje v opremo in neopredmetena dolgoročna osnovna sredstva (po 55. a členu),
- davčne olajšave za vlaganja v raziskave in razvoj (1. stavek, 1. odstavek 55. člena),
- regijske olajšave za vlaganja v raziskave in razvoj (55. člen).

Zavezanec lahko za neizkoriščen del davčne olajšave po tej točki v davčnem obdobju zmanjšuje davčno osnovo v naslednjih petih davčnih obdobjih.

Olajšavam v tej točki je skupno, da zavezanec v primeru finančnega najema za opredmeteno osnovno sredstva lahko uveljavlja zmanjšanje davčne osnove.

Če zavezanec proda oziroma odtuji ali prenese izven Slovenije opredmeteno osnovno sredstvo oziroma neopredmeteno dolgoročno sredstvo, za katero je izkoristil davčno olajšavo po tej točki, prej kot v treh letih po letu, za katero je izkoristil davčno olajšavo, mora za znesek izkoriščene davčne olajšave povečati davčno osnovo, in sicer v letu prodaje oziroma odtujitve ali prenosa sredstva. Za odtujitev sredstva se šteje tudi prenehanje zavezanca, pri prenehanju s stečajem oziroma likvidacijo pa začetek stečajnega postopka oziroma postopka likvidacije. Če zavezanec izgubi pravico uporabe opredmetenega osnovnega sredstva kupljenega s finančnim najemom, se šteje kot odtujitev. Ta rok treh let se šteje tudi obdobje, v katerem ni mogel koristiti te neizkoriščene olajšave, ker ni imel davčne osnove ali pa je bila ta prenizka.

Za odtujitev sredstva se ne šteje, če gre za prenos dejavnosti, zamenjavo kapitalskih deležev, združitve in delitve v skladu tega zakona.

3.1 Davčne olajšave za investiranje v opremo in neopredmetena dolgoročna osnovna sredstva (po 55. a členu)

Za leto 2005 je zavezanec lahko koristil investicijsko olajšavo (Štravs et al., 2006, str. 1–8):

- še po določilih starega Zakona o dobičku pravnih oseb (Ur.l. RS, št. 14/03) – 20 % stara osnovna olajšava in 20 % dodatna olajšava brez možnosti prenosa neizkoriščene

olajšave. Star zakon je vključeval tudi olajšave za nepremičnine, saj je zajemal vsa opredmetena osnovna sredstva, v novem DDPO-1 je zajet le del opredmetenih osnovnih sredstev, kot so sedaj investicije v opremo,

- lahko pa se je odločil za koriščenje po 49. členu ZDDPO-1 za leto 2005 v višini 10 % investicije v opremo ob možnosti prenosa neizkoriščene olajšave.

V novem zakonu se za vlaganja v ostala opredmetena sredstva, ko so zemljišča, zgradbe, osnovna čreda in večletni nasadi, investicijska olajšava ne prizna (Drobnič, Šircelj, Lampič & Wakounig, 2004, str.137)

Od leta 2006 je zavezanec lahko uveljavljal zmanjšanje davčne osnove v višini 20 % investiranega zneska v opremo (razen v osebna motorna vozila, med katera se šteje tudi kombinirano vozilo, ter razen v pohištvo in pisarniško opremo brez računalniške opreme) in neopredmetena dolgoročna sredstva, vendar največ v višini davčne osnove, če gre za investicije v opremo in neopredmetena dolgoročna sredstva v Sloveniji.

Opredelitev opredmetenega osnovnega sredstva po Slovenskih računovodskih standardih so sredstva v lasti ali finančnem najemu, ki se uporabljajo pri ustvarjanju proizvodov in opravljanju storitev oziroma dajanju v najem ali za pisarniške namene ter se bodo po pričakovanjih uporabljala v več kot enem obračunskem obdobju (Hieng, 2006, str. 214).

Za leto 2007 te olajšave ni bilo, zavezanec pa je lahko koristil neizkoriščene olajšave iz preteklega leta za leto 2006 oziroma še za leto 2005, če je zavezanec koristil 10 % olajšavo po novem zakonu.

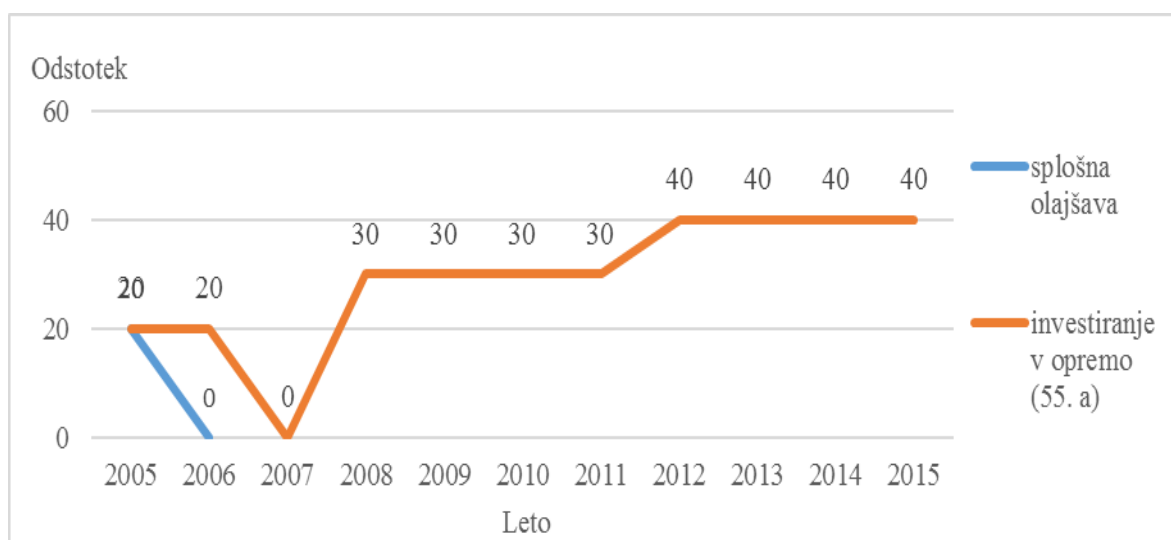
Za leto 2008 je višina olajšave za investiranje v opremo določena z najvišjo vrednostjo 30 % zneska vlaganj in ne več kot 30.000 evrov (v nadaljevanju EUR). Sprememba pri tej olajšavi pa je, da jo lahko uveljavljamo za osebna vozila na hibridni ali električni pogon, avtobuse na hibridni ali električni pogon, tovorna motorna vozila, ki ustrezajo najmanj emisijskim zahtevam EURO VI. Sprememba pa je tudi, da ne moremo več uveljavljati olajšave za usredstvene stroške naložb v tuja opredmetena osnovna sredstva in dobro ime. V letu 2009 in v letu 2010 pa je zavezanec lahko koristil olajšavo za motorna vozila tudi za avtobus z motorjem, ki ustreza najmanj emisijskim zahtevam EURO IV, ter tovornih motornih vozil z motorjem, ki ustreza najmanj emisijskim zahtevam EURO, kar je Davčni urad Republike Slovenije (v nadaljevanju DURS oziroma od 01.08.2014 Finančna uprava Republike Slovenije, v nadaljevanju FURS) navedel v pojasnilu 4212-41/2009 z dne 20.05.2009. V vsakem naslednjem letu seštevek prenesene olajšave in izkoriščene olajšave tekočega leta ne sme presegati 30.000 EUR. Enaki pogoji za uveljavljanje olajšave so ostali do leta 2011.

DURS je v pojasnilu 4214-51/2009 z dne 13.07.2009 je natančneje opredelil prepoved koriščenja olajšave za pohištvo in pisarniško opremo ne glede na to, ali se uporablja v

pisarni ali proizvodnji. Med pohištvo sodijo omare, mize, stoli, police, regali, sedežne garniture, klubske mize, ležišča. Med pisarniško opremo pa sodijo poleg pohištva tudi naprave, pripomočki, stroji in drugi predmeti, ki se uporabljajo za opravljanje pisarniškega poslovanja (kopirni stroji, faks, telefoni, rezalniki papirja, itd.)

V spodnjem grafu je razvidno, da je bila naslednja večja sprememba pri tej davčni olajšavi za leto 2012, ko se je spremenila stopnja olajšave na 40 % in ni več navzgor zneskovno omejena (55. a člen). Še vedno je bila možnost uveljavljanja za vlaganja v neopredmetena dolgoročna sredstva (razen dobro ime in stvarne pravice na nepremičnah ter druge pravice). Pogoji za uveljavljanje te olajšave se niso spremenili v naslednjih treh letih.

Slika 1: Graf za davčne olajšave investicije v opremo in neopredmetena sredstva v letih 2005–2015 v %



Pri uveljavljanju te olajšave je bil zavezanec dolžan izpolniti prilogo 6a k obrazcu davčnega obračuna. Ta davčna olajšava se izključuje z davčno olajšavo za vlaganja v raziskave in razvoj pod točko 3.2.

3.2 Davčne olajšave za vlaganje v raziskave in razvoj (1. stavek 1. odstavka 55. člena)

Zavezanec lahko uveljavlja zmanjšanje davčne osnove v višini 20 % zneska, ki predstavlja vlaganja v raziskave in razvoj v tem obdobju, vendar največ v višini davčne osnove. Vlaganja iz tega odstavka so vlaganja v:

- notranje raziskovalno-razvojne dejavnosti zavezanca,
- nakup raziskovalno-razvojnih storitev (ki jih izvajajo druge osebe, vključno s povezanimi osebami, oziroma druge javne ali zasebne raziskovalne organizacije).

Vrste vlaganj, ki se štejejo za vlaganja v raziskave in razvoj, podrobno določa Pravilnik za raziskave in razvoj (Ur.l. RS, št. 77/05, v nadaljevanju Pravilnik za raziskave). Vlaganja v raziskave in razvoj mora zavezanec opredeliti v poslovnem načrtu ali posebnem razvojnem projektu. V pravilniku so podrobno opredeljeni pogoji za uveljavljanje te olajšave.

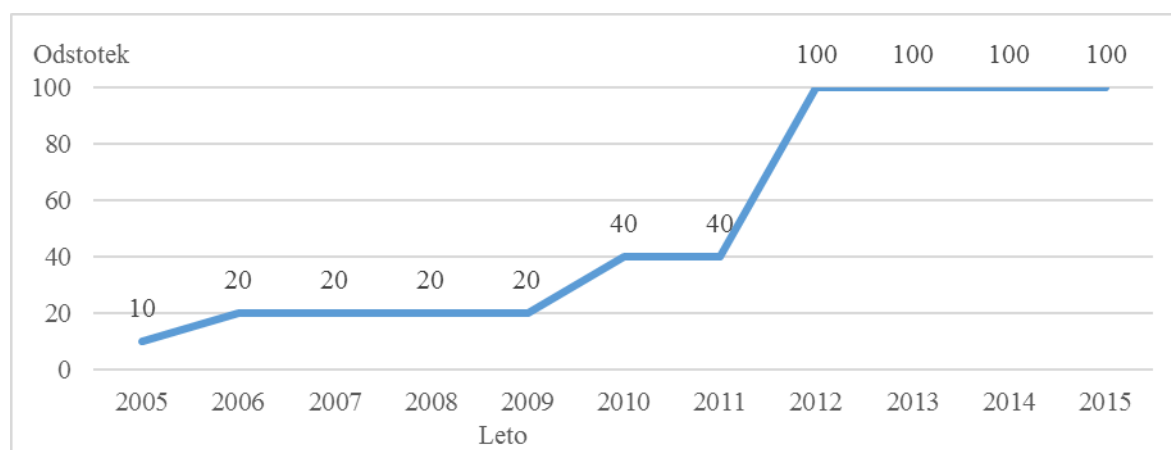
Zavezanci te davčne olajšave pogosto ne koristijo, saj je potrebno pripraviti veliko dokumentacije, in sicer kot poseben razvojni projekt ali pa poslovni načrt, ter njegovo spremljanje, za kar imajo običajno premalo zaposlenih, drugi vzrok pa je cena. Podjetja, ki se javljajo na javne razpise, lahko pripadajočo dokumentacijo koristijo kot podlago za to davčno olajšavo, vendar morajo znesek subvencije izvzeti iz zneska olajšave.

Zavezanec je moral izpolniti Priloge 7a k davčnemu obrazcu. Poleg omenjene priloge pa je moral izpolniti tudi obrazec imenovan Priloga 1 Obrazec za uveljavljanje davčne olajšave za vlaganja v raziskave in razvoj za davčno obdobje. V obrazcu so razvrščeni stroški za:

- zunanje raziskovalno-razvojne dejavnosti kot so stroški pogodb z zunanjimi strokovnjaki in raziskovalci, ki delajo na raziskovalno-razvojnih projektih in programih, stroški pogodb za izvajanje raziskovalno-razvojnimi organizacijami in drugimi osebami, ki so registrirane za opravljanje raziskovalno-razvojnih dejavnosti,
- notranje raziskovalno-razvojne dejavnosti kot so stroški materiala, stroški storitev, stroški dela, nakup raziskovalno-razvojne opreme.

Za leto 2005 je bila v veljavi olajšava za vlaganja v razvoj v višini 10 %, kot je bilo omenjeno v prejšnji točki . V naslednjem letu je bila stopnja 20 %. Leto kasneje je bila uvedena novost pri tej olajšavi, da je ni mogoče uveljavljati za vlaganja v raziskave in razvoj, ki so bila financirana z nepovratnimi sredstvi proračuna Republike Slovenije ali proračuna EU (Hieng, 2008, str. 246).

Slika 2: Graf davčne olajšave za investicije za vlaganja v raziskave in razvoj v letih 2005–2015 v %



V zgornjem grafu je razvidno, da je 20 % stopnja olajšava ostala enaka do leta 2009. V naslednjih dveh letih je bila v veljavi 40 % stopnja, v letu 2012 pa se je stopnja zvišala na 100 % in je ostala enaka do leta 2015. Navedena v prvem stavku prvega odstavka 55. člena ZDDPO-2.

3.3 Davčne olajšave za regijske olajšave za vlaganje v razvoj (55. člen)

Od leta 2005 je zavezanec lahko uveljavljal zmanjšanje davčne osnove v višini:

- dodatnega 10 % zneska za vlaganja v raziskave in razvoj, če ima sedež in opravlja svojo dejavnost na področjih države, ki imajo bruto domači proizvod na prebivalca do 15 % nižji od povprečja države,
- dodatnega 20 % zneska za vlaganja v raziskave in razvoj, če ima sedež in opravlja svojo dejavnost na področjih države, ki imajo bruto domači proizvod na prebivalca za več kot 15 % nižji od povprečja države,

vendar največ v višini davčne osnove. Vlada Republike Slovenije je z uredbo določila shemo za izvajanje regijske olajšave. Vlaganja v raziskave in razvoj po tem odstavku mora zavezanec opredeliti v poslovnem načrtu ali posebnem razvojnem projektu ter programu.

Davčni zavezanci v statističnih regijah lahko olajšave uveljavljajo v višini (Hieng, 2008, str. 246):

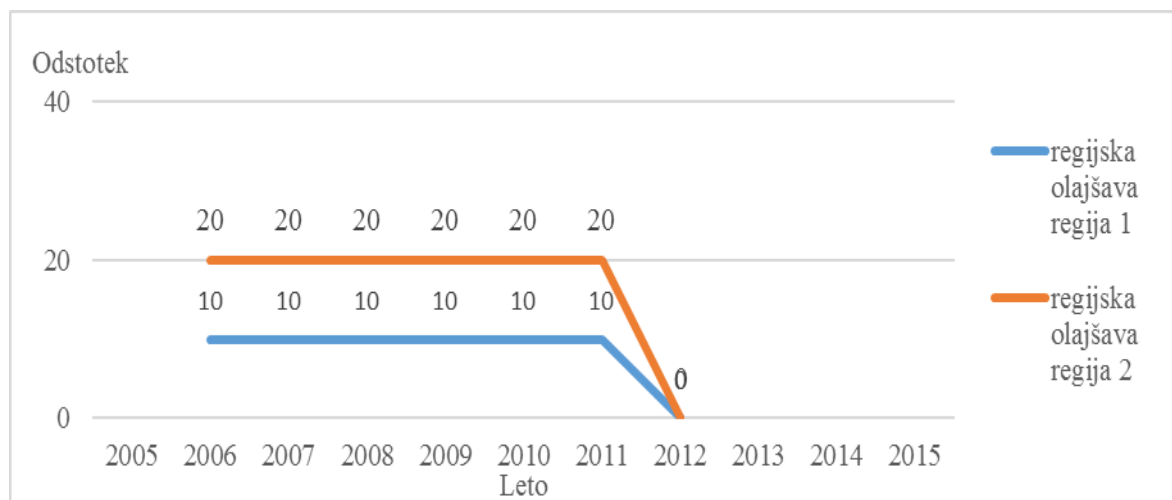
- 10 % za regijo Savinjska, Jugovzhodna Slovenija, Gorenjska in Goriška (v grafu spodaj regija 1),
- 20 % za regijo Pomurska, Podravska, Koroška, Zasavska, Spodnjeposavska in Notranjsko-kraška (v grafu spodaj regija 2).

Za leto 2006 so to olajšavo koristila le mikro, majhna in srednje velika podjetja. Za leto 2007 se je na podlagi obvestila Ministrstva za finance, objavljenega v Ur.l. RS, št. 90/2007, lahko uveljavljala za vlaganja od 16.8.2007, saj je na ta dan Evropska komisija odobrila shemo za olajšave (Hieng, 2008, str. 246). Za leta od 2008 do leta 2011 je olajšava za zgoraj navedene regije še vedno ostala v višini 10 % in 20 %.

Za leto 2012 je bila ta olajšava ukinjena zaradi povečanja stopnje na 100 % za vlaganja v raziskave in razvoj pod zaporedno številko 3.2. Ostal je le preneseni neizkoriščeni del dodatne regijske olajšave iz preteklega leta (Hieng, 2013, str. 100). Tudi leta 2013, 2014 in 2015 so bila brez te olajšave, v obrazec so se vpisali le neizkoriščeni deli iz preteklih let.

Zavezanec je moral pri koriščenju te olajšave izpolniti Prilogo 7b. V spodnjem grafu je razvidno prenehanje olajšav za obe regiji leta 2011.

Slika 3: Graf dodatne regijske olajšave za vlaganja v raziskave in razvoj v letih 2005–2015
v %



4 DAVČNE OLAJŠAVE ZA ZAPOSLOVANJE

Olajšava za zaposlovanje so bile podeljene davčnemu zavezancu, če je zaposlil težje zaposljive osebe. Teh davčnih olajšav ni bilo mogoče prenašati v naslednja davčna obdobja, zato je bilo smiselno koristiti najprej te davčne olajšave za zaposlovanje. Zavezanec je izpolnil Prilogo 8 k davčnemu obrazcu.

4.1 Davčne olajšave za zaposlovanje pripravnikov in doktorja znanosti

Od leta 2005 je zavezanec, ki v davčnem obdobju za nedoločen čas in najmanj za dve leti zaposli:

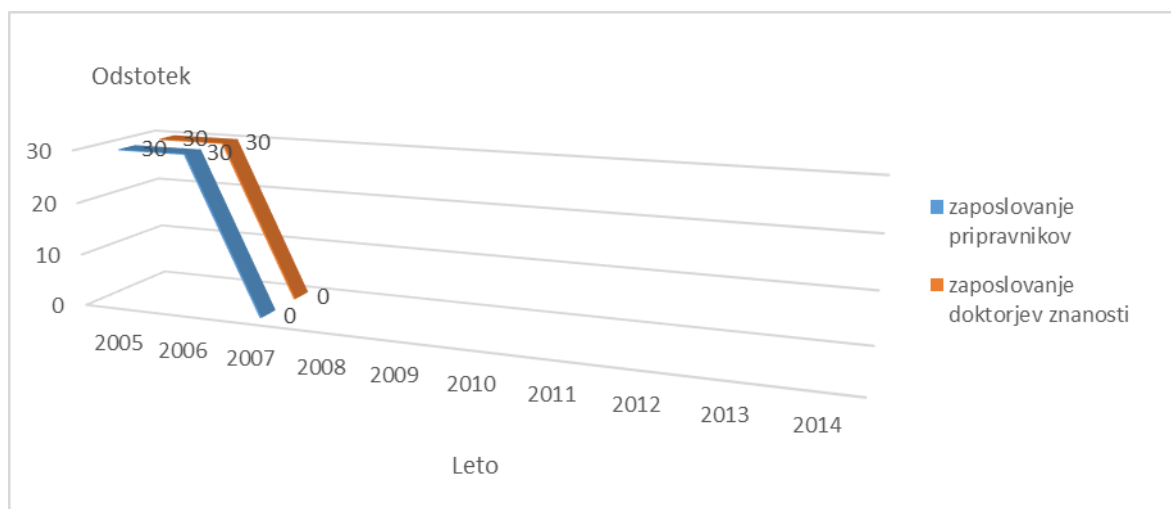
- pripravnika ali drugega delavca, ki prvič sklene delovno razmerje, ali delavca, ki je bil pred sklenitvijo pogodbe o zaposlitvi najmanj 12 mesecev prijavljen pri Zavodu Republike Slovenije za zaposlovanje, lahko uveljavljal zmanjšanje davčne osnove v višini 30% plače tega delavca, in sicer največ za prvih 12 mesecev zaposlitve teh oseb, vendar največ v višini davčne osnove.
- osebo, ki ima doktorat znanosti in pred tem ni bila zaposlena v gospodarski družbi, lahko uveljavljal zmanjšanje davčne osnove v višini 30 % plače te osebe, in sicer največ za prvih 12 mesecev zaposlitve teh oseb, vendar največ v višini davčne osnove. Olajšava po tem alineji se izključuje z olajšavo o zaposlitvi pripravnika po prvi alineji.

Če zavezanec odpove pogodbo o zaposlitvi zgoraj navedenima osebama prej kot v dveh letih od zaposlitve te osebe, mora za znesek izkoriščene olajšave povečati davčno osnovo, in sicer v davčnem obdobju, v katerem je bila pogodba o zaposlitvi odpovedana. Če pa

delavec pripravnik oziroma doktor znanosti sam odpove pogodbo o zaposlitvi, potem zavezancu ni potrebno davčne osnove povečati.

Olajšava za pripravnike, druge osebe ter doktorje znanosti je bila v veljavi do leta 2006 oziroma je le del neizkoriščene olajšave segal v leto 2007. Od leta 2008 pa te olajšave ni več, kot je vidno v spodnjem grafu.

Slika 4: Graf davčne olajšave za zaposlovanje pripravnikov in doktorjev znanosti v letih 2005–2015 v %



4.2 Davčne olajšave za zaposlovanje invalidov

Od leta 2005 je zavezanec, ki zaposluje invalida, po Zakonu o zaposlitveni rehabilitaciji in zaposlovanje invalidov (Ur.l. RS, št. 63/04, v nadaljevanju ZZRZI), lahko uveljavljal zmanjšanje davčne osnove za :

- invalidno osebo v višini 50 % plač te osebe, vendar največ v višini davčne osnove,
- invalidno osebo s 100% telesno okvaro in gluho osebo, pa v višini 70 % plač te osebe, vendar največ v višini davčne osnove.

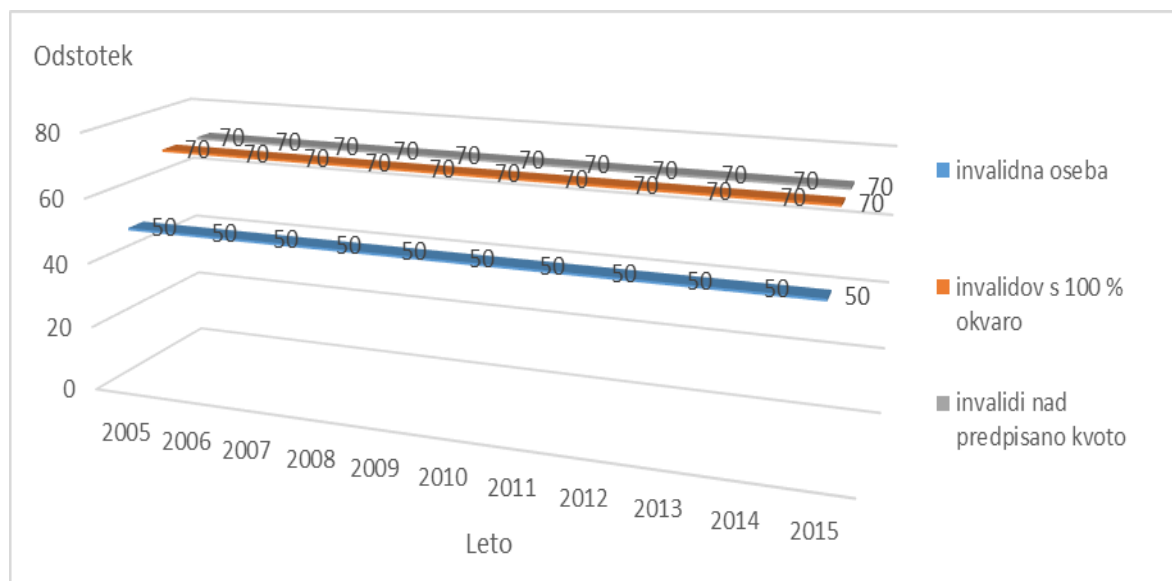
Zavezanec, ki je zaposloval invalide nad predpisano kvoto in katerih invalidnost ni posledica poškodbe pri delu ali poklicne bolezni pri istem delodajalcu po zakonu, ki ureja zaposlitveno rehabilitacijo in zaposlovanje invalidov, je lahko uveljavljal zmanjšanje davčne osnove v višini 70 % plač za te osebe, vendar največ v višini davčne osnove. Za namene izračuna te predpisane kvote se osebe iz tega odstavka vštevajo v kvoto po datumu sklenitve pogodbe o zaposlitvi, in sicer se najprej vštevajo tiste osebe s starejšim datumom sklenitve pogodbe o zaposlitvi. Olajšava se izključuje z olajšavo za zaposlovanje

pripravnikov, doktorjev znanosti ter zaposlovanju invalidov in invalidov s 100 % telesno okvaro. Tako je za enega zaposlenega možno koristiti davčno olajšavo iz enega naslova.

Status invalida lahko po ZZRZI oziroma pravilniku na njegovi podlagi (Ur.l. RS, št. 117/05) pridobi tudi oseba, ki nima odločbe, vendar so pri njej ugotovljene trajne posledice telesne ali duševne okvare ali bolezni, težave pri dejavnostih, ki vplivajo na njeno zaposljivost, ter ovire pri vključevanju v delovno okolje na način, kot ga opredeljuje mednarodna klasifikacija funkcioniranja, invalidnosti in zdravja. Pojasnilo DURS 4200-116/2012-2 z dne 24.02.2012 pravi, da se v znesek olajšave všttevajo bruto plače invalidov (brez prispevkov delodajalca) in nadomestila plač, ki bremenijo delodajalca, ne všttevajo pa se drugi dohodki iz delovnega razmerja (na primer regres za letni dopust).

Olajšava po tej točki se izključuje z olajšavo za zaposlovanje pripravnikov in doktorjev znanosti (opisana v točki 4.1) in tudi z olajšavo za zaposlovanje (pod točko 4.4). Za vsa obravnavana leta so olajšave ostale enake, kot je razvidno v spodnjem grafu.

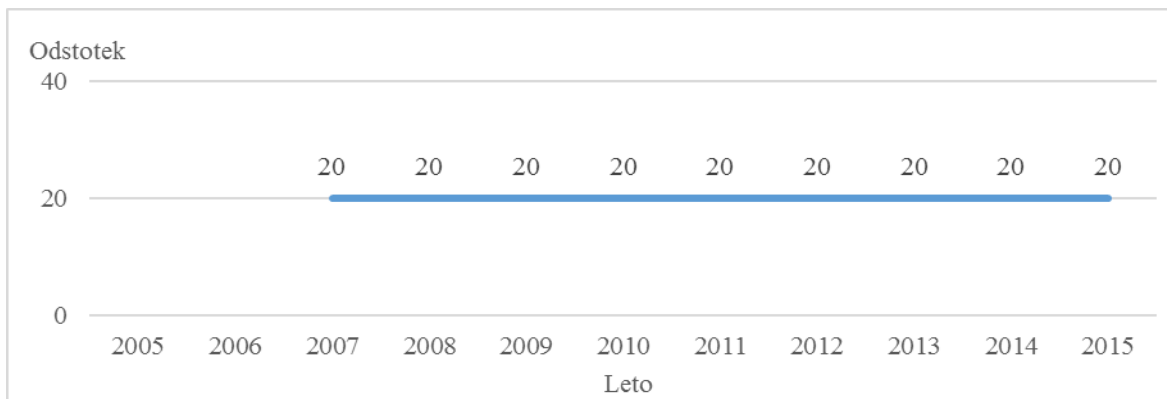
Slika 5: Graf davčnih olajšav za zaposlovanje invalidnih oseb v letih 2005–2015 v %



4.3 Davčne olajšave za izvajanje praktičnega dela v strokovnem izobraževanju

Od leta 2007 je zavezanec, ki je z vajencem, dijakom ali študentom sklenil učno pogodbo za izvajanje praktičnega dela v strokovnem izobraževanju, lahko uveljavljal olajšavo v velikosti izplačanih nagrad, vendar največ 20 % povprečne mesečne plače zaposlenih v Sloveniji za vsak mesec praktičnega dela. Olajšava je ostala enaka do leta 2015, kar je razvidno v spodnjem grafu.

Slika 6: Graf davčne olajšave za izvajanje praktičnega dela v strokovnem izobraževanju v letih 2005–2015 v % povprečne mesečne plače zaposlenih v Sloveniji



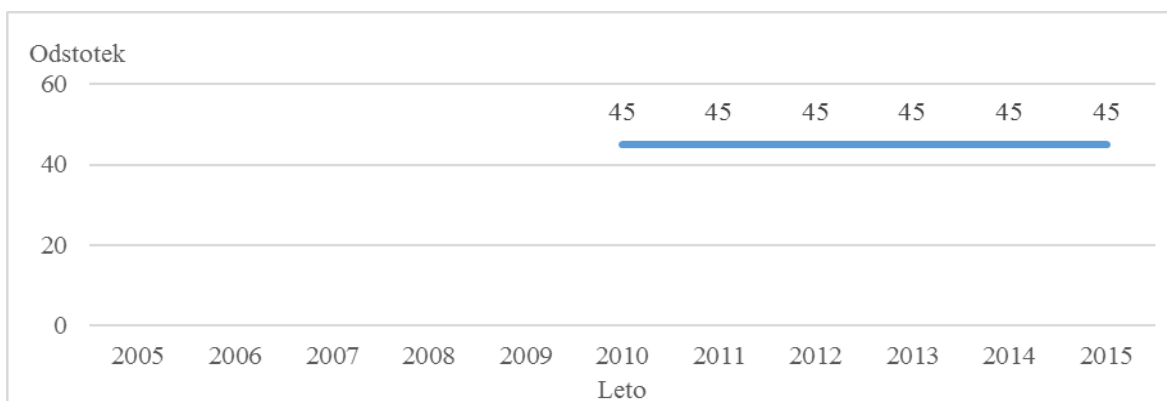
4.4 Davčne olajšave za zaposlovanje brezposelnih oseb po 55.b členu

Od leta 2010 je zavezanec lahko uveljavljal olajšavo v višini 45 % (obračunanih bruto) plač, če gre za za:

- osebo mlajšo od 26 let,
- osebo starejšo od 55 let,

ki je bila pred zaposlitvijo vsaj 6 mesecev prijavljena v evidenci brezposelnih oseb in vsaj 24 mesece ni bila zaposlena pri zavezancu oziroma pri z zavezancem povezani osebi. Dodaten pogoj za uveljavljanje olajšave je bil, da je zavezanec s to osebo sklenil delovno razmerje za nedoločen čas in se je z novim zaposlenim povečalo skupno število zaposlenih v davčnem obdobju. Olajšavo je lahko zavezanec uveljavljal za 24 mesecev od sklenitve pogodbe. Ta olajšave se izključuje z olajšavo za zaposlovanje invalidov, za zaposlovanje v Pomurski regiji in zaposlovanje v ekonomskih conah (Hieng, 2011, str. 259).

Slika 7: Graf davčne olajšave za zaposlovanje brezposelnih oseb v letih 2005–2015 v %



Zgornji graf prikazuje, da je bilo tudi to olajšavo možno koristiti do leta 2015.

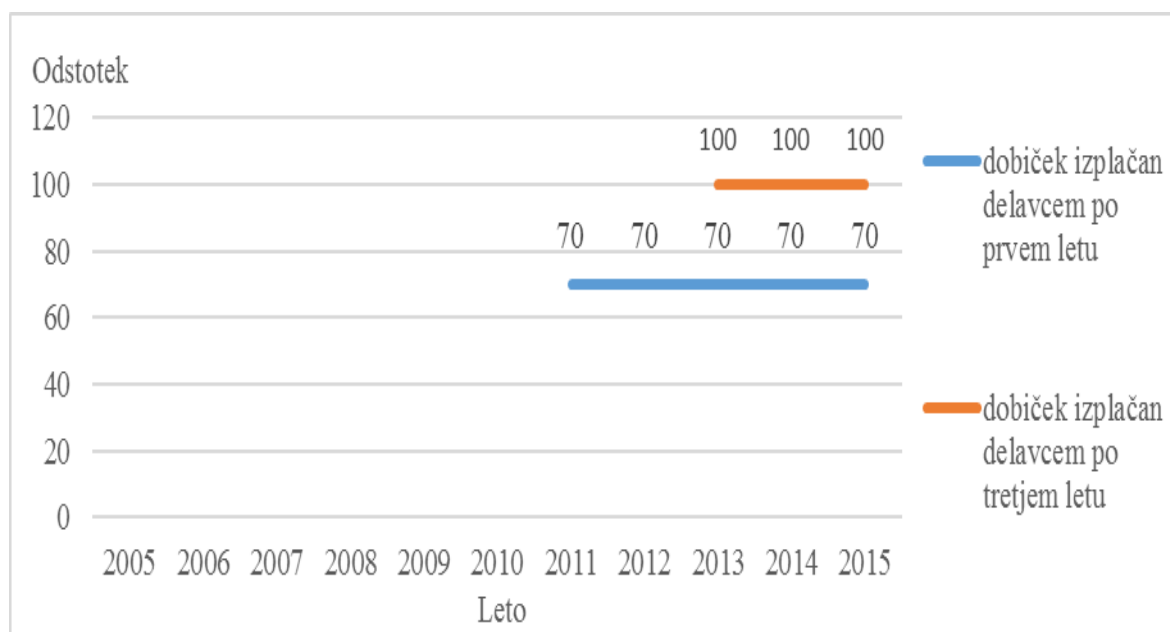
5 DAVČNE OLAJŠAVE ZA PRIPADAJOČI ZNESEK DOBIČKA , KI SE IZPLAČA DELAVCEM

V letu 2008 je bilo prvo leto, za katero so delavci – zaposleni lahko pridobili pravico od udeležbe v dobičku. Uveljavljanje davčne olajšave pa je bilo mogoče najprej po preteku enega leta od sprejetja letnega poročila za leto, za katero so zaposleni pridobili pravico do udeležbe. Leto 2010 je torej prvo leto, za katero je mogoče uveljavljati davčno olajšavo na podlagi izplačila udeležbe delavcev v dobičku.

V letu 2009 se je le izpolnilo Prilogo 18 k obrazcu davčnega obračuna, v katerem oblikujemo sredstva za izplačilo deleža v dobičku. V tem letu pa ni bilo možno uveljavljati teh olajšav.

Od leta 2010 je bilo možno prvič uveljavljati to olajšavo na podlagi ZUDDob. Zavezanec, ki je sklenil z zaposlenimi pogodbo o udeležbi na dobičku, je lahko uveljavljal zmanjšanje davčne osnove za 70 % oziroma 100 % pripadajočega zneska dobička (skupaj z obrestmi), ki se izplača zaposlenim. 70 % davčna olajšava se lahko uveljavi po poteku 1 leta, 100 % davčna olajšava pa po preteku 3 let od sprejetja letnega poročila za leto, za katero so zaposleni pridobili pravico do udeležbe na dobičku (Hieng, 2011, str. 258). Za leto 2011 do 2015 so pogoji za uveljavljanje olajšave enaki kot za leto 2010 in je potrebno izpolniti tudi prilogo 18.

Slika 8: Graf davčnih olajšav za pripadajoči znesek dobička izplačan zaposlenim v letih 2005–2015 v %

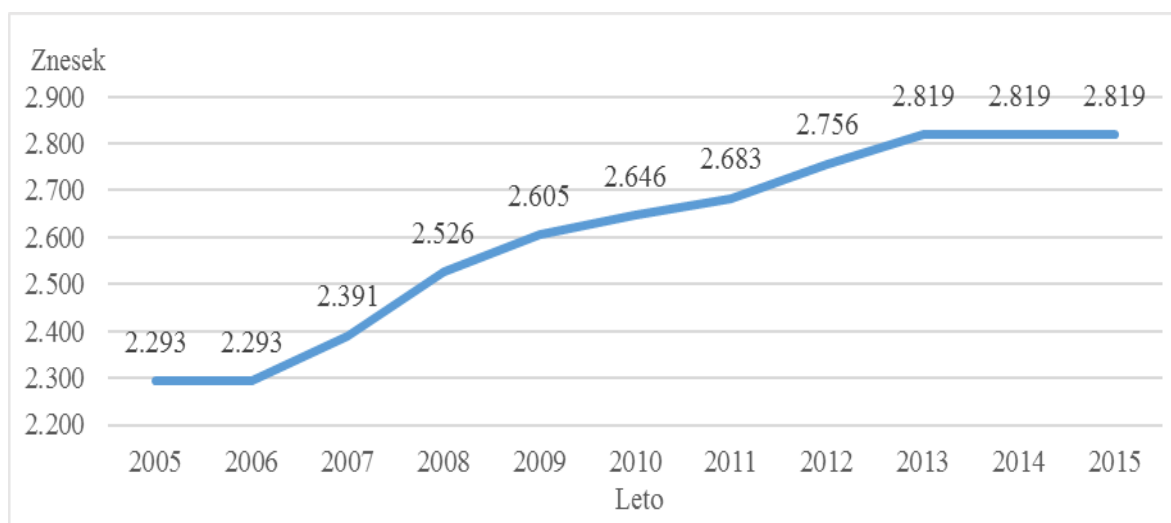


6 DAVČNE OLAJŠAVE ZA PROSTOVOLJNO DODATNO POKOJNINSKO ZAVAROVANJE

Od leta 2005 je zavezanec – delodajalec, ki financira pokojninski načrt kolektivnega zavarovanja in izpolnjuje pogoje iz 302. do 305. člena Zakona o pokojninskem in invalidskem zavarovanju (Ur.l. RS, št. 20/04-UPB), lahko uveljavljal zmanjšanje davčne osnove za premije prostovoljnega dodatnega pokojninskega zavarovanja, ki jih je delno ali v celoti plačal v korist delojemalcev – zavarovancev, izvajalcu pokojninskega načrta s sedežem v Sloveniji ali v državi članici EU po pokojninskem načrtu, ki je bil odobren in vpisan v poseben register v skladu s predpisi, ki urejajo prostovoljno dodatno pokojninsko in invalidsko zavarovanje, za leto, v katerem so bile premije plačane, vendar največ do zneska, ki je enak 24 % obveznih prispevkov za pokojninsko in invalidsko zavarovanje za delojemalca – zavarovanca in ne več kot okvirno 2.292 EUR (549.400 tolarjev, v nadaljevanju SIT; po tečaju 239,64 SIT/EUR) letno, vendar največ do višine davčne osnove davčnega obdobja. Zavezanec je vpisal podatek le, če financiral pokojninski načrt kolektivnega zavarovanja dodatnega prostovoljnega zavarovanja za najmanj 51% svojih zaposlenih in so pristopili k pokojninskem načrtu. Glede valorizacije premije in načina objave valoriziranih zneskov premije, so uporabljali določbe zakona, ki ureja dohodnino.

Če sta plačevala premijo oba, zavezanec in zaposleni, ima pravico do uveljavljanja davčne olajšave najprej zavezanec – delodajalec, zaposleni (pri odmeri dohodnine) pa za razliko med največjim dovoljenim zneskom olajšave in zneskom, ki ga je plačal zavezanec. Zavezanec je lahko uveljavljal davčno olajšavo za plačano premijo kolektivnega zavarovanja, kar ni nujno enako vračunanemu strošku dela na podlagi obveznosti iz pogodbe, sklenjene z izvajalcem pokojninskega načrta (Hieng, 2011, str. 258).

Slika 9: Graf prikazuje najvišji znesek davčne olajšave na posameznega zaposlenega v letih 2005–2015 v EUR



7 DAVČNE OLAJŠAVE ZA DONACIJE

Odhodki za donacije so davčno nepriznani in se pojavijo v obrazcu za davčni obračun kot zmanjšanje odhodkov (pod zaporedno 6.20 ali pa 6.21). Določene donacije pa so zavezanci lahko naknadno uveljavljali kot davčne olajšave in s tem zmanjševali davčno osnovo – nahajale so se v istem obrazcu nižje, pod davčnimi olajšavami. Zavezanec je moral k davčnemu obrazcu izpolniti Prilogo 9.

7.1 Davčne olajšave za donacije 0,3 % za humanitarne, invalidske namene itd.

Od leta 2005 je zavezanec lahko uveljavljal zmanjšanje davčne osnove za znesek izplačil v denarju in v naravi za humanitarne, invalidske, dobrodelne, znanstvene, vzgojno-izobraževalne, športne, ekološke, religiozne in kulturne namene, in sicer le za takšna izplačila rezidentom Slovenije, ki so po posebnih predpisih ustanovljeni za opravljanje navedenih dejavnosti, do zneska, ki ustreza 0,3 % obdavčenega prihodka davčnega obdobja zavezanca, vendar največ do višine davčne osnove davčnega obdobja.

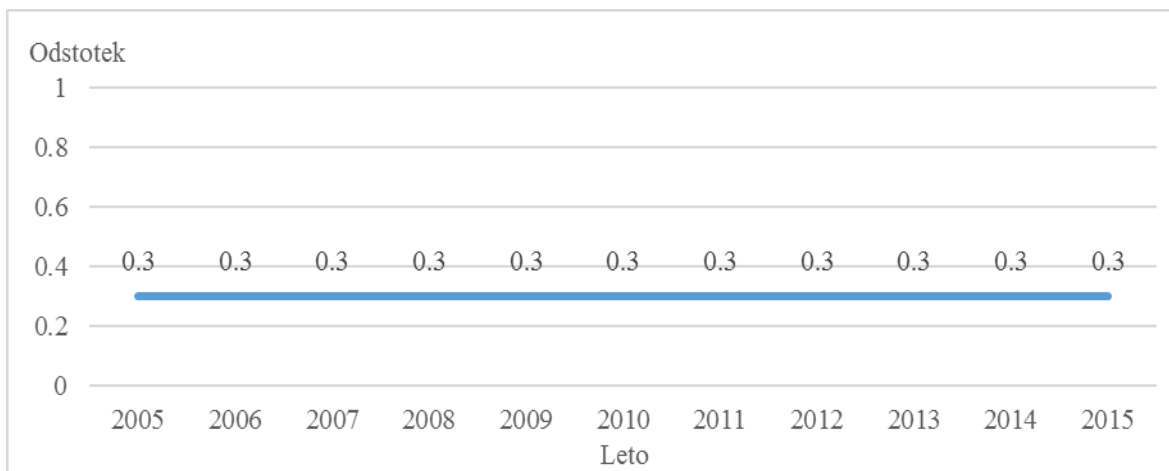
Olajšava se je lahko uveljavljala le za izplačila rezidentom v Sloveniji in drugih državah članicah EU, ki so po posebnih predpisih ustanovljeni za opravljanje naštetih dejavnosti kot nepridobitnih dejavnosti. Humanitarna pomoč, nakazana Rdečemu križu ali Karitas, prinaša olajšavo, pomoč, nakazana posamezniku, ki ga je doletela naravna nesreča, pa ne (Hieng, 2008, str. 247).

Od leta 2007 se je tej olajšavi spremenil seznam prejemnikov izplačil, in sicer so dodani socialno-varstvene, zdravstvene namene in izvzeta izplačila za kulturne namene, ki so sedaj v ločeni olajšavi, spodaj, v višini 0,2 %.

Za leto 2007 in 2008 so lahko za donacije, ki so zavezanci nakazali na poseben račun občine (pa ta ni ustanovljena za opravljanje humanitarne oziroma dobrodelnih dejavnosti) z namenom pomagati prizadetim v poplavih, po pojasnilu Ministrstva za finance 42-44/2007/3 z dne 02.10.2007 v okviru dovoljenega zneska uveljavljali olajšavo v predpisani višini 0,3 % obdavčenega prihodka.

Od leta 2009 se je lahko uveljavljala olajšava izplačanim, poleg rezidentom v Sloveniji in drugih državah članicah EU, tudi za države Evropskega gospodarskega prostora (razen Liechtensteina), če so ustanovljeni za opravljene naštetih dejavnosti kot nepridobitnih dejavnost. V spodnjim grafu je prikazano, da je olajšava ostala enaka do leta 2015.

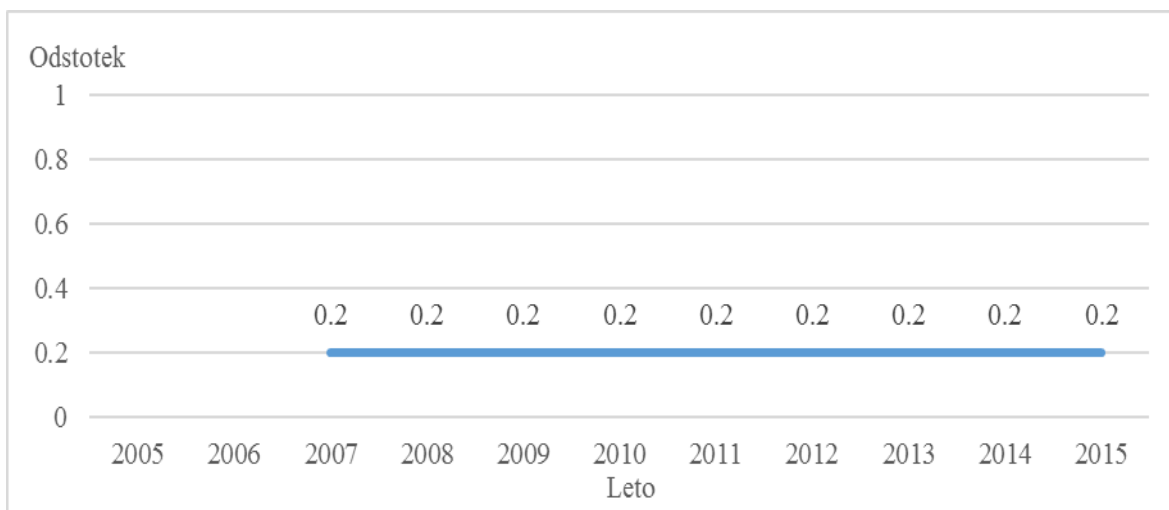
Slika 10: Graf davčnih olajšav za donacije za humanitarne, invalidske, dobrodelne, znanstvene, vzgojno-izobraževalne, športne, ekološke in religiozne namene v letih 2005–2015 v % od zneska prihodkov



7.2 Davčne olajšave za donacije 0,2 % za kulturne namene ter društvom

V letu 2007 je bila posebej ločena olajšava za izplačila v denarju in v naravi za kulturne namene ter dodana nova olajšava za izplačila društvom, ustanovljenim za varstvo pred naravnimi in drugimi nesrečami, ki delujejo v javnem interesu v višini 0,2 % obdavčenega prihodka. Olajšava se je lahko uveljavljala le za izplačila rezidentom v Sloveniji in drugih držav članic EU, ki so po posebnih predpisih ustanovljeni za opravljanje naštetih dejavnosti kot nepridobitnih dejavnosti. To olajšavo je zavezanec lahko uveljavljal v naslednjih 3 letih.

Slika 11: Graf davčnih olajšav za donacije za kulturne namene in društvom za varstvo pred naravnimi in drugimi nesrečami v letih 2005–2015 v % od zneska prihodkov



Davčno olajšavo je bilo možno od leta 2009 uveljavljati tudi za izplačila rezidentom v drugih državah članic EU in tudi za države Evropskega gospodarskega prostora (razen Liechtensteina). Znesek je smel biti višji na 0,2 % in za razliko do 0,5 % obdavčljivega dohodka, če niso bile uveljavljene olajšave opisane pod točko 7.1 za dotacije za humanitarne idr. namene. Zavezanec se je s to olajšavo najlažje povezal z lokalnimi društvi in tako lokalni skupnosti prispeval svoj del. Pogoji za koriščenje davčne olajšave so ostali enaki do leta 2015, kar je tudi razvidno v zgornjem grafu.

7.3 Davčne olajšave za donacije za politične stranke in reprezentativnim sindikatom

Za leto 2005 je zavezanec lahko uveljavljal tudi zmanjšanje davčne osnove za znesek izplačil v denarju in v naravi političnim strankam in reprezentativnim sindikatom, vendar največ do zneska, ki je enak trikratni povprečni mesečni plači na zaposlenega pri zavezancu, vendar največ do višine davčne osnove davčnega obdobja. Pogoji za uveljavljanje te olajšave so ostali enaki do leta 2015.

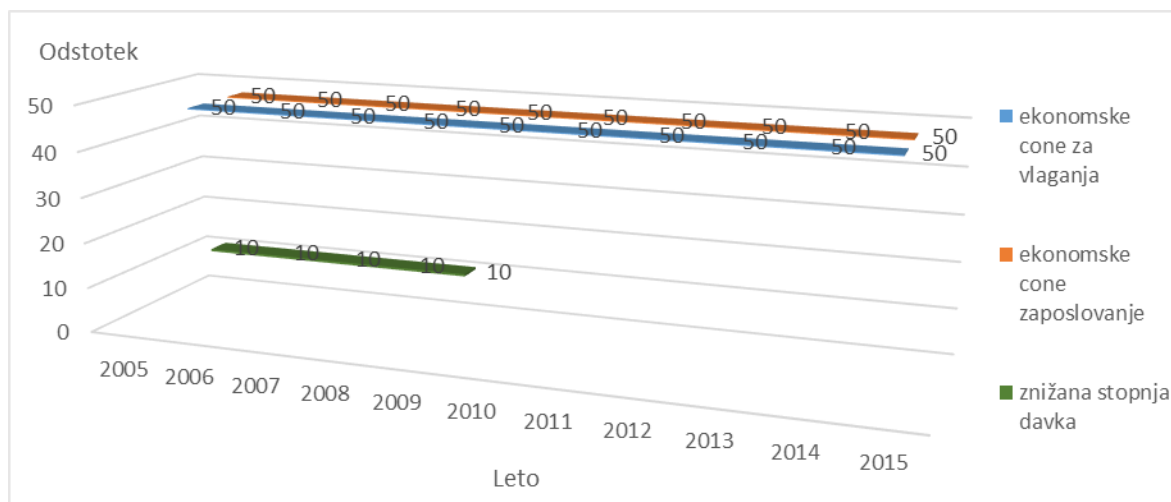
8 POSEBNE OLAJŠAVE ZA EKONOMSKE CONE

Ugodnosti so vezane na Odločbo davčnega organa, ki je predpisana z Uredbo o ekonomskih conah (Ur.l. RS, št. 28/02, 25/04). Na podlagi odločbe je lahko uporabnik ekonomske cone uveljavljal davčne ugodnosti, tako da se mu (Hieng, 2008, str. 248):

- zniža stopnja davka od dohodkov pravnih oseb na najmanj 10 %
- zmanjša davčna osnova za vlaganja v osnovna sredstva na območju ekonomske cone (največ 50 % vlaganj),
- za znesek izplačanih plač (največ 50 %) pripravnikom in drugim delavcem, ki so bili pred sklenitvijo delovnega razmerja najmanj 6 mesecev prijavljeni na Zavodu Republike Slovenije za zaposlovanje. Podrobnosti so navedene v 20. a in 20. b členu ZEC.

V spodnjem grafu je razvidno, da je od leta 2005 do 2009 je ostala olajšava enaka, po letu 2010 pa znižana stopnja davka od dohodka pravnih oseb ni bila več 10 %, ostali dve olajšavi za 50 % pa sta ostali do 2015.

Slika 12: Graf davčnih olajšav za ekonomske cone za vlaganja v osnovna sredstva in zaposlovanje ter znižana stopnja davka za leta 2005–2015 v %



8.1 Davčne ugodnost za začetno investicijo v ekonomski coni – vlaganja v osnovna sredstva

Zavezanec je lahko uveljavljal olajšavo v velikosti do 50 % stroškov nove investicije in odpiranja novih delovnih mest, povezanih z njo. Z novo investicijo je mišljena postavitev novega obrata, širitev obstoječega obrata, začetek nove dejavnosti, ki pomeni temeljito spremembo proizvoda ali proizvodnega procesa v obstoječem obratu, ali nakup obrata, ki se je ukinil oziroma bi se ukinil, če ne bi bil prodan, z odpiranjem novih delovnih mest pa so mišljeni stroški dela na novo zaposlenih delavcev za največ 2 leti, ki zajemajo bruto plače in obvezne prispevke za socialno varnost.

Davčno ugodnost je lahko uveljavljal le uporabnik ekonomske cone, ki je zagotovil sofinanciranje nove investicije (brez državnih pomoči oziroma drugih oblik javnih sredstev) v velikosti 25 % upravičenih stroškov, ki so opredeljeni v 20. a členu ZEC. Velika podjetja so morala sredstva in na novo odprta delovna mesta, za katera so uveljavljala davčno olajšavo, zadržati v ekonomski coni najmanj 5 let, mala in srednje velika podjetja pa najmanj 3 leta po dokončanju investicije. Če so pred potekom tega roka osnovno sredstvo odsvojila ali prenesla iz ekonomske cone ali tako ustvarjena delovna mesta ukinila, so morala v davčnem obdobju, v katerem so to storila, vrniti sorazmerni del uveljavljene davčne olajšave (Hieng, 2014, str. 90).

8.2 Davčne ugodnost za odpiranje novih delovnih mest v ekonomski coni

To je olajšava za odpiranje novih delovnih mest, ki niso povezana z novimi investicijami. Zavezanec je lahko uveljavljal za obračunane bruto plače delavcev, ki so bili pred

sklenitvijo delovnega razmerja najmanj 6 mesecev prijavljeni na zavodu za zaposlovanje. Olajšava je znašala največ 50 % obračunanih bruto plač, uveljavljala pa se je lahko za 12 mesecev, kar je tudi najkrajše obdobje, za katero je bilo potrebno treba skleniti delovno razmerje (Hieng, 2014, str. 90).

Olajšava za zaposlovanje se izključuje z olajšavo za zaposlovanje brezposelnih oseb po 55. b členu pod zaporedno točko 4.4.

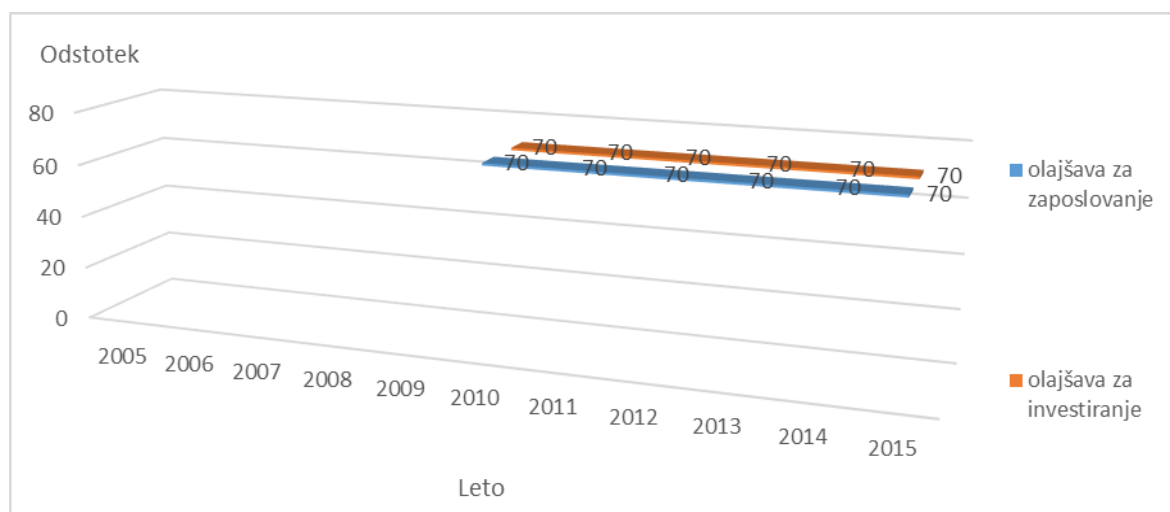
9 POSEBNE OLAJŠAVE ZA POSAMEZNE REGIJE

Od leta 2010 do 2015 je zavezanec, ki ima sedež v Pomurski regiji in tam tudi dejansko opravljal dejavnost, lahko uveljavljal olajšavi:

- za zaposlovanje po 5. členu ZRPPR1015
- za investiranje po 6. členu ZRPPR1015

Pomurska regija obsega občine Apače, Beltinci, Cankova, Črenšovci, Dobrovnik, Gornja Radgona, Gornji Petrovci, Grad, Hodoš, Kobilje, Križevci, Kuzma, Lendava, Ljutomer, Moravske Toplice, Murska Sobota, Odranci, Ormož, Puconci, Radenci, Razkrižje, Rogašovci, Središče ob Dravi, Sveti Jurij, Sveti Tomaž, Šalovci, Tišina, Turnišče, Velika Polana in Veržej.

Slika 13: Graf posebnih davčnih olajšav za posamezne regije Pomurske, Pokolpje, Maribor s širšo okolico, Trbovlje, Hrastnik in Radeče v letih 2005–2015 v %



Za obdobje od leta 2011 do leta 2016 je bila dodana še dodatna regija Pokolpje, ki obsega območje občin: Kočevje, Loški potok, Osilnica, Kostel, Črnomelj, Semič in Metlika.

Od 22.06.2013 pa je bila dodana regija Maribor s širšo okolico in obsega občine: Kungota, Hoče - Slivnica, Mestna občina Maribor, Pesnica, Podvleka, Radlje ob Dravi, Ribnica na Pohorju, Ruše in Selnica ob Dravi. Od 26.7.2013 pa je bila dodana še regija, ki obsega občine: Trbovlje, Hrastnik, Radeče.

9.1 Davčne olajšave za zaposlovanje po 5. členu ZRPPR1015 oziroma 2. odstavku 28. člena ZSRR-1

Od leta 2010 je zavezanec, ki ima sedež v Pomurski regiji in tam tudi dejansko opravlja dejavnost, lahko uveljavljal olajšavo v višini 70 % stroškov za vsakega prikrajšanega zaposlenega.

Za prikrajšanega delavca se šteje brezposelna oseba, ki ali:

- pol leta pred zaposlitvijo ni imela redno plačane zaposlitve (je torej lahko tudi oseba, ki je bila krajši čas zaposlena),
- nima dokončane višje ali srednje stopnje izobrazbe ali poklicnega usposabljanja,
- je starejša od 50 let,
- je pripadnica etnične manjšine,
- se šteje kot invalid v kvotnem sistemu zaposlovanja invalidov.

Zavezanec iz Pomurja je lahko davčno olajšavo uveljavljal tudi za zaposlitev osebe:

- ki živi sama ter vzdržuje enega ali več otrok, mlajših od 26 let, ki se redno šolajo,
- katere zakonec je brezposeln,
- ki se bo zaposlila v gospodarski dejavnosti, v kateri je neravnovesje med spoloma za najmanj četrtno večje od povprečja celotnega gospodarskega sektorja Slovenije.

S stroški so mišljeni obračunane bruto plače in prispevki delodajalca. Davčno olajšavo je lahko uveljavljal zavezanec, ki je s prikrajšanim zaposlenim sklenil pogodbo o zaposlitvi za vsaj 12 mesecev. Prvih 12 mesecev je tudi obdobje, za katero se olajšava lahko uveljavlja.

Pogoj za uveljavljanje olajšave je, da se z zaposlitvijo prikrajšanega delavca poveča število zaposlenih. Če prikrajšani delavec odpove delovno razmerje pred potekom 12 mesecev, je lahko zavezanec uveljavljal olajšavo le za čas njegove zaposlitve, če pa je delovno razmerje pred potekom 12 mesecev odpovedal delodajalec, ni bil upravičen do olajšave. Olajšava je bila omejena tudi z dovoljenim zneskom državne pomoči v zvezi z zaposlovanjem v Pomurski regiji, ki znaša 50 % stroškov plač prikrajšanih delavcev.

Ob uveljavljanju olajšave za zaposlovanje v Pomurski regiji je moral zavezanec davčnemu obračunu priložiti obrazec za uveljavljanje davčne olajšave, ki je sestavni del uredbe o kriterijih in pogojih ter načinu uveljavljanja spodbud za zaposlovanje in davčne olajšave za investiranje v Pomurski regiji v obdobju 2010–2015.

Ta olajšava se izključuje z olajšavo za zaposlovanje brezposlenih (55. b člen) pod zaporedno točko 4.4. Za Pomurje pa ni predvidena olajšava za zaposlovanje invalidov. (Hieng, 2013, str. 103)

9.2 Davčne olajšave za investiranje po 6. členu ZRPPR1015

Od leta 2010 je zavezanec, ki ima sedež v Pomurski regiji in je tam tudi dejansko opravljal dejavnost, lahko uveljavljal olajšavo za nove začetne investicije v opremo in neopredmetena sredstva v višini 70 % investiranega zneska, če je zavezanec z lastnimi sredstvi financiral vsaj 25 % vrednosti investicije. Olajšava se je lahko uveljavljala tudi za sredstva v finančnem najemu, vendar le, če je bil po izteku pogodbe predviden obvezen odkup.

Sredstva, za katera je davčni zavezanec uveljavljal olajšavo, so morala pri velikem podjetju ostati vsaj 5 let, pri drugih pa vsaj 3 leta po usposobitvi za uporabo, sicer je moral v letu odsvojitve ali prenosa sredstev iz Pomurske regije povečati davčno osnovo za znesek izkoriščene davčne olajšave. Tudi pri tej olajšavi gre za državno pomoč v velikosti zmanjšanja davčne obveznosti in ta pomoč skupaj z drugimi (tudi s pomočmi de minimis) ne sme presegati največjega dovoljenega zneska regionalnih državnih pomoči, ki za velika podjetja znaša 30 %, za srednja 40 %, za majhna pa 50 % upravičenih stroškov naložb oziroma vrednosti investicije. Za transportna podjetja povečanje ne velja.

Ob uveljavljanju te olajšave je zavezanec moral davčnemu obračunu priložiti obrazec za uveljavljanje davčne olajšave za investiranje – Pomurje, ki je sestavni del pri prejšnji zaporedni številki omenjene uredbe. Uveljavljanje te olajšave se je po drugem odstavku 6. člena ZRPPR1015 izključevala z uveljavljanjem davčne olajšave za investiranje po 55. a členu ZDDPO-2 (opisana pod točki 3.1).

10 OBRAČUN DAVČNIH OLAJŠAVE NA PRIMERU OD LETA 2005 DO 2015

V tem poglavju bom na praktičnem primeru za majhno podjetje prikazala možnost koriščenja davčnih olajšav, ki so bila v veljavi v posameznem letu. Davčne olajšave so se spreminjale, prav tako pa tudi davčne stopnje za končni obračun davka. Podjetje je lahko z davčnimi olajšavami znižalo višino osnove za obračun davka in tako kar veliko prihranilo.

V praktičnem primeru sem uporabila podatke za majhno podjetje v osrednji Sloveniji, podobno podjetju, v katerem sem zaposlena. Značilnosti podjetja so:

- 29 zaposlenih oseb,
- letni prihodek 3.500.000,00 EUR,
- poslovni dobiček pred izračunom davka 370.000,00 EUR,
- davčna razlika med prihodki in odhodki 350.000,00 EUR,
- letno investira v opremo 150.000,00 EUR,
- letno vlaga v raziskave in razvoj 200.000,00 EUR,
- zaposluje mlade študente,
- letno dva dijaka ali študenta izvajata praktično delo,
- zaposluje tudi invalida,
- na zaposluje pa doktorja znanosti,
- del dobička razdeli med delavce,
- podjetje in 20 zaposlenih se je vključilo v prostovoljno dodatno pokojninsko shemo,
- donira tudi humanitarnim organizacijam, ter gasilskim društvom,
- političnim organizacijam pa ne namenja sredstev, prav tako ne sindikatom (saj zaposleni niso vključeni v nobenega)
- podjetje se nahaja v osrednji Sloveniji, zato ne more uveljavljati nobenih regijskih olajšav in niti olajšav za ekonomske cone.

Obravnavanih 11 let sem zaradi boljše preglednosti razdelila v dve tabeli. V Tabeli 2 so podatki za prvih šest let.

Tabela 2: Preglednica davčnih olajšav v letih od 2005 do 2010 v EUR

Naziv olajšave \ Leto	2005	2006	2007	2008	2009	2010
Splošna olajšava za investicije	40.000	0	0	0	0	0
Investicije v opremo	30.000	30.000	0	30.000	30.000	30.000
Investicije za raziskave in razvoj	40.000	40.000	40.000	40.000	40.000	80.000
Regijska olajšava za raziskave in razvoj	0	0	0	0	0	0
Zaposlovanje pripravnikov	3.600	3.600	0	0	0	0
Zaposlovanje doktorjev znanosti	0	0	0	0	0	0
Za izvajanje praktičnega dela dijakov, študentov	0	0	1.032	1.032	1.032	1.032
Zaposlovanje brezposelnih oseb	0	0	0	0	0	5.400
Zaposlovanje invalidov	6.000	6.000	6.000	6.000	6.000	6.000
Za dobiček izplačan delavcem	0	0	0	0	0	21.000
Za prostovoljno dodatno pokojninsko zavarovanje	12.000	12.000	12.000	12.000	12.000	12.000
Donacije 0,3 % za humanitarne, invalidske idr. namene	10.500	10.500	10.500	10.500	10.500	10.500
Donacije 0,2 % za kulturne namene in društvom	0	0	7.000	7.000	7.000	7.000
Donacije za politične stranke in sindikate	0	0	0	0	0	0
Za ekonomske cone za odpiranja novih	0	0	0	0	0	0

Naziv olajšave \ Leto	2005	2006	2007	2008	2009	2010
delovnih mest						
Za ekonomske cone za začetna vlaganja v osnovna sredstva	0	0	0	0	0	0
Posebna olajšava za določene regije za zaposlovanje	0	0	0	0	0	0
Posebna olajšava za določene regije za investiranje	0	0	0	0	0	0
Skupen znesek uveljavljenih olajšav	102.100	102.100	76.532	106.532	106.532	172.932
Znesek osnove za davek	247.900	247.900	273.468	243.468	243.468	177.932
Davčna stopnja (v %)	25	25	23	22	21	2
Znesek davka	61.975	61.975	62.898	53.563	51.128	35.414
Poslovni dobiček po odštetem davku	308.025	308.025	307.102	316.437	318.872	334.586
Efektivna davčna stopnja (v %)	17	17	17	14	14	10

V Tabeli 3 so prikazani podatki za preostalih obravnavanih pet let.

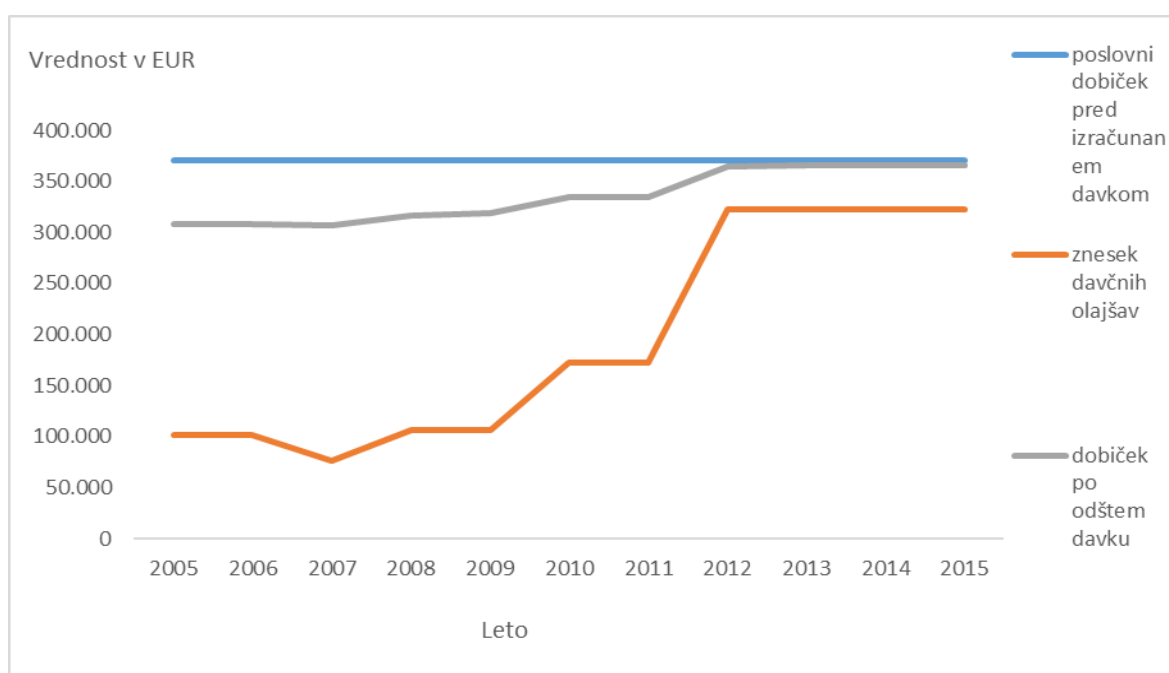
Tabela 3: Preglednica davčnih olajšav v letih od 2011 do 2015 v EUR

Naziv olajšave \ Leto	2011	2012	2013	2014	2015
Splošna olajšava za investicije	0	0	0	0	0
Investicije v opremo	30.000	60.000	60.000	60.000	60.000
Investicije za raziskave in razvoj	80.000	200.000	200.000	200.000	200.000
Regijska olajšava za raziskave in razvoj	0	0	0	0	0
Zaposlovanje pripravnikov	0	0	0	0	0
Zaposlovanje doktorjev znanosti	0	0	0	0	0
Za izvajanje praktičnega dela dijakov, študentov	1.032	1.032	1.032	1.032	1.032
Zaposlovanje brezposelnih oseb	5.400	5.400	5.400	5.400	5.400
Zaposlovanje invalidov	6.000	6.000	6.000	6.000	6.000
Za dobiček izplačan delavcem	21.000	21.000	21.000	21.000	21.000
Za prostovoljno dodatno pokojninsko zavarovanje	12.000	12.000	12.000	12.000	12.000
Donacije 0,3 % za humanitarne, invalidske idr. namene	10.500	10.500	10.500	10.500	10.500
Donacije 0,2% za kulturne namene in društvom	7.000	7.000	7.000	7.000	7.000
Donacije za politične stranke in sindikate	0	0	0	0	0
Za ekonomske cone za odpiranja novih delovnih mest	0	0	0	0	0
Za ekonomske cone za začetna vlaganja v osnovna sredstva	0	0	0	0	0
Posebna olajšava za določene regije za zaposlovanje	0	0	0	0	0
Posebna olajšava za določene regije za investiranje	0	0	0	0	0
Skupen znesek uveljavljenih olajšav	172.932	322.932	322.932	322.932	322.932
Znesek osnove za davek	177.068	27.068	27.068	27.068	27.068
Davčna stopnja (v %)	20	18	17	17	17
Znesek davka	35.414	4.872	4.602	4.602	4.602
Poslovni dobiček po odštetem davku	366.586	365.128	365.398	365.398	365.398
Efektivna davčna stopnja (v %)	1	1	1	1	1

Iz tabele vidim, da bi podjetje pri enakih zneskih prihodkov in odhodkov imelo različno višino olajšav in posledično različno osnovo za davek, tudi različno stopnjo davka ter različno višino zneska davka. Iz zgornje tabele je razvidno, da je najnižji znesek

uveljavljenih davčnih olajšav v letu 2007, ko je bilo ukinjena olajšava za investiranje v opremo. Znesek uveljavljenih olajšav se je v letu 2012 podvojil in ostal na enaki ravni od leta 2012 do 2015. Najvišji znesek olajšav v zadnjih 4 letih je posledica kar 100 % olajšave za vlaganja v raziskave in razvoj in predstavlja kar dve tretjini končnega zneska davčnih olajšav. Iz tabele je tudi razvidno, da je Vlada RS v zadnjih letih z višanjem davčnih olajšav predvsem davčne olajšave za vlaganja v raziskave in razvoj bolj razvojno usmerjena. Podjetje lahko prihranjeni denar od plačila davka, ponovno vlaga v razvoj v tekočem letu in ima ob koncu leta zopet novo davčno olajšavo.

Slika 14: Graf vrednosti poslovnega dobička pred izračunom davka in po njem ter znesek davčnih olajšav v EUR



V zgornjem grafu je razvidna odvisnost med zneski davčnih olajšav in končnim dobičkom po odštetim davkom. Nižji zneski koriščenih davčnih olajšav imajo za posledico višjo osnovo za izračun davka in tudi višjo obdavčitev, pa tudi nižji dobiček po odštetem davku.

SKLEP

Olajšave za investiranje in druga vlaganje so se v letih povečale. Največji delež pri olajšavah na zgornjem primeru predstavljajo davčne olajšave za raziskave in razvoj. Olajšave za raziskave in razvoj so se povečale iz začetnih 20 % do 100 % pred štirimi leti, takrat pa je bila ukinjena regijska olajšava za raziskave in razvoj. Mala in majhna podjetja običajno olajšave za raziskave in razvoj ne koristijo, saj priprava dokumentacije za poslovni načrt oziroma razvojni projekt pomeni veliko dela. Podjetja, ki se javljajo na javne razpise, lahko pripadajočo dokumentacijo koristijo kot podlago za to davčno olajšavo, vendar morajo znesek subvencije izvzeti iz zneska te olajšave.

Drugi največji delež olajšav predstavljajo investicije v opremo in neopredmetena osnovna sredstva, ki zadnja štiri leta niso več omejena z najvišjim zneskom in so ugodna za podjetja, ki veliko investirajo v opremo. Podjetja to olajšavo tudi največ koristijo, saj z uveljavljanjem te olajšave nimajo veliko dodatnega dela.

Olajšave za zaposlovanje so se spreminjala skozi leta, edina stalna je bila olajšava za invalide, ki je ostala v enaki višini. Olajšava za pripravnike in doktorje znanosti je bila v veljavi le v prvih dveh obravnavanih letih, nato pa je bila uvedena olajšava za izvajanje praktičnega dela v strokovnem izobraževanju in je ostala enaka do konca obravnavanih let. Zneski olajšave za izvajanje praktičnega dela so zelo nizki, vendar vlada na takšen način spodbuja sodelovanje med šolstvom in gospodarstvom. V zadnjih šestih letih je v veljavi še olajšava za brezposelne osebe. Skupno vsem olajšavam za zaposlovanje je, da se jih lahko koristi v začetku zaposlovanja in nimajo velikega vpliva na zmanjšanje davčnih olajšav.

Olajšava za izplačila dobička delavcem je v veljavi zadnjih šest let. Ta olajšava deluje za zaposlene v podjetju kot motivacija k večjemu dobičku in jo je smiselno izplačevati po preteku treh let, saj je takrat možna stoo odstotna olajšava.

Olajšava za prostovoljno dodatno pokojninsko zavarovanje je prav tako ostala enaka skozi vsa leta, le najvišji znesek olajšave na posameznega zaposlenega se je z leti malo povečeval. Vlada s to olajšavo spodbuja zaposlene, da bodo imeli večje pokojnine, hkrati pa bo imel tudi delodajalec nekaj olajšav. Slabost te olajšave je, da se mora zanjo odločiti vsaj 51 % zaposlenih, sicer je ni mogoče uveljavljati.

Olajšave za donacije, predvsem višine, so bile skozi leta za vse tri donacije enake. Nespremenjena je bila olajšava za donacije političnim strankam in sindikatom – v obravnavanih letih v višini trikratne plače pri zaposlenemu. Olajšava za donacije višina 0,3 % prihodkov za humanitarne idr. namene pa je bila v veljavi prava tri leta, nato pa se je razdelila na staro, za 0,3 % za humanitarne idr. namene in novo, 0,2 % prihodkov za kulturne namene in pomoč društvom za varstvo pred naravnimi in drugimi nesrečami. Obe olajšavi sta ostali enaki do konca obravnavanih let. Podjetje se s temi olajšavami najlažje poveže z lokalnimi društvi in lokalni skupnosti tako prispeva svoj del.

Posebna olajšava za ekonomske cone je prav tako ostala enaka v vseh obravnavanih letih v višini petdesetodstotne olajšave vlaganj v osnovna sredstva in za odpiranje novih delovnih mest, le znižana stopnja davka je veljala v prvih petih letih. Zavezanci morajo imeti odločbo, da lahko uveljavljajo to olajšavo.

Posebne olajšave za posamezne regije pa so veljale od začetka leta 2010 za Pomursko regijo oziroma 2011 za Pokolpje in od leta 2013 pa za Mariborsko regijo, ter Trbovlje,

Hrastnik in Radeče. Olajšava pa je ostala enaka, in sicer v višini sedemdeset odstotkov stroškov za vsakega prikrajšanega zaposlenega in za novo začetne investicije v opremo in neopredmetena sredstva. Obe davčni olajšavi v zadnjih dveh odstavkih se nanašata na točno določeno regijo, s čimer želi vlada doseči večji razvoj manj razvitih regij.

Kot sem predvidevala v uvodu, navodila na uveljavljanje davčnih olajšav niso zbrana na enem mestu, ampak jih mora zavezanec sam zbrati iz več predpisov ter niso tako enostavna za izpolnjevanje. FURS bi lahko pripravil enostavna navodila za davčne olajšave, pripadajoče priloge in njihove praktične primere izpolnjevanja.

V zaključni nalogi sem prikazala, kako velik vpliv imajo davčne olajšave na končni znesek osnove za davek. Kot praktični primer sem predstavila podjetje v osrednji Sloveniji in predpostavljala, da je v vseh letih enaka razlika med prihodki in odhodki in je tako razviden samo vpliv davčnih olajšav na znesek osnove za davek. Iz podatkov je razvidno, da je bila leta 2007 najnižji znesek za davčne olajšave, najvišji pa so v zadnjih štirih letih. Podjetja morajo biti pozorna na to, da se te nekatere olajšave med seboj izključujejo. Če bi se podjetje oziroma zavezanec nahajal v davčno bolj ugodnih regijah in bi lahko uveljavljal posebne olajšave za regije oziroma ekonomske cone, bi bil znesek osnove za davek lahko še nižji. Zavezancem je smotrno koristiti te davčne olajšave, saj imajo lahko velik prihranek, ki ga lahko vlagajo, kamor želijo.

LITERATURA IN VIRI

1. Branilovič, D., Derčar, M., Drobež Tomšič, M., Hočevan, M., Glažar, T., Gostiša, M., Klemenc, J., Klobučar Mirovič, N., Koritnik Rakela, S., Kovačič, C., Močnik, J., Okorn, T., Omahen, S., Pogrujc, A., Prijatelj, B., Prijatelj Čad, E., Ravnik, M., Sedej Balkovec, L., Slivnik, S., Smolič, N., Toman Pfajfar, T. Vegelj, B., Vehar, N., Vidic, D., Volk, D., Vukovič, K., Zaman Groff, M., & Žepič, M. (2005). *Praktični vodič po računovodstvu*. Ljubljana: Dashöfer.
2. Drobnič, N., Šircelj, A., Tomc Lampič, R., & Wakounig, M. (2004). *Zakon o davku od dohodkov pravnih oseb (ZDDPO-1)*. Ljubljana: GV založba.
3. Davčni urad Republike Slovenije. (2012, 24. februar). *Pojasnilo 4200-116/2012-2: Osnova za izračun olajšave za zaposlovanje po 55b. in 56. členu ZDDOI-2*. Najdeno 2. junija 2016 na spletnem naslovu <http://www.racunovodstvo.net/sorodne-vsebine/pojasnila/6662/popravek-rek-obrazca-pojasnilo-durs-st-4200-81-2011-2-27-1-2011>
4. Davčni urad Republike Slovenije. (2009, 20. maj). *Pojasnilo 4212-41/2009: Olajšava za investiranje – motorna vozila*. Najdeno 2. junija 2016 na spletnem naslovu <http://www.eudavki.si/index.php?Article=4794>
5. Davčni urad Republike Slovenije. (2009, 13. julij). *Pojasnilo 4214-51/2009: Olajšava za investiranje v opremo – pohištvo in pisarniška oprema*. Najdeno 2. junija 2016 na spletnem naslovu <http://www.racunovodstvo.net/pojasnila/4287/olajsava-za-investiranje-v-opremo-pohistvo-in-pisarniska-oprema-pojasnilo-durs-st-4214-51-2009-13-7-2009>
6. Finančni urad Republike Slovenije. (2016). *Obrazec: Obračun davka od dohodkov pravnih oseb DDPO*. Najdeno 2. junija 2016 na spletnem naslovu http://www.fu.gov.si/fileadmin/Internet/Davki_in_druge_dajatve/Podrocja/Davek_od_dohodkov_pravnih_oseb/Obrazci/Obracun_davka_od_dohodkov_pravnih_oseb_DDPO.pdf
7. Finančni urad Republike Slovenije. (2016). *Obrazec za uveljavljanje davčne olajšave za vlaganja v raziskave in razvoj*. Najdeno 2. junija 2016 na spletnem naslovu http://www.fu.gov.si/fileadmin/Internet/Davki_in_druge_dajatve/Podrocja/Davek_od_dohodkov_pravnih_oseb/Obrazci/Obrazec_za_uveljavljanje_davcne_olajsave_za_vlaganja_v_raziskave_in_razvoj.pdf
8. Hieng, R. (2006). Obračun davka od dohodkov (dobička) za leto 2005. *IKS*, 12(1/2), 213–218.
9. Hieng, R. (2007). Obračun davka od dohodkov (dobička) za leto 2006. *IKS*, 12(1/2), 262–267.
10. Hieng, R. (2008). Obračun davka od dohodkov (dobička) za leto 2007. *IKS*, 12(1/2), 244–249.
11. Hieng, R. (2009). Zgled obračun davka od dohodkov pravnih oseb za leto 2008. *IKS*, 12(4), 118–142.

12. Hieng, R. (2010). Obračun davka od dohodkov (dobička) za leto 2009. *IKS*, 12(1/2), 221–258.
13. Hieng, R. (2011). Obračun davka od dohodkov (dobička) za leto 2010. *IKS*, 12(1/2), 224–263.
14. Hieng, R. (2012). Obračun davka od dohodkov (dobička) za leto 2011. *IKS*, 12(1/2), 260–300.
15. Hieng, R. (2013). Izpolnjevanje obrazca za obračun davka od dohodkov. *IKS*, 12(2), 78–107.
16. Hieng, R. (2014). Izpolnjevanje obrazca za obračun davka od dohodkov. *IKS*, 12(2), 64–95.
17. Hieng, R. (2015). Obračun davka od dohodkov. *IKS*, 12(2), 58–88.
18. Hieng, R. (2016). Obračun davka od dohodkov. *IKS*, 12(2), 66–73.
19. Pravilnik o davčnem obračunu davka od dohodkov pravnih oseb. *Uradni list RS* št. 109/2013, 83/2014, 101/2015.
20. Pravilnik o izvajanju Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb. *Uradni list RS* št. 60/2007, 55/2013, 92/2015.
21. Pravilnik o uveljavljanju davčnih olajšav za vlaganja v raziskave in razvoj. *Uradni list RS* št. 75/2012.
22. Štravs, S., Muster, B., Režek, E., Jeraj, D., Mežnarec, B., Ferjan, U., Raspet, N., Heinzer, A., & Budja, A. (2006). *Davki enostavno in jasno*. poglavje 4/2, 4/9. Ljubljana: Dashöfer.
23. Uredba o davčni regijski olajšavi za raziskave in razvoj. *Uradni list RS* št. 110/2007, 30/2012 ZDoh-2J, 30/2012-ZDDPO-2H.
24. Uredba o dodeljevanju regionalnih državnih pomoči ter načinu uveljavljanja regionalne spodbude za zaposlovanje ter davčnih olajšav za zaposlovanje in investiranje. *Uradni list RS* št. 93/2014.
25. Uredba o ekonomskih conah. *Uradni list RS* št. 28/2002, 25/2004-ZICPES.
26. Zakon o udeležbi delavcev pri dobičku. *Uradni list RS* št. 25/2008.
27. Zakon o ekonomskih conah. *Uradni list RS* št. 35/2010-UPB2.
28. Zakon o davčnem postopku. *Uradni list RS* št. 13/2011-UPB4, 32/2012, 94/2012, 101/2013-ZDavNepr, 111/2013, 25/2014-ZFU, 40/2014-ZIN-B, 90/2014, 91/2015
29. Zakon o davku od dohodkov pravnih oseb. *Uradni list RS* št. 17/2005-UPB1.
30. Zakon o davku od dohodkov pravnih oseb. *Uradni list RS* št. 117/2006, 56/2008, 76/2008, 5/2009, 96/2009, 110/2009-DavP-2B, 43/2010, 59/2011, 24/2012, 30/2012, 94/2012, 81/2013, 50/2014, 23/2015, 82/2015.
31. Zakon o razvojni podpori Pomurski regiji v obdobju 2010–2017. *Uradni list RS* št. 87/2009, 82/2015.