



REPUBLIKA SLOVENIJA  
**MINISTRSTVO ZA FINANCE**  
FINANČNA UPRAVA REPUBLIKE SLOVENIJE

Šmartinska cesta 55, p.p. 631, 1001 Ljubljana

T: 01 478 38 00  
F: 01 478 39 00  
E: [gfu.fu@gov.si](mailto:gfu.fu@gov.si)  
[www.fu.gov.si](http://www.fu.gov.si)

---

# OLAJŠAVA ZA INVESTIRANJE

**Podrobnejši opis**

**3. izdaja, december 2020**

## KAZALO

1.0 SPLOŠNO.....	3
2.0 OPREDELITEV SREDSTEV, KI SO PREDMET OLAJŠAVE .....	3
2.1 OPREMA – POHIŠTVO IN PISARNIŠKA OPREMA .....	4
2.2 OPREMA – MOTORNA VOZILA .....	5
2.3 OPREMA – GRADBENI OBJEKTI.....	7
3.0 POGOJI GLEDE UVELJAVLJANJA OLAJŠAVE.....	10
4.0 SREDSTVA V POSLOVNEM NAJEMU .....	10

## 1.0 SPLOŠNO

Navedeni podrobnejši opis obravnava uveljavljanje olajšave za investiranje v skladu s 55.a členom [Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb – ZDDPO-2](#). Smiselno enaka obravnava velja tudi glede uveljavljanja olajšave za investiranje v skladu s 66.a členom [Zakona o dohodnini – ZDoh-2](#).

Olajšava za investiranje je določena v višini 40 % investiranega zneska v opremo in neopredmetena sredstva. Zavezanec olajšavo uveljavlja z znižanjem davčne osnove v davčnem obračunu, vendar največ v višini davčne osnove. Za neizkoriščen del olajšave zaradi negativne ali prenizke davčne osnove v davčnem obdobju vlaganja lahko zavezanec zmanjšuje davčno osnovo v naslednjih petih davčnih obdobjih po obdobju vlaganja, vsakokrat največ v višini davčne osnove.

Ne glede na navedeno omejitev je v skladu z določbo 59.a člena ZDDPO-2, ki se na podlagi novele [ZDDPO-2R](#) uporablja za davčna obdobja, ki se začnejo 1. januarja 2020 ali kasneje, skupno zmanjšanje davčne osnove po določbah ZDDPO-2 in drugih zakonov, skupaj z uveljavljanjem neizkoriščenih delov davčnih olajšav iz preteklih davčnih obdobj, omejeno največ v višini 63 % davčne osnove. Enako je omejeno znižanje davčne osnove od dohodka iz dejavnosti, v skladu z določbo drugega odstavka 67. člena ZDoh-2, na podlagi novele [ZDoh-2V](#).

Olajšave za investiranje ni možno uveljavljati za investicije v opremo in neopredmetena sredstva v delu, ki so financirane iz sredstev proračunov samoupravnih lokalnih skupnosti, proračuna Republike Slovenije oziroma proračuna EU, če imajo ta sredstva naravo nepovratnih sredstev.

Uveljavljanje olajšave za investiranje je vezano na pogoj, da zavezanec ne proda oziroma ne odtuji sredstva, za katero je izkoristil olajšavo, prej kot v treh letih po letu vlaganja oziroma pred dokončnim amortiziranjem sredstva, če je to krajše od treh let. Če se navedeni pogoj ne izpolni, mora zavezanec za znesek izkoriščene olajšave povečati davčno osnovo v letu prodaje oziroma odtujitve sredstva.

Zavezanci, ki ugotavljajo davčno osnovo z upoštevanjem normiranih odhodkov ne morejo zniževati davčne osnove na račun davčnih olajšav.

## 2.0 OPREDELITEV SREDSTEV, KI SO PREDMET OLAJŠAVE

Olajšava za investiranje se lahko uveljavlja za vlaganja v opremo in v neopredmetena sredstva, razen za naslednjo opremo in neopredmetena sredstva, ki so izrecno izvzeta iz olajšave:

- pohištvo in pisarniška oprema, razen računalniške opreme,
- motorna vozila, razen osebnih avtomobilov na hibridni ali električni pogon, avtobusov na hibridni ali električni pogon ter avtobusov in tovornih motornih vozil z motorjem, ki ustreza najmanj emisijskim zahtevam EURO VI,
- neopredmetena sredstva, ki se nanašajo na dobro ime, stvarne pravice na nepremičninah in druge podobne pravice.

V skladu s splošnim davčnim načelom glede priznavanja odhodkov in drugih oblik zmanjševanja davčne osnove je tudi z vidika uveljavljanja pravice do olajšave temeljna zahteva oziroma predpostavka, da se olajšava za investiranje lahko uveljavlja le za investicijska vlaganja v sredstva, ki so dejansko namenjena opravljanju dejavnosti zavezanca in torej potrebna za doseganje prihodkov zavezanca. Povedano drugače, predmet olajšave je lahko le oprema (razen opreme, ki je izrecno izvzeta iz olajšave), ki z namenom služi neki funkcionalni rabi oziroma se uporablja pri opravljanju dejavnosti zavezanca in izpolnjuje vsebinske pogoje za pripoznanje.

Oprema je po računovodskih standardih, na katere se za potrebe ugotavljanja davčne osnove navezuje ZDDPO-2, sestavni del opredmetenih osnovnih sredstev podjetja. Oprema zajema raznovrstno proizvodnjo in drugo opremo, ki se uporablja pri opravljanju dejavnosti, kot so stroji, naprave, orodja, pohištvo, računalniška (strojna in programska) oprema, motorna vozila, mehanizacija idr.. Poleg opreme se med opredmetena osnovna sredstva podjetja uvrščajo še zemljišča, gradbeni objekti, osnovna čreda, večletni nasadi in druga sredstva. Za navedene vrste opredmetenih osnovnih sredstev olajšave za investiranje ni možno uveljavljati. Poleg teh sredstev, četudi se uporabljajo pri opravljanju dejavnosti zavezanca, pa so iz opreme, ki je lahko predmet olajšave za investiranje, izrecno izvzeti pohištvo in pisarniška oprema (razen računalniške opreme) ter motorna vozila, z izjemo osebnih avtomobilov na hibridni ali električni pogon, avtobusov na hibridni ali električni pogon ter avtobusov in tovornih motornih vozil z motorjem, ki ustrezajo predpisanim emisijskim zahtevam.

Olajšava se lahko uveljavlja le za opremo, ki je v skladu z računovodskimi standardi pripoznana v okviru opredmetenih osnovnih sredstev podjetja. Olajšava se prizna tako za vlaganja v opremo, ki je takoj usposobljena za uporabo, kot za vlaganja v opremo v izdelavi oziroma pripravi. Dani predumi za opremo, ki se v bilanci stanja izkazujejo pri opredmetenih osnovnih sredstvih, se knjigovodsko izkazujejo kot terjatve in se ne morejo uveljavljati za olajšavo. Pri določitvi investiranega zneska se upošteva nabavna vrednost opreme, tj. nakupna vrednost s pripadajočimi stroški, ki se v skladu z računovodskimi standardi vključujejo v nabavno vrednost opreme do usposobitve za uporabo.

Glede razvrščanja posameznih vrst vlaganj na opremo, ki je lahko predmet olajšave za investiranje, in druga vlaganja oziroma posamezne vrste opreme, za katere olajšave ni mogoče uveljavljati (pohištvo in pisarniška oprema, motorna vozila, gradbeni objekti in vlaganja v različne naprave in inštalacije, ki so sestavni del gradbenih objektov) več v nadaljevanju.

## **2.1 OPREMA – POHIŠTVO IN PISARNIŠKA OPREMA**

Olajšavo za investiranje ni možno uveljavljati za vlaganja v pohištvo oziroma pohištveno opremo in za pisarniško opremo, z izjemo računalniške opreme, kot je določeno v 1. točki drugega odstavka 55.a člena ZDDPO-2 in enako v 1. točki drugega odstavka 66.a člena ZDoh-2. V zvezi s tem ZDDPO-2 in ZDoh-2 posebej ne opredeljujeta, kaj se šteje za pohištvo in pisarniško opremo, ki sta izključena iz olajšave, in tudi ne napotujeta na drug predpis oziroma uradni seznam, ki bi podrobneje določal, kaj se pri razvrščanju opreme v posamezne kategorije šteje med pohištvo in kaj med pisarniško opremo oziroma kaj se šteje za opremo, za katero se lahko uveljavlja navedena olajšava. Zato se glede tega upoštevajo splošno uveljavljeni pojmi in namen ureditve za davčne namene.

Neposredno iz obravnavanih zakonskih določb izhaja, da se investicijska olajšava ne more uveljavljati za nakup tiste opreme, ki sodi med pohištvo oziroma med pisarniško opremo. Navedeno velja ne glede na to, če se ta oprema uporablja oziroma jo zavezanec potrebuje pri opravljanju dejavnosti.

Pohištvo je po splošno uveljavljenem pojmu del opreme bivanjskega ali poslovnega prostora, ki z namenom služi neki funkcionalni rabi, npr. odlaganju predmetov, sedenju, ležanju, hranjenju, izvajanju funkcije delovne površine idr.. Med pohištvo tako sodijo vse vrste pohištvene opreme delovnih oziroma poslovnih prostorov, omare, mize, stoli, police, regali, sedežne garniture, klubske mize, ležišča, obešalniki itd.. Pri tem ni pomembno iz kakšnega materiala je pohištvo izdelano. Za nakup pohištva olajšave ni možno uveljavljati ne glede na to, v katerem prostoru se pohištvo nahaja oziroma za kakšen namen se uporablja (npr. pohištvo za opremo pisarn, skladišč, proizvodnih obratov, delavnic, prodajnih, reprezentativnih in drugih poslovnih prostorov,

pohištvena oprema za trgovine, lekarne, laboratorije, knjižnice, pohištvo in nastanitvena oprema za gostinske obrate, hotele itd.). Izjema od olajšave za investiranje velja torej za vse vrste pohištvene opreme in ne glede na to, za katere poslovne namene oziroma dejavnosti se uporablja, saj zakon glede tega ne določa nobene izjeme.

Primer: pohištvena oprema, ki se uporablja za opravljanje trgovske dejavnosti, v trgovinah oziroma trgovskih skladiščih (trgovski regali, skladiščni regali, prodajne košare, blagajniški zaščitni pulti, pripravljalni pulti v delikatesi, mesnici ipd.), se šteje za pohištvo oziroma za tipično trgovsko pohištveno opremo, ki je izvzeta iz davčne olajšave za investiranje.

Pisarniška oprema zajema široko paleto pohištvenih izdelkov za opremljanje pisarniških delovnih prostorov (npr. omare, predalniki, regali, pisalne mize, konferenčne mize, vrtljivi pisarniški stoli itd.), poleg tega pa tudi drugo opremo (npr. naprave, pripomočke, stroje in druge predmete), ki se uporablja za opravljanje dejavnosti v pisarnah oziroma za pisarniško poslovanje (npr. kopirni stroj, faks, telefoni, rezalniki papirja, itd.). Podobno kot pri pohištvu tudi za nakup pisarniške opreme olajšave ni možno uveljavljati ne glede na to, v katerem prostoru se pisarniška oprema nahaja oziroma za kakšen namen se uporablja.

Nakup umetniške zbirke in posamičnih umetniških del večje vrednosti, ki ne služijo neki funkcionalni rabi oziroma se uporabljajo za opremljanje pisarniških in drugih poslovnih prostorov zavezanca ali kot naložbena premičnina, se ne šteje za opremo, ki je predmet olajšave za investiranje.

### **Računalniška oprema**

Izjema po določbi 1. točke drugega odstavka 55.a člena ZDDPO-2, ki iz olajšave izvzema pohištvo in pisarniško opremo, velja za računalniško opremo, kar pomeni, da je predmet olajšave za investiranje lahko strojna in programska oprema, vključno z določenimi vrstami pisarniške opreme, ki imajo vgrajene komponente računalniške opreme, kot na primer:

- med računalniško opremo, za katero se lahko uveljavlja olajšava za investiranje, se lahko šteje tudi multifunkcijska naprava, ki ima vgrajeno mrežno kartico, s katero je povezana na interno računalniško omrežje, oziroma, ki se dejansko uporablja v povezavi z računalnikom;
- pametni telefoni poleg prenosa zvoka omogočajo še upravljanje z elektronsko pošto, zajem in prenos slikovnega in video materiala, dostop do interneta, uporabo različnih programov, vključno z dostopom do internih informacijskih sistemov podjetja, hrambo podatkov itd.. Pri pametnem telefonu predstavlja klasični telefon zgolj eno od mnogih funkcij, druge funkcije, ki vključujejo zajem, obdelavo, hrambo in prenos podatkov pa pametni telefon funkcionalno izenačujejo z računalnikom. Da gre v primeru pametnega telefona dejansko za računalniku podobno napravo, priča tudi njegova tehnična sestava. Sestavlja ga procesor in pomnilnik, v njem teče operacijski sistem in različne aplikacije;
- podobno izhaja iz opisa osnovnih značilnosti in informacij o uporabi pametne ure, da je nosljiva računalniška naprava, namenjena nošenju na uporabnikovem zapestju, ki ponuja funkcionalnosti, podobne tistim na pametnih telefonih. Samostojno ali v povezavi z mobilno napravo omogoča povezavo s spletom, upravljanje mobilnih aplikacij, klicanje, pošiljanje besedilnih in video sporočil, GPS navigacijo, itd. Glede na podobne značilnosti se olajšava lahko uveljavlja tudi v primeru nakupa pametne ure in drugih podobnih mobilnih »iNaprav«, ki z vgrajeno programska opremo zagotavljajo funkcionalnosti, ki so potrebne za opravljanje poslovnih funkcij zavezanca.

## **2.2 OPREMA – MOTORNA VOZILA**

V skladu z 2. točko drugega odstavka 55.a člena ZDDPO-2 (in 2. točko drugega odstavka 66.a člena ZDoh-2) so iz opreme, za katero se lahko uveljavlja olajšava za investiranje, izvzeta motorna vozila, razen osebnih avtomobilov na hibridni in električni pogon, avtobusov na hibridni in električni pogon ali z motorjem, ki ustreza najmanj emisijskim zahtevam EURO VI, in tovornih vozil z motorjem, ki ustreza najmanj emisijskim zahtevam EURO VI.

Veljavna olajšava za investiranje je ciljno usmerjena predvsem v vlaganja v opremo in tehnologije, ki prinašajo višjo dodano vrednost in ustrezajo višjim okoljskim in energetskim zahtevam. Glede na navedeni namen in cilj olajšave za investiranje, olajšave ni mogoče uveljavljati za motorna vozila, ki so prvenstveno namenjena prevozu oseb ali tovora po cesti in ne izpolnjujejo določenih zahtev glede energetske učinkovitosti in varstva okolja. Vsa ostala motorna vozila, katerih prvenstvena namembnost je druga (torej ne prevoz oseb ali tovora po cesti), se za potrebe uveljavljanja olajšave za investiranje štejejo za opremo, za katero se olajšava lahko uveljavlja.

Upošteva se zgoraj navedeno se olajšava lahko uveljavlja tudi za:

1. nakup delovnih strojev in delovnih vozil, traktorjev, motokultivatorjev in drugih motornih vozil, katerih prvenstveni namen ni prevoz potnikov in tovora po cesti,
2. nakup prevoznih sredstev, ki niso namenjena za prevoz po cesti (npr. vodna in zračna plovila),
3. za vsa druga motorna vozila, ki prvenstveno niso namenjena za prevoz tovora in potnikov po cesti.

Iz navedenega izhaja, da se olajšava lahko uveljavlja tudi za nakup raznih delovnih strojev in delovnih vozil, traktorjev, motokultivatorjev in drugih motornih vozil, katerih prvenstveni namen ni prevoz potnikov in tovora po cesti, ne more pa se uveljavljati za nakup tistih motornih vozil, ki so prvenstveno namenjena prevozu oseb in tovora po cesti in ne izpolnjujejo zahtev glede energetske učinkovitosti in varstva okolja. Olajšava se lahko uveljavlja med drugim tudi za nakup prevoznih sredstev, ki niso namenjena za prevoz po cesti, npr. tudi za nakup vodnih in zračnih plovil za potrebe opravljanja dejavnosti zavezanca.

Za vsebinsko presojo upravičenosti do olajšave v konkretnih primerih, glede opredelitve in kategorizacije motornih vozil (delovnih strojev, delovnih vozil, avtobusov in drugih motornih vozil), glede opredelitve pretežnega namena uporabe (prevoz potnikov, oseb, tovora, drugi nameni) ter glede klasifikacije kategorij in vrst delovnih vozil, se smiselno upošteva zakon, ki ureja motorna vozila in udeležbo vozil v cestnem prometu [Zakon o motornih vozilih \(ZMV-1\)](#) ter podzakonski predpisi ([Pravilnik o ugotavljanju skladnosti vozil](#), [Pravilnik o delih in opremi vozil](#), idr.). Za navedene predpise je pristojno ministrstvo za infrastrukturo, pristojni organ za homologacijo je Javna agencija Republike Slovenije za varnost prometa.

Glede olajšave za nakup avtobusa je treba upoštevati, da jo zavezanec lahko uveljavi, če gre za avtobus na hibridni ali električni pogon ali za avtobus z motorjem, ki ustreza emisijskim zahtevam EURO VI. Pri tem se za avtobus po definiciji v 3. členu ZMV-1 šteje motorno vozilo, namenjeno prevozu oseb, ki ima poleg sedeža za voznika več kot osem sedežev. Osebni avtomobil pa je opredeljen kot motorno vozilo, namenjeno prevozu oseb, ki ima poleg sedeža za voznika še največ osem sedežev.

Po opredelitvi pojmov v 3. členu ZMV-1 se za delovni stroj šteje motorno vozilo z vgrajenimi napravami za opravljanje posameznih del, ki ni namenjeno prevozu oseb ali blaga po cesti in katerega konstrukcijsko določena hitrost ne presega 40 km/h. Po tem kriteriju se delovni stroji tudi ločijo od delovnih vozil in zanje ne veljajo enaki pogoji za dajanje na trg in zahteve glede

homologacije kot za delovna vozila. Zato uveljavljanje olajšave za investiranje za nakup delovnih strojev (viličarjev, bagrov, rovkopačev in podobne mehanizacije za delo na gradbiščih, v kamnolomih, kmetijstvu in gozdarstvu...) ni sporno, seveda ob predpostavki, da zavezanec navedeno opremo dejansko kupi in uporablja za opravljanje svoje dejavnosti.

Za razliko od delovnega stroja pa je delovno vozilo motorno vozilo z vgrajenimi napravami za opravljanje posameznih del, ki ni namenjeno prevozu oseb ali blaga po cesti in katerega konstrukcijsko določena hitrost presega 40 km/h. Kot izhaja iz navedenega se olajšava lahko uveljavlja tudi za delovna vozila, vendar ob pogoju, da gre za delovna vozila, ki ustrezajo navedeni opredelitvi delovnih vozil po ZMV-1 ter so skladno s Pravilnikom o ugotavljanju skladnosti vozil ter preglednico [Kategorije in tipi nadgradnje](#) opisno kategorizirana kot delovna vozila. Pomeni, da gre v konkretnem primeru za delovno vozilo za katerega iz potrdila o skladnosti izhaja, da gre za kategorijo vozila s konkretno opisno navedbo »delovno vozilo« (vozilo z oznakami kategorije in vrste vozila N1 ali N2 ali N3, N1G ali N2G ali N2G – delovno vozilo). Če vozilo ni kategorizirano kot delovno vozilo, ampak kot vozilo druge kategorije ali vrste (na primer kot tovorno vozilo z oznakami kategorije in vrste vozila N1 ali N2 ali N3, N1G ali N2G ali N3G), olajšave za investiranje ni možno uveljaviti, če motor vozila ne izpolnjuje predpisanih emisijskih zahtev.

Vlečno vozilo se obravnava kot motorno vozilo, prvenstveno namenjeno za prevoz tovora po cesti, saj je namenjeno vlečenju priklopnega vozila in s tem tovora. Zato se olajšava za nakup vlečnega vozila lahko uveljavlja, če posamezno vlečno vozilo ustreza določenim emisijskim zahtevam za tovorna motorna vozila (emisijska oznaka EURO VI ali EURO 6).

V zvezi z vprašanjem ali lahko zavezanec uveljavlja olajšavo za nakup bivalnega vozila, ki ga uporablja pri opravljanju dejavnosti, je treba upoštevati, da je bivalno vozilo vrsta motornega vozila, ki omogoča prevoz po cesti z močjo lastnega motorja in prebivanje oseb. Zato se za nakup bivalnega vozila za namene opravljanja dejavnosti olajšava lahko uveljavlja v primeru, če bivalno vozilo ustreza določenim emisijskim zahtevam glede varstva okolja, torej v primeru bivalnega vozila, ki je po homologaciji osebno vozilo na hibridni ali električni pogon oziroma motorno vozilo z motorjem, ki ustreza predpisanim emisijskim zahtevam.

## 2.3 OPREMA – GRADBENI OBJEKTI

Olajšava za investiranje je določena le za vlaganja v določeno opremo in neopredmetena sredstva, zato se olajšava ne more uveljaviti med drugim za vlaganja v gradbene objekte, kot je bilo tudi izrecno poudarjeno v obrazložitvi Predloga zakona o dopolnitvah zakona o davku od dohodkov pravnih oseb (gradivo predloga ZDDPO-2B, EVA 2008-1611-0096). V skladu z namenom uvedbe olajšave za investiranje tako olajšave ni možno uveljavljati za vlaganja v gradbene objekte in dele gradbenih objektov oziroma za vlaganja, ki se štejejo za investicijska vlaganja v objekte.

ZDDPO-2 posebej za davčne namene ne določa posebnih kriterijev za razmejevanje, kaj se šteje za opremo, za katero je mogoče uveljavljati davčno olajšavo, in kaj za opremo, ki je sestavni del gradbenih objektov, ki so izvzeti iz olajšave. Za presojo upravičenosti uveljavljanja davčne olajšave v konkretnih primerih je zato treba izhajati iz nedvoumno opredeljenega namena olajšave, da olajšave ni možno uveljavljati za vlaganja v objekte. Za davčne namene je zato opredelitev objektov oziroma vlaganj v poslovne objekte treba presojati po naravi stvari in namenu uporabe. Pri tem so za vsebinsko presojo v konkretnih primerih, glede vprašanj katera vlaganja se lahko samostojno štejejo za opremo oziroma katera vlaganja so sestavni del investicije v objekt, v pomoč predpisi zakonodaje s področja graditve objektov, tj. [Gradbeni zakon - GZ](#) in drugi relevantni področni predpisi, ki so vezani na izvajanje tega zakona, zlasti [Uredba o razvrščanju objektov](#), ter v zvezi s tem izdana [Tehnična smernica za razvrščanje objektov](#), ter

drugi relevantni področni predpisi. Za navedene predpise je pristojno ministrstvo za okolje in prostor oziroma resorno ministrstvo, v delovno področje katerega sodi posamezna vrsta objektov.

V skladu z opredelitvijo pojmov v 3. členu GZ oziroma predpisi s področja graditve objektov je objekt stavba ali gradbeni inženirski objekt ali drug gradbeni poseg, narejen z gradbenimi, zaključnimi gradbenimi ali inštalacijskimi deli, sestavljen iz gradbenih proizvodov, proizvodov ali naravnih materialov, skupaj s trajno vgrajenimi inštalacijami in napravami v objektu, ki so namenjene delovanju objekta.

V zvezi s tem je pomembno izpostaviti, da so posamezne vrste opreme sicer lahko premične ali premakljive, vendar se štejejo za nepremičnino oziroma sestavni del nepremičnine, ker so tesno povezane z nepremičnino ali neposredno vključene v samo nepremičnino.

### **Vrste objektov glede na zahtevnost gradnje**

Po zakonodaji s področja graditve objektov se objekti glede na zahtevnost gradnje razvrščajo na zahtevne, manj zahtevne, nezahtevne in enostavne objekte. Podrobnejša opredelitev objektov glede na zahtevnost gradnje je v 3. členu GZ, podrobnejša razvrstitev objektov z navedbo in opisom posameznih vrst objektov ter z navedbo kriterijev in navodil za razvrščanje objektov je razvidna iz [Uredbe o razvrščanju objektov](#), prilog, ki so sestavni del te uredbe, ter podrobnejše klasifikacije objektov z navedenimi primeri klasificiranja po vrstah objektov v že omenjeni Tehnični smernici za razvrščanje objektov.

### **Inštalacije in oprema, ki se šteje za sestavni del objekta**

Po osnovni opredelitvi objekta so sestavni del objekta tudi trajno vgrajene inštalacije in naprave v objektu, ki so namenjene delovanju objekta. Iz navedene opredelitve izhaja, da so sestavni del objekta tudi vgrajena oprema, inštalacije in tehnološke naprave, ki služijo delovanju objekta oziroma razne pomožne naprave, ki se vgrajujejo v objekt in so neposredno povezane z objektom ter potrebne za njegovo normalno delovanje. Pomeni, da zavezanec za takšne inštalacije in naprave, ki po svoji funkcionalnosti služijo delovanju objekta, ne more uveljavljati olajšave za investiranje po 55.a členu ZDDPO-2.

Glede na navedeno se kot sestavni del objekta primeroma štejejo: vgrajeno stavbno pohištvo (okna, vrata, predelne stene), dvigala in tekoče stopnice, elektroinštalacije, inštalacije sistemov za ogrevanje in hlajenje (vključno s priključki in napravami, vezanimi na te inštalacije, ki zagotavljajo delovanje centralnega ogrevanja in hlajenja objekta), vodovodne in sanitarne inštalacije (vključno s pripadajočimi priključnimi elementi, ki omogočajo uporabo inštalacij oziroma normalno uporabo objekta), sistemi protipožarne zaščite, alarmni sistemi in podobne napeljave za nadzor nad delovanjem objekta in vse vrste drugih napeljav, ki so potrebne za funkcionalnost objekta.

Za objekt oziroma med vgrajene inštalacije in tehnološke naprave, ki so del objekta, pa se ne štejejo tiste naprave, ki po svoji osnovni funkciji ne služijo delovanju oziroma funkcionalnosti objekta, temveč neposrednemu opravljanju dejavnosti v objektu. Takšne naprave se štejejo za opremo, ki je predmet olajšav po 55.a členu ZDDPO-2. Primer takšnih vlaganj je npr. vgradnja fotovoltaičnih celic, ki so sestavni del sončne elektrarne oziroma v funkciji proizvodnje električne energije.

### **Bivalni kontejnerji, lesene hišice in drugi mobilni namestitveni objekti**

Bivalni mobilni kontejner, ki bo lociran v počitniškem kampu in ga bo zavezanec oddajal v najem, je že po naravi stvari objekt, namenjen nastanitvi in prebivanju. Zato ga ni mogoče opredeliti za



opremo, kar pomeni, da zanj ni mogoče uveljavljati olajšavo za investiranje. Upošteva namen uvedbe olajšave za investiranje in ne glede na različno poimenovanje stvari v praksi, olajšave ni mogoče uveljavljati za vlaganja v zgradbe, stavbe in druge vrste objektov, torej tudi ne za neposredna vlaganja v poslovne in druge prostore, ki so namenjeni opravljanju dejavnosti.

Podobno tudi v primeru vprašanj glede nakupa mobilnih lesenih hišic, glamping hišic in drugih vrst namestitvenih kapacitet za namene nastanitve gostov v okviru opravljanja gostinske in turistične dejavnosti že po naravi stvari in namenu uporabe izhaja, da gre za nakup dodatnih namestitvenih kapacitet oziroma obratov za nastanitve gostov, ki se štejejo za vlaganja v objekte in zato olajšave za investiranje ni možno uveljavljati.

Pojasnjevalno dodajamo, da [Zakon o gostinstvu \(ZGos\)](#) kot področni predpis, ki ureja opravljanje gostinske dejavnosti (tj. pripravo in strežbo jedi in pijač ter nastanitve gostov) opredeljuje tudi gostinske obrate in vrste gostinskih obratov (mednje sodijo npr. prenočišča, gostišča, hotelska in apartmajnska naselja, planinski in drugi domovi, kampi, bari, obrati za pripravo jedi, itd.). Vse vrste gostinskih obratov in nastanitvenih objektov se že po naravi stvari štejejo za objekte, in kot je določeno v 4. členu tega zakona se gostinska dejavnost opravlja tudi zunaj gostinskega obrata v premočinskih objektih oziroma z objekti, s sredstvi ali napravami, ki so prirejene v ta namen.

Kot je bilo predhodno navedeno glede mobilnih namestitvenih objektov velja to tudi v primeru drugih vrst montažnih objektov ali konstrukcij, tudi začasnih objektov v funkciji prostorskih kapacitet za opravljanje dejavnosti zavezanca. Olajšave za investiranje torej ni mogoče uveljavljati tudi v primeru nakupa bivalnega kontejnerja, ki ga zavezanec uporablja kot poslovni prostor za potrebe opravljanja dejavnosti (npr. kot pisarniški prostor na gradbišču, prodajni ali gostinski obrat, servisna delavnica, ipd.).

### **Šotori in podobni pokriti prostori**

V praksi se zastavljajo vprašanja ali zavezanci lahko uveljavljajo olajšavo za investiranje po določbah 55.a člena ZDDPO-2 oziroma 66.a člena ZDoh-2 za nakup šotor (»plastenjaka«), ki je namenjen začasnemu skladiščenju strojev in druge opreme za opravljanje dejavnosti zavezanca. Šotor je postavljen oziroma pritrjen na že obstoječo betonsko ploščo. Gre za šotor, ki je izdelan v skladu s standardom SIST EN 13782, z dimenzijami dolžine 20 m, širine 10 m in višine 5,8 m. Vprašanje je, ali se navedeni šotor za namene uveljavljanja investicijske olajšave obravnava kot objekt ali kot oprema.

Glede na izključenost objektov iz olajšave za investiranje je pri presoji vlaganj v poslovne objekte oziroma opremo treba izhajati iz narave sredstva, njegove funkcionalnosti in namena uporabe. Olajšave za investiranje ni možno uveljavljati za objekte in druga vlaganja, ki že po naravi stvari in namenu uporabe pomenijo vlaganja v širitev prostorskih kapacitet zavezanca, in to ne glede na njihovo različno poimenovanje v praksi. Navedeno velja tudi v obravnavanem primeru nakupa šotor (plastenjaka), ki glede na opisano funkcionalnost in namen uporabe predstavlja vrsto objekta – skladišče oziroma prostor za shranjevanje delovnih orodij in naprav, materiala oziroma blaga.

Poleg tega iz opisa tehničnih značilnosti montažnega šotorja, ki je namenjen skladiščenju, izhaja, da gre za objekt, v skladu z GZ in Uredbo o razvrščanju objektov. Objekti se po zahtevnosti in dimenzijah uvrščajo med zahtevne, nezahtevne, enostavne in manj zahtevne objekte. V skladu s 7. členom Uredbe o razvrščanju objektov je nezahteven tudi objekt, ki ne izpolnjuje meril za enostaven objekt, če je kot celota dan na trg kot proizvod, ki izpolnjuje zahteve iz predpisov, ki urejajo splošno varnost proizvodov, in se za njegovo postavitve ne uporabljajo betonska in zidarska dela ter se na mestu postavitve ne varijo konstrukcijski elementi. Dodatna obrazložitev v zvezi s tem je v točki 2.4 Tehnične smernice za razvrščanje objektov. Montažni šotor, ki ga

zavezanec uporablja kot prostor za potrebe opravljanja dejavnosti, se torej šteje za objekt, zato zanj investicijske olajšave ni mogoče uveljavljati.

### **3.0 POGOJI GLEDE UVELJAVLJANJA OLAJŠAVE**

Pravica uveljavitve olajšave za investiranje je vezana na pogoj oziroma prepoved predčasne prodaje oziroma odtujitve sredstva, za katero je bila uveljavljena davčna olajšava. Navedeni pogoj pomeni pravilo proti izogibanju davku v zvezi s prodajo oziroma drugačno odtujitvijo opreme in neopredmetenih sredstev, za katera se je uveljavljala olajšava, pred določenim rokom.

V skladu z določbami šestega do osmega odstavka 55.a člena ZDDPO-2 mora zavezanec, če proda oziroma odtuji opremo oziroma neopredmeteno sredstvo, za katero je izkoristil davčno olajšavo, prej kot v treh letih po letu vlaganja oziroma pred dokončnim amortiziranjem za davčne namene, če je to krajše od treh let, za znesek izkoriščene davčne olajšave povečati davčno osnovo v letu prodaje oziroma odtujitve sredstva. Za odtujitev se šteje tudi prenehanje zavezanca, pri prenehanju s stečajem oziroma likvidacijo pa začetek stečajnega oziroma likvidacijskega postopka. Za odtujitev sredstva pa se ne šteje, če gre za prenos premoženja, zamenjavo kapitalskih deležev, združitve in delitve v skladu z 38. do 54. členom ZDDPO-2. V tem primeru se upoštevajo olajšave in pogoji, ki bi veljali, če ne bi prišlo do prenosa premoženja, zamenjave kapitalskih deležev, združitve oziroma delitve.

V skladu z določbo devetega odstavka 55.a člena ZDDPO-2 zavezanec ne more uveljavljati olajšave za investicije v delu, ki so financirane iz sredstev proračunov samoupravnih lokalnih skupnosti, proračuna Republike Slovenije oziroma proračuna EU, če imajo ta sredstva naravo nepovratnih sredstev. Iz te določbe izhaja pravilo, da se olajšava ne more uveljaviti za del navedenih investicij, ki so financirane na drug način iz proračunskih sredstev. Pomeni, da v primeru, če zavezanec za vlaganje v opremo, ki je lahko predmet davčne olajšave po 55.a členu ZDDPO-2, prejme nepovratna proračunska sredstva, potem za to opremo ne more uveljavljati davčne olajšave za celotni znesek vlaganj, temveč le za znesek vlaganj, zmanjšan za znesek že prejetih nepovratnih proračunskih sredstev za financiranje te investicije.

Zmanjšanje davčne osnove zaradi uveljavljanja olajšave za investiranje se izključuje z uveljavljanjem olajšave za vlaganja v raziskave in razvoj. Pomeni, da zavezanec za isto opremo in neopredmetena sredstva, za katera je že uveljavil olajšavo za vlaganje v raziskave in razvoj, ne more uveljaviti še olajšave za investiranje, in obratno, ker bi to pomenilo podvajanje zmanjšanja davčne osnove za isti namen.

### **4.0 SREDSTVA V POSLOVNEM NAJEMU**

Sprememba računovodske obravnave poslovnih najemov na podlagi sprejetja MSRP 16 (Uredba Komisije (EU) 2017/1986 z dne 31. oktobra 2017) in spremembe SRS 2016 (Uradni list RS, št. 81/2018 z dne 14. 12. 2018), ki jo morajo uporabniki računovodskih standardov upoštevati za poslovna obdobja, ki se začnejo s 1.1.2019 ali kasneje, ne vpliva na upravičenost uveljavljanja olajšave za investiranje iz 55.a člena ZDDPO-2 in 66.a člena ZDoh-2. Pravico do uveljavljanja olajšave za vlaganje v sredstvo, ki je predmet poslovnega najema, ima najemodajalec.

55.a člen ZDDPO-2 in 66.a člen ZDoh-2 določata davčno ugodnost, to je davčno olajšavo za zavezanca, ki investira v opremo ali neopredmetena sredstva. O investiciji oziroma vlaganju v sredstvo praviloma govorimo v primerih, ko zavezanec kupi sredstvo oziroma postane njegov lastnik. Četrti odstavek 55.a člena ZDDPO-2 in četrti odstavek 66.a člena ZDoh-2 dodatno določata, da olajšavo za investiranje lahko uveljavlja zavezanec, ki opremo pridobi na podlagi finančnega najema.

Po vsebini finančni najem predstavlja obliko financiranja nakupa, pri katerem si najemodajalec kot instrument zavarovanja zadrži pravno lastništvo praviloma do konca trajanja najema, najemnik pa postane ekonomski lastnik sredstva z začetkom najemnega obdobja, saj takrat na njega preidejo vsa pomembna tveganja in koristi, povezane z lastništvom sredstva, ki je predmet najema. Nasprotno pa pri poslovnem najemu ne moremo govoriti o financiranju nakupa, saj na najemnika v času trajanja najema ne bo prešlo ne ekonomsko ne pravno lastništvo sredstva. Posledično v primeru poslovnega najema ne moremo govoriti o najemojemalčevem investiranju v sredstvo. Poslovni najem oziroma pripoznanje pravice do uporabe sredstva v poslovnih knjigah na njegovi podlagi zato ne more biti predmet olajšave za investiranje.