

KMETJE IN IZDAJANJE RAČUNOV, POTNI NALOGI

Pojasnilo DURS, št. 4230-692174/2013-2 z dne 28. 3. 2014

Davčni zavezanec je zastavil vprašanja, v zvezi s katerimi predpostavljamo, da se nanašajo na prodajo pridelkov, proizvedenih v okviru osnovne kmetijske in gozdarske dejavnosti, za katero se davčna osnova ugotavlja na podlagi dejanskih prihodkov in odhodkov ali dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov ter prodajo izdelkov, proizvedenih v okviru dopolnilne dejavnosti na kmetiji.

Na podlagi navedene predpostavke v nadaljevanju pojasnjujemo:

1. Ali lahko kmetija, ki prodaja na tržnici, za blago oziroma izdelke primarne dejavnosti in za blago oziroma izdelke dopolnilne dejavnosti, izda en račun?

Če se davčna osnova od dohodka iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti ugotavlja na podlagi dejanskih prihodkov in odhodkov ali dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov, lahko kmetija z vidika davčne zakonodaje za hkratno prodajo pridelkov primarne dejavnosti in izdelkov dopolnilne dejavnosti izda en račun.

Za vsako opravljeno dobavo mora davčni zavezanec izdati račun, glede obveznih podatkov na računih pa mora upoštevati določbe 82. oziroma 83. člena ZDDV-1 (če je identificiran za namene DDV) oziroma 141. člena pravilnika (če ni identificiran za namene DDV).

Če kot nosilec kmetijske dejavnosti za davčne namene ni določen član kmečkega gospodinjstva, kateremu je upravna enota izdala dovoljenje za opravljanje dopolnilne dejavnosti na kmetiji, mora biti na računu za dobavo blaga in storitve, opravljene v okviru dopolnilne dejavnosti na kmetiji, kot prodajalec naveden nosilec dopolnilne dejavnosti, iz računa pa naj bo razvidno, da spada dopolnilna dejavnost za davčne namene v okvir kmetijske dejavnosti z navedbo in podatki nosilca kmetijske dejavnosti. Če je nosilec kmetijske dejavnosti za davčne namene identificiran za namene DDV, mora biti na izdanem računu obvezno navedena tudi njegova identifikacijska številka za DDV.

Račun o opravljenem nakupu ima vlogo izvirne knjigovodske listine, ki služi evidentiranju poslovnega dogodka nakupa blaga ali storitve v poslovne knjige podjetja oziroma davčnega zavezanca. V skladu s Slovenskimi računovodskimi standardi – SRS (Uradni list RS, št. 118/05 s spremembami), natančneje SRS 21.1, morajo knjigovodske listine izkazovati poslovne dogodke verodostojno in pošteno. Knjigovodske listine so verodostojne, če se pri kontroliranju pokaže, da lahko strokovno usposobljene osebe, ki niso sodelovale v poslovnih dogodkih, na njihovi podlagi popolnoma jasno in brez kakršnihkoli dvomov spoznajo naravo in obseg poslovnih dogodkov. Z vidika davka oziroma Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb – ZDDPO-2 (Uradni list RS, št. 117/06 s spremembami) je treba pri ugotavljanju potrebnih pogojev za verodostojnost knjigovodske listine izhajati predvsem iz namena določitve pravilne davčne osnove.

Če se davčna osnova od dohodka iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti ugotavlja na podlagi dejanskih prihodkov in odhodkov ali dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov, lahko kmetija z vidika davčne zakonodaje za posamezno prodajo, ki vključuje tako pridelke iz osnovne kmetijske in gozdarske dejavnosti kot tudi izdelke, proizvedene v okviru dopolnilne dejavnosti, izda en račun.

Davčni zavezanec, identificiran za namene DDV, mora glede obveznih podatkov na računu upoštevati določbe 82. oziroma 83. člena Zakona o davku na dodano vrednost – ZDDV-1 (Uradni list RS, št. 13/11-UPB3, 18/11, 78/11, 38/12, 83/12, 14/13, 46/13-ZIPRS1314-A in 101/13-ZIPRS1415), če so izpolnjeni pogoji za izdajo poenostavljenega

računa, če pa ni identificiran za namene DDV, pa določbo 141. člena Pravilnika o izvajanju Zakona o davku na dodano vrednost - pravilnik (Uradni list RS, št. 141/06, 52/07, 120/07, 21/08, 123/08, 105/09, 27/10, 104/10, 110/10, 82/11, 106/11, 108/11, 102/12 in 54/13).

Če kot nosilec kmetijske dejavnosti za davčne namene ni določen član kmečkega gospodinjstva, kateremu je upravna enota izdala dovoljenje za opravljanje dopolnilne dejavnosti na kmetiji, dodatno pojasnjujemo sledeče:

Nosilec dopolnilne dejavnosti na kmetiji, katerega poslovanje je sicer vključeno v davčno osnovo nosilca kmetijske dejavnosti, določenega za namene obdavčenja po drugem odstavku 47. člena o dohodnini – ZDoh-2 (Uradni list RS, št. 13/11 – UPB7 s spremembami) še vedno opravlja dejavnost v svojem imenu, za svoj račun in riziko. Kljub temu, da svoje davčne obveznosti, ki izhajajo iz poslovanja, izpolnjuje v okviru davčnih obračunov nosilca kmetijske dejavnosti, je še vedno on sam tisti, ki vstopa v gospodarska obligacijska razmerja s svojimi poslovnimi partnerji. Kot je bilo že navedeno, mora v skladu s SRS račun kot knjigovodska listina pošteno in verodostojno odražati vsebino poslovnega dogodka. Posledično mora biti kot prodajalec na računu navedena oseba, ki dejansko vstopa v obligacijsko razmerje s kupcem. Na računih mora biti za prodajo blaga in opravljene storitve v okviru dopolnilne dejavnosti kot prodajalec naveden nosilec dopolnilne dejavnosti, iz računa pa naj bo razvidno, da spada dopolnilna dejavnost za davčne namene v okvir kmetijske dejavnosti z navedbo in podatki nosilca kmetijske dejavnosti.

V skladu s 3. točko prvega odstavka 82. člena ZDDV-1 mora biti na izdanem računu navedena identifikacijska številka za DDV, pod katero je davčni zavezanec dobavljal blago ali storitev. Če je nosilec kmetijske dejavnosti za davčne namene identificiran za namene DDV, mora biti na računu za dobave, opravljene v okviru kmetijske dejavnosti (tako v okviru osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti kot tudi dopolnilne dejavnosti na kmetiji), obvezno navedena identifikacijska številka za DDV nosilca kmetijske dejavnosti.

2. Ali morajo imeti kmetije ob davčnem pregledu na prodajnem mestu ločen denar prodanih izdelkov primarne dejavnosti in dopolnilnih dejavnosti?

Kmet, ki na prodajnem mestu prodaja izdelke primarne in dopolnilne dejavnosti, lahko ob izpolnjevanju pogojev za celotno prodajo prodajnega mesta vodi eno blagajno.

V skladu s SRS 22.13 mora zavezanec voditi pomožne poslovne knjige, med njimi blagajniško knjigo oziroma blagajno, če se verodostojni podatki, ki se ponavadi dobivajo na podlagi pomožnih knjig, ne zagotavljajo drugače. Vpisi v poslovne knjige si morajo slediti po časovnem zaporedju ter biti urejeni, popolni, pravilni, sprotni in narejeni na podlagi verodostojnih knjigovodskih listin. Na tej podlagi in v povezavi z odgovorom na prvo vprašanje lahko kmetje na prodajnem mestu vodijo eno blagajno pod pogojem, da ob zaključku (obračunu) blagajne na podlagi računov razdelijo iztržek obračunskega obdobja na del iz osnovne kmetijske in gozdarske dejavnosti in na del iz dopolnilne dejavnosti na kmetiji.

3. Ali kmetija, ki preseže 7.500 evrov iz dopolnilne dejavnosti, postane zavezanec za DDV tudi za primarni del proizvodnje? Ali je treba v tem primeru tudi za primarne proizvode izdajati račune in voditi dvostavno knjigovodstvo?

Če je bil pred spremembo ugotavljanja davčne osnove od dohodka iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti eden izmed članov kmečkega gospodinjstva identificiran za namene DDV iz dopolnilne dejavnosti na kmetiji in pod predpostavko, da kmečko

gospodinjstvo pred to spremembo z osnovno kmetijsko in osnovno gozdarsko dejavnostjo ni bilo v sistemu DDV, velja naslednje:

- Če je bil član kmečkega gospodinjstva, ki je sedaj določen kot nosilec kmetijske dejavnosti, že pred spremembo identificiran za namene DDV iz naslova dopolnilne dejavnosti na kmetiji in/ali druge nekmetijske dejavnosti, je še naprej identificiran za namene DDV, in sicer za vse dejavnosti, katerih nosilec je.*
- Če član kmečkega gospodinjstva, ki je sedaj določen kot nosilec kmetijske dejavnosti, pred spremembo ni bil identificiran za namene DDV iz naslova dopolnilne dejavnosti na kmetiji in/ali druge nekmetijske dejavnosti, je pa bil iz teh dejavnosti identificiran za namene DDV drug član kmečkega gospodinjstva, mora nosilec kmetijske dejavnosti predložiti zahtevek za izdajo identifikacijske številke za namene DDV, če pričakuje, da bo v obdobju 12 mesecev presegel oziroma je verjetno, da bo presegel 50.000 evrov obdavčljivega prometa iz dejavnosti, katerih nosilec je, oziroma če se odloči za prostovoljno identifikacijo za namene DDV. Davčni organ po uradni dolžnosti odloči o prenehanju identifikacije za namene DDV člana kmečkega gospodinjstva, ki je bil pred spremembo identificiran za namene DDV iz dopolnilne dejavnosti na kmetiji, razen če le ta ne opravlja katerekoli druge nekmetijske dejavnosti.*

Davčni zavezanec, ki davčno osnovo ugotavlja na podlagi dejanskih prihodkov, mora izdajati račune za vse prodaje. Če ugotavlja davčno osnovo na podlagi dejanskih odhodkov, vodi dvostavno knjigovodstvo, ob izpolnjevanju pogojev pa lahko vodi tudi enostavno knjigovodstvo. Če ugotavlja davčno osnovo na podlagi normiranih odhodkov, vodi poenostavljeno knjigovodstvo.

V skladu s 47. členom Zakona o dohodnini – ZDoh-2 (Uradni list RS, št. 13/11 – UPB7 s spremembami) morajo kmečka gospodinjstva, katerih povprečni skupni dohodek dveh zaporednih predhodnih davčnih let iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti presega 7.500 evrov, določiti nosilca dejavnosti in s 1. januarjem 2014 pričeti ugotavljati davčno osnovo od dohodka iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti na podlagi dejanskih prihodkov in odhodkov ali dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov. Več podatkov je na voljo na spletni strani davčne uprave.

Ugotavljanje davčne osnove na podlagi dejanskih prihodkov pomeni, da mora kmet oziroma kmečko gospodinjstvo izdajati račune za prodajo vseh svojih pridelkov in proizvodov. V skladu s SRS 39 lahko vodi bodisi dvostavno knjigovodstvo bodisi enostavno, če izpolnjuje pogoje iz 74. člena Zakona o gospodarskih družbah – ZGD-1 (Uradni list RS št. 65/09-UPB3 s spremembami). Davčni zavezanec, ki davčno osnovo ugotavlja na podlagi dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov, vodi poslovne knjige na poenostavljen način v skladu s Pravilnikom o poslovnih knjigah in drugih davčnih evidencah za fizične osebe, ki opravljajo dejavnost (Uradni list RS, št. 138/06 s spremembami).

Razumemo, da se vaše vprašanje nanaša na primere, ko prične kmečko gospodinjstvo s 1. 1. davčno osnovo od dohodka iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti ugotavljati na podlagi dejanskih prihodkov in odhodkov ali dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov, pred tem pa je bil eden izmed članov kmečkega gospodinjstva identificiran za namene DDV iz dopolnilne dejavnosti na kmetiji. Predvidevamo, da kmečko gospodinjstvo pred spremembo načina ugotavljanja davčne osnove od dohodka iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti s to dejavnostjo ni bilo v sistemu DDV.

Če je bil član kmečkega gospodinjstva, ki je sedaj določen kot nosilec kmetijske dejavnosti, že pred spremembo identificiran za namene DDV iz naslova dopolnilne dejavnosti na kmetiji in/ali druge nekmetijske dejavnosti, je še naprej identificiran za

namene DDV, in sicer za vse dejavnosti, katerih nosilec je (torej tudi iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti).

Če član kmečkega gospodinjstva, ki je sedaj določen kot nosilec kmetijske dejavnosti, pred spremembo ni bil identificiran za namene DDV iz naslova dopolnilne dejavnosti na kmetiji in/ali druge nekmetijske dejavnosti, je pa bil iz teh dejavnosti identificiran za namene DDV drug član kmečkega gospodinjstva, mora nosilec kmetijske dejavnosti na podlagi 78. člena in prvega odstavka 94. člena ZDDV-1 predložiti zahtevek za izdajo identifikacijske številke za DDV, če pričakuje, da bo v obdobju zadnjih 12 mesecev presegel oziroma je verjetno, da bo presegel 50.000 evrov obdavčljivega dohodka iz dejavnosti, katerih nosilec je. Tudi če davčni zavezanec utemeljeno pričakuje, da v obdobju 12 mesecev ne bo presegel prometa v znesku 50.000 evrov, se lahko na podlagi tretjega odstavka 94. člena ZDDV-1 odloči za prostovoljno identifikacijo za namene DDV, v tem primeru pa mora to izbiro uporabljati najmanj 60 mesecev. Davčni organ torej v teh primerih te davčne zavezanca identificira na podlagi predloženega zahtevka za izdajo identifikacijske številke za DDV in ne po uradni dolžnosti.

Davčni organ v skladu z 80. členom ZDDV-1 po uradni dolžnosti odloči o prenehanju identifikacije za namene DDV člana kmečkega gospodinjstva, ki je bil identificiran za namene DDV že pred spremembo, in sicer iz naslova dopolnilne dejavnosti na kmetiji in/ali druge nekmetijske dejavnosti, če ugotovi, da ne obstajajo več razlogi za identifikacijo. Če torej ta član kmečkega gospodinjstva ne opravlja katerekoli druge nekmetijske dejavnosti, bo davčni organ po uradni dolžnosti odločil o prenehanju identifikacije za namene DDV.

Kot že navedeno, mora davčni zavezanec za opravljene dobave izdajati račune, obvezni podatki, ki morajo biti navedeni na računih, pa so odvisni od tega, ali je identificiran za namene DDV ali ne. Če je, upošteva določbe 82. oziroma 83. člena ZDDV-1, če ni, pa upošteva določbe 141. člena pravilnika.

4. Ali se potni nalog za vožnjo na tržnico računa kot prevoz na delo ali kot službena pot?

Vožnja na tržnico z lastnim vozilom se praviloma šteje kot službena pot, razen v primeru prodajalca, kateremu pot na tržnico predstavlja pot v službo oziroma pot na kraj začetka dela v zvezi z opravljanjem dejavnosti.

V primeru, da prodaja na tržnici predstavlja ustvarjanje dohodka iz dejavnosti in (samo)zaposleni za prevoz oseb in/ali blaga uporablja osebno vozilo (stroški amortizacije, neposredni stroški goriva, vzdrževanja itd. ne obremenjujejo dejavnosti), predstavlja povračilo stroškov prevoza zaposlenega na tržnico davčno priznane odhodke. V kolikor je pot na tržnico za (samo)zaposlenega le eno od opravil v okviru opravljanja dejavnosti (npr. poleg priprave blaga, nalaganja itd.) oziroma prihod na tržnico zanj ne pomeni začetka opravljanja dela v zvezi z dejavnostjo, predstavlja pot na tržnico službeno pot pri kateri znaša povračilo stroškov, ki ne povečujejo osnove za dohodnino v skladu z Uredbo o davčni obravnavi povračil stroškov in drugih dohodkov iz delovnega razmerja (Uradni list RS, št. 140/06 s spremembami) 0,37 EUR/km.

V kolikor pa prihod na tržnico za (samo)zaposlenega predstavlja prihod na kraj začetka dela v zvezi z opravljanjem dejavnosti oziroma prihod na delovno mesto (v službo), predstavlja pot na tržnico prevoz na delo.

5. Ali lahko fizična oseba z registrirano dopolnilno dejavnostjo na kmetiji nakaže denarna sredstva iz TRR za dejavnost na osebni TRR za namen plačila stroškov gospodinjstva?

Fizična oseba z registrirano dopolnilno dejavnostjo sme za plačilo stroškov gospodinjstva sredstva iz TRR za dejavnost nakazati na osebni TRR pod pogojem, da so pretoki denarja med dejavnostjo in gospodinjstvom ustrezno evidentirani.

V skladu s tretjim odstavkom 37. člena Zakona o davčnem postopku – ZDavP-2 (Uradni list RS, št. 13/11-UPB4 s spremembami) mora samostojni podjetnik posameznik in posamezniki, ki samostojno opravljajo dejavnost, imeti za namene v zvezi z opravljanjem dejavnosti ločen transakcijski račun. Samostojni podjetnik ali posameznik, ki samostojno opravlja dejavnost, lahko skladno z določili SRS 39 pri svojem poslovanju prosto razpolaga z gotovino. Dvige in pologe oziroma pretoke denarnih sredstev med dejavnostjo in gospodinjstvom evidentira v skupini 92. Pod pogojem, da podjetnik pretoke denarja med dejavnostjo in gospodinjstvom ustrezno evidentira, so ti dovoljeni.