

INFORMACIJA O SPREMEMBAH IN DOPOLNITVAH ZAKONA O DOHODNINI (ZDOH-2H)

Pojasnilo DURS, št. 4210-208/2010-1, 28. 12. 2010

V Uradnem listu RS, št. 106/2010 je bil 27. 12. 2010 objavljen Zakon o spremembah in dopolnitvah Zakona o dohodnini (v nadaljevanju: novela ZDoh-2H), ki začne veljati naslednji dan po objavi v Uradnem listu RS in se uporablja že za odmero dohodnine za leto 2010, razen:

- določb spremenjenih 42., 68. in 127. člena ZDoh-2, ki se uporabljajo od 1. 1. 2011 in
- določbe spremenjenega 47. člena ZDoh-2, ki se prvič uporabi za odmero dohodnine za leto 2013.

V nadaljevanju povzemamo bistvene novosti, ki jih prinaša novela ZDoh-2H.

I. Spremembe na področju obdavčitve dohodkov iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti

47. člen ZDoh-2 (4. člen ZDoh-2H) – izključitev iz dohodka iz dejavnosti

S spremembo drugega odstavka 47. člena ZDoh-2 se poleg možnosti, da se člani kmečkega gospodinjstva prostovoljno odločijo, da bodo davčno osnovo od dohodkov iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti ugotavljali na podlagi dejanskih prihodkov in odhodkov ali na podlagi dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov, ki je bila v zakonu urejena že sedaj, določa tudi, da kmečka gospodinjstva, katerih skupni dohodek iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti presega 7.500 eurov, obvezno preidejo na nov način ugotavljanja dohodka pri davčnem organu. Določa se, da morajo člani kmečkega gospodinjstva, ki želijo ali so obvezni preiti na drug sistem ugotavljanja davčne osnove, to prigrasiti davčnemu organu, določiti enega od članov kot zavezanca za vso osnovno kmetijsko in osnovno gozdarsko dejavnost, oziroma v primeru, da se v okviru kmečkega gospodinjstva opravlja tudi druga kmetijska dejavnost ali dopolnilna dejavnost na kmetiji, kot zavezanca za vso kmetijsko in dopolnilno dejavnost, ter se zavezati, da bodo davčno osnovo po določbah poglavja o dohodku iz dejavnosti ugotavljali najmanj pet davčnih let.

Z novim četrtem odstavkom 47. člena ZDoh-2 se določa, da se dohodek za določitev obveznosti ugotavljanja davčne osnove od dohodka iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti na podlagi dejanskih prihodkov in odhodkov oziroma dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov šteje pavšalno ocenjen dohodek po poglavju III. 4 ZDoh-2 (dohodek iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti), brez upoštevanja odmerjenih obveznih prispevkov za socialno varnost in znižanj in povečanj davčne osnove, torej tudi brez upoštevanja oprostitev in olajšav, oziroma v primeru, da se dohodek iz dejavnosti že ugotavlja na podlagi dejanskih prihodkov in odhodkov oziroma dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov, dobiček take dejavnosti, v katerem se ne upoštevajo obračunani prispevki za obvezno zavarovanje in morebitna znižanja in povečanja davčne osnove. Kot dohodek za presojanje obveznosti za vodenje knjigovodstva se torej upošteva bruto dohodek.

58. člen ZDoh-2 (5. člen ZDoh-2H) – posebnosti določanja davčne osnove pri kmetijski dejavnosti iz drugega odstavka 47. člena

Z dopolnitvijo tretjega odstavka 58. člena ZDoh-2 je natančneje določeno, da se kot dohodek v skladu s prvim in drugim odstavkom 56. člena tega zakona priznajo obvezni

prispevki za socialno varnost članov kmečkega gospodinjstva iz naslova kmetijske in dopolnilne dejavnosti.

69. člen ZDoh-2 (7. člen ZDoh-2H) – splošno o dohodku iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti

Z novelo ZDoh-2H se določa, da se za kmečko gospodinjstvo po tem zakonu šteje skupnost ene ali več fizičnih oseb, ki niso najeta delovna sila, imajo na dan 30. junija v davčnem letu skupno stalno ali začasno prebivališče in so prijavljene kot eno gospodinjstvo, ter se vsaj za enega ali več članov šteje, da opravljajo osnovno kmetijsko in osnovno gozdarsko dejavnost po določbah zakona, ki ureja dohodnino in njihov skupni dohodek iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti znaša najmanj 200 eurov.

Skupni dohodek iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti po novem vključuje dejanske zneske drugih dohodkov, ki so prejeti v povezavi z opravljanjem osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti. To pomeni, da drugi dohodki osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti niso več obdavčeni pavšalno kot povprečni zneski subvencij.

Po novem desetem odstavku 69. člena ZDoh-2 pa se šteje, da osnovno kmetijsko in osnovno gozdarsko dejavnost opravlja tudi fizična oseba, ki so ji v letu, na katero se obdavčitev nanaša, izplačani drugi dohodki v zvezi z opravljanjem osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti. Po ZDoh-2 se tako šteje, da opravlja osnovno kmetijsko in osnovno gozdarsko dejavnost tudi fizična oseba, ki so ji v okviru kmečkega gospodinjstva izplačani drugi dohodki, torej kmetijske subvencije in druge državne pomoči s tem namenom. S to določbo se širi krog zavezancev za dohodnino od dohodkov iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti z oseb, ki se jim zaradi pravice do uporabe kmetijskih in gozdnih zemljišč oziroma čebeljih panjev pripiše katastrski dohodek ali pavšalna ocena dohodka na panj, tudi na osebe, ki se jim izplačujejo drugi dohodki v povezavi z osnovno kmetijsko dejavnostjo. To so lahko osebe, ki so tudi uporabniki zemljišč ali panjev, lahko pa so osebe, ki so člani gospodinjstva, vendar nimajo uradno urejene pravice do uporabe zemljišč ali panjev.

S spremembo drugega odstavka 69. člena ZDoh-2 pa se določa poenotenje praga za določitev kmečkega gospodinjstva, ne glede na to, katero vrsto kmetijske dejavnosti opravlja. Do sedaj se je za čebelarje določal ločen prag 40 čebeljih panjev, ki ni bil skladen s pragom 200 eurov katastrskega dohodka, saj pavšalna ocena na panj za 40 panjev znaša 560 eurov. Novela ZDoh-2H pa določa, da se za odločitev, ali se neko gospodinjstvo šteje za kmečko gospodinjstvo, upošteva enoten prag v višini 200 eurov skupnega dohodka iz opravljanja osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti vseh članov kmečkega gospodinjstva. V skupni dohodek se všteva katastrski dohodek, pavšalna ocena dohodka na panj in drugi dohodki (plačila iz naslova ukrepov kmetijske politike in druga plačila iz naslova državnih pomoči, prejeta v povezavi z osnovno kmetijsko in osnovno gozdarsko dejavnostjo). Pri tem ostaja za čebelarstvo še vedno v veljavi oprostitev dohodnine za prvih 40 čebeljih panjev, ki jih imajo v uporabi, kar predstavlja glede na dohodek od kmetijskih in gozdnih zemljišč (katastrski dohodek) dodatno olajšavo za to vrsto kmetijske dejavnosti in pomeni, da se ob izračunu skupnega dohodka gospodinjstva dohodek od prvih 40 panjev ne upošteva na način, kot ga določa 8. točka 26. člena ZDoh-2.

71. člen ZDoh-2 (8. člen ZDoh-2H) – davčna osnova

S spremembo prvega odstavka 71. člena ZDoh-2 novela ZDoh-2H določa, da je davčna osnova od potencialnih tržnih dohodkov iz 70. člena tega zakona za pridelavo na zemljiščih katastrski dohodek, kot je ugotovljen po predpisih o ugotavljanju katastrskega dohodka na dan 30. junija leta, za katero se dohodek ugotavlja.

Novela ZDoh-2H v 12. členu določa, da je do 30. junija 2012 katastrski dohodek od proizvodnje vina iz lastnega pridelka grozdja dvakratnik katastrskega dohodka vinograda, katerega pridelek grozdja se porabi za proizvodnjo vina. Če zemljišče ni evidentirano kot vinograd v zemljiškem katastru, se kot katastrski dohodek od proizvodnje vina iz lastnega pridelka upošteva dvakratnik povprečnega katastrskega dohodka vinograda v katastrski občini, v kateri se zemljišče nahaja. Za določitev katastrskega dohodka od proizvodnje vina iz pridelka grozdja vinogradov izven Slovenije, se upošteva povprečni katastrski dohodek vinogradov v katastrski občini, ki je krajeveno najbližje vinogradom izven Slovenije, tako ugotovljen katastrski dohodek pa se pripiše članom kmečkega gospodinjstva, ki ima pravico uporabljati vinograd.

V prehodnih določbah je določen tudi katastrski dohodek od proizvodnje oljčnega olja iz lastnega pridelka oljk, in sicer kot katastrski dohodek za plantažni sadovnjak 5. katastrskega razreda v katastrskem okraju Gorica.

Davčna osnova od potencialnih tržnih dohodkov v panjih je določena v 71. členu, s tem da davčna osnova iz tega naslova ne vključuje več drugih dohodkov. Po novem je davčna osnova od potencialnih tržnih dohodkov za pridelavo v panjih 70 % pavšalne ocene dohodka na panj, kot je ugotovljena po predpisih o ugotavljanju katastrskega dohodka. V določbi 12. člena novele ZDoh-2H pa je za prehodno obdobje določena nova višina pavšalne ocene dohodka na panj, ki znaša 20 eurov.

14. člen novele ZDoh-2H določa posebno prehodno ureditev načina obdavčitve drugih dohodkov iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti za leto 2010. Pri odmeri za leto 2010 se tako za določitev davčne osnove od drugih dohodkov iz 70. člena zakona upošteva le 50 % teh dohodkov, razen če je tako ugotovljen drug dohodek višji od pavšalno ocenjenega drugega dohodka zavezanca, ugotovljenega na podlagi podatkov o kmetijskih in gozdnih zemljiščih ter čebeljih panjih v uporabi zavezanca na dan 30. junija 2010 in podatkov o povprečnih zneskih subvencij na hektar kmetijskih in gozdnih zemljišč za leto 2009, objavljenih v Uradnem listu RS, št. 15/2010 (25/2010-popr.). V tem primeru se za določitev davčne osnove upošteva pavšalno ocenjen drug dohodek.

Za leto 2010 se torej določa posebna prehodna ureditev, ki omogoča, da nobenemu zavezancu za to leto ne bo pripisan večji znesek drugega dohodka, kot bi se mu pripisal na podlagi podatkov o kmetijskih in gozdnih zemljiščih ter čebeljih panjih v uporabi zavezanca na dan 30. junija 2010 in podatkov o povprečnih zneskih subvencij na hektar kmetijskih in gozdnih zemljišč, kot so veljali za leto 2009. Tako se določa, da se v primeru, če bi bil znesek pripisanih 50 % dejansko izplačanih subvencij višji od pavšalno ocenjenega zneska drugega dohodka, za določitev davčne osnove upošteva pavšalno ocenjen drug dohodek.

V 15. členu novele ZDoh-2H pa je določen postopen prehod na polno obdavčitev dohodkov iz naslova plačil za ukrepe kmetijske politike in drugih državnih pomoči, izplačanih v povezavi s to dejavnostjo. Navedeni člen določa, da se za leti 2011 in 2012 v davčno osnovo od drugih dohodkov iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti všteva le 50 % teh dohodkov.

72. člen ZDoh-2 (9. člen ZDoh-2H) – pripisovanje davčne osnove posameznemu zavezancu

Katastrski dohodek se posameznemu zavezancu pripiše za zemljišča, ki jih ima pravico uporabljati, kar se z novelo ZDoh-2H ne spreminja. Prav tako ostaja enako, da se pavšalna davčna osnova za panj pripiše uporabniku panja. Z uveljavitvijo novele ZDoh-2H pa se katastrski dohodek zemljišč, s katerimi razpolaga agrarna skupnost, skupni pašnik ali planina, ki se po predpisih o kmetijstvu šteje za samostojno kmetijsko gospodarstvo, in drugi dohodki iz 70. člena tega zakona, ki pripadajo agrarni skupnosti,

skupnemu pašniku ali planini, posameznemu zavezancu, članu take skupnosti, pripišejo glede na njegov pripadajoči solastniški ali sorazmerni delež, ali delež, ki ga ima v uporabi.

Iz navedenega izhaja, da se k dohodkom takih skupnosti dodaja tudi druge dohodke iz 70. člena ZDoh-2 (npr. subvencije) in se enotno tudi za te dohodke ureja način pripisovanja posameznim zavezancem.

Z novo določbo četrtega odstavka 72. člena ZDoh-2 se ureja način pripisovanja drugih dohodkov posameznim zavezancem. Ker so drugi dohodki izplačani za namene opravljanja kmetijske dejavnosti v okviru kmečkega gospodinjstva, je v noveli ZDoh-2H določeno, da se, ne glede na to, da so ti dohodki praviloma izplačani vedno le enemu članu (nosilcu kmetije), kot del davčne osnove upoštevajo vsem članom kmečkega gospodinjstva, za katere se šteje, da opravljajo osnovno kmetijsko in osnovno gozdarsko dejavnost in to v sorazmernem deležu glede na skupno število zavezancev za dohodnino od dohodkov iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti v okviru kmečkega gospodinjstva.

129. člen ZDoh-2 (11. člen ZDoh-2H) – akontacija dohodnine od dohodka iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti

V 129. členu ZDoh-2 je dodan nov drugi odstavek, ki določa, da se akontacija dohodnine od drugih dohodkov iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti izračuna in plača po stopnji:

- 10 % od davčne osnove, če je posamezno izplačilo večje od 200 EUR,
- 0 % od davčne osnove, če je posamezno izplačilo enako ali manjše od 200 EUR.

Posebna ureditev skladno z novih četrtem odstavkom 129. člena ZDoh-2 velja za nerezidente, pri katerih se akontacija dohodnine izračuna in plača po stopnji 16 %, in sicer tako od katastrskega dohodka, pavšalne ocene dohodka na panj kot od drugih dohodkov iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti. To pomeni, da se ob izplačilu drugih dohodkov iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti nerezidentom, akontacija dohodnine izračuna, odtegne in plača po stopnji 16 %, ne glede na znesek izplačila.

Glede na to, da ob izplačilu drugih dohodkov iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti v letu 2010 ni bila izračunana in plačana akontacija dohodnine, je v prehodnih določbah novele ZDoh-2H določen način davčne obravnave teh dohodkov, ki so bili izplačani v letu 2010.

V drugem odstavku 14. člena novele ZDoh-2H je določeno, da se za leto 2010 akontacija dohodnine izračuna na podlagi podatka o skupnem znesku davčne osnove od katastrskega dohodka, pavšalne ocene dohodka na panj in drugega dohodka, kot je pripisan posameznemu zavezancu. Akontacija dohodnine od katastrskega dohodka, pavšalne ocene dohodka na panj in drugega dohodka se tako za leto 2010 izračuna in plača po stopnji:

- 10 % od davčne osnove, če je skupni znesek davčne osnove od katastrskega dohodka, pavšalne ocene dohodka na panj in davčne osnove od drugega dohodka, enak ali večji od 10 % povprečne plače v Sloveniji za preteklo leto,
- 0 % od davčne osnove, če je skupni znesek davčne osnove od katastrskega dohodka, pavšalne ocene dohodka na panj in davčne osnove od drugega dohodka, manjši od 10 % povprečne plače v Sloveniji za preteklo leto.

3. člen ZDoh-2H – podaljšanje vodenja podatkov v zemljiškem katastru

Z določbo se ureja podaljšanje obdobja vodenja podatkov o katastrskih kulturah in razredih v zemljiškem katastru in to do 30. junija 2012, ko naj bi se vzpostavil nov sistem ugotavljanja katastrskega dohodka.

II. Druge spremembe

6. člen ZDoh-2 (1. člen ZDoh-2H) – rezidentstvo

Na podlagi novele ZDoh-2H se za rezidenta Slovenije po 3. c) točki 6. člena ZDoh-2 šteje zavezanec, ki je bil rezident Slovenije v kateremkoli obdobju preteklega ali tekočega leta in biva izven Slovenije zaradi zaposlitve kot uslužbenec v institucijah Evropskih skupnosti, Evropski centralni banki, Evropski investicijski banki ali Evropskem investicijskem skladu, ali je zakonec, ki ni zaposlen in ne opravlja dejavnosti, ali vzdrževan otrok takega uslužbenca in prebiva s to osebo.

34. člen ZDoh-2 (2. člen ZDoh-2H) – dohodki rezidentov – uslužbencev v institucijah Evropskih skupnosti, Evropski centralni banki ali Evropski investicijski banki

Spremenjeni 34. člen ZDoh-2 določa, da se, ne glede na prvi odstavek 5. člena ZDoh-2, dohodnine ne plačuje od dohodka iz zaposlitve, ki ga prejme rezident kot uslužbenec v institucijah Evropskih skupnosti, Evropski centralni banki, Evropski investicijski banki ali Evropskem investicijskem skladu, pod pogojem, da se od tega dohodka plačuje dohodnina v institucijah Evropske skupnosti, Evropski centralni banki, Evropski investicijski banki ali Evropskem investicijskem skladu. Ta dohodek se ne upošteva pri izračunu višine dohodnine od preostalega obdavčljivega dohodka takega rezidenta.

42. člen ZDoh-2 (3. člen ZDoh-2H) – posebna davčna osnova

Novela ZDoh-2H določa, da se v davčno osnovo od pokojninske rente, kot je odmerjena v skladu z zakonom, ki ureja pokojninsko in invalidsko zavarovanje, iz naslova prostovoljnega dodatnega pokojninskega zavarovanja in od primerljive pokojninske rente, ki je prejeta iz tujine, všteva 50 % dohodka.

V letu 2011 bodo zavarovanci iz prostovoljnega dodatnega pokojninskega zavarovanja, sklenjenega po pokojninskem načrtu, ki je vpisan v poseben register v skladu z zakonom, ki ureja pokojninsko in invalidsko zavarovanje po desetih letih vključenosti v navedeno zavarovanje pričeli prejemati dodatno starostno pokojnino. Dodatna starostna pokojnina je pravica na podlagi posebne oblike pokojninskega zavarovanja, tako imenovanega drugega stebra, ki je ob vplačilu deležna davčnih olajšav, obdavčitev pa je odložena do izplačila.

Izplačilo pokojnine iz naslova dodatnega prostovoljnega zavarovanja je možno v obliki pokojninske rente, ali pa kot enkratno izplačilo odkupne vrednosti premoženja, vplačanega v pokojninski načrt. Z novelo ZDoh-2H je določeno ugodnejše davčno obravnavanje pokojninske rente. V doslej veljavnem ZDoh-2 je namreč določeno, da so pokojninske rente, izplačane na podlagi prostovoljnega dodatnega pokojninskega zavarovanja, obdavčene kot dohodek iz delovnega razmerja v celotnem znesku, ob njihovem izplačilu pa se plača akontacija dohodnine po stopnji 25 %. Navedena ureditev ostaja v veljavi v primeru enkratnega izplačila odkupne vrednosti premoženja, vplačanega v pokojninski načrt. Obdavčitev izplačila pokojninske rente od 1. 1. 2011 dalje pa ureja tretji odstavek 42. člena ZDoh-2, ki določa, da se v davčno osnovo všteva 50 % izplačane pokojninske rente.

Navedena davčna obravnava se uporablja tudi za pokojninske rente prejete iz tujine. Pri

presoji ali je dohodek, ki je prejet iz tujine, pokojnina, se za davčne namene smiselno uporabljajo predpisi, ki urejajo pokojninsko in invalidsko zavarovanje v Sloveniji.

68. člen ZDoh-2 (6. člen ZDoh-2H) – davčni odtegljaj

V drugem odstavku 68. člena ZDoh-2 je dodan nov stavek, ki določa, da lahko zavezanec nerezident – nastopajoči izvajalec ali športnik, ki nima poslovne enote v Sloveniji, namesto normiranih stroškov uveljavlja posamezni aktivnosti v Sloveniji neposredno pripisljive dejanske stroške, ki se priznajo na podlagi dokazil. Način uveljavljanja dejanskih stroškov je določen z zakonom, ki ureja davčni postopek.

127. člen ZDoh-2 (10. člen ZDoh-2H) – akontacija dohodnine od dohodka iz zaposlitve

Novela ZDoh-2H v 10. členu odpravlja nejasnost glede uporabe določbe, ki se nanaša na glavnega delodajalca, in sicer ali se navedena določba nanaša tudi na pokojnine. Skladno s 37. členom ZDoh-2 se med dohodke iz zaposlitve šteje tudi pokojnina, kar pomeni, da se določila 127. člena ZDoh-2 uporabljajo tudi pri izračunu akontacije dohodnine od pokojnine, nadomestil in drugih dohodkov iz naslova pokojninskega in invalidskega zavarovanja, vključno s pokojninskimi rentami. Navedeno pravilo je z novelo ZDoh-2H tudi jasneje določeno s črtanjem besedila, ki se nanaša izrecno na pokojnine.

S 127. členom ZDoh-2 je za akontacijo dohodnine od dohodka iz zaposlitve določena osnova, stopnje ter način upoštevanja določenih olajšav, z namenom čim bolj približati akontacije dohodnine letni obveznosti iz naslova dohodnine. Z novelo ZDoh-2H pa je pri akontaciji dohodnine zavezancem dana možnost, da se odločijo za znižano stopnjo akontacije dohodnine od tega dohodka, če bodo ocenili, da je akontacija dohodnine po stopnji 25 % previsoka glede na letno odmerjeno dohodnino. O svoji odločitvi glede znižane stopnje akontacije dohodnine, ki ne sme biti nižja od 16 %, mora zavezanec obvestiti davčni organ in izplačevalca dohodka.