

IZRAČUNAVANJE IN PLAČEVANJE AKONTACIJE DOHODNINE OD DRUGIH DOHODKOV IZ OSNOVNE KMETIJSKE IN OSNOVNE GOZDARSKE DEJAVNOSTI

Pojasnilo DURS, št. 4213-87/2011-1, 2. 2. 2011

Zakon o spremembah in dopolnitvah Zakona o dohodnini (v nadaljevanju: ZDoh-2H), ki je bil 27. 12. 2010 objavljen v Uradnem listu RS, št. 106/2010 in Zakon o spremembah in dopolnitvah Zakona o davčnem postopku (v nadaljevanju: ZDavP-2D), ki je bil objavljen v Uradnem listu RS, št. 97/2010, sta prinesla spremembe izplačevalcem drugih dohodkov iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti.

V nadaljevanju povzemamo bistvene novosti, ki so pomembne za izplačevalce kmetijskih subvencij.

Zakon o davčnem postopku – ZDavP-2 (Uradni list RS, št. 117/06, 24/08 – ZDDKIS, 125/08, 20/09 – ZDoh-2D, 110/09 (1/10 popr.), 43/10 in 97/10) v novem četrtem odstavku 313. člena določa, da s 1. 1. 2011 akontacijo dohodnine od drugih dohodkov iz 70. člena Zakona o dohodnini – ZDoh-2 (Uradni list RS, št. 51/10-UPB6 in 106/10) izračuna in odtegne plačnik davka kot davčni odtegljaj v obračunu davčnega odtegljaja.

Drugi dohodki iz 70. člena ZDoh-2 so plačila iz naslova ukrepov kmetijske politike in druga plačila iz naslova državnih pomoči, prejetih v zvezi z opravljanjem osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti.

ZDoh-2 v 26. členu določa dohodke, povezane s kmetijsko in gozdarsko dejavnostjo, od katerih se akontacija dohodnine ne izračuna in plača. Izplačevalci tako niso dolžni plačati davčnega odtegljaja od naslednjih izplačil:

1. plačil, ki so izplačani v zvezi z opravljanjem osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti iz 69. člena tega zakona, za ukrepe kmetijske politike, kot jih določa Uredba Sveta št. 1698/2005 z dne 20. septembra 2005 o podpori za razvoj podeželja iz Evropskega kmetijskega sklada za razvoj podeželja (EKSRP) (UL L št. 277 z dne 21. 10. 2005, str. 1; v nadaljnjem besedilu: Uredba 1698/2005/ES), in sicer za:
 - o plačila zaradi naravno omejenih možnosti na gorskih območjih in plačila za druga območja z omejenimi možnostmi, kot jih določa 37. člen Uredbe 1698/2005/ES,
 - o plačila v okviru območij Natura 2000 in plačila, vezana na Direktivo Evropskega parlamenta in Sveta 2000/60/ES z dne 23. oktobra 2000 o določitvi okvira za ukrepe Skupnosti na področju vodne politike (UL L št. 327 z dne 22. 12. 2000, str. 1), kot jih določata 38. in 46. člen Uredbe 1698/2005/ES,
 - o kmetijsko okoljska plačila, kot jih določa 39. člen Uredbe 1698/2005/ES,
 - o plačila za dobro počutje živali, kot jih določa 40. člen Uredbe 1698/2005/ES,
 - o plačila za neproizvodne naložbe, kot jih določa 41. člen Uredbe 1698/2005/ES in
 - o gozdarsko-okoljska plačila, kot jih določa 47. člen Uredbe 1698/2005/ES;
2. plačil iz naslova ukrepov kmetijske politike, izplačanih za namene dolgoročnih vlaganj v osnovno kmetijsko in osnovno gozdarsko dejavnost, kot je določena v 69. členu ZDoh-2 in v kmetijsko in gozdarsko dejavnostjo, za katero se davčna osnova ugotavlja v skladu s tretjim, četrtem, šestim in sedmim odstavkom 48. člena ZDoh-2;

3. izplačil na podlagi zavarovanja za škodo na premoženju v zvezi z opravljanjem osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti, kot je določena v 69. členu ZDoh-2;
4. denarne pomoči, ki jo posameznik prejme zaradi naravne in druge nesreče v skladu s posebnimi predpisi, v zvezi z opravljanjem osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti, kot je določena v 69. členu ZDoh-2;
5. plačil za vodenje knjigovodstva na kmetijah po uradni metodologiji Evropske unije za zbiranje računovodskih podatkov o dohodkih in poslovanju kmetijskih gospodarstev (Farm Accountancy Data Network - FADN), ki so namenjena vodenju knjigovodstva v zvezi z opravljanjem osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti, kot je določena v 69. členu ZDoh-2.

Poleg navedenih pa plačnik davka tudi v primerih, ko se dohodek iz 70. člena ZDoh-2 izplača na podlagi vloženih pravnih sredstev ali sproženega upravnega postopka, ob pogoju, da je bil upravni postopek začel pred 1. 1. 2010, akontacije za ta dohodek ne izračuna in ne plača. To pomeni, da izplačevalci drugih dohodkov iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti na podlagi 26. člena novele ZDavP-2D ne izračunajo in ne odtegnejo akontacijo dohodnine za dohodke, ki so izplačani na podlagi vlog, vloženih pred 1. 1. 2010, če so ti dohodki izplačani po uveljavitvi tega zakona. Pri tem opozarjamo, da se s tem davčna obveznost plačila dohodnine za te dohodke za davčne zavezanca ne spreminja, le izplačevalci teh dohodkov niso zavezani k izračunu in plačilu akontacije dohodnine.

Od ostalih drugih dohodkov iz 70. člena ZDoh-2, se plačuje dohodnina glede na status prejemnika tega dohodka.

A) V primeru, da so kmetijske subvencije izplačane osebi, ki ugotavlja davčno osnovo od dohodka iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti oziroma od dopolnilne ali druge dejavnosti na kmetiji na podlagi dejanskih odhodkov, je prejemnik subvencije dolžan navedene dohodke prikazati v davčnem obračunu in izplačevalec ni dolžan izračunati in plačati akontacije dohodnine od teh dohodkov.

B) V kolikor so kmetijske subvencije izplačane osebi, ki ugotavlja davčno osnovo na podlagi normiranih odhodkov, je izplačevalec dolžan izračunati in plačati akontacijo dohodnine od teh dohodkov.

Obračunavanje davčnega odtegljaja in predlaganje REK-2 obrazca od kmetijskih subvencij, izplačanih kmetom, ki davčno osnovo od dohodka iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti ali od dohodka iz opravljanja dopolnilne dejavnosti na kmetiji ugotavljajo na podlagi normiranih odhodkov, se v primerjavi z izplačili pred 1. 1. 2011 ne spreminja. Izplačevalec kmetijske subvencije mora v teh primerih, za prejemnika subvencije obračun davčnega odtegljaja opraviti na način, kot je določen za dohodek iz dejavnosti. Obračun davčnega odtegljaja se v tem primeru predlaga na REK-2 obrazcu z izbiro ustrezne šifre vrste dohodka, ki je predpisana za dohodek iz dejavnosti, in sicer:

- dohodek zavezancev z upoštevanjem 70 % normiranih odhodkov šifra dohodka 1602.

C) Od 1. 1. 2011 dalje je izplačevalec kmetijskih subvencij, dolžan izračunati in plačati akontacijo dohodnine od teh dohodkov v primeru, da prejemnik teh dohodkov ugotavlja davčno osnovo od dohodka iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti na podlagi III.4. poglavja ZDoh-2.

Davčna osnova od teh dohodkov je skladno s tretjim odstavkom 71. člena ZDoh-2 vsak posamezni dohodek. Ne glede na to pravilo, pa novela ZDoh-2H določa, da se v davčno osnovo od drugih dohodkov iz 70. člena ZDoh-2 za leti 2011 in 2012 všteva le 50 % teh dohodkov.

Na podlagi drugega odstavka 129. člena ZDoh-2 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 novim četrtem odstavkom 129. člena ZDoh-2 velja za nerezidente, pri katerih se akontacija dohodnine izračuna in plača po stopnji 16 %. 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.

Izplačevalci drugih dohodkov osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti so davčnemu organu ob izplačilu dolžni predložiti obračun davčnih odtegljajev (obrazec REK-2) na način, kot je to določeno v Pravilniku o spremembah in dopolnitvah Pravilnika o vsebini in obliki obračuna davčnih odtegljajev ter o načinu predložitve davčnemu organu, ki je bil objavljen v Uradnem listu RS, št. 109/2010.

Izplačevalec kmetijske subvencije opravi obračun davčnega odtegljaja v obrazcu REK-2 skladno z navodili, ki so določena z navedenim Pravilnikom. Izplačevalec kmetijske subvencije obrazec REK-2 predloži preko sistema eDavki najkasneje na dan izplačila dohodka, pri čemer izbere ustrezno šifro vrste dohodka s predpisanega seznama vrst dohodkov. Za izplačila kmetijskih subvencij, ki se štejejo za druge dohodke iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti po ZDoh-2, sta predpisani dve različni šifri vrste dohodka, in sicer:

- za izplačila rezidentom šifra dohodka 1950 in
- za izplačila nerezidentom šifra dohodka 1951.

Navedeno pomeni, da izplačevalec predloži ločen obrazec REK-2 za izplačila rezidentom in ločen za izplačila nerezidentom. Pojasnjujemo, da je v sistemu eDavki vgrajena kritična kontrola rezidentskega statusa zavezanca, ki ne dopušča vložitve podatkov na REK obrazcu, ki vsebuje napačne podatke o rezidentskem statusu prejemnikov dohodka.

Izplačevalec kmetijske subvencije, ki se šteje za dohodek iz osnovne kmetijske subvencije in osnovne gozdarske dejavnosti (plačila iz naslova ukrepov kmetijske politike in druga plačila iz naslova državnih pomoči), predloži obrazec REK-2 ob vsakem izplačilu drugega dohodka, ne glede na višino dohodka.

V primeru izplačil rezidentom izplačevalec vpiše celoten dohodek v zaporedno številko 101, v zaporedni številki 104 pa vpiše del dohodka iz zaporedne številke 101, od katerega se skladno z 2. točko drugega odstavka 129. člena ZDoh-2 akontacija dohodnine izračuna po stopnji 0 %. V zaporedno številko 107 izplačevalec vpiše davčno osnovo, ki v letu 2011 in 2012, predstavlja 50 % izplačanega dohodka. V zaporedno številko 107 se ne vključuje dohodek iz zaporedne številke 104.

V primeru izplačil nerezidentom izplačevalec vpiše celoten dohodek v zaporedno številko 101 in 103. V zaporedno številko 107 izplačevalec vpiše davčno osnovo, ki v letu 2011 in 2012, predstavlja 50 % izplačanega dohodka. V primeru uveljavljanja ugodnosti iz mednarodnih pogodb izplačevalec vpiše podatek v zaporedno številko 108, vendar le v

primeru, če je pred dnevom izplačila prejel odločbo davčnega organa iz tretjega odstavka 260. člena ZDavP-2.

Pri izpolnjevanju podatkov v individualnem delu REK-2 obrazca v polje A051 – vrsta dohodka se vpiše vrsto dohodka (glede na to, komu pripada dohodek), in sicer:
3200 Subvencije – če je kmetijska subvencija namenjena kmečkemu gospodinjstvu, katerega član je tudi prejemnik

Če je kmetijska subvencija izplačana agrarni skupnosti, skupnemu pašniku ali planini, je izplačevalec drugega dohodka iz 70. člena ZDoh-2 dolžan obračun davčnega odtegljaja od drugih dohodkov iz kmetijstva opraviti po posameznemu zavezancu, članu take skupnosti, kateremu se skladno z drugim odstavkom 72. člena ZDoh-2 pripiše ta dohodek glede na njegov pripadajoči solastniški ali sorazmerni delež ali delež, ki ga ima v uporabi.

V individualnem delu REK-2 obrazca se v tem primeru izbere:

3201 Subvencije – če je kmetijska subvencija namenjena pašni skupnosti ali planini,
3202 Subvencije – če je kmetijska subvencija namenjena agrarni skupnosti.

V polje A052 – znesek dohodka izplačevalec drugega dohodka iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti vpiše celoten znesek izplačanega dohodka, tudi za izplačila v letu 2011 in 2012, ko se akontacija dohodnine izračuna in plača od davčne osnove v višini 50 % izplačanega dohodka.

Vplačilni račun akontacije dohodnine od drugih dohodkov iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti je: 01100-8440130859, sklic 19 DŠ-08486.