

OBDAVČITEV DRUGIH DOHODKOV IZ OSNOVNE KMETIJSKE IN OSNOVNE GOZDARSKE DEJAVNOSTI, IZPLAČANIH V LETU 2010

Pojasnilo DURS, št. 4210-4801/2011-1, 25. 3. 2011

Med druge dohodke iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti se v skladu s 70. členom Zakona o dohodnini – ZDoh-2 (Uradni list RS, št. 13/11-UPB7) štejejo vsa plačila iz naslova ukrepov kmetijske politike in druga plačila iz naslova državnih pomoči, prejeta v zvezi z opravljanjem osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti (v nadaljevanju: kmetijske subvencije).

Izjema velja za dohodke, povezane s kmetijsko in gozdarsko dejavnostjo, od katerih se dohodnina ne plača skladno s 26. členom ZDoh-2. Dohodnine se tako ne plača od:

1. dohodkov, 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, pridobljenih v zvezi z dolgoročnimi vlaganji 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.

Ostale kmetijske subvencije so obdavčene z dohodnino od dohodkov iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti. Način obdavčitve le-teh je odvisen od tega,

na kakšen način prejemnik kmetijske subvencije ugotavlja davčna osnovo od dohodkov iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti.

Načini obdavčitve kmetijskih subvencij, izplačanih v letu 2010:

1. Pavšalna obdavčitev

Fizična oseba, katerega kmečko gospodinjstvo se ne odloči za ugotavljanje davčne osnove od dohodka iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti na podlagi dejanskih prihodkov in dejanskih odhodkov oziroma na podlagi dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov, je v skladu z 69. členom ZDoh-2 obdavčena v okviru osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti, na podlagi katastrskega dohodka. To je t. i. pavšalna obdavčitev, ki je opisana v nadaljevanju.

Davčni organ na podlagi petega odstavka 340. člena Zakona o davčnem postopku – ZDavP-2 (Uradni list RS, št. 117/06, 24/08-ZDDIS, 125/08, 20/09-ZDoh-2D, 110/09, 1/10, 43/10 in 97/10) in Pravilnika o dostavi podatkov za odmero akontacije dohodnine od dohodka iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti za leto 2010 (Uradni list RS, št. 104/10) od izplačevalcev prejme podatke o izplačanih kmetijskih subvencijah, ki se vštevajo v davčno osnovo (podatek o prejemniku in znesek prejete kmetijske subvencije).

Na podlagi teh podatkov davčni organ zavezancem za dohodnino od dohodkov iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti v skladu 315. členom ZDavP-2 izda odločbo o odmeri obveznosti iz kmetijstva za leto 2010, kjer odmeri akontacijo dohodnine tudi od prejetih kmetijskih subvencij.

Zavezanec za dohodnino od dohodkov iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti je fizična oseba, ki je član kmečkega gospodinjstva, ki opravlja osnovno kmetijsko in osnovno gozdarsko dejavnost in skupni dohodek kmečkega gospodinjstva iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti znaša najmanj 200 EUR. Šteje se, da osnovno kmetijsko in osnovno gozdarsko dejavnost opravljajo tako osebe, ki se jim zaradi pravice do uporabe kmetijskih in gozdnih zemljišč oziroma čebeljih panjev pripiše katastrski dohodek ali pavšalna ocena dohodka na panj, kot tudi osebe, ki se jim izplačujejo kmetijske subvencije.

Glede na 14. člen Zakona o spremembah in dopolnitvah Zakona o dohodnini – ZDoh-2H (Uradni list RS, št. 106/10), ki določa, da se za leto 2010 upošteva 50 % prejetih kmetijskih subvencij, razen če je tako ugotovljen dohodek višji od pavšalno ocenjenega dohodka, se pri odmeri akontacije dohodnine od dohodkov iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti za leto 2010 za posameznega zavezanca, katerega kmečko gospodinjstvo je prejelo obdavčljivo kmetijsko subvencijo, izvedeta dva izračuna davčne osnove od teh dohodkov:

1. Na podlagi dejanskih zneskov

Davčni organ izračuna davčno osnovo na podlagi dejansko prejetih zneskov kmetijskih subvencij, in sicer tako da od vsote vseh kmetijskih subvencij, ki jih je dejansko prejelo kmečko gospodinjstvo v letu 2010, za namene obdavčitve upošteva le 50 % le-teh. Izračunana vrednost se nato pripiše posameznemu članu kmečkega gospodinjstva, za katerega se šteje, da opravlja osnovno kmetijsko in osnovno gozdarsko dejavnost, v sorazmernem deležu glede na skupno število zavezancev v kmečkem gospodinjstvu (četrti odstavek 72. člena ZDoh-2).

2. Na podlagi pavšalne ocene

Davčni organ nato izračuna davčno osnovo na podlagi pavšalne ocene. Pri tem davčni organ upošteva:

- kmetijska in gozdna zemljišča, ki jih je imel posamezni zavezanec na dan 30. 6. 2010 v lasti, zakupu ali v uporabi,
- čebelje panje v uporabi zavezanca na dan 30. 6. 2010 ter
- povprečne zneske subvencij na hektar kmetijskih in gozdnih zemljišč za leto 2009, ki so bili objavljeni v Uradnem listu RS, št. 15/2010 in 25/2010.

Povprečni zneski subvencij na hektar kmetijskih in gozdnih zemljišč za leto 2009 so naslednji:

<i>KATASTRSKA KULTURA, KULTURA EVIDENTIRANA PRI DAVČNEM ORGANU</i>	<i>ZNESEK SUBVENCIJ NA HEKTAR ZEMLJIŠČ</i>
njiva	184,04 EUR
travnik, barjanski travnik, pašnik	185,03 EUR
hmeljišče	124,78 EUR
oljčnik	0,37 EUR
gozd	1,29 EUR
vinograd, katerega pridelek se porabi za pridelavo vina	12,64 EUR

Pri odmeri za leto 2010 se za določitev davčne osnove od kmetijskih subvencij pri posameznemu zavezancu upošteva davčna osnova od teh dohodkov, izračunana na podlagi dejanskih zneskov, razen če je tako ugotovljen dohodek višji od pavšalno ocenjenega dohodka. V tem primeru se za določitev davčne osnove upošteva pavšalno ocenjen dohodek.

Posebna ureditev, ki izhaja iz 14. člena ZDoh-2H namreč omogoča, da nobenemu zavezancu za leto 2010 ne bo pripisano več subvencij, kot bi se mu pripisale 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, in sicer se določa, da se v primeru, da bi bil znesek pripisanih 50 % dejansko izplačanih kmetijskih subvencij višji od pavšalno ocenjenega zneska tega dohodka, za določitev davčne osnove upošteva pavšalno ocenjen dohodek.

Na navedeni način izračunana davčna osnova od kmetijskih subvencij se pripiše kot davčna osnova drugega dohodka iz 70. člena ZDoh-2 davčni osnovi od katastrskega dohodka in pavšalne ocene dohodka na panj ter upoštevanim oprostitvam in olajšavam.

Akontacija dohodnine od katastrskega dohodka, pavšalne ocene dohodka na panj in kmetijskih subvencij se za leto 2010 izračuna in plača po stopnji:

1. 10 % od davčne osnove, če je skupni znesek davčne osnove od katastrskega dohodka, pavšalne ocene dohodka na panj in kmetijskih subvencij, enak ali večji od 10 % povprečne plače v Sloveniji za preteklo leto*,
2. 0 % od davčne osnove, če je skupni znesek davčne osnove od katastrskega dohodka, pavšalne ocene dohodka na panj in kmetijskih subvencij, manjši od 10 % povprečne plače v Sloveniji za preteklo leto.

Od katastrskega dohodka, pavšalne ocene dohodka na panj in kmetijskih subvencij, pripisanih nerezidentu, pa se izračuna in plača akontacija dohodnine po stopnji 16 %

2. Obdavčitev na podlagi dejanskih prihodkov in dejanskih odhodkov

Če zavezanec ugotavljanja davčno osnovo od dohodka iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti na podlagi dejanskih prihodkov in dejanskih odhodkov, je dolžan obdavčljivo kmetijsko subvencijo, ki jo je v letu 2010 prejel sam ali pa eden od članov njegovega kmečkega gospodinjstva, izkazati v davčnem obračunu akontacije dohodnine od dohodka iz dejavnosti za leto 2010.

3. Obdavčitev na podlagi dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov

Zavezanec lahko davčno osnovo od dohodka iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti ugotavlja na podlagi dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov. Če tak zavezanec ali kateri od članov njegovega kmečkega gospodinjstva prejme kmetijsko subvencijo, je izplačevalec kmetijske subvencije dolžan izračunati, odtegniti in plačati akontacijo dohodnine ob izplačilu.

V skladu s šestim odstavkom 128. člena ZDoh-2 se akontacija izračuna in plača od davčne osnove, določene v tretjem, četrtem, šestem in sedmem odstavku 48. člena ZDoh-2. To pomeni, da izplačevalec od zneska izplačila odšteje normirane odhodke v višini 70 %, od preostalih 30 % pa izračuna in plača 25 % akontacije dohodnine.

** Povprečna letna plača v Sloveniji je v letu 2009 znašala 17.267,52 EUR.*