

OBRAVNAVA ČEBELARSKE DEJAVNOSTI – ZA ODMERO 2011

Pojasnilo DURS, št. 4213-435/2012-1, 14. 5. 2012

Registracija čebelarске dejavnosti

Po Standardni klasifikaciji dejavnosti (SKD 2008) se čebelarstvo (pridelava medu in čebeljega voska) uvršča pod rejo drugih živali z oznako A 01.490 in se šteje za kmetijsko dejavnost. Za čebelarstvo kot kmetijsko dejavnost pa se šteje tudi prodaja čebeljih družin, rojev, matic in prodaja drugih primarnih čebeljih pridelkov (npr. satja, matičnega mlečka, cvetnega prahu, surovega propolisa, čebeljega strupa).

Glede na to, da je čebelarstvo kmetijska dejavnost, zanj v skladu z drugim odstavkom 9. člena Zakona o gospodarskih družbah – ZGD-1 (Uradni list RS, št. 65/2009-UBP3, 33/2011, 91/2011 in 32/2012) ni obvezno, da se kot samostojni podjetnik posameznik vpiše v Poslovni register Slovenije.

Iz pojasnila Ministrstva za kmetijstvo in okolje (v nadaljevanju: MKO) številka 3850-134/2010-2 z dne 8. 4. 2010, je razvidno, da se mora po Pravilniku o označevanju čebelnjakov in stojišč (Uradni list RS, št. 117/08) v register čebelnjakov registrirati vsak čebelnjak. Za pravilno in pravočasno označitev čebelnjaka in posredovanje podatkov v register čebelnjakov pa je odgovoren čebelar. Pisno vlogo za registracijo čebelnjaka mora vložiti na MKO najkasneje 30 dni po naselitvi čebelnjaka. V nasprotnem primeru pa so zakonsko določene sankcije.

Davčna obravnavა čebelarске dejavnosti

Za davčne namene šesti odstavek 69. člena Zakona o dohodnini – ZDoh-2 (Uradni list RS, št. 13/2011-UPB7, 24/2012 in 30/2012) določa, da se kot osnovna kmetijska dejavnost šteje tudi čebelarstvo, vezano na panje, ki so evidentirani v registru čebelnjakov (v nadaljevanju čebelarstvo). To pomeni, da čebelarjem ni potrebno pri davčnem organu registrirati opravljanja dejavnosti in so obdavčeni pavšalno, v kolikor se ne odločijo za drugačen način ugotavljanja davčne osnove (na primer po dejanskih prihodkih in dejanskih odhodkih ali po dejanskih prihodkih in normiranih odhodkih).

Predelava medu in drugih čebeljih izdelkov pa se po SKD uvrščata med dejavnosti predelave, kar po prvem odstavku 44. člena Zakona o davčni službi – ZDS-1 (Uradni list RS, št. 1/2007, 40/2009 in 33/2011) pomeni obvezno registracijo dejavnosti v davčni register. Navedene dejavnosti pa so po ZDoh-2 (46. člen v povezavi s prvim odstavkom 47. člena) opredeljene kot opravljanje dejavnosti po poglavju III. 3. tega zakona. To pomeni, da so le-ti zavezanci dolžni davčno osnovo ugotavljati na podlagi dejanskih prihodkov in ne pavšalno.

V skladu z Uredbo o vrsti, obsegu in pogojih za opravljanje dopolnilnih dejavnosti na kmetiji (Uradni list RS, št. 61/05) se predelava medu in čebeljih izdelkov lahko opravlja tudi kot dopolnilna dejavnost na kmetiji. V omenjeni uredbi pa so navedene še druge dejavnosti, ki so lahko povezane s čebelarstvom:

- pridobivanje žganih in drugih fermentiranih pijač (npr. medica),
- medicinarstvo,
- svečarstvo,
- storitve s kmetijsko in gozdarsko mehanizacijo, opremo in orodji, med katerimi se lahko uvršča tudi storitveno točenje medu drugim čebelarjem,
- izdelava drugih izdelkov iz lesa (izdelava čebeljih panjev),
- prodaja pridelkov in izdelkov z drugih kmetij,
- prodaja druge predelanih in/ali proizvedenih izdelkov iz lastnih surovin.

Oseba, ki opravlja navedene dopolnilne dejavnosti, se vpiše v Register dopolnilnih dejavnosti na kmetiji ter na podlagi tega še v davčni register v skladu z drugim odstavkom 44. člena ZDS-1. Davčno osnovo pa lahko v teh primerih ugotavlja na podlagi dejanskih prihodkov in dejanskih odhodkov ali z upoštevanjem dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov, v kolikor izpolnjuje pogoje.

Čebelarjem tako ZDoh-2 omogoča tri načine ugotavljanja davčne osnove za prodajo čebeljih pridelkov:

1. Pavšalna obdavčitev

Čebelar, 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 obdavčen v okviru osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti.

To pomeni, da osnovno kmetijsko in osnovno gozdarsko dejavnost opravlja tudi fizična oseba, ki je kot lastnik ali uporabnik panjev na dan 30. junija leta, za katerega se dohodek ugotavlja, evidentirana v registru čebelnjakov.

Za dohodek iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti se štejejo potencialni tržni dohodki od pridelave na zemljiščih oziroma panjih in drugi dohodki, ki so plačila iz naslova ukrepov kmetijske politike in druga plačila iz naslova državnih pomoči, prejeta v zvezi z opravljanjem osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti.

Davčna osnova od potencialnih tržnih dohodkov za pridelavo v panjih je v drugem odstavku 71. člena ZDoh-2 določena v višini 70 % pavšalne ocene dohodka. V skladu z drugim odstavkom 154. člena ZDoh-2, se do 29. junija 2013, pavšalna ocena dohodka na panj določi v višini 20 EUR na panj.

ZDoh-2 v drugem odstavku 69. člena ZDoh-2 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). Poleg tega pa se za čebelarje upošteva tudi 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 kmečkega gospodinjstva dohodek od prvih 40 panjev ne upošteva na način, kot ga določa 8. točka 26. člena ZDoh-2.

Akontacijo dohodnine od katastrskega dohodka in pavšalne ocene dohodka na panj je za leto 2011, z odločbo o odmeri obveznosti iz kmetijstva, za zavezanca-rezidenta ugotovil davčni organ, in sicer po stopnji:

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

V primeru, da zavezanec oziroma njegovo kmečko gospodinjstvo prejme obdavčljivo kmetijsko subvencijo, je izplačevalec kmetijske subvencije dolžan izračunati, odtegniti in

plačati akontacijo dohodnine že ob izplačilu. V skladu z drugim odstavkom 129. člena ZDoh-2 izplačevalec kmetijske subvencije akontacijo izračuna in plača od davčne osnove, ki 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.

Na podlagi teh podatkov davčni organ zavezancem za dohodnino od dohodkov iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti¹ v skladu s 315. členom Zakona o davčnem postopku - ZDavP-2 (Uradni list RS, št. 13/2011-UPB4 in 32/2012) izda odločbo o odmeri obveznosti iz kmetijstva za leto 2011, v kateri odmeri akontacijo dohodnine od katastrskega dohodka in pavšalne ocene dohodka na panj. V odločbi pa davčni organ, na podlagi tretjega odstavka 315. člena ZDavP-2, zavezanca za dohodnino obvesti tudi o davčni osnovi od prejetih kmetijskih subvencijah in med letom plačani akontaciji dohodnine iz tega naslova, ki mu pripada v sorazmernem deležu glede na skupno število zavezancev v kmečkem gospodinjstvu (četrti odstavek 72. člena ZDoh-2).

Na podlagi prvega odstavka 16. člena prehodne določbe novele ZDoh-2H pa je po novem eden od članov kmečkega gospodinjstva dolžan najpozneje do 31. oktobra 2012 pri davčnem organu opraviti priglasitev ugotavljanja davčne osnove od dohodka iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti na podlagi dejanskih prihodkov in odhodkov oziroma dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov ter določiti nosilca osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti, če skupni dohodek članov kmečkega gospodinjstva iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti² v letu 2011 presega 7.500 eur.

2. Obdavčitev na podlagi dejanskih prihodkov in dejanskih odhodkov

V kolikor se čebelar odloči za vodenje knjig (po sistemu enostavnega ali dvostavnega knjigovodstva), se je dolžan registrirati pri pristojnem davčnem uradu za želeno vrsto ugotavljanja davčne osnove.

Kopijo odločbe DURS-a o takšnem načinu ugotavljanja davčne osnove skupaj s kopijo odločbe ali drugega dokumenta o dodelitvi KMG MID številke, je potrebno dostaviti kupcu pri prvi dobavi čebeljih pridelkov, saj s tem kupec pri izplačilu ne odtegne akontacije dohodnine. Akontacijo dohodnine namreč čebelar izračuna sam v letnem davčnem obračunu akontacije dohodnine od dohodka iz dejavnosti.

3. Obdavčitev na podlagi dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov

Zavezanec se lahko odloči in davčno osnovo ugotavlja tudi na podlagi normiranih odhodkov v primeru, da izpolnjuje naslednje pogoje (šesti odstavek 48. člena ZDoh-2):

- zanj ne obstaja obveznost vodenja poslovnih knjig in evidenc po drugih predpisih in ne vodi poslovnih knjig in evidenc po drugih predpisih (za druge predpise se ne štejejo davčni predpisi),
- prihodki iz dejavnosti v zadnjih 12 mesecih, z vključno mesecem oktobrom tekočega leta, ne presegajo 42.000 EUR na nosilca in na drugega člana kmečkega gospodinjstva, ki je vključen v obvezno pokojninsko in invalidsko zavarovanje kot kmet oziroma član kmečkega gospodarstva.

V skladu s 308. členom ZDavP-2 davčni zavezanec, ki izpolnjuje navedene pogoje in se odloči za ugotavljanje davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov, davčnemu

organu predloži zahtevo za takšen način ugotavljanja davčne osnove v mesecu novembru tekočega leta za naslednje davčno leto. Davčni zavezanec med davčnim letom ne more zahtevati spremembe načina ugotavljanja davčne osnove.

Pri ugotavljanju davčne osnove od dohodkov, ki jih zavezanec doseže z opravljanjem kmetijske, gozdarske in dopolnilne dejavnosti na kmetiji z upoštevanjem normiranih odhodkov, se upoštevajo odhodki v višini 70 % ustvarjenih prihodkov. To pomeni, da se akontacija dohodnine plača v višini 25 % od davčne osnove, ki je enaka 30-im odstotkom ustvarjenih prihodkov³.

Zavezanec, ki ugotavlja davčno osnovo z normiranimi odhodki, je dolžan kupcu pri prvi dobavi čebeljih pridelkov predložiti kopijo odločbe DURS-a o takšnem načinu ugotavljanja davčne osnove skupaj s kopijo odločbe ali drugega dokumenta o dodelitvi KMG MID številke.

Obveznost izdajanja računov v okviru osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti

Podrobno pojasnilo o načinu izdajanja računov, ki se nanašajo na dobave blaga in storitev v okviru osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti, je objavljeno na spletni strani DURS.

¹ *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.*

² *Skupni dohodek iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti na kmečkem gospodinjstvu je vsota davčnih osnov dohodkov iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti (katastrski dohodek, potencialni tržni dohodek na panj in subvencije) vseh članov kmečkega gospodinjstva, ki se štejejo, da opravljajo osnovno kmetijsko in osnovno gozdarsko dejavnost.*

³ *V primeru, ko čebelar prodaja čebelje izdelke osebi, ki je po 58. členu ZDoh-2 plačnik davka (npr. pravna oseba), akontacijo dohodnine v višini 7,5 % od celotnega zneska odtegne in plača kupec.*