

DAVČNA OBRAVNAVA DOHODKOV IZ ČEBELARSKE DEJAVNOSTI V LETU 2013

Pojasnilo DURS, št. 4213-196/2013-1 (01-610-03), 12. 3. 2013

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, za zavezanca, ki to dejavnost opravlja, v skladu z drugim odstavkom 9. člena Zakona o gospodarskih družbah – ZGD-1 (Uradni list RS, št. 65/09-UBP3, 33/11, 91/11, 32/12 in 57/12) 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 obravnava čebelarске dejavnosti

Za davčne namene šesti odstavek 69. člena Zakona o dohodnini – ZDoh-2 (Uradni list RS, št. 13/11-UPB7, 24/12, 30/12, 40/12-ZUJF, 75/12 in 94/12) 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 na podlagi katastrskega dohodka in pavšalne ocene dohodka na panj. V kolikor se čebelar registrira za opravljanje dejavnosti (tj. kot samostojni podjetnik ali se vpiše v davčni register kot fizična oseba, ki opravlja dejavnost), se doseženi dohodki obdavčijo z dohodkom iz dejavnosti. Davčna osnova od dohodka iz dejavnosti se lahko ugotavlja z upoštevanjem dejanskih prihodkov in odhodkov, ali z upoštevanjem dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov.

Predelava medu in drugih čebeljih izdelkov pa se po SKD uvrščata med dejavnosti predelave, zato so doseženi dohodki obdavčeni kot dohodki iz dejavnosti. Fizična oseba, ki se ukvarja z predelavo medu in drugih čebeljih izdelkov, se mora za opravljanje dejavnosti registrirati (tj. kot samostojni podjetnik ali pa vpisati v davčni register kot fizična oseba, ki opravlja dejavnost).

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.

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 na podlagi katastrskega dohodka in pavšalne ocene dohodka na panj.

Čebelarjem tako ZDoh-2 omogoča tri načine ugotavljanja davčne osnove za dohodke od prodaje čebeljih pridelkov v letu 2013:

1) na podlagi katastrskega dohodka in pavšalne ocene dohodka na panj

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 na podlagi katastrskega dohodka in pavšalne ocene dohodka na panj.

V tem primeru je kmečko gospodinjstvo opredeljeno kot skupnost ene ali več fizičnih oseb, članov enega ali več gospodinjstev, ki so na dan 30. junija v davčnem letu evidentirani na istem naslovu in njihov skupni dohodek iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti znaša najmanj 200 eurov.

V skupni dohodek iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti se vštevajo potencialni tržni dohodki od pridelave na zemljiščih (katastrski dohodek), potencialni tržni dohodki od pridelave v 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 (kmetijske subvencije).

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. Pavšalno oceno dohodka na panj, ki se vodi v registru čebelnjakov na ministrstvu, pristojnem za kmetijstvo, v skladu s 14. členom Zakona o ugotavljanju katastrskega dohodka – ZUKD-1 (Uradni list RS, št. 9/11 in 47/12) najpozneje do 30. junija 2013 ugotovi Geodetska uprava RS.

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 za leto 2013, z odločbo o odmeri obveznosti iz kmetijstva, za zavezanca-rezidenta ugotovi davčni organ, in sicer po stopnji:

- 10 % od davčne osnove, če je 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 predhodno 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-2K (Uradni list RS, št. 75/12) določa,

da se v davčno osnovo od drugih dohodkov iz 70. člena ZDoh-2 za leto 2013 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 eurov,
- 0% od davčne osnove, če je posamezno izplačilo enako ali manjše od 200 eurov.

Na podlagi teh podatkov davčni organ zavezancem za dohodnino od dohodkov iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti* v skladu s 315. členom Zakona o davčnem postopku - ZDavP-2 (Uradni list RS, št. 13/11-UPB4, 32/012 in 94/12) do 30. marca 2014 izda odločbo o odmeri obveznosti iz kmetijstva za leto 2013, 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 predhodni 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).

2) na podlagi dejanskih prihodkov in dejanskih odhodkov

V kolikor čebelar davčno osnovo od dohodka iz dejavnosti ugotavlja na podlagi dejanskih prihodkov in dejanskih odhodkov, je davčna osnova dobiček, ki se ugotovi tako, da se od prihodkov ustvarjenih v koledarskem letu, odštejejo odhodki. Čebelar mora akontacijo dohodnine od dohodka iz dejavnosti izračunati v davčnem obračunu akontacije dohodnine od dohodka iz dejavnosti, ki ga predloži davčnemu organu najkasneje do 31. marca tekočega leta za preteklo leto.

3) na podlagi dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov

V kolikor čebelar davčno osnovo od dohodka iz dejavnosti ugotavlja na podlagi dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov**, se davčna osnova ugotovi na način, da se od ustvarjenih prihodkov odštejejo normiranih odhodki v višini 70% ustvarjenih prihodkov. Dohodnina od dohodka iz dejavnosti se odmeri po 20% davčni stopnji in se šteje kot dokončen davek. Čebelar izračuna dohodnino od dohodka iz dejavnosti v davčnem obračunu dohodnine od dohodka iz dejavnosti, ki ga predloži davčnemu organu najkasneje do 31. marca tekočega leta za preteklo leto.

Več informacij o ugotavljanju davčne osnove na podlagi dejanskih prihodkov in odhodkov oziroma na podlagi dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov najdete na [spletni strani DURS](#).

**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 eurov. 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 obdavčene kmetijske subvencije.*

***Zavezanec, ki že opravlja dejavnost lahko ugotavlja davčno osnovo z upoštevanjem normiranih odhodkov, če takšen način ugotavljanja davčne osnove priglasi davčnemu organu in če njegovi prihodki iz dejavnosti, ugotovljeni po pravilih o računovodenju, v davčnem letu pred tem davčnim letom, ne presegajo 50.000 eurov. Pri zavezancih, ki so na novo začeli z opravljanjem dejavnosti se prihodkovni pogoj ne ugotavlja.*