

DOHODEK IZ KMETIJSKE IN GOZDARSKE DEJAVNOSTI – SPLOŠNO POJASNILO (VELJA OD 1. 1. 2013 DALJE)

Pojasnilo DURS, št. 4213-224/2013-1 (01-610-03), 20. 3. 2013

Dohodki, ki jih fizične osebe dosegajo v okviru opravljanja kmetijske ali gozdarske dejavnosti, so po Zakonu o dohodnini – ZDoh-2 (Uradni list RS, št. 13/11-UPB7, 24/12, 30/12, 40/12-ZUJF, 75/12 in 94/12) obdavčeni kot:

- A. dohodek iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti ali
- B. dohodek iz dejavnosti.

Dohodek iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti je dohodek, ki je pridobljen z opravljanjem osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti na kmečkem gospodinjstvu. Za davčne namene 69. člen ZDoh-2 določa, da se kot osnovna kmetijska in osnovna gozdarska dejavnost šteje:

- pridelava, kot je določena s predpisi o ugotavljanju katastrskega dohodka in predpisi o evidentiranju nepremičnin in je v celoti ali pretežno vezana na uporabo kmetijskih in gozdnih zemljišč ter je ustrezno evidentirana v zemljiškem katastru;
- intenzivna pridelava¹ vrtnin in zelišč na prostem, na površinah, evidentiranih pod katastrsko kulturo vrt;
- čebelarstvo, vezano na panje, evidentirane v registru čebelnjakov;
- fizična oseba, ki so ji v davčnem letu izplačani drugi dohodki v zvezi z opravljanjem osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti.

Pridelava sadik sadnega, gozdnega in okrasnega drevja in grmičevja, pridelava sadik vinske trte in sadik hmelja ter pridelava okrasnih rastlin pa se izjemoma ne štejejo za pridelavo, ki jo fizične osebe lahko opravljajo v okviru osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti, temveč mora biti fizična oseba za opravljanje te dejavnosti registrirana kot samostojni podjetnik oz. vpisana v davčni register kot fizična oseba, ki opravlja to dejavnost. V tem primeru so doseženi dohodki obdavčeni kot dohodek iz dejavnosti.

Tudi za predelavo kmetijskih in gozdnih pridelkov, ki se po Standardni klasifikaciji dejavnosti (SKD 2008) uvrščata med dejavnost predelave, se morajo fizične osebe za opravljanje dejavnosti vpisati v davčni register kot fizične osebe, ki opravljajo dejavnost ali pa registrirati kot samostojni podjetniki. Doseženi dohodki so obdavčeni kot dohodek iz dejavnosti.

V skladu z Uredbo o vrsti, obsegu in pogojih za opravljanje dopolnilnih dejavnosti na kmetiji (Uradni list RS, št. 61/05) pa se določene dejavnosti lahko opravljajo kot dopolnilne dejavnosti na kmetiji, če oseba izpolnjuje pogoje, ki so določeni v navedeni Uredbi. Kot dohodek iz dejavnosti je obdavčen tudi dohodek fizične osebe, ki je za opravljanje dopolnilne dejavnosti na kmetiji registrirana kot samostojni podjetnik oziroma je vpisana v davčni register kot fizična oseba, ki opravlja dejavnost.

Prav tako se kot dohodek iz dejavnosti štejejo dohodki, ki ji pridobi fizična oseba, katere kmečko gospodinjstvo prostovoljno oziroma obvezno (povprečni skupni dohodek dveh zaporednih predhodnih davčnih letih članov kmečkega gospodinjstva iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti preseže 7.500 eurov) pripravi 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.

A. Obdavčitev dohodka iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti

Za dohodek iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti se štejejo vsi dohodki

v zvezi z osnovno kmetijsko in osnovno gozdarsko dejavnostjo na posameznem kmečkem gospodinjstvu.

Kmečko gospodinjstvo je 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, potencialni tržni dohodki od pridelave v panjih in drugi dohodki, kot 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 (v nadaljevanju: kmetijske subvencije).

Davčna osnova od potencialnih tržnih dohodkov od pridelave na zemljiščih je katastrski dohodek, kot je ugotovljen na podlagi Zakona o ugotavljanju katastrskega dohodka – ZUKD-1 (Uradni list RS, št. 9/11 in 47/12).

Davčna osnova od potencialnih tržnih dohodkov od pridelave v panjih je 70 % pavšalne ocene dohodka na panj, ki jo najpozneje do 30. junija davčnega leta ugotovi Geodetska uprava RS in ki se v skladu s 14. členom ZUKD-1 vodi v registru čebelnjakov na ministrstvu, pristojnem za kmetijstvo.

Davčna osnova od kmetijskih subvencij je vsak posamezni dohodek², ki se na podlagi četrtega odstavka 72. člena ZDoh-2 pripiše posameznemu zavezancu, članu kmečkega gospodinjstva, za katerega se v skladu z 69. členom ZDoh-2 šteje, da opravlja osnovno kmetijsko in osnovno gozdarsko dejavnost, v sorazmernem deležu glede na skupno število zavezancev v kmečkem gospodinjstvu.

Od vsote davčnih osnov se v skladu s 73. in 147. členom ZDoh-2 odštejejo za davčno leto priznane oprostitve dohodnine.

ZDoh-2 v 73. členu določa, da se v davčno osnovo od katastrskega dohodka na zahtevo zavezanca ne vštevata katastrski dohodek zemljišč:

- ki jih je na podlagi zakona trajno ali začasno prepovedano izkoriščati za kmetijsko pridelavo,
- na katerih so nasipi, kanali, prekopi, jezovi in druge naprave za potrebe obrambe pred poplavami ali za osuševanje in namakanje,
- ki ležijo znotraj visokovodnih nasipov,
- na katerih so vrtni in drugi zaščitni nasadi ter varovalni gozdovi, kot obramba pred erozijo,
- ki so v zemljiškem katastru označena kot zemljišča pod neodmerjenimi gozdnimi cestami,
- na katerih so neodmerjene planinske poti,
- na katerih so objekti za potrebe zaščite in reševanja pred naravnimi in drugimi nesrečami,
- ki ležijo v obmejnem pasu in nad ali pod visokonapetostnimi daljnovodi in drugimi vodi, če je izkoriščanje v kmetijske namene onemogočeno,
- na katerih so evidentirana vojna grobišča,
- ki jih zavezanec odda skladno s predpisi o preživitinskem varstvu kmetov,
- ki jih na podlagi odločbe državnega organa o razlastitvi ali pogodbe, ki nadomešča razlastitev, ni mogoče uporabljati,
- ki jih je zavezanec z odločbo o denacionalizaciji dobil v last, ne pa tudi v posest,
- za katera je bilo skladno s predpisi izdano dovoljenje za gradnjo,
- ki so dana v zakup, za dobo, navedeno v zakupni pogodbi,

- ki se uporabljajo za doseganje dohodka, kot je določen v III.3. poglavju tega zakona,
- ki so bila neuporabna ali slabše kakovosti, pa so z vlaganji postala uporabna ali bolj rodovitna, za obdobje treh let, z uveljavitvijo v prvem letu po usposobitvi ali izboljšanju,
- na katerih se zasadijo novi vinogradi, hmeljišča, sadovnjaki ali drugi trajni nasadi, za obdobje treh let in za oljčne nasade za obdobje osmih let, z uveljavitvijo v prvem letu po zasaditvi,
- ki se pogozdijo, za obdobje 30 let, z uveljavitvijo v prvem letu po pogozditvi,
- na katerih so objekti posebnega pomena za obrambo ali ležijo v varnostnem območju takega objekta in se zanje predpiše ukrep varovanja.

V davčno osnovo od pavšalne ocene dohodka na panj se na zahtevo zavezanca ne všteva pavšalna ocena dohodka na panj, če se zavezanec odloči za obdavčitev z dohodkom iz dejavnosti.

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 davčno leto, z odločbo o odmeri obveznosti iz kmetijstva, za zavezanca za dohodnino od dohodkov iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti – rezidenta - ugotovi 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 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 noveli ZDoh-2H in ZDoh-2K določata, da se v davčno osnovo od kmetijskih subvencij za leta 2011, 2012 in 2013 všteva le 50 % teh dohodkov. Na podlagi drugega odstavka 129. člena ZDoh-2 se predhodna akontacija dohodnine od kmetijskih subvencij 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 dejavnosti³ - rezidentom - v skladu s 315. členom Zakona o davčnem postopku - ZDavP-2 (Uradni list RS, št. 13/11-UPB4, 32/012 in 94/12) izda odločbo o odmeri obveznosti iz kmetijstva za davčno leto, v kateri poleg odmere akontacije dohodnine od katastrskega dohodka in pavšalne ocene dohodka na panj, 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 (četrty odstavek 72. člena ZDoh-2).

Prav tako davčni organ izda odločbo o odmeri obveznosti iz kmetijstva nerezidentom, v kateri po stopnji 16 % izračuna akontacijo dohodnine od dohodka iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti, pripisanega nerezidentu. Akontacija dohodnine se zavezancu, nerezidentu, šteje kot dokončen davek. V tej odločbi se odloči tudi o poračunu akontacije dohodnine od kmetijskih subvencij nerezidenta, ugotovljene z odločbo, s predhodno akontacijo dohodnine od kmetijskih subvencij pripisane nerezidentu.

B. Obdavčitev dohodka iz dejavnosti

1) na podlagi dejanskih prihodkov in dejanskih odhodkov

V kolikor zavezanec 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. Zavezanec 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.

2) na podlagi dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov

V kolikor zavezanec davčno osnovo od dohodka iz dejavnosti ugotavlja na podlagi dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov⁴, 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. Zavezanec 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](#).

¹ Kot intenzivna pridelava se šteje pridelava več kot ene vrtnine ali zelišča na isti površini v posameznem letu.

² V davčno osnovo od drugih dohodkov iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti se za leto 2013 všteva 50 % teh dohodkov.

³ 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.

⁴ Zavezanec, ki že opravlja dejavnost lahko ugotavlja davčno osnovo z upoštevanjem normiranih odhodkov, če takšen način ugotavljanja davčne osnove pripravi 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.