

UNIVERZA V LJUBLJANI
EKONOMSKA FAKULTETA

MAGISTRSKO DELO

**DAVČNE SPODBUDE ZA ZMANJŠANJE ZAVRŽENE HRANE V
SLOVENIJI**

Ljubljana, november 2019

LEON SENICA

IZJAVA O AVTORSTVU

Podpisani Leon Senica, študent Ekonomske fakultete Univerze v Ljubljani, avtor predloženega dela z naslovom Davčne spodbude za zmanjšanje zavržene hrane v Sloveniji, pripravljenega v sodelovanju s svetovalcem red. prof. dr. Markom Hočevarjem

IZJAVLJAM

1. da sem predloženo delo pripravil samostojno;
2. da je tiskana oblika predloženega dela istovetna njegovi elektronski obliki;
3. da je besedilo predloženega dela jezikovno korektno in tehnično pripravljeno v skladu z Navodili za izdelavo zaključnih nalog Ekonomske fakultete Univerze v Ljubljani, kar pomeni, da sem poskrbel, da so dela in mnenja drugih avtorjev oziroma avtoric, ki jih uporabljam oziroma navajam v besedilu, citirana oziroma povzeta v skladu z Navodili za izdelavo zaključnih nalog Ekonomske fakultete Univerze v Ljubljani;
4. da se zavedam, da je plagiatstvo – predstavljanje tujih del (v pisni ali grafični obliki) kot mojih lastnih – kaznivo po Kazenskem zakoniku Republike Slovenije;
5. da se zavedam posledic, ki bi jih na osnovi predloženega dela dokazano plagiatstvo lahko predstavljalo za moj status na Ekonomski fakulteti Univerze v Ljubljani v skladu z relevantnim pravilnikom;
6. da sem pridobil vsa potrebna dovoljenja za uporabo podatkov in avtorskih del v predloženem delu in jih v njem jasno označil;
7. da sem pri pripravi predloženega dela ravnal v skladu z etičnimi načeli in, kjer je to potrebno, za raziskavo pridobil soglasje etične komisije;
8. da soglašam, da se elektronska oblika predloženega dela uporabi za preverjanje podobnosti vsebine z drugimi deli s programsko opremo za preverjanje podobnosti vsebine, ki je povezana s študijskim informacijskim sistemom članice;
9. da na Univerzo v Ljubljani neodplačno, neizključno, prostorsko in časovno neomejeno prenašam pravico shranitve predloženega dela v elektronski obliki, pravico reproduciranja ter pravico dajanja predloženega dela na voljo javnosti na svetovnem spletu preko Repozitorija Univerze v Ljubljani;
10. da hkrati z objavo predloženega dela dovoljujem objavo svojih osebnih podatkov, ki so navedeni v njem in v tej izjavi.

V Ljubljani, dne 12.11.2019

Podpis študenta: _____

KAZALO

UVOD	1
1 ZAVRŽENA HRANA	3
1.1 Razlogi za nastanek zavržene hrane	4
1.2 Zavržena hrana po dejavnostih	6
1.3 Ravnanje z zavrženo hrano.....	9
1.4 Doniranje zavržene hrane	12
1.5 Deležniki pri doniranju zavržene hrane	13
2 ZAKONODAJA NA PODROČJU DONIRANJA HRANE NA RAVNI EU IN DRUGIH DRŽAV ČLANIC EU	14
2.1 Splošni pregled zakonodaje EU, ki ureja doniranje hrane.....	16
2.1.1 Davčna zakonodaja EU, ki ureja doniranje hrane	17
2.1.1.1 Davek na dodano vrednost	18
2.1.1.2 Druge davčne spodbude.....	19
2.2 Primeri dobrih praks drugih držav članic EU	20
2.2.1 Francija	21
2.2.2 Belgija.....	22
2.2.3 Nemčija.....	23
2.2.4 Hrvaška.....	23
2.2.5 Portugalska	23
2.3 Primerjalna študija davčne zakonodaje nekaterih držav članic EU	24
2.4 Predlogi EU za zmanjšanje zavržene hrane	29
3 ZAKONODAJA IN PRAKSA NA PODROČJU DONIRANJA HRANE V SLOVENIJI	30
3.1 Splošni pregled zakonodaje, ki ureja doniranje hrane	33
3.2 Davčna zakonodaja v Sloveniji, ki ureja doniranje hrane.....	34
3.2.1 Davek na dodano vrednost	35
3.2.2 Davek od dohodkov pravnih oseb in dohodnina	36
3.3 Dobre prakse trgovinske dejavnosti v Sloveniji.....	39
4 DAVČNE SPODBUDE ZA ZMANJŠANJE ZAVRŽENE HRANE V SLOVENIJI	40
4.1 Posebej obravnavana donacija pri DDV-ju.....	41

4.2	Posebej obravnavana donacija pri ZDDPO	43
4.3	Bonitete pri dohodnini.....	44
4.4	Ključne ugotovitve in priporočila	45
	SKLEP.....	48
	LITERATURA IN VIRI.....	50
	PRILOGE	55

KAZALO TABEL

Tabela 1: Primerjalna tabela ureditev DDV v državah EU na področju zavržene hrane....	24
Tabela 2: Povzetek ugotovitev in priporočil davčnih spodbud za zmanjšanje zavržene hrane v Sloveniji	47

KAZALO SLIK

Slika 1: Delež zavržene hrane v EU po dejavnostih	7
Slika 2: Nastajanje odpadne hrane, Slovenija	8
Slika 3: Odpadna hrana po izvoru, Slovenija.....	8
Slika 4: Načini ravnanja z zavrženo hrano, Slovenija.....	10
Slika 5: Prikaz nastajanja zavržene hrane	11
Slika 6: Področja politik EU, ki so povezana z zavrženo hrano	15
Slika 7: Koncept krožnega gospodarstva	32
Slika 8: Preprečevanje zavržkov hrane in upravljanje z viri – krožno gospodarstvo	33

KAZALO PRILOG

Priloga 1: Zgibanka EU o pomenu pojmov datuma uporabnosti	1
Priloga 2: Infografika EU glede pojmov datuma uporabnosti	3

SEZNAM KRATIC

ang. – angleško

d.d. – delniška družba

d.o.o. – družba z omejeno odgovornostjo

fra. – francosko

ipd. – in podobno

itd. – in tako dalje

npr. – na primer

t. i. – tako imenovani

tj. – to je

DDPO – davek od dohodkov pravnih oseb

DDV – davek na dodano vrednost

EU – Evropska unija

EUR – Euro, enotna valuta Evropske unije

FAO – Organizacija Združenih narodov za prehrano in kmetijstvo

PZDDPO – Pravilnik o izvajanju Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb

PZDDV – Pravilnika o izvajanju Zakona o davku na dodano vrednost

ZDDPO-2 – Zakon o davku od dohodkov pravnih oseb

ZDDV-1 – Zakon o davku na dodano vrednost

ZDoh-2 – Zakon o dohodnini

ZKme-1 – Zakon o kmetijstvu

ZVO-1 – Zakon o varstvu okolja

UVOD

V svetu je po zadnjih podatkih vsak osmi prebivalec lačen, vsak tretji pa trpi zaradi pomanjkanja hrane, čeprav je proizvodnja hrane zadostna. Za to sta najpogostejša dva problema, in sicer da se soočamo z globalno neenako razporeditvijo hrane ter da imamo slab odnos do hrane in jo posledično veliko zavržemo. V Sloveniji vsako leto zavržemo povprečno 143.000 ton odpadne hrane, pri čemer skoraj polovico vse odpadne hrane proizvedejo gospodinjstva, četrtnina odpadne hrane nastane pri proizvodnji hrane, skoraj desetina odpadne hrane nastane v trgovinah z živili in približno 19 % odpadne hrane nastane pri strežbi hrane, tj. v gostilnah, šolah itd.. Skupaj zavržemo povprečno 36 % užitnega dela odpadne hrane in 64 % neužitnega dela odpadne hrane, kot so olupki ipd. (Žitnik & Vidic, 2016).

Do konkretnih podatkov o zavrženi hrani smo prišli šele v zadnjih letih in analize kažejo na zelo velik globalni problem, predvsem v delu, ki se nanaša na užitno zavrženo hrano. Velik del užitne zavržene hrane ustvari prav gospodarstvo (proizvodna podjetja, trgovine itd.), ki ga država ne spodbuja k zmanjševanju količine zavržene hrane, s čimer bi pripomoglo k zmanjšanju količine le-te na svetovni ravni ter tako številnim ljudem omogočilo dostojnejše življenje.

Kljub vsemu želi veliko podjetij ostanke hrane podariti v humanitarne, zdravstvene in druge namene, vendar morajo za to plačevati davek, davčne olajšave pa so zanemarljive. Podjetja, ki se ukvarjajo s pridelavo, prodajo oziroma ki kakorkoli razpolagajo s hrano, se trudijo čim več svojega blaga prodati pred potekom roka uporabnosti, vendar je nerealno pričakovati prodajo vsega blaga. Zato imajo dve možnosti: blago lahko odpeljejo na uničenje ali ga – če ocenijo, da je kljub pretečenemu roku še uporabno – podarijo na primer dobrodelnim organizacijam.

Pri nabavi hrane pa si podjetja, ki so davčni zavezanci, odbijejo vstopni davek na dodano vrednost (v nadaljevanju DDV), pri čemer se pojavi vprašanje obdavčitve. Po slovenski zakonodaji do leta 2017 podjetja oziroma davčni zavezanci, ki so podarili hrano, niso imeli pravice do odbitka vstopnega davka, pa čeprav so hrano podarili revnim ljudem, pogosto brezdomcem in družinam v stiskah, ki so jo najbolj potrebovali. Zato so se davčni zavezanci raje odločali, da hrano uničijo, saj je bilo to ekonomsko zanje bolj sprejemljivo.

Državni zbor Republike Slovenije je maja leta 2017 sprejel Zakon o spremembah in dopolnitvah Zakona o kmetijstvu (ZKme-1D), Ur. l. RS, št. 27/17, s katerim je med drugim uredil področje doniranja hrane. Namen novele je prispevati k zmanjšanju količin zavržene hrane in izgube hrane vzdolž celotne prehranske verige. Z istim namenom je leta 2017 Ministrstvo za finance Republike Slovenije pripravilo Pravilnik o spremembah Pravilnika o izvajanju Zakona o davku na dodano vrednost (PZDDV), Ur. l. RS, št. 50/17, ki med drugim ureja ugodnejšo davčno obravnavo za donirano hrano. S PZDDV je bila vzpostavljena možnost prilagoditve davčne osnove (lastne oziroma nabavne cene) za donirano hrano, in

sicer tako, da je njena vrednost za namene DDV-ja ob izpolnjevanju predpisane omejitve enaka nič. Gre za bistveno administrativno in finančno razbremenitev zavezancev, ki ohranijo pravico do odbitka DDV-ja od nabav hrane, za donirano hrano pa DDV-ja ne obračunajo. Hkrati je bila določena tudi omejitev vrednosti donirane hrane, za katero velja ugodnejša obravnava DDV-ja, in sicer do višine 2 % prihodkov za preteklo poslovno leto oziroma pri novoustanovljenih podjetjih do 2 % pričakovanih prihodkov v tekočem poslovnem letu (Ministrstvo za finance Republike Slovenije, 2017).

S problematiko zavržene hrane se aktivno ukvarja tudi Evropska unija (v nadaljevanju EU), ki je zaskrbljena zaradi velikih količin proizvedene hrane, ki je ne zaužijemo. Takšna neučinkovitost ima pomembne gospodarske, socialne in okoljske posledice. V ta namen je Svet Evropske unije junija leta 2016 sprejel sklepe, s katerimi je opredelil vrsto pobud za zmanjšanje količin zavržene in izgubljene hrane. EU je odločena uresničiti cilje trajnostnega razvoja, ki so bili sprejeti septembra leta 2015 v okviru agende Zveze Nato za trajnostni razvoj do leta 2030, ki se med drugim zavzema za prepolovitev količine zavržene hrane na prebivalca v maloprodaji in pri potrošnikih ter zmanjšanje izgube hrane pri njeni proizvodnji in v dobavnih verigah do leta 2030 (Svet Evropske unije, 2018).

Glede na stanje zavržene hrane v Sloveniji in svetu ter zavzemanje EU za zmanjševanje zavržene hrane sem v magistrskem delu podrobneje analiziral davčno problematiko v povezavi z zmanjšanjem zavržene hrane.

Namen moje raziskave je opozoriti na pomanjkljivo davčno zakonodajo, ki ne spodbuja k zmanjšanju zavržene hrane v Sloveniji. Izpostaviti želim, da mora biti hrana, ki jo deležniki v prehranski verigi podarijo dobrodelnim organizacijam, posebej obravnavana donacija.

Pri tem želim različne deležnike spodbuditi k razmišljanju o obravnavani tematiki in usmeriti k vzpostavitvi take davčne zakonodaje, ki bo vse ključne deležnike v prehranski verigi spodbujala k doniranju neuporabljene hrane, kar bo posledično številnim ljudem omogočilo dostojnejše življenje.

Prek analize stanja davčnih spodbud drugih držav članic EU in predlogov EU za zmanjšanje zavržene hrane odgovarjam na naslednja raziskovalna vprašanja:

1. Kdo so ključni deležniki, na katere se nanašajo davčne spodbude pri doniranju hrane?
2. Katere davčne spodbude bodo posamezne donatorje najbolj spodbudile k doniranju hrane?
3. Katere spremembe davčne zakonodaje v Sloveniji so potrebne za zagotovitev ugodne davčne obravnave donacije hrane?

Z magistrskim delom želim med drugim doseči tudi naslednje cilje:

- Opredeliti problematiko zavržene hrane ter jo prikazati z različnih vidikov;

- opredeliti davčno zakonodajo na področju doniranja hrane na ravni EU in nekaterih držav članic EU ter Slovenije;
- ugotoviti, kako davčne spodbude za zmanjšanje zavržene hrane vplivajo na posamezne deležnike v prehranski verigi.

Pri izdelavi magistrskega dela sem uporabil metodo analize in interpretacije primarnih in sekundarnih virov. Primarni vir je predvsem evropska in slovenska davčna zakonodaja, ki se nanaša na spodbude pri doniranju zavržene hrane. Sekundarni vir pa so druge študije s proučevanega področja, statistični podatki, strokovni članki ter znanstvena in druga literatura.

Magistrsko delo je sestavljeno na podlagi opisne metode in metode kompilacije ter vsebuje izsledke analize sekundarnih podatkov. Pri sestavljanju naloge sem uporabil tudi metodo združevanja in povzemanja ter metodo vizualizacije podatkov, pri kateri so uporabljeni predvsem grafični prikazi nekaterih analiz.

Poleg zgoraj navedenih metod raziskovalnega dela sem uporabil tudi svoja teoretična znanja, pridobljena v času podiplomskega študija, in praktična znanja, ki jih pridobivam tekom svojega dela v službi za davčno in poslovno svetovanje.

Magistrsko delo je razdeljeno na štiri poglavja, ki so dodatno razdelana v podpoglavjih. V uvodnem delu skozi pregled strokovne literature, raziskav in člankov predstavljam splošni pregled in stanje na področju zavržene hrane ter opredeljujem ključne deležnike pri doniranju zavržene hrane. Drugi del predstavlja teoretično-analitični pregled zakonodaje EU in drugih držav članic EU na področju doniranja hrane ter davčnih spodbud, ki jih predlaga EU in so že uspešno implementirane v nekaterih drugih evropskih državah. Prek primerov dobrih praks drugih držav EU prikazujem davčne spremembe, ki so najbolj primerne za posamezne donatorje. V tretjem delu je podrobneje predstavljena zakonodaja na področju doniranja hrane v Sloveniji ter nekatere že uveljavljene dobre prakse na tem področju. V zadnjem, četrtem delu, pa so na podlagi analiziranih podatkov v predhodnih poglavjih izpostavljene spodbude po posameznih davčnih zakonih, na podlagi katerih lahko učinkovito zmanjšamo količino zavržene hrane v Sloveniji.

1 ZAVRŽENA HRANA

Med odpadno hrano štejemo vsa živila in ostanke teh živil, ki se izgubijo pred pripravo hrane, med njo ali po njej in pri uživanju hrane, vključno s hrano, ki se odvrže v gospodinjstvih ter med proizvodnjo, distribucijo, prodajo in izvajanjem storitev, povezanih s hrano (Žitnik & Vidic, 2016).

Posebne definicije za pojem odpadna ali zavržena hrana ni. Navedena pojma avtorji v raznih člankih uporabljajo zelo različno in izmenično glede na vsebino besedil. Zakon o varstvu okolja (ZVO-1), Ur. l. RS, št. 30/16, v 5. točki 3. člena opredeljuje odpadek kot snov ali

predmet, ki ga imetnik zavrže, namerava zavreči ali mora zavreči. Iz tega razloga se v magistrskem delu pojavlja pojem odpadna hrana in tudi pojem zavržena hrana, odvisno od vsebine.

Žitnik in Vidic (2016, str. 18) izpostavljata, da odpadna hrana predstavlja tako užitni kot tudi neužitni del posameznega živila, in sicer:

- **Užitni del** predstavlja živilo, ki je bilo v določenem trenutku primerno za prehrano ljudi, ampak je npr. zaradi pretečenega datuma uporabe, minimalne trajnosti, prevelikih obrokov, neustreznega shranjevanja, zavrženo med proizvodnjo, distribucijo, prodajo ali pri pripravi oziroma uživanju hrane.
- **Neužitni del** posameznega živila je tisti del živila, ki v nobenem trenutku ni primeren za prehrano ljudi in nastaja kot odpadki med proizvodnjo, distribucijo, prodajo ali pri pripravi oziroma uživanju hrane. To so npr. olupki, kosti, koščice, lupine ipd.

Med zavrženo hrano spada torej tudi užitni del, ki predstavlja živilo, ki je v določenem trenutku še primerno za prehrano ljudi. Zato je zelo pomembno, da se prepreči nastajanje velikih količin užitnega dela zavržene hrane na vseh stopnjah potrošnje, od trgovin na debelo in drobno do potrošnikov.

1.1 Razlogi za nastanek zavržene hrane

Po podatkih Organizacije Združenih narodov za prehrano in kmetijstvo (ang. Food and Agriculture Organisation of the United Nations, v nadaljevanju FAO) se približno tretjina vse proizvedene hrane na svetu izgubi ali zavrže (FAO, 2011).

Evropska komisija je z namenom zagotovitve zmanjšanja izgub hrane sprožila projekt z imenom FUSION (ang. Food Use for Social Innovation by Optimising Waste Prevention Strategies), ki združuje številne univerze, znanstveno raziskovalne centre, potrošniške organizacije in podjetja.

Stenmarck, Jensen, Quested in Moates (2016) v dokumentu Ocene ravni evropskih živilskih odpadkov (ang. Estimates of European food waste levels) navajajo, da se samo v EU vsako leto zavrže približno 88 milijonov ton hrane, s tem povezani stroški pa so ocenjeni na 143 milijard evrov (v nadaljevanju EUR).

Zavržena hrana ima pomemben gospodarski in družbeni vpliv, prav tako pa ustvarja tudi nepotreben pritisk na omejene naravne vire in okolje (Evropska komisija, 2017).

Kummu in drugi (2012) izpostavljajo, da se zaradi nastajanja zavržene hrane vsako leto porabi približno četrtina vse vode, uporabljene v kmetijstvu, za hrano, ki je pridelana, nazadnje pa je izgubljena ali zavržena.

Poleg tega zavržena hrana povzroči približno 8 % svetovnih emisij toplogrednih plinov (FAO, 2015a).

Razlogov za nastanek zavržene hrane je veliko. Nacionalni svet za obrambo virov v Združenih državah Amerike (ang. The National Resources Defense Council) je izvedel študijo, v kateri so med drugim izpostavili naslednje ključne dejavnike, ki vplivajo na nastanek velikih količin zavržene hrane pri trgovcih (Jacobs, 2014):

- **Velike količine izdelkov:** ponudniki v verigah preskrbe s hrano stremijo k temu, da imajo kupci možnost nakupa neomejenih količin hrane, kar povzroča prekomerne zaloge;
- **Popoln izgled izdelkov:** potrošniki stremijo k temu, da so izdelki popolnega izgleda (lepih barv, nepoškodovani itd.);
- **Rok uporabnosti:** potrošniki niso dovolj poučeni o oznakah roka uporabnosti in velikokrat napačno interpretirajo naziva »Porabiti do« oziroma »Uporabno najmanj do«. Zaradi tega hrano zavržejo glede na navedeni datum uporabnosti, pa čeprav je še užitna;
- **Poškodovani, zastareli promocijski in nepriljubljeni izdelki:** velikokrat se zgodi, da se embalaža hrane med transportom poškoduje, da promocijski izdelki za kupce niso zanimivi, nekateri so celo nepriljubljeni, kar posledično pomeni, da se ti izdelki zavržejo s predpostavko, da taki izdelki niso primerni za kupce.

V zvezi s postavko »rok uporabnosti« se veliko ukvarja tudi Evropska komisija. Raziskave namreč kažejo, da v EU 53 % potrošnikov ne pozna pomena oznake »Uporabno najmanj do« in 60 % potrošnikov ne pozna pomena oznake »Porabiti do«. Oznaka »Uporabno najmanj do« pomeni, da po tem datumu lahko potrošniki hrano še vedno jedo, čeprav morda ne bo več najboljšega okusa, oznaka »Porabiti do« pa pomeni, da po tem datumu uživanje hrane ni več varno (Evropski parlament, 2016).

V ta namen je Evropska komisija v sodelovanju z državami članicami EU pripravila zgibanko, ki je priložena v Prilogi 1 magistrskega dela, v kateri so zagotovljene dodatne informacije o pomenu navedbe na embalažah živil »Uporabno najmanj do« in »Porabiti do« ter pripravila tudi infografiko, ki je priložena v Prilogi 2 magistrskega dela, s katero naj bi pomagala pojasniti pomen teh pojmov (Evropska komisija, 2017). Navedena pojma sta pomembna tudi za namene davčne obravnave.

Vlada Republike Slovenije je v letu 2016 pripravila dokument z naslovom Program ravnanja z odpadki in program preprečevanja odpadkov Republike Slovenije, v katerem je izpostavila naslednja dejstva o vzrokih za nastanek zavržene hrane (Vlada Republike Slovenije, 2016a):

- *»ker kupujemo prevelike količine pokvarljivega blaga (npr. sadje in zelenjava);*
- *ker še vedno ne znamo načrtovati obrokov glede na to, katera živila je treba porabiti prej;*

- *ker nakupimo prevelike količine hrane na splošno, še zlasti kot posledica posebnih ponudb;*
- *ker mnoga živila pozabljamo v hladilnikih, zamrzovalnih omarah in shrambah in jih čez čas najdemo pri čiščenju in vržemo proč;*
- *zaradi visoke občutljivosti na higieno živil in datumov na označenih živilih;*
- *ker v splošnem pripravljamo prekomerne količine hrane;*
- *ker ostankov jedi ne znamo ponovno uporabiti ali hrane ne spoštujemo dovolj;*
- *ker smo nezadovoljni z okusom hrane – predvsem hrana, ki jo pustijo otroci;*
- *zaradi splošnega, kulturno pogojenega, odnosa do hrane (starejši, ki so izkusili pomanjkanje v mladosti, vržejo proč najmanj hrane);*
- *zaradi pomanjkanja zavedanja.«*

Določena količina hrane postane odpadke na poti do živilsko-predelovalne industrije. Vzroki so lahko različni, bodisi zaradi neustreznega transporta, neustreznega skladiščenja, neustrezne embalaže (Vlada Republike Slovenije, 2016a).

Veliko hrane pa se zavrže tudi v trgovinah na drobno. Eden poglobitnih vzrokov je zagotovo, da smo potrošniki vedno bolj zahtevni in pričakujemo, da so police v trgovinah od jutra do poznega večera založene s svežim kruhom, slaščicami, svežo zelenjavo in sadjem, lepih in pravih oblik ter sijočih barv. Do zavrženja hrane lahko pride tudi zaradi neustreznega načrtovanja dobave in prodaje živil ter tudi zaradi neustreznega skladiščenja in ravnanja z njimi (Vlada Republike Slovenije, 2016a).

Hrana se pogosto zavrže tudi zaradi neustrezne embalaže. Zaradi majhne poškodbe na embalaži se zavrže celotna vsebina. Trgovec mora zavreči celotno vsebino embalaže tudi, če je poškodovano samo npr. eno jabolko od štirih (Vlada Republike Slovenije, 2016a).

Največji delež zavržene hrane nastaja v gospodinjstvih. Vzroki za to so v večini opredeljeni kot pomanjkanje ozaveščenosti, pomanjkanje znanja o metodah za preprečevanje zavržene hrane, nepozornosti na rok trajanja živil, neprimerne shranjevanja ipd. (Vlada Republike Slovenije, 2016a).

1.2 Zavržena hrana po dejavnostih

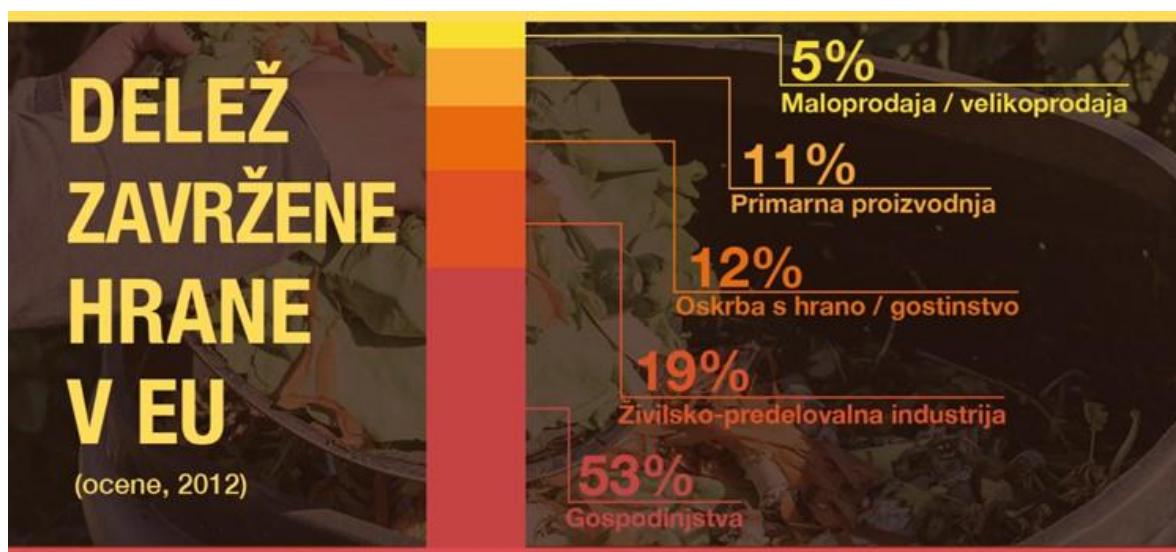
V splošnem ločimo štiri glavne skupine dejavnosti, pri katerih nastaja zavržena hrana (Žitnik & Vidic, 2016):

- *»**proizvodnja hrane** (kjer večinski del odpadne hrane nastaja v procesu proizvodnje hrane);*
- ***trgovina z živili** (kjer odpadna hrana nastaja pri distribuciji hrane);*

- **gostinstvo in strežba hrane** (gostinski obrati, šole, bolnišnice, drugo, kjer odpadna hrana nastaja pri pripravi in razdelitvi obrokov in pri uživanju hrane) ter
- **gospodinjstva** (kjer odpadna hrana nastaja pri pripravi in uživanju hrane).«

Raziskave kažejo, da se hrana izgubi ali zavrže vzdolž celotne dobavne verige, od kmetij prek živilsko-predelovalne industrije do trgovin in supermarketov. Na sliki 1 je prikazan delež zavržene hrane v EU po dejavnostih.

Slika 1: Delež zavržene hrane v EU po dejavnostih



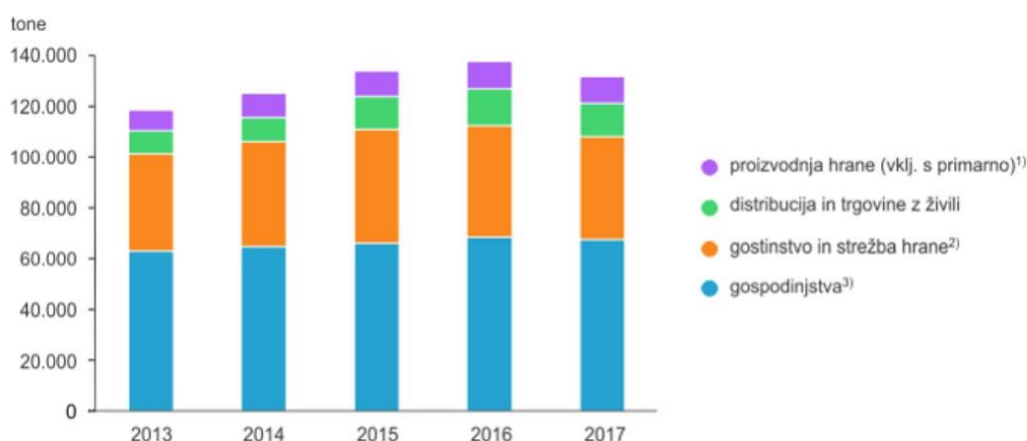
Vir: Evropski parlament (2017).

Po podatkih raziskav Eurobarometra največji delež zavržene hrane v razvitih državah nastane v fazi potrošnje, v manj razvitih državah pa v kmetijsko-pridelovalni industriji (Evropski parlament, 2016).

Tako kot na ravni EU se tudi v Sloveniji skoraj polovica odpadne hrane proizvede v gospodinjstvih, pri čemer je v raziskavo zajeta le tista odpadna hrana, ki pride v sistem ravnanja z odpadki. Številna gospodinjstva odpadne hrane ne oddajajo v sistem javnega zbiranja, ampak jo kompostirajo doma in kompost koristno uporabijo na svojih vrtovih (Žitnik & Vidic, 2016).

V nadaljevanju te točke so izpostavljeni nekateri statistični podatki, sestavljeni v letu 2018 na področju nastajanja odpadne hrane v Sloveniji, ki so jih spremljali in analizirali v Statističnem uradu Republike Slovenije.

Slika 2: Nastajanje odpadne hrane, Slovenija



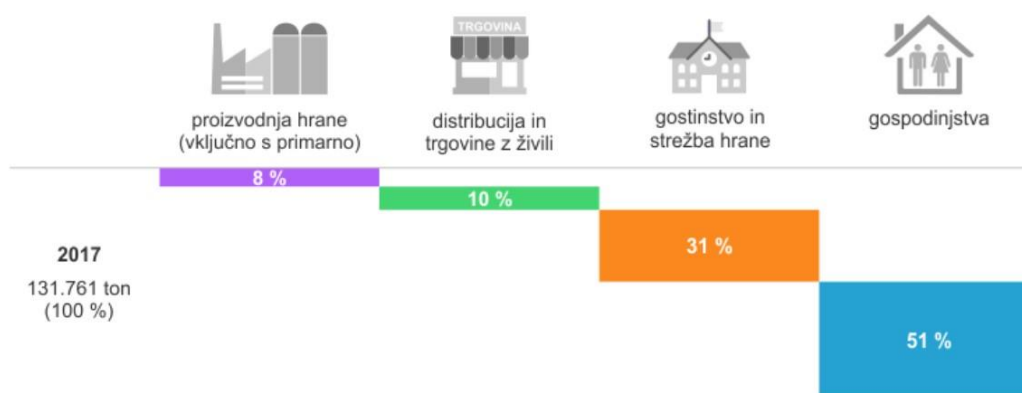
- 1) Ostanke organskega izvora, ki izhajajo iz dejavnosti proizvodnje hrane in se preusmerjajo v proizvodnjo živalske kreme, ne sodijo v okvir odpadne hrane.
 2) Vključuje odpadno hrano, ki nastaja v gostinstvu in v drugih dejavnostih v katerih se streže hrana (npr. v šolah, vrtcih, bolnišnicah, domovih za ostarele).
 3) Ne vključuje odpadne hrane, ki se hišno kompostira ali zavrže v kanalizacijsko omrežje.

Vir: Statistični urad Republike Slovenije (2018).

Kot je prikazano na sliki 2 se je v obdobju med letoma 2013 in 2016 količina odpadne hrane povečevala, v letu 2017 pa je glede na leto 2016 nekoliko upadla. Po podatkih Statističnega urada Republike Slovenije je v letu 2017 vsak prebivalec Slovenije zavrnil povprečno 64 kg hrane ali 4 % manj kot v letu 2016, ko jo je zavrnil povprečno 67 kg, in hkrati 11 % več kot v letu 2013, ko jo je zavrnil povprečno 57 kg (Statistični urad Republike Slovenije, 2018).

V Sloveniji smo v letu 2017 proizvedli skoraj 131.800 ton odpadne hrane, pri čemer je bilo 38 % užitnega dela, ki bi ga lahko z ozaveščanjem in pravilnim odnosom do hrane zmanjšali ali preprečili. Preostalih 62 % je predstavljal neužitni del odpadne hrane (Statistični urad Republike Slovenije, 2018).

Slika 3: Odpadna hrana po izvoru, Slovenija



Vir: Statistični urad Republike Slovenije (2018).

Kot je razvidno s slike 3 polovica odpadne hrane nastane v gospodinjstvih, kar je v letu 2017 znašalo skoraj 67.600 ton hrane; v primerjavi z letom 2016 je bila ta količina za nekaj več kot odstotek manjša, v primerjavi z letom 2013 pa za nekaj več kot 7 % večja (Statistični urad Republike Slovenije, 2018).

V gostinski dejavnosti in drugih dejavnostih, v katerih se streže hrana (npr. v šolah, vrtcih, bolnišnicah), je v letu 2017 nastalo nekoliko manj kot 40.600 ton odpadne hrane, kar je skoraj 8 % manj kot v leto 2016 in skoraj 6 % več kot v letu 2013 (Statistični urad Republike Slovenije, 2018).

V distribuciji in trgovinah z živili (zaradi poškodb pri transportu, nepravilnega skladiščenja, pretečenega roka uporabe itd.) je v letu 2017 nastalo okoli 13.100 ton odpadne hrane ali skoraj 10 % manj kot v letu 2016, ko je v omenjeni dejavnosti nastalo okoli 14.500 ton odpadne hrane (Statistični urad Republike Slovenije, 2018).

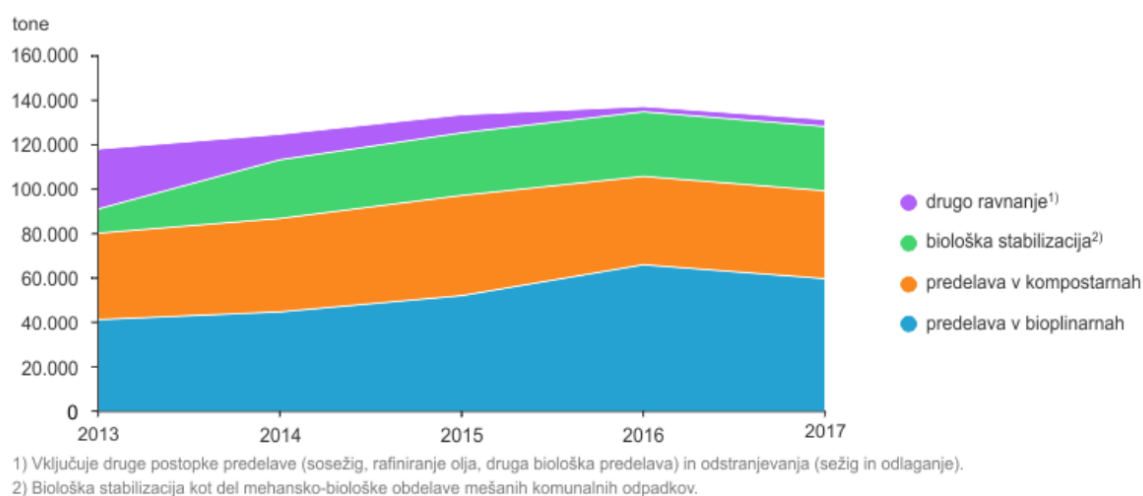
Pri proizvodnji hrane, v katero je vključena tudi primarna proizvodnja hrane, je v letu 2017 nastalo skoraj 10.500 ton odpadne hrane, kar je okoli 2 % manj kot v letu 2016, vendar pa hkrati za skoraj 32 % več kot v letu 2013 (Statistični urad Republike Slovenije, 2018).

1.3 Ravnanje z zavrženo hrano

Zavrženo hrano v Sloveniji praviloma uporabljamo za obdelavo v bioplinarnah in kompostarnah ter za namene drugega ravnanja z njo, del te hrane pa pristane na odlagališčih odpadkov.. Drugo ravnanje z zavrženo hrano se nanaša na uporabo za ponovno rafiniranje olja, uporabo olja kot goriva ter druge postopke obdelave in začasno skladiščenje. Na odlagališčih odpadkov se odlagajo odpadki, ki nastajajo v gospodinjstvih. Gre predvsem za kuhinjske odpadke, ki se ne zbirajo ločeno, ampak v mešanih frakcijah komunalnih odpadkov in med biološkimi odpadki. Biološki odpadki, ki nastanejo pri proizvodnji hrane, se večinoma predelajo v bioplinarnah. Zavržena hrana iz gostiln in drugih ustanov, kjer se streže hrana, se predela v bioplinarnah ali v kompostarnah (Žitnik & Vidic, 2016).

V sliki 4 so prikazani statistični podatki o ravnanju z zavrženo hrano v Sloveniji, v letih od 2013 do 2016, glede na navedene načine ravnanja z njo.

Slika 4: Načini ravnanja z zavrženo hrano, Slovenija



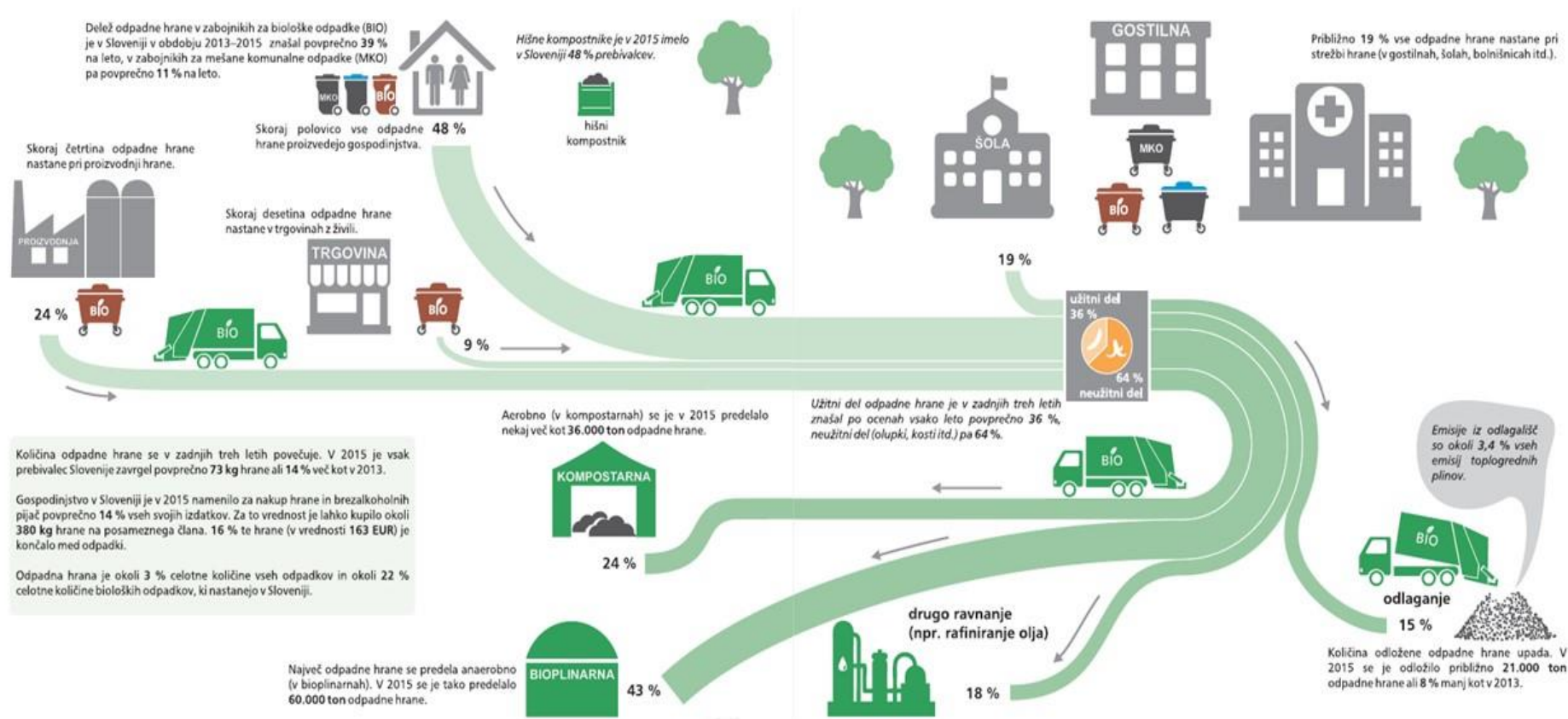
Vir: Statistični urad Republike Slovenije (2018).

Delež odpadne hrane, ki je bila predelana v bioplinarnah, se je v Sloveniji v letih od 2013 do 2016 povečeval (s 35 % v letu 2013 na 48 % v letu 2016), v letu 2017 pa je nekoliko upadel (na 46 %) (Statistični urad Republike Slovenije, 2018).

Delež odpadne hrane, ki je predelan v kompostarnah, se je v letih od 2013 do 2017 gibal med 29 in 34 %. Skladno z veljavno odpadkovno zakonodajo po letu 2015 vso odpadno hrano, ki se zbere skupaj z mešanimi komunalnimi odpadki, pred odlaganjem biološko stabilizirajo v obratih za mehansko biološko obdelavo mešanih komunalnih odpadkov. Delež le-te je v letu 2017 znašal 22 % (Statistični urad Republike Slovenije, 2018).

Pod sklop drugega ravnanja z odpadno hrano spadajo postopki, kot so sosežig in sežig, ponovno rafiniranje olja, drugi postopki biološke predelave ter odlaganje. Delež drugega ravnanja z odpadno hrano se je s 23 % v letu 2013 zmanjšal na 2 % v letu 2017, predvsem zaradi zmanjševanja količin neposredno odložene odpadne hrane (Statistični urad Republike Slovenije, 2018).

Slika 5: Prikaz nastajanja zavržene hrane



Vir: Žitnik & Vidic (2016).

Med zavrženo hrano, ki svojo pot nadaljuje na odlagališče oziroma v obdelavo v bioplinarne in kompostarne, kot navedeno v zgornjih točkah in prikazano na sliki 5, spada torej zelo velik delež užitne hrane, s katero bi ob pravilnem ravnanju lahko nahranili številne pomoči potrebne ljudi.

Zavržena hrana se lahko prerazdeli, če je primerna za prehrano ljudi in izpolnjuje vse zahteve glede varnosti živil (FAO, 2015b), kot so določene s pravili EU o varnosti živil in informacijah o živilih za potrošnike ter zadevnimi nacionalnimi pravili (Evropska komisija, 2017).

Da bi preprečili nastajanje zavržene hrane, je potrebno ukrepati predvsem pri viru, in sicer tako da se omeji ustvarjanje presežne hrane v vsaki fazi verige preskrbe s hrano (v proizvodnji, predelavi, distribuciji in potrošnji). Kadar se pojavijo presežki hrane, jih je najbolje prerazdeliti za prehrano ljudi in tako zagotoviti najkoristnejšo uporabo užitne hrane (Evropska komisija, 2017, str. 4).

Nosilci živilske dejavnosti (npr. kmetje, proizvajalci živil in trgovci na drobno) lahko presežek hrane donirajo prek organizacij za prerazdeljevanje hrane (kot so banke hrane), mrež za paberkovanje ali drugih dobrodelnih organizacij oziroma neposredno samim potrošnikom (Evropska komisija, 2017, str. 7).

1.4 Doniranje zavržene hrane

Eden od načinov preprečevanja nastajanja zavržene hrane je tudi doniranje hrane, ki podpira boj proti pomanjkanju hrane in nenazadnje predstavlja učinkovit vzvod za zmanjšanje količine presežne hrane (Evropska komisija, 2017).

Gre za brezplačno razdeljevanje hrane, katerega namen je zmanjšanje odpadne hrane in izgube hrane vzdolž celotne prehranske verige. V zadnjih letih je doniranje hrane eden izmed največjih izzivov držav članic EU. Izgubljena živila merimo kot zmanjšanje užitne mase hrane vzdolž celotne živilsko-prehranske oskrbovalne verige (nastane v proizvodnji, predelavi ali distribuciji). Odpadna živila pa so hrana, ki je zavržena pri potrošnji, in sicer v trgovinah na drobno in debelo ter pri potrošnikih (Republika Slovenija, Ministrstvo za kmetijstvo, gozdarstvo in prehrano, 2017).

Podlaga za uspešno doniranje hrane, s katero lahko dosežemo učinkovito odpravo velikih količin zavržene hrane, je dobra sistemizacija in organizacija vseh ključnih deležnikov. Ključni področji pri doniranju hrane sta zbiranje zavržene hrane in nato prerazdeljevanje te hrane.

FAO je v okviru svojega dela za preprečevanje izgubljene in zavržene hrane ter spodbujanje prehranske varnosti predlagala naslednjo opredelitev zbiranja in prerazdeljevanja varne in hranljive hrane za prehrano ljudi (Evropska komisija, 2017):

- *»Zbiranje varne in hranljive hrane za prehrano ljudi pomeni prejeti – proti plačilu ali brezplačno – hrano (predelano, polpredelano ali surovo), ki bi sicer bila zavržena ali potratena, iz verig za preskrbo s kmetijskimi, živalskimi in ribiškimi proizvodi v okviru prehranskega sistema;*
- *Prerazdeljevanje varne in hranljive hrane za prehrano ljudi pomeni shraniti ali predelati in nato razdeliti prejeto hrano v skladu z ustreznimi okviri varnosti in kakovosti ter regulativnimi okviri, in sicer neposredno ali prek posrednikov ter proti plačilu ali brezplačno, osebam, ki imajo dostop do njega, za zaužitje hrane.«*

1.5 Deležniki pri doniranju zavržene hrane

Evropska komisija je v dokumentu z naslovom Smernice EU o doniranju hrane izpostavila ključne deležnike (tako donatorje kot prejemnike) iz vseh faz verige preskrbe s hrano, ki so pomembni pri prerazdeljevanju presežne hrane.

Mreža za prerazdeljevanje zavržene hrane v EU vključuje naslednje deležnike (Evropska komisija, 2017):

- **»Donatorske« organizacije**, ki so nosilci živilske dejavnosti in lahko zagotovijo presežno hrano, npr. primarne proizvodnje, predelave in proizvodnje živil, trgovine na drobno in druge distribucije ter gostinstvo in turizem.
- **Organizacije »prejemnice«**, ki se delijo na osprednje in zaledne organizacije in so vključene v prerazdeljevanje zavržene hrane. Zaledne organizacije zberejo donirano hrano, jo shranijo in razdelijo mreži povezanih in usposobljenih dobrodelnih organizacij, vključno z dobrodelnimi ustanovami, javnimi kuhinjami itd.. Osprednje organizacije prejmejo donirano hrano in jo v različnih oblikah razdelijo upravičencem.
- **»Povezovalne« organizacije**, so posredniške organizacije, ki omogočajo stik med donatorji in prejemniki hrane ter usklajujejo ponudbe presežne hrane z morebitnim povpraševanjem.

Kot navedeno v uvodu magistrskega dela je Državni zbor Republike Slovenije maja leta 2017 sprejel ZKme-1D, s katerim je med drugim uredil področje doniranja hrane na način, da je opredelil naslednje deležnike pri prerazdeljevanju zavržene hrane v Sloveniji:

- *»Donatorji hrane so pravne in fizične osebe, ki se ukvarjajo s pridelavo, predelavo, distribucijo ali prodajo hrane v verigi preskrbe s hrano in v svojem poslovnem procesu hrano darujejo posrednikom pri razdeljevanju donirane hrane za humanitarne namene.«*
- *»Posredniki pri razdeljevanju donirane hrane so humanitarne organizacije v skladu z zakonom, ki ureja humanitarne organizacije, invalidske organizacije v skladu z zakonom, ki ureja invalidske organizacije, ter javni zavodi s področja socialnih in varstvenih storitev, ki razdeljujejo donirano hrano upravičencem iz petega odstavka tega člena.«*

- »**Upravičenci za prejem donirane hrane so:**
 - *upravičenci do denarne socialne pomoči in varstvenega dodatka v skladu s predpisi, ki urejajo socialno varstvo;*
 - *prejemniki denarnih podpor in socialnih storitev v skladu s predpisi lokalnih skupnosti o sofinanciranju humanitarnih organizacij;*
 - *invalidi, katerim vrsta invalidnosti povzroča socialno ogroženost oziroma*
 - *osebe, za katere posrednik z veliko verjetnostjo oceni, da so potrebne pomoči.*«

2 ZAKONODAJA NA PODROČJU DONIRANJA HRANE NA RAVNI EU IN DRUGIH DRŽAV ČLANIC EU

Za pravilno in odgovorno razdeljevanje donirane hrane je zelo pomembno, da je tako na ravni EU kot na ravni posameznih držav članic vzpostavljena zakonodaja, ki vsem deležnikom omogoča pravno varnost in jim preprečuje kakršnakoli tveganja na področju doniranja hrane.

Zaradi številnih afer, povezanih s hrano in živalsko krmo, se je v EU pojavila potreba po določitvi standardov glede varnosti in higiene, povezane s hrano. Na to se je EU odzvala s celovitim pravnim okvirjem za izboljšanje varnosti evropske hrane. V letu 2002 je bila sprejeta Splošna živilska zakonodaja, v kateri so določena splošna načela in zahteve živilske zakonodaje ter opredeljeni postopki v zvezi z varnostjo hrane (v vseh fazah proizvodnje in distribucije hrane in krme). Zaradi tega je živilski sektor v EU eden najbolj reguliranih sektorjev, posledično pa nekaterim deležnikom (npr. podjetjem) otežuje doniranje in redistribucijo presežne hrane, ker morajo upoštevati veliko predpisov glede varnosti hrane, higiene, sledljivosti in odgovornosti (Petarčić in drugi, brez datuma).

Vittuari in drugi (2015) so v dokumentu z naslovom Pregled zakonodaje in politik EU s posledicami za zavrženo hrano (ang. EU legislation and policies with implications on food waste) na podlagi analize izpostavili, da na živilske odpadke pozitivno in negativno vpliva 1 resolucija in 52 aktov EU, med katere spada 29 uredb, 10 direktiv, 3 sklepi in 10 sporočil. Navedena zakonodaja zajema področja politik EU, ki so prikazana na sliki 6 (Vittuari in drugi, 2015).

Slika 6: Področja politik EU, ki so povezana z zavrženo hrano



Prirejeno po Vittuari in drugi (2015).

Med sedem izpostavljenih politik spada tudi politika obdavčitve in z njo povezana zakonodaja. S tem področjem je povezan le en zakonodajni akt, ki vpliva na živilske odpadke, in sicer Direktiva Sveta št. 2006/112/ES z dne 28. 11. 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost.

Ta direktiva trenutno omogoča državam članicam, da v nacionalno zakonodajo prenesejo določbe v zvezi s prenosom davčne obveznosti za donirano hrano, ki se približuje roku uporabe (Petarčić in drugi, brez datuma).

Za področje obdavčitve je na ravni EU odgovoren Generalni direktorat za obdavčenje in carinsko unijo (ang. GD Taxud), ki ima dejavno vlogo pri doseganju strateških ciljev EU. Tudi na področju zavržene hrane bi lahko strateške spremembe privedle do učinkovitih ukrepov. Eden od ukrepov, povezanih z živilskimi odpadki, je DDV, ki bi lahko oviral sodelovanje med trgovci na drobno in živilskimi bankami. Navedeni generalni direktorat bi se moral spoprijeti z davčnimi ovirami, ki podjetjem trenutno onemogočajo doniranje hrane, predvsem bankam hrane (Vittuari in drugi, 2015).

2.1 Splošni pregled zakonodaje EU, ki ureja doniranje hrane

O'Connor, Gheoldus in Olivier (2014) kot projektna skupina strokovnjakov pod imenom BIO by Deloitte v svoji študiji z naslovom Primerjalna študija o zakonodaji in praksah držav članic EU pri doniranju hrane (ang. Comparative Study on EU Member States' Legislation and Practices on Food Donation) ki so jo pripravili po naročilu Evropskega ekonomsko-socialnega odbora, podrobneje opredeljujejo pet zakonodajnih področij EU, ki vplivajo na donacije in darovanje hrane, ter prikazujejo ključne ovire pri doniranju.

Zakonodajna področja EU, ki vplivajo na donacije zavržene hrane, so sledeča (O'Connor, Gheoldus & Olivier, 2014):

- Uredba (ES) št. 178/2002 Evropskega parlamenta in Sveta z dne 28. 1. 2002 o določitvi splošnih načel in zahtevah živilske zakonodaje, ustanovitvi Evropske agencije za varnost hrane in postopkih, ki zadevajo varnost hrane.

Uredba omogoča okvir za zagotovitev skladnega pristopa v razvoju živilske zakonodaje po vsej EU. Pojasnjuje opredelitve, načela in obveznosti, ki zajemajo vse faze proizvodnje in distribucije hrane. Donacijo hrane definira kot »tržno dejavnost« in donatorje kot »nosilce živilske dejavnosti«. Uredba poudarja, da morajo vsi deležniki, ki sodelujejo pri donacijah hrane, spoštovati zakonodajo EU, predvsem v delu, ki se nanaša na odgovornost, sledljivost, zdravje in varnost hrane.

Ključne ovire: donatorji hrane se pogosto odrečejo odvečni hrani, namesto da bi jo razdelili bankam hrane ali dobrodelnim organizacijam, da bi se izognili tveganjem, povezanim z odgovornostjo za darovano hrano.

- Uredba (ES) št. 852/2004 Evropskega parlamenta in Sveta z dne 29. 4. 2004 o higieni živil, Uredba (ES) št. 853/2004 Evropskega parlamenta in Sveta z dne 29. 4. 2004 o posebnih higienskih pravilih za živila živalskega izvora, Uredba (ES) št. 854/2004 Evropskega parlamenta in Sveta z dne 29. 4. 2004 o določitvi posebnih predpisov za organizacijo uradnega nadzora proizvodov živalskega izvora, namenjenih za prehrano ljudi, in Direktiva št. 2004/41/ES Evropskega parlamenta in Sveta z dne 21. 4. 2004 o razveljavitvi nekaterih direktiv o higieni živil in zdravstvenih pogojih za proizvodnjo in dajanje na trg nekaterih proizvodov živalskega izvora, namenjenih za prehrano ljudi, in o spremembi direktiv Sveta 89/662/EGS in 92/118/EGS in Odločbe Sveta 95/408/ES. Zgoraj navedeni predpisi so znani tudi kot t. i. »higienski paket«, ki določa splošna pravila za nosilce živilske dejavnosti, vključno s t. i. bankami hrane (ang. food banks) o higienskih pogojih za živila. Izpostavljeno je, da je za varnost hrane primarno odgovoren nosilec živilske dejavnosti.

Ključne ovire: nekatere članice EU si lahko t. i. »higienski paket« razlagajo zelo »rigidno« (zlasti pravila v zvezi z varnostjo hrane, skladiščenjem in transportom), kar lahko ustvari zelo težke pogoje za doniranje hrane.

- Uredba (EU) št. 1169/2011 Evropskega parlamenta in Sveta z dne 25. 10. 2011 o zagotavljanju informacij o živilih potrošnikom, spremembah uredb (ES) št. 1924/2006 in (ES) št. 1925/2006 Evropskega parlamenta in Sveta ter razveljavitvi Direktive

Komisije 87/250/EGS, Direktive Sveta 90/496/EGS, Direktive Komisije 1999/10/ES, Direktive 2000/13/ES Evropskega parlamenta in Sveta, Direktiv Komisije 2002/67/ES in 2008/5/ES in Uredbe Komisije (ES) št. 608/2004.

Uredba ureja področje trajanja in označevanja datuma uporabnosti hrane. V skladu z uredbo morajo biti vsa živila, glede na sestavo, označena z datumom uporabnosti, in sicer z nazivom »Porabiti do« ali »Uporabno najmanj do«. V primeru, da gre za naziv »Porabiti do«, po preteklem datumu hrane ni več mogoče donirati, v primeru naziva »Uporabno najmanj do« pa je hrano po preteku roka še vedno mogoče donirati, če je bila pravilno shranjena.

Ključne ovire: v EU je prisotna splošna zmeda in nerazumevanje glede možnosti doniranja hrane v primeru navedenih nazivov. Obstaja skrb, da je lahko donirana hrana z oznako »Uporabno najmanj do« slabše kakovosti in da tisti, ki uživajo to hrano, prejmejo slabše izdelke.

- Direktiva Sveta št. 2006/112/ES z dne 28. 11. 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost.

Direktiva določa, da se v primeru transakcij doniranja hrane pomoči potrebnim, ki jih dobavi davčni zavezanec, ki odbija DDV, lastna cena lahko prilagodi glede na okoliščine in stanje, v katerem se hrana nahaja v trenutku, ko je donirana (npr. tik pred iztekom roka trajanja).

Ključne ovire: uvedba DDV-ja za donacije hrane je v nekaterih članicah zelo težavna. Terminologija je v pravnih besedilih tako različna, da se lahko vrednost hrane ob darovanju šteje za nizko ali nič, DDV pa se lahko opusti ali oprosti.

- Direktiva št. 2008/98/ES Evropskega parlamenta in Sveta z dne 19. 11. 2008 o odpadkih in razveljavitvi nekaterih direktiv.

V skladu s to direktivo države članice EU uporabljajo naslednjo hierarhijo ravnanja z odpadki: preprečevanje, priprava na ponovno uporabo, recikliranje, predelava in odstranjevanje.

Ključne ovire: ni posebnih smernic EU o hierarhiji živilskih odpadkov ali uporabe hrane, ki bi dala prednost prerazporeditvi hrane zaradi doniranja.

2.1.1 Davčna zakonodaja EU, ki ureja doniranje hrane

Na doniranje hrane t. i. bankam hrane in drugim dobrodelnim organizacijam vpliva davek na dodano vrednost in drugi davčni instrumenti, kot so npr. davčne olajšave (Evropska komisija, 2017).

V povezavi s tem je v naslednjih podtočkah podrobneje opredeljena trenutna zakonodaja EU na področju DDV-ja in drugih davčnih spodbud.

2.1.1.1 Davek na dodano vrednost

Zakonodaja na področju DDV-ja vpliva na doniranje hrane, saj predstavlja oviro za prenos presežkov hrane med donatorji, bankami hrane in drugimi dobrodelnimi organizacijami. Odbor EU za DDV se je v letu 2012 dogovoril o smernicah za zagotovitev enotne uporabe Direktive o DDV-ju v državah članicah EU, ki vsebujejo napotke glede uporabe 16. in 74. člena v zvezi z doniranjem hrane (Evropska komisija, 2017).

- 16. člen Direktive Sveta št. 2006/112/ES:
 - »Za dobavo blaga, opravljeno za plačilo, se šteje uporaba blaga s strani davčnega zavezanca, ki je del njegovih poslovnih sredstev in jo nameni za njegovo zasebno rabo ali za zasebno rabo njegovih zaposlenih, brezplačna odtujitev ali splošneje uporaba blaga za druge namene kot za namene njegove dejavnosti, če je za to blago ali sestavine tega blaga bila dana pravica do celotnega ali delnega odbitka DDV.«
 - »Vendar pa se za dobavo blaga, opravljeno za plačilo, ne šteje uporaba blaga za namene dajanja vzorcev ali daril manjših vrednosti za namene dejavnosti davčnega zavezanca.«

»Odbor za DDV se soglasno strinja, da se doniranje živil revnim, ki ga davčni zavezanec opravi brezplačno, obravnava kot dobava blaga, opravljena za plačilo, v skladu s prvim odstavkom člena 16 direktive o DDV, razen če ta donacija izpolnjuje pogoje, ki jih je določila država članica, da se šteje za darilo manjše vrednosti v smislu drugega odstavka člena 16 direktive o DDV« (Evropska komisija, 2017).

- 74. člen Direktive Sveta št. 2006/112/ES:
 - »Če davčni zavezanec uporabi ali razpolaga z blagom, ki je del poslovnih sredstev podjetja oziroma davčni zavezanec ali njegovi pravni nasledniki obdržijo blago po prenehanju opravljanja njegove obdavčljive ekonomske dejavnosti, kot je opredeljeno v členih 16 in 18, davčno osnovo sestavlja nabavna cena blaga ali podobnega blaga ali ob odsotnosti nabavne cene, lastna cena blaga, določena v trenutku uporabe, razpolaganja ali zadržanja.«

V 74. členu citirane direktive je poleg člena 16 omenjen tudi člen 18, ki opredeljuje, da lahko države članice kot dobavo blaga, opravljeno za plačilo, obravnavajo naslednje transakcije:

- 18. člen Direktive Sveta št. 2006/112/ES:
 - »(a) uporabo blaga s strani davčnega zavezanca za namene njegove dejavnosti, ki ga proizvede, konstruira, izkoplje, predela, kupi ali uvozi v okviru takšne dejavnosti, kjer za takšno blago, če bi bilo pridobljeno od drugega davčnega zavezanca, ne bi bila dana pravica do celotnega odbitka DDV;
 - (b) uporabo blaga s strani davčnega zavezanca za namene neobdavčljivih transakcij, kjer je bila za to blago dana pravica do celotnega ali delnega odbitka DDV pri pridobitvi ali pri uporabi v skladu s točko (a);

(c) zadržanje blaga s strani davčnega zavezanca ali njegovih naslednikov po prenehanju opravljanja obdavčljive ekonomske dejavnosti, kjer je bila za to blago dana pravica do celotnega ali delnega odbitka DDV pri pridobitvi ali pri uporabi v skladu s točko (a), razen v primerih iz člena 19.«

»Odbor za DDV se soglasno strinja, da v primerih, v katerih je treba tako donacijo obravnavati kot dobavo blaga, opravljeno za plačilo, davčno osnovo sestavlja nabavna cena doniranega blaga (ali podobnega blaga ali ob neobstoju nabavne cene lastna cena blaga), prilagojena glede na stanje navedenega blaga ob doniranju, kot je določeno v členu 74 direktive o DDV« (Evropska komisija, 2017).

Države članice lahko s prilagoditvijo pravil, veljavnih za blago, ki se dobavlja brezplačno (na podlagi členov 16 in 74 Direktive o DDV-ju), olajšajo doniranje presežkov hrane za dobrodelne namene. Tako se lahko ob doniranju hrane bankam hrane plača le nizek DDV ali se tega sploh ne izplača, ker menijo, da je vrednost doniranega živila, ki je blizu svojemu datumu »Uporabno najmanj do« ali »Porabiti do«, majhna ali da je tako živilo brez vrednosti (Evropska komisija, 2017).

Nasprotno nekatere države članice EU menijo, da je cena proizvoda, pripravljenega za doniranje, na isti ravni kot njegova nabavna cena pri običajnih komercialnih transakcijah, zato se obračuna tudi DDV na podlagi tržne cene, kar ima negativne posledice za doniranje hrane (Evropska komisija, 2017).

2.1.1.2 Druge davčne spodbude

Evropska komisija v dokumentu Smernice EU o doniranju hrane med drugim izpostavlja, da si nekatere države članice EU prizadevajo spodbujati doniranje hrane z davčnimi olajšavami, nekatere pa zagotavljajo tudi davčne dobropise (Evropska komisija, 2017).

Primerjalna študija Evropskega ekonomsko-socialnega odbora kaže, da so se davčne spodbude za podjetja, uveljavljene v nekaterih državah, izkazale za učinkovite pri spodbujanju industrije k doniranju presežkov hrane. V Franciji in Španiji se lahko 60 % oziroma 35 % neto knjigovodske vrednosti donirane hrane uveljavlja kot davčna olajšava za pravne osebe, kar pomeni, da lahko donatorji hrane delež vrednosti donirane hrane odštejejo od svojega davka od prihodkov pravnih oseb. Primerjalna študija kaže tudi, da se lahko v večini preučeni držav članic doniranje hrane obravnava kot davčno priznan odhodek in lahko zniža obdavčljivi dohodek (z nekaterimi omejitvami in pragovi, ki so odvisni od držav članic). Poleg tega izpostavlja še primer Portugalske, ki ima okrepljeno davčno olajšavo, kar pomeni, da lahko donatorji odštejejo do 140 % vrednosti hrane ob doniranju, če se hrana uporabi za socialne namene (kot je dobava bankam hrane), pri čemer je olajšava omejena na 8/1000 prometa donatorja (Evropska komisija, 2017).

Mnogi deležniki vidijo davčne spodbude pri doniranju zavržene hrane kot najbolj močno orodje za spodbujanje donacij. Pogovori na ravni EU o tej temi so bili osredotočeni na to, kako naj bi se za podarjeno hrano uporabljal DDV. To je bila tema razprave na več sestankih, ki jih je organizirala Komisija. Zakonodaja EU o DDV sama po sebi ni ovira za doniranje hrane, vendar ovire nastanejo, ker si države članice različno razlagajo zakonodajo. Zato sta si na zahtevo držav članic v letih 2012 in 2013 Evropski odbor za DDV in Komisija večkrat prizadevala razjasniti, kako naj se DDV v skladu z Direktivo o DDV-ju uporablja za podarjena živila. V njunem pojasnilu je navedeno, da je treba za podarjeno hrano plačati DDV, vendar države članice vrednost, na podlagi katere se izračuna DDV, lahko štejejo za nizko ali blizu nič, če se darovanje izvede blizu datuma »Uporabno najmanj do« ali če blago ni primerno za prodajo. Če je znesek DDV-ja, ki ga je treba plačati za podarjena živila, nizek ali blizu nič, se torej podarjena živila za namene DDV obravnava enako kot zavrženo hrano (Evropsko računsko sodišče, 2016).

2.2 Primeri dobrih praks drugih držav članic EU

Pri pregledu literature dobrih praks tujih držav na področju doniranja hrane sem ugotovil, da se države v veliki meri ukvarjajo predvsem z drugimi področji in politikami, s katerimi želijo zmanjšati količine zavržene hrane. Malo je držav, ki so korenito in učinkovito pristopile k raziskavi učinkov sprememb davčne zakonodaje na zavrženo hrano. Po nekaterih raziskavah pa je lahko to ključno področje, ki državam in vsem deležnikom omogoči uspešno zmanjšanje zavržene hrane.

Evropska komisija želi zagotoviti usklajen pristop držav članic pri zmanjševanju izgub hrane in odpadne hrane, zato je, kot že omenjeno, sprožila obsežno kampanjo s projektom FUSION. V skladu s tem se osredotoča na najmanj tri vidike zmanjševanja izgub hrane (Vlada Republike Slovenije, 2016a):

- Okoljski, s katerim se zmanjšuje obremenjevanje okolja;
- ekonomski, ker manj odpadne hrane v členih prehranske verige pomeni tudi večji finančni prihranek kmetov, živilskopredelovalne industrije, trgovcev in gospodinjstev;
- humanitarni vidik, ker se presežki hrane razdelijo socialno ogroženim skupinam prebivalstva s pomočjo humanitarnih organizacij.

Nekatere države članice EU vzpostavljajo tudi partnerski odnos med posameznimi deležniki pri razdeljevanju hrane pomoči potrebnim (gospodinjstva, kmetije), pri čemer je najpomembnejše spoštovanje hierarhije pri ravnanju s presežno hrano – ali je mogoče presežek hrane najprej uporabiti za ljudi, nato za živali in šele v končni fazi tudi za energetske obdelave (Vlada Republike Slovenije, 2016a).

V naslednjih točkah izpostavljam nekatere prakse drugih držav EU, predvsem na področju davčne zakonodaje pri doniranju zavržene hrane. Pri državah, ki so uspešne na tem področju,

je bistvenega pomena zgoraj navedeni partnerski odnos med posameznimi deležniki, ki delujejo usklajeno in prinašajo visoke učinke zmanjšanja zavržene hrane.

2.2.1 Francija

Francija ima eno najrazvitejših mrež dobrodelnih organizacij v EU s certificiranimi 12 dobrodelnimi združenji na nacionalni ravni, med katerimi sta tudi Rdeči križ in Francoska federacija bank za hrano. Leta 2012 je francoska zveza živilskih bank razdelila približno 100.000 ton presežka hrane, ki so jo podarili predvsem trgovci na drobno (36,3 %), EU (25,2 %) in proizvajalci hrane (21,4 %) (O'Connor, Gheoldus & Olivier, 2014).

Poleg tega ima Francija eno najprivlačnejših davčnih spodbud za doniranje hrane v EU. 238. člen zakona, ki ureja davek na dodano vrednost, določa, da lahko podjetja koristijo 60-odstotno oprostitvev dajatev DDV-ja pri neto knjigovodskih vrednostih donirane hrane ter transportnih stroških in stroških skladiščenja, v primeru, ko bi presežki hrane sicer pristali na odlagališčih odpadkov ali v sežigalnicah. Ta oprostitvev dajatev pa je omejena na 0,5 % obdavčljivih prihodkov podjetja (Vlada Republike Slovenije, 2016a).

Če davčna olajšava v prvem letu zaradi določenih omejitev ni v celoti izkoriščena, se lahko nadaljuje v naslednjih petih letih (O'Connor, Gheoldus & Olivier, 2014).

Vrednost donirane hrane je enaka njeni knjigovodski vrednosti, kar pomeni, da je njen prvotni strošek zmanjšan za amortizacijo. Če pa se knjigovodska vrednost prehrabnih izdelkov amortizira in je ocenjena na nič zaradi bližine datuma izteka roka veljave, donatorji hrane ne morejo izkoristiti 60-odstotne davčne olajšave na vrednost darovanega blaga. Za donatorje hrane je bolj donosno, da donirano hrane ne ocenjujejo preveč nizko, da bi koristili višje davčne spodbude. Omenjeni 238. člen zakona o davku na dodano vrednost velja tudi, kadar podjetje zagotavlja dostavo in skladiščenje živil za doniranje, pri čemer dostavo ali skladiščenje obravnava kot darilo oziroma donacijo. To je zelo pomemben vidik, saj so stroški prevoza velika ovira v drugih državah članicah (O'Connor, Gheoldus & Olivier, 2014).

Na zmanjševanje odpadne hrane v Franciji ima posreden vpliv tudi splošna dajatev za onesnaževanje okolja TGAP (fra. Taux generales des activites de pollution), ki spodbuja nosilce dejavnosti s hrano k optimizaciji uporabe hrane, s tem pa so količine odpadne hrane, ki pristanejo na odlagališčih odpadkov ali v sežigalnicah, bistveno manjše (Vlada Republike Slovenije, 2016a).

Glede na opredeljeno zakonodajo, v praksi pomeni, da če ima npr. trgovec na drobno eno tono presežka hrane, ki je ocenjena na 1.000 EUR, davek za odlaganje te hrane na odlagališču pa je 100 EUR, bo trgovec izgubil 1.100 EUR, če bo živilo zavržel. Če pa prodajalec odvečno hrano podari oziroma donira, ne bo prihranil le stroškov odlaganja na

odlagališču, ampak bo imel tudi davčno olajšavo v višini 600 EUR, kar pomeni, da bo v tem primeru izgubil le 400 EUR namesto 1.100 EUR (O'Connor, Gheoldus & Olivier, 2014).

Ključne ovire: Interpretacija vrednosti izdelkov, ki se bližajo datumu »Uporabno najmanj do« negativno vpliva na to, kako se pripisuje odbitek davka od dobička pravnih oseb. Če ima izdelek, ki je blizu datumu »Uporabno najmanj do« ničelno vrednost, se tudi davčna olajšava oceni na nič. Gre za navzkrižje spodbud, ki bi potrebovale pojasnitev (O'Connor, Gheoldus & Olivier, 2014).

2.2.2 Belgija

Belgijska zveza živilskih bank je v letu 2013 zbrala 11.800 ton presežne hrane: 50 % iz EU, 25 % iz živilske industrije, 15 % iz distribucijskega sektorja, ostalo pri posameznikih in iz drugih virov. Prav tako je že pred letom 2014 Belgija sprejela pomembne zakonodajne spremembe v zvezi z doniranjem hrane, vključno s področjem DDV-ja na hrano, ki je donirana bankam hrane, in zakonskimi določbami, ki trgovcem nalagajo obveznost doniranja tem bankam (O'Connor, Gheoldus & Olivier, 2014).

Leta 2013 je finančno ministrstvo Belgije sprejelo sklep, s katerim so opustili določbo o DDV-ju za donatorje, ki podarijo presežek hrane bankam hrane. Ta odločba velja tako za velike in male trgovce pod naslednjimi pogoji (O'Connor, Gheoldus & Olivier, 2014):

- presežek hrane se bankam hrane donira zastonj;
- t. i. banke hrane, ki so prejemnice donacij, morajo imeti priznan status;
- banke hrane morajo hrano porazdeliti med pomoči potrebne ljudi.

Poleg zgoraj navedenih pogojev je osnovni pogoj, da mora biti podarjena hrana primerna za prehrano ljudi, t. i. užitni del hrane, ki pa je ni več mogoče prodati po normalnih tržnih pogojih. Pri tem gre predvsem za presežke živil, ki se bližajo datumu roka uporabe, ali hrano v poškodovani embalaži. Ta odločba je prav tako v skladu s priporočili Evropske komisije o tem, da se vrednost živil, ki so blizu datuma »Uporabno do« oziroma »Uporabno najmanj do« nastavi na nič ali zelo blizu nič (O'Connor, Gheoldus & Olivier, 2014).

Ključne ovire: trgovine lahko darujejo hrano bankam hrane in pri doniranju ne plačujejo DDV-ja, vendar pa določba na tem področju velja samo za hrano, ki je donirana 9 registriranim živilskim bankam. Druge dobrodne ustanove in družbene organizacije, ki se ukvarjajo z zmanjševanjem revščine in boja proti zavrnjeni hrani, pri tem nimajo koristi. Torej bi lahko določba vključevala tudi manjše dobrodne ustanove, ki porazdeljujejo hrano (O'Connor, Gheoldus & Olivier, 2014).

2.2.3 Nemčija

Do sredine leta 2012 je bilo darovanje hrane obdavčeno v skladu s členom 3 (1b) nemškega zakona o DDV-ju, vstopni DDV za posamezne sestavine pa je bil odbit od davka od dobička pravnih oseb. Po sodni zadevi med davčnim uradom in pekom, ki je daroval svoj presežni kruh brez plačila davka (namesto da bi ga zavrzel), so se država in nacionalni nemški finančni organi odločili, da se v takšnih primerih vzdržijo plačila DDV-ja, dokler ni izdano potrdilo o donaciji. Od te sodbe je DDV za darovanje hrane bodisi ničelni bodisi ima zelo simbolično stopnjo. Donacije v obliki gotovine tako kot tudi donacije v obliki hrane (npr. s strani trgovin) so lahko davčno priznani stroški. Davčna olajšava ima omejitvev 20 % dohodka podjetja (O'Connor, Gheoldus & Olivier, 2014).

2.2.4 Hrvaška

Hrvaška je v 73. in 74. členu zakona o kmetijstvu sistemsko opredelila področje doniranja hrane za humanitarne namene. Posledično je tudi sprejela Pravilnik o pogojih, kriterijih in načinu darovanja hrane in hrane za živali. Prav tako je tudi dopolnila Pravilnik o davku na dodano vrednost v delu, ki se nanaša na dodano vrednost blaga, ki se daruje v humanitarne namene (Vlada Republike Slovenije, 2016a).

V Pravilniku o davku na dodano vrednost je zakonodajalec podrobneje opredelil, da za odpis vrednosti blaga, za katerega se ne plača DDV, štejejo pošiljke hrane brez nadomestila (doniranje), ki jih davčni zavezanec izvaja z namenom preprečevanja njihovega uničenja, varstva okolja ter pomoči končnim prejemnikom v skladu s posebnimi predpisi o doniranju hrane in hrane za živali, vključno z neprofitnimi pravnimi osebami, ki opravljajo humanitarno dejavnost v skladu s predpisi in so registrirane kot posredniki, ki sodelujejo v verigi doniranja hrane do 2 % prihodkov oziroma prejemkov za preteklo leto. Za obračun vrednosti količin, ki se priznajo za zmanjšanje davčnih prispevkov, se obračuna nabavna vrednost take hrane brez DDV-ja. Davčni zavezanci, ki se ukvarjajo z donacijo hrane, vendar v preteklem letu niso poslovali, so dolžni izplačati razliko v zadnjem obdobju obdavčitve, če so prešli 2 % prihodkov v tistem letu (Vlada Republike Slovenije, 2016a).

2.2.5 Portugalska

Na portugalskem je v združenje bank hrane včlanjenih 20 bank. Skupaj združujejo 606 prostovoljcev in 56 zaposlenih, ki so dobrodelnim ustanovam razdelili že 23.803 ton hrane in s tem pomagali več kot 300.000 ljudem v stiski (O'Connor, Gheoldus & Olivier, 2014).

V skladu s 64. členom Portugalskega kodeksa o davčnih ugodnostih se davek na donirano hrano ne obračunava (prav tako na donacije ostalih dobrin) različnim državnim in neprofitnim organizacijam, kadar so te dobrine razdeljene pomoči potrebnim. Na splošno

donatorji hrane postavijo vrednosti živil blizu nič, ko se približujejo navedenemu datumu »Uporabno najmanj do« (O'Connor, Gheoldus & Olivier, 2014).

Poleg zgoraj navedenega lahko v skladu s 64. členom Portugalskega kodeksa o davčnih ugodnostih donatorji odštejejo do 140 % vrednosti hrane ob doniranju, če se hrana uporabi za socialne namene (kot je dobava bankam hrane), pri čemer je olajšava omejena na 8/1000 prometa donatorja (O'Connor, Gheoldus & Olivier, 2014).

2.3 Primerjalna študija davčne zakonodaje nekaterih držav članic EU

O'Connor, Gheoldus in Olivier (2014) so v že omenjeni študiji z naslovom Primerjalna študija o zakonodaji in praksah držav članic EU pri doniranju hrane, ki so jo pripravili po naročilu Evropskega ekonomsko-socialnega odbora, podrobneje analizirali tudi davčno zakonodajo nekaterih držav članic EU. Na podlagi analize so nato v dokumentu izpostavili povzetek navedene primerjalne študije davčne zakonodaje, ki je predstavljen v tabeli 1.

Tabela 1: Primerjalna tabela ureditev DDV v državah EU na področju zavržene hrane

Država	DDV na donirano hrano	Posebne olajšave pri doniranju hrane	Odbitek davka / davčno priznan odhodek
Belgija	Ne	Ne	Ne/zelo omejeno
	Donatorjem hrane se ne obračuna DDV v primeru, da hrano donirajo bankam hrane, ki so registrirane pri belgijski zvezi bank hrane.	Uvesti želijo predlog zakona za spodbujanje donacij hrane in sicer z zmanjšanjem ISOC (60 % vrednosti donacije z mejo 0,5 % prometa donatorja).	
Danska	Da	Ne	Da, do določene mere
			Na Danskem je donacija ali dobrodelni prispevek davčno priznan odhodek z odbitkom v višini 14.800 DKK, če je podjetje oziroma družba, ki je prejemnica donacije, potrjena s strani davčne uprave.

se nadaljuje

Tabela 1: Primerjalna tabela ureditev DDV v državah EU na področju zavržene hrane
(nad.)

Država	DDV na donirano hrano	Posebne olajšave pri doniranju hrane	Odbitek davka / davčno priznan odhodek
Francija	Ne	Da	Ne
		Davčna olajšava: 60 % vrednosti donacije	
Nemčija	Da	Ne	Da
			V splošnem so v Nemčiji donacije davčno priznan odhodek, ki znižajo obdavčljivi dohodek do omejitve 20 % prihodka donatorja. Donacije v obliki gotovine ali v obliki dobrin (npr. donacije hrane s strani trgovin) bi lahko bile davčno priznani odhodki.
Grčija	Ne	Ne	Da
	Na podlagi tamkajšnjega zakona se donacije hrane, zdravil, oblačil in drugih dobrin ne-profitnim pravnim osebam s sedežem v Grčiji, ki delujejo s humanitarnim namenom pomoči potrebnim, ne štejejo za samooskrbo v smislu DDV-ja –plačila DDV-ja torej ni pod pogojem, da takšne donacije ne ogrožajo javnega zdravja.		V skladu s tamkajšnjim zakonom je vsaka donacija odbitna, dokler nima donator od nje korist. Hkrati je potrebno upoštevati, ali ima donacija posreden ali neposreden vpliv na donatorja (potencialna ekonomska korist).

se nadaljuje

Tabela 1: Primerjalna tabela ureditev DDV v državah EU na področju zavržene hrane
(nad.)

Država	DDV na donirano hrano	Posebne olajšave pri doniranju hrane	Odbitek davka / davčno priznan odhodek
Madžarska	Ne	Ne	Da
	V skladu z 11. členom madžarskega zakona o davkih se za dobrodelne donacije organizacijam v primeru javne uporabe le-teh davek ne obračunava pod določenimi zakonskimi pogoji (administrativne zahteve).		V skladu s 7. člen madžarskega Zakona o davku na dohodke pravnih oseb se lahko 20 % vrednosti donirane hrane za to določenim organizacijam odšteje od davčne osnove pri izračunu davka od dohodkov pravnih oseb. V primeru, da se hrano donira madžarskemu skladu za nesreče ali madžarskemu kulturnemu skladu, pa znaša ta odstotek 50 %. Dodatnih 20 % se lahko odšteje v primeru dolgoročne pogodbe o doniranju hrane (od 3 let naprej).
Italija	Ne	Ne	Da
	Brezplačna oskrba z donirano hrano, ki jo donator proizvede ali distribuira javnim zavodom, priznanim združenjem ali fundacijam, ki delujejo z namenom dobrodelnosti, izobraževanja itd., je oproščena plačila DDV-ja.		Donacije v naravi s strani donatorja se praviloma lahko odštejejo pri izračunu DDPO, in sicer za znesek, ki ne presega 2 % obdavčljivega dohodka donatorja. Poleg tega so lahko donacije v naravi za določene organizacije, ki izvajajo različne dobrodelne ali družabne aktivnosti, v celoti odbitne in sicer do 10 % obdavčljivega dohodka, znotraj 70.000 EUR na leto.

se nadaljuje

Tabela 1: Primerjalna tabela ureditev DDV v državah EU na področju zavržene hrane
(nad.)

Država	DDV na donirano hrano	Posebne olajšave pri doniranju hrane	Odbitek davka / davčno priznan odhodek
Poljska	Ne	Ne	Da
	Od oktobra leta 2013 so poljski donatorji hrane oproščeni plačila DDV-ja.		Če so izpolnjene posebne zahteve, se lahko donacije hrane obravnavajo kot davčno priznani stroški oziroma so lahko odšteti od davčne osnove (do 10 % obdavčljivega dohodka).
Portugalska	Ne	Ne	Da
	V skladu s portugalsko zakonodajo se davek na donacije hrane in drugih dobrin ne obračuna pri donacijah določenim organizacijam (državnim in neprofitnim) v primeru, da so te dobrine razdeljene pomoči potrebnim. V splošnem donatorji postavijo vrednost živil, ki so blizu datuma »Uporabno najmanj do«, blizu nič.		Portugalska ima okrepljeno davčno olajšavo, kar pomeni, da lahko donatorji odštejejo do 140 % vrednosti hrane ob doniranju, če se hrana uporabi za socialne namene (kot je dobava bankam hrane), pri čemer je olajšava omejena na 8/1000 prometa donatorja.
Velika Britanija	Ničelna stopnja	Ne	Ne
	Davek na hrano je v VB generalno ocenjen na ničelno stopnjo.		

se nadaljuje

Tabela 1: Primerjalna tabela ureditev DDV v državah EU na področju zavržene hrane
(nad.)

Država	DDV na donirano hrano	Posebne olajšave pri doniranju hrane	Odbitek davka / davčno priznan odhodek
Španija	Da	Da	Ne
	Razen če DDV ob pridobitvi ni bil odbitni. Ena od zahtev bank hrane v Španiji je, da se pri doniranju hrane uporabi znižana ali ničelna stopnja DDV-ja za donirano hrano.	Davčni dobropis: Da Trenutno se lahko v Španiji 35 % neto knjigovodske vrednosti donirane hrane uveljavlja kot davčna olajšava za pravne osebe, kar pomeni, da lahko donatorji hrane delež vrednosti donirane hrane odštejejo od svojega davka od prihodkov pravnih oseb.	
Švedska	Da	Ne	Ne

Prirejeno po O'Connor, Gheoldus & Olivier (2014).

Ugotovitve primerjalne študije Evropskega ekonomsko-socialnega odbora o zakonodaji in praksah pri doniranju hrane kažejo, da večina obravnavanih držav članic ob doniranju hrane bankam hrane ne nalaga plačila DDV-ja, če so izpolnjeni nekateri pogoji. Na podlagi študije so Belgija, Hrvaška, Danska, Italija, Nemčija, Grčija, Nizozemska, Poljska in Portugalska v svojo nacionalno davčno zakonodajo uvedle posebne določbe za obravnavanje vprašanja DDV-ja v zvezi z doniranjem hrane. V Združenem kraljestvu je večina živil obdavčena po ničelni stopnji, vendar obstajajo izjeme, za katere se uporablja običajna stopnja (tj. 20-odstotni DDV), kot so slaščice, čokoladni piškoti, čips itd. V praksi je večina živil, doniranih dobredelnim organizacijam v Združenem kraljestvu, obdavčena po ničelni stopnji, kar pomeni, da jih lahko podjetje donira, ne da bi mu bilo treba obračunati davek (O'Connor, Gheoldus & Olivier, 2014).

2.4 Predlogi EU za zmanjšanje zavržene hrane

Primerjalna študija o zakonodaji in praksah pri doniranju hrane ugotavlja, da je večina zainteresiranih (donatorjev) v anketi opozorila, da je ena glavnih ovir pri doniranju hrane odgovornost donatorja za plačilo DDV-ja na darovano hrano, kar bi sicer moralo biti breme potrošnika. To pa vodi v razmere, ko je cenejše in bistveno lažje hrano za darovanje zavreči (O'Connor, Gheoldus & Olivier, 2014).

Nadalje študija kaže, da je v večini držav članic že urejen sistem oprostitve plačila DDV-ja za donatorje hrane v primeru, da so izpolnjeni določeni pogoji. Dogaja pa se, da plačilo DDV-ja za doniranje hrane v določenih državah še ni oproščeno, ker si države članice različno interpretirajo Direktivo EU o DDV-ju, pri čemer si razlagajo, da je vrednost podarjene hrane, ki se bliža datumu izteka roka uporabnosti, majhna ali enaka nič, kot je priporočila Komisija Evropske unije. Ali se to šteje v oprostitvev DDV-ja ali ne, je vprašanje prevajanja in ustrezne interpretacije pravnih besedil.

Prav tako lahko različne razlage Direktive EU o DDV-ju ovirajo prenos presežkov hrane med industrijo in bankami hrane (živilskimi bankami). Glavna težava je negotovost, ali hrana, ki se bliža datumu »Uporabno do« in »Uporabno najmanj do«, ohrani originalno tržno vrednost oziroma ali se šteje, da ima majhno vrednost oziroma je njena vrednost blizu nič, saj bo na podlagi te vrednosti določen DDV.

Ocenitev zelo nizke vrednosti donirane hrane lahko predstavlja težavo za donatorje hrane v povezavi s koriščenjem davčnih dobropisov, izračunanih na osnovi neto knjigovodske vrednosti podarjene hrane. Le-ti ne bodo mogli več koristiti davčnega dobropisa v primeru, da je vrednost podarjene hrane ocenjena na nič ali zelo blizu nič (O'Connor, Gheoldus & Olivier, 2014).

Potrebne so nadaljnje raziskave, da se zagotovi, da tak pristop ne spodbuja podjetij, da bi zadrževala zaloge skoraj do datuma izteka roka uporabnosti in se s tem izognila odgovornosti plačila DDV-ja. Prej kot je hrana donirana, večja je namreč možnost, da bo dosegla končen cilj, in sicer zaužitje s strani ljudi (O'Connor, Gheoldus & Olivier, 2014).

V EU se uspešno uporablja več fiskalnih instrumentov, ki podpirajo donacije hrane, vključno z opustitvijo obveznosti za DDV in uporabo davčnih olajšav za donirano hrano. Zdi se, da je v večini držav članic obveznost za plačilo DDV-ja na donirano hrano opuščena, čeprav je izraz »oprostitvev« malo sporen, združljivost politik držav z Direktivo EU o DDV-ju pa ni povsem jasna. Čeprav je ena od možnosti, da se vrednost donirane hrane šteje za zelo nizko ali nič, lahko to negativno vpliva na države članice, ki podjetjem ponujajo (odstotkovno) davčno olajšavo na donirano hrano, saj to izniči samo vrednost davčne olajšave (O'Connor, Gheoldus & Olivier, 2014).

Predlagano je, da se DDV na darovano hrano raje »opusti«, kot da se podarjeno hrano vrednoti z minimalno ali ničelno vrednostjo. To je učinkovitejša spodbuda, saj je združljiva

z drugimi potencialno pomembnejšimi davčnimi spodbudami, kot so davčne olajšave. Treba je poudariti, da se zdijo davčne olajšave v državah, kjer je to izvedljivo glede na gospodarske razmere, najučinkovitejša davčna spodbuda pri darovanju hrane (O'Connor, Gheoldus & Olivier, 2014).

3 ZAKONODAJA IN PRAKSA NA PODROČJU DONIRANJA HRANE V SLOVENIJI

Ministrstvo za finance Republike Slovenije skrbi za proračun države in usmerja njegovo porabo ter med drugim ureja davčni sistem v Sloveniji. Da bi lahko učinkovito uredilo davčni sistem na področju doniranja hrane, morajo pred tem druga pristojna ministrstva, ki urejajo področje kmetijstva, hrane, zdravstva, sociale ter okolja, sprejeti učinkovite pristope in pogoje za zmanjšanje zavržene hrane. Poleg tega je zelo pomembno, da se pri sprejemanju zakonodaje, ki ureja doniranje hrane, vključi tudi druge lokalne institucije, predelovalno in živilsko industrijo, trgovino, komunalna gospodarstva, raziskovalne institucije in humanitarno dejavnost.

Vlada Republike Slovenije v dokumentu z naslovom Program ravnanja z odpadki in program preprečevanja odpadkov Republike Slovenije prikazuje paket ukrepov za preprečevanje nastajanja zavržene hrane, povečanje učinkovitosti virov in zavestno potrošnjo. Med drugim naj bi paket ukrepov deloval kot spodbuda v smeri trajnostnega in okolju prijaznega gospodarstva. Poleg tega se s posameznimi ukrepi zasleduje cilj v smeri ohranjanja virov in podpori k zmanjšanju vplivov na okolje (Vlada Republike Slovenije, 2016a).

Za doseganje ciljev je v Program preprečevanja odpadkov v povezavi z zavrženo hrano Vlada Republike Slovenije vključila naslednje ukrepe (Vlada Republike Slovenije, 2016a):

- *»vzpostaviti primerljivo metodologijo spremljanja podatkov o odpadni hrani;*
- *analizirati posamezne številke odpadkov, ki bi lahko zajemale odpadno hrano;*
- *oceniti delež odpadne hrane med mešanimi komunalnimi odpadki in biološkimi odpadki, izvesti oceno užitnega in neužitnega dela odpadne hrane, pridobiti oziroma oceniti podatek o hišnem kompostiranju;*
- *spodbujanje zmanjšanje odpadne hrane v gospodinjstvih z objavami v različnih medijih;*
- *spodbuda za spremembo šolskega kurikulumuma s ciljem večjega poudarka na izobraževanju o preprečevanja nastajanja odpadne hrane in brošura kot način stalnega gradiva pri pouku v času obravnavane teme;*
- *podpora organizacijam pri oglaševanju, kampanjam, konferencam in ostalim projektom, ki bodo imela za cilj ozaveščanje preprečevanja nastajanja odpadne hrane ter tudi cilj prikaza in uveljavljanja dobrih praks s tega področja.«*

Za nosilce navedenih ukrepov, od katerih pričakuje angažiranost in učinkovito sprejemanje ustreznih ukrepov ter zakonodaje, je vlada določila Ministrstvo za okolje in prostor,

Ministrstvo za kmetijstvo, gozdarstvo in prehrano ter Statistični urad Republike Slovenije, od katerega pričakuje predvsem ustrezno vzpostavitev enotne metodologije za evidentiranje količin zavržene hrane.

Da bi lahko uspešno izvajali ukrepe za preprečevanje nastajanja zavržene hrane, mora država pred tem omogočiti t. i. prehod v krožno gospodarstvo, ki v zadnjih letih predstavlja enega od temeljnih razvojnih izzivov naše družbe, ki bo imel v prihodnosti zaradi okoljskih in podnebnih vplivov ter tudi zaradi gospodarskega potenciala, ki iz njega izhaja, vedno pomembnejšo vlogo (Vlada Republike Slovenije, 2016a).

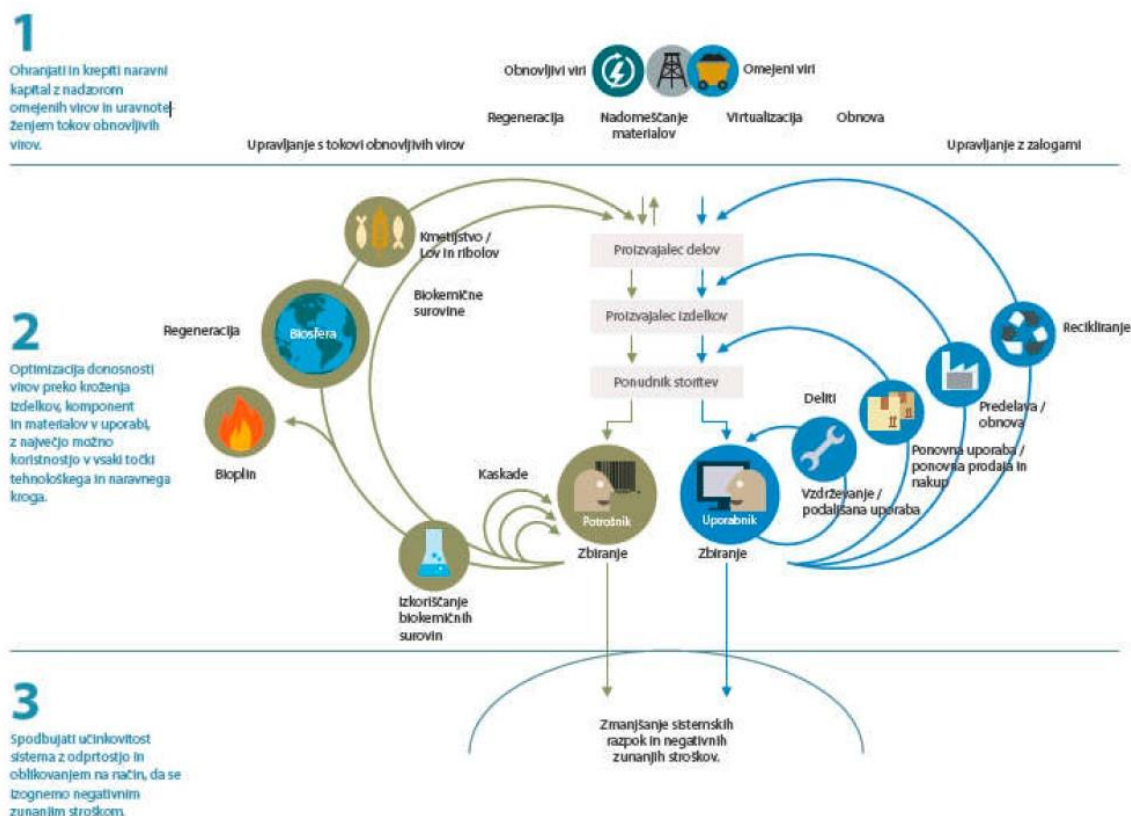
S krožnim gospodarstvom se povezuje več konceptov, in sicer zelena rast, zeleno gospodarstvo, industrijska simbioza, učinkovita raba virov in trajnostni razvoj. Vsemu temu pa so na splošno skupni trije cilji (Vlada Republike Slovenije, 2016a):

- *»izboljšati učinkovitost rabe virov,*
- *zagotavljati odpornost ekosistemov in*
- *krepiiti socialno enakost.«*

Cilj krožnega gospodarstva je, da se v družbi nič ne zavrže, to pa hkrati pomeni povečanje učinkovitosti rabe virov. Za doseg tega cilja je potrebno razviti nove poslovne modele, vključno s povezavo gospodarskih subjektov, izobraževalnih in raziskovalnih sistemov, nevladnih organizacij, države in posameznikov v verige vrednosti po načelu ekonomije zaključenih snovnih tokov (Vlada Republike Slovenije, 2016a).

Krožno gospodarstvo v družbi spodbuja vse deležnike k ponovni uporabi, popravilom, obnovam in recikliranju obstoječih surovin in proizvodov. Na sliki 7 je prikazan koncept krožnega gospodarstva, ki povezuje več konceptov, kot so zelena rast, zeleno gospodarstvo, industrijska simbioza, učinkovita raba virov in trajnostni razvoj (Vlada Republike Slovenije, 2016a).

Slika 7: Koncept krožnega gospodarstva

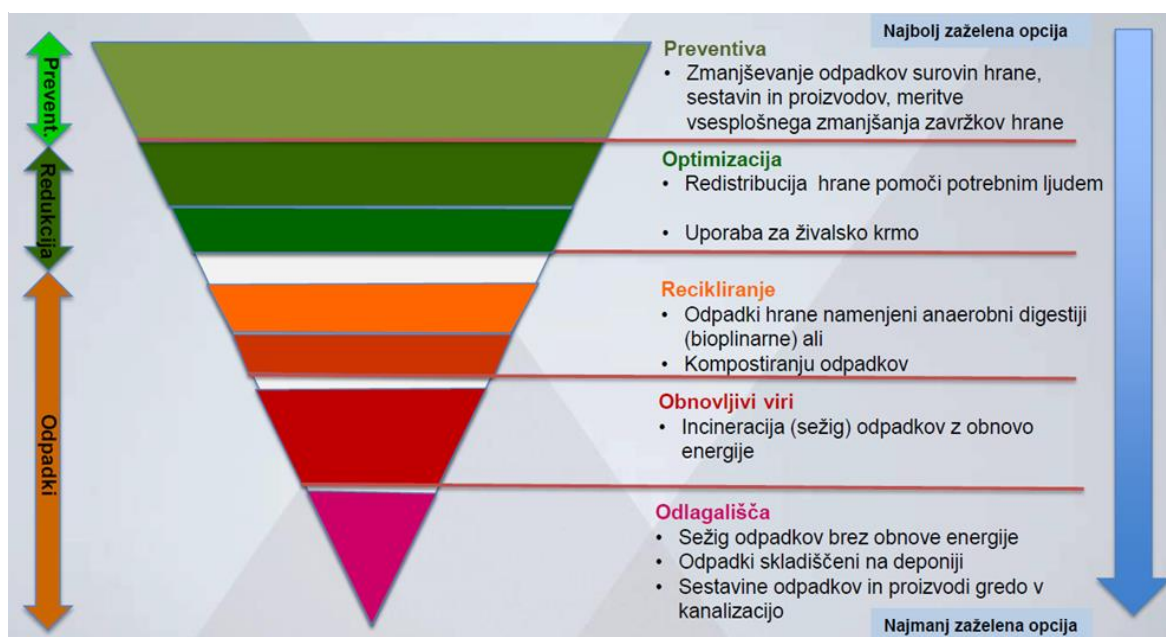


Vir: Vlada Republike Slovenije (2016a).

Z opisanim konceptom krožnega gospodarstva je zelo tesno povezano tudi preprečevanje zavrženja hrane in njena »ponovna« uporaba. Na podlagi splošnega koncepta krožnega gospodarstva so Herszenhorn in drugi (2014) v svoji študiji z naslovom Preprečevanje in zmanjšanje odpadne hrane in pijače v podjetjih in gospodinjstvih (ang. Prevention and Reduction of Food and Drink Waste in Businesses and Households) izdelali koncept krožnega gospodarstva za preprečevanje zavržkov hrane in upravljanje z viri, ki je predstavljeno na sliki 8.

Gre za koncept preprečevanja zavržkov hrane in upravljanja z viri, pri čemer je podrobneje opredeljeno, kako lahko država in družba na sploh s preventivo in pravočasno optimizacijo maksimalno zmanjšata količine zavržene hrane (Herszenhorn in drugi, 2014).

Slika 8: Preprečevanje zavržkov hrane in upravljanje z viri – krožno gospodarstvo



Prirejeno po Herszenhorn in drugi (2014, str. 24).

Z učinkovitim krožnim gospodarstvom se zmanjšuje obremenjevanje okolja in okoljske dajatve, presežki hrane pa se ob ustreznih pogojih ravnanja lahko darujejo za humanitarne namene in predelavo v krmo, s tem pa se ohranja tudi ekonomski interes donatorjev hrane (Vlada Republike Slovenije, 2016a).

Vsi navedeni ukrepi, na katere lahko vplivajo ministrstva in druge državne institucije, so pomemben korak in pogoj za sprejemanje učinkovite davčne zakonodaje na področju zmanjševanja zavržene hrane.

3.1 Splošni pregled zakonodaje, ki ureja doniranje hrane

V Sloveniji poleg zakonodaje s področja standardov varne in kakovostne hrane ter zakonodaje s področja ravnanja z odpadki na doniranje hrane vplivajo predvsem Zakon o kmetijstvu (ZKme-1), ki ureja področje doniranja hrane, Pravilnik o izvajanju Zakona o davku na dodano vrednost, ki med drugim ureja ugodnejšo davčno obravnavo za donirano hrano, in v povezavi s tem Zakon o davku na dodano vrednost (ZDDV-1) ter Zakon o davku od dohodkov pravnih oseb (ZDDPO-2) in Zakon o dohodnini (ZDoh-2), ki urejata področje olajšav pri donacijah.

Podrobna analiza davčne zakonodaje v Republiki Sloveniji, ki se nanaša na področje doniranja hrane, je opisana v točki 3.2. magistrskega dela.

Kot navedeno v uvodu magistrske naloge je Državni zbor Republike Slovenije maja leta 2017 sprejel Zakon o spremembah in dopolnitvah Zakona o kmetijstvu (ZKme-1D), Ur. l. RS, št. 27/17, s katerim je med drugim uredil področje doniranja hrane.

V prvi vrsti je v ZKme-1D opredeljen pojem doniranje hrane. Kot navedeno v prvem odstavku 89.a člena ZKme-1D je doniranje hrane brezplačno razdeljevanje hrane, ki izpolnjuje vse predpisane zahteve glede varnosti hrane v skladu z Uredbo 178/2002/ES.

Nadalje je v novem poglavju o doniranju hrane vzpostavljena pravna podlaga, v kateri so opredeljeni donatorji, posredniki in upravičenci za prejem donirane hrane, ki so podrobneje navedeni v točki 1.4. magistrskega dela. Poleg tega se je posrednikom pri razdeljevanju hrane z 89.b členom ZKme-1D, ki govori o tehnični opremi za doniranje hrane, omogočilo sofinanciranje nakupa tehnične opreme, ki se nanaša predvsem na prevozne torbe, industrijske hladilnike, opremo razdelilnic s hrano itd. (Republika Slovenija, Ministrstvo za kmetijstvo, gozdarstvo in prehrano, 2017).

S tem zakonom se je sistemsko uredila humanitarna dejavnost, povezana s hrano, in sicer na strani trgovcev, ki darujejo hrano, in na strani humanitarnih organizacij in z njimi povezanih lokalnih skupnosti. Lokalne skupnosti imajo pri tem zelo pomembno vlogo, ker lahko nudijo potrebne prostore in opremo za razdeljevanje hrane, sofinancirajo zaposlene prostovoljce v humanitarnih organizacijah prek razpisov za javna dela ter ozaveščajo lokalno skupnost glede področja zavržene hrane (Republika Slovenija, Ministrstvo za kmetijstvo, gozdarstvo in prehrano, 2017).

Pri razdeljevanju hrane v Sloveniji deluje kar nekaj humanitarnih organizacij, kot so Karitas, Rdeči križ Slovenije, Zveza Lions klubov, Slovenska filantropija, Zavod Pod strehco in podobne organizacije, ki na lokalni ravni tudi s pomočjo lokalnih skupnosti razdeljujejo hrano pomoči potrebnim. Pri svojem delu se srečujejo s kadrovske, tehnične in finančne težave. Pri tem jim je lahko v veliko pomoč Ministrstvo za delo, družino, socialne zadeve in enake možnosti, ki spodbuja razpise za javna dela na področju humanitarnih dejavnosti in sofinancira zaposlovanje prostovoljcev, ki so vključeni v tovrstna javna dela (Republika Slovenija, Ministrstvo za kmetijstvo, gozdarstvo in prehrano, 2017).

3.2 Davčna zakonodaja v Sloveniji, ki ureja doniranje hrane

Na splošno bi lahko rekli, da sta v zvezi z donacijami oziroma v konkretnem primeru v zvezi z donacijo podarjene hrane v Sloveniji relevantni dve vrsti davkov, in sicer davek na dodano vrednost ter davek od dohodkov pravnih oseb oziroma dohodnina.

Zgoraj navedene davke v Sloveniji urejajo naslednji zakoni:

- Davek na dodano vrednost ureja Zakon o davku na dodano vrednost (ZDDV-1), Ur. l. RS, št. 77/18 in podrejeni Pravilnik o spremembah in dopolnitvah Pravilnika o izvajanju Zakona o davku na dodano vrednost (PZDDV), Ur. l. RS, št. 84/18;
- Davek od dohodkov pravnih oseb ureja Zakon o davku od dohodkov pravnih oseb (ZDDPO-2), Ur. l. RS, št. 79/18 in podrejeni Pravilnik o izvajanju Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb (PZDDPO), Ur. l. RS, št. 92/15;
- Dohodnino ureja Zakon o dohodnini (ZDoh-2), Ur. l. RS, št. 28/19.

Slovenija je glede davka na dodano vrednost že sprejela davčno spodbudo, ki donatorjem hrane omogoča oprostitvev plačila DDV-ja in je opisana v naslednji točki magistrske naloge.

3.2.1 Davek na dodano vrednost

Skladno s 36. členom ZDDV-1 velja, da pri dobavah blaga ali storitev davčna osnova vključuje vse, kar predstavlja plačilo dobavitelju oziroma izvajalcu. V davčno osnovo se vštevajo tudi subvencije, ki so neposredno povezane s ceno takih dobav (Kunstek, 2017).

Pri dobavah blaga iz 7. in 8. člena ZDDV-1, kamor sodi tudi donirana hrana, davčno osnovo predstavlja nabavna cena blaga ali podobnega blaga oziroma lastna cena blaga, določena v trenutku uporabe, razpolaganja ali zadržanja blaga (Kunstek, 2017).

Zakonodajalec je v letu 2017 sprejel novi PZDDV, s katerim je omogočil doniranje hrane brez obveznosti obračuna DDV-ja. Za to pa morajo biti izpolnjeni določeni pogoji (Kunstek, 2017).

V drugem odstavku 38. člena PZDDV je določeno da:

- *»je lastna cena oziroma nabavna cena blaga iz drugega odstavka 36. člena ZDDV-1 za donirano hrano, ki izpolnjuje pogoje za doniranje hrane po predpisih, ki urejajo kmetijstvo, enaka 0, če skupna vrednost donirane hrane davčnega zavezanca, ki donira hrano v tekočem letu, ne presega 2 % prihodkov, ugotovljenih po računovodskih predpisih za zadnje poslovno leto, zaključeno pred tekočim letom. Za obdobje, v katerem podatki o prihodkih za zadnje poslovno leto še niso na voljo, se začasno upoštevajo podatki o prihodkih, ugotovljeni po računovodskih predpisih za predzadnje poslovno leto. Ko so podatki o prihodkih za zadnje poslovno leto na voljo, se za izračun skupne vrednosti donirane hrane za celotno tekoče leto upoštevajo prihodki, ugotovljeni po računovodskih predpisih za zadnje poslovno leto. Pri davčnem zavezancu, ki šele začne poslovati, ali davčnem zavezancu, ki v zadnjem poslovnem letu ni imel prihodkov, skupna vrednost donirane hrane tega davčnega zavezanca v tekočem letu ne sme presegati 2 % prihodkov, ki jih izračuna v odvisnosti od obsega pričakovanih poslov v tekočem poslovnem letu.«*

Nadalje tretji odstavek 38. člena PZDDV določa, da:

- *»davčni zavezanec ugotovljene prihodke upošteva za določitev nabavne cene blaga ali podobnega blaga oziroma lastne cene blaga v tekočem koledarskem letu ne glede na to, kako je določeno poslovno leto.«*

Zavezanec lahko torej donira hrano brez obveznosti obračuna DDV-ja, v kolikor izpolnjuje tako imenovani prihodkovni pogoj, in sicer (Kunstek, 2017):

- *»skupna vrednost donirane hrane davčnega zavezanca v tekočem letu ne presega 2 % prihodkov, ugotovljenih po računovodskih predpisih za zadnje poslovno leto, zaključeno pred tekočim letom.«*

Namen novega PZDDV je torej ugodnejša davčna obravnava za donirano hrano. Vzpostavlja možnost prilagoditve davčne osnove (lastne oziroma nabavne cene) za donirano hrano, in sicer tako, da je njena vrednost za namene DDV-ja ob izpolnjevanju predpisane omejitve enaka nič. Gre za bistveno administrativno in finančno razbremenitev zavezancev, ki ohranijo pravico do odbitka DDV-ja od nabav hrane, za donirano hrano pa ne obračunajo DDV-ja. Hkrati je bila določena tudi omejitev vrednosti donirane hrane, za katero velja ugodnejša obravnava DDV-ja, in sicer do višine 2 % prihodkov za preteklo poslovno leto oziroma pri novoustanovljenih podjetjih do 2 % pričakovanih prihodkov v tekočem poslovnem letu (Ministrstvo za finance Republike Slovenije, 2017).

Trenutna obravnava DDV-ja torej ne predstavlja popolne odprave obveznosti plačila DDV-ja. Gre za možnost prilagoditve davčne osnove (lastne oziroma nabavne cene) za donirano hrano, kar pomeni, da npr. trgovec, ki je identificiran za namene DDV-ja in ob nakupu hrane (blaga) uveljavlja odbitek DDV-ja, ob podaritvi te hrane ohrani pravico do odbitka DDV-ja, čeprav ga pri donaciji ne obračuna.

To pomeni, da lahko trgovec, ki v poslovnem letu ustvari 1.000.000 EUR prihodkov, donira hrano, katere vrednost bo za namene DDV-ja 0, do višine 20.000 EUR. Če ta prag preseže, se na znesek, ki je višji od 20.000 EUR, DDV normalno obračuna po znižani, 9,5-odstotni stopnji (za hrano).

Donatorji hrane morajo tako skozi poslovno leto slediti višini zneska darovane hrane glede na prihodke. Ko navedeni prag presežejo, morajo razmisliti, ali se jim izplača, da na nastalo razliko obračunajo in plačajo DDV.

3.2.2 Davek od dohodkov pravnih oseb in dohodnina

Področje olajšav za donacije, ki jih opravijo zavezanci, pravne osebe domačega in tujega prava ter družbe oziroma združenje oseb, vključno z družbo civilnega prava, po tujem pravu, ki so brez pravne osebnosti in niso zavezanci po zakonu, ki ureja dohodnino, opredeljuje 59. člen ZDDPO-2.

V 59. členu ZDDPO-2 je določeno, da:

- *»(1) Zavezanec lahko uveljavlja zmanjšanje davčne osnove za znesek izplačil v denarju in v naravi za humanitarne, invalidske, socialno varstvene, dobrodельne, znanstvene, vzgojno-izobraževalne, zdravstvene, športne, kulturne, ekološke, religiozne in splošno koristne namene, in sicer le za takšna izplačila rezidentom Slovenije in rezidentom države članice EU, ki ni Slovenija, razen poslovnim enotam rezidentov države članice EU, ki se nahaja izven države članice EU, ki (če) so po posebnih predpisih ustanovljeni za opravljanje navedenih dejavnosti, kot nepridobitnih dejavnosti, do zneska, ki ustreza 0,3 % obdavčenega prihodka davčnega obdobja zavezanca, vendar največ do višine davčne osnove davčnega obdobja;*
- *(2) Zavezanec lahko uveljavlja, poleg zmanjšanja davčne osnove po prvem odstavku tega člena, dodatno zmanjšanje davčne osnove do zneska, ki ustreza 0,2 % obdavčenega prihodka davčnega obdobja zavezanca, za znesek izplačil v denarju in v naravi za kulturne namene in za takšna izplačila prostovoljnemu društvu, ustanovljenemu za varstvo pred naravnimi in drugimi nesrečami, ki delujejo v javnem interesu za te namene, in sicer le za takšna izplačila rezidentom Slovenije in rezidentom države članice EU, ki ni Slovenija, razen poslovnim enotam rezidentov države članice EU, ki se nahaja izven države članice EU, ki (če) so po posebnih predpisih ustanovljeni za opravljanje navedenih dejavnosti, kot nepridobitnih dejavnosti, vendar največ do višine davčne osnove davčnega obdobja;*
- *(4) Za znesek, ki ustreza 0,3 % obdavčenega prihodka davčnega obdobja zavezanca iz prvega odstavka tega člena, in za znesek, ki ustreza 0,2 % obdavčenega prihodka davčnega obdobja zavezanca iz drugega odstavka tega člena, se šteje znesek vseh izplačil v celotnem davčnem obdobju;*
- *(5) Zavezanec lahko za znesek, ki presega znesek zmanjšanja davčne osnove po tem členu za namene in izplačila po drugem odstavku tega člena, zmanjšuje davčno osnovo v naslednjih treh davčnih obdobjih skupaj z zmanjšanjem davčne osnove za te namene za tekoče davčno obdobje, vendar skupaj ne več, kot je določeno v prvem in drugem odstavku tega člena, in največ v višini davčne osnove;*
- *(6) Zavezanec lahko uveljavlja olajšavo za donacije v skladu s prvim in drugim odstavkom tega člena tudi, če gre za izplačila v države članice Evropskega gospodarskega prostora, ki hkrati niso države članice EU;*
- *(7) Ne glede na prvi, drugi in šesti odstavek tega člena davčnih olajšav ni mogoče uveljavljati za izplačila v države, s katerimi ni zagotovljena izmenjava informacij, ki bi omogočala spremljanje teh izplačil. Sklep o določitvi seznama držav objavi minister, pristojen za finance, v Uradnem listu Republike Slovenije.«*

Olajšave za donacije se lahko na podlagi 59. člena ZDDPO-2 uveljavljajo, v kolikor gre za izplačila organizacijam, ki so po posebnih predpisih ustanovljene za opravljanje nepridobitnih dejavnosti. Kaj se šteje za pridobitno ali nepridobitno dejavnost v povezavi z ZDDPO-2, podrobneje opredeljuje Pravilnik o opredelitvi pridobitne in nepridobitne dejavnosti, Ur. l. RS, št. 68/09. Ta pravilnik jasno opredeljuje tudi pojem donacije v povezavi z ZDDPO-2, in sicer v prvem odstavku 3. člena, ki pravi, da se za dohodke iz opravljanja

nepridobitne dejavnosti zavezancev, ki se izvzemajo iz davčne osnove po 27. členu ZDDPO-2, štejejo:

- *»donacije, pri čemer je donacija brezpogojno plačilo oziroma prispevek v denarju ali naravi oziroma so donacije zneski ali stvari, ki jih dobiva zavezanec iz 9. člena ZDDPO-2 od fizičnih in pravnih oseb brez obveznosti vračila in se ne nanašajo na plačila za proizvode ali storitve, katerih kupci so te osebe.«*

Donacija je z vidika DDPO-ja torej opredeljena kot dohodek nepridobitne narave, če gre za (Kunšek, 2010):

- *»brezpogojno plačilo oziroma prispevek v denarju ali naravi;*
- *zneske ali stvari, ki jih dobiva zavezanec iz 9. člena ZDDPO-2 od fizičnih in pravnih oseb brez obveznosti vračila in se ne nanašajo na plačila za proizvode ali storitve, katerih kupci so te osebe;*
- *izkupiček oziroma denarna protivrednost sredstev, zbranih v akciji zbiranja odpadkov in materiala, primerne za recikliranje in brez vrednosti oziroma je ta vrednost zanemarljiva, ki jo organizira zavezanec iz 9. člena ZDDPO-2 z namenom zbiranja finančnih sredstev za namene opravljanja dejavnosti, za katero je zavezanec ustanovljen, in ne gre za izogibanje davkom.«*

Na zgoraj navedene pogoje je v letu 2010 opozorila tudi takratna Davčna uprava Republike Slovenije v Pojasnilu DURS, št. 4200-197/2009-2 z dne 22. 3. 2010, v katerem je zaradi nerazumevanja zakonodaje dodatno opredelila pojem donacije v naravi.

Področje olajšav za donacije pri dohodnini ureja 66. člen ZDoh-2, vsebina katerega je enaka vsebini 59. člena ZDDPO-2.

V veliki meri so darovalci hrane oziroma kmetijskih pridelkov tudi kmetje. Vežano na to lahko olajšavo za donacije na podlagi 66. člena ZDoh-2 uveljavljajo tisti kmetje, ki davčno osnovo za akontacijo dohodnine od dohodka iz dejavnosti ugotavljajo na podlagi dejanskih prihodkov in dejanskih odhodkov. Pri tem pa kmetje, ki so obdavčeni samo po katastrskem dohodku, nimajo možnosti uveljavljanja znižanja davčne osnove zaradi donacij. Prav tako ne morejo uveljavljati olajšave za donacije kmetje, ki ugotavljajo svojo davčno osnovo za dohodnino iz dejavnosti na podlagi dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov, ker velja predpostavka, da so vsi odhodki in pripadajoče olajšave že upoštevani v okviru 70 % normiranih odhodkov (Raspor, 2014).

V skladu z 59. členom ZDDPO-2 in 66. členom ZDoh-2 lahko torej zavezanci uveljavljajo znižanje davčne osnove za znesek izplačil v denarju in v naravi za v zakonu določene namene, rezidentom Slovenije in EU, ki so po posebnih predpisih ustanovljeni za opravljanje navedenih dejavnosti, kot nepridobitnih dejavnosti, do zneska, ki ustreza 0,3 odstotka obdavčenega prihodka zavezanca v davčnem letu, vendar največ do višine davčne osnove davčnega obdobja. Na podlagi teh določb lahko zavezanci, ki neodvisno samostojno

opravljajo dejavnost in ki ugotavljajo davčno osnovo iz dejavnosti na podlagi prihodkov in dejanskih odhodkov, in pravne osebe, zavezanci na podlagi ZDDPO-2, uveljavljajo zmanjšanje davčne osnove za donacije v denarju ali v naravi (vključujoč tudi živila) zgoraj navedenim organizacijam do višine 0,3 odstotka obdavčenega prihodka zavezanca do višine davčne osnove davčnega obdobja (Vlada Republike Slovenije, 2016a).

3.3 Dobre prakse trgovinske dejavnosti v Sloveniji

V Sloveniji se na ravni trgovinske dejavnosti za zmanjševanje količin zavržene hrane aktivno zavzema Trgovinska zbornica Slovenije. V okviru svoje dejavnosti med drugim pripravlja tudi predloge ukrepov na področju davčnih spodbud v primeru doniranja hrane za humanitarne namene (Trgovinska zbornica Slovenije, 2017).

Svoje člane spodbuja, da se k doniranju hrane za humanitarne namene priključijo prostovoljno, vsak po svojih močeh. Posledično se je mreža trgovskih družb, ki donirajo hrano, razširila in je vanjo zdaj vključenih že približno 80 trgovin s hrano v 29 krajih, skupna količina zbrane hrane za humanitarne namene pa znaša po podatkih Zveze Lions kluba Slovenije 300 ton (Križnik, 2018).

Zakonodajne spremembe na področju doniranja hrane so trgovska podjetja zelo pozitivno sprejela. V nadaljevanju je izpostavljenih nekaj primerov uveljavljenih dobrih praks (Križnik, 2018):

- V SPAR Slovenija trgovsko podjetje d.o.o. si prizadevajo, da hrano, ki je ne prodajo, še pred potekom roka uporabe donirajo v humanitarne namene, pri čemer ugotavljajo, da imajo zaradi ugodnejše davčne obravnave tudi nižje stroške donirane hrane;
- družba Poslovni sistem Mercator, d.d. (v nadaljevanju Mercator) je donator hrane tako nacionalnim humanitarnim organizacijam kot manjšim društvom in organizacijam. Po mnenju odgovornih, naj bi Mercator morda premalo poudarjal, da je več kot polovica vseh njihovih donacij prav hrana, zato so zelo pozitivno sprejeli ugodnejšo davčno obravnavo donirane hrane. Davčna olajšava na področju doniranja hrane sicer ne predstavlja velikega deleža v primerjavi z vsemi davki, ki jih skupno plačuje družba, vendar je za humanitarne namene dragocena vsaka dodatna olajšava, ki pomeni spodbudo za donacije hrane;
- v družbi Lidl Slovenija d.o.o. si ravno tako aktivno prizadevajo za zmanjšanje zavržene hrane predvsem tako, da sistemsko na ravni podjetja skrbijo, da je tovrstne zavržene hrane čim manj in jo, če je mogoče, donirajo partnerjem, ki delujejo na področju humanitarnosti. Poleg tega velik poudarek dajejo temu, da svoje kupce izobražujejo o odgovornem ravnanju s hrano, konkretno z organizacijo dogodkov Ekošola in projektom »Hrana ni za tjavendan«, ki ga izvajajo v več kot 80 vrtcih, šolah in drugih izobraževalnih ustanovah.

Poleg zgoraj navedenih primerov si tudi pri drugih trgovskih družbah, kot so Tuš, Hofer, Eurospin, E.Leclerc, Jager, Fama ipd. aktivno prizadevajo za zmanjšanje količine zavržene hrane, in sicer tako da podarjajo živila dobrodelnim organizacijam. Te so predvsem Rdeči križ in Karitas ter Lions klubi, Zavodo Pod streh'co, Skupnost Cenacolo ipd. (In B2B media d.o.o., 2016).

4 DAVČNE SPODBUDE ZA ZMANJŠANJE ZAVRŽENE HRANE V SLOVENIJI

Z zmanjšanjem zavržene hrane in omejitvijo izgub hrane vzdolž celotne prehranske verige lahko hkrati znižamo raven lakote in stiske ljudi. S tem, ko zavrženo hrano porazdeljemo ljudem v stiskah, govorimo o dobrotelnosti. Svojo dobrotelnost v Sloveniji opravljajo številni prostovoljci in dobrotelne organizacije, ki že vrsto let skrbijo, da imajo številni ljudje, pomoči potrebni, vsak dan vsaj en dostojni obrok.

Darovanje hrane po svoji vsebini v bistvu pomeni donacijo v naravi, saj se ne nanaša na plačilo za dobavo blaga ali za opravljeno storitev. Dejstvo, da organizacija, ki prejme donacijo, nima nobene obveznosti do donatorja, pomeni, da ni utemeljenega razloga, ki bi preprečeval obravnavo donacije hrane drugače kot donacije drugih proizvodov (premičnih ali nepremičnih stvari) oziroma storitev. V slovenskem pravnem redu sam pojem donacije ni izrecno definiran, temveč ga je vsebinsko izoblikovala praksa.

Pri donaciji je pomembno, da donator sredstev ne da prejemniku zato, da bi imel od tega določene koristi ali bi neposredno koristile prejemniku. Namen donacije je širši, in sicer da bo prejemnik skušal narediti nekaj splošno dobrega ali pa dosegel nek splošno koristen cilj, ki ga bodo koristili drugi in ne donator ter prejemnik (SCCA, Zavod za sodobno umetnost - Ljubljana, 2012).

V primeru, da se podjetje in neka organizacija oziroma posameznik pogodbeno dogovorita za obojestransko koristno sodelovanje, govorimo o sponzorstvu. To pomeni, da podjetje (sponzor) nameni sredstva, v denarju ali naravi, posamezniku ali organizaciji (sponzorirancu), pri čemer se sponzoriranec zaveže, da bo promoviral sponzorja na dogovorjeni način (promocije, reklame ipd.) (SCCA, Zavod za sodobno umetnost - Ljubljana, 2012). Pri zmanjševanju količin zavržene hrane ne sme biti izkazan tak interes, zato sponzorstvo ni primeren način, s katerim bi podjetja reševala problem zavržene hrane.

Ministrstvo za finance Republike Slovenije je pri iskanju rešitev glede obdavčitve doniranja hrane sledilo zakonodaji EU s tega področja, v kateri so možnosti za opredelitev pravil DDV-ja in drugih davčnih olajšav natančno določene in omejene. Sledilo je izključno sprejetim smernicam v zvezi z razlago Direktive Sveta 2006/112/ES o skupnem sistemu DDV-ja v primeru transakcij doniranja hrane pomoči potrebnim končnim koristnikom, in sicer da davčni zavezanec, ki donira hrano, odbija DDV tako, da se lastna cena prilagodi glede na

okolščine in stanje, v katerih se hrana nahaja v trenutku, ko je donirana npr. tik pred iztekom roka trajanja (Urad Vlade Republike Slovenije za komuniciranje, 2017).

Po spremembi zakonodaje DDV v primeru doniranja hrane je Ministrstvo za finance Republike Slovenije poudarilo, da lahko pravna oseba uveljavlja tudi olajšavo za donacije s skladu z ZDDPO-2, kjer se lahko uveljavlja zmanjšanje davčne osnove za znesek izplačil v denarju in v naravi (za humanitarne, invalidske, socialno varstvene, dobrodelne, znanstvene, vzgojno-izobraževalne, zdravstvene, športne, kulturne, ekološke, religiozne in splošno koristne namene) do zneska, ki ustreza 0,3 % obdavčenega prihodka davčnega obdobja zavezanca, vendar največ do višine davčne osnove davčnega obdobja (Urad Vlade Republike Slovenije za komuniciranje, 2017).

Skozi pregled zakonodaje in prakse ter nekaterih priporočil na področju zmanjševanja količin zavržene hrane, ugotavljam, da je na področju obdavčitve pri doniranju zavržene hrane še veliko odprtih vprašanj.

V naslednjih točkah magistrskega dela izpostavljam nekaj ključnih davčnih spodbud, ki ne veljajo samo za slovensko zakonodajo, ampak postavljajo možnosti za razmislek tudi na ravni EU, ker ocenjujem, da mora imeti problematika zavržene hrane, ki ima tako razsežnost na ravni »bogate celine«, posebno davčno obravnavo, pri čemer mislim predvsem na to, da se jo v prvi vrsti izvzame iz obdavčljive dobave blaga. Na ta način bi tudi davčna zakonodaja pripomogla k učinkovitemu prehodu na t. i. krožno gospodarstvo, opisano v točki 3 magistrskega dela.

Glede na proučene možnosti lahko z davčnega vidika na zmanjšanje količine zavržene hrane v Sloveniji vplivajo spremembe in prilagoditve na področju DDV-ja, DDPO-ja in dohodnine. Pri tem pa je potrebno upoštevati, da morajo države članice EU, pri sprejemanju svoje zakonodaje upoštevati regulacije, ki jih urejajo predpisi EU.

4.1 Posebej obravnavana donacija pri DDV-ju

Kot navedeno v uvodu magistrskega dela je osnovni namen moje raziskave opozoriti na pomanjkljivo davčno zakonodajo, in sicer predvsem v točki, da mora biti hrana, ki jo deležniki v prehranski verigi dajejo dobrodelnim organizacijam, posebej obravnavana donacija.

Predmet DDV-ja so med drugim vse dobave blaga, ki jih davčni zavezanec opravi v okviru opravljanja svoje ekonomske dejavnosti za plačilo. Za dobavo blaga, opravljeno za plačilo, se šteje tudi brezplačna odtujitev poslovnih sredstev davčnega zavezanca, če je za to blago davčni zavezanec izkoristil pravico do celotnega ali delnega odbitka DDV-ja. V teh primerih predstavlja davčno osnovo nabavna cena blaga ali podobnega blaga oziroma lastna cena blaga, določena v trenutku uporabe, razpolaganja ali zadržanja blaga (Urad Vlade Republike Slovenije za komuniciranje, 2017).

V skladu s slovensko zakonodajo, ki ureja DDV, je torej donacija obravnavana kot neposlovna raba blaga, poslovnih sredstev zavezanca.

Neposlovna raba blaga je z vidika DDV-ja podrobneje opredeljena v 7. členu ZDDV, ki za uporabo blaga za neposlovne namene določa da:

- *»(1) Za dobavo blaga, opravljeno za plačilo, se šteje tudi uporaba blaga, ki je del poslovnih sredstev davčnega zavezanca, za zasebne namene ali za zasebne namene njegovih zaposlenih, brezplačna odtujitev tega blaga ali kakršnakoli uporaba blaga za druge namene kot za namene opravljanja njegove dejavnosti, če je za to blago ali sestavine tega blaga izkoristil pravico do celotnega ali delnega odbitka DDV;*
- *(2) Ne glede na prvi odstavek tega člena, se za dobavo blaga, opravljeno za plačilo, ne šteje:*
 - *brezplačno dajanje poslovnih vzorcev v razumnih količinah kupcem ali bodočim kupcem, če jih ti ne dajo v prodajo oziroma so v takšni obliki, da ni mogoče, da se prodajajo;*
 - *dajanje daril manjših vrednosti v okviru opravljanja dejavnosti davčnega zavezanca, če se dajejo le občasno in če se ne dajejo istim osebam. Za darila manjših vrednosti se štejejo darila, pri katerih vrednost posameznega darila ne preseže 20 eurov.«*

Moj predlog je, da se donacija zavržene hrane ne bi štela za obdavčljivo dobavo blaga pod pogojem, da je donirana izključno posrednikom pri razdeljevanju donirane hrane, ki nato hrano razdelijo upravičencem.

15. člen PZDDV, ki je izključno pojasnjevalne narave, že sedaj opredeljuje, da donacije niso predmet obdavčitve z DDV-jem, in sicer:

- *»Znesek, ki ga davčni zavezanec izplača osebam, ki so v skladu s predpisi ustanovljene za opravljanje humanitarne, kulturne, znanstvene, zdravstvene, socialnovarstvene, vzgojno-izobraževalne, športne, verske ali sindikalne dejavnosti in ne gre za plačilo za opravljeno dobavo blaga oziroma storitev, ni predmet DDV.«*

Na podlagi tega donacije torej niso predmet obdavčitve z DDV-jem, ker donacija ne pomeni opravljanja storitev ali dobave blaga za plačilo, ampak donator podari sredstva brez povračila v obliki dobave blaga ali opravljanja storitve. Potrebno pa je poudariti, da je v 15. členu PZDDV navedena izključno beseda »znesek«, kar pomeni, da je že zakonsko izključena možnost, da bi sem uvrstili hrano kot donacijo v naravi.

Velja torej opozoriti, da bi na ravni EU za področje DDV-ja morali razširiti pojem donacije hrane na način, kot je to urejeno pri neposrednih (direktnih) davkih, pri katerih je jasno določen pojem donacije in z njo povezana pravila.

Hkrati pa bi poudaril, da sama določitev, da donacija hrane ni predmet DDV-ja, ni dovolj. To se je pokazalo v številnih drugih državah, kjer se pojavlja problem pri tehnični izvedbi doniranja hrane, in sicer pri transportu (dostavi) in skladiščenju te hrane. Po vzoru Francije je potrebno posebej opredeliti tudi dostavo in skladiščenje donirane hrane, kjer Francija to področje obravnava kot donacijo (darilo).

4.2 Posebej obravnavana donacija pri ZDDPO

Donacije so na podlagi 30. člena ZDDPO-2 za donatorja davčno nepriznan odhodek, kar pomeni, da podarjena sredstva ne zmanjšujejo davčne osnove za obračun davka od dohodkov pravnih oseb. Poleg tega za organizacijo, ki opravlja nepridobitno dejavnost in prejme donacijo, le-ta ni obdavčena ob izpolnjevanju pogojev iz 9. člena ZDDPO-2 (Müller, 2018).

Ne glede na to, da donacije niso davčno priznan odhodek, lahko donator na podlagi 59. člena ZDDPO-2 izkoristi olajšavo za donacije, in sicer v višini 0,3 % obdavčljivega prihodka v posameznem davčnem letu oziroma največ v višini davčne osnove, če izpolnjuje pogoje iz prvega odstavka 59. člena ZDDPO-2 (Müller, 2018).

Poleg zgoraj navedene olajšave lahko donator izkoristi še dodatno olajšavo v višini 0,2 % obdavčljivega prihodka. To velja v primeru, če donacijo izplača v denarju ali v naravi za kulturne namene ali pa gre za izplačilo prostovoljnemu društvu, ki so ustanovljena za varstvo pred naravnimi in drugimi nesrečami in delujejo v javnem interesu npr. gasilci (Müller, 2018).

Hkrati lahko donator, ki zaradi premajhne davčne osnove v določenem poslovnem letu ne more v celoti uveljaviti olajšave za donacije, to stori v naslednjih treh davčnih obdobjih (Müller, 2018).

V praksi to pomeni, da podjetje, ki ima 100.000 EUR obdavčljivih prihodkov, lahko uveljavlja olajšavo največ do zneska 3.000 EUR, vendar največ do višine davčne osnove.

Glede na to, da se v ta znesek všttevajo vse donacije, ki jih podjetje donira, kar pomeni, da je npr. doniran gasilski aparat enako obravnavan kot donirana hrane, bi morala biti pri DDPO-ju odpravljena omejitev za olajšave, konkretno v primeru donacije hrane, in sicer tako da se omejitev popolnoma odpravi ali delno s povišanjem odstotka možnosti olajšave glede na obdavčljivi prihodek v posameznem davčnem letu.

Poleg tega bi morala biti donacija hrane tako kot v primeru DDV-ja tudi pri DDPO-ju posebej obravnavana, in sicer na način, da bi se jo v primeru doniranja štelo za davčno priznan odhodek, če bi bila donirana izključno posrednikom pri razdeljevanju donirane hrane, ki nato hrano razdelijo upravičencem.

4.3 Bonitete pri dohodnini

Vsebina davčnih spodbud za zmanjšanje zavržene hrane, opredeljenih v prejšnjih točkah, se neposredno ne nanaša na fizične osebe. Fizične osebe so pod določenimi pogoji upravičene za prejem donirane hrane, vendar hrano prejmejo od posrednikov pri razdeljevanju donirane hrane, zato iz tega vidika obdavčitev na njih ne vpliva.

V magistrskem delu večkrat poudarjam, da mora biti donirana hrana darovana izključno ljudem, ki so upravičeni prejemniki te hrane v skladu z 89. a členom ZKme-1. Vendar pa se mi je skozi raziskavo davčne zakonodaje zastavilo vprašanje, zakaj ne bi smel take hrane prevzeti kdorkoli.

V kolikor delojemalec poleg plače, ki jo prejme od delodajalca, zraven dobi še druge ugodnosti, ki mu omogočijo prihranek, kar bi sicer na trgu moral sam plačati, se z vidika ZDoh-2 šteje za izplačilo dohodka v naravi (t. i. boniteta), kar je obdavčeno z dohodnino (Černe, 2012).

Na podlagi ZDoh-2 so obdavčeni vsi dohodki razen tistih, ki so v zakonu izrecno navedeni kot neobdavčeni oziroma oproščeni plačila dohodnine.

V 39. členu ZDoh-2 je navedeno:

- *»(1) Boniteta je vsaka ugodnost v obliki proizvoda, storitve ali druge ugodnosti v naravi, ki jo delojemalcu ali njegovemu družinskemu članu zagotovi delodajalec ali druga oseba v zvezi z zaposlitvijo;*
- *(2) Boniteta vključuje zlasti:*
 - 1. uporabo osebnega vozila za privatne namene,*
 - 2. nastanitev,*
 - 3. posojilo brez obresti ali z obrestno mero, ki je nižja od tržne,*
 - 4. popust pri prodaji blaga in storitev,*
 - 5. izobraževanje delojemalca ali njegovega družinskega člana,*
 - 6. zavarovalne premije in podobna plačila,*
 - 7. darila, ki jih zagotovi delodajalec na podlagi ali zaradi zaposlitve nekdanjemu, sedanjemu ali bodočemu delojemalcu ali njegovemu družinskemu članu,*
 - 8. pravico delojemalcev do nakupa delnic.«*

Pri tem želim izpostaviti četrto točko drugega odstavka 39. člena ZDoh-2, ki se nanaša na popust pri prodaji blaga in storitev. Postavlja se mi vprašanje, zakaj ne bi smeli delavci v trgovini, v proizvodnji ipd. prevzeti t. i. del zavržene hrane brez večjih finančnih posledic tako za delavca kot za delodajalca.

Popust pri nakupu blaga še ne pomeni, da je delojemalec obdarjen z blagom, ker ga bo moral v vsakem primeru sam kupiti. Delojemalec torej ne prejme blaga, ampak samo popust, zato je potrebno za namene obdavčitve ugotoviti, ali je s tem popustom prejel ugodnosti in s tem

dohodek. Oceniti je potrebno, ali ima dani popust neko realnost vrednost ali ne (Černe, 2012).

Ugotavljanje vrednosti posamezne bonitete za namene obdavčitve je opredeljeno v 43. členu Zdoh-2, kjer je v prvem odstavku citiranega člena navedeno sledeče:

- *»(1) Znesek bonitete se praviloma določa na podlagi primerljive tržne cene. Če primerljive tržne cene ni mogoče določiti, se znesek bonitete določi na podlagi stroška, ki je nastal pri delodajalcu v zvezi z zagotavljanjem bonitete, če ni s tem zakonom drugače določeno. Tako ugotovljena boniteta se zmanjša za plačila, ki jih delojemalec plača delodajalcu v zvezi z zagotavljanjem določene bonitete, če ni s tem zakonom drugače določeno.«*

Določeno je torej, da se za določitev vrednosti neke ugodnosti uporabi podatek o njeni primerljivi tržni ceni. V primeru, da to ni mogoče ugotoviti, se lahko za določitev vrednosti bonitete uporabi strošek, ki je v povezavi z njo nastal delodajalcu (Černe, 2012).

Delodajalec prodaja blago po neki prodajni ceni, in če svojim zaposlenim omogoči pridobitev tega blaga pod ugodnejšimi pogoji, se šteje, da morda izgublja del svojega zaslužka (Černe, 2012). Vendar je v primeru zavržene hrane, ki jo prodajalec (delodajalec) ne more prodati, njegov zaposleni (delojemalec) pa jo je pripravljen prevzeti, težko reči, da se vrednostni popust, ki nakazuje na prejetje obdavčene ugodnosti, lahko šteje za boniteto.

Na tem področju bi lahko po mnenju Trgovinske zbornice Slovenije, ki je svoja stališča podala tudi na posvetu Vlade Republike Slovenije z naslovom »Za Slovenijo brez zavržene hrane«, in sicer da bi v zakonodaji izvzeli popust pri prodaji hrane zaposlenemu iz bonitet pri dohodnini ter dvignili meje za bonitete za delojemalce iz tega naslova (Vlada Republike Slovenije, 2016b). S tako dopolnitvijo bi zakonodajalec dokazal, da je za državo preprečitev zavržene hrane na prvem mestu. Velikokrat takšne davčne spodbude niso sprejmete zaradi predpostavke, da bo to omogočilo t. i. izkoriščanje zakonodaje za druge namene. Da bi lahko tako izkoriščanje preprečili, obstajajo drugi vzvodi, ki jih je potrebno hkrati sprejeti.

4.4 Ključne ugotovitve in priporočila

Glede na predstavljeno davčno zakonodajo EU in drugih držav članic ter že uveljavljeno davčno zakonodajo s področja doniranja zavržene hrane v Sloveniji ugotavljam, da je v Sloveniji zakonodajni okvir na tem področju pretežno togo urejen po pravu EU oziroma implementaciji uredbe št. 2006/112/ES. Države članice EU se morajo držati zakonodajnega okvirja EU, vendar imajo po pregledu prakse na tem področju veliko možnosti za še ugodnejšo davčno obravnavo zavržene hrane.

O tem, da je v Sloveniji še veliko odprtih možnosti za učinkovitejšo zmanjševanje zavržene hrane povedo tudi informacije Statističnega urada Republike Slovenije, da je podrobno

vodenje evidenc o količini in vrednosti donacij zavržene hrane s strani posameznih deležnikov (trgovine, proizvodna podjetja ipd.) še v fazi razvoja in s podatki ne razpolagajo (Vlada Republike Slovenije, 2016b).

Prav tako je take podatke težko pridobiti s strani deležnikov, ker so v večini primerov donacije hrane le del vseh njihovih donacij, ki niso podrobneje razdeljene in analizirane. Razlog, da je zbirnih podatkov glede donacij hrane malo, je tudi to, da gre v večini primerov za poslovno skrivnost, ki temelji na donatorskih pogodbah med npr. trgovci in humanitarnimi organizacijami.

Marsikateri trgovec, hotelir, podjetnik ipd. se je na podlagi nove zakonodaje na področju doniranja hrane odločil za doniranje, kar je pravilno in za navedene deležnike tudi finančno privlačno (Zgojznik, brez datuma).

Vendar je v zakonodaji določeno, da naj bi hrano prevzeli posredniki, in sicer so strogo določene humanitarne organizacije s statusom, ki pa ne razpolagajo z neomejenim številom prostovoljcev, ki so pripravljeni vsakodnevno redno opravljati transport, skladiščenje in preraždeljevanje hrane. Ti prostovoljci namreč svoj čas in druge stroške, vezane na opravljanje prostovoljnega dela, porabijo iz lastnega žepa (Zgojznik, brez datuma).

Poleg določitve, da so posredniki samo humanitarne organizacije s statusom, je v zakonodaji določeno, da so upravičenci do prejema hrane samo socialno ogroženi. Po mnenju Društva Ekologi brez meja »[...] se s tem še vedno držimo reševanja socialnih težav brez širše umestitve v stanje današnjega sveta kot pijanec plota. Ali še vedno ne znamo videti, da je katerikoli okoljski problem nemogoče izolirati samega zase, ampak gre vedno za povezavo s socialnimi, gospodarskimi, finančnimi vprašanji? Kaj bi bilo narobe, če bi se take hrane poslužil kdorkoli in s tem pomagal pri zmanjšanju zavržkov? Obsedeni smo z varnostjo in odgovornostjo, tokrat živil, ampak če gre stvar skozi za socialno ogrožene, zakaj ne bi mogli hrane prevzeti še kdo drug?« (Zgojznik, brez datuma)

Zgoraj navedeni zapis ge. Zgojznik iz Društva Ekologi brez meja jasno izpostavi dejstvo, da je potrebno na problematiko zavržene hrane gledati širše, kar lahko potrdim tudi z vidika proučene davčne zakonodaje. Z davčnega vidika je zakonodajalec za donirano hrano sprejel prilagoditev, ki po mojem mnenju ne prinaša velikih učinkov. Pri tem bi izpostavil predvsem to, da je potrebno donaciji hrane v davčni zakonodaji nameniti posebno obravnavo, ker dar hrane ni možno enačiti z darom drugih dobrin.

V naslednji tabeli izpostavljam povzetek ugotovitev in priporočil, povezanih z davčnimi spodbudami za zavrženo hrano v Sloveniji.

Tabela 2: Povzetek ugotovitev in priporočil davčnih spodbud za zmanjšanje zavržene hrane v Sloveniji

Zakonodaja	Obstoječa pravila	Priporočene spremembe
<p>Zakon o davku na dodano vrednost (ZDDV-1), Ur. l. RS, št. 77/18</p> <p>in</p> <p>Pravilnik o izvajanju Zakona o davku na dodano vrednost (PZDDV), Ur. l. RS, št. 84/18</p>	<p>Donirana hrana spada na podlagi 7. in 8. člena ZDDV-1 med dobavo blaga, kjer davčno osnovo predstavlja nabavna cena blaga ali podobnega blaga oziroma lastna cena blaga.</p> <p>38. člen PZDDV omogoča prilagoditev davčne osnove (lastne oziroma nabavne cene) za donirano hrano, in sicer tako, da je njena vrednost za namene DDV-ja ob izpolnjevanju predpisane omejitve enaka nič. Poleg tega pa je določena omejitev vrednosti donirane hrane, in sicer do višine 2 % prihodkov za preteklo poslovno leto oziroma pri novoustanovljenih podjetjih do 2 % pričakovanih prihodkov v tekočem poslovnem letu.</p>	<p>Jasno določiti opredelitev pojma donacije hrane.</p> <p>Donacijo hrane izvzeti iz obdavčljive dobave blaga pod pogojem, da je donirana izključno posrednikom pri razdeljevanju donirane hrane, ki nato to hrano razdelijo upravičencem za prejem.</p> <p>To vprašanje je potrebno izpostaviti na ravni EU.</p>
<p>Zakon o davku od dohodkov pravnih oseb (ZDDPO-2), Ur. l. RS, št. 79/18</p> <p>in</p> <p>Pravilnik o izvajanju Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb (PZDDPO), Ur. l. RS, št. 92/15</p>	<p>V skladu z 59. členom ZDDPO-2 lahko zavezanci uveljavljajo znižanje davčne osnove za znesek izplačil v denarju in v naravi za v zakonu določene namene, nepridobitnim dejavnostim, do zneska, ki ustreza 0,3 odstotka obdavčenega prihodka zavezanca v davčnem letu, vendar največ do višine davčne osnove davčnega obdobja.</p>	<p>Priznavanje davčno priznanih odhodkov za namene doniranja hrane, če je donirana izključno posrednikom pri razdeljevanju donirane hrane, ki nato to hrano razdelijo upravičencem.</p> <p>Odpraviti omejitev za olajšave v primeru donacije hrane, in sicer tako, da se omejitev popolnoma ali delno odpravi s povišanjem odstotka možnosti olajšave glede na obdavčljivi prihodek v posameznem davčnem letu.</p>

se nadaljuje

Tabela 2: Povzetek ugotovitev in priporočil davčnih spodbud za zmanjšanje zavržene hrane v Sloveniji (nad.)

Zakonodaja	Obstoječa pravila	Priporočene spremembe
Zakon o dohodnini (ZDoh-2), Ur. l. RS, št. 28/19	<p>V skladu s 66. členom ZDoh-2 lahko zavezanci uveljavljajo znižanje davčne osnove za znesek izplačil v denarju in v naravi za v zakonu določene namene, nepridobitnim dejavnostim, do zneska, ki ustreza 0,3 odstotka obdavčenega prihodka zavezanca v davčnem letu, vendar največ do višine davčne osnove davčnega obdobja.</p> <p>Popust pri prodaji hrane, ki jo delodajalec omogoči svojemu zaposlenemu, se z vidika ZDoh-2 šteje za izplačilo dohodka v naravi (t. i. boniteta), kar je obdavčeno z dohodnino.</p>	<p>Odpraviti omejitev za olajšave v primeru donacije hrane, in sicer tako, da se omejitev popolnoma ali delno odpravi s povišanjem odstotka možnosti olajšave glede na obdavčljivi prihodek v posameznem davčnem letu.</p> <p>Popust pri prodaji hrane zaposlenemu izvzeti iz bonitet pri dohodnini ter dvigniti meje za bonitete za delojemalce iz tega naslova.</p>

Vir: lastno delo.

Navedene priporočene spremembe davčne zakonodaje so ena izmed možnosti za ureditev take davčne zakonodaje, ki bo omogočala vsem deležnikom enostavno in ugodno davčno obravnavo v primeru doniranja hrane. Dejstvo pa je, da je potrebno poleg navedenih sprememb hkrati sprejeti tudi vzvode, ki bodo preprečevali izkoriščanje teh ugodnosti na način, da bo zloraba strogo kaznovana.

SKLEP

Reševanje problematike zavržene hrane predstavlja enega najpomembnejših izzivov sodobne družbe na svetovni ravni. Na eni strani t. i. razviti svet ustvarja nepredstavljljive količine zavržene hrane, na drugi strani pa ljudje v t. i. nerazvitem svetu trpijo za pomanjkanjem hrane in si ne morejo privoščiti niti enega obroka na dan. Tako stanje v družbi je privedlo do tega, da so se številne svetovne organizacije upravičeno začele spraševati, koliko let bo tak način življenja še mogoč.

S to problematiko se aktivno ukvarja tudi EU, ki ima moralno in politično odgovornost, da na ravni EU zmanjša količino zavržene hrane in s tem prepreči lakoto ter tako tudi pozitivno vpliva na okoljske in podnebne spremembe. V ta namen je EU pripravila dokument z naslovom Smernice EU o doniranju hrane, ker se zaveda, da ima zavržena hrana pomemben gospodarski in družbeni vpliv. S tem je pozvala vse države članice k vzpostavitvi zakonodaje, ki bo odpravila vse ovire za prerazdeljevanje zavržene hrane in spodbudila deležnike k doniranju hrane.

Med zakonodajo, ki vpliva na prerazdeljevanje in doniranje hrane ter posledično zmanjšanje zavržene hrane, spada tudi davčna zakonodaja, ki lahko predstavlja eno ključnih pozitivnih spodbud za preprečitev nastajanja zavržene hrane. Da bi lahko davčne spodbude pozitivno vplivale na to področje, je potrebno veliko prilagoditev znotraj obstoječih davčnih ureditev. To se kaže v številnih primerih drugih držav članic EU, ki so se s to tematiko pričele ukvarjati že pred mnogimi leti. Na podlagi izkušenj so številne države uspešno uredile svoje davčne sisteme.

Slovenija se je s tem področjem pričela ukvarjati relativno pozno, zato je bil med drugim namen moje raziskave opozoriti na pomanjkljivo davčno zakonodajo, ki ne spodbuja k zmanjšanju zavržene hrane v Sloveniji.

Skozi analizo stanja davčnih spodbud drugih držav članic EU in predlogov EU za zmanjšanje zavržene hrane sem ugotovil, da je Slovenija zakonodajni okvir na tem področju uredila zelo togo. Pri tem izpostavljam, da je imel zakonodajalec že ob samem začetku možnost, glede na obstoječi zakonodajni okvir EU in prakso drugih držav članic EU, sprejeti boljše davčne spodbude.

Z namenom zmanjšanja količin zavržene hrane in izgube hrane vzdolž celotne prehranske verige je zakonodajalec v Sloveniji uredil področje doniranja hrane v zakonu, ki ureja kmetijstvo, v katerem je opredelil predvsem deležnike pri prerazdeljevanju zavržene hrane. Posledično je Ministrstvo za finance Republike Slovenije v 38. členu PZDDV omogočilo prilagoditev davčne osnove (lastne oziroma nabavne cene) za donirano hrano, in sicer tako da je njena vrednost za namene DDV-ja ob izpolnjevanju predpisane omejitve enaka nič ter hkrati določilo omejitve vrednosti donirane hrane, in sicer do višine 2 % prihodkov za preteklo poslovno leto oziroma pri novoustanovljenih podjetjih do 2 % pričakovanih prihodkov v tekočem poslovnem letu. To je trenutno tudi edina davčna spodbuda, ki se konkretno nanaša samo na doniranje hrane.

Po podrobni analizi je bila ena izmed mojih ključnih ugotovitev, da je donirana hrana enako obravnavana kot vsaka donacija drugih dobrin v znesku ali naravi. Menim, da mora imeti problematika zavržene hrane, ki ima tako razsežnost na ravni »bogate celine«, posebno davčno obravnavo. Zato sem se osredotočil na vsak posamezen zakon na področju obdavčitve in pregledal možnosti, ki bi lahko kot davčne spodbude prispevale k zmanjšanju

zavržene hrane. Pri tem sem se v veliki meri opiral na prakse drugih držav članic EU, ki so to področje zelo natančno in jasno uredile.

Ugotovil sem, da bi bilo pri zakonodaji, ki ureja DDV, primerno jasno določiti opredelitev pojma donacije hrane in donacijo hrane izvzeti iz obdavčljive dobave blaga pod pogojem, da je donirana izključno posrednikom pri razdeljevanju donirane hrane, ki nato hrano razdelijo upravičencem za prejem. Na področju zakonodaje, ki ureja DDPO, bi lahko odpravili omejitev za olajšave v primeru donacije hrane, in sicer tako, da se omejitev popolnoma ali delno odpravi s povišanjem odstotka možnosti olajšave glede na obdavčljivi prihodek v posameznem davčnem letu, hkrati pa bi lahko uredili priznavanje davčno priznanih odhodkov za namene doniranja hrane, če je donirana izključno posrednikom pri razdeljevanju donirane hrane, ki nato hrano razdelijo upravičencem za prejem te hrane.

Z branjem raznih strokovnih člankov o upravičencih za prejem donirane hrane ter s primerjavo tega z zavzemanjem države za ozaveščanje vseh prebivalcev o tem, da ustvarjanje zavržene hrane ni primerno, se mi je zastavilo vprašanje, zakaj ne bi bil do ostankov hrane upravičen kdorkoli oziroma posamezniki, kot so prodajalec, kuhar v restavraciji ipd. Na tem področju se pojavlja vprašanje bonitet, ki jih delodajalec zagotovi delojemalcu in so obdavčene. Iz tega sledi, da bi lahko izvzeli popust pri prodaji hrane zaposlenemu iz bonitet pri dohodnini ter dvignili meje za bonitete za delojemalce iz tega naslova.

Donacija hrane, ki bo nahranila lačne in ne bo pristala na smetišču, je ključnega pomena za človeštvo, zato je zelo pomembno, da taki donaciji namenimo najvišjo stopnjo davčno ugodne obravnave.

LITERATURA IN VIRI

1. Černe, M. (2012, 18. april). Kako je obdavčen popust na izdelke, ki ga delodajalec odobri zaposlenim. *Finance*. Pridobljeno 16. avgusta 2019 iz <https://www.finance.si/349978>
2. Davčna uprava Republike Slovenije. (2010, 22. marec). *Pojasnilo DURS, št. 4200-197/2009-2, 22. 3. 2010*. Slovenija: Davčna uprava Republike Slovenije.
3. Evropska komisija. (2015, oktober). *Infographic on Date Marking*. Pridobljeno 20. avgusta 2019 iz https://ec.europa.eu/food/sites/food/files/safety/docs/fw_eu_actions_date_marking_infographic_en.pdf
4. Evropska komisija. (2017, 16. oktober). *Smernice EU o doniranju hrane*. Bruselj: Evropska komisija.
5. Evropska komisija. (brez datuma). *Rok uporabnosti na embalaži živil*. Pridobljeno 20. avgusta 2019 iz https://ec.europa.eu/food/sites/food/files/safety/docs/fw_lib_best_before_sl.pdf

6. Evropski parlament. (2016, november). *Tackling Food Waste The EU's Contribution to a Global Issue*. Pridobljeno 8. junija 2019 iz [http://www.europarl.europa.eu/RegData/etudes/BRIE/2016/593563/EPRS_BRI\(2016\)593563_EN.pdf](http://www.europarl.europa.eu/RegData/etudes/BRIE/2016/593563/EPRS_BRI(2016)593563_EN.pdf)
7. Evropski parlament. (2017, 12. maj). *Infografika o zavrženi hrani v EU - 173 kilogramov letno na Evropejca*. Pridobljeno 8. junija 2019 iz <http://www.europarl.europa.eu/news/sl/headlines/society/>
8. Evropsko računsko sodišče. (2016). *Posebno poročilo - Boj proti potratu hrane: priložnost, da EU izboljša učinkovitost rabe virov v verigi preskrbe s hrano*. Luxemburg: Evropsko računsko sodišče.
9. FAO - Food and Agriculture Organisation of the United Nations. (2011). *Global Food Losses and Food Waste – Extent, Causes and Prevention*. Rim: FAO.
10. FAO - Food and Agriculture Organisation of the United Nations. (2015a). *Food Wastage Footprint & Climate Change*. Rim: FAO.
11. FAO - Food and Agriculture Organisation of the United Nations. (2015b). *Comprehensive definition for „recovery and redistribution of safe and nutritious food for human consumption“*. Pridobljeno 8. junija 2019 iz <http://www.fao.org/save-food/news-and-multimedia/news/news-details/en/c/288692/>
12. Herszenhorn, E., Quested, T., Eastaer, S., Prowse, G., Lomax, J. & Bucatariu, C. (2014). FAO. *Prevention and reduction of food and drink waste in businesses and households - Guidance for governments, local authorities, businesses and other organisations, Version 1.0*. Pridobljeno 16. avgusta 2019 iz http://www.fao.org/fileadmin/user_upload/save-food/PDF/Guidance-content.pdf
13. In B2B media d.o.o. (2016, 4. april). Slovenija: Največji trgovci poskrbijo za še uporabna živila s programom Viški hrane. *InStore*. Pridobljeno 10. avgusta 2019 iz <http://www.instore.si/newsarticle/newsarticle/Najvecji-trgovci-poskrbijo-za-se-uporabna-zivila-s>
14. Jacobs, H. (2014, 15. oktober). Why Grocery Stores Like Trader Joe's Throw Out So Much Perfectly Good Food. *Business Insider*. Pridobljeno 25. julija 2019 iz <https://www.businessinsider.com/why-grocery-stores-throw-out-so-much-food-2014-10>
15. Križnik, B. (2018, 27. marec). Odpustek, ki lahko nahrani veliko lačnih ust. *Delo*. Pridobljeno 10. avgusta 2019 iz <https://www.delo.si/gospodarstvo/podjetja/odpustek-ki-lahko-nahrani-veliko-lacnih-ust.html>
16. Kummu, M., De Moel, H., Porkka, M., Siebert, S., Varis, O. & Ward, P. J. (2012, 1. november). Lost Food, Wasted Resources: Global Food Supply Chain Losses and Their Impacts on Freshwater, Cropland and Fertilizer Use. *Science of the Total Environment*, 438, 477–489.
17. Kunstek, N. (2017, 30. oktober). *Davčna osnova za obračun DDV za donirano hrano je lahko enaka nič* [objava na portalu]. Pridobljeno 10. avgusta 2019 iz <https://www.findinfo.si/DnevneVsebine/Aktualno.aspx?id=206273#>

18. Kunšek, M. (2010, 13. maj). *Donacija je lahko tudi pridobitne narave* [objava na portalu]. Pridobljeno 8. avgusta 2019 iz <https://www.findinfo.si/DnevneVsebine/Aktualno.aspx?id=54408>
19. Ministrstvo za finance Republike Slovenije. (2017, 15. september). *Novica: Ugodnejša davčna obravnava donirane hrane*. Pridobljeno 15. maja 2019 iz http://www.mf.gov.si/si/medijsko_sredisce/novica/3282/
20. Müller, M. (2018, 26. november). *Donacija ali sponzorstvo? Kakšna je razlika?* [objava na blogu]. Pridobljeno 16. avgusta 2019 iz <http://www.minimax.si/blog-donacija-ali-sponzorstvo-kaksna-je-razlika/>
21. O'Connor, C., Gheoldus, M. & Olivier, J. (2014). *Comparative Study on EU Member States' legislation and practices on food donation*. Brusel: European Union.
22. Petarčić, I., Tomić, M., Matriciano, M., Lewis Rodriguez, X., Hartman, P., Bulatovic, B., Netti, G. & Čaplová, T. (brez datuma). *Vodič po družbeni odgovornosti: Vodič za podjetja, odrasle in odločevalce o usklajevanju in izvajanju družbene odgovornosti*. Pridobljeno 16. avgusta 2019 iz http://www.hi4csr.com/media/67863/CSR-Guide-Slovenian_web.pdf
23. Raspor, P. (2014). *Hrana in prehrana za zdravje: Koliko hrane zavržemo?*. Koper: Založba Univerze na Primorskem.
24. Republika Slovenija, Ministrstvo za kmetijstvo, gozdarstvo in prehrano. (2017). *Predlog za obravnavo predloga zakona o spremembah in dopolnitvah Zakona o kmetijstvu* (interno gradivo). Ljubljana: Republika Slovenija, Ministrstvo za kmetijstvo, gozdarstvo in prehrano.
25. SCCA, Zavod za sodobno umetnost - Ljubljana. (2012, 20. marec). *Donatorstvo in sponzorstvo*. Pridobljeno 16. avgusta 2019 iz <http://www.artservis.org/prirocnik/sponzorstvo.htm>
26. Statistični urad Republike Slovenije. (2018, 11. december). *Prebivalec Slovenije je v 2017 proizvedel povprečno 64 kg odpadne hrane*. Pridobljeno 31. maja 2019 iz <https://www.stat.si/StatWeb/News/Index/7826>
27. Stenmarck, A., Jensen, C., Quested, T. & Moates, G. (2016, 31. marec). *Estimates of European food waste levels*. Stockholm: FUSIONS.
28. Svet Evropske unije. (2018, 16. april). *Izgubljena in zavržena hrana*. Pridobljeno 30. maja 2019 iz <https://www.consilium.europa.eu/sl/policies/food-losses-waste/>
29. Trgovinska zbornica Slovenije. (2017, 12. oktober). *Sprejeti pozitivni ukrepi za trgovce v smeri spodbujanja zmanjševanja količin odpadne hrane - davčno ugodnejša obravnava (DDV) donirane hrane za humanitarne namene*. Pridobljeno 10. avgusta 2019 iz <https://www.tzslo.si/sl/aktualno/novice/sprejeti-pozitivni-ukrepi-za-trgovce-v-smeri-spodbujanja-zmanjsevanja-kolicin-odpadne-hrane-davcno-ugodnejša-obravnava-ddv-donirane-hrane-za-humanitarne-namene-2017-10-12>
30. Urad Vlade Republike Slovenije za komuniciranje. (2017, 3. maj). *Odziv Ministrstva za finance: Donacije - oprostitev davka*. Pridobljeno 30. maja 2019 iz <https://predlagam.vladi.si/predlog/8192/>

31. Vittuari, M., Politano, A., Gaiani, S., Canali, M., Elander, M., Aramyan, L., Gheoldus, M. & Easteal, S. (2015, 15. junij). *Review of EU legislation and policies with implications on food waste*. Pridobljeno 8. junija 2019 iz <https://www.eufusions.org/index.php/download?download=161:review-of-eu-legislation-and-policies-with-implications-on-food-waste>
32. Vlada Republike Slovenije. (2016a, 30. junij). *Program ravnanja z odpadki in program preprečevanja odpadkov Republike Slovenije, št. 35402-1/2016/6*. Ljubljana: Vlada Republike Slovenije.
33. Vlada Republike Slovenije. (2016b). *Posvet za Slovenijo brez zavržene hrane* [video posnetek]. Pridobljeno 10. avgusta 2019 iz <https://livestream.com/zivo/BrezZavrzeneHrane/videos/109775116>
34. Zgojznik, U. (brez datuma). *Razmislek: Zakaj bi zavržene hrane lahko bilo v prihodnosti manj?*. Pridobljeno 16. avgusta 2019 iz <https://ebm.si/hrana/razmislek-zakaj-bi-zavrzene-hrane-lahko-bilo-v-prihodnosti-manj>
35. Žitnik, M. & Vidic, T. (2016). *Hrana med odpadki*. Ljubljana: Statistični urad Republike Slovenije.

PRILOGE

Priloga 1: Zgibanka EU o pomenu pojmov datuma uporabnosti

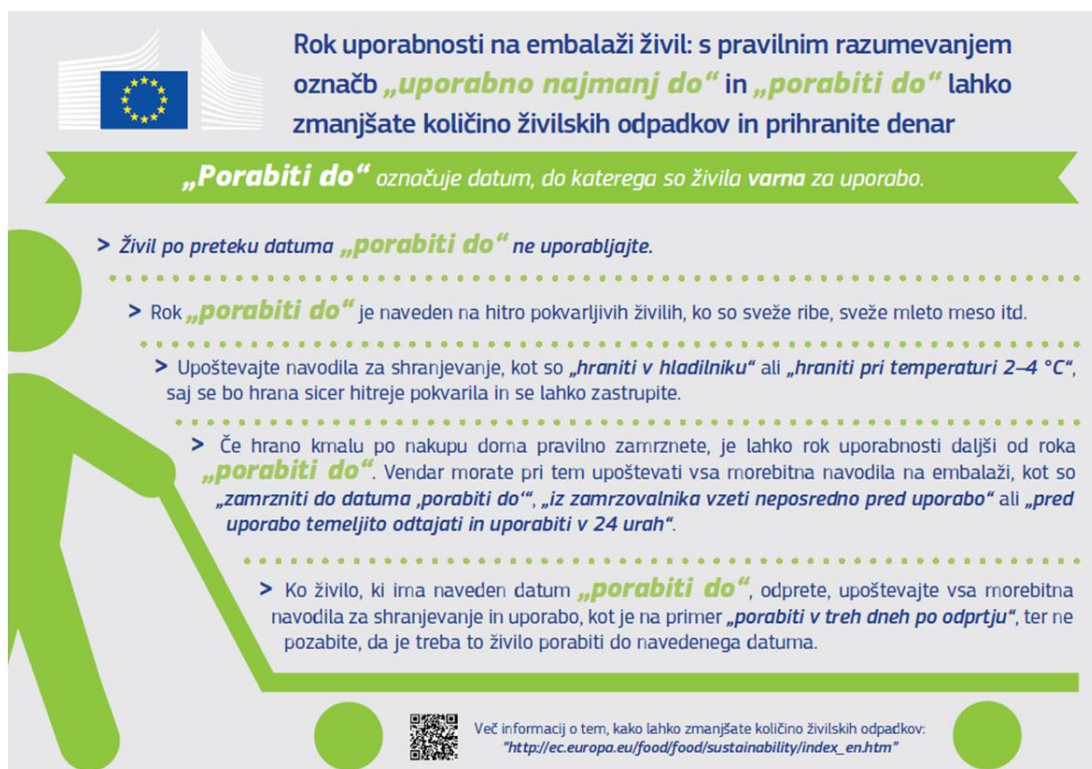


Rok uporabnosti na embalaži živil: s pravilnim razumevanjem označb „**uporabno najmanj do**“ in „**porabiti do**“ lahko zmanjšate količino živilskih odpadkov in prihranite denar

„Uporabno najmanj do“ označuje datum, do katerega živila ohranijo pričakovano kakovost.

- > Živila so tudi po tem datumu varna za uporabo, če upoštevate navodila za shranjevanje in embalaža ni poškodovana, vendar lahko začenjajo izgubljati okus in teksturo.
- > Rok „**uporabno najmanj do**“ je naveden na številnih ohlajenih, zamrznjenih, posušenih (testenine, riž), konzerviranih in drugih živilih (rastlinsko olje, čokolada itd.).
- > Preden vržete stran hrano, katere rok „**uporabno najmanj do**“ je pretekel, preverite, ali je embalaža nepoškodovana ter ali ima živilo še vedno dober videz, vonj in okus.
- > Ko živilo, ki ima naveden datum „**uporabno najmanj do**“, odprete, upoštevajte vsa morebitna navodila, kot je na primer „**porabiti v treh dneh po odprtju**“.

Več informacij o tem, kako lahko zmanjšate količino živilskih odpadkov:
["http://ec.europa.eu/food/food/sustainability/index_en.htm"](http://ec.europa.eu/food/food/sustainability/index_en.htm)



Rok uporabnosti na embalaži živil: s pravilnim razumevanjem označb „**uporabno najmanj do**“ in „**porabiti do**“ lahko zmanjšate količino živilskih odpadkov in prihranite denar

„Porabiti do“ označuje datum, do katerega so živila varna za uporabo.

- > Živil po preteku datuma „**porabiti do**“ ne uporabljajte.
- > Rok „**porabiti do**“ je naveden na hitro pokvarljivih živilih, ko so sveže ribe, sveže mleto meso itd.
- > Upoštevajte navodila za shranjevanje, kot so „**hraniti v hladilniku**“ ali „**hraniti pri temperaturi 2–4 °C**“, saj se bo hrana sicer hitreje pokvarila in se lahko zastrupite.
- > Če hrano kmalu po nakupu doma pravilno zamrznete, je lahko rok uporabnosti daljši od roka „**porabiti do**“. Vendar morate pri tem upoštevati vsa morebitna navodila na embalaži, kot so „**zamrzniti do datuma ,porabiti do‘**“, „**iz zamrzovalnika vzeti neposredno pred uporabo**“ ali „**pred uporabo temeljito odtajati in uporabiti v 24 urah**“.
- > Ko živilo, ki ima naveden datum „**porabiti do**“, odprete, upoštevajte vsa morebitna navodila za shranjevanje in uporabo, kot je na primer „**porabiti v treh dneh po odprtju**“, ter ne pozabite, da je treba to živilo porabiti do navedenega datuma.

Več informacij o tem, kako lahko zmanjšate količino živilskih odpadkov:
["http://ec.europa.eu/food/food/sustainability/index_en.htm"](http://ec.europa.eu/food/food/sustainability/index_en.htm)

Vir: Evropska komisija (brez datuma).

“Best Before”

- BG** • “Най-добър до ...”, когато в датата е посочен определен ден, • “Тоден за употреба до края на ...” в останалите случаи.
- CZ** • “minimální trvanlivost do...”, obsahuje-li datum uvedení dne, • “minimální trvanlivost do konce...” v ostatních případech,
- DA** • “mindst holdbar til ...”, når datoen angiver dagen, • “mindst holdbar til og med ...” i andre tilfælde,
- DE** • “mindestens haltbar bis ...”, wenn der Tag genannt wird, • “mindestens haltbar bis Ende ...” in den anderen Fällen
- EL** • “Ανάλωση κατά προτίμηση πριν από ...”, εφόσον περιλαμβάνεται και η ακριβής ημέρα, • “Ανάλωση κατά προτίμηση πριν από το τέλος ...”, στις υπόλοιπες περιπτώσεις,
- EN** • “Best before ...” when the date includes an indication of the day, • “Best before end ...” in other cases,
- ES** • “consumir preferentemente antes del ...” cuando la fecha incluya la indicación del día, • “consumir preferentemente antes de finales de ...” en los demás casos,
- ET** • “Parim enne...”, kui tähtpäev sisaldab päeva, • muudel juhtudel “Parim enne ... lõppu”,
- FI** • “parasta ennen”, kun ajankohta ilmoitetaan päivän tarkkuudella; tai ilmaisu, • “parasta ennen... loppua”, kun ajankohta ilmoitetaan jollakin muulla tavalla.
- FR** • “à consommer de préférence avant le ...” lorsque la date comporte l’indication du jour, • “à consommer de préférence avant fin ...” dans les autres cas,
- HR** • “Najbolje upotrijebiti do...” kada datum uključuje oznaku dana, • “Najbolje upotrijebiti do kraja...” u ostalim slučajevima.
- HU** • “Minőségét megőrzi: ...”, amennyiben a dátumban szerepel a nap megjelölése, • “Minőségét megőrzi ... végéig” más esetekben.
- IT** • “da consumarsi preferibilmente entro il...”, quando la data comporta l’indicazione del giorno, • “da consumarsi preferibilmente entro fine...”, negli altri casi,

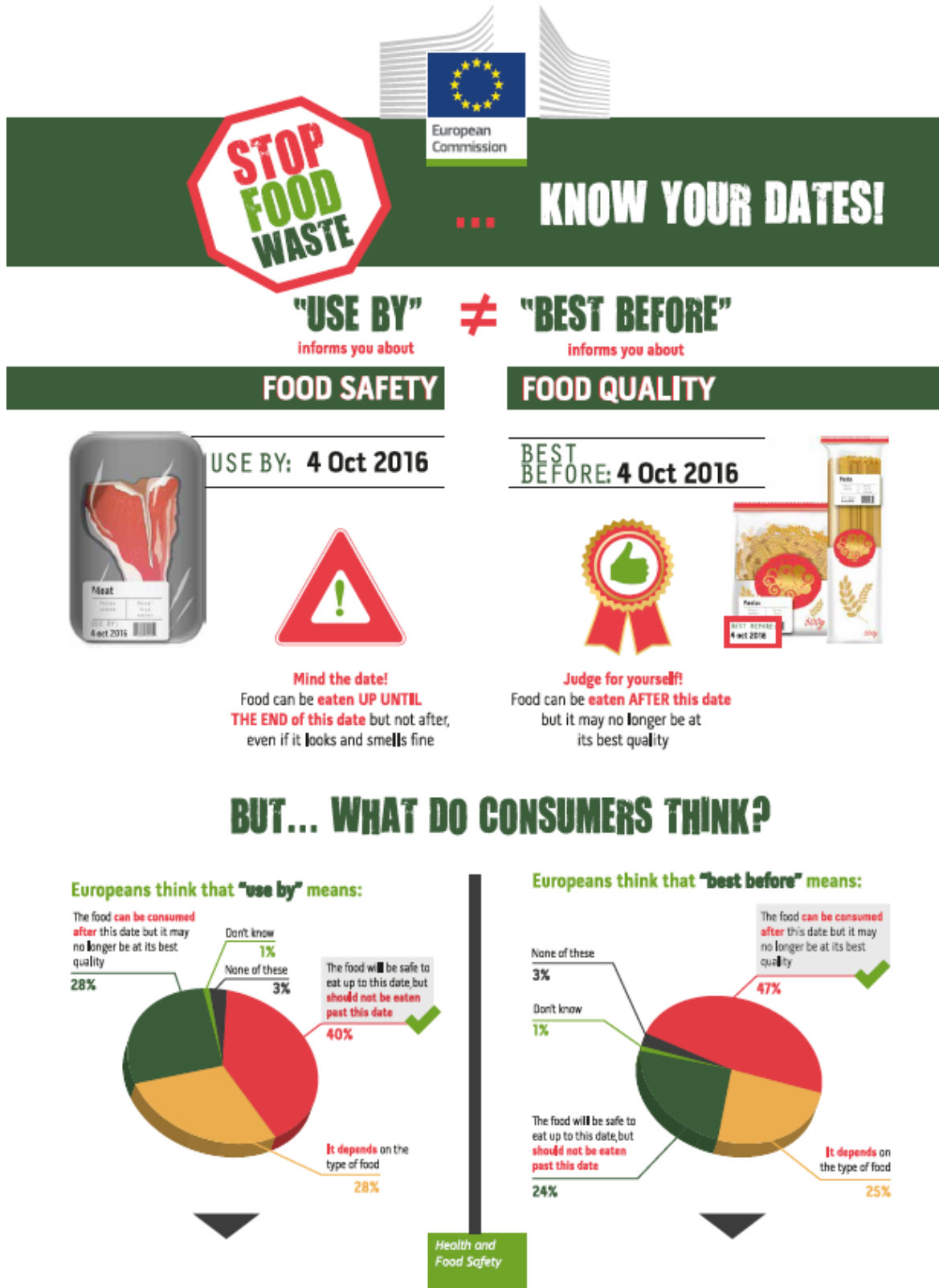
- LT** • “Geriausias iki ...”, kai dataje nurodoma diena, • “Geriausias iki... (data)” pabaigos — kitais atvejais,
- LV** • “Ieteicams līdz ...”, ja termiņā ietilpst dienas norāde, • “Ieteicams līdz ... beigām” pārējos gadījumos,
- MT** • “Uża qabel ...” fejn id-data tinkludi indikazzjoni tal-gumata, • “Tajjeb qabel l-aħħar...” f’każijiet oħra,
- NL** • “Ten minste houdbaar tot ...” wanneer in de datumaanduiding de dag is vermeld, • “Ten minste houdbaar tot einde ...” in de andere gevallen,
- PL** • “Najlepiej spożyć przed ...” — gdy data zawiera oznaczenie dnia, • “Najlepiej spożyć przed końcem ...” — w innych przypadkach.
- PT** • “Consumir de preferência antes de ...”, quando a data indique o dia, • “Consumir de preferência antes do fim de ...”, nos outros casos,
- RO** • “A se consuma de preferință înainte de ...”, atunci când data conține indicarea zilei, • “A se consuma de preferință înainte de sfârșitul ...”, în celelalte cazuri,
- SE** • “Bäst före...” när datumet omfattar uppgift om dagen, • “Bäst före utgången av...” i övriga fall.
- SI** • “Uporabno najmanj do...”, kadar se datum navede z dnevom, • “Uporabno najmanj do konca...” v drugih primerih.
- SK** • “Minimálna trvanlivosť do ...”, ak sa v dátume uvádza deň, • “Minimálna trvanlivosť do konca ...” v ostatných prípadoch,

“Use By”

- BG** “използвай преди ...” - **CZ** “spotřebujte do” - **DA** “sidste anvendelsesdato” - **DE** “zu verbrauchen bis” - **EL** “ανάλωση έως” - **EN** “use by” - **ES** “fecha de caducidad” - **ET** “kõlblik kuni” - **FI** “viimeinen käyttöajankohta” - **FR** “à consommer jusqu’au” - **HR** “upotrijebiti do” - **HU** “fogyasztható: ” - **IT** “da consumare entro” - **LT** “tinka vartoti iki” - **LV** “izlietot līdz” - **LT** “tinka vartoti iki ... (data)” - **MT** “uża sa” - **NL** “te gebruiken tot” - **PL** “należy spożyć do” - **PT** “Consumir até” - **RO** “expiră la” - **SE** “sista förbrukningsdag” - **SI** “porabiti do” - **SK** “spotřebujte do”

Vir: Evropska komisija (brez datuma).

Priloga 2: Infografika EU glede pojmov datuma uporabnosti



Vir: Evropska komisija (2015).

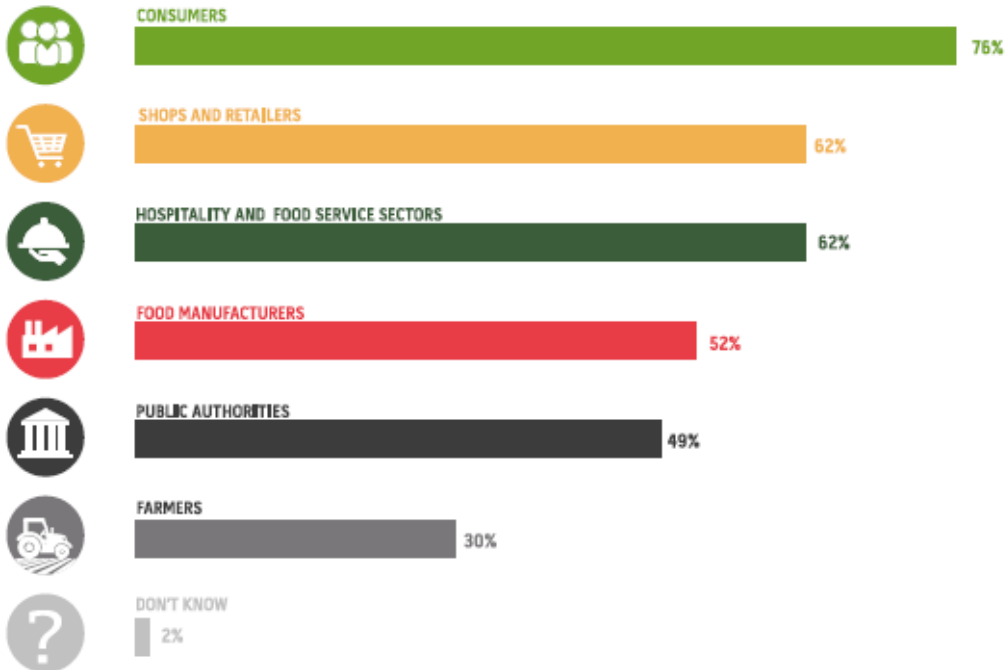


It is estimated that up to **10%**
of food waste is linked to **DATE LABELLING**
on food products

CONSUMERS RECOGNISE THEIR ROLE IN PREVENTING FOOD WASTE

In Europe about **88M TONNES** of food are wasted annually

According to EU citizens the following actors have a role to play in preventing food waste:



49% of Europeans think that **better** and **clearer information** on the meaning of **"best before" and "use by" dates** would help them **waste less food** at home

Flash Eurobarometer 425, Food Waste and Date Marking, October 2015 available here:
http://ec.europa.eu/food/safety/food_waste/eu_actions/date_marking/index_en.htm
Market study on date marking and other information provided on food labels and food waste prevention. ICF in association with Anthesis, Brook Lyndhurst and WRAP 2018.



Vir: Evropska komisija (2015).