

**UNIVERZA V LJUBLJANI
EKONOMSKA FAKULTETA**

**DIPLOMSKO DELO
OBDAVČITEV KMETOV V SLOVENIJI**

Ljubljana, september 2010

MAJA PUŠLJAR

IZJAVA

Študent/ka Maja Pušlar izjavljam, da sem avtorica tega diplomskega dela, ki sem ga napisala pod mentorstvom dr. Mitje Čoka, in da dovolim njegovo objavo na fakultetnih spletnih straneh.

V Ljubljani, dne 30.9.2010

Podpis: _____

KAZALO

UVOD	1
1 KMETIJSKA DEJAVNOST	2
2 DOHODNINA	3
2.1 ZAVEZANCI ZA DOHODNINO	4
2.2 DAVČNE OLAJŠAVE	4
2.3 AKONTACIJA DOHODNINE	5
2.4 ODMERA DOHODNINE NA LETNI RAVNI	6
3 DOHODEK IZ OSNOVNE KMETIJSKE IN OSNOVNE GOZDARSKE DEJAVNOSTI	7
3.1 SPLOŠNO O DOHODKU IZ OSNOVNE KMETIJSKE IN OSNOVNE GOZDARSKE DEJAVNOSTI	7
3.2 DOHODKI, KI SE VŠTEVAJO V DOHODEK IZ OSNOVNE KMETIJSKE IN OSNOVNE GOZDARSKE DEJAVNOSTI	8
3.3 OBDAVČITEV OSNOVNE KMETIJSKE IN OSNOVNE GOZDARSKE DEJAVNOSTI PO KATASTRSKEM DOHODKU	8
3.3.1 DAVČNA OSNOVA	8
3.3.2 PRIPISOVANJE DAVČNE OSNOVE POSAMEZNEMU ZAVEZANCU	11
3.3.3 OPROSTITVE	11
3.3.4 AKONTACIJA DOHODNINE OD DOHODKA IZ OSNOVNE KMETIJSKE IN OSNOVNE GOZDARSKE DEJAVNOSTI	14
3.4 UGOTAVLJANJE DAVČNE OSNOVE NA PODLAGI DEJANSKIH PRIHODKOV IN ODHODKOV ALI NA PODLAGI DEJANSKIH PRIHODKOV IN NORMIRANIH ODHODKOV	14
3.4.1 UGOTAVLJANJE DAVČNE OSNOVE NA PODLAGI DEJANSKIH PRIHODKOV IN ODHODKOV ...	16
3.4.2 UGOTAVLJANJE DAVČNE OSNOVE Z UPOŠTEVANJEM NORMIRANIH ODHODKOV	18
3.5 PRIMERJAVA OBDAVČITVE PO KATASTRSKEM DOHODKU IN DEJANSKEM DOHODKU	21
3.6 IZDAJA ODMERNE ODLOČBE	21
3.7 PLAČEVANJE AKONTACIJE DOHODNINE OD KATASTRSKEGA DOHODKA IN PAVŠALNE OCENE DOHODKA NA PANJ	23
3.8 OLAJŠAVA ZA INVESTIRANJE V OSNOVNO KMETIJSKO IN OSNOVNO GOZDARSKO DEJAVNOST	23
3.9 OBDAVČITEV SUBVENCIJ	24
3.9.1 PROBLEMATIKA OBDAVČEVANJA PLAČIL KMETIJSKE POLITIKE ZA UKREP PODPORE KMETOVANJU V OBMOČJIH S TEŽJIMI PRIDELOVALNIMI RAZMERAH IZ DOHODNINE	27
4 PRISPEVKI ZA SOCIALNO VARNOST	28
5 DAVEK NA DODANO VREDNOST	31
5.1 SPLOŠNO O DAVKU NA DODANO VREDNOST	31
5.2 OBDAVČITEV KMETOV Z DAVKOM NA DODANO VREDNOST	32
6 TROŠARINE	34
6.1 POVRNITEV TROŠARINE KMETOM	34
6.1.1 MALI PROIZVAJALCI VINA IN ŽGANJA	34
6.1.2 UPRAVIČENCI IN DOKAZILA	35
6.1.3 OBSEG POVRNITVE	36
6.1.4 VLOGA IN RAČUNI	36
7 PRIMER IZRAČUNA DOHODNINE	37
SKLEP	38
LITERATURA IN VIRI	39

KAZALO TABEL

TABELA 1: PRIMERJAVA OBDAVČITVE PO KATASTRSKEM DOHODKU IN DEJANSKEM DOHODKU	21
TABELA 2: POVZETEK POSTOPKOV PRED IZDAJO ODLOČB PO STANJIH NA DAN 30.6. ODMERNEGA LETA.....	22
TABELA 3: POVPREČNI ZNESEK SUBVENCIJ NA HEKTAR KMETIJSKIH IN GOZDNIH ZEMLJIŠČ, KI SE PRIPIŠE KATASTRSKEMU DOHODKU, UGOTOVLJENEMU NA PODLAGI ZAKONA O UGOTAVLJANJU KATASTRSKEGA DOHODKA ZA LETO 2009	26

UVOD

Zemljiška razdrobljenost, velik delež kraških in hribovitih površin, opuščanje kmetij, zaraščanje kmetijskih zemljišč, nenačrtovana izraba obdelovalnih površin, dvig stroškov pridelave in zniževanje odkupnih cen pridelkov so poleg naravnih nesreč osrednje tegobe, ki vidno izčrpavajo slovensko kmetijstvo.

Diplomska naloga je vsebinsko razdeljena na šest delov. V prvem delu so opisane splošne značilnosti slovenskega kmetijstva, v drugem delu pa je opisano, kaj dohodnina sploh je, kdo so zavezanci za dohodnino, kateri dohodki se upoštevajo v dohodninski osnovi, kakšne olajšave se lahko koristijo za zmanjševanje davčne osnove ter kakšen je način pobiranja dohodnine.

V tretjem delu sem se osredotočila na enega izmed dohodkov, od katerih se obračunava dohodnina, in sicer na dohodek iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti. V tem poglavju je opisano, kateri so dohodki, ki se všttevajo v to vrsto dohodka. Opisane so tudi vse tri vrste obdavčitve dohodka iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti, torej obdavčitev po katastrskem dohodku, obdavčitev prihodkov iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti na podlagi ugotavljanja dejanskih prihodkov in odhodkov ter ugotavljanje davčne osnove na podlagi dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov. Za vse tri vrste dohodkov je opisano, kaj predstavlja davčno osnovo, kako se ta osnova pripisuje davčnemu zavezancu ter kakšne oprostitve lahko posameznik uveljavlja. Podana je tudi primerjava obdavčitve po dejanskem in obdavčitve po katastrskem dohodku. V nadaljevanju je opisano tudi, kako so obdavčene subvencije ter kakšni problemi se pojavljajo pri obdavčitvi plačil kmetijske politike.

V naslednjih poglavjih je opisano še katere prispevke za socialno varnost mora kmet plačevati, kako so kmetje vključeni v sistem davka na dodano vrednost in način plačevanja trošarin.

V diplomski nalogi sem torej raziskala vse davke in dajatve, ki jih morajo plačevati slovenski kmetje ter ugotovila, da je obdavčitev kmetov v Sloveniji kar zapleten proces in da morajo kmetje poznati veliko predpisov in zakonov, da lahko minimizirajo davčne obveznosti, ki jih morajo plačati. Poleg tega se tudi zakonodaja hitro spreminja, zato težko sledijo vsem tem spremembam.

1 KMETIJSKA DEJAVNOST

Slovenija ima sorazmerno omejene naravne vire na področju kmetijstva, razmere za kmetovanje pa so razmeroma neugodne. Delež kmetijstva v bruto domačem proizvodu Slovenije znaša 1,2 % in je v trendu padanja.

Kmetovanje na območjih z neugodnimi razmerami za kmetovanje, ki zasedajo 2/3 države, zaradi čedalje višjih stroškov ne dosega visoke produktivnosti. Struktura kmetijske zemlje v uporabi, v kateri prevladujejo trajne travinje, narekuje pretežno živinorejsko proizvodnjo, za katero se porabi tudi dobršen del njiv. Gozdovi pokrivajo več kot 60 % ozemlja Slovenije, manj kot 30 % je kmetijskih zemljišč, ta delež pa še pada zaradi zaraščanja, pozidave in tudi zaradi nove prometne infrastrukture.

Opazen je trend povečevanja povprečne velikosti kmetijskih gospodarstev ob upadanju njihovega števila, predvsem manjših. Proces prestrukturiranja kmetijstva v smeri specializiranih kmetij teče vzporedno s prilagajanjem porabe dela. Za Slovenijo je značilen velik delež območij, ki so pod posebnimi režimi upravljanja z vidika varovanja okolja, zato je razvitih vrsto načinov kmetovanja, podprtih skozi kmetijsko-okoljski program. V okviru kmetijstva je razvitih vrsto oblik dopolnilnih dejavnosti, s katerimi kmetije dopolnjujejo ponudbo (Kmetijstvo na Slovenskem – Kmetijsko-gozdarska zbornica, b.l.).

Slovensko kmetijstvo se trenutno nahaja v primežu svetovne gospodarske in finančne krize. Cene osnovnih kmetijskih pridelkov žita, mleka, mesa, hmelja, vina v zadnjem letu močno padajo. S tem se zmanjšuje ekonomska moč slovenskega kmetijstva. Podaljšujejo se plačilni roki, finančne institucije pa zaostrujejo pogoje za pridobitev finančnih sredstev. Delež BDP, ki ga ustvarja slovensko kmetijstvo, se iz leta v leto zmanjšuje in je znašal v letu 1995 2,7 % BDP; 2005 1,7% BDP; v letu 2007 pa samo še 1,2 % BDP (Čakš, b.l., str. 2).

Bruto dodana vrednost ustvarjena, v kmetijstvu, je nizka in znaša samo 54% povprečja EU. Kar 69 % ustvarjenega dohodka v slovenskem kmetijstvu je povezanih z živinorejo, od tega skoraj 30 % s pridelavo mleka, ostali del dohodka (31 %) je povezan s pridelavo vina, grozdja, hmelja, žit in vrtnin, rejo prašičev in perutninarstvom. V Sloveniji je 75.340 kmetijskih gospodarstev. Število le-teh se iz leta v leto zmanjšuje, predvsem v oddaljenih in odročnih ter obmejnih območjih Slovenije. Povprečna velikost slovenske kmetije je 6,5 ha (Statistični letopis Republike Slovenije, 2009).

2 DOHODNINA

Dohodnina je davek, ki se plačuje od dohodkov fizičnih oseb, pridobljenih v posameznem koledarskem letu. Po Zakonu o dohodnini (Ur. l. RS, št. 51/2010-UPB6, v nadaljevanju Zakon o dohodnini) se z dohodnino obdavčujejo naslednje vrste dohodkov:

- dohodek iz zaposlitve (vsak dohodek, prejet na podlagi pretekle ali sedanje zaposlitve),
- dohodek iz dejavnosti (dohodek, dosežen z opravljanjem vsake podjetniške, kmetijske, gozdarske poklicne ali druge neodvisne samostojne dejavnosti, če se ta dejavnost opravlja trajno in neodvisno oz. samostojno),
- dohodek iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti,
- dohodek iz oddajanja premoženja v najem (dohodek od najemnin, doseženih v denarju ali drugačnih nadomestilih) in iz prenosa premoženske pravice (dohodek, ki ga doseže imetnik premoženske pravice, tako da odstopi pravico do uporabe oziroma izkoriščanja materialne avtorske pravice in materialne pravice izvajalca, izuma, videza izdelka, znaka razlikovanja, tehnične izboljšave, načrta, formule, postopka, podobne pravice oziroma podobnega premoženja in informacij glede industrijskih, komercialnih ali znanstvenih izkušenj, ne glede na to, ali so zavarovani po zakonu, osebnega imena, psevdonima ali podobe)
- dohodek iz kapitala (dohodek od obresti, dividend in dobička iz kapitala),
- drugi dohodki (nagrade, darila, dobitki v nagradnih igrah, priznavalnine po zakonu o republiških priznavalninah in Zakonu o uresničevanju javnega interesa na področju kulture, družinske invalidnine in družinski dodatek po Zakonu o vojnih invalidih, ara ob sklenitvi pogodbe, ki je zavezanec ni vrnil, odkupna vrednost v skladu z Zakonom o pokojninskem in invalidskem zavarovanju idr.).

V Zakonu o dohodnini (2010) je navedeno, da se za dohodke ne štejejo:

- dediščine,
- volila,
- darila, prejeta od fizične osebe, ki ni delodajalec prejemnika,
- dobitki od iger na srečo po zakonu, ki ureja igre na srečo,
- izplačila, ki jih prejme fizična oseba na podlagi zavarovanja za primer bolezni, poškodbe ali invalidnosti,
- sredstva ali dobički, ki jih pridobi fizična oseba na podlagi prenosov sredstev med svojim podjetjem, v katerem samostojno opravlja dejavnost, in svojim gospodinjstvom ali na podlagi prenehanja opravljanja dejavnosti,
- ugodnost, ki jo prejme fizična oseba pri nakupu blaga in storitev, vključno s priložnostnim prejemom dodatnega blaga ali storitev, če je taka ugodnost dostopna vsem strankam pod enakimi pogoji in ni v zvezi z zaposlitvijo ali dejavnostjo fizične osebe.

2.1 ZAVEZANCI ZA DOHODNINO

Zavezanci za dohodnino so fizične osebe, tako rezidenti kot nerezidenti. Fizična oseba je ne glede na državljanstvo rezident Republike Slovenije, če ima stalno prebivališče v Sloveniji. Rezidenti so neomejeno davčno zavezani za plačilo davka na dohodek, ne glede na vir nastanka prihodka. Zavezanec za dohodnino je tudi fizična oseba, ki ni rezident Republike Slovenije, če je bivala na njenem območju nepretrgoma najmanj šest mesecev in je na njenem območju dosegala dohodke, ki po zakonu podlegajo njeni odmeri (Zakon o dohodnini, 2010, 4.-7. člen).

2.2 DAVČNE OLAJŠAVE

Davčni zavezanci lahko letno davčno osnovo za odmero dohodnine znižajo z davčnimi olajšavami največ do višine pozitivne davčne osnove, to pomeni, da je letna davčna osnova nič, če je znesek davčnih olajšav višji kot je letna davčna osnova. Nekatere davčne olajšave se v postopku odmerjanja letne dohodnine priznajo samodejno, nekatere pa lahko uveljavljamo le, če izpolnjujemo zakonske zahteve (Dohodnina, 2007, str. 32).

Zakon o dohodnini priznava različne vrste olajšav. Deli jih na splošne, osebne, posebne osebne, olajšave za rezidente držav EU ter olajšavo za prostovoljno dodatno pokojninsko zavarovanje.

Splošna olajšava se prizna vsakemu rezidentu v znesku 3.051,35 € (za leto 2009), pod pogojem, da drug zavezanec za njega ne uveljavlja posebne olajšave za vzdrževanega družinskega člana. Dodatne splošne olajšave lahko uveljavljajo rezidenti, katerih skupni dohodek iz zaposlitve, dejavnosti, osnovne kmetijske in gozdarske dejavnosti, iz oddajanja premoženja v najem, prenosa premoženjske pravice in drugih dohodkov v letu, za katero se odmerja dohodnina ne presega 8.557,30 €, in sicer v višini 2.062 € letno. Za rezidente, katerih dohodek presega 8.557,30 €, in ne presega 9.897,60 €, pa se poleg splošne olajšave prizna znižanje letne davčne osnove v višini 1.031 € letno.

Osebne olajšave:

- invalidska olajšava - uveljavlja jo lahko invalid s 100-odstotno telesno okvaro pod pogojem, da mu je priznana pravica do tuje nege in pomoči,
- seniorska olajšava - se prizna zavezancu po dopolnjenem 65. letu starosti,
- zavezancem, ki prejemajo pokojnino iz obveznega invalidskega zavarovanja ali priznavalnino, se prizna zmanjšanje dohodnine v višini 13,5 % odmerjene pokojnine, priznavalnine oz. invalidnine.

Posebne osebne olajšave:

- pod določenimi pogoji se samozaposlenim v kulturi, samostojnim novinarjem in samostojnim poklicnim športnikom prizna zmanjšanje davčne osnove iz dejavnosti v višini 15 % prihodkov letno do zneska 25.000 evrov prihodkov iz dejavnosti v letu, za katero se odmerja dohodnina.
- študentska olajšava - dijakom in študentom se za dohodke, prejete prek pooblaščenega študentskega servisa, prizna do dopolnjenega 26. leta starosti in tudi starejšim od 26

let olajšava v višini splošne olajšave, če se vpišejo na študij do 26. leta starosti, in sicer za dodiplomski študij za največ šest let od dneva vpisa in za podiplomski študij za največ štiri leta od dneva vpisa.

Posebna olajšava (olajšava za vzdrževane družinske člane) se prizna za vzdrževane družinske člane, kot so otroci, posvojenci, pastorki, zakonci oz. zunajzakonski partnerji, ki niso zaposleni in ne opravljajo dejavnosti, nimajo lastnih sredstev za preživljanje oz. so ta manjša od olajšave za vzdrževanega družinskega člana, razvezani zakonec, za katerega zavezanec plačuje preživnino, starši oz. posvojitelji, tast ali tašča, če nimajo lastnih sredstev za preživljanje, ter tudi člani kmečkega gospodinjstva, če sodelujejo pri doseganju dohodka iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti in nimajo lastnih sredstev za preživljanje.

Olajšave za rezidente držav članic EU. Fizična oseba, ki ni rezident Slovenije, pač pa države članice EU in v Sloveniji dosega dohodke iz zaposlitve, dohodke iz dejavnosti, dohodke iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti, dohodke iz oddajanja premoženja v najem in prenosa premoženjske pravice ter druge dohodke, ki so obdavčeni v Sloveniji, lahko uveljavlja splošno olajšavo, osebne olajšave, posebno olajšavo za vzdrževane družinske člane, če z dokazili dokaže, da znašajo prej navedeni dohodki, doseženi v Sloveniji, najmanj 90 % njegovega celotnega obdavčljivega dohodka v davčnem letu in če dokaže, da so v državi njenega rezidentstva dohodki, doseženi v Sloveniji, izvzeti iz obdavčitve ali so neobdavčeni.

Olajšava za prostovoljno dodatno pokojninsko zavarovanje zavezancu pripada za plačane premije za prostovoljno dodatno pokojninsko zavarovanje (PDPZ), če jih je plačal sam. Priznajo se v letu plačane premije, ne glede na katero obdobje se nanašajo, vendar največ do zneska, ki je enak 24 % obveznih prispevkov za PIZ (delodajalcev in delavčev del) oziroma 5,844 % plače ali pokojnine in ne več kot 2.604,54 € (za leto 2009).

2.3 AKONTACIJA DOHODNINE

Akontacijo dohodnine plačamo ob izplačilu posameznega dohodka. V največ primerih opravi plačilo akontacije dohodnine plačnik davka (to je izplačevalec dohodka) v obračunu davčnega odtegljaja (npr. akontacijo dohodnine od plače obračuna in plača delodajalec, ki je izplačal plačo).

V primerih, ko dohodek izplača oseba, ki ni plačnik davka (izplačevalec je npr. fizična oseba ali pa gre za dohodek iz tujine), akontacijo dohodnine ugotovi davčni organ na podlagi napovedi davčnega zavezanca. Rok za vložitev napovedi je odvisen od vrste izplačanega dohodka.

Zavezanec, ki ugotavlja davčno osnovo od dohodka iz dejavnosti na podlagi dejanskih prihodkov in odhodkov, izračunava akontacijo dohodnine sam, v davčnem obračunu, ki ga mora predložiti davčnemu organu najkasneje do 31. marca tekočega leta za preteklo leto.

Dohodki, od katerih je bila med letom plačana akontacija dohodnine, se všttevajo v letno davčno osnovo, pri čemer se med letom plačane akontacije dohodnine odštejejo od odmerjene dohodnine na letni ravni. Dohodnino na letni ravni ugotovi davčni organ z odločbo.

Dohodnino od dohodkov iz kapitala (kapitalski dobički, dividende in obresti) prav tako kot akontacijo dohodnine plačujemo v obračunu davčnega odtegljaja ali pa na podlagi odločbe, ki jo izda davčni organ na podlagi napovedi zavezanca. Bistvena razlika je, da za te dohodke plačani davek velja za dokončni davek, kar pomeni, da se ti dohodki ne všttevajo v letno osnovo za odmero dohodnine. Za dokončni davek velja tudi akontacija dohodnine, plačana za nerezidenta, ki ni zavezanec za dohodnino (Dohodnina, 2007 str. 8).

2.4 ODMERA DOHODNINE NA LETNI RAVNI

Davčni organ zavezancem posreduje informativni izračun dohodnine, ki se pod določenimi pogoji šteje za odločbo o odmeri dohodnine. Na ta način so zavezanci razbremenjeni vlaganja davčnih napovedi, davčni organ pa obdelave teh napovedi. Davčni organ zavezancem informativni izračun posreduje najkasneje do 15. junija tekočega leta za preteklo leto.

Davčni organ sestavi informativni izračun dohodnine na podlagi podatkov, s katerimi razpolaga davčna uprava na podlagi uradnih evidenc in podatkov o dohodkih in vzdrževanih družinskih članih, ki jih morajo davčni upravi posredovati izplačevalci. Informativnega izračuna ne prejmejo vsi zavezanci za dohodnino. Davčni organ ne sestavi informativnega izračuna, prav tako tudi davčnemu zavezancu rezidentu ni treba vložiti napovedi dohodnine, če dohodki davčnega zavezanca, od katerih se plačuje dohodnina, ne presegajo 3.051,35 €, oziroma če dohodki davčnega zavezanca, od katerih se plačuje dohodnina, poleg pokojnine, od katere v skladu z zakonom ni bila odtegnjena ali plačana akontacija dohodnine in davčni zavezanec pri akontaciji dohodnine ni uveljavljal posebne olajšave za vzdrževane družinske člane, ne presegajo 80 € (Brošura dohodnina, 2010).

Davčni organ sestavi za davčnega zavezanca rezidenta do 31. maja tekočega leta informativni izračun dohodnine za preteklo leto, ki se šteje za njegovo davčno napoved, če davčni zavezanec ne ugovarja v 15 dneh od vročitve informativnega izračuna dohodnine. Po poteku roka za ugovor, če zavezanec rezident ni ugovarjal, postane informativni izračun dohodnine odločba o odmeri dohodnine. Če davčni zavezanec ugovarja zoper informativni izračun, v roku za ugovor vloži dopolnjen informativni izračun, ki se šteje za njegovo napoved za odmero dohodnine. V teh primerih davčni organ preveri navedbe davčnega zavezanca ter na podlagi svojih podatkov in podatkov davčnega zavezanca izda odločbo (Čok, et al., 2009, str. 24).

Če je znesek odmerjene dohodnine na letni ravni večji od zneska med letom plačane akontacije dohodnine, mora zavezanec doplačati razliko dohodnine, če pa je znesek

odmerjene dohodnine na letni ravni manjši od zneska med letom plačane akontacije dohodnine, je zavezancu vrnjena razlika dohodnine (Dohodnina, 2007, str. 10).

3 DOHODEK IZ OSNOVNE KMETIJSKE IN OSNOVNE GOZDARSKE DEJAVNOSTI

3.1 SPLOŠNO O DOHODKU IZ OSNOVNE KMETIJSKE IN OSNOVNE GOZDARSKE DEJAVNOSTI

V 69. členu Zakona o dohodnini je opredeljeno, da se za dohodek iz osnovne kmetijske in gozdarske dejavnosti štejejo vsi dohodki v zvezi z osnovno kmetijsko in osnovno gozdarsko dejavnostjo na kmečkem gospodinjstvu. **Kmečko gospodinjstvo** je opredeljeno kot fizična oseba ali skupnost več fizičnih oseb, za katere se šteje, da opravljajo osnovno kmetijsko in osnovno gozdarsko dejavnost, niso najeta delovna sila in imajo na dan 30. junija v davčnem letu skupno stalno ali začasno prebivališče in so prijavljeni kot eno gospodinjstvo, ki se mu na ta dan določi skupni dohodek iz osnovne kmetijske in gozdarske dejavnosti kot:

- dohodek od uporabe kmetijskih in gozdnih zemljišč, kadar imajo člani gospodinjstva skupaj v uporabi toliko kmetijskih in gozdnih zemljišč, da skupni katastrski dohodek članov gospodinjstva presega 200 €,
- dohodek od uporabe čebeljih panjev, kadar imajo člani gospodinjstva skupaj v uporabi več kot 40 čebeljih panjev.

Skupni **katastrski dohodek** je katastrski dohodek kmetijskih in gozdnih zemljišč ter večkratnik katastrskega dohodka, upoštevanega pri določanju davčne osnove za proizvodnjo vina.

Za **osnovno kmetijsko in osnovno gozdarsko dejavnost** se šteje pridelava, kot je določena s predpisi o ugotavljanju katastrskega dohodka in predpisi o evidentiranju nepremičnin in je v celoti ali pretežno vezana na uporabo kmetijskih zemljišč ter ustrezno evidentirana v zemljiškem katastru. Kot osnovna kmetijska dejavnost pa se ne šteje pridelava sadik sadnega, gozdnega in okrasnega drevja in grmičevja, pridelava sadik vinske trte in sadik hmelja, pridelava okrasnih rastlin ter intenzivna pridelava vrtnin in zelišč. Kot osnovna kmetijska dejavnost se šteje intenzivna pridelava vrtnin in zelišč na prostem, na površinah, evidentiranih pod katastrsko kulturo vrt. Kot intenzivna pridelava vrtnin in zelišč se šteje pridelava več kot ene vrtnine ali zelišča na isti površini v posameznem letu. Kot osnovna kmetijska dejavnost se šteje tudi proizvodnja oljčnega olja iz lastnega pridelka oljk s površin oljčnikov, evidentiranih pri davčnem organu, proizvodnja vina iz lastnega pridelka grozdja s površin vinogradov, evidentiranih pri davčnem organu, in čebelarstvo, vezano na panje, evidentirane v registru čebelnjakov (Zakon o dohodnini, 2010, 69. člen).

Osnovno kmetijsko in osnovno gozdarsko dejavnost v okviru kmečkega gospodinjstva opravljajo člani kmečkega gospodinjstva, ki so na dan 30. junija tistega leta, za katerega se dohodek ugotavlja, vpisani v zemljiški knjigi oziroma zemljiškem katastru kot lastniki, zakupniki ali imetniki pravice uporabe kmetijskega ali gozdnega zemljišča na podlagi drugega pravnega naslova.

V 69. členu Zakona o dohodnini je določeno tudi, da osnovno kmetijsko in osnovno gozdarsko dejavnost opravlja tudi fizična oseba, ki je kot lastnik ali uporabnik panjev na dan 30. junija tistega leta, za katerega se dohodek ugotavlja, evidentirana v registru čebelnjakov.

3.2 DOHODKI, KI SE VŠTEVAJO V DOHODEK IZ OSNOVNE KMETIJSKE IN OSNOVNE GOZDARSKE DEJAVNOSTI

V 70. členu Zakona o dohodnini je navedeno, da se za dohodek iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti štejejo potencialni tržni dohodki od pridelave na zemljiščih oziroma v panjih in drugi dohodki, ki so plačila iz naslova ukrepov kmetijske politike in druga plačila iz naslova državnih pomoči, prejeta v zvezi z opravljanjem osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti.

3.3 OBDAVČITEV OSNOVNE KMETIJSKE IN OSNOVNE GOZDARSKE DEJAVNOSTI PO KATASTRSKEM DOHODKU

Davčna osnova dohodka od osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti je katastrski dohodek kmetijskih in gozdnih zemljišč. Ta način pavšalnega obdavčevanja je že tradicionalen in najbolj razširjen način obdavčitve osnovne kmetijske in gozdarske dejavnosti. Katastrskemu dohodku se pripišejo povprečni zneski subvencij, izplačanih na hektar površine kmetijskih in gozdnih zemljišč ter povprečni znesek subvencij na panj. (Brošura - dohodnina, b.l.)

3.3.1 DAVČNA OSNOVA

71. člen Zakona o dohodnini določa, da je davčna osnova od dohodkov iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti za pridelavo na zemljiščih katastrski dohodek, ki vključuje tudi druge dohodke, pripisane zemljiščem, kot je ugotovljen po predpisih o ugotavljanju katastrskega dohodka na dan 30. junija tistega leta, za katerega se dohodek uporablja.

Davčna osnova od potencialnih tržnih dohodkov za proizvodnjo vina iz lastnega pridelka grozdja je katastrski dohodek vinograda, katerega pridelek se porabi za pridelavo vina, povečan za dvakrat.

Za pridelavo v panjih je davčna osnova od potencialnih tržnih dohodkov 70% pavšalne ocene dohodka na panj, ki vključuje tudi druge dohodke, pripisane panjem, kot je ugotovljena po predpisih o ugotavljanju katastrskega dohodka. Kot je določeno v 154. členu Zakona o dohodnini, znaša pavšalna davčna osnova 14 € na panj, le-tem pa se prišteje še povprečni znesek subvencij na panj.

V 313. členu Zakona o davčnem postopku (Ur. l. RS, št. 117/2006, 24/2008-ZDDKIS, 125/2008, 20/2009-ZDoh-2D, 47/2009 Odl.US: U-I-54/06-32 (48/2009 popr.), 110/2009 (1/2010 popr.) in 43/2010) je določen način pobiranja akontacije dohodnine od katastrskega dohodka. Ta poteka tako, da davčni organ ugotovi z odločbo na podlagi podatkov o katastrskem dohodku kmetijskih oziroma gozdnih zemljišč, vpisanih v zemljiškem katastru, podatkov o davčnem zavezancu, ki je kot imetnik pravice uporabe kmetijskih in gozdnih zemljišč vpisan v zemljiški knjigi oziroma v zemljiškem katastru, ali davčnem zavezancu kot ugotovljenem dejanskem uporabniku kmetijskih in gozdnih zemljišč, ter podatkov o priznanih oprostitvah in znižanjih katastrskega dohodka, ki se priznajo za dobo več let, po stanju na dan 30. junija tistega leta, za katerega se akontacija dohodnine odmerja. Kot stanje se štejejo pravnomočni vpis podatkov v navedenih evidencah, dokazila, ki nedvoumno dokazujejo dejanskega uporabnika zemljišča, ki pravice uporabe nima vpisane v zemljiški knjigi oziroma v zemljiškem katastru, in pravnomočna odločba, s katero se prizna oprostitev oziroma znižanje katastrskega dohodka.

Pred izvedbo odmere posameznemu davčnemu zavezancu je treba ugotoviti davčne osnove za davek in prispevke, ob upoštevanju vseh okoliščin posameznega primera, ter upoštevati z zakonom priznane oprostitve in olajšave. V postopkih priprave podatkov pred izdajo odločb o akontaciji dohodnine od katastrskega dohodka uporabi davčni organ podatke iz različnih zbirk podatkov. V osnovni zbirki podatkov so podatki o katastrskem dohodku kmetijskih in gozdnih zemljišč, vpisani v zemljiškem katastru s podatki o morebitni vpisani pravici uporabe teh zemljišč v zemljiški knjigi. Te podatke pridobiva davčni organ samodejno (Jerovšek, Simič, Škof, 2008, str. 587).

Upravni organ, pristojen za geodetske zadeve, mora davčnemu organu do 15. julija tistega leta, za katerega se odmerja akontacija dohodnine od katastrskega dohodka, posredovati podatke o vseh osebah, ki so bile na dan 30. junija, v zemljiški knjigi oziroma zemljiškem katastru vpisane kot lastniki, zakupniki ali imetniki pravice uporabe kmetijskih ali gozdnih zemljišč, podatke o vrsti rabe in kvaliteti teh zemljišč na dan 30. junija ter podatke o katastrskem dohodku, pripisanem tem zemljiščem (Zakon o davčnem postopku, 2010, 340. člen).

Jerovšek, et al. (2008, str. 632-633) razlagajo, da podatke v zvezi z gozdnimi zemljišči posreduje Zavod za gozdove Slovenije, podatke o kmetijskih zemljiščih, ki so pod ukrepom varovanja zaradi potreb obrambe pa Uprava ministrstva za obrambo. V osnovni zbirki podatkov so podatki o katastrskem dohodku kmetijskih in gozdnih zemljišč,

vpisanih v zemljiškem katastru, s podatki o morebiti vpisani pravici uporabe teh zemljišč v zemljiški knjigi. Podatke o parcelah gozdnih zemljišč, po katerih potekajo gozdne ceste (parcelno številko, površino parcele oziroma dela parcele pod gozdno cesto), davčna uprava potrebuje zato, ker morajo lastniki gozdov po Zakonu o gozdovih plačevati še pristojbino za vzdrževanje gozdnih cest. Višino prispevka predpiše Vlada Republike Slovenije z uredbo, v odvisnosti od katastrskega dohodka in gostote cest, davčni organ pa ta prispevek odmeri skupaj z akontacijo dohodnine. Podatki o katastrskem dohodku kmetijskih in gozdnih zemljišč, na katerih so objekti posebnega pomena za obrambo ali pa so v varnostnem območju takega objekta in se zanje predpišejo ukrepi varovanja, se posredujejo davčnemu organu zato, ker se katastrski dohodek teh zemljišč ne všteva v davčno osnovo od katastrskega dohodka.

Iz svojih zbirk podatkov davčni organ povzame podatke o davčnem zavezancu kot ugotovljenem porabniku kmetijskih in gozdnih zemljišč ter podatke o oprostitvah in znižanjih katastrskega dohodka, ki se priznajo za dobo več let. Katastrski dohodek iz zemljiškega katastra mora davčni organ povečati za povprečni znesek subvencij na hektar površine kmetijskih in gozdnih zemljišč in za večkratnike površin pod vinogradi oziroma oljčnimi nasadi. Pri vseh podatkih predstavlja presečni dan stanje na dan 30. julija tistega leta, za katerega se akontacija dohodnine odmerja. Podatke o zavezancih za plačilo prispevka za socialno varnost od osnove katastrskega dohodka povzame davčni organ iz evidence, ki jo vodi po zavarovalnicah, ki so iz tega naslova pokojninsko in invalidsko zavarovani. Tem zavarovancem davčni organ mesečno odmerja predpisane prispevke za socialno varnost (Jerovšek et al., 2008, str. 587).

Akontacijo dohodnine od katastrskega dohodka, ki se kot večkratnik katastrskega dohodka vinogradov upošteva kot ocena dohodka od proizvodnje vina v okviru kmečkega gospodinjstva, davčni organ ugotovi na podlagi 313. člena Zakona o davčnem postopku, in sicer z odločbo na podlagi podatkov o površinah in parcelnih številkah vinogradov, kot so evidentirane pri davčnem organu in na podlagi katastrskega dohodka, kot je določen s predpisi o dohodnini, po stanju na dan 30. junija tistega leta, za katerega se akontacija odmerja. Akontacijo dohodnine od pavšalne ocene dohodka za panje davčni organ ugotovi z odločbo na podlagi podatkov o panjih in osebah, ki so kot lastniki ali uporabniki panjev vpisani v register čebelnjakov, po stanju na dan 30. junija tistega leta, za katerega se akontacije dohodnine odmerja.

Večkratnik katastrskega dohodka vinogradov se vključi v odmero akontacije dohodnine na podlagi prijav zavezancev ali na podlagi podatkov davčnega organa po izvedenih ugotovitvenih postopkih. Kot ugotavljajo Jerovšek et. al. (2008, str 589) je postopek izračunavanja katastrskega dohodka vinogradov, namenjenih proizvodnji vina, precej zapleten.

Zavezanec, ki želi določiti davčno osnovo za proizvodnjo vina iz lastnega pridelka za dohodke iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti mora skladno s 312.

členom Zakona o davčnem postopku najpozneje do 30. junija tistega leta, za katerega se ta dohodek začne ugotavljati, davčnemu organu prijaviti parcelne številke zemljišč pod vinogradi, katerih pridelek se porabi za proizvodnjo vina, oziroma parcelne številke zemljišč pod oljčniki. Vse nadaljnje spremembe podatkov mora zavezanec za dohodke iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti za preteklih 12 mesecev letno sporočiti davčnemu organu najpozneje do 30. junija tekočega leta.

Prijava z zahtevanimi podatki se mora vložiti, ker se v obdavčitev zajema večkratni katastrski dohodek zemljišč, na katerih se prideluje grozdje za proizvodnjo vina. Obveznost prijave obstaja v vsakem primeru, če se v okviru kmečkega gospodinjstva grozdje predela v vino (se stiska), ne glede na to, ali je proizvodnja vina namenjena za domačo porabo ali za prodajo.

Zahtevek za ugotavljanje dohodka od pridelave vina iz lastnega pridelka grozdja na podlagi katastrskega dohodka lahko predloži zavezanec, ki je vpisan v navedeni register in vino oziroma oljčno olje prodaja. Na zahtevku lahko navede nasade, vpisane v register, če je pridelek iz njih predelal, čeprav je lastnik oziroma zavezanec za katastrski dohodek od teh zemljišč kdo drug. Če je v registru, ki se vodi pri Ministrstvu za kmetijstvo, gozdarstvo in prehrano, vpisanih več članov iz posameznega kmetijskega gospodarstva, zahtevek praviloma predloži eden od njih, razen če jih več samostojno opravlja dejavnost (Pojasnilo DURS, št. 4216-26/2006).

3.3.2 PRIPISOVANJE DAVČNE OSNOVE POSAMEZNMU ZAVEZANCU

72. člen Zakona o dohodnini določa, da se katastrski dohodek posameznemu zavezancu pripiše za zemljišča, ki jih ima pravico uporabljati. Katastrski dohodek zemljišč, s katerimi razpolaga agrarna skupnost, se posameznemu zavezancu, članu agrarne skupnosti, pripiše glede na njegov pripadajoči solastniški ali sorazmerni delež ali delež, ki ga ima v uporabi v agrarni skupnosti. Pavšalna davčna osnova za panj se pripiše uporabniku panja. Davčna osnova od dohodkov od proizvodnje vina se pripiše posameznemu zavezancu, članu gospodinjstva, ki ima pravico uporabljati vinograd.

3.3.3 OPROSTITVE

V 26. členu Zakona o dohodnini je navedeno, da se dohodnine ne plača od:

- prejemkov iz medsosedske pomoči med kmetijskimi gospodarstvi v okviru strojnih krožkov, ki jih pridobijo člani kmečkega gospodinjstva,
- dohodkov v zvezi z opravljanjem osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti, izplačanih za ukrepe kmetijske politike, kot jih določa Uredba Sveta št. 1698/2005 z dne 20. septembra 2005 o podpori za razvoj podeželja iz Evropskega kmetijskega sklada za razvoj podeželja; plačila zaradi naravno omejenih možnosti na gorskih območjih in plačila za druga območja z omejenimi možnostmi, plačila v okviru

- območij Natura 2000 in plačila, vezana na Direktivo Evropskega parlamenta in Sveta 2000/60/ES z dne 23. oktobra 2000 o določitvi okvira za ukrepe Skupnosti na področju vodne politike, kmetijsko-okoljska plačila, plačila za dobro počutje živali, plačila za neproizvodne naložbe ter gozdarsko-okoljska plačila,
- dohodkov iz naslova kmetijsko-okoljskih in gozdno-okoljskih plačil, plačil v okviru Natura 2000 in plačil, vezanih na Direktivo Evropskega parlamenta in Sveta 2000/60/ES z dne 23. oktobra 2000 o določitvi okvira za ukrepe Skupnosti na področju vodne politike, plačil za dobro počutje živali ter podpor za neproizvodne naložbe v zvezi z opravljanjem osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti, kot je določeno v 69. členu Zakona o dohodnini,
 - plačil iz naslova ukrepov kmetijske politike, pridobljenih v zvezi z dolgoročnimi vlaganji v osnovno kmetijsko in osnovno gozdarsko dejavnost,
 - izplačil na podlagi zavarovanja za škodo na premoženju v zvezi z opravljanjem osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti,
 - denarne pomoči, ki jo posameznik prejme zaradi naravne in druge nesreče v skladu s posebnimi predpisi v zvezi z opravljanjem osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti,
 - dohodka iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti, ki se ne šteje kot dohodek iz te dejavnosti na kmečkem gospodinjstvu,
 - plačil za vodenje knjigovodstva na kmetijah po uradni metodologiji Evropske unije za zbiranje računovodskih podatkov o dohodkih in poslovanju kmetijskih gospodarstev (Farm Accountancy Data Network - FADN), ki so namenjena vodenju knjigovodstva v zvezi z opravljanjem osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti,
 - dohodka kmečkega gospodinjstva od uporabe do 40 čebeljih panjev. Oprostitev se prizna tako, da se davčna osnova od potencialnih tržnih dohodkov čebelarstva zniža za delež, ugotovljen iz razmerja med številom oproščenih panjev in skupnim številom panjev v uporabi članov kmečkega gospodinjstva.

V 314. členu Zakona o davčnem postopku je določen način uveljavljanja oprostitev. Oprostitev od katastrskega dohodka, ki so določene z Zakonom o dohodnini, davčni zavezanec lahko uveljavlja z vlogo za izračun akontacije dohodnine od katastrskega dohodka pri davčnem organu. Davčni zavezanec mora k vlogi priložiti dokazila, ki dokazujejo upravičenost do oprostitev, ali navesti javno evidenco, iz katere je upravičenost do oprostitev razvidna. Izjemoma oprostitev za neodmerjene gozdne ceste in za zemljišča, na katerih so objekti posebnega pomena za obrambo ali ležijo v varnostnem območju takega objekta in se zanje predpiše ukrep varovanja, davčni organ prizna brez vloge zavezanca po uradni dolžnosti na podlagi podatkov Zavoda za gozdove Republike Slovenije. Davčni organ odloči o upravičenosti do oprostitev z odločbo v 15 dneh od vložitve vloge.

Za dohodek iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti se šteje katastrski dohodek vsakega zemljišča, ki je primerno za kmetijsko ali gozdno proizvodnjo in je v zemljiškem katastru uvrščeno v katastrsko kulturo. Jerovšek, et al. (2008, str. 591-592)

navajajo, da so izjema od zemljišča oziroma njihov katastrski dohodek, za katera je mogoče priznati trajne aličasne oprostitve katastrskega dohodka v skladu z Zakonom o dohodnini, če zavezanec tako oprostitve uveljavlja ali če davčni organ tako obdavčitev prizna po uradni dolžnosti. V Zakonu o dohodnini so določeni tudi pogoji, pod katerimi je mogoče oprostitve priznati v tekočem davčnem letu, vse druge oprostitve pa se načeloma izvajajo v naslednjem davčnem letu.

Jerovšek et al. (2008, str. 592) opisujejo tudi kakšen je postopek uveljavljanja oprostitve. Za začetek postopka je potrebna zahteva stranke. Pri načinu uveljavljanja posamezne oprostitve je potrebno upoštevati Pravilnik o obrazcu vloge za uveljavljanje oprostitve in navodila za izpolnjevanje vloge. Po izdanem navodilu davčni organ prizna oprostitve po uradni dolžnosti za zemljišča pod neodmerjenimi gozdnimi cestami; za zemljišča, na katerih so objekti posebnega pomena za obrambo ali so v varnostnem območju takega objekta; za zemljišča, ki se uporabljajo za doseganje dejanskih prihodkov in odhodkov ali dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov. Ker se s priglasitvijo ugotavljanja davčne osnove od dohodkov iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti na podlagi dejanskih prihodkov in odhodkov oziroma dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov ne navajajo posamezne parcelne številke kmečkega gospodinjstva, se oprostitve prizna za vsa zemljišča v lasti članov gospodinjstva po podatkih davčnega organa. Če se v ugotovitvenem postopku ugotovi, da so člani kmečkega gospodinjstva še dejanski uporabniki zemljišč, katerih lastniki oziroma solastniki so druge osebe, se oprostitve prizna tudi za taka zemljišča. Podatke o zemljiščih v uporabi so dolžni na podlagi Pravilnika o registru kmetijskih gospodarstev nosilci kmetijskega gospodarstva posredovati pristojni upravni enoti, zato si davčni organ te podatke priskrbi po uradni dolžnosti. Na podlagi podatkov iz te izjave lahko davčni organ ugotovi lastnika oziroma solastnika takih površin. V vseh drugih primerih davčni organ o oprostitvah odloča le, če je vložena ustrezna vloga za uveljavljanje oprostitve. V posameznem letu se priznajo oprostitve, za katere so bile vloge vložene do 30. junija tistega leta, za katerega se dohodnina odmerja, in so odločbe postale pravnomočne najpozneje do izdaje odmerne odločbe, razen oprostitve, ki se v skladu z zakonom, ki ureja dohodnino, uveljavljajo v prvem letu po letu izvedbe ukrepa, za katerega se oprostitve v primeru, da je bila vloga vložena v letu izvedbe ukrepa, ne glede na pravnomočnost odločbe, upošteva v naslednjem letu. Oprostitve, priznane na podlagi odločbe, za katero je bila vloga vložena po 30. juniju tistega leta, za katerega se dohodnina odmerja, se upoštevajo pri izračunu akontacije dohodnine od katastrskega dohodka za naslednje davčno leto. Prenehanje razlogov za oprostitve, razen za oprostitve z zakonsko določenim rokom, mora davčni zavezanec oziroma Zavod za gozdove Republike Slovenije sporočiti davčnemu organu v treh mesecih od prenehanja. Prenehanje oprostitve na podlagi prijave, podane po 30. juniju tekočega leta, se upošteva pri izračunu akontacije dohodnine od katastrskega dohodka za naslednje davčno leto.

Med trajne oprostitve po materialnem zakonu se uvrščajo tudi oprostitve, katerih doba trajanja ni vnaprej določena, zato se priznavajo tako dolgo, dokler obstajajo razlogi za oprostitve (zemljišča, na katerih so nasipi, kanali, prekopi, vrbni in drugi zaščitni nasadi,

vojna grobišča itd.). Začasne oprostitev se lahko na vlogo davčnega zavezanca priznajo za določeno najdaljšo dobo z uveljavitvijo v prvem letu po zasaditvi; za obdobje treh let za zemljišča, na katerih se zasadijo novi vinogradi, hmeljišča, sadovnjaki ali drugi trajni nasadi. Za oljčne nasade znaša doba trajanja oprostitev osem let in za zemljišča, ki se pogozdijo, trideset let. Začasno oprostitev za obdobje treh let je mogoče priznati tudi za zemljišča, ki so z vlaganji postala uporabna za kmetovanje ali rodovitnejša, kot tudi za zemljišča, ki jih je na podlagi zakona začasno prepovedano izkoriščati za kmetijsko pridelavo (Jerovšek, et al., 2008, str. 592).

Jerovšek et al. (2008, str 592-593) ugotavljajo, da se v praksi se pojavljajo vprašanja, s katerimi dokazili in na kakšen način naj se preverja upravičenost vlog. Uradna oseba, ki vodi postopek, bo od primera do primera presojala, kako se bo izvajalo dokazovanje in kaj se bo štelo kot dokazno sredstvo. Kot primerno dokazno sredstvo bo pri novih zasaditvah zemljišč zadoščal račun za nakup sadilnega materiala. V primeru dvoma, da s kupljeno količino sadik ni mogoče zasaditi celotne površine zemljišča, se pridobijo podatki o načinu zasaditve, terasiranosti, razdaljah med vrstami dreves in podobno. Zaradi pravilnega izvajanja odmernega postopka mora davčni organ voditi evidence o priznanih trajnih ali začasnih oprostitev, ker lahko le na podlagi pravilno vodene evidence zagotavlja, da bo po poteku roka trajanja ali prenehanja razlogov zaradi katerih je bila oprostitev priznana, katastrski dohodek teh zemljišč ponovno vključen v odmero akontacije dohodnine od katastrskega dohodka.

3.3.4 AKONTACIJA DOHODNINE OD DOHODKA IZ OSNOVNE KMETIJSKE IN OSNOVNE GOZDARSKE DEJAVNOSTI

V 129. členu Zakona o dohodnini je navedeno, da se akontacija dohodnine od katastrskega dohodka in od pavšalne ocene dohodka za panje izračuna in plača po stopnji:

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

Od katastrskega dohodka in pavšalne ocene dohodka za panje, ki ga doseže nerezident, se izračuna in plača akontacija dohodnine po stopnji 16%.

3.4 UGOTAVLJANJE DAVČNE OSNOVE NA PODLAGI DEJANSKIH PRIHODKOV IN ODHODKOV ALI NA PODLAGI DEJANSKIH PRIHODKOV IN NORMIRANIH ODHODKOV

V 47. členu Zakona o dohodnini je navedeno, da se davčna osnova od dohodka iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti ugotavlja na podlagi dejanskih prihodkov in

odhodkov ali na podlagi dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov pod naslednjimi pogoji:

- da eden od zavezancev za dohodnino od dohodka iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti v okviru kmečkega gospodinjstva postane zavezanec za celotno kmetijsko in gozdarsko dejavnost v okviru kmečkega gospodinjstva kot nosilec te dejavnosti, oziroma če se v okviru kmečkega gospodinjstva opravlja tudi druga kmetijska ali dopolnilna dejavnost na kmetiji, kot jo določajo predpisi o kmetijstvu, postane zavezanec za celotno kmetijsko in dopolnilno dejavnost v okviru kmečkega gospodinjstva,
- da se takšna dejavnost prihlasi pri davčnem organu,
- da se zavezanec zaveže, da bo dohodek iz dejavnosti na izbran način ugotavljal najmanj pet davčnih let.

Določitev enega od zavezancev za nosilca celotne kmetijske, gozdarske in dopolnilne dejavnosti v okviru kmečkega gospodinjstva in prigrasitev le tega pri davčnem organu je prvi korak k temu, da lahko zavezanec, ki dosega dohodke iz opravljanja osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti v okviru istega kmečkega gospodinjstva, začne davčno osnovo iz te dejavnosti ugotavljati na podlagi dejanskih prihodkov in odhodkov, ali na podlagi dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov. Prigrasitev se opravi na obrazcu Prigrasitev ugotavljanja davčne osnove od dohodka iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti na podlagi dejanskih prihodkov in odhodkov oziroma dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov.

Zavezanec, ki ga izmed sebe določijo zavezanci za dohodek iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti v kmečkem gospodinjstvu opravi prigrasitev ugotavljanja davčne osnove za celotno kmetijsko, gozdarsko in dopolnilno dejavnost na kmetiji. Sestavni del obrazca za prigrasitev ugotavljanja davčne osnove od dohodka iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti na podlagi dejanskih prihodkov in odhodkov oziroma dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov je izjava vseh zavezancev, ki dosega dohodke iz opravljanja osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti v okviru istega kmečkega gospodinjstva, da se strinjajo z določenim nosilcem ter dohodki iz opravljanja osnovne kmetijske in gozdarske dejavnosti, oziroma v primeru, da se v okviru kmečkega gospodinjstva opravlja tudi druga kmetijska ali dopolnilna dejavnost, tudi dohodki druge kmetijske in dopolnilne dejavnosti pripišejo nosilcu (Zakon o davčnem postopku, 2010, 304. člen)

Ko nosilec celotne kmetijske, gozdarske in dopolnilne dejavnosti v okviru kmečkega gospodinjstva odda obrazec prigrasitve ugotavljanja davčne osnove mu davčni organ v 30 dneh od dneva prejema popolne prigrasitve izda odločbo o načinu ugotavljanja davčne osnove od dohodka iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti. Na podlagi prigrasitve nosilec kot zavezanec za dohodke iz kmetijske in dopolnilne dejavnosti kmečkega gospodinjstva začne z ugotavljanjem davčne osnove na podlagi dejanskih prihodkov in odhodkov ali dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov s prvim dnevom

naslednjega koledarskega leta po letu vročitve odločbe (Zakon o davčnem postopku, 2010, 304. člen).

V 304. členu Zakona o davčnem postopku je tudi določeno, da mora nosilec vsako spremembo članov kmečkega gospodinjstva, uporabnikov kmetijskih in gozdnih zemljišč ali panjev, priglasiti v 15 dneh po nastanku spremembe. Davčni organ na podlagi priglasitve spremembe nosilcu izda novo odločbo o načinu ugotavljanja davčne osnove od dohodka iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti v 30 dneh od dneva prejema popolne priglasitve. Nosilec, ki izpolnjuje pogoje, določene z zakonom, ki ureja dohodnino, zahteva za ugotavljanje davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov poda ob priglasitvi oziroma v naslednjih letih v mesecu novembru tekočega leta za naslednje leto.

3.4.1 UGOTAVLJANJE DAVČNE OSNOVE NA PODLAGI DEJANSKIH PRIHODKOV IN ODHODKOV

Nekatere kmetijske dejavnosti, ki niso pretežno vezane na izrabo kmetijskih zemljišč - čebelarstvo, perutninarstvo, prašičereja, tudi trsničarstvo, drevesničarstvo, okrasno vrtnarstvo ter dopolnilne dejavnosti na kmetiji se v Zakonu o dohodnini obravnavajo kot dejavnosti, od katerih se ugotavlja dejanski dohodek kot razlika med prihodki in odhodki dejavnosti. Pri teh dejavnostih se dejanski dohodek ugotavlja z vodenjem knjigovodstva. To prinaša na kmetijo več »papirnatih« opravil in dodatne stroške za plačilo knjigovodje (Sotlar, 2008).

Za zavezance, ki ugotavljajo davčno osnovo z upoštevanjem dejanskih prihodkov in odhodkov, je davčna osnova dobiček, ki se ugotovi tako, da se od prihodkov, ustvarjenih v koledarskem letu, odštejejo odhodki. Zavezanec tako davčno osnovo kot tudi akontacijo dohodnine od dohodka iz dejavnosti ugotovi sam v davčnem obračunu (E-računovodstvo, 2009).

Zavezanci morajo svoje aktivnosti, ki so pomembne za obdavčenje, dokumentirati v skladu s Pravilnikom o poslovnih knjigah in drugih davčnih evidencah za fizične osebe, ki opravljajo dejavnost in računovodskimi standardi. S poslovnimi knjigami in evidencami se zagotavljajo podatki, potrebni za sestavljanje računovodskih izkazov in sestavitev davčnega obračuna akontacije dohodnine od dohodkov iz dejavnosti. Po Pravilniku o poslovnih knjigah in drugih davčnih evidencah zavezanci vodijo evidenco osnovnih sredstev in evidenco knjigovodskih listin pretokov med podjetjem in gospodinjstvom zavezanca (Jerovšek et al., 2008, str. 557).

Sotlar (2008) navaja, da se med prihodke všttevajo vsi prejemki (tudi vse prejete subvencije, vključno s tistimi, ki so pri obdavčitvi osnovne kmetijske dejavnosti oproščene plačila dohodnine). V knjigovodskih evidencah se lahko uveljavlja skoraj vse stroške

poslovanja, razen lastnega dela. Le-ta je osnova za zavezančev dohodek, ki se ga knjigovodsko ugotovi kot rezultat poslovanja in je predmet dohodninske obdavčitve.

Kadar zavezanec na podlagi podatkov o svojih prihodkih in odhodkih oceni, da je zanj bolj smiselno, predvsem pa, z davčnega vidika, ugodneje ugotavljati davčno osnovo na podlagi dejanskih prihodkov in dejanskih odhodkov, bo praviloma vodil knjigovodske evidence po sistemu dvostavnega knjigovodstva, z upoštevanjem Slovenskih računovodskih standardov oziroma Slovenskega računovodskega standarda 39. Tudi to pravilo pa ima svojo izjemo, ki je zapisana v Zakonu o gospodarskih družbah (*Uradni list RS št. 65/2009-UPB3, 83/2009*) in pravi, da lahko podjetnik vodi poslovne knjige po sistemu enostavnega knjigovodstva v skladu s SRS 39, če v zadnjem poslovnem letu ni prekoračil dveh od teh meril, in sicer:

- da povprečno število delavcev ne presega tri,
- da so letni prihodki nižji od 42.000 €,
- da povprečna vrednost aktive, izračunana kot polovica seštevka vrednosti aktive na prvi in zadnji dan poslovnega leta, ne presega 25.000 €.

To velja tudi za zavezanca, ki začne opravljati dejavnost in v prvem poslovnem letu ne zaposluje povprečno več kot tri delavce. Perme (2007) pravi, da mora zavezanec, ki začne z opravljanjem dejavnosti, vnaprej predvideti prihodke, odhodke in davčno osnovo za poslovno leto, v katerem je začel z opravljanjem dejavnosti. To je potrebno zato, da lahko na ta način ugotovi višino obrokov (mesečni ali trimesečni obroki) predhodne akontacije, ki jo bo plačeval med letom. Pristojni davčni urad, pri katerem je zavezanec vpisan v davčni register, podjetniku, ki začneja opravljati dejavnost, izroči obrazec davka od dohodka iz dejavnosti, da v njem izpolni ustrezne (predvidene) zneske prihodkov in odhodkov ter izračuna obroke predhodne akontacije, ki jih bo plačeval v prvem letu svojega poslovanja. Pri tem večina postavk davčnega obračuna niti ne bo izpolnjena, vsekakor pa bodo izpolnjene rubrike, ki se nanašajo na prihodke in davčno priznane odhodke. Pri vnaprejšnjem predvidevanju davčne osnove je smiselno čim bolj natančno predvideti vse vrste stroškov, ki se bodo pojavili v prvem letu poslovanja.

3.4.1.1 PLAČEVANJE PREDHODNE AKONTACIJE DOHODNINE OD DOHODKA, DOSEŽENEGA Z OPRAVLJANJEM DEJAVNOSTI

298. člen Zakona o davčnem postopku določa način plačevanja predhodne akontacije dohodnine od dohodka iz dejavnosti tako, da se za davčno leto plača znesek, ki je enak znesku akontacije dohodnine od dohodka iz dejavnosti po zadnjem obračunu akontacije dohodnine od tega dohodka. Predhodna akontacija se plača v mesečnih ali trimesečnih obrokih. Predhodna akontacija se plača v mesečnih obrokih, če znesek predhodne akontacije presega 400 €, oziroma trimesečnih obrokih, če znesek predhodne akontacije ne presega 400 €. Predhodna akontacija se v novem davčnem letu do novega davčnega obračuna plačuje v rokih in v višini obrokov, kot se je plačevala za preteklo davčno leto.

Razliko v višini predhodne akontacije, ki nastane zaradi spremembe akontacije dohodnine od dohodka iz dejavnosti, na podlagi novega davčnega obračuna, mora zavezanec za že dospele obroke predhodne akontacije plačati pri prvem naslednjem obroku predhodne akontacije.

3.4.2 UGOTAVLJANJE DAVČNE OSNOVE Z UPOŠTEVANJEM NORMIRANIH ODHODKOV

Zahtevk za ugotavljanje davčne osnove od dohodka iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti z upoštevanjem normiranih odhodkov vložijo davčni zavezanec, ki izpolnjuje pogoje, opredeljene v Zakonu o dohodnini, ter se odloči za ugotavljanje davčne osnove od dohodka iz dejavnosti z upoštevanjem normiranih odhodkov.

V šestem odstavku 48. člena Zakona o dohodnini je navedeno, da lahko davčni zavezanec pri ugotavljanju davčne osnove naslednjega davčnega leta zahteva upoštevanje normiranih odhodkov, če izpolnjuje naslednje pogoje:

- zanj ne obstaja obveznost vodenja poslovnih knjig in evidenc po drugih predpisih in ne vodi poslovnih knjig in evidenc po drugih predpisih, pri čemer se za druge predpise ne štejejo davčni predpisi,
- njegovi prihodki iz dejavnosti v zadnjih zaporednih 12 mesecih, vključno z oktobrom tekočega leta, ne presegajo 42.000 € na nosilca in na drugega člana kmečkega gospodinjstva, ki je vključen v obvezno pokojninsko in invalidsko zavarovanje kot kmet oziroma član kmečkega gospodarstva, v skladu z zakonom, ki ureja obvezno pokojninsko in invalidsko zavarovanje,
- pri ugotavljanju davčne osnove naslednjega davčnega leta zahteva upoštevanje normiranih odhodkov v višini 70 % ustvarjenih prihodkov.

Davčni zavezanec, ki izpolnjuje zgoraj navedene pogoje, ter se odloči za ugotavljanje davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov, predloži zahtevo za takšen način ugotavljanje davčne osnove v mesecu novembru tekočega davčnega leta za naslednje davčno leto. Sestavni del zahteve je tudi izjava o izpolnjevanju pogojev, določenih z zakonom, ki ureja dohodnino. Davčni zavezanec med davčnim letom ne more zahtevati spremembe načina ugotavljanja davčne osnove za akontacijo dohodnine od dohodka iz dejavnosti.

Davčna uprava Republike Slovenije (v nadaljevanju DURS) na svojih spletnih straneh v zvezi z dohodkom iz dejavnosti pojasnjuje, da zavezanec, ki je na novo začel opravljati dejavnost in izpolnjuje zgoraj navedene pogoje, lahko pri ugotavljanju davčne osnove v prvem in drugem davčnem letu, če je začel opravljati dejavnost v zadnjih 6 mesecih prvega davčnega leta, zahteva upoštevanje normiranih odhodkov. Takšen zavezanec predloži omenjeno zahtevo ob predložitvi prijave za vpis v davčni register. V kolikor zgoraj navedenih pogojev zavezanec ne izpolnjuje in torej za naslednje davčno leto ni upravičen

do upoštevanja normiranih odhodkov, mora v skladu s tretjim odstavkom 1. člena Pravilnika o poslovnih knjigah in drugih davčnih evidencah za fizične osebe, ki opravljajo dejavnost (Uradni list RS, št. 138/06 in 52/07) najkasneje do 31. decembra tekočega leta davčni organ obvestiti o spremembi sistema vodenja poslovnih knjig (dvostavno ali enostavno knjigovodstvo) za naslednje davčno leto.

Ugotavljanje davčne osnove z upoštevanjem normiranih dohodkov se začne z naslednjim letom po letu, v katerem je zavezanec davčnemu organu podal zahtevek za njihovo uveljavljanje in ki ga je davčni organ potrdil (izjema je začetek opravljanja dejavnosti). Davčni organ izpolnjevanja pogojev za upoštevanje normiranih odhodkov namreč ne ugotavlja po uradni dolžnosti, temveč na zahtevo zavezanca (E-Super časnik, 2009, str. 5).

Zavezanci, ki ugotavljajo davčno osnovo od dohodka, doseženega z opravljanjem dejavnosti z upoštevanjem normiranih odhodkov vodijo le evidenco izdanih knjigovodskih listin, evidenco osnovnih sredstev in podatke, kateri člani kmečkega gospodinjstva imajo v lasti ali finančnem najemu sredstva, ki se uporabljajo za opravljanje te dejavnosti (Pravilnik o poslovnih knjigah in drugih davčnih evidencah za fizične osebe, ki opravljajo dejavnost, 2006). Zavezanec torej vodi le evidenco o dejanskih prihodkih, odhodkov pa ne evidentira oziroma ne ugotavlja njihove višine, saj se mu ti priznajo avtomatično v višini 70 %. Perme (2007) ugotavlja, da zavezanec dejanske prihodke ugotavlja po načelu plačane realizacije, kar pomeni, da med prihodke posameznega poslovnega leta všteva le tiste dohodke, ki so mu bili v tem letu tudi plačani.

Prednosti ugotavljanja davčne osnove na podlagi dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov so (Perme, 2007):

- zavezancu ni treba voditi knjigovodskih evidenc v skladu s Slovenskimi računovodskimi standardi, kar pomeni prihranek časa za proučevanje Slovenskih računovodskih standardov in davčnih predpisov, knjiženje poslovnih dogodkov, arhiviranje poslovne dokumentacije in sestavljanje računovodskih izkazov ter davčnih obračunov,
- zavezanec prihrani denarna sredstva, ki bi jih sicer porabil za storitve računovodskega servisa v zvezi z vodenjem knjigovodskih evidenc, sestavljanjem računovodskih izkazov ter davčnih obračunov,
- zavezanec ne sestavlja računovodskih izkazov, kar pomeni prihranek pri strošku, ki bi ga sicer plačal AJ PES za javno objavo njegovih računovodskih izkazov,
- pri ugotavljanju letne osnove za odmero dohodnine se od dohodka, ugotovljenega na podlagi dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov, odštejejo med letom plačani prispevki za socialno varnost, kar pomeni, da so stroški v zvezi s prispevki za socialno varnost podjetniku priznani kot odbitna postavka pri odmeri dohodnine na letni ravni poleg normiranih odhodkov,
- pri ugotavljanju davčne osnove na podlagi normiranih odhodkov neplačani računi s strani kupcev ne povečujejo davčne osnove oziroma se ne vštevajo v izračun davčne osnove.

Ugotavljanje davčne osnove na podlagi dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov ima tudi nekaj posebnosti (E-Super časnik, 2009, str. 7):

- prihodke pripoznavajo po načelu denarnega toka (plačane realizacije) in ne po načelu poslovnega dogodka,
- ne ugotavljajo in nimajo možnosti pokrivanja davčne izgube, ustvarjene pri morebitnem predhodnem poslovanju kot »nenormiranci«,
- nimajo možnosti uveljavljanja olajšav iz naslova dejavnosti (npr. za investiranje, za donacije),
- nekateri zavezanci lahko pod določenimi pogoji uveljavljajo posebno osebno olajšavo.

S prenehanjem izpolnjevanja pogojev za upoštevanje normiranih odhodkov v naslednjem davčnem letu zavezanec spreminja način ugotavljanja davčne osnove in prehaja na ugotavljanje davčne osnove na podlagi dejanskih prihodkov in dejanskih odhodkov. 298. člen Zakona o davčnem postopku določa, da mora tak zavezanec sam izračunati predhodno akontacijo v znesku glede na višino predvidene davčne osnove davčnega leta, za katerega se plačuje predhodna akontacija. Obrazložen izračun predvidene davčne osnove v obračunu akontacije dohodnine od dohodka iz dejavnosti, višino predhodne akontacije ter obrovov predhodne akontacije predloži davčnemu organu najkasneje do začetka davčnega leta, v katerem bo ugotavljal davčno osnovo na podlagi dejanskih prihodkov in odhodkov. Zahtevek mora davčni zavezanec vložiti v novembru tekočega davčnega leta za naslednje davčno leto.

3.4.2.1 AKONTACIJA DOHODNINE V PRIMERU UGOTAVLJANJA DAVČNE OSNOVE Z UPOŠTEVANJEM NORMIRANIH ODHODKOV

Ko se davčna osnova od dohodka iz dejavnosti ugotavlja z upoštevanjem normiranih odhodkov, akontacijo dohodnine od dohodka iz dejavnosti izračuna plačnik davka kot davčni odtegljaj v obračunu davčnega odtegljaja. Plačnik davka mora davčni odtegljaj izračunati in odtegniti hkrati z obračunom dohodka iz dejavnosti.

Zakon o davčnem postopku v členih 305 – 307 določa način plačevanja akontacije dohodnine v primeru ugotavljanja davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov; če dohodek iz dejavnosti izplača oseba, ki ni plačnik davka, akontacijo dohodnine od dohodka iz dejavnosti ugotovi davčni organ na podlagi napovedi davčnega zavezanca. Napoved za odmero akontacije dohodnine od dohodka iz dejavnosti mora zavezanec vložiti do 15. v mesecu za preteklo trimesečje pri davčnem organu. Ta izda odločbo o višini akontacije dohodnine od dohodka iz dejavnosti v 15 dneh od dneva vložitve napovedi.

3.4.2.2 POTRDILO O UGOTAVLJANJU DAVČNE OSNOVE Z UPOŠTEVANJEM NORMIRANIH ODHODKOV

V 309. členu Zakona o davčnem postopku je opredeljeno, da davčni organ na podlagi zahteve davčnega zavezanca v davčnem registru označi kot zavezanca, ki ugotavlja davčno

osnovo za akontacijo dohodnine od dohodka iz dejavnosti, z upoštevanjem normiranih odhodkov in davčnemu zavezancu izda o tem potrdilo najpozneje do konca decembra davčnega leta, v katerem je bila zahteva podana za naslednje davčno leto. Zavezanec mora za vsako leto ponovno vložiti zahtevo za ugotavljanje davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov.

3.5 PRIMERJAVA OBDAVČITVE PO KATASTRSKEM DOHODKU IN DEJANSKEM DOHODKU

Tabela 1: Primerjava obdavčitve po katastrskem dohodku in dejanskem dohodku

Obdavčitev po katastrskem dohodku	Obdavčitev po dejanskih prihodkih in odhodkih
+ katastrski dohodek s pripisanimi povprečnimi subvencijami	+ prihodek od prodaje pridelkov in storitev
+ drugi dohodki	+ vse prejete subvencije in podpore
	+ drugi dohodki
	- stroški materiala, storitev
	- stroški knjigovodstva
- oprostitve plačila katastrskega dohodka	- amortizacija strojev, zgradb, nasadov ipd.
- socialni prispevki in druge dajatve	- socialni prispevki in dajatve
- splošne olajšave	- splošne olajšave
= dohodninska osnova	= dohodninska osnova

Vir: M. Sotlar, Predtiski dohodninskih napovedi prihajajo, 2008

3.6 IZDAJA ODMERNE ODLOČBE

V 315. členu Zakona o davčnem postopku je določeno, da mora biti odločba o odmeri akontacije dohodnine od katastrskega dohodka in pavšalne ocene dohodka za panj za preteklo davčno leto, o poračunu prvega in drugega obroka akontacije dohodnine od teh dohodkov za preteklo davčno leto ter o določitvi dveh obrokov akontacije dohodnine od teh dohodkov za tekoče davčno leto izdana do 30. marca tekočega leta. Odločbo o odmeri akontacije dohodnine od katastrskega dohodka in pavšalne ocene dohodka na panj izda davčni organ. Nerezidentu izda odločbo o odmeri akontacije dohodnine od katastrskega dohodka in pavšalne ocene dohodka na panj davčni organ, na območju katerega zemljišče leži oziroma so registrirani panji.

Odločba o odmeri akontacije dohodnine mora biti po obliki, načinu izdaje in sestavnih delih izdana v skladu z določbami Zakona o upravnem postopku, hkrati pa je treba upoštevati posebnosti, urejene v Zakonu o dohodnini in Zakonu o davčnem postopku. Čeprav se akontacija dohodnine od katastrskega dohodka in pavšalne ocene dohodka na panj odmerja le davčnim zavezancem, katerih skupni katastrski dohodek je enak ali večji

od desetih odstotkov povprečne plače v Sloveniji za preteklo leto, bo do izdaje odmerne odločbe prišlo tudi v drugih primerih. Od katastrskega dohodka gozdov davčni organ odmerja pristojbino za vzdrževanje gozdnih cest na račun lokalne skupnosti. Če je na posameznem območju po določbah Zakona o samopriskevku uvedena obveznost plačevanja samopriskevka, se ta odmeri od katastrskega dohodka, brez upoštevanja olajšav za vlaganje. Zavezancem, ki plačujejo prispevke za socialno varnost od katastrskega dohodka zase in za družinske člane, se ti prispevki odmerijo hkrati z akontacijo dohodnine od katastrskega dohodka. V odmernem postopku je potrebno upoštevati še mejni znesek, od katerega se davek ne odmeri, predpisani način plačevanja obrokov akontacij in način vročanja odločb (Jerovšek, Simič, Škof, 2008, str. 594).

Jerovšek et al. (2008, str 594) ugotavljajo, da najpogostejšo davčno osnovo predstavlja katastrski dohodek po podatkih zemljiškega katastra, znižan za morebitne oprostitve ali znižanja katastrskega dohodka in zvišan za povprečen znesek subvencij na hektar površine kmetijskih in gozdnih zemljišč. V primeru evidentirane proizvodnje vina, pri oljčnih nasadih in pri pavšalni oceni dohodka za panje pride do povišanja davčne osnove. Od seštevka skupnih davčnih osnov se po predpisani stopnji izračuna akontacija dohodnine od dohodka iz osnovne kmetijske in gozdarske dejavnosti. Na podlagi izračunanega zneska akontacije dohodnine se hkrati z odločbo določita prva dva obroka akontacije dohodnine za naslednje leto in se izvede poračun za tekoče leto.

Iz tabele 2 je razvidno, kakšen je postopek pred izdajo odmernih odločb.

Tabela 2: Povzetek postopkov pred izdajo odločb po stanjih na dan 30.6. odmernega leta

Izhodiščni podatki iz evidenc: -geodetske uprave, -zavoda za gozdove, -uprave za obrambo.	V zemljiškem katastru so vpisani lastniki, zakupniki ali imetniki pravice uporabe kmetijskih in gozdnih zemljišč: - za zemljišča (vrsta rabe, kakovost zemljišč, katastrski dohodek), - parcelna številka, površina parcele oz. dela parcele.
Povečanje katastrskega dohodka, ki ga izvede davčni organ na podlagi podatkov iz posebnih evidenc.	Davčna osnova oziroma katastrski dohodek se poveča za povprečni znesek subvencij na hektar površine, za večkratnik katastrskega dohodka vinogradov in oljčnih nasadov ali za pavšalno davčno osnovo na panj.
Pripisovanje davčne osnove posameznemu zavezancu	Katastrski dohodek zemljišč se zviša ali zniža glede na dejansko uporabo zemljišč posameznika, ki jih ima pravico uporabljati.
Izvetje iz obdavčitve z akontacijo	To velja, če v kmečkem gospodinjstvu skupni katastrski dohodek vseh oseb s stalnim ali z začasnim prebivališčem v enem gospodinjstvu na presega 200 € ali najmanj 40 čebeljih panjev, če pa gre za gozdna zemljišča, se odmerni postopek nadaljuje.
Znižanje ali zvišanje katastrskega dohodka v primeru oprostitev	Znižanja za nove pravnomočno priznane oprostitve oziroma zvišanja, če je poteklo obdobje oprostitve, ter znižanje za priznane investicijske olajšave.

se nadaljuje

nadaljevanje

Davčna/-e osnova/-e za izračun obveznosti na podlagi katastrskega dohodka	Pri posameznem davčnem zavezancu je višina obveznosti odvisna od stvarnih in osebnih okoliščin: akontacija dohodnine se odmeri, če skupni katastrski dohodek presega mejni znesek; pristojbina za gozdna zemljišča se odmeri od zemljišč po podatkih Zavoda za gozdove; krajevni samoprispevek se odmeri, če je vpeljana obveznost plačevanja od zemljišč; akontacija prispevkov za socialno varnost se odmeri, če so člani kmečkega gospodinjstva zavezanci za plačilo prispevkov.
---	---

Vir: T. Jerovšek, I. Simič, B. Škof, Zakon o davčnem postopku s komentarjem, 2008, str. 595.

3.7 PLAČEVANJE AKONTACIJE DOHODNINE OD KATASTRSKEGA DOHODKA IN PAVŠALNE OCENE DOHODKA NA PANJ

V 316. členu Zakona o davčnem postopku je določen način plačevanja akontacije dohodnine od katastrskega dohodka in pavšalne ocene dohodka na panj na način, da davčni zavezanci plačujejo akontacijo dohodnine od katastrskega dohodka in pavšalne ocene dohodka na panj v treh obrokih. Prvi obrok se plača v višini 30 % akontacije dohodnine za preteklo davčno leto do 31. maja tekočega leta. Drugi obrok se plača v višini 60 % akontacije dohodnine za preteklo davčno leto do 31. oktobra tekočega leta. Tretji obrok se plača v višini razlike med akontacijo dohodnine, izračunano za leto, za katero se akontacija dohodnine odmerja, ter prvim in drugim obrokom za to leto do 30. aprila naslednjega leta.

3.8 OLAJŠAVA ZA INVESTIRANJE V OSNOVNO KMETIJSKO IN OSNOVNO GOZDARSKO DEJAVNOST

Davčna uprava Republike Slovenije na svojih spletnih straneh pojasnjuje, da so do olajšave za investiranje v osnovna sredstva v povezavi z osnovno kmetijsko in osnovno gozdarsko dejavnostjo na kmečkem gospodinjstvu ali v okviru agrarne skupnosti upravičeni vsi zavezanci, ki dosegajo dohodek iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti, in so v letu, za katerega se odmerja dohodnina v okviru gospodinjstva ali agrarne skupnosti, vlagali v osnovna sredstva v povezavi z osnovno kmetijsko in osnovno gozdarsko dejavnostjo.

Primeri, za katere se lahko uveljavlja olajšava, so npr. investicije v (pojasnila DURS, 2006) traktorje, pluge, brane, mulčerje, valjarje, freze, sejalnike, sadilnike, škropilnike, trosilnike, kombajne, kosilnice, obračalnike za seno, nakladalce, druge traktorske priključke, sortirnike, luščilnike, robkalnike, molzne stroje, hladilnike za mleko, cisterne, sode, krmilnike in napajalnike živine v hlevih in na pašnikih, motorne žage, gozdne transporterje, hidravlična dvigala, vitle, delovno orodje in drugo opremo, gozdne vlake, ceste, namakalne naprave, akumulacije, sadovnjake, vinograde, oljčnike, hmeljnike, gozdove in druge večletne nasade, živino (plemensko in delovno), razen tiste, ki se pita,

druga osnovna sredstva v povezavi z osnovno kmetijsko in osnovno gozdarsko dejavnostjo.

Olajšave ni možno uveljavljati za vlaganja v (Zakon o dohodnini, 2010, 73.a člen):

- nakup zemljišč,
- nakup ali gradnjo stavb,
- nakup motornih vozil (razen traktorjev in druge kmetijske in gozdarske mehanizacije).

Zavezanec ne more uveljavljati olajšave za investicije v delu, ki so financirana iz sredstev proračunov samoupravnih lokalnih skupnosti, proračuna RS ali proračuna EU, če imajo ta sredstva naravo nepovratnih sredstev, s čimer se preprečuje možnost dvakratnega financiranja oziroma ugodnosti za isto sredstvo s strani Slovenije, lokalne skupnosti oziroma EU (pojasnila DURS, 2009).

Na spletnih straneh Davčne uprave Republike Slovenije je tudi pojasnjeno, da vlogo za uveljavljanje olajšave za investiranje v osnovno kmetijsko in osnovno gozdarsko dejavnost vložijo eden izmed članov gospodinjstva, katerega člani so v davčnem letu vlagali v osnovna sredstva v zvezi z osnovno kmetijsko in osnovno gozdarsko dejavnostjo. Običajno je to nosilec gospodarstva.

Olajšava znižuje davčno osnovo od dohodka iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti, in sicer se prizna v višini 30 % investiranja, vendar največ do višine davčne osnove od dohodkov iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti. Olajšava se deli v enakem znesku vsem članom gospodinjstva, ki dosegajo davčno osnovo iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti (to so tisti, ki imajo katastrski dohodek ali davčno osnovo iz naslova pridelave vina ali čebelarstva). Neizkoriščen del olajšave zmanjšuje davčno osnovo še v naslednjih petih letih (Zakon o dohodnini, 2010, 73.a člen).

Na spletnih straneh DURS-a je pojasnjeno, da je vlogo za uveljavljanje olajšave za investiranje v osnovno kmetijsko in osnovno gozdarsko dejavnost potrebno vložiti zato, da bo olajšavo mogoče upoštevati pri odmeri dohodnine. Olajšavo se namreč upošteva na zahtevo zavezanca. Za izpolnitev obrazca vloge so potrebni predvsem osebni podatki zavezanca ter podatki o investiranju oziroma nakupu (računi, odločbe o morebitni odobritvi sofinanciranja vlaganja ipd.). Znesek vlaganja je potrebno dokazati z računom, izdanim na ime enega od članov gospodinjstva.

3.9 OBDAVČITEV SUBVENCIJ

Subvencije so denarna pomoč, navadno iz državnega proračuna, za financiranje ali sofinanciranje nekega področja delovanja prejemnika (Problematika obdavčevanja plačil kmetijske politike za ukrep podpore kmetovanja v območjih s težjimi pridelovalnimi razmerami z dohodnino v letu 2008, 2009, str. 6).

V 70. členu Zakona o dohodnini je določeno, da se za dohodek iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti poleg potencialnega tržnega dohodka od pridelave na zemljiščih oziroma panjih štejejo tudi plačila iz naslova ukrepov kmetijske politike in druga plačila iz naslova državnih pomoči, prejeta v zvezi z opravljanjem osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti.

Davčna osnova je določena kot katastrski dohodek oziroma pavšalna ocena dohodka na panj, ki vključuje tudi druge dohodke, pripisane zemljiščem oziroma panjem. Določba se sklicuje na sistem ugotavljanja katastrskega dohodka in pavšalne ocene dohodka na panj, ki je še v pripravi. Veljavni predpisi o ugotavljanju katastrskega dohodka pa katastrski dohodek določajo le kot potencialni tržni dohodek od pridelave na zemljiščih. Zato se v prehodnem obdobju, do ureditve nove metode ugotavljanja katastrskega dohodka, davčna osnova od dohodkov iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti v skladu s prvim odstavkom 154. člena Zakona o dohodnini ugotavlja kot katastrski dohodek, povečan za povprečni znesek subvencij na hektar površine kmetijskih in gozdnih zemljišč. Ta znesek subvencij je povprečje prejetih subvencij v RS na hektar površine določene katastrske kulture in se prišteva k znesku katastrskega dohodka, kot je določen po predpisih o ugotavljanju katastrskega dohodka. Enako se v prehodnem obdobju v 154. členu Zakona o dohodnini določa pavšalna ocena dohodka na panj (Pojasnilo DURS, št. 4210-462/2007).

Obdavčene subvencije se pri zavezancu, ki se obdavčuje po katastrskem dohodku, ne obdavčujejo v dejansko prejetem znesku subvencij, temveč se v davčno osnovo vključujejo s povprečnim zneskom. Ta se ugotovi tako, da se vsota vseh obdavčljivih kmetijskih subvencij, ki so bile dejansko izplačane za namene kmetijske in gozdarske dejavnosti v letu pred letom, za katero se dohodek ugotavlja, porazdeli na vsa kmetijska in gozdna zemljišča, kot jih na dan 30. junija leta, za katero se dohodek ugotavlja, izkazuje zemljiški kataster. Po pravni razlagi se tako ugotovljeni povprečni zneski upoštevajo le za kmečka gospodinjstva (davčna definicija kmetije), ki so v letu, za katerega se dohodek ugotavlja, uveljavila kakršnekoli kmetijske subvencije. Taka rešitev pomeni, da se del obdavčljivih subvencij, ki se kot povprečni znesek pripiše zemljiščem, ki se v odmeri dohodnine ne upoštevajo (za male kmetije, katerih skupni dohodek je manjši od 200 €), na ta način v obdavčitev sploh ne zajame (Pojasnilo MF v zvezi z odmero dohodnine za dohodke iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti za leto 2009, 2010).

V pojasnilu Ministrstva za finance je pojasnjeno tudi, da sistem obdavčitve na podlagi povprečnih zneskov subvencij (tako kot sam sistem določanja tržnega dohodka na podlagi katastrskega dohodka) ni v ničemer povezan z višino in vrsto dejanskega dohodka. Zato praviloma prihaja do situacije, ko je posameznemu zavezancu oziroma kmečkemu gospodinjstvu pripisan višji, lahko pa tudi bistveno nižji znesek od dejansko prejetega dohodka iz tega naslova. Prav tako se povprečni zneski subvencij pripisujejo vsem

kmetijskim in gozdnim zemljiščem po stanju zemljiškega katastra, saj se to stanje upošteva tudi pri izračunu povprečnega zneska.

Tabela 3: Povprečni znesek subvencij na hektar kmetijskih in gozdnih zemljišč, ki se pripiše katastrskemu dohodku, ugotovljenemu na podlagi Zakona o ugotavljanju katastrskega dohodka za leto 2009

Katastrska kultura, kultura evidentirana pri davčnem organu	Znesek subvencij na ha
njiva	184,04 €
travnik, barjanski travnik, pašnik	185,03 €
hmeljišče	124,78 €
oljčnik	0,37 €
vinograd	12,64 €
gozd	1,29 €

Vir: Uradni list RS, št. 15/2010.

Davčna uprava Republike Slovenije v pojasnilu št. 4210-462/2007 pojasnjuje, da kmetje, ki opravljajo osnovno kmetijsko in osnovno gozdarsko dejavnost, plačil iz naslova ukrepov kmetijske politike in ostalih državne pomoči v zvezi s osnovno kmetijsko in osnovno gozdarsko dejavnostjo ne vštevajo posebej v davčno osnovo za dohodnino. Prav tako ti dohodki niso samostojen predmet izračuna in plačila akontacije dohodnine. Povprečni znesek, ki ga plačajo vsi člani kmečkega gospodinjstva, je posredno namreč všteti že v sam katastrski dohodek, kar pomeni, da se skozi akontacijo od katastrskega dohodka izračuna tudi akontacija od drugih dohodkov (subvencij). Ne glede na navedeno pa so določene subvencije, povezane s kmetijsko in gozdarsko dejavnostjo, oproščene plačila dohodnine in zato niso upoštewane v izračunu povprečnega zneska subvencij, posledično pa za te dohodke tudi ni potrebno izračunati in plačati akontacije dohodnine.

Iz obdavčitve so izvzete subvencije, ki nimajo neposredne narave prihodka oziroma dohodka (take so investicijske subvencije), subvencije, ki sicer predstavljajo neposredno prihodek in s tem del dohodka dejavnosti, vendar je njihov vpliv na dohodek že upoštevan v oceni katastrskega dohodka in bi njihova vključitev v davčno osnovo pomenila, da se del dohodka obdavčuje dvakrat (na primer prejemki iz medsosedske pomoči do določenega obsega, okoljska plačila, odškodnine za zavarovano škodo, denarne pomoči v primeru naravnih nesreč) ali pa subvencije za kritje stroškov aktivnosti, ki niso del kmetijske pridelave (plačila za prostovoljno vodenje knjigovodstva na kmetijah) (Problematika obdavčevanja plačil kmetijske politike za ukrep podpore kmetovanja v območjih s težjimi pridelovalnimi razmerami z dohodnino v letu 2008, 2009, str. 6).

V skupino subvencij, ki so izvzete iz obdavčitve se uvrščajo (Zakon o dohodnini, 2010, 26. člen):

- plačila zaradi naravno omejenih možnosti na gorskih območjih in plačila za druga območja z omejenimi možnostmi,
- dohodki iz naslova kmetijsko-okoljskih in gozdno-okoljskih plačil, plačil v okviru Natura 2000 in plačil, vezanih na Direktivo Evropskega parlamenta in Sveta 2000/60/ES z dne 23. oktobra 2000 o določitvi okvira za ukrepe Skupnosti na področju vodne politike, plačil za dobro počutje živali ter podpor za neproizvodne naložbe, v zvezi z opravljanjem osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti,
- plačila iz naslova ukrepov kmetijske politike, pridobljenih v zvezi z dolgoročnimi vlaganji v osnovno kmetijsko in osnovno gozdarsko dejavnost,
- izplačila na podlagi zavarovanja za škodo na premoženju v zvezi z opravljanjem osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti,
- denarne pomoči, ki jih posameznik prejme zaradi naravne in druge nesreče v skladu s posebnimi predpisi v zvezi z opravljanjem osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti,
- plačila za vodenje knjigovodstva na kmetijah po uradni metodologiji Evropske unije za zbiranje računovodskih podatkov o dohodkih in poslovanju kmetijskih gospodarstev (Farm Accountancy Data Network – FADN), ki so namenjena vodenju knjigovodstva v zvezi z opravljanjem osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti.

Izplačevalci so dolžni izračunati in plačati akontacijo dohodnine od teh izplačil le v primerih, ko ne gre za ukrepe kmetijske politike, pridobljene v zvezi z dolgoročnimi vlaganji, zavezanci pa ugotavljajo davčno osnovo od dohodkov iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti na podlagi dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov. Prav tako je izplačevalec za taka izplačila dolžan odvesti akontacijo v primeru, ko zavezanec prejme izplačilo iz naslova kmetijske subvencije v zvezi z dopolnilno dejavnostjo in ugotavlja davčno osnovo od dohodka iz dopolnilne dejavnosti na podlagi dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov. Akontacija se izračuna tako, da izplačevalec od zneska izplačila odšteje normirane odhodke v višini 70 %, od preostalih 30 % pa izračuna in plača 25 % akontacije dohodnine. V drugih primerih akontacije dohodnine od izplačil subvencij, ki so v zvezi z osnovno kmetijsko in osnovno gozdarsko dejavnostjo, ni potrebno plačati (pojasnilo DURS, št. 4210-462/2007).

3.9.1 PROBLEMATIKA OBDAVČEVANJA PLAČIL KMETIJSKE POLITIKE ZA UKREP PODPORE KMETOVANJU V OBMOČJIH S TEŽJIMI PRIDELOVALNIMI RAZMERAMI Z DOHODNINO

V Zakonu o dohodnini je opredeljeno, da se plačila za težje pridelovalne razmere oziroma plačila za območja z omejenimi dejavniki (OMD) ne obravnavajo kot plačila, ki so dohodnine oproščena. Ministrstvo za kmetijstvo, gozdarstvo in prehrano, Kmetijsko gozdarska zbornica in Sindikat kmetov Slovenije so sprejeli stališče, da so tudi plačila za težje pridelovalne razmere (OMD) del okoljskih plačil in bi se morala izvzeti iz

obdavčitve, saj morajo ta plačila prispevati k neprekinjeni uporabi kmetijskih zemljišč, prispevati k ohranjanju podeželja ter spodbujati sintezo sonaravnega kmetovanja. OMD plačila so vključena v skupino ukrepov za izboljšanje okolja in podeželja, v katerem so poleg plačil OMD tudi kmetijska okoljska plačila, plačila v okviru območij NATURA, plačila za dobro počutje živali in podpore za neproizvodne naložbe. Skupno vsem omenjenim ukrepom je, da so plačila namenjena povračilu dodatnih stroškov kmetovanja in izpada dohodkov, da gre za večletne prevzete obveznosti, ne glede na kasnejše prejemanje sredstev (Problematika obdavčevanja plačil kmetijske politike za ukrep podpore kmetovanja v območjih s težjimi pridelovalnimi razmerami z dohodnino v letu 2008, 2009, str. 8).

Po tej interpretaciji Zakona o dohodnini so iz obdavčitve izvzeti povprečni zneski subvencij za zemljišča, ki se nahajajo v občinah z omejenimi možnostmi za kmetovanje. Med ta območja spadajo gorske hribovske in kraške kmetije.

V prvotni objavi povprečnih zneskov na hektar za leto 2008 je Ministrstvo za finance kot obdavčljive dohodke v izračun vštelo obdavčljiva plačila za ukrepe kmetijske politike, prejeta v letu 2007, med katera je vštelo tudi 44,5 milijona plačil za območja z omejenimi dejavniki za kmetijsko pridelavo (OMD). Povprečen znesek je bil predviden v višini 90,93 evra na hektar kmetijskih zemljišč po stanju v zemljiškem katastru, ne glede na dejansko rabo. Z izvzemom plačil za OMD iz obdavčitve so kmetje pri plačilu dohodnine za leto 2008 skupaj prihranili 4,5 milijona evrov. Posledično se bo to odrazilo tudi pri uveljavljanju pravic do številnih socialnih transferjev, kar je za zavezance iz kmetijske dejavnosti izjemnega pomena (Pajntar, 2009, str. 3).

4 PRISPEVKI ZA SOCIALNO VARNOST

Fizične osebe so poleg plačila dohodnine zavezane tudi k plačilu obveznih prispevkov za socialno varnost. Za posameznega zavarovanca (fizično osebo) se plačuje prispevek zavarovanca in prispevek delodajalca. Zavezanec za plačilo prispevka zavarovanca je praviloma zavarovanec (fizična oseba), pri čemer prispevek odtegne delodajalec. Kmetje in samozaposlene osebe plačujejo prispevke za socialno varnost same. Obveznost plačevanja prispevkov za socialno varnost velja za celotno prebivalstvo (Obdavčitev v Sloveniji, str. 25).

Zavezanci - kmetje, člani njihovih gospodarstev in druge osebe, ki opravljajo kmetijsko dejavnost kot edini ali glavni poklic, plačujejo prispevek za pokojninsko in invalidsko zavarovanje od bruto osnove, določene v skladu s predpisi o pokojninskem in invalidskem zavarovanju, in sicer do 15. v mesecu za pretekli mesec. Prispevek za obvezno zdravstveno zavarovanje in za porodniško varstvo plačujejo od osnove, od katere plačujejo prispevek za pokojninsko in invalidsko zavarovanje in iz bruto nadomestil v skladu s predpisi o

zdravstvenem varstvu in zdravstvenem zavarovanju. Te prispevke plačujejo tudi za družinske člane (Zakon o prispevkih za socialno varnost, 1996, 5. člen).

V 6. členu Zakona o starševskem varstvu in družinskih prejemkih je določeno, da so kmetje, člani njihovih gospodarstev in druge osebe, ki v Republiki Sloveniji opravljajo kmetijsko dejavnost kot edini ali glavni poklic in so obvezno vključeni v pokojninsko in invalidsko zavarovanje, zavarovani za starševsko varstvo v skladu z Zakonom o starševskem varstvu in družinskih prejemkih.

Kmetje in člani kmečkih gospodarstev ter druge osebe, ki v Republiki Sloveniji samostojno opravljajo kmetijsko dejavnost kot edini ali glavni poklic, se obvezno zavarujejo, če ob vložitvi prijave v zavarovanje niso mlajši od 15 let in imajo zdravstveno sposobnost za opravljanje kmetijske dejavnosti, ki jo ugotavlja služba medicine dela ter na zavarovanega člana dosegajo najmanj tolikšen katastrski dohodek ali drug dohodek kmečkega gospodarstva, ki ustreza znesku minimalne plače, vsi ostali pa imajo možnost prostovoljnega vstopa v zavarovanje. (Zakon o pokojninskem in invalidskem zavarovanju, 2006, 16. člen).

Prispevki za socialno varnost se plačujejo na podlagi treh zakonov: Zakona o pokojninskem in invalidskem zavarovanju, Zakona o zdravstvenem varstvu in zdravstvenem zavarovanju in Zakona o starševskem varstvu in družinskih prejemkih. Vsi tisti, ki so obvezno pokojninsko in invalidsko zavarovani, tudi tisti, ki vstopijo v sistem prostovoljno, morajo biti tudi zdravstveno zavarovani, prav tako so zavezanci plačila prispevka za starševsko varstvo. Stopnja prispevkov za pokojninsko in invalidsko zavarovanje znaša 15,50 % od osnove. Za zdravstveno zavarovanje je stopnja prispevka za vse pravice (za zdravstvene storitve in povračila stroškov, prispevke za nadomestila za pogrebno in posmrtno, prispevke za primer poškodb pri delu.) 6,89 % oz. kakšen odstotek manj za manjši obseg pravic. Prispevek za starševsko varstvo znaša 0,2 % od osnove. Kmetje so obvezno pokojninsko in invalidsko zavarovani, če je njihov dohodek iz osnovne kmetijske dejavnosti pa tudi iz dopolnilnih dejavnosti v preteklem letu dosegel najmanj višino minimalne plače (prijavljeni v dohodninski napovedi) (Sociala Pokojninsko invalidsko in zdravstveno zavarovanje).

Dohodki iz osnovne kmetijske dejavnosti so (Sociala Pokojninsko invalidsko in zdravstveno zavarovanje):

- katastrski dohodek kmetijskih in gozdnih zemljišč,
- povprečni znesek subvencij na zemljišča v uporabi,
- potencialni tržni dohodki za proizvodnjo vina,
- 70 % pavšalna ocena dohodka na panj,
- povprečni znesek subvencij na panj.

Dohodki iz dopolnilne dejavnosti so:

- dobiček, ugotovljen na podlagi davčnega obračuna,
- dohodek, ugotovljen z upoštevanjem normiranih odhodkov v višini 70 %.

Osnova za obvezno zavarovanje kmetov in članov kmečkega gospodarstva znaša najmanj v višini minimalne plače. Od te osnove plačujejo prispevke tudi vsi tisti kmetje, ki so obvezno zavarovani, pa ne izpolnjujejo tega pogoja (dohodek v višini minimalne plače). V sistem obveznega zavarovanja so vstopili pred določitvijo cenzusa in so imeli možnost ostati v tem zavarovanju. Kmetje in člani kmečkega gospodarstva, ki ne izpolnjujejo predpisanega dohodka za obvezno zavarovanje, želijo pa biti pokojninsko in invalidsko zavarovani iz kmetijske dejavnosti, se lahko prostovoljno vključijo v obvezno pokojninsko in invalidsko zavarovanje na osnovi izbrane osnove. Izbirajo med osnovami za plačilo prispevkov za zavarovanje za ožji ali širši obseg pravic. Zavarovanci, ki so bili več kot polovico skupne pokojninske dobe zavarovani le za ožji obseg pravic, nimajo pravice do odmere pokojnine od najnižje pokojninske osnove, do odpravnine in oskrbnine, do varstvenega dodatka, do delne pokojnine, pravic na podlagi III. kategorije invalidnosti, pravice do invalidnine, dodatka za pomoč in postrežbo in dodatka za rekreacijo upokojencev. Osnova za plačilo prispevkov za zavarovanje za ožji obseg pravic je zajamčena plača. Zavarovanci za širši obseg pravic si lahko sami izberejo osnovo. Najnižja osnova je 30 % povprečne plače. Seveda si zavarovanci lahko izberejo tudi višjo osnovo. Od izbrane osnove je odvisna tudi višina pokojnine (Sociala Pokojninsko invalidsko in zdravstveno zavarovanje).

V 156. členu Zakona o pokojninskem in invalidskem zavarovanju (Ur.l. RS, št. 109/2006-UPB4, 112/2006 Odl.US: U-I-358/04-13, 114/2006-ZUTPG, 91/2007 Skl.US: U-I-325/05-5, 10/2008-ZVarDod, 98/2009-ZIUZGK, 27/2010 Odl.US: U-I-40/09-15, 38/2010-ZUKN, 61/2010-ZSVarPre) je določeno, da kmet pridobi pravico do pokojnine, ko odda kmetijo prevzemniku, jo proda ali odda v dolgoročni najem. V primeru, ko kmet na podlagi javno objavljene ponudbe za prodajo ali zakup kmetijskih zemljišč ali gozdov ne more predati kmetije prevzemniku proti plačilu cene oziroma zakupnine, ki ustreza ugotovljeni vrednosti po predpisih o prednostni pravici do nakupa oziroma zakupa kmetijskih zemljišč, se šteje pogoj predaje kmetije za izpolnjenega.

Prispevke za socialno varnost za zavezance, ki plačujejo prispevke za socialno varnost od katastrskega dohodka kmetijskih zemljišč za osebe in za člane njihovega kmečkega gospodarstva, ugotovi davčni organ z odločbo, s katero izračuna akontacijo dohodnine od katastrskega dohodka (Zakon o davčnem postopku, 2006, 352. člen).

Ne glede na to ali je oseba, ki opravlja kmetijsko dejavnost, zavarovana obvezno ali prostovoljno vključena v obvezno zavarovanje (za širši ali ožji obseg pravic), se obveznosti oseb, ki opravljajo kmetijsko dejavnost razlikujejo od obveznosti ostalih zavarovancev, vključenih v javni pokojninski in invalidski sistem. Osebe, ki opravljajo kmetijsko dejavnost, plačujejo le prispevke za pokojninsko in invalidsko zavarovanje delavca v višini 15,50 %, medtem ko so druge kategorije zavarovancev zavezane plačati tudi prispevek delodajalca v višini 8,85 % (Mnenje k predlogu Zakona o dopolnitvi Zakona o pokojninskem in invalidskem zavarovanju, 2009, str. 7).

V Mnenju k predlogu Zakona o dopolnitvi Zakona o pokojninskem in invalidskem zavarovanju, 2009, str 7 je razloženo tudi, da prispevek delodajalca za vse oblike pokojninskega in invalidskega zavarovanja kmetov krije RS iz državnega proračuna. To pomeni, da državo bremeni obveznost plačila prispevkov delodajalca ne le za kmete, ki so obvezno zavarovani, temveč tudi za tiste kmete, ki prostovoljno izberejo zavarovanje tako za širši kot za ožji obseg pravic v primerjavi z drugimi zavarovanci, ki so kljub prostovoljnemu vstopu v obvezno zavarovanje (za širši ali ožji obseg) sami zavezanci za plačilo prispevkov delodajalca.

5 DAVEK NA DODANO VREDNOST

5.1 SPLOŠNO O DAVKU NA DODANO VREDNOST

DDV se plačuje od dobav blaga in opravljanja storitev, ki jih davčni zavezanec, ki deluje kot tak, opravi za plačilo na območju Slovenije kakor tudi za pridobitve znotraj Skupnosti, vključno s pridobitvijo novih prevoznih sredstev znotraj Skupnosti ter ob uvozu blaga.

Davčni zavezanec je vsaka oseba, ki kjerkoli neodvisno opravlja katerokoli ekonomsko dejavnost ne glede na namen ali rezultat opravljanja dejavnosti. Davčni zavezanec se mora prijaviti za registracijo kot davčni zavezanec, če vrednost dobav v zadnjih 12 mesecih presega 25.000 €. Za registracijo v sistemu DDV obstaja poseben prag za kmetijsko dejavnost nad 7.500 € na podlagi katastrskega dohodka od kmetijskih in gozdnih zemljišč. Tuji davčni zavezanec, ki opravlja dobave za katere je kraj dobave Slovenija, se mora registrirati ne glede na to, ali vrednost njegovega prometa dosega prag 25.000 € ali ne. Mala podjetja (vključno s kmeti) se lahko odločijo za prostovoljno registracijo, ki jo morajo uporabljati najmanj pet let (Obdavčitev v Sloveniji, str. 30).

Pri obdavčitvi prometa blaga sistem DDV temelji na obdavčitvi po načelu namembnega kraja, na podlagi katerega je blago obdavčeno tam, kjer je porabljeno oziroma kupljeno, s čimer je zagotovljena enakopravna obravnava uvoženega blaga in na davčnem območju proizvedenega blaga, hkrati pa je izvoz blaga oproščen plačila DDV. Pri prometu storitev se kot osnovno načelo obdavčitve uporablja sistem obdavčitve po načelu porekla, kar pomeni, da se storitev obdavči tam, kjer ima sedež davčni zavezanec, ki opravlja storitev, razen pri točno določenih storitvah, kjer se kraj opravljene storitve določi glede na druge okoliščine (Kovač, 2008, str. 35).

Kovač (2008, str. 36) tudi navaja, da osnovo za DDV predstavlja celotno plačilo, ki ga je ali ga bo davčni zavezanec prejel za opravljen promet blaga oziroma storitev, vključno z drugimi dajatvami, če so predpisane. Pri uvozu blaga je davčna osnova vrednost blaga, določena v skladu s carinskimi predpisi, povečana za trošarine in druge davke, takse in druge dajatve, ki se plačujejo izven Slovenije in tiste dajatve, ki se plačujejo pri uvozu.

V Sloveniji se uporabljata dve stopnji DDV. Uveljavljena je splošna stopnja DDV v višini 20 %, ki velja za vse blago in storitve, ki so predmet DDV, razen za tisto blago in storitve, za katere je izrecno predpisana znižana stopnja v višini 8,5 % ali oprostitvev plačila DDV.

Plačila DDV so, pod predpisanimi pogoji, oproščene naslednje kategorije prometa blaga in storitev:

- določene dejavnosti, ki so v javnem interesu (večina dejavnosti v zdravstvu, socialnem skrbstvu, izobraževanju, športu in kulturi),
- druge izrecno navedene dejavnosti (zavarovanje, dajanje oziroma zakup in leasingom nepremičnin, finančne transakcije, dobava znamk, igre na srečo, dobave nepremičnin, vključno z zemljišči, razen stavbnih zemljišč),
- izvoz blaga in opravljanje storitev, vezanih na mednarodni prevoz blaga,
- posebne oprostitve, vezane na promet blaga in storitev, vezanih na mednarodni promet blaga.

Davčni zavezanec je dolžen za vsak promet blaga oziroma storitev izdati račun. Davčno obveznost mora davčni zavezanec obračunavati v davčnem obdobju, ki je praviloma koledarski mesec, za zavezanca z manjšim obsegom poslovanja pa koledarsko trimesečje oziroma koledarsko polletje. O davčni obveznosti mora davčni zavezanec po koncu davčnega obdobja sestaviti davčni obračun. Davčno obveznost zavezanec obračunava po kreditni metodi, kar pomeni, da sme pri izračunu svoje davčne obveznosti odbiti DDV, ki ga je dolžan ali ga je plačal pri nabavah blaga oziroma storitev od drugega davčnega zavezanca, pri uvozu blaga ter kot prejemnik blaga oziroma storitve (odbitek DDV). Odbitek DDV lahko zavezanec uveljavlja le, če je to blago oziroma storitve uporabljal za namene opravljanja svoje obdavčene dejavnosti. Davčna obveznost dospe v plačilo zadnji delovni dan naslednjega meseca po poteku davčnega obdobja (Kovač, 2008, str. 37).

5.2 OBDAVČITEV KMETOV Z DAVKOM NA DODANO VREDNOST

V 95. členu Zakona o davku na dodano vrednost (Ur. l. RS, št. 10/2010-UPB2) je opisana posebna ureditev za kmete to je obdavčitev s pavšalnim nadomestilom.

Davčni zavezanec, predstavnik gospodinjstva, ki opravlja dejavnost kmetijstva in gozdarstva, za katero se plačuje davek od dohodkov po katastrskem dohodku kmetijskih in gozdnih zemljišč, ne obračunava DDV, če skupni katastrski dohodek vseh članov gospodinjstva za zadnje koledarsko leto ne presega 7.500 €. Tak davčni zavezanec ne sme obračunavati DDV, na izdanih računih ne sme izkazovati DDV, nima pravice do vstopnega odbitka DDV in mu ni treba voditi knjigovodstva. Ob dobavi kmetijskih in gozdarskih pridelkov ter kmetijskih in gozdarskih storitev, ki so rezultat dejavnosti, za katero se plačuje davek od dohodka po katastrskem dohodku kmetijskih in gozdnih zemljišč, pridobi zavezanec pravico do pavšalnega nadomestila vstopnega DDV. Pravico do pavšalnega nadomestila imajo le tisti davčni zavezanci, ki opravijo promet blaga in storitev davčnim zavezancem, ki morajo obračunavati in plačevati DDV. Kupci blaga oziroma naročniki storitev so dolžni plačilu za ta promet prišteti znesek pavšalnega nadomestila v višini 8 %

od odkupne vrednosti. Davčni zavezanci imajo pravico, da pavšalno nadomestilo odbijejo kot vstopni DDV, če so predhodno pridobili dovoljenje davčnega organa. Imetnik dovoljenja mora za obdobje veljavnosti dovoljenja sestaviti obračun pavšalnega nadomestila in ga predložiti davčnemu organu do 31. januarja tekočega leta za preteklo koledarsko leto (Kovač, 2008, str. 258).

V Pravilniku o izvajanju Zakona o davku na dodano vrednost (2009, 162. člen) je določeno, da je pavšalno nadomestilo mogoče uveljavljati le za dobavo kmetijskih in gozdarskih pridelkov, ki so rezultat kmetijske ali gozdarske dejavnosti gospodinjstva, katerega predstavnik je, za katere se dohodek ne ugotavlja na podlagi dejanskih prihodkov in odhodkov ali dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov ter kmetijskih in gozdarskih storitev, ki se opravijo za plačilo v okviru kmetijske ali gozdarske dejavnosti istega gospodinjstva ali preko strojnega krožka drugemu gospodinjstvu, ki je identificirano za namene DDV.

Kmetje, imetniki dovoljenja za uveljavljanje pravice pavšalnega nadomestila, lahko ob dobavi blaga in storitev kupcem (davčnim zavezancem), ki so registrirani za obračunavanje DDV, zahtevajo pavšalno nadomestilo v višini 8 % odkupne vrednosti za prej omenjene pridelke in storitve.

Ob dobavi blaga in storitev morajo kmetje – imetniki dovoljenja – predložiti kupcem kopijo dovoljenja, če želijo uveljavljati pravico do pavšalnega nadomestila. Kupec mora kopijo dovoljenja hraniti skupaj z računom, saj brez nje ne more uveljaviti pravice do odbitka pavšalnega nadomestila kot vstopnega DDV.

Račun za opravljen promet blaga oziroma storitev izda kupec. Račun mora poleg zakonsko predpisanih podatkov vsebovati tudi številko dovoljenja. Pavšalno nadomestilo se na računu prikazuje kot DDV. Kmetje (imetniki dovoljenja) pa morajo prejete račune, na podlagi katerih so uveljavljali pavšalno nadomestilo, hraniti ter jih na zahtevo davčnega organa dati na vpogled. Na podlagi prejetih računov kmetje tudi sestavijo obračun pavšalnega nadomestila za obdobje veljavnosti dovoljenja in ga dostavijo davčnemu organu na posebnem obrazcu za uveljavljanje pavšalnega nadomestila (Pravilnik o izvajanju Zakona o davku na dodano vrednost, 2009, 163. – 167. člen).

Ritonja (2004, str. 372-375) razlaga, da kmetje s pavšalnim nadomestilom le redko dobijo natanko tolikšen znesek DDV, kot so ga plačali na strani svojih nabav. Razlika med zneskom pavšalnega nadomestila kmetov in zneskom DDV, ki bi ga kmetje lahko odbili, če bi bili v standardnem sistemu DDV, je t.i. presežna kompenzacija ali pa negativna (nezadostna) kompenzacija. Za Slovenijo je od vpeljave sistema DDV in sistema pavšalnega nadomestila značilna negativna kompenzacija kmetov.

6 TROŠARINE

Trošarina je davek, ki se plačuje ob trošenju določenih izdelkov in je namenjen predvsem financiranju države. Je fiskalno izjemno pomemben davek, s katerim se običajno obdavčujejo izdelki, za katere je značilno, da jih načeloma ni mogoče nadomestiti z drugimi podobnimi izdelki in da je povpraševanje po teh izdelkih relativno togo. Trošarine so davek na porabo. Plačujejo se pretežno v absolutnih zneskih, le v primeru cigaret in nekaterih alkoholnih pijač pa v % od davčne osnove (Kovač, 2008, str. 37).

Blago, ki je zavezano plačilu trošarine, vključuje tobačne izdelke, alkohol in alkoholne pijače ter energente (mineralna olja, zemeljski plin, premog in koks). Trošarine se plačujejo za trošarinsko blago, ki je proizvedeno v Sloveniji, uvoženo iz tretjih držav ali kupljeno v drugi državi članici EU, če je namenjeno porabi v Sloveniji. Proizvajalec, uvoznik ali trgovec običajno plača trošarino, če pa blago ni namenjeno končni porabi, se lahko zanj uveljavi odlog plačila trošarin. V tem primeru trošarinsko blago ostane pod nadzorom pristojnega carinskega urada, trošarina pa zapade v plačilo s prenehanjem veljavnosti režima odloga plačila trošarine za blago.

Davčni zavezanci izračunajo svojo obveznost v mesečnih obračunih, ki jih morajo predložiti do 25. v mesecu po koncu davčnega obdobja. Trošarino morajo plačati v 30 dneh po poteku ustreznega davčnega obdobja. Trošarine ob uvozu se plačujejo podobno carinskim dajatvam (ob vsakem uvozu). Zakon določa stopnje in/ali zneske trošarin za vsak trošarinski izdelek posebej. Stopnje in zneske trošarin je mogoče prilagoditi inflaciji in drugim spremembam na trgu. Trošarina se obračuna pri proizvodnji trošarinskih izdelkov, njihovem prejemu iz drugih držav članic ali uvozu v Slovenijo iz tretjih držav. V skladu s posebnimi pogoji, ki jih določa zakon, pa se obveznost obračunavanja trošarine lahko prenese na imetnike trošarinskih skladišč ali uporabnike, ki so oproščeni plačila davka. Nadzor nad izvajanjem Zakona o trošarinah opravlja Carinska uprava RS (Obdavčitev v Sloveniji, str. 34).

Osebe, ki so zavezane plačilu trošarin, so proizvajalci trošarinskih izdelkov, pooblaščenim prejemniki izdelkov iz drugih držav članic, uvozniki trošarinskih izdelkov iz tretjih držav ali pravne oziroma fizične osebe, ki trgujejo s trošarinskimi izdelki na debelo. Vsi zavezanci za plačilo trošarine so pod nadzorom carinske uprave in morajo izpolnjevati obveznosti, ki jih določa zakon.

6.1 POVRNITEV TROŠARINE KMETOM

6.1.1 MALI PROIZVAJALCI VINA IN ŽGANJA

Mali proizvajalec vina je fizična oseba, ki ima, skupaj s člani gospodinjstva, v lasti oziroma v uporabi najmanj 0,05 hektara in največ 20 hektarov vinograda in opremo za

proizvodnjo vina, s katero prideluje vino iz lastnega pridelka grozdja, in letno ne proizvede več kakor 100.000 litrov vina.

Mali proizvajalec vina plačuje trošarino za proizvedene količine vina v koledarskem letu, zmanjšane za količino, dovoljeno za lastno rabo. Trošarina za vino se plačuje po stopnji oziroma v znesku, ki velja na dan 30. novembra tistega leta, za katerega se obračunava trošarina.

Mali proizvajalec vina vloži obračun trošarine za vino do 28. februarja naslednjega leta. Osebam, ki so vpisane v registru pridelovalcev grozdja in vina po predpisih o vinu in se po tem zakonu štejejo za male proizvajalce vina, podatkov o pridelavi in lastni porabi vina ter številu članov gospodinjstva v obračunu ni treba navajati. Te podatke carinski organ povzame iz registra pridelovalcev grozdja in vina po uradni dolžnosti, razen podatka o številu članov gospodinjstva, ki ga povzame iz centralnega registra prebivalstva. Mali proizvajalec vina ne vlaga obračuna trošarine za vino, če trošarina za leto, na katerega se obračun nanaša, znaša 0 € (Zakon o trošarini, Uradni list RS št 35/2010-UPB6 in 56/2010, 45. člen).

Mali proizvajalec žganja je fizična oseba, ki ima v lasti oziroma v uporabi kotel za kuhanje žganja s prostornino 40 litrov ali več, in letno ne proizvede več kakor 500 litrov žganja. Mali proizvajalec žganja plačuje trošarino v pavšalnem letnem znesku. Trošarina za vsak kotel s prostornino od 40 do vključno 100 litrov znaša 12,50 €, za vsak kotel s prostornino nad 100 litrov pa 25 €. Malemu proizvajalcu žganja odmeri trošarinsko obveznost carinski organ z odločbo do 30. aprila tekočega leta za preteklo leto.

V 45. členu Zakona o trošarinah je določeno, da morajo mali proizvajalci žganja ob prijavi začetka proizvodnje carinskemu organu sporočiti podatek o prostornini posameznega kotla, ki ga imajo v lasti oziroma uporabi. Če lastnik oziroma uporabnik kotla najpozneje do 30. aprila tekočega leta sporoči carinskemu organu, da kotel ni v uporabi in zahteva njegovo zapečatenje, v naslednjih davčnih obdobjih ne nastane trošarinska obveznost, dokler je kotel zapečaten. V letu, ko carinski organ kotel odpečati ali ugotovi, da je bil odpečaten brez soglasja carinskega organa, nastane trošarinska obveznost.

6.1.2 UPRAVIČENCI IN DOKAZILA

Upravičenci do vračila 70 % trošarine za leto, za katero se vračilo uveljavlja, so na podlagi Pravilnika o načinu vračila trošarine za energente, ki se porabijo za pogon kmetijske in gozdarske mehanizacije (Uradni list RS, št. 10/06, 12/07 in 3/09), fizične osebe, ki so v registru kmetijskih gospodarstev pri Ministrstvu za kmetijstvo, gozdarstvo in prehrano evidentirane kot nosilci kmetijskih gospodarstev, ki imajo na dan 30. junija tistega leta, za katerega se vračilo uveljavlja v Republiki Sloveniji, v uporabi toliko gozda in kmetijskih zemljišč po posameznih vrstah dejanske rabe, da skupna normativna poraba znaša vsaj 540 litrov. Upravičenci do vračila so tudi fizične osebe, ki nimajo v uporabi kmetijskih zemljišč, imajo pa na dan 30. junija v Republiki Sloveniji v uporabi najmanj 10 hektarov gozda. Pri uveljavljanju vračila za gozd se v primeru več upravičencev, članov istega

gospodinjstva (skupnost oseb, ki imajo skupno stalno ali začasno prebivališče), upošteva površina gozda v uporabi vseh članov gospodinjstva, zahtevek pa predloži eden od uporabnikov gozda kot vlagatelj v okviru gospodinjstva. V skladu s pravilnikom podatke o zemljiščih po stanju na dan 30. junija (kot dokazila) pridobi carinski organ po uradni dolžnosti in jih vlagatelj ne prilaga (Dolenšek, 2009, str. 17).

6.1.3 OBSEG POVRNITVE

Vračilo trošarine se uveljavlja za dejansko porabljeno gorivo v letu, za katerega se uveljavlja vračilo, kot je razvidno iz računov, vendar največ do normativne porabe. Ne glede na vrsto mineralnega olja, za katero upravičenec uveljavlja vračilo, se kot plačana trošarina priznava trošarina, predpisana za plinsko olje. Normativna poraba je določena na leto glede na površino in dejansko rabo kmetijskih in gozdnih zemljišč v Republiki Sloveniji v uporabi upravičenca, kakor ju izkazujejo GERK-i (grafične enote rabe zemljišč kmetijskega gospodarstva) oziroma zemljiški kataster za gozd ter znaša (Dolenšek, 2009, str. 17):

- 200 litrov na 1 hektar njive ali vrta, trajnega travnika, barjanskega travnika in ekstenzivnega sadovnjaka (skupina 1),
- 420 litrov na 1 hektar vinograda, intenzivnega sadovnjaka, hmeljišča, oljčnika ali drugega trajnega nasada (skupina 2),
- 50 litrov na 1 hektar plantaže gozdnega drevja (skupina 3),
- 15 litrov na 1 hektar gozda ali kmetijskega zemljišča, poraslega z gozdnim drevjem (skupina 4).

6.1.4 VLOGA IN RAČUNI

Vlogo za vračilo trošarine za leto, za katerega se zahteva vračilo, je potrebno vložiti na obrazcu TRO-A do 31. marca tekočega leta za preteklo leto pri pristojnem carinskem organu (osebno ali poslati po pošti). Vlogi se priložijo originalni računi za nakupljeno gorivo. Veljajo računi za kupljeno gorivo na bencinskih servisih ali pa računi za strojne storitve, na katerih je navedena količina porabljenega goriva. Izvajalec storitve mora podati izjavo (napisati na račun), da za navedeno gorivo ne bo sam uveljavljal povrnitve trošarine. Po končanem postopku carinski organ vrne potrjene račune upravičencu, ta pa jih je dolžan hraniti 10 let po preteku leta, na katerega se nanašajo, in jih na zahtevo predložiti v vpogled carinskemu organu. Postopek za vlaganje zahtevkov za vračilo je v primerjavi z vlaganjem drugih zahtevkov zelo enostaven. Vloga na eni strani in priložitev računov na drugi strani (Dolenšek, 2009, str. 17).

7 PRIMER IZRAČUNA DOHODNINE

V tem poglavju bom opisala, kakšen bi bil izračun dohodnine za kmeta v praksi. Izračun bom naredila za kmeta Janeza, ki je imel v letu 2009 pripisanih 3.000 € katastrskega dohodka. Ukvarjal se je tudi z dopolnilno dejavnostjo, s katero je zaslužil 5.000 €. Janez ima enega otroka, za katerega uveljavlja olajšavo za vzdrževane družinske člane. V nadaljevanju bom opisala, kako izgleda njegov izračun dohodnine.

Kmet Janez je od Davčnega urada prejel odločbo, s katero mu je bilo odmerjenih 3.000 € katastrskega dohodka kmetijskih in gozdnih zemljišč. Katastrski dohodek kmeta Janeza je obdavčen po stopnji 10 %, saj je njegov katastrski dohodek višji od 10% povprečne letne plače v Sloveniji za leto 2008. Le-ta je znašala 16.697,16 € (vir: Statistični urad Republike Slovenije). V letu 2009 je že plačal (v treh obrokih) 300 € akontacije dohodnine od dohodkov iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti.

Kmet Janez ugotavlja davčno osnovo za dopolnilno dejavnost na kmetiji na podlagi dejanskih prihodkov in odhodkov. V okviru dopolnilne dejavnosti je imel 9.000 € prihodkov in 4.000 € stroškov. Davčna osnova za prihodke iz dopolnilne dejavnosti torej znaša:

Prihodki	9.000 €
Odhodki	4.000 €
<hr/>	
Davčna osnova	5.000 €

Kmet Janez plačuje prispevke za socialno varnost po stopnji 15,5 % od zavarovalne osnove. Takšna stopnja je določena za vse osebe, ki opravljajo kmetijsko dejavnost, saj prispevke delodajalca za vse oblike pokojninskega in invalidskega zavarovanja kmetov plača Republika Slovenija iz državnega proračuna. Zavarovalna osnova za kmete se določi glede na doseženi dobiček zavarovanca, v katerem niso upoštevani obračunani prispevki za obvezno zavarovanje ter znižanje in povečanje davčne osnove (Zakon o pokojninskem in invalidskem zavarovanju, 2006, 209. člen).

OSNOVA ZA IZRAČUN PRISPEVKOV ZA SOCIALNO VARNOST:

davčna osnova (dopolnilna dejavnost)	5.000 €
+ katastrski dohodek	3.000 €
<hr/>	
Osnova za izračun prispevkov za socialno varnost	8.000 €
Prispevki za socialno varnost (15,50 %)	1.240 €

DAVČNA OSNOVA ZA IZRAČUN DOHODNINE:

katastrski dohodek	3.000 €
+ osnova za izračun dohodnine od dopolnilne dejavnosti	5.000 €
- prispevki za socialno varnost	1.240 €
<hr/>	

Obdavčljiv dohodek	6.760 €
OLAJŠAVE:	
splošna olajšava	5.113,35 €
1 otrok	2.251,46 €
SKUPAJ:	7.364,81 €
obdavčljiv dohodek	6.760,00 €
- olajšave	7.364,81 €
 davčna osnova	- 604,81 €

Kmet Janez je imel 6.760 € obdavčljivega dohodka v letu 2009. Od tega dohodka sem odštela splošno olajšavo ter olajšavo za enega vzdrževanega člana ter tako izračunala davčno osnovo, na podlagi katere se izračuna dohodnina. Le-ta je negativna, saj so olajšave višje od davčne osnove. V tem primeru je torej osnova za izračun enaka nič. Kmet Janez torej v letu 2009 ne bo plačal dohodnine, pač pa bo dobil vrnjeno še vso akontacijo, ki jo je plačal za katastrski dohodek. Davčna uprava mu bo torej povrnila 300 €.

SKLEP

Vsako kmečko gospodinjstvo mora temeljito razmisliti o tem, kateri način obdavčitve je zanje najustreznejši. Pomembno je, da uveljavijo vse možne olajšave, ki jih zakon omogoča. Dobro je razmisliti o tem, komu v kmečkem gospodinjstvu pripisati pravico uporabe zemljišč, da bodo vsi skupaj plačali čim manj dohodnine. Prav tako morajo urediti tudi z morebitnimi najemniki zemljišč, da ne bodo po nepotrebnem plačevali davka na subvencije (Sotlar, 2008).

Enostavnega odgovora na vprašanje, kateri izmed možnih načinov ugotavljanja davčne osnove je za kmete najugodnejši, ni. To je odvisno od okoliščin na vsaki posamezni kmetiji. Vsakdo, ki se ukvarja s kmetijsko dejavnostjo, mora pretehtati vse možnosti in se odločiti, ali bo obdavčen po katastrskem dohodku ali pa se bo raje odločil za prehod na obdavčitev po dejanskih dohodkih oziroma normiranih odhodkih.

LITERATURA IN VIRI

1. Davčna uprava Republike Slovenije (b.l.). Brošura dohodnina. Najdeno 28. januarja 2010 na spletnem naslovu http://www.durs.gov.si/si/davki_predpisi_in_pojasnila/dohodnina_pojasnila/brosura_dohodnina/
2. Čakš, J. (b.l.). *Podjetništvo kot nosilec razvoja podeželja Slovenije*. Najdeno 23. februarja 2010 na spletnem naslovu <http://www.learningcentre.si/images/slo/podjetnistvopodezelje.doc>
3. Čok, M., Stanovnik, T., Cirman, A., Prevolnik - Rupel, V. & Rant, V. (2009). *Javne finance v Sloveniji*. Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
4. Dohodnina (2007). Ljubljana: Davčna uprava Republike Slovenije.
5. Dolenshek, M. (2009, februar). Povrnitev trošarine za leto 2008. *Zelena dežela*, str. 17.
6. DURS (2009). *Brošura dohodnina*. Najdeno 8. julija 2009 na spletnem naslovu http://www.durs.gov.si/si/davki_predpisi_in_pojasnila/dohodnina_pojasnila/brosura_dohodnina/#c17562
7. E-računovodstvo (2009). *Kdo so normiranci? Ugotavljanje davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov*. Najdeno 17. februarja 2010 na spletnem naslovu <http://www.eracunovodstvo.org/blog/racunovodstvo/kdo-so-normiranci-ugotavljanje-davcne-osnove-z-upostevanjem-normiranih-odhodkov/>
8. E-Super časnik (2009). *Izdani računi, evidence in dohodninska obravnava zasebnikov pri obdavčitvi z upoštevanjem normiranih odhodkov*. (št. 5/09) Najdeno 17. februarja 2010 na spletnem naslovu [http://www.superdavki.com/index.cfm?docid=5497&stran=1&cat=246&searchterm=normirani,odhodki&isci_niz=normirani odhodki&poglavje=0&dod=01/01/2003&ddo=31/12/2010&poarhivu=1&poaktualno=1&ponaslovu=1&povsebini=1](http://www.superdavki.com/index.cfm?docid=5497&stran=1&cat=246&searchterm=normirani,odhodki&isci_niz=normirani%20odhodki&poglavje=0&dod=01/01/2003&ddo=31/12/2010&poarhivu=1&poaktualno=1&ponaslovu=1&povsebini=1)
9. Generalni sekretariat Vlade Republike Slovenije. (2009). *Problematika obdavčevanja plačil kmetijske politike za ukrep podpore kmetovanja v območjih s težjimi pridelovalnimi razmerami z dohodnino v letu 2008*. Najdeno 17. oktobra 2009 na spletnem naslovu [http://www2.gov.si/upv/vladnagradaiva-08.nsf/18a6b9887c33a0bdc12570e50034eb54/04f6a1db131d767ac12575b700447020/\\$FILE/gradivo%20za%20vlado-sklep%20\(3\).doc](http://www2.gov.si/upv/vladnagradaiva-08.nsf/18a6b9887c33a0bdc12570e50034eb54/04f6a1db131d767ac12575b700447020/$FILE/gradivo%20za%20vlado-sklep%20(3).doc)

10. Jerovšek, T., Simič, I., Škof, B., Kovač, P., Wakounig, M., Jerman, S., Krisper Mendušič, M., Klepac, K., Jenko, P., Štemberger, M., Golob, M. E., Centa Debeljak, M., Grum, O., Musar, I., Premuš, S. & Hadjar, R. (2008). *Zakon o davčnem postopku s komentarjem*. Prva izdaja. Ljubljana: Davčno izobraževalni inštitut.
11. Kmetijsko gozdarska zbornica Slovenije (b.l.). *Kmetijstvo na Slovenskem*. Najdeno 23. oktobra 2009 na spletnem naslovu <http://www.kgzs.si/GV/Kmetijstvo.asp>
12. Kovač, M. (2008). *Davki od A do Ž*, Ljubljana: Založniška hiša Primath.
13. Milač, M. (2009, 26. avgust). *Intervju: Našemu kmetijstvu se trenutno slabo piše*. Finance.
14. Ministrstvo za delo, družino in socialne zadeve. (30.10.2009): *Mnenje k predlogu Zakona o dopolnitvi Zakona o pokojninskem in invalidskem zavarovanju (ZPIZ-1H), skrajšani postopek, EPA 634-V*. Najdeno 29. maja 2010 na spletnem naslovu [http://www2.gov.si/upv/vladnagradaiva-08.nsf/18a6b9887c33a0bdc12570e50034eb54/0b3501d3f674f262c125765f0048464d/\\$FILE/mnenje-letni%20dodatek-09.doc](http://www2.gov.si/upv/vladnagradaiva-08.nsf/18a6b9887c33a0bdc12570e50034eb54/0b3501d3f674f262c125765f0048464d/$FILE/mnenje-letni%20dodatek-09.doc)
15. Obdavčitev v Sloveniji [Ministrstvo za finance]. Najdeno 23. oktobra 2009 na spletnem naslovu http://www.mf.gov.si/slov/dav_car/obdavcitev_v_si.pdf
16. Pajntar, N. (2009, junij). Plačila za OMD so izvzeta iz obdavčitve. *Zelena dežela*, str. 3.
17. Perme, J., (2007). *Ugotavljanje davčne osnove pri s.p.*. Najdeno 1. oktobra 2009 na spletnem naslovu http://www.infosvet.si/index.php?option=com_content&task=view&id=901&Itemid=84
18. Pojasnilo DURS (2007). *Obdavčitev subvencij po novem Zakonu o dohodnini – ZDoh-2*. Najdeno 10. oktobra 2009 na spletnem naslovu http://www.durs.gov.si/si/davki_predpisi_in_pojasnila/dohodnina_pojasnila/dohodek_iz_osnovne_kmetijske_in_osnovne_gozdarske_dejavnosti/obdavcitev_subvencij_po_novem_zakonu_o_dohodnini_zdoh_2/
19. Pojasnilo DURS, št. 4216-26/2006 (2006). *Ugotavljanje dohodka od pridelave vina, oljčnega olja in čebelarstva po 45.b členu Zakona o dohodnini*, najdeno 25. septembra 2009 na spletnem naslovu http://www.durs.gov.si/si/davki_predpisi_in_pojasnila/dohodnina_pojasnila/dohodek_iz_osnovne_kmetijske_in_osnovne_gozdarske_dejavnosti/obdavcitev_subvencij_po_novem_zakonu_o_dohodnini_zdoh_2/

- k_iz_osnovne_kmetijske_in_osnovne_gozdarske_dejavnosti/ugotavljanje_dohodka_od_pridelave_vina_oljcnega_olja_in_cebelarstva_po_45b_clenu_zakona_o_dohodnini/
20. Pojasnilo DURS (2009) Najdeno 10. oktobra 2009 na spletnem naslovu http://www.durs.gov.si/si/davki_predpisi_in_pojasnila/dohodnina_pojasnila/dohodek_iz_osnovne_kmetijske_in_osnovne_gozdarske_dejavnosti/pogosta_vprasanja_in_odgovori_v_zvezi_z_oveljavljanjem_olajsave_za_investiranje_v_osnovno_kmetijsko_in_osnovno_gozdarsko_dejavnost/
 21. Ministrstvo za finance Republike Slovenije (2010). *Pojasnilo MF v zvezi z odmero dohodnine za dohodke iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti za leto 2009*. Najdeno 25. maja 2010 na spletnem naslovu http://www.mf.gov.si/slov/mediji/2010/2010-05-19_1.htm
 22. Povprečni znesek subvencij na hektar kmetijskih in gozdnih zemljišč za leto 2009 in znesek katastrskega dohodka za oljne nasade za leto 2009. *Uradni list RS* št. 42/2009.
 23. Pravilnik o izvajanju Zakona o davku na dodano vrednost. *Uradni list RS* št. 141/06, 52/07, 120/07, 21/08, 123/08 in 105/09.
 24. Pravilnik o poslovnih knjigah in drugih davčnih evidencah za fizične osebe, ki opravljajo dejavnost. *Uradni list RS* št. 138/2006 in 52/2007.
 25. Ritonja, T. (2004). Sistem pavšalnega nadomestila kmetov v Sloveniji. *Zbornik. Statistično spremljanje pojavov globalizacije in storitev – izzivi in nujnost* (str. 372 – 380). Radenci. Statistično društvo Slovenije.
 26. Sociala Pokojninski, invalidsko in zdravstveno zavarovanje. Najdeno 23. oktobra 2009 na spletnem naslovu <http://www.kgzs.si/gv/RAZVOJPODE%C5%BDELJA/Sociala.aspx>
 27. Sotlar, M (2008). *Predtiski dohodninskih napovedi prihajajo*. Najdeno 25. septembra 2009 na spletnem naslovu http://www.kvz-ng.si/pdf/080508-Dohodninska_napoved.pdf
 28. Statistični urad Republike Slovenije. (2007). *Statistični letopis Republike Slovenije 2007*. Ljubljana: Statistični urad Republike Slovenije.
 29. Statistični urad Republike Slovenije. (2009). *Statistični letopis Republike Slovenije 2009*. Ljubljana: Statistični urad Republike Slovenije.

30. *Zahtevki za ugotavljanje davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov* (DURS). Najdeno 21. avgusta 2009 na spletnem naslovu http://www.durs.gov.si/si/fizicne_osebe_ki_opravljajo_dejavnost/dohodnina_za_fizicne_osebe_ki_opravljajo_dejavnost_obrazci/dohodek_iz_dejavnosti/zahtevki_za_ugotavljanje_davcne_osnove_z_upostevanjem_normiranih_odhodkov/
31. Zakon o davčnem postopku. *Uradni list RS* št. 117/06, 24/2008-ZDDKIS, 125/2008, 20/2009-ZDoh-2D, 47/2009 Odl.US: U-I-54/06-32 (48/2009 popr.), 110/2009 (1/2010 popr.) in 43/2010.
32. Zakon o davku na dodano vrednost. *Uradni list RS* št. 10/2010-UPB2.
33. Zakon o dohodnini. *Uradni list RS* št. 51/2010-UPB6.
34. Zakon o gospodarskih družbah. *Uradni list RS* št. 65/2009-UPB3, 83/2009.
35. Zakon o pokojninskem in invalidskem zavarovanju. *Uradni list RS*, št. 109/2006-UPB4, 112/2006 Odl.US: U-I-358/04-13, 114/2006-ZUTPG, 91/2007 Skl.US: U-I-325/05-5, 10/2008-ZVarDod, 98/2009-ZIUZGK, 27/2010 Odl.US: U-I-40/09-15, 38/2010-ZUKN, 61/2010-ZSVarPre.
36. Zakon o prispevkih za socialno varnost. *Uradni list RS* št. 5/96, 18/96, 34/96, 87/97, 3/98, 106/99, 81/00, 97/01.
37. Zakon o starševskem varstvu in družinskih prejemkih. *Uradni list RS* št. 110/06.
38. Zakon o trošarinah. *Uradni list RS* št. 35/2010-UPB6 in 56/2010.
39. *Zbirka predpisov o dajatvah*. (2009). Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije.