

Dohodnina in kmetijstvo

Dohodnina je davek od dohodkov fizičnih oseb.

Dohodnino ureja jo Zakon o dohodnini ZDoh-2, Uradni list RS, št. 117/2006, z nadaljnjimi spremembami in dopolnitvami:

<http://www.pisrs.si/Pis.web/pregledPredpisa?id=ZAKO4697>

Dohodnina dohodke fizičnih oseb glede na vrsto dohodka obravnava na dva načina, preko t.i. sintetične obdavčitve (seštevanje različnih vrst dohodkov na letni ravni in progresivna obdavčitev letne davčne osnove) ali preko t.i. cedularne obdavčitve (vsaka posamezna vrsta dohodka se obdavči samostojno z enotno davčno stopnjo kot dokončnim davkom).

Dohodki, ki se ne všttevajo v letno davčno osnovo (so obdavčeni cedularno):

- dohodek iz dejavnosti, kadar se ugotavlja na podlagi dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov,
- dohodek iz oddajanja premoženja v najem in
- dohodek iz kapitala.

Dohodki, ki se všttevajo v letno davčno osnovo (so obdavčeni sintetično):

- dohodek iz zaposlitve,
- dohodek iz dejavnosti, kadar se ugotavlja na podlagi dejanskih prihodkov in dejanskih odhodkov,
- dohodek iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti,
- drugi dohodki.

Kot dohodek ne štejejo: dediščine, izplačila na podlagi zavarovanj, darila fizičnih oseb ipd.

Dohodnine so oproščeni: nekatere denarne pomoči in subvencije, v kolikor niso povezane z opravljanjem dejavnosti, invalidnine, dodatek za pomoč in postrežbo, starševski in otroški dodatek, pomoč brezposelnim, štipendije, nekatere odškodnine, preživnine, posmrtnine ipd. ter nekateri dohodki, povezani s kmetijsko in gozdarsko dejavnostjo (26. člen ZDoh-2).

Dohodek je pridobljen oziroma dosežen v davčnem (tj. koledarskem) letu, v katerem je prejet (izplačan), razen pri dohodkih fizičnih oseb, ugotovljenih na podlagi računovodstva ali pri uveljavljanju normiranih odhodkov.

Osnovna kmetijska in osnovna gozdarska dejavnost

Osnovna kmetijska in osnovna gozdarska dejavnost je v ZDoh-2 opredeljena kot pridelava, ki je v celoti ali večinoma vezana na uporabo kmetijskih in gozdnih zemljišč, določena s predpisi o ugotavljanju katastrskega dohodka ter ustrezno evidentirana v zemljiškem katastru. Osnovna dejavnost je tista, ki je lahko obdavčena pavšalno na podlagi katastrskega dohodka.

Katastrski dohodek in ostale pavšalne ocene dohodka:

- Katastrski dohodek je pavšalna ocena možnega tržnega dohodka od dejavnosti kmetijstva in gozdarstva na kmetijskih in gozdnih površinah, ki bi ga bilo mogoče doseči s povprečno krajevno običajno vrsto in ravno pridelave.
- Pavšalna ocena dohodka na čebelji panj je pavšalna ocena tržnega dohodka od čebelarstva.
- Katastrski dohodek vina se določi kot dodatni katastrski dohodek v višini dvakratnika katastrskega dohodka vinograda z boniteto med 51 in 60.
- Pri izračunu katastrskega dohodka oljčnika je upoštevano, da se večina oljk predela v oljčno olje.
- Od leta 2017 dalje so tudi t.i. posebne kulture (več o tem v nadaljevanju) lahko obdavčene pavšalno.
- V okviru katastrskega dohodka so od leta 2017 obravnavani tudi dohodki od t.i. malih obsegov prve stopnje predelave lastnih kmetijskih in gozdarskih pridelkov (več o tem v nadaljevanju).

Posebne kulture

Posebne kulture so zelenjadnice in zelišča v intenzivni pridelavi, jagode, semena in sadike poljščin, zelenjadnic in zelišč, ki se pridelujejo v tleh na prostem ali v tunelih, ter reja polžev na njivi. Kot intenzivna pridelava šteje pridelava ene ali več zelenjadnic oziroma zelišč na isti površini v celotni rastni sezoni posameznega koledarskega leta, torej se kot intenzivna pridelava šteje tudi pridelava špargljev in drugih trajnih zelenjadnic. Katastrski dohodek se določi kot dodatni katastrski dohodek v višini 1,3 kratnika katastrskega dohodka intenzivnega sadovnjaka z boniteto med 51 in 60. Kriterij razmejitve med zaprtimi prostori in tuneli je fiksnost objekta

Mali obsegi prve stopnje predelave lastnih kmetijskih in gozdarskih pridelkov

Med male obsege prve stopnje predelave lastnih kmetijskih pridelkov sodijo nerazkosane in razkosane klavne živali, moka in drugi mlevski izdelki, vsi brez dodatkov, maslo, kislina in sladka smetana, kislina mleko, pinjenec, sirotka, jogurt, kefir, skuta in siri, vsi brez dodatkov, kisano, sušeno, vloženo in drugače konzervirano sadje in zelenjava, sadni in vinski mošt, sadno vino, sadni in zelenjavni sok in sirup, sadni in vinski kis, jedilna olja razen oljčnega ter smola in oglje. Prihodki od prodaje teh izdelkov ne smejo presegati 3.500 evrov na kmečko gospodinjstvo letno. Kmetija mora kupcem izdajati račune, ki pa jih ni potrebno davčno potrjevati. Mali obsegi predelave morajo biti registrirani kot dopolnilne dejavnosti, vendar bo s posebno evidenco finančnega organa tovrstna predelava izvzeta iz obdavčitve

po dejanskih prihodkih. Prihodki do 3.500 evrov ne bodo povečali davčne osnove, ta bo ostala v obsegu »osnovnega« katastrskega dohodka. Kmetija istovrstne dejavnosti ne sme opravljati kot dopolnilno dejavnost in sočasno v okviru malih obsegov predelave. V primeru opravljanja malih obsegov predelave sme imeti registrirane le dopolnilne dejavnosti predelave rastlinskih odpadkov, proizvodnje in prodaje energije iz obnovljivih virov, storitve s kmetijsko in gozdarsko mehanizacijo in opremo ter ročnim delom in svetovanja in usposabljanja v zvezi s kmetijsko, gozdarsko in dopolnilno dejavnostjo.

Priglasitev in evidentiranje

Za obravnavo dohodka iz malega obsega prve stopnje predelave kot dohodka v zvezi z osnovno kmetijsko in osnovno gozdarsko dejavnostjo je potrebna priglasitev na finančnem uradu do 31. marca za tekoče leto ali kadarkoli ob začetku izvajanja malega obsega predelave in velja do priglasitve prenehanja. Do 31. marca mora izvajalec malega obsega predelave predložiti zbirne podatke iz seznama izdanih računov v preteklem letu. Pridelava posebnih kultur je evidentirana pri Agenciji za kmetijske trge in razvoj podeželja, proizvodnja vina na območju Slovenije pa je evidentirana na Ministrstvu za kmetijstvo, gozdarstvo in prehrano. Finančnemu organu je potrebno priglasiti le proizvodnjo posebnih kultur in proizvodnjo vina iz vinogradov izven Slovenije.

Dohodek od pridelave posebnih kultur in vina finančni urad pripiše posameznim zavezancem v sorazmernem deležu glede na skupno število zavezancev v kmečkem gospodinjstvu. Podatke pridobi iz evidence Agencije RS za kmetijske trge in razvoj podeželja iz zbirnih vlog in evidence Ministrstva za kmetijstvo, gozdarstvo in prehrano iz registra pridelovalcev grozdja in vina. Podatka o dodatnem katastrskem dohodku posebnih kultur in dodatnem katastrskem dohodku pridelave vina se ne vodita v zemljiškem katastru.

Na podlagi katastrskega dohodka so lahko obdavčeni dohodki od:

- pridelave na njivah (žita, krompir, krmne rastline, oljnice, sončnice, buče za olje, krmni posevki, zelenjadnice, ki se lahko gojijo kot poljščine, npr. zelje, čebula, česen ipd.),
- posebnih kultur (zelenjadnice in zelišča v intenzivni pridelavi, jagode, semena in sadike poljščin, zelenjadnic in zelišč, reja polžev na njivi),
- pridelave travinja na travniških površinah,
- pridelave sadja v trajnih nasadih, pridelave hmelja,
- pridelave grozdja in vina ter oljčnega olja iz lastnega pridelka grozdja in oljk,
- živinoreje, vezane na pretežno lastno pridelavo krme na njivah ali travinju (prodaja živih živali ter nerazkosanih in razkosanih klavnih živali v okviru malih obsegov predelave),
- čebelarstva, od panjev evidentiranih v registru čebeljakov (pridelava medu, vzreja čebeljih matic ter pridelava voska, matičnega mlečka in propolisa),

- pridelave hlodovine in drv, lesnih sekancev, proizvedenih v lastnem gozdu, pridelave novoletnih drevesc iz mladja, gojenja in varstva gozda ter dela za vzdrževanje gozdnih cest in vlak,
- opravljanja kmetijskih in gozdarskih storitev s kmetijsko in gozdarsko mehanizacijo v okviru strojnih krožkov v višini in pod pogoji, ki jih določa pravilnik, ki ureja pogoje za oprostitev plačila dohodnine za te storitve (ob neizpolnjevanju teh pogojev je treba delo opravljati v okviru dopolnilne dejavnosti ali drugih registriranih dejavnosti),
- malih obsegov prve stopnje predelave lastnih kmetijskih in gozdarskih pridelkov (glej pojasnilo zgoraj).

Za pavšalno obdavčitev na podlagi katastrskega dohodka velja izjema od obveznosti izdajanja računov. Izjema je, kot rečeno, izdajanje računov za opravljanje malih obsegov predelave zaradi evidentiranja prihodkov do 3.500 evrov letno. Obveznost izdajanja računov se ne nanaša na davčne zavezance, kadar opravljajo dobavo kmetijskih in gozdnih pridelkov in storitev neposredno končnemu potrošniku (npr. neposredna prodaja na domu, prodaja od vrat do vrat, neposredna prodaja na premičnih stojnicah, na tržnici). Drugim kupcem, ki niso končni potrošniki, kot npr. trgovine, zadruga, šole, gostinski lokali..., pa morajo tudi zavezanci, ki so obdavčeni na podlagi katastrskega dohodka, izdajati račune. Izdani računi v tem primeru ne vplivajo na njihovo pavšalno obdavčitev v okviru dohodnine. Račune pa morajo kmetje izdajati v vsakem primeru, če so zavezanci za DDV, in jih v primeru gotovinskega poslovanja tudi davčno potrjevati.

Z letom 2013 so na podlagi Zakona o ugotavljanju katastrskega dohodka ZUKD-1 (na podlagi dejanske rabe in bonitete zemljišč) začeli veljati novi izračuni katastrskega dohodka. Ker so se razmerja v višini katastrskega dohodka med posameznimi dejanskimi rabami v primerjavi s predhodnim obdobjem bistveno spremenila, je ZUKD-1B uzakonil »kapico«, ki je povečanje katastrskega dohodka na posamezno parcelo v primerjavi s predhodnim letom omejila na največ 10 %. Zneski katastrskega dohodka, omejeni s »kapico«, so bili zamrznjeni do vključno leta 2016, z letom 2017 pa veljajo novi izračuni na podlagi novega zakona ZUKD-2, ki temelji na ekonomskih računih za kmetijstvo in ekonomskih računih za gozdarstvo. Do leta 2020 je predvidena postopnost vključevanja na novo izračunanega katastrskega dohodka v davčno osnovo (40 % v letu 2017, 55 % v letu 2018, 75 % v letu 2019, 100 % v letu 2020, ko pa bodo izračuni posodobljeni). Postopnost vštevanja katastrskega dohodka v davčno osnovo velja tudi za dodaten katastrski dohodek od posebnih kultur in dodaten katastrski dohodek od pridelave vina.

Na podlagi katastrskega dohodka ne morejo biti obdavčeni dohodki od:

- pridelave sadik sadnega, gozdnega, okrasnega drevja, grmičevja, vinske trte in hmelja,
- pridelave okrasnih rastlin,
- pridelave zelenjadnic v zaprtih prostorih (plastenjaki, steklenjaki ipd., kriterij razmejitve med zaprtimi prostori in tuneli je fiksna objektivna vrednost objekta),

- pridelave zelenjadnic in zelišč v intenzivni pridelavi, jagod, semen in sadik poljščin, zelenjadnic in zelišč, ki se pridelujejo v tleh na prostem ali v tunelih, ter reja polžev na njivi, vse naštetu v primeru, da ni evidentirano kot t.i. posebne kulture,
- intenzivne pridelave jagodišča (ameriške borovnice, ribez, maline, aronije ipd.), razen če so v registru kmetijskih gospodarstev zavedene kot trajni nasadi,
- reje živali s pretežno kupljeno krmo (rejec nima v lasti ali uporabi dovolj zemljišč, na katerih bi prideloval krmo za rejo teh živali),
- zakola in prodaje celih trupov živali ali kosov mesa, razen v okviru malih obsegov predelave,
- vzreje konj za jahanje, kasaštva,
- plantažnega gojenja noveletnih drevesc, nabiranja gozdnih plodov, proizvodnje razžaganega lesa (deske, plohi, late ipd.),
- dopolnilnih dejavnosti na kmetiji.

Druga kmetijska dejavnost in vpis v davčni register

Vse vrste pridelave, ki se štejejo pod kmetijsko dejavnost, vendar ne spadajo pod obdavčitev v okviru katastrskega dohodka, so t. i. druge kmetijske dejavnosti. Te dejavnosti se obravnavajo kot kmetijske dejavnosti, za katere se mora davčna osnova ugotavljati na podlagi dejanskih prihodkov in dejanskih odhodkov ali dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov. Kot druga kmetijska dejavnost se lahko priglasijo tudi t.i. posebne kulture, ki so sicer lahko obdavčene na podlagi (dodatnega) katastrskega dohodka. Pridelovalci se morajo registrirati tako, da predložijo prijavo za vpis v davčni register (z obrazcem DR-03) ali pa vložijo prijavo v poslovni register (opravljanje dejavnosti s statusom samostojnega podjetnika ali podjetja). Pridelovalci, ki se vpišejo v davčni register, postanejo t.i. fizična oseba z dejavnostjo (niso s.p. ali podjetje) in ohranijo vse pravice z naslova pokojninskega in invalidskega zavarovanja kmetov.

Pridelovalci posebnih kultur, ki so pred letom 2017 ugotavljali davčno osnovo na podlagi dejanskih prihodkov in dejanskih odhodkov ali dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov izključno za posebne kulture (in ne za celo kmetijo), so lahko z letom 2017 prešli na pavšalno obdavčitev, čeprav so davčno osnovo na tak način ugotavljali manj kot pet let.

Zavezanci, ki obenem opravljajo drugo kmetijsko dejavnost, za katero so vpisani v davčni register, in dopolnilne dejavnosti na kmetiji, pripravijo en sam (enotni) davčni obračun, ki zajema rezultate vseh njihovih dejavnosti. Prihodki od dopolnilnih dejavnosti morajo biti evidentirani ločeno le za potrebe letnega poročanja upravni enoti o doseženem dohodku iz naslova dopolnilnih dejavnosti.

Zavezanci za dohodnino iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti

- zavezanci so člani kmečkega gospodinjstva, ki so na dan 30. junija leta, za katero se dohodek ugotavlja, vpisani v zemljiški knjigi oziroma zemljiškem katastru kot lastniki, zakupniki ali imetniki pravice do uporabe kmetijskega ali gozdnega zemljišča na podlagi drugega pravnega naslova,
- poleg teh so zavezanci tudi člani kmečkega gospodinjstva, ki so jim izplačana sredstva za ukrepe kmetijske politike ter
- lastniki ali uporabniki čebeljih panjev.

Kmečko gospodinjstvo

Kmečko gospodinjstvo je skupnost ene ali več fizičnih oseb, članov enega ali več gospodinjstev (po ZDoh-2L to velja od leta 2013 dalje), evidentiranih na istem naslovu, ki so na dan 30. junija v davčnem letu po predpisih o prijavi prebivališča stalno ali začasno prijavljene na tem naslovu, niso najeta delovna sila, njihov skupni dohodek iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti pa znaša najmanj 200 evrov.

Vloga za določitev dejanskega uporabnika

Dohodnina se načeloma odmeri osebi, ki dohodek lahko doseže, torej dejanskemu uporabniku zemljišča. Če zemljišče dejansko uporablja oseba, ki nima pravice do uporabe zemljišča na podlagi pravnega naslova v zemljiški knjigi in zemljiškem katastru (zakup ni vpisan v zemljiško knjigo v skladu z Zakonom o kmetijskih zemljiščih), se lahko za davčne namene ta pravica pripíše dejanskemu uporabniku zemljišča s posebno vlogo pri finančnem organu. Dejansko uporabo zemljišča na dan 30. junija je treba oddati do 15. julija, da se upošteva že za tekoče koledarsko leto. Od leta 2017 lahko finančni organ v primeru, če ugotovi, da se zemljišče dejansko uporablja v okviru kmečkega gospodinjstva, katerega člani niso lastniki tega zemljišča, kot dejanskega uporabnika sam določi člana kmečkega gospodinjstva z izkazanim najvišjim dohodkom iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti.

Kaj spada med dohodke iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti

Davčna osnova članov kmečkega gospodinjstva, zavezancev za dohodnino iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti, so naslednji dohodki:

- katastrski dohodek,
- pavšalna ocena dohodkov na čebelji panj,
- obdavčljiva plačila za ukrepe kmetijske politike in druga plačila iz naslova državnih pomoči (v letih 2012 in 2013 še v 50-odstotnem deležu, od 2014 pa v 100-odstotnem), prejeta v zvezi z opravljanjem osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti, kot so neposredna plačila (plačilne pravice in živalske premije), sredstva za sofinanciranje zavarovalnih premij...

Dohodki, ki so na podlagi 26. člena ZDoh-2 oproščeni plačila dohodnine:

- dohodki iz opravljanja kmetijskih in gozdarskih storitev s kmetijsko in gozdarsko mehanizacijo v okviru strojnih krožkov,
- podpore za sheme kakovosti za kmetijske pridelke (od 2015 dalje),
- kmetijsko-okoljska podnebna plačila,
- plačila za ekološko kmetovanje,
- plačila v okviru območij Natura 2000 in na podlagi okvirne direktive o vodah,
- plačila za območja z naravnimi ali drugimi posebnimi omejitvami (OMD),
- plačila za dobrobit živali,
- plačila za gozdarsko-okoljske in podnebne storitve ter ohranjanje gozdov,
- plačilo za t.i. zeleno komponento (od 2015 dalje),
- plačila iz naslova ukrepov kmetijske politike, pridobljena v zvezi z dolgoročnimi vlaganji (investicijske podpore) v osnovno kmetijsko in osnovno gozdarsko dejavnost,
- izplačila na podlagi zavarovanja za škodo na premoženju,
- denarne pomoči zaradi naravne in druge nesreče,
- odškodnino za škodo, ki jo povzročijo prostoživeče živali ali zavarovane prostoživeče živalske vrste (od 2015 dalje),
- dohodki kmečkega gospodinjstva iz osnovne kmetijske in gozdarske dejavnosti, nižji od 200 evrov,
- plačila vzorčnikom za vodenje knjigovodstva FADN,
- pavšalni dohodek od čebelarstva do 40 čebeljih panjev.

Komu se pripišejo dohodki iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti

- katastrski dohodek se posameznemu zavezancu pripiše za zemljišča, ki jih ima pravico uporabljati (jih ima v lasti, zakupu, so mu pripisana v vlogo za določitev dejanskega uporabnika),
- pavšalna davčna osnova za panj se pripiše uporabniku panja,
- obdavčljiva plačila za ukrepe kmetijske politike in državnih pomoči, katastrski dohodek od zemljišč izven Slovenije, dohodek od pridelave posebnih kultur in od proizvodnje vina se pripišejo članom kmečkega gospodinjstva v sorazmernem deležu glede na skupno število zavezancev v kmečkem gospodinjstvu (ne glede na to, kolikšna je višina osnovnega katastrskega dohodka posameznega zavezanca).

Možni načini ugotavljanja davčne osnove	Katastrski dohodek		Dejanski prihodki in dejanski odhodki ali dejanski prihodki in normirani odhodki			
	Katastrski dohodek	Posebna kultura	Druga km. dejavnost	Dopolnilna dejavnost	Osnovna km. dejavnost	s.p., d.o.o. ...
Vrsta pridelave						
Pridelava na njivah, travinje, sadje, grozdje in vino, hmelj, živinoreja na lastni krmni, čebele, hlodovina in drva	X				X	X
Zelenjadnice in zelišča v intenzivni pridelavi, jagode, semena in sadike enoletnic, reja polžev, vse na prostem ali v tunelih		X	X			X
Sadike trajnic, okrasne rastline, pridelava v rastlinjakih, jagodišča, reja živali na kupljeni krmni, konji za jahanje, gojena novoletna drevesca			X			X
Mali obsegi prve stopnje predelave	X			X		X
Dopolnilne dejavnosti na kmetiji (tudi zakol in prodaja živali, razžagan les...)				X		X

Ugotavljanje davčne osnove na podlagi računovodstva oziroma evidenc za davčne namene

Ugotavljanje davčne osnove za osnovno kmetijsko in osnovno gozdarsko dejavnost je mogoče tudi na podlagi:

- dejanskih prihodkov in dejanskih odhodkov (računovodstvo),
- dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov (vodenje evidenc za davčne namene),

če se zavezanec za tak način odloči prostovoljno.

Obvezno ugotavljanje davčne osnove na podlagi računovodstva oziroma evidenc za davčne namene za kmečka gospodinjstva, ki so v povprečju dveh koledarskih let presegla 7.500 evrov dohodkov iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti, je bilo s 1. januarjem 2016 ukinjeno.

Določitev nosilca kot zavezanca za dohodnino za kmetijsko in gozdarsko dejavnost ter dopolnilne dejavnosti

- člani kmečkega gospodinjstva enega od zavezancev za dohodnino od dohodka iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti določijo kot zavezanca za celotno kmetijsko in gozdarsko dejavnost v okviru kmečkega gospodinjstva, oziroma če se v okviru kmečkega gospodinjstva opravlja tudi druga kmetijska ali dopolnilna dejavnost, tudi kot zavezanca za celotno kmetijsko in dopolnilno dejavnost,
- nosilec ni nujno oseba, ki je kot nosilec evidentiran v registru kmetijskih gospodarstev za potrebe uveljavljanja ukrepov kmetijske politike, in tudi ni nujno nosilec dopolnilne dejavnosti,
- katerikoli član kmečkega gospodinjstva, ne samo nosilec, lahko na svoje ime izda račun za prodane pridelke ali storitve, priporočljivo pa je, da so na računu navedeni tudi podatki o nosilcu,
- način ugotavljanja davčne osnove (po dejanskih ali normiranih odhodkih) morajo člani kmečkega gospodinjstva priglasiti pri finančnem organu in se zavezati, da bodo davčno osnovo na tak način ugotavljali najmanj pet davčnih let,
- rok za priglasitev nosilca in načina ugotavljanja davčne osnove davčnemu organu je 31. oktober za začetek z naslednjim koledarskim letom,
- celotni dohodek se pripiše izbranemu nosilcu, vendar se v primeru ugotavljanja davčne osnove na podlagi dejanskih prihodkov in dejanskih odhodkov za potrebe določitve davčne stopnje na letni ravni dohodek porazdeli na nosilca in člane kmečkega gospodinjstva, ki so pokojninsko in invalidsko zavarovani iz naslova kmetijske dejavnosti (povprečenje davčne stopnje, davčna stopnja se s tem zniža).

Ugotavljanje davčne osnove na podlagi dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov

- na področju uveljavljanja normiranih odhodkov je ZDoh-2L prinesel korenite spremembe, ki so začele uporabljati leta 2013, ZDoh-2N je s 1. januarjem 2015 pogoje še izboljšal, ZDoh-2S pa je s 1. januarjem 2018 predvidel nekatere ukrepe proti zlorabam,
- »računovodstvo« v primeru normiranih odhodkov se strokovno imenuje »vodenje evidenc za davčne namene«,
- normirane odhodke sme uveljavljati zavezanec, ki ne presega 50.000 evrov letnega prihodka (to velja za dopolnilne dejavnosti in kmetijske dejavnosti, ki ne morejo biti obdavčene na podlagi katastrskega dohodka),
- za kmečko gospodinjstvo, ki za vso svojo kmetijsko, gozdarsko in dopolnilno dejavnost ugotavlja dohodek na podlagi dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov, je prag letnih prihodkov 100.000 evrov na nosilca in na drugega člana kmečkega gospodinjstva, ki je vključen v obvezno pokojninsko in invalidsko zavarovanje kot kmet (če sta dva zavarovanca, sme torej nosilec uveljavljati normirane odhodke do višine 200.000 evrov letnega prihodka),
- zavezanec, ki je na novo začel z opravljanjem dejavnosti, se sme v prvem in drugem letu (če je začel z opravljanjem dejavnosti v zadnjih šestih mesecih prvega leta) odločiti za normirane odhodke ne glede na višino prihodkov,
- normirani odhodki so določeni v višini 80 % prihodkov (v davčno osnovo se torej všteta 20 % prihodkov),
- med prihodke se poleg prihodkov od prodaje všteta tudi vsa plačila za ukrepe kmetijske politike (vključno s kmetijsko in gozdarsko-okoljsko-podnebnimi plačili in plačili za območja z omejenimi dejavniki), investicijske podpore se vključijo v časovne razmejitve,
- normiranci nimajo pravice do olajšav, tudi ne do investicijske olajšave,
- prispevki za socialno varnost ne znižujejo davčne osnove,
- velja načelo obračunane (in ne plačane) realizacije,
- izplačevalci dohodkov ne plačajo predhodne akontacije dohodnine, normiranci sami izdelajo davčni obračun,
- obdavčitev ugotovljenega dohodka je cedularna, in sicer s fiksno 20-odstotno stopnjo, kar pomeni, da ta dohodek ne bo zapadel v obdavčitev po progresivni lestvici glede na višino vseh dohodkov zavezanca, pač pa je t. i. dohodek, ki se ne všteta v letno davčno osnovo,
- zaradi cedularne obdavčitve ni možnosti povprečenja (znižanja davčne stopnje, če je v kmečkem gospodinjstvu več kmetijskih zavarovancev),
- vodenje davčnih evidenc je enostavno, niso potrebni stroški za računovodski servis,
- priglasitev ugotavljanja davčne osnove na podlagi normiranih odhodkov se za osnovno kmetijsko in osnovno gozdarsko dejavnost opravi do 31. oktobra za naslednje koledarsko leto, (za druge dejavnosti pa kadarkoli med letom, ko se začnejo opravljati), za naslednja leta se priglasitev opravi v okviru obrazca obračuna akontacije dohodnine od dohodka iz dejavnosti, podaljšanje je samodejno, zavezanci pa morajo sami preverjati, če še izpolnjujejo pogoje za uveljavljanje normiranih odhodkov,

Ukrepi proti zlorabam, ki jih je ZDoh-2S prinesel s 1. januarjem 2018, se nanašajo predvsem na obravnavo prihodkov povezanih oseb, na prenehanje pravice do uveljavljanja normiranih odhodkov, če prihodki v povprečju dveh zaporednih predhodnih let presežejo 150.000 evrov, ter v primeru preseganja praga prihodkov prinašajo omejitev priznavanja višine normiranih odhodkov v absolutnem znesku:

- v primeru povezanih oseb se v prag letnih prihodkov za priznavanje pravice do uveljavljanja normiranih odhodkov (do 50.000 oziroma do 100.000 evrov letnih prihodkov) všteta seštevek prihodkov povezanih oseb,
- zavezanec, ki v povprečju dveh zaporednih predhodnih let preseže 150.000 evrov prihodkov oziroma 150.000 evrov na nosilca in drugega člana kmečkega gospodinjstva, ki je vključen v obvezno pokojninsko in invalidsko zavarovanje kot kmet, izgubi pravico do uveljavljanja normiranih odhodkov in mora začeti ugotavljati dejanske odhodke,
- če zavezanec izkazuje več kot 50.000 oziroma več kot 100.000 evrov letnih prihodkov na nosilca in kmečkega zavarovanca (in obenem ne preseže pogoja iz prejšnje alineje), se mu v davčnem letu priznajo normirani odhodki do maksimalno 40.000 evrov (80 % od 50.000) oziroma 80.000 evrov (80 % od 100.000) na nosilca in kmečkega zavarovanca.

Ugotavljanje davčne osnove na podlagi dejanskih prihodkov in dejanskih odhodkov

Enostavno računovodstvo

- zakonska podlaga je 73. člen Zakona o gospodarskih družbah ZGD-1,
- podjetnik ne sme prekoračiti dveh od treh meril: povprečno število delavcev ne sme presegati tri, letni prihodki morajo biti nižji od 50.000 evrov, povprečna vrednost aktive ne sme presegati 25.000 evrov.

Dvostavno računovodstvo

- zakonska podlaga je 54. člen Zakona o gospodarskih družbah ZGD-1,
- Slovenski računovodski standardi (2016), Uradni list RS št. 95/15, 74/16 – popr. in 23/17), SRS 30 – Računovodske rešitve pri samostojnih podjetnikih posameznikih,
- Navodila za knjiženje poslovnih dogodkov v kmetijski dejavnosti z vzpostavitvijo povezave med knjigovodstvom FADN in davčnim knjigovodstvom ter temu ustrezen kontni načrt, v katerem se podrobneje določa postopek vodenja knjigovodstva in ureja tudi nekatere poenostavljene rešitve za vrednotenje osnovnih sredstev; navodilo je bilo pripravljeno v sodelovanju z Slovenskim inštitutom za revizijo, Ministrstvom za kmetijstvo, gozdarstvo in prehrano, Ministrstvom za finance in Kmetijsko gozdarsko zbornico Slovenije ter je na voljo na spletni strani Ministrstva za kmetijstvo, gozdarstvo in prehrano,

- med prihodke se v davčno osnovo poleg prihodkov od prodaje všttevajo tudi vsa plačila za ukrepe kmetijske politike (vključno s kmetijsko in gozdarsko-okoljsko-podnebnimi plačili in plačili za območja z omejenimi dejavniki),
- uveljavljati je mogoče vse stroške materiala, storitev, amortizacije, najete delovne sile in zemljišč,
- investicijske podpore zavezanec prikaže kot dolgoročne pasivne časovne razmejitve in ima možnost uveljavljanja investicijskih olajšav,
- vodenje računovodstva ni enostavno, večinoma je treba najeti računovodski servis.

Posebnosti ugotavljanja davčne osnove na podlagi računovodstva pri kmetijski dejavnosti

- za prenehanje opravljanja dejavnosti se ne šteje določitev novega nosilca dejavnosti, če se kot nosilec dejavnosti določi drug član kmečkega gospodinjstva (sprememba začne veljati s prvim dnevom naslednjega leta po letu priglasitve spremembe), prav tako ne potek petletnega roka,
- za potrebe ugotavljanja davčne osnove se sredstva, ki so v lasti ali finančnem najemu člana kmečkega gospodinjstva in se uporabljajo za opravljanje dejavnosti, štejejo, kot da so v lasti ali finančnem najemu nosilca dejavnosti,
- pravice in obveznosti, ki jih je pridobil oziroma prevzel član kmečkega gospodinjstva v zvezi z opravljanjem dejavnosti, veljajo, kot da jih je pridobil oziroma prevzel nosilec dejavnosti,
- kot odhodek se v primeru ugotavljanja davčne osnove na podlagi dejanskih prihodkov in dejanskih odhodkov priznajo tudi obvezni prispevki za socialno varnost članov kmečkega gospodinjstva iz naslova kmetijske in dopolnilne dejavnosti.

Kateri izmed možnih načinov ugotavljanja davčne osnove je za zavezance najugodnejši

- ni enotnega odgovora, pač pa je to odvisno od okoliščin na posamezni kmetiji,
- za večino kmetij je še vedno najugodnejša in najenostavnejša obdavčitev po sistemu katastrskega dohodka,
- Geodetska uprava RS najpozneje do 20. septembra omogoči lastnikom nepremičnin vpogled v pripisane vrednosti katastrskega dohodka za naslednje leto, za parcele, ki so v njihovi lasti in so po dejanski rabi kmetijska in gozdna zemljišča, tako da se zavezanci lahko še pravočasno odločijo za najugodnejši način ugotavljanja davčne osnove.

Dohodninska lestvica

Stopnje dohodnine za leto 2019

Če znaša neto letna davčna osnova v evrih		Znaša dohodnina v evrih	
nad	do		
	8.021,34		16 %
8.021,34	20.400,00	1.283,41	+ 27 % nad 8.021,34
20.400,00	48.000,00	4.625,65	+ 34 % nad 20.400,00
48.000,00	70.907,20	14.009,65	+ 39 % nad 48.000,00
70.907,20		22.943,46	+ 50 % nad 70.907,20

Znižanje katastrskega dohodka zaradi naravnih nesreč

- možnost znižanja katastrskega dohodka je s sprejemom ZDoh-2 ukinjena (od 2007 dalje to ni več mogoče).

Oprostitev

Na zahtevo zavezanca se v davčno osnovo ne všteva katastrski dohodek zemljišč:

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

- ki se uporabljajo za doseganje dohodka iz dejavnosti (če se zemljišča uporabljajo za dejavnost, za katero se dohodek ugotavlja na podlagi računovodstva oziroma evidenc za davčne namene, se izvzamejo iz obdavčitve na podlagi katastrskega dohodka),
- ki so bila neuporabna ali slabše kakovosti, vendar so z vlaganji postala uporabna ali bolj rodovitna, za obdobje treh let, z uveljavitvijo v prvem letu po usposobitvi ali izboljšanju,
- na katerih se zasadijo novi vinogradi, hmeljišča, sadovnjaki ali drugi trajni nasadi, za obdobje treh let, in za oljčne nasade za obdobje osmih let, z uveljavitvijo v prvem letu po zasaditvi,
- ki se pogozdijo, za obdobje 30 let, z uveljavitvijo v prvem letu po pogozditvi,
- na katerih so objekti posebnega pomena za obrambo ali ki so v varnostnem območju takega objekta in se zanje predpiše ukrep varovanja.

Vloge ni treba predložiti za zemljišča pod neodmerjenimi gozdnimi cestami in za zemljišča, na katerih so objekti posebnega pomena za obrambo ali so v varnostnem območju takega objekta. Po uradni dolžnosti pa finančni organ prizna tudi oprostitev od katastrskega dohodka za zemljišča, ki jih zavezanec prijavi v uporabo za namene opravljanja dejavnosti, za katero se davčna osnova ugotavlja na podlagi dejanskih prihodkov in dejanskih odhodkov ali dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov.

Investicijska olajšava

za vlaganje v osnovno kmetijsko in osnovno gozdarsko dejavnost

- kadar je mogoče z računi dokazati vlaganje sredstev članov kmečkega gospodinjstva oziroma agrarne skupnosti v osnovna sredstva in opremo, se v davčnem letu vlaganja prizna olajšava v višini 40 % vloženega zneska,
- olajšave se v delu, ki je financiran iz nepovratnih sredstev proračunov samoupravnih lokalnih skupnosti, proračuna RS ali proračuna EU, ne priznajo,
- olajšav ni mogoče uveljavljati za vlaganja v nakup zemljišč, nakup ali gradnjo stavb, nakup motornih vozil, razen traktorjev in druge kmetijske in gozdarske mehanizacije,
- olajšava se priznava največ do višine davčne osnove iz osnovne kmetijske in gozdarske dejavnosti,
- neizkoriščeni del olajšave lahko zmanjšuje davčno osnovo v naslednjih petih letih po letu vlaganja,
- olajšava se prizna zavezancu v sorazmernem deležu glede na skupno število zavezancev v kmečkem gospodinjstvu oziroma glede na pripadajoči solastniški ali sorazmerni delež v agrarni skupnosti,
- v primeru odtujitve osnovnega sredstva oziroma opreme, za katero je bila uveljavljena olajšava, prej kot v treh letih po letu vlaganja se znesek davčne osnove v letu odtujitve poveča za znesek izkoriščene olajšave.

Splošna olajšava

Uveljavljajo jo lahko vsi zavezanci, razen tistih, za katere nekdo drug uveljavlja olajšavo za vzdrževanega družinskega člana.

Če znaša skupni dohodek v evrih		Znaša splošna olajšava za leto 2019 v evrih
nad	do	
	11.166,37	6.519,82
11.166,37	13.316,83	3.302,70 + (19.922,15 – 1,49601 X skupni dohodek)
13.316,83		3.302,70

Osebne olajšave

Namen	znaša olajšava za leto 2019 v evrih
Invalidu s 100 % telesno okvaro	17.658,84
Posebna osebna olajšava za rezidenta, ki se izobražuje in ima status dijaka ali študenta	3.302,70

Posebna olajšava za vzdrževane družinske člane

Namen	znaša olajšava za leto 2019 v evrih
Za prvega vzdrževanega otroka	2.436,92
Za vzdrževanega otroka, ki potrebuje posebno nego in varstvo	8.830,00
Za drugega vzdrževanega otroka	2.649,24
Za tretjega vzdrževanega otroka	4.418,54
Za četrtega vzdrževanega otroka	6.187,85
Za petega vzdrževanega otroka	7.957,14
Za vse nadaljnje vzdrževane otroke se glede na višino olajšave za predhodnega vzdrževanega otroka poveča še za	1.769,30
Za vsakega drugega vzdrževanega družinskega člana	2.436,92

Olajšava za prostovoljno dodatno pokojninsko zavarovanje do 2.819,09 evrov.

Letna davčna osnova

Vsota davčnih osnov, upoštevajoč oprostitve na zahtevo zavezanca, se zmanjša za:

- obvezne prispevke za socialno varnost (razen v primeru ugotavljanja davčne osnove z uveljavljanjem normiranih odhodkov, v primeru ugotavljanja davčne osnove po dejanskih dohodkih pa se prizna za vse člane kmečkega gospodinjstva),
- pristojbine, uvedene s predpisi o gozdovih, in
- stroške delovanja in vzdrževanja osuševalnih in namakalnih sistemov.

Če je na letni ravni tako ugotovljena davčna osnova negativna, se šteje, da je davčna osnova enaka nič.

Akontacija dohodnine od dohodka iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti

Akontacija dohodnine od katastrskega dohodka in pavšalne ocene dohodka za panje (PODP) po stopnji:

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

Akontacija dohodnine od obdavčljivih plačil za ukrepe kmetijske politike in drugih plačil iz naslova državnih pomoči po stopnji:

- 10 % od davčne osnove, če je posamezno izplačilo večje od 200 evrov,
- 0 % od davčne osnove, če je posamezno izplačilo enako ali manjše od 200 evrov,
- ta akontacija se pripiše članom kmečkega gospodinjstva v sorazmernem deležu glede na skupno število zavezancev.

Nerezidentu se akontacija dohodnine za vse dohodke izračuna po stopnji 16 % in se šteje za dokončni davek.

Informativni izračun dohodnine, napoved, odločba o odmeri

- finančni organ sestavi informativni izračun dohodnine in ga pošlje zavezancem v dveh tranšah, prvo do 30. marca in drugo do 31. maja,
- če zavezanec ne poda ugovora, informativni izračun postane odločba o odmeri dohodnine,
- zavezanci, ki ne prejmejo informativnega izračuna, pa so dosegli dohodke, višje od zneska splošne olajšave nad najvišjo mejo dohodkov (3.302,70 evra za leto 2019), ali so poleg pokojnine prejeli več kot 80 evrov dohodkov, morajo sami vložiti napoved za odmero dohodnine, rok je 31. julij,
- zavezanec, ki ne prejme informativnega izračuna in mu ni treba vložiti napovedi, jo mora vložiti, če želi, da mu finančni organ vrne med letom plačano akontacijo dohodnine.

Kronologija sprememb ZDoh-1 in ZDoh-2 na področju obdavčevanja osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti

Plačila, ki so se vštela v davčno osnovo oziroma so bila oproščena plačila dohodnine, in način vštovanja (delež dejansko prejetih neposrednih plačil oziroma pripis povprečnega zneska subvencij na hektar) ter možnost uveljavljanja investicijskih olajšav od leta 2005 dalje

Leto	Delež obdavčljivih neposrednih plačil, ki se všteta v davčno osnovo, oziroma povprečni znesek na ha	Obdavčitev OMD plačil	Možnost uveljavljanja investicijske olajšave in višina olajšave
2005	25 %	DA	NE
2006	50 %	DA	NE
2007	povprečni znesek na ha	DA	NE
2008	povprečni znesek na ha	NE	NE
2009	povprečni znesek na ha	NE	25 %, 30 %
2010	povprečni znesek na ha ali 50 %	NE	30 %
2011	50 %	NE	30 %
2012	50 %	NE	40 %
2013	50 %	NE	40 %
2014	100 %	NE	40 %
2015 in naprej	100 %, izvzeta zelena komponenta	NE	40 %