

UNIVERZA V LJUBLJANI
BIOTEHNIŠKA FAKULTETA
ODDELEK ZA ZOOTEHNIKO

Mojca BOZOVIČAR

**PRIMERJAVA OBDAVČITVE NA KMETIJI PO KATASTRSKEM
DOHODKU, Z UPOŠTEVANJEM NORMIRANIH ODHODKOV TER
PO DEJANSKIH PRIHODKIH IN ODHODKIH**

DIPLOMSKO DELO
Univerzitetni študij

**COMPARISON OF TAXATION ON A FARM BY CADASTRAL
INCOME, CONSIDERING FLAT RATE EXPENSES, AND BY
ACTUAL REVENUES AND EXPENSES**

GRADUATION THESIS
University studies

Ljubljana, 2016

Diplomsko delo je zaključek visokošolskega strokovnega študija kmetijstvo – zootehnika. Opravljeno je bilo na Katedri za agrarno ekonomiko, politiko in pravo Oddelka za zootehniko Biotehniške fakultete Univerze v Ljubljani in na kmetiji Menart.

Komisija za študij 1. in 2. stopnje Oddelka za zootehniko je za mentorja diplomske naloge imenovala prof. dr. Stanka KAVČIČA.

Recenzent: prof. dr. Emil Erjavec

Komisija za oceno in zagovor:

Predsednik: doc.dr.Silvester ŽGUR
Univerza v Ljubljani, Biotehniška fakulteta, Oddelek za zootehniko

Član: prof. dr. Stanko KAVČIČ
Univerza v Ljubljani, Biotehniška fakulteta, Oddelek za zootehniko

Član: prof. dr. Emil ERJAVEC
Univerza v Ljubljani, Biotehniška fakulteta, Oddelek za zootehniko

Datum zagovora:

Podpisana izjavljam, da je diplomsko delo rezultat lastnega dela. Izjavljam, da je elektronski izvod identičen tiskanemu. Na univerzo neodplačno, neizključno, prostorsko in časovno neomejeno prenašam pravici shranitve avtorskega dela v elektronski obliki in reproduciranja ter pravico omogočanja javnega dostopa do avtorskega dela na svetovnem spletu preko Digitalne knjižnice Biotehniške fakultete.

Mojca Bozovičar

KLJUČNA DOKUMENTACIJSKA INFORMACIJA

- ŠD Dn
- DK UDK 631(043.2)=163.6
- KG kmetijstvo/kmetije/katastrski dohodek/obdavčitev/Slovenija
- KK AGRIS E10
- AV BOZOVIČAR, Mojca
- SA KAVČIČ, Stanko (mentor)
- KZ SI – 1230 Domžale, Groblje 3
- ZA Univerza v Ljubljani, Biotehniška fakulteta, Oddelek za zootehniko
- LI 2016
- IN PRIMERJAVA OBDAVČITVE NA KMETIJI PO KATASTRSKEM DOHODKU,
Z UPOŠTEVANJEM NORMIRANIH ODHODKOV TER PO DEJANSKIH
PRIHODKIH IN ODHODKIH
- TD Diplomsko delo (Univerzitetni študij)
- OP IX, 33 str., 8 pregl., 2 sl., 2 pril., 18 vir.
- IJ sl
- JI sl/en
- AI Izračunali smo najugodnejšo davčno osnovo za vzorčno kmetijo. Preračunali smo obdavčitev po katastrskem dohodku, z upoštevanjem dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov ter po dejanskih prihodkih in dejanskih odhodkih. Podatke in izračune smo primerjali za leti 2014 in 2015. Rezultati so pokazali, da je za vzorčno kmetijo najugodnejši način obdavčitve po dejanskih prihodkih in dejanskih odhodkih. Upoštevali smo splošno olajšavo in olajšavo za vlaganja. Najvišjo davčno obremenitev v obeh letih prinese obdavčitev po normiranih odhodkih, saj so dejanski odhodki znatno višji od 80 % prihodkov.

KEY WORDS DOCUMENTATION

DN Dn
DC UDC 631(043.2)=163.6
CX griculture/farms/cadastral income/taxation/Slovenia
CC AGRIS E10
AU BOZOVIČAR, Mojca
AA KAVČIČ, Stane (supervisor)
PP SI – 1230 Domžale, Groblje
PB University of Ljubljana, Biotechnical Faculty, Department of Animal Science
PY 2016
TI COMPARISON OF TAXATION ON A FARM BY CADASTRAL INCOME,
CONSIDERING FLAT RATE EXPENSES, AND BY ACTUAL REVENUES
AND EXPENSES
DT Graduation Thesis (University studies)
NO IX, 33 p., 8 tab., 2 fig., 2 ann., 18 ref.
LA sl
AL sl/en
AB

We have calculated the most favourable taxable base for a model farm. We have calculated the taxation by cadastral income considering actual incomes and flat rate expenses, and by actual incomes and actual expenses. The data and calculations have been compared for years 2014 and 2015. The results showed that the most favourable way of taxation for the model farm is a taxation by the actual incomes and actual expenses. We have considered general tax relief and investment tax relief. The highest tax burden in both years is caused by taxation by flat rate expenses, since the actual expenses are significantly higher than 80% of revenues.

KAZALO VSEBINE

	str.
KLJUČNA DOKUMENTACIJSKA INFORMACIJA	III
KEY WORDS DOCUMENTATION	IV
KAZALO VSEBINE	V
KAZALO PREGLEDNIC	VI
KAZALO SLIK	VII
KAZALO PRILOG	VIII
OKRAJŠAVE IN SIMBOLI	IX
1 UVOD	1
2 PREGLED OBJAV	2
2.1 OSNOVNA KMETIJSKA IN GOZDARSKA DEJAVNOST	2
2.2 DAVČNA OSNOVA	3
2.3 KATASTRSKI DOHODEK	5
2.4 VODENJE RAČUNOVODSTVA NA KMETIJI	8
2.5 OBDAVČITEV Z UPOŠTEVANJEM NORMIRANIH ODHODKOV	10
2.6 AKONTACIJA DOHODNINE	11
3 MATERIAL IN METODE	12
3.1 MATERIAL	12
3.2 IZRAČUNI DAVČNE OSNOVE IN DAVČNE OBVEZNOSTI	13
4 REZULTATI	16
4.1 DAVČNI OBRAČUN	16
4.2 PRIMERJAVA REZULTATOV	23
5 RAZPRAVA IN SKLEPI	24
6 POVZETEK	25
7 VIRI	26
ZAHVALA	
PRILOGE	

KAZALO PREGLEDNIC

	str.
Preglednica 1: Dohodninska lestvica	3
Preglednica 2: Splošna olajšava za leti 2014 in 2015	4
Preglednica 3: Pridelki za osrednjeslovensko regijo	6
Preglednica 4: Izračun dohodnine po katastrskem dohodku	17
Preglednica 5: Izračun dohodnine na podlagi normiranih odhodkov	18
Preglednica 6: Doseženi prihodki na kmetiji za leti 2014 in 2015	19
Preglednica 7: Razdelitev odhodkov za leti 2014 in 2015 (EUR)	20
Preglednica 8: Izračun dohodnine za leti 2014 in 2015 (EUR)	22

KAZALO SLIK

	str.
Slika 1: Novi hlev za pitance	13
Slika 2: Primerjava davčne osnove	23

KAZALO PRILOG

Priloga A: Stroji in oprema v lasti

Priloga B: Lestvica katastrskega dohodka

OKRAJŠAVE IN SIMBOLI

EUR	Evro
GURS	Geodetska uprava Republike Slovenije
TDM	Travno deteljna mešanica
SURS	Statistični urad Republike Slovenije
SRS	Slovenski računovodski standardi
FADN	Metodologija knjigovodstva na kmetijah (angl. Farm Accountancy Data Network)
KD	Katastrski dohodek
KOP	Kmetijsko okoljska plačila
OMD	Območje z omejenimi dejavniki

1 UVOD

Kmetje nad davki in administrativnimi zadevami niso navdušeni, a je na tem področju v Sloveniji vse več poudarka in želijo kmeta izenačiti z obrtniki. Kmetijska panoga je v preteklem desetletju vstopila v sistem neprestanih sprememb obdavčevanja kmetijske in gozdarske dejavnosti. Načrtovanje in upravljanje kmetije je pomembna aktivnost, preko katere si kmetje lahko ustvarijo lastno evidenco nad uspešnostjo poslovanja.

Kmetijstvo v Sloveniji je bilo v zadnjih obdobjih deležno velikih sprememb. Leta 2013 je bilo v Sloveniji registriranih 72.377 kmetijskih gospodarstev. Med letom 2007 in 2013 je 2963 gospodarstev prenehalo kmetovati, predvsem družinskih kmetij za lastno porabo.

Z novim letom 2013 so pričele veljati spremembe in dopolnitve Zakona o dohodnini (ZDoh-2H, 2010). Novost, ki jo je določil zakon je bil na področju obveznega vodenja računovodstva za davčne namene. Za izračun praga za kmetijska gospodarstva se je upoštevalo povprečje katastrskega dohodka iz leta 2012 in 2013 in 50% obdavčljivih plačil iz naslova ukrepov na področju kmetijske politike. Določilo so prestavili za eno leto in 2014 je bilo 1233 kmetijskih gospodarstev, katerih članov skupni obdavčljivi dohodki iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti so v predhodnem koledarskem letu preseгли 7.500 evrov. Leto kasneje pa se je za izračun praga upoštevala celotna vrednost obdavčljivih ukrepov kmetijske politike. Obvezno vodenje računovodstva je prineslo veliko novih obveznosti in dodatnih stroškov za kmetijska gospodarstva. Poleg vseh ostalih inšpektorjev so dodatno prišli tudi pod nadzor davčnih inšpektorjev, ki pregledujejo predvsem pravilno obračunavanje davka od dohodka.

Namen diplomske naloge je za leti 2014 in 2015 izračunati davčno osnovo in davčno obveznost iz kmetijske dejavnosti. Podlaga za izračune bodo davčni zakoni, ki veljajo za osnovno kmetijsko in osnovno gozdarsko dejavnost. Primerjali bomo obdavčitev po katastrskem dohodku, z upoštevanjem dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov ter po dejanskih prihodkih in dejanskih odhodkih za leti 2014 in 2015. Cilj diplomske naloge je ugotoviti najugodnejši način obdavčitve na vzorčni kmetiji.

2 PREGLED OBJAV

2.1 OSNOVNA KMETIJSKA IN GOZDARSKA DEJAVNOST

Kot navaja ZKme-1 (2008) kmetijska dejavnost obsega pridelovanje kmetijskih rastlin in živinorejo ter storitve povezane z pridelavo. Med kmetijsko dejavnost ne sodijo veterinarske storitve. Za pridelavo kmetijskih rastlin se uporabljajo zemljišča, ki so vpisana v zemljiški kataster, kot kmetijska in gozdna zemljišča.

V 3. členu ZKme-1 (2008) je navedeno, da se dejavnost izvaja na kmetijskem gospodarstvu, ki je organizacijsko in poslovno zaokrožena celota, ki se ukvarja s kmetijsko ali kmetijsko in gozdarsko dejavnostjo. Gospodarstvo lahko obsega eno ali več proizvodnih enot in ima enotno vodstvo, naslov ter ime. Obdavčitev kmetijskega gospodarstva določa Zakon o dohodnini (2006), ki je stopil v veljavo novembra 2006 s potrditvijo državnega zbora. V uporabi pa je od 1. 1. 2007. Do sedaj je bilo sprejetih 15 sprememb in dopolnitev tega zakona.

Za davčne namene lahko kmetijsko gospodarstvo deluje kot kmetija – kmečko gospodinjstvo ali samostojni podjetnik posameznik ali gospodarska družba. ”Kmečko gospodinjstvo je skupnost ene ali več fizičnih oseb, članov enega ali več gospodinjstev, 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, ter se vsaj za enega ali več članov kmečkega gospodinjstva šteje, da opravljajo osnovno kmetijsko in osnovno gozdarsko dejavnost po določbah tega zakona in njihov skupni dohodek iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti znaša najmanj 200 EUR”(ZDoh-2, 2006, 69. člen).

Za davčne namene je na kmetijskem gospodarstvu potrebno določiti še zavezanca za dohodnino iz osnovne kmetijske in gozdarske dejavnosti. Zavezanec je lahko fizična ali pravna oseba, ki opravlja kmetijsko dejavnost in je član gospodinjstva. Za odmerno leto 2013 je bilo v zemljiški knjigi vpisanih 132.571 zavezancev iz osnovne kmetijske dejavnosti kot lastniki, zakupniki ali imetniki pravice uporabe kmetijske zemlje (ZDoh-2, 2007).

Kot navaja 69. člen ZDoh-2 (2007) se med obdavčljive dohodke upoštevajo vsi dohodki iz osnovne kmetijske dejavnosti in gozdarske dejavnosti. Upoštevajo se dohodki od pridelave na zemljiščih oziroma v panjih. Med dohodke se upošteva tudi plačila iz naslova ukrepov kmetijske politike in iz naslova državnih pomoči, prejeta v zvezi z opravljanjem osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti (ZDoh-2, 2007).

2.2 DAVČNA OSNOVA

”Davčna osnova od dohodka iz dejavnosti je razlika med prihodki in odhodki, doseženimi v zvezi z opravljanjem dejavnosti ”(ZDoh-2, 2007, 48. člen). Na davčno osnovo se nanaša davčna stopnja in skupaj določa obveznost, ki jo mora davčni plačnik plačati v obliki dohodnine. Kmetijska gospodarstva se lahko odločajo med dvema načinoma izračunavanja davčne osnove, in sicer po pavšalni obdavčitvi ali po dejanskih dohodkih. Pri zadnjem je obdavčitev po dejanskih prihodkih in normiranih odhodkih ali po dejanskih prihodkih in dejanskih odhodkih (ZDoh-2 2007).

Preglednica 1: Dohodninska lestvica (Pravilnik o določitvi olajšav in lestvice za odmero dohodnine za leto 2014, 2013)

Neto letna davčna osnova (EUR)	Dohodnina (EUR)	
<8.021,34		16 %
8.021,34-18.960,28	1.283,41	+ 27 % nad 8.021,34
18.960,28-70.907,20	4.236,92	+ 41 % nad 18.960,28
70.907,20<	25.535,16	+ 50 % nad 70.907,20

V Preglednica 2 so predstavljeni zneski neto letnih davčnih osnov, ki so veljale za leti 2014 in 2015. Vsako leto decembra jih določi minister za finance za naslednje leto in so opredeljeni v Pravilniku o določitvi olajšav in lestvice za odmero dohodnine za leto 2014 (2013).

Davčno osnovo za odmero dohodnine lahko zavezanci znižajo z davčnimi olajšavami, vendar samo do davčne osnove, enake nič. Določene davčne olajšave, kot je splošna olajšava, se upoštevajo samodejno. Nekatere pa lahko uveljavljamo le, če izpolnujemo zakonske zahteve in so potrebna dokazila. Primer specifične olajšave je olajšava za vzdrževane člane. (Pravilniku o določitvi olajšav in lestvice za odmero dohodnine za leto 2014, 2013).

Splošna olajšava (Preglednica 2) je odvisna od višine skupnega dohodka. Uveljavljajo jo lahko vsi zavezanci, če za njih nihče ne uveljavi olajšave za vzdrževane člane. Splošna olajšava je bila za leti 2014 in 2015 enaka (MKGP, 2015). Nekatere pa lahko uveljavljamo le, če izpolnujemo zakonske zahteve in so potrebna dokazila. Primer specifične olajšave je olajšava za vzdrževane člane. (Pravilniku o določitvi olajšav in lestvice za odmero dohodnine za leto 2014, 2013).

Preglednica 2: Splošna olajšava za leti 2014 in 2015 (Pravilnik o določitvi olajšav in lestvice za odmero dohodnine za leto 2014)

Skupni dohodek (EUR)	Splošna olajšava (EUR)
<10.866,37	6.519,82
10.866,37-12.570,89	4.418,64
12.570,89>	3.302,70

Kmetijska gospodarstva lahko pri opravljanju kmetijske dejavnosti uveljavljajo olajšavo za investiranje v osnovna sredstva. Vsi, ki so v davčnem letu vlagali v osnovna sredstva lahko na Ministrstvo za finance oddajo vlogo za uveljavljanje olajšave za investiranje v osnovno kmetijsko in osnovno gozdarsko dejavnost. Uveljavljajo lahko račune za vlaganja v osnovna sredstva in opremo razen nakup zemljišč, nakup ali gradnjo stavb, nakup motornih vozil, razen traktorjev in druge kmetijske ter gozdarske mehanizacije. Olajšava se prizna v višini 40 % investiranega zneska. Olajšava znižuje davčno osnovo in če je znesek investiranja tako velik, da olajšava presega davčno osnovo, se neizkoriščeni del olajšave prenaša naslednjih pet let (ZDoh-2, 2007).

2.3 KATASTRSKI DOHODEK

”Katastrski dohodek je pavšalna ocena možnega tržnega dohodka od dejavnosti kmetijstva in gozdarstva na kmetijskih in gozdnih zemljiščih, ki bi ga bilo mogoče doseči s povprečno krajevno običajno vrsto in ravniyo pridelave na kmetijskih in gozdnih zemljiščih v Republiki Sloveniji za namene izvajanja kmetijske oziroma gozdarske dejavnosti” (ZUKD-1, 2011, 2. člen). Pri izračunu katastrskega dogodka se upošteva tržno vrednost pridelave in stroške predelave. Katastrski dohodek se izrazi v evrih na hektar površine kmetijskih zemljišč in zaokroži na en evro (ZUKD-1, 2011).

Katastrski dohodek za njive v osrednjeslovenski regiji znaša 144 €/ha, za trajne travnike pa 53 €/ha. Podatke za izračune prispeva SURS za zadnja tri leta pred letom priprave lestvic katastrskega dohodka. Možni pridelek se izračuna za posamezna proizvodna območja. Izjeme so njive, intenzivni sadovnjaki, vinogradi, hmeljišča, oljčniki in gozdovi, za katere se povprečne količine pridelka izračunajo za posamezna proizvodna območja ali za več skupaj združenih proizvodnih območij (ZuKD-1, 2011).

Katastrski dohodek kmetijskih in gozdnih zemljišč se določa s pomočjo kalkulacij. GURS s sodelovanjem ministrstva za kmetijstvo in ministrstva za finance vsako leto do 15. aprila poda predlog lestvic katastrskega dohodka. V Preglednica 3 so prikazani pridelki, statistične ocene, stroški in katastrski dohodek pridelka za osrednjeslovensko regijo za leto 2014 (ZuKD-1, 2011).

Preglednica 3: Pridelki za osrednjeslovensko regijo (Uredba o določitvi kalkulacij za ugotavljanje katastrskega dohodka in pavšalne ocene dohodka na panj, 2013)

	Možni pridelek (št. enot mere/ha)	Odkupna cena (€/enoto mere)	Tržni prihodek (€/ha)	Materialni stroški (€/ha)	Strošek amortizacije osnovnih sredstev (€/ha)	Posredni stroški pridelave (€/ha)	Katastrski dohodek pridelka (€/ha)
Silažna koruza (t)	46,81	39,58	1.852,82	1.207,93	244,54	29,05	111,39
TDM* (1-5 let) (t)	6,75	126,51	853,68	521,33	244,54	15,32	13,77
Pšenica in pira (kg)	4.776,08	0,19	899,24	747,03	244,54	14,87	-12,86
Ječmen (kg)	4.585,08	0,17	770,84	715,69	244,54	14,40	-20,38
Trave (1-5 let) (t)	6,71	126,51	848,68	516,89	244,54	15,23	5,76
Koruza za zrnje (kg)	6.866,67	0,18	1.257,27	1.051,76	244,54	19,44	-4,68
DTM* (1-5 let) (t)	6,84	126,51	865,71	531,98	244,54	15,53	3,68
Krompir (kg)	26.648,01	0,16	4.316,98	2.914,20	244,54	47,38	44,43

*TDM – travno deteljna mešanica

*DTM – deteljno travna mešanica

Strošek se izračuna kot zmnožek upravičenega nujnega potroška in njegove nabavne cene. Med izračune upoštevamo standardizirane stroške, kot so stroški materiala, stroški lastnih strojnih storitev, stroški tujih storitev, stroški amortizacije osnovnih sredstev in stroški pridelave. Vrednost lastnega dela se ne šteje med materialne stroške (ZuKD-1, 2011).

Katastrski dohodek se izračuna za posamezno parcelo in je vsota katastrskega dohodka vseh različnih rab parcele. Katastrski dohodek se izračuna kot zmnožek površine posamezne dejanske rabe in vrednosti katastrskega dohodka iz lestvice katastrskega dohodka proizvodnega območja. Podatke o parcelah, ki so pomembni pri izračunih, se pridobijo v zemljiškem katastru oziroma registru nepremičnin in so javno dostopni v Javnem vpogledu v podatke o nepremičninah (ZuKD-1, 2011).

$$KD_{parcele} = \sum_{i=1}^{št.rabe} \left[A_i * KDi * \prod_{j=0}^{št.OPR} \left[1 + \frac{kj}{100} \right] \right] \quad 1$$

$KD_{parcele}$ - katastrski dohodek cele parcele v €/ha

Σ - vsota katastrskega dohodka vseh delov parcele različnih dejanskih rab

A_i - površina (v ha) dela parcele z določeno dejansko rabo

KDi - vrednost katastrskega dohodka

Π - produkt faktorjev znižanja na območjih posebnih režimov, v katerih je parcela.

kj - odstotek znižanja j-tega režima za določeno dejansko rabo

Za zemljišča, ki ležijo v območju posebnih režimov kmetovanja, lahko zmanjšujemo katastrski dohodek. Intenzivnosti pridelave je omejena na vodovarstvenih območjih, gozdnih rezervatih, varovalnih gozdovih in zaprtih gozdovih. Odstotki zmanjšanja so različni in so določeni s kalkulacijami katastrskega dohodka (ZuKD-1, 2011).

Pomemben podatek za izračun katastrskega dohodka je boniteta zemljišča. Boniteta zemljišča predstavlja sposobnost zemljišča. Računa se za zemljišča z enakimi lastnostmi in pri tem se upošteva lastnosti tal, klime, reliefa in posebnih vplivov za zemljišče. Boniteta zemljišča se določi v obliki bonitetnih točk od 0 do 100 točk, kjer 100 bonitetnih točk predstavlja najboljše zemljišče (Pravilnik o določanju in vodenju bonitete zemljišč, 2008).

2.4 VODENJE RAČUNOVODSTVA NA KMETIJI

Računovodstvo je pomemben del poslovanja, ki ga sestavljajo knjigovodje, preračunavanje, nadziranje in analiziranje. Pomembno je pri odločanju in vodenju podjetja, saj poda informacije o finančnem položaju. Računovodske informacije morajo biti razumljive, bistvene, zanesljive in primerljive (Turk, 2007).

Pri vodenju poslovnih knjig se lahko odločite med dvema načinoma, in sicer med enostavnim ali dvostavnim računovodstvom. Razlika med njima je v načinu beleženja. Pri enostavnem knjiženju vsak znesek zabeležimo samo enkrat, pri dvostavnem vodenju pa se mora vsak znesek zapisati na dve mesti oziroma na dva konta. Pri vodenju računovodstva se moramo držati okvirjev, ki jih postavljajo Slovenski računovodski standardi (SRS, 2016).

Računovodske rešitve za kmetije so opredeljene v standardu 41. V pomoč je pri začetnem računovodskem merjenju kmetijskih pridelkov in določa računovodsko obravnavanje bioloških sredstev. Med biološka sredstva se upošteva žive živali in rastline (SRS, 2015).

2.4.1 Knjigovodstvo

Knjigovodstvo je pomemben del računovodstva in predstavlja posebno vrsto evidentiranja poslovanja. Pomembno je pri zbiranju, urejanju, obdelovanju in shranjevanju knjigovodskih podatkov. Cilj knjigovodstva so informacije ter njihovo posredovanje posameznim uporabnikom. Izvaja se v štirih fazah, in sicer kot nastanek poslovnega dogodka, oblikovanje knjigovodske listine, zapis poslovnega dogodka v poslovne knjige in izdelava poročil. Poslovni dogodek je sprememba vrednosti sredstev, obveznosti do virov sredstev, pa tudi nastanek stroškov, odhodkov in prihodkov (Turk 2007).

SRS 22 (2011) navaja, da so poslovne knjige zbirke poslovnih dogodkov, ki nastajajo med ustaljenim knjigovodskim zbiranjem in urejanjem podatkov. Poslovne knjige predstavljajo glavna knjiga skupaj z pomožnimi knjigami. Slovenski inštitut za revizijo je zasnoval enotni kontni načrt za namen organizacije glavne knjige, da bi bila razporeditev kontov pri vseh zavezancih s področja osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti enotna. Vsak zavezanec ga lahko dopolnjuje in razčlenjuje svojim potrebam primerno. Kontni okvir ureja in razporeja razrede in skupine kontov iz katerih se sestavi bilanca stanja in izkaza poslovnega izida. Razredi kontov so zasnovani tako, da upoštevajo funkcionalno razporeditev in povezujejo finančno in stroškovno računovodstva v enotno ureditev (SRS 11, 2011).

Po vseh knjiženjih za poslovno leto se poslovne knjige zaključijo in popravki podatkov in knjiženj niso več mogoči. Pri računalniškem knjiženju mora računalniški program delovati tako, da zagotovi časovni pregled po posameznih kontih, kot tudi pregled glavne in pomožnih knjig. Pri ročnem knjiženju pa je podatke potrebno posebej vnašati v glavno knjigo in nato še v ustrezno pomožno poslovno knjigo. Po zaključni letni bilanci se poslovne knjige uredijo in arhivirajo. Hramba glavne knjige je trajna v papirni ali elektronski obliki (SRS, 2011).

FADN ali mreža za zbiranje računovodskih podatkov iz kmetijskih gospodarstev je sistem zbiranja in obdelovanja podatkov iz kmetijskih gospodarstev. Iz nje so razvidni vsakoletni podatki o zemljiščih, kulturah, živalih ..., kakor tudi o ekonomskih in finančnih okoliščinah. FADN zahteva najpodrobnejšo členitev, zato lahko na podlagi FADN razčlenitve združujemo podatke v okviru priporočenega kontnega načrta. V urejenem računovodstvu podatke o poslovnih dogodkih lahko zajamemo le enkratno, tako za potrebe FADN kot tudi za računovodsko poročanje (Pravilnik o delovanju mreže za zbiranje računovodskih podatkov o dohodkih in poslovanju kmetijskih gospodarstev, ki vodijo kmetijsko knjigovodstvo po metodologiji FADN, 2014).

Pravilnik o poslovnih knjigah in drugih davčnih evidencah za fizične osebe (2006) opredeljuje, da morajo davčni zavezanci, ki opravljajo dejavnost, za poslovne in davčne namene voditi ustrezne evidence. Pomembne so izdane knjigovodske listine, evidence osnovnih sredstev in druge evidence s področja, na katerem poslujejo. Pravilnik pri vsaki izmed evidenc predpisuje tudi minimalni obseg podatkov in obliko, v kateri morajo biti evidence vodene. Knjigovodska listina mora vsebovati številko in datum vpisa v evidenco, opis poslovnega dogodka ter znesek.

Davčno leto je pri fizičnih osebah enako koledarskemu letu in se zaključuje s stanjem na 31. december. Z zaključno evidenco se pridobi višine davčno priznanih prihodkov in odhodkov. Tisti, ki imajo v lasti tudi osnovna sredstva, morajo pri vodenju zapisati najmanj zaporedno številko osnovnega sredstva, opis, stanje in gibanje osnovnega sredstva ter datum pridobitve oziroma datum izločitve (Pravilnik o poslovnih knjigah in drugih evidencah za fizične osebe, ki opravljajo dejavnost, 2006)

2.5 OBDAVČITEV Z UPOŠTEVANJEM NORMIRANIH ODHODKOV

Obdavčitev z upoštevanjem dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov je enostavnejša in je smiselna pri dejavnosti z manjšim prometom in nizkimi stroški poslovanja. Smiselna odločitev za normiranca je tudi, če prejema druge dohodke (plača, pokojnina ...) in če so stroški računovodskih storitev višji od plačila davčne obveznosti po normiranih odhodkih. Normiranec je davčni zavezanec, ki se je odločil davčno osnovo ugotavljati preko normiranih odhodkov. V primeru ugotavljanja davčne osnove preko dejanskih odhodkov, podjetnik svojo davčno osnovo "znižuje" z dejanskimi stroški, normirancu pa se določen odstotek stroškov avtomatično prizna (ZDoh-2, 2007).

Spremembe Zakona o dohodnini in Zakona o davku od dohodka pravnih oseb, ki so začele veljati s 1. 1. 2015, določajo, da lahko normiranec od začetka leta 2015 od svojih prihodkov odšteje 80 % v obliki normiranih odhodkov. Leta pred tem pa so normirani stroški predstavljali 70 % prihodkov. Davčna osnova tako od 2015 predstavlja 20 % vseh prihodkov, ki je obdavčena z 20 % davčno stopnjo. Po vseh izračunih normiranec v državno blagajno nameni 4 % vseh svojih prihodkov. Davek od dohodka iz dejavnosti se za normiranca odmeri po 20 % davčni stopnji, ki velja kot dokončni davek (ZDDPO, 2015).

Spremenil se je tudi prag letnega prometa, ki ga lahko doseže normiranec. Na letni ravni lahko ustvari 100.000 evrov prometa, pod pogojem, da je sam pokojninsko in invalidsko zavarovan vsaj pet mesecev za polni delovni čas, ali pa ima pri sebi zaposleno osebo vsaj 5 mesecev za polni delovni čas. V nasprotnem primeru je ta meja pri 50.000 evrih. Če normiranec dve zaporedni leti preseže navedeni prag, mora davčno osnovo začeti ugotavljati preko dejanskih odhodkov (ZDDPO-2M, 2015).

2.6 AKONTACIJA DOHODNINE

Akontacija dohodnine od katastrskega dohodka se izračuna in plača od davčne osnove. Zakon o davčnem postopku (2006) zavezuje zavezance, da med letom plačujejo akontacijo dohodnine po stopnji 10 %, če je skupni znesek katastrskega dohodka na posameznega zavezanca enak ali večji od 10 % povprečne plače v Sloveniji za preteklo leto. Če je skupni znesek katastrskega dohodka na posameznega zavezanca manjši od 10 % povprečne plače v Sloveniji za preteklo leto, je akontacija 0 %. Normiranci akontacijo dohodnine plačujejo 25 % od normiranih stroškov. V primeru plačevanja obveznih prispevkov za socialno varnost se lahko zavezanec odloči za nižano stopnjo akontacije dohodnine. Za nižano stopnjo se zavezanci odločijo sami, vendar ne manj kot 10 % (ZDoh-2, 2007).

Pri prehodu iz dejanskih na normirane stroške, v primeru, da zavezanec zaradi nizkega dobička in davčnih olajšav ni imel davčne obveznosti iz naslova dohodnine (dohodnina = 0 evrov), v naslednjem davčnem letu ne bo določena akontacija dohodnine. To pomeni, da normiranec v tem primeru ne bo plačeval akontacije, ampak bo celotno dohodnino plačal po koncu davčnega leta na podlagi davčnega obračuna. Lahko pa s posebno vlogo zahteva določitev predhodne akontacije. Tej vlogi pa mora priložiti ustrezna dokazila, ki utemeljujejo povečanje/zmanjšanje davčne osnove (pogodbe, pisma o nameri itd) (ZDoh-2, 2007).

Davčni zavezanec, ko začne z upravljanjem dejavnosti si mora sam izračunati predhodno akontacijo. Višina se določi glede na višino predvidene davčne osnove davčnega leta, za katero se plačuje predhodna akontacija. Predhodna akontacija se plača v mesečnih ali trimesečnih obrokih. Mesečni obrok se plačuje, če znesek predhodne akontacije presega 400 evrov, oziroma trimesečnih obrokih, če znesek predhodne akontacije ne presega 400 evrov (Trunkelj in Horvat, 2013).

3 MATERIAL IN METODE

3.1 MATERIAL

Podatke za obračune smo pridobili na vzorčni kmetiji iz osrednjeslovenske regije. V kmečkem gospodinjstvu so trije člani in nosilka je polno zaposlena na kmetiji, oče je zaposlen izven kmetijstva za polni delovni čas. Sin veliko pomaga na kmetiji, vendar je še šoloobvezen.

Kmetija je živinorejsko usmerjena in poglavitna dejavnost je vzreja govejih pitancev. Bijke, stare do deset dni, kupujejo pri drugih rejcih, do teže 150 kg jih krmijo pri kravah dojljah. Nato jih krmijo s krmo, ki jo pridelajo sami z lastno mehanizacijo (priloga 1), dokupujejo le mineralno-vitaminske dodatke in sol. Bijke pred starostjo dveh let prodajo. Glavna odkupovalca sta Mesarstvo Blatnik d. o. o. in Goveja d. o. o.

Za pripravo krme obdelujejo 39,24 ha površin zemlje. Od tega je 23,72 ha njiv in 15,52 ha trajnih travnikov. Na njivah pridelujejo koruzo in žita. Ob upoštevanju kolobarjenja sejejo tudi enoletne travno deteljne mešanice.

V letu 2014 so uveljavljali plačila za ukrepe 2 osi (KOP, OMD) in plačilne pravice. V ukrepu KOP so uveljavljali zahtevek za ozelenitev njivskih površin. V letu 2015 so izvajali kmetijsko prakso »Ohranjanje okoljsko občutljivega trajnega travinja«, ker se je travinje nahajalo na okoljsko občutljivem območju (območje Nature 2000). Ker so pridelovali ječmen in tritikalo, so bili upravičeni do podpore za strna žita.

Povprečni skupni dohodek iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti za leti 2011 in 2012 je presegel 7.500, zato so postali obvezniki za vodenje obveznega računovodstva. Pred tem so bili obdavčeni na podlagi katastrskega dohodka. Do 31. oktobra 2012 so pri davčnem organu določili gospo Menart za nosilko dejavnosti v okviru kmečkega gospodinjstva kot zavezanca za dohodnino za celotno kmetijsko dejavnost. Za leti 2014 in 2015 so vodili obvezno računovodstvo po dejanskih prihodkih in dejanskih odhodkih.



Slika 1: Novi hlev za pitance

Današnji gospodar je prevzel kmetijo od svojega očeta. Kmetija se je po prevzemu širila in 1994 so zgradili večji hlev, ki so ga nato še nadgradili, da sedaj meri 320 m². V letu 2016 pa so del proizvodnje preselili v nov, modernejši hlev (Slika 1). Hlev ima 8 boksov in v njem so bikci od teže 150 kg do izločitve. V starem hlevu imajo globoki nastil, kjer so sesna teleta in krave dojilje.

3.2 IZRAČUNI DAVČNE OSNOVE IN DAVČNE OBVEZNOSTI

3.2.1 Izračun davčne osnove na podlagi katastrskega dohodka

Na podlagi katastrskega dohodka za izračun davčne osnove upoštevamo KD vseh družinskih članov in neposredna plačila ter druge obdavčljive prilive. Od dobljene vsote odštejemo investicijske olajšave in socialne prispevke.

$$DO = KD + S + OD - Olaj. - Pris.$$

2

DO = davčna osnova

KD = katastrski dohodek

S = subvencije (neposredna plačila)

OD = ostali dohodki

Olaj.= olajšave

Pris. = prispevki

3.2.2 Izračun davčne osnove na podlagi dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov

Zavezanci ugotovijo davčno osnovo na način, da od ustvarjenih prihodkov odštejejo normirane odhodke. Za ugotavljanje davčne osnove se upoštevajo prihodki ob njihovem nastanku. Davčna osnova normiranca predstavlja seštevek dejanskega prihodka in vse subvencije. Dobljeno vsoto nato pomnožimo z faktorjem 0,2, ki predstavlja 80 % normiranih odhodkov, ki velja od leta 2015. V letu 2014 pa je bil faktor 0,3, ki je predstavljal 70 % normiranih odhodkov.

$$DO = (DP + S) * 0,2 \quad 3$$

DO = davčna osnova

DP = dejanski prihodka

S = subvencije

3.2.3 Izračun davčne osnove na podlagi dejanskih prihodkov in dejanskih odhodkov

Pri obračunu za davčno osnovo na podlagi dejanskih prihodkov in dejanskih odhodkov je potrebnih več podatkov in izračunov. S pomočjo programa Pantheon je bilo zbiranje in razporejanje podatkov hitrejše in preglednejše. Program ima prednastavljene konte po FADN tabelah. Pravilnik o obrazcu za davčni obračun akontacije dohodnine in dohodnine od dohodka iz dejavnosti določa sestavna dela letnega poročila za davčne namene. To sta bilanca stanja in računovodski izkaz. Glede na to, da se za kmečko gospodinjstvo AJPEŠ-u ne predlaga računovodskih izkazov za poslovne potrebe, je treba davčnemu organu za davčne namene predložiti oba predpisana obrazca najkasneje do 31. marca tekočega leta za preteklo koledarsko leto.

Podlaga za izračune je otvoritvena bilanca, ki vsebuje celoten popis kmetije. S pomočjo lastnikov smo naredili popis kmetije. Biološka sredstva smo vrednotili po pošteni vrednosti. Uporabljali smo katalog kalkulacij za načrtovanje gospodarjenja na kmetijah v Sloveniji (Jerič, 2011). Upoštevali smo osnovno čredo 10 krav dojilj. Podatek o vrednosti neposrednih plačil smo dobili iz odločb, ki jih prejmemo po oddaji subvencijskih vlog z Agencije republike Slovenije za kmetijske trge in razvoj podeželja. Popisali smo nepremičnine in vrednosti osnovnih sredstev so oblikovane na podlagi podatkov lastnikov ter s pomočjo kataloga stroškov kmetijske in gozdarske mehanizacije. Kmetija ima hlev, strojno lopo in silose. Pri popisu strojev in opreme smo kot osnovna sredstva upoštevali vse, kar ima vrednost nad 500 EUR in življenjsko dobo več kot 1 leto. Med drobni inventar smo upoštevali vse pod vrednostjo 500 EUR in uporabnostjo manj kot 1 leto. Osnovna sredstva se preko amortizacije prenašajo v stroške, zato je pomembna življenjska doba. Navedene vrednosti osnovnih sredstev so oblikovane na podlagi Kataloga kalkulacij za načrtovanje gospodarjenja na kmetijah v Sloveniji (Jerič, 2011).

Poslovni izkaz izračunamo, ko od vsote čistih prihodkov, ustreznega deleža investicijskih podpor in subvencij odštejemo stroške, amortizacijo ter olajšave. Pri izračunu poslovnega izida smo upoštevali čiste prihodke od prodaje in druge poslovne prihodke. Upoštevali smo subvencije, ki jih je kmetijsko gospodarstvo prejelo. Upoštevali smo stroške, ki predstavljajo nabavno vrednost prodanega blaga in materiala, stroške porabljenega materiala in stroške storitev ter stroške socialnih zavarovanj. Kot strošek smo upoštevali tudi amortizacijo.

4 REZULTATI

4.1 DAVČNI OBRAČUN

4.1.1 Po katastrskem dohodku

Za izračun katastrskega dohodka (Preglednica 4) kmetije smo upoštevali zemljišča v lasti članov gospodinjstva. Za leti 2014 in 2015 se ni spreminjal in je znašal 782,90 EUR. Pri subvencijah smo upoštevali neposredna plačila, ker se stroški vezani na neposredna plačila priznajo skozi katastrski dohodek. Neposredna plačila se nanašajo na preteklo leto, vendar se prihodek ni upošteval v preteklem letu, stroški (čeprav pavšalni) pa so bili priznani, zato se taka neposredna plačila vključijo v davčne prihodke leta, v katerem so bila izplačana. Za leto 2014 so prejeli 14.756,24 EUR subvencij, plačila so zajemala izplačila 36,12 plačilnih pravic in za ekstenzivno rejo 10 ženskih živali. Leto kasneje so prejeli 15.135,12 EUR neposrednih plačil. Ostale subvencije so izvzete, ker so namenjene pokrivanju dela stroškov za bolj zahtevne pogoje kmetovanja, ki se jih pri izračunu katastrskega dohodka ne upošteva. V pavšalno določeni davčni osnovi teh stroškov ne izkazujemo, tako tudi prihodke od teh subvencij ne upoštevamo pri določanju davčne osnove. Davčno osnovo smo zmanjševali z obveznimi prispevki, ki smo jih povzeli iz obvestila od davčnega urada in olajšavami za vlaganje. V letu 2014 smo upoštevali le splošno olajšavo, ker nimamo podatka o olajšavah za vlaganja iz prejšnjih let. Kot olajšavo za vlaganja za leto 2015 smo upoštevali nakup krmilnega voza, ki je znašal 22.500 EUR. Upravičenost olajšave je 40 % zneska in le do višine davčne osnove.

Preglednica 4: Izračun dohodnine po katastrskem dohodku

Dohodki iz osnovne kmetijske in gozd. dejavnosti	2014	2015
Katastrski dohodek - KD	782,9	782,9
Obdavčljive subvencije	14.756,24	15.135,12
Olajšave za vlaganje	0	9.000,00
Prispevki	2.423,75	2.064,71
Bruto davčna osnova	13.115,39	4.853,31
Splošna olajšava	3.302,70	3.302,70
Neto davčna osnova	9.812,69	1.550,61
DOHODNINA	1.767,07	248,10

Davčno stopnjo smo določili na podlagi lestvice za odmero dohodnine, ki je bila za obe leti enaka. Glede na davčno osnovo bi za leto 2014 bili v drugem razredu dohodninske lestvice in bi bila razlika nad 8.021,34 EUR obdavčena s 27%. Letna dohodnina bi za leto 2014 znašala 1.767,07 EUR. V letu 2015 smo upoštevali olajšavo za vlaganje in tako zmanjševali davčno osnovo. Neto davčna osnova bi za leto 2015 znašala 1.550,61 EUR in bi bili obdavčeni v prvem davčnem razredu. Dohodnina po katastrskem dohodku bi za leto 2015 znašala 248,10 EUR.

4.1.2 Po normiranih odhodkih

Dejanske prihodke (Preglednica 5) smo izračunali kot seštevek vseh prihodkov od prodaje in subvencije. Normirani odhodki za leto 2014 znašajo 54.334,97 EUR in predstavljajo 70 % vseh prihodkov za to leto. Za leto 2015 pa smo prihodke pomnožili z 0,8 in dobili 60.989,81 EUR normiranih odhodkov. Kot prihodke smo upoštevali subvencije, in sicer za leto 2014 vse izplačane subvencije v letu 2014, za leto 2015 pa vse pričakovane prilive iz naslova proračunskih plačil za leto 2015. V letu 2014 je bilo izplačanih 13.802,10 EUR plačilnih pravic, 1.275,00 EUR za ekstenzivno rejo ženskih živali in 2.131,84 EUR za ozelenitev njivskih površin ter 1.315,89 EUR za sonaravno rejo domačih živali. V letu 2015 pa je bilo pričakovanih prilivov 19.940,63 EUR.

Preglednica 5: Izračun dohodnine na podlagi normiranih odhodkov

	2014	2015
Prihodek od prodaje	59.424,76	56.296,63
Vse prejete subvencije	18.196,62	19.940,63
DEJANSKI PRIHODKI	77.621,38	76.237,26
Normirani odhodki	54.334,97	60.989,81
DAVČNA OSNOVA	23.286,41	15.247,45
LETNA DOHODNINA	4.657,28	3.049,49

Davčno osnovo pri dejanskih prihodkih in normiranih odhodkih smo dobili kot razliko med prihodki in normiranimi odhodki. Dohodnino od dohodka iz kmetijske dejavnosti smo odmerili po 20 % davčni stopnji in velja kot končni davek. V letu 2014 znaša letna dohodnina 4.657,28 EUR, leto za tem pa 3.049,49 EUR. Kmetija bi morala plačevati mesečno akontacijo dohodnine, ker je obračunana letna dohodnina višja od 400 EUR.

4.1.3 Po dejanskih prihodkih in dejanskih odhodkih

Kot tretjo možnost obdavčitve gospodarstva smo davčno osnovo izračunali (Preglednica 6) po dejanskih prihodkih in dejanskih odhodkih. Pri izračunu za davčno obremenitev za leto 2014 smo upoštevali le dejansko prejeta izplačila v letu 2014, v letu 2015 pa smo upoštevali pričakovane prilive iz naslova proračunskih plačil za leto 2015. Ob prehodu kmečkih gospodinjstev iz pavšalnega sistema obdavčitve dohodka na sistem določanja dohodka na podlagi dejanskih prihodkov in dejanskih odhodkov, je potrebno subvencije, izplačane v tekočem letu za preteklo leto, računovodsko ustrezno prepoznati. Na kmetiji so v letu 2014 imeli skupaj 77.621,38 EUR skupnih prihodkov, kjer smo upoštevali prihodke od prodaje in prihodke od prodanih materialov ter subvencije. Pri zadnjih je bilo nakazanih 14.756,23 EUR neposrednih plačil in 3.440,39 EUR okoljskih ukrepov. V letu 2015 pa je bilo pričakovanih prilivov od subvencij 19.940,63 EUR, in sicer 9.781,16 EUR za neposredna plačila, 5.353,96 EUR za okoljske ukrepe in 4.805,51 EUR za območja z omejenimi dejavniki. Skupaj je bilo v letu 2015 prihodkov 76.237,26 EUR.

Preglednica 6: Doseženi prihodki na kmetiji za leti 2014 in 2015

	2014	2015
Prihodki od prodaje	59.424,76	56.296,63
Drugi prihodki	18.196,62	19.940,63
PRIHODKI SKUPAJ	77.621,38	76.237,26

V Preglednica 7 so stroški razdeljeni glede na material, energijo ali storitev. Večino živali za pitanje kupijo in nato krmijo z lastno krmo, zato je v stroške materiala zajeto vse, od nakupa živali do nakupa semen za pridelovanje krme. Pri pridelovanju krme so glavni stroški nakup semena, gnojila in gorivo. V letu 2015 je bil skupni strošek nakupa semen in gnojil 6.461,32 EUR. Večina zemlje za pridelovanje krme je oddaljene, zato predstavlja velik strošek gorivo in v letu 2015 so porabili za 8.153,65 EUR goriva. Za vzdrževanje in popravilo osnovnih sredstev nastanejo stroški, ki smo jih upoštevali kot stroške za vzdrževanje osnovnih sredstev. Storitve, ki so bile najete, smo upoštevali kot strošek najetih storitev, ki znaša 4.073,99 EUR za leto 2014. Primer je strošek veterinarske storitve, ki je v letu 2014 znašal 1117,01 EUR. Upoštevali smo tudi stroške najetega kombajna in stroške servisov. V letu 2015 pa je bil strošek storitve manjši in sicer 3.591,04 EUR. Strošek energije za leto 2014 je bil 910,26 EUR, vendar davčno upoštevamo 70 %, kar znese 637,33 EUR. V letu 2015 pa je strošek energije znašal 600,30 EUR.

Preglednica 7: Razdelitev odhodkov za leto 2014 in 2015 (EUR)

	2014	2015
Stroški materiala	25.895,22	28.230,26
Stroški energije	637,33	600,3
Stroški materiala za vzdrževanje osnovnih sredstev	1.049,08	2.731,33
Stroški storitev	4.073,99	3.591,04
Amortizacija zgradb	4.857,00	4.857,00
Amortizacija opreme in nadomestnih delov	27.565,59	28.475,37
Amortizacija bioloških sredstev	1.647,92	1.640,00
Stroški dodatnega pokojninskega zavarovanja	2.423,75	2.064,71
Skupaj odhodki	68.149,88	72.190,01

V odhodke smo upoštevali tudi amortizacijo zgradb, opreme in bioloških sredstev in sicer kot strošek, ki nastaja zaradi prenašanja nabavne vrednosti sredstva na poslovne učinke in je obračunan kot zmnožek amortizacijske osnove ter amortizacijske stopnje. Amortizacija zgradb je za obe leti enaka in znaša 4.857,00 EUR. Ker na zgradbah ni bilo nobenih sprememb, je za obe leti vrednost 161.900,00 EUR. Pri izračunu smo upoštevali najvišjo letno amortizacijsko stopnjo za objekte, in sicer 3 %.

Pri bioloških sredstvih smo upoštevali krave dojilje kot osnovno čredo. Vrednost 10 krav dojilj smo ocenili na 8.400,00 EUR. Upoštevali smo povprečno maso 560 kg po ceni 1,5 EUR. Za obnovo črede smo upoštevali letno amortizacijo po stopnji 20 % kar znaša 1.647,92 EUR za leto 2014.

Med stroške upoštevamo tudi vzdrževanje opreme. Na kmetiji vso krmo pridelajo sami, zato imajo v lasti za to potrebne stroje. Letna amortizacija za popravilo in obnovo opreme predstavlja velik strošek. Za leto 2014 bi amortizacija opreme znašala 27.565,59 EUR. V letu 2015 pa je bil izveden nakup krmilnega voza, zato amortizacija znaša 28.475,37 EUR.

Stroške dodatnega pokojninskega zavarovanja smo povzeli iz odločbe, ki jo vsako leto pošlje davčni urad. Zavarovalno osnovo določijo glede na doseženi dobiček kmeta v preteklem letu.

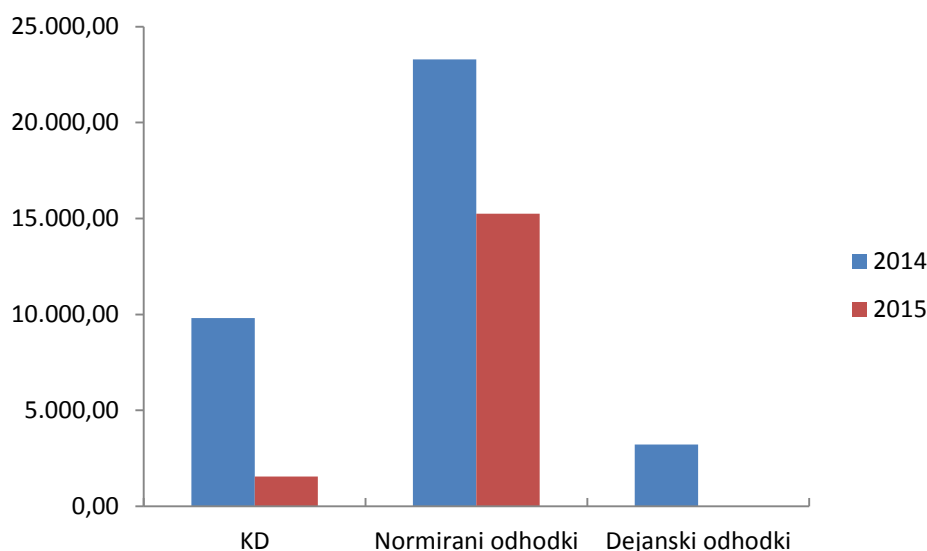
Poslovni izid (Preglednica 8) smo ugotovili tako, da smo od vseh prihodkov določenega leta odšteli vse odhodke tega obdobja. Za obe leti so bili prihodki višji kot odhodki, zato so imeli pozitivni rezultat. Za davčno osnovo smo izhajali iz poslovnega izida. V letu 2015 smo uveljavljali še olajšavo za vlaganje, in sicer 40 % vrednosti nakupa krmilnega voza. Olajšava nam je davčno osnovo znižala na 0 in za leto 2015 bi bila dohodnina enaka 0 EUR. V letu 2016 bi lahko upoštevali še 4952,75 EUR olajšav za vlaganje. V obeh letih smo upoštevali splošno olajšavo v vrednosti 3.302,70 EUR. v letu 2014 smo dobili 3.226,86 EUR davčne osnove. Obdavčeni bi bili po prvem davčnem razredu, kjer davek predstavlja 16 % davčne osnove in bi plačali 516,30 EUR dohodnine. V letu 2015 pa bi bili opravičeni do povračila dohodnine.

Preglednica 8: Izračun dohodnine za leti 2014 in 2015 (EUR)

	2014	2015
POSLOVNI IZID	6.529,56	4.047,25
- Olajšave za vlaganje	0	4.047,25
DAVČNA OSNOVA	6.529,56	0,00
Splošna olajšava	3.302,70	3.302,70
NETO DAVČNA OSNOVA	3.226,86	0,00
DOHODNINA	516,30	0

4.2 PRIMERJAVA REZULTATOV

Primerjava davčne osnove na živinorejski kmetiji je pokazala (Slika 2), da glede na obseg in način kmetovanja najnižjo davčno osnovo dosežejo z vodenjem knjigovodstva po dejanskih prihodkih in dejanskih odhodkih. Pri primerjavi med načini obdavčitve dosegajo najnižjo obdavčitev pri dejanskih prihodkih in dejanskih odhodkih. Najnižjo davčno osnovo dosežejo v letu 2015 pri ugotavljanju po dejanskih prihodkih in dejanskih odhodkih, zaradi upoštevanja olajšave v investiranje. Najvišja davčna osnova pa bi bila v letu 2014 pri ugotavljanju po dejanskih prihodkih in normiranih odhodkih. Obdavčitev ugotovljenega dohodka je s fiksno 20-odstotno stopnjo, kar pomeni, da ta dohodek ne bo zapadel v obdavčitev po progresivni lestvici.



Slika 2: Primerjava davčne osnove

Pri vzorčni kmetiji je pri katastrskem dohodku največja razlika med leti 2014 in 2015, zaradi upoštevanja splošne olajšave in olajšave za vlaganje. Če predpostavimo, da bi tudi v letu 2014 uveljavljali olajšave za vlaganje, bi bila pri obračunih po katastrskem dohodku davčna osnova najbolj konstantna.

5 RAZPRAVA IN SKLEPI

Primerjali smo načine obdavčitve za osnovno kmetijsko dejavnost. Izračune smo naredili za leti 2014 in 2015 na živinorejski kmetiji. Davčno osnovo smo izračunali po katastrskem dohodku, z upoštevanjem normiranih odhodkov in po dejanskih prihodkih ter dejanskih odhodkih.

- Po izračunih za leti 2014 in 2015 bi bila davčna osnova najnižja pri ugotavljanju na podlagi dejanskih prihodkov in dejanskih odhodkov. Z vodenjem po dejanskih prihodkih in dejanskih odhodkih imamo celoten pregled poslovanja, kar lahko ugodno vpliva na poslovne odločitve.
- Vrednosti pri obdavčitvi po katastrskem dohodku bi bile višje, če bi upoštevali tudi površine, ki jih imajo v najemu.
- Najvišjo davčno obveznost bi obravnavana kmetija dosegala z upoštevanjem normiranih stroškov, saj dejanski stroški proizvodnje znašajo več kot 80 % prihodkov. Obdavčitev na podlagi normiranih odhodkov za vzorčno kmetijo bi bila najmanj primerna.
- Davčne olajšave zmanjšujejo davčno osnovo in s tem nudijo priložnost za najboljšo zakonito možnost davčne optimizacije ter maksimiranje doseženega dohodka.
- Z vlaganjem in povečevanjem v kmetijsko gospodarstvo, ter ustvarjanjem stalnih stroškov, je smiselnost ugotavljanja davčne osnove.
- Pri vodenju po dejanskih prihodkih in dejanskih odhodkih je potrebno upoštevati tudi strošek vodenja, če imamo za to najeto računovodstvo in porabo časa, če sami vodimo.

6 POVZETEK

Kmetijsko gospodarstvo je za uspešnost odvisno od mnogih dejavnikov. Pomembna zunanja dejavnika sta vreme in cena kmetijskih pridelkov. Prilagajanje na vremenske razmere in trgu kmetijskih pridelkov je odraz vodenja, ki vpliva na ekonomsko uspešnost proizvodnje. Vodenje pa je rezultat dobrega načrtovanja in planiranja.

Namen diplomske naloge je bil primerjava možnih načinov obdavčitve vzorčne kmetije. Izračune smo naredili po katastrskem dohodku, z upoštevanjem normiranih odhodkov ter po dejanskih prihodkih in dejanskih odhodkih in jih med seboj primerjali.

Podlaga za izračune je bila otvoritvena bilanca, ki je vsebovala celoten pregled stanja gospodarstva. Na podlagi podatkov smo izračunali davčne osnove za vse tri načine obdavčitve. Za izračun poslovnega izida smo upoštevali čiste prihodke od prodaje in subvencije, ki jih je kmetijsko gospodarstvo prejelo. Kot stroške smo upoštevali stroške materiala in storitev ter stroške socialnih zavarovanj in amortizacijo. Pri pavšalistih je bila osnova izračuna katastrski dohodek, ki smo ga računali za parcele v lasti gospodarja vzorčne kmetije. Pri normirancih pa smo za izračun davčne osnove izračunali normirane odhodke. Davčno osnovo pri katastrskem dohodku in dejanskih odhodkih smo zniževali z splošno olajšavo in olajšavo za vlaganja.

Ugotovili smo, da je za vzorčno kmetijo najbolj ugoden način obdavčitve po dejanskih prihodkih in odhodkih. Pri vodenju računovodstva imamo največji vpliv na davčno osnovo. S povečevanjem in vlaganjem v kmetijsko gospodarstvo povečamo tudi stalne stroške, ki jih prikažemo pri dejanskih odhodkih. Na zniževanje davčne osnove pa vplivamo tudi z uveljavljanjem davčnih olajšav.

7 VIRI

- Jerič D. 2011. Katalog kalkulacij za načrtovanje gospodarjenja na kmetijah v Sloveniji. Slovenj Gradec, Kmetijska založba: 169 str.
- MKGP. 2015. Navodilo za knjiženje poslovnih dogodkov v kmetijski dejavnosti z vzpostavitvijo povezave med FADN in davčnim knjigovodstvom in temu ustrezen kontni načrt.
http://www.mkgp.gov.si/fileadmin/mkgp.gov.si/pageuploads/podrocja/Kmetijstvo/Knjigovodstvo/Navodilo_za_knjiizenje_posl_dog_OBJAVA_.pdf (15. maj. 2016)
- MOP. 2014. Lestvica katastrskega dohodka in pavšalna ocena dohodka na panj. Ministrstvo za okolje in prostor.
http://www.eprostor.gov.si/si/zbirke_prostorskih_podatkov/nepremicnine/zemljiski_kataster/mapa/katastrski_dohodek/. (28. jun. 2016)
- Pajntar N., 2013. Dohodnina in kmetijstvo. Ljubljana, Kmetijsko gozdarska zbornica Slovenije: 32 str.
- Pravilnik o delovanju mreže za zbiranje računovodskih podatkov o dohodkih in poslovanju kmetijskih gospodarstev, ki vodijo kmetijsko knjigovodstvo po metodologiji FADN. Ur. l. RS št. 76/2014. <http://www.uradni-list.si/1/objava.jsp?sop=2014-01-3185> (24. jun. 2016)
- Pravilnik o delovanju mreže za zbiranje računovodskih podatkov o dohodkih in poslovanju kmetijskih gospodarstev, ki vodijo kmetijsko knjigovodstvo po metodologiji FADN, 2014. Ur. l. RS št. 76/14.
<http://www.pisrs.si/Pis.web/pregledPredpisa?id=PRAV11179> (16. jun. 2016)
- Pravilnik o določanju in vodenju bonitete zemljišč. Ur. l. RS št. 47/08.
<http://www.pisrs.si/Pis.web/pregledPredpisa?id=PRAV8512> (28. jun. 2016)
- Pravilnik o določitvi olajšav in lestvice za odmero dohodnine za leto 2014. Ur. l. RS št. 108/13. <http://www.pisrs.si/Pis.web/pregledPredpisa?id=PRAV11755> (20. jul. 2016)

- Pravilnik o poslovnih knjigah in drugih davčnih evidencah za fizične osebe. Ur. l. RS št. 183/06. <http://www.pisrs.si/Pis.web/pregledPredpisa?id=PRAV8047> (28. jun. 2016)
- SRS (Slovenski računovodski standard 22). Ur. l. RS št. 95/15.
<http://www.pisrs.si/Pis.web/pregledPredpisa?id=DRUG4192> (3. jul. 2016)
- SRS 22 (Slovenski računovodski standard 22). Ur. l. RS št. 80/11.
<http://www.pisrs.si/Pis.web/pregledPredpisa?id=DRUG3664> (3. jul. 2016)
- Trunkelj B., Horvat A. 2013. Vodenje računovodstva na kmetiji. Ljubljana, Kmetijsko gozdarska zbornica Slovenije: 36 str.
- Turk I. 2007. Pojmovnik računovodstva, financ in revizije. Ljubljana, Slovenski inštitut za revizijo: 1083 str
- Uredba o določitvi kalkulacij za ugotavljanje katastrskega dohodka in pavšalne ocene dohodka na panj. Ur. l. RS št. 71/13.
<http://www.pisrs.si/Pis.web/pregledPredpisa?id=URED6474> (16. jun. 2016)
- ZDDPO-2M (Zakon o davku od dohodkov pravnih oseb). Ur. l. RS št. 82/15.
<http://www.pisrs.si/Pis.web/pregledPredpisa?id=ZAKO7117> (3. jul. 2016)
- ZDoh- 2 (Zakon o dohodnini). Ur. l. RS št. 117/06.
<http://www.pisrs.si/Pis.web/pregledPredpisa?id=ZAKO4697> (15. maj. 2016)
- ZDoh-2H (Zakon o dohodnini). Ur. l. RS št. 106/10
<http://www.pisrs.si/Pis.web/pregledPredpisa?id=ZAKO6023> (15. maj. 2016)
- ZKme-1 (Zakon o kmetijstvu). Ur. l. RS št. 45/08.
<http://www.pisrs.si/Pis.web/pregledPredpisa?id=ZAKO4716> (18. maj. 2016)
- ZUKD-1 (Zakona o ugotavljanju katastrskega dohodka). Ur. l. RS št. 9/11.
<http://www.pisrs.si/Pis.web/pregledPredpisa?id=ZAKO6020> (28. jun. 2016)

ZAHVALA

Zahvaljujem se mentorju prof. dr. Stanetu Kavčiču za pomoč pri pisanju in nasvete pri izdelavi diplomskega dela. Zahvalo namenjam tudi recenzentu prof. dr. Emilu Erjavcu.

Zahvaljujem se družini za pomoč in podporo med pisanjem diplome in med študijem. Posebno zahvalo namenjam možu in hčerkama za podporo in potrpežljivost.

PRILOGE

Priloga A: Stroji in oprema v lasti

Stoji in oprema	Datum pridobitve	Amortizacijska osnova
TRAKTOR JOHN DEERE 6230	25. 11. 2011	40.000,00
TRAKTOR JOHN DEERE 6300	30. 09. 1995	8.990,41
TRAKTOR JOHN DEERE 5510	14. 08. 2002	13.185,94
BALIRKA KRONE VARIO PACK	20. 04. 2008	15.993,61
TROSILEC TEHNOSTROJ 8T	30. 09. 2008	6.000,00
ZGRABLJALNIK KRONE SWADRO	30. 03. 2006	1.200,00
CISTERNA CREINA 4200	30. 08. 1996	1.200,00
PRIKOLICA TEHNSTROJ 8T	20. 07. 1997	1.200,00
TROSILEC MIN. GNOJILA CREINA	15. 02. 2011	765,00
KOSILNICA KRONE 2400	10. 04. 2005	1.800,00
NAKLADALKA KRONE 32M3	06. 04. 1992	1.200,00
ŠKROPILNICA 300L	20. 08. 1989	60,00
KOSILNICA BCS 1,2 M ROČNA	14. 04. 1989	180,00
OBRAČALNIK KRONE	18. 04. 2008	2.400,00
VRTAVKASTA BRANA LELY 2,5	26. 08. 2008	900,00
SEJALNICA ISARIA 2,5	20. 02. 1992	600,00
SEJALNICA KONIGSKILDE	20. 08. 2013	5.280,00
OKOPALNIK KORUZE 4VRSTE	25. 05. 2001	600,00
OVIJALKA TANCO	30. 04. 1999	2.400,00
PUHALNIK MARIN	20. 04. 1995	900,00
SUŠILNA NAPRAVA 7,5 KW	25. 04. 1995	600,00
MLIN ZA ŽITO	06. 09. 1998	300,00
DOZIRNA NAPRAVA ZA SENO	25. 08. 1998	600,00
ČELNI NAKLADALEC MX T8	06. 06. 2011	5.769,60
KLEŠČE ZA BALE	26. 04. 2008	600,00
ČESALO EISBLOCKE 45M	20. 02. 2009	2.400,00
TRANSPORTNI PLATO MUŠIČ	30. 10. 2005	180,00
MULČAR TEHNOS 2,2	15. 05. 2012	4.838,40
VITEL TAJFUN 4,5	30. 09. 1985	60,00
MOTORNA ŽAGA	20. 02. 2012	569,40
KOSA NA NITKO	15. 04. 2012	293,40
VALJAR	30. 10. 2006	600,00
CEPILEC ZA DRVA	25. 09. 2002	600,00
SUŠILNICA ZA ŽITO	25. 08. 2000	300,00
VISOKOTLAČNI ČISTILEC	30. 08. 1985	60,00
MEŠALEC GNOJEVKE BIDER	20. 02. 1997	120,00
KRMILNA PRIKOLICA	30. 09. 2015	17.502,80

Priloga B: Lestvica katastrskega dohodka

Raba		1 - 9 (rk= -1)	10 - 19 (rk=2-3)	20 - 29 (rk=4-5)	30 - 39 (rk=6-7)	40 - 49 (rk=8-9)	50 - 59 (rk=10-11)	60 - 69 (rk=12-13)	70 - 79 (rk=14-15)	80 - 89 (rk=16-17)	90 - 100
1000	Kmetijska	16	39	56	68	75	81	87	91	95	97
1100	Njiva	16	39	56	68	75	81	87	91	95	97
1300	Trajni travnik	16	39	56	68	75	81	87	91	95	97
1321	Barjanski travnik	16	39	56	68	75	81	87	91	95	97
1800	Kmetijsko zemljišče, poraslo z gozdnim drevjem in pašnik	16	39	56	68	75	81	87	91	95	97
1160	Hmeljišče	-452	-314	-190	-80	16	99	182	250	306	347
1211	Vinograd	350	597	819	1.016	1.188	1.336	1.484	1.607	1.706	1.780
1221	Intenzivni sadovnjak	580	900	1.188	1.445	1.669	1.861	2.053	2.213	2.341	2.437
1222	Ekstenzivni oz. travniški sadovnjak	16	39	56	68	75	81	87	91	95	97
1230	Oljčnik	-480	-374	-278	-193	-118	-54	9	63	105	137
1240	Ostali trajni nasadi	9	31	44	53	55	57	58	59	60	60
1180	Trajne rastline na njivskih površinah	33	61	86	108	128	144	161	175	186	195
1212	Matičnjak	33	61	86	108	128	144	161	175	186	195
1410	Kmetijsko zemljišče v zaraščanju	16	39	56	68	75	81	87	91	95	97
1500	Drevesa in grmičevje	16	39	56	68	75	81	87	91	95	97
1600	Neobdelano kmetijsko zemljišče	16	39	56	68	75	81	87	91	95	97
1420	Plantaža gozdnega drevja	76	76	76	76	76	76	76	76	76	76
2000	Gozd	1	25	48	62	75	89	103	117	131	x

UNIVERZA V LJUBLJANI
BIOTEHNIŠKA FAKULTETA
ODDELEK ZA ZOOTEHNIKO

Mojca BOZOVIČAR

**PRIMERJAVA OBDAVČITVE NA KMETIJI PO
KATASTRSKEM DOHODKU, Z UPOŠTEVANJEM
NORMIRANIH ODHODKOV TER PO DEJANSKIH
PRIHODKIH IN ODHODKIH**

DIPLOMSKO DELO

Univerzitetni študij

Ljubljana, 2016

