

Kaj pravi aktualna zakonodaja o prodaji čebeljih pridelkov in čebeljih izdelkov (I. del)

Nataša Klemenčič Štrukelj,¹

dr. Andreja Kandolf Borovšak² in dr. Nataša Lilek²

¹ Svetovalka JSSČ za ekonomiko, ² svetovalka JSSČ za varno hrano
natas.klemencic.strukelj@czs.si, andreja.kandolf@czs.si in natasa.lilek@czs.si

Pridelovalci lahko svoje čebelje PRIDELKE prodajajo brez posebnih omejitev, kljub temu pa morajo izpolnjevati v nadaljevanju navedene zakonske pogoje.

I. Čebelji pridelki, čebelje družine in matice

Po veljavni zakonodaji morajo čebelarji pri prodaji čebeljih pridelkov (med, cvetni prah, matični mleček, vosek, nepredelan propolis) upoštevati dobro čebelarstvo prakso, ki temelji na načelih sistema HACCP (Uredba ES, 178/02, 852/04, 853/04, 882/04, 854/04). Vsak čebelar, ki daje čebelje pridelke v promet, mora zagotavljati varnost in sledljivost živil (Uredba ES, 178/02), kar zagotavlja z izpolnjevanjem določenih dokumentov. V ta namen ima lahko vzpostavljen svoj lastni sistem notranje kontrole ali pa upošteva Smernice dobrih higienskih navad v čebelarstvu.

Vsak čebelar mora biti registriran v Registru čebelnjakov pri Upravi za varno hrano, veterinarstvo in varstvo rastlin. Čebelar, ki svoje čebelje pridelke (primarne čebelje pridelke) prodaja tudi kje drugje kot na mestu pridelave in/ali ne končnemu potrošniku (polnilci, trgovine ...), pa tudi v Registru živilskih obratov (RŽO). V RŽO se lahko posameznik vpiše ob rednem letnem popisu stanja čebeljih družin. V tem primeru čebelar, ki npr. prodaja čebelje pridelke na tržnici, po internetu, jih oddaja polnilcem ..., pa tudi če prodaja predelane čebelje pridelke (npr. matični mleček z medom, medico ...), izpolni kvadratarek za vpis v RŽO.

Seveda pa mora čebelar, ki se ukvarja s predelavo čebeljih pridelkov (medeno žganje, mešanice primarnih čebeljih pridelkov, med s sadjem ...), imeti registrirano dopolnilno dejavnost na kmetiji ali drugo obliko obrata, ki omogoča predelavo.

Davčna obravnava čebelarstva dejavnosti

Za davčne namene 7. odstavek 69. člena Zakona o dohodnini – ZDoh-2 (Ur. l. RS, št. 28/10 – UPB5 in 43/10) določa, da se kot osnovna kmetijska dejavnost šteje tudi

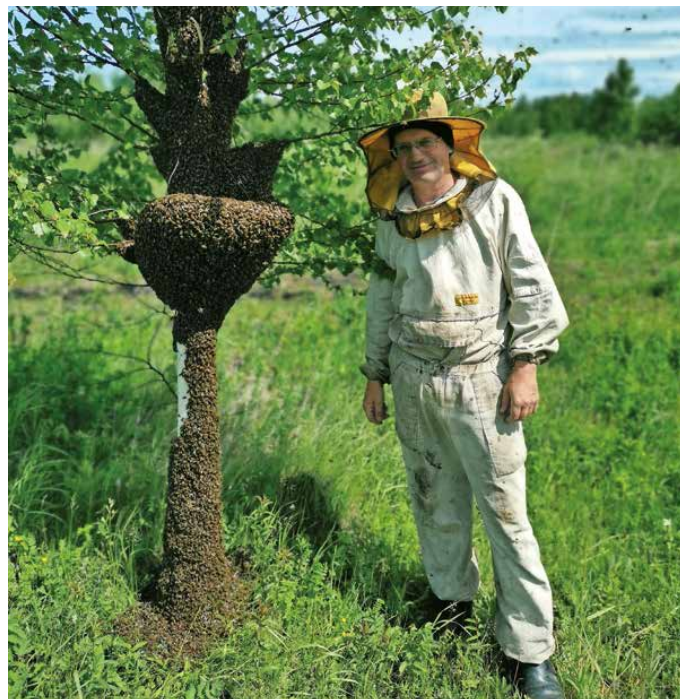


Foto: Evgeny Andreevich Starchevsky

Za večino čebelarjev je pavšalna obdavčitev najugodnejša.

čebelarstvo, vezano na panje, ki so evidentirani v Registru čebelnjakov (v nadaljevanju čebelarstvo). To pomeni, da čebelarjem ni treba pri davčnem organu registrirati opravljanja dejavnosti in so obdavčeni pavšalno. Izjema je, če čebelarstvo dejavnost opravljajo kot samostojni podjetniki (s. p.) ali če se odločijo za ugotavljanje davčne osnove na podlagi dejanskih prihodkov in odhodkov oz. z upoštevanjem 80 % normiranih odhodkov. Če se ne odločijo za katero od omenjenih možnosti, je njihova davčna osnova določena pavšalno glede na število panjev, prijavljenih v Registru čebelnjakov.

Pavšalna obdavčitev

Za večino čebelarjev je pavšalna obdavčitev najugodnejša. Čebelar, čigar kmečko gospodarstvo se **ne** odloči za ugotavljanje davčne osnove od dohodka iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti na podlagi dejanskih prihodkov in dejanskih odhodkov oziroma na podlagi dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov, je v skladu z 69. členom ZDoh-2 obdavčen v okviru osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti (v tem primeru registracija pri finančnem uradu ni potrebna, saj se vzame stanje čebeljih družin iz Registra čebelnjakov 30. junij leta, za katerega se ugotavlja dohodnina).



Pavšalno obdavčenim čebelarjem pri prodaji primarnih kmetijskih pridelkov v večini primerov računov ni treba izstaviti.

Za dohodek iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti (OKGD) se štejejo potencialni tržni dohodki od pridelave na zemljiščih (katastrski dohodek) in v panjih (pavšalna ocena dohodka na panj) 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. Po določbi 69. člena ZDoh-2 se za dohodek iz OKGD štejejo vsi dohodki v zvezi z OKGD na kmečkem gospodinjstvu, ki je skupnost ene ali več fizičnih oseb, članov enega ali več gospodinjstev, evidentiranih na istem naslovu, ki so 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 OKGD znaša najmanj 200 evrov.

Osma točka 26. člena ZDoh-2 določa, da se dohodnina ne plača od dohodka kmečkega gospodarstva od uporabe 40 čebeljih panjev. V skladu s to določbo se število panjev kmečkega gospodarstva (štejejo se čebelje družine vseh članov kmečkega gospodarstva – KMG-MID-a) zmanjša za 40 čebeljih družin.

Če ima kmečko gospodarstvo zavezanca v uporabi do 40 panjev, zavezanec ni obdavčen iz naslova pridelave v panjih, kar pomeni, da lahko prodaja proizvode iz čebelarstva (npr. med, matični mleček, cvetni prah, čebelji sirup, matice, čebelje družine) neobdavčeno. Prav tako lahko prodaja neobdavčeno čebelar, ki ima več kot 40 panjev, vendar skupaj s katastrskim dohodkom ne dosega 200 EUR dohodka iz osnovne kmetijske dejavnosti.

Zaradi posledic epidemije covid-19 se spreminja davčna osnova od pavšalno določenih dohodkov iz osnovne kmetijske dejavnosti. Zavezancem za dohodnino od dohodkov iz osnovne kmetijske dejavnosti, ki se jim dohodek ugotavlja na podlagi pavšalne davčne osnove (katastrskega dohodka in pavšalne ocene dohodka na čebelji panj), se za leti 2020 in 2021 davčna osnova od tržnih dohodkov za pridelavo

v panjih določi v **višini 35 % pavšalne ocene dohodka na panj**, kot je ugotovljena po predpisih o ugotavljanju katastrskega dohodka 30. junija 2020 oziroma 30. junija 2021.

Pavšalna ocena dohodka na čebelji panj za obdobje 2020–2022 znaša 16,64 EUR na čebelji panj. V zvezi z ukrepi PKP7 na davčnem področju se v letu 2020 in 2021 pavšalna ocena dohodka na panj pripiše v vrednosti 35 % pavšalne ocene dohodka na panj. Iz navedenega sledi, da znaša v letih 2020 in 2021 pavšalna ocena dohodka na panj 5,824 EUR (35 % od 16,64 EUR/panj). Ker se v dohodek vštevja 70 % pavšalne ocene dohodka na panj (71. čl. ZDoh-2), znaša davčna osnova od potencialnih tržnih dohodkov od pridelave v panjih 4,08 EUR/panj (70 % od 5,824 EUR/panj). Pri tem je treba upoštevati, da je prvih 40 panjev vedno oproščenih plačila dohodnine (8. točka 26. člena ZDoh-2).

Koliko davka bo plačal čebelar?

Koliko davka (dohodnine) bo plačal čebelar, je odvisno od več dejavnikov, zato je težko izračunati znesek, ki bo veljal na splošno za vse. Pavšalna ocena dohodka po panju se namreč pripiše vsem drugim dohodkom, odštejejo se davčne olajšave in od preostanka se izračuna višina dohodnine po dohodninski lestvici. Na splošno lahko rečemo, da bo čebelar z nekje povprečnimi dohodki najverjetneje plačal 26 % davka, medtem ko čebelar, ki nima drugih dohodkov, dohodnine najverjetneje ne bo plačal.

II. Izdajanje računov in osnovna kmetijska dejavnost

Kmetom in čebelarjem, ki opravljajo dobavo oziroma prodajo **primarnih lastnih kmetijskih in gozdarskih pridelkov v okviru** osnovne kmetijske in gozdarske dejavnosti (OKGD), za katero je obdavčen pavšalno po katastrskem dohodku oz. pavšalni oceni dohodka po panju (dohodka **ne** ugotavlja na podlagi dejanskih prihodkov in odhodkov ali dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov), torej ni v sistemu DDV iz OKGD, računov v skladu s 143. členom Pravilnika o izvajanju Zakona o davku na dodano vrednost ni treba izstaviti. Izjema od izdaje računov velja le za prodajo končnemu potrošniku pri neposredni prodaji na domu, prodaji od vrat do vrat, neposredni prodaji na premičnih stojnicah, prodaji na tržnicah ipd.

Z vidika davčne zakonodaje lahko torej primarne čebelje proizvode prodaja vsak čebelar, ki je vpisan v Register čebelnjakov.

V primeru dobave iz prejšnjega odstavka drugemu davčnemu zavezancu (ki ni končni potrošnik – npr. podjetjem) pa je treba kupcu izstaviti račun (brez DDV), ki pa ne pomeni obveznosti vodenja poslovnih knjig in evidenc, v skladu s 1. in 2. odstavkom 31. člena Zakona o davčnem postopku – ZDavP-2 (iz OKGD, zaradi obdavčitve na podlagi katastrskega dohodka zanj velja izjema od vodenja poslovnih knjig in evidenc po 2. odstavku 3. člena Pravilnika o poslovnih knjigah in drugih davčnih evidencah za fizične osebe, ki opravljajo dejavnost).

Za te čebelarje in kmete iz prejšnjega odstavka, ki niso dolžni voditi poslovnih knjig in evidenc pri gotovinskem poslovanju, tudi ne obstaja obveznost izdaje računa iz vezane knjige računov. V tem primeru je račun tudi v primeru gotovinskega poslovanja lahko izdan s pomočjo programov za urejanje besedil ali števil.

Čebelarji, ki niso zavezanci za DDV, tega ne obračunavajo, ob morebitni izstavitvi računa nanj napišejo izjavo: »DDV ni obračunan na podlagi 2. odst. 94. člena ZDDV-1.«

Če se čebelarji odločijo za **vođenje knjig ali za obdavčitev po normiranih odhodkih, so zavezanci za DDV (njihov dohodek iz OKGD, za katero so obdavčeni pavšalno na podlagi katastrskega dohodka in pavšalne ocene dohodka po panju, presega 7500 EUR ali pa so prostovoljno vstopili v sistem DDV), pa sta izdaja računov** (v primeru gotovinske prodaje iz vezane knjige računov oz. s pomočjo računalniškega programa, ki zagotavlja revizijsko sled in s 1. januarjem 2016 **obvezno potrjevanje računov s pomočjo davčnih blagajn pri Finančni upravi RS po Zakonu o davčnem potrjevanju računov**) in **vođenje evidence izdanih računov obvezna**. V tem primeru izdaja računov pri gotovinskem poslovanju s pomočjo programskega paketa Word oziroma Excel (enako tudi računa, napisanega na obrazcu, ki ni VKR) **ni možna**, zato mora davčni zavezanec pri gotovinskem poslovanju izdati račun iz vezane knjige računov ali uporabiti računalniški program oziroma elektronsko napravo v skladu z 38. členom ZDavP-2 (z revizijsko sledjo o izdanih računih), s 1. januarjem 2016 pa je treba v primeru gotovinskega poslovanja izdati račun s pomočjo davčne blagajne ali vezane knjige računov, potrjene s strani Finančnega urada RS.

V sistem DDV lahko prostovoljno vstopi tudi pavšalno obdavčen čebelar, kar pa pomeni, da mora kupcem obvezno izdajati račune, kljub temu da je za opravljanje OKGD še vedno obdavčen na podlagi katastrskega dohodka.

Za vse druge dobave iz OKGD in za dobave iz dopolnilne dejavnosti na kmetiji pa mora davčni zavezanec izdajati račune. V tem primeru izdaja računov pri **gotovinskem poslovanju** s pomočjo programov za urejanje besedil ali števil (enako tudi računa, napisanega na obrazcu, ki ni VKR) ni možna, zato mora davčni

Primer izračuna dohodka iz čebelarstva:

Kmečko gospodarstvo ima v lasti **140 čebeljih družin** (stanje v Registru čebelnjakov 30. junija leta, za katerega se ugotavlja davčna osnova). 40 čebeljih družin se izvzame iz obdavčitve, ocena dohodka od 100 čebeljih družin se šteje v osnovo za odmero dohodnine.

$100 \text{ ČD} \times 4,08 \text{ EUR (70 \% od 5,824 EUR)} = 408 \text{ EUR}$

Ocena dohodka od 140 čebeljih družin za leto 2021 znaša 408 EUR. Ocena dohodka iz čebelarstva se pripiše lastniku čebeljih družin. Če je lastnikov znotraj enega kmečkega gospodarstva več, se pripiše vsakemu sorazmerni del glede na število vpisanih panjev. 40 čebeljih družin se odšteje vsem članom kmečkega gospodarstva skupaj in ne vsakemu čebelarju znotraj kmečkega gospodarstva.

zavezanec pri gotovinskem poslovanju izdati račun iz vezane knjige računov ali uporabiti računalniški program oziroma elektronsko napravo v skladu z 38. členom ZDavP-2 (z revizijsko sledjo o izdanih računih).

Več o uporabi vezane knjige računov in davčnih blagajn je na voljo v odgovorih na vprašanja na spletni strani Finančne uprave Republike Slovenije, ki je dostopna na povezavi: www.fu.gov.si/nadzor/podrocja/davcne_blagajne_in_vezane_knjige_racunov_vkr/#c1615.

Izdaja e-računov proračunskim uporabnikom

S 1. januarjem 2015 morajo tudi čebelarji **proračunskim uporabnikom** (npr. šolam, vrtcem, občinam – celoten seznam je objavljen na spletni strani Uprave za javna plačila: www.ujp.gov.si) izstavljati **račune v elektronski obliki** ali t. i. e-račune.

Za manjše število računov (pet na mesec) je možno vnašati račune ročno v spletni aplikaciji UJP (Uprava za javna plačila: <https://eracuni.ujp.gov.si>). Vnašanje na tem portalu je brezplačno, potreben pa je certifikat oz. digitalni podpis.

Druga možnost je **po spletni banki**, ki pa je plačljiva. Ceno oddaje e-računa preverijo na svoji banki, v glavnem se giblje okrog 0,25 EUR za poslani račun. Pri večini bank je pogoj, da imajo odprt poslovni račun.

Kako pridobiti digitalni podpis?

V Sloveniji obstaja več pooblaščenih izdajateljev potrdil. Eden najpogostejših je sigen-CA, ki je brezplačen in ga čebelarji lahko pridobijo na podlagi zahtevka in osebne dokumenta na območni upravni enoti. Podrobnosti si lahko preberejo na spletni strani: www.sigen-ca.si/pridobitev_fizicni.php.