

**PROJEKT
KD-04
»RAZVOJ NOVE METODE UGOTAVLJANJA
KATASTRSKEGA DOHODKA«**

II. FAZNO POROČILO

**Primerjalna analiza sistemov določanja dohodka iz
kmetijstva in gozdarstva v Avstriji, Nemčiji in Italiji**

Poročilo so sestavili
Dr. Andrej Udovč, BF
Olga Zablatnik, BF
Jana Zurc, BF
Dr. Martin Pavlovič, IHP

Naročnik:
Ministrstvo za finance Republike Slovenije

September, 2005

KAZALO

1. UVOD	3
2. ZGODOVINSKI PREGLED VREDNOTENJA IN OBDAVČEVANJA ZEMLJIŠČ	3
3. SISTEM OBDAVČEVANJA DOHODKOV IZ KMETIJSTVA V SLOVENIJI	4
3.1 DOHODNINA	4
3.2 VELJAVNA METODOLOGIJA UGOTAVLJANJA KD	5
3.2.1 Katastrski dohodek od kmetijskih zemljišč	6
3.2.2 Katastrski dohodek od gozdov (gozdnih zemljišč)	8
4. UGOTAVLJANJE DOHODKA IZ KMETIJSKE IN GOZDARSKE PROIZVODNJE V NEMČIJI, AVSTRIJI IN ITALIJI	8
4.1 UGOTAVLJANJE DOHODKA OD KMETIJSTVA IN GOZDARSTVA V NEMČIJI	9
4.1.1 Opredelitev dejavnosti kmetijstva in gozdarstva	9
4.1.2 Načini ugotavljanja dohodka iz kmetijstva	9
4.1.3 Ugotavljanje dohodka iz gozdarstva	13
4.1.4 Subvencije	13
4.1.5 posebne olajšave v kmetijstvu	13
4.2 DOLOČITEV DOHODKA IZ KMETIJSTVA IN GOZDARSTVA V AVSTRIJI	14
4.2.1 Enotna vrednost kmetijskega gospodarstva	14
4.2.2 Opredelitev kmetijskega premoženja za potrebe ocenjevanja dohodka	15
4.2.3 Dohodki iz kmetijstva in gozdarstva	17
4.2.3.1 Kmetijski in gozdarski stranski obrat (Nebenbetrieb)	18
4.2.3.2 Kmetijski in gozdarski dodatni zaslužek – dopolnilne dejavnosti	18
4.2.4 Načini ugotavljanja dohodka iz kmetijstva in gozdarstva	19
4.2.4.1 Pavšalno ugotavljanje dohodka od kmetijstva za potrebe davka na dohodek	19
4.2.4.1.1 Polno pavšaliranje	20
4.2.4.1.2 Delno pavšaliranje	23
4.2.5 Subvencije	24
5. UGOTAVLJANJE DOHODKA IZ KMETIJSTVA IN GOZDARSTVA V ITALIJI	24
6. UPORABNOST REZULTATOV ANALIZE ZA SLOVENSKE RAZMERE	25

1. UVOD

Zemlja kot dobrina in z njo tesno povezano vrednotenje in obdavčitev skozi vso zgodovino doživljajo spremembe in dopolnitve. V raznih obdobjih so bile pri nas in v svetu prisotne dajatve v zvezi z dohodki zemljišč (naturalne, denarne in v delu). V ta namen so bile izdelane različne evidence zemljišč, ki so vsebovale podatke o velikosti, legi in kvaliteti. Praviloma so se v preteklosti z zemljišči povezovali tudi dohodki iz kmetijske in gozdarske dejavnosti, saj je bila kakovost zemljišč pri uporabi klasičnih pridelovalnih tehnik poleg klime eden odločujočih dejavnikov, ki je vplival na količino in kakovost pridelkov.

2. ZGODOVINSKI PREGLED VREDNOTENJA IN OBDAVČEVANJA ZEMLJIŠČ

Prva evidenca zemljišč na območju Slovenije, ki je vsebovala tudi podatke o površini, katastrski kulturi, količini pridelkov in podatke o lastnikih, je bila izdelana na podlagi zakona, ki ga je izdal Jožef II. leta 1785, ko je odredil izmero vse plodne zemlje v avstrijskih deželah. Podatke so vpisovali v posebne sezname, ki so jih imenovali legopisne knjige. Produktivna zemljišča so bila razdeljena v štiri kulture: njive, travnike, vinograde in gozdove. Za določanje pridelka so pri njivah ugotavljali količino pridelanega žita (pšenice, rži, ječmena in ovs), pri travnikih količino sena in otave, pri vinogradih vina, pri gozdovih pa količino trdega in mehkega lesa.

Izpopolnjevanje evidence zemljišč, ki naj bi bila namenjena čim bolj pravični odmeri davkov od dohodka kmetijske proizvodnje, so nadaljevali v dobi vladavine cesarja Franca I. Leta 1817 je bil sprejet zakon o zemljiškem davku (Grundsteuerpatent). Iz tega obdobja obstaja sistem katastrskih občin, ki so bile v glavnem prevzete nekdanje davčne občine iz časa Marije Terezije. Večino teh se je nespremenjeno ohranilo do danes. Katastrske kulture so se ugotavljale na terenu neposredno ob izmeri. Ločili so tri skupine katastrskih kultur: enostavne, mešane in spreminjajoče se. Enostavne so bile: njive, travniki, vrtovi, vinogradi, pašniki, gozdovi, ribniki in jezera. Mešane so bile kombinacija vsaj dveh enostavnih na isti parceli, med spreminjajoče se pa so uvrstili tiste, kjer se je katastrska kultura zaradi načina obdelave in pridelave spreminjala (npr. njiva v vrt in obratno). Oceno katastrskega čistega dohodka, ki je bil osnova za odmero davka, so opravili potem, ko so predhodno vsako zemljišče v okviru katastrske občine uvrstili v eno od navedenih katastrskih kultur, glede na različno rodovitnost pa v ustreznih razred. Opisani sistem se je z modifikacijam na slovenskem ozemlju obdržal do konca 2. svetovne vojne.

Obdavčenje dohodka od kmetijske proizvodnje se je v prvih letih po 2. svetovni vojni izvajalo na osnovi dejanskega dohodka, ki so ga posebne komisije ugotavljale za vsako kmetijo enkrat letno. Dejanski dohodek je temeljil na planskih in statističnih podatkih o narodnem dohodku od kmetijstva, posejanih in požetih površinah, številu živine, cenah in stroških ter delno dohodkih od stranske dejavnosti. Katastrski dohodek je postal osnova za odmero davka šele 1954, s tem pa je zemljiški kataster ponovno postal aktualen. Skupno je bilo 8 katastrskih kultur (njive, vrtovi, sadovnjaki, travniki, pašniki, gozdovi, trstičja) in 8 katastrskih razredov. Za odmero katastrskega dohodka je bila opravljena delna revizija stanja katastra in določene nove lestvice katastrskega dohodka, ki so se v kasnejših letih še spreminjale. Od leta 1979 se je katastrski

dohodek določal brez stroškov delovne sile. Spremenilo se je tudi število katastrskih kultur na 12 (njive, vrtovi, vinogradi, ekstenzivni sadovnjaki, plantažni sadovnjaki, hmeljišča, barjanski travniki, pašniki, trstičja, gozdne plantaže in gozdovi) (Mlakar, 1986; Košir in sod. 1999).

3 SISTEM OBDAVČEVANJA DOHODKOV IZ KMETIJSTVA V SLOVENIJI

Kot dohodek iz osnovne kmetijske in gozdarske dejavnosti v Sloveniji je določen katastrski dohodek kmetijskih in gozdnih zemljišč, ki je potencialni tržni dohodek, ugotovljen po predpisih o ugotavljanju katastrskega dohodka in je pripisan vsakemu zemljišču, ki je v zemljiškem katastru vodeno kot kmetijsko ali gozdno zemljišče.

Katastrski dohodek se ugotavlja po katastrskih okrajih in za vsak katastrski razred zemljišč za 12 različnih katastrskih kultur (njive, vrtovi, plantažni sadovnjaki,...). Tako je za vsako katastrsko kulturo, po posameznem katastrskem razredu (teh je lahko največ 8), določen katastrski dohodek. Podlaga za ugotavljanje katastrskega dohodka so podatki o povprečnih pridelkih, cenah in materialnih stroških pridelave na vzorčnih parcelah. Obračun katastrskega dohodka za vsako kulturo in razred zemljišča v okviru okraja tvori lestvico katastrskega dohodka za katastrski okraj. V njem so združene občine, ki imajo podobne naravne in ekonomske pogoje za kmetijsko proizvodnjo.

Katastrski dohodek predstavlja osnovo za odmero davkov od dohodka iz kmetijstva, poleg tega pa je osnova tudi za odmero prispevka za pokojninsko in invalidsko zavarovanje, zdravstveno zavarovanje, pravic do socialnovarstvenih dajatev in denarne pomoči kmetov, pri uveljavljanju pravic do štipendije, invalidnine,....

3.1 DOHODNINA

Po zakonu o dohodnini se za dohodek iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti štejejo vsi dohodki v zvezi z osnovno kmetijsko in osnovno gozdarsko dejavnostjo, ki so pripisani osebi, ki ima pravico uporabljati kmetijsko in gozdno zemljišče. Zavezanec je fizična oseba, ki je v zemljiški knjigi oziroma zemljiškem katastru vpisana kot lastnik, zakupnik ali imetnik pravice uporabe. Zavezanost za davek torej izhaja iz potencialne ali dejanske možnosti uporabe kmetijskih in gozdnih zemljišč in s tem iz potencialne ali dejanske možnosti pridobivanja dohodka iz tega vira.

V dohodek iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti se štejejo tudi drugi dohodki v zvezi z osnovno kmetijsko in osnovno gozdarsko dejavnostjo kot primeroma plačila iz naslova ukrepov kmetijske politike, dotacije, donacije, denarne pomoči zaradi naravne ali druge nesreče.

Kot davčna osnova od potencialnih tržnih dohodkov za potrebe obdavčevanja dohodkov iz kmetijstva v Sloveniji predstavlja torej katastrski dohodek oziroma je davčna osnova drugih dohodkov vsak posamezni prejemek izplačan kateremukoli članu gospodinjstva

Seveda se na podlagi zakona o dohodnini v davčno osnovo ne všteva katastrski

dohodek zemljišč, ki jih iz različnih razlogov ni mogoče ali jih je prepovedano uporabljati za opravljanje osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti. Davčna osnova se lahko zniža tudi za določen odstotek zmanjšanja dohodka v primeru izpada dohodka zaradi naravnih nesreč, požara ali drugih izrednih dogodkov, ki jih ni bilo mogoče preprečiti. Zavezanec za davek od dohodkov iz kmetijstva lahko uveljavlja investicijsko olajšavo in si s tem znižuje davčno osnovo, enako kot to velja za zavezanca za davek od dohodkov iz dejavnosti.

3. 2 VELJAVNA METODOLOGIJA UGOTAVLJANJA KD

Zakon o ugotavljanju katastrskega dohodka (UL SRS 24/88, UL RS 110/99, UL RS 73/04, UL 25/05 UPB) določa, da katastrski dohodek zemljišč vključuje dohodek od rastlinskih pridelkov in dohodek od živinoreje.

Katastrski dohodek kmetijskega zemljišča je bruto prihodek (denarna vrednost pridelkov) od rastlinske proizvodnje in od živinoreje, ki ga dosegajo lastniki kmetijskih zemljišč s povprečnim, krajevno običajnim načinom rabe zemljišč in ob povprečni letini (pridelkih), zmanjšan za povprečne materialne stroške te proizvodnje.

Dohodek od rastlinskih pridelkov je denarna vrednost povprečnega pridelka, oziroma povprečnega prirastka lesne mase, ki se doseže na 1 hektar zemljiške površine pri običajnem načinu gospodarjenja po odbitku povprečnih materialnih stroškov.

Dohodek od živinoreje je denarna vrednost prirastka pri živini in dohodek od živalskih proizvodov, po odbitku povprečnih materialnih stroškov. Dohodek od živinoreje se vključuje v dohodek od rastlinskih pridelkov, ki se uporabljajo za krmo.

Dohodek od rastlinskih pridelkov se ugotavlja:

- od njiv, po povprečnih pridelkih in strukturi njivskih površin s strnjenimi žiti, koruzo, njivskimi vrtninami, krmnimi in industrijskimi rastlinami na 1 ha površine;
- od vrtov, po povprečnih pridelkih in odstotni udeležbi glavnih vrst vrtnin za 1 ha površine;
- od plantažnih sadovnjakov, po strukturi sadovnjakov in povprečnem pridelku sadja na 1 ha površine;
- od ekstenzivnih sadovnjakov, po strukturi sadovnjakov, povprečnem številu rodnih dreves na 1 ha površine in povprečnem pridelku sadja na sadno drevo
- od oljčnih nasadov, po številu rodnih stebel na 1 ha površine in povprečnem pridelku na enem stebelu;
- od hmeljišč, po povprečnem pridelku hmelja na 1 ha površine;
- od vinogradov, po povprečnem številu rodnih trsov na 1 ha površine in povprečnem pridelku grozdja na en trs; število rodnih trsov se ugotovi po običajni saditvi v posameznem katastrskem okraju;
- od travnikov, barjanskih travnikov in pašnikov, po povprečnem pridelku sena na 1 ha površine;
- od gozdov in gozdnih plantaž, po povprečnem prirastku lesne mase na 1 ha površine in po sestavi sortimentov po vrstah drevja;
- od trstičja po povprečnem pridelku trsja, rogoza in drugih rastlin na 1 ha površine.

Katastrski dohodek se pri posameznih katastrskih kulturah ugotavlja za vsak posamezni katastrski razred zemljišč. Katastrskih razredov zemljišč je lahko največ 8. Obračun katastrskega dohodka za vsako katastrsko kulturo in katastrski razred zemljišča in v okviru katastrskega okraja tvori lestvico katastrskega dohodka za katastrski okraj.

Pri ugotavljanju katastrskega dohodka velja, da so povprečni materialni stroški dejanski materialni izdatki pri običajnem načinu gospodarjenja, pri čemer med materialne stroške spada tudi amortizacija gospodarskih objektov, osnovne črede, kmetijskega inventarja in trajnih nasadov. Amortizacija se obračunava v znesku ugotovljenem glede na nabavno oziroma napravno vrednost osnovnega sredstva in dobo možnega izkoriščanja. Med materialne stroške se ne šteje vrednost vloženega lastnega človeškega dela. V primeru, ko materialni stroški presegajo znesek denarne vrednosti proizvodnje, se katastrski dohodek izkazuje v negativnem znesku.

Za ugotavljanje katastrskega dohodka in njegovo valorizacijo se denarna vrednost kmetijskih in gozdnih proizvodov določa po odkupnih oziroma tržnih cenah, materialni stroški pa po nabavnih cenah iz sicer iz leta pred letom, v katerem se izvaja ugotavljanje oziroma valorizacija katastrskega dohodka. V primeru valorizacije s količnikom, se valorizacija izvede s količnikom ugotovljenim na podlagi povprečne letne stopnje rasti cen kmetijskih in gozdnih proizvodov in materialnih stroškov v zadnjih dveh letih.

3.2.1 Katastrski dohodek od kmetijskih zemljišč

Bruto prihodek od kmetijskih zemljišč se ugotavlja na 1 ha površine na podlagi povprečnih pridelkov, doseženih v cenilnih okoliših, ki so uvrščeni v isti katastrski okraj, ter povprečne strukture rabe. Manj pogoste posevke in vrste sadnega drevja, ki se gojijo v manjšem obsegu, se prištejejo k pretežni (reprezentančni) kulturi s tem, da se površina ali drevesa prištejejo in obračunajo z enako vrednostjo pridelka in enakimi stroški, kot pri reprezentančni kulturi.

Količine in cene kmetijskih pridelkov ter vrednost materialnih stroškov se za podatke, ki jih vodi Statistični urad R Slovenije, ugotovi pri tem zavodu, za druge podatke pa se smiselno uporabijo podatki iz drugih virov.

Pri ugotavljanju materialnih stroškov se upoštevajo dejanski stroški, ki so običajni za posamezne katastrske kulture in razrede zemljišč po katastrskih okrajih. Materialni stroški se ugotovljajo za 1 ha kmetijskega zemljišča, in sicer za vsako katastrsko kulturo in za vsak katastrski razred zemljišča. Med materialne stroške se štejejo: vrednost semena in sadik, mineralnih gnojil, hlevskega gnoja, sredstva za varstvo rastlin, stroški obdelave zemljišč, nege posevkov, prevozov, mlačve oziroma kombajniranja, stroški varstva in urejanja kmetijskih zemljišč, prispevek za obrambo pred točo, vodni prispevek, stroški namakanja za katastrske kulture vrtov, kakor tudi za druge katastrske kulture, če se namaka oziroma osušuje večji del površin v posameznem katastrskem okraju, vrednost materiala za vezavo in drugi običajni stroški. Med stroške se ne šteje vrednost vloženega lastnega človeškega dela. Povprečni obseg materialnih stroškov za posamezne kulture in katastrske razrede v katastrskem okraju se oceni na podlagi strukture krajevno običajne tehnologije

pridelave (kolobar) in povprečnih pridelkov.

Pri ugotavljanju vrednosti posameznih kmetijskih proizvodov in materialnih stroškov, se upoštevajo statistični podatki o odkupnih oziroma tržnih in nabavnih cenah iz leta pred obračunom katastrskega dohodka, valorizirani s količnikom, ugotovljenim na podlagi njihove povprečne letne stopnje rasti v zadnjih dveh letih. Pri proizvodih, za katere se določajo zaščitne cene, se obračun izvede po zaščitnih cenah iz tekočega leta.

Stroški obdelave zemljišč, nege posevkov in prevozov se izražajo v traktorskih delovnih urah. Pri ugotavljanju števila traktorskih delovnih ur se upoštevajo naravne razmere in doseženi pridelki kultur oziroma posameznih vrst posevkov. Vrednost traktorske delovne ure se izračuna na podlagi povprečne amortizacije traktorja z opremo (priključnimi stroji), povprečnih stroškov vzdrževanja traktorja in opreme ter povprečnih pogonskih stroškov ob oceni, da se uporablja traktor najmanj 900 delovnih ur na leto.

Amortizacija kmetijskih in gospodarskih stavb (razen hlevov) ter kmetijskega inventarja za posamezne kulture se prizna v odstotkih od bruto prihodka posevka oziroma kulture, in sicer za:

- njive in vrtove 4 do 6 %,
- travnike in barjanske travnike 1 %,
- na območjih kjer se seno spravlja v stavbah, pa do 3 %.

Amortizacija trajnih nasadov se ugotavlja glede na njihovo napravno vrednost in dobo trajanja.

Bruto prihodek od njiv se ugotavlja za strna žita (pšenica in rž, ječmen in oves), koruzo, njivske vrtnine, krmne in industrijske rastline s tem, da se upošteva njihov delež v strukturi vseh njivskih površin.

Površine z industrijskimi rastlinami se dodajo površinam z glavnim posevkom, ki je najbolj pogosto v katastrskem okraju. V primerih da je delež industrijskih rastlin v strukturi njivskih posevkov pomembnejši se izjemoma lahko površine z industrijskimi rastlinami izkažejo tudi posebej.

Površine z njivskimi vrtninami razen čiste katastrske kulture vrtov, se dodajo površinam, na katerih se prideluje krompir, in se prihodek obračuna na podlagi povprečnega pridelka krompirja.

Bruto prihodek od krmnih rastlin se obračuna po vrsti krmnih rastlin, ki se največ pridelujejo v katastrskem okraju. Pri tem se upoštevajo samo površine, na katerih se krmne rastline pridelujejo kot glavni posevek.

Bruto prihodek od vsakega posevka, ki se ga uvrsti v strukturo proizvodnje, se obračuna na en hektar površine. Dobljeni dohodki se nato po odstotnem deležu posevka v strukturi posameznega katastrskega razreda preračunavajo na dohodek za en hektar razreda njiv.

Po enakih načelih kot za njive se ugotavlja bruto prihodek tudi za druge katastrske kulture s tem, da se pri ekstenzivnih sadovnjakih in vinogradih upošteva število rodnih dreves na hektar in povprečni pridelek na eno rodno drevo oziroma trs.

Bruto prihodek od živinoreje je denarna vrednost prireje mleka, volne in jajc ter prirasta posamezne vrste živine. Dohodek od živinoreje se ugotovi tako, da se od bruto prihodka (vrednost proizvodov) odbijejo povprečni materialni stroški za krmljenje in nego živine ter za amortizacijo osnovne črede, stavb in inventarja, potrebnih za to proizvodnjo. Dohodek od živinoreje se v katastrski dohodek vključuje tako, da se doda vrednosti pridelkov, namenjenih za krmo živine.

3.2.2 Katastrski dohodek od gozdov (gozdnih zemljišč)

Katastrski dohodek od gozdov (gozdnih zemljišč) je bruto prihodek od gozdov (gozdnih zemljišč), zmanjšan za materialne stroške. Bruto prihodek od gozdov (gozdnih zemljišč) se ugotavlja po povprečnem prirastku lesne mase na en hektar površine iglavcev in listavcev, ki so uvrščeni v isti katastrski okraj. Povprečni letni prirastek lesne mase gozdov, cene gozdnih lesnih sortimentov in materialni stroški proizvodnje se ugotavljajo na podlagi podatkov gozdnogospodarskih organizacij.

Bruto prihodek od gozdnih plantaž se ugotavlja po povprečnem prirastku lesne mase na en hektar površine in vrsti drevja. Podatki o povprečnem letnem prirastku lesne mase posameznih drevesnih vrst, njihovih cen ter podatki o stroških proizvodnje se ugotavljajo na podlagi podatkov gozdarskih podjetij. Med materialne stroške štejejo biološka amortizacija gozdov, amortizacija gozdnih plantaž, stroški gospodarjenja, vodni prispevek, prispevek za obrambo pred točo ter prispevek za gradnjo gozdnih cest in vlak.

4 UGOTAVLJANJE DOHODKA IZ KMETIJSKE IN GOZDARSKE PROIZVODNJE V NEMČIJI, AVSTRIJI IN ITALIJI

Glede na to da Evropska unija nima enotnih usmeritev za davčno zakonodajo posameznih držav članic, tudi pri ugotavljanju dohodka iz kmetijske in gozdarske proizvodnje za potrebe obdavčenja ni enotnih pristopov. Tako se sistemi v državah, ki smo jih obravnavali v primerjalni študiji med seboj sicer razlikujejo, vendar pa obstajajo določene skupne značilnosti, ki jih uvodoma podajamo v tem pregledu.

V vseh teh analiziranih primerih veljajo za obdavčitev dohodkov zasebnega kmetijstva in gozdarstva oz. kmetij drugačni pogoji v primerjavi z obdavčevanjem pravnih oseb, pri čemer pa obstajajo med državami tudi pomembne razlike. V Avstriji in Nemčiji se uporabljajo trije načini ugotavljanja dohodka iz kmetijstva in gozdarstva in sicer:

- ugotavljanje dejanskega dohodka z dvostavnim knjigovodstvom, po pravilih, ki veljajo tudi za druge gospodarske dejavnosti;
- kmetje, ki ne presegajo določenih meja se lahko odločijo za poenostavljeno knjigovodstva oz. ti. izračun prejemkov in izdatkov, ki pa ne predstavlja čistega izračuna denarnega toka, temveč upošteva tudi nedenarne prejemke (plačila v naravi plačanih) in izdatke (amortizacija, lastno delo), ki so praviloma ocenjeni pavšalno;
- v primeru, če kmetijska gospodarstva ne presegajo določenega zgornjega praga, se lahko uporablja tudi sistem izključnega pavšalnega ocenjevanja dohodka (na podlagi določitve enotne vrednosti kmetijskega gospodarstva).

V Italiji je za vsa zasebna kmetijska gospodarstva v uporabi samo sistem pavšalnega določanja osnove, na podlagi sistema ugotavljanja katastrskega dohodka.

4.1 UGOTAVLJANJE DOHODKA OD KMETIJSTVA IN GOZDARSTVA V NEMČIJI

4.1.1 Opredelitev dejavnosti kmetijstva in gozdarstva

Za potrebe ugotavljanja dohodka upoštevamo, da se izvaja osnovna kmetijska dejavnost takrat, ko je izpolnjena naslednja definicija: **zemlja se uporablja za namene pridelovanja rastlinskih pridelkov in rejo živine, pri običajnem načinu gospodarjenja. V kmetijsko dejavnost sodi tudi predelava lastnih kmetijskih pridelkov.** To vključuje vse predelovalne aktivnosti v kmetijstvu, gozdarstvu, vrtnarstvu, sadjarstvu in vinogradništvu. Živinorejo štejemo za osnovno kmetijsko dejavnost, dokler je moč obseg reje živine povezovati z razpoložljivimi površinami za pridelavo krme. Tudi dohodki iz manjših dejavnosti, kot so čebelarstvo, ribogojstvo in druge so del osnovne dejavnosti kmetijstva, če dohodkovno ne presegajo dohodkov iz kmetijstva. Praktično štejemo za eno kmetijsko gospodarstvo površine in pripadajoče kmetijsko premoženje, ki je v lasti ene osebe.

Ob tem je gozdarstvo, ne glede na obseg, vedno obdavčeno po ti. načelu majhnih podjetij, kar pomeni da morajo biti prihodki in odhodki evidentirani. Potrebno je poudariti, da je dohodek iz lova tudi del dohodka iz kmetijstva in gozdarstva, če je povezan s kmetijo oziroma gozdarsko dejavnostjo.

Dopolnilne dejavnosti kot so predelava kmetijskih pridelkov, žganjekuha, predelava mlečnih izdelkov in žage se lahko upoštevajo kot del kmetijske dejavnosti (predelava grozdja šteje za osnovno dejavnost). Velja pa sicer splošno pravilo, da mora biti vsaj 50% surovin za predelavo pridelanega znotraj lastne kmetijske in gozdarske dejavnosti in vsi izdelki morajo biti prodani direktno končnemu kupcu.

4.1.2 Načini ugotavljanja dohodka iz kmetijstva

Glede na spremembe v poslovanju kmetij, ko le-te ne trgujejo več samo izključno s svojimi pridelki in izdelki je bilo potrebno bolj natančno definirati, kateri dohodki še štejejo za dohodke iz osnovne kmetijske dejavnosti. Dandanes kmetje pogosto prodajajo svoje pridelke direktno na tržnicah, vendar pa jih nekateri vedno pogosteje mešajo z izdelki velikih podjetij in torej ne gre več samo za prodajo pridelkov kmetij. Drugi uporabljajo svojo mehanizacijo ali pa le svojo delovno silo za različne storitve, kot so vrtnarstvo, prevoz, nastanitev itd. Tretjo skupino pa predstavljajo posamezniki, ki svoje pridelke tudi predelujejo. Z vsemi temi aktivnostmi vse pogosteje predstavljajo neposredno konkurenco drugim dejavnostim. Zato se v Nemčiji trudijo, da bi nekako razmejili te izjeme z določenimi omejitvami, ki določajo, kaj je še dohodek iz osnovne kmetijske dejavnosti:

- pri trgovanju s pridelki, ki niso pridelani na kmetiji, se upošteva le do 30% skupnega letnega prometa;
- v primeru, ko kmet proda v lastni trgovini nad 40% pridelkov, in vrednost tujih proizvodov predstavlja manj kot 30%, to štejemo za enotno aktivnost;
- osebne storitve povezane s prodajo lastnih kmetijskih pridelkov (nasajanje okrasnega grmičevja, ki ga je posameznik kot vrtnar nasadil): promet v višini

- 50% se šteje kot del dohodka iz kmetijstva;
- 51.129 € prometa od prodaje vina v pušňankih, ki se odpirajo le sezonsko se upošteva kot del dohodka iz kmetijstva;
- uporaba kmetijske mehanizacije za opravljanje storitev drugim:
 - a) 51.129 € prometa od storitev z mehanizacijo drugim kmetom se upošteva kot del dohodka iz kmetijstva,
 - b) v primeru opravljanja storitev ne kmetom se upošteva promet največ v višini 10.226 €;
- nastanitev gostov, največ s 4 sobami oz. 6 posteljami, brez hrane.

V praksi so seveda ti pragi zelo komplicirani, še posebno, če se več aktivnosti prekriva med seboj, zaradi tega se poskuša upoštevati pravilo, da dokler dejavnost kmetije ne predstavlja konkurence drugim sorodnim gospodarskim dejavnostim se to šteje za kmetijsko dejavnost.

Kot omenjeno v Nemčiji ugotavljajo dohodek iz kmetijske dejavnosti na kmetijah na tri načine: na podlagi dvostavnega knjigovodstva, kakor ostale gospodarske družbe, na podlagi poenostavljenega sistema evidentiranja prejemkov in izdatkov in v celoti pavšalno na podlagi ocenjene enotne vrednosti kmetijskega gospodarstva. Preferenčna metoda je dvostavno knjigovodstvo.

a) Kmetija je obvezna voditi dvostavno knjigovodstvo če:

- enotna vrednost kmetijskega gospodarstva presega 20.408 EUR ali
- letni promet presega brez DDV 255.102 EUR, ali
- letni dobiček presega 24.490 EUR.

b) Poenostavljeno knjigovodstvo – vodenje evidenc prejemkov in izdatkov ali normirani dohodek je možno:

- če so preseženi pogoji za ocenjevanje po pavšalni metodi (enotna vrednost KG nad 16.361 EUR ali prevelika obtežba z živino)
- niso pa dosežene meje za dvostavno knjigovodstvo.

V primeru poenostavljenega knjigovodstva z beleženjem prejemkov in izdatkov pa v Nemčiji ne gre samo za ugotavljanje denarnega toka, temveč morajo kmetje upoštevati tudi nedenarne postavke, kot na strani prejemkov vrednost prejemkov v naravi in vrednost stanovanjskega objekta, če še sodi med premoženje kmetijskega gospodarstva, na strani izdatkov pa se upošteva tudi amortizacija opreme in gospodarskih poslopij. Tako se poenostavljeno knjigovodstvo loči od dvostavnega predvsem po tem, da se ne ugotavlja letnih zalog inputov in produktov, obveznosti do dobaviteljev in terjatve do kupcev, zaradi česar je tudi končen izračun dohodka različen.

c) Pavšalno ocenjevanje pa je možno na kmetijah kjer:

- enotna vrednost KG ne presega 16.361 EUR in obtežba z živino ne presega 30 GVŽ,
- v primeru kmetij z več kot 30 GVŽ živine, če obtežba z živino ne presega 3 GVŽ/ha (v primeru če predstavljajo več kot 75% GVŽ prašiči in perutnina, je dovoljena obremenitev za prvih 15 ha 4 GVŽ/ha). Kmetje, ki svoje dohodke ugotavljajo na podlagi pavšalnega ocenjevanja, se lahko kadarkoli odločijo za dvostavno ali poenostavljeno knjigovodstvo, vendar morajo nato v izbranem sistemu vztrajati vsaj 4

zaporedna leta.

Praktično vse majhne kmetije v Nemčiji so obdavčene po pavšalu, kar pomeni, da se jim dohodek ugotovi na podlagi enotne vrednosti. Ta metoda ima dve komponenti:

Enotna vrednost kmetijskega gospodarstva, ki odraža ekonomsko vrednost kmetijskega gospodarstva in izhaja iz predpostavke, da vsa kmetijska gospodarstva z uporabo tuje delovne sile (plačilo za opravljeno delo) ustvarjajo določen dobiček. Za ugotovitev enotne vrednosti zemljišča je potrebno povprečni relativni donos ustvarjen s kmetijsko pridelavo na enem hektarju kmetijskega ali gozdnega zemljišča, ki je odvisen od pridelovalnih pogojev, kapitalizirati s 5,5% obrestno mero. Za določitev obdavčljivega dohodka je ekonomska vrednost (Wirtschaftswert) kmetijskega gospodarstva izpeljana s pomočjo dveh faktorjev: osnovne vrednosti in vrednosti donosa. Ekonomska vrednost obenem predstavlja tudi faktor za določitev meje za vodenje knjig, oziroma pospešene amortizacije.

Osnovna vrednost je ocenjena ekonomska vrednost kmetijskih zemljišč, ki so dejansko namenjena osnovni kmetijski pridelavi in izhaja iz enotne vrednosti, ki je korigirana za zakupljena in oddana zemljišča in vrednost specialnih kultur, če le-ta ne presega skupaj 1.023 EUR. Med specialne kulture, ki jim je določena drugačna vrednost donosa sodijo:

- šparglji in hmelj;
- vinogradništvo;
- vrtnarstvo;
- čebelarstvo, ribogojstvo, vzgoja božičnih dreves, vzgoja semen.

Vrednost donosa je dejanski čisti donos, ki ga dobimo tako, da ugotovljeno osnovno vrednost delimo s:

- 6, če vrednosti osnovnega donosa kmetije znaša manj kot 12.782 EUR; ali
- 5, če vrednosti osnovnega donosa kmetije znaša več kot 12.782 €.

Vrednosti donosa so nato dodani zneski za:

- + živo delo;
- + pribitek 5% vrednosti donosa za vodenje kmetije;
- + prejeta najemnina;
- + dohodek, dosežen s prodajo ali prenosom zemljišča, prodajo živine, dajanjem v najem v primeru, če le-ta doseženi dohodek ne presega zneska 1.534 € ali končna vrednost zgoraj omenjenih posebnih posevkov ne presega 1.023 €.

Dobimo vmesno vsoto, od katere nato odštejemo zneske za:

- stroški najema;
- obresti za sredstva vložena v kmetijsko ali gozdarsko dejavnost;

Končni izračun zgoraj naštetega predstavlja dohodek kmetijskega gospodarstva.

Preglednica 1: Primer izračuna dohodka po pavšalni metodi:

Velikost kmetije	26 ha
- od tega v najemu	3 ha (zakupnina 767 EUR/letno)
- osnovna vrednost	16.361 EUR
- delovna sila	1,2 PDM

Izračun: vrednost EUR

Vrednost donosa	16.361 :5	3.272
Vrednost dela		
a) živo delo (1,2 x 7.143 EUR)		8.572
b) vodenje kmetije (5% od izhodiščne vrednosti)		818
prejete najemnine		0
posebej ugotovljeni dohodki za:		
- posebne kulture		0
- dopolnilne dejavnosti		0
- gozdarstvo		0
- nakup/prodaja zemljišč		0
Vmesna vsota		12.662
Plačane najemnine (max. do osnovne vrednosti najetih zemljišč – 3.170:26 x 3)		- 366
Obresti (neomejeno v celotnem znesku)		- 2.229
Dohodek		10.067

Preglednica 2: Ocenjena vrednost angažiranega dela glede na enotno vrednost KG

Izhodiščna vrednost KG	vrednost dela 1 PDM
do 4.081 EUR	4.081 EUR
do 6.122 EUR	5.102 EUR
do 12.782 EUR	6.122 EUR
nad 12.782 EUR	7.143 EUR

Če na kmetijskem gospodarstvu dela več članov družine lahko lastnik kmetije z njimi sklene medsebojno pogodbo o zaposlitvi, pri čemer ti člani nato štejejo kot zaposleni, in se ne prištevajo v lastno živo delo, so pa zato obvezni plačati davek na prejete plače.

V letu 1999 se je postavil nov poenostavljen sistem pavšaliranja za majhne kmetije, ki ne temelji na enotni vrednosti. Po novem velja da ni potrebno voditi knjig če:

- je skupna obdelovana površina kmetijskih zemljišč manj kot 20 hektarjev in
- živine ni več kot 50 GVŽ.

Te kmetije morajo glede na hektarsko vrednost svojih zemljišč, ki je bila določena v postopku vrednotenja, za vsak hektar obdelovalnih zemljišč pripisati ocenjen dohodek kot izhaja iz preglednice 3.

Preglednica 3: Ocenjen dohodek na hektar glede na različne hektarske vrednosti

hektarska vrednost (v €)	ocenjen dobiček na hektar (v €)
do 153	205
153-256	307
256-511	358
511-767	409
767-1023	460
več kot 1023	511

Za izračun končnega dohodka se k tako ocenjenemu dohodku prišteje še vrednosti posebnih kultur (če njihova posamična ocenjena osnovna vrednost presega 256 EUR, skupna vrednost pa je manjša od 1023 EUR, se doda pavšal v višini 511 EUR, drugače pa njihova dejanska vrednost), ter dohodki iz dopolnilnih dejavnosti,

gozdarstva in prodaje/najema osnovnih sredstev, ter odštejejo plačane najemnine in obresti.

4.1.3 Ugotavljanje dohodka iz gozdarstva

Za gozdarstvo velja, da dohodek iz gozdarske proizvodnje nikoli ne more predstavljati samostojnega vira dohodka, ampak mora biti vedno pripisano bodisi dohodku kmetijskega gospodarstva ali pa se gozdarstvo smatra za gospodarsko dejavnost. Če sodi gozdarstvo v okvir kmetijskega gospodarstva se dohodek iz gozdarstva vedno upošteva kot poseben vir dohodka in se njegova višina ugotavlja ločeno. Pri tem je možno dohodek iz gozdarstva ugotavljati samo bodisi na podlagi dvostavnega ali poenostavljenega knjigovodstva. Pavšalno ugotavljanje dohodka za gozdarstvo ni možno.

4.1.4 Subvencije

Subvencije so direktno povezane s dejavnostjo in so kot take na splošno del prihodka v kmetijstvu in morajo biti zato prikazane v končnem obdavčljivem dohodku. Vse javne podpore kmetijstvu, kot so direktna plačila, različna nadomestila, odškodnine, investicijske podpore, se pri dvostavnem in poenostavljenem knjigovodstvu prikazujejo kot prejemki. Pri pavšalnem vrednotenju pa se predpostavlja, da so subvencije implicitno vključene v ugotavljanje enotne vrednosti kmetije, saj se osnova za določitev enotne vrednosti – hektarska vrednost, ni spreminjala že od leta 1964.

Subvencije, ki so izplačane vnaprej za daljše obdobje, morajo biti obdavčene kot predplačila. Na primer investicijske subvencije, ki pokrivajo daljše obdobje, so dodeljene za obdobje 10 let. Nekatere subvencije s strani države pa so oproščene plačila davka:

- subvencije dane kot prispevek k pokojninam;
- končni znesek pokojnine do 18.406 €;
- subvencije za strokovne izboljšave.

4.1.5 posebne olajšave v kmetijstvu

a) splošna olajšava

Leta 1999 se je splošna olajšava znižala na 664 € oz. 1.329 € za zakonce, če je končni znesek dohodka manjši od 30.677 € oziroma 61.355 € za zakonce.

c) splošna olajšava zaradi prodaje podjetja (30.677 EUR, če je dobiček dosežen s prodajo manjši kot 153.387 EUR in je podjetnik starejši od 55 let ali je trajno invaliden);

d) posebna olajšava za prodajo manjšega dela podjetja (76.693 EUR, če je ekonomska vrednost prodanega dela nižja od 20.451 EUR in če je prihodek nekmetijskega dela v prejšnjih dveh letih nižji od 17.895/35.790 EUR);

e) olajšava za prodajo ali prenos zemlje v povezavi z dedovanjem;

f) znižanje davka za prostovoljno vodenje knjig (511 EUR, če je prihodek za prvo finančno leto nižji od 20.451 EUR);

g) znižanje davka za izreden dohodek (za katerikoli dohodek, ni nujno, da gre za dohodek v kmetijstvu);

h) znižanje davka za izreden dohodek v gozdarstvu zaradi naravnih nesreč (odškodnina);

i) posebna stopnja za obdavčevanje plač sezonskih delavcev (5% plače).

4.2 DOLOČITEV DOHODKA IZ KMETIJSTVA IN GOZDARSTVA V AVSTRIJI

V Avstriji je izhodišče ocene dohodka iz kmetijstva in gozdarstva *enotna vrednost kmetijskega gospodarstva* (KG), ki je določena na podlagi točkovanja proizvodne sposobnosti kmetijskih zemljišč (njivsko ali travniško število), ki temelji na sistemu ocenjevanja proizvodne sposobnosti zemljišč.

Sistem izračunavanja enotne vrednosti kmetijskega gospodarstva tudi v Avstriji temelji na kapitalizaciji čistega donosa. Enotna vrednost je tako 18 kratnik¹ čistega donosa, ki bi ga kmetijsko gospodarstvo lahko doseglo glede na proizvodno sposobnost zemljišč s katerimi razpolaga. Enotna vrednost predstavlja davčno osnovo za davek na nepremičnine, osnovo za dajanje kreditov in subvencij ter osnovo za načrtovanje v kmetijstvu, urejanje zemljišč, ocenjevanje prometne vrednosti zemljišč, itd. (Pust, 1969).

4.2.1 Enotna vrednost kmetijskega gospodarstva

Pri izračunu čistega donosa se izhaja iz predpostavke, da deluje kmetijsko gospodarstvo v običajnih razmerah, v skladu s predpisi in da poplača vso delovno silo. Razen tega je pričakovati, da kmetijsko gospodarstvo ni zadolženo in je opremljeno z običajnimi, za predpostavljeno kmetijsko proizvodnjo potrebno opremo in gospodarskimi poslopi.

Pri ocenjevanju enotne vrednosti kmetijskega gospodarstva se upošteva:

- naravne proizvodne pogoje (sestava tal, relief, nagib, nadmorska višina, klimatske razmere, preskrba z vodo in vodne razmere);
- gospodarske proizvodne razmere (lega glede na prometne povezave, notranje razmere obrata, pogostost toče, ...);
- velikost kmetijskega gospodarstva.

Sestavni deli enotne vrednosti

Talno število

je vrednostno število med 1 in 100, ki je določeno na podlagi objektivnih kriterijev (pedologija tal, vodne razmere) in prikazuje naravno donosnost oz. rodovitnost tal v primerjavi z zemljišči na najbolj donosni lokaciji. Talno število se določa posebej za njive in posebej za travnike. Določeno je za vsako parcelo.

Njivsko oz. travniško število

je vrednostno število (med 1 in 100) določenega zemljišča/parcele. Njivsko oz. travniško število dobimo s prištevanjem in odštevanjem točk talnemu številu zaradi vpliva naravnih dejavnikov (klimatske posebnosti, nagib, ...) na proizvodno

¹ Za kapitalizacijo je predpostavljena obrestna mera v višini 5,5 % ($100 : 5,5 = 18$)

sposobnost zemljišč in predstavlja primerjavo naravnih donosnosti lokacije z najbolj donosno lokacijo v celotni Avstriji (tla z vrednostnim številom 100). Njivsko oz. travniško število pomnoženo s površino zemljišča v arih da **mero donosnosti** obravnavane parcele. Vsota mer donosnosti vseh zemljišč enega KG ulomljena z njihovo skupno površino v arih, da **talno klimatsko število za kmetijsko gospodarstvo**.

Obratno število

Gre za vrednostno število (med 1 in 100), ki predstavlja potencialni donos kmetijskega obrata v primerjavi s kmetijskim obratom z idealnimi pogoji z obratnim številom 100. Vrednostno število obrata se izračuna iz talnega klimatskega števila ocenjevanega kmetijskega gospodarstva, kateremu se prištejejo ali odštejejo dodatki oz. odbitki za gospodarske pridelovalne pogoje v odstotkih od talnega klimatskega števila. Med gospodarske dejavnike se uvrščajo tako imenovani notranji (oddaljenost kmetijskega gospodarstva od zemljišč) in zunanji prometni položaj gospodarstva (oddaljenost od tržišča, cenovna razmerja med kmetijskimi pridelki in reprodukcijskim materialom ipd.), struktura kmetijske proizvodnje, organizacija kmetijskega gospodarstva, ipd..

Enotna vrednost kmetijskega gospodarstva

Enotna vrednost kmetijskega gospodarstva se določi iz obratnega števila kmetijskega gospodarstva tako, da se vrednost obratnega števila pomnoži z 22,89 € (to je vrednost ene točke obratnega števila, ki je določena na podlagi kapitaliziranega čistega donosa na hektar zemljišča kmetijskega gospodarstva z obratnim številom 100, ki je od leta 1986 ocenjen na 2289,10 €. Ta znesek se imenuje maksimalni hektarski donos - Höchsthektarsatz). Tako dobljen hektarski donos se pomnoži s površino KG v hektarih in rezultat je **primerjalna vrednost kmetijskega gospodarstva**. Primerjalna vrednost lahko že predstavlja enotno vrednost, ali pa je po potrebi še korigirana za nadstandardne razmere na kmetiji (npr obseg živinoreje, raven opremljenosti z gospodarskimi poslopji...). Pri izračunu enotne vrednosti kmetijskega gospodarstva se upoštevajo samo zemljišča v lasti. Najeta zemljišča se vrednotijo skupaj s preostalimi zemljišči najemodajalca.

4.2.2 Opredelitev kmetijskega premoženja za potrebe ocenjevanja dohodka

K kmetijskem gospodarstvu štejejo vsi deli gospodarske enote (predvsem zemljišča, stavbe, obratna sredstva, stranske obrti in posebne kulture), ki stalno služijo glavnemu namenu kmetije. Pri tem ne obstaja določena spodnja meja, kakšen obseg zemljišč še predstavlja KG, temveč je pomembno, da na zemljiščih poteka kmetijska pridelava, kot je značilna glede na razpoložljiva proizvodna sredstva in lokacijo.

K premoženju spadajo: zemljišča, poslopja, mirujoča in premična proizvodna sredstva, so-pripadajoče posesti in dopolnilne dejavnosti. Sem spadajo tudi kmetijske

površine, kjer so zaradi naravovarstvenih razlogov omejitve v njihovi rabi. Neobdelovanih površin ni moč izvzeti.

Iz premoženja pa so izvzeta: denarna sredstva, denarne terjatve, vrednostni papirji, denarni dolgovi ter prostori in zemljišča, ki služijo za lastno obrtno ali drugo dejavnost posestnika, ter kot površine oddane v najem.

Živinoreja spada h kmetijskemu posestvu, če se za krmo uporabljajo pretežno pridelki iz lastnega gospodarstva.

Obseg živinoreje, ki je vključena v sistem vrednotenja po enotni vrednosti, je določen po sistemu preračuna v glave velike živine (GVŽ) na enoto površine. Tako velja, da je živinoreja že ocenjena v okviru enotne vrednosti, če ne presega:

Površina kmetijskih zemljišč	obtežba GVŽ/ha
0-10 ha	3
11-20 ha	2
nad 20 ha	1

Če je ta vrednost presežena se, dokler velja, da je živinoreja še kmetijska in ne gospodarska dejavnost, enotna vrednost korigira. Načeloma velja, da je živinoreja še kmetijska dejavnost dokler, ne glede na vrsto živali, velja, da je *tržna vrednost* lastne pridelane in porabljene krme najmanj 51 % celotne vrednosti porabljene krme.

K posestvu štejejo tudi zemljišča, ki služijo ostalim – nekmetijskim dejavnostim, če pripadnost teh površin posestvu ne vpliva bistveno na njegovo glavno dejavnost. To pa ne velja za površine, ki so samostojna posestva ali njihovi deli. Tu bi lahko našli tudi vzrok, zakaj se neobdelovana zemljišča tudi vključujejo v izračun enotne vrednosti.

K gospodarstvu štejejo tudi tista sredstva, ki sicer so vključena v proizvodnjo, a niso v lasti lastnika zemljišča, ker se dohodek kmetijskega gospodarstva obdavčuje glede na vrednost pridelka (VP) in ne glede na vrednost premoženja, ki ga uporabljajo.

K kmetijskemu gospodarstvu ne štejejo:

- plačilna sredstva, finančne terjatve in vrednostni papirji,
- denarni dolgovi,
- poslopja in prostori:
 - ki jih za obrtne namene uporablja lastnik,
 - ki so za obrtne namene ali pa za stanovanjske namene dane v najem tretjim osebam ali pa služijo drugemu kmetijskemu obratu,

- presežek stanovanjske vrednosti nad 2.180,185 EUR (to ni tržna vrednost, temveč po posebnem postopku, podobno kot enotna vrednost, ocenjena vrednost)
- nadpovprečen obseg obratnih sredstev,
- udeležbe, deli in delnice pri kmetijskih združenjih, ter pravice do plačil iz nekmetijske rabe zemljišč.

Praktično se eno kmetijsko gospodarstvo šteje vse površine in pripadajoče kmetijsko premoženje, ki so v lasti ene osebe.

Pri zemljiščih v najemu je za zakupnika pomembna celotna površina in ne kvaliteta najetih zemljišč. Ta so ocenjena glede na razmere v okviru KG lastnika. Če pride do dvomov o plačilu davkov velja načelo: "**Kdor pobira letino, ta ima odgovornost**". To pravilo pa ne velja za zemljišča, ki so se med letom kupila ali prodala, saj odgovornost prevzame kupec šele 1.1. naslednje leto.

4.2.3 Dohodki iz kmetijstva in gozdarstva

V avstrijskem zakonu o davku na dohodke, dohodki iz kmetijstva in gozdarstva niso posebej definirani. Zakon le našteva posamezne vrste kmetijskih in gozdarskih dohodkov:

- dohodki iz osnovne kmetijske in gozdarske dejavnosti, iz vinogradništva, vrtnarstva, sadjarstva, zelenjadarstva, živinoreje ter dohodki iz drugih obratov, ki pridobivajo rastline in dele rastlin s pomočjo naravnih moči. V to skupino dohodkov se prištevajo tudi vse vrste neposrednih plačil in državnih pomoči. **Izjema so samo investicijske podpore, ki v Avstriji niso obdavčene;**
- dohodki iz ribolova, ribogojstva, reje rib v ribnikih ter dohodki od čebelarstva;
- dohodki od lova, če je ta v povezavi s kmetijskim ali gozdarskim obratom;
- dohodki kmetijskega ali gozdarskega stranskega/dopolnilnega obrata. Kmetijski ali gozdarski stranski/dopolnilni obrati lahko le služijo glavnemu obratu;
- dohodki, ki se izplačajo družabnikom družb, pod pogojem, da so družabniki solastniki. Nadalje je treba obdavčiti plačila, ki so jih dobili družabniki s strani družbe za njihovo delo, za posojila ali pa za prepustitev gospodarskih dobrin;
- dohodki iz odsvojitve delov ali celotnega kmetijskega gospodarstva.

Poleg navedenih vrst dohodkov, spadajo k dohodkom iz kmetijstva in gozdarstva tudi vzgoja rož, pridelava hmelja, tobaka, pravega kostanja, gojitev zdravilnih zelišč, žlahtnjenje rastlin v rastlinjakih in gojitev gob v kletih. Do določenega zneska (24.200 €) štejejo med prihodke iz kmetijstva tudi prihodki dopolnilnih dejavnosti (turizem, strojne usluge...), kot tudi dohodki morebitnega - t.i. hčerinskega podjetja,

ki je proizvodno in finančno podrejen glavnemu obratu.

Gojitev in pridelava rastlin v laboratorijih ne šteje med dohodke iz kmetijstva in gozdarstva.

4.2.3.1 Kmetijski in gozdarski stranski obrat (Nebenbetrieb)

Kmetijski in/ali gozdarski stranski/dopolnilni obrat je obrat, ki bi sam po sebi lahko bil lastna obrt, ker pa je stranski obrat pomožni obrat kmetijskemu gospodarstvu (glavni kmetiji), se tudi ta šteje k kmetijskemu in gozdarskemu obratu.

Stranske obrate delijo v predelovalne in t. i. substančne obrate.

Predelovalni obrati so npr. žganjekuhe, mlekarne, žage, pekarnice. Predelava grozdja šteje v Avstriji za osnovno dejavnost. Prav tako šteje za tak obrat produkcija bio plina iz lastne biomase. Izjemno ali prevladujoče se tu predelujejo proizvodi glavnega kmetijskega in gozdarskega obrata.

Substančni obrati nudijo kmetijskemu in gozdarskemu glavnemu obratu tla in zemljišča za razne proizvodne namene, npr.: peskokopi, kamnolomi, glinokopi, drobilnice.

Substančni obrati so stranski obrati le tedaj, če se kopane snovi uporabljajo v okviru glavnega obrata – npr. za gradnjo stavb ali pa gozdnih cest. Večinoma pa taki obrati prodajajo tretjim osebam in so tako obrt in ne več stranski obrati.

4.2.3.2 Kmetijski in gozdarski dodatni zaslužek – dopolnilne dejavnosti

Brez povezave s kmetijskim in gozdarskim obratom bi dejavnosti, ki sodijo med dopolnilne ali dodatne dejavnosti, bilo potrebno prijaviti kot lastno obrt. Iz te definicije je razvidno, da mora dopolnilna dejavnost biti v povezavi s kmetijskim in gozdarskim obratom. Poleg tega mora dopolnilna dejavnost biti gospodarsko podrejena glavnemu obratu.

Primeri za dopolnilno dejavnost so:

- pomoč drugim kmetijskim obratom;
- storitve s kmetijskimi in gozdarskimi obratnimi sredstvi (mehanizacija) v okviru medsosedskega sodelovanja (npr. mlatenje za plačilo); dajanje obratnih sredstev in opreme v okviru medsosedskega sodelovanja v najem; delovanje v okviru strojnega krožka ali krožkov za pomoč drugim obratom – v lastnem upravnem okraju in v sosednjih okrajih;
- transport z lastnimi napravami in stroji;
- pluzenje snega z lastnimi napravami in stroji;
- kultiviranje krajine (vzdrževanje in nega biotopov, naravno zavarovanih območij);

- košnja cestnih robov, če niso potrebne posebne naprave ali stroji;
- oddajanje do deset tujskih postelj v najem – gospodarska podrejenost je prisotna le tedaj, če to število ni prekoračeno.

4.2.4 Načini ugotavljanja dohodka iz kmetijstva in gozdarstva

V Avstriji lahko kmetijska gospodarstva ugotavljajo dohodek iz kmetijske dejavnost na tri načine:

- na podlagi dvostavnega knjigovodstva, ki je obvezno za kmetijska gospodarstva, katerih enotna vrednost presega 150.000 EUR ali je njihov prihodek v dveh zaporednih letih višji od 400.000 EUR,
- delnega pavšalnega ugotavljanja dohodka z vodenjem evidence prejemkov in upoštevanjem pavšalnih odhodkov, ki je obvezno za kmetijska gospodarstva, ki ne dosežajo praga za obvezno vodenje knjigovodstva, vendar pa njihova ocenjena enotna vrednost presega 65.000 EUR in
- polnega pavšaliranja na podlagi določene enotne vrednosti kmetijskega gospodarstva, za kmetijska gospodarstva, katerih ocenjena enotna vrednost je manjša od 65.000 EUR.

4.2.4.1 Pavšalno ugotavljanje dohodka od kmetijstva za potrebe davka na dohodek

Po uredbi ministrstva za finance veljavni, od leta 2001 do leta 2005, sta za namene plačevanje davka za obrate, katerim ni treba voditi knjig, možni dve vrsti ugotavljanja dohodka:

- 1) polno pavšaliranje in
- 2) delno pavšaliranje

Ločevanje v celoti pavšalnega in delno pavšalnega ugotavljanja dohodka:

- pri v celoti pavšalnem načelno nista pomembna dejanski prihodek in dejanski odhodek,
- pri delno pavšalnem se uporablja evidentiranje dejanskih prejemkov (einnahmen – plačana realizacija) od česar se odštejejo pavšalirani stroški, ki praviloma znašajo 70% prejemkov (odstopanja od pravila so posebej omenjena v nadaljevanju).

Za kmetijske in gozdarske glavne in stranske obrate, katerih lastniki niso dolžni voditi knjig in jih tudi ne vodijo prostovoljno (npr. zaradi izjave na podlagi katere plačujejo kmečko socialno zavarovanje po dejanskih prejemkih), je mogoče določiti dohodek na podlagi pavšaliranja, Treba je le upoštevati, ali enotna vrednost obrata presega 65.500 EUR ali ne.

Davčna osnova je ocenjena enotna vrednost kmetijskega in gozdarskega obrata, ki je sestavljena iz enotne vrednosti, ki jo je imel obrat v letu odmere davka, povečane za enotno vrednost površine oz. obratov v najemu. Od te enotne vrednosti pa se za odmero davka odšteje enotna vrednost površin oz. obratov, ki so bili dani v najem.

Trenutno veljavna uredba pavšalno upošteva le redne pravne posle in opravila, ki se dogajajo na kmetijah. Dohodki iz prodaje gozdnih površin niso upoštevani. Pri prodaji gozdnih površin – vključeni so zemljišče, stoječi les in lovske pravice – domneva finančni urad dohodek v višini 35 % iztržka, če le-ta ne prekorači 220.000 EUR v posamičnem primeru. Ta meja velja tudi za obrate, ki morajo voditi knjigovodstvo.

4.2.4.1.1 Polno pavšaliranje

a. Dohodek iz kmetijstva

Dohodek iz kmetijstva se izračuna v določenem odstotnem deležu od enotne vrednosti kmetijskih površin v uporabi enega kmetijskega gospodarstva. Pri tem se v praksi upošteva, da kmetijsko gospodarstvo predstavljajo vsa zemljišča v lasti in najemu ene osebe. Zakon dopušča, da se za potrebe določitve obveznosti za plačilo dohodnine na podlagi prijave skupni dohodek kmetijskega gospodarstva razdeli med partnerja (zakonca), kar pa ne pomeni da se razdeli tudi enotna vrednost kmetijskega gospodarstva, in s tem povezan način ugotavljanja dohodka KG.

V veljavi so sledeči povprečni odstotni deleži dohodka glede na ocenjeno enotno vrednost:

do 15.000 EUR	37%
od 15.000 EUR do 36.500 EUR	41%
od 36.500 EUR do 65.500 EUR	45%

b) Dohodek iz planšarstva

Dohodek iz planšarstva je za površine kjer se izvaja planinska paša določen s 70% ugotovljene povprečne stopnje dohodka za preostalo KG.

Primer:

Obrat z enotno vrednostjo med 36.500 EUR in 65.500 EUR ima povprečno vrednost dohodka 45%. Če se obrat ukvarja še s planšarstvom, potem znašajo dohodki iz te dejavnosti 70% vrednosti dohodka - se pravi, da znaša dohodek iz planšarstva 31,5%.

(= 45% x 70%)

c) Dohodki iz gozdarstva

Pavšalno se dohodek iz gozdarstva ugotavlja, če delna enotna vrednost, ki se nanaša na površino gozda ne presega 11.000 EUR.

1. Gozdarska enotna vrednost pod 7.500 EUR:
Če je enotna vrednost gozdnih površin v uporabi pod 7.500 EUR, je kot dohodek ocenjenih 40% enotne vrednosti gozdnih površin.

2. Gozdarska enotna vrednost od 7.500 EUR do 11.000 EUR:
V tem primeru se prizna povprečna vrednost dohodka v višini 50% enotne vrednosti gozdnih površin.

Gozdarska enotna vrednost nad 11.000 EUR:

Vse prejeme je potrebno beležiti. Izdatki se izračunajo oz. so pavšalirani glede ovrednotenja lesa.

d) Dohodki iz vrtnarstva

Pavšalno ugotavljanje dohodka je možno samo za vrtnarije in drevesnice, katerih enotna vrednost ne presega 65.500 EUR in če prodajajo izključno lastne produkte za nadaljnjo prodajo oz. vrednost prodaje končnim potrošnikom in dodatnih storitev (košnja, škropljenje rastlin, izposoja dekorativnih rastlin, oblikovanje vrtov, urejanje pokopališč) ne presega 1.500 EUR/leto.

Za določitev dohodka je treba upoštevati povprečne vrednosti, ki se nanašajo na površino. Dejanska površina, namenjena vrtnarski pridelavi, je pridobljena na podlagi **prijave** lastnika.

1. Pri pridelovanju zelenjave znaša pavšalni dohodek za m²:

- a.) na prostem: - ena kultura 0,24 EUR
- mešan posevek 0,42 EUR
- b.) zavarovan prostor: - tunel do 3,5 m širine 0,42 EUR,
- nad 3,5 m 0,84 EUR
- topla greda 0,84 EUR
- plastenjaki brez ogrevanja 0,96 EUR
- plastenjaki z ogrevanjem 1,2 EUR
- rastlinjaki brez ogrevanja 1,08 EUR
- rastlinjaki z ogrevanjem 1,32 EUR

2. Za pridelovanje rezanega cvetja in trajnic znaša pavšalni dohodek za m²:

- a.) na prostem: - ena kultura 0,30 EUR
- mešan posevek 0,48 EUR
- b.) zavarovan prostor: - tunel do 3,5 m širine 0,48 EU,
- nad 3,5 m širine 1,08 EU
- topla greda 1,08 EU
- plastenjaki brez ogrevanja 1,2 EU
- plastenjaki z ogrevanjem 1,8 EU
- rastlinjaki brez ogrevanja 1,5 EU
- rastlinjaki z ogrevanjem 2,7 EU

3. Za drevesnico je pavšalni dohodek za m²:

- a.) površina za gojenje sadnega drevja in jagodičja 0,48 EU
- b.) površina za gojenje okrasnih drevnin 0,6 EU

Obrati, ki prodajajo tretjim osebam – končnim kupcem:

Prejemke je potrebno beležiti in prijaviti; stroške pa se obračuna pavšalno v višini 70% vseh prejemkov (vkl. z DDV). To velja ne glede na ugotovljeno enotno vrednost kmetijskega gospodarstva.

e) Dohodki iz direktne prodaje sadja, iz dodatnih zaslužkov ter dodelave in predelave kmetijskih pridelkov:

Za dopolnilne dejavnosti, dodelavo in predelavo lastnih in dokupljenih primarnih proizvodov ter za kmečki turizem na področju sadjarstva (prodaja mošta, sadja, itd.), je dohodek treba izračunati s pomočjo delnega pavšaliranja. Kakor že omenjeno, pa morajo biti dejavnosti gospodarsko podrejene (skupni prejemek vseh omenjenih aktivnosti ne sme presegati 24.200 EUR vključno z DDV) glavni dejavnosti, skupna kmetijska površina v uporabi kmetijskega gospodarstva pa ne sme biti manjša od 5

hektarjev (za vinogradništvo in vrtnarstvo najmanj 1 hektar), drugače se navedene aktivnosti šteje za obrt.

V okviru direktne prodaje na kmetiji je mišljena prodaja tretjim osebam– ne glede na to ali so to končni porabniki trgovci ali gastronomija.

Za kmečko prodajo² na področju sadjarstva ter na področju dodelave in predelavo kmečkih primarnih pridelkov se upošteva za stroške pavšal v višini 70% prejemkov (vkl. z DDV) iz prodaje. Vse prihodke iz direktne prodaje predelanih proizvodov je treba brez izjeme beležiti.

Razlika med primarno produkcijo in predelavo:

Od 01. 01. 1998 naprej morajo avstrijski kmetje in gozdarji razlikovati med primarnimi proizvodi in proizvodi, ki so bili predelani³. Ta razmejitev je pomembna, ker načeloma velja da se lahko samo pridelavo primarnih produktov vključuje v vrednotenje po polni pavšalni metodi, ko pa gre za predelane proizvode, pa takoj nastopi vrednotenje po delno pavšalni metodi. Za razmejitev med primarnimi proizvodi in predelanimi se uporablja pregled proizvodov, ki je zapisan v smernici za davek na dohodek.

Vzgoja čebel velja za osnovno kmetijsko dejavnost, pri čemer obseg pridelave do 40 panjev velja za hobi in se jih ne upošteva pri ugotavljanju dohodka. Ko pa je ta meja presežena pa se tudi dohodek od čebelarstva prišteva k dohodku kmetijskega gospodarstva in sicer se za vsak panj obračuna pavšalno 13,80 EUR dohodka. Poleg tega se kmetijam, ki imajo do 99 panjev, skupni dohodek zmanjša za 109 EUR. V kolikor pa na kmetijskem gospodarstvu redijo čebele v več kot 300 panjih, se k skupnemu dohodku prišteje še 109 EUR.

f) Dohodek iz vinogradništva

Vinogradi so obdavčeni ločeno od sistema obdavčenja ostalega kmetijskega obrata po sistemu delnega pavšaliranja, če skupna velikost vinograda na kmetijskem gospodarstvu presega 60 arov. To pravilo velja tudi za kmetijska gospodarstva, ki drugače kot celota ne presegajo enotne vrednosti 65.500 EUR, ki predstavlja mejo med polnim in delnim pavšaliranjem.

Za prejemek iz vinogradništva šteje prodano vino, grozdje, vinska drozga, grozdni sok, mošt in mlado vino kot tudi nealkoholne pijače in hrana v okviru vinotoča. Med prejemke pa štejejo tudi prejete premije iz zavarovanj, premije za prostovoljno praho, izravnalna plačila, plačila za preusmeritve, prodaja premoženja, lastna poraba, itd. Pri tem je potrebno vse prejemke evidentirati skupaj s pripadajočim DDV in trošarino. Pri začasni opustitvi vinograda velja mirujoča površina, kot izkoriščen vinograd toliko časa dokler se ne ukinejo premije. Premija, ki jo nudi država za trajno oz. dokončno

² V Avstriji je mogoča prodaja od doma v obliki t. i. »BUSCHENSCHANK«, kar je podobno kmečkemu turizmu v Sloveniji. V Avstriji pa s tem ni nujno povezana prenočitev na kmetijah. Za prenočitve na kmetijah oz. za ponudbo tujih postelj na kmetijah uporabljajo v Avstriji ime »Urlaub am Bauernhof«, ki pa ni nujno povezan z direktno prodajo oz. s t. i. »Buschenschank-om«.

³ Pod pojmom primarni proizvod imenujejo tržne proizvode, ki so nastali iz naravnih živalskih ali rastlinskih procesov s pomočjo naravnih sil. V pregledu proizvodov avstrijske smernice za davek na dohodek se deloma najdejo tudi že predelani proizvodi pod pojmom »primarni proizvod«, kar se je razvilo iz historičnih vzrokov v korist kmetijstva in gozdarstva.

opustitev vinograda, je obravnavana kot prejemek. **Podpora za novo osnovanje vinograda je prejemek, oproščen davka, kakor velja tudi za vse druge vrste investicijskih podpor.** Prejemki iz trsnice sodijo pod vrtnarstvo.

V primeru puššanka velja, da je le-ta lahko obdavčen po opisanem sistemu samo, če celotna vrednost dokupa za prodajo (sokovi, tobak, mineralne vode, itd) ne presega 25% prometa celotnega kmetijskega gospodarstva.

Pri dodelanih in predelanih produktih iz vinogradništva (npr: liker iz rdečega vina, žganje, penina, grozdni sok), je določena tudi zgornja meja do katere je moč voditi samo evidenco prejemkov in izdatkov, ki kakor za vse ostale dopolnilne dejavnosti, znaša 24.200 EUR.

Kot stroške pa se upošteva 70% prejemkov (vključno z DDV) iz vinogradništva, vendar ne manj kot 4.400 EUR/ha vinograda. V poštrev pride vedno za kmeta ugodnejša varianta, pri čemer meja leži pri prejemkih 6.285 EUR/ha. Odbitek ugotovljenih stroškov je lahko le do višine prejemkov. Vinogradnik lahko uveljavlja morebitne izgube iz vinogradništva le, če dokaže vse materialne stroške obdelave vinograda. Odbitek ugotovljenih stroškov je lahko le do višine prejemkov.

g) Prejemki, ki povišajo dohodek

K pavšalno ocenjenemu dohodku iz kmetijstva in gozdarstva je treba prišteti še prejemke iz oddaje v zakup. prav tako je treba prišteti prejemke iz oddaje površin, ki so v lasti kmetijskih skupnosti in so prepuščene za drugo nekmetijsko uporabo (npr. za smučišča).

h) Stroški, ki zmanjšajo dohodek

Od vsote dohodkov, ki sledijo iz seštevanja dohodkov posameznih kmetijskih in gozdarskih panog (planšarstvo, vrtnarstvo, ...), vključeno dohodkov iz oddaje v zakup, dohodkov iz raznih udeležb itd, je možno odšteti sledeče stroške:

- plačane najemnine za zakup,
- plačane dolgove, ki se nanašajo na kmetijski in gozdarski obrat,
- denarne in materialne prispevke za izročitelje kmetije (preživnina) – do 700 EUR na osebo,
- plačane prispevke socialnemu zavarovanju in 325 % vrednosti osnove za odmero zemljiškega davka (Grundsteuermessbetrag),
- olajšave za izredne izpade pridelkov ter izredno izgubo živine, če izpadov ne krije zavarovanje.

Če je vsota vseh odbitnih postavk višja od vsote dohodkov posameznih kmetijskih panog, so odbitne postavke omejene z višino vsote dohodkov. Ugotavljanje dohodka torej na podlagi pavšaliranja ne more povzročiti izgube!

4.2.4.1.2 Delno pavšaliranje

Za obrate z enotno vrednostjo med 65.000 EUR in 150.000 EUR velja sistem delnega pavšaliranja. Taki obrati so obvezani voditi evidenco vseh prejemkov z vključenim DDV, glede izdatkov pa veljajo odvisno od kmetijske panoge, primerni pavšalirani izdatki. Praviloma se od zabeleženih prejemkov pavšalno obračuna stroške v višini 70% (vkl. z DDV), tako da ocenjen dohodek predstavlja 30% bruto prejemkov.

Za ugotovitev dohodka iz dopolnilnih dejavnost veljajo isti predpisi kakor v primeru polno pavšaliranih obratov.

Tudi delno pavšalirani obrati morajo k dohodku prišteti dohodke iz oddaje v zakup, plačila iz raznih udeležb, itd. Prav tako se dohodek obrata zmanjša za stroške za zakup, odplačevanje dolgov, ki se nanašajo na kmetijstvo ali gozdarstvo, denarne in materialne storitve izročiteljem kmetije (do 700 EUR na osebo) ter plačane prispevke socialnemu zavarovanju in 325 % osnove za odmero zemljiškega davka (Grundsteuermessbetrag). Ne smejo pa obračunati olajšava za izredne izpade pridelkov ter izredne izgube živine.

4.2.5 Subvencije

V Avstriji velja, da so subvencije direktno povezane s dejavnostjo in so kot take na splošno del prihodka v kmetijstvu in morajo biti zato prikazane v končnem obdavčljivem dohodku. Vse javne podpore kmetijstvu, kot so direktna plačila, različna nadomestila, odškodnine, razen investicijskih podpor, so obdavčljiv prihodek in se pri dvostavnem in delnem pavšaliranju prikazujejo kot prejemki. Pri pavšalnem vrednotenju pa se predpostavlja, da so omenjene subvencije vključene v ugotovljeno enotno vrednost kmetije, saj se osnova za določitev enotne vrednosti – hektarska vrednost, ni spreminjala že od leta 1986.

5 UGOTAVLJANJE DOHODKA IZ KMETIJSTVA IN GOZDARSTVA V ITALIJI

Dohodek iz kmetijstva je za kmetije in mala kmetijska podjetja v Italiji obdavčen izključno po sistemu katastrskega dohodka.

Prihodki iz kmetijstva sodijo v Italiji med prihodke iz premoženja, ki zajemajo tako prejemke iz posedovanja, kakor tudi gospodarjenja z zemljišči in stavbami. Pri zemljiških razlikujejo med prihodki iz posedovanja in prihodki od uporabe zemljišča – kmetovanja. Vsa zemljišča, ki so evidentirana po parcelah, imajo v zemljiškem katastru pripisan določen donos (**katastrski dohodek**), ki je tudi podlaga za obdavčenje.

Katastrski dohodek predstavlja povprečno oceno dohodka pri običajnem angažmaju kapitala in delovne sile. Tako ocenjen katastrski dohodek predstavlja neto vrednost, tako da se dejanski stroški ne odštevajo. Dohodek se pripiše osebi, ki ima trenutno pravico uživanja: lastnik ali najemnik.

Iz vidika kmetijstva sta pomembni dve vrsti dohodka vezanega na zemljišče: dohodki iz posedovanja, in dohodki iz obdelave.

Dohodki iz posedovanja (redito dominicale) predstavlja tisi del običajnega povprečnega dohodka, ki ga je moč pridobiti iz nekega zemljišča s kmetijsko rabo. Ocena te vrste dohodka je vezana na oceno naravne rodovitnosti zemljišča in potrebnega kapitala za njegovo obdelavo. Ta dohodek se pripiše vsem zemljiščem, ki so primerna za kmetijsko rabo – tudi neobdelanim in predstavlja neko povprečno pavšalno vrednost.

Dohodek iz obdelave (redito agrario), pa je tisti del dohodka celotnega kmetijskega gospodarstva, ki je rezultat angažiranja kapitala in /ali dela lastnika ali najemnika, ki odpade na obravnavano parcelo. Ugotavlja se samo obdelana zemljišča.

Obe vrsti dohodka se za posamezno parcelo ocenjujeta na podlagi v naprej določenih vrednosti (modelno izračunani katastrski dohodek), ki so vezane na katastrske kulture in razrede.

Določitev katastrskega dohodka za dohodek iz posedovanja poteka podobno kot v Sloveniji, po posameznih območjih za posamezno katastrsko kulturo in posamezen razred na podlagi parametrov zemljišča (kvaliteta, naravna rodovitnost, drugi dolgoročni vplivi). Če se zemljišče ne obdeluje se ocenjeni dohodek zniža za 30%.

Tudi dohodek iz obdelave je ocenjen analogno kot dohodek iz posedovanja. **Tudi to je neto ocena s splošnim karakterjem, kar pomeni da dejanske spremembe dohodka, ki so povezane s subvencijami in drugimi pomočmi ostanejo neupoštevane.** Če zemljišče ni obdelovano se dohodek iz obdelave ne obračuna. Enako velja, če pride do naravnih dogodkov (nesreč), ki zmanjšajo vrednost dohodka za več kot 30%.

Tudi predelava in prodaja kmetijskih pridelkov sodi v kmetijsko dejavnost, če je povezana z osnovno kmetijsko dejavnostjo in je v predelanih proizvodih vsaj polovica pridelkov, ki izvirajo iz lastne kmetijske pridelave.

6 UPORABNOST REZULTATOV ANALIZE ZA SLOVENSKE RAZMERE

Rezultati analize kažejo, da v vseh obravnavanih državah, tako kot v Sloveniji, obstaja sistem pavšalnega ugotavljanja dohodka iz kmetijstva in gozdarstva na podlagi sistema ocenjevanja kakovosti zemljišč. Pri tem imata Avstrija in Nemčija (tudi Švica) v uporabi zelo podoben sistem bonitiranja za katerega uporabo so določeni pogoji izpolnjeni tudi v Sloveniji (sistem določanja njivskega in travniškega števila), medtem ko Italija še vedno uporablja sistem katastrske klasifikacije zemljišč v katastrske kulture in razrede. V Avstriji in Nemčiji je tak sistem ugotavljanja dohodka namenjen samo manjšim kmetijam, medtem ko je v Italiji pavšalni sistem v uporabi pri vseh kmetijskih gospodarstvih, ki niso registrirana kot gospodarske družbe.

Poleg popolnega pavšaliranja obstaja v Avstriji in Nemčiji za določene skupine kmetij obvezen sistem ugotavljanja dohodka na podlagi popolnih ali poenostavljenih knjigovodskih evidenc, pri čemer se pri poenostavljenih evidencah stroški ocenijo pavšalno. Razlike obstajajo tudi med kmetijsko in gozdarsko dejavnostjo, ter znotraj kmetijstva med posameznimi proizvodnimi usmeritvami. V obeh državah se vse

kmetije lahko prostovoljno vključijo v nadrejen sistem ugotavljanja dohodka.

Skupna značilnost vseh treh sistemov je tudi, da se subvencije povsod štejejo kot redni prihodki, ki jih je v primeru vodenja evidenc potrebno tudi evidentirati, pri pavšalnih sistemih pa se predpostavlja, da so implicitno vključene v izračun pavšala.

Na prvi pogled je trenutni slovenski sistem še najbolj podoben italijanskemu, saj je v obeh osnova za oceno dohodka iz kmetijstva in gozdarstva pavšalno izračunan katastrski dohodek. Vendar pa obstajajo bistvene vsebinske razlike in sicer:

- v Italiji se skupni katastrski dohodek sestoji iz dveh delov: dohodka iz posedovanja in dohodka iz obdelave, izračun vključuje tudi vrednost angažiranega kapitala in delovne sile, medtem ko v Sloveniji katastrski dohodek v svojem izračunu ne upošteva vrednosti angažiranega kapitala in delovne sile;
- obdelana in neobdelana zemljišča so v Italiji različno obravnavana – uveljavljen je nižji katastrski dohodek za neobdelana zemljišča, kar je posledica dvodelnega izračuna.

Ker je italijanski sistem, podobno kot slovenski, vezan na sistem katastrske klasifikacije, ima tudi podobno slabost – neprimerljivost katastrskih dohodkov med posameznimi katastrskimi okraji. Tudi v Italiji velja, da se katastrske dohodke izračunava za vsak posamezen katastrski okraj posebej. Zatorej menimo, da z uporabo italijanskega sistema kot izhodišča za nadaljnji razvoj nove metode izračunavanja katastrskega dohodka ne bi mogli ustvariti bistveno boljšega sistema, kot ga že imamo.

Ker med avstrijskim in nemškim sistemom ni bistvenih razlik, se bomo v nadaljevanju osredotočili predvsem na komentiranje uporabnosti avstrijskega pristopa za razvoj nove metodologije.

V primerjavi s katastrskim sistemom (katastrska klasifikacija zemljišč) ima sistem enotne vrednosti zagotovljeno primerljivost izračunov na celotnem ozemlju, kjer je v uporabi, zato ni potrebno izvajati usklajevanj med izračuni za posamezna območja, kot je to primer pri katastrskem sistemu. Vendar pa direktni prenos v naše razmere kljub obstoječemu sistemu bonitiranja ni mogoč, kajti v Sloveniji trenutno nimamo združenih parcel enega lastnika v kmetijsko gospodarstvo, zato vrednotenja vplivov posestne strukture in ekonomskih dejavnikov na kmetijo (obratno število) ni moč izpeljati. Evidenca kmetijskih gospodarstev, ki vsebuje tudi podatke o vseh kmetijskih in gozdnih zemljiščih v posesti enega kmetijskega gospodarstva in bi lahko služil za osnovo, vsebuje samo za tista kmetijska gospodarstva, ko so do vključno leta 2005 oddala zbirno vlogo za neposredna plačila. Najmanj 20.000 kmetijskih gospodarstev pa s sistemom evidence za potrebe neposrednimi plačili ni zajetih (niso oddali prijav), kakor tudi ne vsa tista kmetijska in gozdna zemljišča, ki so v lasti lastnikov, ki se sploh ne ukvarjajo s kmetovanjem, kar seveda kaže da ta metoda v obstoječi obliki in izvedbi ni uporabna za vsa kmetijska in gozdna zemljišča. Pri razvoju nove metodologije polnega pavšaliranja bo potrebno razmisliti o rešitvah, ki bodo zajele tudi omenjene primere, oziroma vsa kmetijska in gozdna zemljišča.

Vsekakor je za del slovenskih kmetij zanimiv tudi sistem delnega pavšaliranja, za katerega se strokovna javnost v Avstriji prizadeva, da bi postal prevladujoč sistem ugotavljanja dohodka iz kmetijstva in gozdarstva, saj zajema v ugotavljanje dohodka tudi letna nihanja v proizvodnji, ki jih pri polnem pavšaliranju ni moč upoštevati. Ker

gre samo za vodenje evidenc prejemkov, tudi ne predstavlja posebnih dodatnih stroškov poslovanja za kmete.

V sistemu delnega pavšaliranja se kot eno ključnih vprašanj postavlja način in višina pavšalno ocenjenih stroškov. V Avstriji je v uporabi več stopenj, vendar se je za kmetijstvo uveljavila praksa, da se za stroške upošteva 70% evidentiranih bruto prejemkov, kar bi bila glede na zadnje razprave tudi v Sloveniji sprejemljiva stopnja.