



ODDZIAŁ W POZNANIU

PODATKI W DZIAŁALNOŚCI ROLNICZEJ



Centrum Doradztwa Rolniczego w Brwinowie
Oddział w Poznaniu

PODATKI
W DZIAŁALNOŚCI ROLNICZEJ

Poznań 2019

Centrum Doradztwa Rolniczego w Brwinowie
Oddział w Poznaniu

ISBN 978-83-60232-94-1

Opracowanie:
Łukasz Bocheński, Oskar Wysocki

Projekt okładki:
Agnieszka Leitgeber-Graczyk

Skład, łamanie:
Justyna Stawna

Druk: Centrum Doradztwa Rolniczego w Brwinowie
Oddział w Poznaniu
61-659 Poznań, ul. Winogrody 63
tel. 61 823-20-81, e-mail: poznan@cdr.gov.pl;
www.cdr.gov.pl

Zlecenie nr 17/2019, nakład 500 egz.

Spis treści

Wprowadzenie	5
1. PODATEK ROLNY (PODATEK GRUNTOWY)	6
1.1. Podstawa opodatkowania podatkiem rolnym	6
1.2. Wartość podatku za rok podatkowy, obowiązki podatkowe.....	7
1.3. Zwolnienia i ulgi podatkowe	8
2. PODATEK VAT	10
2.1. Podstawowe pojęcia dotyczące działalności rolniczej w myśl ustawy o podatku od towarów i usług	11
2.2. Rolnik ryczałtowy	12
2.3. Warunki przejścia z ryczałtu na zasady ogólne (rejestracja) .	13
2.4. Powrót z zasad ogólnych na ryczałt	14
2.5. Obowiązki rolnika – podatnika VAT	14
3. PODATEK DOCHODOWY	15
3.1. Podstawowe pojęcia dotyczące działalności oraz działów specjalnych produkcji rolnej w myśl ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych	15
3.2. Zasady ustalania dochodu z działów specjalnych produkcji rolnej	17
3.3. Ryczałt ewidencjonowany w ramach rolniczego handlu detalicznego	18
4. PODATEK AKCYZOWY	20
4.1. Wymogi formalne dotyczące zwrotu podatku akcyzowego zawartego w cenie oleju napędowego	20
4.2. Terminy składania wniosku o zwrot oraz wypłaty podatku akcyzowego	21
4.3. Limit zwrotu podatku akcyzowego	21
Bibliografia	22

Wprowadzenie

Podatki stanowią publicznoprawne, nieodpłatne, przymusowe oraz bezzwrotne świadczenie pieniężne na rzecz Skarbu Państwa, województwa, powiatu lub gminy, wynikające z ustawy podatkowej.

Podatnikiem jest osoba fizyczna, osoba prawna lub jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej, podlegająca na mocy ustaw podatkowych obowiązkowi podatkowemu.

Obie definicje zaczerpnięte z Ordynacji podatkowej (ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa) oddają w głównej mierze zakres podmiotowy, charakter danego świadczenia. Określają dokładnie podmioty zobowiązane do wnoszenia podatków oraz instytucje odpowiedzialne za ich pobieranie i rozliczanie.

Rolnicy prowadzący działalność rolniczą, podobnie jak inne grupy społeczne, podlegają opodatkowaniu, jednak przepisy prawne w tym zakresie znacznie różnią się od przepisów obowiązujących dla innych podmiotów funkcjonujących na rynku. Wynika to m.in. z faktu, że głównym czynnikiem produkcji jest ziemia, a działalność rolnicza cechuje się zazwyczaj niższą opłacalnością w stosunku do innych działalności gospodarczych, gdzie efekty produkcyjne w dużej mierze determinują warunki klimatyczne.

W Polsce działalność rolnicza jest opodatkowana kilkoma rodzajami podatków. Są to przede wszystkim: podatek rolny, podatek od nieruchomości, podatek od towarów i usług (VAT), podatek dochodowy z działów specjalnych produkcji rolnej, podatek akcyzowy oraz ryczałt od przychodów ewidencjonowanych w ramach rolniczego handlu detalicznego.

W publikacji przedstawiono zagadnienia związane z opodatkowaniem: majątku gospodarstwa rolnego, dochodów rolnika uzyskiwanych z tytułu prowadzonej działalności rolniczej oraz zasady rozliczania podatku VAT w obrocie środkami produkcji i produktami rolnymi. Wskazano definicje dotyczące przedmiotu opodatkowania, wymogi formalne i prawne związane z zasadami wystawiania dokumentów podatkowych, ustalania podatków, przysługujących ulg i zwolnień w oparciu o obecnie obowiązujące akty prawne w danym zakresie.

1. PODATEK ROLNY (PODATEK GRUNTOWY)

Zagadnienia związane z opodatkowaniem gruntów gospodarstwa reguluje ustawa z dnia 15 listopada 1984 r. o podatku rolnym. W myśl przepisów ustawy, opodatkowaniu podatkiem rolnym podlegają gospodarstwa rolne, w których grunty sklasyfikowane w ewidencji gruntów i budynków jako **użytki rolne, posiadają łączną powierzchnię przekraczającą 1 ha lub 1 ha przeliczeniowy**. Grunty te stanowią własność lub znajdują się w posiadaniu osoby fizycznej, osoby prawnej albo jednostki organizacyjnej, w tym spółki, nieposiadającej osobowości prawnej i nie są zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej innej niż działalność rolnicza.

***Działalność rolnicza** to produkcja roślinna i zwierzęca, w tym również produkcja materiału siewnego, szkółkarskiego, hodowlanego oraz reprodukcyjnego, produkcja warzywnicza, roślin ozdobnych, grzybów uprawnych, sadownictwa, hodowla i produkcja materiału zarodowego zwierząt, ptactwa i owadów użytkowych, produkcja zwierzęca typu przemysłowego fermowego oraz chów i hodowla ryb.*

Organem podatkowym właściwym w sprawach podatku rolnego jest wójt (burmistrz, prezydent miasta).

1.1. Podstawa opodatkowania podatkiem rolnym

Obliczana jest następująco w zależności od formy użytków rolnych:

- grunty gospodarstwa rolnego – liczba hektarów przeliczeniowych ustalana jest na podstawie powierzchni, rodzajów i klas użytków rolnych wynikających z ewidencji gruntów i budynków oraz zaliczenia do okręgu podatkowego – tabela 1;
- pozostałe grunty – liczba hektarów wynikająca z ewidencji gruntów i budynków;
- grunty pod stawami, grunty zadrzewione i zakrzewione na użytkach rolnych, grunty pod rowami oraz grunty rolne zabudowane – bez względu na zaliczenie do okręgu podatkowego – przelicza się na hektary przeliczeniowe według następujących przeliczników:
 - 1 ha gruntów pod stawami zarybionymi łososiem, trocią, głowacicą, palią i pstrągiem oraz gruntów rolnych zabudowanych – 1 ha przeliczeniowy;
 - 1 ha gruntów pod stawami zarybionymi innymi gatunkami ryb, gruntów pod stawami niezarybionymi, gruntów zadrzewionych i zakrzewionych na użytkach rolnych oraz gruntów pod rowami – 0,20 ha przeliczeniowego.

Jeżeli nie można ustalić przelicznika powierzchni użytków rolnych na podstawie powyżej zaprezentowanej metodyki, przyjmuje się, że 1 ha fizyczny odpowiada 1 ha przeliczeniowemu.

Tabela 1

Przeliczniki powierzchni użytków rolnych

Rodzaje użytków rolnych	Grunty orne				Łąki i pastwiska			
	I	II	III	IV	I	II	III	IV
Klasy użytków rolnych	Przeliczniki				Przeliczniki			
I	1.95	1.80	1.65	1.45	1.75	1.60	1.45	1.35
II	1.80	1.65	1.50	1.35	1.45	1.35	1.25	1.10
IIIa	1.65	1.50	1.40	1.25				
III					1.25	1.15	1.05	0.95
IIIb	1.35	1.25	1.15	1.00				
IVa	1.10	1.00	0.90	0.80				
IV					0.75	0.70	0.60	0.55
IVb	0.80	0.75	0.65	0.60				
V	0.35	0.30	0.25	0.20	0.20	0.20	0.15	0.15
VI	0.20	0.15	0.10	0.05	0.15	0.15	0.10	0.05

Źródło: Ustawa z dnia 15 listopada 1984 r. o podatku rolnym.

1.2. Wartość podatku za rok podatkowy, obowiązki podatkowe

Wartość podatku za dany rok podatkowy oblicza się następująco:

- iloczyn 1 ha przeliczeniowego gruntów oraz równowartości pieniężnej 2,5 q żyta – dla gruntów gospodarstwa rolnego,
- iloczyn 1 ha gruntów oraz równowartości pieniężnej 5 q żyta – dla pozostałych gruntów.

Średnią cenę skupu żyta ustala się na podstawie komunikatu Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego, ogłaszanego w Dzienniku Urzędowym Rzeczypospolitej Polskiej „Monitor Polski”, w terminie do dnia 20 października roku poprzedzającego rok podatkowy.

Obowiązek podatkowy powstaje od pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym zaistniały okoliczności uzasadniające powstanie tego obowiązku, a wygasa ostatniego dnia miesiąca, w którym przestały istnieć okoliczności uzasadniające ten obowiązek. Jeżeli obowiązek podatkowy powstał lub wygasł w ciągu roku, podatek rolny za ten rok ustala się proporcjonalnie do liczby miesięcy, w których istniał ten obowiązek. W przypadku, gdy kwota

podatku nie przekracza 100 zł, podatek jest płatny jednorazowo w terminie płatności pierwszej raty.

Podatek rolny od gruntów położonych na terenach podgórskich i górskich obniża się o 30% dla gruntów klas I, II, IIIa, III i IIIb, a o 60% dla gruntów klas IVa, IV i IVb. Za miejscowości położone na terenach podgórskich i górskich uważa się miejscowości, w których co najmniej 50% użytków rolnych jest położonych powyżej 350m nad poziomem morza. Wykaz tych miejscowości w danym województwie ustala sejmik województwa.

Osoby fizyczne są obowiązane złożyć właściwemu organowi podatkowemu informacje o gruntach, sporządzone na formularzach według ustalonego wzoru¹, w terminie 14 dni od dnia zaistnienia okoliczności uzasadniających powstanie albo wygaśnięcie obowiązku podatkowego w zakresie podatku rolnego, lub o zaistnieniu zmian.

Podatek rolny na rok podatkowy od osób fizycznych, ustala, w drodze decyzji, organ podatkowy właściwy ze względu na miejsce położenia gruntów. Podatek jest płatny w ratach proporcjonalnych do czasu trwania obowiązku podatkowego w terminach do dnia 15 marca, 15 maja, 15 września i 15 listopada roku podatkowego.

1.3. Zwolnienia i ulgi podatkowe

Zwolnieniu z płatności podatku rolnego podlegają m.in.:

- 1) użytki rolne klasy V, VI i VIz oraz grunty zadrzewione i zakrzewione ustanowione na użytkach rolnych;
- 2) grunty położone w pasie drogi granicznej;
- 3) grunty orne, łąki i pastwiska objęte melioracją (w roku, w którym uprawy zostały zniszczone wskutek robót drenarskich);
- 4) grunty przeznaczone na utworzenie nowego gospodarstwa rolnego lub powiększenie już istniejącego do powierzchni nieprzekraczającej 100 ha (okres zwolnienia wynosi 5 lat²), będące: przedmiotem prawa własności lub prawa użytkowania wieczystego, nabyte w drodze umowy sprzedaży, umowy

¹ Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 30 maja 2019 r. w sprawie wzorów informacji o gruntach i deklaracji na podatek rolny na podstawie art. 6a ust. 11 ustawy z dnia 15 listopada 1984 r. o podatku rolnym (Dz. U. z 2017 r. poz. 1892, z 2018 r. poz. 1588, 1669 i 2244 oraz z 2019 r. poz. 534).

² Licząc od pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym zawarto umowę sprzedaży gruntów lub prawa wieczystego użytkowania, ustanowiono prawo wieczystego użytkowania gruntów lub objęto grunty w trwałe zagospodarowanie w drodze umowy.

- o oddanie gruntów w użytkowanie wieczyste lub wchodzące w skład Zasobu Własności Rolnej Skarbu Państwa, objęte w trwałe zagospodarowanie;
- 5) grunty gospodarstw rolnych powstałe z zagospodarowania nieużytków – na okres 5 lat, licząc od roku następnego po zakończeniu zagospodarowania;
 - 6) grunty gospodarstw rolnych otrzymane w drodze wymiany lub scalenia – na 1 rok następujący po roku, w którym dokonano wymiany lub scalenia gruntów; Po upływie okresu zwolnienia, o którym mowa w pkt 4, 5 i 6, stosuje się ulgę w podatku rolnym, polegającą na obniżeniu podatku w pierwszym roku o 75% i o 50% w drugim roku.
 - 7) grunty gospodarstw rolnych, na których zaprzestano produkcji rolnej, z tym że zwolnienie może dotyczyć nie więcej niż 20% powierzchni użytków rolnych gospodarstwa rolnego, lecz nie więcej niż 10 ha – na okres nie dłuższy niż 3 lata, w stosunku do tych samych gruntów;
 - 8) użytki ekologiczne;
 - 9) grunty zajęte przez zbiorniki wody służące do zaopatrzenia ludności w wodę;
 - 10) grunty pod wałami przeciwpowodziowymi i grunty położone w międzywałach;
 - 11) grunty wpisane do rejestru zabytków, pod warunkiem ich zagospodarowania i utrzymania zgodnie z przepisami o ochronie zabytków i opiece nad zabytkami;
 - 12) grunty stanowiące działki przyzagrodowe członków rolniczych spółdzielni produkcyjnych, którzy osiągnęli wiek emerytalny, są inwalidami zaliczonymi do I albo II grupy, niepełnosprawnymi o znacznym lub umiarkowanym stopniu niepełnosprawności, osobami całkowicie niezdolnymi do pracy w gospodarstwie rolnym albo niezdolnymi do samodzielnej egzystencji;
 - 13) grunty położone na terenie rodzinnego ogrodu działkowego, z wyjątkiem będących w posiadaniu podmiotów innych niż działkowcy lub stowarzyszenia ogrodowe w rozumieniu ustawy z dnia 13 grudnia 2013 r. o rodzinnych ogrodach działkowych (Dz. U. z 2017 r. poz. 2176);
 - 14) uczelnie; zwolnienie nie dotyczy gruntów przekazanych w posiadanie podmiotom innym niż uczelnie;
 - 15) publiczne i niepubliczne jednostki organizacyjne objęte systemem oświaty oraz prowadzące je organy, w zakresie gruntów zajętych na działalność oświatową;
 - 16) instytuty naukowe i pomocnicze jednostki naukowe Polskiej Akademii Nauk, w odniesieniu do gruntów, które są niezbędne do realizacji zadań;
 - 17) prowadzący zakłady pracy chronionej spełniające warunek, o którym mowa w art. 28 ust. 1 pkt 1 lit. b ustawy z dnia 27 sierpnia 1997 r. o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnianiu osób niepełnosprawnych (Dz. U. z 2018 r. poz. 511, z późn. zm.1)
 - 18) instytuty badawcze;

Do ulg podatkowych zalicza się:

- **ulgę inwestycyjną** – przyznawaną po zakończeniu inwestycji z tytułu wydatków poniesionych na:
 - budowę lub modernizację budynków inwentarskich służących do chowu, hodowli i utrzymywania zwierząt gospodarskich oraz obiektów służących ochronie środowiska,
 - zakup i zainstalowanie: deszczowni, urządzeń melioracyjnych i urządzeń zaopatrzenia gospodarstwa w wodę, urządzeń do wykorzystywania na cele produkcyjne naturalnych źródeł energii (wiatru, biogazu, słońca, spadku wód) – jeżeli wydatki te nie zostały sfinansowane w całości lub w części z udziałem środków publicznych.

Ulga inwestycyjna polega na odliczeniu (w okresie do 15 lat) – w wysokości 25%, udokumentowanych rachunkami, nakładów inwestycyjnych od należnego podatku rolnego od gruntów położonych na terenie gminy, w której została dokonana inwestycja.

Podatnik traci prawo do odliczenia od podatku rolnego niewykorzystanej kwoty ulgi inwestycyjnej w przypadku sprzedaży obiektów i urządzeń, od których przyznana została ta ulga.

Kwota ulgi inwestycyjnej niewykorzystana przez podatnika przechodzi na jego następców, jeżeli gospodarstwo rolne zostało nabyte stosownie do przepisów o ubezpieczeniu społecznym rolników lub w drodze dziedziczenia.

- **ulgę z tytułu klęsk żywiołowych;**

W przypadku wprowadzenia stanu klęski żywiołowej, o którym mowa w ustawie z dnia 18 kwietnia 2002 r. o stanie klęski żywiołowej (Dz. U. z 2017 r. poz. 1897), organ podatkowy może przyznać podatnikowi ulgę w podatku rolnym przez zaniechanie jego ustalenia albo poboru w całości lub w części, w wysokości zależnej od rozmiarów strat spowodowanych klęską w gospodarstwie rolnym.

Przy przyznawaniu ulg i ustalaniu ich wysokości uwzględnia się wysokość otrzymanego odszkodowania z tytułu ubezpieczenia ustawowego.

Ulgę przyznaje się za ten rok podatkowy, w którym został wprowadzony stan klęski żywiołowej. Jeżeli stan klęski żywiołowej wprowadzony został po zapłaceniu podatku za dany rok, ulgę stosuje się w następnym roku podatkowym.

2. PODATEK VAT

Podatek VAT (ang. Value Added Tax) jest podatkiem od wartości dodanej, dlatego pobierany jest na każdym kolejnym etapie obrotu towarami lub

usługami (podatek obrotowy). Jego konstrukcja zakłada brak kaskadowego nakładania się podatku poprzez zastosowanie mechanizmu odliczenia podatku pobranego w poprzednich etapach obrotu.

Obowiązek rozliczania podatku od towarów i usług wprowadzony został ustawą z dnia 8 stycznia 1993 r. o podatku od towarów i usług oraz o podatku akcyzowym (Dz. U. z 1993 r. Nr 11, poz. 50). Przystąpienie Polski do Unii Europejskiej, a co za tym idzie konieczność dostosowania polskiego systemu podatkowego do rozwiązań stosowanych w UE wymusiła na polskich władzach uregulowanie tej kwestii w nowej ustawie o podatku od towarów i usług. W ten sposób, nowa ustawa o podatku od towarów i usług została uchwalona przez sejm dnia 11 marca 2004 roku (Dz. U. z 2004 r. Nr 54, poz. 535 wraz z późn. zm.).

2.1. Podstawowe pojęcia dotyczące działalności rolniczej w myśl ustawy o podatku od towarów i usług

Działalność rolnicza w myśl art. 2 pkt. 15 ustawy o podatku od towarów i usług z dnia 11 marca 2004 r. obejmuje: produkcję roślinną i zwierzęcą, w tym również produkcję materiału siewnego, szkółkarskiego, hodowlanego oraz reprodukcyjnego, produkcję warzywniczą, gruntową, szklarniową i pod folią, produkcję roślin ozdobnych, grzybów uprawnych i sadowniczą, chów, hodowlę i produkcję materiału zarodowego zwierząt, ptactwa i owadów użytkowych, produkcję zwierzęcą typu przemysłowego lub fermowego oraz chów i hodowlę ryb i innych organizmów żyjących w wodzie, a także uprawy w szklarniach i ogrzewanych tunelach foliowych, uprawy grzybów i ich grzybni, uprawy roślin „in vitro”, fermową hodowlę i chów drobiu rzeźnego i nieśnego, wylęgarnie drobiu, hodowlę i chów zwierząt futerkowych i laboratoryjnych, chów i hodowlę dżdżownic, entomofagów i jedwabników, prowadzenie pasiek oraz chów i hodowlę innych zwierząt poza gospodarstwem rolnym oraz sprzedaż produktów gospodarki leśnej i łowieckiej, z wyjątkiem [drewna okrągłego z drzew tropikalnych (PKWiU 02.20.13.0) oraz bambusa (PKWiU ex 01.29.30.0)], a także świadczenie usług rolniczych).

Gospodarstwo rolne – gospodarstwo rolne w rozumieniu przepisów o podatku rolnym (art. 2 pkt. 16 ustawy o podatku od towarów i usług z dnia 11 marca 2004 r.).

Rolnik ryczałtowy – rolnik dokonujący dostawy produktów rolnych pochodzących z własnej działalności rolniczej lub świadczący usługi rolnicze, korzystający ze zwolnienia od podatku na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 3, z wyjątkiem rolnika obowiązującego na podstawie odrębnych przepisów do prowadzenia ksiąg rachunkowych (art. 2 pkt. 19 ustawy o podatku od towarów i usług z dnia 11 marca 2004 r.).

Produkty rolne – towary pochodzące z własnej działalności rolniczej rolnika ryczałtowego oraz towary, o których mowa w art. 20 ust. 1c i 1d ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2019 r. poz. 1387, z późn. zm.) (art. 2 pkt. 20 ustawy o podatku od towarów i usług z dnia 11 marca 2004 r.).

Usługi rolnicze:

- a) usługi związane z rolnictwem oraz chowem i hodowlą zwierząt, z wyłączeniem usług weterynaryjnych (PKWiU ex 01.6), z wyłączeniem usług podkuwania koni i prowadzenia schronisk dla zwierząt gospodarskich (PKWiU ex 01.62.10.0),
- b) usługi związane z leśnictwem (PKWiU ex 02.40.10), z wyłączeniem patrolowania lasów wykonywanego na zlecenie przez jednostki inne niż leśne (PKWiU ex 02.40.10.3),
- c) usługi wspomagające rybactwo (PKWiU ex 03.00.7), z wyłączeniem usług związanych z rybołówstwem morskim (PKWiU 03.00.71.0),
- d) wynajem i dzierżawa maszyn i urządzeń rolniczych, bez obsługi (PKWiU 77.31.10.0);
(art. 2 pkt. 21 ustawy o podatku od towarów i usług z dnia 11 marca 2004 r.)

Podatnicy podatku od towarów i usług - zgodnie z art. 15 ustawy o podatku od towarów i usług z dnia 11 marca 2004 r. – są to: osoby prawne, jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej oraz osoby fizyczne, wykonujące samodzielnie działalność gospodarczą, bez względu na cel lub rezultat takiej działalności. W przypadku osób fizycznych prowadzących wyłącznie gospodarstwo rolne, leśne lub rybackie, za podatnika czynnego uważa się osobę, która złożyła zgłoszenie rejestracyjne (formularz VAT-R).

2.2. Rolnik ryczałtowy

Z mocy ustawy rolnik jest podatnikiem zwolnionym i nie ma obowiązku rozliczać się z tytułu podatku VAT z urzędem skarbowym. Rolnik ryczałtowy jest obowiązany natomiast przechowywać oryginały faktur VAT RR oraz kopie oświadczeń³ przez okres 5 lat, licząc od końca roku, w którym wystawiono fakturę. Obowiązek ten obejmuje również faktury VAT RR i oświadczenia wystawione w formie elektronicznej.

Rolnik ryczałtowy korzystający ze zwolnienia wynikającego z art. 43 ust. 1 pkt 3, w zakresie prowadzonej działalności rolniczej dostarczający produkty rolne, jest zwolniony z obowiązku:

- wystawiania faktur,

³ Faktura VAT RR powinna również zawierać oświadczenie dostawcy produktów rolnych w brzmieniu: „Oświadczam, że jestem rolnikiem ryczałtowym zwolnionym od podatku od towarów i usług na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatku od towarów i usług.”.

- prowadzenia ewidencji dostaw i nabyć towarów i usług,
- składania w urzędzie skarbowym deklaracji podatkowej.

Na podstawie art. 115 Ustawy o podatku od towarów i usług rolnikowi ryczałtowemu dokonującemu dostawy produktów rolnych dla podatnika podatku, który rozlicza ten podatek, przysługuje zryczałtowany zwrot podatku z tytułu nabywania niektórych środków produkcji dla rolnictwa opodatkowanych tym podatkiem. Kwota zryczałtowanego zwrotu podatku jest wypłacana rolnikowi ryczałtowemu przez nabywcę produktów rolnych.

Stawka zryczałtowanego zwrotu podatku, o którym mowa powyżej wynosi 6,5% kwoty należnej z tytułu dostawy produktów rolnych pomniejszonej o kwotę zryczałtowanego zwrotu podatku.

Podatnik zarejestrowany jako **podatnik VAT czynny** nabywający produkty rolne od rolnika ryczałtowego, wystawia w dwóch egzemplarzach fakturę dokumentującą nabycie tych produktów. Oryginał faktury jest przekazywany dostawcy – rolnikowi.

2.3. Warunki przejścia z ryczałtu na zasady ogólne (rejestracja)

Przejście na zasady ogólne opodatkowania VAT rolnika ryczałtowego, może nastąpić wówczas, kiedy spełnione zostaną łącznie następujące warunki:

- rolnik ryczałtowy dokona **zgłoszenia rejestracyjnego** w urzędzie skarbowym na formularzu VAT-R,
- rozpocznie prowadzenie **ewidencji kupna i sprzedaży** towarów i usług umożliwiających sporządzenie deklaracji dla potrzeb podatku od towarów i usług.

Zgodnie z art. 96 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, podmioty, o których mowa w art. 15 (osoby prawne, jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej oraz osoby fizyczne, wykonujące samodzielnie działalność gospodarczą, bez względu na cel lub rezultat takiej działalności) mogą, przed dniem wykonania pierwszej czynności podlegającej opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług, złożyć naczelnikowi urzędu skarbowego zgłoszenie rejestracyjne.

Zgłoszenia rejestracyjnego należy dokonać najpóźniej dzień przed wykonaniem pierwszej czynności podlegającej opodatkowaniu podatkiem od towarów usług. W tym celu należy wypełnić formularz VAT-R.

Zgłoszenia rejestracyjnego należy dokonać w urzędzie skarbowym właściwym ze względu na miejsce prowadzenia działalności rolniczej, jeżeli działalność rolnicza prowadzona jest na terenie dwóch lub więcej urzędów skarbowych – w urzędzie skarbowym właściwym ze względu na siedzibę rolnika, a jeżeli rolnik

nie ma siedziby – w urzędzie skarbowym właściwym ze względu na miejsce zamieszkania rolnika (art. 17 ust.1 ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa).

Naczelnik urzędu skarbowego rejestruje podatnika i potwierdza jego zarejestrowanie jako „**podatnika VAT czynnego**”.

Jeżeli dane zawarte w zgłoszeniu rejestracyjnym ulegną zmianie, podatnik jest obowiązany zgłosić zmianę do naczelnika urzędu skarbowego w terminie 7 dni, licząc od dnia, w którym nastąpiła zmiana.

2.4. Powrót z zasad ogólnych na ryczałt

Rolnik, który zrezygnował ze zwolnienia związanego z systemem ryczałtowego zwrotu podatku VAT (zamiana statusu rolnika ryczałtowego na rolnika rozliczającego się na zasadach ogólnych), może ponownie skorzystać ze zwolnienia w ramach ryczałtowego zwrotu podatku VAT, ale **dopiero po upływie 3 lat** od daty rezygnacji ze zwolnienia (zarejestrowania jako „podatnika VAT czynnego”). W tym celu należy zawiadomić pisemnie, w formie aktualizacji danych **zgłoszenia rejestracyjnego** (ponownie na formularzu VAT-R), naczelnika urzędu skarbowego przed początkiem miesiąca (kwartału), od którego podatnicy ci ponownie chcą skorzystać ze zwolnienia. Naczelnik urzędu skarbowego rejestruje podatnika i potwierdza jego zarejestrowanie – jako „**podatnika VAT zwolnionego**”.

2.5. Obowiązki rolnika – podatnika VAT

Rolnik rozliczający podatek od towarów i usług na zasadach ogólnych w zakresie prowadzonej działalności rolniczej jest zobowiązany do:

- opodatkowania dokonywanych przez siebie sprzedaży określonymi stawkami VAT,
- określenia na fakturze symbolu PKWiU sprzedawanego towaru,
- dokumentowania sprzedaży fakturami VAT (zasady oraz wymogi formalne dotyczące wystawiania faktur VAT zawarte są w Dziale XI ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług),
- prowadzenia ewidencji kupna i sprzedaży,
- rozliczania podatku VAT w ramach deklaracji podatkowej,
- przechowywania oryginałów faktur VAT przez okres 5 lat, licząc od końca roku, w którym wystawiono fakturę,
- umieszczania numeru identyfikacji podatkowej na fakturach oraz w ofertach wystawionych przez gospodarstwo.

Podatnicy podatku od towarów i usług nie mają obowiązku wystawiania faktur osobom fizycznym nieprowadzącym działalności gospodarczej. Jednakże na

żądanie tych osób podatnicy są obowiązani do wystawienia faktury. Zasady tej nie stosuje się w przypadku sprzedaży wysyłkowej z terytorium kraju oraz wewnątrzspółnotowej dostawy nowych środków transportu, które w każdym przypadku muszą być potwierdzone fakturami.

3. PODATEK DOCHODOWY

W myśl art. 2. Ust.1. pkt 1 przepisów ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych **nie stosuje się do przychodów z działalności rolniczej**, z wyjątkiem przychodów z działów specjalnych produkcji rolnej.

3.1. Podstawowe pojęcia dotyczące działalności rolniczej oraz działów specjalnych produkcji rolnej w myśl ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych

Działalność rolnicza, w rozumieniu ust. 1 pkt 1 ww. ustawy, jest to działalność polegająca na wytwarzaniu produktów roślinnych lub zwierzęcych w stanie nieprzetworzonym (naturalnym) z własnych upraw albo hodowli lub chowu, w tym również produkcja materiału siewnego, szkółkarskiego, hodowlanego oraz reprodukcyjnego, produkcja warzywnicza gruntowa, szklarniowa i pod folią, produkcja roślin ozdobnych, grzybów uprawnych i sadownicza, hodowla i produkcja materiału zarodowego zwierząt, ptactwa i owadów użytkowych, produkcja zwierzęca typu przemysłowo-fermowego oraz hodowla ryb, a także działalność, w której minimalne okresy przetrzymywania zakupionych zwierząt i roślin, w trakcie których następuje ich biologiczny wzrost, wynoszą co najmniej:

- *miesiąc* – w przypadku roślin,
 - *16 dni* – w przypadku wysokointensywnego tuczu specjalizowanego gęsi lub kaczek,
 - *6 tygodni* – w przypadku pozostałego drobiu rzeźnego,
 - *2 miesiące* – w przypadku pozostałych zwierząt
- licząc od dnia nabycia.

W myśl ww. ustawy, art. 21. Ust. 1 pkt 47d oraz 116, zwolnieniu przedmiotowemu od podatku dochodowego podlegają m.in.:

- dotacje, subwencje, dopłaty i inne nieodpłatne świadczenia lub świadczenia częściowo odpłatne, otrzymane na cele związane z działalnością rolniczą z budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, od agencji rządowych, agencji wykonawczych lub ze środków pochodzących od rządów państw obcych, organizacji międzynarodowych lub międzynarodowych instytucji finansowych;
- dopłaty bezpośrednie stosowane w ramach Wspólnej Polityki Rolnej Unii Europejskiej, otrzymane na podstawie odrębnych przepisów.

Działami specjalnymi produkcji rolnej są: uprawy w szklarniach i ogrzewanych tunelach foliowych, uprawy grzybów i ich grzybni, uprawy roślin „in vitro”, fermowa hodowla i chów drobiu rzeźnego i nieśnego, wylęgarnie drobiu, hodowla i chów zwierząt futerkowych i laboratoryjnych, hodowla dżdżownic, hodowla entomofagów, hodowla jedwabników, prowadzenie pasiek oraz hodowla i chów innych zwierząt poza gospodarstwem rolnym.

Działów specjalnych produkcji rolnej nie stanowią: uprawy, hodowla i chów zwierząt w rozmiarach nieprzekraczających wielkości określonych w załączniku nr 2 do ustawy a zaprezentowane w tabeli 2.

Tabela 2

Rozmiar produkcji rolnej niepodlegający opodatkowaniu w ramach działów specjalnych

Lp.	Rodzaj uprawy i produkcji	Powierzchnia/obsada
1.	Uprawy w szklarniach ogrzewanych	poniżej 25 m ²
2.	Uprawy w szklarniach nieogrzewanych	poniżej 25 m ²
3.	Uprawy w tunelach foliowych ogrzewanych	poniżej 50 m ²
4.	Uprawy grzybów i ich grzybni	Poniżej 25 m ²
5.	Drób rzeźny	poniżej 100 szt.
6.	Drób nieśny	poniżej 80 szt.
7.	Nutrie, króliki	poniżej 50 szt. samic stada podstawowego
8.	Pasieki	poniżej 80 rodzin
9.	Hodowla ryb akwariowych	poniżej 700 dm ³ objętości akwarium

10.	Hodowla i chów poza gospodarstwem rolnym	krowy	poniżej 5 szt.
		cielęta	poniżej 10 szt.
		bydło rzeźne (z wyjątkiem opasów)	poniżej 10 szt.
		tuczniaki	poniżej 50 szt.
		prosięta i warchlaki	poniżej 50 szt.
		chów i hodowla owiec	poniżej 10 szt.
		tucz owiec	poniżej 15 szt.

Źródło: Opracowanie własne na podstawie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

3.2. Zasady ustalania dochodu z działów specjalnych produkcji rolnej

Dochód z działów specjalnych produkcji rolnej ustala się na podstawie:

– **prowadzonych ksiąg rachunkowych;**

Dochodem (stratą) z działów specjalnych produkcji rolnej jest różnica pomiędzy przychodem z tytułu prowadzenia tych działów a poniesionymi kosztami uzyskania, powiększona o wartość przyrostu stada zwierząt na koniec roku podatkowego w porównaniu ze stanem na początek roku i pomniejszona o wartość ubytków w tym stadzie w ciągu roku podatkowego.

Podatek dochodowy z działów specjalnych produkcji rolnej wynosi 19% podstawy obliczenia podatku.

– **norm szacunkowych;**

Dochód z działów specjalnych produkcji rolnej, jeżeli podatnik nie prowadzi ksiąg, o których mowa w art. 15, ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustala się przy zastosowaniu norm szacunkowych dochodu z określonej powierzchni upraw lub jednostki produkcji zwierzęcej, określonych w załączniku nr 2 do ww. ustawy. Normy szacunkowe dochodu rocznego, stosuje się od jednostek powierzchni upraw lub innych jednostek rodzajów produkcji.

Jeżeli w ciągu rocznego cyklu produkcji na tej samej powierzchni są prowadzone różne uprawy, dla których są ustalane różne normy szacunkowe dochodu, dochód z każdego rodzaju uprawy oblicza się, przy zastosowaniu właściwej dla niej normy, proporcjonalnie do liczby miesięcy, w których była prowadzona taka uprawa, wliczając w to okres przygotowania do zaprowadzenia tej uprawy.

W obu przypadkach rolnik **ma obowiązek:**

- zawiadomić właściwego naczelnika urzędu skarbowego w terminie 7 dni o rozpoczęciu w ciągu roku podatkowego prowadzenia działów specjalnych

produkcji rolnej. W tym celu należy złożyć deklaracje PIT-6, o rodzajach i rozmiarach zamierzonej produkcji w danym roku;

- zawiadomić, również w terminie siedmiu dni, właściwy urząd skarbowy o zaistnieniu zmian w prowadzonej produkcji w stosunku do podanej w deklaracji oraz o zaprzestaniu lub rozpoczęciu w ciągu roku eksploatacji obiektów umożliwiających całoroczny cykl produkcji;
- złożyć, w terminie do 30 listopada roku poprzedzającego rok podatkowy urzędowi skarbowemu deklaracje według ustalonego wzoru o rodzajach i rozmiarach zamierzonej produkcji w roku następnym – PIT 6;
- odprowadzania zaliczek na podatek dochodowy w wysokości określonej w decyzji urzędu skarbowego – PIT 7 (za okres od stycznia do listopada - do dnia 20 każdego miesiąca za miesiąc poprzedni, za grudzień - w wysokości należnej za listopad - do 20 grudnia).

Zaliczki na poczet podatku dochodowego z tytułu prowadzenia działów specjalnych produkcji rolnej, podatnicy są obowiązani opłacać już od dnia rozpoczęcia prowadzenia działu specjalnego, określonego w PIT-6, a nie od daty uzyskania z tego tytułu dochodu, gdyż podstawą do ustalenia zaliczek jest zawsze rozmiar zamierzonej działalności⁴.

3.3. Ryczałt ewidencjonowany w ramach rolniczego handlu detalicznego

Od 1 stycznia 2017 r. obowiązuje ustawa dotycząca rolniczego handlu detalicznego (Dz.U. z 2016 r. poz. 1961). Nowe przepisy ułatwiają rolnikom sprzedaż żywności wytworzonej we własnym gospodarstwie. Obejmuje ona zarówno nieprzetworzone, jak i przetworzone produkty roślinne (owoce, warzywa, zioła) i zwierzęce (mleko, mięso, jaja), a także przetwory roślinno-zwierzęce z własnych upraw, bądź chowu. Rolnik może wytwarzać szynki, kiełbasy, pasztety, śmietanę, masło, ser, chleby, miody, dżemy, soki, przetwory z owoców i warzyw, pierogi, itp. i sprzedać je odbiorcy końcowemu.

Od dnia 1 stycznia 2019 r. (Dz.U. z 2018 r. poz. 2242), w ramach takiego handlu możliwe jest m.in. przetwórstwo, także na rzecz zakładów prowadzących handel detaliczny z przeznaczeniem dla konsumenta finalnego, w tym sklepów, restauracji, stołówek i innych placówek o podobnej charakterystyce, zlokalizowanych na ograniczonym obszarze. Obszar ten obejmuje województwo, w którym ma miejsce prowadzenie produkcji żywności w ramach rolniczego handlu detalicznego oraz powiaty lub miasta stanowiące siedzibę wojewody lub sejmiku województwa, sąsiadujące z tym województwem. Warunkiem jest to,

⁴ www.ksiegowosc.infor.pl/podatki/inne-podatki-oplaty

że taka żywność musi pochodzić w całości lub części z własnej uprawy, hodowli lub chowu, a sprzedaż odbywa się z zachowaniem konkretnych limitów.

Działalność ta ma podstawową zaletę, że umożliwia sprzedaż szerokiego asortymentu produktów żywnościowych, jak np. przetworów, których nie można zbywać w formie sprzedaży bezpośredniej. Jednakże, jak wspomniano wcześniej, wielkość sprzedaży jest limitowana rozporządzeniem Ministra Rolnictwa i Rozwoju Wsi z dnia 16 grudnia 2016 r. w sprawie maksymalnej ilości żywności zbywanej w ramach rolniczego handlu detalicznego oraz zakresu i sposobu jej dokumentowania (Dz.U. z 2016 r. poz. 2159).

Z powyższego rozporządzenia wynika m.in., że w ramach rolniczego handlu detalicznego można zbyć rocznie m.in.: 6700 l soków owocowych, 3400 kg dżemów, 1000 l olejów, 4000 kg placków ziemniaczanych, 2300 kg wołowego mięsa mielonego, 1400 kg gotowych posiłków (potraw) z produktów pochodzenia zwierzęcego.

Rolniczy handel detaliczny to jedna z form handlu detalicznego, dla której w polskim porządku prawnym przyjęto **odrębne uregulowania** przede wszystkim w zakresie **preferencji podatkowej**.

W kontekście przepisów podatkowych obowiązują kryteria będące podstawą zwolnienia przychodów z rolniczego handlu detalicznego od podatku dochodowego. **Zwolnieniu podlegają przychody** ze sprzedaży przetworzonych w sposób inny niż przemysłowy produktów roślinnych i zwierzęcych, z wyłączeniem przetworzonych produktów roślinnych i zwierzęcych uzyskanych w ramach działów specjalnych produkcji rolnej oraz produktów opodatkowanych podatkiem akcyzowym, **do kwoty 40 000 zł rocznie**, przy czym m.in.:

- przerabianie produktów roślinnych i zwierzęcych i ich sprzedaż nie może się odbywać przy zatrudnieniu osób na podstawie umów o pracę, umów zlecenia, umów o dzieło oraz innych umów o podobnym charakterze (wyjątki: ubój zwierząt rzeźnych i obróbka poubojowa tych zwierząt, w tym również rozbiór, podział i klasyfikacja mięsa, przemiał zbóż, wytlóczenie oleju lub soku oraz sprzedaż podczas wystaw, festynów, targów);
- ilość produktów roślinnych lub zwierzęcych pochodzących z własnej uprawy, hodowli lub chowu, użytych do produkcji danego produktu, stanowi co najmniej 50% tego produktu, z wyłączeniem wody;
- za produkt roślinny pochodzący z własnej uprawy uważa się również mąkę, kaszę, płatki, otręby, oleje i soki wytworzone z surowców pochodzących z własnej uprawy;
- prowadzona jest ewidencja sprzedaży żywności odrębnie za każdy rok podatkowy, która zawiera co najmniej: numer kolejnego wpisu, datę uzyskania przychodu, kwotę przychodu, przychód narastająco od początku

roku oraz rodzaj i ilość przetworzonych produktów. Dzielne przychody muszą być ewidencjonowane w dniu sprzedaży.

Ponadto, uzyskany w roku podatkowym przychód ze sprzedaży ww. produktów, powyżej limitu 40 000 zł należy opodatkować **ryczałtem 2%** od przychodów ewidencjonowanych, pod warunkiem złożenia przez rolnika stosownego oświadczenia do urzędu skarbowego.

4. PODATEK AKCYZOWY

4.1. Wymogi formalne dotyczące zwrotu podatku akcyzowego zawartego w cenie oleju napędowego

Podatek akcyzowy doliczany jest do większości nośników energii jak gaz, prąd czy paliwa płynne. Przepisy ustawy z dnia 10 marca 2006 r. o zwrocie podatku akcyzowego zawartego w cenie oleju napędowego wykorzystywanego do produkcji rolnej (Dz. U. z 2015 r. poz. 1340) z późn. zm., umożliwiają rolnikowi złożenie wniosku o zwrot podatku akcyzowego zawartego w cenie oleju napędowego wykorzystanego do produkcji rolnej do wysokości limitu zwrotu. Wniosek, którego wzór określono w rozporządzenie Ministra Rolnictwa i Rozwoju Wsi z dnia 20 grudnia 2018 r. w sprawie wzoru wniosku o zwrot podatku akcyzowego zawartego w cenie oleju napędowego wykorzystywanego do produkcji rolnej, składa się do wójta, burmistrza (prezydenta miasta) właściwego ze względu na miejsce położenia gruntów będących w posiadaniu lub współposiadaniu tego producenta rolnego (w tym dzierżawcy).

Do wniosku załącza się:

- faktury VAT bądź ich kopie stanowiące dowód zakupu oleju napędowego w okresie 6 miesięcy poprzedzających miesiąc złożenia wniosku,
- dokument wydany przez kierownika biura powiatowego Agencji Restrukturyzacji i Modernizacji Rolnictwa zawierający informacje o liczbie dużych jednostek przeliczeniowych bydła będącego w posiadaniu producenta rolnego, w odniesieniu do każdej siedziby stada tego producenta, w ostatnim dniu każdego miesiąca poprzedzającego rok, w którym został złożony wniosek o zwrot podatku.

Zwrot podatku akcyzowego przysługuje do gruntów gospodarstwa przeznaczonych pod produkcję rolną dlatego wykluczone ze zwrotu są grunty, na których zaprzestano produkcji rolnej lub zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej.

Wójt, burmistrz (prezydent miasta) właściwy ze względu na miejsce położenia gruntów będących w posiadaniu lub współposiadaniu producenta rolnego

przyznaje, na wniosek tego producenta, w drodze decyzji, zwrot podatku (decyzja wydawana jest w terminie do 30 dni od dnia złożenia wniosku).

4.2. Terminy składania wniosku o zwrot oraz wypłaty podatku akcyzowego

Wniosek o zwrot podatku składa się w terminach od dnia 1 lutego do ostatniego dnia lutego i od dnia 1 sierpnia do dnia 31 sierpnia danego roku (w 2019 roku termin składania pierwszego wniosku został wydłużony do 31 marca, w myśl ustawy z dnia 22 lutego 2019 r. o zmianie ustawy o zwrocie podatku akcyzowego zawartego w cenie oleju napędowego wykorzystywanego do produkcji rolnej).

Wypłata zwrotu podatku przyznanego na podstawie decyzji następuje w terminach:

- od dnia 1 kwietnia do dnia 30 kwietnia – jeżeli wnioski o zwrot podatku zostały złożone w terminie od dnia 1 lutego do ostatniego dnia lutego,
- od dnia 1 października do dnia 31 października – jeżeli wnioski o zwrot podatku zostały złożone w terminie od dnia 1 sierpnia do dnia 31 sierpnia.

4.3. Limit zwrotu podatku akcyzowego

Na podstawie ustawy z dnia 9 listopada 2018 r. o zmianie ustawy o zwrocie podatku akcyzowego zawartego w cenie oleju napędowego wykorzystywanego do produkcji rolnej limit zwrotu podatku akcyzowego ustala się jako sumę:

- kwoty stanowiącej iloczyn stawki zwrotu podatku na 1 litr oleju napędowego, liczby 100 oraz powierzchni użytków rolnych będących w posiadaniu lub współposiadaniu producenta rolnego określonej w ewidencji gruntów i budynków, według stanu na dzień 1 lutego danego roku, oraz
- kwoty stanowiącej iloczyn stawki zwrotu podatku na 1 litr oleju napędowego, liczby 30 oraz średniej rocznej liczby dużych jednostek przeliczeniowych bydła będącego w posiadaniu producenta rolnego w roku poprzedzającym rok, w którym został złożony wniosek o zwrot podatku.

Bibliografia

1. Ustawa z dnia 15 listopada 1984r. o podatku rolnym (Dz. U. z 1984 r. Nr 52, poz. 268 z późn. zm.).
2. Ustawa z dnia 11 marca 2004 r o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2004 r. Nr 54, poz. 535 z późn. zm.).
3. Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 1991 r. Nr 80, poz. 350 z późn. zm.).
4. Ustawa z dnia 10 marca 2006 r o zwrocie podatku akcyzowego zawartego w cenie oleju napędowego wykorzystywanego do produkcji rolnej (Dz. U. z 2015 r. poz. 1340 z późn. zm.).
5. Ustawa Ordynacja podatkowa z dnia 29 sierpnia 1997 r (Dz.U. z 1997 r. Nr 137, poz. 926).
6. Tatka M., Wysocki O., Żok K., Bocheński Ł.: Podatek VAT w rolnictwie. Poznań 2013.
7. Pieczyński B., Gradka I. Podatki w gospodarstwie rolnym. Radom 2013.
8. Internet: <http://www.ksiegowosc.infor.pl>.

ISBN 978-83-60232-94-1

