

Daniela Zabielska

Katedra Ekonomiki i Organizacji Przedsiębiorstw
Szkoła Główna Gospodarstwa Wiejskiego w Warszawie

Uwarunkowania zasad funkcjonowania podatku VAT w gospodarstwach rolnych

Wstęp

System podatkowy w gospodarce narodowej jest podstawowym czynnikiem, poprzez który państwo oddziałuje na gospodarkę. Najczęściej widziany jest jako źródło dochodów finansowych państwa. Niedostateczną uwagę zwraca się natomiast na pełnione przez system funkcje pozafiskalne, które dają dużą możliwość oddziaływania państwa na podmioty gospodarcze. Niezależnie jednak od tego, czy podatki są świadomie i celowo, lepiej lub gorzej wykorzystywane do sterowania życiem gospodarczym, to i tak powodują wiele skutków gospodarczych. W momencie wprowadzenia w Polsce podatku od towarów i usług (VAT-u) w 1993 r. rolnicy nie zostali objęci regulacją tego podatku. To rozwiązanie ze względów ekonomicznych dla producentów rolnych było niekorzystne [Zubrzycki 2000, s. 11]. Rolnicy nie mogli korzystać z mechanizmu podatku VAT, dającego możliwość odliczenia podatku naliczonego w cenach zakupywanych przez nich towarów i usług. Ustawą z dnia 20 lipca 2000 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz o podatku akcyzowym i ustawy o opłacie skarbowej¹ dokonano rewolucyjnych zmian, wprowadzając opodatkowanie VAT sprzedaży produktów rolnych oraz nisko przetworzonej żywności. Objęcie rolników regulacją podatku od towarów i usług stworzyło możliwość odzyskania części lub całości podatku naliczonego VAT w dokonanych przez nich zakupach, związanych z prowadzeniem gospodarstwa rolnego. Przepisy ustawy o podatku od towarów i usług nakładają obowiązek stosowania zasad ogólnych rozliczania VAT w rolnictwie tylko w stosunku do podatników obowiązanych do prowadzenia ksiąg rachunkowych. Pozostali rolnicy objęci zostali systemem ryczałtowym, z możliwością rozliczania VAT na zasadach ogólnych.

Problematyką funkcjonowania podatku od towarów i usług w rolnictwie zajmowało się wielu autorów. Węgrzyn [2007, s. 532–536] dostrzegł finansowe korzyści związane z rezygnacją rolników z ryczałtowego rozliczania podatku VAT na rzecz rozliczania VAT na zasadach ogólnych. Jednocześnie podkreślił, że liczne

¹ Dz.U. Nr 68, poz. 805.

obowiązki związane z gromadzeniem dokumentacji i prowadzeniem odpowiednich rozliczeń zniechęcają rolników do korzystania z tej formy. Według Filipiaka [2007, s. 109–114], rezygnacja z systemu ryczałtowego jest najbardziej opłacalna w dużych i rozwijających się gospodarstwach, których produkcja jest kosztochłonna, bądź zamierzających inwestować. Z kolei Gruzziel [2009, s. 130–135] uważa, że największe korzyści wynikające ze zmiany zasad rozliczania podatku VAT odnieśliby rolnicy prowadzący gospodarstwa o mniejszej powierzchni UR. Dziemianowicz [2006, s. 30–34] podkreśliła nefiskalny charakter podatku od towarów i usług. Autor uważa, że celem wprowadzenia tego podatku jest raczej wsparcie rozwoju rolnictwa poprzez rekompensatę przynajmniej części poniesionych wydatków związanych z zakupem środków produkcji i inwestycjami. Takie rozwiązania w konsekwencji wspierają rynek środków produkcji dla rolnictwa. Generalnie wszyscy wspomniani autorzy dostrzegają wymierne korzyści finansowe, jakie uzyskuje rolnik rozliczający podatek VAT na zasadach ogólnych.

Cel i metody badań

Celem opracowania jest określenie korzyści rolników, w zależności od sposobu rozliczania podatku VAT w gospodarstwach rolnych. Na przykładzie danych rachunkowych z losowo wybranego, indywidualnego gospodarstwa rolnego dokonano kalkulacji opłacalności wyboru sposobu rozliczania podatku VAT. Wylosowane gospodarstwo położone jest na terenie powiatu łomżyńskiego w województwie podlaskim i prowadzi rachunkowość w ramach systemu FADN². Ponadto w celu uzyskania opinii rolników na temat doświadczeń związanych z przejściem na zasady ogólne rozliczania podatku od towarów i usług wykorzystano metodę wywiadu standaryzowanego z wykorzystaniem kwestionariusza. Wywiady przeprowadzono osobiście z 50-cioma właścicielami indywidualnych gospodarstw rolnych położonych na terenie powiatów łomżyńskiego, grajewskiego i kolneńskiego (woj. podlaskie) wiosną 2010 r. Uzyskane w trakcie badań informacje zostały poddane weryfikacji formalnej i merytorycznej.

System ryczałtowanego podatku VAT w rolnictwie

System ryczałtowy ma na celu maksymalne odciążenie rolników od obowiązków ewidencyjnych i rozliczeń w zakresie podatku od towarów i usług z urzędem skarbowym. Obowiązek ten został przerzucony na nabywców pło-

² FADN – Farm Accountancy Data Network – Sieć Danych Rachunkowych z Gospodarstw Rolnych.

dów rolnych, będących zarejestrowanymi podatnikami VAT. Rolnik po spełnieniu formalnych wymogów otrzymuje w cenie skupu zryczałtowany zwrot podatku, będący rekompensatą za VAT naliczony w cenach zakupionych środków do produkcji rolnej [Ministerstwo Finansów 2000, s. 6]. W systemie ryczałtowym zwrot VAT nie jest dokonywany na podstawie faktur za zakupione środki do produkcji rolnej. Wysokość zwrotu określona bezpośrednio w ustawie VAT wynosi 6% ceny skupu netto. Pojęcie rolnika ryczałtowego definiuje art. 2 pkt 19 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług³. Z przepisu tego wynika, że ilekroć w ustawie mowa jest o rolniku ryczałtowym, rozumie się przez to rolnika:

- dokonującego dostawy produktów rolnych⁴ pochodzących z własnej działalności rolniczej⁵ lub świadczącego usługi rolnicze⁶,
- i korzystającego ze zwolnienia od podatku na podstawie przepisów art. 43 ust. 1 pkt 3, z wyjątkiem rolnika obowiązującego na podstawie odrębnych przepisów do prowadzenia ksiąg rachunkowych⁷.

Korzystanie ze zwolnienia od podatku VAT, które przysługuje rolnikom ryczałtowym, ma swoje wady i zalety. Do zalet należy zaliczyć ograniczenie do minimum obowiązków związanych z rozliczaniem podatku od towarów i usług. Zgodnie z art. 117 ustawy VAT, rolnicy ryczałtowi w ramach dokonywanych

³ Dz.U. Nr 54, poz. 535 z późn. zm.

⁴ Art. 2 pkt 20 mówi, iż przez produkty rolne rozumie się towary wymienione w załączniku nr 2 do ustawy oraz towary wytworzone z nich przez rolnika ryczałtowego z produktów pochodzących z jego własnej działalności rolniczej przy użyciu środków zwykle używanych w gospodarstwie rolnym, leśnym i rybackim.

⁵ Art. 2 pkt 15 mówi, iż przez działalność rolniczą rozumie się 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, chów i hodowlę innych zwierząt poza gospodarstwem rolnym oraz sprzedaż produktów gospodarki leśnej i łowieckiej, z wyjątkiem drewna okrągłego z drzew tropikalnych (PKWiU 02.01.13) oraz bambusa (PKWiU 02.01.42-00.11), a także świadczenie usług rolniczych.

⁶ Art. 2 pkt 21 mówi, iż przez usługi rolnicze rozumie się usługi wymienione w załączniku nr 2 do ustawy.

⁷ Do prowadzenia ksiąg rachunkowych obowiązane są osoby fizyczne (w tym rolnicy), u których przychody netto za poprzedni rok obrotowy wyniosły co najmniej równowartość w walucie polskiej 1 200 000 euro (zob. art. 2 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości, tekst jedn., Dz.U. z 2002 r. Nr 76, poz. 694, z późn. zm.

przez siebie dostaw produktów rolnych oraz świadczenia usług rolniczych zwolnieni są z obowiązku:

- wystawiania faktur potwierdzających sprzedaż produktów rolnych,
- prowadzenia ewidencji VAT,
- składania w urzędzie skarbowym deklaracji VAT,
- dokonania zgłoszenia rejestracyjnego.

Ważną zaletą korzystania ze zwolnienia od podatku przysługującego rolnikom ryczałtowym jest uprawnienie do otrzymywania zwrotu podatku, ale tylko w przypadku produktów rolnych i usług rolniczych, wymienionych w załączniku nr 2 do ustawy, na rzecz czynnych podatników VAT. Jednostka skupująca, nabywająca od rolnika produkty rolne zobowiązana jest do wystawiania faktur VAT RR, dokumentujących zakup tych produktów. Faktury VAT RR muszą spełnić wymogi zawarte w art. 116 ust. 2 ustawy o VAT oraz zawierać oświadczenie dostawcy produktów rolnych zgodne z brzmieniem art. 116 ust. 3 ustawy. Zryczałtowany zwrot podatku zwiększa u nabywcy produktów rolnych kwotę podatku naliczonego, o której mowa w art. 86 ust. 2 ustawy o VAT, w rozliczeniu za miesiąc, w którym dokonano zapłaty, pod warunkiem:

- nabycia produktów rolnych związanych z dostawą opodatkowaną,
- zapłaty należności za produkty rolne, w tym również kwotę zryczałtowanego zwrotu podatku na rachunek bankowy w ciągu 14 dni, licząc od dnia zakupu (wyjątek stanowi umowa),
- na dokumencie stwierdzającym zapłatę zostaną podane numer i data wystawienia faktury VAT RR.

Rolnik ryczałtowy jest obowiązany przechowywać oryginały faktur VAT RR oraz kopie oświadczeń przez 5 lat, licząc od końca roku, w którym wystawiono fakturę.

Wadą bycia rolnikiem ryczałtowym jest brak możliwości odliczenia podatku naliczonego w zakresie zakupów dotyczących towarów i usług nabywanych w celu prowadzonej działalności rolniczej. Ta forma rozliczania podatku VAT jest dobra dla małych gospodarstw, które nie planują żadnych inwestycji w budynki gospodarcze oraz zakupu maszyn rolniczych.

Rolnik jako podatnik podatku od towarów i usług (VAT)

Zgodnie z art. 43 ust. 1 pkt 3 ustawy o VAT, zwalnia się od podatku od towarów i usług dostawę produktów rolnych pochodzących z własnej działalności rolniczej dokonywaną przez rolnika ryczałtowego oraz świadczenie usług rolniczych przez rolnika ryczałtowego. Ustawa daje możliwość rezygnacji przez

niektórych rolników ryczałtowych z systemu ryczałtowego i rozliczanie podatku VAT na zasadach ogólnych. Rolnik może zrezygnować ze zwolnienia po spełnieniu następujących warunków:

- dokonania w poprzednim roku podatkowym sprzedaży produktów rolnych oraz świadczenia usług rolniczych o wartości przekraczającej 20 000 zł,
- dokonania zgłoszenia rejestracyjnego na potrzeby VAT,
- spełnienia wymogu w zakresie prowadzenia ewidencji sprzedaży i zakupów towarów i usług umożliwiającej sporządzenie deklaracji dla podatku od towarów i usług,
- prowadzenia dziennej ewidencji sprzedaży przez okres co najmniej trzech kolejnych miesięcy poprzedzających bezpośrednio miesiąc rezygnacji ze zwolnienia.

Nie będą mogli zrezygnować z systemu rozliczeń ryczałtowych rolnicy, u których wartość sprzedaży produktów rolnych i świadczonych usług nie przekroczyła w poprzednim roku podatkowym kwoty 20 000 zł. Obowiązkiem rozliczania VAT na zasadach ogólnych w rolnictwie zostali objęci wyłącznie podatnicy obowiązani do prowadzenia ksiąg rachunkowych. Z kolei rolnicy ryczałtowi, którzy zrezygnowali ze zwolnienia i przeszli na zasady ogólne rozliczania podatku VAT, będą mogli wrócić do systemu ryczałtowego dopiero po upływie 3 lat od daty rezygnacji [Zubrzycki 2010, s. 910].

Zasady ogólne rozliczeń mogą stosować rolnicy ryczałtowi, którzy zrezygnowali ze zwolnienia zawartego w art. 43 ust. 3 ustawy. Po dokonaniu rejestracji VAT rolnik-płatnik VAT rozlicza podatek w taki sam sposób, jak inni przedsiębiorcy, czyli według zasad ogólnych.

Do głównych obowiązków podatników rozliczających VAT na zasadach ogólnych należy zaliczyć:

- opodatkowanie sprzedaży towarów i usług według obowiązujących stawek,
- dokumentowanie sprzedaży towarów i usług fakturami VAT, a przy nabywaniu produktów rolnych od rolników ryczałtowych – fakturami VAT RR,
- prowadzenie ewidencji sprzedaży i zakupów,
- rozliczanie podatku zgodnie ze składanymi deklaracjami dla podatku VAT, w okresach miesięcznych (VAT 7) lub kwartalnych (VAT 7K),
- terminowe wpłacanie podatku do urzędu skarbowego,
- przechowywanie dokumentów sprzedaży i zakupów przez 5 lat.

W przypadku osób fizycznych prowadzących gospodarstwo rolne za podatnika uważa się osobę, która złożyła zgłoszenie rejestracyjne, na którą będą wystawiane faktury przy zakupie towarów i usług i która będzie wystawiała faktury przy sprzedaży produktów rolnych [Ministerstwo Finansów 2000, s. 11].

Rolnik ryczałtowy, który zamierza zrezygnować z tego statusu, musi mieć świadomość, że rezygnacja z ustawowego zwolnienia pozbawia go parasola ochronnego przed skutkami postępowania niezgodnego z przepisami ustawy o podatku VAT [Goraj 2000, s. 2]. Nie jest przy tym ważne, czy naruszenie przepisów będzie świadome, czy będzie skutkiem braku znajomości ustawy. Dlatego też przed przejściem na zasady ogólne VAT należy zapoznać się z odpowiednimi przepisami prawnymi⁸ lub powierzyć prowadzenie dokumentacji księgowej osobom posiadającym odpowiednie kwalifikacje zawodowe. Postępowanie podatnika VAT niezgodne z obowiązującymi przepisami stwarza stan zagrożenia sankcjami określonymi m.in. w ustawie o podatku od towarów i usług oraz ustawie karno-skarbowej.

Na rolnikach rozliczających się według zasad ogólnych VAT ciąży dużo obowiązków, jednak system ten daje też wiele uprawnień, do których zaliczyć możemy:

- obniżenie kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego przy nabyciu towarów i usług związanych ze sprzedażą opodatkowaną,
- zwrot różnicy podatku i zwrotu podatku naliczonego z urzędu skarbowego.

Zatem w określonych sytuacjach przejście na VAT przynosi wymierne korzyści finansowe, ponieważ daje możliwość rozliczenia podatku VAT płaconego przy zakupie środków do produkcji rolnej, a w szczególności podatku zawartego w cenie zakupionych maszyn i urządzeń oraz materiałów budowlanych związanych z inwestycjami w budynki i budowle w gospodarstwie rolnym. Rolnicy często korzystali z kredytów preferencyjnych oraz z programów rozwoju obszarów wiejskich, co powodowało obniżenie kosztów związanych z modernizacją stosowanych dotychczas technologii i unowocześnieniem istniejącego parku maszynowego. Dlatego też rolnicy, którzy planują większe inwestycje w swoich gospodarstwach coraz częściej rezygnują z rozliczania w formie ryczałtu, które jest mniej korzystne. Zanim jednak rolnik ryczałtowy podejmie decyzje, czy pozostać na ryczałcie, czy też przejść na zasady ogólne, powinien przekalkulować wysokość podatku VAT, jaki przepływa przez jego gospodarstwo.

⁸ Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, Rozporządzenie MF z dnia 24 grudnia 2009 r. w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o podatku od towarów i usług, Rozporządzenie MF z dnia 28 listopada 2008 r. w sprawie zwrotu podatku niektórym podatnikom, wystawiania faktur, sposobu ich przechowywania oraz listy towarów i usług, do których nie mają zastosowania zwolnienia od podatku od towarów i usług, Rozporządzenie MF z dnia 23 grudnia 2009 r. w sprawie zwolnień z obowiązku prowadzenia ewidencji przy zastosowaniu kas rejestrujących, Rozporządzenia MF z dnia 5 kwietnia 2004 r. w sprawie wzorów dokumentów związanych z rejestracją podatników w zakresie podatku od towarów i usług, Rozporządzenie MF z dnia 28 listopada 2008 r. w sprawie wzorów deklaracji podatkowych dla podatku od towarów i usług.

Wyniki badań

W opracowaniu dokonano kalkulacji rozliczania podatku od towarów i usług na przykładzie gospodarstwa rolnego, specjalizującego się w produkcji mleka. Rolnik prowadzi 48 ha gospodarstwo rolne na terenie powiatu łomżyńskiego. Liczba posiadanego bydła na dzień 31 grudnia 2009 r. wynosiła 66 szt, w tym krów mlecznych 36 szt.

Tabela 1 przedstawia kalkulację sporządzoną dla analizowanego gospodarstwa rolnego w przypadku ryczałtowego sposobu rozliczania podatku VAT. Przy założeniu, że badane gospodarstwo prowadzi rolnik ryczałtowy roczny zwrot podatku VAT za rok 2009 wyniósłby 15863 zł. Podatek VAT naliczony od środków zakupionych do produkcji rolnej zawarty na fakturach zakupowych stanowi 20046 zł. W tej sytuacji gospodarstwo, straciłoby na podatku od towarów i usług 4183 zł, co wynosi średnio 348 zł miesięcznie. W skali roku jest to niewielka różnica i może zbyt mało motywująca do przejścia na zasady ogólne rozliczania VAT.

Tabela 1

Kalkulacja gospodarstwa rolniczego rozliczającego się według ryczałtowego sposobu rozliczania podatku VAT

Treść	Wartość netto (zł)	Stawka VAT (%)	VAT w cenie produktów (zł)
Mleko	243 450	6	14 607
Zwierzęta	20 934	6	1 256
Podatek VAT należny			15 863
Nasiona	1 694	3	51
Pasze	66 765	3	2 003
Nawozy	36 493	7	2 555
Środki ochrony roślin	2 627	7	184
Usługi weterynaryjne i leki	3 490	7	244
Paliwo, energia elektryczna	30 636	22	6 740
Remonty, konserwacje i przeglądy	24 548	22	5 401
Usługi	996	22	219
Pozostałe koszty	12 041	22	2 649
Podatek VAT naliczony			20 046
Saldo podatku VAT (VAT naliczony – VAT należny)			4 183

Źródło: Opracowanie własne na podstawie danych z raportu indywidualnego gospodarstwa rolnego za 2009 r. prowadzonego w ramach systemu FADN.

Przeprowadzając dokładną analizę rozliczenia podatku VAT na zasadach ogólnych okazuje się, że korzyści ze zmiany statusu rolnika ryczałtowego na rolnika „VAT-owca” są o wiele większe niż 4183 zł. Tabela 2 przedstawia kalkulację sporządzoną dla analizowanego gospodarstwa rolnego w przypadku rozliczania podatku VAT według zasad ogólnych. Rolnik dokonujący rozliczenia na zasadach ogólnych sam jest płatnikiem VAT i sprzedaje swoje produkty ze stawką na poziomie 3%, czyli o 3 pkt% niższą niż w przypadku ryczałtu. Podatek VAT należny za 2009 r. w badanym gospodarstwie wyniósł 7 932 zł, natomiast VAT naliczony 41 434 zł. Rolnik dokonał w analizowanym okresie zakupu środków trwałych (przyczepy rolniczej, kosiarki, rozrzutnika obornika, komputera) na kwotę brutto 118 606 zł, w tym podatek VAT 21 388 zł. Nadwyżka podatku naliczonego nad należnym wyniosła 33 502 zł, co stanowi kwotę do zwrotu dla producenta rolnego. W tym przypadku rozliczenie podatku od towarów i usług na zasadach ogólnych było dla producenta rolnego bardzo korzystnym rozwiązaniem.

Właściciel analizowanego gospodarstwa rolnego zrezygnował z systemu ryczałtowego w maju 2008 r. Przyczyną rezygnacji był zakup maszyn rolniczych.

Tabela 2

Kalkulacja gospodarstwa rolnego rozliczającego się według zasad ogólnych rozliczania podatku VAT

Treść	Wartość netto (zł)	Stawka VAT (%)	VAT w cenie produktów (zł)
Mleko	243 450	3	7 304
Zwierzęta	20 934	3	628
Podatek VAT należny			7 932
Nasiona	1 694	3	51
Pasze	66 765	3	2 003
Nawozy	36 493	7	2 555
Środki ochrony roślin	2 627	7	184
Usługi weterynaryjne i leki	3 490	7	244
Paliwo, energia elektryczna	30 636	22	6 740
Remonty, konserwacje i przeglądy	24 548	22	5 401
Usługi	996	22	219
Pozostałe koszty	12 041	22	2 649
Środki trwałe	97 218	22	21 388
Podatek VAT naliczony			41 434
Saldo podatku VAT (VAT naliczony – VAT należny)			33 502

Źródło: Opracowanie własne na podstawie danych z raportu indywidualnego gospodarstwa rolnego za 2009 r. prowadzonego w ramach systemu FADN.

Należy jednak pamiętać, że rolnik będzie musiał być podatnikiem VAT czynnym co najmniej 3 lata. Jednak najbardziej korzystnym okresem rozliczania VAT-u jest 5 lat od momentu zakupu maszyn rolniczych. Wynika to z art. 91 ustawy VAT mówiącego o korekcie kwoty podatku naliczonego dla środków trwałych ruchomych o wartości powyżej 15 000 zł.

Opinie rolników związane z rozliczaniem podatku VAT na zasadach ogólnych

Badaną grupę stanowią rolnicy, którzy zrezygnowali ze zwolnienia obejmującego czynności wykonywane przez rolnika ryczałtowego. Badania miały na celu określenie korzyści z bycia rolnikiem „VAT-owcem”, rozliczającym się na zasadach ogólnych. Zapytano podatników, dlaczego zrezygnowali ze zwolnienia obejmującego rolników ryczałtowych, kto prowadzi ewidencję na potrzeby VAT oraz jakie korzyści osiągają w związku z rozliczaniem podatku VAT na zasadach ogólnych.

W tabeli 3 zawarto odpowiedzi związane z przyczyną rezygnacji rolników ze statusu rolnika ryczałtowego.

Najczęstszymi przyczynami rezygnacji z systemu rozliczenia ryczałtowego były zakup maszyn rolniczych (70%) oraz budowa budynków gospodarskich (18%). Przejście na zasady ogólne rozliczania VAT dało możliwość odzyskania 22% VAT-u naliczonego z faktur, dokumentujących nabycie maszyn rolniczych oraz materiałów budowlanych. Rolnicy często korzystali z programów rozwoju obszarów wiejskich, co dawało możliwość uzyskania dodatkowo 50 lub 60% dotacji na podjęte inwestycje. Właściciele gospodarstw rolnych rzadziej zdecydowali się na rozliczanie VAT-u na zasadach ogólnych z powodu możliwości odliczenia podatku naliczonego z faktur zakupowych (2%) lub za namową znajomego (8%).

Tabela 3

Przyczyna rezygnacji z ryczałtowego systemu rozliczania podatku VAT

Powód rezygnacji	Udział odpowiedzi (%)
Zakup maszyn rolniczych	70
Budowa budynków gospodarskich	18
Możliwość odliczenia podatku naliczonego z faktur zakupowych	2
Namowa znajomego	8
Inne	2
Razem	100

Źródło: badania własne.

Tabela 4

Podmioty prowadzące rolnikom ewidencję księgową VAT

Rodzaj podmiotu	Udział odpowiedzi (%)
Wyspecjalizowana firma (biuro rachunkowe)	70
Znajomy	20
Rolnik samodzielnie	10
Inne	0
Razem	100

Źródło: badania własne.

W tabeli 4 przedstawiono strukturę podmiotów zajmujących się prowadzeniem rolnikom dokumentacji księgowej do celów rozliczania podatku VAT.

Z przeprowadzonych badań wynika, że tylko niewielka część rolników decyduje się na samodzielne rozliczanie z tytułu podatku od towarów i usług (10% odpowiedzi). Najczęściej na prowadzenie ewidencji podatkowej VAT we własnym zakresie decydują się młodzi rolnicy. Pozostali podatnicy chętnie powierzają prowadzenie dokumentacji księgowej wyspecjalizowanej firmie (70%) lub znajomym (20%) posiadającym niezbędną wiedzę w zakresie podatków. Przyczyną takiej sytuacji jest nieznanostwo przepisów prawa podatkowego przez rolników. Wiąże się to głównie z prowadzonymi przez urząd skarbowy kontrolami ze względu na wysokie zwroty nadwyżki podatku naliczonego nad należnym, występujące przeważnie przy zakupach maszyn rolniczych i materiałów budowlanych.

Tabela 5 prezentuje potencjalne korzyści podatkowe osiągnięte przez rolników, które stały się powodem rezygnacji ze statusu rolnika ryczałtowego.

Badani producenci rolni uważali, iż główną korzyścią z tytułu przejścia na zasady ogólne rozliczania VAT-u są większe szanse na rozwój gospodarstw,

Tabela 5

Korzyści osiągane przez rolników – podatników podatku od towarów i usług

Powód rezygnacji	Udział odpowiedzi (%)
Możliwość odliczenia podatku naliczonego od zakupów niezbędnych do funkcjonowania gospodarstwa rolnego	20
Większe możliwości rozwoju niż rolników ryczałtowych (VAT z tytułu inwestycji w budynki i maszyny rolnicze nie jest kosztem)	74
Tańsze maszyny rolnicze z krajów UE (WNT)*	6
Inne	0
Razem	100

*Wewnątrzwspólnotowe Nabycie Towarów (WNT).

Źródło: badania własne.

związane z możliwością otrzymania zwrotu podatku VAT zapłaconego w cenie zakupionych maszyn i urządzeń oraz materiałów budowlanych (74%). Część osób prowadzących gospodarstwa uznała, że sama możliwość odliczenia podatku naliczonego z faktur dokumentujących zakup środków niezbędnych do funkcjonowania gospodarstwa jest dużo korzystniejsza niż system ryczałtowy rozliczania VAT-u (20%). Rolnicy ci stwierdzili, że zwrot podatku VAT na poziomie 6% nie rekompensuje w pełni podatku zawartego w cenach zakupionych środków do produkcji rolnej. Kolejną zaletą tej formy rozliczania podatku od towarów i usług jest możliwość zakupu tańszych maszyn rolniczych z krajów UE (6%). W transakcjach wewnątrzwspólnotowych VAT nie jest naliczany w państwie członkowskim, z którego towary są wysyłane, ale jest naliczany w państwie członkowskim, do którego towary są dostarczane. Dokonując wewnątrzwspólnotowego nabycia maszyn rolniczych, należy zapłacić polski VAT z właściwą stawką, jaka obowiązuje w Polsce oraz wystawić fakturę wewnętrzną. VAT należny z faktury wewnętrznej jest jednocześnie podatkiem naliczonym. Oba te podatki podlegają rozliczeniu w tej samej deklaracji VAT, co powoduje, że nie ma konieczności zapłaty podatku [Pożarowska 2009, s. 242].

W tabeli 6 zawarto informacje wskazujące na rok, w którym rolnicy zdecydowali się podjąć decyzję o rezygnacji ze statusu rolnika ryczałtowego.

Wśród badanych pierwsi rolnicy przeszli na zasady ogólne rozliczania podatku VAT w 2006 r. W latach 2006–2007 z systemu ryczałtowego zrezygnowało odpowiednio 6% i 8% producentów rolnych. Wynikało to z braku wiedzy badanych na temat zasad rozliczania podatku od towarów i usług. W latach 2008–2009 liczba osób przechodzących na VAT wzrosła do 18% i 22%. Powodem tego wzrostu było coraz większe zainteresowanie rolników programami rozwoju obszarów wiejskich, dającymi możliwość otrzymania dotacji do inwestycji na zakup w głównej mierze maszyn rolniczych. Producenci rolni dokonujący znaczących inwestycji coraz bardziej dostrzegali korzyści finansowe wynikające ze

Tabela 6

Rok przejścia badanych rolników na zasady ogólne rozliczania podatku VAT

Rok przejścia	Udział odpowiedzi (%)
2006	6
2007	8
2008	18
2009	22
2010	46
Razem	100

Źródło: badania własne.

zwrotu podatku naliczonego przy zakupie. W 2010 r. informacje na temat zasad rozliczania podatku VAT stały się coraz bardziej powszechne. Rolnicy wiedzę tą uzyskiwali z prasy, telewizji, Internetu, a także od znajomych, którzy rozliczają się z podatku od towarów i usług na zasadach ogólnych. Znając zalety działania mechanizmu rozliczania podatku VAT, coraz częściej podejmując decyzje o inwestycjach polegających na budowie budynków gospodarczych i zakupie maszyn rolniczych, rezygnowali z systemu rozliczania ryczałtowego. Tylko w pierwszym półroczu 2010 r. z możliwości tej skorzystało aż 46% badanych rolników.

Wnioski

W opracowaniu przedstawiono sposoby rozliczania podatku VAT oraz ich ocenę na przykładzie wybranego gospodarstwa rolniczego. Zaprezentowano opinie rolników na temat doświadczeń związanych z przejściem na zasady ogólne rozliczania podatku od towarów i usług oraz korzyści, jakie uzyskują podatnicy w związku z tą zmianą. Na podstawie przeprowadzonych badań sformułowano następujące wnioski:

1. Decyzja o wyborze opodatkowania powinna być przemyślana i oparta na rachunku ekonomicznym, uwzględniającym przychody, koszty produkcji oraz planowane inwestycje w danym gospodarstwie rolnym. Zależy ona niewątpliwie od profilu prowadzonej działalności rolniczej i wielkości gospodarstwa, co bezpośrednio wpływa na wartość zakupywanych towarów i usług potrzebnych do prowadzenia działalności rolniczej oraz na wielkość sprzedaży opodatkowanej.
2. System ryczałtowy jest prosty, ale nie zawsze opłacalny, szczególnie w gospodarstwach, które dużo inwestują. Ma on na celu maksymalne odciążenie producentów rolnych od ewidencji i rozliczeń w zakresie podatku VAT z urzędem skarbowym. Największy ciężar wprowadzenia tego podatku spada na podatników VAT dokonujących zakupów od rolników ryczałtowych, ponieważ to oni zobowiązani są do wystawiania faktur dokumentujących zakupy towarów i wypłacania zryczałtowanego zwrotu podatku zawartego w cenie zakupu.
3. Rolnik ryczałtowy po spełnieniu określonych ustawowo warunków może stać się rolnikiem opodatkowanym na zasadach ogólnych podatku VAT i musi pozostać podatnikiem VAT czynnym co najmniej przez okres 3 lat. Rezygnacja z ryczałtowego systemu rozliczania podatku od towarów i usług wiąże się wieloma obowiązkami i trudnościami. Wymaga od producenta rolnego znajomości przepisów prawa podatkowego. Wysokie zwroty nadwyżki podatku naliczonego nad należnym związane z zakupa-

mi maszyn rolniczych i materiałów budowlanych są powodem częstych kontroli urzędu skarbowego. Dlatego też większość rolników decyduje się na powierzenie prowadzenia dokumentacji księgowej wyspecjalizowanej firmie (biuro rachunkowe) lub znajomym posiadającym niezbędną wiedzę w zakresie podatków.

4. Największe korzyści z tytułu zwrotu podatku VAT osiągają rolnicy w momencie zakupu maszyn rolniczych oraz materiałów budowlanych. Tak uzyskane środki finansowe mogą przeznaczyć na dalsze inwestycje prowadzone w gospodarstwie. Dlatego też ta forma rozliczania VAT budzi coraz większe zainteresowanie wśród rolników planujących zakup maszyn rolniczych oraz budowę i modernizację budynków gospodarczych. Potencjalne korzyści finansowe pozwalające na dynamiczny rozwój gospodarstwa są głównym powodem rezygnacji z ryczałtowego systemu rozliczania podatku od towarów i usług.
5. Informacje na temat sposobu rozliczania podatku VAT na zasadach ogólnych oraz korzyści wynikających z tej formy rozliczeń są coraz bardziej dostępne w prasie, telewizji i Internecie. Rolnicy cenią także opinie swoich znajomych, którzy już są czynnymi podatnikami VAT. Znając zalety bycia rolnikiem „VAT-owcem”, coraz częściej producenci rolni decydują się na rozliczanie VAT na zasadach ogólnych, a liczba rezygnacji ze statusu rolnika ryczałtowego tylko w I połowie 2010 r. radykalnie wzrosła w porównaniu do lat ubiegłych.

Literatura

- DZIEMIANOWICZ R.I.: Podatek od wartości dodanej a rynek rolny. Roczniki Naukowe SERiA, T. VIII, Z. 2, Warszawa, Poznań, Kraków 2006.
- FILIPIAK T.: Podatek VAT w gospodarstwach rolnych. Roczniki Naukowe SERiA, T. IX, Z. 1, Warszawa, Poznań, Kraków 2007.
- GORAJ L.: Blaski i cienie życia rolnika z VAT-em. Owoce Warzywa Kwiaty, nr 24/2000.
- GRUZIEL K.: Skutki zmian w rozliczaniu podatku VAT w gospodarstwach indywidualnych. Roczniki Naukowe SERiA, T. XI, Z. 1, Warszawa, Poznań, Kraków 2009.
- MINISTERSTWO FINANSÓW: Zasady opodatkowania podatkiem od towarów i usług w rolnictwie, leśnictwie i rybołówstwie, Warszawa 2000.
- POŻAROWSKA A.: Podatek VAT w praktyce. Stowarzyszenie Księgowych w Polsce, Warszawa 2009.
- Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług. Dz.U. Nr 54, poz. 535 z późn. zm.
- WĘGRZYN A.: Metodyka ewidencji i rozliczania VAT w rolnictwie. Roczniki Naukowe SERiA, T. IX, Z. 1, Warszawa, Poznań, Kraków 2007.
- ZUBRZYCKI J.: VAT w rolnictwie w pytaniach i odpowiedziach. Oficyna Wydawnicza „UNIMEX”, Wrocław 2000.
- ZUBRZYCKI J.: Leksykon VAT, T. 1. Oficyna Wydawnicza „UNIMEX”, Wrocław 2010.

Conditioning of the operation of the VAT rules in agricultural

Abstract

In the paper methods of accounting for VAT were presented and compared between flatclears farmers and farmers – payers of VAT in general principles. For example, the selected farms was showed measurable financial benefits when the farmer has been giving up the flat-rate VAT system. It was presented the views of 50 farmers from the Podlaskie voivodship about experiences with the transition to pay VAT in general principles. The results of research which shows that the main cause of change in accounting, particularly for farmers investing in fixed assets (machinery and buildings), there are high returns on the excess input tax due, taxpayers may have to spend on further development of his farm. It also showed that farmers' knowledge on the economic benefits of altering the status of flat-clearers farmer to farmer who pay VAT in general principles is more available and farmers are increasingly inclined to opt for such a solution. Farmers keeping VAT accounts and records often rely entities possessing the necessary expertise in tax matters.