



Dorota Buczek

PODATEK VAT W GOSPODARSTWIE ROLNYM



Zachodniopomorski Ośrodek Doradztwa Rolniczego w Barzkowicach



WYDAWCA:

Zachodniopomorski Ośrodek Doradztwa Rolniczego w Barzkowicach

73-134 Barzkowice 2

tel. 91 479 40 10, 91 479 40 15, 91 561 37 00, fax 91 561 37 91

www.zodr.pl

e-mail: sekretariat.barzkowice@zodr.pl

ISBN 978-83-66999-64-0

Projekt okładki: Jolanta Gapys

Skład tekstu: Jolanta Gapys

Druk: ZODR w Barzkowicach, nakład: 200 egzemplarzy

Zdjęcia: pixabay.com, freepik.com

Dorota Buczek

PODATEK VAT W GOSPODARSTWIE ROLNYM

BARZKOWICE 2024

PODATEK OD TOWARÓW I USŁUG – ZAGADNIENIA OGÓLNE

Zasady opodatkowania podatkiem VAT określone są w ustawie z dn. 11 marca 2004 roku o podatku od towarów i usług (Dz.U. z 2011 r. poz. 1054 z późn. zm.). Podatek VAT dolicza się do ceny netto towaru w każdej fazie obrotu. W zakresie w jakim towary i usługi są wykorzystywane do wykonania czynności opodatkowanych, podatnikom przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego przy zakupie tych towarów i usług. Dla podatnika VAT jest to podatek neutralny cenowo a ciężar opodatkowania jest przenoszony na nabywcę towaru lub usług. W Polsce obowiązuje stawka podatku 23% oraz dwie stawki obniżone 8% i 5%. **Stawka 5%** dotyczy głównie produktów przeznaczonych do spożycia przez ludzi, w tym: ziarna zbóż, owoce, warzywa, surowe mięso, ryby, mleko, jaja spożywcze. **Stawka 8%** dotyczy różnych produktów i usług, w tym dostawy towarów i świadczenia usług, które zazwyczaj są przeznaczone do wykorzystania w produkcji rolnej (np. nawozy, pasze, środki ochrony roślin) z wyłączeniem dóbr inwestycyjnych: maszyny lub budynki.

Podatek VAT funkcjonuje w Polsce od lipca 1993 roku. Wówczas sprzedaż produktów rolnych była zwolniona z podatku i rolnicy funkcjonowali na rynku jak wszyscy konsumenci, czyli płacili podatek w zakupionych przez siebie towarach i usługach, natomiast nie mieli możliwości zwrotu ani odliczenia tego podatku. Dopiero zmiana przepisów wprowadzona w roku 2000 spowodowała objęcie podatkiem sprzedaży produktów rolnych i wprowadziła system ryczałtowego zwrotu podatku dla rolników. Od tego czasu rolnicy mają możliwość wyboru, mogą utrzymać **statut rolnika ryczałtowego** lub przejść na **zasady ogólne**.

FUNKCJONOWANIE SYSTEMU RYCZAŁTOWEGO DLA ROLNIKÓW

Status rolnika ryczałtowego może posiadać każdy rolnik dokonujący dostawy produktów rolnych pochodzących z własnej działalności rolniczej lub świadczący usługi rolnicze, korzystający ze zwolnienia od podatku, z wyjątkiem rolnika obowiązującego na podstawie odrębnych przepisów do prowadzenia ksiąg rachunkowych. Zryczałtowany zwrot podatku VAT polega na tym, że kwota ryczałtu (7% doliczona do ceny netto sprzedaży) jest wypłacana rolnikowi przez nabywcę produktów rolnych. Rolnik ryczałtowy sprzedając **produkty rolne pochodzące z własnej produkcji oraz świadczące usługi w zakresie rolnictwa**, jest zwolniony w zakresie tej działalności z obowiązku:

- wystawiania faktur sprzedając towar np. do zakładów zbożowych, mleczarni,
- prowadzenia ewidencji sprzedaży i zakupów towarów i usług,
- rejestracji sprzedaży z użyciem kas rejestracyjnych,
- składania w urzędzie skarbowym comiesięcznych deklaracji podatkowych rozliczających podatek VAT.

Zryczałtowany zwrot podatku VAT przysługuje za towary i usługi określone w załączniku nr 2 do ustawy o podatku od towarów i usług oraz towary wytworzone z nich przez rolnika zryczałtowego z produktów pochodzących z jego własnej działalności rolniczej. W wykazie chodzi o towary i usługi wytworzone we własnym gospodarstwie rolnym.

W przypadku sprzedaży produktów rolnych **kupionych uprzednio od innego rolnika** zryczałtowany **zwrot podatku nie przysługuje** (jest to wtedy działalność handlowa). Rolnik zryczałtowy dokonujący dostawy produktów rolnych dla czynnego podatnika VAT dostaje od nabywcy fakturę VAT-RR dokumentującą transakcję. Sytuacja jest dość nietypowa, bo fakturę wystawia nabywca, a nie jak w większości przypadków sprzedawca. Faktura ta powinna zawierać oświadczenie następującej treści:

"Oświadczam, że jestem rolnikiem zryczałtowanym, zwolnionym od podatku od towarów i usług na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatku od towarów i usług".

Faktura VAT RR powinna zawierać następujące dane:

- imię i nazwisko lub nazwę albo nazwę skróconą dostawcy i nabywcy oraz ich adresy
- numer identyfikacji podatkowej (NIP) lub numer PESEL dostawcy i nabywcy,
- numer dowodu osobistego dostawcy lub innego dokumentu stwierdzającego jego tożsamość, datę wydania tego dokumentu i nazwę organu, który wydał dokument, jeżeli, rolnik zryczałtowy dokonujący dostawy produktów rolnych jest osobą fizyczną,
- datę dokonania nabycia oraz datę wystawienia i numer kolejny faktury,
- nazwy nabytych produktów rolnych,
- jednostkę miary i ilość nabytych produktów rolnych oraz oznaczenie (opis) klasy lub jakości tych produktów,
- cenę jednostkową nabytego produktu rolnego bez kwoty zryczałtowanego zwrotu podatku,
- wartość nabytych produktów rolnych bez kwoty zryczałtowanego zwrotu podatku,
- stawkę zryczałtowanego zwrotu podatku,
- kwotę zryczałtowanego zwrotu podatku od wartości nabytych produktów rolnych,
- wartość nabytych produktów rolnych wraz z kwotą zryczałtowanego zwrotu podatku,
- kwotę należności ogółem wraz z kwotą zryczałtowanego zwrotu podatku, wyrażoną cyfrowo i słownie,
- czytelne podpisy osób uprawnionych do wystawienia i otrzymania faktury lub podpisy oraz imiona i nazwiska tych osób.

System ryczałtowy jest wygodny i nie wymaga prowadzenia skomplikowanej dokumentacji. Należy pamiętać o przechowaniu faktur VAT RR oraz oświadczeń o statusie rolnika ryczałtowego (składanych w przypadku umów kontraktacji) przez okres pięciu lat, licząc od końca roku, w którym wystawiono fakturę. Tym samym faktury wystawione w roku 2019 należy przechowywać do końca roku 2024. Zapłata za dostawę towarów udokumentowaną fakturą VAT RR powinna być dokonana przelewem na konto rolnika **w ciągu 14 dni**, chyba że rolnik zawarł umowę z nabywcą określając dłuższy termin płatności. Nie ma przeszkód prawnych, aby działalność rolnicza była rozliczana na zasadach ogólnych wynikających z ustawy o VAT. Rolnik sam decyduje o rezygnacji z ryczałtowego rozliczenia VAT, a tym samym przejścia na zasady ogólne. Może tego dokonać w trakcie roku podatkowego rejestrując się w urzędzie skarbowym **jako czynny podatnik VAT**.

Rolnik ryczałtowy może zrezygnować ze zwolnienia od podatku i przejść na zasady ogólne, pod warunkiem dokonania zgłoszenia rejestracyjnego naczelnikowi Urzędu Skarbowego przed początkiem miesiąca, w którym rezygnuje ze zwolnienia. Rolnicy, którzy zrezygnowali ze zwolnienia od podatku, mogą dopiero po upływie 3 lat od daty tej rezygnacji ponownie uzyskać status rolnika ryczałtowego. Zwolnienie to obowiązywać będzie pod warunkiem pisemnego zawiadomienia naczelnika Urzędu Skarbowego przed początkiem miesiąca (kwartału), od którego rolnik ponownie chce uzyskać status rolnika ryczałtowego. Rolnik, który zrezygnował ze zwolnienia, uzyskuje status podatnika VAT czynnego. Od tej pory sprzedaż produktów i usług powinna być udokumentowana fakturami.

W tym celu rolnik:

- składa zgłoszenie rejestracyjne VAT – R, przed rozpoczęciem miesiąca, w którym ma nastąpić rezygnacja ze zwolnienia,
- dołącza do zgłoszenia dowód zapłaty opłaty skarbowej,
- wypełnia zgłoszenie NIP-7, w którym wskazuje rachunek bankowy, na który będzie dokonywany ewentualny zwrot podatku.

Rolnik ryczałtowy, który rozpoczął wykonywanie usług rolniczych (tj. działalności rolniczej w rozumieniu Ustawy o VAT) i wybrał status czynnego podatnika VAT dla tej działalności, traci automatycznie status podatnika zwolnionego dla działalności rolniczej (traci status tzw. rolnika ryczałtowego).

Przy prawidłowym rozliczeniu z fiskusem, podatnik zobowiązany jest do prowadzenia odpowiedniej ewidencji sprzedaży i zakupu. Przepisy nie precyzują jak taka ewidencja ma wyglądać, ale musi zawierać: wszystkie dane niezbędne do określenia przedmiotu i podstawy opodatkowania, wysokości podatku należnego, kwoty podatku naliczonego obniżającego kwotę podatku należnego, kwotę podatku podlegającego wpłacie do urzędu skarbowego lub zwrotowi z tego urzędu, inne dane służące do prawidłowego sporządzania deklaracji podatkowej.

ROLNIK BĘDĄCY CZYNNYM PODATNIKIEM VAT

Rolnik będący czynnym podatnikiem VAT zobowiązany jest do:

- opodatkowania sprzedaży towarów i usług zgodnie z obowiązującymi stawkami podatku VAT,
- wystawiania faktur,
- prowadzenia ewidencji zakupów oraz sprzedaży,
- składania deklaracji podatkowych miesięcznych lub kwartalnych do Urzędu Skarbowego,
- terminowego wpłacania podatku, jeżeli taki wykaże rozliczenie za dany miesiąc/kwartał

Po uzyskaniu statusu czynnego podatnika VAT, będzie możliwość pomniejszania podatku należnego o podatek naliczony uwzględniony przy zakupie towarów lub usług. Oznacza to, że rolnik będzie mógł odliczyć VAT naliczony na podstawie faktur VAT dokumentujących zakupy przez niego dokonane. Podstawą rozliczeń będą posiadane faktury VAT oraz prowadzona zgodnie z nimi ewidencja zakupów VAT. Podatnik musi przez 5 lat przechowywać wszystkie wystawione przez siebie faktury oraz faktury otrzymane od swoich dostawców. Brak faktury od dostawcy uniemożliwia odliczenie podatku zapłaconego mu za zakupione towary i usługi. Aby podatnik miał prawo do odliczeń, dostawca, który wystawił fakturę na zakupiony towar też musi być podatnikiem VAT czynnym, dlatego podatnik może żądać od niego, na piśmie, przedstawienia do wglądu potwierdzenia zgłoszenia rejestracyjnego i pisemnego potwierdzenia złożenia deklaracji podatkowej, w której ujęta została ta faktura.

U podatników VAT rozliczających się na zasadach ogólnych obowiązki podatkowy powstaje z chwilą wydania towaru lub wykonania usługi oraz jeżeli wcześniej otrzymano część lub całość zapłaty, to z chwilą otrzymania zapłaty lub jej części. Fakturę wystawia się nie później niż 15. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym dokonano dostawy towaru lub wykonano usługę i nie wcześniej niż 30. dnia przed dokonaniem dostawy towaru lub wykonaniem usługi. Jeżeli przed dokonaniem dostawy towaru lub wykonaniem usługi otrzymano całość lub część zapłaty, fakturę wystawia się nie później niż 15. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym otrzymano całość lub część zapłaty od nabywcy i nie wcześniej niż 30. dnia przed otrzymaniem tej zapłaty. Podatnicy muszą do 25. dnia każdego miesiąca składać w urzędzie skarbowym deklaracje miesięczne i wpłacać obliczony w tych deklaracjach podatek.

Wymogi formalne:

- zgłoszenie rejestracyjne,
- zgłoszenie VAT UE – jeśli jest taka potrzeba,
- inne wymogi formalne.

Wymogi ewidencyjne:

- ewidencja sprzedaży VAT,
- ewidencja zakupów VAT,
- ewidencja sprzedaży produktów nie podlegających fakturowaniu,
- ewidencja środków trwałych VAT (wymóg nieformalny),
- ewidencja przebiegu samochodu osobowego (fakturowanie),

Czynny podatnik VAT nabywający produkty rolne od rolnika ryczałtowego wystawia w dwóch egzemplarzach fakturę dokumentującą nabycie – oryginał przekazuje rolnikowi. Nie jest to zwykła faktura VAT tylko faktura VAT RR. Musi się na niej znaleźć m.in. oświadczenie rolnika 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”.

Art. 116 ustawy wskazuje, kiedy zryczałtowany zwrot podatku (7%) zwiększa u nabywcy produktów rolnych podatek naliczony. Art. 118 mówi natomiast, **iż wskazane wyżej przepisy stosuje się także w przypadku wykonywania przez rolnika ryczałtowego usług na rzecz czynnych podatników VAT.**

Pojawiły się interpretacje indywidualne, z których wynika, że po rezygnacji ze zwolnienia można w pewnych sytuacjach odliczyć część VAT od wcześniej nabytych środków trwałych. Zasady tego odliczenia są określone w art. 91, (**odwrotna korekta**) w zakresie dotyczącym korekty dla środków trwałych o wartości początkowej netto <15 tys. zł oraz o wartości >15 tys. zł. Rolnik ryczałtowy zakupił w 2023 roku ciągnik o wartości 200 tys. zł netto, natomiast, 1 stycznia 2025 roku zrezygnował ze zwolnienia. Dla takiego ŚT okres korekty wynosi 5 lat, licząc od roku nabycia. Zatem rolnik może w deklaracji VAT 7 w 2025 roku odliczyć 1/5 VAT (9 200 zł) i takie same kwoty w latach 2026-2028. W myśl art. 43 ust. 5 ustawy o VAT, rolnicy ryczałtowi, którzy zrezygnowali z przysługującego im zwolnienia mogą dopiero po upływie 3 lat od daty rezygnacji ze zwolnienia ponownie z niego skorzystać, pod warunkiem pisemnego zawiadomienia naczelnika urzędu skarbowego przed początkiem okresu rozliczeniowego (miesiąca bądź kwartału), w którym rolnik będzie ponownie korzystał ze zwolnienia. Decyzja o rezygnacji ze zwolnienia powinna być przez rolnika dobrze przemyślana. Nie należy podejmować jej pochopnie, ponieważ ze zwolnienia łatwo zrezygnować, a niestety aby do niego powrócić musi minąć okres 3 lat od momentu rejestracji

Przykład rozliczenia podatku VAT z Urzędem Skarbowym:

Rolnik sprzedaje mleko i w tym samym miesiącu dokonuje zakupów towarów potrzebnych w gospodarstwie rolnym.

Sprzedaż

Wyszczególnienie	Kwota netto	Stawka VAT	Podatek VAT należny	Kwota Brutto
1. Mleko	25000,00	5%	1250,00	26250,00
2. Razem sprzedaż	25000,00	x	1250,00	26250,00

Zakupy

Wyszczególnienie	Kwota netto	Stawka VAT	Podatek VAT naliczony	Kwota Brutto
1. Paliwo	1000,00	23%	230,00	1230,00
2. Nawóz	2500,00	8%	200,00	2700,00
3. Części do ciągnika	500,00	23%	115,00	615,00
4. Zakup siewu kukurydzy	20000,00	5%	1000,00	21000,00
5. Usługa transportowa	1500,00	23%	345,00	1845,00
6. Inne wydatki	3300,00	23%	759,00	4059,00
7. Razem zakupy	28800,00	x	3784,00	32584,00

Rozliczenie końcowe z Urzędem Skarbowym

1. Podatek VAT naliczony (tabela zakupy, lp. 7)	3784,00
2. Podatek VAT należny (tabela sprzedaż, lp. 2)	1250,00
3. Różnica (1-2)	2534,00

Powszechnie wiadomo, że rolnicy mają możliwość odliczenia podatku VAT od:

- zakupów inwestycyjnych, w tym zakup maszyn, sprzętu, środków transportowych i oraz inwestycje budowlane związane z gospodarstwem rolnym,
- zakupu nawozów i środków ochrony roślin,
- zakupu materiału siewnego,
- zakupu paliwa,
- pozostałych zakupów związanych z prowadzeniem gospodarstwa rolnego.

Są jednak zakupy, od których prawa do odliczenia podatku VAT wielu rolników nie jest pewnych lub robi to nieprawidłowo.

Mandaty za sporne zakupy

Często niektóre sporne zakupy Urzędy Skarbowe kwestionują. Niestety, spory takie odwołują termin zwrotu podatku VAT. Często też wiążą się z mandatami i innymi karami nakładanymi przez urzędników skarbowych. Dlatego warto wiedzieć, kiedy i w jakim stopniu można odliczyć podatek VAT od najczęściej kwestionowanych przez Urząd Skarbowy zakupów.

Kostka brukowa

Jednym z budzących spory zakupów jest kostka brukowa w gospodarstwie rolnym. Zazwyczaj rolnicy brukują place manewrowe, powierzchnie pod wiatami, drogi dojazdowe do gospodarstwa oraz chodniki wokół domu. Tutaj należy przyznać rację urzędnikom, kwestionującym prawo do odliczenia całego podatku VAT. Każdy rolnik może odliczyć w całości podatek VAT od utwardzenia i wybrukowania placu manewrowego, terenu do magazynowania nawozów lub postoju maszyn. Jest to ściśle związane z prowadzonym gospodarstwem rolnym i tego najczęściej nikt nie kwestionuje. Wybrukowanie opaski wokół domu trudno uznać za związane z prowadzeniem gospodarstwa rolnego. Spory z Urzędem Skarbowym zawsze budzi brukowanie drogi dojazdowej do gospodarstwa. W sytuacji, gdy do gospodarstwa rolnego i domu rolnika prowadzi jedna droga lub jedna brama wjazdowa, rolnik ma prawo odliczyć podatek VAT w takim stopniu, w jakim ten wydatek służy działalności rolniczej. Akceptowalnym przez Urzędy Skarbowe rozwiązaniem jest odliczenie połowy podatku VAT od wybrukowania drogi dojazdowej użytkowanej zarówno przez rodzinę do dojazdu do domu, jak i przez rolnika do dojazdu maszynami na teren gospodarstwa. Podobna sytuacja jest w przypadku budowy ogrodzenia.

Opłaty za telefon

Kolejnym spornym wydatkiem są opłaty za telefon, internet oraz energię elektryczną. W przypadku telefonu i internetu najlepiej jest również zastosować częściowe odliczenie w takim stopniu, w jakim faktycznie rolnik wykorzystuje te wydatki na cele związane z gospodarstwem rolnym. Jeżeli rolnik nie posiada wydzielonego łącza internetowego i jedną trzecią podatku VAT - w zależności od stopnia wykorzystania.

Opłaty za energię

W przypadku energii elektrycznej najlepszym rozwiązaniem jest założenie drugiego licznika, który będzie zliczał energię używaną do oświetlenia gospodarstwa i pomieszczeń gospodarskich, użytkowania narzędzi i pozostałego sprzętu. Gdy jest to dość trudne ze względów technicznych, a na fakturze za energię elektryczną jest wyszczególnione zużycie prądu z podziałem na 230V i 400V, można spokojnie odliczyć część z pozycji 400V. Większość sortowników, spawarek, pomp i innych urzą-

dzeń wykorzystywanych w gospodarstwie rolnym jest zasilana napięciem 400V, więc nie będzie problemu z odliczeniem od tych wydatków podatku VAT. Jeżeli nie mamy osobnego licznika w gospodarstwie oraz nie ma podziału na fazy na fakturze, można zastosować proporcjonalne odliczenie podatku VAT. Zazwyczaj rolnicy stosują współczynnik około 50%.

Opłaty za wodę

W przypadku odliczenia podatku VAT od opłat za wodę, jeżeli oczywiście w gospodarstwie nie ma osobnego licznika, stosuje się proporcję. W każdym miesiącu proporcja ta może być różna. W okresie intensywnego stosowania środków ochrony roślin może być to nawet 90%. W pozostałych miesiącach odliczyć można między 50% a 30%, w zależności od faktycznego zużycia. W miesiącach zimowych, jeżeli faktycznie rolnik nie używa wody w gospodarstwie rolnym nie powinien odliczać podatku VAT od faktur y wodę i ścieki.

Opał i wątpliwe zakupy

Prawo do odliczenia podatku VAT od zakupu opału również jest często kwestionowane przez Urzędy Skarbowe. W tym przypadku podatek VAT może zostać odliczony tylko od części faktycznie zużytej na cele gospodarstwa rolnego. Warto osobno składować i kupować opał do ogrzania domu, a osobno do ogrzewania przechowalni lub innych pomieszczeń gospodarczych.

Środki czystości

Ostatnim zakupem budzącym kontrowersje są środki czystości oraz chemia do domowego użytku. Nie są to zbyt duże kwoty, ale często sprawiają problemy rolnikom wotowcom przy odliczeniu. Zarówno ciągniki, jak i inne maszyny oraz budynki gospodarcze są myte i sprzątane. Dlatego odliczenie podatku VAT od zakupu płynu do mycia szyb, chemii do myjek ciśnieniowych, szczotek i skrobaczek do szyb nie powinno być problematyczne, oczywiście jeżeli odliczymy takie ilości, jakie jesteśmy faktycznie w stanie zużyć w gospodarstwie. W przypadku proszku do prania najlepiej kupić osobne opakowanie proszku używanego do prania odzieży roboczej. Często też rolnicy kupują osobną pralkę do prania tylko odzieży roboczej. Od takiego zakupu również przysługuje prawo do odliczenia podatku VAT. Zawsze trzeba pamiętać, że prawo odliczenia podatku VAT przysługuje rolnikowi tylko w takim stopniu, w jakim wykorzystuje zakup do celów prowadzenia gospodarstwa rolnego. Często nie warto spierać się z Urzędem Skarbowym o kilka złotych, aby nie przedłużyć terminu zwrotu pozostałych kilku tysięcy złotych.

METODA KASOWA

Metodę kasową można wybrać po uprzednim pisemnym zawiadomieniu naczelnika urzędu skarbowego w terminie do końca miesiąca poprzedzającego okres, za który będzie się stosowało tę metodę. Deklaracje podatkowe składa się wtedy za okresy kwartalne podobnie zapłata podatku następuje w okresach kwartalnych. Z metody kasowej można zrezygnować nie wcześniej niż po roku jej stosowania. Faktury wystawiane przez małych podatników powinny zawierać dodatkowo oznaczenie FAKTURA VAT-MP oraz termin płatności kwoty określonej w fakturze.

TRANSAKcje WEWNĄTRZWPÓLNOTOWE

Eksport towarów pomiędzy Polską a krajami Wspólnoty zastąpiony został pojęciem wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów, natomiast import towarów - pojęciem wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów. Pojęcia eksportu i importu dotyczą obecnie tylko transakcji z podmiotami z krajów trzecich, czyli z krajów nie należących do Unii Europejskiej. Podatek VAT od towarów w obrocie handlowym pomiędzy podatnikami VAT w państwach członkowskich Unii Europejskiej nie jest pobierany na granicy. Zamiast tego opodatkowanie ma miejsce w kraju nabywcy towaru (w kraju dostawcy stosuje się stawkę 0 % VAT). W Poszczególnych krajach mogą obowiązywać różne stawki podatku.

Podatnicy VAT czynni planujący dokonywanie transakcji wewnątrzwspólnotowych są obowiązani przed dniem dokonania pierwszej takiej transakcji zawiadomić naczelnika urzędu skarbowego, o zamiarze rozpoczęcia wykonywania tych czynności. Podatnik otrzyma potwierdzenie zarejestrowania i od tej pory dla celów handlu wewnątrzwspólnotowego posługuje się obecnym numerem NIP poprzedzonym kodem PL. Podatki od transakcji wewnątrzwspólnotowych podatnik rozlicza w tej samej deklaracji podatkowej co transakcje krajowe. Dodatkowo musi składać kwartalne informacje podsumowujące w rozbiciu na sumy transakcji z poszczególnymi kontrahentami do 25 dnia miesiąca następującego po kwartale za który składana jest informacja.

Podatek od wewnątrzwspólnotowej dostawy towarów płacony jest w kraju do którego towar ten jest wysyłany. Podatnik wystawia fakturę ze stawką podatku w wysokości 0 %, kontrahentowi, posiadającemu ważny numer identyfikacyjny (NIP) dla transakcji wewnątrzwspólnotowych wraz z dwuliterowym kodem nadanym w jego kraju. Przed złożeniem deklaracji podatkowej za dany okres rozliczeniowy podatnik powinien posiadać w swojej dokumentacji dowody, że towary będące przedmiotem wewnątrzwspólnotowej dostawy zostały wywiezione z kraju i dostarczone do nabywcy. W przypadku wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów podatnik otrzyma od swego kontrahenta fakturę z zerową stawką podatku VAT. Również w tym przypadku należy pamiętać o numerach identyfikacyjnych poprzedzo-

nych dwuliterowymi kodami. Podatek VAT należy wtedy naliczyć w Polsce według naszych polskich stawek podatkowych, w deklaracji podatkowej za okres w którym wystawiono fakturę. Pamiętać należy, że podatek należny przy wewnątrzwspólnotowym nabyciu towarów staje się automatycznie podatkiem naliczonym, co powoduje że transakcja taka jest dla nabywcy podatkowo obojętna, i nie płaci z tego tytułu żadnego podatku. Transakcje wewnątrzwspólnotowe powinny być wcześniej poprzedzone zasięgnięciem informacji o kontrahencie. Należy znać nazwę, numer identyfikacyjny i adres kontrahenta i mieć pewność, że jest on podatnikiem VAT w swoim kraju. Na wniosek zainteresowanego biuro wymiany informacji o podatku VAT lub naczelnik urzędu skarbowego potwierdza zidentyfikowanie lub nie potwierdza zidentyfikowania określonego podmiotu na potrzeby transakcji wewnątrzwspólnotowych na terytorium państwa członkowskiego innym niż Polska. Potwierdzenie takie jest bezpłatne. Podatnicy w innych krajach Wspólnoty również mają możliwość sprawdzenia swojego partnera z Polski.

Rolnicy ryczałtowi podobnie jak osoby fizyczne będące konsumentami mogą w krajach Unii Europejskiej kupować nawozy, maszyny czy inne środki do produkcji rolnej i będą wtedy w momencie zakupu płacić podatek VAT w kraju pochodzenia towaru. Ta zasada obowiązuje jednak w ograniczony sposób. Podmioty objęte zwolnieniem w tym rolnicy ryczałtowi, są obowiązane do rozliczenia wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów w Polsce w przypadku przekroczenia w roku podatkowym równowartości 50 000 złotych. Kwotę tę należy liczyć w wartościach netto (jest to logiczne ponieważ w różnych krajach obowiązują różne stawki podatku) i nie wlicza się do niej wartości z tytułu nabycia nowych środków transportu i wyrobów akcyzowych. W danym roku podatkowym wewnątrzwspólnotowe nabycie nie wystąpi u tych podatników w granicach kwoty 50 000 zł, pod warunkiem że całkowita wartość wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów nie przekroczyła w poprzednim roku podatkowym kwoty stanowiącej równowartość 50 000 złotych. Jeżeli wartość tych nabyć była wyższa, w roku przyszłym u podatnika zwolnionego podmiotowo wystąpi wewnątrzwspólnotowe nabycie również wtedy, gdy wartość nabyć będzie niższa niż 50 000 zł. Obowiązek rozliczenia w Polsce wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów występuje nawet w przypadku nieprzekroczenia limitu 50 000 zł, jeżeli są nabywane:

- nowe środki transportu (również wówczas gdy nabycia dokonuje osoba fizyczna – ostateczny konsument),
- wyroby akcyzowe (materiały opałowe i napędowe, napoje alkoholowe i wyroby tytoniowe), a nabywcami tych towarów są podatnicy zwolnieni od podatku.

Uwaga - do nowych środków transportu w rozumieniu ustawy nie zalicza się ciągników rolniczych.

Podatnicy, którzy nie są obowiązani rozliczać podatku VAT od wewnątrzspółnotowego nabycia towarów mogą (zamiast płacić w cenie towaru podatek w innym kraju członkowskim UE) rozliczać podatek VAT w Polsce. W tym celu należy złożyć naczelnikowi urzędu skarbowego oświadczenie o wyborze takiego opodatkowania. Dokonany wybór będzie obowiązywał przez 2 lata, licząc od końca miesiąca, w którym oświadczenie zostało złożone. Może to być korzystne dla podatników kupujących towary w krajach, w których stawki podatku są wyższe niż w Polsce np. Danii czy w Szwecji.

Pamiętać należy, że rolnik ryczałtowy, w przeciwieństwie do rolnika rozliczającego się na zasadach ogólnych, będzie musiał zapłacić podatek należny od wewnątrzspółnotowego nabycia, ale podatek ten nie będzie w tym przypadku jego podatkiem naliczonym. Taka transakcja nie będzie więc podatkowo obojętna, podatek VAT trzeba zapłacić i nie ma możliwości jego odliczenia. Rolnicy ryczałtowi planujący dokonywanie nabyć wewnątrzspółnotowych (np. kupno kombajnu w innym kraju członkowskim) są obowiązani przed dniem dokonania transakcji zawiadomić naczelnika urzędu skarbowego o zamiarze rozpoczęcia wykonywania tych czynności. Rolnik otrzyma potwierdzenie zarejestrowania i od tej pory dla celów nabyć wewnątrzspółnotowych posługuje się obecnym numerem NIP poprzedzonym kodem PL. Podatki od takich transakcji rolnik ryczałtowy rozlicza w deklaracji podatkowej i wpłaca na konto urzędu skarbowego podatek od tego nabycia. Dodatkowo musi składać kwartalne informacje podsumowujące w rozbiciu na poszczególnych kontrahentów do 25 dnia miesiąca następującego po kwartale za który składana jest informacja.

OPODATKOWANIE GOSPODARSTWA ROLNEGO W RAMACH DAROWIZNY

Darowizna całego gospodarstwa rolnego lub jego zorganizowanej części nie podlega opodatkowaniu podatkiem VAT. Nie ma też obowiązku korekty podatku naliczonego, odliczonego od zakupionych składników majątkowych i obowiązku sporządzania remanentu likwidacyjnego. Do darowizny gospodarstwa rolnego lub jego części, należącego do rolnika - czynnego podatnika VAT, nie stosuje się przepisów ustawy o VAT. Wynika to wprost z art. 6 pkt 1 [ustawy o VAT](#), zgodnie z którym przepisów ustawy nie stosuje się do transakcji zbycia przedsiębiorstwa lub jego zorganizowanej części. O wyłączeniu z opodatkowania podatkiem od towarów i usług decydują również przepisy Dyrektywy 2006/112/WE. Niezależnie od formy przekazania gospodarstwa rolnego, odpłatnej czy też nieodpłatnej, transakcja taka nie skutkuje na obowiązek podatkowy w VAT z tytułu przeprowadzenia transakcji. Nie wywiera również żadnego skutku na wcześniejsze odliczenia podatku dokonane przez podatnika - darczyńcę. Preferencje te dotyczą jednak wyłącznie transakcji odnoszących się do całego gospodarstwa rolnego jako całości lub jego zorganizowanej części.

Co oznacza termin zorganizowana część gospodarstwa?

Otóż przedsiębiorstwo zgodnie z art. 551 Kodeksu cywilnego jest zorganizowanym zespołem składników materialnych i niematerialnych przeznaczonych do prowadzenia działalności gospodarczej.

Za gospodarstwo rolne uważa się grunty rolne wraz z gruntami leśnymi, budynkami lub ich częściami, urządzeniami i inwentarzem, jeżeli stanowią lub mogą stanowić zorganizowaną całość gospodarczą, oraz prawami związanymi z prowadzeniem gospodarstwa rolnego. Biorąc pod uwagę powyższe należy przyjąć, że gospodarstwo rolne spełnia określone w Kodeksie Cywilnym wymogi właściwe dla przedsiębiorstwa. Zatem składniki materialne i niematerialne wchodzące w skład gospodarstwa rolnego powinny pozostawać ze sobą we wzajemnych relacjach. W ten sposób, iż można mówić o nich jako o zespole, a nie zbiorze pewnych elementów. Istotne jest, aby w zbywanym przedsiębiorstwie zachowane zostały funkcjonalne związki pomiędzy poszczególnymi składnikami, tak żeby przekazana masa mogła posłużyć kontynuowaniu określonej działalności gospodarczej. W świetle powyższych przepisów gospodarstwo rolne, stanowi podobną do przedsiębiorstwa jednostkę organizacyjną, w ramach której prowadzona jest działalność gospodarcza. W praktyce oznacza to, że gospodarstwo rolne, w którego skład wchodzi:

- ziemia uprawna, maszyny, urządzenia i budynki niezbędne do uprawy roli,
- budynki chlewni wraz z niezbędną infrastrukturą techniczną niezbędną przy hodowli zwierząt,

można podzielić na maksymalnie dwie zorganizowane części. Tylko w ten sposób podzielone gospodarstwo lub gospodarstwo w ogóle niepodzielone będzie spełniać definicję przedsiębiorstwa lub jego zorganizowanej części, ponieważ będzie w stanie samodzielnie realizować wyznaczone zadania.

W świetle powyższej definicji gospodarstwa rolnego i zgodnie z orzecznictwem sądowym transakcja zbycia lub darowania samej ziemi uprawnej nie stanowi transakcji zbycia lub darowania zorganizowanej części przedsiębiorstwa. Ziemia sama przecież się nie uprawia. Do tego konieczne są odpowiednie maszyny i zaplecze gospodarcze. Rozliczenia podatku naliczonego w związku z wykorzystywaniem składników majątku zarówno do czynności opodatkowanych, jak i zwolnionych lub niepodlegających opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług, lub wyłącznie do czynności zwolnionych lub niepodlegających opodatkowaniu tym podatkiem, podatnicy dokonują na podstawie art. 91 ustawy o VAT. Natomiast na mocy art. 91 ust. 9 ustawy o VAT, w przypadku transakcji zbycia przedsiębiorstwa lub zorganizowanej części przedsiębiorstwa, korekta określona w ust. 1-8 tego artykułu jest dokonywana przez nabywcę przedsiębiorstwa lub nabywcę zorganizowanej części przedsiębiorstwa. Korektę dokonuje nabywca gospodarstwa rolnego lub jego zorganizowanej części, tylko wtedy jeżeli poszczególne składniki majątku nie będą wykorzystywane

przez niego wyłącznie do wykonywania czynności opodatkowanych, tj. będą wykorzystywane zarówno do czynności opodatkowanych, jak i zwolnionych lub niepodlegających opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług, lub wyłącznie do czynności zwolnionych lub niepodlegających opodatkowaniu tym podatkiem. Czyli, jeżeli obdarowany będzie prowadził dalej gospodarstwo rolne i pozostanie rolnikiem VAT czynnym, to sposób wykorzystywania składników majątkowych się nie zmieni i tym samym obowiązek przeprowadzenia korekty nigdy nie wystąpi. Jeżeli gospodarstwo rolne darczyńcy stanowi całość zarówno pod względem prawnym, organizacyjnym jak i finansowym, obdarowani jako następcy prawni przejmują również wszystkie prawa i obowiązki darczyńcy związane z otrzymanym gospodarstwem rolnym. Po zaprzestaniu prowadzenia działalności opodatkowanej podatkiem od towarów i usług i przekazaniu gospodarstwa, darczyńca nie będzie miał obowiązku opodatkowania towarów, które po nabyciu nie były przedmiotem dostawy. Tym samym darczyńca nie będzie miał obowiązku korekty w zakresie podatku naliczonego związanego z nabytymi składnikami majątkowymi gospodarstwa. Obowiązek ten przejdzie na obdarowanych zgodnie z art. 91 ust. 9 ustawy o VAT. Stosownie do art. 14 ust. 5 ustawy o VAT, w przypadku zaprzestania przez podatnika, będącego osobą fizyczną wykonywania czynności podlegających opodatkowaniu, jest on obowiązany sporządzić spis z natury towarów na dzień zaprzestania wykonywania czynności podlegających opodatkowaniu, zwany "spisem z natury". Podatnicy są obowiązani załączyć informację o dokonanych spisach z natury, o ustalonej na jego podstawie wartości i o kwocie podatku należnego, do deklaracji podatkowej składanej za okres obejmujący dzień zaprzestania wykonywania czynności podlegających opodatkowaniu.

SPRZEDAŻ GRUNTÓW

Sprzedaż gruntów przez rolników ryczałtowych, którzy użytkowali je do momentu sprzedaży rolniczo, nie podlega opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług, o ile nie nosi znamion działalności gospodarczej. Takie stanowisko ugruntowało się w orzecznictwie sądów administracyjnych, na przekór odmiennemu stanowisku organów podatkowych. W kwestii opodatkowania dostawy gruntów rolnych podatkiem VAT istotna jest odpowiedź na pytanie: czy rolnik w celu dokonania sprzedaży gruntu podjął aktywne działania w zakresie obrotu nieruchomościami, angażując środki podobne do wykorzystywanych przez producentów, handlowców i usługodawców w rozumieniu art. 15 ust. 2 [ustawy o VAT](#)? Jeżeli rolnik podjął takie aktywne działania, to skutkuje to koniecznością uznania go za podmiot prowadzący działalność gospodarczą, a więc za podatnika podatku od towarów i usług. W przeciwnym wypadku należy uznać, że sprzedaż nastąpiła w ramach zarządu majątkiem prywatnym. Zwykle nabycie lub sprzedaż rzeczy nie stanowi bowiem wykorzystywania w sposób ciągły majątku rzeczowego w celu uzyskania z tego tytułu dochodu, ponieważ jedynym przychodem z takich transakcji może być ewentualny zysk ze sprzedaży tej rzeczy.

Co do zasady sprzedaż gruntu jest traktowana, jako czynność odpłatnej dostawy towarów na terytorium kraju, ponieważ grunt spełnia definicję towaru zgodnie z treścią art. 2 pkt 6 ustawy o VAT. W myśl tego artykułu, przez towary rozumie się rzeczy ruchome, jak również wszelkie postacie energii, budynki i budowle lub ich części, będące przedmiotem czynności podlegających opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług, które są wymienione w klasyfikacjach wydanych na podstawie przepisów o statystyce publicznej, a także grunty.

Nie każda jednak czynność stanowiąca dostawę w rozumieniu art. 7 ustawy o VAT podlega opodatkowaniu podatkiem VAT. Aby dana czynność była opodatkowana tym podatkiem musi być wykonana przez podatnika. Dla ustalenia czy dana osoba dokonująca transakcji sprzedaży gruntu jest podatnikiem podatku od towarów i usług, istotnym jest stwierdzenie, że prowadzi ona działalność gospodarczą w rozumieniu przepisów cytowanej ustawy, tzn. czy wykonuje ona czynności tożsame z działalnością producentów, handlowców lub usługodawców i czy są one wykonywane w sposób ciągły dla celów zarobkowych. Ważne jest, by zmiana charakteru gruntów przez przeznaczenie pod zabudowę i opodatkowanie podatkiem od nieruchomości nastąpiło nie w skutek działań rolnika, lecz wskutek aktywności nowego właściciela - nabywcy, który mając ewentualny zamiar zabudowy, musi wystąpić o zmianę przeznaczenia gruntów. Jeżeli rolnik - sprzedający nie dokonał uzbrojenia działek w media, nie prowadził żadnych działań marketingowych, to sądy jednomyślnie uznają taką sprzedaż gruntów za niepodlegającą podatkowi VAT. Podział gruntu na mniejsze działki nie przesądza w ocenie sądów o opodatkowaniu podatkiem VAT takiej sprzedaży. Ponadto, jak wynika z orzeczenia Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej z dnia 15 września 2011 r. dostawę gruntu przeznaczonego pod zabudowę należy uznać za objętą podatkiem od wartości dodanej, pod warunkiem, że transakcja ta nie stanowi jedynie czynności związanej ze zwykłym wykonywaniem prawa własności. Przy spełnieniu powyższych warunków nie ma znaczenia fakt, iż podmiot dokonujący dostawy jest „rolnikiem ryczałtowym”.

Podsumowując, jeżeli rolnik nie dokonał żadnych aktywnych działań, które mogłyby świadczyć o zamiarze profesjonalnego obrotu nieruchomościami, tj. nie podejmował jakichkolwiek starań mających na celu przygotowanie do sprzedaży gruntu takich jak np. uzbrojenie terenu, to transakcja zbycia działek, nie będzie podlegać opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług. W takiej sytuacji mamy do czynienia z czynnościami mieszczącymi się w ramach zarządu majątkiem prywatnym, niemającymi cech działalności gospodarczej w rozumieniu [ustawy o VAT](#).

MAŁŻONKOWIE PROWADZĄCY WSPÓLNE GOSPODARSTWO ROLNE

Z problemem dotyczącym rejestracji jako czynnych podatników VAT w zakresie działalności rolniczej obojga współmałżonków, borykają się rolnicy prowadzących większe gospodarstwa rolne. Rolnicy prowadzący takie gospodarstwa rejestrują się do podatku VAT i w ten sposób, według interpretacji urzędów skarbowych, uniemożliwiają swoim małżonkom prowadzenie niezależnej usługowej działalności rolniczej. Takie interpretacje pojawiają się jednak później, w trakcie kontroli skarbowych w firmach prowadzonych przez współmałżonków. Zdaniem rolników interpretacje te są wątpliwe pod względem konstytucyjnym, ponieważ wykluczają współmałżonków z możliwości prowadzenia działalności oraz rodzą następstwa prawne: naliczane są tym małżonkom kwoty podatku VAT (związanego z działalnością nieuznaną przez kontrolujących) do zapłaty.

Podstawową zasadą przyjmowaną przez organy podatkowe przy małżeństwach, które posiadają gospodarstwo rolne w ramach ustawowej wspólności majątkowej, jest rejestracja tylko jednego z małżonków dla potrzeb podatku od towarów i usług. Rejestracja taka obejmuje wówczas całą działalność rolniczą, jaką może prowadzić gospodarstwo rolne (np. małżonkowie będący współwłaścicielami), czyli zarówno produkcję roślinną i zwierzęcą, jak i świadczenie usług rolniczych. W przypadku, gdy we wspólnie prowadzonym gospodarstwie rolnym (lub w działalności rolniczej prowadzonej wspólnie, innej niż gospodarstwo rolne) wykonywana jest produkcja roślinna i zwierzęca, jak też świadczone są usługi rolnicze, zastosowanie będą mieć przepisy art. 15 ust. 4 i 5 ustawy o VAT. Z powyższego wynika, że w świetle przepisów ustawy o VAT nie ma możliwości zarejestrowania jako czynnych podatników VAT w zakresie działalności rolniczej obojga współmałżonków prowadzących wspólne gospodarstwo rolne. Działalność rolnicza w ramach gospodarstwa rolnego może być prowadzona przez kilka osób, w tym oboje małżonków, jak również może być ono własnością wspólną, jednak przepisy ustawy o VAT wskazują, iż w odniesieniu do wspólnego gospodarstwa rolnego podatnikiem VAT jest tylko jedna osoba.

Notatki

A series of 18 horizontal dashed lines spanning the width of the page, intended for writing notes.



ISBN 978-83-66999-64-0



Zachodniopomorski Ośrodek
Doradztwa Rolniczego
w Barzkowicach
73-134 Barzkowice 2