

Katarzyna Brodzińska

Uniwersytet Warmińsko-Mazurski w Olsztynie

PODATEK VAT W ROLNICTWIE A PROCES MODERNIZACJI GOSPODARSTW ROLNYCH – STUDIUM PRZYPADKU

VAT IN AGRICULTURE AND THE PROCESS OF MODERNIZATION OF AGRICULTURAL HOLDINGS – CASE STUDIES

Słowa kluczowe: podatek od wartości dodanej (VAT), rolnik ryczałtowy, modernizacja

Key words: value added tax (VAT), a flat-rate farmer, modernization

Abstrakt. Przedstawiono saldo rozliczeń podatku VAT na przykładzie trzech gospodarstw zróżnicowanych pod względem powierzchni użytków rolnych, kierunku produkcji i okresu rozliczania podatku VAT na zasadach ogólnych. Na podstawie przeprowadzonych analiz stwierdzono, że niezależnie od wyniku rozliczeń podatku VAT z działalności bieżącej, możliwość pełnego odliczenia tego podatku z inwestycji staje się stymulatorem procesu modernizacji tych gospodarstw.

Wstęp

Wprowadzenie w 1993 roku podatku od towarów i usług¹, zwanego popularnie podatkiem VAT (*Value Added Tax*) było kolejnym krokiem reformy podatkowej. Podatek ten należy do podatków pośrednich i jest naliczany w każdej fazie obrotu – surowiec, półprodukty, produkt finalny. W początkowym okresie funkcjonowania podatku VAT w Polsce, nieprzetworzone produkty rolne były ustawowo zwolnione z tego podatku, głównie z powodu obawy przed wzrostem ceny artykułów żywnościowych [Gruziel 2009]. Ale jednocześnie polscy rolnicy byli pozbawieni możliwości odzyskania podatku VAT zapłaconego przez nich w kupowanych środkach produkcji rolnej. Jak podkreśla Zubrzycki [2000], to rozwiązanie ze względów ekonomicznych było dla producentów rolnych niekorzystne. Możliwość odliczania podatku naliczonego dało rolnikom dopiero wprowadzenie w 2000 roku zmian w ustawie o podatku od towarów i usług. Nieprzetworzone produkty rolne opodatkowano 3-procentowym podatkiem VAT oraz określono warunki przechodzenia rolników na zasady ogólne.

Zasady opodatkowania rolnictwa podatkiem od wartości dodanej (VAT) w Unii Europejskiej (UE) reguluje Szósta Dyrektywa Rady z 17 maja 1977 r. nr 77/388/EEC [Dz.Urz. L 145/1 z 13.06.1977 r.]. Zakłada ona, że systemy podatkowe mogą różnić się między sobą wysokością stawek podatkowych oraz limitów obrotu określających obowiązek rejestracyjny podatników. Jednocześnie dyrektywa ta uwzględnia specyfikę rolnictwa i daje możliwość wprowadzenia specjalnego uproszczonego systemu wymiaru i poboru podatku VAT, czyli tzw. systemu ryczałtowego². System ten jest również zróżnicowany w obrębie krajów członkowskich UE. W niektórych krajach (np. Włochy) wprowadzono kilka stawek ryczałtowych, zróżnicowanych w zależności

¹ *Ustawa z dnia 8 stycznia 1993 r. o podatku od towarów i usług oraz podatku akcyzowym* [Dz.U. nr 11, poz. 50, z późn. zm.] Od 1 maja 2004 roku zasady reguluje *Ustawa z dnia 11 marca o podatku od towarów i usług* [Dz.U. nr 54, poz. 535 z późn. zm.]. Zmiana ustawy regulującej podatek VAT była konieczna ze względu na przystąpienie Polski do UE.

² System ryczałtowy (*flat rate scheme*) oparty jest na tzw. zwrocie ryczałtowym według określonej stawki. Zgodnie z postanowieniami ust. 3. art. 25. Szóstej Dyrektywy stawki ryczałtowe powinny być wyliczone na podstawie makroekonomicznej statystyki prowadzonej dla rolników ryczałtowych przez okres 3 lat, określającej statystyczną wartość naliczonego VAT zawartego w cenie środków produkcji nabywanych przez statystyczne gospodarstwo rolne. Wysokość stawki określają samodzielnie poszczególne państwa członkowskie UE, jednak nie mogą być one ustalone w oderwaniu od realiów ekonomicznych danego kraju oraz faktycznych kosztów ponoszonych przez rolników. Zryczałtowany zwrot doliczony do ceny towarów i usług sprzedawanych przez rolników ryczałtowych powinien rekompensować im kwoty podatku naliczonego, którego nie mogą odzyskać nie będąc płatnikami podatku VAT, przy czym wysokość zwrotu ryczałtowego nie powinna być wyższa niż potencjalny VAT naliczony [Dziemianowicz 2006].

od rodzaju produktu. Z kolei w Danii i Szwecji nie wprowadzono systemu ryczałtowego. W Polsce obowiązuje jedna stawka tzw. zwrotu ryczałtowego, niezależna od wartości podatku VAT zawartego w środkach produkcji.

Każdy system podatkowy wpływa na zachowania podatników, a tym samym nie pozostaje obojętny dla gospodarki [Dziemianowicz 2006]. W odniesieniu do podatku VAT w rolnictwie został on skonstruowany w taki sposób, aby raczej wspierał rozwój rolnictwa niż dostarczał dochodów do budżetu państwa. W początkowym okresie rolnicy raczej sporadycznie przechodzili na zasady ogólne rozliczania podatku VAT [Węgrzyn 2007], z czasem jednak ta forma rozliczeń zaczęła cieszyć się coraz większym zainteresowaniem rolników [Zabielska 2011]. Ponieważ decyzja o wyborze formy opodatkowania powinna być przemyślana i oparta na rachunku ekonomicznym uwzględniającym przychody, koszty produkcji i planowane inwestycje [Dziemianowicz 2006, Filipiak 2007, Węgrzyn 2007, Gruzziel 2009, Zabielska 2011], celem artykułu była ocena podjętych przez rolników decyzji oraz wpływu wyboru formy rozliczeń VAT na proces modernizacji gospodarstw rolnych.

Material i metodyka badań

Material badawczy stanowiły dane z ewidencji zakupu i sprzedaży VAT gospodarstw rozliczających ten podatek na zasadach ogólnych. Badaniami objęto trzy gospodarstwa zróżnicowane pod względem powierzchni użytków rolnych (40 ha, 74 ha, 279 ha), rodzaju produkcji (produkcja roślinna, produkcja zwierzęca + roślinna) i okresu rozliczania podatku VAT na zasadach ogólnych (3, 7, 11 lat).

Analizie poddano przychody i strukturę kosztów produkcji związanych z prowadzoną działalnością rolniczą w 2014 roku oraz wydatki inwestycyjne z całego okresu rozliczania podatku VAT na zasadach ogólnych. Ponieważ wydatki inwestycyjne były zróżnicowane w latach, w kalkulacjach przyjęto wydatki średnioroczne³. Obliczono saldo podatku VAT rozliczanego na zasadach ogólnych z działalności bieżącej (bez inwestycji) oraz z uwzględnieniem średniorocznych nakładów na inwestycje i porównano wyniki z wielkością zwrotu podatku VAT dla rolników ryczałtowych.

Wyniki badań

Brak danych dotyczących liczby rolników rozliczających podatek VAT na zasadach ogólnych⁴ sprawia, że informacje takie uzyskiwane są jedynie w badaniach ankietowych. Z badań przeprowadzonych przez Zabielską [2011] wynika, że 86% objętych badaniami rolników zostało płatnikami podatku VAT na zasadach ogólnych po roku 2007, a 46% w 2010 roku. Właściciele objętych badaniami gospodarstw rolnych przechodzili na zasady ogólne w różnym okresie (rok: 2004, 2008, 2011), a bezpośrednią przyczyną rezygnacji ze statusu rolnika ryczałtowego było otrzymanie wsparcia finansowego ze środków UE oraz możliwość uzyskania zwrotu podatku VAT z tytułu przeprowadzanych inwestycji, które dotyczyły głównie zakupu ciągników i maszyn rolniczych oraz inwestycji budowlanych. Rolnicy decydują się na przejście na VAT, ponieważ w inwestycjach dofinansowywanych ze środków UE VAT nie jest kosztem kwalifikowanym, co oznacza, że otrzymują oni dofinansowanie w wysokości np. 50% ceny netto. I to właśnie perspektywa odliczenia i co za tym idzie zwrotu „niedofinansowanego” podatku VAT, jest niezwykle kusząca. Warto jednak postawić w tym miejscu pytanie, czy podejmowane decyzje są uzasad-

³ W przypadku rozliczania podatku VAT na zasadach ogólnych zwrot podatku naliczonego z zakupionych przez rolników maszyn, czy np. inwestycji związanych z budową obory następuje na wniosek rolnika, zwykle w obowiązującym okresie rozliczeniowym. Oznacza to, że rolnicy mogą praktycznie po dokonaniu inwestycji odzyskać naliczony w niej VAT. Jednak, aby odzyskać podatek VAT w całości, rolnik w przypadku inwestycji w nieruchomości musi pozostawać płatnikiem podatku VAT przez 10 lat, a w przypadku innych środków trwałych (np. zakup maszyn rolniczych) przez 5 lat. Zgodnie z ustawą rolnik po upływie 3 lat rozliczania VAT na zasadach ogólnych może wrócić do stanu rolnika ryczałtowego. Musi jednak dokonać korekty i częściowego zwrotu odliczonego przy zakupie podatku VAT. Roczna korekta w przypadku nieruchomości wynosi 1/10, a w przypadku pozostałych środków trwałych 1/5 kwoty podatku VAT odliczonego przy ich nabyciu, jeśli rezygnacja z VAT następuje przed wymaganym okresem 5 lub 10 lat. Okres ten jest liczony od daty każdej kolejnej inwestycji, co sprawia, że decyzja o rezygnacji z VAT nie jest łatwa, ponieważ pociąga za sobą konsekwencje finansowe.

⁴ Urząd skarbowy nie prowadzi ewidencji rolników rozliczających VAT na zasadach ogólnych, dysponuje jedynie ogólną liczbą płatników podatku VAT.

nione ekonomicznie, tzn. czy właściciele objętych badaniami gospodarstw rolnych przechodząc na zasady ogólne uzyskują większy zwrot podatku VAT niż będąc na ryczałcie. Jakie są strategie działania tych gospodarstw oraz czy rozliczanie podatku VAT na zasadach ogólnych stymuluje proces ich modernizacji?

Objęte badaniami gospodarstwa rolne są zróżnicowane pod wieloma względami. Gospodarstwo A o powierzchni całkowitej 42 ha prowadzi zarówno produkcję roślinną (zboża – 30 ha, buraki cukrowe – 6 ha, pomidory w gruncie – 3 ha), jak i zwierzęcą (bydło opasowe i trzoda chlewna). Gospodarstwo B ma powierzchnię ponaddwukrotnie większą – 87 ha i specjalizuje się w produkcji roślinnej. W 2014 w strukturze zasiewów dominowały zboża (pszenica ozima – 9,4 ha, żyto – 4,8 ha, jęczmień jary – 16,7 ha, owies – 10,8 ha, pszenżyto – 19,3 ha) i rzepak (9,4 ha). Powierzchnia całkowita gospodarstwa C wynosi 285 ha, w tym 279 ha stanowią użytki rolne (pszenica ozima – 148,2 ha, rzepak – 106,2 ha i strączkowe – 24,6 ha), a 0,7 ha trwałe użytki zielone. W gospodarstwie tym nie jest prowadzona produkcja zwierzęca. Pod względem wielkości ekonomicznej⁵ gospodarstwa A i B można zaklasyfikować do grupy VI (25-50 tys. euro), natomiast gospodarstwo C do grupy VIII (100-250 tys. euro). Warto również podkreślić, że zarówno dochód netto jak i inwestycje w przeliczeniu na 1 ha użytków rolnych były najwyższe w gospodarstwie obszarowo najmniejszym, ale prowadzącym zarówno produkcję roślinną, jak i zwierzęcą (tab. 1).

W objętych badaniami gospodarstwach przychody oraz struktura kosztów związanych zarówno z działalnością bieżącą, jak i ponoszonymi nakładami inwestycyjnymi w przeliczeniu na 1 ha użytków rolnych była również zróżnicowana. W 2014 roku najwyższy przychód netto, sięgający prawie 6 tys. zł/ha UR osiągnęło gospodarstwo A. Warto również podkreślić, że w gospodarstwie tym najwyższy był zarówno dochód netto (3239,11 zł/ha UR), jak i wysokość inwestycji z okresu rozliczania VAT na zasadach ogólnych, która kształtowała się na poziomie ponad 3 tys. zł/ha UR rocznie. Inaczej przedstawiała się natomiast sytuacja w pozostałych dwóch objętych badaniami gospodarstwach. W gospodarstwie C przychód netto był prawie dwukrotnie wyższy (4576,89 zł/ha UR)

Tabela 1. Wybrane cechy charakteryzujące gospodarstwa rolne
Table 1. Selected characteristics of agricultural holdings

Wyszczególnienie/Specification	Gospodarstwo/Holding		
	A	B	C
Powierzchnia gospodarstwa ogółem, w tym/Total farm area [ha], including:	42,00	86,77	285,00
– użytki rolne/agricultural land	40,00	74,00	279,00
Standardowa produkcja (SO) [zł]/Standard Output [PLN]	193 583,0	124 982,99	733 440,80
Europejska Jednostka Wielkości (ESU)/European Unit Size	17,21	14,87	82,30
Produkcja zwierzęca/Animal production	tak	nie	nie
Przychód netto [zł/ha UR]/Net income [PLN/ha AL]	5 899,98	2 456,92	4 576,89
Koszty ogółem netto [zł/ha UR], w tym/Net total costs [PLN/ha AL], including:	2 660,87	1 718,10	3 735,91
–koszty netto paliwa/net cost of diesel oil	738,30	355,06	670,10
Dochód netto [zł/ha UR]/Net profit [PLN/ha AL]	3 239,11	738,82	840,98
Okres rozliczania VAT na zasadach ogólnych [lata]/Period of VAT settlement under general principles [years]	3	7	11
Inwestycje netto (średnio z okresu rozliczania VAT na zasadach ogólnych) [zł/ha UR]/Average net investments in a period of VAT settlement under general principles [PLN/ha AL]	3 068,77	707,95	662,79

Źródło: badania własne
Source: own research

⁵ Według klasyfikacji ESU gospodarstwo B znalazłoby się w grupie VI – gospodarstwa średnio małe, A w grupie VII – gospodarstwa średnio duże, a gospodarstwo C w grupie VIII – gospodarstwa duże. Jednak obliczając standardową produkcję (SO), gospodarstwa A i B znalazły się w jednej grupie.

niż w gospodarstwie B (2456,92 zł/ha UR), a koszty związane z prowadzoną działalnością rolniczą były nawet ponaddwukrotnie wyższe. Reasumując, w gospodarstwach B i C pomimo różnego poziomu przychodów i kosztów zarówno dochód netto na 1 ha UR, jak i poziom inwestycji kształtowały się na zbliżonym poziomie (tab. 1.). Różnice w poziomie przychodów wynikają ze struktury upraw oraz systemu produkcji. W gospodarstwie C przychód był zdecydowanie wyższy, ponieważ w strukturze upraw dominowały pszenica ozima (53%) i rzepak (38%).

W kontekście rozliczeń VAT struktura kosztów związanych z prowadzoną działalnością rolniczą jest szczególnie istotna. Wybór rozliczenia podatku VAT na zasadach ogólnych jest uzasadniony, jeśli w strukturze kosztów związanych z produkcją duży udział stanowią koszty opodatkowane wysoką stawką podatku VAT i/lub jeśli gospodarstwo dużo inwestuje. W przypadku gospodarstwa C, koszty opodatkowane stawką 23% stanowią netto 36,3% (olej napędowy 17,9%), w gospodarstwie B – 23,2% (olej napędowy 20,7%), a w gospodarstwie A – 30,7% (olej napędowy 27,7%). Należy w tym miejscu przypomnieć, że koszty środków do produkcji rolnej, takie jak materiał siewny, nawozy, środki ochrony roślin, czy pasze są opodatkowane stawką 8% VAT. W gospodarstwach A i B koszty związane z prowadzoną działalnością rolniczą opodatkowane stawką 23%, inne niż olej napędowy, stanowią w strukturze kosztów około 3%, a w gospodarstwie C ponad 18%. Ponadto dochód netto z działalności bieżącej (bez inwestycji) w gospodarstwie C kształtuje się na poziomie 18,4% przychodu⁶, w gospodarstwie B – 30%, a w gospodarstwie A prawie 55%. Taka sytuacja sprawia, że w przypadku gospodarstwa C rolnik w 2014 roku rozliczając się na zasadach ogólnych z działalności bieżącej (bez inwestycji) otrzymał ponad 75 tys. zł zwrotu VAT. Z uwzględnieniem nakładów inwestycyjnych zwrot ten wynosił ok. 117,6 tys. zł. Natomiast gdyby był rolnikiem ryczałtowym otrzymałby prawie 90 tys. zł zwrotu VAT (7% od wartości sprzedanych produktów rolnych). Z kolei w gospodarstwie B zwrot podatku VAT (bez inwestycji) wyniósł 5348 zł, uwzględniając inwestycje wzrósł do 17 tys. zł. W przypadku pozostania tego gospodarstwa na ryczałcie zwrot VAT wyniósłby 12 730 zł. Zupełnie inaczej przedstawia się sytuacja w przypadku gospodarstwa A. Rozliczając VAT na zasadach ogólnych z działalności bieżącej rolnik w 2014 roku nie uzyskał zwrotu, ale musiał zapłacić 2238 zł podatku VAT. Gdyby pozostał na ryczałcie rolnik ten otrzymałby 16 520 zł zwrotu VAT tytułem poniesionych kosztów, czyli o ponad 3 tys. zł więcej niż VAT naliczony. W przypadku tego rolnika, jeśli nie inwestuje, zdecydowanie bardziej opłaca się pozostać na ryczałcie (zyskuje aż 18 758 zł) (tab. 2).

Sytuacja zmienia się jednak pod wpływem inwestycji. W przypadku gospodarstwa A rolnik w 2012 roku dokonał inwestycji na kwotę netto 210,7 tys. zł, a w 2013 roku na kolejne 171 tys. zł. Rolnik z tytułu inwestycji odliczył w sumie podatek VAT w kwocie 87,8 tys. zł. Ponieważ w 2014 roku nie inwestował z prowadzonej w gospodarstwie działalności bieżącej musiał zapłacić podatek VAT. Zakładając, że relacje sprzedaży płodów rolnych do opodatkowanych kosztów produkcji kształtowały się na poziomie 2014 roku, w przypadku analizowanego gospodarstwa średnioroczne inwestycje powinny wynosić ponad 100 tys. zł rocznie. Jest to oczywiście możliwe, ponieważ dochód netto w 2014 roku kształtował się na poziomie 131,4 tys. zł. Pytanie jednak, czy istnieje taka potrzeba. Rolnik, co prawda planuje zakup kolejnego ciągnika, opryskiwacza, przyczepy oraz modernizację budynków przechowalniczych, ale jednocześnie nie jest zadowolony z wyboru tej formy opodatkowania. Z powodu planowanych inwestycji nie rozważa jednak powrotu do statusu rolnika ryczałtowego, a zatem można potwierdzić, że w przypadku rozliczenia podatku VAT na zasadach ogólnych możliwość jego odliczenia zachęca do kolejnych inwestycji. Również w przypadku gospodarstwa B bezpośrednią przyczyną rezygnacji ze statusu rolnika ryczałtowego było otrzymanie wsparcia w ramach PROW 2007-2013 i poczynione z tego tytułu inwestycje na

⁶ Autorzy raportu *Uwarunkowania i konsekwencje opodatkowania rolnictwa w Polsce* [Goraj i in. 2014] wskazują jako przykład patologii rozliczanie podatku VAT od zakupu środków produkcji przez podatników tego podatku podczas, gdy faktycznie środki te nabywane są na potrzeby „ryczałtowych” rolników. Z obserwacji własnych wynika, że sytuacja taka może mieć miejsce, chociaż bardzo trudno ją udowodnić. Najczęściej odbywa się to w relacjach rodzinnych np. dwa gospodarstwa prowadzone przez ojca i syna, jeden rozlicza się jako rolnik ryczałtowy, a drugi na zasadach ogólnych. W przypadku gospodarstwa C koszty produkcji w stosunku do osiągniętych przychodów są rzeczywiście bardzo wysokie, co może sugerować, że taka sytuacja może mieć miejsce.

Tabela 2. Struktura przychodów i kosztów w 2014 roku z uwzględnieniem średniorocznych inwestycji z okresu rozliczania VAT na zasadach ogólnych
 Table 2. The structure of income and costs in 2014, taking into account the average investment from the period of the VAT under general principles

Wyszczególnienie/Specification	Gospodarstwo/Holding					
	A		B		C	
	netto/net	VAT	netto/net	VAT	netto/net	VAT
Sprzedaż produktów rolnych [zł]/Crop sales [PLN]: produkcja						
- roślinna/crop production	117 183,28	5859,16	181 861,00	9 245,31	127 953,43	63 847,68
- produkcja zwierzęca/animal production	118 815,72	9505,18				
Razem /Total	235 999,00	15 364,34	181 861,00	9 245,31	1 276 953,43	63 847,68
Koszty produkcji [zł]/Production cost [PLN]:						
- materiał siewny/seeds	10 215,49	720,77	10 102,23	808,20	43 615,00	2 180,75
- nawoz/fertilizers	3 3005,0	2 640,40	78 743,35	6 299,47	388 522,60	3 1081,81
- środki ochrony roślin/plant protection products	13 000,00	1 040,00	8 862,64	709,00	175 079,60	1 4015,17
- pasze/fodder	17 571,22	1 405,70				
- olej napędowy/diesel fuel	29 531,84	6 792,32	26 281,20	6 044,68	186 956,80	43 000,05
- inne/other	3 111,33	527,11	3 184,36	732,40	248 144,78	48 604,97
Razem koszty/Total costs	106 434,88	13 126,30	127 173,78	14 593,75	1 042 317,56	138 882,75
VAT należny - VAT naliczony/Output - input VAT		+2 238,04		-5 348,44		-75 035,07
Inwestycje (średnioroczne) [zł]/Average annual investments [PLN]	122 750,67	28 232,65	52 401,85	12 052,43	184 918,4	42 531,00
Rozliczenie VAT [zł]/VAT settlement [PLN]		-25 994,61		-17 400,87		-117 566,07
Rolnik ryczałtowy [zł]/Flat-rate farmer [PLN]	235 999,00	16 519,93	181 861,00	12 730,30	1 276 953,43	89 386,74

Źródło: badania własne

Source: own research

kwotę netto 182 050 zł oraz możliwość odliczenia z tego tytułu podatku VAT w kwocie 41 871 zł. W ciągu całego okresu rozliczania podatku VAT na zasadach ogólnych rolnik zainwestował łącznie 366 812 zł i odliczył 84 367 zł podatku VAT. Gdyby relacje kosztów do przychodów w działalności bieżącej kształtowały się na poziomie zbliżonym do 2014 roku, to w całym siedmioletnim okresie będąc na ryczałcie rolnik otrzymałby 89 110 zł zwrotu podatku VAT, natomiast rozliczając się na zasadach ogólnych otrzymał w sumie 116 679 zł (7 x 4616 + 84367), czyli o 27 569 zł więcej. Trzeba jednak podkreślić, że dla tego rolnika rezygnacja ze statusu rolnika ryczałtowego stała się motorem napędowym inwestycji w gospodarstwie. W analizowanym 7-letnim okresie rolnik tylko w jednym roku (2010 rok) nie dokonał żadnych inwestycji. Należy również podkreślić, że rolnik ten ma bardzo szeroko zakrojone plany inwestycyjne. Planuje zarówno zakup sprzętu rolniczego (kombajn zbożowy, przyczepa, pług), jak i inwestycje związane z budową magazynu i silosu zbożowego. Również w przypadku gospodarstwa C, którego właściciel jest najdłuższą płatnikiem podatku VAT, bo od 2004 roku, wybór tej formy rozliczenia stał się motorem napędowym inwestycji w gospodarstwie. W analizowanym okresie rolnik dokonał inwestycji na kwotę 2034 tys. zł i odliczył z tego tytułu 184 918 zł podatku VAT. Zakupił m.in. dwa ciągniki, trzy przyczepy

ciągnikowe, dwa kombajny (w tym jeden używany), opryskiwacz, rozsiewacz do nawozów, pług obracalny, bronę talerzową, kultywator ścierniskowy, ładowarkę teleskopową i podnośnik do zboża. Korzystał ze wsparcia w ramach działania „Inwestycje w gospodarstwie rolnym” PROW 2004-2006, co było bezpośrednią przyczyną przejścia na VAT. Jest zadowolony z tej formy opodatkowania, a ponieważ wciąż inwestuje, nie planuje powrotu do statusu rolnika ryczałtowego. Plany na najbliższe lata obejmują zakup ziemi (50 ha), kolejnego kombajnu zbożowego, agregatu uprawowego oraz rozwój pozarolniczej działalności gospodarczej.

Podsumowanie

Podatek VAT jest istotnym elementem polityki fiskalnej, ponieważ jego udział w dochodach budżetu państwa jest znaczący (około 40%). Jednak w przypadku rolnictwa preferencyjne zasady opodatkowania i wysokość stawek podatku VAT oraz wprowadzenie systemu zwrotów ryczałtowych sprawiają, że podatek ten nie ma charakteru fiskalnego. Jest on raczej formą wsparcia rolnictwa i stymulatorem procesu modernizacji gospodarstw rolnych. Pozostawienie rolnikom wyboru, w kwestii rozliczania VAT na zasadach ogólnych albo zwrot ryczałtowy podatku VAT oraz możliwość zmiany decyzji po trzech latach bycia płatnikiem podatku VAT, sprawiają, że rolnicy mogą wybierać finansowo korzystniejsze dla siebie rozwiązania. Na podstawie przeprowadzonych analiz można stwierdzić, że niezależnie od wyniku rozliczeń podatku VAT z działalności bieżącej, możliwość pełnego odliczenia tego podatku z inwestycji staje się stymulatorem procesu modernizacji tych gospodarstw.

Literatura

- Dziemianowicz R.I. 2006: *Podatek od wartości dodanej a rynek rolny*, Roczn. Nauk. SERiA, t. VIII, z. 2, 30-34.
- Filipiak T. 2007: *Podatek VAT w gospodarstwach rolnych*, Roczn. Nauk. SERiA, t. IX, z. 1, 109-114.
- Goraj L., Neneman J., Zagórski M. 2014: *Uwarunkowania i konsekwencje opodatkowania rolnictwa w Polsce*, Raport z badań, [online], http://www.efrwp.pl/dir_upload/download/thumb/319203e55578f6217cb-931c6e33b.pdf, dostęp 15.06.2015.
- Gruziel K. 2009: *Skutki zmian w rozliczaniu podatku VAT w gospodarstwach indywidualnych*, Roczn. Nauk. SERiA, t. XI, z. 1, 130-135.
- Szósta Dyrektywa Rady z 17 maja 1977 r. nr 77/388/EEC w sprawie harmonizacji ustawodawstw Państw Członkowskich w odniesieniu do podatków obrotowych – wspólny system podatku od wartości dodanej: ujednolicona podstawa wymiaru podatku (77/388/EWG), Dz.Urz. L 145/1 z dnia 13.06.1977.
- Ustawa z dnia 8 stycznia 1993 r. o podatku od towarów i usług oraz podatku akcyzowym, Dz.U. nr 11, poz. 50, z późn. zm.
- Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, Dz.U. nr 54, poz. 535 z późn. zm.
- Węgrzyn A. 2007: *Metodyka ewidencji i rozliczania VAT w rolnictwie*, Roczn. Nauk. SERiA, t. IX, z. 1, 532-536.
- Zabielska D. 2011: *Uwarunkowania zasad funkcjonowania podatku VAT w gospodarstwach rolnych*, Zesz. Nauk. SGGW, Ekonomia i Organizacja Gospodarki Żywnościowej, nr 89, 61-74.
- Zubrzycki J. 2000: *VAT w rolnictwie w pytaniach i odpowiedziach*, Oficyna Wydawnicza „UNIMEX”, Wrocław.

Summary

The paper presents VAT balance based on the example of three farms varying in agricultural area, direction of production and period of accounting VAT under a general basis. On the basis of the analyzes, it was found that regardless of the outcome of a VAT settlement from continuing operations, the possibility of a full deduction of the tax on investment becomes a stimulator in the process of modernization of these farms.

Adres do korespondencji
dr Katarzyna Brodzińska
Uniwersytet Warmińsko-Mazurski w Olsztynie
Katedra Agrotechnologii, Zarządzania Produkcją Rolniczą i Agrobiznesu
Plac Łódzki 2, 10-957 Olsztyn, tel. (89) 253 39 23
e-mail: katarzyna.brodzinska@uwm.edu.pl