

Kinga Gruziel

Szkoła Główna Gospodarstwa Wiejskiego w Warszawie

**SKUTKI ZMIAN W ROZLICZANIU PODATKU VAT
W GOSPODARSTWACH INDYWIDUALNYCH¹**

*CONSEQUENCES OF CHANGES IN VAT SETTLEMENTS
FOR INDIVIDUAL FARMS*

Słowa kluczowe: podatek VAT, saldo VAT, gospodarstwo indywidualne, FADN

Key words: VAT, VAT balance, individual farm, FADN

Synopsis. Przedstawiono konsekwencje finansowe zmiany zasad rozliczania podatku VAT w gospodarstwach o typach rolniczych „bydło mleczne” i „zwierzęta ziarnożerne” w regionach Wielkopolska i Śląsk oraz Mazowsze i Podlasie. Stwierdzono, korzystne skutki zmiany zasad rozliczania VAT we wszystkich grupach gospodarstw w obu analizowanych regionach. Miarą korzyści jest ujemna wartość salda VAT. Relatywnie większe korzyści odnieśliby prowadzący gospodarstwa o mniejszej powierzchni UR. Zasady ogólne według założeń opartych na niemieckim systemie podatkowym byłyby „korzystniejsze dla gospodarstw o typie „zwierzęta ziarnożerne” i największych obszarowo z grupy „bydło mleczne”.

Wprowadzenie

Podatek VAT jest zaliczany do grupy podatków pośrednich stanowiących ważną pozycję w strukturze dochodów budżetowych. Podatek VAT do polskiego systemu podatkowego wprowadzono na mocy ustawy z dnia 8 stycznia 1993 roku². Jako zalety tego podatku można wymienić: pewność, łatwy pobór i dużą wydajność. Podatkowi VAT jest przypisywany charakter cenotwórczy, co skutkuje oddziaływaniem na rynkową strukturę popytu i podaży [Gomułowicz, Małecki 2006].

W systemie opodatkowania VAT są trzy formy tego podatku. Podatek naliczony zawarty w fakturach zakupu towarów i usług, podatek należny wynikający z faktur sprzedaży zwiększający wartość sprzedaży towarów, a tym samym przychody oraz saldo podatku VAT będące różnicą pomiędzy podatkiem należnym, a podatkiem naliczonym. Kwota dodatnia salda podatku VAT w przypadku podatników podatku VAT rozliczających się na zasadach ogólnych, powoduje konieczność wpłaty tej wartości do urzędu skarbowego (US). Natomiast saldo VAT w wartościach ujemnych powoduje możliwość odzyskania kwoty salda podatku z US, co jest korzyścią dla podatnika.

Podatnikami podatku VAT są osoby prawne, jednostki organizacyjne nieposiadające osobowości prawnej oraz osoby fizyczne wykonujące samodzielnie działalność gospodarczą, bez względu na cel czy rezultat prowadzonej działalności. W przypadku osób fizycznych prowadzących wyłącznie gospodarstwo rolne, leśne lub rybackie za podatnika uważa się osobę, która złożyła zgłoszenie rejestracyjne. Podstawą opodatkowania jest obrót, a szczegółowe sposoby określania podstawy opodatkowania są przedstawione w zapisach ustawy o podatku VAT³. Podstawowa stawka podatku VAT wynosi 22%, stawka obniżona dla niektórych towarów i usług – 7%, a w pewnych przypadkach stosowana jest stawka 0%. Postanowienia VI Dyrektywy Unii Europejskiej określają minimalny poziom stawki obniżonej równej 5%, zatem Polska stawka mieści się powyżej dolnego limitu unijnego.

Zgodnie z zasadą powszechności opodatkowania i wymogami UE, począwszy od dnia 4 września 2000 roku podatkiem VAT objęto rolnictwo, leśnictwo i rybołówstwo. Na mocy ustawy z dnia 20 lipca 2000 roku⁴ podatek VAT zaczął obowiązywać przy sprzedaży nieprzetworzonych produktów pochodzenia rolniczego, jako składnik kalkulacyjny ceny. Wyłączenie z opodatkowania podatkiem VAT produktów pochodzenia rolniczego, w początkowym okresie obowiązywania tego podatku, wynikało głównie z obawy przed wzrostem cen artykułów żywnościowych.

¹ Praca finansowana ze środków na naukę w latach 2008-2010 jako własny projekt badawczy MNiSW nr N N113 032535.

² Ustawa z dnia 8 stycznia 1993 r., o podatku od towarów i usług oraz o podatku akcyzowym, Dz. U., z 1993 r., nr 11, poz. 50, ze zm.

³ Ustawa z dnia 11 marca 2004 r., o podatku od towarów i usług, Dz. U., z 2004 r., nr 54, poz. 535 ze zm.

⁴ Ustawa z dnia 20 lipca 2000 r., o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz o podatku akcyzowym i ustawy o opłacie skarbowej, Dz. U. z 1993 r., nr 68, poz. 805.

Podatek VAT w rolnictwie funkcjonuje na ogólnych zasadach rozliczeń, gdy rolnik jest obowiązany do prowadzenia ksiąg rachunkowych, dokumentowania fakturami zawieranych transakcji i rozliczania kwot podatku z urzędem skarbowym oraz w systemie ryczałtowym, gdy na podatniku nie spoczywa obowiązek prowadzenia ksiąg rachunkowych i dokonywania rozliczeń z urzędem skarbowym. Obowiązek rozliczania podatku VAT na zasadach ogólnych dotyczy podatników zobowiązanych na podstawie odrębnych przepisów do prowadzenia ksiąg rachunkowych⁵.

W rolnictwie do 30 kwietnia 2008 roku, obowiązywała stawka obniżona w wysokości 3%. Na mocy nowelizacji ustawy *o podatku od towarów i usług*⁶, która weszła w życie 1 maja 2008 r., stawka podatku VAT od środków produkcji rolnej wzrosła z 3 do 7%, podatek od dostawy środków spożywczych pozostał na poziomie 3%. Stawka VAT na nawozy i środki ochrony roślin wzrosła do 7%. Rekompensatą wzrostu stawek podatku na środki produkcji dla rolników rozliczających się na zasadach uproszczonych było podwyższenie stawki ryczałtowanego podatku do 6%.

Rolnicy rozliczanie podatku VAT na zasadach ryczałtu traktują jako korzystniejsze, głównie z uwagi na brak konieczności prowadzenia pełnej ewidencji prowadzonych zakupów i sprzedaży. W opiniach rolników najczęstsze obawy związane ze zmianą sposobu rozliczania VAT stanowią zbyt skomplikowany charakter, utrudnienia w realizacji transakcji kupna-sprzedaży i konieczność korzystania z pomocy biur rachunkowych [Gruziel 2008]. Podstawka [2000] jednak wskazał, że ryczałtowy system rozliczania VAT przynosi więcej korzyści dla budżetu państwa, niż dla samych rolników rozliczających się z VAT.

Cel i metodyka badań

Celem opracowania było określenie korzyści wynikających ze zmiany sposobu rozliczania podatku VAT w indywidualnych gospodarstwach rolniczych w różnych grupach obszarowych i różnych typach rolniczych. Obiektem wyjściowym do symulacji modelowych jest przeciętne (średnie) gospodarstwo rolnicze w danej grupie obszarowej, objęte systemem zbierania danych rachunkowych FADN⁷ o typach rolniczych⁸, „bydło mleczne” i „zwierzęta ziarnożerne”. Analizie poddano gospodarstwa z następujących grup obszarowych UR: 5-15, 15-25, 25-75 oraz 75-125 ha⁹. Dane empiryczne pochodzą z gospodarstw położonych w regionach FADN określanych jako Wielkopolska i Śląsk oraz Mazowsze i Podlasie, a dotyczą 2004 roku.

Przyjęto trzy warianty rozwiązań do obliczeń skutków zmiany zasad rozliczania podatku VAT. Pierwszy wariant obejmuje dane rzeczywiste rozliczenia podatku VAT na zasadach uproszczonych. Natomiast pozostałe warianty mają charakter modeli: pierwszego (I) i drugiego (II), do których szczegółowe założenia przedstawiono w tabeli 1. Zastosowanie założeń modelu I pozwoliło określić skalę ewentualnych korzyści wynikających ze zmiany ryczałtowego rozliczania podatku VAT na zasady ogólne. Model II to również rozliczanie VAT na zasadach ogólnych, ale wzorowane na niemieckim systemie podatkowym. Przyjęte rozwiązania pozwolą pokazać skalę ewentualnych korzyści jakie mogłyby odnieść rolnicy zmieniający system rozliczania podatku VAT. W obu symulacjach modelowych dodatkowym elementem była inwestycja budowlana w kwocie 100 tys. zł oraz zakup ciągnika za kwotę 50 tys. zł., co pozwoli określić skalę dodatkowych korzyści, z tytułu podejmowanych inwestycji.

Podstawową kategorią wynikową pozwalającą określić skutki zastosowanych symulacji jest kwota salda VAT ogółem. Saldo to jest sumą salda VAT z działalności operacyjnej oraz salda VAT z działalności inwestycyjnej. Saldo VAT zarówno z działalności operacyjnej, jak i inwestycyjnej jest określane jako różnica pomiędzy kwotą podatku VAT należnego powiększającą wartość produktów sprzedawanych, a kwotą VAT naliczonego zawartego w cenie nabywanych środków do produkcji. Wartość salda VAT ogółem według danych rzeczywistych w gospodarstwach ryczałtowych nie ma znaczenia z uwagi na brak możliwości rozliczania podatku z US.

⁵ Ustawa z dnia 29 września 1994 r., *o rachunkowości*, Dz. U., nr 121, poz. 591 ze zm.

⁶ Ustawa z dnia 11 kwietnia 2008 r., *o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług*, Dz. U. z 2008 r., nr 74, poz. 444.

⁷ FADN – Farm Accountancy Data Network – Sieć Danych Rachunkowych z Gospodarstw Rolnych.

⁸ Typ rolniczy określany jest udziałem Standardowej Nadwyżki Bezpośredniej (SGM) poszczególnych działalności w ogólnej wartości SGM gospodarstwa i odzwierciedla system produkcji danego gospodarstwa.

⁹ Faktyczna liczba gospodarstw, stanowiąca przedmiot analizy kształtowała się następująco: typ „bydło mleczne”: grupa 5-15 ha UR – 159 gospodarstw, grupa 15-25 ha UR – 166, grupa 25-75 ha UR – 106, grupa 75-125 ha UR – 2; typ „zwierzęta ziarnożerne”: grupa 5-15 ha UR – 136 gospodarstw, grupa 15-25 ha UR – 148, grupa 25-75 ha UR – 126; grupa 75-125 ha UR – 7.

Tabela 1. Założenia modelowe zmian zasad opodatkowania podatkiem VAT

Model I	Model II
<ol style="list-style-type: none"> 1. Stawki na podstawowe towary i usługi nabywane do produkcji rolnej: <ul style="list-style-type: none"> – 7% – środki do produkcji rolnej, materiał siewny i hodowlany, sadzonki do nasadzeń, produkty rolne, usługi związane z rolnictwem oraz chowem i hodowlą zwierząt, usługi agroturystyczne, weterynaryjne, – 22% – nośniki energii, maszyny, urządzenia i narzędzia rolnicze dla gospodarki leśnej, narzędzia gospodarcze, maszyny do produkcji rolniczej, materiały i roboty budowlane. 2. Stawki podatku przy sprzedaży produktów rolniczych 5%. 3. Inwestycje: <ul style="list-style-type: none"> – budowa obory – 300 tys. zł, – zakup ciągnika – 50 tys. zł. 	<ol style="list-style-type: none"> 1. Stawki na podstawowe towary i usługi nabywane do produkcji rolnej: <ul style="list-style-type: none"> – 7% – środki do produkcji rolnej, materiał siewny i hodowlany, sadzonki do nasadzeń, produkty rolne, usługi związane z rolnictwem oraz chowem i hodowlą zwierząt, usługi agroturystyczne, weterynaryjne. – 16% – nośniki energii, maszyny, urządzenia i narzędzia rolnicze dla gospodarki leśnej, narzędzia gospodarcze, maszyny do produkcji rolniczej, materiały i roboty budowlane. 2. Stawki podatku przy sprzedaży produktów rolniczych 7%. 3. Inwestycje: <ul style="list-style-type: none"> – budowa obory – 300 tys. zł, – zakup ciągnika – 50 tys. zł.

Źródło: opracowanie własne.

Wyniki badań

W tabeli 2 przedstawiono skutki zmiany sposobu rozliczania podatku VAT w gospodarstwach o typie rolniczym „bydło mleczne” położonych w regionach Wielkopolska i Śląsk oraz Mazowsze i Podlasie. Saldo VAT ogółem we wszystkich grupach obszarowych w obu modelach osiągnęło wartości ujemne i obrazuje kwoty jakie podatnicy odzyskują z US. W gospodarstwach o typie „bydło mleczne” położonych w regionie Wielkopolska i Śląsk o powierzchni do 75 ha UR saldo VAT obliczone zgodnie z modelem I przyjmowało wyższe wartości bezwzględne. W gospodarstwach z tego regionu wraz ze wzrostem powierzchni UR zmniejszała się różnica w wysokości salda VAT określanego według założeń modeli I i II. Potwierdza to zasadność zmiany ryczałtowego rozliczania VAT na obowiązujące obecnie zasady ogólne, zwłaszcza przez rolników prowadzących gospodarstwa mniejsze.

Na podstawie relacji salda VAT do przychodów ze sprzedaży i do dochodu z rodzinnego gospodarstwa rolnego w regionie Wielkopolska i Śląsk można stwierdzić, że korzystniejszym sposobem rozliczania podatku VAT był model I, we wszystkich grupach obszarowych. Najlepsze efekty z zastosowania tego modelu uzyskują prowadzący gospodarstwa o powierzchni 25-75 ha UR (tab. 2). W gospodarstwach o typie rolniczym „bydło mleczne” w regionie Mazowsze i Podlasie w tych o powierzchni do 75 ha wyższy zwrot podatku VAT określono według założeń modelu I. W poszczególnych grupach obszarowych różnica pomiędzy modelami wahała się pomiędzy 1397 zł (15-25 ha UR), a kwotą 1685 zł (25-75 ha UR). W gospodarstwach największych obszarowo wyższe saldo VAT ogółem uzyskano w modelu II, a różnica wyniosła 2656 zł. Różnica w wysokości salda VAT/ha UR pomiędzy modelami zwiększała się wraz ze zmniejszeniem powierzchni UR.

Relacja salda VAT do przychodów ze sprzedaży w gospodarstwach powyżej 15 ha UR wykazywała zbliżone wartości w obu regionach FADN. Tylko w gospodarstwach o najmniejszej powierzchni UR wskaźnik relacji salda VAT/przychody ze sprzedaży jest wyższy w regionie Mazowsze i Podlasie o 16,7%, a tym samym wielkość przychodów uzyskiwanych z tytułu prowadzenia działalności rolniczej w tych gospodarstwach jest relatywnie niższa. W tym regionie w gospodarstwach największych i najmniejszych obszarowo saldo VAT w relacji do dochodu z rodzinnego gospodarstwa rolnego obrazuje większy wpływ salda VAT na dochodowość tych gospodarstw. W gospodarstwach o powierzchni 15-75 ha UR wskaźnik ten był wyższy w regionie Wielkopolska i Śląsk.

W gospodarstwach o typie rolniczym „zwierzęta ziarnożerne” położonych w regionie Wielkopolska i Śląsk wartości salda VAT ogółem w obu modelach we wszystkich grupach obszarowych było ujemne, zarówno według modelu I jak i II (tab. 3). Prowadzący gospodarstwa o tym typie rolniczym byłiby beneficjentami największych korzyści z tytułu zmiany zasad rozliczania VAT. We wszystkich grupach obszarowych gospodarstw korzystniejszym sposobem rozliczania podatku VAT są założenia modelu II. Największa różnica pomiędzy wysokością salda VAT w obu modelach

Tabela 2. Modele podatku VAT w gospodarstwach o typie rolniczym „było mleczne” w regionach Wielkopolska i Śląsk oraz Mazowsze i Podlasie

Wyszczególnienie	Grupy obszarowe UR											
	5-15 ha			15-25 ha			25-75 ha			75-125 ha		
	wartości rzecz.	model I	model II	wartości rzecz.	model I	model II	wartości rzecz.	model I	model II	wartości rzecz.	model I	model II
Wielkopolska i Śląsk												
1. Saldo VAT ogółem	-147	-28336	-27112	-487	-29123	-28567	-3464	-33727	-33469	-10043	-44692	-41457
2. Saldo łączne VAT/ha UR [zł]	-17	-3262	-3121	-29	-1756	-1723	-115	-1121	-816	-116	-518	-480
3. VAT należny od przychodów ze sprzedaży/ha UR [zł]	328	197	459	239	144	335	267	160	374	220	132	308
4. VAT należny z działalności operacyjnej/ ha UR [zł]	317	317	627	229	229	487	257	257	523	118	118	289
5. VAT należny z działalności inwestycyjnej/ha UR [zł]	28	3142	2953	40	1671	1571	125	1024	962	218	531	499
6. Saldo VAT/przychody ze sprzedaży [%]	-0,2	-48,3	-44,5	-0,6	-35,6	-33,6	-2,1	-20,4	-14,3	-2,5	-11,4	-10,2
7. Saldo VAT/dochód z rodzinnego gospodarstwa rolnego [%]	-0,7	-142,1	-136,0	-1,4	-84,7	-83,1	-4,5	-43,7	-31,8	-4,3	-19,2	-17,8
Mazowsze i Podlasie												
1. Saldo VAT ogółem	-427	-28322	-26828	-563	-29152	-27755	-159	-30044	-28359	-39633	-78335	-80991
2. Saldo łączne VAT/ha UR [zł]	-47	-3092	-2929	-35	-1791	-1705	-6	-1065	-1005	-601	-1189	-1229
3. VAT należny od przychodów ze sprzedaży/ha UR [zł]	231	139	323	237	142	331	251	151	352	442	265	619
4. VAT należny z działalności operacyjnej/ ha UR [zł]	251	251	451	219	219	425	197	197	400	499	499	950
5. VAT należny z działalności inwestycyjnej/ha UR [zł]	26	2979	2800	52	1714	1611	60	1018	957	544	955	898
6. Saldo VAT/przychody ze sprzedaży [%]	-1,0	-65,0	-59,3	-0,7	-36,8	-33,7	-0,1	-20,6	-18,7	-6,5	-13,1	-13,0
7. Saldo VAT/dochód z rodzinnego gospodarstwa rolnego [%]	-2,8	-185,4	-175,6	-1,3	-67,3	-64,0	-0,2	-36,0	-34,0	-19,9	-39,3	-40,6

Źródło: badania własne na podstawie danych FADN.

w regionie Wielkopolska i Śląsk wystąpiła w gospodarstwach największych obszarowo w kwocie 26 898 zł na korzyść modelu II, a najmniejsza w tych o powierzchni 15-25 ha UR (w kwocie 5619 zł).

Skalę korzyści będących skutkiem zmiany zasad rozliczania podatku VAT należy oceniać z uwzględnieniem łącznego salda VAT na ha UR, które w gospodarstwach o typie „zwierzęta ziarnożerne” w regionie Wielkopolska i Śląsk było korzystniejsze w modelu II. Dotyczy to zwłaszcza gospodarstw najmniejszych obszarowo, w których wyniosło ono 3324 zł/ha UR. W regionie Wielkopolska i Śląsk różnica w wysokości salda VAT/ha pomiędzy modelami w gospodarstwach o powierzchni do 75 ha UR zmniejszała się wraz ze zwiększeniem powierzchni UR. Kwota VAT należnego w przeliczeniu na ha UR również wykazywała wyższe wartości w modelu II, w którym przychody ze sprzedaży zwiększyły się najbardziej w gospodarstwach powierzchni 5-15 ha UR. W tej grupie gospodarstw najwyższą wartość osiągnął VAT naliczony z działalności operacyjnej (2219 zł/ha UR), a różnica w jego wysokości, wynikająca z wyboru modelu II, osiągnęła kwotę 1528 zł/ha UR. Potwierdza to największą skalę zakupów środków produkcji na ha UR w gospodarstwach najmniejszych obszarowo.

Wskaźniki relacji salda VAT do przychodów ze sprzedaży oraz dochodu z rodzinnego gospodarstwa rolnego w gospodarstwach o typie „zwierzęta ziarnożerne” wykazały korzystniejsze wielkości w modelu II, a ich poziom zmniejszał się wraz ze wzrostem powierzchni UR gospodarstwa. W regionie Wielkopolska i Śląsk grupą gospodarstw użytkujących najkorzystniejsze wielkości wskaźników były gospodarstwa o powierzchni 5-15 ha UR.

W gospodarstwach o typie rolniczym „zwierzęta ziarnożerne” położonych w regionie Mazowsze i Podlasie korzystniejsze kwoty salda VAT ogółem uzyskano w modelu II (tab. 3). W obu modelach warto-

Tabela 3. Modele podatku VAT w gospodarstwach o typie rolniczym „z wierzęta ziarnożerne” w regionie Wielkopolska i Śląsk oraz Mazowsze i Podlasie

Wyszczególnienie	Grupy obszarowe UR											
	5-15 ha			15-25 ha			25-75 ha			75-125 ha		
	wartości rzecz.	model I	model II	wartości rzecz.	model I	model II	wartości rzecz.	model I	model II	wartości rzecz.	model I	model II
Wielkopolska i Śląsk												
1. Saldo VAT ogółem	2212	-28859	-35483	1236	-29530	-35149	-215	-33043	-42877	-1511	-39956	-66854
2. Saldo łączne VAT/ha UR [zł]	207	-2703	-3324	64	-1536	-1829	-6	-858	-1114	-16	-414	-693
3. VAT należny od przychodów ze sprzedaży/ha UR [zł]	942	565	1319	483	290	677	375	225	526	296	177	414
4. VAT naliczony z działalności operacyjnej/ ha UR [zł]	691	691	2219	372	372	1139	314	314	916	264	264	799
5. VAT naliczony z działalności inwestycyjnej/ha UR [zł]	44	2578	2423	47	1454	1367	67	770	723	47	327	308
6. Saldo VAT/przychody ze sprzedaży [%]	1,0	-13,9	-16,5	0,6	-15,4	-17,7	-0,1	-11,1	-13,9	-0,3	-6,8	-11,0
7. Saldo VAT/dochód z rodzinnego gospodarstwa rolnego [%]	4,8	-62,1	-76,4	1,8	-44,0	-52,4	-0,2	-28,1	-36,5	-0,7	-18,1	-30,3
Mazowsze i Podlasie												
1. Saldo VAT ogółem	-34	-29947	-33457	1136	-30034	-35403	1797	-31218	-39075	13203	-36338	-82832
2. Saldo łączne VAT/ha UR [zł]	-3	-2892	-3231	60	-1590	-1874	50	-861	-1077	139	-382	-871
3. VAT należny od przychodów ze sprzedaży/ha UR [zł]	691	415	968	545	327	763	411	247	576	591	355	827
4. VAT naliczony z działalności operacyjnej/ ha UR [zł]	549	549	1607	388	388	1201	300	300	894	395	395	1377
5. VAT naliczony z działalności inwestycyjnej/ha UR [zł]	146	2758	2593	97	1529	1437	62	808	759	57	341	321
6. Saldo VAT/przychody ze sprzedaży [%]	-0,02	-20,3	-21,8	0,5	-14,2	-16,1	0,6	-10,2	-12,2	1,1	-3,1	-6,9
7. Saldo VAT/dochód z rodzinnego gospodarstwa rolnego [%]	-0,1	-80,7	-90,2	1,7	-45,0	-53,1	1,6	-28,5	-35,6	4,3	-11,8	-26,9

Źródło: badania własne na podstawie danych FADN.

ści salda VAT ogółem we wszystkich grupach obszarowych osiągnęły kwoty ujemne. W gospodarstwach najmniejszych w modelu II saldo zwiększyło się względem modelu I ponad 4-krotnie, a w gospodarstwach największych 13-krotnie. Większa różnica pomiędzy modelami w gospodarstwach o powierzchni 75-125 ha UR była skutkiem większej skali dokonywanych zakupów środków do produkcji rolniczej i skali sprzedaży produktów pochodzenia rolniczego.

Najwyższą wartość salda VAT na ha UR w II modelu, uzyskały gospodarstwa o powierzchni 5-15 ha UR (3231 zł). W kolejnych grupach obszarowych saldo ulegało zmniejszeniu, aż do poziomu 871 zł/ha UR w gospodarstwach największych obszarowo. W gospodarstwach tych wystąpiła również największa różnica w wysokości salda VAT na ha UR pomiędzy modelami (489 zł/ha UR). Była to grupa gospodarstw, które odniosą największe korzyści z wyboru sposobu rozliczania podatku VAT według założeń modelu I.

Relacja salda VAT do przychodów ze sprzedaży w gospodarstwach najmniejszych obszarowo była wyższa w regionie Mazowsze i Podlasie. W pozostałych grupach gospodarstw korzystniejszy poziom osiągnęły te z regionu Wielkopolska i Śląsk. W obu regionach wraz ze zwiększaniem się powierzchni UR zmniejszała się wielkość salda VAT w relacji do uzyskiwanych przychodów (tab. 2 i 3).

Najwyższą wielkość relacji salda podatku VAT do dochodu z rodzinnego gospodarstwa rolnego w regionie Mazowsze i Podlasie w obu modelach odnotowano w gospodarstwach najmniejszych obszarowo (na zbliżonym poziomie). Wraz ze zwiększaniem się powierzchni UR zmniejszała się wielkość tego wskaźnika, co oznacza, że kwoty podatku odzyskanego z US w gospodarstwach najmniejszych w największym stopniu powiększały wypracowany dochód rolniczy.

Reasumując dotychczasową analizę należy stwierdzić, że pomiędzy gospodarstwami o analizowanych typach rolniczych i gospodarzami na różnej powierzchni UR wystąpiły znaczne różnice w wysokości salda VAT, a większą skalę korzyści z rezygnacji z zasad ryczałtowych odniosą gospodarstwa o mniejszej powierzchni UR. Zależność ta występuje w gospodarstwach we wszystkich typach rolniczych i obu regionach FADN.

We wszystkich gospodarstwach wraz ze zwiększaniem powierzchni UR zmniejsza się relacja salda VAT ogółem do przychodów ze sprzedaży i do dochodu z rodzinnego gospodarstwa rolnego. Zależność ta pokazuje, że największe korzyści z tytułu zmiany zasad rozliczania podatku VAT odnieśliby rolnicy z gospodarstw o mniejszej powierzchni UR.

Wnioski

Przedstawiono koncepcję zmiany zasad rozliczania podatku VAT w gospodarstwach rolniczych o typach „bydło mleczne” i „zwierzęta ziarnożerne” położonych w regionach Wielkopolska i Śląsk oraz Mazowsze i Podlasie. Na podstawie przeprowadzonych badań sformułowano następujące wnioski:

1. Wprowadzenie możliwości rozliczania VAT na zasadach ogólnych stworzyło rolnikom szanse na odzyskiwanie części środków finansowych. W analizowanych gospodarstwach zmiana zasad rozliczania VAT skutkowałą możliwością odzyskania salda VAT z US, jednak stwierdzono w tym zakresie różnice w skali korzyści pomiędzy typami rolniczymi i grupami obszarowymi.
2. Największe korzyści z tytułu zwrotu podatku VAT z US odnieśliby prowadzący gospodarstwa o typie „zwierzęta ziarnożerne”, w których według danych rzeczywistych tylko te o powierzchni powyżej 25 ha UR z regionu Wielkopolska i Śląsk oraz najmniejsze obszarowo z regionu Mazowsze i Podlasie uzyskały ujemne wartości salda VAT. W rozwiązaniach modelowych największe kwoty zwrotu podatku VAT/ha UR w obu typach rolniczych i regionach, byłyby udziałem gospodarstw o powierzchni 5-15 ha UR.
3. W gospodarstwach o typie rolniczym „zwierzęta ziarnożerne” we wszystkich grupach obszarowych w obu regionach korzystniejszym rozwiązaniem jest model II. W gospodarstwach o typie „bydło mleczne”, tylko w gospodarstwach największych obszarowo z regionu Mazowsze i Podlasie korzystniejszym sposobem rozliczania VAT byłyby rozwiązania przyjęte w modelu II. W pozostałych gospodarstwach o tym typie rolniczym lepsze efekty daje rozliczanie VAT według założeń modelu I.
4. VAT naliczony z tytułu wydatków inwestycyjnych we wszystkich gospodarstwach według modelu I był wyższy niż w modelu II, zwiększało to szansę na odzyskanie wyższych kwot VAT z US. We wszystkich gospodarstwach wraz ze zwiększaniem powierzchni UR zmniejsza się relacja salda VAT ogółem do przychodów ze sprzedaży i do dochodu z rodzinnego gospodarstwa rolnego. Zależność ta pokazuje, że największe korzyści z tytułu zmiany zasad rozliczania podatku VAT odnieśliby rolnicy z gospodarstw o mniejszej powierzchni UR.

Literatura

- Gomulowicz A., Malecki J. 2006: Podatki i prawo podatkowe. Wydanie 3. Wyd. Prawnicze LexisNexis, Warszawa, s. 506-508.
 Gruziel K. 2008: Stan i kierunki zmian w opodatkowaniu polskiego rolnictwa. Wyd. SGGW, Warszawa, s. 201-202.
 Podstawa M. 2000: System finansowy w rolnictwie na tle integracji Polski z Unią Europejską. Wyd. Fundacji Programów Pomocy dla Rolnictwa (FAPA), Warszawa, s. 141.
 Ustawa z dnia 8 stycznia 1993 r., o podatku od towarów i usług oraz o podatku akcyzowym. Dz.U., z 1993 r., nr 11, poz. 50, ze zm.
 Ustawa z dnia 11 marca 2004 r., o podatku od towarów i usług. Dz.U., z 2004 r., nr 54, poz. 535 ze zm.
 Ustawa z dnia 20 lipca 2000 r., o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz o podatku akcyzowym i ustawy o opłacie skarbowej. Dz.U. z 1993 r., nr 68, poz. 805.
 Ustawa z dnia 29 września 1994 r., o rachunkowości. Dz.U., nr 121, poz. 591 ze zm.
 Ustawa z dnia 11 kwietnia 2008 r., o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług. Dz.U. z 2008 r., nr 74, poz. 444.

Summary

The study presents financial consequences of changes in the rules regarding VAT settlements for „dairy cattle” and „granivorous animals” types of farms in the regions of Wielkopolska and Śląsk as well as Mazowsze and Podlasie. Positive results of the changes in VAT settlements have been found in all groups of farms in both analysed regions. The measure of benefits is the negative value of the VAT balance. People running farms with smaller arable area would derive relatively more profit. General rules, according to the assumptions based on German taxation, would be more beneficial for „granivorous animals” type of farms and the biggest farms from the „dairy cattle” group.

Adres do korespondencji:

dr inż. Kinga Gruziel
 Szkoła Główna Gospodarstwa Wiejskiego w Warszawie
 ul. Nowoursynowska 161, 02-787 Warszawa
 tel (0 22) 593 40 32, e-mail: kinga_gruziel@sggw.pl