



SIEĆ NA RZECZ
INNOWACJI W ROLNICTWIE
I NA OBSZARACH WIEJSKICH



Krajowa Sieć
Obszarów Wiejskich



Program
Rozwoju
Obszarów
Wiejskich
na lata 2014-2020

„Europejski Fundusz Rolny na rzecz Rozwoju Obszarów Wiejskich: Europa inwestująca w obszary wiejskie”

Operacja opracowana przez Podlaski Ośrodek Doradztwa Rolniczego w Szepietowie

Operacja współfinansowana ze środków Unii Europejskiej w ramach Schematu II Pomocy Technicznej „Krajowa Sieć Obszarów Wiejskich”

Programu Rozwoju Obszarów Wiejskich na lata 2014-2020.

Institucja Zarządzająca Programem Rozwoju Obszarów Wiejskich na lata 2014-2020 – Minister Rolnictwa i Rozwoju Wsi.

ZMIANY PODATKOWE W ROLNICZYM HANDLU DETALICZNYM

BIAŁYSTOK, 19 KWIETNIA
2023 R.

KAMINSKI
&
KAMINSKI
consulting



KTO MOŻE BYĆ PODMIOTEM KORZYSTAJĄCYM Z UREGULOWAŃ OKREŚLANYCH JAK „ROLNICZY HANDEL DETALICZNY”

- Analizując przepisy regulujące działalność określaną jako rolniczy handel detaliczny, **nie znajdujemy żadnego odniesienia**, czy też sprecyzowania, że ten rodzaj działalności zarezerwowany jest tylko i wyłącznie dla rolników.
- W ustawach regulujących te kwestię, w tym również w ustawie o podatku dochodowym od osób fizycznych, nie znajdujemy określeń w kontekście rolniczego handlu detalicznego definiujących miejsce prowadzenia tej działalności jako gospodarstwo rolne, jak i podmiotów prowadzących tę działalność czyli rolników.
- Mogłoby się więc wydawać, że rolniczy handel detaliczny może dotyczyć także innych podmiotów poza rolnikami i odbywać się poza gospodarstwem rolnym np. mógłby dotyczyć działkowców prowadzących niewielkie plantacje truskawek i dokonujących ich przetwórstwa i sprzedaży w ramach rolniczego handlu detalicznego.
- Kwestia pochodzenia produktów roślinnych lub zwierzęcych używanych w przetwórstwie w ramach rolniczego handlu detalicznego wydają się jasna, ponieważ przepisy definiują te produkty jako pochodzące z własnej uprawy, hodowli lub chowu, zatem truskawki uprawiane w ogródku działkowym, nie stanowiącym gospodarstwa rolnego, spełniają te kryteria.



POZOSTAJE KWESTIA OSÓB, KTÓRE MOGĄ DOKONYWAĆ PRZETWÓRSTWA I SPRZEDAŻY W RAMACH ROLNICZEGO HANDLU DETALICZNEGO

- Do rolniczego handlu detalicznego, nie mają zastosowania przepisy ustawy z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej (Dz. U. z 2016 r. poz. 1829, z późn. zm.).
- Zgodnie bowiem z art. 3 pkt 4, przepisów ustawy nie stosuje się do: działalności rolników w zakresie sprzedaży, o której mowa w art. 20 ust. 1c ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2012 r. poz. 361, z późn. zm.).
- Definicja „rolnika indywidualnego” została wprowadzona do polskiego porządku prawnego wraz z ustawą z dnia 11 kwietnia 2003 r. o kształtowaniu ustroju rolnego (Dz.U.2003 Nr 64 poz. 592 z późn. zmianami).

Pomijając inne kryteria, zwróćmy uwagę wyłącznie na kryterium obszarowe:

Ustawodawca w art. 2 pkt 2 u.k.u.r. wprowadza normę minimalną powierzchni gospodarstwa rolnego tj. 1ha.

Rolnik powinien więc posiadać od 1 ha do 300 ha gruntów.

Nie można więc nazwać rolnikiem właściciela ogródka działkowego o powierzchni do 1 ha.

Zatem działkowiec, który chciałby przetwarzać i sprzedawać np. truskawki z własnej uprawy, podlegałby pod zakres przepisów ustawy o swobodzie działalności gospodarczej, byłby zatem przedsiębiorcą.

Podsumowując: działalność określana jako rolniczy handel detaliczny, została wyłączona z obowiązywania przepisów ustawy o swobodzie działalności gospodarczej, jednakże tylko i wyłącznie w stosunku do rolników. Pozostałe osoby prowadzące tego rodzaju działalność, podlegają tej ustawie, ze wszelkimi tego obowiązkami i konsekwencjami.

ROLNICZY HANDEL DETALICZNY A PODATEK DOCHODOWY OD OSÓB FIZYCZNYCH.

W kontekście przepisów podatkowych należy zwrócić uwagę, że rolniczy handel detaliczny został w zasadzie zdefiniowany wyłącznie w ustawie z dnia 26.07.1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2018 r. poz. 1509, z późn. zm.[2]), w art. 20 ust 1c ustawy, gdzie przychody ze sprzedaży przetworzonych w sposób inny niż przemysłowy produktów roślinnych i zwierzęcych, z wyjątkiem przetworzonych produktów roślinnych i zwierzęcych uzyskanych w ramach prowadzonych działów specjalnych produkcji rolnej oraz produktów opodatkowanych podatkiem akcyzowym na podstawie odrębnych przepisów, uznano za przychody z innych źródeł, o których mowa w art. 10 ust. 1 pkt 9.

Jednocześnie określono warunki, które muszą być spełnione aby przychody te uznać jako przychody z innych źródeł, a mianowicie:

- 1) przetwarzanie produktów roślinnych i zwierzęcych i ich sprzedaż nie odbywa się przy zatrudnieniu osób na podstawie umów o pracę, umów zlecenia, umów o dzieło oraz innych umów o podobnym charakterze, z wyłączeniem uboju zwierząt rzeźnych i obróbki poubojowej tych zwierząt, w tym również rozbioru, podziału i klasyfikacji mięsa, przemiału zbóż, wytłoczenia oleju lub soku oraz sprzedaży podczas wystaw, festynów, targów i kiermaszy;
- 2) prowadzona jest ewidencja sprzedaży żywności odrębnie za każdy rok podatkowy, która zawiera co najmniej: numer kolejnego wpisu, datę uzyskania przychodu, kwotę przychodu, przychód narastająco od początku roku oraz rodzaj i ilość przetworzonych produktów. Dienne przychody muszą być ewidencjonowane w dniu sprzedaży. Ewidencję sprzedaży, należy posiadać w miejscu sprzedaży przetworzonych produktów roślinnych i zwierzęcych.
- 3) ilość produktów roślinnych lub zwierzęcych pochodzących z własnej uprawy, hodowli lub chowu, użytych do produkcji danego produktu stanowi co najmniej 50% tego produktu, z wyłączeniem wody, przy czym za produkt roślinny pochodzący z własnej uprawy uważa się również mąkę, kaszę, płatki, otręby, oleje i soki wytworzone z surowców pochodzących z własnej uprawy.

ZATRUDNIENIE W RAMACH RHD (1)

Przeprowadzając głębszą analizę powyższych warunków zauważamy, że przetwarzanie produktów roślinnych i zwierzęcych i ich sprzedaż możemy wykonywać wyłącznie osobiście, bez zatrudniania innych osób.

Ustawa nie wspomina nic na temat pomocy ze strony domowników (współmałżonka lub dzieci), zatem stosując zasadę „co nie jest zabronione jest dozwolone” należy przyjąć, że skoro przy działalności w ramach rolniczego handlu detalicznego pomagają nam osoby z grona rodziny, czy wręcz z grona domowników i osoby te pracują bez wynagrodzenia i nie są zatrudnione na umowę o pracę, umowę zlecenia, umowę o dzieło oraz żadną z innych umów o podobnym charakterze, spełniamy warunek określony w ustawie.

W kwestii zatrudniania przy przetwarzaniu i sprzedaży produktów roślinnych i zwierzęcych, ustawa wprowadza jednakże pewne wyjątki, a mianowicie możemy zatrudnić osobę, czy też osoby na jedną z wymienionych w ustawie umów, jednakże tylko i wyłącznie do uboju zwierząt rzeźnych i obróbki poubojowej tych zwierząt, w tym również rozbioru, podziału i klasyfikacji mięsa, przemiału zbóż, wytłoczenia oleju lub soku oraz sprzedaży podczas wystaw, festynów, targów i kiermaszy.

Dalsze uszczegółowienie kwestii zatrudniania osób w działalności określanej jako rolniczy handel detaliczny, znajdujemy w ustawie z dnia 25 sierpnia 2006 r. o bezpieczeństwie żywności i żywienia (Dz. U. z 2018 r. poz. 1541 i 1669), a mianowicie w art. 44a tej ustawy.

ZATRUDNIENIE W RAMACH RHD (2)

Przepis ten stanowi iż, zbywanie żywności nie może być dokonywane z udziałem pośrednika, z wyjątkiem zbywania takiej żywności podczas wystaw, festynów, targów lub kiermaszy, organizowanych w celu promocji żywności, jeżeli pośrednik zbywa konsumentom finalnym żywność:

- a) wyprodukowaną przez tego pośrednika w ramach rolniczego handlu detalicznego,
- b) wyprodukowaną przez inny podmiot prowadzący rolniczy handel detaliczny na obszarze powiatu, w którym pośrednik ten prowadzi produkcję żywności w ramach rolniczego handlu detalicznego, lub na obszarze powiatu sąsiadującego z tym powiatem.”,

Reasumując, w ramach rolniczego handlu detalicznego możemy zatrudniać członków najbliższej rodziny (w domyśle domowników), osoby do uboju i obróbki mięsa, osoby do przemiału zbóż, wytłoczenia oleju lub soku oraz osoby do zbywania przetworzonej żywności, wyłącznie na targach i festynach, jednakże osoby te muszą również zajmować się rolniczym handlem detalicznym.

Zatrudniając takie osoby, nie utracimy zwolnienia od opodatkowania podatkiem dochodowym od osób fizycznych, jednakże musimy pamiętać, że zatrudnienie to powinno być legalne, czyli oparte np. na umowie o pracę, umowie zlecenia lub o dzieło, z czym wiążą się inne obowiązki takie jak płatnika podatku dochodowego od osób fizycznych czy płatnika składek na ubezpieczenie społeczne, z tytułu wypłacanych wynagrodzeń. Wygodnym, mniej kłopotliwym rozwiązaniem. byłoby w tym wypadku korzystanie z usług innych, zewnętrznych firm, świadczących specjalistyczne usługi np. uboju zwierząt lub przetwórstwa mięsa.

LIMIT ZWOLNIENIA RHD Z OPODATKOWANIA PODATKIEM DOCHODOWYM.

Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych wprowadza zwolnienie przychodów osiąganych w ramach rolniczego handlu detalicznego, jednakże jedynie do wysokości 100.000 zł rocznie (podwyższenie limitu obowiązuje od 1 stycznia 2022 roku).

Do tej kwoty nie będzie trzeba odprowadzać podatku dochodowego od osób fizycznych. Po przekroczeniu limitu, przychód uzyskanych z rolniczego handlu detalicznego może być opodatkowana 2% ryczałtem od przychodów ewidencjonowanych. Należy jednak pamiętać, że aby rozliczać się na zasadzie ryczałtu ewidencjonowanego rolnik powinien zgłosić pisemne oświadczenie o wyborze tej formy opodatkowania do naczelnika urzędu skarbowego właściwego według miejsca zamieszkania. Podatek w zryczałtowanej formie można opłacać do wysokości przychodów 9 654 400 zł w skali roku.

Istnieje również możliwość skorzystania z opodatkowania na tzw zasadach ogólnych, tj. opodatkowania w tym wypadku nie przychodu a dochodu uzyskanego w ramach rolniczego handlu detalicznego, wg skali podatkowej 12 lub 32%. Jest to rozwiązanie bardziej skomplikowane i wymagające od podatnika większego zaangażowania i wiedzy, ponieważ wiąże się przede wszystkim z obowiązkiem prawidłowego określenia dochodu (podstawy opodatkowania), czyli różnicy pomiędzy uzyskanymi przychodami a kosztami i jednocześnie z obowiązkiem prawidłowego udokumentowania poniesionych wydatków.

Wydaje się więc, że przy 2% poziomie opodatkowania przychodu uzyskanego w ramach rolniczego handlu detalicznego, skorzystanie z opodatkowania na tzw zasadach ogólnych jest mniej opłacalne i bardziej kłopotliwe

ROLNICZY HANDEL DETALICZNY W KONTEKŚCIE PODATKU OD TOWARÓW I USŁUG (VAT) (1)

Zgodnie z ustawą z dnia 11.03.2004 r. o podatku od towarów i usług, 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 oraz chów i hodowlę innych zwierząt poza gospodarstwem rolnym oraz sprzedaż produktów gospodarki leśnej i łowieckiej, z wyjątkiem drewna okrągłego z drzew tropikalnych (CN 4403 41 00 i 4403 49) oraz bambusa (CN 1401 10 00), a także świadczenie usług rolniczych.



ROLNICZY HANDEL DETALICZNY W KONTEKŚCIE PODATKU OD TOWARÓW I USŁUG (VAT) (2)

Ustawa o VAT podaje również definicję działalności gospodarczej, przez którą należy rozumieć wszelką działalność producentów, handlowców lub usługodawców, w tym podmiotów pozyskujących zasoby naturalne oraz rolników, a także działalność osób wykonujących wolne zawody. Działalność gospodarcza obejmuje w szczególności czynności polegające na wykorzystywaniu towarów lub wartości niematerialnych i prawnych w sposób ciągły dla celów zarobkowych.

Tak więc zgodnie z w/w definicją, w świetle ustawy o podatku od towarów i usług, rolnicy prowadzą działalność gospodarczą.

Jednocześnie ustawa definiuje pojęcie rolnika ryczałtowego, pod pojęciem którym rozumie się rolnika dokonującego dostawy produktów rolnych lub świadczącego usługi rolnicze, korzystającego ze zwolnienia od podatku na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 3, z wyjątkiem rolnika obowiązującego na podstawie odrębnych przepisów do prowadzenia ksiąg rachunkowych.

Reasumując, rolnicy zgodnie z ustawą o VAT prowadzą działalność gospodarczą i korzystają jednocześnie ze zwolnienia od opodatkowania podatkiem od towarów i usług z tytułu dostaw produktów rolnych.



ROLNICZY HANDEL DETALICZNY W KONTEKŚCIE PODATKU OD TOWARÓW I USŁUG (VAT) (3)

Zapisy ustawy dają rolnikowi możliwość rezygnacji ze zwolnienia od opodatkowania podatkiem VAT, wyodrębniając tym samym niejako dwie grupy rolników tj. rolników korzystających ze zwolnienia od opodatkowania tym podatkiem, określanych w ustawie jako rolnik ryczałtowy, oraz rolników którzy zrezygnowali ze zwolnienia od opodatkowania tym podatkiem, w wyniku czego zostali podatnikami VAT tzw. czynnymi.

Istotnym jest również określenie w ustawie pojęcia produktów rolnych, przez które rozumie się towary pochodzące z własnej działalności rolniczej rolnika ryczałtowego oraz towary, o których mowa w art. 20 ust. 1c i 1d ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2019 r. poz. 1387, z późn. zm. Definicja ta wyraźnie odnosi się produktów roślinnych i zwierzęcych przetworzonych w sposób inny niż przemysłowy, w ramach rolniczego handlu detalicznego.

Czy więc sprzedaż produktów rolnych zdefiniowane w ustawie o VAT, będzie opodatkowana podatkiem od towarów i usług, czy też będzie zwolniona od opodatkowania tym podatkiem.

Odpowiedź uzależniona będzie to od statusu rolnika dokonującego sprzedaży tych produktów. W przypadku rolników ryczałtowych, sprzedaż prowadzona w ramach rolniczego handlu detalicznego będzie zwolniona z podatku od towarów i usług, natomiast sprzedaż dokonywana przez rolnika tzw. czynnego podatnika podatku VAT, będzie opodatkowana tym podatkiem.

ROLNICZY HANDEL DETALICZNY A KASY FISKALNE.

Obowiązek posiadania kasy fiskalnej ma każdy podmiot, który dokonuje sprzedaży na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych.

Czy rolnik musi posiadać kasę fiskalną?

Zależy to od statusu podatkowego danego rolnika.

Zwolnienie przedmiotowe

Jeżeli rolnik korzysta ze zwolnienia od opodatkowania podatkiem od towarów i usług, czyli jest tzw. rolnikiem ryczałtowym, jest również zwolniony z obowiązku ewidencjonowania sprzedaży produktów rolnych za pomocą kasy fiskalnej. Jest to tzw. zwolnienie przedmiotowe, czyli kwota uzyskanego przychodu nie ma znaczenia. Stanowi o tym pkt.46 załącznika do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 22 grudnia 2021 r. w sprawie zwolnień z obowiązku prowadzenia ewidencji przy zastosowaniu kas rejestrujących.

ZWOLNIENIE PRZEDMIOTOWE (1)

| Poz. | | Symbol PKWiU ¹⁾ | Czynności zwolnione z obowiązku ewidencjonowania |
|--|----|----------------------------|--|
| I. Dostawa towarów lub świadczenie usług, | | | |
| których przedmiotem są następujące towary lub usługi: | | | |
| 1 | ex | 01.6 | Usługi związane z rolnictwem oraz chowem i hodowlą zwierząt, z wyłączeniem usług weterynaryjnych - z wyjątkiem usług podkuwania koni (PKWiU ex 01.62.10.0) |
| 2 | | 35 | Energia elektryczna, paliwa gazowe, para wodna, gorąca woda i powietrze do układów klimatyzacyjnych |
| 3 | | 36 | Woda w postaci naturalnej; usługi związane z uzdatnianiem i dostarczaniem wody |
| 4 | | 37 | Usługi związane z odprowadzaniem i oczyszczaniem ścieków; osady ze ścieków kanalizacyjnych |
| 5 | | 38.11.1 | Usługi związane ze zbieraniem odpadów innych niż niebezpieczne nadających się do recyklingu |
| 6 | | 38.11.2 | Usługi związane ze zbieraniem odpadów innych niż niebezpieczne nienadających się do recyklingu |
| 7 | | 38.11.6 | Usługi związane z infrastrukturą przeznaczoną do przemieszczania odpadów innych niż niebezpieczne |
| 8 | | 38.12.1 | Usługi związane ze zbieraniem odpadów niebezpiecznych |
| 9 | | 38.12.30.0 | Usługi związane z infrastrukturą przeznaczoną do przemieszczania odpadów niebezpiecznych nadających się do recyklingu |
| 10 | | 38.21.10.0 | Usługi związane z obróbką odpadów innych niż niebezpieczne w celu ich ostatecznego usunięcia |
| 11 | | 38.22.19.0 | Usługi związane z przetwarzaniem pozostałych odpadów niebezpiecznych |
| 12 | ex | 38.22.2 | Usługi związane z unieszkodliwianiem odpadów promieniotwórczych i pozostałych odpadów niebezpiecznych z wyłączeniem: - usług zagospodarowania odpadów promieniotwórczych (ponownego przetwarzania paliw i odpadów) (PKWiU ex 38.22.21.0) |
| 13 | | 39 | Usługi związane z rekultywacją i pozostałe usługi związane z gospodarką odpadami |
| 14 | ex | 49.31.10.0 | Transport kolejowy pasażerski, miejski i podmiejski - dotyczy wyłącznie przewozów metrem rozkładowych pasażerskich, za które są pobierane ceny ustalone przez gminę (Radę m.st. Warszawy) lub związek komunalny |
| 15 | ex | 49.31.2 | Pozostały transport lądowy pasażerski, miejski i podmiejski - dotyczy wyłącznie przewozów miejskich rozkładowych pasażerskich, innych niż kolejowe, za które są pobierane ceny ustalone przez gminę (Radę m.st. Warszawy) lub związek komunalny |

ZWOLNIENIE PRZEDMIOTOWE (2)

| | | | |
|----|----|-----------------------------|--|
| 16 | ex | 49.39.1 | Transport lądowy pasażerski, rozkładowy: międzymiastowy i specjalizowany - dotyczy wyłącznie przewozów miejskich rozkładowych pasażerskich, innych niż kolejowe, za które są pobierane ceny ustalone przez gminę (Radę m.st. Warszawy) lub związek komunalny |
| 17 | ex | 53 | Usługi pocztowe i kurierskie - z wyłączeniem usług w zakresie przygotowania oraz dostawy towarów na zamówienie |
| 18 | ex | 55.10.10.0 | Usługi w zakresie noclegów i usługi towarzyszące świadczone przez hotele, motele, pensjonaty i inne obiekty hotelowe - dotyczy wyłącznie usług świadczonych przez obozowiska dla dzieci |
| 19 | ex | 55.20.19.0 | Pozostałe usługi obiektów noclegowych turystycznych i miejsc krótkotrwałego zakwaterowania bez obsługi - dotyczy wyłącznie usług świadczonych przez obozowiska dla dzieci |
| 20 | ex | 55.90.1 | Pozostałe usługi związane z zakwaterowaniem z wyłączeniem PKWiU 55.90.13.0 - dotyczy wyłącznie: usług krótkotrwałego zakwaterowania pozostałych, gdzie indziej niesklasyfikowanych (z wyłączeniem usług hotelarskich i turystycznych), jeżeli świadczenie tych usług w całości zostało udokumentowane fakturą |
| 21 | | bez względu na symbol PKWiU | Usługi telekomunikacyjne, o których mowa w art. 2 pkt 25a ustawy |
| 22 | | bez względu na symbol PKWiU | Usługi nadawcze, o których mowa w art. 2 pkt 25b ustawy, pod warunkiem że podatnik świadczy usługi, o których mowa w poz. 21 |
| 23 | | bez względu na symbol PKWiU | Usługi elektroniczne, o których mowa w art. 2 pkt 26 ustawy, pod warunkiem że podatnik świadczy usługi, o których mowa w poz. 21 |
| 24 | ex | 64-66 | Usługi finansowe i ubezpieczeniowe |
| 25 | ex | 68.20.1 | Wynajem i usługi zarządzania nieruchomościami własnymi lub dzierżawionymi, jeżeli świadczenie tych usług w całości zostało udokumentowane fakturą lub świadczący usługę otrzyma w całości zapłatę za wykonaną czynność za pośrednictwem poczty, banku lub spółdzielczej kasy oszczędnościowo-kredytowej (odpowiednio na rachunek bankowy podatnika lub na rachunek podatnika w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej, której jest członkiem), a z ewidencji i dowodów dokumentujących zapłatę jednoznacznie wynika, jakiej konkretnie czynności dotyczyła |
| 26 | ex | 68.3 | Usługi związane z obsługą rynku nieruchomości, jeżeli świadczenie tych usług w całości zostało udokumentowane fakturą |
| 27 | | bez względu na symbol PKWiU | Czynności notarialne |
| 28 | | bez względu na symbol PKWiU | Usługi wykonywane przez komornika sądowego w ramach czynności egzekucyjnych lub innych czynności przekazanych do kompetencji komornika sądowego na podstawie odrębnych przepisów |
| 29 | | 84 | Usługi administracji publicznej i obrony narodowej; usługi w zakresie obowiązkowych zabezpieczeń społecznych |
| 30 | ex | 85 | Usługi w zakresie edukacji - z wyłączeniem: - usług w zakresie pozaszkolnych form edukacji sportowej oraz zajęć sportowych i rekreacyjnych (PKWiU 85.51.10.0), - usług świadczonych przez szkoły tańca i instruktorów tańca (PKWiU 85.52.11.0), - usług świadczonych przez szkoły nauki jazdy (PKWiU 85.53.11) |
| 31 | ex | 91.01.12.0 | Usługi archiwów, wyłącznie usługi administracji publicznej pomocnicze ogólne |
| 32 | | 94 | Usługi świadczone przez organizacje członkowskie |
| 33 | | 99 | Usługi świadczone przez organizacje i zespoły eksterytorialne |

ZWOLNIENIE PRZEDMIOTOWE (3)

II. Sprzedaż dotycząca szczególnych czynności

| | |
|----|---|
| 34 | Dostawa towarów i świadczenie usług przez podatnika na rzecz jego pracowników oraz przez spółdzielnie mieszkaniowe na rzecz członków lub innych osób, którym przysługuje spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu lub które są właścicielami lokali położonych w budynkach administrowanych przez spółdzielnie mieszkaniowe, jak również przez wspólnoty mieszkaniowe na rzecz właścicieli lokali |
| 35 | Dostawa nieruchomości |
| 36 | Dostawa towarów w systemie wysyłkowym (pocztą lub przesyłkami kurierskimi), jeżeli dostawca towaru otrzyma w całości zapłatę za wykonaną czynność za pośrednictwem poczty, banku lub spółdzielczej kasy oszczędnościowo-kredytowej (odpowiednio na rachunek bankowy podatnika lub na rachunek podatnika w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej, której jest członkiem), a z ewidencji i dowodów dokumentujących zapłatę jednoznacznie wynika, jakiej konkretnie czynności dotyczyła i na czym rzecz została dokonana (dane nabywcy, w tym jego adres) |
| 37 | Świadczenie usług na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych, jeżeli świadczący usługę otrzyma w całości zapłatę za wykonaną czynność za pośrednictwem poczty, banku lub spółdzielczej kasy oszczędnościowo-kredytowej (odpowiednio na rachunek bankowy podatnika lub na rachunek podatnika w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej, której jest członkiem), a z ewidencji i dowodów dokumentujących zapłatę jednoznacznie wynika, jakiej konkretnie czynności dotyczyła |
| 38 | Dzierżawa gruntów oraz oddanie gruntów w użytkowanie wieczyste |
| 39 | Dostawa produktów (rzeczy) - dokonywana przy użyciu urządzeń służących do automatycznej sprzedaży, które w systemie bezobsługowym przyjmują należność i wydają towar |
| 40 | Usługi świadczone przy użyciu urządzeń, w tym wydających bilety, obsługiwanych przez klienta, które również w systemie bezobsługowym przyjmują należność w: 1) bilonie lub banknotach, lub 2) innej formie (bezgotówkowej), jeżeli z ewidencji i dowodów dokumentujących transakcję jednoznacznie wynika, jakiej konkretnie transakcji zapłata dotyczyła |
| 41 | Przyjmowanie przez rewizorów, w przypadku braku odpowiedniego dokumentu przewozu albo dokumentu uprawniającego do przejazdu bezpłatnego lub ulgowego, należności związanych z wykonywaniem usług przewozu osób oraz przewożonych przez nie rzeczy i zwierząt, a w przypadkach tego wymagających - również opłat dodatkowych (w transporcie kolejowym dotyczy to również należności pobieranych na pokładzie pociągu przez osoby uprawnione do ich poboru na rzecz przewoźnika kolejowego, a w szczególności przez drużyny konduktorskie) |
| 42 | Sprzedaż biletów komunikacji lotniczej oraz posiłków i towarów na pokładach samolotów |
| 43 | Czynności wymienione w art. 7 ust. 1 pkt 5 i ust. 2 oraz w art. 8 ust. 2 ustawy |
| 44 | Usługi stołówek w placówkach wymienionych w art. 43 ust. 9 ustawy, prowadzonych przez te placówki, udostępnianych wyłącznie dla uczniów, studentów i innych podopiecznych oraz nauczycieli i personelu |
| 45 | Dostawa towarów i świadczenie usług, do których ma zastosowanie zwolnienie od podatku wymienione w art. 43 ust. 1 pkt 15 ustawy |
| 46 | Dokonywane przez rolników ryczałtowych dostawy produktów rolnych pochodzących z własnej działalności rolniczej lub świadczących usługi rolnicze, korzystających ze zwolnienia od podatku na podstawie art. 43 ust. 1 pkt 3 ustawy |
| 47 | Dostawa towarów i świadczenie usług, które na podstawie przepisów o podatku dochodowym są zaliczane przez podatnika do środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych podlegających amortyzacji, jeżeli czynności te w całości zostały udokumentowane fakturą |
| 48 | Usługi świadczone osobiście przez osoby niewidome, posiadające orzeczenie o znacznym lub umiarkowanym stopniu niepełnosprawności, które prowadzą samodzielnie działalność gospodarczą lub zatrudniają wyłącznie jednego pracownika niewidomego posiadającego orzeczenie o znacznym lub umiarkowanym stopniu niepełnosprawności |
| 49 | Dostawa towarów i świadczenie usług przez koła gospodyń wiejskich w rozumieniu ustawy z dnia 9 listopada 2018 r. o kołach gospodyń wiejskich (Dz. U. poz. 2212), w przypadku gdy koło gospodyń wiejskich prowadzi uproszczoną ewidencję przychodów i kosztów na podstawie art. 24 ustawy o kołach gospodyń wiejskich |

ZWOLNIENIE PODMIOTOWE

Jeżeli rolnik jest czynnym podatnikiem VAT i dokonuje sprzedaży na rzecz osób tzw. prywatnych, wówczas ma obowiązek rejestrowania tej sprzedaży za pomocą kasy rejestrującej, jednakże ma prawo skorzystać ze zwolnienia podmiotowego z kasy fiskalnej.

Zwolnienie podmiotowe z kasy fiskalnej to zwolnienie ze względu na wysokość osiąganych obrotów z tytułu sprzedaży na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych. Wysokość limitu uprawniającego do zwolnienia w roku bieżącym wynosi 20 000 zł. Dotyczy on zarówno podatników kontynuujących sprzedaż na rzecz osób nieprowadzących działalności i rolników ryczałtowych, jak i rozpoczynających ten rodzaj sprzedaży.

Ważne!

Osoby rozpoczynające sprzedaż na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych powinny obliczyć limit zwolnienia w proporcji do okresu dokonywania sprzedaży/świadczenia usług dla osób prywatnych w danym roku podatkowym.

Co to oznacza?

Założmy, że rolnik rozpoczął sprzedaż w ramach rolniczego handlu detalicznego od 1 kwietnia danego roku.

Wówczas limit ten wyniesie 15000 zł ($20000/12 \times 9 = 15000$ zł).

W tym przykładzie dla ułatwienia przyjęto do wyliczeń pełne miesiące. Przepisy podatkowe nie precyzują sposobu, w jaki winno wyliczać się limit proporcjonalny do kresu prowadzonej sprzedaży. Właściwym wydaje się więc wyliczenie proporcji uwzględniające ilość poszczególnych dni.

Korzystanie ze zwolnienia podmiotowego z kasy fiskalnej zobowiązuje rolnika do pilnowania limitu uprawniającego to tego rodzaju przywileju.

W przypadku, gdy wartość sprzedaży na rzecz osób nieprowadzących działalności oraz rolników ryczałtowych przekroczy w danym roku limit 20 000 zł, wówczas rolnik traci prawo do zwolnienia z kasy fiskalnej i powstaje u niego obowiązek posiadania kasy fiskalnej po upływie dwóch miesięcy, licząc od pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym nastąpiło przekroczenie kwoty 20 000 zł obrotu. Rolnik ma więc dwa miesiące na to, aby dokonać zakupu i fiskalizacji kasy fiskalnej.

Minister Finansów, z tytułu zakupu kasy fiskalnej, przewiduje ulgę, z której mogą skorzystać podatnicy. Ulga na zakup kasy fiskalnej wynosi 90% jej wartości, nie więcej jednak niż 700 zł.

Czynni podatnicy VAT mogą odliczyć ulgę na zakup kasy fiskalnej w deklaracji VAT. Przedsiębiorcy korzystający ze zwolnienia z VAT powinni w tym celu złożyć w urzędzie skarbowym stosowny wniosek.

**DOKUMENTOWANIE
SPRZEDAŻY PRZEZ
ROLNIKA
PROWADZĄCEGO
ROLNICZY HANDEL
DETALICZNY**

Od stycznia 2019 roku weszły w życie dwie ustawy wprowadzające znaczące ułatwienia w produkcji żywności przez rolników w ramach Rolniczego Handlu Detalicznego (RHD).

Jedną z nich jest ustawa z dnia 9 listopada 2018 r. o zmianie niektórych ustaw w celu ułatwienia sprzedaży żywności przez rolników do sklepów i restauracji, zgodnie z którą rolnik może sprzedawać swoją żywność również bezpośrednio na rzecz zakładów prowadzących handel detaliczny z przeznaczeniem dla konsumenta finalnego, w tym sklepów, restauracji, stołówek i innych placówek o podobnej charakterystyce, zlokalizowanych na ograniczonym obszarze.

Obszar ten obejmuje województwo, w którym ma miejsce prowadzenie produkcji żywności w ramach rolniczego handlu detalicznego oraz powiaty lub miasta stanowiące siedzibę wojewody lub sejmiku województwa, sąsiadujące z tym województwem.

Zapewne w/w podmioty, nabywające produkty od rolników, zażądają udokumentowania tej sprzedaży przez dostawcę.

Prawidłowe udokumentowanie transakcji to podstawowy warunek zaksięgowania kosztu nabycia w księgach.

Jaki więc dowód sprzedaży winien wystawić rolnik dokonujący dostawy w ramach rolniczego handlu detalicznego.

FAKTURA VAT

W przypadku rolników tzw. VATowców sprawa wydaje się prosta.

Rolnik VAT czynny ma obowiązek dokumentować wykonaną sprzedaż fakturą. Obowiązek prawidłowego udokumentowania transakcji leży po jego stronie. Nabywca powinien otrzymać jeden egzemplarz faktury VAT od rolnika, drugi rolnik pozostawia we własnych zasobach w celu prawidłowego rozliczenia z urzędem skarbowym.

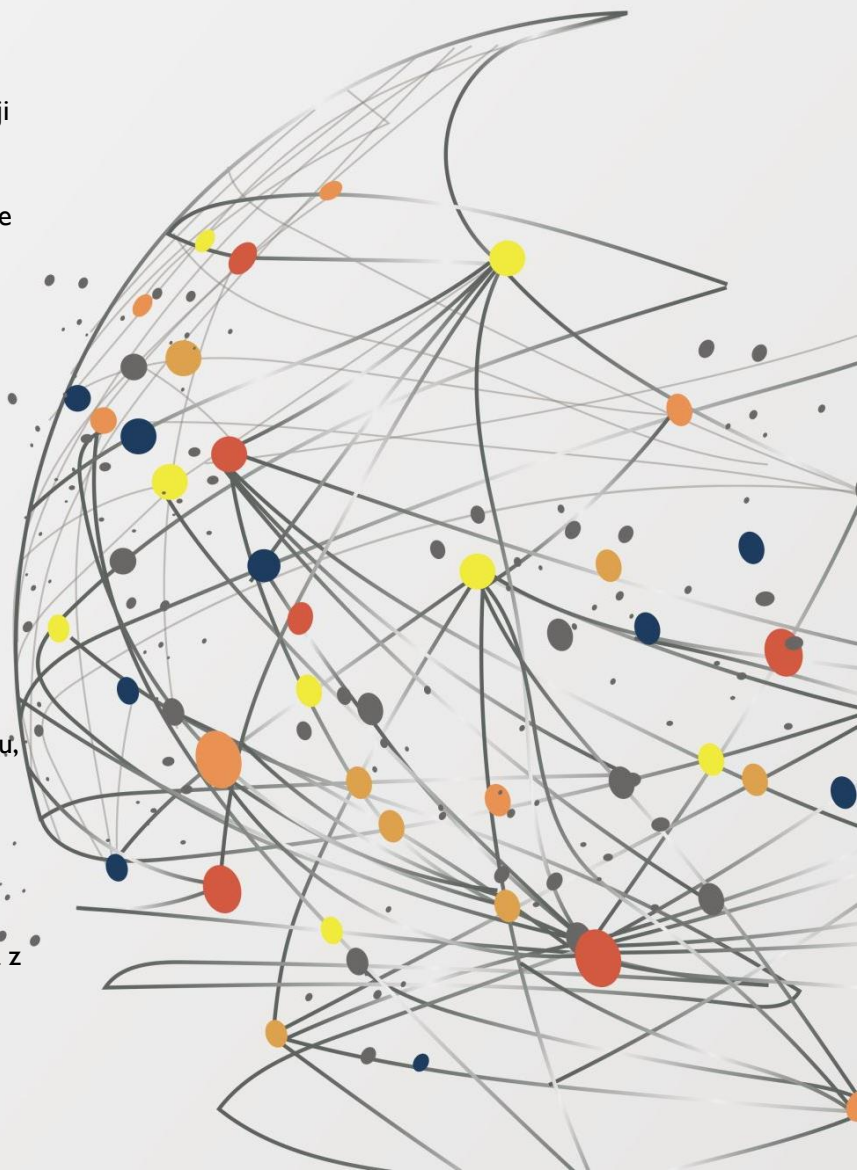
Wystawianie faktur, ich przechowywanie i przesyłanie są ściśle określone przepisami prawa, niesie to szereg wymagań, jakie muszą one spełniać, by zostały uznane za prawidłowe.

Zgodnie z art. 106 e. ustawy o VAT, faktura VAT powinna zawierać m. in. takie elementy jak:

- numer faktury,
- datę wystawienia,
- datę dokonania lub zakończenia dostawy towarów lub wykonania usługi, o ile data ta jest różna od daty wystawienia faktury,
- imiona i nazwiska lub nazwy sprzedawcy i nabywcy, ich adresy oraz numery NIP,
- nazwę sprzedawanego towaru lub wykonywanej usługi,
- ilość sprzedanych towarów lub zakres wykonanych usług,
- cenę jednostkową netto towaru lub usługi,
- kwoty rabatów,
- łączną wartość netto towarów lub wykonanych usług,
- stawki podatku,
- sumę wartości sprzedaży netto z podziałem na sprzedaż objętą poszczególnymi stawkami podatku i sprzedaż zwolnioną od podatku,
- kwotę podatku od sumy wartości sprzedaży netto towarów (usług), z podziałem na kwoty dotyczące poszczególnych stawek podatku,
- kwotę należności ogółem.

Wbrew obiegowej opinii, rolnicy vatowcy nie muszą wystawiać faktury dokładnie w dacie sprzedaży. Mogą to zrobić do 15 dnia następnego miesiąca po miesiącu sprzedaży. Przykładowo rolnik dokonał sprzedaży 10 sierpnia. Zgodnie z umową strony transakcji ustaliły termin płatności na 30 dni od daty dostawy. W tym przypadku rolnik vatowiec musi wystawić fakturę najpóźniej do 15 września. Data wystawienia może się różnić od daty sprzedaży, dlatego w tym przykładzie można wystawić fakturę z datą wystawienia z września, a datą sprzedaży z 10 sierpnia. Niestety, mimo przesunięcia daty wystawienia faktury o jeden miesiąc, podatek VAT rolnik będzie musiał zapłacić zgodnie z miesiącem sprzedaży. W naszym przykładzie będzie to sierpień.

Inaczej przedstawia się sytuacja, kiedy sprzedawcą jest tzw. rolnik ryczałtowy.



FAKTURA VAT RR

Sposób udokumentowania sprzedaży uzależniony jest od statusu podatkowego nabywcy.

Nabywca zarejestrowany jako podatnik VAT czynny nabywający produkty rolne od rolnika ryczałtowego wystawia w dwóch egzemplarzach fakturę dokumentującą nabycie tych produktów. Faktury te wyjątkowo wystawia nabywca produktów rolnych.

Faktura ta musi być oznaczona jako „Faktura VAT RR”, a jej oryginał jest przekazywany dostawcy (rolnikowi).

Zasady wystawiania faktur VAT RR, czyli faktur dokumentujących zakupu od rolników ryczałtowych, reguluje art. 116 ustawy o VAT.

Faktura dokumentująca nabycie produktów rolnych powinna zawierać co najmniej:

- 1) imię i nazwisko lub nazwę albo nazwę skróconą dostawcy i nabywcy oraz ich adresy;
- 2) numer identyfikacji podatkowej lub numer PESEL dostawcy i nabywcy;
- 4) datę dokonania nabycia oraz datę wystawienia i numer kolejny faktury;
- 5) nazwy nabytych produktów rolnych;
- 6) jednostkę miary i ilość nabytych produktów rolnych oraz oznaczenie (opis) klasy lub jakości tych produktów;
- 7) cenę jednostkową nabytego produktu rolnego bez kwoty zryczałtowanego zwrotu podatku;
- 8) wartość nabytych produktów rolnych bez kwoty zryczałtowanego zwrotu podatku;
- 9) stawkę zryczałtowanego zwrotu podatku;
- 10) kwotę zryczałtowanego zwrotu podatku od wartości nabytych produktów rolnych;
- 11) wartość nabytych produktów rolnych wraz z kwotą zryczałtowanego zwrotu podatku;
- 12) kwotę należności ogółem wraz z kwotą zryczałtowanego zwrotu podatku, wyrażoną cyfrowo i słownie;
- 13) czytelne podpisy osób uprawnionych do wystawienia i otrzymania faktury lub podpisy oraz imiona i nazwiska tych osób.

Faktura VAT RR powinna również zawierać oświadczenie dostawcy produktów rolnych w brzmieniu:

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

DOWÓD WEWNĘTRZNY

Sposób dokumentowania, w przypadku kiedy nabywcą produktów rolnych jest podatnik VAT czynny, wydaje się jasna.

Problem pojawia się w sytuacji, kiedy rolnik dostarczający towary, nie podaje swoich danych osobowych ani też nie wystawi żadnego rachunku, bo nie musi i nie chce tego robić. Jak wtedy udokumentować zakup i co wpisać do podatkowej księgi przychodów i rozchodów ?

Jak wynika z treści wydanej przez Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu interpretacji indywidualnej nr ILPP2/443-1740/10-2/JK z dnia 13 stycznia 2011 r., nie należy się bać takiej sytuacji.

Jeżeli bowiem transakcja taka dotyczyć będzie zakupu bezpośrednio od krajowego producenta lub hodowcy, produktów roślinnych i zwierzęcych, nieprzerobionych sposobem przemysłowym (ewentualnie przemysłowo kiszonych produktów roślinnych lub produktów przetwórstwa mleka albo z uboju zwierząt rzeźnych i ich obróbki poubojowej), to w przypadku odmowy ujawnienia swoich danych przez tego rolnika, nie ma konieczności wystawienia faktury VAT RR.

W takiej sytuacji należy wystawić dowód wewnętrzny, na podstawie którego nabywca ma możliwość zaewidencjonowania tej operacji gospodarczej.

Trudno wyobrazić sobie, w obecnych czasach konkurencji, kiedy zabiega się o klienta, że rolnik dokonujący sprzedaży swoich produktów, odmówi wystawienia dowodu sprzedaży. Najczęściej wiązałoby się to z utratą klienta a tym samym z utratą dochodów.

W jaki więc sposób udokumentować sprzedaż, kiedy nabywcą jest podmiot zwolniony od podatku VAT.

FAKTURA VAT BEZ VAT

Od 1 stycznia 2014 roku obowiązuje nowelizacja przepisów podatkowych, na mocy których podatnicy korzystający ze zwolnienia z VAT, a takim podatnikiem jest rolnik ryczałtowy, wystawiają faktury bez VAT.

Faktura przedsiębiorcy zwolnionego z VAT ze względu na rodzaj prowadzonej działalności (na podstawie art. 43 ust. 1 ustawy o VAT) co do zasady powinna zawierać takie elementy jak:

- datę wystawienia,
- numer kolejny,
- nazwę podatnika i nabywcy oraz ich adresy,
- nazwę (rodzaj) towaru lub usługi
- ilość i miarę towarów lub usług,
- cenę jednostkową,
- kwotę należności ogółem,
- przepis, na podstawie którego podatnik stosuje zwolnienie od podatku.

Reasumując, są co najmniej cztery sposoby na udokumentowanie sprzedaży w ramach rolniczego handlu detalicznego:

- 1) Faktura VAT
- 2) Faktura VAT podatnika zwolnionego,
- 3) Faktura VAT RR
- 4) Dowód wewnętrzny.

Oczywiście sposób udokumentowania uzależniony jest od statusu podatkowego podatnika VAT i to zarówno dostawcy produktów rolnych jak i odbiorcy tych produktów.

DZIĘKUJĘ ZA UWAGĘ

KAMIŃSKI
&
KAMIŃSKI
consulting

OPRACOWAŁ: KRZYSZTOF KAMIŃSKI
DORADCA PODATKOWY