



Podatek VAT w rolnictwie. Wyniki przejścia gospodarstw rolnych na zasady ogólne rozliczania VAT na przykładzie danych Polskiego FADN

Grażyna Nachtman

Zakład Rachunkowości Rolnej

Warszawa, 10.06.2016

Cel i plan prezentacji

Celem prezentacji jest przedstawienie zagadnień z zakresu podatku VAT w rolnictwie oraz wyników rozliczania VAT w indywidualnych gospodarstwach rolnych.

Plan prezentacji:

1. Regulacje prawne w zakresie VAT dotyczące rolnictwa.
2. Status rolnika ryczałtowego i rozliczającego VAT na zasadach ogólnych.
3. Zasady przystąpienia do systemu podatku VAT i powrotu do statusu rolnika ryczałtowego.
4. Stawki VAT.
5. Liczba podatników VAT w rolnictwie oraz w Polskim FADN.
6. Saldo VAT a dochód z rodzinnego gospodarstwa rolnego (DzRGR).
7. Wyniki rozliczania VAT w gospodarstwach Polskiego FADN.
8. Podsumowanie.

Regulacje prawne

- **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. Nr 68, poz. 805) – określono zasady funkcjonowania podatku VAT w rolnictwie, leśnictwie i rybołówstwie.
- **Ustawa z dnia 11 marca 2004 r.** o podatku od towarów i usług (Dz. U z 2004r. Nr. 54 , poz. 535) z późniejszymi zmianami – stawki VAT i obowiązki rozliczających się na zasadach ogólnych.

Zasady rozliczania VAT w rolnictwie

Rolnik ryczałtowy

- nie odlicza VAT naliczonego, nie prowadzi ewidencji,
- uprawniony do zryczałtowanego zwrotu VAT (7%), za wyjątkiem sprzedawanych środków trwałych, wyposażenia,
- faktury VAT RR wystawia nabywca,
- dokonuje rozliczenia przychodów i kosztów w wartości brutto.

Rolnik - podatnik VAT

- wystawia faktury VAT,
- prowadzi ewidencje sprzedaży i zakupów (także ewidencje wyposażenia, środków trwałych),
- rozlicza się z US (deklaracje VAT miesięczne lub kwartalne),
- dokonuje rozliczenia przychodów i kosztów w wartości netto.

Rolnik indywidualny - podatnik VAT

Zasady
przystąpienia
do systemu
VAT



**Rejestracja
w US**

Zasady wyjścia
z systemu VAT



- ✓ po 3 latach od daty przystąpienia do systemu VAT,
- ✓ powiadomienie pisemne US o zamiarze powrotu do ryczału,
- ✓ dokonanie korekty VAT (zarówno od zakupów bieżących jak i inwestycji o wartości > 15 tys. zł).

Stawki VAT związane z rolnictwem (od 2011 roku do końca 2016)

5%

8%

23%

- ❖ **5%** - np. produkty rolne takie jak ziarno zbóż, ziemniaki, owoce, warzywa, jaja konsumpcyjne, mleko.
- ❖ **8%** - np. rośliny pastewne, słoma, zwierzęta żywe (bydło, konie, owce, kozy, świnie, kurczęta, gęsi, indyki,...), nawozy mineralne, pestycydy, jaja wylęgowe, usługi związane z rolnictwem oraz chowem i hodowlą zwierząt, gotowe pasze dla zwierząt.
- ❖ **23%** - np. energia elektryczna, paliwo, smary, maszyny rolnicze, części zamienne, usługi księgowo-telekomunikacyjne.

Podatnicy VAT rolnictwie

Liczba podatników w kraju (dane Ministerstwa Finansów)

Rok 2013



53,1 tys.

Rok 2014



55,7 tys.

Rok 2015



63,4 tys.

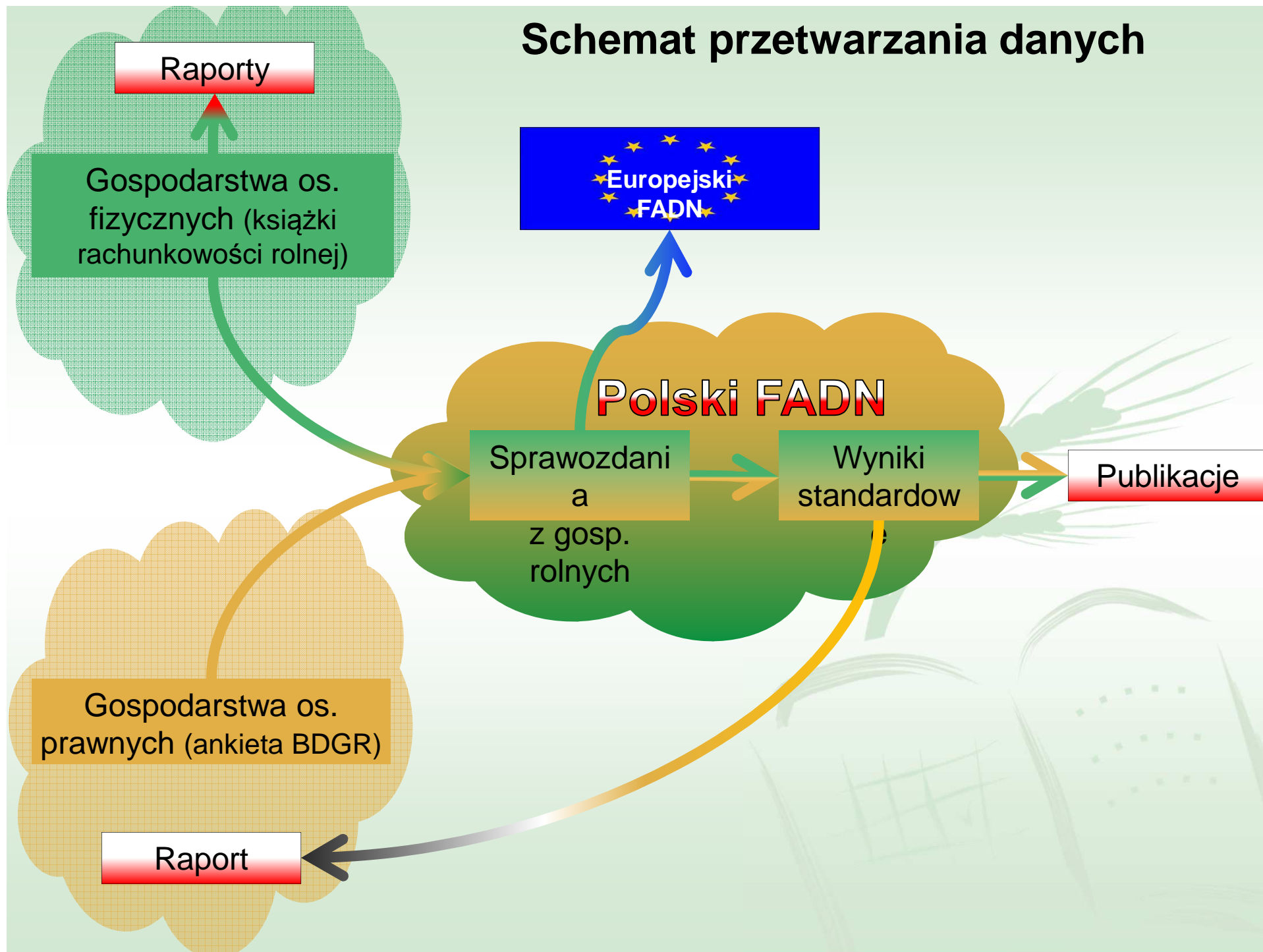
Liczba podatników w Polskim FADN

Rok 2006 - 1 081

Rok 2013 - 4 082

Rok 2014 - 4 346

Schemat przetwarzania danych



VAT a rachunek wyników (DzRGR) – wyniki standardowe

DzRGR (definicja)

=

wartość produkcji – wartość kosztów ogółem

+

saldo dopłat i podatków do działalności operacyjnej

oraz saldo dopłat i podatków do działalności inwestycyjnej.

W/w salda zawierają salda podatku VAT z działalności operacyjnej i inwestycyjnej.

Rozliczenie VAT

(saldo VAT = kwota rozliczenia przenoszona na deklarację VAT)

Saldo VAT

=

VAT należny

(od sprzedaży - dostawy)

- VAT naliczony

(od zakupów - nabyć)

**Saldo
dodatnie = VAT
do zapłaty**

**Saldo
ujemne = VAT
do zwrotu**

VAT w gospodarstwie rolnym

Sprzedaż (dostawa) produktów rolnych, usług, środków trwałych, wyposażenia

—————→ **VAT należny.**

Zakupy (nabycia) środków do produkcji, ujęte w rachunku kosztów FADN jako *koszty bezpośrednie*

i ogólnogospodarcze oraz koszty inwestycyjne

—————→ **VAT naliczony.**

VAT a rachunek wyników (DzRGR) – wyniki standardowe

Rolnik ryczałtowy

Saldo podatku VAT włączone do DzRGR.

W rachunku wyników **koszty i przychody są ujmowane w wartości netto** i dopiero **poprzez uwzględnienie salda VAT następuje „ubruttwienie” dochodu.**

Rolnik - podatnik VAT

Saldo podatku VAT nie jest ujmowane w DzRGR.

W rachunku wyników **koszty i przychody są ujmowane w wartości netto**. Saldo VAT rozliczane z Urzędem Skarbowym.

Wynik rozliczenia VAT z US ujęty w przepływach pieniężnych (dochodzie pieniężnym) i bilansie gospodarstwa.

Wyniki przejścia na ogólne zasady rozliczania VAT w gospodarstwach Polskiego FADN

- Gospodarstwa rozliczające VAT na zasadach ogólnych (lata 2010 i 2013).
- Gospodarstwa powtarzające się we wszystkich latach (panel 1888 jednostek).
- Grupowanie wg wielkości ekonomicznej (4 grupy) i typów rolniczych (7).
- Wyniki w postaci średnich arytmetycznych.

Wyniki - grupowanie według wielkości ekonomicznej

(Sprzedaż, zużycie pośrednie i VAT z działalności operacyjnej)

Lata	Klasy wielkości ekonom.	Liczba gospodarstw	Udział produkcji roślinnej i mleka krowiego w produkcji ogółem - %	Sprzedaż - zł	Udział sprzedaży w produkcji ogółem - %	VAT należny - zł	Zużycie pośrednie - zł	VAT naliczony - zł
2010	małe	179	74,4	90 958	86,8	2 960	60 388	7 159
	średnio-małe	519	62,6	155 140	84,5	4 943	102 718	10 718
	średnio-duże	720	54,1	293 010	86,2	9 108	198 025	18 866
	duże	457	58,3	698 096	90,4	21 110	456 787	43 070
2013	małe	154	77,8	104 470	88,1	5 954	68 874	9 029
	średnio-małe	485	64,2	198 268	90,3	11 431	132 333	15 021
	średnio-duże	717	52,5	387 049	91,2	22 508	263 363	28 623
	duże	514	52,5	986 534	95,5	59 584	642 740	70 640

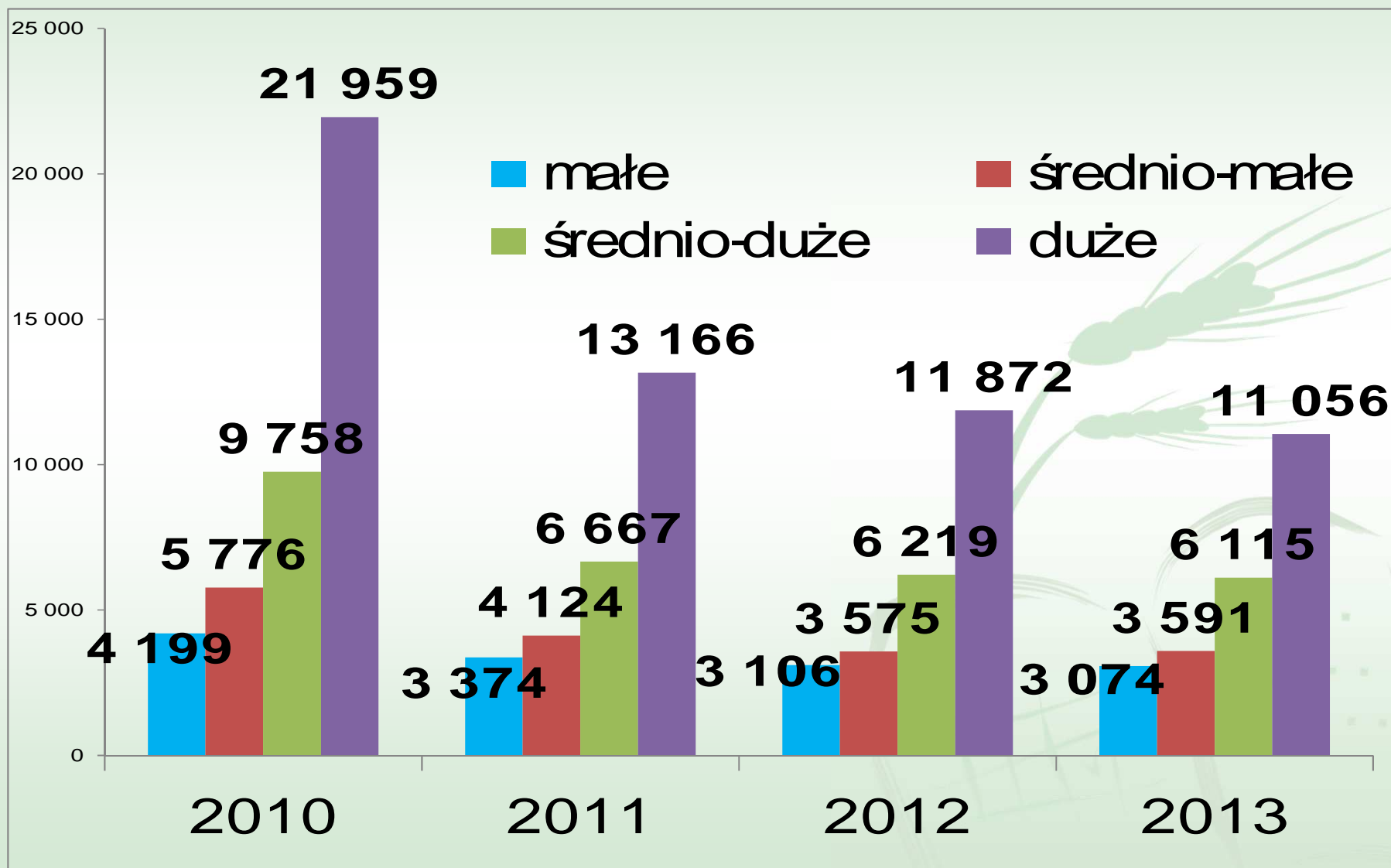
Wyniki - grupowanie według wielkości ekonomicznej (salda VAT)

**Wartość
przenoszona na
deklarację VAT**

Lata	Klasy wielkości ekonomicznej	Saldo VAT z działań operacyjnej - zł	Saldo VAT z działań inwestyc. - zł	Saldo VAT ogółem - zł
2010	małe	-4 199	-8 678	-12 877
	średnio-małe	-5 776	-15 323	-21 099
	średnio-duże	-9 758	-25 569	-35 327
	duże	-21 959	-37 079	-59 038
2013	małe	-3 074	-5 273	-8 348
	średnio-małe	-3 591	-8 748	-12 338
	średnio-duże	-6 115	-18 168	-24 283
	duże	-11 056	-39 016	-50 072

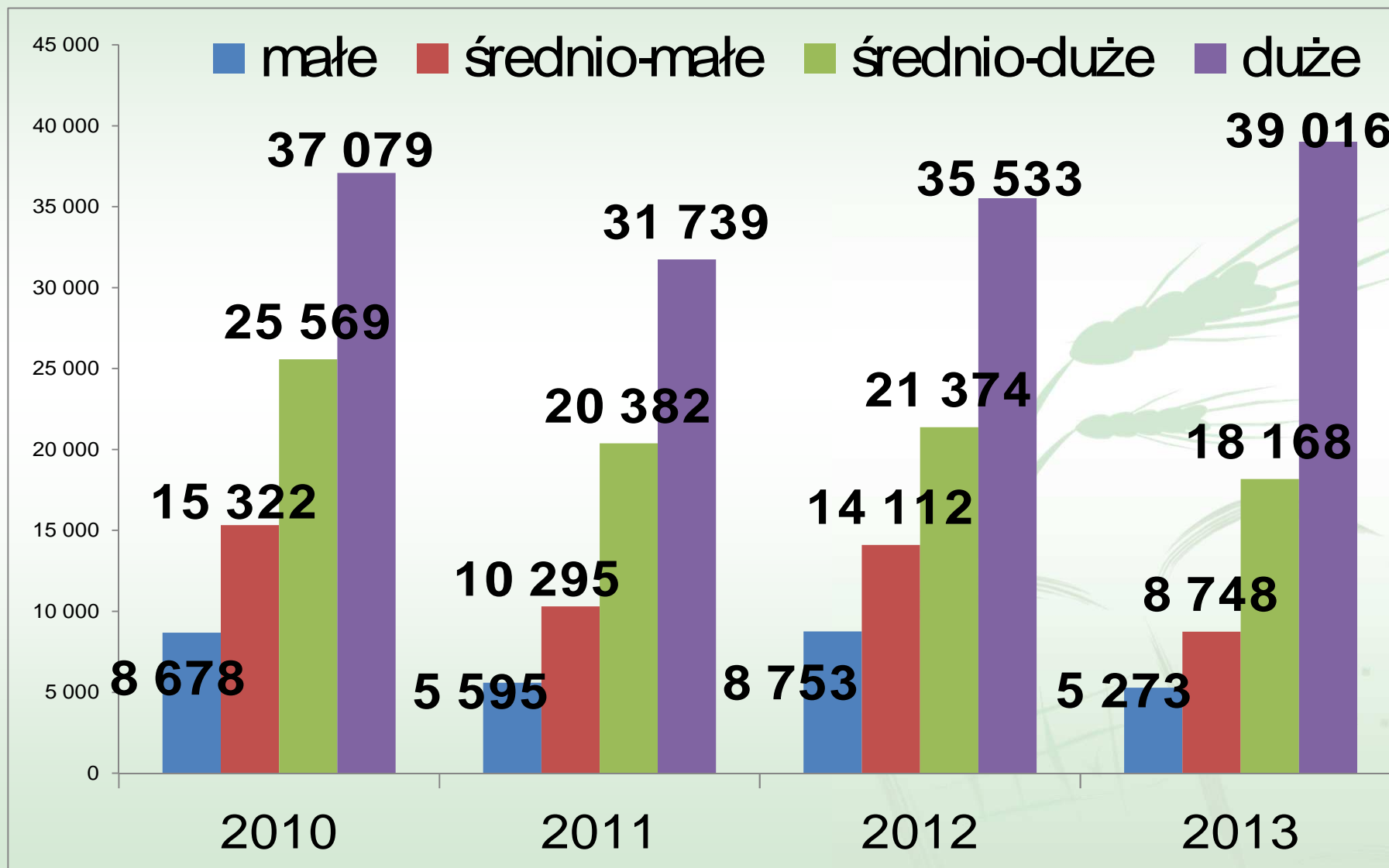
Wyniki - grupowanie według wielkości ekonomicznej

(saldo VAT z działalności operacyjnej w zł [do zwrotu] w latach 2010-2013)



Wyniki - grupowanie według wielkości ekonomicznej

(saldo VAT od inwestycji w zł [do zwrotu] w latach 2010-2013)



Wyniki - grupowanie według wielkości ekonomicznej

Lata	Klasy wielkości ekonomicznej	DzRGR - zł	Dopłaty do dział. operac. - zł	Dopłaty do inwestycji - zł	VAT do zwrotu - zł	Relacja VAT zwróconego do DzRGR
2010	małe	39 870	26 381	3 212	12 877	32,3
	średnio-małe	82 142	43 753	5 102	21 099	25,7
	średnio-duże	149 055	72 858	7 806	35 327	23,7
	duże	306 468	128 292	9 045	59 038	19,3
2013	małe	43 369	30 063	5 433	8 348	19,2
	średnio-małe	84 096	49 578	9 346	12 338	14,7
	średnio-duże	159 649	81 208	13 844	24 283	15,2
	duże	354 026	138 303	16 284	50 072	14,1

Wyniki - grupowanie według typów rolniczych

Lata	Typy rolnicze	Liczba gospodarstw	Udział w produkcji ogółem (%)			Udział sprzedaży w produkcji - %
			prod.roślin, mleka krowiego, jaj	żywca wieprzowego	żywca wołowego	
2010	U. polowe	512	96,4	2,2	0,5	89,3
	U.ogrodnicze	102	99,8	0,1	0,0	99,2
	U.trwałe	65	98,5	0,3	0,0	91,5
	Krowy mleczne	471	86,5	0,5	12,4	87,3
	Zwierz. trawoż.	43	50,0	1,4	44,0	81,1
	Zwierz. ziarnoż.	201	28,4	62,7	0,5	90,8
	Mieszane	494	63,4	28,0	6,2	79,9
2013	U. polowe	562	96,7	1,8	0,5	98,4
	U.ogrodnicze	102	99,4	0,1	0,1	99,0
	U.trwałe	63	98,9	0,2	0,0	103,4
	Krowy mleczne	468	87,6	0,3	11,5	90,4
	Zwierz. trawoż.	50	55,5	0,8	41,3	85,9
	Zwierz. ziarnoż.	187	24,1	68,2	0,4	95,2
	Mieszane	456	60,8	30,6	6,9	84,6

Wyniki - grupowanie według typów rolniczych

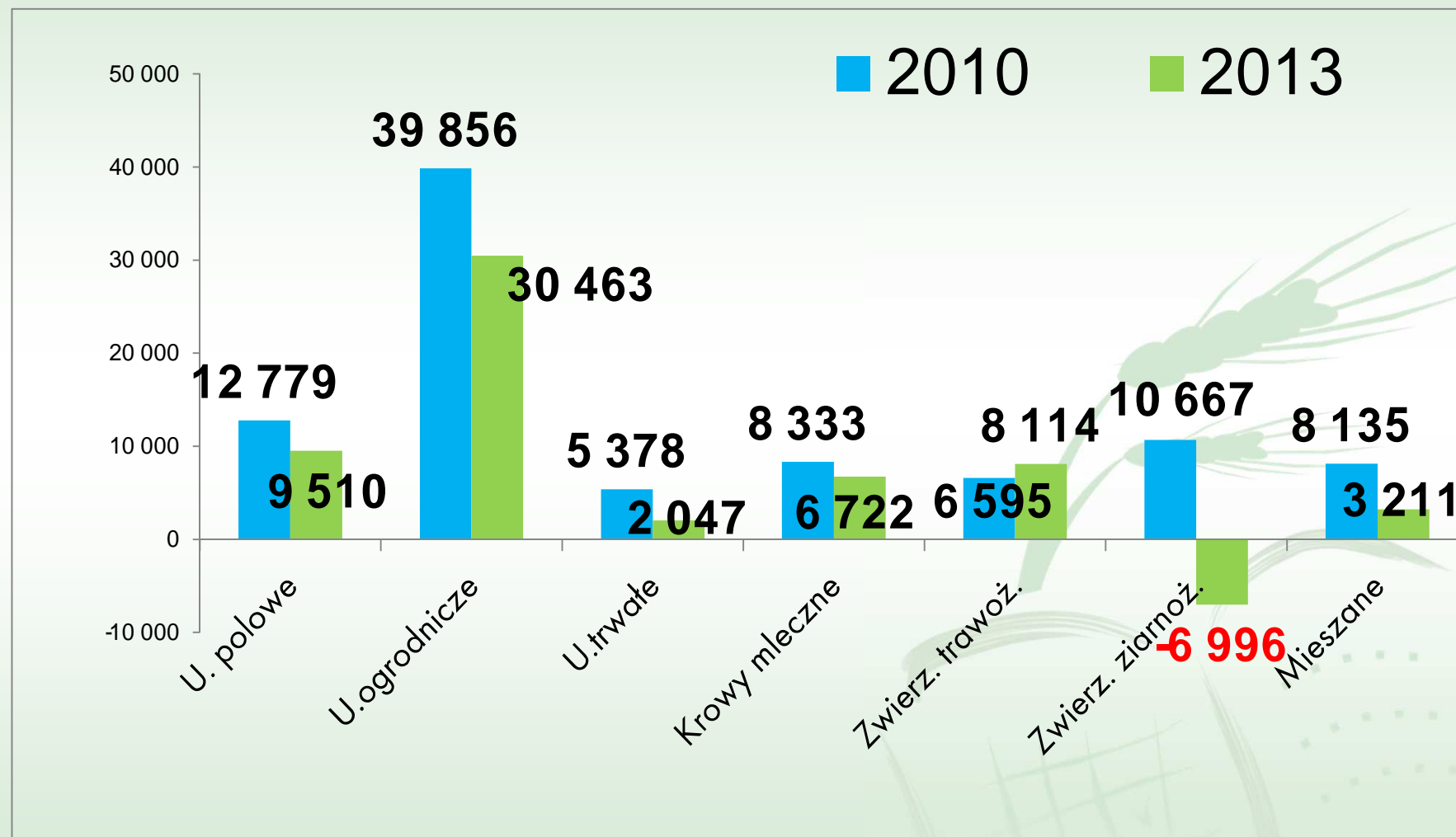
Lata	Typy rolnicze	Sprzedaż- zł	VAT należny - zł	Zużycie pośrednie - zł	VAT naliczony - zł
2010	U. polowe	358 744	11 086	222 372	23 865
	U.ogrodnicze	724 198	20 953	385 481	60 810
	U.trwałe	286 138	8 796	99 047	14 174
	Krowy mleczne	287 356	8 869	175 411	17 202
	Zwierz. trawoż.	115 739	3 690	98 100	10 285
	Zwierz. ziarnoż.	599 496	19 005	462 499	29 673
	Mieszane	245 318	7 714	196 417	15 849
2013	U. polowe	502 190	26 295	307 152	35 805
	U.ogrodnicze	817 832	40 951	432 176	71 414
	U.trwałe	373 726	18 841	144 445	20 888
	Krowy mleczne	431 024	23 289	268 208	30 012
	Zwierz. trawoż.	231 596	15 240	179 913	23 354
	Zwierz. ziarnoż.	966 118	73 669	743 197	66 673
	Mieszane	350 745	23 282	280 085	26 493

Wyniki - grupowanie według typów rolniczych

Lata	Typy rolnicze	Saldo Vat z działań operacyjnej - zł	Saldo Vat z działań inwestyc. - zł	Saldo Vat ogółem - zł
2010	U. polowe	-12 779	-28 581	-41 361
	U.ogrodnicze	-39 856	-16 143	-55 999
	U.trwałe	-5 378	-14 691	-20 069
	Krowy mleczne	-8 333	-23 061	-31 394
	Zwierz. trawoż.	-6 595	-7 310	-13 905
	Zwierz. ziarnoż.	-10 667	-31 870	-42 537
	Mieszane	-8 135	-21 814	-29 950
2013	U. polowe	-9 510	-25 099	-34 609
	U.ogrodnicze	-30 463	-40 259	-70 723
	U.trwałe	-2 047	-13 657	-15 704
	Krowy mleczne	-6 722	-17 945	-24 668
	Zwierz. trawoż.	-8 114	-17 856	-25 970
	Zwierz. ziarnoż.	6 996	-20 087	-13 091
	Mieszane	-3 211	-15 118	-18 329

Wyniki - grupowanie według typów rolniczych

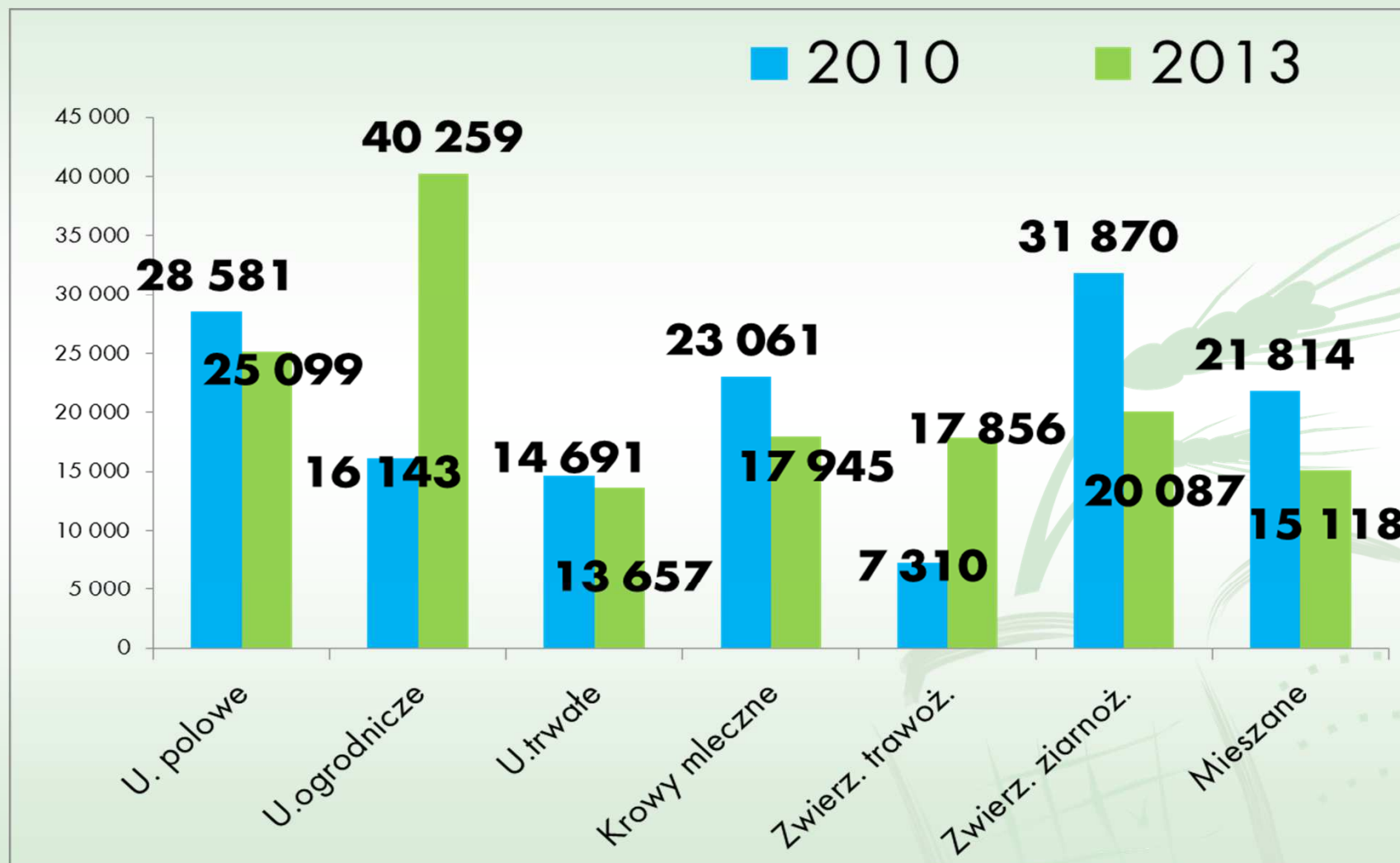
(saldo VAT z działalności operacyjnej w zł – rok 2010 i 2013)



Uwaga: VAT z działalności operacyjnej do zapłacenia w 2013 roku dla typu zwierzęta ziarnożerne.

Wyniki - grupowanie według typów rolniczych

(saldo VAT od inwestycji w zł [do zwrotu] w latach 2010 i 2013)



Wyniki - grupowanie według typów rolniczych

Lata	Typy rolnicze	DzRGR - zł	Dopłaty do działal. operac. - zł	Dopłaty do inwestycji - zł	Rozliczenie VAT (VAT do zwrotu) - zł	Relacja VAT zwróconego do DzRGR
2010	U. polowe	215 124	126 824	7 351	41 361	19,2
	U.ogrodnicze	196 446	5 116	2 286	55 999	28,5
	U.trwałe	117 669	25 999	4 628	20 069	17,1
	Krowy mleczne	148 173	51 551	8 797	31 394	21,2
	Zwierz. trawoż.	73 630	75 936	4 183	13 905	18,9
	Zwierz. ziarnoż.	181 320	58 965	7 724	42 537	23,5
	Mieszane	121 270	68 461	5 869	29 950	24,7
2013	U. polowe	221 191	135 381	13 088	34 609	15,6
	U.ogrodnicze	211 120	7 726	5 343	70 723	33,5
	U.trwałe	106 607	38 536	8 536	15 704	14,7
	Krowy mleczne	192 640	60 923	15 293	24 668	12,8
	Zwierz. trawoż.	124 614	102 168	11 781	25 970	20,8
	Zwierz. ziarnoż.	243 436	66 944	14 380	13 091	5,4
	Mieszane	134 412	76 462	10 950	18 329	13,6

Podsumowanie

- W Polsce w ostatnich latach szybko rośnie liczba podatników VAT w rolnictwie, w tym rolników indywidualnych. Rezygnacja ze statusu rolnika ryczałtowego umożliwia odzyskanie VAT naliczonego zawartego w zakupach środków do produkcji, w tym inwestycji. Motywuje to do przechodzenia na zasady ogólne rozliczania VAT.
- W próbie Polskiego FADN również systematycznie wzrasta liczba gospodarstw rozliczających VAT na zasadach ogólnych; w roku 2014 r. stanowiły około 1/3 populacji Polskiego FADN.
- Kwota VAT (zapłaconego lub zwróconego) nie jest składnikiem dochodu podatników VAT (także gospodarstw rolnych). Dochody są ujmowane w wartości netto, a podatek VAT stanowi dodatkową, niezależną od dochodu wartość.
- W przypadku gosp. rolnych osób fizycznych w Polskim FADN rachunek dochodu (DzRGR) obejmuje saldo podatku VAT. Jest ono traktowane odmiennie w gosp. prowadzących VAT i będących na ryczałcie. DzRGR dla gospodarstw – podatników VAT w wynikach standardowych naliczony jest w wartości netto, a dla gospodarstw rolników ryczałtowych w wartości brutto.
- Zgodnie z zasadami FADN przychody i koszty są naliczane w wartości netto; w celu „ubruttowienia” dochodu (DzRGR) rolników ryczałtowych uwzględniane jest saldo VAT w rachunku dochodu rolników - podatników VAT salda VAT są pominięte.

c.d. podsumowanie

- W wyniku dokonanej analizy sprzedaży i zakupów w indywidualnych gosp. rolnych w latach 2010 i 2013 stwierdzono, że średnio dla grup wydzielonych według wielkości ekonomicznej jak i typów rolniczych uzyskiwano corocznie zwrot VAT.
- O takim średnim poziomie zwrotu VAT zdecydowały wyniki rozliczenia poszczególnych gospodarstw (w większości uzyskujących zwrot) oraz wielkość tych zwracanych kwot, często na skutek odliczenia VAT od inwestycji.
- W przypadku grupowania według wielkości ekonomicznej nastąpił spadek średniej kwoty VAT do zwrotu w roku 2013 w porównaniu do roku 2010 we wszystkich grupach gospodarstw; w przypadku typów rolniczych kształtowało się to zmiennie. Jednym z czynników obniżenia zwracanego VAT była zapewne podwyżka stawek VAT na produkty sprzedawane przez rolników.
- W kwocie zwracanego VAT duży udział miał VAT naliczony od inwestycji, często wielokrotnie przekraczający VAT do zwrotu z działalności operacyjnej. Co ważne jednak VAT z samej działalności operacyjnej wykazywał na ogół kwoty do zwrotu.
- Jedynie w gosp. prowadzących chów zwierząt ziarnożernych średnie saldo VAT z działalności operacyjnej było dodatnie (VAT do zapłaty). Ostatecznie po włączeniu VAT od inwestycji te gospodarstwa uzyskały również zwrot VAT.

Dziękuję za uwagę.

Zapraszam do lektury artykułu
„VAT w funkcjonowaniu gospodarstw rolnych w latach 2010-
2013”,
zamieszczonego w ZER nr 2/2016,
autorstwa G. Nachtman i I. Cholewy