

Działy specjalne produkcji rolnej

Oprócz rolników, którzy zdecydują się na rejestrację działalności gospodarczej dla prowadzonego gospodarstwa rolnego, co powoduje obowiązek prowadzenia przez nich pkipr (w wersji uproszczonej albo podstawowej) i płacenia zaliczek na podatek dochodowy, podatek dochodowy muszą również płacić podatnicy prowadzący działy specjalne produkcji rolnej. Definicję działów specjalnych produkcji rolnej przedstawiamy w ramce.

ENCYKLOPEDIA KSIĘGOWEGO

Działami specjalnymi produkcji rolnej są: uprawy w szklarniach i ogrzewanych tunelach foliowych, uprawy grzybów i ich grzybni, uprawy roślin „in vitro”, fermowa hodowla i chów drobiu rzeźnego i nieśnego, wylęgarnie drobiu, hodowla i chów zwierząt futerkowych i laboratoryjnych, hodowla dżdżownic, hodowla entomofagów, hodowla jedwabników, prowadzenie pasiek oraz hodowla i chów innych zwierząt poza gospodarstwem rolnym (art. 2 ust. 3 updof). Nie stanowią działów specjalnych produkcji rolnej uprawy, hodowla i chów zwierząt w rozmiarach nieprzekraczających wielkości określonych w załączniku nr 2 do updof (art. 2 ust. 3a updof).

– patrz www.inforfk.pl – Encyklopedia księgowego – hasło: Działy specjalne produkcji rolnej.

W praktyce pojawia się wiele przypadków, w których istnieją wątpliwości, czy dana uprawa lub hodowla jest działem specjalnym produkcji rolnej czy działalnością rolniczą. Rozstrzygnięcie wielu z nich znajdziemy w interpretacjach indywidualnych. Najnowsze interpretacje MF w tej sprawie przedstawiamy w tabeli.

L.p.	Rodzaj działalności
1.	Dochody z łowiska ryb: <i>Z przedstawionego we wniosku oraz jego uzupełnieniu opisu zdarzenia przyszłego wynika, że Wnioskodawca posiada niewielkie gospodarstwo rolne o powierzchni 1,7281 ha. Płaci podatek rolny. Jest to gospodarstwo agroturystyczne. Na działce tej znajduje się staw o powierzchni 2400 m². Hodowane są w nim różnego rodzaju ryby słodkowodne. Zarybienia prowadzone są we własnym zakresie. Ryby nie są zabierane ze stawu. Dokarmiane są naturalnym pożywieniem, osiągając znaczne rozmiary. Okres przetrzymywania ryb, w trakcie którego następuje ich biologiczny wzrost, jest dłuższy niż 2 miesiące. Wnioskodawca chciałby w okresie</i>

	<p><i>od kwietnia do października otworzyć na stawie tzw. łowisko komercyjne. Za wędkowanie i ewentualne kupno ryb (bez przetworzenia) pobierane byłyby drobne opłaty. Ponadto, Wnioskodawca dodał, że nie prowadzi działalności gospodarczej. Biorąc pod uwagę opisane we wniosku zdarzenie przyszłe oraz przedstawiony powyżej stan prawny, stwierdzić należy, że zgodnie z art. 2 ust. 2 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, hodowla ryb stanowi działalność rolniczą. Zatem przychody ze sprzedaży ryb nieprzetworzonych, pochodzących z własnej hodowli (w tym ze sprzedaży ryb złowionych przez wędkarzy), w myśl art. 2 ust. 1 pkt 1 ww. ustawy, nie będą podlegały opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób fizycznych. Natomiast przychody z tytułu opłat za wędkowanie (za udostępnianie zbiornika wodnego wędkarzom, tj. za wstęp na jego teren i możliwość łowienia ryb) nie stanowią przychodów z działalności rolniczej. Wobec tego przychody z tego tytułu należy zaliczyć do przychodów z pozarolniczej działalności gospodarczej podlegających opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób fizycznych – interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Łodzi z 20 sierpnia 2015 r., sygn. IPTPB1/4511-307/15-4/ASZ.</i></p>
<p>2.</p>	<p>Hodowla drobiu rzeźnego: <i>W załączniku nr 2 do ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, obowiązującym zarówno w 2011 r., jak i 2012 r., w poz. 5 wymieniono drób rzeźny – powyżej 100 sztuk, w tym w lit. b) – gęsi. Zatem, w świetle powyższych przepisów, tylko chów drobiu rzeźnego – gęsi, w ilości przekraczającej 100 sztuk, stanowi dział specjalny produkcji rolnej. Jeśli natomiast rozmiar tej hodowli jest mniejszy, hodowlę należy uznać za działalność niepodlegającą opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób fizycznych – interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Łodzi z 17 maja 2012 r., sygn. IPTPB1/415-131/12-2/AG,</i></p>
<p>3.</p>	<p>Hodowla ślimaka jadalnego: <i>Załącznik nr 2 „Tabela rodzajów i rozmiarów działów specjalnych produkcji rolnej oraz norm szacunkowych dochodu rocznego” określa jakie uprawy, hodowla i chów zwierząt z uwagi na ich rozmiary nie stanowią działów specjalnych produkcji rolnej. Jednocześnie informacje zawarte w tym załączniku mają znaczenie dla oceny, czy danego rodzaju działalność w ogóle ma charakter działów specjalnej produkcji rolnej. Jeżeli bowiem danego rodzaju uprawa czy też chów lub hodowla określonego gatunku zwierzęcia nie są</i></p>

	<p>wymienione w treści załącznika, to należy uznać, że ta uprawa, hodowla czy też chów są działalnością rolniczą, niebędącą działem specjalnej produkcji rolnej. W konsekwencji – do przychodów z tej działalności nie znajdują zastosowania przepisy ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.(...) Do działów specjalnych produkcji rolnej nie zalicza się hodowli ślimaka jadalnego, bowiem w Tabeli, o której mowa powyżej, w specyfice rodzajowej tego typu hodowla nie została wymieniona. Oznacza to, że hodowla ślimaka jadalnego jest działalnością rolniczą, a dochody z niej uzyskiwane nie podlegają opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób fizycznych – interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Bydgoszczy z 19 kwietnia 2012 r., sygn. ITPB1/415-185/12/HD.</p>
<p>4.</p>	<p>Hodowla królików mięsnych: Jako przychody z działalności rolniczej w ramach działów specjalnych produkcji rolnej wymienia się króliki w ramach zwierząt futerkowych. Wnioskodawca zamierza natomiast powiększyć gospodarstwo rolne i prowadzić hodowle królików ras mięsnych w liczbie około 500 samic stada podstawowego. Wnioskodawca nie będzie hodował królików futerkowych. Stwierdzić więc należy, iż prowadzona przez Pana w gospodarstwie rolnym hodowla królików ras mięsnych i sprzedaż tychże królików do zakładów uboju z przeznaczeniem na mięso, nie stanowi działów specjalnych produkcji rolnej lecz jest działalnością rolniczą, z której przychody nie podlegają opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób fizycznych – interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie z 29 lutego 2012 r., sygn. IPPB1/415-1089/11-4/KS.</p>
<p>5.</p>	<p>Hodowla pijawek: W Tabeli rodzajów i rozmiarów działów specjalnych produkcji rolnej oraz norm szacunkowych dochodu rocznego, stanowiącej załącznik do ww. rozporządzenia nie wymieniono hodowli pijawek, co oznacza, że hodowla ta, nie jest uznana za działy specjalne produkcji rolne. Jak wynika z powyższego sprzedaż pijawek z własnej hodowli, nie generuje przychodów z działów specjalnych produkcji rolnej, lecz przychody z działalności rolniczej, do której nie znajdują zastosowania przepisy ustawy o podatku od osób fizycznych – interpretacja indywidualna Dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach z 30 września 2015 r., sygn. IBPB-1-1/4511-417/15/WRz.</p>

Przy prowadzeniu działów specjalnych produkcji rolnej podatnicy mają dwa sposoby ustalania dochodu:

- na podstawie prowadzonych ksiąg (pkpir albo ksiąg rachunkowych),
- według norm szacunkowych.

Normy szacunkowe

Podatnicy chcący ustalać dochód na podstawie norm szacunkowych, powinni co roku składać PIT-6, w którym deklarują rodzaj i rozmiar zamierzonej produkcji, który chcą opodatkowywać według norm szacunkowych. Od 1 stycznia 2016 r. zmieni się termin oraz zasady składania PIT-6. Ze znowelizowanego art. 43 ust. 1 updof wynika, że podatnicy, którzy dochody z działów specjalnych produkcji rolnej chcą ustalić z zastosowaniem norm szacunkowych, są obowiązani złożyć w terminie do 20 stycznia roku podatkowego urzędowi skarbowemu deklarację PIT-6. Nie składają już deklaracji PIT-6 w terminie do 30 listopada roku poprzedzającego. Na mocy przepisów przejściowych nowy termin składania PIT-6 ma zastosowanie już do PIT-6 składanego na 2016 r. (art. 6 ustawy z 9 kwietnia 2015 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz niektórych innych ustaw – Dz.U. z 2015 r., poz. 699). Oznacza to, że deklarację PIT-6 na 2016 r. należy złożyć do 20 stycznia 2016 r. Nie należało tego robić do 30 listopada 2015 r. Deklarację PIT-6 składają wyłącznie podatnicy, którzy dochód z działów specjalnych produkcji rolnej w 2016 r. będą ustalać na podstawie norm szacunkowych. Deklaracji tej nie składają podatnicy rozliczający działy specjalne produkcji rolnej na podstawie prowadzonych ksiąg. Potwierdziło to Ministerstwo Finansów w wydanym 5 października 2015 r. komunikacie „Nowy termin do złożenia deklaracji PIT-6”. Treść komunikatu opublikowaliśmy w Mk nr 21/2015.

UWAGA!

PIT-6 na 2016 r. należy złożyć do 20 stycznia 2016 r. Składają go tylko podatnicy, którzy dochód z działów specjalnych produkcji rolnej będą ustalali na podstawie norm szacunkowych.

Przy opodatkowaniu według norm szacunkowych zaliczki na podatek podatnik płaci na podstawie decyzji naczelnika urzędu skarbowego w terminie do 20 dnia następnego miesiąca. Dochodem przy zastosowaniu norm szacunkowych jest iloczyn jednostek określających wielkość działu specjalnego produkcji rolnej, np. ilość sztuk, oraz współczynnika dochodowości wynikającego z załącznika nr 2 do updof (aktualizowanego rokrocznie mocą

rozporządzenia Ministra Finansów). Na 2016 r. kwestię tę reguluje rozporządzenie Ministra Finansów z 9 października 2015 r. w sprawie norm szacunkowych dochodu z działów specjalnych produkcji rolnej – Dz.U. z 2015 r., poz. 1717.

Dochód ustalony według norm szacunkowych podlega opodatkowaniu według skali podatkowej. Podatnik rozlicza go w zeznaniu PIT-36.