

W kwestii nowego modelu sprzedaży bezpośredniej produktów rolnych

1. Z punktu widzenia prawa rolnego sprzedaż bezpośrednia produktów rolnych, jako naturalny finalny etap produkcji rolnej,² powinna zajmować precyzyjnie określone miejsce wśród działalności wykonywanych przez producenta rolnego. Nie jest jednak uregulowana w sposób systemowy. Mimo nieodzownego związku podmiotowego i przedmiotowego między produkcją a sprzedażą produktów rolnych definicje działalności rolniczej (wytwórczej w rolnictwie) nie obejmują pojęcia sprzedaży produktów rolnych, ani hurtowej, ani bezpośredniej detalicznej.

Do sprzedaży bezpośredniej produktów rolnych odnosi się ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych³ (dalej powoływana jako u.p.d.o.f.) ustanawiając w art. 21 ust. 1 pkt 71 i 72 zwolnienia przedmiotowe z podatku dochodowego od dochodu uzyskanego ze sprzedaży niektórych przetworzonych produktów roślinnych i zwierzęcych oraz rozporządzenia wydane dla celów higieniczno-sanitarnych.⁴ W obecnym stanie prawnym brak jakiegokolwiek przepisu w tym zakresie w ustawie o swobodzie działalności gospodarczej⁵ (dalej powoływanej jako u.s.d.g.) powoduje trudności w określeniu, czy sprzedaż jest w ogóle możliwa poza reżimem prawa gospodarczego. Powstaje pytanie, do jakiej kategorii normatywnej należy zaliczyć działalności niewymienione przez ustawodawcę, choć wykonywane w rzeczywistości.

1 Uniwersytet Przyrodniczy we Wrocławiu

2 R. Budzinowski, Nowa definicja przedsiębiorcy rolnego we włoskim kodeksie cywilnym, „Studia Iuridica Agraria” 2002, t. III, s. 101; *idem*, Prawne pojęcie działalności rolniczej, „Prawo i Administracja” 2003, t. II, s. 167 i n.

3 Tekst jedn. Dz.U. z 2012 r., poz. 361 z późn. zm.

4 Rozporządzenie Ministra Zdrowia z dnia 6 czerwca 2007 r. w sprawie dostaw bezpośrednich środków spożywczych (Dz.U. Nr 112, poz. 774), rozporządzenie Ministra Rolnictwa i Rozwoju Wsi z dnia 29 grudnia 2006 r. w sprawie wymagań weterynaryjnych przy produkcji produktów pochodzenia zwierzęcego przeznaczonych do sprzedaży bezpośredniej (Dz.U. 2007 Nr 5, poz. 38), rozporządzenie Ministra Rolnictwa i Rozwoju Wsi z dnia 8 czerwca 2010 r. w sprawie szczegółowych warunków uznania działalności marginalnej, lokalnej i ograniczonej (Dz.U. Nr 113, poz. 753). Szerzej na temat aspektów higieniczno-sanitarnych prowadzenia sprzedaży bezpośredniej w Polsce zob. A. Kapala, Sprzedaż bezpośrednia produktów rolnych – aspekty prawnoporównawcze, „Przegląd Prawa Rolnego” 2012, nr 1, s. 151–178.

5 Tekst jedn. Dz.U. z 2013 r., poz. 672 z późn. zm.

Implicite przyjmuje się, że sprzedaż hurtowa płodów rolnych, które przecież w celu ich zbycia są produkowane oraz sprzedaż bezpośrednia detaliczna surowców rolnych może być wykonywana przez rolników w ramach rolnego reżimu prawnego. Natomiast sprzedaż bezpośrednia produktów rolnych w stanie przetworzonym, z uwagi na brak pojęcia przetwórstwa w definicji działalności wytwórczej w rolnictwie, kwalifikowana jest jako działalność gospodarcza.⁶ Taka konstrukcja przepisów nie uwzględnia potrzeb obrotu. W uzasadnieniu do projektu nowelizacji uregulowań prawnych w sprawie sprzedaży bezpośredniej słusznie zauważa się, że z uwagi na niewspółmierne do skali działalności obciążenia podatkowe oraz formalizm procedur administracyjnych sprzedaż przetworzonej żywności odbywa się często poza legalnym obrotem, przy społecznej akceptacji. „Rola zaś prawodawcy powinno być tworzenie prawa, które uwzględni istniejące stosunki społeczne. Dlatego należy prawnie usankcjonować działalność rolników⁷”.

O potrzebie uregulowania działalności sprzedaży bezpośredniej od lat wypowiadają się środowiska rolnicze.⁸ Działania w tym kierunku przedsięwziął Senat, uchwalając projekt ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz ustawy o swobodzie działalności gospodarczej, który 24 czerwca 2013 r. został wniesiony do Sejmu.⁹ Niniejsze rozważania mają na celu dokonanie oceny powyższych propozycji legislacyjnych. Dla realizacji tego celu przydatne będzie ich porównanie z włoskimi rozwiązaniami prawnymi. Mogą one być wartościowym punktem odniesienia dla polskiego ustawodawcy, bowiem sprzedaż bezpośrednia jest precyzyjnie określona we włoskiej definicji działalności rolniczej jako tzw. rolnicza działalność powiązana, a ponadto jest przedmiotem szczególnej jednolitej i kompleksowej regulacji prawnej (art. 4 d. lgs. 228/2001).¹⁰

2. Przedstawiony przez Senat projekt ustawy dotyczy zmiany ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz ustawy o swobodzie działalności gospodarczej. Jeżeli chodzi o zmiany w ustawie o swobodzie działalności gospodarczej propozycja nowelizacji art. 3 u.s.d.g. zakłada wyłączenie z obowiązku rejestrowania jako gospodarczej „działalności rolników w zakresie sprzedaży konsumentom

6 Szerzej na temat sprzedaży bezpośredniej produktów rolnych w Polsce zob. A. Kapała, Sprzedaż bezpośrednia produktów rolnych – aspekty prawno-porównawcze, *op. cit.*

7 Zob. uzasadnienie do projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz ustawy o swobodzie działalności gospodarczej, druk nr 1640 z 21 czerwca 2013 r., dostępny na www.sejm.gov.pl

8 Zob. np. Interpelacja (nr 17613) do Ministra Rolnictwa i Rozwoju Wsi w sprawie zmiany przepisów dotyczących sprzedaży bezpośredniej produktów rolnych przetwarzanych i nieprzetwarzanych przedstawiona przez posła Marka Rzęsa Przemyśl, dnia 25 kwietnia 2013 r.

9 Zob. Uchwała Senatu Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 20 czerwca 2013 r. w sprawie wniesienia do Sejmu projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz ustawy o swobodzie działalności gospodarczej, druk nr 1640. Dnia 12 września odbyło się pierwsze czytanie projektu na posiedzeniu Sejmu (które zakończyło się dodatkowym skierowaniem projektu do Komisji Rolnictwa i Rozwoju Wsi). Próbę uregulowania sprzedaży bezpośredniej Senat podjął również w 2010 r., jednak bezskutecznie.

10 Dekret legislacyjny nr 228 z 18 maja 2001 r. o orientacji i modernizacji sektora rolnego, „Gazzetta Ufficiale” nr 137 z 15 czerwca 2001 r., Supplemento Ordinario nr 149. Zob. na temat włoskiej regulacji sprzedaży bezpośredniej, A. Kapała, Sprzedaż produktów rolnych jako działalność rolnicza w prawie włoskim, „Przegląd Prawa Rolnego” 2011, nr 2, s. 179–198.

przetworzonych osobiście lub przez domowników rolnika, w sposób inny niż przemysłowy, produktów roślinnych lub zwierzęcych, wytworzonych w jego gospodarstwie”.

Zasługuje na aprobatę idea umożliwienia rolnikowi sprzedaży produktów przetworzonych pochodzących z prowadzonej przez niego działalności wytwórczej bez konieczności zakładania działalności gospodarczej i ponoszenia związanych z nią kosztów. Należy jednak rozważyć, czy zaproponowane rozwiązanie jest wystarczająco precyzyjne, by nie powodować wątpliwości interpretacyjnych, czy jest adekwatne do potrzeb praktyki oraz czy określone kryteria podmiotowe i przedmiotowe, wyznaczające granice tej działalności są dostateczne, aby zasadne było zwolnienie jej z reżimu prawa gospodarczego.

Na wstępie można zauważyć, że zapis *expressis verbis* wymienia jedynie sprzedaż bezpośrednią produktów przetworzonych, pomijając kwestię sprzedaży surowców rolnych. Projektodawca proponuje uregulowanie tej działalności podobnie jak tzw. agroturystyki, wyłączając ją z podlegania przepisom u.s.d.g. Nie wprowadza jednak dla jej kwalifikacji pojęcia normatywnego, wskazującego na jej przynależność do działalności wykonywanych przez rolnika w ramach rolnego reżimu prawnego, na wzór włoskiej kategorii normatywnej „działalności powiązanych z podstawowymi działalnościami rolniczymi” lub francuskiej „działalności będących przedłużeniem działalności rolniczych”. Traktuje ją jako działalność gospodarczą, dla której zarezerwowane są określone przywileje i zwolnienia z uwagi na jej powiązanie z gospodarstwem rolnym. W konsekwencji, w świetle innych ustaw rolnik, który stale prowadzi sprzedaż wytworzonych przez siebie produktów będzie uznawany za przedsiębiorcę rolnego, np. w świetle przepisów ustawy o ochronie konkurencji i konsumentów.¹¹

Treść propozycji art. 3 ust. 2 jest powtórzeniem wersji poprzedniego projektu z 2010 r., jednak z wykluczeniem warunku ubocznego charakteru sprzedaży w stosunku do działalności wytwórczej w rolnictwie.¹² Pojęcia „ubocznej działalności w rolnictwie” wyraźnie brakuje w polskich przepisach prawa. Warto je wprowadzić i rozszerzyć, tak aby – podobnie jak włoska koncepcja „działalności rolniczej powiązanej” – obejmowało poza sprzedażą produktów rolnych również inne rodzaje działalności prowadzonych przez rolnika (obróbkę, przetwarzanie produktów rolnych, agroturystykę, usługi rolnośrodowiskowe). Przy tym należałoby oczywiście

11 Opinia prezesa Urzędu Ochrony Konkurencji i Konsumentów z 24 maja 2013 r. do projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz ustawy o swobodzie działalności gospodarczej.

12 Poprzednia wersja z 2010 r. zakładała wyłączenie z obowiązku rejestrowania jako gospodarczej „działalności rolników w zakresie sprzedaży konsumentom przetworzonych osobiście lub przez domowników rolnika, w sposób inny niż przemysłowy produktów roślinnych lub zwierzęcych, wytworzonych w jego gospodarstwie, jeżeli działalność ta ma charakter uboczny w stosunku do działalności wytwórczej w rolnictwie. Art. 1 projektu ustawy o zmianie ustawy o swobodzie działalności gospodarczej, ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych (druk nr 747). Zob. uzasadnienie projektu ustawy: druk sejmowy nr 747S z 19 marca 2010 r.

odpowiednio zdefiniować to pojęcie, określając kryteria przesądzające o ubocznym charakterze dodatkowych działalności.

Dla przykładu warto nadmienić, że w obecnym stanie prawnym brak parametrów określających rozmiary działalności agroturystycznej (zwolnienie do 5 pokoi zostało wprowadzone dla celów podatkowych, przekroczenie tego limitu nie spowoduje zastosowania reżimu u.s.d.g., a jedynie obowiązek podatkowy) powoduje, że „wyłączenie może dotyczyć rolnika prowadzącego na szeroką skalę działalność usługowo–hotelarską, czyli gospodarstwa rolnego będącego *de facto* pensjonatem”.¹³ Sprzedaż wina natomiast jest ograniczona kilkoma kryteriami przede wszystkim ilościowym (do 100 hektolitrów wina w ciągu roku gospodarczego) oraz kryterium pochodzenia winorośli (z własnych upraw). Dzięki temu sprzedaż wina nie będzie działalnością dominującą nad działalnością rolniczą. Co więcej, współzależność sprzedaży wina od prowadzonej działalności rolniczej, czyli uprawy winorośli, nie spowoduje zaprzestania tej drugiej w przypadku wyłączenia tej pierwszej z reżimu u.s.d.g.

Niestety projektodawca, wobec zarzutu niedookreślenia pojęcia „ubocznej działalności w rolnictwie” w pierwotnej wersji projektu, w ogóle zaprzestał się nim posługiwać, uzasadniając, że „pozostałe kryteria stosowania ustawy przesądzają, że działalność rolników w zakresie przetwórstwa będzie miała charakter uboczny”.¹⁴ Wskazane wydaje się więc przeanalizowanie zaproponowanych kryteriów.

3. Jednym z warunków prowadzenia sprzedaży przetworzonych produktów rolnych jest skierowanie oferty sprzedaży wyłącznie do konsumenta.¹⁵ Kryterium „konsumenta” w istocie zawęża możliwości zbytu, jednak w sposób bardziej restrykcyjny niż przewidują to przepisy unijne i polskie przepisy szczegółowe. Wyklucza bowiem zakłady detaliczne dostarczające bezpośrednio żywność konsumentowi finalnemu, np. restauracje. Takiego ograniczenia nie wprowadzają ani unijne,¹⁶ ani polskie przepisy higieniczno–sanitarne.¹⁷

13 Cył. opinia z upoważnienia Ministra Gospodarki Pełnomocnika Rządu ds. deregulacji gospodarczych z 7 czerwca 2013 r. do projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz ustawy o swobodzie działalności gospodarczej.

14 Niedookreślenie pojęcia „ubocznej działalności w rolnictwie” w pierwotnej wersji projektu było przedmiotem zarzutu ze strony Pełnomocnika Rządu do spraw deregulacji gospodarczych Zob. uzasadnienie do projektu, s. 4.

15 Zgodnie z treścią art. 22¹ kodeksu cywilnego za konsumenta uważa się osobę fizyczną dokonującą czynności prawnej niezwiązanej bezpośrednio z jej działalnością gospodarczą lub zawodową.

16 Zgodnie z art. 1 ust. 2 lit. c) rozporządzenia 852/2004 dostawy bezpośrednio prowadzone są przez producenta rolnego lub zbieracza runa leśnego i mogą odbywać się bezpośrednio pomiędzy nim a konsumentem finalnym lub zakładem detalicznym, zaopatrującym konsumenta końcowego, a zatem np. lokalnym sklepem detalicznym lub lokalną restauracją, stołówką, która nie prowadzi dalszej odsprzedaży tych surowców innemu podmiotowi gospodarczemu, ale zaopatruje w nie konsumentów finalnych.

17 W kwestii definicji dostaw bezpośrednich rozporządzenie Ministra Zdrowia z 2007 r. w sprawie dostaw bezpośrednich środków spożywczych, jak i ustawa o bezpieczeństwie żywności i żywienia (Dz.U. 2006 Nr 171, poz. 1225 z późn. zm.) posługują się pojęciem dostaw bezpośrednich, w zakresie którego ustawa odsyła do definicji zawartej w rozporządzeniu (WE) nr 852/2004. Sprzedaż bezpośrednią produktów pochodzenia zwierzęcego, poddanych rozbirowi lub przetworzeniu reguluje rozporządzenie Ministra Rolnictwa i Rozwoju Wsi z dnia 8 czerwca 2010 r. w sprawie szczegółowych warunków uznania działalności marginalnej, lokalnej i ograniczonej,

Powyższe kryterium nie przesądza o ograniczeniu terytorialnym sprzedaży. W tej kwestii projekt nowelizacji u.s.d.g. nie ustanawia limitu. Natomiast projekt zmiany u.p.d.o.f. wprowadza ograniczenie, ale dla celów zwolnienia z podatku dochodowego, do obszaru gospodarstwa rolnego (czyli „miejsce, w których produkty te zostały wytworzone”) oraz „targowisk, przez które rozumie się wszelkie miejsca przeznaczone do prowadzenia handlu, z wyjątkiem sprzedaży dokonywanej w budynkach lub w ich częściach.”

A zatem co do zasady rolnik mógłby prowadzić bez konieczności zakładania działalności gospodarczej, ale podlegając obowiązkowi podatkowemu, sprzedaż na nieograniczonym obszarze. Jednak jeżeli chodzi o dostawy bezpośrednie surowców roślinnych i zwierzęcych w obecnym stanie prawnym ich zasięg obszarowy ograniczony jest innymi aktami prawnymi, tj. wspomnianymi rozporządzeniami, wydanymi dla celów higieniczno-sanitarnych, tylko do terenu województwa, w którym prowadzona jest produkcja pierwotna oraz terenu województw przyległych.¹⁸ Można zauważyć, że wskazany przez powyższe przepisy obszar jest większy niż ten określony w propozycji nowelizacji u.p.d.o.f.

Natomiast ogólna włoska regulacja sprzedaży bezpośredniej (art. 4 d.lgs. 221/2008) *expressis verbis* zezwala rolnikom na prowadzenie sprzedaży nie tylko w gospodarstwie rolnym, na targowiskach, ale także w formie obwoźnej i elektronicznej na całym terytorium Włoch. Ograniczenie terytorialne do obszaru prowincji, w której znajduje się gospodarstwo i obszaru prowincji graniczących ustanowione jest dla dostaw bezpośrednich surowców rolnych.

Kolejnymi warunkami prowadzenia sprzedaży, zgodnie z projektem u.p.d.o.f., jest przetwarzanie produktów roślinnych lub zwierzęcych pochodzących z własnego gospodarstwa rolnego, osobiście lub przez domowników rolnika i w sposób inny niż przemysłowy. Zgodnie z założeniem projektodawcy „wszystkie wymienione wyżej warunki mają zagwarantować, że ta działalność będzie miała bardzo ograniczony charakter i nie będzie miała wpływu na rynek handlu żywnością”.¹⁹

wydanego na podstawie art. 13 ust. 2 ustawy z dnia 16 grudnia 2005 r. o produktach pochodzenia zwierzęcego. W myśl § 2 powyższego rozporządzenia produkty będące przedmiotem działalności marginalnej, lokalnej i ograniczonej przeznaczone są dla konsumenta końcowego lub zakładów prowadzących handel detaliczny z przeznaczeniem dla konsumenta końcowego.

- 18 Zob. § 4 ust. 1 rozporządzenia Ministra Zdrowia z 2007 w sprawie dostaw bezpośrednich środków spożywczych oraz § 2 ust. 2 rozporządzeniu Ministra Rolnictwa i Rozwoju Wsi z dnia 29 grudnia 2006 r. w sprawie wymagań weterynaryjnych przy produkcji produktów pochodzenia zwierzęcego przeznaczonych do sprzedaży bezpośredniej. Jeżeli chodzi o miejsce produkcji i sprzedaży przetworzonych produktów pochodzenia zwierzęcego, zgodnie z § 2 pkt 4 rozporządzenia Ministra Rolnictwa i Rozwoju Wsi z dnia 8 czerwca 2010 r. w sprawie szczególnych warunków uznania działalności marginalnej, lokalnej i ograniczonej, jest ono ograniczone do obszaru jednego województwa lub obszaru sąsiadujących z tym województwem powiatów położonych na obszarze innych województw.
- 19 Uzasadnienie do projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz ustawy o swobodzie działalności gospodarczej, druk nr 1640.

Kryterium przetwarzania osobistego lub przez domowników rolnika wyłącza możliwość zatrudniania pracowników i ma „wykluczyć podmioty skoncentrowane na przetwórstwie a nie na produkcji roślinnej i zwierzęcej²⁰”. Wątpliwości, czy takie kryterium podmiotowe jest wystarczające dla zapewnienia ograniczonego charakteru działalności, formułuje Pełnomocnik Rządu do spraw deregulacji gospodarczych. Wskazuje, że powierzchnia gospodarstwa rolnego stosownie do definicji rolnika indywidualnego na podstawie ustawy z dnia 11 kwietnia 2003 r. o kształtowaniu ustroju rolnego²¹ może wynosić nawet 300 ha. Po drugie definicja domownika, w rozumieniu ustawy z 26 lipca 1991 r. o ubezpieczeniu społecznym rolników²² (dalej powoływana jako u.u.s.r.), jest określona dość szeroko i kwalifikuje osoby bliskie pracujące w gospodarstwie rolnym i niezwiązane z rolnikiem stosunkiem pracy. A zatem stan prawny zezwalałby, aby produkcja wyrobów oparta była „o znaczne zasoby ludzkie oraz znaczne własne zasoby produktów roślinnych i zwierzęcych”. W konsekwencji byłaby to działalność o istotnych rozmiarach, mogąca przynosić znaczne dochody.

Jednak prawne pojęcie domownika nie jest do końca precyzyjnie określone przez ustawę o ubezpieczeniu społecznym rolników, która m.in. nie wyjaśnia sformułowania „osoba bliska”. Rozpatrując je w świetle innej ustawy²³ można przyjąć, że chodzi o osoby połączone więzami rodzinnymi lub powinowactwem określonego stopnia. Uwzględniając zaś definicję ze słownika języka polskiego osobą bliską może być też „przyjaciół” lub „taki, z którym łączą kogoś serdeczne stosunki lub ścisła współpraca²⁴”. Powyższe rozumienie osoby bliskiej nadałoby pojęciu domownika znacznie szerszy zakres i faktycznie dawałoby rolnikowi możliwość oparcia swojej działalności o znaczne zasoby ludzkie.

Jeżeli chodzi o zatrudnianie domowników na umowę cywilnoprawną projekt nowelizacji u.s.d.g. nie przesądza o braku takiej. Art. 6 ustawy o ubezpieczeniu społecznym rolników dla kwalifikacji domownika formułuje m.in. warunek braku związania domownika z rolnikiem stosunkiem pracy.²⁵ W związku z tym można przyjąć, że rolnik może zatrudniać na umowę zlecenie domownika do pracy przy przetwarzaniu i sprzedaży produktów rolnych, który stale pracuje w jego gospodarstwie.²⁶

20 *Ibidem*.

21 Tekst jedn. Dz.U. z 2012 r., poz. 803.

22 Tekst jedn. Dz.U. z 2013 r., poz. 1403.

23 Wg ustawy z dnia 21 sierpnia 1997 r. o gospodarce nieruchomościami (tekst jedn. Dz.U. z 2010 r. Nr 102, poz. 651 z późn. zm.) przez osobę bliską należy przez to rozumieć zstępnych, wstępnych, rodzeństwo, dzieci rodzeństwa, małżonka, osoby przysposabiające i przysposobione oraz osobę, która pozostaje ze zbywcą faktycznie we wspólnym pożyciu (art. 3 pkt 13).

24 Zob. Słownik języka polskiego, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2007.

25 Według orzeczenia NSA „Odczytanie treści pojęcia domownika wyłącznie w odniesieniu do tych przesłanek pozwala na sformułowanie tezy o braku innych wymogów, w szczególności podlegania ubezpieczeniu społecznemu, czy też konieczności uiszczania składek z tytułu podlegania ubezpieczeniu społecznemu” – Wyrok NSA z 05.05.2009 r., sygn. akt I OSK 730/08.

26 Jeżeli chodzi o warunek z art. 6 ust. 1 pkt 2 c) u.u.s.r. stałego wykonywania pracy przez domownika w gospodarstwie rolnym według orzeczenia SN „wystarczające dla uznania pracy domownika w gospodarstwie rolnym za

Jednak zatrudnienie go na podstawie umowy zlecenia spowoduje zgodnie z art. 7 u.u.s.r. wyłączenie domownika z ubezpieczenia społecznego rolników, co nie byłoby dla niego korzystne.

Projektowany art. 36 u.p.d.o.f. *expressis verbis* wyklucza zwolnienie z podatku dochodowego w przypadku, gdy przetwarzanie produktów roślinnych i zwierzęcych i ich sprzedaż odbywałaby się przy zatrudnieniu osób na podstawie umów o pracę, ale także umów zlecenia, umów o dzieło oraz innych umów o podobnym charakterze. W takim stanie prawnym zatrudnianie domowników na umowę zlecenie nie powodowałoby obowiązku zakładania działalności gospodarczej, ale obowiązek podatkowy.

Dla porównania warto wskazać, że zakres podmiotowy prowadzenia sprzedaży bezpośredniej we Włoszech ogranicza się tylko do osoby przedsiębiorcy rolnego. Przepisy nie rozszerzają zakresu podmiotowego, inaczej niż w przypadku agroturystyki, o członków rodziny przedsiębiorcy rolnego i jego pracowników. Wydaje się jednak, że ograniczenie możliwości wytwarzania produktów jedynie do osoby rolnika jest zbyt restrykcyjne i nieadekwatne do potrzeb praktyki, gdyż często przygotowaniem wyrobów zajmują się właśnie domownicy, a głównie gospodynie wiejskie.

Odpowiedniejszym rozwiązaniem zapewnienia ubocznego charakteru działalności sprzedaży produktów przetworzonych, co zauważa Pełnomocnik Rządu do spraw deregulacji gospodarczych, „byłoby wprowadzenie wymiernego kryterium, które zadecyduje, że przekroczenie określonych rozmiarów przetwórstwa (np. w powiązaniu z proponowanym progowym określeniem poziomu wysokości sprzedaży zwolnionej z opodatkowania) będzie skutkowało obowiązkiem dokonania wpisu przedsiębiorcy do Centralnej Ewidencji i Informacji o Działalności Gospodarczej i zmianą zasad opodatkowania działalności”.²⁷

Dla przykładu we włoskiej regulacji została ustanowiona kwota limitu dochodów osiągniętych ze sprzedaży produktów niewytworzonych w gospodarstwie przedsiębiorcy rolnego w ciągu poprzedniego roku solarnego. Powyższy limit wynosi

stałą jest wykonywanie w jej przebiegu wszystkich zabiegów agrotechnicznych związanych z prowadzoną produkcją (tu: roślinną) w rozmiarze dyktowanym potrzebami i terminami tych prac oraz używaniem ułatwiającego te prace sprzętu”. Ponadto wg SN zasadnicze znaczenie ma „nastawienia domownika na stałe świadczenie pracy w gospodarstwie rolnym i odpowiadającą temu nastawieniu niezmienną możliwość skorzystania z jego pracy przez rolnika”. „O stałości pracy domownika w gospodarstwie rolnym jako przesłance ubezpieczenia na podstawie ustawy o ubezpieczeniu społecznym rolników decyduje zatem zachowanie przez niego – mimo prowadzenia innej działalności (pozarolniczej) – gotowości do świadczenia jej na rzecz gospodarstwa osoby bliskiej w wymiarze czasu stosownym do zakładanego przez rolnika prawidłowego jego funkcjonowania zgodnie z jego strukturą, przy uwzględnieniu jego obszaru, liczby pracujących w nim osób oraz używanego sprzętu rolniczego. Wyrok SN z dnia 4 października 2006 r., II UK 42/06.

27 Cyt. opinia z upoważnienia Ministra Gospodarki Pełnomocnika Rządu ds. deregulacji gospodarczych z 7 czerwca 2013 r. do projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz ustawy o swobodzie działalności gospodarczej.

160 tysięcy euro dla przedsiębiorców indywidualnych i 4 miliony euro dla spółek.²⁸ Z chwilą przekroczenia wskazanego limitu działalność automatycznie nabiera charakteru handlowego i jest podporządkowana odpowiedniej regulacji (d.lgs. 114/98 o działalności handlowej), a w konsekwencji również kwota dochodu przekraczająca wskazany limit podlega opodatkowaniu tak jak dochód przedsiębiorstwa handlowego.²⁹ Warto jednak podkreślić, że dochody ze sprzedaży produktów (podstawowych lub przetworzonych) pochodzących z własnego gospodarstwa rolnego nie są w ogóle limitowane, a ich opodatkowanie zawarte jest w podatku katastralnym.

W omawianym senackim projekcie ustawy proponuje się wprowadzenie w u.p.d.o.f., jedynie dla celów podatkowych, limitu przychodów uzyskanych ze sprzedaży przetworzonych w sposób inny niż przemysłowy produktów roślinnych i zwierzęcych pochodzących z własnej uprawy, hodowli lub chowu. Limit ten ma wynosić 7000 zł. Dla wykazania wielkości przychodu projekt zmiany u.p.d.o.f. przewiduje obowiązek prowadzenia ewidencji sprzedaży poprzez rejestrowanie przychodu raz dziennie w łącznej kwocie. Nadwyżka ponad wskazaną kwotę będzie opodatkowana jako przychód z innych źródeł, ale nie spowoduje, inaczej niż we włoskiej regulacji, podporządkowania działalności reżimowi handlowemu. Poza tym na tle włoskiej regulacji propozycja powyższej kwoty limitu odnoszącego się nie do dochodu, ale przychodu i to w dodatku osiąganego z przetwórstwa własnych produktów wydaje się dość rygorystyczna.

Przedstawiciele środowisk rolniczych w opinii do projektu podkreślają, że tak niska kwota przychodów odpowiada bardzo małej wartości produktów.³⁰ Ponadto wskazują na konieczność ponoszenia nakładów finansowych na spełnienie wymogów sanitarno-weterynaryjnych. Przetwarzanie własnych produktów musi spełniać wymogi higieny żywności określone w załączniku II do rozporządzenia WE nr 852/2004. Sprzedaż produktów przetworzonych pochodzenia zwierzęcego, jeżeli zgodnie z prawem krajowym stanowi działalność marginalną, lokalną i ograniczoną podlega ponadto wymogom weterynaryjnym zawartym w rozporządzeniu Ministra Rolnictwa i Rozwoju Wsi z 8 czerwca 2010 r.

Kolejnym warunkiem sformułowanym w propozycji jest przetwarzanie w sposób inny niż przemysłowy, „czyli z wyłączeniem linii produkcyjnych i technologii

28 Zmiana wprowadzona przez art. 1 ust. 1064 ustawy 296/2006 (legge finanziaria 2007), „Gazzetta Ufficiale” nr 299 z 27 grudnia 2006 – Supplemento ordinario nr 244.

29 F.M. Agnoli, La vendita diretta dei prodotti agricoli fra disciplina civilistica e fiscale, „Diritto e Giurisprudenza Agraria, Alimentare e dell’Ambiente” 2010, nr 6, s. 369.

30 Według opinii Śląskiej Izby Rolniczej z 17 maja 2013 r., L dz. ŚIR/K/085/16/13 „ok. 4–5 przetworzonych tuczników lub ok. 500 kg sera twarogowego co odpowiada ok. 4500 l mleka, czyli od 1 krowy. (...) Kwota ta musiałaby być większa i wynosić co najmniej 50.000 zł, aby spełniać funkcję motywacyjną. W tym kształcie będzie to rozwiązanie, być może, warunkowo korzystne wyłącznie dla produkcji roślinnej niewymagającej wysokich nakładów na spełnienie wymagań, np. suszenie i cięcie przypraw, ziół, itp.” (*simile* opinia z 24.05.2013 r. Krajowej Rady Izby Rolniczych, KRIR/KP/601/2013).

charakterystycznych dla produkcji na dużą skalę”.³¹ Zasadne byłoby jego uściślenie. Powstają wątpliwości, jak będą kwalifikowane niektóre działalności, np. wypiek chleba z własnego ziarna, jednak poddanego przemiałowi przemysłowemu.³² Warto w tym miejscu dodać, że dla celów zwolnienia z podatku dochodowego projektodawca doprecyzował, że „Za produkt roślinny pochodzący z własnej uprawy, hodowli lub chowu uważa się również mąkę wytworzoną z własnego zboża” (art. 1c projektu zmiany u.p.d.o.f.). Występuje tu zatem brak spójności proponowanych przepisów u.s.d.g. z powyższym zapisem projektu u.p.d.o.f.

Pomocne może być wskazanie, w jaki sposób tę kwestię uregulował włoski ustawodawca. Zastosował warunek „użycia w przeważającej mierze środków normalnie stosowanych do prowadzenia działalności rolniczej” (jest to warunek określony w stosunku do wszystkich tzw. działalności powiązanych). Pozostawia tym samym możliwość skorzystania sporadycznie z usług podmiotów trzecich, co wydaje się uzasadnione właśnie w takim przypadku jak mielenie ziarna, czy często mające miejsce we Włoszech wytlóczenie oleju z oliwek. Trudno bowiem oczekiwać, aby było możliwe przetwarzanie takich płodów rolnych domowym sposobem lub aby gospodarstwo rolne było wyposażone w odpowiednie, specjalistyczne maszyny.

Propozycja projektu nowelizacji przewiduje ponadto warunek wykorzystywania w przetwórstwie wyłącznie własnych surowców. Z jednej strony, wymóg zastosowania własnych surowców jest jak najbardziej zasadny i potrzebny. Gwarantuje, że w gospodarstwie rolnym faktycznie prowadzona jest działalność wytwórcza. W takiej sytuacji, gdy sprzedaż i przetwórstwo są ściśle sprzężone z działalnością wytwórczą, gospodarstwo nie stanie się zakładem przetwórczym, kreując nieuczciwe warunki konkurencji w stosunku do innych zakładów nieobjętych podobnymi przywilejami. Jednak, z drugiej strony ograniczenie tego warunku do wyłącznie własnych surowców może być zbyt restrykcyjne. Powstają wątpliwości, jak będą kwalifikowane niektóre produkty, jak np. dżemy, składające się z owoców wyhodowanych w gospodarstwie rolnika i cukru nabytego w sklepie. Trudno wymagać, żeby rolnik sam wytwarzał wszystkie niezbędne składniki przetwarzanego przez siebie produktu, jak np. sól, czy egzotyczne, lecz niezbędne przyprawy. Takie obstrzeżenie może mijać się z wymogami praktyki. Włoski ustawodawca, przeciwdziałając podobnym wątpliwościom, posłużył się kryterium przewagi produktów pochodzących z własnego gospodarstwa, co umożliwi nabycie (ale nie w przeważającej mierze) produktów od innych podmiotów.

31 Uzasadnienie do projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz ustawy o swobodzie działalności gospodarczej, druk nr 1640.

32 Opinia z upoważnienia Ministra Gospodarki Pełnomocnika Rządu ds. deregulacji gospodarczych z 7 czerwca 2013 r. do projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz ustawy o swobodzie działalności gospodarczej. Pełnomocnik Rządu do spraw deregulacji gospodarczych w celu uniknięcia potencjalnych wątpliwości interpretacyjnych, proponuje rezygnację z warunku nieprzemysłowego charakteru przetwarzania.

4. Podsumowując, należy odpowiedzieć na pytanie, czy zaproponowane zmiany, z jednej strony, faktycznie ułatwią rolnikom podejmowanie i wykonywanie działalności sprzedaży bezpośredniej oraz, z drugiej, czy przewidziane kryteria są wystarczające do przesądzenia o ubocznym charakterze tej działalności. Przeprowadzone rozważania pozwalają zauważyć, że projektowany przepis ustanawia pewne kryteria zawężające zakres sprzedaży. Nie wszystkie są na tyle precyzyjne, by skutecznie wyeliminować wątpliwości interpretacyjne. Wydaje się jednak, że są wystarczające, aby uniemożliwić osiągnięcie zbyt dużych rozmiarów działalności sprzedaży, nie uzasadniających zwolnienia z podlegania u.s.d.g. Niektóre z nich, jak kryterium konsumenta, czy limit obszarowy ustanowiony w projekcie zmiany u.p.d.o.f. są nawet bardziej restrykcyjne niż przepisy szczegółowe (i – dla porównania – przepisy włoskie). Dlatego można rozważyć rozszerzenie zakresu przedmiotowego projektu o sprzedaż przez rolników przetworzonych produktów rolnych również do zakładów prowadzących handel detaliczny z przeznaczeniem dla konsumenta końcowego (np. sklepów czy restauracji), a także rozszerzenie zasięgu terytorialnego do obszaru województwa.

Proponowana kwota przychodu wolna od podatku jest zbyt niska, przez co nie spełnia roli motywacyjnej i może zniechęcać rolników do legalizowania swojej działalności. Zasadne byłoby podwyższenie wysokości kwoty przychodu, a raczej dochodu, wolnej od podatku do takiego poziomu, który pozwoliłby na osiągnięcie realnych dodatkowych dochodów przez rolników. W takiej sytuacji racjonalne byłoby rozciągnięcie skutków przekroczenia wskazanego limitu na grunt u.s.d.g. Stanowiłoby to wymierny, ilościowy parametr ograniczający rozmiar działalności sprzedaży produktów przetworzonych.

Na koniec należy stwierdzić, że wprowadzenie do u.s.d.g. pojęcia sprzedaży bezpośredniej produktów przetworzonych nie jest działaniem systemowym i nie uwzględnia innych działalności wykonywanych przez rolnika, takich jak obróbka, przechowywanie, sprzedaż surowców rolnych, transportowanie czy usługi rolnośrodowiskowe. Dlatego jeszcze raz należy powtórzyć wielokrotnie formułowany w doktrynie postulat wprowadzenia szerokiej definicji działalności rolniczej obejmującej poprodukcyjne działalności i usługi wykonywane w gospodarstwie rolnym.

QUESTION OF THE AGRICULTURAL PRODUCTS DIRECT SALES MODEL

Key words: direct sale, processed agricultural products, draft amendments to regulations

In the current law lacks provisions that would enable farmers to sell directly processed products without setting up a business. The Senate submitted draft act amending the Income Tax Act from individuals and the Act on Freedom of Business Activity (AFBA), designed to enable direct sales of processed products. The aim of considerations is to evaluate these legislative proposals. Therefore they were analyzed and compared with the Italian legal solutions.

Generally is favorably accepted the proposal to exclude from being subject to the provisions of the AFBA farmers selling to consumers plant or animal products produced on his farm and processed in person or by family members of the farmer, in a manner other than industrial. The proposed criteria of processing, though not entirely precise, may be sufficient to determine the accessory nature of the activity. It would be justified to increase the amount of revenue, or rather of income tax-free to a level that would permit to achieve real additional income for the farmers. In such a situation it would be reasonable to extent the consequences of exceeding the specified limit on the ground of AFBA. This would be a measurable, quantitative parameter limiting the size of a processed products selling activity.