

DZIAŁALNOŚĆ ROLNICZA W USTAWIE O SWOBODZIE DZIAŁALNOŚCI GOSPODARCZEJ

JERZY BIELUK¹

1. Zagadnienia wstępne

Zgodnie z przepisami ustawy z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej² jej przepisów nie stosuje się do działalności wytwórczej w rolnictwie. Od 1 stycznia 2016 r. zakres wyłączeń dotyczących działalności rolniczej zostanie rozszerzony o działalność rolników w zakresie sprzedaży produktów przetworzonych, o której mowa w art. 20 ust. 1c ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych.³ Celem niniejszego artykułu jest analiza zakresu wyłączenia działalności rolniczej z przepisów ustawy o swobodzie działalności gospodarczej, uwzględniając nowo wprowadzone zmiany w tym zakresie.

2. Zakres wyłączeń zawarty w ustawie o swobodzie działalności gospodarczej

Zgodnie z u.s.d.g. działalnością gospodarczą jest zarobkowa działalność wytwórcza, budowlana, handlowa, usługowa oraz poszukiwanie, rozpoznawanie i wydobywanie kopalin ze złóż, a także działalność zawodowa, wykonywana w sposób zorganizowany i ciągły. Zgodnie z art. 3 tejże ustawy jej przepisów nie stosuje się do działalności wytwórczej w rolnictwie w zakresie upraw rolnych oraz chowu i hodowli zwierząt, ogrodnictwa, warzywnictwa, leśnictwa i rybactwa śródlądowego, a także wynajmowania przez rolników pokoi, sprzedaży posiłków domowych i świadczenia w gospodarstwach rolnych innych usług związanych z pobytem turystów oraz wyrobu wina przez producentów będących rolnikami wyrabiającymi mniej niż 100 hektolitrów wina w ciągu roku gospodarczego. Od 1 stycznia 2016 r. obowiązywać będzie nowe wyłączenie w postaci działalności rolników w zakre-

-
- 1 Doktor habilitowany nauk prawnych, Zakład Prawa Rolnego, Katedra Prawa Cywilnego, Wydział Prawa Uniwersytetu w Białymstoku; radca prawny.
 - 2 Tekst jedn. Dz.U. z 2015 r. poz. 584 z późn. zm, dalej u.s.d.g.
 - 3 Art. 5 ustawy z dnia 9 kwietnia 2015 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz niektórych innych ustaw (tekst jedn. Dz.U. z 2015 r. poz. 699 z późn. zm.).

sie sprzedaży produktów przetworzonych, o której mowa w art. 20 ust. 1c ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych.

3. Działalność rolnicza jako działalność gospodarcza

Istotną z praktycznego punktu widzenia jest kwestia, czy działalność wyłącznie zgodnie z art. 3 u.s.d.g. jest działalnością gospodarczą, czy też nie.⁴ Analizując stanowisko doktryny na temat działalności gospodarczej, należy opowiedzieć się za poglądem, iż w świetle powołanej powyżej regulacji działalność wytwórcza w rolnictwie jest działalnością gospodarczą w rozumieniu tejże ustawy.⁵ Podobnie orzecznictwo wyraźnie stoi na stanowisku, iż działalność rolnicza jest działalnością gospodarczą.⁶

Jednocześnie działalność wytwórcza w rolnictwie nie jest objęta przepisami analizowanej ustawy. Nie stosuje się do tego rodzaju działalności rygorów związanych z podejmowaniem i prowadzeniem działalności gospodarczej określonych w przepisach tejże ustawy, począwszy od zwolnienia tej działalności z obowiązku

4 Zob. również C. Kosikowski, *Komentarz do art. 3, (w:) Ustawa o swobodzie działalności gospodarczej. Komentarz*, Lex 2013.

5 Tak R. Budzinowski, *Status prawny rolnika jako przedsiębiorcy (zagadnienia wybrane)*, „Ruch Prawniczy Ekonomiczny i Socjologiczny” 2002, nr 3, s. 111 i n.; M. Sieradzka, *Komentarz do art. 3 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej*, Lex 2012: „Tego rodzaju działalność jest działalnością gospodarczą w rozumieniu art. 2 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej, jednak nie stosuje się do niej pozostałych przepisów ustawy (...) Tym samym wskazana działalność prowadzona w formie gospodarstwa rolnego jest działalnością gospodarczą, jednak jej prowadzenie zostało wyłączone spod zakresu ustawy o swobodzie działalności gospodarczej. Wskazane wyłączenie wynika ze specyfiki działalności rolniczej. Pomimo zatem że działalność rolnicza będzie kwalifikowana jako działalność gospodarcza (oczywiście w sytuacji spełnienia cech tej działalności), a rolnicy będą uznawani za przedsiębiorców, to zarówno ta działalność, jak i podmioty je wykonujące podlegają regulacjom innych aktów prawnych. Odmienność regulacji prawnych oznacza m.in. brak obowiązku zgłoszenia, wykreślenia jej z ewidencji lub rejestru, obowiązków w zakresie kontroli”. Tak również J. Ablewicz, *Prawo gospodarcze publiczne*, Warszawa 2010, s. 2 oraz K. Kohutek, *Komentarz do art. 3 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej*, Lex 2005: „Podkreślenia wymaga, iż art. 3 u.s.d.g. wyłącza z zakresu stosowania ustawy wymienioną w nim działalność. Nie można na jego podstawie wnosić, iż działalność wykonywana przez rolników nie ma charakteru działalności gospodarczej w rozumieniu art. 2 u.s.d.g. i tym samym wykonujący ją rolnik nie może spełniać przesłanek podmiotowych przedsiębiorcy w rozumieniu art. 4 u.s.d.g. Działalność wytwórcza w rolnictwie – jeśli nie jest wykonywana wyłącznie dla zaspokojenia własnych potrzeb – jest zatem zarobkowa (i ukierunkowana „na zbyć”; zob. teza nr 3 komentarza do art. 2 u.s.d.g.). Ponieważ jest ona jednocześnie wykonywana w sposób zorganizowany i ciągły, jest zarazem – w ww. przypadku – działalnością gospodarczą (w rozumieniu art. 2 u.s.d.g.), a wykonujący ją rolnik (jako osoba fizyczna wykonująca tę działalność we własnym imieniu) spełnia przesłanki kwalifikowania go jako przedsiębiorcy”. Tak również B. Jeżyńska, *Producent rolny jako przedsiębiorca*, Lublin 2008, s. 100-103; M. Etel, *Pojęcie przedsiębiorcy w prawie polskim i prawie Unii Europejskiej oraz w orzecznictwie sądowym*, Warszawa 2012, s. 195-196. Zob. również J. Bieluk, *Działy specjalne produkcji rolnej. Problemy prawne*. Białystok 2013, s. 64. Inaczej P. Bielski, *Głosa do wyroku SN z dnia 3 października 2014 r.*, V CSK 630/13, Lex 2015.

6 Tak uchwała Naczelnego Sądu Administracyjnego w Warszawie w składzie siedmiu sędziów z dnia 2 kwietnia 2007 r., II OPS 1/07, ONSAiWSA 2007/3/62, Lex nr 249087: „Prowadzenie gospodarstwa rolnego przez radnego z wykorzystaniem wydzierżawionych od gminy gruntów rolnych, będących mieniem gminy, w której radny uzyskał mandat, jest prowadzeniem działalności gospodarczej, o której mowa w art. 24f ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz.U. z 2001 r. Nr 142, poz. 1591 ze zm.)”. Zob. wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 29 sierpnia 2007 r., II OSK 1618/06, <http://www.orzeczenia.nsa.gov.pl> (dostęp 07.09.2015): „Działalność wytwórcza w rolnictwie (prowadzenie gospodarstwa rolnego) jest działalnością gospodarczą w rozumieniu art. 2 ustawy z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej, jednakże do tej działalności nie stosuje się pozostałych jej przepisów”.

rejestracji w Centralnej Ewidencji Informacji o Działalności Gospodarczej⁷ przez osoby fizyczne.

W pełni zgodzić się należy z uchwałą 7 sędziów NSA z dnia 2 kwietnia 2007 r.,⁸ zgodnie z тезami której:

1. Dokonane w art. 3 wyłączenie nie przesądza, że prowadzenie gospodarstwa rolnego nie jest działalnością gospodarczą, lecz jedynie o tym, że działalność ta nie podlega określonej w art. 1 tej ustawy regulacji w zakresie podejmowania, wykonywania i zakończenia działalności gospodarczej.
2. Działalność wytwórcza w rolnictwie mieści się w definicji działalności gospodarczej, określonej w art. 2 (u.s.d.g. – przyp. J.B.). Działalność gospodarczą przepis ten charakteryzuje jako zarobkową oraz wykonywaną w sposób zorganizowany i ciągły. Cechy te ma prowadzenie gospodarstwa rolnego.
3. Przewidziane w art. 3 tej ustawy (u.s.d.g. – przyp. J.B.) wyłączenie zatem nie może prowadzić do wniosku, że działalność wytwórcza w rolnictwie nie jest działalnością gospodarczą, o której mowa w art. 2 tej ustawy, lecz jedynie że działalność ta nie podlega reżimom tej ustawy. Sposób ujęcia przepisów ustawy o swobodzie działalności gospodarczej, polegający na tym, że najpierw w art. 2 określa się, co jest działalnością gospodarczą, a następnie w art. 3 stanowi się, że przepisów tej ustawy nie stosuje się do działalności wymienionej w tym artykule, wyraźnie wskazuje, że działalność wytwórcza w rolnictwie (prowadzenie gospodarstwa rolnego) jest działalnością gospodarczą w rozumieniu art. 2 tej ustawy, jednakże do tej działalności nie stosuje się pozostałych jej przepisów. Prowadzenie gospodarstwa rolnego, charakteryzujące się przymiotami wskazanymi w art. 2 u.s.d.g. jest prowadzeniem działalności gospodarczej, o której mowa w art. 24f ust. 1 u.s.g.

Wyłączenie rolników z podlegania reżimowi u.s.d.g. nie powoduje, że ich działalność traci charakter działalności gospodarczej w rozumieniu innych ustaw, stanowiących regulacje *lex specialis* w stosunku do tejże ustawy, np. ustawa z dnia 21 grudnia 2000 r. o jakości handlowej artykułów rolno-spożywczych⁹ oraz ustawa z dnia 25 sierpnia 2006 r. o bezpieczeństwie żywności i żywienia.¹⁰ Także ustawy podatkowe traktują działalność rolniczą jako szczególną działalność gospodarczą.¹¹

Wyłączenie rolników z profesjonalnego obrotu gospodarczego ma za zadanie ułatwienie im funkcjonowania w codziennej działalności. Szczególnie w przypadkach gospodarstw socjalnych brak jest powodów, które uzasadniałyby konieczność

7 Dalej CEIDG.

8 Uchwała 7 sędziów NSA z dnia 2 kwietnia 2007 r., II OPS 1/2007, ONSA WSA 2007, nr 3, poz. 62, s. 95.

9 Tekst jedn. Dz.U. z 2015 r. poz. 678.

10 Tekst jedn. Dz.U. z 2015 r. poz. 594; B. Jeżyńska, *Producent rolny...*, s. 102-103.

11 Tamże, s. 103.

poddawania takich organizmów gospodarczych procedurze rejestracji w CEIDG, obowiązku zakładania konta bankowego itd. W obecnym stanie prawnym rolnicy nie są zobowiązani do prowadzenia rachunkowości w jakiegokolwiek formie, nie mają obowiązku sporządzać żadnej ewidencji podatkowej. Jednak od pewnego poziomu wielkości jednostki wytwórczej wyłączenie jej z określonych rygorów wydaje się nieuzasadnione. Duże jednostki gospodarcze mające przychody liczone w milionach euro pozostają niejako na marginesie obrotu gospodarczego. Nie podlegają obowiązkowemu prowadzeniu księgowości, nie mają możliwości korzystania z procedur upadłościowych i naprawczych itd.¹²

Jak stwierdza E. Wieczorek: „w praktyce coraz więcej gospodarstw rolnych prowadzonych jest w sposób przemysłowy, co rodzi wątpliwości dotyczące *ratio legis* całościowego wyłączenia wskazanych ustawą (u.s.d.g. – przyp. J.B.) przedsięwzięć niezależnie od rozmiarów prowadzonej działalności. Wydaje się, że w celu ograniczenia wyłączenia ustawodawca powinien posłużyć się kryterium tych rozmiarów, nawiązując choćby do instytucji mikroprzedsiębiorców oraz małych i średnich przedsiębiorców, o których mowa w rozdziale 7 ustawy”¹³. U.s.d.g. nie przewiduje takiego zróżnicowania, praktyka gospodarcza jednak wskazuje, iż szereg gospodarstw rolnych prowadzonych jest w profesjonalny sposób i w rozmiarach często równych dużym zakładom przemysłowym. W obecnej sytuacji gospodarczej, gdy prowadzenie działalności rolniczej ulega znacznej profesjonalizacji, wyłączenie tej działalności z podlegania reżimowi u.s.d.g. budzi poważne wątpliwości.

4. Zakres pojęcia działalności rolniczej

U.s.d.g. wyróżnia działalność wytwórczą, budowlaną, handlową, usługową oraz poszukiwanie, rozpoznawanie i wydobywanie kopalin ze złóż, a także działalność zawodową. Działalność rolnicza, która jest wyłączona z zakresu ustawy, jest to działalność wytwórcza oraz wprowadzona od 1 stycznia 2016 r. działalność polegająca na przetwórstwie i sprzedaży przetworzonych wyrobów w ograniczonym zakresie.

Ustawa zawiera również dwa wyłączenia podmiotowo-przedmiotowe. Pierwsze odnosi się do wynajmowania przez rolników pokoi, sprzedaży posiłków domowych i świadczenia w gospodarstwach rolnych innych usług związanych z pobytem turystów. Jeżeli inny podmiot niż rolnik będzie zajmował się działalnością agroturystyczną, będzie podlegał rygorom ustawy o swobodzie działalności gospodarczej.

12 Szerzej J. Bieluk, *O potrzebie wprowadzenia do prawa polskiego pojęcia przedsiębiorstwa rolnego*, „Studia Iuridica Agraria” 2013, t. XI, s. 141 i n.

13 E. Wieczorek, *Komentarz do art. 3 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej*, Lex 2007.

Drugie wyłączenie odnosi się do działalności regulowanej (art. 17 u.s.d.g.). Wymagań w zakresie uzyskania wpisu do rejestru przedsiębiorców wykonujących działalność w zakresie wyrobu lub rozlewu wyrobów winiarskich nie stosuje się do producentów będących rolnikami wyrabiającymi mniej niż 100 hektolitrow wina w ciągu roku gospodarczego, o których mowa w art. 17 ust. 3 ustawy z dnia 12 maja 2011 r. o wyrobie i rozlewie wyrobów winiarskich, obrocie tymi wyrobami i organizacji rynku wina.¹⁴

5. Działalność wytwórcza

Działalność wytwórcza w rolnictwie doprecyzowana jest jako działalność w zakresie upraw rolnych oraz chowu i hodowli zwierząt, ogrodnictwa, warzywnictwa, leśnictwa i rybactwa śródlądowego. Rolnicza działalność usługowa oraz działalność handlowa prowadzona przez rolników niespełniająca warunków określonych w wyłączeniu jest działalnością gospodarczą podlegającą przepisom u.s.d.g.

6. Działalność usługowa

Zgodnie z rozporządzeniem Rady Ministrów z dnia 24 grudnia 2007 r. w sprawie Polskiej Klasyfikacji Działalności (PKD)¹⁵ w ramach działalności rolniczej wyróżnia się działalność usługową, dzielącą się na działalność wspomagającą rolnictwo i następującą po zbiorach. Grupa ta obejmuje działalność usługową wspomagającą świadczoną na zlecenie, związaną z rolnictwem, ale niepodjęmowaną dla celów produkcyjnych (w sensie zbiorów produktów rolniczych) oraz czynności następujące po zbiorach, mające na celu przygotowanie produktów rolnych na rynek pierwotny. Rozporządzenie wyróżnia także działalność rolniczą świadczoną na zlecenie, taką jak: przygotowanie pól do upraw, siew i sadzenie, pielęgnowanie, zraszanie, opryskiwanie upraw, włączając usługi agrolotnicze, przycinanie drzew owocowych, a także działalność rolniczą świadczoną na zlecenie w zakresie m. in. działań promujących wzrost produkcji zwierząt, opieki nad stadem, wypasania cudzego inwentarza, trzebieżenia kogutów, czyszczenia kociów itp., działalności związanych ze sztucznym unasiennianiem, kolczykowania zwierząt, korekty racic, usuwania poroża, obcinania kielków u prosiąt, kurtyzacji zwierząt gospodarskich (obcinanie ogonków), przygotowania zwierząt gospodarskich do wystaw i pokazów, strzyżenia owiec.

Do działalności rolniczej w rozumieniu ww. rozporządzenia zaliczamy również działalność usługową następującą po zbiorach taką jak: przygotowanie plonów do sprzedaży na rynek pierwotny przez czyszczenie, obcinanie, sortowanie, odkazywanie.

14 Dz.U. z 2014 r. poz. 1104 z późn. zm.

15 Dz.U. Nr 251, poz. 1885.

Do działalności rolniczej wskazywanej powyżej będą miały zastosowanie przepisy ustawy o swobodzie działalności gospodarczej. Rolnik, chcąc podjąć tego rodzaju działalność, powinien zgłosić ją jako działalność gospodarczą do CEIDG oraz wypełniać inne obowiązki związane z prowadzeniem działalności gospodarczej wynikające z ww. ustawy, tj. np. obligatoryjne posiadanie konta bankowego, obowiązków umieszczania w oświadczeniach pisemnych, skierowanych w zakresie swojej działalności do oznaczonych osób i organów, numeru identyfikacji podatkowej (NIP) oraz posługiwania się tym numerem w obrocie prawnym i gospodarczym, a także obowiązki wynikające z innych ustaw, tj. odprowadzanie składki ubezpieczeniowej do ZUS-u, a nie KRUS-u, który jest właściwy jedynie w przypadku działalności rolniczej niepodlegającej reżimowi u.s.d.g.

Jeżeli więc rolnik będzie świadczył usługi – np. usługi na rzecz sąsiadów za pomocą kombajnu, czyli wykonywał takie same prace, jakie wykonuje w ramach własnej działalności rolniczej, ale na rzecz innego podmiotu - będzie jednocześnie prowadził działalność gospodarczą.¹⁶

7. Działalność polegająca na przetwórstwie

Działalność polegająca na przetwórstwie produktów rolnych wyprodukowanych przez rolnika budzi szereg wątpliwości co do jej kwalifikacji jako działalności rolniczej wyłączonej spod reżimu u.s.d.g., czy też należącej do działalności gospodarczej w rozumieniu tejże ustawy. Wątpliwości te stały się przyczyną zmiany przepisów wprowadzonej ustawą z dnia 9 kwietnia 2015 r.

Podobne wątpliwości powstały w zakresie działalności związanej z przetwórstwem produktów uzyskanych z własnej produkcji, jak i pozyskanych z innych źródeł niż własna produkcja. Działalność przetwórczą, polegającą na przykład na kiszeniu ogórków, kiszeniu kapusty, robieniu masła, mimo wątpliwości, w stanie prawnym obowiązującym do dnia 1 stycznia 2016 r. uznawano za działalność podlegającą przepisom ustawy o swobodzie działalności gospodarczej. WSA w Warszawie w wyroku z dnia 25 maja 2006 r. stwierdził, iż: „ustawodawca nie uznaje za przedsiębiorców osób prowadzących wyłącznie działalność wytwórczą w rolnictwie w postaci upraw rolnych oraz chowu i hodowli zwierząt, ogrodnictwa, warzywnictwa, leśnictwa i rybactwa śródlądowego a także agroturystyki. Tak więc działalność polegająca na przetwórstwie warzyw i owoców jest działalnością gospodarczą wykonywaną przez przedsiębiorcę.(...) Będzie to działalność gospodarcza pod warunkiem spełniania podstawowej przesłanki określonej w art. 2 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej – winna być to działalność zarobkowa, wykony-

16 Tak W.J. Katner, *Prawo działalności gospodarczej. Komentarz. Orzecznictwo. Piśmiennictwo*, Warszawa 2003, s. 44.

wana w sposób zorganizowany i ciągły”.¹⁷ W stanie faktycznym powyższego wyroku wskazano, iż część uzyskiwanych w gospodarstwie rolnika produktów rolnych poddawanych jest procesom przetworzenia. W wyniku nowelizacji u.s.d.g. tego rodzaju działalność nie będzie już uznana za działalność podlegającą przepisom tejże ustawy, ponieważ polega na przetworzeniu produktów wytworzonych we własnym gospodarstwie przez rolnika.

8. Rozszerzenie wyłączeń od 1 stycznia 2016 r.

Od dnia 1 stycznia 2016 r. ustawą z dnia 9 kwietnia 2015 r. rozszerzono wyłączenia określone w art. 3 u.s.d.g. W art. 20 ust. 1c ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, do którego odwołuje się art. 3 u.s.d.g. w nowym brzmieniu, wymienione są przychody ze sprzedaży przetworzonych w sposób inny niż przemysłowy produktów roślinnych i zwierzęcych pochodzących z własnej uprawy, hodowli lub chowu (w tym zgodnie z ust. 1d powoływanego artykułu za produkt roślinny pochodzący z własnej uprawy uważa się również mąkę wytworzoną ze zboża pochodzącego z własnej uprawy), z wyjątkiem przetworzonych produktów roślinnych i zwierzęcych uzyskanych w ramach prowadzonych działów specjalnych produkcji rolnej oraz produktów opodatkowanych podatkiem akcyzowym na podstawie odrębnych przepisów, jeżeli:

- 1) sprzedaż nie jest wykonywana na rzecz osób prawnych, jednostek organizacyjnych nieposiadających osobowości prawnej lub na rzecz osób fizycznych na potrzeby prowadzonej przez nie pozarolniczej działalności gospodarczej;
- 2) 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;
- 3) sprzedaż następuje wyłącznie:
 - a) w miejscach, w których produkty te zostały wytworzone,
 - b) na targowiskach, przez które rozumie się wszelkie miejsca przeznaczone do prowadzenia handlu, z wyjątkiem sprzedaży dokonywanej w budynkach lub w ich częściach;
- 4) prowadzona jest ewidencja sprzedaży, o której mowa w ust. 1e, czyli prowadzona odrębnie za każdy rok podatkowy ewidencja sprzedaży produktów roślinnych i zwierzęcych zawierająca co najmniej: numer kolejnego wpisu, datę uzyskania przychodu, kwotę przychodu, przychód narastająco od początku roku. Dzielne przychody ewidencjonowane mają być w dniu sprze-

17 Wyrok WSA w Warszawie z dnia 25 maja 2006 r., VI SA/Wa 255/06, <http://www.orzeczenia.nsa.gov.pl> (dostęp 07.09.2015).

daży, a sama ewidencja sprzedaży ma być posiadana w miejscu sprzedaży przetworzonych produktów roślinnych i zwierzęcych.

Działalność tak określona jest wyłączona z rygorów u.s.d.g. W ten sposób wyłączenie działalności wytwórczej w rolnictwie uzupełniono o regulację dotyczącą działalności polegającej na przetwórstwie produktów roślinnych i zwierzęcych pochodzących z własnej uprawy, hodowli lub chowu i sprzedaży powstałych w ten sposób towarów.

Powiązanie u.s.d.g. z ustawą o podatku dochodowym od osób fizycznych ma na celu między innymi ujednoczenie pojęć. Należy pozytywnie ocenić tego rodzaju powiązanie, gdyż zmniejsza ono możliwości różnych interpretacji tych samych stanów faktycznych.¹⁸ Takie rozwiązanie powoduje, iż działalność nieopodatkowana podatkiem dochodowym od osób fizycznych jest jednocześnie działalnością nieobjętą rygorami związanymi z prowadzeniem działalności gospodarczej, przewidzianymi w u.s.d.g.

9. Uzasadnienie zmiany regulacji

Regulacja obowiązująca do 1 stycznia 2016 roku wyłącza spod rygorów u.s.d.g., jeżeli chodzi o działalność rolniczą, wyłącznie działalność wytwórczą, jednak rozwiązanie powodowało, iż powszechnie spotykana działalność rolników przerabiających własne produkty i sprzedających je konsumentom była niezgodna z obowiązującym porządkiem prawnym. Zgodnie z uzasadnieniem ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz niektórych innych ustaw¹⁹: „projekt ustawy ma na celu umożliwienie rolnikom nieopodatkowanej i odformalizowanej produkcji i sprzedaży przetworzonych produktów rolnych (np. pieczywo, wędliny, dżemy, kompoty, sery) w niewielkim zakresie”.

W uzasadnieniu projektu ustawy trafnie naświetlono aktualną sytuację: „w obowiązującym stanie prawnym rolnicy mogą wytwarzać, a następnie sprzedawać, bez konieczności rejestrowania działalności gospodarczej i płacenia podatku dochodowego od osób fizycznych, jedynie nieprzetworzone produkty roślinne i zwierzęce. Obowiązujące przepisy nie uwzględniają potrzeb obrotu. Co za tym idzie, sprzedaż przetworzonej żywności odbywa się obecnie poza legalnym obrotem, w tzw. szarej strefie. Z jednej strony występuje popyt na żywność produkowaną w tradycyjny sposób, z drugiej strony, rolnicy odpowiadają na ten popyt, sprzedając wytworzone przez siebie produkty. Skala tej produkcji jest na tyle niewielka, że rolnicy nie

18 We wcześniejszej wersji projektu proponowano dodanie do art. 3 u.s.d.g. ustępu 2 w brzmieniu: „Przepisów ustawy nie stosuje się do 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”.

19 Druk sejmowy nr 1640, <http://www.sejm.gov.pl> (dostęp 07.09.2015).

decydują się na wyjście z „szarej strefy” w obawie przed podatkiem dochodowym, którego zapłacenie czyniłoby ich działalność nieopłacalną. Innym czynnikiem zniechęcającym rolników jest formalizm procedur administracyjnych i podatkowych związanych z prowadzeniem przedsiębiorstwa. W efekcie zachowania niezgodne z prawem są stosunkowo powszechne i spotykają się z akceptacją społeczną. Rolą prawodawcy powinno być tworzenie prawa, które uwzględni istniejące stosunki społeczne. Dlatego należy prawnie usankcjonować działalność rolników”.

Sprzedaż przetworzonych produktów jest jednak znacznie ograniczona. Oferta sprzedaży przetworzonych produktów ma być kierowana do konsumentów. Przetwarzanie musi być dokonywane osobiście lub przez domowników rolnika, co wyłącza zatrudnianie pracowników. Przetwarzanie musi być dokonywane w sposób inny niż przemysłowy – co wyłącza stosowanie linii produkcyjnych i technologii charakterystycznych dla produkcji na dużą skalę. Wreszcie produkcja ma być dokonywana z własnych surowców, co wyklucza możliwość skupowania produktów w celu ich przetworzenia.

Regulację należy ocenić w pełni pozytywnie. Usankcjonowała ona powszechną praktykę sprzedaży produktów przetworzonych na targach, rynkach itd. przez rolników. Na skutek regulacji najprawdopodobniej rolnicy poszerzą działalność w zakresie przetwórstwa z wytworzonych przez siebie produktów, w szczególności w zakresie produkcji pieczywa, wędlin, serów, soków, dżemów. Stosunkowo nieduże obciążenia formalne związane z działalnością w tym zakresie (np. prowadzenie ewidencji sprzedaży) może zachęcić rolników dotychczas nieprowadzących działalności przetwórczej w obawie przed uznaniem tej działalności jako działalności gospodarczej i związanym z tym obowiązkiem spełnienia licznych wymogów przewidzianych prawem.

Podkreślić należy, iż niepodleganie przepisom u.s.d.g. nie zwalnia rolnika z przestrzegania przepisów innych ustaw. W związku z przetwarzaniem produktów roślinnych i zwierzęcych oraz sprzedażą wytworzonych produktów konsumentom rolnik będzie obowiązany przestrzegać przepisów o bezpieczeństwie żywności i żywienia.²⁰ Dodatkowo rolnicy będą obowiązani przestrzegać przepisy ustawy z dnia 30 maja 2014 r. o prawach konsumenta,²¹ skoro w relacji z konsumentem występują jako podmiot będący przedsiębiorcą.

20 Ustawa z dnia 25 sierpnia 2006 r. o bezpieczeństwie żywności i żywienia (tekst jedn. Dz.U. z 2015 r. poz. 594 z późn. zm.).

21 Dz.U. z 2014 r. poz. 827 z późn. zm.

10. Działalność handlowa

Działalnością podlegającą przepisom u.s.d.g. jest działalność handlowa. Jednak rozwiązanie to nie jest precyzyjne. Co prawda działalność handlowa nie może być uznana za działalność wytwórczą w rolnictwie, ale jednocześnie działalność wytwórcza najczęściej związana jest ze sprzedażą wytworzonych produktów. Trudno przyjąć, iż ustawodawcy w sformułowaniu „działalność wytwórcza w rolnictwie” chodziło wyłącznie o produkcję na potrzeby własne.

W pełni należy zgodzić się z K. Kohutkiem, iż „z oczywistych względów należy jednak przyjąć, iż wyłączenie przedmiotowe odnosi się także do handlu wytworzonymi produktami, czyli zbywania produktów rolnych uzyskanych («wytworzonych») dzięki uprawie ziemi, ogrodnictwu czy np. hodowli zwierząt. Pogląd przeciwny pozbawiałby sensu normatywnego omawianego wyłączenia. Samo «wytwarzanie» szeroko rozumianych produktów rolnych (czyli bez ich sprzedaży w mniejszym lub większym zakresie) – zatem wytwarzanie ich tylko na własne potrzeby – w ogóle nie jest działalnością gospodarczą w rozumieniu art. 2 u.s.d.g., jako że nie spełnia przesłanki zarobkowości”²²

Natomiast sprzedaż produktów rolnych niewytworzonych przez rolnika będzie działalnością handlową. Problemy budzić może działalność polegająca na zakupie np. kurczaków, następnie ich hodowli i sprzedaży. W ustawach o podatku dochodowym od osób fizycznych i od osób prawnych wprowadzono minimalny okres przetrzymywania roślin i zwierząt, uprawniający do uznania danej działalności za działalność rolniczą i co za tym idzie do nieobjęcia opodatkowaniem podatkami dochodowymi. Zgodnie z tymi regulacjami za działalność rolniczą uważa się także działalność, w której minimalne okresy przetrzymywania zakupionych zwierząt i roślin, w trakcie których następuje ich biologiczny wzrost, wynoszą co najmniej:

- 1) miesiąc – w przypadku roślin,
- 2) 16 dni – w przypadku wysokointensywnego tuczu specjalizowanego gęsi i kaczek,
- 3) 6 tygodni – w przypadku pozostałego drobiu rzeźnego,
- 4) 2 miesiące – w przypadku pozostałych zwierząt
– licząc od dnia nabycia.

11. Uwagi końcowe

U.s.d.g. wyłącza rolników z rygorów prowadzenia działalności. Jest to rozwiązanie, które w dobie rozwoju, profesjonalizacji rolnictwa budzi coraz większe wątpliwości. Uzasadnione jest to w przypadku gospodarstw prowadzonych w niewiel-

22 K. Kohutek, *Komentarz do art. 3 ustawy o swobodzie...*, Lex 2005.

kich rozmiarach, natomiast rolnik uprawiający kilkaset hektarów ziemi powinien być poddany podobnym regulacjom jak osoba prowadząca działalność w sferze nierolniczej.

W pełni pozytywnie ocenić należy uregulowanie w u.s.d.g. problemu małego przetwórstwa. Nowelizacja ustawy obowiązująca od 1 stycznia 2016 r. likwiduje problem szarej strefy w sprzedaży przez rolników produktów przetworzonych wytworzonych w ich gospodarstwach. Działalność taka jak kiszenie kapusty czy robienie serów, dżemów winna być traktowana tak jak inna działalność rolnicza. I dobrze, że połączono zniesienie ograniczeń administracyjnych w tym zakresie ze zwolnieniem podatkowym. Co do precyzji obecnych rozwiązań, to czas pokaże, czy nie będą one wykorzystywane do prób włączenia w zwolnienie przetwórstwa przemysłowego.

Na marginesie można dodać, iż pojęcie działalności rolniczej w różnych wersjach pojawia się w szeregu regulacji prawnych. Różni je zakres, sposób definiowania, użyte sformułowania. Jednak, jak się wydaje, często te różnice wynikają nie ze świadomej decyzji ustawodawcy, ale z tradycyjnych sformułowań używanych w danym akcie prawnym, które nie są przedmiotem głębszej refleksji. Podobnie jest z pojęciem działalności wytwórczej w rolnictwie używanym w u.s.d.g. Docelowo wskazane byłoby wypracowanie jednolitej definicji działalności rolniczej wspólnej dla regulacji administracyjnych, cywilnoprawnych i podatkowych.