



Studia i Materiały. Miscellanea Oeconomicae
Rok 21, Nr 3/2017, tom II
Wydział Prawa, Administracji i Zarządzania
Uniwersytetu Jana Kochanowskiego w Kielcach

Myśl ekonomiczna, spółdzielczość, bankowość, samorządność

Łukasz Antos¹

RYCZAŁT JAKO ALTERNATYWNA FORMA OPODATKOWANIA

Streszczenie: Wprowadzony na mocy ustawy z dnia 27 listopada 1998 roku o ryczałtowym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiągniętych przez osoby fizyczne ryczałt ewidencyjny stanowi alternatywną formę opodatkowania. Opodatkowaniu w formie ryczałtu od przychodów ewidencjonowanych podlegają przede wszystkim przychody osób fizycznych z prowadzonej pozarolniczej działalności gospodarczej, jak również osiągnięte przychody osób fizycznych nieprowadzących pozarolniczej działalności gospodarczej a osiągające z tytułu umowy najmu, podnajmu, dzierżawy, poddzierżawy lub innych umów o podobnym charakterze. Podatnik decydując się na opodatkowanie prowadzonej działalności gospodarczej na zasadach ryczałtu został zobligowany do korzystania z ściśle określonych stawek ryczałtu, przyporządkowanych do poszczególnych źródeł przychodów. Podatnik decydujący się na opodatkowanie w formie ryczałtu ewidencyjnego ma obowiązek zgłoszenia tego do naczelnika urzędu skarbowego. Korzystając z alternatywnego opodatkowania jakim jest ryczałt należy dokładnie rozważyć wszelkie prawa i obowiązki związane z tą formą opodatkowania.

Słowa kluczowe: ryczałt ewidencjonowany, stawki ryczałtu, uproszczone formy opodatkowania

Wstęp

Prowadząc działalność gospodarczą na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej ustawodawca nałożył na przedsiębiorców ustawowy obowiązek podatkowy jako dobrowolne, bezzwrotne nieodpłatne świadczenie pieniężne na rzecz budżetu państwa województwa, powiatu lub gminy. Jednocześnie podatnik ma możliwość dokonania

¹ Mgr Łukasz Antos, Uniwersytet Jana Kochanowskiego w Kielcach.

wyboru opodatkowania dochodów lub przychodów z prowadzonej działalności gospodarczej. Jedną z możliwości jest opodatkowanie przychodów w formie ryczałtu od przychodów ewidencjonowanych. Celem artykułu jest przedstawienie ryczałtu jako alternatywnej formy opodatkowania.

Ogólna charakterystyka ryczałtu od przychodów ewidencjonowanych

Opodatkowanie w formie ryczałtu od przychodów ewidencjonowanych zostało uregulowane w Ustawie o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne z dnia 20 listopada 1998 r.² Opodatkowaniu w formie ryczałtu będą podlegali ci podatnicy, którzy dokonają w terminie do 20 stycznia zgłoszenia o wyborze takiego opodatkowania do naczelnika urzędu skarbowego. Opodatkowaniu w formie ryczałtu ewidencyjnego podlegają osiągnięte przychody osób fizycznych prowadzących działalność gospodarczą. W tym przychody z działalności prowadzonej w formie spółki cywilnej, jawnej³. Warunkiem uprawniającym do korzystania z ryczałtu jest osiągnięcie odpowiedniego poziomu przychodu. Wielkość tego przychodu szczególnie jest ważna dla osób kontynuujących działalność, bowiem aby mogły skorzystać z opodatkowania prowadzonej działalności gospodarczej w danym roku wielkość przychodów z prowadzonej działalności nie powinna przekraczać 250 000 euro. Natomiast w przypadku osób rozpoczynających działalność gospodarczą wielkość tego przychodu nie ma znaczenia⁴. W art. 8 Ustawy o zryczałtowanym podatku dochodowym została wskazana grupa podatników, do których nie ma zastosowania opodatkowanie w formie ryczałtu, są to:

1. Osoby opłacające podatek w formie karty podatkowej,
2. Korzystający na podstawie odrębnych przepisów, z okresowego zwolnienia od podatku dochodowego,
3. Osiągających w całości lub części przychody z tytułu:
 - a) Prowadzenia aptek,
 - b) Działalności w zakresie udzielania pożyczek,
 - c) Działalności w zakresie kupna, sprzedaży wartości dewizowych,
 - d) Prowadzenia działalności gospodarczej w zakresie wolnych zawodów innych niż określone w art. 4 ust. 1 pkt. 11,
 - e) Działalności w zakresie handlu częściami i akcesoriami do pojazdów mechanicznych.
4. Wytwarzający wyroby opodatkowane podatkiem akcyzowym, na podstawie odrębnych przepisów, z wyjątkiem wytworzenia energii elektrycznej z odnawialnych źródeł energii,

² Ustawa o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne z dnia 20 listopada 1998 r. (Dz.U. z 2016 r. poz. 2180).

³ A. Olesińska, *Polskie Prawo Podatkowe - zarys systemu*, Dom organizatora, Toruń 2007, s. 23.

⁴ Ustawa o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne z dnia 20 listopada 1998r. (Dz.U. z 2016 r. poz. 2180), Art. 6.

5. Podejmujący wykonywanie działalności w roku podatkowym po zmianie działalności wykonywanej:
 - a) Samodzielnie na działalność prowadzoną w formie spółki z małżonkiem,
 - b) W formie spółki z małżonkiem na działalność prowadzoną samodzielnie przez jednego lub każdego z małżonków,
 - c) Samodzielnie przez małżonka na działalność prowadzoną samodzielnie przez drugiego małżonka.
6. Rozpoczynający działalność samodzielnie lub w formie spółki, jeżeli podatnik lub co najmniej jeden ze współników, przed rozpoczęciem działalności w roku podatkowym lub w roku poprzedzającym rok podatkowy, wykonywał w ramach stosunku pracy lub spółdzielczego stosunku pracy czynności wchodzące w zakres działalności podatnika lub spółki⁵.

Posiadane prawo do opodatkowania przychodów z prowadzonej działalności gospodarczej jednostka może utracić, gdy dokona sprzedaży towarów bądź wyrobów ewentualnie, gdy osiągnie przychody związane ze świadczeniem usług na rzecz byłego pracodawcy. Utrata prawa do ryczału rozpoczyna się od dnia uzyskania takiego przychodu do końca roku podatkowego podatnik opłaca podatek dochodowy na zasadach ogólnych⁶.

Podstawa opodatkowania w formie ryczału od przychodów ewidencjonowanych

Opodatkowaniu w formie ryczału od przychodów ewidencjonowanych podlega przychód, oznacza to pobranie podatku bez pomniejszania przychodu o koszty jego uzyskania, jeżeli podatnik prowadzący działalność gospodarczą ma obowiązek do prowadzenia ewidencji przychodów i osiąga przychody według różnych stawek opodatkowania ryczałtem, wówczas zobowiązanie podatkowe należy ustalić według stawki właściwej dla danego przychodu⁷. Osiągniętych przychodów z prowadzonej działalności gospodarczej opodatkowanych w formie ryczału nie łączy się z przychodami z innych źródeł, które podlegają opodatkowaniu na mocy ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Przedsiębiorcy, którzy wybrali opodatkowanie w formie ryczału nie mają obowiązku prowadzenia ksiąg rachunkowych, jednak powinni prowadzić: ewidencje przychodów, posiadać i przechowywać dowody zakupu towarów, prowadzić wykaz środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych jak również prowadzić ewidencję wyposażenia⁸. Opodatkowaniu w formie ryczału od przychodów ewidencjonowanych podlegają przede wszystkim przychody osób fizycznych z prowadzonej pozarolniczej działalności gospodarczej. Opodatkowaniu ryczałtem podlegają również osiągnięte przychody osób fizycznych nieprowadzących pozarolniczej działalności gospodarczej

⁵ Ustawa o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne z dnia 20 listopada 1998 r. (Dz.U. z 2016 r. poz. 2180), Art. 6.

⁶ St. Dolata, *Podstawy wiedzy o polskim systemie podatkowym*, Oficyna wydawnicza Wolters Kluwer business, Warszawa 2009, s. 53.

⁷ *Ibidem*, s. 60.

⁸ A. Olesińska, *Polskie Prawo Podatkowe- zarys systemu*, Dom organizatora, Toruń 2007, s. 36.

a osiągające z tytułu umowy najmu, podnajmu, dzierżawy, poddzierżawy lub innych umów o podobnym charakterze⁹. Wybór opodatkowania w formie ryczału ewidencjonowanego stanowi alternatywną formę opodatkowania w stosunku do zasad ogólnych.

Stawki ryczału

Ustawodawca w zapisach ustawy o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne określił różne wysokości stawek dla poszczególnych źródeł przychodów, przedstawionych w tabeli 1.

Tabela 1. Wyszczególnione stawki ryczału

Stawka ryczału	Z jakiego tytułu
20%	Od przychodów osiąganych w zakresie wolnych zawodów
17%	Od przychodów ze świadczenia usług w zakresie: a) reprodukcji komputerowych nośników danych b) pośrednictwa w: – sprzedaży hurtowej samochodów osobowych i furgonetek, – sprzedaży motocykli oraz części i akcesoriów do nich. c) pośrednictwa w sprzedaży hurtowej d) świadczenia usług parkingowych oraz obsługi centrali wzywania radio-taxi
8,5%	a) z tytułu otrzymanych lub postawionych do dyspozycji podatnika w roku kalendarzowym pieniędzy i wartości pieniężnych oraz wartości otrzymanych świadczeń w naturze i innych nieodpłatnych świadczeń z tytułu umowy najmu, podnajmu, dzierżawy, poddzierżawy lub innych umów o podobnym charakterze, b) z działalności usługowej, w tym przychody z działalności gastronomicznej w zakresie sprzedaży napojów o zawartości alkoholu powyżej 1,5%, z zastrzeżeniem lp. 1, 2, 5 i 6 oraz załącznika nr 2 do ustawy, c) związane ze zwalczaniem pożarów i zapobieganiem pożarom (PKWiU 84.25.11.0), d) ze świadczenia usług wychowania przedszkolnego (PKWiU 85.10.10.0), e) ze świadczenia usług związanych z działalnością ogrodów botanicznych i zoologicznych oraz obszarów i obiektów ochrony przyrody (PKWiU 91.04.1), f) z działalności polegającej na wytwarzaniu przedmiotów (wyrobów) z materiału powierzonego przez zamawiającego, g) prowizje uzyskane przez komisanta ze sprzedaży na podstawie umowy komisji, h) prowizje uzyskane przez kolportera prasy na podstawie umowy o kolportaż prasy
5,5%	a) z działalności wytwórczej, robót budowlanych lub w zakresie przewozów ładunków taborem samochodowym o ładowności powyżej 2 ton, b) uzyskane prowizje z działalności handlowej w zakresie sprzedaży jednorazowych biletów komunikacji miejskiej, znaczków do biletów miesięcznych, znaczków pocztowych, żetonów i kart magnetycznych do automatów, c) z odpłatnego zbycia świadectw pochodzenia, o których mowa w art. 14 ust. 2 pkt 14 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych

⁹ Ustawa o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne z dnia 20 listopada 1998 r. (Dz.U. z 2016 r. poz. 2180), Art. 12.

3%	<ul style="list-style-type: none"> a) z działalności gastronomicznej, z wyjątkiem przychodów ze sprzedaży napojów o zawartości alkoholu powyżej 1,5%, b) z działalności usługowej w zakresie handlu, c) ze świadczenia usług związanych z produkcją zwierzęcą (PKWiU 01.62.10.0), d) z działalności rybaków morskich i zalewowych w zakresie sprzedaży ryb i innych surowców pochodzących z własnych połowów, z wyjątkiem sprzedaży konserw oraz prezerw z ryb i innych surowców z połowów, o których mowa w art. 14 ust. 2 pkt 2 i 5-10 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, e) z odpłatnego zbycia ruchomych składników majątku wykorzystywanych w pozarolniczej działalności gospodarczej, nawet jeżeli przed zbyciem zostały wycofane z tej działalności gospodarczej, a pomiędzy pierwszym dniem miesiąca następującego po miesiącu, w którym składnik majątku został wycofany z działalności, i dniem jego zbycia nie upłynęło sześć lat, będących: <ul style="list-style-type: none"> – środkami trwałymi podlegającymi ujęciu w wykazie środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, – składnikami majątku, o których mowa w art. 22d ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, z wyłączeniem składników, których wartość początkowa, ustalona zgodnie z art. 22g ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, nie przekracza 1.500 zł, – składnikami majątku, które ze względu na przewidywany okres używania równy lub krótszy niż rok nie zostały zaliczone do środków trwałych albo wartości niematerialnych i prawnych.
2%	ze sprzedaży przetworzonych w sposób inny niż przemysłowy produktów roślinnych i zwierzęcych pochodzących z własnej uprawy, hodowli lub chowu, o których mowa w art. 20 ust. 1c ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych

Źródło: Opracowanie własne na podstawie, J. Głuchowski, J. Patyk, *Zarys polskiego prawa podatkowego*, LexisNexis, Warszawa 2010, s. 42. Ustawa o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne z dnia 20 listopada 1998 r. (Dz.U. z 2016 r. poz. 2180), Art. 12; R. Wolański, *System podatkowy w Polsce*, Oficyna wydawnicza Wolters Kluwer business, Warszawa 2009, s. 38.

Obowiązki podmiotów opodatkowanych w formie ryczałtu

Podatnicy, którzy dokonali wyboru opodatkowania przychodów z prowadzonej działalności w formie ryczałtu ewidencjonowanego na mocy ustawy o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne są zobowiązani do prowadzenia, posiadania i przechowywania dowodów związanych z zakupem towarów, wykazem środków trwałych jak również posiadanych wartości niematerialnych i prawnych, ewidencję wyposażenia jak również prowadzić odrębnie za każdy rok podatkowy ewidencję przychodów¹⁰. Przechowywanie ewidencji oraz ogółu dowodów związanych bezpośrednio z funkcjonowaniem działalności powinno być w miejscu prowadzenia działalności lub w miejscu wskazanym przez podatnika jako ich siedziba wówczas, gdy działalność prowadzona jest w formie spółki¹¹. Na podatnikach zryczałtowanego podatku dochodowego nałożono również obowiązek comiesięcznego obliczania i wpłacania na

¹⁰ Ustawa o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne z dnia 20 listopada 1998 r. (Dz.U. z 2016 r. poz. 2180), Art. 15.

¹¹ J. Głuchowski, J. Patyk, *Zarys polskiego prawa podatkowego*, LexisNexis, Warszawa 2010, s. 41.

rachunek urzędu skarbowego ryczałtu od przychodów ewidencjonowanych oraz jego wpłaty w terminie do 20 dnia następnego miesiąca a za miesiąc grudzień wraz z zeznaniem rocznym. Podatnicy, których przychody z prowadzonej działalności gospodarczej nie przekroczyły równowartości 25 tys. euro mogą obliczać ryczałt od przychodów ewidencjonowanych w okresach kwartalnych. Wpłaty należy dokonać na rachunek urzędu skarbowego w terminie do dnia 20 następnego miesiąca po upływie kwartału¹². Na podatników opłacających ryczałt od przychodów ewidencjonowanych nałożono również obowiązek informowania naczelnika urzędu skarbowego w terminie do 20 stycznia o dokonaniu wyboru opłacania ryczałtu co kwartał, zgłaszania likwidacji prowadzenia działalności, dokonania wyboru innej formy opodatkowania, lub zaprzestanie opłacania ryczałtu w terminach kwartalnych, uważa się, że nadal opłaca ryczałt w ten sposób¹³. Złożenie zeznania rocznego o wysokości uzyskanego przychodu, wysokości dokonanych odliczeń i należnego ryczałtu od przychodów ewidencjonowanych należy złożyć do 31 stycznia roku następnego.

Zakończenie

Zryczałtowany podatek dochodowy od niektórych przychodów osiągniętych przez osoby fizyczne stanowi alternatywną formę opodatkowania osiągniętych przychodów z prowadzonej działalności gospodarczej. Podatnikowi pozostawiono prawo dokonania wyboru pomiędzy zryczałtowanymi formami opodatkowania o opodatkowaniem na zasadach ogólnych. Niewątpliwą zaletą ryczałtu jest uproszczenie zasad wymiaru i poboru podatku, poprzez dokonanie rezygnacji z ustalania określonych elementów konstrukcji prawnej podatku dochodowego, a mianowicie braku kosztów uzyskania przychodów.

Bibliografia

- Dolata S., *Podstawy wiedzy o polskim systemie podatkowym*, Oficyna wydawnicza Wolters Kluwer business Warszawa 2010.
- Głuchowski J., Patyk J., *Zarys polskiego prawa podatkowego*, LexisNexis, Warszawa 2010.
- Nykiel W., *Polskie prawo podatkowe – podręcznik akademicki*, Dyfin, Warszawa 2010.
- Olesińska A., *Polskie Prawo Podatkowe – zarys systemu*, Dom organizatora, Toruń 2007.
- Ustawa o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiągniętych przez osoby fizyczne z dnia 20 listopada 1998r. (Dz.U. z 2016 r. poz. 2180).
- Wolański Robert, *System podatkowy w Polsce*, Oficyna wydawnicza Wolters Kluwer business, Warszawa 2009.

¹² Ustawa o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiągniętych przez osoby fizyczne z dnia 20 listopada 1998 r. (Dz.U. z 2016 r. poz. 2180), Art. 21.

¹³ Nykiel W., *Polskie prawo podatkowe – podręcznik akademicki*, Dyfin, Warszawa 2010, s. 67.

Abstract

Flat rate as an alternative form of taxation

Introduced under the Law of 27 November 1998 on lump-sum income tax on certain incomes earned by natural persons, a lump sum tax is an alternative form of taxation. Taxation in the form of a lump sum on registered income is primarily affected by the income of natural persons from non-agricultural business activities, as well as the income of natural persons not pursuing non-agricultural business activities and gaining from the lease, sublease, lease, sublease or other similar contract. Taxpayers, when deciding to tax their business on a flat rate basis, are obliged to use the exact lump sums assigned to each source of income. The taxpayer deciding to pay tax in the form of lump-sum registration is obliged to report this to the head of the tax office. By taking advantage of the alternative taxation of a lump sum, you should carefully consider any rights and obligations associated with this taxable form.

Keywords: Flat rates, lump sum rates, simplified forms of taxation