

# **Ekspertyza w sprawie skutków podniesienia stawki VAT z 5% do 23% na napoje owocowe lub warzywne z wysoką zawartością soku**

# Wstęp

Pod koniec 2018 roku w Ministerstwie Finansów (MF) pojawił się projekt zmian odnoszących się do stawek podatku VAT, w tym dotyczących napojów owocowych, nektarów i soków 100%. Nowelizacja ta, słusznie na ostatnim etapie wstrzymana, mogła wywołać daleko idące skutki w różnych obszarach funkcjonowania rolników, przetwórców, konsumentów, a także negatywne konsekwencje dla budżetu państwa. Jako, że kwestia nowej matrycy VAT nie została jeszcze ostatecznie rozstrzygnięta, w niniejszym opracowaniu wskazuję na ewentualne oddziaływanie podniesienia podatku VAT na napoje owocowe lub warzywne z wysoką zawartością soku (min. 20%), w tych czterech obszarach.

Obecnie funkcjonuje jedna 5% stawka VAT na napoje (z minimalną 20% zawartością soku owocowego), nektary oraz 100% soki owocowe i warzywne. Według planów MF ma być jednak rozbita na dwie kategorie – odrębną dla soków 100% i nektarów oraz inną dla napojów z wysoką zawartością soków owocowych. Mimo założeń MF, **nowelizacja zamiast upraszczać stawki, doprowadzi do większego skomplikowania obowiązków podatkowych.**

**Podwyżka podatku na napoje owocowe z wysoką zawartością soku, spowoduje spadek ich konsumpcji na rzecz innych napojów w tym napojów z niską zawartością soku lub bez soku owocowego.** Warto dodać, że **polski rynek jest ewenementem** na tle innych państw UE, gdyż **napoje owocowe z sokiem stanowią aż 50% rynku.** W bezpośrednim porównaniu, napoje gazowane, czy napoje o smaku owocowym, ale ze znikomą lub zerową zawartością naturalnego soku z owoców, staną się dla konsumenta bardziej atrakcyjne cenowo, niż są obecnie.

Znaczące obniżenie konsumpcji napojów owocowych przełoży się bezpośrednio na **zmniejszenie zapotrzebowania na owoce i warzywa wykorzystywane przez przetwórców do ich produkcji.** W efekcie, w sytuacjach tzw. kryzysu nadprodukcji, jaki miał miejsce choćby w 2018 r., rolnicy, a w szczególności sadownicy mogą tracić istotne dla nich rynki zbytu, a ceny jabłek czy porzeczek, których Polska jest największym producentem w Europie, będą osiągały historyczne minima. Natomiast w latach nieurodzaju, gdy plantatorzy zmagają się z kłeskami suszy czy powodzi, brak skutecznej pomocy ze strony państwa oraz wysokie stawki podatkowe, mogą ograniczać narodowy potencjał sadowniczy i przyczyniać się do bankructw rodzinnych gospodarstw rolniczych.

**Zmiany stawek VAT są sprzeczne z wcześniej podejmowanymi działaniami rządu, które miały wspierać rolników w sytuacjach kłesk żywiołowych i ograniczać kryzys w przypadku ponownej nadprodukcji owoców.** Jako przykład można podać skup interwencyjny 500 tys. ton jabłek w 2018 roku, promowanie polskich owoców na rynkach zagranicznych czy pomoc rolnikom, których gospodarstwa ucierpiały wskutek tegorocznej suszy lub powodzi. Warto dodać, że forsowane przez MF rozwiązania podatkowe, obniżą jeszcze bardziej konsumpcję i zużycie rodzimych owoców kosztem

importowanych cytrusów, na które VAT ma zostać zmniejszony czy też słodzonych napojów gazowanych.

Analizując skutki zmian stawek VAT na napoje z wysoką zawartością soku owocowego i warzywnego, na wstępie zarysowana zostanie kondycja polskiego sadownictwa i wyzwania stojące przed branżą. W następnej części nastąpi omówienie sytuacji na rynku przetwórców i obecnego stanu prawnego w zakresie opodatkowania napojów owocowych i warzywnych. W ostatnim etapie przedstawione zostaną konsekwencje podwyższenia stawek VAT.

# Aktualny stan rynku

Liczba gospodarstw posiadających sady to przeszło 160 tysięcy – wynika z badań Głównego Urzędu Statystycznego z 2016 r. Najwięcej sadów jest zlokalizowanych w województwach lubelskim, mazowieckim i świętokrzyskim. Łączna powierzchnia sadów w Polsce liczy około 370 tys. hektarów.

Polskie sadownictwo jest wiodącym działem krajowej gospodarki żywnościowej. Pod względem produkcji, Polska jest w Europie największym producentem jabłek, wiśni, porzeczki, a drugim truskawki<sup>1</sup>. W ostatnich trzech latach stan ten podlegał pewnym zmianom (co obrazuje tabela 1).

Tabela 1. Zbiory podstawowych upraw sadowniczych w latach 2016-2018 [w 1000 t]

Owoce	2016 <sup>2</sup>	2017 <sup>3</sup>	2018 <sup>4</sup>
 Jabłka	4064	2444	4000
 Grusze	81	55	90
 Wiśnie	194	72	200
 Truskawki	197	178	196
 Maliny	129	104	116
 Porzeczki	166	128	165

Źródło: Opracowanie własne na podstawie danych GUS<sup>5</sup>

<sup>1</sup> Eurostat (data dostępu 19.02.2018).

<sup>2</sup> GUS, Wyniki produkcji roślinnej w 2016 r, Warszawa 2017.

<sup>3</sup> GUS, Wyniki produkcji roślinnej w 2017 r. Warszawa 2018.

<sup>4</sup> GUS, Wynikowy szacunek głównych ziemiopłodów rolnych i ogrodniczych 21.12.2018.

<sup>5</sup> W środowisku sadowników istnieją pewne wątpliwości co do szacunków dokonywanych przez GUS, jednakże w opinii autora opracowania jest to najpewniejsza baza danych dotycząca produkcji sadowniczej w Polsce.

**W strukturze polskiej produkcji owoców dominują jabłka, z niemalże 90% udziałem.** Według danych GUS przeważają sady powyżej 5 ha. Jednak w ogólnej liczbie gospodarstw jest ich około 11%. Blisko dwie trzecie jablek w Polsce jest wykorzystywana na cele przemysłowe, a pozostałe na cele konsumpcyjne.

W 2016 roku produkcja większości owoców była na bardzo wysokim poziomie. Łagodna zima, brak wiosennych przymrozków, przyniosły rekordowe plony. Już wtedy pojawiały się sytuacje, gdy część plonów z racji braku opłacalności, nie została zebrana. Dotyczyło to w szczególności wiśni i porzeczki czarnej.

Natomiast rok 2017 był wyjątkowy dla produkcji sadowniczej w Polsce z zupełnie innych względów. Zadecydowały o tym dwie fale mrozów, które przeszły przez kraj w kwietniu i maju. Spowodowały one silne przemarznięcia. Również niskie temperatury wiosenne odbiły się na słabym zapyleniu drzew i krzewów. Dla niektórych gatunków zanotowano zbiory o 2/3 niższe, w porównaniu do poprzedniego roku. Dla poprawienia trudnej sytuacji sadowników, został uruchomiony specjalny rządowy program pomocy dla gospodarstw. Pomoc z tytułu przymrozków przy stratach co najmniej 70% wynosiła 1000 zł dla upraw drzew i krzewów owocowych i 2000 zł dla drzew owocowych.

Rok 2018 charakteryzował się generalnie sprzyjającymi warunkami pogodowymi, przynajmniej dla owoców z drzew. Szczególnie istotny był brak przymrozków wiosennych, które niezwykle mocno oddziaływały na zbiory w 2017 r. Jedynym czynnikiem obniżającym plony, był niedobór wilgoci występujący szczególnie w pierwszej i środkowej części sezonu wegetacyjnego. Jednak dzięki mniejszej eksploracji roślin w poprzednim roku, z powodu bardzo niskich plonów, ten rok mógł być rekordowy pod względem zbiorów. Nie był jednak, gdyż duża część owoców z powodu niskich cen, a także problemów z siłą roboczą, nie została zebrana. Mimo tego osiągnięto zbiory o 60% wyższe niż w roku poprzednim. Podobna sytuacja miała miejsce w przypadku owoców z krzewów. Przykładowo, zbiory porzeczek w ubiegłym roku były o 30% wyższe niż w 2017 roku. Nie są jeszcze znane wyniki zbiorów w tym roku, jednak poprzednie lata wskazują na duże uzależnienie wyników od fluktuacji pogodowych. W tym kontekście polityka rolna powinna być gotowa na oddziaływanie zarówno w czasach urodzaju, jak i słabych zbiorów.

Tegoroczny sezon sadowniczy, z perspektywy pierwszego półrocza, charakteryzował się zmiennymi warunkami pogodowymi. Burze i zawieje piaskowe w kwietniu, lokalne podtopienia po ulewnych deszczach, wiosenne przymrozki oraz fale upałów w czerwcu – wszystkie te czynniki niekorzystnie wpływają na stan tegorocznych plonów i sprawiają, że sytuacja rolników i sadowników nie jest łatwa. Zima 2018/2019 na ogół była łagodna i w większości nie spowodowała strat w uprawach sadowniczych<sup>6</sup>. Drzewa owocowe, które w ubiegłym roku wydały obfite plony, (np. jabłonie większości odmian) w bieżącym sezonie słabiej zawiązały pąki kwiatowe. W większości rejonów chłody występujące podczas kwitnienia nie sprzyjały dobremu zapyleniu drzew i krzewów. Znaczne niedobory wilgoci w glebie, jakie zanotowano wiosną, wpłynęły szczególnie niekorzystnie na plantacje roślin jagodowych. Z powodu przymrozków, zanotowano również uszkodzenia w sadach czereśniowych, a także na niektórych plantacjach wiśni, śliw, moreli, brzoskwiń, porzeczek oraz malin. Po łagodnej, suchej, na ogół bezśnieżnej zimie, na przeważającym obszarze kraju zanotowano deficyt wody w glebie. Brak opadów deszczu w kwietniu i występujące w tym czasie wysokie temperatury powietrza

---

<sup>6</sup> GUS, Wiosenna ocena stanu upraw rolnych i ogrodniczych w 2019 r., maj 2019 r.

pogłębiły ten stan. Niedostateczna ilość wilgoci w glebie spowodowała zahamowanie kiełkowania. Natomiast występujące fale upałów w czerwcu doprowadziły do istotnych strat w rolnictwie. W związku z tą sytuacją został wystosowany apel do ministra rolnictwa, Jana Krzysztofa Ardanowskiego, o rozważenie ogłoszenia stanu klęski żywiołowej. Minister Ardanowski zapewnił, że rolnicy dotknięci przez tegoroczne anomalie pogodowe nie zostaną pozostawieni sami sobie i mogą liczyć na pomoc państwa<sup>7</sup>.

W ciągu ostatnich lat, ceny uzyskiwane przez sadowników za dostarczany przez nich surowiec, podlegały niezwykle silnym wahaniom – uzależnionym w dużej mierze od wysokości plonu. Czynniki te zostały przedstawione w poniższej tabeli (tabela 2).

Tabela 2. Ceny owoców w latach 2016-2018 kierowanych do przetwórstwa [zł/kg]

Owoce	2016	2017	2018
Jabłka przemysłowe	0,28	0,80	0,15-0,19
Truskawki z szypułką	1,67	3,67	3,24
Porzeczki czarne	0,67	1,00	0,48
Malina	4,98	4,32	2,04
Aronia	0,69	0,72	0,50
Wiśnie do tłoczenia	1,07	2,20	0,52

Źródło: Opracowanie własne na podstawie danych IERiGŻ-PIB<sup>8</sup> (wybrano ceny ze szczytu sezonu)

W powyższym zestawieniu przedstawiono ceny „oficjalne”. Należy mieć świadomość, że w skupach otrzymywane przez sadowników kwoty, w zależności od regionu, mogły być znacznie niższe. Przykładowo, dla jabłek notowano stawki na poziomie nawet 0,08 zł/kg, porzeczki czarnej 0,30 zł/kg, aronii 0,30 zł/kg. Do tego dochodziły problemy ze zbytem, gdyż pomimo niskich cen, nie zawsze znajdowali się chętni do zakupu. W związku z tak ciężką sytuacją sadowników, rząd w 2018 r. przygotował specjalny program skupowy, którego celem było zdjęcie 500 tys. ton jabłek z rynku.

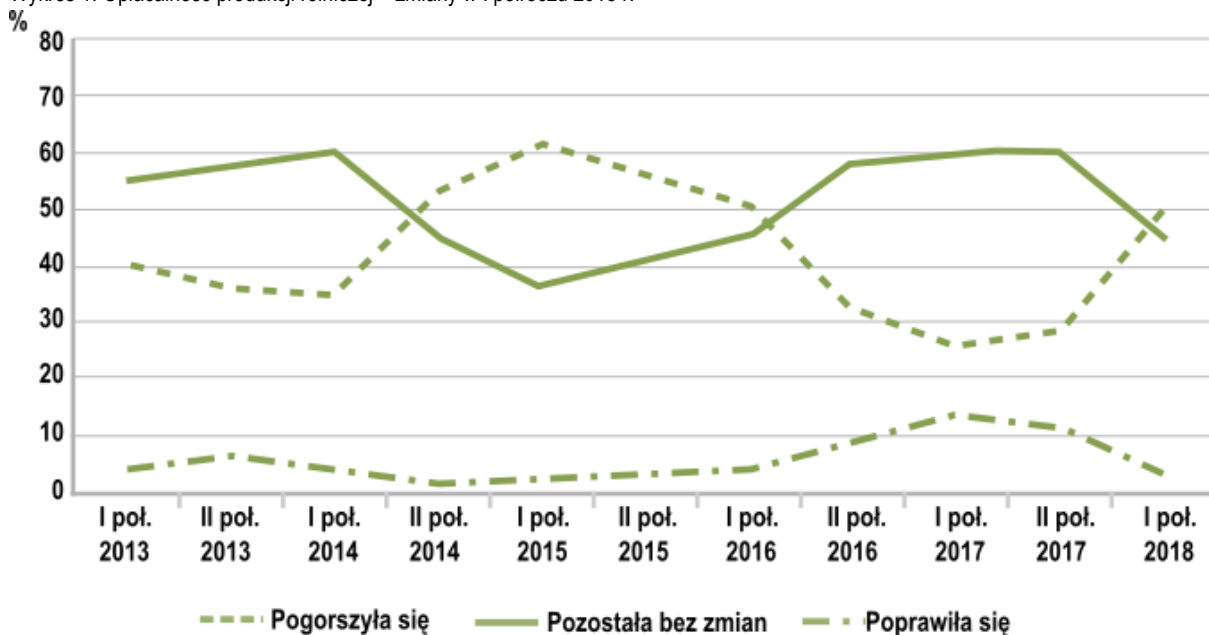
Trudna sytuacja w sadownictwie przekłada się na całe rolnictwo. Według GUS coraz większym problemem dla rolników staje się opłacalność produkcji. Rolnicy uznają za niekorzystne zmiany zachodzące w użytkowanych przez nich gospodarstwach<sup>9</sup>.

<sup>7</sup> Cenyrolnicze.pl, Minister Ardanowski: Nie ma mowy o ogłoszeniu stanu klęski żywiołowej, 19.06.2019 r.

<sup>8</sup> IERiGŻ-PIB, Rynek Rolny, Warszawa 2018.

<sup>9</sup> GUS, Koniunktura w gospodarstwach rolnych w pierwszym półroczu 2018 roku.

Wykres 1. Opłacalność produkcji rolniczej – zmiany w I półroczu 2018 r.



Podsumowując, problemy jakie stoją przed branżą sadowniczą to przede wszystkim:

1. **Problemy z zagospodarowaniem produkcji.** W ostatnich latach widoczny jest trend zwiększania produkcji sadowniczej. Rośnie zarówno powierzchnia (w mniejszym stopniu) jak i wydajność upraw. Wcześniej duża część produkcji, zwłaszcza jabłek, była wysyłana do Rosji, jednak wprowadzane w 2014 roku embargo na owoce i warzywa formalnie zamknęło, a faktycznie znacznie ograniczyło ten kanał zbytu. Rynek krajowy niestety charakteryzuje się niskim poziomem konsumpcji owoców, niewiele ponad 44 kg/rok na osobę<sup>10</sup>, co jest jednym z najgorszych wyników jeżeli chodzi o Unię Europejską, gdzie średnia wynosi niemal 100 kg/rok/osobę. Eksport jest utrudniony, chociażby przez to, że nie dysponujemy odmianami pożądanymi na nowych rynkach zbytu, zachodzi dopiero proces dostosowania nasadzeń do potrzeb importerów.
2. **Konkurencja nowych producentów.** Sytuację wprowadzenia embarga ze strony dużego rynku rosyjskiego wykorzystały inne kraje, spoza UE, rozwijając swoją produkcję sadowniczą. Również w samej Rosji zakłada się wiele plantacji owoców, dotowanych przez państwo, podejmowane są również działania mające na celu osiągnięcie samowystarczalności w tym zakresie. Polskie owoce coraz częściej spotykają się z konkurencją owoców pochodzących z Ukrainy, co w 2018 roku widoczne było chociażby w przypadku malin.
3. **Problemy z pozyskaniem siły roboczej.** Produkcja sadownicza jest taką dziedziną gospodarczą, której pewne etapy trudno zmechanizować. Dotyczy to zwłaszcza zbioru owoców z drzew. Z każdym kolejnym rokiem, sadownicy doświadczają coraz większych problemów z pozyskaniem odpowiedniej liczby osób do zbioru. Kwestia ta była niezwykle mocno odczuwalna w 2018 roku, gdyż z racji bardzo niskich cen, nie można było zaproponować pracownikom oczekiwanych przez nich stawek. W wyniku tego duża część owoców pozostała na drzewach nie zebrana, gdyż koszt ich zbioru był wyższy od uzyskiwanych w skupie cen. Biorąc pod

<sup>10</sup> GUS, Polska w Liczbach 2018.

uwagę zapowiedzi otwarcia niemieckiego rynku pracy dla osób spoza UE oraz wzrastający poziom płac, problem ten w kolejnych latach będzie coraz bardziej odczuwalny.

4. **Prośrodowiskowa polityka UE.** Ma ona dwa widoczne z punktu widzenia sadowników aspekty. Po pierwsze, coraz więcej tanich, skutecznych środków ochrony roślin zostaje wyłączonych z możliwości zastosowania, co podwyższa koszty produkcji. Po drugie, nacisk na zmniejszenie emisji gazów cieplarnianych, odbija się na cenie prądu, który dla gospodarstw sadowniczych jest istotny w strukturze kosztów.
5. **Susza i następstwa niekorzystnych czynników pogodowych.** Narastające konsekwencje zmian klimatycznych w wysokim stopniu oddziałują na stan rolnictwa oraz wysokość plonów osiąganych przez sadowników. Tegoroczne anomalie pogodowe obserwowane na terenie całego kraju, w tym burze piaskowe, gwałtowne ulewy i następujące po nich fale upałów oraz deficyt wody, będą mają swoje odbicie w niskich zbiorach niektórych owoców. Z powodu suszy zagrożone są uprawy m.in. truskawek i krzewów owocowych. Według informacji podanej przez Instytutu Uprawy Nawożenia i Gleboznawstwa, który monitoruje sytuację w kraju, susza we wspomnianych wyżej uprawach, występuje na terenie 8 województw<sup>11</sup>.

Podsumowując, należy stwierdzić, że sytuacja kluczowego sektora gospodarki żywnościowej, jakim jest sadownictwo, jest coraz trudniejsza. Czynniki o charakterze politycznym czy pogodowym, na które sadownicy nie mają żadnego wpływu, powodują że ten dział rolnictwa doświadczył w ostatnich latach wielu problemów i wymaga pomocy w ich przezwyciężeniu, szczególnie, że rok 2019 nie będzie dla rolników prosty, ze względu na panującą od wiosny suszę i wiosenne przymrozki.

---

<sup>11</sup> Portal Wiadomości Rolnicze Polska, Rolnicza susza na terenie 10 województw, 26.06.2019 r.

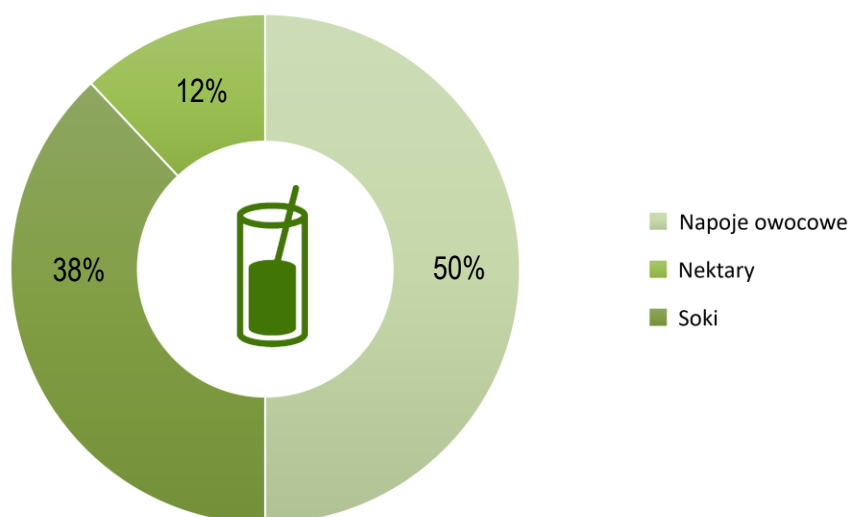


# Przetwórstwo owoców

Przetwórstwo owoców w Polsce jest dobrze rozwiniętą gałęzią krajowego przemysłu spożywczego. Notuje się stały jego wzrost, czemu sprzyja m.in. bogata baza surowcowa oraz zwiększające się spożycie przetworów owocowych. Od momentu przystąpienia Polski do struktur UE produkcja przetworów owocowych zwiększyła się z 0,8 mln ton do około 1,1 mln ton w sezonie 2017/2018, tj. o 34%<sup>12</sup>. W przetwórstwie krajowym owoce wykorzystywane są m.in. do produkcji soków zagęszczonych – ich udział wynosi około 25%. Wzrost nie może być jednak zaniedbany, mimo dobrej pozycji branży rośnie wciąż konkurencja (np. Chiny), która w przyszłych latach może zaszkodzić rodzimym przetwórcom, jeżeli nie podjęte będą odpowiednie działania wspierające i rozwijające branżę.

Udział poszczególnych części rynku prezentował się następująco:

Wykres 2. Udział poszczególnych produktów w rynku soków, nektarów i napojów

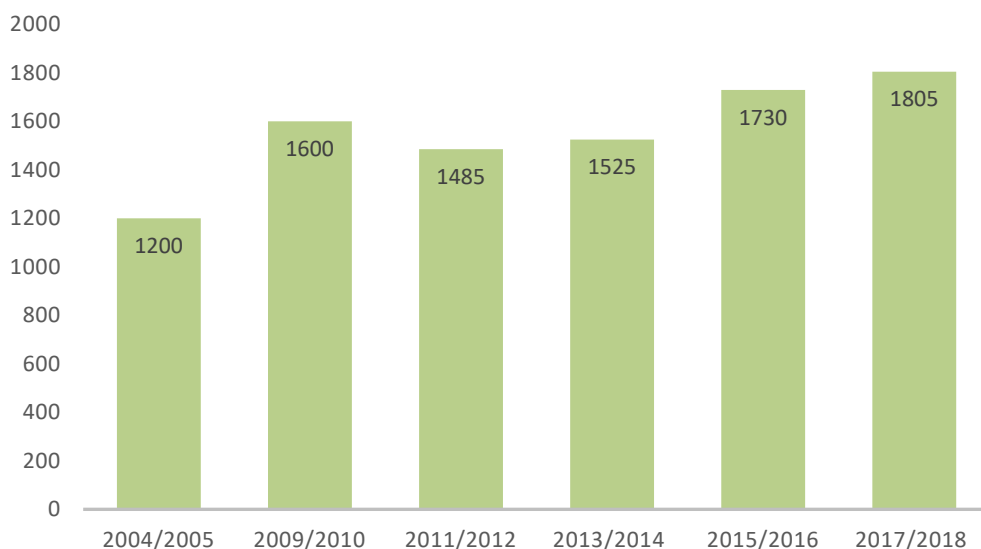


Źródło: Nielsen, Total Poland, sales volume in 2018

Produkcja przetworów owocowych i warzywnych na potrzeby branży napojowej w poszczególnych latach, kształtowała się zgodnie z poniższym wykresem:

Wykres 3. Soki pitne, nektary i napoje (w tys. ton)

<sup>12</sup> KOWR, Rynek owoców w Polsce, 2018 r.



Źródło: za Biuro Analiz i Strategii KOWR na podstawie danych IERiGŻ – PIB.

**Przetwórstwo w Polsce jest odbiorcą ponad 60% zbiorów jabłek i prawie 100% aronii, czarnej porzeczki i wiśni.** Soki wytwarzane z tych owoców w dużej mierze są wykorzystywane do produkcji napojów owocowych. Wartość krajowego rynku wszystkich napojów bezalkoholowych szacuje się na prawie 22 mld złotych. Z tego 6 mld to soki, nektary i napoje owocowe<sup>13</sup>.

Bez wątpliwości, dotychczasowe korzystne uwarunkowania podatkowe miały istotny wpływ na rozwój branży przetwórczej w Polsce. Niekorzystna dla sadowników i producentów podwyżka VAT do 23% na napoje owocowe, odbije się negatywnie na zagospodarowaniu owoców przez branżę przetwórczą. Należy spodziewać się ograniczenia zapotrzebowania na owoce i warzywa z polskich upraw – nawet o 150 tys. ton rocznie. To oznacza olbrzymie problemy dla polskich sadowników, rolników i producentów. Najmocniej odczują to producenci flagowych polskich owoców i warzyw, w tym przede wszystkim jabłek, ale także czarnej porzeczki, wiśni, aronii, czy marchwi. Przykładowo, przetwórstwo może zmniejszyć zamówienia na polskie jabłka nawet do wysokości 121 tys. ton rocznie.

## Aktualny stan prawny

Podatek VAT regulowany jest ustawą z dnia 11 marca 2004 r. *o podatku od towarów i usług* (tekst jedn. Dz. U. z 2018 r. poz. 2174 ze zm.). VAT, podobnie jak podatek akcyzowy, należy do grupy podatków pośrednich. Oznacza to brak istnienia bezpośredniego związku między płaconym podatkiem a podatnikiem. Ten rodzaj podatków nakładany jest na obrót ujawniający możliwości płatnicze podatnika, stąd uznaje się je za obciążenia bardziej ukryte niż podatki bezpośrednie.

Drugą cechą podatków pośrednich jest ich „przerzucalność” wbudowana w konstrukcję podatku. Powoduje ona, że kto inny jest podatnikiem formalnym a kto innym rzeczywistym<sup>14</sup>. Z racji skomplikowanej konstrukcji, ponad połowa wniosków o wydanie interpretacji indywidualnej w 2017 roku

<sup>13</sup> KPMG, Rynek napojów bezalkoholowych w Polsce, wrzesień 2016.

<sup>14</sup> Gołasa P. 2009, Harmonizacja polityki podatkowej w UE na przykładzie podatku od wartości dodanej, Zeszyty Naukowe SGGW, Polityki Europejskie, Finanse i Marketing, Nr 2 (51) 2009, s. 163-171.

dotyczyła właśnie tego obciążenia<sup>15</sup>, a jednym z wielu problemów związanych z VAT jest matryca stosowanych stawek. **Opiera się ona aktualnie na Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług (PKWiU) i w obecnym kształcie budzi dużo wątpliwości oraz nastrocza problemów przedsiębiorcom przy stosowaniu w codziennej działalności.** Wynika to głównie z faktu, że w wielu przypadkach, zbliżone do siebie produkty objęte są inną stawką opodatkowania. Najlepszym przykładem jest tutaj chleb, który w zależności od tego, jaki ma termin przydatności do spożycia czy ewentualne dodatki, obłożony jest trzema stawkami, lub też kawa, która sama objęta jest stawką 23%, a w wersji latte 8%. Ustawodawca kierował się tutaj teoretycznie słusznymi przesłankami, mając na uwadze, by żywność przetworzona, ta mniej zdrowa, była wyżej opodatkowana niż ta bardziej naturalna. Ma to być pewnego rodzaju ekonomiczną zachętą dla konsumenta do spożywania określonej kategorii żywności.

**W przypadku grupy napojów owocowych i warzywnych, należy wyróżnić trzy produkty wchodzące w skład tej kategorii.** To rozróżnienie jest niezwykle istotne zarówno z punktu widzenia konsumenta, producenta i podatnika. W aktualnym stanie prawnym, sok to produkt, który otrzymywany jest wyłącznie ze świeżych lub chłodzonych, względnie mrożonych owoców lub warzyw. Musi on zawierać 100% warzyw lub owoców, może być do niego dodana miazga, komórki miąższu, które były wcześniej oddzielone. Zabronione jest natomiast dodawanie barwników, słodzików, cukru i innych substancji słodzących, konserwantów, aromatów innych niż pozyskanych z owoców i warzyw, z których został wyprodukowany.

Nektar zawiera od 25 do 100% soku lub przecieru z owoców i warzyw. Nie można do niego dodawać konserwantów oraz barwników i aromatów innych niż uzyskanych z owoców wchodzących w jego skład. Jeżeli do soku zawierającego 100% wsadu owocowego zostanie dodany np. miód, produkt ten będzie również nazwany nektarem. Nektary produkuje się często z owoców o smaku zbyt kwaśnym i cierpkim, z których 100% sok byłby niesmaczny, jak np. z wiśni, czarnych porzeczek czy aronii lub też sok byłby za gęsty jak np. z bananów

Jeżeli chodzi natomiast o napoje owocowe i warzywno, to ramach tej kategorii dostępne są dwa rodzaje napojów owocowych/warzywnych. Są to napoje owocowe i warzywno zawierające min. 20% dodatku soku lub przecieru owocowego i/lub warzywnego. Napoje te są bogate w składniki odżywcze pochodzące z owoców lub warzyw, w olbrzymiej większości są pasteryzowane – bez dodatku konserwantów. Wśród polskich smaków dominują napoje owocowe na bazie jabłka – jabłko z miętą (39%), jabłko z wiśnią (27%) oraz czarną porzeczką (19%)<sup>16</sup>. Na rynku napojowym obecne są także innowacyjne napoje owocowe bez dodatku cukru. Wyróżniają się wysoką, sięgającą blisko 60%, zawartością soku owocowego w składzie. Napoje te produkowane są bez dodatku cukru i substancji słodzących, a także nie zawierają konserwantów oraz barwników.

Na rynku dostępne są także napoje o smaku owocowym, które nie mają nic wspólnego z wymienionymi powyżej. Charakteryzuje je nieznaczna zawartość składnika z owoców i/lub warzyw. Zwykle są to produkty utrwalone chemicznie za pomocą konserwantów, zawierają barwniki, aromaty i inne dodatki do żywności, nadające im odpowiedni smak i aromat.

---

<sup>15</sup> Krajowa Administracja Skarbowa, Informacja z działalności Biur Krajowej Informacji Podatkowej za 2017 r. Bielsko-Biała, 2018.

<sup>16</sup> Sondaż Instytutu Badań Pollster, przeprowadzony dla „Super Expressu”, marzec 2019 r.

## Proponowane zmiany

W projekcie nowej ustawy o VAT, którą Sejm skierował do poprawek w Komisji Finansów Publicznych, jedną z podstawowych zmian jest przeformułowanie matrycy stawek VAT. W uzasadnieniu projektu Ministerstwo Finansów podkreśliło, iż istnieje potrzeba przejścia ze stosowanego do tej pory systemu stawek opartych na PKWiU 2008 na rzecz nomenklatury scalonej (CN) i aktualnej PKWiU 2015 dla usług. Ideą zmiany jest uproszczenie tej matrycy, zmniejszenie liczby kategorii, objęcie określoną stawką maksymalnej liczby kategorii produktów, a nie wymienianie poszczególnych rodzajów. Zmiany te mają być neutralne z punktu widzenia budżetu państwa, czyli przynajmniej w zamyśle ustawodawcy, nie mają zwiększać obciążeń podatkowanych. Należy pamiętać, że podatek VAT jest najważniejszym pod względem konstrukcji budżetu państwa podatkiem (odpowiada za 40%-45% dochodów państwa). **Wszelkiego rodzaju zmiany, muszą zatem cechować się dużą rozważą, gdyż niosą za sobą istotne konsekwencje finansowe, mogą też fundamentalnie wpłynąć na kondycję różnych gałęzi gospodarki (casus sadowników, przetwórców i producentów napojów owocowych).**

Z uzasadnienia projektu ustawy przygotowanego przez MF teoretycznie wynika, że zmiany mają mieć raczej charakter techniczny i być neutralne dla budżetu państwa i cen koszyków dóbr konsumentów. Jednakże analizując szczegółowe unormowania można natknąć się na niepokojące aspekty.

W pierwotnej propozycji MF, pojawił się zapis, w którym preferencyjna 5% stawka VAT miała odnosić się wyłącznie do 100% soków naturalnych. Natomiast na nektary i napoje owocowe z wysoką zawartością soku z owoców, narzucono drastyczną, wynoszącą 23%, podwyżkę stawki VAT (wzrost o 18 pkt proc.). Proponowane zmiany spotkały się z niezwykle ostrą krytyką środowiska sadowniczego, przetwórców i organizacji rolniczych. Niezależne instytuty badawcze wydały szereg krytycznych opinii i stanowisk. Podnosili oni negatywne skutki nowych stawek dla producentów, którymi w większości są polskie firmy oraz wytwórców, czyli rodzimych gospodarstw. Sejmowa Komisja Rolnictwa i Rozwoju Wsi przygotowała w tej sprawie specjalny dezyderat skierowany do Prezesa Rady Ministrów, w którym oczekiwała utrzymania stawek podatkowych na niezmiennym poziomie.

Z powodu ogromnej krytyki resort finansów zaproponował kolejne rozwiązanie. 5% stawka VAT obok soków 100%, została rozszerzona także na nektary i napoje warzywne o zawartości soku min. 50%. W przypadku tych ostatnich, zamiast uproszczenia, MF utworzyło nową fikcyjną kategorię napojów warzywnych o zawartości soku 50%. Okazuje się bowiem, że takich produktów na polskim rynku po prostu nie ma. Natomiast w przypadku napojów owocowych z wysoką zawartością soku min. 20%, utrzymano najwyższą stawkę 23% stawkę VAT. Sejm ostatnio skierował projekt ustawy do poprawek w Komisji Finansów Publicznych. Członkowie rządu zapowiedzieli korekty poprzez

pozostawienie stawki 5% na napoje owocowe zamiast proponowanej podwyżki do 23%. Nie znamy jeszcze szczegółowej treści proponowanych zmian.

Oprócz kwestii technicznych związanych z ujednoczeniem matrycy VAT, drugim powodem zmian argumentowanych przez Ministerstwo Finansów, było wsparcie spożycia soków 100%, jako zdrowszych niż te, o niższej zawartości owoców i warzyw. W opinii MF zwiększenie VATu na napoje owocowe spowoduje, iż konsumenci pod wpływem impulsu cenowego zwiększą konsumpcję soków. **Autorzy projektu nie uwzględniają jednak możliwości wyboru przez konsumentów innych napojów, a w szczególności gazowanych.** Jak pokazują badania dotyczące konsumpcji europejskiej oraz analiza zachowań konsumenckich przeprowadzone w krajach UE, klienci w wyniku podwyżek podatku na napoje z sokiem z owoców, częściej sięgali po sztuczne napoje gazowane bez dodatku soku, które były bardziej atrakcyjne cenowo niż soki 100%. Soki, mimo wyższego VAT na napoje, dalej są mniej atrakcyjne cenowo. Poza tym po soki 100% konsumenci sięgają z innych powodów, niż tylko zaspokojenie pragnienia produktem o dobrym smaku. W sytuacji prognozowanej podwyżki napojów owocowych nawet o 1,3 zł/litr, wywołanej wyższym VATem, konsumenci będą wybierać słodzone napoje gazowane kosztem zdrowych napojów z sokiem z owoców.

Ponadto, wbrew oczekiwaniom ustawodawcy, nie należy oczekiwać, by soki były tańsze od napojów owocowych. Nie ma obecnie dowodów, by twierdzić, że soki będą cenową alternatywą dla napojów owocowych. To raczej próba znalezienia argumentu na podwyżkę VAT, której nie sposób uzasadnić rynkowo.

Warto wziąć pod uwagę również fakt, iż soki i napoje to wbrew pozorom różne produkty, po które sięgamy z powodu innych potrzeb. Soki pijemy dla zdrowia, głównie w okresach jesienno-zimowych, a napoje głównie dla orzeźwienia i smaku w miesiącach letnich. Jest to analiza preferencji konsumenckiej wynikająca z wieloletnich doświadczeń branży producenckiej.

Analizując przedmiotową nowelizację ustawy, nie sposób odnieść się także do uzasadnienia, że powodem zmian matrycy jest „uproszczenie” tabeli stawek VAT i stworzenie przejrzystego prawa. W miejsce jednej stawki podatkowej, tworzone są dwie – 5% na soki i nektary oraz 23% na napoje owocowe i warzywne z wysoką zawartością soku. Praktycy wskazują, że nektary i napoje owocowe należą do jednej grupy nomenklatury scalonej (2202), dlatego ich podatkowe rozdzielanie zrodzi interpretacyjne trudności i jest wbrew deklaracji Ministerstwa Finansów o uproszczeniu klasyfikacji. Zdaniem branży zmiany w tym kształcie wprowadzają większe pole do nadużyć i dodatkowo czynią system podatkowy mniej przejrzystym.

Plany MF obejmują również zmiany stawek innych produktów żywnościowych. **Z punktu widzenia sadowników, bardzo kontrowersyjny jest zapis obniżający stawki VAT na cytrusy z 8% do 5%.** Niezwykle interesujące jest tu uzasadnienie MF: „stawka ma być obniżona, gdyż konsumenci nie dostrzegają różnicy pomiędzy cytrusami a krajowymi owocami”<sup>17</sup>. Co więcej, przyjęcie nowej matrycy stawek rodzi liczne kontrowersje, jak obniżenie VAT na produkty wysokoprzetworzone: batony, chipsy i paluszki, produkowane głównie przez amerykańskie koncerny.

---

<sup>17</sup> Zapis posiedzenia Komisji Rolnictwa i Rozwoju Wsi z 19.02.2019.

# Konsekwencje wprowadzenia zmian

Skutki proponowanych zmian można określić w kilku punktach.

1. W aspekcie administracyjnym i technicznym, **nowelizacja doprowadzi do większego skomplikowania obowiązków podatkowych**. Obecnie funkcjonuje jedna stawka VAT na napoje owocowe z wysoką zawartością soku (min. 20%), nektary i soki 100%. Według planów MF ma być rozbita na dwie kategorie. Biorąc pod uwagę, że za główny powód reformy podaje się potrzebę „uproszczenia”, należy podkreślić, że ten rezultat z pewnością nie zostanie osiągnięty przez wprowadzanie nowych kategorii produktów (casus – napoje warzywne o zawartości soku min. 50%), jedynie na potrzeby określania stawek VAT. Dodatkowo konsumenci kojarzą napoje właśnie z tą kategorią i odróżniają je od napojów gazowanych czy sztucznych, które są objęte 23% VAT. Zrównanie napojów owocowych z napojami bez żadnego wkładu naturalnego wprowadza konsumentów w błąd i przeczy ich korzystnym właściwościom odżywczym.
2. Podniesienie stawki VAT szczególnie mocno odbije się na kategorii napojów z wysoką zawartością soku, które w tym momencie stanowią 50% rynku. Zmiana ich ceny będzie bardzo znacząca, osiągnie od 0,40 zł do 1,30 zł na litrze. Mimo rosnącej zamożności polskiego społeczeństwa to jednak nadal cena jest głównym czynnikiem wyboru dóbr. Wyraźnie pokazują to wyniki badań dotyczących napojów owocowo-warzywnych<sup>18</sup>. Dla prawie 70% badanych głównym czynnikiem wyboru była przystępna cena. Zawartość naturalnych składników znalazła się dopiero na szóstym miejscu (miała znaczenie dla 18% badanych).

Z konstrukcji podatku VAT wynika, że obciąża on ostatecznego konsumenta, a zmiana stawek wpływa na wzrost ceny produktu. Biorąc pod uwagę elastyczność cenową popytu, można stwierdzić, że **konsumpcja napojów owocowych ulegnie znaczącemu obniżeniu. Przełoży się to bezpośrednio na zmniejszenie zapotrzebowania na owoce i warzywa zgłaszanego przez przetwórców**. Kluczowa jest tutaj pozycja napojów z 50% udziałem w rynku. Z wyliczeń KUPS dla ostatecznych propozycji MF wynika, że zapotrzebowanie na owoce w przypadku podniesienia podatku VAT na napoje owocowe (bez nektarów), spadnie o 150 tys. ton rocznie, w tym o 120 tys. ton na jabłka, rzadziej używane do produkcji nektarów.

3. Zgodnie z wyliczeniami Krajowej Unii Producentów Soków zmiany przedstawiają się następująco:

---

<sup>18</sup> Analiza rynku soków owocowych i warzywnych w Polsce, Logistyka 2015, nr 5, CD 1 s. 577-582.

Tabela 3. Zmiany zapotrzebowania na wybrane owoce i warzywa na potrzeby produkcji soków (uwzględniając podwyżkę VAT na nektary do 23%)

Owoce	Obecne zapotrzebowanie [t]	Spadek zapotrzebowania [t]
Jablka	165 000	123 500
Marchew	53 100	39 830
Porzeczka czarna	13 650	10 240
Wiśnie	12 710	9 530
Aronia	3 130	2 350

Źródło: KUPS, Zmiana stawki podatku VAT na napoje i nektary owocowe, konsekwencje dla rolnictwa, branży i konsumenta, materiały konferencyjne.

Spadek konsumpcji napojów owocowych i warzywnych nastąpi z tego powodu, że zmienia się relacje cen pomiędzy nimi a innymi napojami. W bezpośrednim porównaniu (jako dobra substytucyjne) napoje gazowane staną się dla konsumenta znacznie bardziej atrakcyjne cenowo niż są obecnie. Przesunie to zatem konsumpcję w ich kierunku. Na ten moment Polska jest ewenementem w UE, gdyż soki i nektary owocowe, warzywno, stanowią aż 24% spożycia. W innych krajach UE jest to jedynie ok. 10%<sup>19</sup>. Ewentualnie, w celu zachowania odpowiedniej ceny, producenci będą musieli obniżyć zawartość owoców/warzyw w napojach, co również przełoży się na obniżenie zapotrzebowania na owoce i warzywa dla przetwórstwa.

4. Patrząc z nieco szerszej perspektywy na **zmiany stawek VAT, można dostrzec pewną niekonsekwencję w działaniach rządu**. Z jednej strony, mamy do czynienia z walką z otyłością, będącą jedną z najpoważniejszych chorób cywilizacyjnych, finansowaniem promocji zdrowego trybu życia, a z drugiej strony, przez impulsy ekonomiczne: obniżaniem stawki VAT na paluszki, chipsy, batony, a podwyższaniem VATu na napoje owocowe, nektary. To rozwiązanie zachęci konsumentów do spożywania produktów przetworzonych o dużej zawartości cukru. Inny przykład świadczący o braku konsekwencji w działaniach rządu, to zakupy interwencyjne rodzimych surowców i jednocześnie faworyzowanie owoców importowanych. W 2018 roku podejmowane były działania mające ograniczyć kryzys nadprodukcji, dążono do zdjęcia z rynku 500 tys. ton jabłek, promowano polskie owoce na rynkach zagranicznych. **Teraz rząd forsuje rozwiązania podatkowe, które obniżą konsumpcję i zużycie rodzimych owoców kosztem cytrusów czy też napojów gazowanych.**

<sup>19</sup> Konfederacja Lewiatan, Opinia Konfederacji Lewiatan do projektu z dnia 8 listopada 2018 r. ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy Ordynacja Podatkowa, KL/430/310/2170/PP/2018, 12 grudnia 2018 r.

Podsumowując, zmiana stawek VAT na napoje owocowe z wysoką zawartością soku jest działaniem sprzecznym z częścią polityki prowadzonej przez państwo. Rozwiązania, które znalazły się w propozycji MF, nie mają charakteru prozdrowotnego, nie upraszczają systemu podatkowego, uderzają zaś w krajowe sadownictwo i przetwórstwo. Trudno znaleźć argumenty przemawiające za ich zasadnością.

Dr nauk ekonomicznych Piotr Gołasa

Ekspert FAPA

Adiunkt na Wydziale Nauk Ekonomicznych, Katedra Finansów, Szkoła Główna Gospodarstwa Wiejskiego w Warszawie



## Literatura

1. Starek A., Sagan A., Śmigielski M., Blicharz-Kania A., Kusińska E., Zbigniew Kobuz Z., Guz T ,Analiza rynku soków owocowych i warzywnych w Polsce, Logistyka 2015, nr 5, CD 1 s. 577-582.
2. Gołasa P. Harmonizacja polityki podatkowej w UE na przykładzie podatku od wartości dodanej, Zeszyty Naukowe SGGW, Polityki Europejskie, Finanse i Marketing, Nr 2 (51) 2009, s. 163-171.
3. Płocharski W., Jakość handlowa i znakowanie soków i nektarów – omówienie wybranych zagadnień, wyd. KUPS, Warszawa 2014.
4. Makosz E, Warto wiedzieć – ceny jabłek przemysłowych i koszty produkcji koncentratu, sad24.pl.
5. Eurostat (data dostępu 19.02.2018).
6. GUS, Polska w Liczbach 2018.
7. GUS, Wyniki produkcji roślinnej w 2016 r, Warszawa 2017.
8. GUS, Wyniki produkcji roślinnej w 2017 r. Warszawa 2018.
9. GUS, Wynikowy szacunek głównych ziemioplodów rolnych i ogrodnich 21.12.2018.
10. GUS, Wiosenna ocena stanu upraw rolnych i ogrodnich w 2019 r., maj 2019 r.
11. IERiGŻ-PIB, Rynek Rolny, Warszawa 2018.
12. KPMG, Rynek napojów bezalkoholowych w Polsce, wrzesień 2016.
13. KOWR, Rynek owoców w Polsce, 2018 r.
14. Krajowa Administracja Skarbowa, Informacja z działalności Biur Krajowej Informacji Podatkowej za 2017 r. Bielsko-Biała, 2018.
15. ŁODR Bratoszewice, Kalkulacja kosztów produkcji porzeczki czarnej – II kw. 2017
16. Konfederacja Lewiatan, Opinia Konfederacji Lewiatan do projektu z dnia 8 listopada 2018 r. ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy Ordynacja Podatkowa, KL/430/310/2170/PP/2018, 12 grudnia 2018 r.
17. PKO BP, Monitoring Branżowy, Rynek jabłek – nadpodaż i niskie ceny, 19 października 2018.
18. PwC, Skutki wprowadzenia obowiązku zawierania umów na dostawę produktów rolnych w świetle aktualnej sytuacji i problemów polskiego rynku owoców.
19. Portal Wiadomości Rolnicze Polska, Rolnicza susza na terenie 10 województw, 26.06.2019 r.

20. Cenyrolnicze.pl, Minister Ardanowski: Nie ma mowy o ogłoszeniu stanu klęski żywiołowej, 19.06.2019 r.
21. KUPS, Zmiana stawki podatku VAT na napoje i nektary owocowe, konsekwencje dla rolnictwa, branży i konsumenta, materiały konferencyjne.
22. Zapis posiedzenia Komisji Rolnictwa i Rozwoju Wsi z 19.02.2019.