

MIROŚLAW WASILEWSKI

KINGA GRUZIEL

Szkoła Główna Gospodarstwa Wiejskiego

Warszawa

PODATEK DOCHODOWY W OPINIACH ROLNIKÓW

Wprowadzenie

Na obowiązujący obecnie w Polsce system podatkowy wpłynęły przeprowadzone na początku lat dziewięćdziesiątych reformy gospodarcze oraz przedakcesyjne wymogi stowarzyszeniowe Unii Europejskiej (UE). Główne zmiany dotyczyły wprowadzenia podatku dochodowego od osób fizycznych¹, zreformowania podatku dochodowego od osób prawnych, uchwalenia ustawy o podatku od towarów i usług oraz podatku akcyzowym². Zmiana systemu podatkowego miała na celu wprowadzenie rozwiązań dostosowanych do tworzącej się gospodarki rynkowej. W trakcie tego procesu przyjęto zasady: koncentracji dochodów publicznych, zachowania centralnego władztwa podatkowego przy przekazaniu części podatków do dyspozycji władz samorządowych, oparcia dochodów budżetowych na podatkach pośrednich. Dopuszczono także możliwość używania podatków do celów pozafiskalnych, a nadrzędną ideą były wymogi harmonizacji podatków w UE [6].

Zmiany systemu podatkowego uwzględniały zarówno specyfikę polskiej gospodarki, jak i wymogi UE oraz zasady prawa podatkowego. Rozbieżność celów systemu podatkowego spowodowała nieskuteczność zakładanych efektów. Obowiązującego obecnie systemu podatkowego nie można zatem określić jako właściwego warunkom gospodarki rynkowej, głównie z powodu braku odpowiednich uregulowań w opodatkowaniu nieruchomości oraz rolnictwa [4]. Zgodnie z założeniami klasycznego nurtu ekonomii, podatki powinny spełniać funkcję fiskalną. Współcześnie, podatki powinny realizować dodatkowe funkcje pozafiskalne, a zwłaszcza funkcję interwencyjną. Polityka podatkowa prowadzona w krajach UE była tworzona z zachowaniem założeń racjonalnego systemu podatkowego. Racjonalność tego systemu ocenia się przez pryzmat zgodności z zasadami podatkowymi, tzn. trwałej wydajności podatku, pewności, dogodności, taniości, formy ustawowej, wewnętrznej i zewnętrznej spójności, sprawiedliwości i ekonomiczności [9].

¹ Ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, Dz. U. z 1991 r., nr 90, poz. 416, z późn. zmianami.

² Ustawa z dnia 8 stycznia 1993 r. o podatku od towarów i usług oraz o podatku akcyzowym, Dz. U. z 1993 r., nr 11 poz. 50, z późn. zmianami.

Rozwiązania obowiązujące w polskim systemie podatkowym nie zawsze są zgodne z zasadami podatkowymi i dotyczy to głównie wyłączenia z opodatkowania dochodów rolniczych. Opodatkowanie rolnictwa funkcjonuje na odmiennych zasadach, co jest zaprzeczeniem równego statusu podatników. Konstrukcją podatkową ujednoliconą w skali kraju i jednocześnie cechującą się najwyższym stopniem harmonizacji z prawem UE jest podatek od wartości dodanej (VAT). Wysoki stopień ujednolicenia podatków pośrednich wynika z wymogów UE, największego zasięgu tej grupy podatków, dominującego udziału w strukturze dochodów budżetowych oraz korzystnej zależności – z punktu widzenia budżetu – pomiędzy wzrostem konsumpcji i wielkością wpływów podatkowych [5].

Opodatkowanie rolnictwa jest jednym z podsystemów systemu podatkowego obowiązującego w Polsce. Cechą współczesnych systemów podatkowych, w tym również polskiego, jest szczególne traktowanie rolnictwa, co wynika ze specyfiki produkcji rolniczej. W systemach podatkowych krajów UE rolnictwo obciążają podatki: przychodowe (Portugalia – przychody od sprzedaży nieruchomości), dochodowe (Francja - zysk z gospodarstwa rolnego), majątkowe (Cypr – podatek od nieruchomości) [10]. W opodatkowaniu rolnictwa często podatki przychodowe, majątkowe i dochodowe funkcjonują w ścisłym powiązaniu, a przedmiotu opodatkowania nie daje się jednoznacznie zaklasyfikować. Podobnie jest w polskim systemie podatkowym. Główną konstrukcją podatkową obciążającą polskie rolnictwo jest podatek rolny, mający charakter podatku majątkowego. Wyróżniamy cztery zasadnicze typy podatków rolnych, a w poszczególnych typach kwestią różnicującą jest podstawa opodatkowania. Podatek rolny może być uzależniony od: powierzchni gruntu, od jego wartości, od wysokości czynszu dzierżawnego oraz koncepcji dochodu [1].

Podstawą wymiaru podatku rolnego jest wartość gruntu tworzącego gospodarstwo rolne. Wartość gruntu dla celów podatku rolnego jest ściśle uzależniona od rodzaju i klasy użytków rolnych podlegających opodatkowaniu, a także ich położenia w jednym z czterech okręgów podatkowych. Podatek rolny w polskim systemie podatkowym jest głównym obciążeniem podatkowym ponoszonym przez gospodarstwa rolne i odprowadzany do budżetów gmin, na terenie których położone są grunty podlegające opodatkowaniu. Okresy płatności podatku są uzależnione proporcjonalnie od czasu trwania obowiązku podatkowego, w terminach do 15 marca, 15 maja, 15 września i 15 listopada.

Podatek rolny został wprowadzony do polskiego systemu podatkowego w 1984 roku, na mocy ustawy o podatku rolnym z dnia 15 listopada 1984 roku³. Zastąpił on obowiązujący od 1946 roku podatek gruntowy, którego podstawą wymiaru był szacunkowy przychód. Wraz z uchwaleniem ustawy o podatku rolnym zasadniczo zmienił się system opodatkowania rolnictwa. Podatek rolny zastąpił poprzednio obowiązujący podatek przychodowy o charakterze progresywnym. M. Podstawka [8], jako główną przyczynę zastąpienia podatku gruntowego podatkiem rolnym, podaje duże różnice pomiędzy szacunkową wartością podstawy opodatkowania

³ Dz. U. z 1993 r. Nr 94, poz. 431, z późn. zmianami.

a jej poziomem rzeczywistym. Skutkiem tego był niewystarczający wpływ podatku na rozwój rolnictwa i poszczególnych gospodarstw.

Podatek rolny w swoim kształcie znacznie uprościł kryteria wymiaru podatku, za które przyjęto:

- powierzchnię gruntów podlegających opodatkowaniu;
- rodzaj i jakość użytków rolnych;
- normy hektarowe pokazujące wartość użytkową ziemi, z uwzględnieniem renty różniczkowej;
- położenie gospodarstwa w jednym z czterech okręgów podatkowych;
- stałe stawki podatku;
- ulgi i zwolnienia podatkowe.

Zgodnie z artykułem 1 ustawy o podatku rolnym⁴, przedmiotem opodatkowania były określone w ustawie grunty gospodarstw rolnych. Gospodarstwem rolnym dla celów podatku rolnego określono obszar użytków rolnych, gruntów pod stawami oraz – sklasyfikowanych w operatach ewidencyjnych jako użytki rolne – gruntów pod zabudowaniami związanymi z prowadzeniem tego gospodarstwa, o łącznej powierzchni przekraczającej 1 ha lub o powierzchni użytków rolnych przekraczającej 1 ha przeliczeniowy, stanowiący własność lub znajdujący się w posiadaniu osoby fizycznej lub osoby prawnej albo jednostki organizacyjnej nie mającej osobowości prawnej.

Z dniem 1 stycznia 2003 roku ustawodawca wprowadził znaczące zmiany w podatku rolnym⁵. Na mocy ustawy zmieniono zakres przedmiotowy podatku (rozszerzono system ulg i zwolnień podatkowych) oraz zróżnicowano wysokość podatku dla gruntów rolnych, tworzących gospodarstwo i położonych poza gospodarstwem rolniczym. Wprowadzono również obowiązek składania informacji o gruntach oraz deklaracji na podatek rolny przez podatników korzystających ze zwolnień i ulg podatkowych na podstawie ustawy o podatku rolnym. Zasadniczą zmianą jest objęcie opodatkowaniem wszystkich gruntów sklasyfikowanych w ewidencji gruntów i budynków jako użytki rolne, lub jako grunty zadrzewione i zakrzewione na użytkach rolnych, niezależnie od tego czy wchodzą w skład gospodarstwa rolnego, tj. bez względu na to, czy spełniają normę obszarową dla gospodarstwa rolnego – 1ha powierzchni. Zmieniono definicję gospodarstwa rolnego poprzez zaliczenie do jego powierzchni gruntów zadrzewionych i zakrzewionych ustanowionych na użytkach rolnych. W grupie gruntów podlegających opodatkowaniu i stanowiących podstawę opodatkowania podatkiem rolnym, wyodrębniono dwie podgrupy obciążone różnymi stawkami podatku. Grunty podlegające opodatkowaniu podatkiem rolnym stanowiące gospodarstwo rolne obciążone są stawką równoważną wartości 2,5q żyta, zaś pozostałe grunty rolne podlegające podatkowi rolnemu obciąża stawka stanowiąca równowartość pieniężną 5q żyta. Cena żyta dla celów podatkowych

⁴ Dz. U. z 1993 r. Nr 94, poz. 431 z późn. zmianami.

⁵ Ustawa z dnia 10 października 2002 r. o zmianie ustawy o podatku rolnym, Dz. U. Nr 200, poz. 1680.

w danym roku jest obliczana jako średnia cena skupu za pierwsze trzy kwartały roku poprzedzającego rok podatkowy. Zgodnie z artykułem 6 ust. 2 ustawy o podatku rolnym, cena q żyta jest określana zgodnie z komunikatem prezesa GUS, ogłaszanym w Dzienniku Urzędowym RP „Monitor Polski” w terminie 20 dni po upływie trzeciego kwartału roku podatkowego. W roku 2006 stawka podatku rolnego z 1 ha wyniosła 69,7 zł dla gruntów tworzących gospodarstwo oraz 139,4 zł dla gruntów rolnych nie stanowiących gospodarstwa.

Na mocy ustawy z 10 października 2002 roku, uszczegółowiono definicję przedmiotu opodatkowania, którym (zgodnie z artykułem 1 ustawy o podatku rolnym) są grunty sklasyfikowane w ewidencji gruntów i budynków jako użytki rolne lub jako grunty zadrzewione i zakrzewione na użytkach rolnych, z wyłączeniem gruntów zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej innej niż działalność rolnicza. Z zapisu tego wynika, że grunty zajęte na prowadzenie innej działalności podlegają opodatkowaniu podatkiem leśnym lub od nieruchomości. W ustawie o podatku rolnym, zgodnie z art. 2 ust. 2 zdefiniowano pojęcie działalności rolniczej, za którą uważa się produkcję roślinną i zwierzęcą, w tym również produkcję materiału siewnego, szkółkarskiego, hodowlanego oraz reprodukcyjnego, produkcję warzywniczą, roślin ozdobnych, grzybów uprawnych, sadownictwa, hodowlę i produkcję materiału zarodowego zwierząt, ptactwa i owadów użytkowych, produkcję zwierzęcą typu przemysłowego, fermowego oraz chów, a także hodowlę ryb. Przy opodatkowaniu podatkiem rolnym warunkiem jest posiadanie gruntów tworzących gospodarstwo rolne i prowadzenie na nich działalności rolniczej rozumianej zgodnie z zapisem ustawowym. Jednak zaprzestanie upraw gruntów rolnych, czy ograniczenie produkcji rolniczej nie stanowi podstawy do zwolnień i ulg podatkowych. Ich zakres wynika z zapisów ustawowych i dotyczy ulg i zwolnień przedmiotowych, wynikających m.in. z gorszych warunków prowadzenia działalności rolniczej, oraz ulg i zwolnień inwestycyjnych, związanych z modernizacją gospodarstwa i powiększaniem areалу gruntów.

Obecne i proponowane rozwiązania podatkowe w opiniach rolników

Celem podjętych badań było poznanie opinii rolników na temat obciążeń gospodarstw podatkiem rolnym oraz propozycji zastąpienia go podatkiem dochodowym. Analiza dotyczyła oceny przez rolników podatku rolnego na tle zasad opodatkowania przedsiębiorstw pozarolniczych, określenia ciężaru finansowego z tytułu tego podatku, oraz stopnia akceptacji wprowadzenia powszechnego podatku dochodowego od działalności rolniczej i wysokości stóp procentowych tego podatku.

Badania przeprowadzono w grupie 101 rolników z województw łódzkiego i mazowieckiego z gmin Kowiesy, Zgierz, Strzelce i Głowno, przy wykorzystaniu kwestionariusza wywiadu. Dobór gmin był celowy. Badani rolnicy uczestniczyli w szkoleniu z zakresu funkcjonowania podatków w rolnictwie, w ramach projektu szkoleniowego SPO nr S/53/2005. Wywiad został przeprowadzony z rolnikami w grudniu 2005 roku, po ukończeniu szkolenia, rolnicy byli zatem przygotowani merytorycznie do oceny systemu podatkowego w rolnictwie i ewentualnych konsekwencji zmian w tym zakresie. Kryteria grupowania gospodarstw były następujące: powierzchnia użytków rolnych (do 10 ha, 10-20 ha i powyżej 20 ha UR), typ rolni-

czy gospodarstwa (uprawy polowe, zwierzęta ziarnożerne, krowy mleczne, uprawy i zwierzęta różne) oraz poziom dochodu rolniczego (gospodarstwa: dochodowe, o dochodzie „zerowym”, ponoszące stratę).

W tabeli 1 przedstawiono opinie rolników dotyczące systemu opodatkowania rolnictwa w stosunku do pozostałych działów gospodarki. Większość rolników stwierdziła, że obciążenia podatkowe gospodarstw rolniczych są małe, co uzasadnia specyfika produkcji rolniczej. Opinię taką wyraziło 63,6% rolników z gospodarstw o powierzchni powyżej 20 ha UR, a w najmniejszym stopniu podzielali ją rolnicy z gospodarstw o powierzchni 10-20 ha UR. Jednocześnie jednak około 18% rolników z gospodarstw o powierzchni powyżej 10 ha UR stwierdziło, że poziom obciążeń gospodarstw rolniczych i przedsiębiorstw pozarolniczych jest zbliżony. Największy odsetek nie mających zdania na ww. temat stanowili właściciele gospodarstw do 10 ha UR.

W przypadku klasyfikacji według typów rolniczych gospodarstw, około 67-68% rolników z gospodarstw o typie „uprawy polowe” oraz „zwierzęta ziarnożerne” określiło obciążenia podatkowe jako małe, ale uzasadnione specyfiką produkcji rolniczej. Taką odpowiedź uzyskano jedynie w 12,5% gospodarstw o typie „krowy mleczne”, w których aż 62,5% nie miało zdania w tej kwestii. Natomiast 33,3% rolników z gospodarstw o typie „zwierzęta ziarnożerne” odpowiedziało, że poziom obciążeń podatkowych jest zbliżony.

Klasyfikując gospodarstwa według kryterium dochodu rolniczego stwierdzono, że 55,6% rolników z gospodarstw dochodowych określiło obciążenia podatkowe jako małe. W przypadku pozostałych dwóch grup dochodowych gospodarstw odpowiedzi były zbliżone, przy czym aż 57,1% rolników o „zerowym” dochodzie nie miało w wymienionej kwestii zdania. Średnio 38,6% badanych rolników nie miało zdania, a przeciętnie 47,5% udzieliło odpowiedzi, iż obciążenia podatkowe gospodarstw są małe, ale uzasadnione specyfiką rolnictwa.

Odpowiedzi rolników dotyczące oceny ciężaru z tytułu podatku rolnego były zróżnicowane (tabela 2). Średnio najwięcej rolników (33,7%) określiło podatek rolny jako proporcjonalny do uzyskiwanych dochodów, natomiast 26,7% z nich było zdania, że obciążenie to jest zbyt wysokie w stosunku do uzyskiwanych dochodów. Jedynie 15,8% rolników uważa, że podatek rolny jest w stosunku do dochodów niewielkim obciążeniem. Opinia, że podatek rolny jest proporcjonalny do uzyskiwanych dochodów w największym stopniu dotyczyła gospodarstw o powierzchni 10-20 ha UR (38,6%), o typie rolniczym „zwierzęta ziarnożerne” (66,7%) oraz o „zerowym” dochodzie (57,1% odpowiedzi). Za zbyt wysoki ciężar w stosunku do dochodów uznali podatek rolny rolnicy z grupy obszarowej gospodarstw powyżej 20 ha UR (36,4%), o typie „krowy mleczne” (62,5%) oraz deklarujący stratę na prowadzonej działalności (34,5%). Opinia, że jest to niewielkie obciążenie w odniesieniu do uzyskiwanych dochodów w największym stopniu dotyczyła gospodarstw uzyskujących dochód rolniczy (33,3%). Uwagę zwraca stosunkowo niski udział osób nie mających zdania w analizowanej kwestii, nie przekraczający na ogół 21%. Opinii na temat ciężaru podatku rolnego nie wyraziło 23,9% rolników z gospodarstw o powierzchni poniżej 10 ha UR, 25% z gospodarstw o typie „uprawy i zwierzęta różne” oraz 22,2% uzyskujących dochody.

Tabela 1

Ocena opodatkowania gospodarstw rolniczych na tle pozostałych działów gospodarki (% ankietowanych)

Wyszczególnienie	Powierzchnia UR			Typ rolniczy gospodarstwa				Poziom dochodu z gosp.		Wart. średn.	
	<10	10-20	>20	uprawy polowe	zwierz. żerne	zwierz. mleczne	upraw. zwierz. różne	docho- dowe	około 0 strata		
1. Czy system opodatkowa- nia rolnictwa jest sprawiedli- wy w stosunku do pozostałych działów gospodarki:											
a) relacja ciężaru podatkowego do uzyskiwanych dochodów jest korzystniejsza w gospodar- stwach rolniczych, niż w innych przedsiębiorstwach	2,2	9,1	0,0	4,5	0,0	0,0	5,9	8,3	0,0	3,4	5,0
b) obciążenia podatkowe gospodarstw rolniczych są małe, ale uzasadnieniem jest specyfika produkcji rolniczej	47,8	43,2	63,6	68,2	66,7	12,5	44,1	55,6	42,9	43,1	47,5
c) poziom obciążeń podatko- wych jest zbliżony	6,5	9,1	9,1	0,0	33,3	25,0	7,4	2,8	0,0	12,1	7,9
d) nie mam zdania	43,5	38,6	18,2	22,7	0,0	62,5	42,6	33,3	57,1	39,7	38,6
e) inna odpowiedź	0,0	0,0	9,1	4,5	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	1,7	1,0

Źródło: Opracowanie własne.

Tabela 2

Ocena ciężaru z tytułu podatku rolnego oraz podstawy jego wymiaru (% ankietowanych)

Wyszczególnienie	Powierzchnia UR			Typ rolniczy gospodarstwa					Poziom dochodu z gosp.		Wart. średn.
	<10	10-20	>20	uprawy polowe	zwierz. ziarno-żerne	krowy mleczne	upraw. zwierz. różne	dochodowe	około 0	strata	
I. Jak ocenia P/P ciężar z tytułu podatku rolnego:											
a) jako niewielkie obciążenie w odniesieniu do uzyskiwanych dochodów	15,2	18,2	9,1	18,2	0,0	0,0	17,6	33,3	0,0	6,9	15,8
b) jako proporcjonalny do uzyskiwanych dochodów	28,3	38,6	36,4	36,4	66,7	25,0	32,4	27,8	57,1	34,5	33,7
c) jako zbyt wysoki ciężar w stosunku do uzyskiwanych dochodów	30,4	20,5	36,4	27,3	33,3	62,5	22,1	16,7	14,3	34,5	26,7
d) nie mam zdania	23,9	18,2	18,2	13,6	0,0	12,5	25,0	22,2	14,3	20,7	20,8
e) inna odpowiedź	2,2	4,5	0,0	4,5	0,0	0,0	2,9	0,0	14,3	3,4	3,0
2. Czy uzależnienie wielkości podatku rolnego od jakości gruntów i okręgu podatkowego wywołuje różnice w warunkach gospodarowania:											
a) tak	43,5	45,5	45,5	40,9	33,3	62,5	44,1	44,4	42,9	44,8	44,6
b) nie	23,9	31,8	45,5	40,9	33,3	25,0	26,5	27,8	14,3	32,8	29,7
c) nie mam zdania	34,8	22,7	9,1	18,2	33,3	12,5	30,9	27,8	42,9	24,1	26,7
d) inna odpowiedź	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0

Źródło: Opracowanie własne.

Średnio 44,6% rolników uważa, że uzależnienie wielkości podatku rolnego od jakości gruntów i okręgu podatkowego wyrównuje różnice w warunkach gospodarowania (tabela 2). Przeciwnego zdania jest 29,7% rolników, a nie miało zdania w tej kwestii 26,7% rolników. Według kryterium grup obszarowych odpowiedzi o wyrównaniu przez podatek rolny różnic w warunkach gospodarowania były bardzo zbliżone (około 43-46% odpowiedzi na „tak”), podczas gdy odpowiedź „nie” wystąpiła głównie w gospodarstwach powyżej 20 ha UR (45,5%). W największym stopniu opinia o wyrównywaniu przez podatek rolny warunków gospodarowania dotyczyła gospodarstw o typie „krowy mleczne” (62,5%), a w najmniejszym gospodarstw o typie „zwierzęta ziarnożerne” (33,3%). Może to być uzasadnione dużym zróżnicowaniem powierzchni UR w tych typach rolniczych gospodarstw. Odpowiedzi według klasyfikacji dochodowej gospodarstw na „tak” w wymienionej kwestii były zbliżone (43-45%), a najmniejszy udział odpowiedzi na „nie” był w grupie gospodarstw o deklarowanym „zerowym” dochodzie (14,3%). Z tej grupy 42,9% rolników nie miało zdania w analizowanej kwestii.

W tabeli 3 przedstawiono opinie rolników dotyczące kryteriów ciężaru podatkowego. Zdecydowana większość rolników uważa (średnio 50,5%), że wysokość podatków płaconych przez nich powinna być uzależniona od uzyskiwanych dochodów. Od warunków klimatyczno-glebowych i położenia ekonomicznego opodatkowanie uzależnia średnio 29,7% rolników, a 13,9% od poziomu rozwoju infrastruktury i powierzchni gospodarstwa. Uzależnienie ciężaru podatkowego od uzyskiwanych dochodów deklarowali głównie rolnicy prowadzący gospodarstwa o powierzchni powyżej 20 ha UR (63,6%), o typie rolniczym „zwierzęta ziarnożerne” (100%) oraz uzyskujący „zerowy” dochód (100%). W najmniejszym stopniu opodatkowanie dochodu akceptują rolnicy z gospodarstw o typie „krowy mleczne” (37,5%). Za pozostawieniem zasad opodatkowania gospodarstw na dotychczasowych warunkach, tzn. w zależności od warunków glebowych i położenia ekonomicznego opowiadali się głównie rolnicy z gospodarstw o powierzchni poniżej 10 ha UR (34,8%) oraz użytkujący gospodarstwa o typie rolniczym „uprawy i zwierzęta różne” (32,4%). Uwagę zwraca stosunkowo mały odsetek rolników nie mających zdania w omawianych kwestiach, co świadczy o jednoznaczności opinii w tym zakresie.

Zdecydowana większość rolników uważa, że podstawą opodatkowania gospodarstw rolniczych powinien być wypracowany dochód, pomniejszony o koszt wycenionej pracy własnej rolnika i jego rodziny (średnio 77,2% odpowiedzi) (tabela 3). Za takim rozwiązaniem opowiadali się głównie rolnicy z gospodarstw o powierzchni powyżej 20 ha UR (90,9%), rolnicy prowadzący gospodarstwa o typie rolniczym „zwierzęta ziarnożerne” (100%) oraz z gospodarstw dochodowych (83,3%). Rozwiązanie, aby podstawą naliczenia podatku w rolnictwie był zasób ziemi, akceptowali głównie właściciele gospodarstw o powierzchni poniżej 10 ha UR (17,4%) oraz ponoszący stratę na działalności (20,7%). Również 33,3% właścicieli gospodarstw o typie „zwierzęta ziarnożerne” jako alternatywę opodatkowania wymieniło zasób ziemi. Odpowiedzi dotyczące ustalania dochodu do opodatkowania bez uwzględnienia kosztów pracy rolnika i rodziny były nieliczne, średnio na poziomie 3%.

Tabela 3

Podstawa opodatkowania gospodarstw rolniczych (% ankietowanych)

Wyszczególnienie	Powierzchnia UR			Typ rolniczy gospodarstwa				Poziom dochodu z gosp.		Wart. średn.	
	<10	10-20	>20	uprawy polowe	zwierz. ziarno-żerne	zwierz. krowy mleczne różne	upraw. zwier. różne	dochodowe.	około 0 strata		
1. Od czego zdaniem P/P powinien być uzależniony ciężar podatków płaconych przez rolników:											
a) uzyskiwanych dochodów	54,3	43,2	63,6	63,6	100,0	37,5	45,6	52,8	100,0	43,1	50,5
b) warunków glebowych i ekonomicznych	34,8	29,5	9,1	22,7	0,0	25,0	32,4	27,8	14,3	32,8	29,7
c) efektywności prowadzonej produkcji	8,7	11,4	9,1	9,1	0,0	0,0	11,8	13,9	4,3	6,9	9,9
d) poziomu rozwoju infrastruktury i powierzchni gospodarstwa	10,9	20,5	0,0	13,6	0,0	25,0	13,2	13,9	0,0	15,5	13,9
e) nie mam zdania	4,3	4,5	18,2	4,5	0,0	12,5	5,9	5,6	0,0	6,9	5,9
f) inna odpowiedź	0,0	4,5	0,0	0,0	0,0	0,0	2,9	0,0	0,0	3,4	2,0
2. Co zdaniem P/P powinno być podstawą naliczania podatków obciążających gospodarstwa rolne:											
a) wypracowany dochód bez uwzględnienia wycenionych kosztów pracy własnej rolnika i rodziny	0,0	6,8	0,0	4,5	0,0	0,0	2,9	5,6	0,0	1,7	3,0
b) wypracowany dochód pomniejszony o koszt wycenionej pracy własnej rolnika i rodziny	78,3	72,7	90,9	81,8	100,0	75,0	75,0	83,3	71,4	74,1	77,2
c) zasób ziemi	17,4	13,6	9,1	13,6	33,3	12,5	14,7	8,3	0,0	20,7	14,9
d) nie mam zdania	6,5	13,6	0,0	0,0	0,0	12,5	11,8	8,3	28,6	6,9	8,9

Źródło: Opracowanie własne.

Większość badanych rolników opowiedziała się za funkcjonowaniem podatku rolnego na obecnych zasadach (średnio 60,4% odpowiedzi) (tabela 4). Opinia ta dotyczyła zwłaszcza rolników z gospodarstw o powierzchni 10-20 ha UR (70,5%) oraz o „zerowym” dochodzie (71,4%). Za zastąpieniem podatku rolnego podatkiem dochodowym wypowiedziało się średnio 23,8% właścicieli gospodarstw. Za takim rozwiązaniem byli głównie rolnicy o powierzchni gospodarstw powyżej 20 ha UR (45,5%), jak również o typie „uprawy polowe” (40,9%). Rozwiązanie według kryterium dochodowości w najmniejszym stopniu odpowiadało rolnikom uzyskującym dochód (13,9%), podczas gdy 29,3% rolników deklarujących ponoszenie strat akceptowało je. Jedynie 7,9% badanych rolników dopuszczało możliwość równoczesnego funkcjonowania podatku rolnego i dochodowego. Za takim rozwiązaniem opowiedzieli się głównie rolnicy prowadzący gospodarstwa o powierzchni do 10 ha UR (10,9%), oraz jedynie 5,2% rolników deklarujących ponoszenie strat z prowadzonej działalności. Brak zdania na wymieniony temat w największym stopniu dotyczył gospodarstw o typie „zwierzęta ziarnożerne” (33,3% odpowiedzi), natomiast według pozostałych kryteriów podziału badanych gospodarstw, udział takiej odpowiedzi był nieznaczny.

Większość rolników opowiedziała się za ewentualnością zastąpienia podatku rolnego innym rodzajem podatku, ale tylko wtedy, gdy nowe zasady nie zwiększą wysokości ciężaru podatkowego (średnio 53,5% odpowiedzi) (tabela 4). Natomiast opodatkowanie rolnictwa na obecnych zasadach wołało 38,6% badanych rolników. Pierwsze rozwiązanie akceptowali głównie rolnicy z gospodarstw powyżej 20 ha UR (63,6%) oraz prowadzący gospodarstwa o typie „uprawy polowe” (72,7%). Takie rozwiązanie najbardziej zadowalałoby także grupę rolników z gospodarstw dochodowych (61,1%). Za opodatkowaniem rolnictwa na dotychczasowych zasadach optowali głównie rolnicy z gospodarstw o powierzchni 10-20 ha UR (45,5%), oraz posiadający gospodarstwa o typie „krowy mleczne” (62,5% odpowiedzi). Najmniej określone zdanie na wymieniony temat mieli rolnicy uzyskujący „zerowy” dochód (42,9%), a według kryterium typu rolniczego – z gospodarstw o typie „zwierzęta ziarnożerne” (33,3% odpowiedzi).

Większość rolników deklaruje bardzo ogólną znajomość zasad, na podstawie których miałyby funkcjonować podatek od dochodów rolniczych (średnio 73,3% odpowiedzi) (tabela 5). Opinia ta dotyczyła wszystkich rolników z gospodarstw o powierzchni powyżej 20 ha UR. Według kryteriów typu rolniczego gospodarstwa, odpowiedź ta najczęściej wystąpiła w typie „uprawy polowe” (86,4%). W przypadku wydzielonych grup dochodowych gospodarstw, nie było istotnego zróżnicowania opinii w tym zakresie. W największym stopniu brak znajomości funkcjonowania ewentualnego podatku dochodowego w rolnictwie dotyczył rolników prowadzących gospodarstwa o typie „zwierzęta ziarnożerne” (66,7% odpowiedzi), podczas gdy średnio w badanej grupie rolników udział tej odpowiedzi wynosił 23,8%. Jedynie w gospodarstwach o powierzchni do 10 ha UR 6,5% rolników deklarowało pełną znajomość zasad funkcjonowania podatku od dochodów rolniczych.

Tabela 4

Propozycje zmian systemu opodatkowania gospodarstw rolniczych (% ankietowanych)

Wyszczególnienie	Powierzchnia UR			Typ rolniczy gospodarstwa					Poziom dochodu z gosp.		Wart. średn.
	<10	10-20	>20	uprawy polowe	zwierz. ziarno-żerne	krowy mleczne	upraw. zwierz. różne	docho- dowe	około 0	strata	
I. Za jakim rozwiązaniem w systemie opodatkowania rolnictwa opowiada się P/P:											
a) podatek dochodowy powinien zastąpić podatek rolny	23,9	18,2	45,5	40,9	0,0	25,0	19,1	13,9	28,6	29,3	23,8
b) pod. rolny powinien funkcjonować na obecnych zasadach	56,5	70,5	36,4	50,0	66,7	50,0	64,7	58,3	71,4	60,3	60,4
c) pod. dochodowy i pod. rolny powinny funkcjonować razem	10,9	4,5	9,1	13,6	0,0	12,5	5,9	11,1	14,3	5,2	7,9
d) nie mam zdania	4,3	6,8	9,1	0,0	33,3	12,5	5,9	16,7	0,0	0,0	5,9
e) inna odpowiedź	6,5	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	4,4	0,0	0,0	5,2	3,0
2. Jak ocenia P/P propozycję zastąpienia podatku rolnego innym rodzajem podatku:											
a) opodatkowanie rolnictwa powinno nadal funkcjonować na obecnych zasadach	34,8	45,5	27,3	18,2	33,3	62,5	42,6	30,6	14,3	46,6	38,6
b) tylko wtedy jeśli nowe zasady nie zwiększą wysokości ciężaru podatkowego	58,7	45,5	63,6	72,7	33,3	37,5	50,0	61,1	42,9	50,0	53,5
c) nie mam zdania	6,5	11,4	9,1	9,1	33,3	0,0	8,8	8,3	42,9	5,2	8,9
d) inna odpowiedź	0,0	2,3	0,0	0,0	0,0	0,0	1,5	0,0	0,0	1,7	1,0

Źródło: Opracowanie własne.

Tabela 5

Opinie dotyczące wprowadzenia powszechnego podatku dochodowego w rolnictwie

Wyszczególnienie	Powierzchnia UR			Typ rolniczy gospodarstwa				Poziom dochodu z gosp.			Wart. średn.	
	<10	10-20	>20	uprawy polowe	zwierz. ziarno-żerne	krowy mlecz- ne	uprawy zwierz. różne	docho- dowe	około 0	strata		
1. Czy znane są P/P zasady na jakich miałyby funkcjonować podatki od dochodów rolniczych:												
a) tak	6,5	0,0	0,0	9,1	0,0	0,0	1,5	2,8	14,3	1,7	3,0	
b) posiadam bardzo ogólne informacje	67,4	72,7	100,0	86,4	33,3	75,0	70,6	77,8	71,4	70,7	73,3	
c) nie	26,1	27,3	0,0	4,5	66,7	25,0	27,9	19,4	14,3	27,6	23,8	
d) inna odpowiedź	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	
2. Jaka byłaby akceptowana przez P/P stopa podatku dochodowego obciążającego dochód pomniejszony o koszty pracy własnej rolnika i rodziny:												
a) 3%	41,3	36,4	63,6	45,5	33,3	25,0	42,6	52,8	42,9	34,5	41,6	
b) 8,5 %	10,9	4,5	0,0	13,6	0,0	0,0	5,9	11,1	0,0	5,2	6,9	
c) 19 %	4,3	4,5	9,1	4,5	0,0	0,0	5,9	2,8	0,0	6,9	5,0	
d) nie mam zdania	41,3	43,2	27,3	36,4	66,7	50,0	39,7	33,3	57,1	43,1	40,6	
e) inna stopa podatku	2,2	11,4	0,0	0,0	0,0	25,0	5,9	0,0	0,0	10,3	5,9	

cd. tab. 5

3. Czy przewiduje P/P korzyści jakie wynikną z wprowadzenia podatku dochodowego w rolnictwie:																			
a) będzie motywował rolników do bardziej efektywnego wykorzystania czynników produkcji	13,0	4,5	9,1	13,6	0,0	0,0	8,8	11,1	14,3	6,9	8,9								
b) obciążenie podatkowe będzie płacone tylko wtedy gdy rolnik uzyska odpowiednio wysokie dochody	43,5	52,3	54,5	45,5	33,3	50,0	50,0	50,0	57,1	46,6	48,5								
c) wyrówna szanse rozwojowe rolników (większą kwotę podatku zapłaca gospodarstwa silniejsze ekonomicznie)	23,9	22,7	18,2	31,8	33,3	12,5	20,6	19,4	14,3	25,9	22,8								
d) nie mam zdania	31,7	18,2	18,2	9,1	33,3	25,0	22,1	19,4	14,3	20,7	19,8								
e) inna odpowiedź	0,0	4,5	0,0	0,0	0,0	12,5	1,5	0,0	0,0	3,4	2,0								

Źródło: Opracowanie własne.

Większość rolników (41,6%), w przypadku gdyby uzyskany dochód był pomniejszony o koszty pracy własnej rolnika i jego rodziny, akceptowałaby stopę podatku na poziomie 3%. Za takim rozwiązaniem w największym stopniu opowiadają się rolnicy użytkujący gospodarstwa o powierzchni powyżej 20 ha UR (63,6%), rolnicy prowadzący gospodarstwa o typie rolniczym „uprawy polowe” oraz uzyskujący dochody (52,8%). Natomiast najmniej zainteresowani takim rozwiązaniem są rolnicy użytkujący gospodarstwa o typie „krowy mleczne” (25%). Za stopą podatkową na poziomie 8,5% opowiedziało się średnio 6,9% rolników. Natomiast stopę podatkową wynoszącą 19% akceptowałoby jedynie 5% rolników. Za taką stopą podatkową w największym stopniu opowiedzieli się rolnicy z gospodarstw o powierzchni powyżej 20 ha UR (9,1%).

Uwagę zwraca wysoki udział osób (40,6%), którzy w analizowanej kwestii nie mają zdania. W największym zakresie dotyczy to rolników z gospodarstw o typie rolniczym „zwierzęta ziarnożerne” (66,7%). Reasumując można stwierdzić, że rolnicy akceptowaliby ewentualnie najniższą stopę procentową podatku dochodowego, natomiast stawki wyższe nie są akceptowane, nawet przy założeniu, że w przypadku straty podatek dochodowy nie będzie płacony. Relatywnie duży udział rolników nie mających zdania w wymienionej kwestii uzasadnia podjęcie akcji informacyjnej w tym zakresie. Wskazane są zatem analizy obrazujące na bazie danych empirycznych zasadność ewentualnych zmian w systemie opodatkowania rolnictwa.

Największą korzyścią z wprowadzenia podatku dochodowego w rolnictwie zdaniem badanych rolników, będzie to, że obciążenia podatkowe obejmą gospodarstwa o odpowiednio wysokim dochodzie (średnio 48,5% odpowiedzi). Udział tej odpowiedzi był bardzo zbliżony w wydzielonych grupach gospodarstw. Najwyższy był w gospodarstwach największych (54,5%) oraz o dochodzie „zerowym” (57,1%), natomiast najniższy w gospodarstwach o typie rolniczym „zwierzęta ziarnożerne” (33,3% odpowiedzi). Dość powszechna była także opinia, że podatek dochodowy wyrówna szanse rozwojowe rolników, gdyż kwotę podatku zapłacą gospodarstwa silniejsze ekonomicznie (22,8%). Opinię tą w największym stopniu wyrażali rolnicy prowadzący gospodarstwa o typie „zwierzęta ziarnożerne” (33,3% odpowiedzi) oraz o typie „uprawy polowe” (31,8%). Im mniejsze obszarowo gospodarstwo, tym większy udział odpowiedzi, że wprowadzenie podatku dochodowego wyrówna szanse rozwojowe rolników. Jednocześnie jednak w gospodarstwach do 10 ha UR najwyższy był udział rolników nie mających zdania w analizowanej kwestii (31,7%). Średnio w badanej grupie udział takich osób wynosił 19,8%. To, że wprowadzenie podatku dochodowego w rolnictwie będzie motywowało rolników do bardziej efektywnego wykorzystania czynników produkcji, dotyczyło średnio 8,9% badanych rolników. Korzyść taką w największym stopniu stwierdzali rolnicy z gospodarstw do 10 ha UR (13%) oraz prowadzący gospodarstwa o typie rolniczym „uprawy polowe” (13,6%). Nie podzielali tej opinii rolnicy z gospodarstw o typach „zwierzęta ziarnożerne” oraz „krowy mleczne”.

Wnioski

W opracowaniu przedstawiono analizę opinii rolników na temat podatku rolnego oraz propozycji zastąpienia go podatkiem dochodowym. Na podstawie przeprowadzonych badań sformułowano następujące wnioski końcowe:

1. Rolnicy stwierdzili, że obciążenia podatkowe gospodarstw rolniczych w stosunku do pozostałych działów gospodarki są generalnie małe (38,6% nie miało w tej kwestii zdania). Uzasadniają jednak ten fakt specyfiką produkcji rolniczej. Niewielka liczba rolników określiła poziom opodatkowania rolnictwa i działów pozarolniczych jako zbliżony. Wskazane byłoby zatem przeprowadzenie wśród rolników działań informacyjnych, przedstawiających realne obciążenia podatkowe gospodarstw rolniczych na tle pozostałych działów gospodarki narodowej. Większość rolników ciężar z tytułu podatku rolnego określiło jako proporcjonalny do uzyskiwanych dochodów. Jednocześnie jednak stosunkowo duży był odsetek tych, którzy obciążenie z tytułu podatku rolnego ocenili jako zbyt wysokie w stosunku do uzyskiwanych dochodów. Zdaniem większości rolników uzależnienie wielkości podatku rolnego od jakości gruntów i okręgu podatkowego wyrównuje różnice w warunkach gospodarowania, co świadczy o tym, iż uznają ten podatek za sprawiedliwy.
2. Rolnicy na ogół uważają, że ciężar płaconych podatków powinien być uzależniony od uzyskiwanych dochodów, uznają zatem zróżnicowanie podatków w zależności od efektów dochodowych gospodarstwa. Jednocześnie jednak deklarują, że podstawą naliczania podatków obciążających gospodarstwa rolne powinien być wypracowany dochód, pomniejszony o koszt wycenionej pracy własnej rolnika i jego rodziny. Problemem pozostaje jednak sposób wyceny kosztów pracy własnej. Uwzględnienie tych kosztów wydatnie przyczyni się do obniżania podstawy opodatkowania, dlatego też tak wielu rolników jest tym zainteresowanych. Natomiast dużo mniejsze znaczenie, ich zdaniem, ma podatek uzależniony od warunków glebowych i ekonomicznych gospodarstwa.
3. Rolnicy w większości preferują funkcjonowanie podatku rolnego na dotychczasowych zasadach. Za zastąpieniem podatku rolnego podatkiem dochodowym opowiedziało się jedynie 24% ankietowanych. Zastąpienie podatku rolnego innym rodzajem podatku byłoby akceptowane przez rolników pod warunkiem, że nie zwiększyłoby wysokości ciężaru podatkowego. Rolnicy opowiadali się za jednoznacznymi rozwiązaniami w kwestiach podatkowych. Zdecydowana większość posiada bardzo ogólne informacje o zasadach funkcjonowania podatku dochodowego, około 24% nie zna tych zasad. W przypadku wprowadzenia podatku dochodowego większość rolników akceptowałaby stopę 3% od wartości uzyskanego dochodu. Dość wysoki był również udział osób, które nie wyraziły w tej kwestii zdania. Oznacza to, że zasadnym jest przeprowadzenie symulacji w tym zakresie na podstawie danych empirycznych, przedstawiających korzyści podatkowe (lub nie) w zależności od powierzchni użytków rolnych gospodarstwa, ich typu rolniczego, położenia ekonomicznego itp. Zasadniczą korzyścią z wprowadzenia podatku dochodowego w rolnictwie jest, zdaniem rolników,

obciążenie tym podatkiem tylko w sytuacji odpowiednio wysokich dochodów, co przyczyniłoby się do wyrównania szans rozwojowych.

4. Różnice w omawianych kwestiach podatkowych między rolnikami prowadzącymi gospodarstwa o różnym typie rolniczym, zróżnicowanej powierzchni użytków rolnych oraz o różnym poziomie dochodu rolniczego były stosunkowo znaczące. Kształtując zatem ewentualne zmiany w systemie podatkowym należałoby mieć na uwadze wymienione kryteria klasyfikacji gospodarstw. Najbardziej zróżnicowane opinie występowały na ogół w ramach typów rolniczych. Wszyscy rolnicy prowadzący gospodarstwa rolne o typie „zwierzęta ziarnożerne” wyrazili opinię, że ciężar płaconych podatków przez rolników powinien być uzależniony od uzyskiwanych dochodów, podczas gdy taką sugestią przyjmowało tylko 38% rolników prowadzących gospodarstwa o typie „krowy mleczne”. Zasadnicze różnice wystąpiły również w odpowiedzi dotyczącej znajomości zasad funkcjonowania podatku dochodowego w rolnictwie. Reasumując można stwierdzić, że opinie dotyczące funkcjonowania systemu podatkowego w rolnictwie i jego zmian nie są jednoznaczne. Rolnicy w zależności od swojej sytuacji udzielali zróżnicowanych odpowiedzi. Uogólniając można stwierdzić, że bez względu na to, co się wytwarza i w jakiej skali, powinno się podlegać takim samym zasadom podatkowym.

Literatura:

1. Gomułowicz A., Małecki J.: Podatki i prawo podatkowe. Wydanie II. Wydawnictwo LexisNexis, Warszawa 2004.
2. Karpus K.: Systemy podatków lokalnych w wybranych państwach europejskich. Wydawnictwo Adam Marszałek, Warszawa 2002.
3. Krajewska A.: Podatki. Unia Europejska, Polska, kraje nadbałtyckie. Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa 2004.
4. Kosikowski C.: Zmiana systemu podatkowego i prawa podatkowego w Polsce (uwagi metodologiczne i merytoryczne). Wydawnictwo Uniwersytetu Łódzkiego, Łódź 1999.
5. Modzelewski W.: Wstęp do nauki polskiego prawa podatkowego. Wydanie VI. Wydawnictwo Instytutu Studiów Podatkowych, Warszawa 2005.
6. Owsiak S.: Finanse publiczne. Teoria i praktyka. Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2000.
7. Podstawka M.: Opodatkowanie rolnictwa i perspektywy jego zmian w Polsce. Wydawnictwo SGGW, Warszawa 1995.
8. Podstawka M.: System podatkowy w rolnictwie. Wydawnictwo SGGW, Warszawa 2000.
9. Szczodrowski G.: Polski system podatkowy. Strategia transformacji. Wydawnictwo Uniwersytetu Gdańskiego, Gdańsk 2003.
10. Wach K.: Systemy podatkowe krajów Unii Europejskiej. Wydawnictwo Oficyna Ekonomiczna, Kraków 2005.