

Tomasz Berbeka, Tomasz Stachów

Uniwersytet Przyrodniczy we Wrocławiu

SKUTKI WPROWADZENIA PODATKU DOCHODOWEGO W ROLNICTWIE POLSKIM

THE EFFECTS OF THE INTRODUCTION OF INCOME TAX IN POLISH AGRICULTURE

Słowa kluczowe: polskie rolnictwo, podatek dochodowy, gospodarstwo rolne

Key words: polish agriculture, income tax, agricultural farm

Abstrakt. Celem opracowania było przedstawienie wariantów opodatkowania dochodów z działalności rolniczej w okresie po wejściu do Unii Europejskiej oraz wpływu jego wprowadzenia na dochód z działalności rolniczej. Wykorzystano bazę FADN dla charakterystyki i ustalenia dochodów w tym kwoty do opodatkowania. Skutki wprowadzenia różnych form opodatkowania wykazano w różnych klasach wielkości gospodarstw oraz typów rolniczych. Najkorzystniejszą formą opodatkowania dla gospodarstw rolnych okazał się ryczałt, a najmniej korzystny był podatek PIT i CIT. Zastąpienie podatku rolnego innym rodzajem podatku wpłynęłoby na wzrost wpływów do budżetów samorządu terytorialnego lub budżetu centralnego.

Wstęp

Polskie gospodarstwa rolne podlegają obowiązkowi podatkowemu w zakresie podatku rolnego [*Ustawa o podatku rolnym z dnia 15 listopada 1984 roku* [Dz.U. 1984, nr 52, poz. 268]. Ponadto działy specjalne produkcji rolnej obciążone są podatkiem dochodowym. Coraz częściej zwraca się uwagę na niedoskonałą formułę tego podatku oraz nieadekwatność w stosunku do uzyskiwanych w gospodarstwach rolnych dochodów. W wielu krajach Unii Europejskiej (UE) funkcjonuje podatek dochodowy, szczególnie dotyczy to krajów członkowskich byłej UE-15. Z uwagi na duże rozbieżności co do skutków wprowadzenia nowego systemu opodatkowania w rolnictwie, założono kilka wariantów funkcjonujących w działach gospodarki pozarolniczych bądź rozwiązań z lat dziewięćdziesiątych.

Celem opracowania było określenie wpływu proponowanych rozwiązań podatkowych (tj. ryczałtu, podatku obrotowego, dochodowego PIT oraz CIT) w rolnictwie na dochodowość gospodarstw uczestniczących w polskim FADN.

Materiał i metodyka badań

Zakres terytorialny obejmuje obszar należący do regionów FADN Wielkopolska i Śląsk. Obszar ten obejmuje województwa: wielkopolskie, kujawsko-pomorskie, dolnośląskie oraz opolskie. W pracy dokonano wyboru obiektów badawczych metodą doboru celowego. Wykorzystano metodę opisową i porównawczą [Kopeć 1983]. Zakres czasowy badań dotyczył lata 2006-2012.

Wyniki badań

Bazę danych stanowiły gospodarstwa rolne uczestniczące w polskim systemie rachunkowości FADN. Obiekty zlokalizowane są w regionie FADN Wielkopolska i Śląsk. Regiony te w metodyce FADN tworzą makroregion i wybrano je celowo z uwagi na znaczne zróżnicowanie warunków giełdowo-klimatycznych. Liczba gospodarstw rolnych objętych badaniem w tym regionie wynosiła w latach: 2006 – 3950, 2007 – 4162, 2008 – 4494, 2009 – 4512, 2010 – 4042, 2011 – 4032, 2012 – 4030. Posłużono się uproszczonym schematem wyliczania dochodu uzyskanego z rodzinnego gospodarstwa rolnego [Bocian, Małanowska 2013]:

Tabela 1. Projekcja obciążeń podatkowych gospodarstw rolnych według typów rolniczych w zależności od wybranej formy opodatkowania, dla typu „uprawy polowe”, bez uwzględnienia dopłat
 Table 1. Projection of tax quotas of agriculture farms by agricultural farm types depending on the chosen form of taxation, for the type „field crops”, without CAP subsidies

Wariant opodatkowania/Tax type	Stawka/Tax level	Rok/Year						
		2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Powierzchnia użytków rolnych/ Area of UAA [ha]	-	32,70	31,60	33,10	33,90	52,60	53,50	51,80
Podatek rolny [zł]/Land tax [PLN]	-	2 198,00	2 325,00	3 280,00	3 425,00	3 643,00	4 067,00	5 751,00
Podatek obrotowy [zł]/Sales tax [PLN]	2%	2 103,72	2 879,34	2 821,16	2 607,48	4 214,54	5 157,02	5 782,58
	4%	4 207,44	5 758,68	5 642,32	5 214,96	8 429,08	10 314,04	11 565,16
Podatek dochodowy CIT [zł]/ CIT income tax [PLN]	19%	6 183,36	9 931,68	6 685,53	5 224,43	17 355,93	18 209,41	21 642,90
Podatek dochodowy PIT [zł]/ PIT income tax [PLN]	18%	5 301,90	8 852,94	5 777,64	4 393,44	14 839,02	14 839,02	14 839,02
	32%	-	-	-	-	1 862,08	3 299,52	9 082,24
Suma podatek PIT/Total PIT 18% i 32% [PLN]	-	5 301,90	8 852,94	5 777,64	4 393,44	16 701,10	18 138,54	23 921,26
Ryczałt [zł]/Flat rate-tax [PLN]	poniżej 200 tys. zł, podatek rolny/ below 200 thous. PLN, land tax	2 198,00	2 325,00	3 280,00	3 425,00	-	-	-
	powyżej 200 tys. zł, podatek dochodowy CIT 19%/ over 200 thous. PLN, CIT 19%	-	-	-	-	40 038,13	48 991,69	54 934,51

Źródło: opracowanie własne na podstawie danych rachunkowych FADN
 Source: own calculation on the basis of FADN

produkcja ogółem – zużycie pośrednie + saldo dopłat i podatków dotyczących działalności operacyjnej = wartość dodana brutto – amortyzacja = wartość dodana netto – koszty czynników zewnętrznych + saldo dopłat i podatków dotyczących działalności inwestycyjnej = dochód z rodzinnego gospodarstwa rolnego

Uzyskane wyniki mają potwierdzić tezę, że obecna konstrukcja podatku rolnego nie uwzględnia kondycji dochodowej rolników [Podstawka 2010]. Ponadto na dochody wpływają również inne formy opodatkowania, takie jak np.: możliwość opodatkowania na zasadach ogólnych, gdzie jak dotychczas niewielka grupa gospodarstw zdecydowała się na rozliczenia z tytułu VAT [Goraj i in. 2004].

W celu obliczenia podstawy opodatkowania wykorzystano dane szczegółowe zgodnie z klasyfikacją zunifikowaną. W poszczególnych wariantach opodatkowania założono: podatek obrotowy 2% i 4%, podatek dochodowy – PIT dla rolnika z uwzględnieniem progów podatkowych, podatek dochodowy CIT – potraktowanie producenta rolnego jak przedsiębiorcy oraz ryczałt – zgodnie z propozycją ministerstwa do kwoty przychodów ze sprzedaży 200 tys. zł oraz opodatkowaniu podatkiem CIT łącznie z ryczałtem w kwocie powyżej 200 tys. zł. Warianty te wynikały przede wszystkim z dostosowania rozwiązań do panujących w wybranych krajach UE, jak i doniesień medialnych reprezentantów Ministerstwa Rolnictwa i Rozwoju Wsi (MRiRW) z zakresu możliwych rozwiązań podatkowych w rolnictwie. Projekcję zobowiązań podatkowych przeprowadzono dla typu gospodarstw „uprawy polowe” w grupie gospodarstw średnich reprezentujących powierzchnie użytków rolnych (UR) 32-52 ha. W tabeli 1 przedstawiono projekcję obciążeń podatkowych dla gospodarstw objętych systemem rachunkowości FADN. Od roku 2010 zaczęto stosować nowe parametry służące do klasyfikacji gospodarstw, m.in. SGM (*Standard Gross Margin*) zastąpiono SO (*Standard Output*) [Goraj, Olewnik 2011].

Przedstawione wyniki w grupie gospodarstw w typie „uprawy polowe” stanowią projekcję obciążeń podatkowych bez uwzględnienia dopłat (tab. 1). Zakres czasowy obejmował lata 2006-2012. W roku 2006 dla badanych jednostek najbardziej korzystną formą opodatkowania dochodów byłby ryczałt oraz podatek obrotowy 2%. Zobowiązanie podatkowe w przypadku podatku obrotowego 2% byłoby niższe niż podatek rolny opłacany przez gospodarstwo i wyniósłby 2103,72 zł. Ryczałt byłby równoważny z podatkiem rolnym (2198,00 zł), ponieważ wartość produkcji w tym roku nie przekroczyła 200 tys. zł. Najmniej korzystną formą opodatkowania dla rolnika byłby podatek dochodowy CIT 19%, którego kwota wynosiła 6193,36 zł. W przypadku podatku dochodowego PIT, nie zostałyby osiągnięty próg powyżej 32% i wysokość obciążenia podatkowego wyniosłaby 5301,90 zł.

W roku 2007 nastąpił spadek średniej powierzchni UR do 31,6 ha, jednocześnie nastąpił wzrost wszystkich kategorii podatków. Dosyć korzystną formą opodatkowania byłby podatek obrotowy 2% oraz 4%, wynoszący odpowiednio 2879,34 zł oraz 5758,68 zł. Natomiast najmniej korzystny dla gospodarstw typu „uprawy polowe” w 2007 roku byłby podatek dochodowy CIT oraz PIT, w przypadku których obciążenie wynosiłoby od 9000 do 10 000 zł. Stanowiło to prawie pięciokrotność płaconego dotychczas podatku rolnego.

W roku 2008 najkorzystniejszym wariantem opodatkowania dla gospodarstw byłby podatek obrotowy 2% (kwota niższa niż podatek rolny). W tym przypadku zbliżona byłaby również kwota podatku rolnego wynosząca 3280 zł. Wysokość podatków obrotowego 2% i 4% oraz ryczałtu byłaby zbliżona do roku 2007.

Podobnie wygląda sytuacja w roku 2009, gdzie najbardziej korzystny byłby podatek obrotowy 2%, ryczałt, a najmniej podatek dochodowy CIT. W tym samym roku zauważono tendencję spadkową w wysokości obciążeń podatkowych. Rok 2009 był również ostatnim, w którym zasadny byłby wybór ryczałtowej formy opodatkowania dochodów.

W roku 2010 średnia powierzchnia analizowanych gospodarstw wzrosła do 52,6 ha, co przełożyło się na wzrost skali obciążeń podatkowych. Najlepszą formą opodatkowania dochodów w 2010 roku byłby podatek obrotowy 2% lub 4% i wyniósłby odpowiednio 4214,54 zł oraz 8429,08 zł. W tym przypadku zobowiązania podatkowe byłyby większe o około 1000 zł lub 5000 zł. Najmniej korzystną formą opodatkowania byłby ryczałt wynoszący 40038,13 zł. W roku 2010 podatek dochodowy PIT osiągnąłby drugi próg wynoszący 32%.

Tabela 2. Projekcja obciążeń podatkowych gospodarstw rolnych według typów rolniczych w zależności od wybranej formy opodatkowania, dla typu „uprawy polowe”, z uwzględnieniem dopłat
 Table 2. Projection of tax quotas of agriculture farms by agricultural farm types depending on the chosen form of taxation, for the type „field crops”, with CAP subsidies

Wariant opodatkowania/Tax type	Stawka/Tax level	Rok/Year						
		2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Powierzchnia użytków rolnych/ Area of UAA [ha]	-	32,70	31,60	33,10	33,90	52,60	53,50	51,80
Podatek rolny [zł]/Land tax [PLN]	-	2 198,00	2 325,00	3 280,00	3 425,00	3 643,00	4 067,00	5 751,00
Podatek obrotowy [zł]/Sales tax [PLN]	2%	2 263,38	3 030,48	3 044,16	2 917,12	4 806,02	5 917,04	6 541,22
Podatek dochodowy CIT [zł]/ CIT income tax [PLN]	4%	4 526,76	6 060,96	6 088,32	5 834,24	9 612,04	11 834,08	13 082,44
Podatek dochodowy CIT [zł]/ CIT income tax [PLN]	19%	7 700,13	11 367,51	8 804,03	8 166,01	22 974,99	25 429,60	28 849,98
PPodatek dochodowy PIT [zł]/ PIT income tax [PLN]	18%	6 738,84	10 213,20	7 784,64	7 180,20	14 839,02	14 839,02	14 839,02
Suma podatek PIT/ Total PIT 18% i 32% [PLN]	32%	-	-	-	-	11 325,76	15 459,84	21 220,48
poniżej 200 tys. zł, podatek rolny/ below 200 thous.PLN, land tax	-	6 738,84	10 213,20	7 784,64	7 180,20	26 164,78	30 298,86	36 059,50
Ryczałt [zł]/Flat rate-tax [PLN]	powyżej 200 tys. zł, podatek dochodowy CIT 19%/over 200 thous. PLN, CIT 19%	2 198,00	2 325,00	3 280,00	3 425,00	-	-	-
Kwota do opodatkowania z dopłatami/Pre taxation quota with payments within CAP		-	-	-	-	45 657,19	56 211,88	62 141,59

Źródło: opracowanie własne na podstawie danych rachunkowych FADN
 Source: own calculation on the basis of FADN

W roku 2011 zauważono tendencję wzrostu obciążeń podatkowych dla każdej formy opodatkowania. W tym czasie najlepszym wariantem opodatkowania stałby się podatek obrotowy wynoszący 2% lub 4%, w którym to przypadku obciążenia podatkowe wynosiłyby odpowiednio 5157,02 zł oraz 10314,04 zł. Najmniej korzystną formą byłby ryczałt. W przypadku podatku dochodowego CIT oraz PIT wysokość obciążeń podatkowych byłaby kwotowo zbliżona i wynosiła odpowiednio 18 209,41 zł oraz 18 138,54 zł.

W ostatnim analizowanym 2012 roku najbardziej korzystną formą opodatkowania dla gospodarstw byłby podatek obrotowy 2% lub 4%. Najmniej korzystnym wariantem byłby ryczałt, którego kwota wyniosłaby 54 934,51 zł, co stanowiło dziesięciokrotność dotychczas płaconego podatku rolnego. Ponadto korzystniejszy w stosunku PIT okazał się podatek CIT wynoszący 21 642,90 zł.

W rozpatrywanym okresie nastąpił wzrost kwot we wszystkich wariantach opodatkowania (z wyjątkiem podatku obrotowego w roku 2009 oraz podatku dochodowego w 2008). Dla gospodarstw w typie „uprawy polowe” najlepszą formą opodatkowania dochodów w skali przeanalizowanych lat okazał się podatek obrotowy wynoszący 2% lub 4%. Ryczałtowa forma opodatkowania dochodów byłaby korzystna tylko do 2009 roku, a od 2010 roku stanowiłaby najmniej korzystny wariant. W przypadku możliwości wyboru formy opodatkowania pomiędzy podatkiem dochodowym CIT lub PIT, to korzystniejszy byłby podatek dochodowy PIT.

W tabeli 2 przedstawiono wynik projekcji odnoszący się do gospodarstw rolnych również w typie „uprawy polowe”, ale przy uwzględnieniu w wyliczeniach kwot z dopłat. Przy uwzględnieniu kwoty dopłat w opodatkowaniu dochodów rolniczych wielkość obciążeń podatkowych uległaby zwiększeniu w stosunku do wyników uzyskanych w wyliczeniach w wersji bez dopłat. Wielkość zobowiązań podatkowych byłaby większa w wielu przypadkach o kilka tysięcy złotych. Wraz z uwzględnieniem dopłat zasadność wyboru poszczególnych form opodatkowania dochodów na przestrzeni lat byłaby taka sama jak w przypadku wyników uzyskanych w tabeli 1. Jednak wymiar podatku uległ zwiększeniu o jego udział w dopłatach.

W rozpatrywanym okresie najbardziej korzystną formą opodatkowania byłby podatek obrotowy 2%, a następnie 4% z wyjątkiem lat 2008-2009. Ryczałt byłby korzystny do roku 2009, a tym samym równy dotychczas płaconemu podatkowi rolnemu. W ostatnim 2012 roku wielkość podatku w ryczałtowej formie wyniosłaby 62 141,59 zł, co stanowiłoby ponaddziesięciokrotność dotychczas płaconego podatku rolnego. Kwoty podatku PIT obliczone w ramach 32% skali podatkowej byłyby znacznie wyższe niż było w przypadku nieopodatkowania dopłat. Ponadto w rozpatrywanym okresie zauważono wzrost wartości obciążeń podatkowych w przypadku wszystkich wariantów opodatkowania – wyjątek stanowił jedynie rok 2008, w którym nastąpiłby niewielki spadek tych zobowiązań.

Wnioski

Zgromadzony materiał badawczy dla gospodarstw w typie rolniczym „uprawy polowe” w regionie FADN Wielkopolska i Śląsk pozwolił na sformułowanie następujących wniosków:

- proponowane rozwiązania podatkowe wpłyną na wynik ekonomiczny gospodarstw rolnych, a ich skutki zależą od ich wielkości ekonomicznej powiązanej z powierzchnią użytków rolnych,
- włączenie dopłat kierowanych do gospodarstw kanałami pozarynkowymi do podstawy opodatkowania przyczyniłoby się do zwiększenia wielkości obciążeń podatkowych,
- w analizowanym okresie proponowane warianty rozwiązań podatkowych przyczyniłoby się do większych obciążeń podatkowych (wyjątek stanowi ryczałt, który w kilku przypadkach wynosiłby tyle samo co podatek rolny) w przypadku prawie wszystkich wielkości gospodarstw,
- podatek obrotowy w tej klasie wielkości byłby najkorzystniejszą formą opodatkowania natomiast najmniej korzystną podatek PIT i CIT,
- zmiana systemu opodatkowania rolnictwa na którykolwiek z rozpatrywanych wariantów przyczyniłoby się do zmniejszenia dochodów uzyskiwanych przez badane gospodarstwa rolne, przy jednoczesnym dużym zróżnicowaniu ich poziomu,
- proponowane warianty opodatkowania gospodarstw rolnych, przyczyniłoby się do zwiększenia wpływów budżetów jednostek samorządu terytorialnego lub budżetu centralnego.

Literatura

- Bocian M., Malanowska B. 2013: *Wyniki Standardowe 2011 uzyskane przez indywidualne gospodarstwa rolne uczestniczące w Polskim FADN*, Wyd. IERiGŻ-PIB, Warszawa, 36.
- Goraj L., Mańko S., Sass R., Wyszowska Z. 2004: *Rachunkowość rolnicza*, Wyd. Edukacja Difin, Warszawa, 207.
- Goraj L., Olewnik E. 2011: *FADN i Polski FADN*, Wyd. IERiGŻ-PIB, Warszawa, 7.
- Kopeć B. 1983: *Metodyka badań ekonomicznych w gospodarstwach rolnych*, Wyd. Akademii Rolniczej we Wrocławiu, Wrocław, 170-172.
- Podstawka M. (red.). 2010: *Finanse. Instytucje, instrumenty, podmioty, rynki, regulacje*, PWN, Warszawa, 322.
- Ustawa o podatku rolnym z dnia 15 listopada 1984 roku*, Dz.U. 1984, nr 52, poz. 268.

Summary

The aim of this paper is to present the multioptional farm income tax for polish agriculture. On the basis of FADN – six variants of taxation in agriculture activity introduced in selected EU countries and in Poland was established. The analysis was conducted in medium size farms with area from 32 to 52 hectares of UAA, classified as plant production type. Moreover the research took into account subsidy within CAP. The study confirmed the the most optimum for farmers would be flat rate tax and the highest level of tax amount was noted in case of PIT and CIT forms.. The new kinds of taxation in polish agriculture would decrease farm income from one side and influence for higher cash flows for local government budgets from other side.

Adres do korespondencji
dr inż. Tomasz Berbeka, mgr inż. Tomasz Stachów
Uniwersytet Przyrodniczy we Wrocławiu
pl. Grunwaldzki 24 A
50-363 Wrocław
tel. (71) 320 17 76
e-mail: tomasz.berbeka@up.wroc.pl