

PODATEK ROLNY A PODATEK DOCHODOWY– KONSEKWENCJE ZMIAN DLA GOSPODARSTW ROLNICZYCH

Mirosław Wasilewski, Kinga Gruzziel***

*Katedra Ekonomiki i Organizacji Przedsiębiorstw SGGW w Warszawie
Kierownik: prof. dr hab. Wojciech Ziętara

**Katedra Ekonomii i Polityki Gospodarczej SGGW w Warszawie
Kierownik: prof. dr hab. Jan Hybel

Słowa kluczowe: podatek rolny, podatek dochodowy, indywidualne gospodarstwa rol-
nicze, FADN

Key words: farming tax, income tax, agricultural individual farms, FADN

S y n o p s i s. Przedstawiono koncepcję i konsekwencje finansowe zastąpienia podatku
rolnego podatkiem dochodowym w indywidualnych gospodarstwach rolniczych. Badaniami
objęto gospodarstwa rolnicze funkcjonujące w systemie FADN z regionu Mazowsze i Podła-
sie. Gospodarstwa klasyfikowano według kryterium powierzchni UR oraz typu rolniczego.

WSTĘP

Podatek rolny funkcjonujący w polskim systemie podatkowym, wprowadzono na mocy ustawy z dnia 15 listopada 1984 roku¹. Pomimo gruntownych reform systemu podatkowego, dotyczących podatków dochodowych i podatku VAT, podatek rolny nadal obowiązuje w zasadniczo niezmienionym kształcie. Przeprowadzona w Polsce tzw. łagodna reforma podatkowa miała wymiar ekonomiczny i prawny, a zakładanym skutkiem miała być zmiana w świadomości podatkowej społeczeństwa, zwłaszcza w kwestii gospodarowania środkami publicznymi. Konieczność zreformowania systemu podatkowego wynikała z braku jego adekwatności do współczesnej gospodarki rynkowej. Podatki będące ważnym parametrem decyzyjnym podmiotów gospodarczych zatraciły cechy kategorii ekonomicznych, społecznych i psychologicznych [Owsiak 2000]. Podobną argumentacją motywowano wprowadzenie podatku rolnego w miejsce podatku gruntowego o charakterze przychodowym, który nie oddziaływał w wystarczającym stopniu na rozwój rolnictwa i poszczególnych gospodarstw. Podatek gruntowy obliczany na podstawie wartości szacunkowej gruntu powodował określenie nierealnej podstawy opodatkowania. Był nieproporcjonalnie niski w relacji do podstawy opodatkowania i nie spełniał funkcji właściwych podatkowi [Podstawka 2000].

Podatek rolny płacą wszyscy rolnicy. Podatek ten średnio w Polsce stanowi około 5% produkcji czystej gospodarstwa. W przypadku rolników biedniejszych podatek ten stanowi ponad 5%, a dla najbogatszych poniżej 2%. Sprawia to, że system podatkowy zwiększa, a nie zmniejsza rozpiętości w dochodach na wsi. Obecny system podatkowy nie sprzyja

¹ Ustawa o podatku rolnym z dnia 15 listopada 1984 roku, tekst jednolity, Dz. U., z 2006 r., Nr 136, poz. 969.

także inwestowaniu i unowocześnianiu gospodarstw. Nie ma bowiem zależności między podatkiem a inwestycjami i nie występują żadne ulgi z tego tytułu.

Obowiązujący podatek rolny jest podatkiem zaliczanym do grupy podatków majątkowych, wykorzystujący przy wyznaczaniu podstawy opodatkowania metodę wyceny bonitacyjnej [Modzelewski 2007]. Liczba hektarów przeliczeniowych określana jest na podstawie powierzchni, rodzajów i klas użytków rolnych (UR) wynikających z ewidencji gruntów oraz zaliczenia gruntów do okręgu podatkowego. Stawka podatku rolnego według ustawy *o podatku rolnym* dla ha przeliczeniowego jest określona jako równowartość 2,5 q żyta według średniej ceny skupu za pierwsze trzy kwartały poprzedniego roku podatkowego. Majchrzycka-Guzowska [1999] tę rzadko stosowaną rzeczowo-finansową formę przeliczeniową, określa jako rozwiązanie zapobiegające dewaluacji obciążeń fiskalnych na rzecz budżetu, zwłaszcza w sytuacjach kryzysowych.

Z uwagi na szczególną postać stawek podatkowych w podatku rolnym, jest on określany jako podatek majątkowo-przychodowy. Stałym stawkom kwotowym odnoszącym się do normatywnej postaci podstawy opodatkowania przypisuje charakter regresywny, gdyż w miarę wzrostu przychodu podatnika, stosunek kwoty podatku do przychodowości ulega zmniejszeniu. Rzeczywisty przychód z gospodarstwa rolnego nie stanowi podstawy opodatkowania i nie wpływa na charakter stawki podatkowej, ale nie można wykluczyć jego wpływu na ostateczny ciężar opodatkowania [Mastalski 2006]. Podatek rolny według Kuzińskiej [2001] z uwagi na nawiązywanie do zewnętrznych znamion osiąganego dochodu należy zaliczyć do grupy podatków przychodowych, nie uwzględniających kosztów uzyskania przychodu.

W literaturze w zależności od podstawy opodatkowania wyróżnia się cztery typy podatków rolnych: podatek uzależniony od wielkości gruntu, podatek ustalony na podstawie wartości, podatek oparty na wysokości czynszu dzierżawnego oraz podatek oparty na koncepcji dochodu. Pomimo różnorodności form opodatkowania rolnictwa, Gomulowicz i Małecki [2006] jako cechy wspólne tej grupy podatków wymieniają: stosowanie szacunków przy wymiarze należnych zobowiązań, rzeczowy charakter opodatkowania oraz stosunkowo małą elastyczność wpływów z tego rodzaju opodatkowania.

Przedmiotem opodatkowania podatkiem rolnym są grunty sklasyfikowane w ewidencji gruntów i budynków jako użytki rolne lub jako grunty zadrzewione i zakrzewione na użytkach rolnych, z wyjątkiem gruntów zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej innej niż działalność rolnicza. Podmiotami obowiązany do zapłaty podatku rolnego są: właściciel, posiadacz samoistny, użytkownik wieczysty, w niektórych przypadkach posiadacz zależny gruntów². Najistotniejsze zmiany w podatku rolnym zaczęły obowiązywać od 1 stycznia 2003 roku³. 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. Opodatkowanie gruntów stanowiących gospodarstwo rolne nie uległo zmianie, natomiast grunty rolne nie wchodzące w skład gospodarstwa obciąża stawka podatku z 1 ha, równa wartościowo 5 q żyta. W 2006 roku stawki podatku rolnego z 1 ha wyniosły 69,7 zł dla gruntów tworzących gospodarstwo oraz 139,4 zł dla gruntów rolnych nie stanowiących gospodarstwa.

Podatek rolny płacony od zasobów ziemi w ramach wydzielonych okręgów podatkowych, w opiniach rolników nie wyrównuje dostatecznie różnic wynikających z położenia

² Art. 3 ustawy *o podatku rolnym*, Dz. U. z 1993 r., Nr 94, poz. 431.

³ Ustawa *o zmianie ustawy o podatku rolnym* z dnia 10 października 2002 r., Dz. U. z 2002 r., Nr 200, poz. 1680.

ekonomicznego gospodarstwa rolniczego. Rolnicy na ogół pozytywnie oceniają dotychczasowe obciążenia finansowe z tytułu podatku rolnego. Jedynie rolnicy z mniejszych gospodarstw obciążenie to uznają za zbyt duże w relacji do uzyskiwanych dochodów [Gruziel 2006]. Polski system podatkowy, pomimo ciągłych jego nowelizacji jest określany mianem dyskusyjnego i ułomnego. Obowiązujące rozwiązania zaprzeczają zasadom równości oraz sprawiedliwości poziomej względem podatników [Szczodrowski 2003]. Rolnicy w wyrażanych opiniach nie są zdecydowanymi przeciwnikami zmiany systemu opodatkowania rolnictwa, a swoją akceptację dla nowych rozwiązań (np. opodatkowanie dochodów rolniczych) uzależniają od nie zwiększenia wysokości ciężaru podatkowego [Wasilewski, Gruziel 2007].

Opodatkowanie rolnictwa w Polsce na tle pozostałych krajów Unii Europejskiej (UE) wykazuje znaczące różnice. W pozostałych krajach UE powszechnie obowiązującą konstrukcją jest podatek od dochodów rolniczych, a jego opodatkowanie dochodu podlega wspólnym zasadom, analogicznym jak małych przedsiębiorstw z branż pozarolniczych [Wach 2005].

Podstawka [1995] jako główne kierunki zmian w systemie opodatkowania rolnictwa wymienia wprowadzenie dwóch rodzajów podatków: majątkowego i od gruntów oraz podatku od dochodów rolniczych. W gospodarce rynkowej funkcje stymulujące poziom i strukturę produkcji reguluje rynek, a nie jak w poprzednim modelu gospodarki podatek. Wprowadzane nowe rozwiązania podatkowe w odniesieniu do rolnictwa powinny zwiększać skuteczność realizowania funkcji fiskalnej.

Podatek rolny, podobnie jak pozostałe podatki majątkowe, pełni głównie funkcję fiskalną. W pozostałych krajach UE podatki majątkowe stanowią dochody jednostek samorządu terytorialnego, które częściowo dysponują prawem do ich stanowienia. Posiadanie władztwa podatkowego przez samorządy terytorialne przesądza o uznaniu poszczególnych konstrukcji podatkowych za podatki lokalne [Wilkinson 1992]. Samodzielność samorządów lokalnych w zakresie stanowienia podatków w UE może mieć charakter kilkustopniowy. Począwszy od prawa wyłącznie do przejmowania dochodów ze źródeł podatkowych znajdujących się na terenie samorządów lokalnych, do posiadania pełnej swobody legislacyjnej w obszarze podatków będących dochodami własnymi [Karpus 2002]. W przypadku wprowadzenia podatku dochodowego w gospodarstwach rolniczych, do rozważenia pozostaje kwestia uzyskania przez gminy dochodów z tego tytułu na poziomie zbliżonym do podatku rolnego.

CEL I METODYKA BADAŃ

Celem opracowania jest przedstawienie koncepcji i konsekwencji finansowych zastąpienia podatku rolnego podatkiem dochodowym w indywidualnych gospodarstwach rolniczych. Obiektem wyjściowym do symulacji modelowych jest przeciętne (średnie) gospodarstwo rolnicze w danej grupie obszarowej, objęte systemem zbierania danych rachunkowych FADN⁴ o typach rolniczych „bydło mleczne, „zwierzęta ziarnożerne” oraz „uprawy i

⁴ FADN – Farm Accountancy Data Network – Sieć Danych Rachunkowych z Gospodarstw Rolnych. Podstawą prawną Polskiego FADN jest Ustawa o zbieraniu i wykorzystywaniu danych rachunkowych gospodarstw rolnych z 29 listopada 2000 roku, z późn. zm. (Dz. U. Nr 3 z 2001 roku, poz. 20). Ustawa weszła w życie z dniem uzyskania przez Polskę statusu członka UE, tj. z dniem 1 maja 2004 roku. Systemem zbierania danych w Polsce objęto 12 000 gospodarstw indywidualnych oraz 100 gospodarstw posiadających osobowość prawną (łącznie 12 100 gospodarstw). Zbiorowość tych gospodarstw jest próbą reprezentatywną, a wnioski wynikające z analizy można uogólniać na całą populację rolniczych gospodarstw towarowych.

zwierzęta różne⁵. Z tych działalności rolniczych generowanych jest ponad 2/3 Standardowej Nadwyżki Bezpośredniej⁶. Analizie poddano gospodarstwa rolnicze z następujących grup obszarowych UR: 5-15, 15-25, 25-75 oraz 75-125 ha⁷. Badane gospodarstwa położone są w regionie FADN określonym jako Mazowsze i Podlasie, obejmującym województwa: mazowieckie, podlaskie, łódzkie i lubelskie⁸. Region ten został wybrany z uwagi na lokalizację w środkowej części Polski, która reprezentuje przeciętne warunki gospodarowania w stosunku do pozostałych regionów kraju. To również obszar, na którym znajdują się gospodarstwa o średniej wielkości oraz średnim poziomie intensywności produkcji, prowadzonej w przeciętnych warunkach przyrodniczych. Dane empiryczne pochodzą z 2004 roku.

Przyjęto trzy warianty rozwiązań do obliczeń obciążenia gospodarstw rolniczych podatkiem dochodowym. Pierwszy wariant obejmuje dane rzeczywiste, a punktem wyjścia była wartość produkcji. Natomiast pozostałe warianty mają charakter modeli: pierwszego (I) i drugiego (II), do których szczegółowe założenia przedstawiono w tabeli 1. Należy mieć na uwadze, że możliwość rozwiązań podatkowych w tym zakresie jest bardzo duża, natomiast przedstawiona propozycja wykorzystuje podstawowe założenia systemu podatkowego. W modelu pierwszym przyjęto, że gospodarstwa rolnicze będą opodatkowane na zasadach zawartych w ustawie *o podatku dochodowym od osób prawnych*, natomiast w modelu drugim uwzględniono dodatkowo podstawowe rozwiązania w ramach podatku dochodowego od osób fizycznych. Argumentem uzasadniającym takie podejście jest fakt, że gospodarstwa rolników indywidualnych mają charakter rodzinny, i łączą w sobie działalność gospodarczą (rolniczą), z jednoczesną pracą we własnym gospodarstwie.

⁵ Typ rolniczy określany jest udziałem Standardowej Nadwyżki Bezpośredniej (SGM) poszczególnych działalności w ogólnej wartości SGM gospodarstwa i odzwierciedla system produkcji danego gospodarstwa. W zależności od pożądanego stopnia dokładności stosuje się różne poziomy ustalania typów rolniczych gospodarstw: ogólne, podstawowe, szczegółowe lub podtypy. Gospodarstwa, w których udział jednej z działalności przekracza 2/3 SGM – nazywane są gospodarstwami „specjalistycznymi”. Te, w których udział dwóch działalności zawiera się w przedziale od 1/3 do 2/3 SGM – noszą miano „dwukierunkowych”. Natomiast te, w których żadna z działalności nie przekracza 1/3 całego SGM – określane są „gospodarstwami mieszanymi”.

⁶ Standardowa Nadwyżka Bezpośrednia (SGM) jest różnicą między roczną wartością produkcji uzyskanej z jednego hektara lub od jednego zwierzęcia, pomniejszoną o koszty bezpośrednie poniesione na wytworzenie tej produkcji.

⁷ Instytut Ekonomiki Rolnictwa i Gospodarki Żywnościowej – Państwowy Instytut Badawczy (IERiGŻ-PIB – Agencja Łącznikowa Polskiego FADN) w Warszawie, zgodnie z założeniami informacyjnymi systemu FADN, udostępnia dane jako wielkość średnią z co najmniej 15 gospodarstw rolniczych według danego kryterium ich klasyfikacji. Aby spełnić ten warunek dla wydzielonych grup obszarowych w poszczególnych typach rolniczych gospodarstw, konieczne było przyjęcie szerokich przedziałów powierzchni UR.

⁸ Faktyczna liczba gospodarstw, z których wyodrębniono gospodarstwo przeciętne (średnie) w poszczególnych grupach obszarowych kształtowała się następująco:

- typ „bydło mleczne”: grupa 5-15 ha UR – 159 gospodarstw; grupa 15-25 ha UR – 166; grupa 25-75 ha UR – 106; grupa 75-125 ha UR – 2. Średnia powierzchnia UR przeciętnego gospodarstwa w wydzielonych grupach obszarowych kształtowała się odpowiednio: 9,16; 16,21; 28,05; 91,82 ha,
- typ „zwierzęta ziarnożerne”: grupa 5-15 ha UR – 136 gospodarstw, grupa 15-25 ha UR – 148, grupa 25-75 ha UR – 126, grupa 75-125 ha UR – 7. Średnia powierzchnia UR przeciętnego gospodarstwa w wydzielonych grupach obszarowych kształtowała się odpowiednio: 10,38 ha; 18,96, 36,44, 95,14 ha,
- typ „uprawy i zwierzęta różne”: grupa 5-15 ha UR – 913 gospodarstw; grupa 15-25 ha UR – 603; grupa 25-75 ha UR – 402; grupa 75-125 ha UR – 15. Średnia powierzchnia UR przeciętnego gospodarstwa w wydzielonych grupach obszarowych kształtowała się odpowiednio: 9,78; 18,07; 33,57; 85,98 ha.

Tabela 1. Założenia modeli symulacyjnych obliczania podatku dochodowego

Przyjęte założenia	
Model I	Model II
<ol style="list-style-type: none"> 1. Stopa podatku 19% 2. Podstawę opodatkowania stanowi: dochód do opodatkowania = przychody ze sprzedaży – koszty uzyskania przychodu. 3. Przychody wyłączone z opodatkowania: <ul style="list-style-type: none"> – różnica stanu zapasów, – dopłaty do działalności operacyjnej, – saldo podatku VAT z działalności operacyjnej, – dopłaty do inwestycji, – saldo podatku VAT z działalności inwestycyjnej^{a)}. 4. Zwiększenie kosztów podatkowych: <ul style="list-style-type: none"> – składki na KRUS, – podatek gruntowy^{b)}. 5. Zmniejszenie kosztów podatkowych: podatek rolny (został zastąpiony podatkiem gruntowym). 	<ol style="list-style-type: none"> 1. Stopa podatku 19%. 2. Podstawę opodatkowania stanowi: dochód do opodatkowania = przychody ze sprzedaży – koszty uzyskania przychodu. 3. Przychody wyłączone z opodatkowania: <ul style="list-style-type: none"> – różnica stanu zapasów, – przychody z produkcji nierolniczej, – saldo podatku VAT z działalności operacyjnej, – saldo podatku VAT z działalności inwestycyjnej. 4. Zwiększenie kosztów podatkowych: podatek gruntowy. 5. Zmniejszenie kosztów podatkowych: podatek rolny został zastąpiony podatkiem gruntowym. 6. Ulgi i zwolnienia od dochodu do opodatkowania: <ul style="list-style-type: none"> – zwolnienie w wysokości limitu wpłat na IKE, stawka za 2004 rok – 3435 zł, – składki na KRUS^{c)}, – składki na dobrowolne ubezpieczenie na życie^{d)}, – składki na dobrowolne ubezpieczenia gospodarcze^{e)}, – ulga inwestycyjna o charakterze budowlanym w wysokości 5% wartości inwestycji od kwoty 100 tys. zł, rozłożonej na 5 lat, – minimalny dochód na poziomie kwoty wolnej od podatku PIT w 2004 r. – 2789 zł.

^{a)} Saldo podatku VAT z działalności inwestycyjnej jest obliczane jako różnica pomiędzy podatkiem VAT należnym i naliczonym.

^{b)} Przyjęto, że podatek gruntowy stanowi 10% kwoty dotychczasowego podatku rolnego.

^{c)} Kwota składek na KRUS: 672,2 zł x liczba pełnozatrudnionych w gospodarstwach w skali roku według informacji o stawkach publikowanych przez KRUS.

^{d)} Przeciętna składka dobrowolnego ubezpieczenia na życie według Rocznika Statystycznego GUS (2005 r.) wyniosła w 2004 roku 765 zł.

^{e)} Średnia składka majątkowych ubezpieczeń dobrowolnych według Rocznika Statystycznego GUS (2005 r.) wyniosła w 2004 roku 488 zł.

Źródło: opracowanie własne.

KONSEKWENCJE ZASTĄPIENIA PODATKU ROLNEGO PODATKIEM DOCHODOWYM – SYMULACJE MODELOWE

W tabeli 2 przedstawiono wyniki symulacji zastąpienia podatku rolnego podatkiem dochodowym w gospodarstwach o typie rolniczym „bydło mleczne” w regionie Mazowsze i Podlasie. W ramach poszczególnych grup obszarowych w rozwiązaniach pierwszego i drugiego modelu pod względem przychodów ze sprzedaży nie występowały znaczące różnice, z powodu niewielkiego znaczenia produkcji nierolniczej. Natomiast różnice między grupami obszarowymi w skali wielkości sprzedaży były znaczące. W gospodarstwach największych obszarowo przychody wynosiły około 515 tys. zł, podczas gdy w gospodarstwach najmniejszych były zbliżone do jedynie 43,6 tys. zł. Może to różnicować poziom uzyskiwanych dochodów, a przez to również obciążeń podatkowych. Wyraźne różnice były również w przypadku zmiany stanu zapasów. W gospodarstwach największych przyrost zapasów wynosił 96 351 zł, natomiast w najmniejszych 827 zł.

Tabela 2. Modele zastąpienia podatku rolnego podatkiem dochodowym w gospodarstwach o typie rolniczym „bydło mleczne” w regionie Mazowsze i Podlasie [Zł]^{a)}

Wyszczególnienie	Gospodarstwa według powierzchni UR											
	4,99-15 ha			15,01-25 ha			25,01-75 ha			75,01-125 ha		
	wartości rzeczywiste ^{b)}	model I ^{c)}	model II ^{d)}	wartości rzeczywiste	model I	model II	wartości rzeczywiste	model I	model II	wartości rzeczywiste	model I	model II
I. Wartość produkcji	52 354	-	-	96 079	-	-	161 562	-	-	-	707 149	-
II. Przychody ze sprzedaży	44 430	43 603	43 598	81 155	78 602	78 599	147 018	140 307	140 284	611 734	515 383	515 158
1. Przychod/spadek	827	-	-	2553	-	-	6710	-	-	96 351	-	-
wartości zapasów	5	5	-	2	2	-	24	24	-	225	225	-
2. Produkcja nierolnicza	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
III. Składki na KRUS	-	1174	-	-	1287	-	-	1358	-	-	2716	-
IV. Saldo dopłat i podatków ^{e)}	1276	-102	1420	3398	-131	3196	7825	-239	6330	17360	-211	7440
V. Podatki, w tym:												
1. Podatek rolny	381	-	-	533	-	-	624	-	-	179	-	-
2. Podatek gruntowy	-	38	38	-	53	53	-	62	62	-	18	18
VI. Dopłaty do działalności operacyjnej	1521	-	1521	3327	-	3327	6568	-	6568	7651	-	7651
VII. Saldo VAT z działalności operacyjnej	199	-	-	681	-	-	2057	-	-	10 081	-	-
VIII. Dopłaty do inwestycji	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
IX. Saldo VAT z działalności inwestycyjnej	244	-	-	749	-	-	1439	-	-	35873	-	-
X. Dochód z rodzinnego gospodarstwa rolnego (wynik podatkowy)	15 276	6566	6909	35 103	16 133	18 171	65 107	38 586	43 772	199 502	28 754	33 464
XI. Łączna kwota ulg i zwolnień od wyniku podatkowego	9651	-	9651	9764	-	9764	9835	-	9835	11 193	-	11 193
XII. Dochód do opodatkowania (poz. X- poz. XI)	5625	6566	-	25 340	16 133	8407	55 272	38 586	33 937	188 309	28 754	22 271
XIII. Kwota podatku dochodowego (poz. XII x 0,19)	1069	1248	-	4815	3065	1597	10 502	7331	6448	35 779	5463	4231

Tabela 2. cd

Wyszczególnienie	Gospodarstwa według powierzchni UR											
	4,99-15 ha			15,01-25 ha			25,01-75 ha			75,01-125 ha		
	wartości model I ^{a)} rzeczywiste ^{b)}	model I ^{b)}	II ^{b)}	wartości model I	model I	II	wartości model I	model I	II	wartości model I	model I	II
XIII. Wskaźniki												
1. Dochód do opodatkowania [zł/ha UR]	614	717	-	1563	995	519	1970	1376	1210	2051	313	243
2. Podatek dochodowy [zł/ha UR]	117	136	-	297	189	99	374	261	230	390	59	46
3. Podatek rolny/ podatek dochodowy [%]	35,7	30,6	-	11,1	17,4	33,3	5,9	8,5	9,7	0,5	3,3	4,2

^{a)} W tabelach 2-4 zamieszczono jedynie pozycje, które podlegały zmianom w wyniku założeń przyjętych w modelach. Szczegółowe obliczenia są w posiadaniu autorów opracowania. ^{b)} Według danych rzeczywistych przy obliczaniu dochodu do opodatkowania punktem wyjścia jest wartość produkcji. ^{c)} W modelu I punktem wyjścia są przychody ze sprzedaży; skorygowane o przyrost/spadek wartości zapasów. ^{d)} W modelu II punktem wyjścia są przychody ze sprzedaży; skorygowane o przyrost/spadek wartości zapasów, pomniejszone o wartość produkcji nierolniczej. ^{e)} Saldo dopłat i podatków jest określane jako różnica pomiędzy dopłatami do działalności operacyjnej a podatkami, powiększone o saldo podatku VAT z działalności operacyjnej.
Źródło: opracowanie własne.

Wyłączenie w modelu pierwszym dopłat do działalności operacyjnej przyczyniło się we wszystkich grupach obszarowych do ujemnego salda dopłat i podatków. Natomiast w modelu drugim dopłaty te nie zostały wyłączone z opodatkowania, przez co saldo dopłat i podatków było dodatnie, najwyższe w gospodarstwach największych obszarowo – wynosiło 7440 zł. Pod względem obciążeń podatkiem rolnym zauważalna jest najniższa kwota w gospodarstwach największych obszarowo (179 zł), podczas gdy w gospodarstwach najmniejszych kwota ta wynosiła 381 zł. Może to być spowodowane wykorzystaniem czego przez gospodarstwa większe obszarowo UR o niższej jakości, jak również uzyskaniem ulg i zwolnień w tym zakresie.

We wszystkich grupach obszarowych gospodarstw o typie „bydło mleczne” odnotowano dodatni wynik podatkowy (przed odliczeniem ulg i zwolnień podatkowych). Na podstawie wartości rzeczywistych, przy których kategorią wyjściową do obliczeń wyniku podatkowego (dochodu z rodzinnego gospodarstwa rolnego) jest wartość produkcji, stwierdzono zasadniczą tendencję rosnącą w tym zakresie – do około 199,5 tys. zł w gospodarstwach największych. Przy rozwiązaniach modelowych jako punkt wyjścia przyjęto przychody netto ze sprzedaży. Stwierdzono, że w gospodarstwach największych obszarowo wynik podatkowy był w rozwiązaniach modelowych niższy, niż w grupie obszarowej 25-75 ha UR. Główną tego przyczyną był wcześniej już stwierdzony przyrost stanu zapasów, co spowodowało, że po ich wyłączeniu z opodatkowania kwota przychodów ze sprzedaży była znacznie niższa w stosunku do wartości produkcji. W przypadku wszystkich grup obszarowych gospodarstw wynik podatkowy w modelu drugim był wyższy niż w

modelu pierwszym – najwyższy w grupie obszarowej 25-75 ha UR (43 772 zł). Po uwzględnieniu kwoty ulg i zwolnień od wyniku podatkowego, jedynie w rozwiązaniu modelu drugiego w gospodarstwach najmniejszych obszarowo wystąpił ujemny dochód podatkowy. Rolnicy z tych gospodarstw nie zapłacą zatem podatku dochodowego. W związku z tym, że różnice między wydzielonymi grupami obszarowymi gospodarstw pod względem kwot ulg i odliczeń były niewielkie, to zależności w przypadku dochodu do opodatkowania były zbliżone, jak przy analizie wyniku podatkowego (dochodu z rodzinnego gospodarstwa rolnego).

Najwyższy dochód do opodatkowania w relacji do powierzchni UR w rozwiązaniach obu modeli odnotowano w gospodarstwach z grupy obszarowej 25-75 ha. W gospodarstwach największych obszarowo wielkość dochodu do opodatkowania na jeden ha UR była znacznie niższa – w modelu pierwszym ponad 4-krotnie, natomiast w modelu drugim – 5-krotnie. Zbliżone zależności stwierdzono w przypadku kwoty podatku dochodowego przypadającego na jeden ha UR. W gospodarstwach największych obszarowo o typie „bydło mleczne” w modelach pierwszym i drugim kwota podatku dochodowego wyniosłaby odpowiednio 59 oraz 46 zł/ha UR. W gospodarstwach z grupy obszarowej 25-75 ha UR w rozwiązaniu modelu pierwszego podatek dochodowy wyniósł 261 zł/ha UR. Konsekwencją tych zależności jest kształtowanie się relacji podatku rolnego do podatku dochodowego w gospodarstwach największych w przedziale 3,3-4,2%. Zarządzający tymi gospodarstwami ponieśliby najwyższe negatywne skutki zastąpienia podatku rolnego podatkiem dochodowym. Zmiana ta byłaby zatem w przypadku tych gospodarstw bardzo niekorzystna. W gospodarstwach najmniejszych obszarowo dodatkowe obciążenie podatkiem dochodowym w stosunku do podatku rolnego było najmniejsze. Wskaźnik odzwierciedlający relację między tymi podatkami w rozwiązaniu modelu pierwszego wynosił 30,6%, a przy modelu drugim – jak już wcześniej stwierdzono – w gospodarstwach najmniejszych nie wystąpił dochód do opodatkowania. Na zbliżonym poziomie (33,3%) relacja podatku rolnego do podatku dochodowego kształtowała się w gospodarstwach z grupy obszarowej 15-25 ha UR w rozwiązaniu modelu drugiego. Natomiast w grupie obszarowej 25-75 ha relacja ta w rozwiązaniach obu modeli była stosunkowo zbliżona – wynosiła (8,5-9,7%) (tab. 2). Reasumując można stwierdzić, że rolnicy zarządzający większymi gospodarstwami rolniczymi o typie „bydło mleczne” zostaną w największym stopniu obciążeni przy wprowadzeniu podatku dochodowego.

Różnice w wartości produkcji między poszczególnymi grupami obszarowymi gospodarstw o typie rolniczym „zwierzęta ziarnożerne” były znaczące (tab. 3). W gospodarstwach największych obszarowo wartość produkcji wyniosła około 1267 tys. zł, podczas gdy w obszarowo najmniejszych – jedynie około 158 tys. zł. W przypadku tego typu rolniczego wystąpiły duże różnice w zmianie stanu zapasów między gospodarstwami największymi, a pozostałymi grupami obszarowymi. W gospodarstwach największych nastąpił znaczący przyrost stanu zapasów (o 104,6 tys. zł), podczas gdy w pozostałych grupach obszarowych przyrost ten nie przekroczył 12 tys. zł. W gospodarstwach tego typu rolniczego nie odnotowano produkcji nierolniczej, dlatego też nie ma różnicy w wartości przychodów ze sprzedaży w obu modelach symulacyjnych. Gospodarstwa największe obszarowo na podstawie danych rzeczywistych najbardziej skorzystały z salda dopłat i podatków – na poziomie 26 603 zł. Po opodatkowaniu dopłat do działalności operacyjnej w tej grupie obszarowej oraz nieuwzględnieniu w rachunku podatku VAT, saldo dopłat i podatków w modelu drugim zmniejszyło się do 6179 zł.

We wszystkich grupach obszarowych gospodarstw o typie rolniczym „zwierzęta ziarnożerne” wystąpił dodatni wynik podatkowy. W wydzielonych grupach obszarowych wynik podatkowy był wyższy w rozwiązaniu modelu drugiego, przy czym różnica w stosunku do

Tabela 3. Modele zastąpienia podatku rolnego podatkiem dochodowym w gospodarstwach o typie rolniczym „zwierzęta ziarnozerne” w regionie Mazowsze i Podlasie [zł]

Wyszczególnienie	Gospodarstwa według powierzchni UR														
	4,99-15 ha				15,01-25 ha				25,01-75 ha				75,01-125 ha		
	wartości rzecz. wywiste ^{b)}	model I	model II	wartości rzecz. wywiste ^{c)}	model I	model II	wartości rzecz. wywiste ^{c)}	model I	model II	wartości rzecz. wywiste ^{c)}	model I	model II	wartości rzecz. wywiste ^{c)}	model I	model II
I. Wartość produkcji	158336	-	-	218683	-	-	314686	-	-	-	-	-	1266920	-	-
II. Przychody ze sprzedaży	161153	159410	159410	214972	205295	205295	280471	268653	268653	1180841	1076227	1076227	1076227	1076227	1076227
1. Przychod/spadek wartości zapasów	1743	-	-	9677	-	-	11 818	-	-	-	-	-	104614	-	-
2. Produkcja nierolnicza	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
III. Składki na KRUS	-	1151	-	-	1255	-	-	1385	-	-	-	-	2750	-	-
IV. Saldo dopłat i podatków ^{e)}	3050	-271	949	5135	-456	2063	7016	-302	3474	26603	-300	-300	6179	6179	6179
V. Podatki, w tym:															
1. Podatek rolny	401	-	-	559	-	-	881	-	88	-	-	-	1548	-	155
2. Podatek gruntowy	-	40	40	-	56	56	-	88	88	-	-	-	-	155	155
VI. Dopłaty do działalności operacyjnej	1220	-	1220	2519	-	2519	3776	-	3776	-	-	-	6479	-	6479
VII. Saldo VAT z działalności operacyjnej	2462	-	-	3576	-	-	4335	-	-	-	-	-	21817	-	-
VIII. Dopłaty do inwestycji	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
IX. Saldo VAT z działalności inwestycyjnej	1543	-	-	824	-	-	2645	-	-	-	-	-	5432	-	-
X. Dochód z rodzinnego gospodarstwa rolnego (wynik podatkowy)	31206	31653	31721	54290	37390	38654	90411	41089	43480	308201	98787	102515	102515	102515	102515
XI. Łączna kwota ulg i zwolnień od wyniku podatkowego	9628	-	9628	9732	-	9732	9862	-	9862	-	-	-	11227	-	11227
XII. Dochód do opodatkowania (poz. X- poz. XI)	21578	31653	22093	44557	37390	28921	80549	41089	33618	296974	98787	91288	91288	91288	91288
XIII. Kwota podatku dochodowego (poz. XII x 0,19)	4100	6014	4198	8466	7104	5495	15304	7807	6388	56425	18769	17345	17345	17345	17345

Tabela 3. cd

Wyszczególnienie	Gospodarstwa według powierzchni UR											
	4,99-15 ha			15,01-25 ha			25,01-75 ha			75,01-125 ha		
	wartości rzeczylwiste ^{b)}	mod ^{d)} I ^{a)}	mod ^{d)} II ^{a)}	wartości rzeczylwiste	model I	model II	wartości rzeczylwiste	model I	model II	wartości rzeczylwiste	model I	model II
XIII. Wskaźniki												
1. Dochód do opodatkowania [zł/ha UR]	2080	3051	2129	2350	1972	1525	2210	1128	923	3121	1038	960
2. Podatek dochodowy [zł/ha UR]	395	580	405	446	375	290	420	214	175	593	197	182
3. Podatek rolny/ podatek dochodowy [%]	9,8	6,7	9,5	6,6	7,9	10,2	5,8	11,3	13,8	2,7	8,2	8,9

Objaśnienia: jak w tab. 2.

Źródło: jak w tab. 2.

modelu pierwszego nie była znacząca. W gospodarstwach z grupy 75-125 ha UR w modelu drugim wynik podatkowy wyniósł 102,5 tys. zł, podczas gdy w gospodarstwach najmniejszych obszarowo jedynie 31,7 tys. zł. Odzwierciedla to bardzo znaczącą różnicę w skali produkcji gospodarstw. Gospodarstwa najmniejsze obszarowo, w relacji do wyniku podatkowego, w znacznie większym stopniu niż gospodarstwa największe korzystają z ulg i zwolnień. Przy znaczącej różnicy w poziomie wyniku podatkowego, w gospodarstwach największych obszarowo kwota ulg i zwolnień była jedynie o 1599 zł wyższa niż w gospodarstwach najmniejszych. Oznacza to, że w przypadku dochodu do opodatkowania występują zbliżone relacje między grupami gospodarstw, jak przy analizie wyniku podatkowego.

W przypadku wszystkich grup obszarowych kwota podatku dochodowego w rozwiązaniu modelu drugiego była niższa niż w modelu pierwszym. Najwyższa kwota podatku dochodowego w skali gospodarstwa dotyczyła grupy obszarowej 75-125 ha UR w rozwiązaniu modelu pierwszego i wynosiła 18 769 zł. W gospodarstwach najmniejszych obszarowo obciążenie z tego tytułu w modelu pierwszym wyniosłoby 6014 zł. Stwierdzono, że obciążenie z tytułu podatku dochodowego w gospodarstwach do 75 ha UR było stosunkowo zbliżone. Natomiast w gospodarstwach największych obszarowo nastąpił zasadniczy wzrost poziomu płatności z tego tytułu.

Dochód do opodatkowania na jeden ha UR zmniejszał się wraz ze wzrostem powierzchni gospodarstwa. Konsekwencją tej zależności jest najwyższe obciążenie podatkiem dochodowym gospodarstw z grupy obszarowej 5-15 ha UR, które w modelu pierwszym i drugim wynosiło odpowiednio: 580 oraz 405 zł/ha UR. Gospodarstwa największe obszarowo w tym przypadku obciążenie podatkiem dochodowym miały najniższe – na poziomie odpowiednio: 197 oraz 182 zł/ha UR. We wszystkich grupach obszarowych obciążenie to było wyższe według założeń modelu pierwszego. Duże różnice w obciążeniu podatkiem dochodowym zasobów UR nie przekładały się na znaczące zróżnicowanie relacji między podatkiem rolnym, a

podatkiem dochodowym w poszczególnych grupach obszarowych. Najwyższy wskaźnik odzwierciedlający tę relację w rozwiązaniach modeli wystąpił w gospodarstwach z grupy obszarowej 25-75 ha UR – kształtował się w przedziale 11,3-13,8%. Oznacza to, że wprowadzenie podatku dochodowego w tej grupie gospodarstw będzie najmniej dodatkowo obciążające w stosunku do dotychczas płaconego podatku rolnego, w porównaniu z pozostałymi grupami gospodarstw. Najwyższe dodatkowe obciążenie podatkiem dochodowym, w relacji do podatku rolnego, będzie dotyczyło gospodarstw najmniejszych według założeń modelu pierwszego. Analizowany wskaźnik w tych gospodarstwach ukształtował się bowiem na poziomie 6,7% (tab. 3). Reasumując można stwierdzić, że rolnicy prowadzący gospodarstwa o typie rolniczym „zwierzęta ziarnożerne” straciliby finansowo na wprowadzeniu podatku dochodowego w rolnictwie. Obciążenia z tego tytułu byłyby znacznie wyższe, niż w przypadku podatku rolnego.

Typ rolniczy „uprawy i zwierzęta różne” jest odzwierciedleniem wielokierunkowości prowadzonej działalności w gospodarstwach rolniczych. Widoczna była w tych gospodarstwach zasadnicza dominacja tych z grupy obszarowej 75-125 ha UR, zarówno w zakresie wartości produkcji, jak i przychodów ze sprzedaży (tab. 4). Rzeczywiste przychody ze sprzedaży w tej grupie obszarowej wyniosły około 316,3 tys. zł, podczas gdy w poprzedniej grupie obszarowej jedynie 126,6 tys. zł. Różnica ta ma także odzwierciedlenie w przyroście stanu zapasów, gdyż w gospodarstwach największych w stosunku do grupy obszarowej 25-75 ha UR przyrost ten był 6-krotnie wyższy. W gospodarstwach tego typu rolniczego znaczenie produkcji nierolniczej było marginalne, dlatego też kwoty przychodów ze sprzedaży produkcji rolniczej w pierwszym i drugim modelu są bardzo zbliżone lub takie same. Poziom składek KRUS zwiększał się wraz ze wzrostem powierzchni UR gospodarstwa, a obciążenie z tego tytułu gospodarstw największych wyniosło 1697 zł, podczas gdy w gospodarstwach najmniejszych było o 605 zł niższe. W przypadku obciążeń podatkiem rolnym różnice były bardziej znaczące. W gospodarstwach z grupy 75-125 ha UR podatek ten wynosił 2202 zł, natomiast w grupie 5-15 ha UR – 489 zł. Gospodarstwa największe obszarowo w znacznym stopniu korzystały z dopłat do działalności operacyjnej. W przypadku kwoty salda podatku VAT z działalności operacyjnej między analizowanymi grupami gospodarstw występowały znaczące różnice. W gospodarstwach z grupy 25-75 ha UR kwota podatku VAT z działalności operacyjnej do rozliczenia z urzędem skarbowym wyniosła 1298 zł, podczas gdy w gospodarstwach największych jedynie 231 zł. Najniższa kwota z tego zakresu dotyczyła gospodarstw najmniejszych obszarowo (59 zł). W przypadku podatku VAT z działalności inwestycyjnej zdecydowanie najwyższa kwota wystąpiła w gospodarstwach największych obszarowo (tab. 4).

W obu modelach najwyższy wynik podatkowy został osiągnięty w gospodarstwach z grupy obszarowej 25-75 ha UR. W modelu drugim wynik ten wynosił 10 014 zł, podczas gdy w gospodarstwach największych obszarowo był o 611 zł niższy. W gospodarstwach najmniejszych obszarowo wynik podatkowy był ujemny, natomiast w grupie obszarowej 15-25 ha UR sytuacja taka dotyczyła rozwiązania modelu pierwszego. Łączna kwota ulg i zwolnień w analizowanych grupach gospodarstw była relatywnie zbliżona. Różnica w tym zakresie między gospodarstwami największymi (najwyższy poziom ulg i zwolnień), a najmniejszymi wynosiła 605 zł. Po uwzględnieniu ulg i zwolnień jedynie w grupie obszarowej 25-75 ha UR w rozwiązaniu modelu drugiego osiągnięto niewielki dochód podatkowy. W przypadku pozostałych grup obszarowych gospodarstw rolnicy nie płaciliby podatku, łącznie z gospodarstwami największymi. W przypadku modelu pierwszego rolnicy z gospodarstw do 25 ha UR

Tabela 4. Modele zastąpienia podatku rolnego podatkiem dochodowym w gospodarstwach o typie rolniczym „uprawy i zwierzęta różne” w regionie Mazowsze i Podlasie [zł]

Wyszczególnienie	Gospodarstwa według powierzchni UR													
	4,99-15 ha		15,01-25 ha				25,01-75 ha				75,01-125 ha			
	wartości rzeczywiste ^{b)}	model II ^{c)}	wartości rzeczywiste	model I	model II	wartości rzeczywiste	model I	model II	wartości rzeczywiste	model I	model II	wartości rzeczywiste	model I	model II
I. Wartość produkcji	43445	-	80915	-	-	157905	-	-	-	-	-	389610	-	-
II. Przychody ze sprzedaży	33219	32213	32207	61573	58823	58803	126586	120567	120512	316327	281071	281071	281071	281071
1. Przychody/spadek wartości zapasów	1006	-	-	2751	-	-	6019	-	-	35256	-	-	-	-
2. Produkcja nierolnicza	6	6	-	20	20	-	55	55	-	-	-	-	-	-
III. Składki na KRUS	-	1092	-	-	1258	-	-	1361	-	-	-	1697	-	-
IV. Saldo dopłat i podatków ^{e)}	881	-78	1263	2076	-140	2397	3665	-237	3429	2639	-401	4390	-401	4390
V. Podatki, w tym:														
1. Podatek rolny	489	-	-	726	-	-	1179	-	-	2202	-	-	-	-
2. Podatek gruntowy	-	49	49	-	73	73	-	118	118	-	220	220	-	220
VI. Dopłaty do działalności operacyjnej	1340	-	1340	2537	-	2537	3665	-	3665	4791	-	4791	-	4791
VII. Saldo VAT z działalności operacyjnej	59	-	-	332	-	-	1298	-	-	231	-	-	-	-
VIII. Dopłaty do inwestycji	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
IX. Saldo VAI z działalności inwestycyjnej	159	-	-	635	-	-	1793	-	-	5579	-	-	-	-
X. Dochód z rodzinnego gospodarstwa rolnego (wynik podatkowy)	9626	-1315	-1073	21343	-1071	187	45849	7765	10014	110612	6309	9403	6309	9403
XI. Łączna kwota ulg i zwolnień od wyniku podatkowego	9569	-	9569	9735	-	9735	9838	-	9838	10174	-	10174	-	10174
XII. Dochód do opodatkowania (poz. X- poz. XI)	56	-1315	-10642	11608	-1071	-9548	36011	7765	176	100438	6309	-772	6309	-772
XIII. Kwota podatku dochodowego (poz. XII x 0,19)	11	-	-	2206	-	-	6842	1475	33	19083	1199	-	1199	-

Tabela 4. cd

Wyszczególnienie	Gospodarstwa według powierzchni UR											
	4,99-15 ha		15,01-25 ha		25,01-75 ha		75,01-125 ha					
	wartości rzeczyste ^{a)}	model I ^{b)}	wartości rzeczyste	model I	wartości rzeczyste	model I	wartości rzeczyste	model I	II	model II	II	II
XIII. Wskaźniki												
1. Dochód do opodatkowania [zł/ha UR]	6	-	642	-	1073	231	5	1168	73	-	-	-
2. Podatek dochodowy [zł/ha UR]	1	-	122	-	204	44	1	222	14	-	-	-
3. Podatek rolny/ podatek dochodowy [%]	4564,5	-	32,9	-	17,2	79,9	3530,3	11,5	183,7	-	-	-

Objaśnienia: jak w tab. 2.
Źródło: jak w tab. 2.

nie byliby obciążeni podatkiem dochodowym. Natomiast poziom dochodu do opodatkowania w gospodarstwach z grup obszarowych 25-75 ha UR oraz 75-125 ha UR był stosunkowo zbliżony – wynosił około 6300-7700 zł. Największy dochód do opodatkowania na jeden ha UR odnotowano w gospodarstwach z grupy 25-75 ha UR (231 zł w rozwiązaniu modelu pierwszego). Dochód ten w gospodarstwach największych obszarowo wyniósł jedynie 73 zł/ha UR. Zbliżone zależności jak przy analizie dochodu do opodatkowania odnotowano w przypadku kwot podatku dochodowego przypadającego na jeden ha UR. Jedynie w gospodarstwach z grupy 25-75 ha UR według modelu pierwszego kwota podatku rolnego byłaby o 20,1% niższa niż podatku dochodowego.

Reasumując można stwierdzić, że zastąpienie podatku rolnego podatkiem dochodowym w gospodarstwach o typie rolniczym „uprawy i zwierzęta różne”, położonych w regionie Mazowsze i Podlasie będzie dla rolników korzystne. W zdecydowanej większości nie płaciliby oni podatku dochodowego lub obciążenie tym podatkiem byłoby niższe niż dotychczasowe z tytułu podatku rolnego.

WNIOSKI

W opracowaniu przedstawiono koncepcję i konsekwencje finansowe zastąpienia podatku rolnego podatkiem dochodowym w gospodarstwach rolniczych o różnych typach w regionie „Mazowsze i Podlasie”. Na podstawie przeprowadzonych badań sformułowano następujące wnioski:

1. W gospodarstwach rolniczych o typie „bydło mleczne” jedynie w najmniejszej grupie obszarowej nie wystąpił dochód do opodatkowania, pod warunkiem wprowadzenia systemu ulg i zwolnień. Rolnicy z wszystkich pozostałych grup obszarowych zostaliby obciążeni podatkiem dochodowym, wyższym niż podatek rolny. Najwyższy podatek kwotowy w przeliczeniu na jeden ha UR dotyczył gospodarstw z grupy obszarowej 25-75 ha. Pod tym względem najkorzystniejsza sytuacja

dotyczyła gospodarstw największych obszarowo (75-125 ha UR). Jednak gospodarstwa te będą w największym stopniu dodatkowo obciążone podatkiem dochodowym, gdyż relacja dotychczasowego podatku rolnego do dochodowego wyniesie około 3,3-4,2%. Natomiast najniższy poziom dodatkowego obciążenia z tego tytułu odnotowano w gospodarstwach z grupy obszarowej 15-25 ha UR.

2. We wszystkich grupach obszarowych gospodarstw o typie rolniczym „zwierzęta ziarnożerne” stwierdzono dochód do opodatkowania, który w relacji do jednego ha UR zmniejszał się wraz ze wzrostem powierzchni gospodarstwa. W wymiarze względnego wskaźnika, odzwierciedlającego relacje między podatkiem rolnym a podatkiem dochodowym, różnice między analizowanymi grupami obszarowymi nie były wyraźne. Wskaźnik ten był najwyższy w gospodarstwach z grupy 25-75 ha UR (11,3-13,8%), a w gospodarstwach największych obszarowo wynosił 8,2-8,9%. W gospodarstwach do 75 ha UR odnotowano rosnące obciążenie podatkiem dochodowym w stosunku do dotychczasowego podatku rolnego, wraz ze zmniejszeniem powierzchni UR. Gospodarstwa o tym typie rolniczym charakteryzują się możliwością produkcji w mniejszym związku z powierzchnią UR, przez dodatkowy zakup pasz treściwych. Sprawia to, że część dochodu jest osiągana niezależnie od posiadanych zasobów UR. Dlatego też największą intensywność wykorzystania ziemi odnotowano w gospodarstwach najmniejszych, co przyczynia się do wydatnego zwiększenia ich dodatkowego obciążenia podatkiem dochodowym, w stosunku do dotychczas płaconego podatku rolnego.
3. W gospodarstwach rolniczych o typie „uprawy i zwierzęta różne” korzyści rolników z tytułu wprowadzenia podatku dochodowego były największe w stosunku do gospodarstw o jednokierunkowych zwierzęcych typach rolniczych, gdyż w większości grup obszarowych nie wystąpi dochód do opodatkowania. W obu założeniach modelowych jedynie gospodarstwa z grupy 25-75 ha UR o tym typie zostałyby obciążone podatkiem dochodowym, przy czym w kwocie niższej od dotychczasowego podatku rolnego. W pozostałych grupach obszarowych nie stwierdzono dochodu do opodatkowania, z wyjątkiem grupy 75-125 ha UR w rozwiązaniu modelu bez rozbudowanego systemu ulg i zwolnień. Przy czym w tym wariancie modelu kwota podatku rolnego byłaby prawie 2-krotnie wyższa niż podatku dochodowego. W efekcie wprowadzenie podatku dochodowego byłoby dla rolników z tej grupy obszarowej korzystne. Wielokierunkowość produkcji w zakresie obciążeń podatkiem dochodowym jest zatem dla rolników rozwiązaniem w większości korzystnym.
4. Na podstawie dotychczasowych rozważań można stwierdzić, że typ rolniczy i powierzchnia UR w sposób zasadniczy różnicuje zależności między dotychczasowym obciążeniem gospodarstw podatkiem rolnym, a ewentualnym podatkiem dochodowym. W regionie Mazowsze i Podlasie największe korzyści z wprowadzenia podatku dochodowego odniosą rolnicy z gospodarstw wielokierunkowych, zwłaszcza z mniejszych grup obszarowych. Z kolei w gospodarstwach jednokierunkowych o zwierzęcych typach rolniczych wystąpiły odmienne zależności w zakresie analizowanych relacji podatkowych. Wszystkie grupy obszarowe gospodarstw o typie rolniczym „zwierzęta ziarnożerne” w badanym regionie będą dodatkowo obciążone podatkiem dochodowym, w stosunku do dotychczasowego podatku rolnego. W gospodarstwach o typie „bydło mleczne” sytuacja w tym zakresie będzie niewiele korzystniejsza. Do rozważenia pozostaje jednak kwestia całościowego spojrzenia w tym zakresie na interes rolników w badanym regionie, jak również oczekiwania samorządów gminnych, dla których podatek rolny jest dotychczas źródłem dochodów budżetowych.

LITERATURA

- Gomułowicz A., Małecki J. 2006: Podatki i prawo podatkowe. Wydanie II. Wydawnictwo Prawnicze LexisNexis, Warszawa, s. 617-618.
- Gruziel K. 2006: Opodatkowanie rolnictwa w ocenie rolników indywidualnych. *Roczniki Naukowe SERiA*, Tom VIII, zeszyt 4, s. 127-128.
- Karpus K. 2002: Systemy podatków lokalnych w wybranych państwach europejskich. Wydawnictwo Adam Marszałek, Toruń, s. 13-14.
- Kuzińska H. 2001: Finanse publiczne. Wydawnictwo Wyższej Szkoły Przedsiębiorczości i Zarządzania im. Leona Koźmińskiego, Warszawa, s. 99.
- Majchrzycka-Guzowska A. 1999: Finanse i prawo finansowe. Wydanie V. Wydawnictwa Prawnicze PWN, Warszawa, s. 180.
- Mastalski R. 2006: Prawo podatkowe. Wydawnictwo C.H. Beck, Warszawa, s. 580.
- Modzelewski W. 2007: Wstęp do nauki polskiego prawa podatkowego. Wydawnictwo Instytutu Studiów Podatkowych, Warszawa, s. 169-174.
- Owsiak S. 2000: Finanse publiczne. Teoria i praktyka. Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa, s. 389.
- Podstawka M. 1995: Opodatkowanie rolnictwa i perspektywy jego zmian w Polsce. Wydawnictwo SGGW, Warszawa, s. 104.
- Podstawka M. 2000: System podatkowy w rolnictwie. Wydawnictwo SGGW, Warszawa, s. 51.
- Szczodrowski G. 2003: Polski system podatkowy. Strategia transformacji. Wydawnictwo Uniwersytetu Gdańskiego, Gdańsk, s. 44.
- Ustawa o podatku rolnym z dnia 15 listopada 1984 roku, tekst jednolity. Dz. U. z 2006 r., Nr 136, poz. 969.
- Wach K. 2005: Systemy podatkowe krajów Unii Europejskiej. Oficyna Ekonomiczna, Kraków, s. 40-55.
- Wasilewski M., Gruziel K. 2007: Podatek dochodowy w opiniach rolników. *Zagadnienia Ekonomiki Rolnej*, nr 2, Warszawa, s. 126.
- Wilkinson M. 1992: Taxation. Macmillan, London, s. 175.

Mirosław Wasilewski, Kinga Gruziel

THA FARMING AND INCOME TAX IN AGRICULTURAL FARMS
– CONSEQUENCES OF CHANGES

Summary

The elaboration presents the idea and consequences of replacement the farming tax with the income tax in agricultural farms of different types in „Mazowsze and Podlasie” region. It was ascertained that agricultural type as well as area of cropland in principle diversify dependences between previously existing charge of the tax farming and the possible income tax. In agricultural farms with the „Milk” type only in the smallest area group did not appear the income from the taxation, on the condition of introduction the allowance and exception tax. In remaining area groups with the same agricultural type the income tax was considerably higher from the farming tax. All farmers from agricultural „Granivores” type of farms would pay the income-tax which was also considerably higher than the farming tax. In these farms was made a note of growing charge of the income-tax with relation to the farming tax, which goes together with decreasing area of cropland. Whereas in farms of „Mixed crops and livestock” agricultural type in most of area groups did not ascertain income from the taxation or the amount of farming tax was higher from the income tax. Together with introducing the income tax in agricultural farms it should be taken under consideration consequences for district budgets in investigated region.

dr inż. Kinga Gruziel
Katedra Ekonomii
i Polityki Gospodarczej SGGW
ul. Nowoursynowska 166
02-787 Warszawa
tel. (0 22) 593 40 32
e-mail: kinga_gruziel@sggw.pl

Adres do korespondencji:
dr hab. Mirosław Wasilewski, prof. nadzw.
Katedra Ekonomiki
i Organizacji Przedsiębiorstw SGGW
ul. Nowoursynowska 166
02-787 Warszawa
tel. (0 22) 593 42 24
e-mail: miroslaw_wasilewski@sggw.pl