

PERSPEKTYWA WPROWADZENIA PODATKU DOCHODOWEGO W ROLNICTWIE W OCENIE ROLNIKÓW

Agnieszka Kubot✉, Wawrzyniec Czubak

Uniwersytet Przyrodniczy w Poznaniu

Abstrakt. Punktem odniesienia prowadzonych badań była perspektywa wprowadzenia podatku dochodowego w rolnictwie. Celem artykułu była ocena zmian systemu podatkowego i czynników wpływających na opinie na ten temat. Omówiono konsekwencje zadań formalnych związanych z wprowadzeniem podatku dochodowego. Poszukiwano też odpowiedzi na pytanie o wady i zalety zmiany systemu podatkowego w rolnictwie oraz o rozwiązania, jakich ze strony Ministerstwa Finansów oczekiwać będą polscy rolnicy.

Słowa kluczowe: ekonomika rolnictwa, kondycja finansowa gospodarstw rolnych, podatek dochodowy, rachunkowość w rolnictwie

WPROWADZENIE¹

System podatkowy w Polsce jest bardzo zróżnicowany pod względem preferencji dla opodatkowanych podmiotów. Jedną z grup, która została objęta korzystniejszymi warunkami opodatkowania, są rolnicy. Argumentem przemawiającym za uprzywilejowaniem rolnictwa

jest specyfika tego sektora, a istotne wyróżniki, prawidłowości funkcjonowania i uwarunkowania rozwoju (Czubak, 2013; Dziemianowicz, 2007a) były przesłankami interwencjonizmu rolnego i przyczyniały się do tworzenia wielu form wsparcia dla rolników w odpowiedzi na liczne problemy gospodarcze i społeczne w tej dziedzinie (Gruziel, 2008). Wśród tych odrębności wyróżnić można brak opodatkowania działalności rolniczej podatkiem dochodowym i brak konieczności prowadzenia ksiąg rachunkowych. W ten sposób rolnictwo otrzymuje dodatkowe wsparcie (Goraj i in., 2014), które oficjalnie nie ma charakteru limitowanej pomocy publicznej (Dziemianowicz, 2007b). Spośród możliwych form naliczania podatku w rolnictwie (od renty, zysku lub pracy – o czym pisze Podstawka (1995)) w Polsce stosuje się podatek od powierzchni. Zgodnie z zapisami ustawy z 1984 roku podstawowym podatkiem w polskim rolnictwie jest podatek rolny, którego podstawą naliczania jest powierzchnia gospodarstwa wyrażona w liczbie hektarów przeliczeniowych (z uwzględnieniem położenia, klasy bonitacyjnej i rodzaju gruntów rolnych) oraz ceny żyta². „Krytyczna ocena podatku rolnego jest powszechnie przyjęta” (Bieluk, 2015). W algorytmie naliczania nadal funkcjonuje cena żyta, a więc produktu o marginalnym obecnie znaczeniu i w związku z tym narażonego na dużą zmienność cen. Tworzy to system niedostosowany do aktualnych warunków

¹ Artykuł powstał w ramach projektu realizowanego z programu „Diamentowy Grant”, finansowanego ze środków Ministerstwa Nauki i Szkolnictwa Wyższego na lata 2014–2015: „Kondycja finansowa gospodarstw rolnych, a perspektywa wprowadzenia podatku dochodowego w rolnictwie na przykładzie gospodarstw indywidualnych powiatu kępińskiego”.

² Więcej na temat systemu pisze Podstawka (2011).

✉ mgr Agnieszka Kubot, Katedra Ekonomii i Polityki Gospodarczej w Agrobiznesie, Uniwersytet Przyrodniczy w Poznaniu, ul. Wojska Polskiego 28, 60-637 Poznań, Poland, e-mail: agasobczak22@o2.pl

ekonomicznych i sytuacji gospodarczej w Polsce, który nie odpowiada potrzebom samego rolnictwa ani całej gospodarki narodowej (Dziemianowicz, 2007b; Gruzziel, 2008). Już sama odrębność systemu łamie zasady równego traktowania podatników oraz sprawiedliwości i równości podatkowej (Gruzziel, 2008). Opodatkowanie nie jest w żaden sposób zróżnicowane ze względu na typ działalności rolniczej, wielkość uzyskiwanej produkcji, intensywność wytwarzania czy poziom realizowanych dochodów (Bieluk, 2015). Brak podatku dochodowego ogranicza znaczenie motywacyjne (Duczowska-Małysz, b.d.). Tworzy się barierę formalną i psychologiczną do poprawy efektywności wykorzystania zasobów (Goraj i in., 2014). Ponadto autorzy wskazują, że podatek jest niesprawiedliwy, ponieważ brak powiązania z dochodem oznacza regresywny charakter, czyli gospodarstwa najmniejsze w znacznie większym stopniu odczuwają konieczność płacenia podatku. Niski poziom obciążeń podatkowych hamuje presję decyzji o sprzedaży ziemi, co ogranicza przepływ ziemi oraz koncentrację agrarną i produkcyjną w polskim rolnictwie.

Przy braku jednolitego i obligatoryjnego systemu rachunkowości rolniczej, zważywszy na bardzo duże rozdrobnienie i zróżnicowanie gospodarstw w Polsce, nie można jednoznacznie określić poziomu dochodu w tych podmiotach. Problemem jest nie tylko metoda obliczania dochodu, bowiem ze względu na brak choćby uproszczonych zapisów księgowych trudno ustalić faktyczny dochód gospodarstw (Dziemianowicz, 2007b). Wydaje się, że spośród sposobów szacowania dochodu rolniczego – Podstawka (2000) wymienia: rzeczywisty, normatywny lub deklarowany – jedyny możliwy do zastosowania w podatku dochodowym byłby dochód rzeczywisty, jako kategoria wynikowa na podstawie prowadzonych zapisów rachunkowości rolniczej. Niemniej od kilku lat poruszany jest temat wprowadzenia podatku dochodowego w rolnictwie. Aby jednak taki system mógł funkcjonować w skali kraju, konieczne byłoby zastosowanie skutecznych instrumentów ujednolicających przepisy prawa podatkowego i pozwalających na dostosowanie się rolników do nowych zasad. W opinii społecznej konieczne jest wyrównanie zasad podatkowych i poziomu składek ubezpieczeniowych dla rolnictwa, jednak zaszłości historyczne oraz obecny system podatkowy (jak i ubezpieczeniowy) w rolnictwie musiałyby ulec radykalnym przeobrażeniom. Według Dziemianowicz (2007b) zaprojektowanie nowego systemu podatkowego nie

będzie łatwe, lecz reforma opodatkowania polskiego rolnictwa jest nieunikniona.

W perspektywie możliwych zmian istotne staje się zatem poszukiwanie odpowiedzi na pytanie, na jakiej podstawie i jak rolnicy oceniają kondycję finansową swoich gospodarstw rolnych. Celem badań było rozpoznanie zainteresowania rolników gromadzeniem danych o bieżącym stanie finansów gospodarstwa rolnego. Zasadniczą część badań miało na celu zidentyfikowanie, w jakim stopniu rolnictwo jest przygotowane na wprowadzenie zmian w systemie podatkowym.

ZAŁOŻENIA METODYCZNE, MATERIAŁY ŹRÓDŁOWE

Podstawą podejmowania właściwych decyzji gospodarczych jest odpowiednia diagnoza sytuacji finansowej i stanu majątkowo-kapitałowego przedsiębiorstwa (Bednarski, 2007) na podstawie bieżącej, wiarygodnej i użytecznej informacji. W ocenie kondycji finansowej podstawowym źródłem informacji są sprawozdania finansowe jednostek gospodarczych. Zgodnie z ustawą o rachunkowości część podmiotów gospodarczych jest zobligowana do sporządzania raportów rocznych ze swojej działalności (Kiziukiewicz, 2010). W przypadku gospodarstw rolnych rzadkością są sprawozdania sporządzane w formie, jaka została przyjęta dla jednostek prowadzących działalność gospodarczą. Polscy rolnicy nie są zobowiązani do prowadzenia rachunkowości. Wyjątek stanowią ci, którzy skorzystali z inwestycyjnych kredytów preferencyjnych oraz unijnych dotacji. Część gospodarstw rolnych w Polsce prowadzi jednak zapisy księgowe w ramach Zunifikowanego Systemu Rachunkowości Gospodarstw Rolnych (tzw. Polski FADN). System ten reguluje Ustawa o zbieraniu i wykorzystywaniu danych rachunkowych z gospodarstw rolnych z dnia 29 listopada 2000 r., która stanowi element unijnego systemu obowiązującego we wszystkich państwach członkowskich Unii Europejskiej (Czerwińska-Kayzer, 2010).

Zważywszy na brak ujednoliconych danych podstawowym materiałem były badania własne. Poddano im 200 gospodarstw indywidualnych z terenu powiatu kępińskiego. Jako rok bazowy, dla którego rolnicy określali wielkość mierników ekonomicznych charakteryzujących sytuację finansową gospodarstwa, przyjęto rok 2014. W korelacji ze strukturą agrarną respondenci reprezentowali zarówno gospodarstwa niewielkie

obszarowo (do 5 ha), jak i duże przedsiębiorstwa rolnicze, powyżej 200 hektarów użytków rolnych. Wśród badanej próby występowało znaczne zróżnicowanie pod względem zapisów rachunkowych prowadzonych w gospodarstwach, dlatego też przyjęto miary oceny kondycji finansowej gospodarstw rolnych oraz przedziały podstawowych wartości ekonomicznych wspólne i spójne we wszystkich badanych gospodarstwach.

W celu poszukiwania determinant sytuacji finansowej badanych podmiotów wykorzystano tablicę dwudzielną wraz z testem występowania statystycznej istotności w oparciu o statystykę chi-kwadrat. Statystyka chi-kwadrat Pearsona jest uznawana za podstawowy test istotności dla zmiennych jakościowych. W tym podejściu możliwe było obliczenie wartości oczekiwanych w tabeli dwudzielnej, czyli takich, jakie byłyby oczekiwane, gdyby nie istniała żadna zależność między zmiennymi. Wraz ze wzrostem różnic od oczekiwanego modelu test chi-kwadrat staje się istotny. Jako główne założenie do omawianego testu wskazać należy występowanie odpowiedniej liczebności oczekiwanej przekraczającej 5, dzięki czemu możliwe będzie bardziej precyzyjne określenie prawdopodobieństwa (Stanisz, 2006). Jeżeli przez przeprowadzone testy statystyczne wskazana zostanie zależność zmiennych, można określić siłę tej zależności przez obliczenie i odpowiednią

interpretację współczynnika zbieżności V-Cramera. Bliskie jedności wartości V wskazują na występowanie silnej współzależności cech. Im wartość V bliższa zeru, tym słabsza współzależność. Interpretacja omawianego wskaźnika odbywa się zgodnie ze schematem:

- $V < 0,1$ – zależność nikła,
- $0,1 \leq V < 0,3$ – zależność słaba,
- $0,3 \leq V < 0,5$ – zależność przeciętna,
- $0,5 \leq V$ – zależność silna.

WYNIKI BADAŃ

Wiarygodnych informacji na temat kondycji finansowej podmiotu dostarcza właściwa rejestracja zdarzeń gospodarczych. Gromadzone wyniki umożliwiają podejmowanie słusznych decyzji produkcyjnych, a jednocześnie mogą być wykorzystywane w systemie opodatkowania podmiotów gospodarczych. Jak już wspomniano na wstępie, w rolnictwie polskim nie ma obligatoryjnego systemu rachunkowości rolniczej. Niemniej jednym z pytań ankiety było określenie formy zapisów rachunkowych prowadzonych w gospodarstwach. Kontekstem do tego pytania była ocena źródeł informacji o kondycji finansowej gospodarstwa, ale też zdolności gospodarstw do wdrożenia rachunkowości rolniczej. Blisko 35% respondentów wskazało, że prowadzi zapisy rachunkowe

Tabela 1. Rodzaj prowadzonych zapisów rachunkowych w gospodarstwie rolnym w zależności od powierzchni gospodarstwa rolnego

Table 1. Type of accounting records depending on the farm area

Wielkość gospodarstwa rolnego (ha) Farm size (ha)	Rodzaj prowadzonych zapisów zdarzeń gospodarczych Type of records of business operation of agricultural holdings	
	Brak rachunkowości Lack of accountancy records	Prowadzenie rachunkowości Conducting accountancy
1–10	26	10
10–15	37	6
15–20	24	3
20–40	31	15
Powyżej 40 – Over 40	5	32
Razem – Total	123	66

Wsp. V-Cramera = 0,5599546; $p = 0,0000$.

Źródło: opracowanie własne na podstawie badań $N = 200$ (198 ważnych odpowiedzi).

V-Cramer coefficient = 0.5599546; $p = 0.0000$.

Source: own elaboration based on the research of $N = 200$ (198 eligible answers).

Tabela 2. Kondycja finansowa gospodarstwa rolnego w zależności od jego powierzchni
Table 2. Financial condition of a farm depending on its size

Wielkość gospodarstwa rolnego (ha) Farm size (ha)	Ocena kondycji finansowej gospodarstwa rolnego Financial condition of a farm				
	Bardzo zła Very bad	Zła – Bad	Trudno powiedzieć Hard to say	Dobra Good	Bardzo dobra Very good
1–10	0	17	14	4	0
10–15	2	13	26	6	0
15–20	0	5	20	2	0
20–40	2	8	21	15	0
Powyżej 40 – Over 40	0	6	14	18	0

Wsp. V-Cramera = 0,257; p = 0,00015.

Źródło: opracowanie własne na podstawie badań N = 200

V-Cramer coefficient = 0.257; p = 0.00015.

Source: own elaboration based on the research of N = 200.

w postaci notatek w zeszytach, rachunkowości FADN lub księgi podatkowej na potrzeby rozliczeń VAT.

Warto podkreślić, że 2/3 badanych gospodarstw w ogóle nie prowadzi ewidencji, nawet w formie uproszczonych zapisów rachunkowych. Wśród badanej próby zauważyć³ można większe zainteresowanie rachunkowością w gospodarstwach powierzchniowo największych, czyli powyżej 20 hektarów. Można sądzić, że wynika to z większej świadomości korzyści wynikających z rachunkowości przy bardziej profesjonalnym podejściu do rolnictwa oraz z potrzeby systematycznego monitorowania wyników finansowych prowadzonej działalności rolniczej.

Bez względu na sposób gromadzenia danych w badanych gospodarstwach rolnych podjęto próbę obliczenia ich wyników finansowych. Uzyskane wyniki skonfrontowano z subiektywną opinią respondentów dotyczącą sytuacji gospodarstwa. Z przeprowadzonych badań wynika, że około 1/4 ankietowanych uważa kondycję finansową swojego gospodarstwa rolnego za dobrą i podobnie około 1/4 respondentów uważa, że ich sytuacja finansowa jest zła lub bardzo zła. Najwięcej negatywnych opinii na temat kondycji finansowej

gospodarstw rolnych występuje w jednostkach małych, o powierzchni do 15 hektarów. Im większe gospodarstwo rolne (liczone pow. UR), tym znacznie wyższy był odsetek zarządzających, którzy lepiej oceniali sytuację gospodarstwa. Kluczowe jest jednak to, że blisko 50% rolników nie potrafiło jednoznacznie wskazać odpowiedzi. Jako główny powód niezdolności do oceny wskazano brak informacji gromadzonych w gospodarstwie, co wyklucza możliwość wiarygodnego porównania do wyników innych podmiotów.

Jednym z mierników opłacalności prowadzonej produkcji rolniczej jest dochód rolniczy, który należy rozumieć jako różnicę przychodów i kosztów związanych z prowadzoną działalnością rolniczą. Zaledwie 4% respondentów wskazało, że w ostatnim roku działalności ich gospodarstwo wygenerowało straty. Wśród badanych gospodarstw występowała tendencja wzrostu wielkości dochodu rolniczego wraz ze wzrostem wielkości gospodarstwa liczonej w hektarach użytków rolnych. W gospodarstwach o powierzchni przekraczającej 40 hektarów użytków rolnych zaledwie 2% ankietowanych określiło swój dochód roczny na poziomie nieprzekraczającym 20 tys. zł.

Dokonując analizy subiektywnej opinii rolników na temat kondycji finansowej ich gospodarstwa rolnego, należy odwołać się do najczęstszych spostrzeżeń wykazywanych przez respondentów. Ankietowani wielokrotnie uzależniali poziom swojego zadowolenia

³ Występująca zależność między powierzchnią gospodarstwa rolnego a prowadzeniem rachunkowości w gospodarstwie jest istotna, a poziom tej zależności należy określić jako wysoki, ponieważ współczynnik V-Cramera przekracza 0,5.

Tabela 3. Roczny dochód z gospodarstwa rolnego w zależności od powierzchni gospodarstwa rolnego
Table 3. Annual income from a farm depending on its size

Wielkość gospodarstwa rolnego (ha) Farm size (ha)	Roczny dochód z gospodarstwa rolnego (zł) The annual income from a farm (PLN)					
	strata	0–5 000	5 000–10 000	10 000–20 000	20 000–50 000	>50 000
1–10	4	5	11	9	3	1
10–15	2	4	3	14	21	2
15–20	1	0	5	8	10	2
20–40	1	1	0	10	26	8
Powyżej 40 – Over 40	0	1	0	3	12	19
Razem – Total	8	11	19	44	72	32

Wsp. V-Cramera = 0,358; p = 0,000.

Źródło: opracowanie własne na podstawie badań N = 200.

V-Cramer coefficient = 0.358; p = 0.000.

Source: own elaboration based on the research of N = 200.

z osiągniętych wyników finansowych od konieczności pokrycia wydatków gospodarstwa domowego z dochodów osiągniętych w gospodarstwie rolnym. Dlatego też w opinii ankietowanych istotny jest nie tylko bezwzględny poziom dochodu z gospodarstwa rolnego,

ale również ten uwzględniający liczbę osób wchodzących w skład gospodarstwa domowego rolnika. To właśnie te elementy są głównymi determinantami oceny kondycji finansowej sformułowanej przez respondentów.

Tabela 4. Roczny dochód z gospodarstwa rolnego w zależności od liczby osób wchodzących w skład gospodarstwa domowego rolnika

Table 4. Annual income from a farm depending on the number of members of a farmer's household

Liczba osób wchodzących w skład gospodarstwa domowego rolnika Number of members in a farmer's household	Roczny dochód z gospodarstwa rolnego (zł) Annual income from a farm (PLN)					
	strata	0–5 000	5 000–10 000	10 000–20 000	20 000–50 000	>50 000
1	1	2		6	3	2
2		2	8	14	15	2
3	1	3	1	7	8	8
4	2	–	6	7	17	7
5	1	1	1	4	11	7
Powyżej 6 – Over 6	3	3	3	4	18	6
Razem – Total	8	11	19	42	72	32

Wsp. V-Cramera = 0,197; p = 0,07.

Źródło: opracowanie własne na podstawie badań N = 200.

V-Cramer coefficient = 0.197; p = 0.07.

Source: own elaboration based on the research of N = 200.

Wśród gospodarstw, które w badanym okresie wygenerowały stratę, znajdowały się jednostki niemal wszystkich grup liczebności osób w gospodarstwie domowym. Bardzo niski poziom dochodu na jednego członka gospodarstwa domowego występował w przypadku jednostek osiągających dochód poniżej 20 tys. zł, w rodzinach liczących minimum czterech członków rodziny. Z próby poddanej badaniom gospodarstw zaliczonych do tej grupy zostało 17%.

W dalszej części badań poproszono respondentów o wskazanie tendencji zmian wielkości dochodu rolniczego, jakie wystąpiły w okresie 5-letnim, czyli latach 2010–2014. Zmiany w ujęciu dynamicznym mogą mieć przełożenie na opinię dotyczącą systemu opodatkowania. Zaledwie 14% ankietowanych stwierdziło, że w badanym okresie nastąpił wzrost wielkości dochodu w ich gospodarstwie rolnym. Trzykrotnie większa grupa gospodarstw w analogicznym okresie odnotowała spadek wielkości dochodu rolniczego, natomiast 44% ankietowanych uważa, że dochód rolniczy w ich gospodarstwach nie uległ zmianie.

Kolejnym elementem badań jest określenie poziomu przygotowania rolników do wprowadzenia podatku dochodowego w rolnictwie. Zdolność rolników do samodzielnego prowadzenia ksiąg rachunkowych może zależeć od wielu czynników indywidualnych tych osób,

jak również od wymagań, jakie będzie stawiało prawo podatkowe. Do determinant dotyczących samych rolników zaliczyć można m.in. wiek respondentów, staż pracy w gospodarstwie rolnym oraz wykształcenie.

Wśród osób deklarujących samodzielne prowadzenie ksiąg rachunkowych w sytuacji wprowadzenia podatku dochodowego w rolnictwie najliczniejszą grupę stanowiły osoby pracujące w rolnictwie od 10 do 20 lat (10 osób) oraz osoby pracujące ponad 30 lat (8 osób). Do grupy respondentów, którzy najchętniej zleciliby prace księgowe jednostkom zewnętrznym, zaliczali się ankietowani o stażu pracy od 20 do 30 lat (31 osób).

Brak dokładnych prognoz odnośnie do kształtu systemu podatkowego w rolnictwie, który mógłby zostać wprowadzony, jest głównym czynnikiem powodującym, że ponad połowa respondentów nie potrafiła jednoznacznie ustosunkować się do omawianej kwestii samodzielnego prowadzenia ksiąg rachunkowych gospodarstwa rolnego. Przeprowadzony test zależności poziomu samodzielności prowadzenia ksiąg rachunkowych od stażu pracy okazał się istotny, jednak wykazana zależność osiągnęła bardzo niski poziom, określaną wręcz jako niewystępująca.

Blisko 80% respondentów przed przystąpieniem do udziału w niniejszych badaniach zaznajomionych było z planami wprowadzenia podatku dochodowego

Tabela 5. Rozkład potencjalnej zdolności do samodzielnego prowadzenia ksiąg rachunkowych w zależności od stażu pracy w gospodarstwie rolnym

Table 5. Distribution of the potential capacity for self-bookkeeping depending on the work experience on a farm

Staż pracy w gospodarstwie rolnym (lata) Work experience on a farm (years)	Poziom samodzielności prowadzenia ksiąg rachunkowych Level of autonomy in bookkeeping		
	samodzielnie independently	zlecenie usługi external service	trudno powiedzieć hard to say
10	2	7	29
11–20	10	9	11
20–25	3	14	26
25–30	3	17	26
Powyżej 30 – Over 30	8	7	12
Razem – Total	26	54	104

Wsp. V-Cramera = 0,267, p = 0,001.

Źródło: opracowanie własne na podstawie badań N = 200 (184 ważne odpowiedzi).

V-Cramer coefficient = 0.267, p = 0.001.

Source: own elaboration based on the research of N = 200 (184 eligible answers).

w rolnictwie. Wśród ankietowanych zaledwie 18 osób (9%) uważa, że planowane zmiany podatkowe wpłyną pozytywnie na ich gospodarstwo rolne. Blisko 50% respondentów stwierdza, że podatek dochodowy nie wpłynie pozytywnie na funkcjonowanie ich gospodarstwa.

Wyniki badań wskazują, że rolnicy raczej nie widzą korzyści ani pozytywnego wpływu na sytuację gospodarstwa, wynikającego z wprowadzenia podatku dochodowego (tab. 6). Takich odpowiedzi było ponad 50%, a tylko 10% rolników dopatruje się pozytywnych zmian. W kontekście celu prowadzonych badań istotne jest też to, że 40% badanych rolników nie potrafi tego ocenić. Świadomość rolników odnośnie do konsekwencji wprowadzenia podatku dochodowego w rolnictwie zależy m.in. od poziomu znajomości sytuacji finansowej gospodarstwa rolnika i poziomu produkcji. Uznając, że poziom dochodów jest pozytywnie skorelowany z wielkością gospodarstwa rolnego, zbadano ocenę wprowadzenia podatku dochodowego pod względem wielkości gospodarstwa. Pozytywna opinia rolników na temat wprowadzenia podatku dochodowego w rolnictwie występowała głównie wśród gospodarstw powyżej 20 hektarów.

Istotne jest, że bez względu na wielkość gospodarstwa rolnego poziom niepewności rolników w kwestii podatku dochodowego jest wysoki.

Wśród głównych wad wprowadzenia podatku dochodowego w rolnictwie respondenci w pierwszej kolejności wskazywali dodatkowe obciążenia podatkowe działalności rolniczej. Taki rezultat badań potwierdza wyniki innych autorów. Wasilewski i Gruzziel (2008) piszą, że rolnicy byliby skłonni zaakceptować wprowadzenie podatku dochodowego pod warunkiem, że nie zwiększyłoby to znacznie ciężaru podatkowego. W ocenie badanych rolników drugim negatywnym aspektem wprowadzenia podatku dochodowego w rolnictwie może się okazać likwidacja KRUS oraz konieczność prowadzenia ksiąg rachunkowych.

Poproszono również rolników o wskazanie pozytywnych aspektów wprowadzenia podatku dochodowego w rolnictwie. W pierwszej kolejności respondenci wskazywali możliwość określenia rzeczywistego dochodu z gospodarstwa rolnego, a także powstanie sprawiedliwego systemu podatkowego.

Jak wcześniej stwierdzono, rolnicy są zaniepokojeni konsekwencjami wprowadzenia podatku dochodowego w rolnictwie, dlatego też w przypadku zmian w prawie

Tabela 6. Opinia rolników na temat pozytywnego wpływu podatku dochodowego w rolnictwie na ich gospodarstwo rolne zależnie od wielkości gospodarstwa rolnego

Table 6. Farmers' opinion on the positive impact of the income tax in agriculture on their farm depending on its size

Wielkość gospodarstwa rolnego (ha) Farm size (ha)	Opinia rolników na temat pozytywnego wpływu podatku dochodowego w rolnictwie na ich gospodarstwo rolne Farmers' opinion on the positive impact of the income tax in agriculture on their farm				
	całkowicie się zgadzam totally agree	zgadzam się agree	nie mam zdania no opinion	nie zgadzam się disagree	całkowicie się nie zgadzam totally disagree
1–10	0	2	15	18	2
10–15	2	1	20	15	9
15–20	0	0	11	9	6
20–40	1	5	16	12	11
Powyżej 40 – Over 40	2	5	14	11	6
Razem – Total	5	13	76	65	34

Wsp. V-Cramera = 0,157; p = 0,127.

Źródło: opracowanie własne na podstawie badań N = 200 (193 ważne odpowiedzi).

V-Cramer coefficient = 0.157, p = 0.127.

Source: own elaboration based on the research of N = 200 (193 eligible answers).

Tabela 7. Wady wprowadzenia podatku dochodowego w rolnictwie
Table 7. Disadvantages of the income tax introduction in agriculture

Wady wprowadzenia podatku dochodowego w rolnictwie Disadvantages of the income tax introduction in agriculture	Ocena – Assessment	
	bardzo istotny element significant element	mało istotny element insignificant element
Dodatkowe obciążenia podatkowe działalności rolniczej Additional tax burden of agricultural activity	91	9
Konieczność prowadzenia ksiąg rachunkowych Necessity of bookkeeping	46	37
Potrzeba zatrudnienia/wynajęcia pracownika biurowego Need for employment/rent an office worker	19	21
Brak rzetelnej informacji o zasadach prowadzenia rachunkowości rolniczej Lack of reliable information on the principles of agricultural accounting	10	11
Obniżenie poziomu inwestycji w gospodarstwach Lowering the level of investment in farms	13	12
Ryzyko likwidacji KRUS i znaczny wzrost składek na ubezpieczenia Risk of liquidation of the KRUS and a significant increase in insurance contribution rates	15	83

Źródło: opracowanie własne na podstawie badań N = 200.
 Source: own elaboration based on the research of N = 200.

podatkowym oczekiwać będą wielu rozwiązań, które mogą okazać się dla nich pomocne w procesie wdrażania nowego systemu.

Gdyby zmianom w systemie podatkowym miały towarzyszyć inne działania, to najważniejszym elementem

byłoby dla rolników zastosowanie okresu przejściowego, podczas którego mogliby się dostosować do zmiany prawa podatkowego. Rolnicy oczekiwać będą również wprowadzenia uproszczonych form ewidencji, a także uproszczeń w formularzach rozliczeniowych.

Tabela 8. Zalety wprowadzenia podatku dochodowego w rolnictwie
Table 8. Advantages of introduction of the income tax in agriculture

Zalety wprowadzenia podatku dochodowego w rolnictwie Advantages of introduction of the income tax in agriculture	Ocena – Assessment	
	bardzo istotny element significant element	mało istotny element insignificant element
Określanie rzeczywistego dochodu z gospodarstwa rolnego Determining the real farm income	89	28
Ułatwienia w procedurze kredytowej w bankach Simplifying the credit procedure in banks	23	19
Sprawiedliwy system podatkowy Fair tax system	32	42
Nowe miejsca pracy dla osób zajmujących się rachunkowością rolniczą New workplaces for people dealing with agriculture accounting	24	31
Inne – Others	13	8

Źródło: opracowanie własne na podstawie badań N = 200.
 Source: own elaboration based on the research of N = 200.

Tabela 9. Ocena rozwiązań uważanych przez rolników za pomocne podczas wdrażania nowego systemu podatkowego
Table 9. Evaluation of solutions considered by farmers as helpful during the implementation of the new tax system

Rozwiązanie współuczestniczące przy wprowadzaniu nowego systemu podatkowego Additional solutions introduced along with the implementation of the new tax system	Ocena – Assessment	
	bardzo istotny element significant element	mało istotny element insignificant element
Okres przejściowy pozwalający na dostosowanie się Transitional period allowing the adaptation	88	14
Uprozczone formy ewidencji – ksiąg rachunkowych Simplified forms of bookkeeping records	56	38
Różne formy rozliczania się z podatku dochodowego Different forms of accounting for income tax	14	21
Uwzględnienie liczby domowników pracujących stale w gospodarstwie rolnym Taking into account the number of family members working permanently on the farm	4	16
Ulgi inwestycyjne – minimum w wysokości dopłat bezpośrednich Investment incentives – a minimum in the amount of direct payments	16	27
Uprozczone formularze rozliczeniowe Simplified billing forms	18	46

Źródło: opracowanie własne na podstawie badań N = 200.
 Source: own elaboration based on the research of N = 200.

PODSUMOWANIE

Kondycję finansową gospodarstw rolnych w Polsce trudno jednoznacznie określić. Standardowe miary płynności, zadłużenia i rentowności stosowane w analizie finansowej podmiotów gospodarczych są niemożliwe do zastosowania w jednostkach nieposiadających danych finansowych rejestrowanych z odpowiednią starannością.

Plan wprowadzenia podatku dochodowego w rolnictwie niesie ze sobą wiele obaw w kontekście spadku wielkości dochodu rolniczego. Prócz dodatkowych obciążeń podatkowych rolnicy w wielu przypadkach będą musieli korzystać z usług biur rachunkowych, które w ich imieniu i na ich rzecz będą prowadzić bieżące rozliczenia z urzędem skarbowym. Stąd też z grupy rolników o wyrobionej opinii przeważająca część byłaby zdecydowana zlecić prowadzenie ksiąg rachunkowych firmom zewnętrznym. Względy formalne oraz wpływ na dochody gospodarstw rolnych wskazano jako podstawowe wady wprowadzenia podatku dochodowego w rolnictwie. Niemniej część rolników uznała korzyści z prowadzenia rachunkowości przy realizacji bieżących zadań związanych z zarządzaniem gospodarstwem rolnym.

Wyniki badań wskazują, że większość rolników nie widzi pozytywnego wpływu zmian w systemie podatkowym w rolnictwie na sytuację gospodarstwa. Poza wspomnianymi trudnościami formalnymi prowadzenia zapisów księgowych wśród głównych wad wprowadzenia podatku dochodowego w rolnictwie respondenci w pierwszej kolejności wskazywali dodatkowe obciążenia podatkowe prowadzonej działalności.

Warto podkreślić, że 2/3 badanych gospodarstw w ogóle nie prowadzi ewidencji, nawet w formie uproszczonych zapisów rachunkowych. To powoduje, że nie potrafią ocenić wpływu tak istotnej zmiany, jaką jest wprowadzenie podatku dochodowego w rolnictwie.

LITERATURA

- Bednarski, L. (2007). *Analiza finansowa w przedsiębiorstwie*. Warszawa: Wyd. PWE.
- Bieluk, J. (2015). *Obciążenia podatkowe gospodarstw rodzinnych w Polsce i w Europie. Propozycje rozwiązań na przykładzie jednostek prowadzących działalność w zakresie działów specjalnych produkcji rolnej*. W: P. Litwiński (red.), *Prawne mechanizmy wspierania i ochrony rolnictwa rodzinnego w Polsce i innych państwach Unii*

- Europejskiej (s. 335–350). Warszawa: Fundacja Programów Pomocy dla Rolnictwa FAPA.
- Czerwińska-Kayzer, D. (2010). *Agrobiznes podstawy rachunkowości*. Warszawa: WSiP.
- Czubak, W. (2013). *Rozwój rolnictwa w Polsce z wykorzystaniem wybranych mechanizmów Wspólnej Polityki Rolnej Unii Europejskiej*. Rozprawy Naukowe nr 458. Poznań: Wyd. UP.
- Duczowska-Małysz, K. (b.d.). *Modernizacja wsi i rolnictwa a reforma finansów publicznych*. Autoryzowane wystąpienie. Pobrano 20 kwietnia 2016 z: www.pte.pl/pliki/0/100/Reforma%20fin.publ.%20a%20modernizacja.doc.
- Dziemianowicz, R. I. (2007a). *Efektywność systemu opodatkowania rolnictwa*. Białystok: Wyd. Uniwersytetu w Białymstoku.
- Dziemianowicz, R. I. (2007b). *Ocena polskich rozwiązań w zakresie opodatkowania rolnictwa na tle systemów obowiązujących w wybranych krajach Unii Europejskiej*. *Probl. Roln. Świat.*, 2(17), 2, 184–194.
- Goraj, L., Mańko, S., Sass, R., Wyszowska, Z. (2004). *Rachunkowość rolnicza*. Warszawa: Wyd. Difin.
- Goraj, L., Neneman, J., Zagórski, M. (2014). *Uwarunkowania i konsekwencje opodatkowania rolnictwa w Polsce*. Warszawa: Forum Inicjatyw Rozwojowych Fundacji Europejski Fundusz Rozwoju Wsi Polskiej.
- Gruziel, K. (2008). *Stan i kierunki zmian w opodatkowaniu gospodarstw rolniczych*. Warszawa: Wyd. SGGW.
- Kiziukiewicz, T. (2010). *Sprawozdawczość finansowa*. W: K. Winiarska (red.), *Podstawy rachunkowości*. Warszawa: Oficyna a Wolters Kluwer business.
- Podstawka, M. (1995). *Opodatkowanie rolnictwa i perspektywy jego zmian w Polsce*. Wyd. SGGW, Warszawa.
- Podstawka, M. (2000). *System podatkowy w rolnictwie*. Warszawa: Wyd. SGGW.
- Podstawka, M. (2011). *Podstawy finansów: teoria i praktyka*. Warszawa: Wyd. SGGW.
- Stanisz, A. (2006). *Przystępny kurs statystyki z zastosowaniem STATISTICA PL na przykładach z medycyny*. Kraków: Wyd. StatSoft Polska.
- Wasilewski, M., Gruziel, K. (2008). *Podatek dochodowy w indywidualnych gospodarstwach rolniczych – koncepcja i skutki*. *Zag. Ekon. Roln.*, 1, 60–77.

THE PERSPECTIVE OF AN IMPLEMENTATION OF THE INCOME TAX IN AGRICULTURE IN THE ASSESSMENT OF FARMERS

Summary. The reference point of the study was the prospect of introduction of the income tax in agriculture. The aim of the article was evaluation of the changes in the tax system and the factors affecting these opinions. The consequences of the formal tasks associated with the introduction of income tax were evaluated. There was also an attempt to answer the question: what advantages and disadvantages will be brought by the change of the tax system in agriculture and what kind of solutions will be expected by Polish farmers from the Ministry of Finance.

Key words: agricultural economics, financial condition of farms, income tax, accounting in agriculture

Zaakceptowano do druku – Accepted for print: 30.03.2016