

## **Obciążenie indywidualnych gospodarstw rolniczych podatkiem rolnym**

### **Wstęp**

Podatek rolny jest głównym obciążeniem podatkowym gospodarstw rolniczych w Polsce, funkcjonującym w zasadniczo niezmiennym kształcie od 1984 roku na mocy ustawy o podatku rolnym<sup>1</sup>. Wprowadzenie podatku rolnego i zastąpienie nieefektywnego podatku gruntowego miało na celu podwyższenie stopnia opodatkowania rolnictwa, uproszczenie kryteriów wymiaru podatku oraz zabezpieczenie przed jego ekonomiczną deprecjacją [Podstawka 2000, s. 51].

Opodatkowanie rolnictwa w Polsce na tle pozostałych krajów Unii Europejskiej wykazuje znaczące różnice. W pozostałych krajach UE powszechnie obowiązującą konstrukcją jest podatek dochodowy od dochodów rolniczych. Opodatkowanie rolnictwa podlega wspólnym zasadom z małymi przedsiębiorstwami z branż pozarolniczych [Wach 2005, s. 40–55].

Wspólną cechą współczesnych systemów podatkowych jest szczególne traktowanie rolnictwa w kwestiach podatkowych. Według Małeckiego [Gomułowicz, Małecki 2006, s. 617], jest ono realizowane przez stosowanie różnego typu podatków przychodowych, majątkowych i dochodowych. Częste stosowanie podatków przychodowych i majątkowych wynika z łatwości ustalania i poboru należności podatkowych. Cechy te są szczególnie istotne w odniesieniu do rolnictwa i leśnictwa, w których dochody podlegające opodatkowaniu są często trudne do ustalenia według założeń podatku dochodowego.

W zależności od podstawy opodatkowania można wyróżnić 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, Małecki [Gomułowicz, Małecki 2006, s. 617–618] jako cechy wspólne wymienia: stosowanie szacunków przy wymiarze należnych zobowią-

---

<sup>1</sup>Ustawa o podatku rolnym z dnia 15 listopada 1984 r., tekst jednolity DzU z 2006 r. Nr 136, poz. 969.

zań, rzeczowy charakter opodatkowania oraz stosunkowo małą elastyczność wpływów z tego rodzaju opodatkowania.

Rozbieżnością, jaka często występuje w odniesieniu do poszczególnych podatków o charakterze przychodowym i majątkowym jest klasyfikacja. Podatek rolny, według Kuzińskiej [2001, s. 99], z uwagi na nawiązywanie do zewnętrznych znamion osiąganego dochodu, należy zaliczyć do grupy podatków przychodowych, nieuwzględniających kosztów uzyskania przychodu. Modzelewski [2007, s. 169–174] podatek rolny określa jako podatek majątkowy, wykorzystujący przy wyznaczaniu podstawy opodatkowania metodę wyceny bonitacyjnej. Liczba hektarów tzw. przeliczeniowych jest wówczas określana na podstawie powierzchni, rodzajów i klas użytków rolnych wynikających z ewidencji gruntów oraz zaliczenia danej nieruchomości do jednego z okręgów podatkowych.

Mastalski [2006, s. 580] funkcjonujący w Polsce podatek rolny określa jako podatek przychodowo-majątkowy. 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.

Stawka podatku rolnego, według ustawy o podatku rolnym, dla hektara przeliczeniowego jest określona jako równowartość 2,5 dt żyta według średniej ceny skupu za pierwsze trzy kwartały poprzedniego roku podatkowego. Liczba hektarów przeliczeniowych jest określana na podstawie: zaliczenia gruntów do okręgu podatkowego, rodzaju oraz klasy bonitacyjnej użytków rolnych [Hanusz, Niezgodą, Czerski 2006, s. 58–59].

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, s. 175]. Samodzielność samorządów lokalnych w zakresie stanowienia podatków w UE może mieć charakter czterostopniowy: 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, s. 13–14].

Podstawą wymiaru podatku rolnego w Polsce jest wartość użytkowa gruntu tworzącego gospodarstwo rolne<sup>2</sup>. Przedmiotem opodatkowania podatkiem rolnym są grunty rolne sklasyfikowane w ewidencji gruntów i budynków jako użytki rolne lub jako grunty zadrzewione i zakrzewione na UR. Wyłączeniu ustawowemu podlegają grunty zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej innej niż działalność rolnicza. Podatnikami podatku rolnego mogą być osoby fizyczne, osoby prawne i jednostki organizacyjne nieposiadające osobowości prawnej. Począwszy od 1 stycznia 2007 r.<sup>3</sup> kategorię podatników rozszerzono o dzierżawców gruntów rolnych, jeśli grunty zostały wydzierżawione na podstawie umowy zawartej stosownie do przepisów dotyczących uzyskiwania rent strukturalnych.

Z początkiem 2003 r. ustawodawca<sup>4</sup> zróżnicował zakres przedmiotowy podatku. Rozszerzono system ulg i zwolnień podatkowych, a wysokość podatku zróżnicowano w odniesieniu do gruntów tworzących gospodarstwo i położonych poza gospodarstwem rolniczym. Skutkiem tego rozwiązania stawki podatku rolnego obciążającego grunty rolne niestanowiące gospodarstw rolniczych są dwukrotnie wyższe (równowartość pieniężna 5 dt żyta). Stawki podatku rolnego z 1 ha UR w 2006 r. dla gruntów tworzących gospodarstwo wynosiły 69,7 zł oraz 139,4 zł dla gruntów rolnych niestanowiących gospodarstwa.

Podatek rolny płacony od zasobów ziemi w ramach wydzielonych okręgów podatkowych, w opiniach rolników, nie wyrównuje dostatecznie różnic wynikających z położenia 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, s. 127–128]. 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, s. 44]. Rolnicy w wyrażanych opiniach nie są zdecydowanymi przeciwnikami zmiany systemu opodatkowania rolnictwa, a swoją akceptację dla nowych rozwiązań (np. opodatkowanie dochodów rolniczych) uzależniają od niezwiększenia wysokości ciężaru podatkowego [Wasilewski, Gruziel 2007, s. 126].

---

<sup>2</sup>Wartość użytkową gruntu wyrażają współczynniki przeliczeniowe z przedziału 0,05–1,95. Ich wielkości są zróżnicowane i uzależnione od klasy bonitacyjnej, rodzaju UR oraz położenia w okręgu podatkowym.

<sup>3</sup>Ustawa z dnia 16 listopada 2006 r. o zmianie ustawy o podatku rolnym. DzU z 2006 r. Nr 191, poz. 1412.

<sup>4</sup>Ustawa z dnia 10 października 2002 r. o zmianie ustawy o podatku rolnym. DzU z 2002 r. Nr 200, poz. 1680.

Celem opracowania jest określenie wielkości obciążeń z tytułu podatku rolnego w indywidualnych gospodarstwach rolniczych o typach rolniczych<sup>5</sup> „uprawy polowe” oraz „uprawy i zwierzęta różne”. Gospodarstwa o jednokierunkowym typie „uprawy polowe” cechowały się największą liczebnością spośród typów roślinnych, a „uprawy i zwierzęta różne” to mieszany typ rolniczy, najliczniejszy spośród całej populacji gospodarstw uczestniczących w systemie FADN (26,2%). Analizie poddano gospodarstwa rolne z następujących grup obszarowych UR: 5–15 ha, 15–25 ha, 25–75 ha<sup>6</sup>. Badane gospodarstwa położone są w regionach FADN<sup>7</sup> określonych jako „Wielkopolska i Śląsk” (województwa: kujawsko-pomorskie, wielkopolskie, dolnośląskie, opolskie) oraz „Mazowsze i Podlasie” (województwa: mazowieckie, podlaskie, łódzkie i lubelskie). Podstawę wyboru regionów stanowiło położenie gospodarstw na linii zachód-wschód. Założenie to pozwala uwzględnić zróżnicowane warunki gospodarowania, od najkorzystniejszych po najgorsze. Dane wyjściowe pochodzą z 2004 r. i obrazują przeciętne (średnie) gospodarstwo rolne w danej grupie obszarowej, objęte systemem zbierania danych rachunkowych FADN.

Próbę badawczą stanowiło 5142 gospodarstw, z czego 2314 położonych było w regionie Wielkopolska i Śląsk, a 2828 w regionie Mazowsze i Podlasie. Przy analizie podatku rolnego gospodarstwa dodatkowo sklasyfikowano według położenia w poszczególnych okręgach podatkowych.

---

<sup>5</sup>Typ rolniczy określany jest udziałem Standardowej Nadwyżki Bezpośredniej (SGM) poszczególnych rodzajów działalności w ogólnej wartości SGM gospodarstwa. Odzwierciedla on system produkcji danego gospodarstwa. Gospodarstwa, w których udział jednego rodzaju działalności przekracza 2/3 SGM nazywane są gospodarstwami „specjalistycznymi”. Te, w których udział dwóch rodzajów działalności zawiera się w przedziale od 1/3 do 2/3 SGM noszą miano „dwukierunkowych”, natomiast te, w których żadna działalność nie przekracza 1/3 całego SGM określane są „gospodarstwami mieszanymi”.

<sup>6</sup>Na skutek małej liczby gospodarstw (poniżej 15) o typach rolniczych w okręgach podatkowych wyłączono z badania gospodarstwa o powierzchni 75–125 ha UR.

<sup>7</sup>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 r., z późn. zm. (DzU z 2001 r., Nr 3, poz. 20). Ustawa weszła w życie z dniem uzyskania przez Polskę statusu członka UE, tj. od 1 maja 2004 r. Systemem zbierania danych w Polsce objęto 12 000 gospodarstw indywidualnych oraz 100 gospodarstw posiadających osobowość prawną. Zbiorowość tych gospodarstw jest próbą reprezentatywną, a wnioski wynikające z analizy można uogólniać na całą populację rolniczych gospodarstw towarowych.

## Wyniki badań

Średnia powierzchnia użytków rolnych w gospodarstwach o typie „uprawy polowe” we wszystkich grupach obszarowych w II okręgu podatkowym była wyższa w regionie Wielkopolska i Śląsk. W pozostałych okręgach podatkowych taka zależność nie wystąpiła (tab. 1). W IV okręgu podatkowym regionu Wielkopolska i Śląsk większą przeciętną powierzchnię UR posiadały gospodarstwa z grupy 15–25 ha oraz 25–75 ha UR, a w I okręgu podatkowym większy obszar odnotowano tylko w gospodarstwach z grupy 15–25 ha UR. W regionie Mazowsze i Podlasie większą średnią powierzchnię UR, w relacji do drugiego analizowanego regionu, stwierdzono w gospodarstwach o powierzchni 5–15 ha UR w I, III i IV okręgu podatkowym oraz w gospodarstwach największych obszarowo z I okręgu podatkowego (tab. 2).

W poszczególnych okręgach podatkowych w regionie Wielkopolska i Śląsk najwyższe obciążenie podatkiem rolnym ponosili rolnicy z gospodarstw najmniejszych obszarowo z I okręgu podatkowego (90 zł/ha UR). Drugim pod względem wysokości był ciężar podatkowy ponoszony przez prowadzących gospodarstwa z III okręgu podatkowego (73 zł/ha UR). Gospodarstwa położone w II, III<sup>8</sup> i IV okręgu podatkowym były obciążone zbliżonymi kwotami podatku rolnego na ha UR. W II okręgu podatkowym największy ciężar podatkowy ponosili gospodarujący na powierzchni 15–25 ha UR, a w IV okręgu właściciele gospodarstw najmniejszych (61 zł/ha UR).

W regionie Mazowsze i Podlasie wśród poszczególnych okręgów podatkowych największe zróżnicowanie podatku rolnego stwierdzono w gospodarstwach o powierzchni 15–25 ha UR, w których różnica pomiędzy okręgami podatkowymi wynosiła 63 zł/ha UR. W regionie Wielkopolska i Śląsk różnice pomiędzy wysokością podatku rolnego w ramach wydzielonych okręgów podatkowych były znacznie niższe. W obu regionach najwyższą kwotę podatku rolnego w przeliczeniu na ha UR odnotowano w I okręgu podatkowym (około 90 zł), a najniższą w okręgu IV (około 30 zł) (tab. 1 i 2).

Idea wydzielenia okręgów podatkowych miała na celu zmniejszenie obciążeń podatkiem rolnym gruntów gospodarstw, funkcjonujących w gorszych warunkach przyrodniczo-glebowych. Zasada zmniejszania kwoty podatku rolnego wraz z pogarszaniem się warunków prowadzenia działalności rolniczej wystąpiła w gospodarstwach o powierzchni powyżej 15 ha UR w regionie Wielkopolska i Śląsk oraz w gospodarstwach z grupy 15–25 ha UR w regionie Mazowsze i Podlasie.

---

<sup>8</sup>Z uwagi na założenia przyjęte w FADN dotyczące udostępniania danych pochodzących z gospodarstw rolniczych (minimalna liczba obiektów w grupie – 15) oraz przyjęte kryteria (powierzchnia UR, położenie w wybranych regionach i poszczególnych okręgach podatkowych oraz prowadzenie działalności w wybranych typach rolniczych) nie uzyskano informacji od gospodarstw o typie „uprawy polowe” o powierzchni 15–75 ha UR położonych w regionie Wielkopolska i Śląsk w III okręgu podatkowym.

**Tabela 1**

Obciążenie z tytułu podatku rolnego w gospodarstwach o typie rolniczym „uprawy polowe” w regionie Wielkopolska i Śląsk

Wyszczególnienie	Okręg podatkowy												
	I			II			III			IV			
	5-15	15-25	25-75	5-15	15-25	25-75	5-15	15-25	25-75	5-15	15-25	25-75	
1. Powierzchnia UR (ha)	10,2	19,4	43,7	10,4	19,3	42,1	8,3	-	-	8,3	19,9	40,5	
2. Podatek rolny (zł/gospodarstwo)	913	1332	2401	610	1247	2278	601	-	-	507	669	1591	
3. Podatek rolny (zł/ha UR)	90	69	55	59	65	54	73	-	-	61	34	39	
4. Podatek rolny/koszty ogółem (%)	2,6	1,6	1,8	1,4	1,5	1,9	2,5	-	-	1,6	0,7	1,6	
5. Podatek rolny/koszty majątkowe (%)	24,3	12,5	11,1	17,1	25,0	27,4	20,2	-	-	15,9	16,2	23,4	
6. Podatek rolny/dochód z rodzinnego gospodarstwa rolnego (%)	6,6	3,4	4,0	4,0	2,5	4,5	14,5	-	-	1,9	1,4	3,0	
7. Podatek rolny/wartość produkcji (%)	2,0	1,1	1,3	1,1	1,0	1,4	2,3	-	-	0,9	0,5	1,1	
8. Podatek rolny/osobę pełnozatrudnioną (zł)	604	475	1061	379	472	1024	797	-	-	327	247	849	

Źródło: Badania własne na podstawie danych źródłowych FADN.

**Tabela 2**

Obciążenie z tytułu podatku rolnego w gospodarstwach o typie rolniczym „uprawy polowe” położonych w regionie Mazowsze i Podlasie

Wyszczególnienie	Okręg podatkowy														
	I			II			III			IV					
	5-15	15-25	25-75	5-15	15-25	25-75	5-15	15-25	25-75	5-15	15-25	25-75	5-15	15-25	25-75
1. Powierzchnia UR (ha)	10,6	17,9	47,8	10,0	19,0	38,4	9,3	18,4	41,0	10,9	17,7	39,1	1525	17,7	39,1
2. Podatek rolny (zł/gospodarstwo)	578	1667	1568	594	923	1813	516	822	1359	460	525	1128	525	525	1128
3. Podatek rolny (zł/ha UR)	55	93	33	59	49	47	55	45	33	42	30	29	30	30	29
4. Podatek rolny/koszty ogółem (%)	1,0	1,7	0,9	1,4	1,5	1,6	1,3	1,8	1,1	1,4	1,2	1,2	1,2	1,2	1,2
5. Podatek rolny/koszty majątkowe (%)	16,6	29,0	15,5	16,7	15,0	20,3	29,1	15,6	6,5	9,2	7,1	12,7	7,1	7,1	12,7
6. Podatek rolny/dochód z rodzinnego gospodarstwa rolnego (%)	8,0	4,9	3,3	4,8	3,3	3,8	3,5	8,5	4,5	5,5	4,8	4,6	4,8	4,8	4,6
7. Podatek rolny/wartość produkcji (%)	0,9	1,1	0,7	1,1	1,1	1,1	1,0	1,5	0,9	1,2	1,0	1,0	1,0	1,0	1,0
8. Podatek rolny/osobę pełnozatrudnioną (zł)	267	806	514	300	432	730	264	467	583	238	302	610	302	302	610

Źródło: Badania własne na podstawie danych źródłowych FADN.

Udział podatku rolnego w kosztach ogółem we wszystkich gospodarstwach prowadzących działalność o typie rolniczym „uprawy polowe” był niewielki. Najwyższy – na poziomie 2,5% – odnotowano w gospodarstwach najmniejszych obszarowo, położonych w I i III okręgu podatkowym w regionie Wielkopolska i Śląsk.

Udział podatku rolnego w kosztach majątkowych na najwyższym poziomie (29,1%) stwierdzono w gospodarstwach najmniejszych obszarowo z III okręgu podatkowego w regionie Mazowsze i Podlasie. Zbliżona wielkość w tym samym regionie wystąpiła w gospodarstwach o powierzchni 15–25 ha UR z I okręgu podatkowego. Udział podatku rolnego w kosztach majątkowych w regionie Wielkopolska i Śląsk tylko w IV okręgu podatkowym we wszystkich grupach obszarowych był dwukrotnie wyższy niż w regionie Mazowsze i Podlasie. Obrazuje to większą wagę obciążenia z tytułu podatku rolnego w gospodarstwach z regionu Wielkopolska i Śląsk.

Najwyższą relację podatku rolnego do dochodu z rodzinnego gospodarstwa rolnego odnotowano w gospodarstwach z grupy 5–15 ha UR w III okręgu podatkowym w regionie Wielkopolska i Śląsk (14,5%). Tylko w IV okręgu podatkowym w regionie Mazowsze i Podlasie we wszystkich grupach obszarowych uzyskano wyższe wartości podatku rolnego w relacji do dochodu z rodzinnego gospodarstwa rolnego. Jednocześnie wskaźnik ten w regionie Wielkopolska i Śląsk był najniższy w całej grupie gospodarstw o typie rolniczym „uprawy polowe”. Odzwierciedla to na ogół wyższą dochodowość tych gospodarstw (tab. 1 i 2).

Relacja podatku rolnego do wartości produkcji w większości gospodarstw prowadzących działalność o typie rolniczym „uprawy polowe” osiągnęła zbliżone wielkości (około 1%). Odzwierciedla to podobną skalę obciążeń podatkiem rolnym wartości produkcji gospodarstwa. Jedynie w gospodarstwach o powierzchni poniżej 25 ha UR położonych w regionie Wielkopolska i Śląsk relacje podatku rolnego do wartości produkcji były niskie i nie przekroczyły poziomu 1%.

Wysokość podatku rolnego w przeliczeniu na osobę pełnozatrudnioną w regionie Wielkopolska i Śląsk w II i III okręgu podatkowym była wyższa niż w regionie Mazowsze i Podlasie. Największe różnice pomiędzy regionami wystąpiły w gospodarstwach z grupy obszarowej 15–75 ha UR i wahały się pomiędzy 239 zł/osobę pełnozatrudnioną w okręgu IV, a 547 zł/osobę pełnozatrudnioną w I okręgu podatkowym. Zbliżone wielkości podatku rolnego na osobę pełnozatrudnioną w obu regionach wystąpiły w gospodarstwach o powierzchni 15–25 ha UR w II i IV okręgu podatkowym.

W regionie Mazowsze i Podlasie, w stosunku do regionu Wielkopolska i Śląsk, w gospodarstwach o typie rolniczym „uprawy i zwierzęta różne” tylko w gospodarstwach najmniejszych obszarowo z I okręgu podatkowego odnotowano wyższą średnią powierzchnię UR (tab. 3 i 4). W pozostałych grupach



obszarowych i okręgach podatkowych wyższa powierzchnia UR występowała w regionie Wielkopolska i Śląsk. Najwyższa różnica średniej powierzchni UR pomiędzy regionami we wszystkich okręgach podatkowych była w gospodarstwach z grupy 25–75 ha UR i kształtowała się od 4 ha w II okręgu podatkowym do 9,4 ha w okręgu I. W pozostałych grupach obszarowych różnice między regionami wynosiły nieznacznie poniżej 2 ha UR, co odzwierciedlały mały poziom zróżnicowania powierzchni i zbliżone szanse rozwoju gospodarstw o analizowanym typie rolniczym w obu badanych regionach.

Kwoty podatku rolnego obciążające gospodarstwa rolne wykazały wyższe wartości w regionie Wielkopolska i Śląsk we wszystkich grupach obszarowych I i IV okręgu podatkowego oraz w gospodarstwach najmniejszych i największych w III okręgu podatkowym. W regionie Wielkopolska i Śląsk wyższe kwoty podatku rolnego na ha UR odnotowano we wszystkich gospodarstwach z I i IV okręgu podatkowego oraz w gospodarstwach najmniejszych i największych obszarowo z okręgu III. W gospodarstwach o powierzchni 15–25 ha UR położonych w II i III okręgu podatkowym wysokość podatku rolnego na ha UR osiągnęła zbliżony poziom w obu regionach.

Najniższe kwoty podatku rolnego na ha UR wystąpiły w regionie Mazowsze i Podlasie w gospodarstwach największych obszarowo, położonych w III i IV okręgu podatkowym (28 i 19 zł/ha UR). W regionie Wielkopolska i Śląsk najmniejsze obciążenie z tytułu podatku rolnego na ha UR wykazały gospodarstwa o powierzchni 15–25 ha UR oraz 25–75 ha UR z III okręgu podatkowego. W obu regionach FADN w II i IV okręgu podatkowym kwota podatku rolnego na ha UR zmniejszała się wraz ze zwiększaniem powierzchni UR.

Relacja podatku rolnego do kosztów ogółem była najniższa w gospodarstwach o powierzchni 25–75 ha UR we wszystkich okręgach podatkowych analizowanych regionów. Relacja podatku rolnego do kosztów majątkowych w gospodarstwach rolniczych w regionie Wielkopolska i Śląsk w I i IV okręgu podatkowym wykazywała znacznie wyższe wartości niż w pozostałych okręgach podatkowych (tab. 3 i 4).

Najwyższą wielkość relacji podatku rolnego do dochodu z rodzinnego gospodarstwa rolnego w gospodarstwach o typie „uprawy i zwierzęta różne” w regionie Wielkopolska i Śląsk (na poziomie 5%) odnotowano w gospodarstwach najmniejszych z I okręgu podatkowego oraz zajmujących powierzchnię 5–25 ha z IV okręgu podatkowego. Najmniejsze wielkości tego wskaźnika w regionie Wielkopolska i Śląsk we wszystkich okręgach podatkowych stwierdzono w gospodarstwach największych obszarowo – na poziomie 2,5–3,1% (tab. 3).

**Tabela 3**

Obciążenie z tytułu podatku rolnego w gospodarstwach o typie rolniczym „uprawy i zwierzęta różne” położonych w regionie Wielkopolska i Śląsk

Wyszczególnienie	Okręg podatkowy												
	I			II			III			IV			
	5-15	15-25	25-75	5-15	15-25	25-75	5-15	15-25	25-75	5-15	15-25	25-75	
	9,9	18,5	39,0	10,1	18,2	36,9	10,7	18,3	39,8	10,8	18,6	40,3	
1. Powierzchnia UR (ha)	731	1237	1954	478	798	1346	622	601	1353	567	969	1605	
2. Podatek rolny (zł/gospodarstwo)	74	67	50	47	44	36	58	33	34	53	52	40	
3. Podatek rolny (zł/ha UR)	1,5	1,5	1,2	1,2	1,0	1,0	1,6	1,3	0,9	1,3	1,5	1,3	
4. Podatek rolny/koszty ogółem (%)	25,5	33,7	27,0	17,5	20,1	19,9	24,0	17,4	21,1	22,9	30,9	31,4	
5. Podatek rolny/koszty majątkowe (%)	5,0	3,9	3,1	4,3	2,6	2,5	9,7	3,9	2,8	5,0	5,0	3,1	
6. Podatek rolny/dochód z rodzinnego gospodarstwa rolnego (%)	1,2	1,1	0,9	1,0	0,8	0,7	1,4	1,0	0,7	1,1	1,2	0,9	
7. Podatek rolny/wartość produkcji (%)	472	690	973	326	433	670	464	369	674	336	525	831	
8. Podatek rolny/osobę pełnozatrudnioną (zł)													

Źródło: Badania własne na podstawie danych źródłowych FADN.

**Tabela 4**

Obciążenie z tytułu podatku rolnego w gospodarstwach o typie rolniczym „uprawy i zwierzęta różne” położonych w regionie Mazowsze i Podlasie

Wyszczególnienie	Okręg podatkowy												
	I			II			III			IV			
	5-15	15-25	25-75	5-15	15-25	25-75	5-15	15-25	25-75	5-15	15-25	25-75	
	10,8	17,8	29,6	9,7	18,1	32,9	10,0	18,0	34,3	10,0	18,0	35,8	
1. Powierzchnia UR (ha)	559	634	1117	525	804	1367	399	616	971	367	558	665	
2. Podatek rolny (zł/gospodarstwo)	52	36	38	54	44	42	40	34	28	37	31	19	
3. Podatek rolny (zł/ha UR)	1,3	1,1	1,0	1,5	1,2	1,2	1,3	1,0	0,8	1,2	1,1	0,7	
4. Podatek rolny/koszty ogółem (%)	17,3	12,7	11,9	19,2	18,9	20,0	13,2	21,6	14,4	10,8	14,0	9,5	
5. Podatek rolny/koszty majątkowe (%)	9,6	3,3	3,3	5,1	3,5	2,9	4,8	3,0	1,8	3,9	3,1	1,9	
6. Podatek rolny/dochód z rodzinnego gospodarstwa rolnego (%)	1,2	0,9	0,8	1,2	0,9	0,8	1,0	0,8	0,6	0,9	0,9	0,5	
7. Podatek rolny/wartość produkcji (%)	348	333	538	323	425	666	245	337	483	227	298	347	
8. Podatek rolny/osobę pełnozatrudnioną (zł)													

Źródło: Badania własne na podstawie danych źródłowych FADN.

W regionie Mazowsze i Podlasie relacja podatku rolnego do dochodu z rodzinnego gospodarstwa rolnego była wyższa w II okręgu podatkowym oraz w gospodarstwach największych i najmniejszych obszarowo z I okręgu. Bardziej korzystne relacje podatku rolnego do dochodu z gospodarstwa rodzinnego osiągnęli rolnicy w regionie Wielkopolska i Śląsk dysponujący gruntami słabszej jakości, a w regionie Mazowsze i Podlasie właściciele gospodarstw z I i II okręgu podatkowego.

Wskaźnik obrazujący relację podatku rolnego do wartości produkcji we wszystkich wyodrębnionych grupach gospodarstw osiągał poziom poniżej 1,5%. W poszczególnych okręgach podatkowych najniższe wielkości (poniżej 1%) wystąpiły w gospodarstwach największych obszarowo, które ponosiły najniższy ciężar podatku rolnego na ha UR. Podatek rolny w przeliczeniu na jedną osobę pełnozatrudnioną był najwyższy w gospodarstwach o powierzchni 25–75 ha UR we wszystkich okręgach podatkowych.

Na podstawie dotychczasowej analizy stwierdzono nieznacznie większą średnią powierzchnią UR (do 4 ha UR) w gospodarstwach o typie „uprawy polowe”. Podatek rolny w relacji do kosztów majątkowych w regionie Wielkopolska i Śląsk w gospodarstwach o typie „uprawy i zwierzęta różne” zyskiwał na znaczeniu wraz ze wzrostem powierzchni UR. W regionie Mazowsze i Podlasie gospodarstwa o tym typie rolniczym wykazywały większy poziom tego wskaźnika. Dotyczyło to zwłaszcza gospodarstw z II okręgu podatkowego, w których wskaźnik wahał się od 18,9 do 20%. Wskaźnik obrazujący relację podatku rolnego do dochodu z rodzinnego gospodarstwa wyższe wielkości osiągał w tych o typie „uprawy i zwierzęta różne” w III i IV okręgu podatkowym, natomiast w regionie Mazowsze i Podlasie sytuacja ta wystąpiła w I i II okręgu podatkowym.

W regionie Wielkopolska i Śląsk podatek rolny w relacji do wartości produkcji był najwyższy w gospodarstwach o typie „uprawy polowe”. Dotyczyło to zwłaszcza gospodarstw najmniejszych i największych obszarowo. W regionie Mazowsze i Podlasie wyższe wskaźniki wykazały gospodarstwa o typie „uprawy polowe” z III i IV okręgu podatkowego oraz o powierzchni powyżej 15 ha UR z okręgu II.

## Wnioski

W opracowaniu przedstawiono skalę obciążeń indywidualnych gospodarstw rolniczych podatkiem rolnym. Na podstawie przeprowadzonych badań sformułowano następujące wnioski:

1. W gospodarstwach położonych w regionie Mazowsze i Podlasie o typie rolniczym „uprawy polowe” stwierdzono większą średnią powierzchnią UR

- w gospodarstwach o powierzchni 5–15 ha. W gospodarstwach o typie „uprawy i zwierzęta różne”, z wyjątkiem gospodarstw najmniejszych z I okręgu podatkowego, większą średnią powierzchnią UR odnotowano w regionie Wielkopolska i Śląsk. Może to świadczyć o większym rozdrobnieniu gospodarstw wielokierunkowych z regionu Polski środkowo-wschodniej.
2. Największa i najmniejsza kwota podatku rolnego gospodarstw dotyczyła gospodarstw o typie rolniczym „uprawy polowe” z regionu Mazowsze i Podlasie. Najwyższą kwotę podatku – 93 zł/ha UR – odnotowano w I okręgu podatkowym, a najniższa kwota – 19 zł/ha – dotyczyła gospodarstw największych obszarowo z IV okręgu podatkowego. Gospodarstwa z regionu Mazowsze i Podlasie cechowała większa rozpiętość kwot podatku rolnego.
  3. W regionie Mazowsze i Podlasie jednocześnie w gospodarstwach o typach rolniczych „uprawy polowe” oraz „uprawy i zwierzęta różne”, położonych w II, III i IV okręgu podatkowym, wystąpiło zmniejszanie ciężaru podatku rolnego w przeliczeniu na ha UR wraz ze wzrostem powierzchni gospodarstw. W regionie Wielkopolska i Śląsk zależność taką stwierdzono tylko w I i IV okręgu podatkowym. Zależność ta może świadczyć o większej skali korzystania ze zwolnień podatkowych przez gospodarstwa większe obszarowo, posiadające gleby gorszej jakości. Zmniejszanie podatku rolnego wraz z pogarszaniem się warunków przyrodniczo-glebowych wystąpiło tylko w II okręgu podatkowym gospodarstw o typie „uprawy polowe” w obu regionach oraz w gospodarstwach o typie „uprawy i zwierzęta różne” z III okręgu podatkowego z regionu Wielkopolska i Śląsk.
  4. Relacja podatku rolnego do kosztów ogółem, kosztów majątkowych oraz do dochodu z rodzinnego gospodarstwa rolnego była wyższa w gospodarstwach najmniejszych obszarowo w obu typach rolniczych. Wskaźniki te potwierdzają ponoszenie najwyższych obciążeń z tytułu podatku rolnego przez gospodarstwa o powierzchni 5–15 ha UR w obu regionach i typach rolniczych. Prowadzący gospodarstwa w regionie Wielkopolska i Śląsk dysponują gruntami lepszej jakości UR, co potwierdza wyższy ciężar z tytułu podatku rolnego w przeliczeniu na ha UR. Może to również świadczyć o większej skali korzystania z ulg i zwolnień z tytułu podatku rolnego przez prowadzących gospodarstwa w regionie Mazowsze i Podlasie.

## Literatura

- GOMUŁOWICZ A., MAŁECKI J., 2006: Podatki i prawo podatkowe. Wydanie II. Wydawnictwo Prawnicze LexisNexis, Warszawa.

- GRUZIEL K., 2006: Opodatkowanie rolnictwa w ocenie rolników indywidualnych. Roczniki Naukowe SERiA, Tom VIII, zeszyt 4.
- HANUSZ A., NIEZGODA A., CZERSKI P., 2006: Dochody budżetu gminy. Dom Wydawniczy ABC, Warszawa.
- KARPUS K., 2002: Systemy podatków lokalnych w wybranych państwach europejskich. Wydawnictwo Adam Marszałek, Toruń.
- KUZIŃSKA H., 2001: Finanse publiczne. Wydawnictwo Wyższej Szkoły Przedsiębiorczości i Zarządzania im. Leona Koźmińskiego, Warszawa.
- MASTALSKI R., 2006: Prawo podatkowe. Wydawnictwo C.H. Beck, Warszawa.
- Modzelewski W., 2007: Prawo podatkowe. Wstęp do nauki polskiego prawa podatkowego. Zeszyt 174. Instytut Studiów Podatkowych Modzelewski i Wspólnicy, Warszawa.
- PODSTAWKA M., 2000: System podatkowy w rolnictwie. Wydawnictwo SGGW, Warszawa.
- SZCZODROWSKI G., 2003: Polski system podatkowy. Strategia transformacji. Wydawnictwo Uniwersytetu Gdańskiego, Gdańsk.
- Ustawa o podatku rolnym z dnia 15 listopada 1984 r., tekst jednolity – DzU z 2006 r. Nr 136, poz. 969.
- Ustawa z dnia 10 października 2002 r. o zmianie ustawy o podatku rolnym. DzU z 2002 r. Nr 200, poz. 1680.
- Ustawa z dnia 16 listopada 2006 r. o zmianie ustawy o podatku rolnym oraz ustawy o podatku leśnym. DzU z 2006 r. Nr 191, poz. 1412.
- WACH K., 2005: Systemy podatkowe krajów Unii Europejskiej. Oficyna Ekonomiczna, Kraków.
- WASILEWSKI M., GRUZIEL K., 2007: Podatek dochodowy w opiniach rolników. Zagadnienia Ekonomiki Rolnej, nr 2, Warszawa.
- WILKINSON M., 1992: Taxation. Macmillan, London.

## **Agricultural tax burden on individual farms**

### **Abstract**

In the paper agricultural tax burden on individual farms type “field crop” and “different crops and animals”, located in FADN regions “Wielkopolska and Śląsk” oraz “Mazowsze and Poldasie”. Farms bears higher agricultural tax burden in FADN region “Wilkopolska and Śląsk”. In farms of the farm type “different crops and animals” higher relationship between agricultural tax and cost and income from family agricultural farm occurred. Decreasing of agricultural tax along with worsening of the natural and soil conditions reflected in the tax districts occurred only in farms of the area above 15 ha. The highest agricultural tax burden was stated in the farms of the area between 5 and 15 ha in the both regions and agricultural types.