

Magdalena Mądra

Katedra Ekonomiki i Organizacji Przedsiębiorstw

Szkoła Główna Gospodarstwa Wiejskiego w Warszawie

Obciążenie podatkiem rolnym indywidualnych gospodarstw rolnych¹

Wstęp

Podatek jako podstawowe narzędzie systemu finansowego państwa pełni zadania zasileniowo-regulacyjne oraz motywacyjne, zachęca podmioty do określonych zachowań oraz wpływa na rozszerzenie bądź ograniczenie prowadzonej działalności [Felis 2005, s. 206]. Powszechność opodatkowania zostaje naruszona, gdy ustawodawca traktuje określoną grupę podatników inaczej niż pozostałych, mimo że nie występują istotne różnice będące uzasadnieniem istniejących unormowań prawnych [Dziemianowicz, Przygodzka 2003, s. 433]. Właściwa struktura podatków powinna pozwalać na realizację celów fiskalnych oraz wspierać rozwój prowadzonej działalności. Zadań tych nie spełnia podatek rolny, który zaprzecza w swej konstrukcji podstawowym celom polityki podatkowej państwa. Model opodatkowania gospodarstw rolnych budzi wiele kontrowersji z uwagi na preferencyjny charakter. W polskim systemie opodatkowania rolnictwa głównym obciążeniem fiskalnym jest podatek rolny, który dotyczy bezpośrednio gospodarstw rolnych [Dziemianowicz, Przygodzka 2002, s. 87–88]. Istniejący stan prawny nie realizuje długookresowych celów ekonomicznych stawianych przed systemem fiskalnym, co wiąże się z niską sprawnością tego podatku w Polsce.

Rolnictwo jest ważną dziedziną gospodarki nie tylko w Polsce, ale i w całej Unii Europejskiej (UE), w której podlega specjalnym unormowaniom prawnym i fiskalnym. Wraz z akcesją Polski i innych krajów do UE zaszły istotne zmiany z zakresu harmonizacji podatków. Funkcjonujące rozwiązania opodatkowania rolnictwa różnią się znacząco w każdym z krajów członkowskich. W literaturze występują trzy koncepcje konstrukcji podatku rolnego – opodatkowanie ziemi rolniczej, wyników działalności gospodarstw oraz zarówno dochodów, jak i zie-

¹Praca naukowa finansowana ze środków na naukę w latach 2008–2011 jako projekt badawczy nr N N113 032535.

mi rolniczej [Podstawka 1995, s. 26–28]. Podatki spełniają wiele zadań i celów istotnych w ujęciu makroekonomicznym oraz społecznym, które w każdym państwie uwzględniają odrębne czynniki ekonomiczne. Dochody z rolnictwa w innych krajach UE traktowane są na równi z pozostałymi dochodami i podlegają progresji podatkowej² [Dziemianowicz, Przygodzka 2004, s. 307]. Różnice w tym zakresie dotyczą podstawy opodatkowania, która kształtuje wielkość obciążeń podatkowych. Obniżenie stawek podatkowych i objęcie nimi rolnictwa spowodowało zwiększenie bazy opodatkowania i niewielki wzrost globalnych obciążeń tego sektora. Pomimo to rozkład obciążeń fiskalnych rolnictwa wciąż nie jest jednolity [Dziemianowicz 2007, s. 194]. Odpowiednia konstrukcja podatku rolnego może spełniać wiele funkcji. System podatkowy może w istotny sposób determinować konkurencyjność gospodarstw rolnych, wpływać na ich liczbę, podział lub konsolidację, a także na organizację produkcji rolniczej [Dziemianowicz 2006, s. 220]. Przyjęte rozwiązania modelu opodatkowania rolnictwa mogą wspierać działalność gospodarstw, mieć charakter neutralny bądź hamować rozwój danej sfery gospodarki.

Podatek rolny funkcjonuje na podstawie ustawy z dnia 15 listopada 1984 r. o podatku rolnym i należy do podatków lokalnych, a jego stawka wyznaczana jest na podstawie średniej ceny skupu żyta za pierwsze trzy kwartały roku poprzedzającego rok podatkowy (1 hektar przeliczeniowy gruntów gospodarstwa to równowartość pieniężna 2,5 q żyta). Podatek rolny ma charakter majątkowy – obowiązek zapłaty wiąże się z samym faktem władania gruntem, a nie osiągnięciem korzyści z tytułu posiadanej własności [Liszewski 2004, s. 341]. Podatek rolny podlega wielu zwolnieniom i ulgom zdefiniowanym w ustawie z 1984 r. oraz stanowi nieznaczne źródło dochodów budżetów gmin, przez co nie realizuje funkcji fiskalnej. W ramach konstrukcji tego podatku wyróżniono okręgi podatkowe, które uwzględniają stawkę obciążenia fiskalnego z uwagi na warunki ekonomiczne i przyrodniczo-klimatyczne.

Odczuwalność podatku rolnego, według Hanusza [1996, s. 262–263], wśród rolników powinna sięgać około 10% przeciętnego dochodu uzyskiwanego z jednego hektara. Konstrukcja podatku rolnego obliczanego na podstawie ceny żyta, przy uwzględnieniu licznych ulg, powoduje powstanie nierówności społecznych, przy uprzywilejowaniu gospodarstw większych obszarowo, których produkcja rolnicza jest efektywniejsza. Wiąże się to z powiększaniem dysproporcji pomiędzy dochodami uzyskanymi przez gospodarstwa o małej i dużej skali działalności. Zatem poziom płaconego podatku rolnego nie jest wynikiem aktywności rolnika będącego producentem rolnym. Podejście to odróżnia gospodarstwa od

²Podatek dochodowy obejmujący rolnictwo zastosowano m. in. we Francji, Włoszech, w Wielkiej Brytanii, Irlandii oraz Niemczech.

przedsiębiorstw z sektora rolnego. Preferencyjne opodatkowanie gospodarstw rolnych w porównaniu do innych rodzajów działalności gospodarczej nie przekłada się na faktyczne wspieranie gospodarki rolnej [Czaja-Hliniak 2004, s. 324]. Niski poziom relacji podatku rolnego do wartości produkcji, dochodu z rodzinnego gospodarstwa rolnego³, kosztów ogółem i kosztów majątkowych potwierdza małe znaczenie podatku rolnego w procesie produkcji tych jednostek [Gruziel 2007, s. 145]. Ponadto, wymiar płaconego podatku rolnego jest uzależniony od jakości gruntu według podziału na cztery okręgi podatkowe. Pomimo to konstrukcja podatku rolnego nie uwzględnia wpływu renty różniczkowej⁴ pierwszej na wyniki ekonomiczne gospodarstw rolnych [Podstawka 2005, s. 350]. Rolnicy, którzy prowadzą działalność bardziej efektywną, uzyskują wyższą nadwyżkę bezpośrednią, a płacony podatek rolny stanowi nieznaczny udział w relacji do uzyskanych przychodów. Z kolei w gospodarstwach najmniejszych obszarowo (o powierzchni 5–15 ha UR) podatek rolny jest znaczącym obciążeniem w stosunku do dochodów uzyskiwanych przez rolników [Gruziel 2008, s. 230].

Wprowadzenie podatku dochodowego w rolnictwie miałyby silne działanie motywacyjne, ukierunkowane na wzrost wydajności produkcji, wdrażanie zmian o charakterze modernizacyjnym wraz z dostosowywaniem struktury produkcji do zmian zachodzących na rynku [Duczkowska-Małysz 2005, s. 96]. Pozwoliłoby to również na podniesienie wpływów budżetów gmin z tego tytułu. Podatek rolny w budżetach gmin stanowi około 2%, a w latach 1991–2004 odnotowano zmniejszenie dochodów z tego tytułu [Przygodzka 2006, s. 231]. Wiąże się to z przyjęciem za podstawę opodatkowania ceny jednego produktu rolnego, którego znaczenie w produkcji rolnej spada w wyniku specjalizacji zachodzącej na rynku rolnym. Model opodatkowania rolnictwa powinien podnosić przychody budżetu państwa, a zarazem utrzymywać bądź stymulować wzrost efektywności tego sektora gospodarki [Khan 2001, s. 327]. Istotną barierą w ocenie skutków wprowadzenia zmian do opodatkowania rolnictwa jest brak systemu rachunkowości rolnej, który obejmowałby również gospodarstwa nietowarowe (spoza systemu FADN⁵). Potrzeba zmian wynika z zasadniczej asymetrii między korzyściami, jakie czerpią rolnicy od państwa, a uzyskanymi przywilejami [Wasilewski, Gruziel 2008, s. 61]. Opodatkowanie rolnictwa i otrzymywane wsparcie nie powinny charakteryzować się tak wyraźną dysproporcją.

³Kategoria wyniku finansowego w rachunkowości rolnej systemu FADN.

⁴Jest to dochód uzyskiwany przez rolników, rozumiany jako renta gruntowa odzwierciedlająca zróżnicowanie ze względu na wielkość dochodu, odległość od rynku zbytu i urodzajność gleby.

⁵Farm Accountancy Data Network.

Cel i metodyka badań

Celem badań jest określenie kwoty oraz poziomu obciążenia podatkiem rolnym przychodów wygenerowanych z działalności rolniczej oraz dochodu z rodzinnego gospodarstwa rolnego. W opracowaniu zbadano również zróżnicowanie obciążenia podatkiem rolnym ze względu na powierzchnię UR, ESU (Economic Size Unit) oraz typ rolniczy.

Badaniom zostały poddane gospodarstwa indywidualne uczestniczące w systemie danych rachunkowości rolnej FADN. Dane te gromadzi Instytut Ekonomiki Rolnictwa i Gospodarki Żywnościowej – Państwowy Instytut Badawczy (IERiGŻ-PIB)⁶. W polu obserwacji FADN znajdują się gospodarstwa towarowe, które wytwarzają w danym regionie FADN co najmniej 90% wartości standardowej nadwyżki bezpośredniej (SGM)⁷. W systemie FADN gospodarstwa indywidualne zostały dobrane w sposób celowy, odzwierciedlając liczebność danych typów rolniczych, ustaloną na podstawie powszechnego spisu rolnego w 2002 roku. Do analizy w opracowaniu przyjęto dane empiryczne dla lat 2004–2007, obejmujące indywidualne gospodarstwa z regionu Mazowsze i Podlasie (woj. mazowieckie, podlaskie, lubelskie, łódzkie). Region ten reprezentuje przeciętne warunki działalności rolniczej na tle pozostałych trzech wyodrębnionych w systemie PL-FADN. Obszar ten został wybrany z uwagi na lokalizację w środkowej części Polski, w której znajdują się średnie gospodarstwa o przeciętnym poziomie intensywności produkcji [Osuch i in. 2004, s. 9].

Obiekty badawcze zostały podzielone na grupy według trzech kryteriów⁸: ze względu na powierzchnię użytków rolniczych: 5–10 ha, 10–15 ha, 15–20 ha, 20–30 ha, 30–40 ha i powyżej 40 ha⁹, ze względu na typ rolniczy: TF1 – uprawy polowe, TF5 – krowy mleczne, TF6 – zwierzęta żywione w systemie wypaso-

⁶Ustawa z dnia 29 listopada 2000 r. o zbieraniu i wykorzystywaniu danych rachunkowych z gospodarstw rolnych.

⁷Nadwyżkę tę (Standard Gross Margin) obliczono jako różnicę uzyskanych przychodów, skorygowanych o średnią wartość poniesionych kosztów bezpośrednich obliczonych na podstawie danych z trzech ostatnich kwartałów w danym regionie FADN.

⁸Liczebność gospodarstw w latach 2004–2007 w wyróżnionych grupach UR wynosiła odpowiednio: 5–10 ha – 784, 882, 900, 969; 10–15 ha – 995, 1085, 1075, 1037; 15–20 ha UR – 793, 799, 798, 805; 20–30 ha – 941, 962, 972, 943; 30–40 ha – 423, 437, 439, 443; > 40 ha – 398, 429, 441, 460; według kryterium typu rolniczego: TF1 – 797, 887, 847, 837, TF5 – 411, 513, 511, 473, TF6 – 785, 781, 782, 887, TF7 – 410, 438, 532, 456, TF8 – 768, 1793, 1706, 1632; według kryterium siły ekonomicznej: 2–4 ESU – 401, 556, 492, 434, 4–8 ESU – 1240, 1256, 1237, 1201, 8–16 ESU – 1608, 1657, 1671, 1573, 16–30 ESU – 888, 905, 926, 976, > 30 ESU – 363, 405, 487, 526; oraz w regionie C – 4500, 4779, 4813 i 4710.

⁹W badaniach pominięto gospodarstwa o powierzchni użytków rolniczych poniżej 5 ha UR z uwagi na ich małą liczbę w badanej próbie.

wym, TF7 – zwierzęta ziarnożerne oraz TF8 – typ mieszany oraz według siły ekonomicznej: 2–4 ESU, 4–8 ESU, 8–16 ESU, 16–30 ESU oraz powyżej 30 ESU. Uwzględnione grupowanie wynika z nomenklatury i klasyfikacji systemu FADN, przy uwzględnieniu bardziej szczegółowego podziału na dwie dodatkowe grupy: 10–15 oraz 15–20 ha UR, co wynikało z przeważającej liczebności gospodarstw w tym przedziale obszarowym.

Wyniki badań

Tabela 1 przedstawia strukturę zapłaconych podatków w gospodarstwach rolnych w latach 2004–2007. Najwyższy udział w podatkach ogółem stanowił podatek rolny, który w badanych latach utrzymywał zbliżony poziom udziału (z wyjątkiem 2006 roku) w granicach 86–87%. Podatek leśny stanowił około 4%, natomiast od działów specjalnych charakteryzował się zmiennym udziałem z uwagi na odmienną strukturę konstrukcji tego obciążenia w porównaniu do podatku rolnego. Pozostałe podatki stanowiły około 4% podatków ogółem, a ich udział był nieznaczny w całości obciążeń fiskalnych nałożonych na rolników indywidualnych.

Tabela 1

Struktura obciążeń fiskalnych w gospodarstwach rolniczych (%)

Wyszczególnienie	Lata			
	2004	2005	2006	2007
Podatek rolny	86,0	86,2	83,9	86,6
Podatek leśny	3,9	3,8	4,3	3,8
Podatek od działów specjalnych	4,7	5,0	6,6	5,2
Podatek od nieruchomości	0,8	0,9	0,9	1,0
Pozostałe podatki	4,6	4,1	4,3	3,4
Podatki ogółem	100	100	100	100

Źródło: Opracowanie własne na podstawie danych PL-FADN.

Tabela 2 przedstawia udział podatku rolnego w podatkach ogółem przy uwzględnieniu przyjętych kryteriów podziału gospodarstw towarowych. Według powierzchni użytków rolniczych najwyższy udział podatku rolnego odnotowano w gospodarstwach największych obszarowo (powyżej 40 ha UR). Podatek ten stanowił od 91,1% w 2006 roku do 93,7% w 2004 roku. W gospodarstwach z grupy 5–10 ha UR udział tego podatku był najniższy i wynosił od 75,4% w 2006 roku do 79,5% w 2005 roku. W tej grupie gospodarstw odnotowano wyższy udział podatku z działów specjalnych produkcji rolnej niż w pozostałych

grupach¹⁰. W gospodarstwach tych rolnicy podnoszą dochodowość swojej działalności przez prowadzenie produkcji zakwalifikowanej w ramach działów specjalnych, niezwiązanych z posiadanymi zasobami UR. Udział podatku rolnego w podatkach ogółem zwiększał się wraz z rosnącą powierzchnią UR (wynika to z konstrukcji naliczania stawki na podstawie hektarów przeliczeniowych). Poziom opodatkowania był stały, co wskazuje na nieznaczne zmiany z zakresu obciążenia podatkiem rolnym. Naliczone stawki tego podatku nie wiążą się z uzyskiwanym dochodem z jednego hektara UR. Zatem najwyższy udział podatku rolnego odnotowano w przypadku rolników, którzy posiadali duże gospodarstwa. Nie uwzględniono natomiast w kwocie opodatkowania faktycznego zagospodarowania danej ziemi rolniczej i jej wydajności¹¹.

Tabela 2

Udział podatku rolnego w podatkach ogółem (%)

Wyszczególnienie		Lata			
		2004	2005	2006	2007
Kryterium UR	5–10	77,3	79,5	75,4	78,7
	10–15	89,2	91,1	88,8	88,0
	15–20	90,0	87,9	87,3	89,6
	20–30	89,4	88,8	88,4	89,3
	30–40	89,2	91,1	88,8	89,6
	> 40	93,7	92,7	91,1	93,2
Kryterium typu rolniczego	TF1	91,3	91,3	92,5	93,8
	TF5	88,5	90,5	88,6	89,9
	TF6	90,0	90,3	88,4	88,4
	TF7	71,8	74,7	72,8	74,7
	TF8	93,1	93,0	91,7	92,2
Kryterium siły ekonomicznej	2–4 ESU	91,0	91,5	91,5	90,2
	4–8 ESU	90,2	91,4	90,3	90,2
	8–16 ESU	89,3	88,7	87,3	89,5
	16–30 ESU	86,0	86,0	84,9	88,5
	> 30	75,1	75,3	70,0	77,2

Źródło: Opracowanie własne na podstawie danych PL-FADN.

¹⁰Udział podatku z działów specjalnych według kryterium UR w 2004 r.: 5–10 ha – 11,9%, 10–15 ha – 0,8%, 15–20 ha – 0,2%, 20–30 ha – 0,7%, 30–40 ha – 0,8%, > 40 ha – 0,4%; w 2005 r.: 5–10 ha – 9,8%, 10–15 ha – 0,4%, 15–20 ha – 1,1%, 20–30 ha – 1,9%, 30–40 ha – 0,9%, > 40 ha – 0,8%; w 2006 r.: 5–10 ha – 13,2%, 10–15 ha – 1,0%, 20–30 ha – 2,1%, 30–40 ha – 1,1%, > 40 ha – 2,3%; w 2007 r.: 5–10 ha – 12,8%, 10–15 ha – 2,1%, 15–20 ha – 0,6%, 20–30 ha – 2,7%, 30–40 ha – 2,1, > 40 ha – 0,5%.

¹¹Z wyjątkiem regulacji związanych z klasami bonitacji gleb.

W wyróżnionych typach rolniczych udział podatku rolnego w podatkach ogółem był zróżnicowany, a najniższy poziom odnotowano w TF7 „zwierzęta ziarnożerne”, w którym produkcja rolnicza nie jest tak znacząco związana z czynnikiem produkcji, jakim jest ziemia (od 71,8% w 2004 roku do 74,7% w 2007 roku). Najwyższy udział podatku rolnego odnotowano w gospodarstwach o typie „mieszanym” oraz „uprawy polowe” (91–93%). W TF1 odnotowano rosnącą tendencję udziału tego podatku z poziomu 91,3 do 93,8%, natomiast w TF8 spadkową z 93,1 do 92,2%. Podatek rolny obciąża w swojej konstrukcji produkcję roślinną. Według kryterium siły ekonomicznej, najniższy udział podatku rolnego odnotowano w gospodarstwach o ESU powyżej 30 – od 70,0% w 2006 roku do 77,2% w 2007 roku. Dla gospodarstw generujących wysoką nadwyżkę bezpośrednią z prowadzonej działalności podatek ten stanowił niższe obciążenie niż dla jednostek, które wdrażały inwestycje w celu poprawy efektywności produkcji. Reasumując, podatek rolny jest głównym obciążeniem fiskalnym gospodarstw towarowych, a w strukturze podatków najwyższy udział odnotowano w tych o powierzchni powyżej 40 ha UR, typie rolniczym związanym z produkcją roślinną oraz o najsłabszej sile ekonomicznej (2–4 ESU). Podatek rolny kształtuje poziom dochodu w gospodarstwach większych obszarowo.

W tabeli 3 przedstawiono wartość podatku rolnego według siły ekonomicznej, z uwagi na zależności występujące w pozostałych kryteriach grupowania wynikające z samej konstrukcji opodatkowania gospodarstw. Średnia wartość podatku rolnego wskazywała na ponoszenie największych płatności przez rolników z tytułu posiadania ziemi w gospodarstwach o ESU powyżej 30. Wynika to ze współzależności osiągania wysokiego poziomu siły ekonomicznej wraz ze wzrostem powierzchni użytków rolniczych [Mądra 2008, s. 310]. Średni poziom płaconego podatku rolnego kształtował się w granicach od 1153,4 zł w 2006 roku do 1537,9 zł w 2004 roku. W gospodarstwach powyżej 30 ESU oraz 16–30 ESU odnotowano spadek poziomu płaconego podatku rolnego w latach 2004–2007. W badanych jednostkach najniższą średnią wartość podatku rolnego stwierdzono w 2006 roku, co wynika z wielu ulg i zwolnień zawartych w konstrukcji tego podatku, a także ze spadku ceny kwintala żyta ogłoszonej przez GUS za okres trzech ostatnich kwartałów 2005 roku.

Podatek rolny stanowił główne obciążenia podatkowe gospodarstw rolniczych, zatem za podstawę analizy przyjęto wskaźnik będący relacją tego podatku do przychodów ze sprzedanej produkcji rolnej (tab. 4). Według kryterium UR, najniższy wskaźnik odnotowano dla gospodarstw z grupy 30–40 ha UR, gdyż kształtował się od 0,51% w 2004 roku do 0,41% w 2007 roku. Najwyższą wartość tej relacji odnotowano w grupie gospodarstw o powierzchni 10–15 ha UR – od 0,83 do 0,71%. W tej grupie obszarowej ponoszono najwyższe obciążenie w relacji do uzyskiwanych przychodów z prowadzonej działalności, co może kształtować poziom generowanego dochodu z rodzinnego gospodarstwa rolnego.

Tabela 3

Średnia wartość podatku rolnego (zł)

Wyszczególnienie		Lata			
		2004	2005	2006	2007
Kryterium siły ekonomicznej	2–4 ESU	404,5	423,6	374,3	444,5
	4–8 ESU	553,2	570,7	518,9	549,8
	8–16 ESU	713,4	741,2	663,42	728,9
	16–30 ESU	931,1	934,9	827,9	850,8
	> 30	1537,9	1503,2	1153,4	1391,8
Średnio		751,2	760,7	677,9	756,3

Źródło: Opracowanie własne na podstawie danych PL-FADN.

Tabela 4

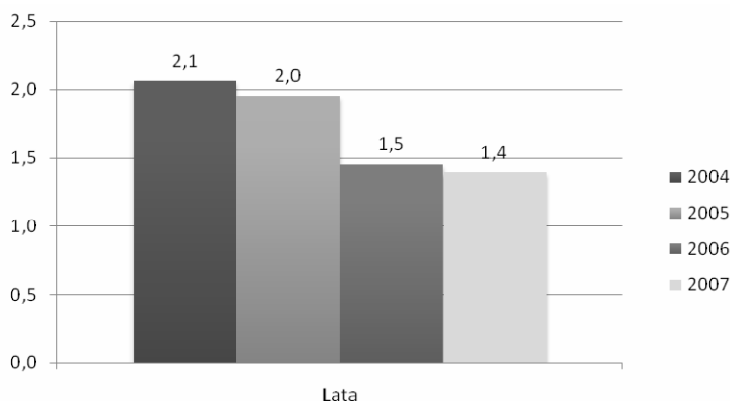
Wskaźnik obciążenia przychodów ze sprzedaży gospodarstw rolniczych podatkiem rolnym (%)

Wyszczególnienie		Lata			
		2004	2005	2006	2007
Kryterium UR	5–10	0,64	0,70	0,58	0,61
	10–15	0,83	0,86	0,72	0,71
	15–20	0,69	0,71	0,60	0,57
	20–30	0,64	0,64	0,52	0,51
	30–40	0,51	0,54	0,45	0,41
	> 40	0,66	0,69	0,54	0,54
Kryterium typu rolniczego	TF1	1,15	1,29	1,08	1,09
	TF5	0,47	0,44	0,42	0,35
	TF6	0,46	0,43	0,34	0,31
	TF7	0,22	0,28	0,26	0,24
	TF8	0,88	0,94	0,78	0,74
Kryterium siły ekonomicznej	2–4 ESU	1,42	1,55	1,41	1,25
	4–8 ESU	1,09	1,16	0,96	0,89
	8–16 ESU	0,75	0,79	0,65	0,66
	16–30 ESU	0,51	0,53	0,45	0,44
	> 30	0,33	0,34	0,28	0,31
Średnio		0,61	0,64	0,53	0,52

Źródło: Opracowanie własne na podstawie danych PL-FADN.

Poziom obciążenia podatkiem rolnym w grupie gospodarstw najmniejszych (5–10 ha UR) oraz największych obszarowo (powyżej 40 ha UR), w zakresie od 0,41 do 0,70%, był zbliżony. Świadczy to o ponoszeniu wyższych obciążeń fiskalnych z tego tytułu przez rolników z gospodarstw o przeciętej powierzchni (od 10 do 30 ha UR). Przybliżone wielkości wskaźnika odnotowano również dla grupy obszarowej 20–30 ha oraz 30–40 ha UR. Wynikać to może z analogicznych relacji zachodzących pomiędzy przychodami a płaconym podatkiem rolnym w tych jednostek, co może być również związane z systemem ulg i zwolnień w tych gospodarstwach. W podziale według TF w typie „uprawy polowe” odnotowano najwyższy wskaźnik obciążenia przychodów podatkiem rolnym, który wynosił od 1,09% w 2007 roku do 1,29% w 2005 roku. Najniższą wielkością wskaźnika obciążenia przychodów podatkiem rolnym charakteryzował się TF7 „zwierzęta ziarnożerne” i wynosił od 0,22% w 2004 roku do 0,28% w 2005 roku. Wskazywałoby to na uprzywilejowanie tego typu produkcji rolniczej, dla której poziom płaconego podatku był najniższy. Konstrukcja podatku rolnego obciąża działalność związaną z powierzchnią użytków rolniczych, nieuwzględniając specyfiki produkcji zwierzęcej, opartej w znacznym stopniu na zakupie pasz spoza gospodarstwa. Kryterium siły ekonomicznej wskazało na najwyższe obciążenie podatkiem rolnym przychodów ze sprzedaży gospodarstw najsłabszych ekonomicznie 2–4 ESU (od 1,55 do 1,25%). Obciążenie podatkiem rolnym gospodarstw najsilniejszych ekonomicznie było 4–5-krotnie niższe, co wskazuje na dużą dysproporcję – niski udział kwoty podatku w przychodach gospodarstw o najbardziej rentownej produkcji. Świadczy to o ponoszeniu najwyższych obciążeń fiskalnych przez rolników prowadzących działalność na mniejszą skalę. W badanych gospodarstwach średni poziom obciążenia podatkiem rolnym spadł z 0,61% w 2004 roku do 0,52% w 2007 roku. Reasumując, najwyższe obciążenia uzyskanych przychodów ponosili rolnicy z gospodarstw najsłabszych ekonomicznie, pomimo to udział ten nie przekraczał 1,55% uzyskiwanych przychodów w tych jednostkach. Podatek ten stanowił nieznaczny udział wartości produkcji rolniczej w porównaniu do obciążeń podatkiem dochodowym przedsiębiorstw z innych sektorów gospodarki.

Rysunek 1 przedstawia zależność podatku rolnego do dochodu z rodzinnego gospodarstwa rolnego w badanej populacji. Relacja ta kształtowała się na poziomie 2,1% w 2004 roku i spadła do 1,4% w 2007 roku. Obciążenie podatkiem rolnym było relatywnie niskie w odniesieniu do uzyskanych dochodów i nieodczuwalne dla rolników. Według Hanusza [1996, s. 263], podatek rolny nie pełni funkcji motywacyjnej, ponieważ jego poziom nie przekracza 8% udziału w uzyskiwanych dochodach, będącego progiem fiskalnym oddziaływającym na decyzje podejmowane przez rolników.



Rysunek 1

Podatek rolny w relacji do dochodu z rodzinnego gospodarstwa rolnego (%)

Źródło: Opracowanie własne na podstawie danych PL-FADN.

Wnioski

W opracowaniu zbadano poziom oraz relację podatku rolnego do przychodów ze sprzedaży oraz dochodu z rodzinnego gospodarstwa rolnego. Na podstawie przeprowadzonych badań sformułowano następujące wnioski:

1. Podatek rolny wśród pozostałych obciążeń fiskalnych odnotował najwyższy udział w strukturze zapłaconych podatków ogółem. Podatek ten w relacji do uzyskanych przychodów ze sprzedaży, jak i dochodu z rodzinnego gospodarstwa rolnego, kształtował się na niskim poziomie.
2. Najwyższy udział podatku rolnego odnotowano w gospodarstwach największych obszarowo o typie rolniczym „mieszanym” oraz „uprawy polowe”, które generują niską standardową nadwyżkę bezpośrednią. Wskazuje to na najwyższy udział opodatkowania gospodarstwach dużych, o niskiej rentowności. W grupie, w której odnotowano wysoki poziom ESU płacony podatek rolny stanowił nieznaczny udział w uzyskiwanych przychodach ze sprzedaży. Największe obciążenie przychodów ze sprzedaży podatkiem rolnym odnotowano w gospodarstwach o powierzchni 10–15 ha UR, a najmniejsze w grupie 30–40 ha UR. Zbliżony poziom obciążeń fiskalnych stwierdzono w gospodarstwach najmniejszych i największych obszarowo, co wskazuje na przesunięcie ciężaru opodatkowania na „średnie” gospodarstwa (z grupy 10–30 ha UR). Zidentyfikowane nierówności w zakresie konstrukcji podatku rolnego mogą powodować osłabienie pozycji konkurencyjnej gospodarstw o powierzchni 10–15 ha UR oraz uprzywilejowanie tych generujących najwyższe dochody z rodzinnego gospodarstwa rolnego (o najwyższym ESU).

3. Podatek rolny mógłby wspierać przemiany struktury agrarnej w Polsce, w obecnej postaci nie spełnia roli motywacyjnej, mogącej kształtować przyszłe decyzje inwestycyjne rolników. W badanych gospodarstwach towarowych jego poziom był niski i uzależniony od typu prowadzonej produkcji rolniczej.

Literatura

- CZAJA-HLINIAK I.: *Status podatkowy gospodarstwa rolnego*. [w:] Polski system podatkowy – założenia a praktyka. Wydawnictwo UMCS, Lublin 2004.
- DUCZKOWSKA-MAŁYSZ K.: *Wieś i rolnictwo wobec reformy finansów publicznych*. [w:] Dylematy wokół rozwoju gospodarczego. Finanse publiczne a wzrost gospodarczy. Wydawnictwo Wyższej Szkoły Przedsiębiorczości i Zarządzania Koźmińskiego, Warszawa 2005.
- DZIEMIANOWICZ R.: *Efektywność systemu opodatkowania rolnictwa*. Wydawnictwo Uniwersytetu w Białymstoku, Białystok 2007.
- DZIEMIANOWICZ R.: *Podatki i ich wpływ na konkurencyjność gospodarstw rolnych*. Prace Naukowe Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu, nr 1118, Agrobiznes 2006 – Konkurencja w agrobiznesie – jej uwarunkowania i następstwa, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu, Wrocław 2006.
- DZIEMIANOWICZ R., PRZYGODZKA R.: *System opodatkowania gospodarstw rolnych w wybranych krajach Unii Europejskiej – wnioski dla Polski*. [w:] Polski system podatkowy – założenia a praktyka. Wydawnictwo UMCS, Lublin 2004.
- DZIEMIANOWICZ R., PRZYGODZKA R.: *Funkcje podatków i ocena ich sprawiedliwości w rolnictwie*. [w:] Kierunki reformy polskiego systemu podatkowego, Wydawnictwo UMCS, Lublin 2003.
- DZIEMIANOWICZ R., PRZYGODZKA R.: *Obciążenia podatkowe gospodarstw rolnych w Polsce*. [w:] Podatki a polityka fiskalna państwa. Wydawnictwo Uniwersytetu w Białymstoku, Białystok 2002.
- DZIUBA J.: *Dochody podatkowe w budżetach jednostek samorządu terytorialnego a zasady samodzielności podatkowej*. Prace Naukowe Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu, nr 1186, Finanse i rachunkowość – teoria i praktyka, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu, Wrocław 2007.
- FELIS P.: *Rola i znaczenie systemu opodatkowania dochodów w działalności małych przedsiębiorstw w Polsce*. [w:] Polityka finansowa Polski wobec aktualnych i przyszłych wyzwań. Wydawnictwo Wyższej Szkoły Ekonomicznej w Warszawie, Warszawa 2005.
- GORAJ L., OSUCH D., SUSKA M., BAŃKOWSKA K., GRABOWSKA K., MADEJ P., MALANOWSKA B., SMOLIK A., ŻURAKOWSKA J.: *Wyniki standardowe uzyskane przez gospodarstwa rolne uczestniczące w polskim systemie FADN w 2005 roku*. Wydawnictwo IERiGŻ-PIB, Warszawa 2006.
- GRUZIEL K.: *Obciążenie z tytułu podatku rolnego gospodarstw rolniczych*. Roczniki Naukowe SERiA, tom IX, zeszyt 1, Wydawnictwo „Wieś Jutra”, Warszawa 2007.
- GRUZIEL K.: *Stan i kierunki zmian w opodatkowaniu gospodarstw rolniczych*. Wydawnictwo SGGW, Warszawa 2008.

- HANUSZ A.: *Polityka podatkowa w zakresie różnicowania obciążeń podatkowych dochodów rolniczych w Polsce*. Wydawnictwo UMCS, Lublin 1996.
- KHAN M.H.: *Agricultural taxation in developing countries: a survey of issues and Policy*. Agricultural Economics, no 24, 2001.
- LISZEWSKI G.: *Reforma podatku rolnego – próba oceny*. [w:] Polski system podatkowy – założenia a praktyka. Wydawnictwo UMCS, Lublin 2004.
- MADRA M.: *Zapotrzebowanie na kapitał obrotowy w gospodarstwach rolniczych*. [w:] Konkurencyjność gospodarki Polski. Wydawnictwo Uniwersytetu Mikołaja Kopernika, Toruń 2008.
- OSUCH D., GORAJ L., SKARŻYŃSKA A., GRABOWSKA K.: *Plan wyboru próby gospodarstw rolnych polskiego FADN*. IERiGŻ, Warszawa 2004.
- PODSTAWKA M.: *Opodatkowanie rolnictwa i perspektywy jego zmian w Polsce*. Wydawnictwo SGGW, Warszawa 1995.
- PODSTAWKA M.: *Podatek rolny od gruntów – jego ocena i potrzeba zmian*. Roczniki Naukowe SERiA, tom VII, zeszyt 4, Wydawnictwo „Wieś Jutra”, Warszawa 2005.
- PRZYGODZKA R.: *Fiskalne instrumenty wspierania rozwoju rolnictwa – przyczyny stosowania, mechanizmy i skutki*. Wydawnictwo Uniwersytetu w Białymstoku, Białystok 2006.
- WASILEWSKI M., GRUZIEL K.: *Podatek dochodowy w indywidualnych gospodarstwach rolniczych – koncepcja i skutki*. Zagadnienia Ekonomiki Rolnej, nr 1, Warszawa 2008.

The level of agricultural tax burden in individual farms

Abstract

The elaborations presents the level of agriculture tax in farms which conducted, during the researched period, agriculture accountancy according to FADN system. The article deals also with the relationship between generate sales revenues (total output) and family farm income. The presented research was surveyed in 2004–2007 in Mazowsze and Podlasie region. Farms have been characterized by criterion of cropland area, agriculture type and Economic Size Unit. The highest agriculture tax burden noticed in farms which characterized with the lowest economic power. The level of paid agriculture tax in relation to sale revenues was low and the highest tax burden noticed in group 10–30 ha of cropland area. The visible influence of this tax was perceptible in farms which managed a crop production.