

Kinga Gruzziel

Katedra Ekonomii i Polityki Gospodarczej
Szkoła Główna Gospodarstwa Wiejskiego w Warszawie

Podatek rolny jako obciążenie indywidualnych gospodarstw rolniczych

Wstęp

Podatek rolny jako główne obciążenie gospodarstw rolniczych w Polsce funkcjonuje w zasadniczo niezmienionym kształcie od 1984 r. na mocy ustawy o podatku rolnym¹. Zastąpienie podatkiem rolnym podatku gruntowego miało na celu podwyższenie stopnia opodatkowania rolnictwa, uproszczenie kryteriów wymiaru podatku oraz zabezpieczenie przed jego ekonomiczną deprecjacją [Podstawka 2000, s. 51].

Podstawą wymiaru podatku rolnego w Polsce jest wartość gruntu tworzącego gospodarstwo rolnicze². Przedmiotem opodatkowania podatkiem rolnym są grunty rolne sklasyfikowane w ewidencji gruntów i budynków jako użytki rolne (UR) lub jako grunty zadrzewione i zakrzewione na UR. Podatnikami podatku rolnego mogą być osoby fizyczne, osoby prawne i jednostki organizacyjne nieposiadające osobowości prawnej oraz dzierżawcy gruntów rolnych³ wydzierżawionych na podstawie umowy zawartej stosownie do przepisów dotyczących uzyskiwania rent strukturalnych.

Podatek rolny w literaturze jest określany najczęściej jako podatek majątkowy wykorzystujący przy wyznaczeniu podstawy opodatkowania metodę wyceny bonitacyjnej [Modzelewski 2007, s. 169–174]. Liczba hektarów tzw. przeliczeniowych jest wówczas określana na podstawie powierzchni, rodzajów i klas UR wynikających z ewidencji gruntów oraz zaliczenia danej nieruchomości do jednego z okręgów podatkowych. Majchrzycka-Guzowska [2000, s. 180] tę rze-

¹Ustawa o podatku rolnym z dnia 15 listopada 1984 r., DzU z 2006 r. Nr 136, poz. 969.

²Wartość użytkową gruntu wyrażają współczynniki przeliczeniowe o rozpiętości 0,05–1,95. Ich wielkości są zróżnicowane i uzależnione od klasy bonitacyjnej, rodzaju UR oraz położenia w okręgu podatkowym.

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

czowo-finansową formę przeliczeniową określa jako rozwiązanie zapobiegające dewaluacji obciążeń fiskalnych na rzecz budżetu.

Współczesne systemy podatkowe cechuje szczególnie traktowanie rolnictwa w kwestiach podatkowych. Według Gomułowicza i Małeckiego [2006, s. 617], jest ono realizowane przez stosowanie podatków przychodowych i majątkowych, w odniesieniu do których ustalanie i pobór należności podatkowych są stosunkowo proste. Jest to szczególnie istotne w odniesieniu do rolnictwa i leśnictwa, w których dochody podlegające opodatkowaniu są często trudne do ustalenia według założeń podatku dochodowego.

Opodatkowanie rolnictwa w Polsce na tle pozostałych krajów Unii Europejskiej (UE) wykazuje znaczące rozbieżności, głównie przez wyłączenie z opodatkowania podatkiem dochodowym dochodów rolniczych. Opodatkowanie rolnictwa w UE podlega wspólnym zasadom z małymi przedsiębiorstwami z branż pozarolniczych [Wach 2005, s. 40–45].

W opiniach rolników podatek rolny płacony od zasobów ziemi w ramach wydzielonych okręgów podatkowych nie wyrównuje dostatecznie różnic wynikających z położenia ekonomicznego gospodarstwa. 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 [Gruzziel 2006, s. 127–128]. Sami rolnicy nie są zdecydowanymi przeciwnikami zmiany systemu opodatkowania rolnictwa, a akceptację dla nowych rozwiązań (np. opodatkowanie dochodów rolniczych) uzależniają od niezwiększenia ciężaru podatkowego [Wasilewski, Gruzziel 2007, s. 126]. Podstawka [1995, s. 104] jako główne kierunki zmian w systemie opodatkowania rolnictwa wymienia wprowadzenie podatku majątkowego od gruntów i podatku dochodowego od dochodów rolniczych.

Metodyka badań

Celem opracowania jest określenie wielkości obciążeń z tytułu podatku rolnego w indywidualnych gospodarstwach rolniczych, uczestniczących w systemie gromadzenia danych rachunkowych FADN⁴ o typach rolniczych⁵ „bydło

⁴FADN – Farm Accountancy Data Network – Sieć Danych Rachunkowych z Gospodarstw Rolnych, którą 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.

⁵Typ rolniczy określany jest udziałem Standardowej Nadwyżki Bezpośredniej (SGM) poszczególnych rodzajów działalności w ogólnej wartości SGM gospodarstwa. Odzwierciedla on system produkcji danego gospodarstwa.

mleczne” i „zwierzęta ziarnożerne”⁶. Analizie poddano gospodarstwa rolnicze z następujących grup obszarowych: 5–15 ha, 15–25 ha, 25–75 ha UR. Badane gospodarstwa położone są w regionach FADN określonych jako Wielkopolska i Śląsk (województwa: kujawsko-pomorskie, wielkopolskie, dolnośląskie, opolskie) oraz Mazowsze i Podlasie (województwa: mazowieckie, podlaskie, łódzkie i lubelskie). Dane wyjściowe pochodzą z 2004 r. i obrazują przeciętne (średnie) gospodarstwo rolnicze w danej grupie obszarowej, objęte systemem zbierania danych rachunkowych FADN.

Próbę badawczą stanowiło 1676 gospodarstw, z czego 835 położonych było w regionie Wielkopolska i Śląsk, a 841 w regionie Mazowsze i Podlasie. Badaną grupę stanowiły 542 gospodarstwa o typie „bydło mleczne” (111 – Wielkopolska i Śląsk, 431 – Mazowsze i Podlasie) oraz 734 o typie „zwierzęta ziarnożerne” (624 – Wielkopolska i Śląsk, 110 – Mazowsze i Podlasie). Przy analizie podatku rolnego gospodarstwa dodatkowo sklasyfikowano według położenia w poszczególnych okręgach podatkowych.

Wyniki badań

Tabele 1 i 2 przedstawiają informacje dotyczące obciążeń podatkiem rolnym gospodarstw o typie „bydło mleczne”. Średnia powierzchnia UR w gospodarstwach o tym typie wykazywała zróżnicowanie pomiędzy regionami. Większą średnią powierzchnią UR w regionie Wielkopolska i Śląsk we wszystkich grupach obszarowych stwierdzono tylko w III okręgu podatkowym. Różnice średniej powierzchni UR w poszczególnych grupach obszarowych wynosiły odpowiednio 4 ha, 3,1 ha oraz 31 ha w grupie gospodarstw największych obszarowo. We wszystkich gospodarstwach z IV okręgu podatkowego średnia powierzchnia UR była większa w regionie Mazowsze i Podlasie, ale różnice były nieznaczne.

Wyższy podatek rolny w regionie Wielkopolska i Śląsk niż w regionie Mazowsze i Podlasie, zarówno w skali gospodarstwa, jak i w przeliczeniu na ha UR, stwierdzono w IV okręgu podatkowym we wszystkich grupach obszarowych. Zależność ta wystąpiła również w I i II okręgu podatkowym w gospodarstwach o powierzchni 25–75 ha UR. Najistotniejszą różnicę w wysokości podatku rolnego pomiędzy regionami stwierdzono w gospodarstwach o powierzchni 25–75 ha UR z I okręgu podatkowego (827 zł).

⁶Typy rolnicze „bydło mleczne” i „zwierzęta ziarnożerne” zgodnie z metodologią FADN dotyczą gospodarstw w których 2/3 nadwyżki bezpośredniej gospodarstwa pochodzi z produkcji zwierzęcej.

Tabela 1
Obciążenie z tytułu podatku rolnego w gospodarstwach o typie rolniczym „bydło mleczne” 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)	10,1	15,2	32,6	7,5	17,1	25,3	13,2	20,2	60,7	7,5	16,7	27,4
2. Podatek rolny (zł/gospodarstwo)	516	355	914	170	428	913	216	160	817	294	863	497
3. Podatek rolny (zł/ha UR)	51	23	28	23	25	36	16	8	13	39	52	18
4. Podatek rolny/koszty ogółem (%)	0,7	0,4	0,5	0,4	0,7	0,7	0,8	0,4	1,1	1,6	1,8	0,4
5. Podatek rolny/koszty majątkowe (%)	22,9	7,9	17,0	6,0	10,4	12,9	7,8	4,1	11,4	10,9	23,7	5,9
6. Podatek rolny/dochód z rodzinnego gospodarstwa rolnego (%)	1,8	1,2	1,2	1,0	1,1	1,5	1,5	0,8	4,9	3,7	3,5	0,9
7. Podatek rolny/wartość produkcji (%)	0,5	0,3	0,4	0,3	0,4	0,5	0,5	0,2	0,7	1,2	1,2	0,3
8. Podatek rolny/osobę pełnozatrudnioną (zł)	248	205	436	126	222	432	124	95	327	178	439	248

Źródło: Badania własne na podstawie danych źródłowych FADN.

Tabela 2

Obciążenie z tytułu podatku rolnego w gospodarstwach o typie rolniczym „bydło mleczne” 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	
1. Powierzchnia UR (ha)	5,9	17,8	29,0	8,9	15,5	27,7	9,2	17,1	29,7	10,2	17,0	32,1	
2. Podatek rolny (zł/gospodarstwo)	234	832	87	431	666	699	339	366	699	267	300	430	
3. Podatek rolny (zł/ha UR)	40	47	3	48	43	25	37	21	24	26	18	13	
4. Podatek rolny/koszty ogółem (%)	0,7	1,2	0,1	1,1	1,0	0,6	0,9	0,6	0,7	0,8	0,6	0,4	
5. Podatek rolny/koszty majątkowe (%)	7,9	21,4	0,9	18,8	16,0	9,0	18,3	9,3	12,3	14,2	7,3	7,9	
6. Podatek rolny/dochód z rodzinnego gospodarstwa rolnego (%)	0,9	2,6	0,3	2,6	1,8	1,3	2,9	1,0	0,9	1,8	1,0	0,5	
7. Podatek rolny/wartość produkcji (%)	0,4	0,8	0,8	0,8	0,6	0,4	0,7	0,4	0,4	0,6	0,4	0,3	
8. Podatek rolny/osobę pełnozatrudnioną (zł)	131	400	45	242	345	356	218	198	360	143	158	196	

Źródło: Badania własne na podstawie danych źródłowych FADN.

Najwyższą kwotę podatku rolnego na ha UR odnotowano w gospodarstwach o powierzchni 15–25 ha UR z IV okręgu podatkowego w regionie Wielkopolska i Śląsk (52 zł). Może to świadczyć o relatywnie wysokiej jakości UR w tych gospodarstwach oraz o niekorzystaniu z ulg i zwolnień podatkowych. Najmniejszy podatek na poziomie 3 zł/ha UR obciążał gospodarstwa największe obszarowo z I okręgu podatkowego z regionu Mazowsze i Podlasie. Gospodarstwa te mogły dysponować glebami o niższej jakości, realizować procesy inwestycyjne i korzystać z ulg z tego tytułu.

W regionie Mazowsze i Podlasie najwyższe kwoty podatku – na poziomie od 40 do 48 zł/ha UR – płacili właściciele gospodarstw o powierzchni do 25 ha UR w I i II okręgu podatkowym. W gospodarstwach z regionu Wielkopolska i Śląsk położonych w II okręgu podatkowym wraz ze wzrostem powierzchni UR stwierdzono zwiększanie kwoty podatku rolnego zarówno w skali gospodarstwa, jak i w przeliczeniu na ha UR. Zależność ta w skali gospodarstwa wystąpiła w II i IV okręgu podatkowym w regionie Mazowsze i Podlasie.

W regionie Wielkopolska i Śląsk relacja podatku rolnego do dochodu z rodzinnego gospodarstwa rolnego w IV okręgu podatkowym we wszystkich grupach obszarowych wykazała wielkości wyższe niż w regionie Mazowsze i Podlasie. Dodatkowo w gospodarstwach o powierzchni do 25 ha UR z IV okręgu podatkowego regionu Wielkopolska i Śląsk stwierdzono jednocześnie najwyższe relacje podatku rolnego do kosztów ogółem (1,8%), kosztów majątkowych (23,7%) oraz do dochodu z rodzinnego gospodarstwa rolnego. W tych grupach gospodarstw stwierdzono wysoki udział podatku rolnego w ponoszonych kosztach oraz jego istotny wpływ na dochodowość. W regionie Mazowsze i Podlasie analogiczna sytuacja wystąpiła w gospodarstwach o powierzchni 15–25 ha UR w I okręgu podatkowym. Potwierdza to stosunkowo niską dochodowość tych grup gospodarstw i znaczący wpływ podatku rolnego na tę kategorię wynikową.

Najmniejsze znaczenie podatku rolnego w relacji do dochodu z rodzinnego gospodarstwa rolnego odnotowano w gospodarstwach o powierzchni 25–75 ha UR w regionie Mazowsze i Podlasie w I, II i IV okręgu podatkowym. Poziom tego wskaźnika wahał się pomiędzy 0,3 a 0,9%, co odzwierciedla stosunkowo wysoką dochodowość tych grup gospodarstw i relatywnie lepszą jakość UR (tab. 2).

Spośród gospodarstw o typie „bydło mleczne” najwyższą relację podatku rolnego do wartości produkcji (1,2%) stwierdzono w tych o powierzchni poniżej 25 ha UR w IV okręgu podatkowym z regionu Wielkopolska i Śląsk. Najwyższą kwotę podatku rolnego na osobę pełnozatrudnioną (439 zł) stwierdzono w gospodarstwach o powierzchni 15–25 ha z IV okręgu podatkowego regionu Wielkopolska i Śląsk. W regionie Mazowsze i Podlasie w gospodarstwach największych obszarowo z I okręgu podatkowego odnotowano ponaddziewięciokrotnie niższą wartość podatku na osobę pełnozatrudnioną (45 zł).

Wśród gospodarstw prowadzących działalność o typie rolniczym „zwierzęta ziarnożerne” nieznacznie wyższą średnią powierzchnią UR odnotowano w regionie Wielkopolska i Śląsk (tab. 3). Największa różnica (5,9 ha UR) dotyczyła gospodarstw z grupy obszarowej 25–75 ha UR z III okręgu podatkowego. Większą średnią powierzchnią UR w regionie Mazowsze i Podlasie stwierdzono tylko w gospodarstwach o powierzchni 15–25 ha UR z I okręgu podatkowego i 25–75 ha z okręgu IV (tab. 4).

Wysokość podatku rolnego w skali gospodarstwa o typie „zwierzęta ziarnożerne” wykazuje niewielkie zróżnicowanie pomiędzy regionami. W I, II i IV okręgu podatkowym wyższe kwoty podatku rolnego odnotowano w regionie Wielkopolska i Śląsk. Ponadto, w III okręgu podatkowym w poszczególnych grupach obszarowych tego regionu stwierdzono najniższy podatek rolny w skali gospodarstwa. W regionie Mazowsze i Podlasie najwyższy podatek rolny w skali gospodarstwa i w przeliczeniu na ha UR stwierdzono w tych o powierzchni 25–75 ha UR z I okręgu podatkowego. Pozwala to sądzić o niekorzystaniu przez te grupy gospodarstw z ulg i zwolnień podatkowych z tego tytułu. Najniższa kwota podatku rolnego (46 zł) wystąpiła w tych o powierzchni 15–25 ha UR w III okręgu podatkowym regionu Mazowsze i Podlasie.

Najwyższą kwotę podatku rolnego (84 zł/ha UR) stwierdzono w gospodarstwach najmniejszych obszarowo w IV okręgu podatkowym z regionu Wielkopolska i Śląsk. Spośród gospodarstw o typie „zwierzęta ziarnożerne” wyższe kwoty podatku rolnego w regionie Mazowsze i Podlasie odnotowano tylko w III okręgu podatkowym. W pozostałych okręgach wyższe kwoty podatku rolnego występowały w regionie Wielkopolska i Śląsk. Zmniejszanie podatku rolnego na ha UR wraz ze zwiększaniem powierzchni gospodarstw w regionie Wielkopolska i Śląsk odnotowano w I i II okręgu podatkowym, a w regionie Mazowsze i Podlasie w III okręgu podatkowym. Tylko w I okręgu podatkowym regionu Mazowsze i Podlasie najniższe kwoty podatku rolnego stwierdzono w gospodarstwach najmniejszych obszarowo. Można przypuszczać, że gospodarstwa te dysponowały relatywnie najslabszymi glebami i korzystały z ulg i zwolnień z tytułu podatku rolnego. Zależność taka nie wystąpiła w żadnym innym okręgu podatkowym.

W obu regionach w IV okręgu podatkowym w gospodarstwach najmniejszych obszarowo wystąpiła najwyższa relacja podatku rolnego do kosztów ogółem i kosztów majątkowych. Potwierdza to duży udział podatku rolnego w strukturze kosztów i znaczący wpływ na efektywność produkcji. W regionie Wielkopolska i Śląsk wskaźniki te wyniosły odpowiednio 1,2% oraz 33,7%. Pozwala to wnioskować o niskiej skali kosztów ponoszonych przez te grupy gospodarstw. Ponadto, w gospodarstwach z IV i III okręgu podatkowego w obu regionach stwierdzono wysoki poziom wskaźnika będącego relacją podatku rolnego do do-

Tabela 3
Obciążenie z tytułu podatku rolnego w gospodarstwach o typie rolniczym „zwierzęta ziarnożerne” 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)	10,7	19,0	37,8	10,6	19,6	38,7	10,9	20,6	41,8	9,8	20,5	41,4
2. Podatek rolny (zł/gospodarstwo)	648	1012	1361	404	677	1205	245	46	822	824	323	1128
3. Podatek rolny (zł/ha UR)	61	53	36	38	35	31	23	2	20	84	16	27
4. Podatek rolny/koszty ogółem (%)	0,5	0,6	0,5	0,2	0,4	0,5	0,3	0,0	0,4	1,2	0,1	0,5
5. Podatek rolny/koszty majątkowe (%)	16,0	17,2	15,8	7,9	12,0	15,9	5,8	0,8	9,2	33,7	9,2	13,9
6. Podatek rolny/dochód z rodzinnego gospodarstwa rolnego (%)	1,7	1,8	1,4	0,8	1,1	1,1	1,1	0,2	0,8	2,8	0,4	0,9
7. Podatek rolny/wartość produkcji (%)	0,4	0,5	0,4	0,1	0,3	0,3	0,2	0,0	0,3	0,9	0,1	0,3
8. Podatek rolny/osobę pełnozatrudnioną (zł)	420	559	632	237	370	553	203	32	382	618	112	578

Źródło: Badania własne na podstawie danych źródłowych FADN.

Tabela 4

Obciążenie z tytułu podatku rolnego w gospodarstwach o typie rolniczym „zwierzęta ziałozerne” 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	
1. Powierzchnia UR (ha)	10,5	19,4	33,3	10,4	18,8	34,8	10,5	19,9	35,9	9,3	18,3	42,1	
2. Podatek rolny (zł/gospodarstwo)	224	911	960	402	623	930	470	426	842	292	287	734	
3. Podatek rolny (zł/ha UR)	21	47	29	38	33	27	45	21	23	31	16	17	
4. Podatek rolny/koszty ogółem (%)	0,3	1,0	0,5	0,3	0,4	0,4	0,6	0,2	0,3	0,7	0,2	0,3	
5. Podatek rolny/koszty majątkowe (%)	5,4	15,3	9,4	7,8	10,4	11,1	16,2	9,2	9,9	13,3	4,3	10,3	
6. Podatek rolny/dochód z rodzinnego gospodarstwa rolnego (%)	0,6	3,2	1,3	1,3	1,1	1,1	1,5	0,6	0,7	1,8	0,9	0,9	
7. Podatek rolny/wartość produkcji (%)	0,2	0,7	0,4	0,2	0,3	0,3	0,4	0,1	0,2	0,5	0,2	0,2	
8. Podatek rolny/osobę pełnozatrudnioną (zł)	134	458	424	229	328	445	271	238	394	259	158	355	

Źródło: Badania własne na podstawie danych źródłowych FADN.

chodu z rodzinnego gospodarstwa rolnego, co odzwierciedla niską dochodowość tych grup gospodarstw (tab. 3 i 4).

W gospodarstwach o typie „zwierzęta ziarnożerne” w obu regionach w I i II okręgu podatkowym wskaźnik będący relacją podatku rolnego do wartości produkcji najwyższe wielkości osiągał w gospodarstwach o powierzchni 15–25 ha UR. W III i IV okręgu podatkowym sytuacja ta dotyczyła gospodarstw najmniejszych obszarowo. Gospodarstwa te ponoszą największe obciążenia z tytułu podatku rolnego spośród tych o typie rolniczym „zwierzęta ziarnożerne”. Najmniejsze wielkości relacji podatku rolnego do wartości produkcji odnotowano w I i II okręgu podatkowym w gospodarstwach o powierzchni 5–15 ha UR w obu regionach. Jest to skutkiem relatywnie niskich kwot podatku rolnego i dysponowania glebami lepszej jakości, pozwalającymi osiągać wyższą produkcję.

Tylko w gospodarstwach położonych w II okręgu podatkowym w obu regionach oraz w I okręgu regionu Wielkopolska i Śląsk, kwoty podatku rolnego na osobę pełnozatrudnioną zwiększały się wraz ze wzrostem powierzchni UR. W regionie Wielkopolska i Śląsk w I i III okręgu podatkowym stwierdzono najwyższą i najniższą kwotę podatku rolnego na osobę pełnozatrudnioną, które odpowiednio wyniosły 632 i 32 zł. Tylko w III okręgu podatkowym we wszystkich grupach obszarowych podatek rolny na osobę pełnozatrudnioną był wyższy w regionie Mazowsze i Podlasie niż w regionie Wielkopolska i Śląsk. Uwzględniając wysoki poziom relacji podatku rolnego do kosztów ogółem i kosztów majątkowych oraz niską wartość podatku rolnego w odniesieniu do produkcji, można sądzić o niskiej efektywności czynników produkcji w tej grupie gospodarstw.

Reasumując, na podstawie dotychczasowej analizy stwierdzono większą średnią powierzchnię UR w gospodarstwach o typie rolniczym „zwierzęta ziarnożerne”. Relatywnie wysokie obciążenia z tytułu podatku rolnego w tej grupie gospodarstw mogą potwierdzać dysponowanie glebami o wyższej jakości.

W gospodarstwach o typie „zwierzęta ziarnożerne”, z wyjątkiem najmniejszych obszarowo z I i II okręgu podatkowego regionu Wielkopolska i Śląsk, odnotowano wyższe wielkości relacji podatku rolnego do kosztów ogółem i kosztów majątkowych niż w tych o typie „bydło mleczne”. Potwierdza to większe znaczenie podatku rolnego w grupie wydatków ponoszonych przez gospodarstwa o typie „zwierzęta ziarnożerne”.

Wskaźnik będący relacją podatku rolnego do dochodu z rodzinnego gospodarstwa rolnego, z wyjątkiem gospodarstw o powierzchni 15–75 ha UR z I okręgu podatkowego, w obu regionach osiągnął wyższy poziom w gospodarstwach o typie rolniczym „bydło mleczne”. Największe różnice w wysokości tego wskaźnika między gospodarstwami o badanych typach rolniczych na poziomie pomiędzy 0,4 a 4,1%, stwierdzono w III i IV okręgu podatkowym regionu Wiel-

kopolska i Śląsk. Zależność ta może potwierdzać wyższy wpływ podatku rolnego na dochodowość gospodarstw o słabszych warunkach przyrodniczo-glebowych, zwłaszcza tych o typie „bydło mleczne”.

Relacja podatku rolnego do wartości produkcji, z wyjątkiem gospodarstw o powierzchni 15–25 ha UR w regionie Wielkopolska i Śląsk, była wyższa w tych o typie „bydło mleczne”. Wyższe kwoty podatku rolnego na osobę pełnozatrudnioną stwierdzono w gospodarstwach o typie „zwierzęta ziarnożerne”. W regionie tym różnice w wysokości tego wskaźnika pomiędzy typami rolniczymi były mniejsze w gospodarstwach większych obszarowo.

Wnioski

Na podstawie przeprowadzonych badań sformułowano następujące wnioski:

1. Gospodarstwa o typie rolniczym „zwierzęta ziarnożerne” w obu regionach dysponowały większą średnią powierzchnią UR niż te o typie „bydło mleczne”. Spośród gospodarstw o typie „zwierzęta ziarnożerne” większą średnią powierzchnią UR stwierdzono w regionie Wielkopolska i Śląsk. W odniesieniu do tej grupy gospodarstw można zakładać dysponowanie glebami lepszej jakości, co potwierdzają wyższe kwoty podatku rolnego zarówno w skali gospodarstwa, jak i w przeliczeniu na ha UR.
2. W gospodarstwach o typie rolniczym „bydło mleczne” położonych w pierwszych trzech okręgach podatkowych regionu Wielkopolska i Śląsk wraz z większą powierzchnią UR stwierdzono niższe kwoty podatku rolnego w przeliczeniu na hektar. W odniesieniu do tych gospodarstw można zakładać znaczną skalę korzystania z ulg i zwolnień z tytułu podatku rolnego, dysponowanie przez gospodarstwa większe obszarowo glebami gorszej jakości oraz mniejsze uzależnienie produkcji od czynnika ziemi.
3. Największe obciążenia z tytułu podatku rolnego w przeliczeniu na ha UR odnotowano w gospodarstwach najmniejszych obszarowo o typie rolniczym „zwierzęta ziarnożerne”. Spośród gospodarstw o typie „bydło mleczne” analogiczna zależność wystąpiła tylko w II okręgu podatkowym regionu Wielkopolska i Śląsk. Wyższy poziom relacji podatku rolnego do kosztów ogółem i dochodu z rodzinnego gospodarstwa rolnego stwierdzono w tych o typie rolniczym „bydło mleczne” o powierzchni poniżej 25 ha UR, co może świadczyć o większej skali wydatków realizowanych przez te gospodarstwa.
4. Największy podatek rolny na osobę pełnozatrudnioną obciążał gospodarstwa największe obszarowo i był wyższy w tych o typie rolniczym „zwierzęta ziarnożerne”. Tylko w IV okręgu podatkowym regionu Wielkopolska

i Śląsk największą kwotę podatku rolnego stwierdzono w gospodarstwach najmniejszych obszarowo. Ta grupa gospodarstw ponosiła największe obciążenia z tytułu podatku rolnego zarówno w przeliczeniu na ha UR, jak również w relacji do wartości produkcji, dochodu i ponoszonych kosztów.

5. Zasadę zmniejszania podatku rolnego na ha UR wraz ze wzrostem powierzchni gospodarstw stwierdzono w tych o typie „bydło mleczne” w regionie Mazowsze i Podlasie w II i IV okręgu podatkowym, a o typie „zwierzęta ziarnożerne” w I i II okręgu Wielkopolska i Śląsk oraz w II okręgu Mazowsze i Podlasie. W tych grupach gospodarstw wraz ze wzrostem powierzchni UR możemy zakładać większą efektywność wykorzystania czynnika ziemi.

Literatura

- GOMUŁOWICZ A., MAŁECKI J., 2006: *Podatki i prawo podatkowe*. Wydanie II. Wyd. Prawnicze LexisNexis, Warszawa.
- GRUZIEL K., 2006: *Opodatkowanie rolnictwa w ocenie rolników indywidualnych*. Roczniki Naukowe SERiA, Tom VIII, zeszyt 4, Warszawa.
- MAJCHRZYCKA-GUZOWSKA A., 2000: *Finanse i prawo finansowe*. Wydanie V zmienione, Wyd. Prawnicze PWN, Warszawa.
- MODZELEWSKI W., 2007: *Prawo podatkowe. Wstęp do nauki polskiego prawa podatkowego*. Wydanie siódme rozszerzone i zaktualizowane. Zeszyt 174. Instytut Studiów Podatkowych Modzelewski i wspólnicy, Warszawa.
- PODSTAWKA M., 1995: *Opodatkowanie rolnictwa i perspektywy jego zmian w Polsce*. Wydawnictwo SGGW, Warszawa.
- PODSTAWKA M., 2000: *System podatkowy w rolnictwie*. Wydawnictwo SGGW, Warszawa.
- 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 Nr 200, poz. 1680.
- Ustawa z dnia 16 listopada 2006 r. o zmianie ustawy o podatku rolnym oraz ustawy o podatku leśnym. DzU Nr 191, poz. 1412.
- WACH K., 2005: *Systemy podatkowe krajów Unii Europejskiej*. Oficyna Ekonomiczna, Kraków.
- WASILEWSKI M., GRUZIEL K., 2007: Koncepcja i konsekwencje zastąpienia podatku rolnego podatkiem dochodowym w gospodarstwach rolniczych. [w:] *O nowy ład podatkowy*. Opracowanie naukowe z serii „Przedsiębiorczość”. Wydawnictwo Szkoły Głównej Handlowej, Warszawa.

Agricultural tax burden on individual holdings

Abstract

In the paper agricultural tax burden on individual holdings type “dairy cattle” and “granivores”, situated in the regions of FADN Wielkopolska and Śląsk as well as Mazowsze and Podlasie is presented. The greatest amount of agrarian tax is charged on households with area above 25 hectares of the farming type “granivores” from the region of Wielkopolska and Śląsk. The higher relationship between agrarian tax and general level of costs, the financial costs and the incomes from the family agricultural household confirm the greater charging of the smallest-surface agricultural farms with the agrarian tax, within the both farming types.