

Marzena Chmielewska

Szkoła Główna Gospodarstwa Wiejskiego w Warszawie

**PODATEK ROLNY W RELACJI DO OBCIĄŻEŃ PODATKOWYCH
OGÓŁEM ORAZ SKŁADEK KRUS I UBEZPIECZEŃ
W GOSPODARSTWACH ROLNICZYCH***

*AGRICULTURAL TAX VERSUS FISCAL BURDEN AND INSURANCE
AND "KRUS" CONTRIBUTIONS IN AGRICULTURAL FARMS*

Słowa kluczowe: podatek rolny, gospodarstwa rolnicze, obciążenia gospodarstw rolniczych

Key words: agricultural tax, agricultural farms, fiscal burden in agricultural farms

Synopsis. Przedstawiono wyniki badań dotyczących określenia relacji podatku rolnego w odniesieniu do obciążeń ogółem, składek KRUS oraz kwoty płaconych ubezpieczeń w gospodarstwach rolniczych prowadzących ewidencję działalności w systemie FADN. Podatek rolny w stosunku do obciążeń podatkowych, składek KRUS oraz ubezpieczeń gospodarczych jest wysokim obciążeniem w gospodarstwach rolnych.

Wstęp

Rozwiązania obowiązujące w polskim systemie podatkowym nie zawsze są zgodne z zasadami podatkowymi i dotyczy to głównie wyłączenia z opodatkowania dochodów rolniczych. Opodatkowanie rolnictwa funkcjonuje na odmiennych zasadach, co jest zaprzeczeniem równego statusu podatników. Konstrukcją podatkową ujednocioną w skali kraju i jednocześnie cechującą się najwyższym stopniem harmonizacji z prawem UE jest podatek od wartości dodanej (VAT). Wysoki stopień ujednoczenia podatków pośrednich wynika z wymogów UE, największego zasięgu tej grupy podatków, dominującego udziału w strukturze dochodów budżetowych oraz korzystnej zależności z punktu widzenia budżetu, pomiędzy wzrostem konsumpcji i wielkością wpływów podatkowych [Chmielewska 2009].

Zgadzać się całkowicie ze stwierdzeniem Dziemianowicz [2007, 2008] w ostatnich latach można zaobserwować coraz większe zainteresowanie wykorzystaniem instrumentów podatkowych do promowania celów gospodarczych czy społecznych, w tym także w rolnictwie. Konsekwencją tego postępu jest próba wprowadzenia do systemów podatkowych specjalnych rozwiązań konstrukcyjnych dla rolnictwa, które nie tylko pozwalają na złagodzenie problemów w tym sektorze (tj. zmienność i poziom dochodów, problemy strukturalne itp.), ale także zwiększają konkurencyjność gospodarstw rolnych w poszczególnych krajach UE. W związku z tym można stwierdzić, że w warunkach internacjonalizacji i globalizacji, także system podatkowy może determinować zarówno zewnętrzną, jak i wewnętrzną konkurencyjność rolnictwa.

Metodyka badań

Celem opracowania było określenie wielkości relacji kwoty podatku rolnego do obciążeń ogółem, składek na rolnicze ubezpieczenie społeczne (KRUS) oraz ubezpieczeń.

Źródłowe dane empiryczne pochodziły z gospodarstw indywidualnych funkcjonujących w ramach systemu *Farm Accountancy Data Network* (FADN). Jednostką nadzorującą i obsługującą ten system jest Instytut Ekonomiki Rolnictwa i Gospodarki Żywnościowej – Państwowy Instytut Badawczy (IERiGŻ-PIB) (Agencja Łącznikowa Polskiego FADN) w Warszawie. Podstawą badań były dane pochodzące z gospodarstw indywidualnych położonych we wszystkich województwach w Polsce. Zbiorowość gospodarstw FADN jest próbą reprezentatywną, a wnioski wynikające z analizy można uogólniać na całą populację rolniczych gospodarstw towarowych. Pozyskiwa-

* Praca naukowa finansowana ze środków na naukę w latach 2008-2011 jako projekt badawczy Nr N N113 032535.

Tabela 1. Podatek rolny w relacji do podatków i ubezpieczeń w 2004 roku

Wyszczególnienie	Podatek rolny w województwach*																Średnia	
	02	04	06	08	10	12	14	16	18	20	22	24	26	28	30	32		
Podatek rolny/podatki ogółem [%]	96,2	93,2	92,4	83,6	83,5	80,5	79,8	91,6	91,6	85,1	94,0	58,8	88,0	95,2	86,4	95,5	88,6	
Podatek rolny/podatek od nieruchomości [krotność]	84,1	65,7	455,2	90,3	172,2	46,4	64,1	62,0	152,6	73,4	90,5	28,8	30,9	272,4	84,5	27,9	83,9	
Podatek rolny/składka KRUS [krotność]	239,6	114,3	64,6	205,6	56,7	50,9	58,2	164,2	81,4	37,4	150,4	81,2	65,5	120,7	73,9	280,1	94,6	
Podatek rolny/składka na ubezpieczenie gospodarcze [krotność]	246,5	146,8	118,7	146,9	79,0	77,4	84,0	172,6	123,5	66,7	171,7	78,5	91,8	171,1	71,6	266,8	118,0	

* nazwy województw: 02 – dolnośląskie, 04 – kujawsko-pomorskie, 06 – lubelskie, 08 – lubuskie, 10 – łódzkie, 12 – małopolskie, 14 – mazowieckie, 16 – opolskie, 18 – podkarpackie, 20 – podlaskie, 22 – pomorskie, 24 – śląskie, 26 – świętokrzyskie, 28 – warmińsko-mazurskie, 30 – wielkopolskie, 32 – zachodniopomorskie.
Źródło: opracowanie własne na podstawie danych PL-FADN.

ne dane dotyczyły głównie podatku rolnego oraz prowadzonej działalności rolniczej gospodarstw towarowych¹. Obliczono wskaźniki relacji podatku rolnego w stosunku do: obciążeń podatkowych ogółem, kwoty podatku od nieruchomości, wysokości składek KRUS oraz składki na ubezpieczenia gospodarcze. Okres badań obejmował lata 2004-2007.

Wyniki badań

W tabelach 1-4 przedstawiono kwotę podatku rolnego w relacji do podatków ogółem², podatku od nieruchomości, wysokości składki KRUS oraz składki na ubezpieczenia gospodarcze. Najwyższy przeciętny udział wskaźnika udziału podatku rolnego do podatków ogółem odnotowano w 2004 roku, w którym wyniósł 88,6%. W badanym okresie średni poziom tego wskaźnika przekraczał 80% i był to znaczący udział, co świadczy o dużym obciążeniu gospodarstw rolnych podatkiem rolnym. Najniższy przeciętny poziom relacji podatku rolnego do podatków ogółem odnotowano w 2006 roku i wyniósł 82,9%. Sytuacja taka mogła wynikać z faktu, iż w tym roku obciążenie podatkiem rolnym gospodarstw było najniższe ze względu na niską cenę 1 q żyta w stosunku do cen z pozostałych badanych lat. W województwie dolnośląskim w 2004 roku stwierdzono największy udział podatku rolnego w podatkach ogółem (96,2%), podczas gdy najniższy poziom w tym zakresie wystąpił w 2006 roku w województwie śląskim (51,7%). Sytuacja taka mogła wynikać z tego, iż w gospodarstwach położonych w tym województwie dominuje podatek od nieruchomości oraz gospodarstwa o małej powierzchni UR (podatek rolny jest zdominowany powierzchnią UR).

W 2006 roku podatek rolny był średnio 102,9-krotnie większy od podatku od nieruchomości. Był to najwyższy przeciętny poziom analizowanej relacji w badanych latach. Najniższą średnią wielkość w tym zakresie odnotowano w 2006 roku, w którym wskaźnik ten wyniósł 52,5. W 2006 roku w województwie opolskim podatek rolny był tylko 11,8-krotnie wyższy od podatku od nieruchomości i była to najniższa wartość odnotowana w badanych latach i województwach. Również w tym województwie w 2007 roku stwierdzono najniższy poziom badanej relacji – 15,3. W latach 2004-2005 w województwie zachodniopomorskim stwierdzono najniższe wartości omawianego wskaźnika – odpowiednio: 27,9 oraz 13,9.

W województwie lubelskim w 2004 roku podatek rolny był 455,2-krotnie większy od kwoty zapłaconego podatku od nieruchomości, co było najwyższą wielkością w badanym okresie.

Najwyższy przeciętny poziom relacji kwoty podatku rolnego do składki KRUS w analizowanym okresie wystąpił w 2005 roku i był 100-krotnie większy niż zapłacona składka KRUS w badanych województwach.

Nie odnotowano jednoznacznej tendencji w kształtowaniu się średniego poziomu relacji podatku rolnego do składki KRUS. Najniższy przeciętny poziom omawianego wskaźnika odnotowano w 2006 roku – był 78,4-krotnie wyższy niż składka KRUS. Przyczyną takiej sytuacji był fakt, iż w 2006 roku kwota zapłaconego podatku rolnego była najniższa w porównaniu do pozostałych analizowanych okresów.

¹ Liczba gospodarstw objętych FADN w Polsce to 12 000 obiektów.

² Podatki ogółem w gospodarstwach rolnych obejmują głównie: podatek od nieruchomości, podatek rolny oraz pozostałe podatki.

Tabela 2. Podatek rolny w relacji do podatków i ubezpieczeń w 2005 roku

Wyszczególnienie	Podatek rolny w województwach*												Średnia				
	02	04	06	08	10	12	14	16	18	20	22	24		26	28	30	32
Podatek rolny/podatki ogółem [%]	94,9	84,9	92,8	79,7	82,7	81,5	79,1	90,2	91,2	86,0	93,7	67,6	91,8	94,3	84,4	94,1	87,3
Podatek rolny/podatek od nieruchomości [krotność]	138,3	177,1	268,9	93,1	221,1	56,9	65,8	88,2	97,2	56,7	119,1	31,2	135,2	188,4	83,3	13,9	102,9
Podatek rolny/składka KRUS [krotność]	251,9	127,5	61,1	175,1	57,9	50,4	56,6	200,5	94,2	39,4	165,0	99,6	78,8	147,2	80,9	291,1	100,0
Podatek rolny/składka na ubezpieczenie gospodarcze [krotność]	261,4	129,3	118,3	121,2	81,4	80,0	80,1	150,0	148,2	62,9	187,1	88,6	105,8	183,7	70,0	247,0	115,9

* oznaczenia: jak w tab. 1.

Źródło: jak w tab. 1.

Tabela 3. Podatek rolny w relacji do podatków i ubezpieczeń w 2006 roku

Wyszczególnienie	Podatek rolny w województwach*												Średnia				
	02	04	06	08	10	12	14	16	18	20	22	24		26	28	30	32
Podatek rolny/podatki ogółem [%]	94,7	87,5	90,8	68,5	80,0	74,1	74,4	82,2	85,5	75,5	90,3	51,7	85,6	92,4	77,8	91,8	82,9
Podatek rolny/podatek od nieruchomości [krotność]	90,1	42,1	226,2	106,2	178,4	46,8	61,4	11,8	97,1	95,7	119,6	30,8	54,2	101,4	50,9	77,9	52,5
Podatek rolny/składka KRUS [krotność]	188,6	96,9	59,0	128,8	45,9	41,0	46,8	137,2	63,9	28,8	122,3	65,6	68,6	122,0	63,1	226,1	78,4
Podatek rolny/składka na ubezpieczenie gospodarcze [krotność]	203,1	106,8	110,9	107,3	71,3	67,6	74,5	120,5	115,6	53,5	153,0	74,5	108,5	147,6	59,2	200,2	98,5

* oznaczenia: jak w tab. 1.

Źródło: jak w tab. 1.

Tabela 4. Podatek rolny w relacji do podatków i ubezpieczeń w 2007 roku

Wyszczególnienie	Podatek rolny w województwach*												Średnia				
	02	04	06	08	10	12	14	16	18	20	22	24		26	28	30	32
Podatek rolny/podatki ogółem [%]	93,7	90,2	87,8	80,2	84,8	68,0	77,4	90,4	86,8	80,2	94,2	65,8	88,9	85,8	76,7	91,8	84,9
Podatek rolny/podatek od nieruchomości [krotność]	92,8	108,9	73,4	65,0	183,0	69,5	77,1	15,3	77,9	77,6	143,9	48,4	342,9	88,4	56,9	170,5	65,1
Podatek rolny/składka KRUS [krotność]	205,0	99,2	62,5	207,0	51,1	48,4	50,5	165,3	77,0	32,7	137,5	80,2	70,1	124,2	65,9	199,8	86,5
Podatek rolny/składka na ubezpieczenie gospodarcze [krotność]	173,2	103,7	102,7	205,5	68,9	74,5	74,0	147,2	121,7	56,9	159,1	83,1	112,1	141,7	59,5	176,9	100,8

* oznaczenia: jak w tab. 1.

Źródło: jak w tab. 1.

W województwie podlaskim we wszystkich badanych latach stwierdzono najniższe wartości relacji podatku rolnego do składki KRUS. W 2006 roku podatek rolny w tym regionie był 28,8-krotnie wyższy niż składka KRUS i była to najniższa odnotowana wartość w badanym okresie. W województwie zachodniopomorskim w analizowanych latach stwierdzono najwyższe wartości w tym zakresie. W 2004 roku podatek rolny w tym województwie był 280,1-krotnie wyższy niż składka KRUS, a w 2005 roku 291,1-krotnie, co było najwyższą wielkością w latach 2004-2007. W 2006 roku podatek rolny w województwie zachodniopomorskim był 226-krotnie wyższy od składki KRUS, natomiast w 2007 roku relacja ta wynosiła 199,8.

W 2004 roku odnotowano najwyższy średni poziom relacji podatku rolnego do składki na ubezpieczenie gospodarcze w badanych latach (118). W 2006 roku podatek rolny był przeciętnie 98,5-krotnie wyższy niż składka na ubezpieczenie gospodarcze i była to najniższa wielkość w analizowanym okresie. W województwach dolnośląskim oraz zachodniopomorskim odnotowano zbliżone wielkości omawianego wskaźnika. W regionach tych relacja podatku rolnego do składki na ubezpieczenie gospodarcze była najwyższa. W 2004 roku w województwie zachodniopomorskim podatek rolny był 266,8-krotnie wyższy niż składka na ubezpieczenie gospodarcze, natomiast w województwie dolnośląskim relacja ta wynosiła 246,5. W 2007 roku w województwach tych odnotowano wielkości omawianego wskaźnika na poziomie odpowiednio: 176,6 w województwie zachodniopomorskim oraz 173,2 w dolnośląskim. W województwie zachodniopomorskim w 2007 roku w stosunku do 2004 roku, stwierdzono tendencję malejącą w zakresie relacji podatku rolnego do składki na ubezpieczenia gospodarcze. Przyczyną takiej sytuacji może być fakt, iż zwiększa się skłonność rolników do ubezpieczania majątku, tym samym rosną składki na ubezpieczenia gospodarcze. Najniższe wielkości relacji kwoty podatku rolnego do składek na ubezpieczenia gospodarcze odnotowano w województwach podlaskim oraz wielkopolskim. W 2004 roku relacja ta wynosiła odpowiednio: w województwie podlaskim – 66,7 i wielkopolskim – 71,6. W 2007 roku w stosunku do 2004 roku odnotowano w tych województwach relację podatku rolnego do składki na ubezpieczenia gospodarcze na poziomie 56,9 (podlaskie) i 59,5 (wielkopolskie).

Podsumowanie

W opracowaniu przedstawiono kształtowanie się relacji podatku rolnego do obciążeń ogółem, składek na rolnicze ubezpieczenie społeczne (KRUS) oraz ubezpieczeń. Stwierdzono, iż podatek rolny w stosunku do pozostałych obciążeń podatkowych, składek KRUS oraz ubezpieczeń gospodarczych jest wysokim obciążeniem w gospodarstwach rolnych. Poziom tych relacji zależał przede wszystkim od powierzchni analizowanych gospodarstw oraz kształtowania się cen za 1 q żyta w poszczególnych okresach badawczych. Zróżnicowanie badanych relacji pomiędzy województwami wynikało ze specyfiki gospodarstw rolniczych, położonych na ich terytorium, czyli od wartości, liczby nieruchomości, powierzchni UR, liczby osób w gospodarstwie.

Literatura

- Chmielewska M.** 2009: Podatek rolny w dochodach budżetowych gmin. *Zesz. Nauk. SGGW* w Warszawie. *Ekonomika i Organizacja Gospodarki Żywnościowej*, nr 77, s. 187-199.
- Dziemianowicz R.** 2007: Efektywność systemu opodatkowania rolnictwa. Wyd. Uniwersytetu w Białymstoku, Białystok, s. 183-226.
- Dziemianowicz R.** 2008: System podatkowy jako czynnik wpływający na konkurencyjność gospodarstw rolnych (na przykładzie wybranych krajów UE). *Rocz. Nauk. SERiA*, t. X, z. 3, s. 139-144. FADN. Baza danych. [www.fadn.pl].

Summary

The paper presents relations between agricultural tax and fiscal burden, insurance and KRUS contribution in agricultural farms in Poland. The relations were comparatively high. Therefore, replacing the agricultural tax with the income tax might be accepted by the farmers, if only it did not increase tax burden.

Adres do korespondencji:

dr Marzena Chmielewska
Szkoła Główna Gospodarstwa Wiejskiego w Warszawie
Wydział Nauk Ekonomicznych
Zakład Rachunkowości, Finansów Przedsiębiorstw i Bankowości
ul. Nowoursynowska 166, 02-787 Warszawa
tel. (22) 593 42 42, e-mail: marzena_chmielewska@sggw.pl