

Warszawa, dnia 5 stycznia 2018 r.

Poz. 2

## INTERPRETACJA OGÓLNA Nr PS2.8401.5.2017

### MINISTRA ROZWOJU I FINANSÓW

z dnia 2 stycznia 2018 r.

#### **w sprawie ustalania przelicznika powierzchni użytków rolnych klasy VIz**

Działając na podstawie art. 14a § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2017 r. poz. 201, z późn. zm.), w celu zapewnienia jednolitego stosowania prawa podatkowego przez wójtów, burmistrzów oraz prezydentów miast w zakresie ustalania przelicznika powierzchni użytków rolnych klasy VIz, wyjaśniam co następuje.

#### **1. Opis zagadnienia, w związku z którym jest dokonywana interpretacja przepisów prawa podatkowego.**

Zgodnie z art. 4 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 15 listopada 1984 r. o podatku rolnym (Dz. U. z 2017 r. poz. 1892) – zwanej dalej u.p.r., podstawę opodatkowania podatkiem rolnym stanowi dla gruntów gospodarstw rolnych – liczba hektarów przeliczeniowych ustalana na podstawie powierzchni, rodzajów i klas użytków rolnych wynikających z ewidencji gruntów i budynków oraz zaliczenia do okręgu podatkowego.

W art. 4 ust. 5 u.p.r. ustalono przeliczniki powierzchni gruntów ornych oraz łąk i pastwisk (odpowiednio klasy: I, II, IIIa, III, IIIb, IVa, IV, IVb, V, VI oraz I, II, III, IV,V,VI) dla 4 okręgów podatkowych. W kolejnych ustępach art. 4 u.p.r. zawarte są przepisy dotyczące sposobu przeliczania innych użytków rolnych.

Natomiast w art. 4 ust. 9 u.p.r. została wprowadzona ogólna zasada, iż jeżeli nie można ustalić przelicznika powierzchni użytków rolnych na podstawie ust. 5-7, przyjmuje się, że 1 ha fizyczny odpowiada 1 ha przeliczeniowemu. Norma prawna wynikająca z art. 4 ust. 9 u.p.r. stanowi, że w przypadku braku przelicznika dla rodzajów (klas) powierzchni użytków rolnych wymienionych wprost w ustawie podatkowej, należy zastosować przelicznik, w którym 1 ha fizyczny = 1 ha przeliczeniowy.

W związku ze stosowaniem przepisów podatkowych także do wyliczania wielkości indywidualnych gospodarstw rolnych powstała wątpliwość, czy powierzchnię użytków rolnych klasy VIz należy przeliczać na hektary przeliczeniowe według przeliczników ustalonych w art. 4 ust. 5 u.p.r. dla użytków rolnych klasy VI, czy według zasady wynikającej z art. 4 ust. 9 u.p.r.

#### **2. Wyjaśnienie zakresu oraz sposobu stosowania interpretowanych przepisów prawa podatkowego do opisywanego zagadnienia wraz z uzasadnieniem.**

Główną funkcją stosowania przeliczników jest przeliczanie powierzchni gruntów gospodarstwa rolnego (wyrażonej w hektarach fizycznych) na powierzchnię będącą podstawą opodatkowania (wyrażoną w hektarach przeliczeniowych).

Liczba hektarów przeliczeniowych w gospodarstwie rolnym jest istotna także dla celów socjalnych. Prezes Głównego Urzędu Statystycznego ogłasza corocznie przeciętny dochód z pracy w indywidualnych gospodarstwach rolnych z 1 ha przeliczeniowego. Wartość ta jest najważniejszym parametrem w przypadku

dokumentowania dochodów dla celów przyznawania m.in. zasiłków socjalnych, stypendiów czy świadczeń wychowawczych otrzymywanych w ramach Programu Rodzina 500 plus dla pierwszego dziecka. Oznacza to, że liczba hektarów przeliczeniowych wpływa na sytuację finansową rolników i ich rodzin.

Przepis art. 4 ust. 9 u.p.r. został wprowadzony ustawą z dnia 25 czerwca 2015 r. o zmianie ustawy o samorządzie gminnym oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. poz. 1045) z mocą obowiązywania od dnia 1 stycznia 2016 r. Genezą zmiany w zakresie ustalania przeliczników użytków rolnych były, podnoszone przez stronę samorządową, luki w dotychczasowych regulacjach w zakresie ustalania przeliczników dla niektórych rodzajów użytków. W uzasadnieniu do projektu ustawy, jako przyczynę wprowadzenia art. 4 ust. 9 u.p.r., podkreślono fakt, że w ewidencji gruntów i budynków występują oznaczenia, które nie uwzględniają klasyfikacji gleboznawczej. Wskazywano, że wprowadzenie powyższej reguły pozwoli uniknąć sytuacji, w której na skutek błędnych oznaczeń w ewidencji gruntów i budynków nie da się przeliczyć użytków rolnych, czego efektem jest nieopodatkowanie części gruntów.

Eksponowana w uzasadnieniu sytuacja nie występuje w przypadku użytków rolnych oznaczonych klasą bonitacyjną VIz.

Po pierwsze, zgodnie z art. 12 ust. 1 pkt 1 u.p.r. użytki rolne klasy VIz, podobnie jak użytki rolne klasy V i VI, są zwolnione od podatku rolnego. Chociaż wymienione grunty podlegają opodatkowaniu, to podatnicy nie płacą podatku rolnego od tych gruntów. Ekonomiczny skutek zwolnienia z opodatkowania gruntów klasy VIz (dla których nie wskazano wprost w u.p.r. przelicznika) jest taki sam jak dla gruntów klasy V i VI (dla których ustawa zawiera przeliczniki).

Po drugie, oznaczenie klasy użytków rolnych jako VIz zostało wprowadzone przepisami prawa powszechnie obowiązującego. Zgodnie z art. 21 ust. 1 ustawy z dnia 17 maja 1989 r. – Prawo geodezyjne i kartograficzne (Dz. U. z 2017 r. poz. 2101 oraz 1566) podstawę wymiaru podatków i świadczeń, ewidencji gospodarstw rolnych stanowią dane zawarte w ewidencji gruntów i budynków. Ewidencja gruntów i budynków obejmuje m.in. informacje dotyczące rodzajów użytków gruntowych oraz ich klas bonitacyjnych (art. 20 ust. 1 tej ustawy).

W załączniku do rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 12 września 2012 r. w sprawie gleboznawczej klasyfikacji gruntów (Dz. U. poz. 1246) określono urzędową tabelę klas gruntów. Zgodnie z ogólną charakterystyką klas bonitacyjnych gleb terenów nizinnych i wyżynnych, gleby gruntów ornych klasy VIz opisane są jako „Gleby orne najsłabsze, trwale za suche lub za mokre”. W dalszej części wskazuje się, że gleby te różnią się od przedstawionych gruntów ornych klasy VI („Gleby orne najsłabsze”) bardziej niekorzystnymi cechami wynikającymi z budowy profilu glebowego i układu warunków fizjograficznych. Oznacza to, że grunty orne klasy VIz są gorszej jakości niż grunty orne klasy VI. Jednocześnie należy zauważyć, że w przepisach powszechnie obowiązującego prawa klasa VIz została szczegółowo opisana dopiero w rozporządzeniu Rady Ministrów z dnia 12 września 2012 r. Wcześniejszy akt normatywny<sup>1</sup>, określający klasy gruntów, w ogóle nie wymieniał gruntów klasy VIz.

W gleboznawczej klasyfikacji gruntów wszystkie grunty orne zostały usystematyzowane od najlepszych i bardzo dobrych (klasa I i II) do najsłabszych (klasa VI, VIz). Podobnie zostały uszeregowane klasy użytków rolnych w art. 4 ust. 5 u.p.r. Na początku wyliczenia znajdują się grunty najlepszej klasy (z najwyższymi przelicznikami od 1,95 do 1,35 w danym okręgu podatkowym), a na końcu umieszczone zostały grunty najsłabszej klasy (z najniższymi przelicznikami od 0,20 do 0,05 w danym okręgu podatkowym).

W art. 4 ust. 5 u.p.r. nie wskazano przelicznika dla użytków rolnych klasy VIz. Jednak należy dojść do wniosku, że użytki rolne klasy VIz są bardziej podobne do użytków rolnych klasy VI, niż do użytków klasy IV z okręgu podatkowego nr II (gdzie przelicznik wynosi 1,00). Intencją racjonalnego ustawodawcy nie mogło być gorsze traktowanie słabszych jakościowo gruntów oznaczonych klasą VIz niż gruntów oznaczonych klasą VI. Tym bardziej, że w polskim systemie prawa podatkowego podatek rolny nie jest klasyfikowany jako klasyczny podatek majątkowy. Powszechnie uznaje się, że konstrukcja tego podatku charakteryzuje się elementami podatku przychodowego, obciążającego szacunkowe, przybliżone przychody właścicieli i posiadaczy gospodarstw rolnych. Potencjalne przychody osiągane z gruntów klasy VIz są na pewno bardziej zbliżone do potencjalnych przychodów osiąganych z gruntów klasy VI niż jakiegokolwiek innej.

<sup>1</sup> Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 4 czerwca 1956 r. w sprawie klasyfikacji gruntów (Dz. U. Nr 19, poz. 97, z 1957 r. Nr 5, poz. 21 oraz z 1972 r. Nr 49, poz. 317). Zostało uchylone w dniu 29 listopada 2012 r.

W konsekwencji powyższego, biorąc pod uwagę uzasadnienie wprowadzenia art. 4 ust. 9 u.p.r., należy wskazać, że użytki rolne klasy VIz wchodzące w skład gospodarstw rolnych przelicza się na hektary przeliczeniowe według takich samych przeliczników, w danym okręgu podatkowym, jakie zostały określone w art. 4 ust. 5 u.p.r. dla użytków rolnych klasy VI.

Minister Rozwoju i Finansów: z up. W. Janczyk