

**Roman Kisiel,**  
**Katarzyna Idzkowska**  
*Uniwersytet Warmińsko-Mazurski w Olsztynie*

## **System opodatkowania rolnictwa w Polsce oraz w wybranych krajach Unii Europejskiej**

### **THE SYSTEM OF AGRICULTURE TAXATION IN POLAND AND CHOSEN COUNTRIES OF THE EUROPEAN UNION**

*Harmonizacja systemów podatkowych w krajach członkowskich Unii Europejskiej jest jednym z najważniejszych zadań, które stoją przed władzami Wspólnoty na drodze do zacieśnienia współpracy międzynarodowej i przejścia na kolejny etap integracji, którym jest unia gospodarcza. W związku z powyższym, celem badań własnych była analiza systemów podatkowych istniejących w polskim i europejskim rolnictwie. Bardzo ważne było także poznanie opinii polskich i zagranicznych rolników dotyczących systemu opodatkowania, jego wad i zalet, a także poglądów na temat harmonizacji podatków i proponowanych rozwiązań mających ułatwić władzom ujednoczenie prawa podatkowego we wszystkich krajach. Unii.*

*Badanie ankietowe przeprowadzono w II połowie 2013 r. w grupie 230 właścicieli gospodarstw rolnych (140 polskich, 90 zagranicznych). Polska i Niemcy to kraje, w których – wg opinii rolników – system opodatkowania jest nieuporządkowany, niesprawiedliwy i nieefektywny. Średnia ocena systemu oraz poszczególnych jego komponentów w skali 1–5 (1 – bardzo słabo, 5 – bardzo dobrze) kształtuje się na poziomie dostatecznym (3). Taka sytuacja spowodowana jest głównie brakiem stabilności przepisów, a także licznymi reformami, które – choć zapowiadane – dotychczas nie weszły w życie. Nieco lepiej rozwiązania w zakresie opodatkowania oceniają Francuzi, Grecy oraz Szwedzi (4). Należy również zaznaczyć, że aż 60% badanych w Polsce popiera likwidację podatku rolnego i wprowadzenie dochodowego.*

**Słowa kluczowe:** podatek rolny, podatek dochodowy, system opodatkowania rolnictwa, harmonizacja

#### **Cel i metodyka badań**

Wielopłaszczyznowe przekształcenia, będące następstwem transformacji ustrojowej, objęły wszystkie działy polskiej gospodarki, w tym także sektor rolny. Wzrosło znaczenie pozacenowych instrumentów kształtowania poziomu dochodów ludności rolniczej, które determinują poziom jej życia oraz w dużym stopniu wpływają na możliwości produkcyjne całej branży<sup>1</sup>. Rolnictwo, mimo swej specyfiki polegającej m.in. na uzależnieniu od warunków klimatycznych czy sezonowości, tak jak i inne działy gospodarki narodowej zostało zobowiązane do ponoszenia wielu obciążeń o charakterze podatkowym oraz quasi-podatkowym, tworzących spójny system opodatkowania. Najważniejszymi składowymi systemu są opłaty paropodatkowe

---

<sup>1</sup> R. Kisiel, K. Idzkowska: Agricultural Tax – Condition and Prospects. Olsztyn Economic Journal, nr 8(2)/2013, s. 110.

(składki na ubezpieczenia społeczne i majątkowe rolników), podatki (od dochodów rolniczych, gruntów rolnych, leśnych), opłaty (sądowa, skarbowe), a także pożyczki o dobrowolnym lub przymusowym charakterze<sup>2</sup>.

Cechą charakterystyczną opodatkowania działalności rolniczej w Polsce jest swoiste wyodrębnienie go z powszechnego systemu podatkowego. Znamienne jest stosowanie podatku rolnego jako podstawowego rodzaju obciążenia, którego istota polega na obciążeniu obowiązkiem podatkowym majątku, czyli składających się na gospodarstwo hektarów przeliczeniowych. Jest on szczególnym rodzajem opłaty, której wysokość w dużym stopniu zależy od warunków prowadzenia działalności rolniczej, takich jak warunki ekonomiczno-przyrodnicze, przy jednoczesnym pominięciu rodzaju i stopnia efektywności gospodarowania, jak również istotnych czynników infrastrukturalnych. Rozwiązania stosowane w prawie krajowym nie zawsze są zgodne z zasadami obowiązującymi w UE. Dotyczy to głównie wyłączenia dochodów rolniczych z opodatkowania, co stanowi zaprzeczenie równego traktowania podatników<sup>3</sup>.

W krajach Unii Europejskiej charakteryzujących się wysokim stopniem rozwoju działalność rolnicza podlega zasadom ogólnego systemu podatkowego, dlatego też główna opłata obciążająca rolnictwo ma charakter dochodowy. Mimo że zasady opodatkowania w poszczególnych krajach Wspólnoty nie są jednolite i różnią się m.in. wysokością stawek czy rodzajem ulg, istnieje jedna wspólna zasada dla wszystkich członków – dochody uzyskiwane z działalności rolniczej nie są wyłączone z systemu podatkowego. Osoby fizyczne pracujące w omawianym sektorze gospodarki traktuje się na równi z pozostałymi podatnikami, dlatego też mają one obowiązek uiszczania opłat z tytułu podatku dochodowego o progresywnej skali.

System opodatkowania indywidualnych gospodarstw rolnych jest jednym z najbardziej zróżnicowanych w całej Unii, dlatego też za cel pracy obrano analizę jego uwarunkowań oraz funkcjonowania na przykładzie wybranych krajów UE. Ważne było także porównanie uwarunkowań z systemem obowiązującym w Polsce z uwagi na to, że jest Ona państwem, w którym nadal obowiązuje podatek rolny o charakterze majątkowym.

Celem badań prowadzonych w Polsce było poznanie opinii rolników na temat poszczególnych konstrukcji podatkowych ich obciążających („Jak ocenia Pan/Pani funkcjonowanie podatku rolnego, leśnego?”), a także zapowiadanej przez rząd reformy, której skutkiem ma być likwidacja obowiązującego dotychczas podatku rolnego i zastąpienie go podatkiem dochodowym („Jak ocenia Pan/Pani zapowiadaną reformę opodatkowania dochodów rolniczych?”, „Proszę wskazać największe wg Pana/Pani obawy polskich rolników związane z planowanym wprowadzeniem opodatkowania dochodów.”). Pytania zawarte w kwestionariuszu dotyczyły także m.in. preferowanej przez rolników podstawy opodatkowania ich działalności („Co wg Pana/Pani stanowić powinno podstawę opodatkowania gospodarstw rolniczych w Polsce?”) oraz proponowanych przez rolników zmian, mających na celu usprawnienie systemu opodatkowania. Ważną częścią badania było zasięgnięcie subiektywnej opinii polskich

---

<sup>2</sup> M. Podstawka: Opodatkowanie rolnictwa i perspektywy jego zmian w Polsce. Wyd. SGGW, Warszawa 1995, s. 24.

<sup>3</sup> K. Gruzziel: Stan i kierunki zmian w opodatkowaniu gospodarstw rolniczych. Wyd. SGGW, Warszawa 2008, s. 56.

rolników na temat ośmiu wybranych komponentów systemu opodatkowania, a mianowicie:

- liczby podatków (liczba regulowanych przez rolników opłat podatkowych),
- wysokości obciążeń podatkowych (łączna kwota naliczonych podatków),
- systemu ulg i zwolnień (rodzaj i liczba ulg oraz zwolnień, z których korzystają rolnicy),
- stabilności przepisów podatkowych (częstotliwość oraz zakres zmian przepisów prawnych w zakresie opodatkowania),
- przejrzystości przepisów podatkowych (łatwość w przyswajaniu i rozumieniu przepisów dotyczących opodatkowania),
- nastawienia urzędników administracji podatkowej (skłonność do pomocy, kultura osobista urzędników oraz poziom ich kwalifikacji),
- długości terminów podatkowych (okres, jaki przysługuje podatnikowi na regulację wszystkich obciążających go zobowiązań),
- poziomu doradztwa podatkowego (wiedza, umiejętności oraz kwalifikacje doradców podatkowych).

Próba badawcza objęła 140 właścicieli indywidualnych gospodarstw rolnych w Polsce, z dwóch regionów FADN – Mazowsza i Podlasia oraz Pomorza i Mazur. Badania miały w dużym stopniu charakter spotkań indywidualnych (88 kwestionariuszy), część danych (52 kwestionariusze) została uzyskana dzięki nawiązaniu współpracy z lokalnymi jednostkami Ośrodków Doradztwa Rolniczego bądź samymi doradcami rolniczymi. Powodem, dla którego dokonano geograficznego zróżnicowania podmiotów, były przede wszystkim odmienne warunki gospodarowania na tych terenach (np. w zakresie jakości gleb czy długości okresu wegetacyjnego).

Celem badań prowadzonych w krajach Unii Europejskiej było poznanie opinii rolników na temat systemów opodatkowania funkcjonujących w ich krajach. Uzyskano ich subiektywne opinie na temat systemu jako całości („Czy system opodatkowania rolnictwa w Pana/Pani kraju jest efektywny u realizuje podstawowe zasady i funkcje podatkowe? Proszę uzasadnić odpowiedź.”), a także ich stanowisko wobec wymienionych wcześniej komponentów systemu podatkowego (ocena w skali 1–5, 1 – komponent oceniam bardzo słabo, 5 – komponent oceniam bardzo dobrze).

Część badań obejmująca swym zasięgiem gospodarstwa zagraniczne przeprowadzono drogą elektroniczną. Kwestionariusz przesłano do instytucji zreszających rolników na terenie kilku wybranych krajów UE, a stamtąd do gospodarstw indywidualnych. Z 400 (po 100 na każdy wybrany kraj) wysłanych kwestionariuszy autorzy otrzymali 90 wypełnionych ankiet: 32 z Niemiec, 24 z Grecji, 19 z Francji oraz 15 ze Szwecji. W doborze krajów, na obszarze których prowadzono badania, kierowano się w głównej mierze stopniem wsparcia sektora rolnego pod względem opodatkowania oraz warunkami gospodarowania (np. klimat, okres wegetacyjny).

## **Opodatkowanie działalności rolniczej w Polsce oraz w wybranych krajach Wspólnoty**

Opodatkowanie polskich gospodarstw rolnych obejmuje różnego rodzaju opłaty, a także podatki o charakterze dochodowym, majątkowym lub przychodowym,

wśród których wylicza się: podatek rolny od gruntów, podatek leśny, podatek dochodowy od osób fizycznych z działów specjalnych produkcji rolniczej, podatek od środków transportu, podatek od nieruchomości, podatek od towarów i usług (VAT), podatek akcyzowy, podatek od posiadania psów (od 2008 r. funkcjonuje jako opłata od posiadania psów), podatek od spadków i darowizn<sup>4</sup>.

Polskie rolnictwo jest jedynym działem gospodarki, w którym w miejsce powszechnie stosowanego podatku dochodowego funkcjonującego na ogólnych zasadach stosuje się podatek rolny od gruntów o charakterze majątkowym, regulowany w ratach kwartalnych do 15 marca, 15 maja, 15 września oraz do 15 listopada każdego roku podatkowego. Wraz z wejściem w życie ustawy o podatku rolnym z 1984 r. opłata ta przestała mieć charakter przychodowy<sup>5</sup>. Cechą charakterystyczną tego obciążenia jest prosta konstrukcja oraz silne jej powiązanie z działalnością samorządu terytorialnego i realizacją zadań nadanych władzom lokalnym przez organy państwowe. Podatek rolny w całości zasila budżety najmniejszych jednostek samorządu terytorialnego, jakimi są gminy i jest dla nich ważnym źródłem dochodów własnych. Jedną z właściwości podatku rolnego jest także rozbudowany system ulg oraz zwolnień podatkowych, które stanowią jeden z elementów konstrukcji podatków. Korygują one wysokość wyznaczonego przez władze podatkowe obciążenia na korzyść podatnika

W wielu wysoko rozwiniętych krajach Unii Europejskiej system opodatkowania rolnictwa stanowi integralną część powszechnego systemu podatkowego i podlega tym samym zasadom, które obowiązują podatników prowadzących działalność przemysłową oraz usługową. Konstruując ramy instytucjonalne, pamiętano jednak, aby uwzględnić specyfikę rolnictwa, na którą składa się m.in. sezonowość, uzależnienie od warunków klimatycznych, niższa efektywność czy też konieczność utrzymania i wyrównywania dochodów w nim uzyskiwanych z innymi działami gospodarki<sup>6</sup>.

Konsekwencją decyzji podjętych przez władze ustawodawcze krajów UE było stworzenie systemu ulg podatkowych stosowanych w rolnictwie. Liczono się bowiem z tym, że wysokie stawki podatku dochodowego w tym sektorze mogłyby wpływać na zahamowanie, a nawet na likwidację gospodarstw i prowadzić do powiększenia szarej strefy gospodarki. Członkowie Wspólnoty mają zapewnioną suwerenność w ustaleniu zakresu oddziaływania na rolnictwo, dlatego też w całej Unii w różnym stopniu zachowywane są ulgi podatkowe. Biorąc pod uwagę stopień ingerencji państw w działalność rolniczą, kraje członkowskie można podzielić na dwie grupy:

- państwa, w których w konstrukcji podatków stosuje się szereg ulg i zwolnień łagodzących fiskalizm tych opłat,
- państwa, w których katalog ulg ograniczony został do niezbędnego minimum.

Jednym z państw członkowskich Unii Europejskiej, w którym powszechny system opodatkowania pozwala na osiągnięcie specjalnych korzyści z prowadzenia

---

<sup>4</sup> R. Rosiński: Polski system podatkowy, Poszukiwanie optymalnych rozwiązań. Wyd. Difin, Warszawa 2008, s. 48.

<sup>5</sup> M. Podstawka, E. Rudowicz: Wykorzystanie wybranych podatków lokalnych w kreowaniu polityki fiskalnej gmin. Polityki Europejskie, Finanse i Marketing, nr 4 (53)/2010, s. 81.

<sup>6</sup> R. I. Dziemianowicz: Efektywność systemu opodatkowania rolnictwa. Wyd. Uniwersytetu w Białymstoku, Białystok 2007, s. 193.

działalności w sektorze rolnictwa, na terenie którego przeprowadzone zostały badania ankietowe, są Niemcy. Jednocześnie system podatkowy w tym kraju uważany jest za jeden z najbardziej skomplikowanych w Europie, stawki podatkowe zaś – za najwyższe w całej Unii. Ustawodawstwo niemieckie określa 7 kategorii dochodów, które podlegają obowiązkowi podatkowemu w zakresie podatku dochodowego od osób fizycznych: handel lub biznes (działalność gospodarcza), rolnictwo i leśnictwo, niezależne prywatne usługi (wolny zawód), praca najemna, inwestycje kapitałowe, wynajem, honoraria oraz tantiemy, inne dochody. Każda z ww. kategorii podlega innym zasadom, odnoszącym się do wyznaczania podstawy opodatkowania i naliczania realnego obciążenia z tytułu podatku dochodowego. W przypadku działalności w sektorze rolno-leśnym do dochodów włączone są również środki finansowe uzyskane ze sprzedaży części lub całości gospodarstwa. Rok podatkowy dla ludności pracującej w rolnictwie trwa od 1 lipca do 30 czerwca następnego roku, a dochody w nim osiągnięte są rozliczane proporcjonalnie w roku kalendarzowym. Skala podatkowa ma charakter progresywny, natomiast stawki mieszczą się w przedziale 15–42% (4 progi podatkowe, w tym 2 z elastycznymi stawkami PIT powiększonymi o podatek solidarnościowy: 0, 15,83–25,17, 25,17–44,31 i 44,31%)<sup>7</sup>.

System podatkowy obowiązujący rolników w Grecji, gdzie także przeprowadzone zostały badania ankietowe, nie odbiega znacznie od rozwiązań stosowanych w innych krajach Wspólnoty. Właściciele gospodarstw rolnych są zobowiązani opłacać podatek dochodowy, którego wysokość oraz rodzaj uzależniona jest nie tylko od wysokości osiąganych w danym roku podatkowym dochodów, ale także w dużej mierze od źródła ich uzyskania. W greckim ustawodawstwie wymienia się sześć kategorii (A–G) dochodów uwzględnianych przy ustalaniu podstawy opodatkowania: dochody z nieruchomości (A, B), z inwestycji w majątek ruchomy (C), z działalności gospodarczej (D), z działalności rolniczej i leśnej (E), z zatrudnienia (F) oraz z wykonywania wolnych zawodów i inne (G). Podatnicy osiągający przychody z rolnictwa bądź leśnictwa opodatkowani są wg progresywnych stawek podatku, wynoszących odpowiednio 0% (dochód do 11 tys. EUR), 15% (11–13 tys. EUR), 30% (13–23 tys. EUR) oraz 40% (dochód powyżej 23 tys. EUR). Kwota wolna od podatku wynosiła w roku 2005 8400 EUR. Rolnikom przysługują również standardowe odliczenia, jak choćby ulga na pierwsze i drugie dziecko wynosząca po 1 tys. EUR.

W Grecji nie ma podatku majątkowego (od wartości majątku netto/bogactwa). Są tam natomiast dwa podatki od nieruchomości: lokalny (w zależności od prefektury, w której znajduje się nieruchomość, wynosi on od 0,025 do 0,035% jej wartości fiskalnej) oraz ogólnokrajowy (nakładany na osoby prawne – 0,7% wartości). Właściciele posiadłości ziemskich zobowiązani są opłacać podatek gruntowy. W grudniu 2013 r. grecki rząd uchwalił ustawę, na mocy której dotychczasowy podatek od nieruchomości ma objąć także rolników opłacających tej pory jedynie podatek dochodowy. Zgodnie z nowymi przepisami opodatkowana zostanie każda parcela, której powierzchnia przekracza 1 tys. m<sup>2</sup>. Zwolnienia mają objąć osoby uzyskujące niskie dochody oraz zamieszkujące małe wyspy<sup>8</sup>.

<sup>7</sup> K. Wach: Systemy podatkowe krajów Unii Europejskiej. Oficyna Ekonomiczna, Kraków 2005, s. 253.

<sup>8</sup> <http://www.lewica.pl/?id=28981&tytul=Grecja:-Parlament-zatwierdzi%B3-podatki-od-nieruchomom%B6ci-rolnych-z-10.02.2013-r.>

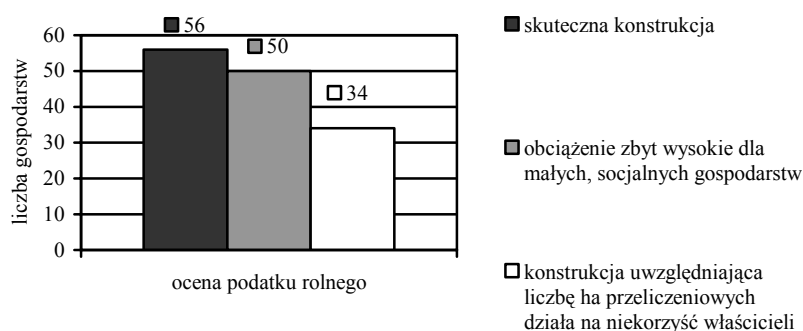
Zarówno niemiecki, jak i grecki system opodatkowania rolnictwa nakłada na rolników obowiązek regulacji podatku o charakterze dochodowym, przy wyliczaniu którego bierze się pod uwagę nie tylko wysokość dochodu, ale także źródło jego pochodzenia. Dochód uzyskiwany z działalności rolniczej zaszeregowuje się do jednej z kilku wyodrębnionych kategorii dochodów (Niemcy – 7, Grecja – 6), przy czym każda charakteryzuje się innymi zasadami wyliczenia podstawy opodatkowania. Podatek dochodowy w tych krajach ma charakter progresywny z 4 stawkami uzależnionymi od wysokości dochodu.

Zasadnicza różnica między wymienionymi państwami wynika ze stopnia ingerencji władz państwowych w funkcjonujący system opodatkowania rolnictwa oraz jego łagodniejszym traktowaniu rolnictwa w porównaniu do pozostałych działów gospodarki. Grecy rolnicy traktowani są bowiem na równi z innymi podatnikami, przysługują im standardowe ulgi i odliczenia, dostępne także dla tych, którzy osiągają dochody z pracy w przemyśle czy usługach. Rolnicy w Niemczech, oprócz standardowych odliczeń, mogą liczyć na dodatkowe ulgi i zwolnienia, które mają na celu łagodzenie fiskalizmu obciążających ich opłat.

## Ocena systemu opodatkowania rolnictwa w Polsce oraz w wybranych krajach Unii Europejskiej

Celem badań przeprowadzonych w II połowie 2013 r. było poznanie opinii rolników na temat poszczególnych opłat podatkowych ich obciążających, a także systemów opodatkowania działalności rolniczej funkcjonujących w krajach Wspólnoty. Ważne było również poznanie nastrojów polskich rolników związanych z reformą zapowiadaną przez rząd, której skutkiem ma być likwidacja obowiązującego dotychczas podatku rolnego i zastąpienie go dochodowym.

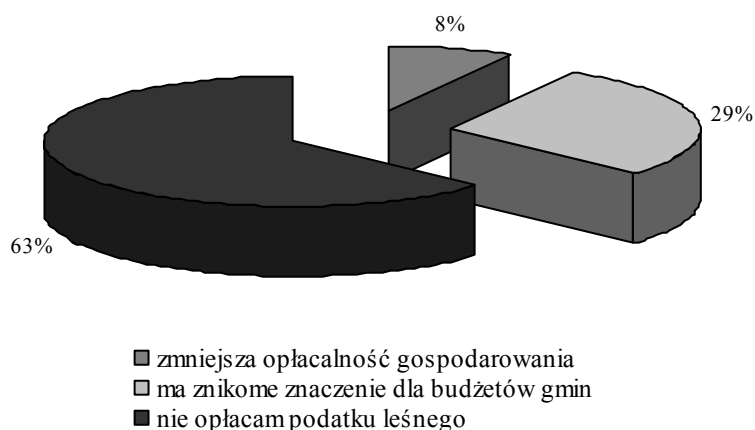
Wśród 140 respondentów prowadzących działalność rolniczą w Polsce na pytanie dotyczące praktycznego funkcjonowania podatku rolnego 56 było zdania, że obowiązujący obecnie podatek rolny stanowi skuteczną konstrukcję, uwzględniającą różnice w warunkach prowadzenia działalności rolniczej, natomiast 50 rolników było zdania, że obciąża on małe i niskodochodowe gospodarstwa w zbyt dużym stopniu. Zgodnie ze stanowiskiem 34 respondentów konstrukcja podatku rolnego sprawia, że właściciele dużych gospodarstw rolnych muszą odprowadzać do budżetu gminy zbyt wysokie kwoty (rys. 1).



Rysunek 1. Ocena podatku rolnego

Źródło: opracowanie własne na podstawie przeprowadzonych badań

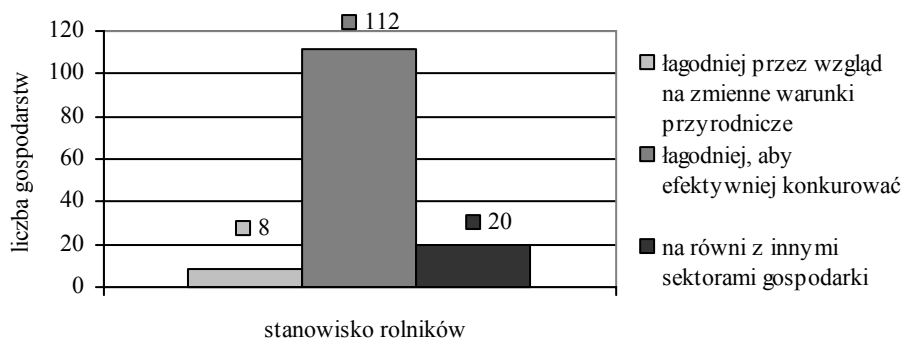
Podatek leśny jest obciążeniem, które zostało ocenione przez badanych rolników jako najmniej efektywne i tym samym zbędne w systemie podatkowym. Wśród 140 gospodarstw aż 88 (63%) nie podlega obowiązkowi uiszczania opłat z jego tytułu. Rolnicy, którzy płacą podatek leśny, uważają go za dodatkowe obciążenie, hamujące tempo rozwoju rolnictwa przez zmniejszanie opłacalności gospodarowania (8%) lub za konstrukcję zbędną, mającą znikome znaczenie dla budżetów gmin (29%) (rys. 2).



Rysunek 2. Ocena podatku leśnego

Źródło: opracowanie własne na podstawie przeprowadzonych badań

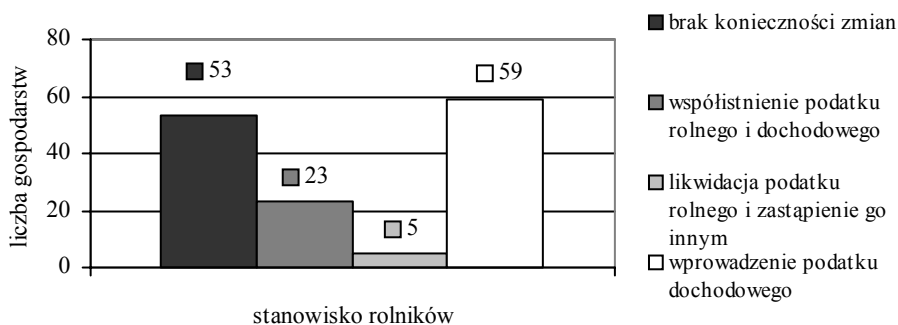
Rolnictwo jest działem gospodarki, które w kwestii opodatkowania jest traktowane łagodniej niż przemysł czy usługi. Polskiemu systemowi opodatkowania rolnictwa często zarzuca się łamanie konstytucyjnej zasady równego traktowania obywateli. Należy jednak zaznaczyć, że charakterystyczne dla działalności rolniczej jest uzależnienie dochodów uzyskiwanych z jej prowadzenia od czynników zewnętrznych, na które pracujący w rolnictwie nie mają wpływu. Biorąc pod uwagę poziom rozwoju, na jakim obecnie znajduje się polskie rolnictwo, właściciele aż 112 gospodarstw stwierdzili, że ten dział gospodarki powinien być traktowany łagodniej pod względem podatkowym, aby mógł konkurować z krajami UE. Kolejnych 8 respondentów opowiedziało się za łagodniejszym traktowaniem rolnictwa ze względu na zmienne warunki przyrodnicze będące jedną z głównych determinant tej działalności. Jedynie 20 właścicieli gospodarstw popiera rozwiązanie, w którym rolnicy będą traktowani na równi z pozostałymi podatnikami (rys. 3).



Rysunek 3. Traktowanie opodatkowania rolnictwa w odniesieniu do pozostałych działów gospodarki

Źródło: opracowanie własne na podstawie wyników przeprowadzonych badań

Rolnictwo w Polsce jest działem gospodarki wymagającym modernizacji i wielopłaszczyznowych zmian, aby móc konkurować z rolnictwem w krajach UE. Natychmiastowych przeobrażeń i dostosowania ich do rozwiązań wspólnotowych wymaga system opodatkowania działalności rolnej. Właściciele gospodarstw rolnych wśród kilku proponowanych i rozważanych przez władze rozwiązań wskazali te, które mogłyby w znacznym stopniu wpłynąć na usprawnienie systemu podatkowego.



Rysunek 4. Ocena proponowanych reform w systemie opodatkowania rolnictwa

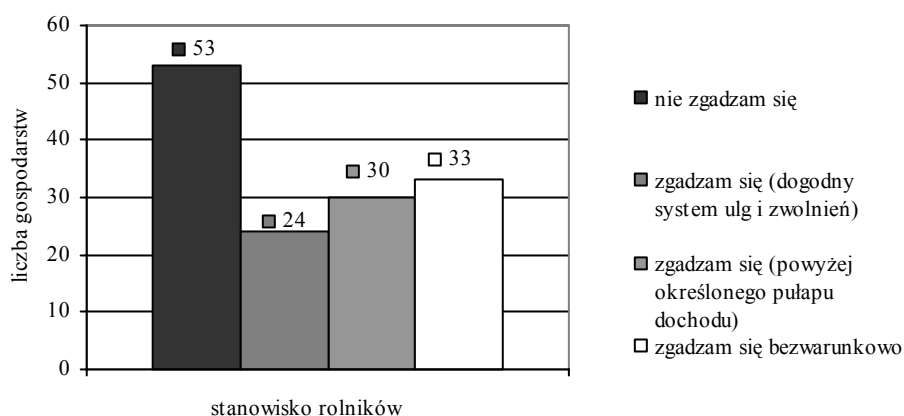
Źródło: opracowanie własne na podstawie wyników przeprowadzonych badań

Wśród 140 respondentów aż 53 nie widzi potrzeby wprowadzania jakichkolwiek zmian. Pozostali ankietowani są zgodni – należy poczynić niezbędne kroki w celu poprawy funkcjonowania rolniczego systemu finansowego. Za wprowadzeniem podatku dochodowego w rolnictwie jest 59 rolników, 5 zaproponowało likwidację podatku rolnego i zastąpienie go inną opłatą, natomiast 23 opowiedziało się za jednoczesnym funkcjonowaniu podatku rolnego i dochodowego (rys. 4).

Na rysunku 5 przedstawiono stosunek polskich rolników do propozycji opodatkowania ich dochodów. Zdaniem 53 respondentów zastąpienie podatku rolnego o

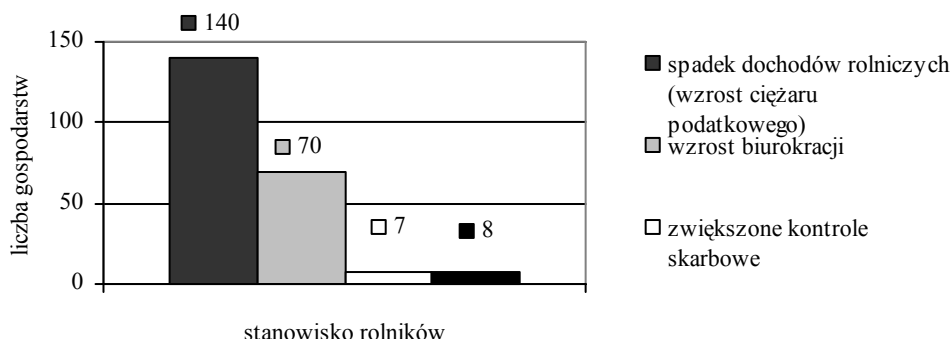


charakterze majątkowym opłatą obciążającą dochody jest rozwiązaniem niedopuszczalnym na obecnym etapie rozwoju polskiego rolnictwa. Wśród 33 rolników panuje przekonanie, że podatek dochodowy to jedyne możliwe rozwiązanie w sytuacji dostosowywania się polskich realiów do rozwiązań z powodzeniem funkcjonujących w krajach UE. Znaczna część badanych opowiedziałaby się za wprowadzeniem podatku dochodowego w rolnictwie w przypadku opodatkowania dochodów powyżej określonego pułapu (30 os.) bądź przy zastosowaniu dogodnego systemu ulg i zwolnień (24 os.).



Rys. 5. Stanowisko rolników nt. wprowadzenia podatku dochodowego  
*Źródło:* opracowanie własne na podstawie danych

Każda przeprowadzana przez władze reforma wiąże się z obawami obywateli. W przypadku polskich rolników, którzy opłacają podatek rolny od 30 lat w niemal niezmiennym kształcie, dominuje przekonanie, że wprowadzenie opodatkowania dochodów przyniesie ze sobą wiele niedogodności dla prowadzenia działalności w tym dziale gospodarki. Właściciele gospodarstw rolnych w Polsce obawiają się głównie wzrostu biurokracji i skomplikowanych zasad rozliczania (70 wskazań), wzrostu ciężaru podatkowego (wyższa niż dotychczas kwota opłacanego podatku) (62 wskazania) oraz spadku dochodów rolniczych i ograniczenia rozwój gospodarstw (54 wskazania). Mniejsze obawy budzi natomiast większa liczba kontroli skarbowych (7 wskazań) oraz problemy z samodzielnym rozliczaniem podatku (8 wskazań) (rys. 6).

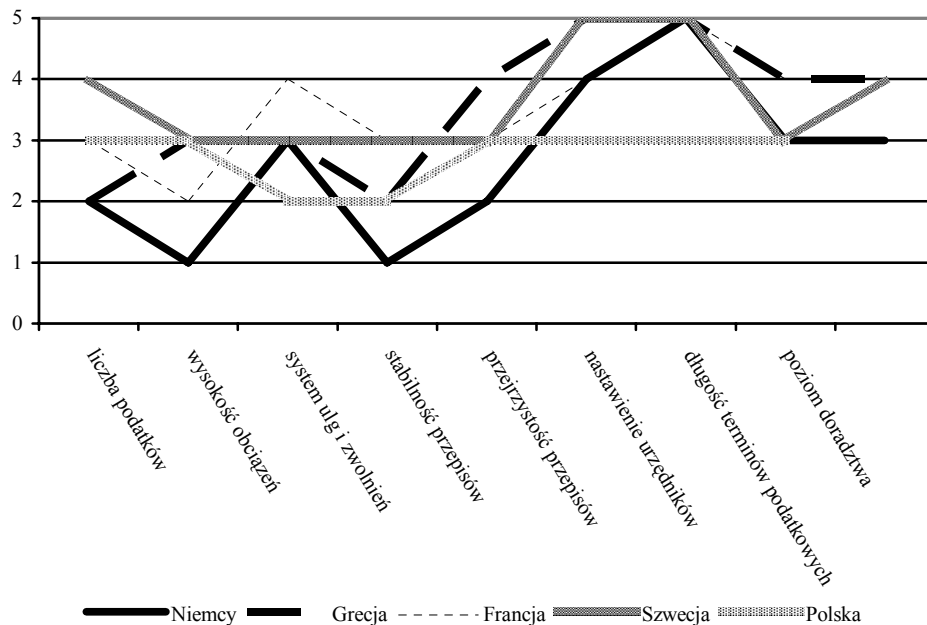


Rysunek 6. Obawy polskich rolników związane z zapowiadаныmi reformami (wielokrotność odpowiedzi)  
 Źródło: opracowanie własne na podstawie wyników przeprowadzonych badań

Ważną częścią badań było poznanie opinii zagranicznych właścicieli gospodarstw dotyczących systemów opodatkowania działalności rolniczej funkcjonujących w ich krajach, ale bez wyodrębniania poszczególnych ich komponentów („Czy system opodatkowania rolnictwa w Pana/Pani kraju jest efektywny u realizuje podstawowe zasady i funkcje podatkowe? Proszę uzasadnić odpowiedź.”). Miało to na celu także wskazanie potencjalnych dróg przyszłych zmian, reform i usprawnień.

Badani z 49 gospodarstw (na 90) oceniają system podatkowy jako sprawiedliwy, nienaruszający podstawowych zasad podatkowych. Działa on efektywnie, zawiera niezbędne regulacje, jest jasny. Dzięki opodatkowaniu dochodów rolniczych realizuje on także podstawowe funkcje (zwłaszcza fiskalną), dostarczając do budżetu niezbędne środki finansowe. Takie traktowanie osób pracujących w rolnictwie nie powoduje napięć społecznych, gdyż obywatele nie zarzucają władzom prowadzenia łagodniejszej polityki podatkowej wobec właścicieli gospodarstw. Pozostali ankietowani (41 z 90) jako główne zarzuty wobec źle funkcjonującego systemu opodatkowania działalności rolniczej wyliczają niestabilność systemu, na którą zasadniczy wpływ mają zapowiadane, lecz nie wprowadzane przez władze, reformy. Wśród wad tego systemu rolnicy wymieniają także brak pomocy skierowanej do określonych działów produkcji (zwłaszcza podatnej na zmienne warunki przyrodnicze) oraz zbyt dużą liczbę podatków i opłat (np. opodatkowanie Greków podatkiem od nieruchomości, któremu dotychczas nie podlegali).

Ankietowani prowadzący działalność rolniczą w wybranych krajach Unii, podobnie jak polscy rolnicy, mieli możliwość oceny w skali 1–5 (1 – bardzo słabo, 5 – bardzo dobrze) 8 elementów systemu opodatkowania: liczbę podatków, wysokość obciążeń podatkowych, system ulg i zwolnień, stabilność przepisów podatkowych, przejrzystość przepisów podatkowych, nastawienie urzędników administracji podatkowej, długość terminów podatkowych oraz poziom doradztwa podatkowego. W celu podkreślenia różnic między poszczególnymi państwami wyniki zostały uśrednione i przeanalizowane dla każdego z nich oddzielnie. Zobrazowano je na rysunku 7.



Rysunek 7. Ocena systemów opodatkowania rolnictwa w Polsce oraz w wybranych krajach UE  
 Źródło: opracowanie własne na podstawie wyników przeprowadzonych badań

Respondenci prowadzący działalność na terenie Szwecji są grupą, która w stosunku do rolników z innych krajów jest zadowolona ze stosowanych rozwiązań w zakresie opodatkowania rolnictwa. Wśród składników, które otrzymały średnio najwięcej ocen bardzo dobrych (5) znalazło się „nastawienie urzędników administracji podatkowej” oraz „długość terminów podatkowych”. Na ocenę dobrą (4) oceniono „liczbę podatków”. Zgodnie z opiniami szwedzkich rolników pozostałe komponenty, tj. „wysokość obciążeń podatkowych”, „system ulg i zwolnień”, „stabilność, przejrzystość przepisów podatkowych” oraz „poziom doradztwa”, funkcjonują w sposób dostateczny (3).

W związku z obserwowanymi w Grecji nastrojami społecznymi wokół złej kondycji finansowej państwa oraz coraz bardziej restrykcyjnymi przepisami prawnymi, wynik badania przeprowadzonego wśród niewielkiej grupy rolników jest w rzeczywistości lepszy, niż można się było spodziewać. Najslabiej (2) oceniono tam „liczbę podatków” i „stabilność przepisów”. Pozostałe oceny kształtują się następująco: dostatecznie (3) w odczuciu Greków funkcjonuje „wysokość obciążeń” oraz „system ulg i zwolnień”, dobrze (4) – „przejrzystość przepisów” i „poziom doradztwa”. Dobrze przygotowani, uprzejmi urzędnicy państwowi oraz dogodne terminy podatkowe znacznie podnoszą w tym kraju efektywność systemu podatkowego (oceny bardzo dobre).

Francuscy rolnicy, którzy wzięli udział w badaniu, bardzo dobrze ocenili komponent „długość terminów podatkowych” (5), a także „system ulg i zwolnień”, „nastawienie urzędników administracji podatkowej” oraz „poziom doradztwa” (4).

Dostatecznie (3) oceniono „liczbę podatków”, „stabilność przepisów”, jak również ich „przejrzystość”. Efektywność systemu we Francji, zgodnie z ocenami rolników, jest w dużym stopniu zakłócana przez zbyt wysokie kwoty obciążeń (2).

Bardzo słabo (1), zdaniem grupy kilkudziesięciu respondentów pochodzących z Niemiec, funkcjonują aż dwa z ośmiu komponentów – „wysokość obciążeń” oraz „stabilność przepisów”, co jest wynikiem zaskakującym, biorąc pod uwagę funkcjonujący w świadomości społeczeństwa europejskiego obraz tego państwa jako kraju o stabilnych i jasnych zasadach. Kolejnym dwu elementom – „liczbie podatków” oraz „przejrzystości przepisów” przyznano tylko 2 punkty. Dostatecznie (3) działa „system ulg i zwolnień”. Na takim samym poziomie rolnicy usytuowali „poziom doradztwa”. Działalność urzędników państwowych oceniono dobrze (4), a bardzo dobrze (5) – „długość terminów podatkowych”.

Średnia ocena systemu opodatkowania rolnictwa w Polsce, na tle wybranych krajów UE, sytuuje nasz kraj w grupie państw, w których podatnicy nie są zadowoleni z funkcjonujących rozwiązań. Wśród ocen przyznanych przez 140-osobową grupę polskich rolników przeważają oceny dostateczne, przyznane następującym komponentom: „liczba podatków”, „wysokość obciążeń”, „przejrzystość przepisów”, „długość terminów podatkowych”, „nastawienie urzędników administracji podatkowej” oraz „poziom doradztwa”. Słabo (2) oceniono „stabilność przepisów” oraz „system ulg i zwolnień”, co jest niezwykle zaskakujące, zważywszy na fakt, że w Polsce ustawodawstwo określa wiele zarówno przedmiotowych, jak i podmiotowych zwolnień od podatków obciążających gospodarstwa rolne.

## **Podsumowanie i wnioski**

Polski system podatkowy w rolnictwie jest nieuporządkowany, co znajduje odzwierciedlenie w ocenie, jaką wystawili mu badani rolnicy. Szczególnie słabo ocenione zostały dwa komponenty – „stabilność przepisów podatkowych” oraz „system ulg i zwolnień”, które otrzymały jedynie 2 punkty. W przypadku pierwszego elementu niska ocena spowodowana jest niewątpliwie brakiem działań nad reformą opodatkowania rolników indywidualnych w Polsce, zapowiedzianą przez premiera już na początku jego kadencji, w listopadzie 2011 r., jak również zawartą w Wieloletnim Planie Finansowym Państwa na lata 2012–2015. Słaba ocena systemu ulg podatkowych może natomiast dziwić, ponieważ w naszym kraju istnieje bardzo rozbudowany katalog zwolnień, podczas gdy w wielu krajach UE nie ma takich rozwiązań.

Polscy rolnicy, którzy podlegają obowiązkowi regulacji należności z tytułu podatku leśnego, określają go jako opłatę hamującą tempo rozwoju rolnictwa przez zmniejszanie opłacalności gospodarowania (8%) lub za konstrukcję zbędną, mającą znikome znaczenie dla budżetów gmin (29%). Co ciekawe, aż 60% ankietowanych uważa, że podatek rolny jest konstrukcją nieskuteczną. Niemal połowa badanych zgodnie wskazała dochód netto gospodarstwa jako optymalną podstawę opodatkowania. Jedynie 38% rolników z 140-osobowej grupy nie chce wprowadzenia opodatkowania dochodów, gdyż obawia się wzrostu ciężaru podatkowego i związanego z nim spadku dochodów oraz wzrostu biurokracji. Pozostała część badanych widzi w takim rozwiązaniu możliwość poprawy funkcjonowania całego systemu oraz zwiększenia wpływów do budżetu państwa.

Kraje Wspólnoty znajdują się na wyższym poziomie rozwoju niż Polska, nie oznacza to jednak, że rozwiązania stosowane w tych państwach spotykają się z przychylną subiektywną oceną systemu oraz brakiem sprzeciwu podatników. Ponad połowa z nich ocenia krajowy system opodatkowania jako nieefektywny i wymagający niezwłocznej reformy. Grupa niemieckich rolników zajęła dosyć nieprzychylnie stanowisko wobec wybranych komponentów systemu opodatkowania, nawet mimo tego, że prowadzą działalność w kraju, gdzie stosowane są szczególne przepisy mające stanowić wsparcie dla rolnictwa (subiektywna uśredniona ocena na podstawie grupy kilkudziesięciu rolników niemieckich – dostateczna). Zaskakującym może być fakt, że w krajach, w których takie wsparcie nie występuje bądź jest ograniczone do minimum, sami rolnicy zaś są traktowani na równi z podatnikami pracującymi w pozostałych działach gospodarki (Szwecja, Grecja), respondenci, którzy wzięli udział w badaniu, ocenili funkcjonowanie systemu nieco przychylniej (subiektywna uśredniona ocena na podstawie grupy kilkudziesięciu rolników szwedzkich i greckich – dobra).

Rolnicy, często uważani za grupę społeczną o niedostatecznym wykształceniu, dobrze wiedzą jakie zmiany należałoby wprowadzić, aby system opodatkowania ich działalności został usprawniony. Wymieniają wśród nich m.in.: zmniejszenie liczby podatków tworzących system, opodatkowanie dochodów z działalności rolniczej czy wprowadzenie dodatkowych kontroli kompetencji urzędników państwowych.

## Literatura

- Andersen F.G., Asheim F.J., Mittenzwei K., Veggeland F.: *Taxation of Agriculture in Selected Countries*, Norwegian Agricultural Economics Research Institute, Oslo 2002
- Bird R. M.: *Taxing agricultural Land in Developing Countries*. Harvard University Press, Cambridge, Massachusetts 1974
- Encyklopedia ekonomiczno-rolnicza*. Red. Manteuffel R., Państwowe Wydawnictwo Rolnicze i Leśne, Warszawa 1984
- Dolata S.: *Podstawy wiedzy o podatkach i polskim systemie podatkowym*. Studia i Monografie, 247: 50, Wyd. Uniwersytetu Opolskiego, Opole 2000
- Duczkowska-Małysz K.: *Wies i rolnictwo wobec reformy finansów publicznych – dylematy wokół rozwoju gospodarczego*. W: Tomkiewicz J. (Red.) *Finanse publiczne a wzrost gospodarczy*. Wyd. Wyższej Szkoły Przedsiębiorczości i Zarządzania im. Leona Koźmińskiego, Warszawa 2005
- Dziemianowicz R. I.: *Efektywność systemu opodatkowania rolnictwa*. Wyd. Uniwersytetu w Białymstoku, Białystok 2007
- Gaudemet P.M.: *Finanse publiczne*. PWE, Warszawa 1990
- Gruziel K.: *Stan i kierunki zmian w opodatkowaniu gospodarstw rolniczych*. Wyd. SGGW, Warszawa 2008
- Kesti J.: *Taxation of Individuals in Europe*. International Bureau of Fiscal Documentation, 2004
- Kisiel R., Idźkowska K.: *Agricultural Tax – Condition and Prospects*. Olsztyn Economic Journal 8(2):109–120. Wyd. Uniwersytetu Warmińsko-Mazurskiego, Olsztyn 2013
- Podstawka M.: *Opodatkowanie rolnictwa i perspektywy jego zmian w Polsce*. Wyd. SGGW, Warszawa 1995
- Podstawka M., Rudowicz E.: *Wykorzystanie wybranych podatków lokalnych w kreowaniu polityki fiskalnej gmin*. Polityki Europejskie, Finanse i Marketing, nr 4 (53):79–87. Wyd. SGGW, Warszawa 2010
- Rosiński R.: *Polski system podatkowy, Poszukiwanie optymalnych rozwiązań*. Wyd. Difin, Warszawa 2008
- Shipwright A., Keeling E.: *Textbook on Revenue Law*, Blackstone Press Limited, Londyn 1998

Wach K.: *Systemy podatkowe krajów Unii Europejskiej*. Oficyna Ekonomiczna, Kraków 2005  
*Zmiany systemu podatkowego w rolnictwie*. Red. Pawłowska-Tyszko J., Wyd. Instytutu  
Ekonomiki Rolnictwa i Gospodarki Żywnościowej Państwowego Instytutu Badawczego,  
Warszawa 2012  
<http://www.hmrc.gov.uk/> [dostęp 08.02.2014 r.]

## Summary

*Harmonisation of tax systems in the European Union member states is one of the most important tasks faced by the authorities of the Union on the path to tightening the international cooperation and transition to the next stage of integration that the economic union is. Thus, the analysis of the tax systems functioning in the Polish and European agriculture was the objective of own studies. Obtaining knowledge concerning the opinions of Polish farmers and those operating abroad on the taxation system, its strengths and weaknesses as well as the opinions on the issue of harmonisation of taxes in the Community and the proposed solutions aimed at facilitating standardisation of the tax law to the authorities of all the Union countries was also very important.*

*Questionnaire based surveys were conducted during the second half of 2013 among 230 owners of agricultural farms (140 in Poland and 90 foreign). Poland and Germany are the countries where according to the farmers' opinions the tax system is unorganised, unjust and ineffective. The average rating of the system and its individual components according to the 1 – 5 scale (1 – very poor, 5 – very good) was at the satisfactory (3) level. That situation is caused mainly by lack of stability of the regulations as well as numerous reforms which, although announced, have not been implemented so far. The taxation solutions were ranked slightly better ((good) by the French, Greeks and Swedes. It should also be pointed out that as many as 60% of the Polish farmers covered support liquidation of the agricultural tax and implementation of the income tax.*

**Key words:** agricultural tax, income tax, agriculture taxation system, harmonisation

### Informacja o autorach:

**prof. dr hab. Roman Kisiel, mgr Katarzyna Idźkowska**

Katedra Polityki Gospodarczej i Regionalnej

Uniwersytet Warmińsko-Mazurski w Olsztynie

ul. Oczapowskiego 4/200

10-718 Olsztyn

e-mail: kisiel@uwm.edu.pl, katarzynaidzkowska@wp.pl