

**Marzena Chmielewska**

Szkoła Główna Gospodarstwa Wiejskiego w Warszawie

---

## **EFEKTYWNOŚĆ OPODATKOWANIA PODATKIEM ROLNYM GOSPODARSTW ROLNICZYCH<sup>1</sup>**

---

**Streszczenie:** Celem badań było określenie efektywności opodatkowania podatkiem rolnym gospodarstw rolnych przez określenie relacji między wysokością podatku rolnego a dochodem z gospodarstwa, dotacjami obszarowymi i ogółem oraz wartością dodaną. Podatek rolny w badanych gospodarstwach nie stanowi dużego obciążenia i nie odzwierciedla funkcji stymulacyjnej, jaką powinien spełniać podatek. Podatek rolny jest bowiem zależny od powierzchni gospodarstwa, nie od efektywnego jej wykorzystania.

**Słowa kluczowe:** podatek rolny, gospodarstwa rolne, FADN.

### **1. 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 ujednoliconą 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 [Modzelewski 2007, s. 170].

Do przyspieszenia przemian strukturalnych w rolnictwie mogą być wykorzystane instrumenty fiskalne, w tym także podatki, które przez odpowiednią konstrukcję mogą przyspieszać przemiany własnościowe, zachęcać do efektywniejszego wykorzystania ziemi rolniczej, motywować do podejmowania przedsięwzięć inwestycyjnych oraz przyspieszać alokację ludzi dotychczas zatrudnionych w rolnictwie do działań pozarolniczych, zwiększając tym samym wydajność pracy. Należy jednak

---

<sup>1</sup> Praca naukowa finansowana ze środków na naukę w latach 2008-2011 jako projekt badawczy nr N N113 032535.

pamiętać o tym, że polityka podatkowa wspierająca przekształcenia rolnictwa powinna być przemyślana, nie ma tu bowiem uniwersalnych rozwiązań. Dochody rolników w dużej mierze zależą od warunków produkcji, na które dany wytwórca nie ma wpływu. Grunty charakteryzujące się lepszą jakością, korzystniej położone, sprzyjają zazwyczaj osiąganiu wyższych dochodów. W części jednak dochody z produkcji rolnej są także rezultatem pracy rolnika. Niestety, specyfika tej produkcji powoduje, że trudno jest ustalić, w jakim zakresie jest ona efektem zaangażowania ziemi czy też innych czynników produkcji, np. kapitału, a w jakim – ekwiwalentem pracy. Tworząc system podatkowy, spełniający warunki dobrego systemu, nie można pominąć tych zagadnień. W sensie ekonomicznym źródłem podatków rolniczych może być zatem zarówno dochód fundowany (kapitałowy), jak i dochód wynikający z zaangażowania rolnika i jego rodziny (opłata pracy). Oznacza to, że renta może być źródłem części obciążeń fiskalnych rolnictwa, przede wszystkim podatku majątkowego, a dochód rolniczy – podatku dochodowego [Dziemianowicz 2009, s. 55].

Polskie gospodarstwa rolne oraz obszary wiejskie otrzymały ponad połowę wszystkich środków pomocowych UE przeznaczonych dla Polski w ramach programów przedakcesyjnych oraz poakcesyjnych. Zakładano kompleksową poprawę polskiego rolnictwa i obszarów wiejskich przez jego unowocześnienie i wzrost konkurencyjności [Kowalski 2008, s. 378]. Największe korzyści z uzyskanych dotacji osiągają właściciele gospodarstw dużych obszarowo i wyspecjalizowanych w konkretnym rodzaju produkcji (mleko, trzoda chlewna, zboża itp.). W gospodarstwach średnich obszarowo oraz bardzo dużych, w których głównym źródłem dochodów była wysokiej jakości produkcja zgodna z wymogami UE, dopłaty bezpośrednie stanowiły niewielki odsetek przychodów. Oznacza to, że byłyby one w stanie osiągać korzyści z integracji nawet bez objęcia ich systemem dopłat bezpośrednich [Chmielewska 2006, s. 111].

Z ekonomicznego punktu widzenia podatek obciążający gospodarstwo rolne jest przewłaszczeniem części dochodów sektora prywatnego na rzecz państwa lub innego związku publicznoprawnego. Oznacza to, że opodatkowanie podatkiem rolnym wywołuje bezpośrednie efekty fiskalne nie tylko w postaci wyższych lub niższych dochodów budżetowych, ale także przez swoje funkcje pozafiskalne różnorodne skutki pośrednie (deformują relacje cen ukształtowane na rynku, a tym samym powodują zmianę alokacji zasobów w gospodarce i zmniejszenie możliwości finansowych gospodarstw rolnych, mogą wspomagać przekształcenia strukturalne, motywować do podejmowania określonych działań itp.). Problem odpowiedniej konstrukcji podatku jest więc ważny zarówno z teoretycznego, jak i z praktycznego punktu widzenia. Odpowiednia budowa podatku obciążającego gospodarstwo rolne nie tylko pozwala osiągać cele fiskalne, ale może także wspierać rozwój gospodarstw rolnych oraz ich zdolności konkurencyjne [Dziemianowicz, Przygocka 2006, s. 235].

Możliwe jest wprowadzenie innej formuły opodatkowania rolniczej działalności gospodarczej podatkiem dochodowym. Podkreśla się, że pomimo iż wymiar podatku rolnego zależy od jakości gruntów, to jednak zróżnicowanie wysokości podatku pomiędzy czterema okręgami podatkowymi, na które podzielono cały obszar kraju,

jest niewielkie, zaledwie symboliczne. Zatem dotychczas obowiązująca konstrukcja podatku rolnego jest obciążona wadą, gdyż nie uwzględnia wpływu renty różniczkowej pierwszej na wyniki ekonomiczne gospodarstw rolnych [Podstawka 2005, s. 152].

Tabela 1 przedstawia współczynniki przeliczeniowe dotyczące każdego w okęgów podatkowych.

**Tabela 1.** Współczynniki przeliczeniowe stosowane przy obliczaniu powierzchni do opodatkowania podatkiem rolnym gospodarstw rolniczych

Klasy użytków rolnych	Rodzaje użytków rolnych							
	grunty orne				łąki i pastwiska			
	1 <sup>2</sup>	2	3	4	1	2	3	4
I	1,95	1,80	1,65	1,45	1,75	1,60	1,45	1,35
II	1,80	1,65	1,50	1,35	1,45	1,35	1,25	1,10
III A	1,65	1,50	1,40	1,25	–	–	–	–
III	–	–	–	–	1,25	1,15	1,05	0,95
III B	1,35	1,25	1,15	1,00	–	–	–	–
IV A	1,10	1,00	0,90	0,80	–	–	–	–
IV	–	–	–	–	0,75	0,70	0,60	0,55
IV B	0,80	0,75	0,65	0,60	–	–	–	–
V	0,35	0,30	0,25	0,20	0,20	0,20	0,15	0,15
VI	0,20	0,15	0,10	0,05	0,15	0,15	0,10	0,05

Źródło: DzU 93.94.431.

Oprócz dotacji obszarowych rolnicy otrzymują wsparcie dla gospodarstw rolnych o niekorzystnych warunkach gospodarowania, wsparcie z tytułu klęsk żywiołowych, ekwiwalent za wyłączenie gruntu z upraw rolnych i jego zalesianie, dotacje do inwestycji oraz pozostałe formy dotacji, obejmujące dotacje do produkcji, kosztów, dla gospodarstw niskotowarowych, rekompensaty itp. Oprócz wpływów z dofinansowania w postaci dotacji rolnicy uzyskują wyniki z działalności rolniczej, które określamy jako standardową nadwyżkę bezpośrednią (GSM)<sup>3</sup>. Ponadto w rolnictwie

<sup>2</sup> Okręgi podatkowe, do których zalicza się gminy oraz miasta w zależności od warunków ekonomicznych i produkcyjno-klimatycznych.

<sup>3</sup> Standardowa nadwyżka bezpośrednia (SGM – *Standard Gross Margin*) stanowi nadwyżkę wartości produkcji danej działalności rolniczej nad wartością kosztów bezpośrednich w przeciętnych dla danego regionu warunkach produkcji. Do ustalenia SGM przyjmuje się średnie z 3 lat na podstawie uśrednionych danych rocznych z danego regionu. Współczynniki GSM są obliczane dla każdego regionu statystycznego i dla każdej działalności w odniesieniu do 1 ha uprawy lub 1 szt. zwierzęcia. Na podstawie tych nadwyżek ustala się wielkość ekonomiczną gospodarstwa, którą mierzy się w ESU (*European Size Unit*, czyli tzw. Europejskiej Jednostce Wielkości).

<b>WARTOŚĆ PRODUKCJI</b> (wg cen rynkowych, WP= wartość sprzedaży + przyrost wartości stada zwierząt, wartość zużycia produkcyjnego własnych produktów + wartość konsumpcji własnych produktów + wartość zapasów produktów własnych na koniec roku - wartość produktów własnych na początek roku - wartość zakupionych zwierząt)	
	- minus zużycie pośrednie
	WARTOŚĆ DODANA BRUTTO (według cen rynkowych)
	+ plus bieżące dopłaty do kosztów produkcji (subwencje związane z produkcją)
	- minus podatki i opłaty związane z produkcją
	WARTOŚĆ DODANA BRUTTO (według kosztów czynników produkcji)
	- minus amortyzacja
	WARTOŚĆ DODANA NETTO (według kosztów czynników produkcji)
	+ plus dopłaty do inwestycji - minus koszt zewnętrznych czynników wytwórczych (koszt pracy najemnej, odsetki od kredytów i pożyczek, czynsze dzierżawne)
<b>DOCHÓD ROLNICZY RODZINY</b> (dochód rodzinnego gospodarstwa rolnego)	

**Rys. 1.** Schemat obliczeń wybranych kategorii wynikowych w gospodarstwach rolniczych

Źródło: opracowanie własne na podstawie informacji z IERiGŻ – PIB.

występuje kategoria wartości dodanej brutto i netto oraz dochód z rodzinnego gospodarstwa rolnego. Rysunek 1 przedstawia metodykę obliczania dochodu z rodzinnego gospodarstwa rolnego w gospodarstwach prowadzących rachunkowość zgodnie z wytycznymi FADN (Farm Accountancy Data Network).

## 2. Metody badań

Celem opracowania jest określenie relacji między obciążeniami z tytułu podatku rolnego a wybranymi kategoriami wynikowymi w gospodarstwach rolnych. Źródłowe dane empiryczne pochodzą z gospodarstw indywidualnych, funkcjonujących w ramach systemu Farm Accountancy Data Network (FADN). Jednostką nadzorującą i obsługującą ten system jest Instytut Ekonomiki Rolnictwa i Gospodarki Żywno-

ściowej – Państwowy Instytut Badawczy (IERiGŻ-PIB) (Agencja Łącznikowa Polskiego FADN) w Warszawie. Polski FADN jest elementem europejskiego systemu danych rachunkowych z gospodarstw rolnych, który służy do oceny funkcjonowania i tworzenia wspólnej polityki rolnej. Jest to system obowiązkowy, nałożony na każde państwo członkowskie Unii Europejskiej odpowiednimi przepisami prawa. Podstawowymi celami systemu są:

- określanie rocznych dochodów wytworzonych w gospodarstwach rolnych;
- wykonywanie analiz ekonomicznych dla różnych grup gospodarstw rolnych;
- ocena sytuacji w rolnictwie i na rynkach rolnych.

W polu obserwacji FADN znajdują się gospodarstwa towarowe. Są to gospodarstwa, które wytwarzają w danym regionie lub kraju co najmniej 90% wartości standardowej nadwyżki bezpośredniej. W poszczególnych krajach członkowskich progi wielkości ekonomicznej określające minimalną wielkość gospodarstw rolnych włączanych do pola obserwacji FADN są różne, przede wszystkim z powodu istniejących różnic w strukturze agrarnej. W Polsce wyłączono z obserwacji gospodarstwa o sile ekonomicznej poniżej 2 ESU.

Obliczono wskaźniki relacji obciążeń z tytułu podatku rolnego do dotacji ogółem oraz dotacji obszarowych, relację kwoty zapłaconego podatku rolnego do wartości dodanej netto i brutto oraz w stosunku do dochodu z rodzinnego gospodarstwa rolnego. Okres badawczy obejmował lata 2004-2007.

### 3. Wyniki badań

W tabelach 2, 3, 4 oraz 5 przedstawiono relację kwoty podatku rolnego w stosunku do dotacji oraz pozostałych kategorii wynikowych w latach 2004-2007. Nie stwierdzono jednoznacznej tendencji w kształtowaniu się przeciętnej relacji podatku rolnego w stosunku do dotacji ogółem. Najwyższy średni poziom relacji podatku rolnego do dotacji ogółem odnotowano w 2004 r. (25,9%). W pozostałych latach przeciętna wielkość tego wskaźnika nie przekraczała 10% (w 2005 r. 9,1%, w 2006 r. 5,6% oraz w 2007 r. 6,8%). Sytuacja taka mogła wynikać z tego, iż w 2004 r. gospodarstwa rolne otrzymywały niskie dotacje (tylko z funduszy przedakcesyjnych) oraz płaciły wysoki podatek rolny<sup>4</sup>. W latach 2005-2007 wprowadzono system płatności bezpośrednich, co mogło być zasadniczą przyczyną niższej relacji kwoty podatku rolnego w odniesieniu do dotacji ogółem. Najwyższy poziom wskaźnika relacji podatku rolnego w stosunku do dotacji ogółem odnotowano w 2004 r. w województwach: lubuskim (74,2%) oraz zachodniopomorskim (72,7%). Najniższe wielkości w tym zakresie wystąpiły w latach 2005-2007 w województwie podlaskim, odpowiednio:

---

<sup>4</sup> W 2004 r. średni poziom dotacji ogółem w badanych gospodarstwach wynosił 5183,23 tys. zł, natomiast w 2005 r. 15 474,67 tys. zł, w roku 2006 22 052,76 tys. zł, a w roku 2007 20 495,44 tys. zł. Nastąpił zatem znaczny wzrost poziomu wypłaconych dotacji ogółem w stosunku do roku 2004, co było bezpośrednią przyczyną wysokiego poziomu omawianego wskaźnika.

**Tabela 2.** Podatek rolny w relacji do dotacji i kategorii wynikowych w 2004 r.

Wyszczególnienie	Województwa														$\bar{X}$		
	02**	04	06	08	10	12	14	16	18	20	22	24	26	28		30	32
Podatek rolny/dotacje ogółem (%)	24,9	19,4	17,6	74,2	29,6	21,9	41,2	12,2	24,8	13,7	26,2	23,0	12,3	52,6	44,7	72,7	25,9
Podatek rolny/dotacje obszarowe (%)	BD*	BD	BD	BD	BD	BD	BD	BD	BD	BD	BD	BD	BD	BD	BD	BD	BD
Podatek rolny/wartość dodana brutto (%)	3,4	1,8	1,7	1,9	1,3	1,4	1,2	2,4	2,0	0,8	2,3	1,2	1,1	2,7	1,2	3,6	1,7
Podatek rolny/wartość dodana netto (%)	4,5	2,3	2,3	2,4	1,9	2,0	1,8	3,1	3,1	1,1	3,1	1,7	1,5	3,7	1,7	4,9	2,3
Podatek rolny/dochód z rodzinnego gospodarstwa rolnego (%)	5,7	2,8	2,7	3,0	2,3	2,5	2,2	3,5	3,7	1,2	3,7	2,3	1,7	4,5	2,0	6,3	2,8

\* Brak danych;

\*\* 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.

**Tabela 3.** Podatek rolny w relacji do dotacji i kategorii wynikowych w 2005 r.

Wyszczególnienie	Województwa																$\bar{x}$
	02**	04	06	08	10	12	14	16	18	20	22	24	26	28	30	32	
Podatek rolny/dotacje ogółem (%)	15,9	10,8	9,8	6,2	7,7	11,9	7,1	12,6	10,1	3,7	11,4	13,6	11,4	8,2	7,1	10,0	9,1
Podatek rolny/dotacje obszarowe (%)	19,0	14,4	14,1	8,6	10,8	19,2	10,3	14,4	14,1	5,9	14,9	19,6	20,0	11,1	9,3	12,2	12,3
Podatek rolny/wartość dodana brutto (%)	3,8	2,0	1,9	1,3	1,2	1,4	1,1	3,1	2,3	0,7	2,7	1,5	1,1	2,5	1,2	3,2	1,7
Podatek rolny/wartość dodana netto (%)	5,2	2,6	2,7	1,6	1,7	2,1	1,6	4,3	3,4	0,9	3,6	2,2	1,4	3,3	1,6	4,1	2,4
Podatek rolny/dochód z rodzinnego gospodarstwa rolnego (%)	7,2	3,3	3,4	1,9	2,1	2,8	2,0	5,3	4,2	1,1	4,6	3,1	1,7	4,1	2,0	5,3	2,9

\*\* 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.

**Tabela 4.** Podatek rolny w relacji do dotacji i kategorii wynikowych w 2006 r.

Wyszczególnienie	Województwa														$\bar{x}$		
	02**	04	06	08	10	12	14	16	18	20	22	24	26	28		30	32
Podatek rolny/dotacje ogółem (%)	8,2	6,5	6,1	4,2	4,9	5,5	4,8	7,2	5,7	2,0	5,8	7,7	5,2	5,4	5,3	6,7	5,6
Podatek rolny/dotacje obszarowe (%)	10,4	9,1	8,6	5,9	7,4	9,3	7,2	9,7	8,6	3,1	8,4	10,6	8,5	7,5	7,4	9,0	8,0
Podatek rolny/wartość dodana brutto (%)	2,7	1,5	1,3	1,3	0,9	0,9	0,9	2,1	1,5	0,5	1,8	1,0	1,0	2,1	1,0	2,8	1,3
Podatek rolny/wartość dodana netto (%)	3,5	1,9	1,7	1,7	1,2	1,2	1,2	2,8	1,9	0,6	2,3	1,3	1,3	2,7	1,3	3,7	1,7
Podatek rolny/dochód z rodzinnego gospodarstwa rolnego (%)	4,7	2,4	2,2	2,2	1,6	1,5	1,5	3,4	2,3	0,7	2,9	1,7	1,6	3,3	1,6	4,7	2,2

\*\* 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.



**Tabela 5.** Podatek rolny w relacji do dotacji i kategorii wynikowych w 2007 r.

Wyszczególnienie	Województwa														$\bar{X}$		
	02**	04	06	08	10	12	14	16	18	20	22	24	26	28		30	32
Podatek rolny/dotacje ogółem (%)	10,2	7,6	6,0	6,8	5,8	7,5	5,6	8,2	6,0	3,3	7,4	9,4	6,1	7,5	6,2	6,3	6,8
Podatek rolny/dotacje obszarowe (%)	13,8	12,4	9,2	10,4	9,1	14,1	9,2	10,7	10,0	5,3	11,4	11,8	12,5	10,3	9,2	9,3	10,3
Podatek rolny/wartość dodana brutto (%)	2,4	1,4	1,2	1,7	1,0	0,9	0,9	1,9	1,5	0,6	1,9	1,0	1,0	1,7	1,0	2,1	1,3
Podatek rolny/wartość dodana netto (%)	2,9	1,8	1,5	2,0	1,3	1,2	1,2	2,3	1,9	0,7	2,3	1,4	1,3	2,1	1,3	2,6	1,7
Podatek rolny/dochód z rodzinnego gospodarstwa rolnego (%)	3,6	2,1	1,8	2,4	1,6	1,5	1,4	2,7	2,2	0,8	2,8	1,8	1,5	2,6	1,6	3,0	2,0

\*\* 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.

w roku 2005 3,7%, w roku 2006 2,0% oraz w roku 2007 3,3%. Różnice te wynikały ze zmian w poziomie cen płaconych za 1q żyta w poszczególnych latach. W województwie lubuskim w 2005 r. nastąpiło istotne zmniejszenie się wskaźnika relacji podatku rolnego w stosunku do dotacji ogółem, ponieważ gospodarstwa w tym województwie uzyskały znaczną kwotę dotacji ogółem.

W 2004 r. relacja obciążeń z tytułu podatku rolnego do dotacji gospodarstw rolnych ogółem stwierdzono w województwie opolskim – 12,2%.

Najwyższy średni wskaźnik relacji podatku rolnego do dotacji obszarowych odnotowano w 2005 r. (12,3%). Najniższą przeciętną wielkość w tym zakresie stwierdzono w 2006 r., w którym wskaźnik ten wyniósł 8,0%. W roku 2004 dotacje nie wystąpiły, ponieważ system płatności obszarowych został wprowadzony dopiero w 2005 r. Nie stwierdzono jednoznacznej tendencji w kształtowaniu się relacji obciążeń z tytułu podatku rolnego do dotacji obszarowych w latach 2004-2007. W badanym okresie w województwie podlaskim odnotowano najniższe wielkości relacji podatku rolnego w odniesieniu do dotacji obszarowych gospodarstw rolniczych, które wynosiły odpowiednio w 2005 r. 5,9%, w 2006 r. 3,1% oraz w roku 2007 5,3%. Najwyższy wskaźnik w tym zakresie stwierdzono w roku 2005 w województwie świętokrzyskim (20%). Sytuacja taka spowodowana była faktem, iż w województwie tym płacono wysoki podatek rolny w stosunku do otrzymanych dotacji obszarowych<sup>5</sup>. W 2006 r. największe wielkości wskaźnika relacji podatku rolnego w stosunku do dotacji obszarowych wystąpiły w województwie śląskim (10,6%), natomiast w roku 2007 w województwach małopolskim (14,1%) oraz dolnośląskim (13,8%). W województwach tych odnotowano wysoki podatek rolny i stosunkowo niewielki poziom dotacji obszarowych.

Najwyższa przeciętna relacja podatku rolnego w stosunku do wartości dodanej brutto<sup>6</sup> w analizowanym okresie wystąpiła w latach 2004-2005, w których wielkość tego wskaźnika była taka sama i wyniosła 1,7%. Najniższą wielkość w tym zakresie odnotowano w 2006 i 2007 r., w których wynosiła 1,3%. Wielkość wskaźnika relacji podatku rolnego do wartości dodanej brutto nie była zasadniczo zróżnicowana w poszczególnych województwach w badanych latach. Najwyższy poziom w tym zakresie stwierdzono w województwie dolnośląskim w roku 2005 (3,8%), natomiast w latach 2004 i 2006 dominowało pod tym względem województwo zachodniopo-

---

<sup>5</sup> W województwie świętokrzyskim w 2005 r. otrzymano dotacje obszarowe w wysokości 5171,6 tys. zł, natomiast zapłacony podatek rolny wyniósł 1034,32 tys. zł.

<sup>6</sup> Wartość dodana brutto produkcji rolniczej określa produkcję wytworzoną przez wszystkie czynniki wytwórcze w gospodarstwie, niezależnie od tego, kto jest ich właścicielem. Stanowi różnicę między produkcją globalną a zużyciem pośrednim. Wartość dodana brutto określa przyrost wartości dóbr wytworzonych w danym gospodarstwie. Po odjęciu od wartości dodanej brutto wartości zużycia środków trwałych podlegających umorzeniu (amortyzacji) otrzymuje się nadwyżkę, nazywaną wartością dodaną netto produkcji rolniczej, która obejmuje wynagrodzenie za pracę, zarządzanie i kapitał wykorzystany w gospodarstwie rolnym.

morskie (odpowiednio 3,4 i 2,8%). Najniższy poziom relacji podatku rolnego w odniesieniu do wartości dodanej brutto odnotowano w 2006 r. w województwie podlaskim (0,5%). Sytuacja taka może oznaczać uzyskiwanie wysokiej wartości dodanej brutto w gospodarstwach z tego regionu. W województwie podlaskim dominują gospodarstwa mleczarskie, które po akcesji Polski do Unii Europejskiej (UE) stały się bardzo dochodowe. Województwo to charakteryzowało się najniższymi wielkościami w tym zakresie w badanych latach.

Przeciętna wielkość relacji podatku rolnego w stosunku do wartości dodanej netto osiągnęła najwyższy poziom w 2005 r. (2,4%), natomiast najniższy średni poziom w tym zakresie odnotowano w latach 2006-2007 (1,7%). Nie stwierdzono jednoznacznej tendencji w kształtowaniu się przeciętnego poziomu wskaźnika relacji podatku rolnego do wartości dodanej netto gospodarstw rolniczych. Analogicznie jak w przypadku wskaźnika relacji podatku rolnego w odniesieniu do wartości dodanej brutto najniższy poziom relacji tego podatku do wartości dodanej netto wystąpił w województwie podlaskim. Najwyższe wartości tego wskaźnika w badanym okresie odnotowano w województwach dolnośląskim oraz zachodniopomorskim, w których w roku 2005 relacja podatku rolnego w stosunku do wartości dodanej netto wynosiła odpowiednio 5,2 oraz 4,1%. Sytuacja taka może wynikać z faktu, iż gospodarstwa z badanych regionów płacą wysoki podatek rolny w stosunku do uzyskiwanej wartości dodanej netto.

Najwyższy przeciętny poziom relacji podatku rolnego w odniesieniu do dochodu z rodzinnego gospodarstwa rolnego<sup>7</sup> odnotowano w roku 2005 (2,9%), natomiast najniższą wielkość w tym zakresie stwierdzono w roku 2007, w którym wynosiła 2,0%. W 2007 r. w stosunku do roku 2005 nastąpiło zmniejszenie poziomu wskaźnika relacji podatku rolnego w stosunku do dochodu z rodzinnego gospodarstwa rolnego (o 0,9 pkt %), co można uznać za sytuację korzystną, która oznacza relatywne zmniejszenie obciążenia podatkiem rolnym bądź zwiększenie się poziomu dochodów z rodzinnego gospodarstwa rolnego. W województwach dolnośląskim oraz zachodniopomorskim odnotowano w badanym okresie najwyższe wielkości wskaźnika relacji podatku rolnego do dochodu z rodzinnego gospodarstwa rolnego. W 2004 r. wskaźnik ten wynosił odpowiednio 6,3% w województwie zachodniopomorskim oraz 5,7% w dolnośląskim, natomiast w 2007 r. 3,0% w zachodniopomorskim i 3,6% w dolnośląskim. Nastąpił zatem znaczny spadek poziomu wskaźnika relacji podatku rolnego w stosunku do dochodu z rodzinnego gospodarstwa rolnego w województwach, które uzyskiwały najwyższe wielkości w tym zakresie. Zjawisko to można uznać za korzystne. Najniższą wielkość badanego wskaźnika we wszystkich latach odnotowano w województwie podlaskim (w 2007 r. 0,8%).

---

<sup>7</sup> Dochód z rodzinnego gospodarstwa rolnego obejmuje dochód z gospodarstwa (produkcji rolnej) oraz dochody spoza gospodarstwa rolnego.

## 4. Wnioski

Celem przeprowadzonych badań było określenie relacji między obciążeniami z tytułu podatku rolnego a wybranymi kategoriami wynikowymi w gospodarstwach rolnych. Na podstawie przeprowadzonej analizy sformułowano następujące wnioski:

1. Kwota płaconego podatku rolnego w gospodarstwach rolniczych nie jest dużym obciążeniem dla rolników, zatem efektywność opodatkowania tym podatkiem w zakresie funkcji stymulacyjnej jest niewielka. Wielkość relacji tego podatku do dochodu rolniczego, dotacji ogółem i obszarowych oraz w odniesieniu do wartości dodanej była niewielka. Oznacza to, iż w systemie opodatkowania rolników podatkiem rolnym istnieje pewna niesprawiedliwość i uzależnienie obciążeń podatkowych tylko od powierzchni UR oraz ceny za 1q żyta w danym roku. Nie jest to adekwatne do rzeczywiście osiąganego dochodu przez rolników, ponieważ istnieją gospodarstwa o niewielkim areale UR osiągające znaczne wyniki, np. gospodarstwa o mlecznym profilu produkcji.

2. W dotychczasowym opodatkowaniu podatkiem rolnym gospodarstw rolniczych relacja tego obciążenia w stosunku do uzyskiwanego dochodu z rodzinnego gospodarstwa rolnego nie przekraczała w badanych latach średnio 3% we wszystkich województwach. Najwyższy poziom w tym zakresie odnotowano w województwach dolnośląskim i pomorskim (3,6 i 2,8%), w których rolnicy osiągają relatywnie wyższy dochód z rodzinnego gospodarstwa rolnego. Zatem niezależnie od wielkości gospodarstwa i osiąganego dochodu podatek rolny nie stymuluje rolników do bardziej wydajnej produkcji oraz do lepszego – efektywniejszego wykorzystywania dostępnych zasobów.

## Literatura

- Chmielewska M., *Polskie gospodarstwa rolne w aspekcie integracji z UE – korzyści i zagrożenia*, Roczniki Naukowe Stowarzyszenia Ekonomistów Rolnictwa i Agrobiznesu, Tom VII, Zeszyt 2, Warszawa-Poznań 2006.
- Dziemianowicz R.I., Przygocka R., *Specyfika konstrukcji podatku dochodowego obciążającego gospodarstwa rolne w Unii Europejskiej*, „Wieś i Rolnictwo” 2006 nr 2 (131).
- Dziemianowicz R.I., *Podatek dochodowy w rolnictwie – stymulator czy hamulec przemian strukturalnych?*, Roczniki Naukowe Stowarzyszenia Ekonomistów Rolnictwa i Agrobiznesu, tom XI, zeszyt 2, Olsztyn 2009.
- Kowalski S., *Wykorzystanie środków pomocowych UE na modernizację gospodarstw rolniczych*, „Inżynieria Rolnicza” 2008 nr 5 (103).
- Modzelewski W., *Wstęp do nauki polskiego prawa podatkowego*, Wydawnictwo Instytutu Studiów Podatkowych, Warszawa 2007.
- Podstawka M., *Podstawy finansów*, Wydawnictwo SGGW, Warszawa 2005.

## EFFICIENCY OF TAXATION IN AGRICULTURAL FARMS

**Summary:** The aim of the paper is to define the efficiency of taxation in agricultural farms by defining relationships between the amount of the agricultural tax and the farm's income, territorial dotations and the totality plus added value. The agricultural tax in inspected farms does not make a high charge and does not reflect the stimulation function. The agricultural tax indeed depends on the size of the farm, not on effective exploitation.