

OCENA STYMULACYJNEJ FUNKCJI PODATKU ROLNEGO

RYTA IWONA DZIEMIANOWICZ*, RENATA PRZYGODZKA**

1. WSTĘP

Celem niniejszego artykułu jest próba oceny funkcji stymulacyjnej podatku rolnego, który w zasadzie jest jedynym powszechnym podatkiem obciążającym gospodarstwa rolne. Podatek ten zatem powinien być ważnym instrumentem polityki nie tylko fiskalnej, lecz również rolnej, bowiem jej zasadniczym priorytetem jest przyspieszenie procesów restrukturyzacyjnych i modernizacyjnych rolnictwa, niezbędnych z punktu widzenia akcesji Polski do Unii Europejskiej. Procesy te z kolei dokonują się głównie w wyniku inwestycji. Czy zatem aktualna konstrukcja podatku rolnego przyczynia się do aktywności inwestycyjnej rolników? Czy skłania do poszukiwania efektywnych rozwiązań? Czy też nie ma wpływu na przemiany strukturalne w rolnictwie? Artykuł jest próbą odpowiedzi na powyższe pytania.

2. ISTOTA STYMULACYJNEJ FUNKCJI PODATKÓW

Funkcje podatków w gospodarce rynkowej ściśle związane są z rolą, jaką państwo odgrywa w procesie kształtowania warunków rozwoju gospodarczego. Na ogół dominującą funkcją we wszystkich typach gospodarek jest funkcja fiskalna, której kluczowe zadanie sprowadza się do gromadzenia dochodów budżetowych. Jednak nie bez znaczenia pozostają pozafiskalne funkcje podatków, stanowiące ważny instrument oddziaływania państwa na podmioty gospodarcze. Należą do nich funkcja redystrybucyjna i stymulacyjna.

O ile funkcja redystrybucyjna wiąże się z wtórnym podziałem produktu krajowego brutto, o tyle funkcja stymulacyjna pozwala na osiągnięcie innych niż

* Dr Ryta Iwona Dziemianowicz, Uniwersytet w Białymstoku.

** Dr Renata Przygodzka, Uniwersytet w Białymstoku.

fiskalne celów polityki gospodarczej i społecznej. Jej zadanie polega na stworzeniu takich instrumentów podatkowych, które sprzyjałyby racjonalności działania, pobudzały do osiągania pożądanych efektów gospodarczych i społecznych. W rozwiniętych gospodarkach rynkowych państwo poprzez tworzenie właściwych warunków, w tym także podatkowych, umożliwia rozwój przedsiębiorstw, promuje inwestycje. Skuteczność oddziaływania podatku zależy od jego rodzaju i konstrukcji.

Prawo podatkowe dysponuje różnymi kategoriami instrumentów wspierających rozwój gospodarczy. W zależności od konstrukcji mogą one bardziej lub mniej motywować do przeznaczania środków na inwestycje lub inne cele, pobudzać przemiany struktury agrarnej, kształtować strukturę produkcji, oddziaływać na decyzje dotyczące zatrudnienia pracowników. Za sprawą ulg dochody przeznaczane są np. na rozwój gospodarstwa a nie na konsumpcję. Stosowanie wysokich ulg i zwolnień możliwe jest jednak jedynie w przypadku dużych obciążeń podatkowych, w przeciwnym razie instrumenty te nie spełniają swojej roli.

Ustawodawca posługując się różnymi bodźcami może nie tylko inspirować do określonych przedsięwzięć, ale także zniechęcać. Odpowiednia konstrukcja podatku, zwłaszcza w zakresie stawek w sposób niezmiernie skuteczny może hamować rozwój niepożądanych kierunków produkcji lub niektórych gospodarstw (na przykład silna progresja w podatkach majątkowych może prowadzić do zahamowania rozwoju dużych obszarowo gospodarstw). Należy jednak podkreślić, że takie świadome działania należą obecnie do wyjątków, co nie oznacza, że nie występują w ogóle [2, s.436-437].

3. KONSTRUKCJA PODATKU ROLNEGO

Podatek rolny funkcjonuje od 1985 roku na podstawie ustawy z dnia 15 listopada 1984 roku o podatku rolnym [6]. Ma on konstrukcję szacunkową, opartą na kryterium naturalnym. Obciąża osoby fizyczne i osoby prawne, które są właścicielami lub samoistnymi posiadaczami gospodarstwa rolnego, użytkowników wieczystych gruntów oraz posiadaczy gruntów Skarbu Państwa lub jednostek samorządu terytorialnego.

Począwszy od 1 stycznia 2003 roku przedmiotem opodatkowania w podatku rolnym są wszystkie grunty sklasyfikowane w ewidencji gruntów i budynków jako użytki rolne lub jako grunty zadrzewione i zakrzewione na użytkach rolnych, z wyjątkiem gruntów wykorzystywanych w związku z prowadzoną działalnością gospodarczą inną niż działalność rolnicza. Oznacza to zasadniczą zmianę w dotychczasowych regulacjach. Do 2003 roku podatkiem rolnym obciążone były jedynie gospodarstwa rolne, natomiast grunty klasyfikowane jako rolne, nie stanowiące w rozumieniu ustawy gospodarstwa rolnego,

podlegały podatkowi od nieruchomości. Nowa regulacja prawna dla właścicieli takich gruntów, także wówczas gdy jest to grunt zabudowany, oznacza, że będą oni obciążeni podatkiem rolnym, dużo niższym od podatku od nieruchomości.

W znowelizowanej ustawie odpowiednio zmieniono definicję gospodarstwa rolnego. Za gospodarstwa rolne dla celów podatku uważa się obszar gruntów, w tym także pod zabudowaniami, sklasyfikowanych w ewidencji gruntów i budynków jako użytki rolne lub jako grunty zadrzewione i zakrzewione na użytkach rolnych, związane z prowadzeniem działalności rolniczej, o łącznej powierzchni przekraczającej 1 ha lub 1 ha przeliczeniowy. Pod pojęciem działalności rolniczej ustawodawca rozumie produkcję roślinną i zwierzęcą, w tym także produkcję materiału siewnego, szkółkarskiego, hodowlanego oraz reprodukcyjnego, produkcję warzywniczą, roślin ozdobnych, grzybów, sadownictwo, hodowlę i produkcję materiału zarodowego zwierząt, ptactwa i owadów użytkowych, produkcję zwierzęcą typu przemysłowego, fermowego oraz chów i hodowlę ryb.

Podstawę opodatkowania podatkiem rolnym w przypadku gospodarstwa rolnego stanowi liczba hektarów przeliczeniowych, w pozostałych przypadkach – liczba hektarów (fizycznych) wynikająca z ewidencji gruntów i budynków. Liczbę hektarów przeliczeniowych ustala się na podstawie powierzchni, rodzajów i klas użytków rolnych wynikających z ewidencji gruntów oraz zaliczenia do danego okręgu podatkowego. Hektar przeliczeniowy jest umowną jednostką, która odzwierciedla możliwości osiągnięcia dochodu z gospodarstwa rolnego.

Maksymalna stawka podatku dla gospodarstwa rolnego, od 1 ha przeliczeniowego gruntów za rok podatkowy, wynosi równowartość pieniężną 2,5q żyta obliczoną według średniej ceny skupu żyta za pierwsze trzy kwartały roku poprzedzającego rok podatkowy. Dla pozostałych gruntów maksymalna stawka podatku wynosi równowartość 5 q żyta od hektara fizycznego. Jest to rzadko stosowana w konstrukcjach podatkowych forma przeliczeniowa, tzw. rzeczowo-finansowa.

W wyniku nowelizacji ustawy o podatku rolnym [7] uporządkowano występujący w konstrukcji tego podatku katalog ulg i zwolnień, dzieląc je na przedmiotowe i podmiotowe. Większość z nich ma wyraźny cel ekonomiczny.

Ustawa zwalnia z podatku rolnego bez ograniczeń czasowych jedynie użytki rolne klasy V, VI i VI z, które zasadniczo przeznacza się na zalesienie oraz grunty zadrzewione i zakrzewione (bez względu na ich klasę). Nie są objęte podatkiem także grunty położone w pasie drogi granicznej oraz grunty orne, łąki i pastwiska objęte melioracją, ale tylko w roku, w którym uprawy zostały zniszczone na skutek robót melioracyjnych.

Przez pięć lat ze zwolnienia korzystają właściciele i wierzycieli dzierżawcy, którzy nabyli grunty (w drodze umowy sprzedaży) przeznaczone na utworzenie nowego lub powiększenie istniejącego już gospodarstwa do powierzchni nie

przekraczającej 100 ha. Zwolnienie nie dotyczy gruntów uzyskanych w drodze darowizny, przekazania, zwrotu czy zamiany. Zwolnienie, przez okres 5 lat, dotyczy także dzierżawców gruntów Zasobu Własności Rolnej Skarbu Państwa objętych w trwale zagospodarowanie w celu utworzenia nowego gospodarstwa lub powiększenia już istniejącego do powierzchni nie przekraczającej jednak 100 ha.

Na mocy art. 12 ust.1 pkt. 5 zwolnione są od podatku rolnego przez okres 5 lat grunty powstałe z zagospodarowania nieużytków. Przez jeden rok ustawodawca zwalnia grunty otrzymane w wyniku wymiany lub scalania. Po upływie okresów wyżej wymienionych zwolnień, stosuje się ulgę w podatku rolnym, polegającą na obniżeniu podatku w pierwszym roku o 75%, a w drugim o 50%. Na okres nie dłuższy niż 3 lata zwolnione są od podatku rolnego użytki rolne, na których zaprzestano produkcji rolnej. Zwolnienie to nie może obejmować więcej niż 20% powierzchni użytków rolnych gospodarstwa i nie więcej niż 10 ha. Określenie szczegółowych warunków tej ulgi należy do kompetencji gmin.

Wszystkim podatnikom podatku rolnego przysługuje ulga inwestycyjna z tytułu poniesionych wydatków na budowę i modernizację budynków inwentarskich służących do chowu, hodowli i utrzymywania zwierząt inwentarskich, obiektów służących ochronie środowiska oraz na zakup i zainstalowanie deszczowni, urządzeń melioracyjnych i urządzeń zaopatrzenia gospodarstwa w wodę, a także urządzeń do wykorzystania na cele produkcyjne naturalnych źródeł energii (wiatru, biogazu, słońca i spadku wód). Ulga inwestycyjna przyznawana jest po zakończeniu inwestycji na wniosek podatnika i polega na odliczeniu od należnego podatku rolnego (od gruntów położonych na terenie gminy, w której dokonana została inwestycja) 25% udokumentowanych rachunkami nakładów inwestycyjnych. Nie może być zaliczona do wydatków inwestycyjnych równowartość pracy własnej. Ulga z tytułu tej samej inwestycji nie może być stosowana dłużej niż przez okres 15 lat. Jeśli rolnik w trakcie tego okresu sprzeda obiekty objęte ulgą inwestycyjną lub przeznaczy je na inne cele traci prawo do niewykorzystanych odliczeń. Kwota ulgi niewykorzystana przez podatnika przechodzi na jego następców, pod warunkiem, że gospodarstwo rolne zostało nabyte w drodze dziedziczenia lub zgodnie z przepisami o ubezpieczeniu społecznym rolników.

W podatku rolnym można ponadto wyróżnić :

- ulgę dotyczącą gruntów położonych na terenach górskich i podgórskich – dla gruntów klas I, II, III a i III b obniżka podatku wynosi 30%, dla gruntów IV a, IV i IV b – 60%;
- ulgę z tytułu klęsk żywiołowych, która spowodowała istotne szkody, ulga zależy od rozmiaru strat i obowiązuje w roku, w którym nastąpiła klęska lub, jeżeli podatek został już zapłacony, w roku następnym.

Poza ulgami o charakterze gospodarczym w konstrukcji podatku można odnaleźć także ulgi podmiotowe. Od podatku rolnego zwolniono szkoły, placówki kształcenia i placówki doskonalenia nauczycieli, szkoły wyższe, placówki naukowe PAN, jednostki badawczo rozwojowe oraz część gruntów zajętych przez prowadzących zakłady pracy chronionej i zakłady aktywności zawodowej, grunty stanowiące działki przyzagrodowe niektórych członków spółdzielni produkcyjnych¹.

Charakter podmiotowy ma również tzw. „ulga żołnierska”, która przysługuje żołnierzom odbywającym zasadniczą służbę wojskową lub długotrwałe przeszkolenie wojskowe oraz osobom spełniającym zastępczo obowiązek służby wojskowej w formie skoszarowanej. Jej wysokość wynosi 60% w przypadku prowadzących gospodarstwo rolne bezpośrednio przed powołaniem do służby albo 40%, gdy osoba będąca członkiem rodziny osoby prowadzącej gospodarstwo bezpośrednio przed powołaniem pracowała w gospodarstwie, zamieszkiwała w nim i nie osiągała przychodów z innych źródeł.

Ułgi i zwolnienia zapisane w ustawie przyznawane są z urzędu lub na wniosek podatnika. W ulgach stosowanych z urzędu fakt wystąpienia określonego zdarzenia uprawniającego do ulgi rodzi po stronie organu podatkowego obowiązek jej udzielenia. W drugim przypadku zastosowanie ulgi możliwe jest jedynie po złożeniu wniosku przez podatnika, ale jeśli określone zdarzenie wystąpiło ulga ma charakter obligatoryjny. W jednym i drugim przypadku władztwo podatkowe jest wyraźnie ograniczone.

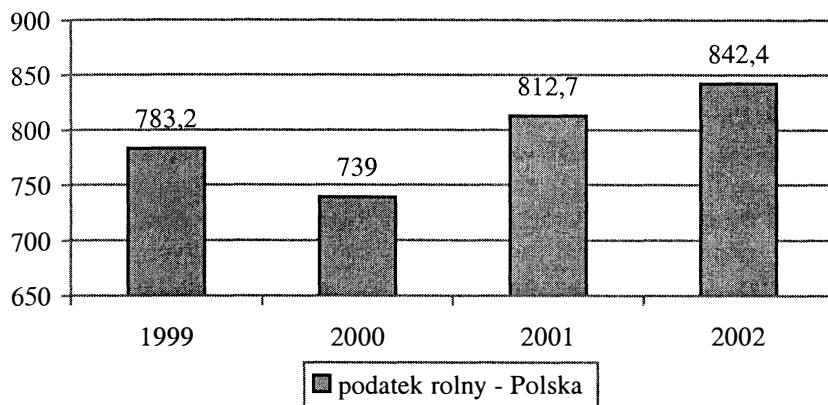
4. PRÓBA OCENY STYMULACYJNEJ FUNKCJI PODATKU ROLNEGO

Jak zaznaczono wcześniej, funkcja stymulacyjna podatków realizowana jest przede wszystkim za pomocą ich odpowiedniej konstrukcji zarówno przedmiotowej, jak i podmiotowej oraz wbudowanych ulg i zwolnień. Ma to swoje konsekwencje w wymiarze makro- i mikroekonomicznym.

Powiązanie podatku z ceną 1q żyta miało na celu zapewnienie waloryzacji wysokości podatkiem rolnym w sytuacji występowania inflacji. Było jednocześnie próbą powiązania dochodowości gospodarstwa z obciążeniem podatkowym. W praktyce zastosowanie tego typu stawki nie zabezpieczyło realizacji zakładanych celów, a przede wszystkim uniknięcia skutków inflacji. Cena żyta, podobnie jak innych płodów rolnych, rośnie bowiem w mniejszym stopniu niż inflacja, co prowadzi do systematycznego obniżania obciążenia

¹ Zwolnienie dotyczy przede wszystkim działek przyzagrodowych członków spółdzielni, którzy osiągnęli wiek emerytalny lub są inwalidami zaliczanymi do I albo II grupy lub są osobami niepełnosprawnymi o znacznym ewentualnie umiarkowanym stopniu niepełnosprawności lub są osobami całkowicie niezdolnymi do pracy w gospodarstwie albo niezdolnymi do samodzielnej egzystencji.

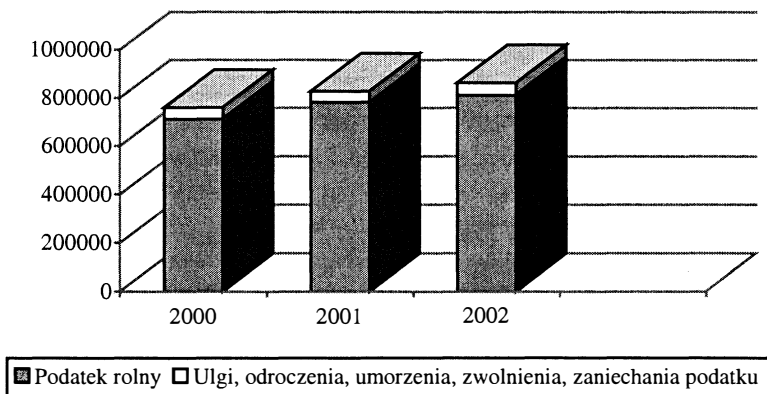
podatkiem rolnym [4, s.150] i jednocześnie wpływa na wielkość dochodów budżetowych z tytułu podatku rolnego.



Rys. 1. Dochody gmin z tytułu podatku rolnego w latach 1999-2002 (w mln zł)

Źródło: opracowanie własne na podstawie danych Ministerstwa Finansów.

Na przestrzeni lat 1999 - 2002 zaobserwować można stopniowy wzrost dochodów gmin z tytułu podatku rolnego (Rys. 1), jednakże jego udział w dochodach własnych gmin zmienił się w niewielkim zakresie. Podatek rolny stanowił w latach 1999 - 2002 niewiele ponad 2% ogólnych dochodów gmin oraz 3,9 % dochodów własnych w 2000 r., w 2001 r. - 4 %, a w 2002 r. - 4,3 %.

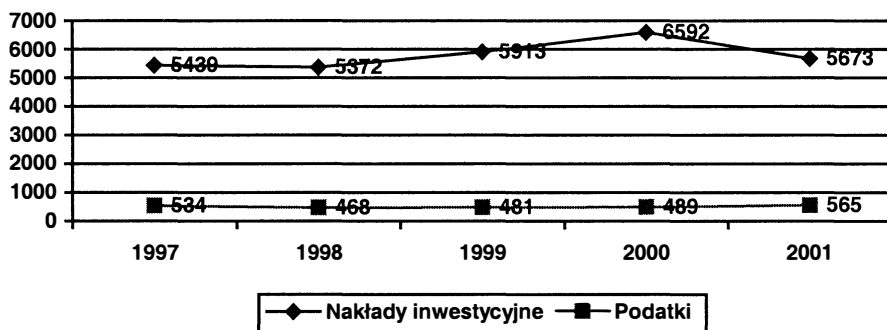


Rys. 2. Skutki zastosowanych ulg i zwolnień w podatku rolnym w Polsce w latach 2000 – 2002 (w tys. zł)

Źródło: opracowanie własne na podstawie danych Ministerstwa Finansów.

Konsekwencją wbudowanych w konstrukcję podatku rolnego ulg i zwolnień jest obniżenie dochodów gmin z tytułu tego podatku (Rys. 2), jednak należy pamiętać, iż większość z nich ma jednak przestarzałą budowę, która wyraźnie nie jest dostosowana do dzisiejszych warunków ekonomicznych. Poszczególne konstrukcje ulg i zwolnień obowiązują w prawie niezmienionym kształcie od 1985 roku mimo, że od tego czasu zasadniczo uległy ewolucji założenia polityki rolnej państwa oraz warunki prowadzenia działalności rolniczej.

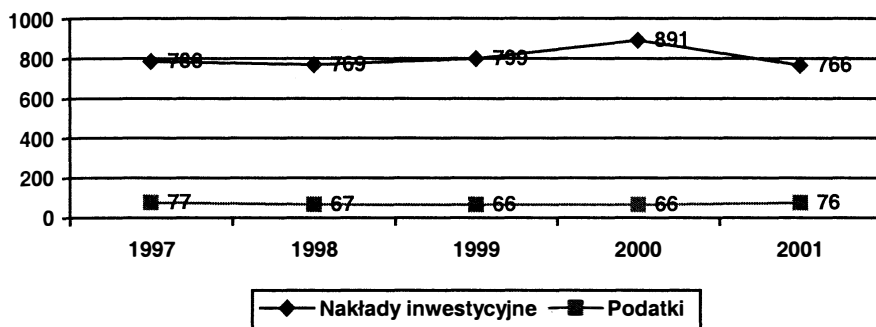
Przykładem ulgi nieadekwatnej do współczesnych warunków, jest ulga inwestycyjna. Rozłożenie jej na okres 15 lat ma znaczenie raczej symboliczne, biorąc pod uwagę małą wysokość podatku rolnego. Ulga w takim kształcie nie motywuje podatników do inwestowania w gospodarstwo rolne. Wydatki inwestycyjne są nieporównywalne z wysokością podatku obciążającego przeciętne gospodarstwo, co uniemożliwia odliczenie przez 15 lat nawet 25% nakładów (Rys. 3 i 4)². Co prawda przedstawione na wykresie 3 i 4 dane dotyczą tzw. gospodarstw Instytutu Ekonomiki Rolnictwa i Gospodarki Żywnościowej (IERiGŻ) prowadzących rachunkowość rolną (a zatem są to gospodarstwa „lepsze”), to jednak większe znaczenie w przypadku analizy ma charakter trendu zjawisk niż ich wartości.



Rys. 3. Nakłady inwestycyjne i podatki na 1 gospodarstwo w latach 1997-2001 (w zł)

Źródło: opracowanie własne na podstawie *Wyniki rachunkowości rolnej gospodarstw indywidualnych 2001*, IERiGŻ, Warszawa 2002, s. 9, 15.

² Zaprezentowane na wykresach wielkości podatków są sumą wszystkich świadczeń podatkowych obciążających gospodarstwa rolne (obejmują np. podatek od środków transportowych, podatek od dochodów z działów specjalnych produkcji rolnej, podatek od nieruchomości, podatek od środków transportu itp.) co w rzeczywistości oznacza, że obciążenia podatkiem rolnym zarówno na 1 gospodarstwo, jak i na 1 ha UR są niższe niż to wynika z wykresów. Szerzej na temat obciążeń podatkowych zob. [3, s.86-89].



Rys. 4. Nakłady inwestycyjne i podatki na 1 ha UR w latach 1997-2001(w zł)

Źródło: opracowanie własne na podstawie *Wyniki rachunkowości.*, op.cit., s. 9, 15.

Z wykresów jednoznacznie wynika, iż wartość nakładów inwestycyjnych jest średnio 10-krotnie wyższa niż wartość podatków zarówno w odniesieniu do 1 gospodarstwa, jak i na 1 ha UR. Jednak podkreślić należy, iż są to wielkości przeciętne³. Dla zilustrowania możliwości odpisania części nakładów od podatku rolnego zaprezentowano przykład. Załóżmy, że gospodarstwo rolne o powierzchni 10 ha przeliczeniowych jest obciążone podatkiem rolnym w wysokości 875 zł (10 ha x 2,5 q żyta x 35 zł/1q) oraz, że zakończyło inwestycje o wartości 50 tys. zł. Może zatem odliczyć od należnego podatku 25% poniesionych nakładów, czyli 12,5 tys. zł. Kwotę powyższą odliczać będzie przez 14 lat (12500 zł : 875 zł = 14,3). Jeśli jest to gospodarstwo rozwojowe i inwestować będzie więcej, odliczanie nakładów inwestycyjnych mogłoby trwać przez pokolenia.

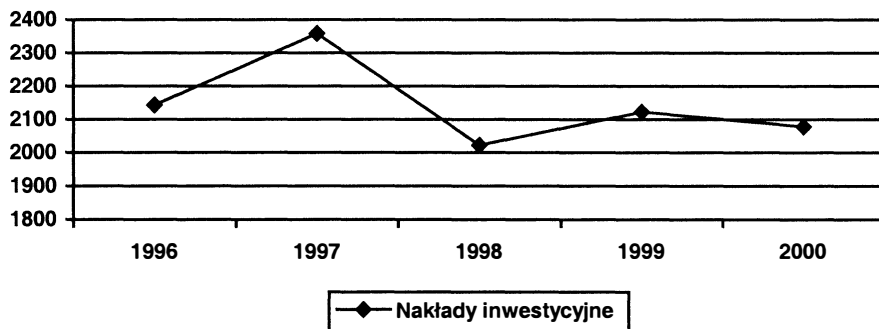
Z przedstawionego przykładu można wysnuć wniosek, że ulga inwestycyjna wbudowana w podatek rolny nie motywuje do podejmowania działań inwestycyjnych, prorozwojowych głównie z powodu niskich obciążeń podatkowych, a w konsekwencji – wielu lat korzystania z odliczeń⁴. Potwierdzają to również badania, według których mimo możliwości korzystania z ulg inwestycyjnych spadły ogólne nakłady inwestycyjne w rolnictwie⁵. Może

³ Z szacunków wynika, iż liczba gospodarstw inwestujących jest nieduża i stanowi od 7 do 10% ogólnej populacji [8, s. 28].

⁴ Dzięki ulgom inwestycyjnym dochody przeznaczane są na rozwój gospodarstwa, a nie na konsumpcję. Stosowanie wysokich ulg i zwolnień racjonalne jest jedynie w przypadku dużych obciążeń podatkowych, w przeciwnym razie instrumenty te nie spełniają swojej roli.

⁵ Według A. Hanusza rozmiary budownictwa produkcyjnego w rolnictwie zaczęły się kształtować w badanym przez niego okresie (1985-1995) na poziomie reprodukcji prostej, a liczba oddanych do użytku budynków gospodarczych zmniejszyła się 3,5-krotnie [5, s.261].

w takim razie właśnie te niskie obciążenia służą aktywności inwestycyjnej rolników?



Rys. 5. Nakłady inwestycyjne w rolnictwie (ceny bieżące) w latach 1996-2000 (w mln zł).

Źródło: opracowanie własne na podstawie *Rocznika Statystycznego Rolnictwa*, GUS, Warszawa 2001, s.89.

Z narodowych rachunków prowadzonych przez GUS wynika, że nominalne nakłady inwestycyjne w rolnictwie na przestrzeni lat 1996-2000 nie ulegały zasadniczym zmianom i oscylują wokół 2 mld zł rocznie (Rys. 5). Wyjątek stanowi rok 1997, kiedy to dobra koniunktura (zwłaszcza na rynkach wschodnich) zwiększyła zainteresowanie rolników inwestycjami.⁶ Należy podkreślić, że w tym czasie regulacje podatku rolnego nie ulegały zmianom.

Zatem to nie obciążenia podatkowe i możliwości odliczania części nakładów inwestycyjnych decydują o skłonności rolników do inwestowania. Jak twierdzi A. Woś „niska skłonność i zdolność rolników do inwestowania ma swoje źródła w generalnym pogorszeniu koniunktury rolniczej, czemu towarzyszy spadek dochodów i pogorszenie oczekiwań poprawy sytuacji w bliskiej i dalszej przyszłości” [8, s.27].

5. PODSUMOWANIE

Na podstawie przeprowadzonych rozważań nie można kategorycznie stwierdzić braku związku pomiędzy opodatkowaniem gospodarstw rolnych podatkiem rolnym a inwestycjami. Jednakże wiele wskazuje na to, iż podatek ten nie odgrywa znaczącej roli w stymulowaniu przekształceń modernizacyjnych

⁶ Chociaż nominalne nakłady inwestycyjne nie ulegały znacznym zmianom, to jednak warto dodać, że udział rolnictwa w nakładach inwestycyjnych całej gospodarki w latach 1996-2000 zmniejszył się z 3,6% do 1,9%.

i strukturalnych w rolnictwie. Dokonują się one pod wpływem innych niż podatkowe, czynników ekonomicznych. Pośrednim tego dowodem może być fakt braku dyskusji w literaturze przedmiotu o wpływie opodatkowania na funkcjonowanie gospodarstw rolnych, podczas gdy w odniesieniu do innych podmiotów gospodarczych prowadzi się liczne badania i analizy. W badaniach ankietowych prowadzonych przez różnych autorów zajmujących się aktywnością inwestycyjną rolników, nie uwzględnia się w ogóle pytań dotyczących choćby opinii badanych o obciążających ich podatkach. Zatem uznać można, iż jest to czynnik marginalny z punktu widzenia działalności gospodarstw rolnych.

Próbując odpowiedzieć na pytania sformułowane we wstępie należy stwierdzić, że obecna konstrukcja podatku rolnego nie jest przystosowana do warunków gospodarki rynkowej. Co prawda jest to mało skomplikowany model opodatkowania, jednak nie tworzy szerszych możliwości społecznego i ekonomicznego oddziaływania. Świadczą o tym dwie kwestie: po pierwsze – relatywnie niskie obciążenia podatkowe będące wyrazem ukrytej formy wspierania rolnictwa nie znajdują odbicia w wyraźnym wzroście aktywności inwestycyjnej, a po drugie – wbudowany w konstrukcję podatku katalog ulg inwestycyjnych nie skłania do takiej aktywności, ponieważ jeśli podatek jest niski, to nie ma szczególnych bodźców do tego, by go zmniejszać. Innymi słowy – podatek rolny nie realizuje funkcji stymulacyjnej i jako taki nie jest efektywnym instrumentem ani polityki fiskalnej, ani rolnej.

Polskie rolnictwo ciągle czeka wiele przemian, jeśli ma się stać równorzędnym partnerem dla rolnictwa unijnego. Przemiany te muszą się opierać na inwestycjach prowadzących do koncentracji ziemi i modernizacji. Ponieważ skłonność i zdolność do inwestowania wykazuje niewielka liczba gospodarstw, jest to niewątpliwie ważny problem, z którym borykać się będzie polityka rolna. W warunkach deficytu budżetowego szczególne znaczenie będzie miało stworzenie zestawu efektywnych instrumentów oddziaływania na gospodarstwa rolne. Niewykluczone, że instrumentem takim mógłby stać się m.in. system opodatkowania, który należałoby poddać gruntownej reformie zmierzającej w kierunku opodatkowania dochodu rolniczego z odpowiednio wbudowanym systemem stymulującym aktywność inwestycyjną. Wydaje się jednak, że tego typu propozycje spotkają się z ogromnym sprzeciwem ze strony rolników, bowiem jak pisze J. Buchanan (i z czym można się zgodzić) „reguły gry politycznej lub jakiegokolwiek innej mogą być właściwie ustalone tylko przed grą, przez samych graczy; w trakcie gry natomiast, zmiany reguł powinny mieć zastosowanie jedynie w odniesieniu do przyszłych partii” [1, s. 354].

LITERATURA

1. Buchanan J., *Finanse publiczne w warunkach demokracji*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 1997.
2. Dziemianowicz R.I., Przygodzka R., *Funkcje podatków i ocena ich sprawności w rolnictwie* [w:] A. Pomorska, *Kierunki reformy polskiego systemu podatkowego*, Wydawnictwo UMCS, Lublin 2003.
3. Dziemianowicz R.I., Przygodzka R., *Obciążenia podatkowe gospodarstw rolnych* [w:] J. Sikorski, *Podatki a polityka fiskalna państwa*, Wydawnictwo Uniwersytetu w Białymstoku, Białystok 2002.
4. Etel L., *Opodatkowanie nieruchomości. Problemy praktyczne*, Temida 2, Białystok 2001.
5. Hanusz A., *Polityka podatkowa w zakresie różnicowania obciążeń dochodów rolniczych w Polsce*, Wydawnictwo UMCS, Lublin 1996.
6. Ustawa z dnia 15 listopada 1984 r. o podatku rolnym (Dz.U. z 1993 r., Nr 94, poz.431, ze zm.).
7. Ustawa z dnia 10 października 2002 r. o zmianie ustawy o podatku rolnym (Dz.U. Nr 200, poz.1680).
8. Woś A., *Inwestycje i akumulacja w rolnictwie chłopskim w latach 1988-1998*, IERiGŻ, Warszawa 2000.