

KATARZYNA KOPERKIEWICZ-MORDEL

NOWE ROZWIĄZANIA PRAWNE W ZAKRESIE OPODATKOWANIA NIERUCHOMOŚCI

I

Zasady opodatkowania nieruchomości uległy w ostatnim okresie daleko idącym zmianom. Ukształtowanie nowych rozwiązań w tym zakresie stanowiło proces złożony i związany z wydaniem szeregu nowych aktów prawnych. Najwcześniej, ho już w roku 1982, jeden z podstawowych aktów prawnych reformy gospodarczej — ustawa o opodatkowaniu jednostek gospodarki uspołecznionej¹ — uregulował to zagadnienie w odniesieniu do podatników, uznanych za jednostki gospodarki uspołecznionej. Po upływie blisko trzech lat nowe zasady opodatkowania gospodarstw rolnych ujęto w dwóch podstawowych aktach prawnych, to jest w ustawie o podatku rolnym² oraz w rozporządzeniu Rady Ministrów w sprawie podatku rolnego³. Najnowszą regulację omawianej kwestii stanowią przepisy ustawy o podatkach i opłatach lokalnych⁴, które, w rozdziale poświęconym podatkowi od nieruchomości, określają zasady opodatkowania osób fizycznych i osób prawnych nie będących jednostkami gospodarki uspołecznionej. Sytuację tej grupy podatników reguluje ponadto wykonawcze (w stosunku do ustawy) rozporządzenie Rady Ministrów⁵.

Tak szeroki zakres zmian w uregulowaniach, dotyczących opodatkowania nieruchomości, spowodowany był zarówno wadami poprzednio obowiązujących rozwiązań, jak i przede wszystkim koniecznością ich dostosowania do zmienionej sytuacji społeczno-gospodarczej i związanych

¹ Ustawa z 26 II 1982 o opodatkowaniu jgu., tj. Dz. U. 1986, nr 8, poz. 45.

² Ustawa z 15 XI 1984. o podatku rolnym, Dz. U. 1984, nr 52, poz. 263.,

³ Rozporządzenie Rady Ministrów z.14 XII 1984 w sprawie podatku rolnego., Dz. U. 1984, nr 58, poz. 294..

⁴ Ustawa z 14 III 1985 o podatkach i opłatach lokalnych, Dz. U. 1985, nr 12, poz. 50.

⁵ Rozporządzenie Rady Ministrów z 25 VIII 1985 w sprawie wykonania przepisów ustawy o podatkach i opłatach lokalnych oraz poboru świadczeń pieniężnych dotyczących nieruchomości w formie łącznego zobowiązania pieniężnego, Dz. U. 1985, nr 44, poz. 215

z nią zmian w systemie prawnym. Realizowana obecnie reforma gospodarcza narzuciła niejako konieczność stworzenia konstrukcji podatkowych, realizujących w sposób pełniejszy od dotychczasowych zarówno fiskalne, jak i pozafiskalne, bodźcowe funkcje podatków. W przypadku grupy podatków od nieruchomości, stanowiących również, w myśl nowych przepisów, dochody własne rad narodowych, potrzeba zmian wynikała ponadto z faktu istnienia nowych rozwiązań systemowych, wprowadzonych ustawą o systemie rad narodowych i samorządu terytorialnego⁶.

Cel niniejszego opracowania stanowi próba oceny, w jakim stopniu nowe konstrukcje podatkowe spełniły tak określone wymogi i oczekiwania. Na tym tle wyróżnić należy co najmniej dwa zasadnicze problemy. Po pierwsze, ustalenie, jakie prawne instrumenty oddziaływania stworzone zostały przez omawiane przepisy i w jakim stopniu instrumenty te umożliwiają realizację ekonomicznych i pozaekonomicznych funkcji podatku od nieruchomości wobec poszczególnych kategorii podatników. Jest to istotne zwłaszcza w kontekście faktu, iż przepisy te nie stworzyły, pod względem formalnoprawnym, zwartego systemu. Powstać może więc pytanie, jak fakt ten wpłynął na kształt i charakter ogólnej koncepcji opodatkowania nieruchomości, a co za tym idzie, zróżnicowanie pozycji poszczególnych grup podatników.

Drugi problem stanowi ocena zmienionych zasad opodatkowania nieruchomości w kontekście założeń nowej ustawy o radach narodowych.. Szczegółowa analiza uprawnień, przyznanych radom narodowym w zakresie kształtowania konstrukcji i zasad wymiaru omawianych podatków, wykazać winna zarówno posiadane przez rady możliwości wpływania na rozmiary płynących z tego tytułu ich dochodów, jak i potencjalne formy i metody oddziaływania przez nie na podatników. Zakres i charakter tak określonych kompetencji stanowić może wykładnik stopnia dostosowania nowych zasad opodatkowania nieruchomości do założeń ustawy o radach narodowych.

II

1. Pierwsza część rozważań poświęcona zostanie zagadnieniu opodatkowania rolnictwa. Nowy podatek rolny obejmuje grunty zarówno indywidualnych, jak i uspołeczniczonych gospodarstw rolnych, a ponadto dochody z niektórych rodzajów upraw i produkcji zwierzęcej. W swym obecnym kształcie podatek ten ma więc charakter powszechny i obej-

⁶ Ustawa z 20 VII 1983 o .systemie rad narodowych i samorządu terytorialnego, Dz. U. 1983., nr 41, poz. 185.

muje swym zakresem wszystkie kategorie podmiotów prowadzących gospodarkę rolną.

Podatek rolny charakteryzuje się dwiema, potraktowanymi odrębnie, podstawami opodatkowania. W stosunku do gruntów podstawę tę stanowi liczba hektarów przeliczeniowych gospodarstwa rolnego. Metoda przeliczania fizycznej powierzchni gospodarstwa na hektary przeliczeniowe stanowi dla konstrukcji podatku od gruntów kwestię szczególnie istotną. W odróżnieniu bowiem od poprzednio obowiązujących rozwiązań hektar przeliczeniowy obecnie jest jedyną jednostką podstawy opodatkowania gruntów rolnych, a więc sposób jego określenia determinuje zasadniczy kształt koncepcji opodatkowania rolnictwa. Ustalenie liczby hektarów przeliczeniowych odbywa się na podstawie szeregu różnorodnych przesłanek. Z jednej strony bierze się pod uwagę czynniki o charakterze przyrodniczym, przede wszystkim przydatność poszczególnych gleb i rodzajów użytków rolnych dla celów produkcji rolnej, z drugiej zaś poprzez podział kraju na 4 okręgi podatkowe⁷ uwzględniono zarówno innego rodzaju czynniki przyrodnicze (ukształtowanie powierzchni, warunki klimatyczne, gospodarka wodna i inne), jak i przede wszystkim elementy o charakterze ekonomicznym, określone przez poziom rozwoju i strukturę gospodarczą poszczególnych regionów kraju.

Uwzględnienie szeregu przyrodniczo-gospodarczych czynników o charakterze obiektywnym stwarza zbliżoną sytuację wyjściową dla wszystkich podatników, stanowiąc zarazem motywację dla intensyfikacji produkcji rolnej. Pewne wątpliwości budzić może jedynie kształt przyjętego kryterium ekonomicznego rozwoju regionu. Wydaje się, iż kryterium to uwzględniać winno jedynie elementy o charakterze obiektywnym, takie jak np. odległość od rynków zbytu czy gęstość zaludnienia. Branie pod uwagę innych czynników, rzutujących na dochodowość produkcji rolnej na danym obszarze, a będących w znacznej mierze efektem działalności samych podatników, jak np. kultura upraw, wyposażenie techniczne czy poziom infrastruktury produkcji, stanowi, jak słusznie podkreślano w literaturze, swego rodzaju „karę za pracowitość”⁸. Taki stan rzeczy wpływać musi ujemnie na realizację motywacyjnej funkcji podatku rolnego.

Podatek rolny od gruntów ma charakter liniowy. Stawkę podatku z 1 ha przeliczeniowego ustalono w docelowej wysokości, jako równowartość pieniężną 2,5 q żyta, obliczoną według cen urzędowych, obowiązujących w uspołecznionych jednostkach skupu dla zbóż kontraktowanych w dniu 1 stycznia »roku podatkowego. Przejściowo, w latach

⁷ Wykaz gmin, miast i dzielnic zaliczonych do poszczególnych okręgów podatkowych ustalony został rozporządzeniem Rady Ministrów, por. przypis 3.

⁸ Por. D. Jasińska, *Zasady nowego podatku rolnego oraz funduszu gminnego i funduszu miejskiego*, Finanse 1985, nr 1, s. 23.

1983-86, stawkę tę ustalono w wysokości równowartości pieniężnej odpowiednio 1,5 i 2,0 q żyta z 1 ha przeliczeniowego. Ze względu na specyficzny sposób konstrukcji stawki te można było zdefiniować jako stałe-zrelatywizowane, określone kwotowo. Tak bowiem zbudowana stawka relatywizuje faktyczną wysokość podatku do poziomu cen skupu żyta, obowiązujących w danym roku podatkowym. Przyjęcie tego rodzaju stawki, częściowo uzależniającej wysokość wymierzanego podatku od potencjalnie możliwych do uzyskania dochodów z produkcji rolnej, stanowi niewątpliwie skutek kryzysowej sytuacji gospodarczej; a zwłaszcza towarzyszących jej zjawisk inflacyjnych. Pozostaje jednak wątpliwym, czy tak silne oparcie konstrukcji stawki na kryterium naturalnym daje się pogodzić z zasadami nowoczesnego systemu podatkowego. Wskazać należy ponadto, iż zastosowanie omawianej stawki spowodowało znaczne zwiększenie faktycznych obciążeń podatkowych rolnictwa w stosunku do okresu poprzedniego⁹.

Drugą, zupełnie inaczej skonstruowaną podstawę opodatkowania rolnictwa stanowi dochód z działów specjalnych produkcji rolnej, obliczany przy zastosowaniu szacunkowych norm dochodu z określonych jednostek powierzchni upraw lub produkcji zwierzęcej¹⁰.

Działy specjalne, do których zaliczono między innymi uprawy w szklarniach i inspektach oraz hodowlę zwierząt futerkowych, wyodrębnione zostały z całokształtu produkcji rolnej z uwagi na szczególnie wysoką ich dochodowość. Stanowi ona również uzasadnienie dla specyficznych zasad opodatkowania, zbliżonych w swej konstrukcji do podatku dochodowego. Przepisy dopuszczają zresztą możliwość ustalania, na wniosek podatnika, podstawy opodatkowania zgodnie z faktycznymi przychodami i wydatkami, stanowiącymi koszty ich uzyskania w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym.

Stawka podatku rolnego od działu specjalnych produkcji rolnej ma charakter liniowo-progresywny. Odnosi się to jednak wyłącznie do podatników będących osobami fizycznymi lub osobami prawnymi, nie uznanymi za jednostki gospodarki społecznej. Te ostatnie, jeśli prowadzą działły specjalne produkcji rolnej, płacą podatek według stawki stałej, wynoszącej 10% podstawy opodatkowania. Obciążenie podatkowe sektora społecznego jest więc w tym zakresie łagodniejsze, niż w przypadku rolnictwa indywidualnego.

Przeważająca część zwolnień i ulg, występujących w podatku rolnym, ma charakter przedmiotowy. W tym zakresie wyróżnić, można dwie zasadnicze grupy. Pierwszą z nich stanowią będą ulgi i zwolnienia o charakterze gospodarczym, dotyczące gruntów, których przydatność dla po-

⁹ Ibidem, s. 27 - 28.

¹⁰ Szacunkowe normy dochodu określone zostały rozporządzeniem Rady Ministrów, patrz przypis 3.

trzeb produkcji rolnej jest z przyczyn obiektywnych całkowicie luto przejściowo ograniczona (aap. użytki rolne klas VI i VIz). Do grupy drugiej zaliczyć można okresowe ulgi i zwolnienia, związane z szeroko rozumianymi przedsięwzięciami inwestycyjnymi podejmowanymi przez podatników. Preferencje podatkowe w tym względzie mają szczególnie szeroki zakres i dotyczą zarówno nabywania, scalania i zagospodarowywania gruntów, jak i budowy oraz modernizacji budynków i urządzeń, związanych z prowadzeniem gospodarstwa rolnego.

W odróżnieniu od ustawy o podatku gruntowym w konstrukcji podatku rodnego przewidziany został jeden tylko rodzaj ulgi o charakterze osobowym. Ulga ta dotyczy żołnierzy odbywających zasadniczą służbę wojskową, którzy prowadzili gospodarstwa rolne bezpośrednio przed powołaniem do służby. Wydaje się, iż pomimo przejścia zasadniczej funkcji pomocy socjalnej przez fundusz gminny, zakres ulg osobowych został w podatku rolnym nadmiernie zawężony. Za nieuzasadnioną uznać można zwłaszcza rezygnację z wprowadzenia ograniczonych choćby ulg o charakterze rodzinnym.

Ustawa o podatku rolnym przewiduje dwojakiego rodzaju uprawnienia dla rad narodowych. Po pierwsze, rada narodowa właściwego stopnia, na wniosek terenowego organu administracji państwowej o właściwości ogólnej, może w szczególnych, gospodarczo uzasadnionych wypadkach zaliczyć niektóre gminy lub wsie do innego okręgu podatkowego. niż określony w rozporządzeniu Rady Ministrów. Zmiana taka nie może jednak spowodować zmniejszenia ogólnej liczby hektarów przeliczeniowych w danej gminie lub województwie o więcej niż 0,5. Po drugie, wojewódzka rada narodowa, na wniosek terenowego organu administracji państwowej stopnia wojewódzkiego w zależności od miejscowych warunków i opłacalności upraw lub produkcji, może obniżać lub podwyższać (w całym województwie albo na niektórych jego obszarach) w granicach do 20% normy, szacunkowe dochodów z działów specjalnych produkcji rolnej.

Ustawa o podatku rolnym była aktem długo oczekiwanym i poprzedzonym szerokimi dyskusjami w parlamencie i społeczeństwie. Przed reformą obciążeń podatkowych rolnictwa stawiano szereg różnorodnych zadań i celów. Do najistotniejszych postulatów zaliczyć można wprowadzenie zasad podmiotowej i przedmiotowej jednolitości obciążeń podatkowych rolnictwa oraz stworzenie instrumentów prawnych, które z jednej strony uniezależniałyby rozmiary tych obciążeń od czynników obiektywnych, z drugiej zaś stymulowałyby wszechstronny rozwój rolnictwa. w tym zwłaszcza szeroko rozumiane procesy inwestycyjne

Omówiona wyżej konstrukcja podatku rolnego w znacznym stopniu spełnia tak określone postulaty. Podatkiem objęto całokształt produkcji rolnej, a więc również te uprawy i hodowle, które przedtem podlegały opodatkowaniu innymi podatkami. Podkreślenia wymaga jednak złasz-

cza rozszerzenie zakresu podmiotowego — w swej bowiem obecnej postaci podatek rolny obejmuje wszystkie sektory rolnictwa. Konstrukcja podatku od gruntów ujednolica w pełni zobowiązania podatkowe rolnictwa indywidualnego i uspołecznionego. Istotne odrębności występują jednak w zakresie opodatkowania dochodów z działów specjalnych produkcji rolnej, gdzie zasadniczą stawkę liniowo-progresywną zastąpiono, w stosunku do państwowych gospodarstw rolnych, relatywnie niską stawką stałą. Zróżnicowanie to uzasadniane bywa faktem, że państwowe gospodarstwa rolne, jako jednostki gospodarcze w rozumieniu ustawy o opodatkowaniu jednostek gospodarki uspołecznionej, obciążone są innymi podatkami, które nie obejmują rolnictwa indywidualnego¹¹. Argumentacja taka nie wydaje się jednak być w pełni uzasadnioną. Państwowe gospodarstwa rolne płacą bowiem na gruncie wspomnianej ustawy jedynie podatki obrotowy i od płac, które to podatki nie obciążają wypracowanego przez nie zysku. Podatek rolny zastępuje więc tu dwie pozostałe konstrukcje podatkowe: opłacany z zysku podatek dochodowy oraz podatek od nieruchomości, obciążający koszty działalności jednostek gospodarczych. W tym kontekście wydaje się, iż stała, stosunkowo niska, stawka podatku rolnego z działów specjalnych stawia w uprzywilejowanej pozycji państwowe gospodarstwa rolne (jako podatników) zarówno wobec pozarolniczych jednostek gospodarczych, jak i w stosunku do restryktywniej opodatkowanego rolnictwa indywidualnego. Takie zróżnicowanie sytuacji podatników podatku rolnego nie znajduje dostatecznego uzasadnienia gospodarczego, a ponadto pozostaje w sprzeczności ze słusznym postulatem pełnej przedmiotowej i podmiotowej jednolitości obciążeń podatkowych rolnictwa.

Odrębne zagadnienie stanowi ocena grupy instrumentów prawnych obiektywizujących wymiar podatku oraz stymulujących procesy rozwojowe w rolnictwie. Pomimo sformułowanych wyżej zastrzeżeń uznać można, iż przyjęta metoda przeliczania powierzchni gospodarstw rolnych na hektary przeliczeniowe w swym zasadniczym kształcie może zadowalająco realizować zasadę uniezależniania rozmiarów świadczeń podatkowych od określonych obiektywnych czynników przyrodniczo-ekonomicznych.

Na pozytywną ocenę wydaje się również zasługiwać nowy system ulg i zwolnień gospodarczych, w tym zwłaszcza inwestycyjnych. Szeroki zakres przedmiotowy oraz znaczna niekiedy wysokość ulg tego rodzaju mogą stwarzać, jak się wydaje, realną zachętę do podejmowania, przez podatników, przedsięwzięć inwestycyjnych. Tym bardziej, że — jak wskazano wyżej — nowe rozwiązania podatkowe zwiększyły w sposób istotny obciążenia rolnictwa. Zwiększenie rozmiarów świadczeń podatkowych ułatwić może co prawda realizację motywacyjnych funkcji

¹¹ Por. D. Jasińska, *Zasady nowego podatku rolnego*, s. 31.

uług podatkowych, z drugiej jednak strony postawić trzeba pytanie, czy nie mamy tu do czynienia z obciążeniami nadmiernymi. Nie ulega wątpliwości, że nowa regulacja wysokości obciążeń podatkowych rolnictwa była przedsięwzięciem niezbędnym. Poziom świadczeń z tytułu podatku gruntowego uznawany był powszechnie i od dawna za zaniżony¹². Poważne wątpliwości może jednak budzić skala obecnego wzrostu tych obciążeń, zwłaszcza w zakresie docelowej wysokości stawki podatku od gruntów. Już w roku 1985, przy zastosowaniu stawki wyrażonej równowartością 1,5 q żyta z 1 ha przeliczeniowego, świadczenia podatkowe gospodarstw mniejszych (do 2 ha przeliczeniowych) wzrosły blisko trzykrotnie¹³. Realne jest więc niebezpieczeństwo, iż zastosowanie docelowej stawki 2,5 q żyta z 1 ha przeliczeniowego spowodować może, zwłaszcza w gospodarstwach mniejszych, sytuację odwrotną od pożądaną, a więc nieopłacalność produkcji rolnej i jej intensyfikacji.

Innego rodzaju zastrzeżenia budzić musi przewidziany przepisami ustawy o podatku rolnym udział rad narodowych w kształtowaniu zasad i realizacji polityki podatkowej wobec rolnictwa. Kompetencje rad w tym zakresie uznać należy za bardzo ograniczone, co dziwić może tym bardziej, że ustawa o podatku rolnym wydana została blisko półtora roku po uchwaleniu ustawy o systemie rad narodowych i samorządu terytorialnego. Kwoty płynące z tytułu tego podatku, będące dochodami budżetów terenowych, stanowią przecież jeden z elementów podstawy samodzielności rad narodowych, jednej z fundamentalnych zasad zadeklarowanych tą ustawą. W tym kontekście nie można pozytywnie ocenić faktu, że uprawnienia rad do wpływania na źródło własnego dochodu, jak również możliwość dostosowywania polityki podatkowej prowadzonej wobec rolnictwa do warunków i potrzeb regionalnych, ograniczone zostały do minimum.

2. Innego typu Refleksje nasuwać może analiza przepisów dotyczących opodatkowania nieruchomości pozarolniczych. Jak wyżej wskazano, ustawodawca przyjął w tym względzie sporną koncepcję ustalenia zasad opodatkowania jednostek gospodarki uspołecznionej, odrębnie w stosunku do indywidualnych posiadaczy nieruchomości. Zasadniczym skutkiem takiego rozwiązania okazał się fakt, iż w nowych przepisach dotyczących opodatkowania nieruchomości formalnoprawnej odrębności uregulowań towarzyszą znaczne różnice merytoryczne.

Podmiotami podatku od nieruchomości, wprowadzonego ustawą o opodatkowaniu jednostek gospodarki uspołecznionej, są między innymi przedsiębiorstwa państwowe i ich zrzeszenia oraz spółdzielnie i ich związki, a także inne państwowe jednostki organizacyjne, prowadzące działalność gospodarczą, określone wspólnym mianem jednostek gospodarczych.

¹² Por. D. Jasińska, *Opodatkowanie indywidualnych gospodarstw rolnych*, *Finanse* 1982, nr 3, s. 33-34.

¹³ D. Jasińska, *Zasady nowego podatku rolnego*, tabela na s. 28.

Opodatkowaniu podlega własność, użytkowanie, najem i dzierżawa budynków i budowli przeznaczonych na cele użytkowe oraz gruntów, z wyjątkiem gruntów przeznaczonych na cele rolnicze.

Podstawę opodatkowania budynków i budowli stanowi ich wartość, będąca podstawą amortyzacji, choćby były one całkowicie zamortyzowane. Za podstawę opodatkowania gruntów przyjęto ich powierzchnię. Tego typu konstrukcja podstawy opodatkowania budzić może określone zastrzeżenia. Przede wszystkim bowiem wyraża ona fiskalne funkcje podatku, co pozostaje w sprzeczności z podstawowymi założeniami reformy systemu podatkowego. Wątpliwości pogłębia fakt równoczesnego obowiązywania krytykowanej zasady centralizacji znacznej części odpisów amortyzacyjnych przedsiębiorstw, ograniczającej poważnie możliwości ich samofinansowania w zakresie reprodukcji i modernizacji środków trwałych¹⁴. Przyjęcie tej zasady urealniło niebezpieczeństwo dekapitalizacji majątku trwałego przedsiębiorstw, a co za tym idzie, spadku realnej wartości podstawy opodatkowania.

Stawki podatku uzależnione zostały od charakteru podstawy opodatkowania; od budynków i budowli jest stała i wynosi 2% wartości, będącej podstawą amortyzacji, a od gruntów wynosi zasadniczo 10 zł od 1 m² powierzchni. Jedynie od gruntów rolnych i leśnych, zajętych na inne cele, po dniu 1 I 1986 roku podatek pobierany będzie według stawki wynoszącej 15 zł od 1 m² powierzchni.

Przepisy, dotyczące opodatkowania nieruchomości jednostek gospodarczych, przewidują szereg zwolnień o zróżnicowanym charakterze. Ze względów przedmiotowych, od podatku zwolnione zostały między innymi budynki przeznaczone na cele mieszkalne oraz budowle i grunty związane z tymi budynkami. Zwolnienia podmiotowe dotyczą przede wszystkim przedsiębiorstw użyteczności publicznej oraz zakładów budżetowych i gospodarstw pomocniczych jednostek budżetowych, działających na zasadach uproszczonych. Zastosowanie w tak licznych przypadkach, podmiotowych zwolnień od podatku nie wydaje się być rozwiązaniem celowym. Dotyczy to zwłaszcza przedsiębiorstw użyteczności publicznej, których zasady gospodarki finansowej, dopuszczając uzyskiwanie przez nie własnych dochodów, nie uzasadniają tak daleko idących preferencji podatkowych.

Podatek od nieruchomości, obciążający koszty działalności jednostek gospodarczych stanowi dochód budżetów terenowych. Podobnie jednak, jak w przypadku podatku rolnego, uprawnienia rad narodowych do modyfikowania zasad wymiaru podatku od nieruchomości są bardzo ograniczone i sprowadzają się do możliwości obniżania jego stawek. Podkreślenia wymaga fakt, iż w pierwotnym kształcie uregulowań uprawnienie

¹⁴ Por. szerzej na ten temat J. Kaleta, *Finanse przedsiębiorstw w warunkach reformy gospodarczej*, Warszawa 1985, s. 100 - 108.

to przysługiwało jedynie wojewódzkim radom narodowym. Obecnie do obniżania stawek omawianego podatku uprawnione zostały rady narodowe stopnia podstawowego¹⁵. Zmianę tę ocenić należy pozytywnie, jako jeden z nielicznych przejawów decentralizacji uprawnień w systemie podatkowym.

Jak wynika z dotychczasowych rozważań, zasady opodatkowania nieruchomości jednostek gospodarczych odbiegają w sposób istotny od koncepcji obciążeń podatkowych gospodarstw rolnych. Jest to oczywiście w znacznym stopniu uzasadnione specyfiką tych ostatnich. Niemniej jednak nasunąć się może wątpliwość, czy istotnie opodatkowanie nieruchomości pozarolniczych wymaga zastosowania tak statycznych, praktycznie jednowariantowych rozwiązań. Ustawa, nie wprowadzając ograniczonej choćby waloryzacji budynków i gruntów, nie uwzględnia tym samym w obciążeniach podatkowych cech nieruchomości i form ich wykorzystywania. Stało się tak pomimo względnej łatwości zastosowania tego typu waloryzacji, która oczywiście mogłaby przybrać różną postać. Przykładowo: opodatkowanie budynków i budowli mogłoby być uzależnione od stopnia ich wyposażenia w urządzenia wodnokanalizacyjne, ciepłownicze, elektryczne itp., a ponadto położenia budynku i sposobu jego wykorzystywania¹⁶. W stosunku do gruntów uzasadnionym byłoby, jak się wydaje, zróżnicowanie rozmiarów obciążeń podatkowych na podstawie kryteriów położenia tych gruntów i sposobu ich wykorzystania przez podatnika.

Zasadniczym celem obciążenia jednostek gospodarczych podatkiem od nieruchomości miało być w założeniu zainteresowanie tych jednostek racjonalnym i intensywnym wykorzystaniem posiadanych przez nie nieruchomości oraz przeciwdziałanie szeroko rozumianemu marnotrawstwu w tym zakresie. Trudno byłoby uznać, że podatek ten, w swym obecnym kształcie, tak określone zadania realizuje. Statyczny system obciążeń nie, stwarza bowiem odpowiednich instrumentów, motywujących pożądane przedsięwzięcia czy zachowania podatników. Nie można również przypisać podatkowi od nieruchomości istotnego znaczenia fiskalnego.

Podobnie jak w przypadku podatku rolnego — i z tych samych przyczyn — poważne zastrzeżenia budzić może również zakres kompetencji rad narodowych, określony przepisami podatku od nieruchomości. Ograniczenie tych uprawnień wyłącznie do możliwości obniżania stawek uznać należy za niezgodne z zasygnalizowanymi wcześniej zasadami, określającymi pozycję rad, w tym zwłaszcza z uprawnieniami do prowadzenia samodzielnej polityki lokalnej. Wydaje się, iż racjonalnym byłoby prze-

¹⁵ Art. 32 ust. 5 ustawy z 31 VIII 1985 o dostosowaniu przepisów niektórych ustaw określających funkcjonowanie gospodarki do uwarunkowań i potrzeb dalszego rozwoju społeczno-gospodarczego kraju, Dz. U. 19185, nr 37, poz. 173.

¹⁶ Por. J. Kaleta, *Finanse przedsiębiorstw*, s. 60.

kazanie radom narodowym przynajmniej części uprawnień Ministra Finansów, związanych z kształtowaniem zasad wymiaru podatku od nieruchomości. Mowa tu przede wszystkim o uprawnieniu do wprowadzania w przypadkach uzasadnionych gospodarczo innych, nie przewidzianych w ustawie ulg podatkowych. Za przyjęciem takiego rozwiązania przemawia również fakt, iż do chwili obecnej, a więc w ciągu blisko 4 lat od chwili uchwalenia omawianej ustawy, Minister Finansów ze swych uprawnień w tym zakresie nie skorzystał.

3. Odrębnie uchwalona została ustawa o podatkach i opłatach lokalnych, w której obszerny rozdział 2 poświęcony został zagadnieniu opodatkowania nieruchomości. Akt ten ukazał się w niespełna 3 lata po uchwaleniu omówionych wyżej przepisów, dotyczących opodatkowania nieruchomości jednostek gospodarki społecznej i charakteryzuje się znacznymi, w stosunku do tych ostatnich, odmiennościami, które po części tylko zdeterminowane są różnymi zakresami podmiotowymi tych podatków.

Obowiązek podatkowy w podatku, określonym ustawą o podatkach i opłatach lokalnych, ciąży na osobach fizycznych i osobach prawnych nie będących jednostkami gospodarki społecznej, które są właścicielami, samoistnymi posiadaczami lub użytkownikami nieruchomości. Opodatkowaniu podlegają budynki lub ich części (z wyjątkiem lokali mieszkalnych w domach wielomieszkaniowych nabytych na własność od Państwa) oraz grunty nie objęte przepisami o podatku rolnym.

Konstrukcja podstawy opodatkowania uzależniona została od specyfiki objętych podatkiem nieruchomości. I tak dla budynków podlegających ubezpieczeniu ustawowemu podstawę tę stanowi ich wartość, ustalona dla celów tego ubezpieczenia. Jeżeli budynek ma charakter mieszkalny i znajdują się w nim lokale użytkowe, podstawę stanowi dodatkowo powierzchnia tych lokali. W stosunku do budynków pozostałych za podstawę opodatkowania przyjmuje się ich powierzchnię użytkową. Podstawę opodatkowania gruntów stanowi ich powierzchnia całkowita.

Stawki podatku od budynków podlegających ubezpieczeniu ustawowemu określone są procentowo, a ich wysokość uzależniona została od charakteru budynku. I tak dla domów jednorodzinnych i budynków gospodarczych, zajętych na cele niezarobkowe, stawka wynosi 0,05% wartości, ustalonej dla potrzeb ubezpieczenia. Wyższy podatek ciąży na posiadaczach domków letniskowych, dla których stawka podatku wahać się może od 0,2 do 0,1%, w zależności od miejsca położenia nieruchomości. Lokale użytkowe, znajdujące się w domach mieszkalnych, zostały dodatkowo opodatkowane stawką kwotową od 1 m² powierzchni, wynoszącą, w zależności od sposobu wykorzystania lokalu, od 100 do 300 zł. Stawki podatku od budynków nie podlegających ubezpieczeniu ustawowemu - określone są kwotowo, a ich wysokość uzależniona została przede wszystkim od sposobu wykorzystywania opodatkowanych budynków. I tak dla

budynków zajętych na działalność wytwórczą, usługową lub handlową, wykonywaną na terenie miast, wynosi 200 zł od 1 m², zaś w przypadku wykonywania tego samego rodzaju działalności na terenie pozostałych miejscowości — 180 zł. Budynki wykorzystywane na pozostałe cele zarobkowe obciążone zostały stawką wysokości 150 zł od 1 m². Najniższa stawka, wynosząca 5 zł od 1 m² powierzchni, przewidziana została dla budynków zajętych na niezarobkowe cele gospodarcze.

Stawki podatku od gruntów ustalone zostały w granicach od 0,20 do 0,50 zł od 1 m² powierzchni, w zależności od rodzaju miejscowości i strefy, w której grunty te są położone¹⁷.

Stawki omawianego podatku tworzą w sumie system rozbudowany i skomplikowany, który pozwalać może jednak na prowadzenie znacznie bardziej elastycznej polityki fiskalnej, niż ma to miejsce w stosunku do nieruchomości jednostek gospodarczych. Porównując obydwie te podatki wskazać można ponadto inne, istotne różnice. W podatku od nieruchomości osób fizycznych i jednostek gospodarki nieuspołecznionej ustalono podstawę opodatkowania o bardziej złożonym, niż w przypadku jednostek gospodarczych charakterze. Uwzględnienie w jej konstrukcji elementu powierzchni opodatkowanych budynków i lokali zwiększa fiskalne oddziaływanie podatku. Dotyczy to zwłaszcza nieruchomości zajętych na cele rzemieślnicze oraz innych lokali użytkowych. Surowsze opodatkowanie może być, co prawda, w tym przypadku po części uzasadnione faktem, iż sposób wykorzystania nieruchomości zapewnia podatnikowi dochód. Nie można jednak zapominać, że w związku z tym jest on obciążony innymi podatkami. ,

Przeważająca większość występujących w omawianym podatku zwolnień ma charakter przedmiotowy i dotyczy bądź specyficznych rodzajów nieruchomości (jak np. cmentarze czy też budynki nie zamieszkałe ani nie użytkowane w inny sposób z powodu złego stanu technicznego), bądź też nieruchomości bezpośrednio lub pośrednio opodatkowanych w innej formie (np. budynki gospodarcze związane z prowadzeniem gospodarstwa rolnego).. Zwolnienia podmiotowe mają w podatku od nieruchomości wąski zakres i dotyczą między innymi ociemniałych inwalidów I grupy.

Zakres i charakter systemu zwolnień od podatku wydaje się potwierdzać poczynione wcześniej spostrzeżenia, odnośnie do wzmożonego, w porównaniu do jednostek gospodarki uspołecznionej, fiskalizmu w obciążeniach pozostałych podatników podatku od nieruchomości.

Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych przyznała radom narodowym stopnia podstawowego pewne uprawnienia do modyfikacji stawek podatku od nieruchomości. Kompetencje te mają nieco szerszy zakres, niż w przypadku opodatkowania jednostek gospodarczych. I tak rady narodowe mogą obniżać lub podwyższać do 20% stawki podatku od

¹⁷ Par. 6 rozporządzenia Rady Ministrów, patrz przypis 5.

określonych budynków, z tym że podwyższenie stawek nie może spowodować przekroczenia ich maksymalnej, określonej ustawą wysokości. Ponadto radom narodowym przyznano uprawnienia do obniżania do 50% stawem podatku od budynków zajmowanych na enumeracyjnie wymienione cele, w tym między innymi prowadzenie skupu surowców wtórnych oraz wykonywanie rzemiosł usługowych, których brak odczuwa się na danym terenie, a także prowadzenie zakładów gastronomicznych, w których nie sprzedaje się alkoholu¹⁸. Nie wydaje się, aby tego rodzaju normatywne określenie dopuszczalnych celów wprowadzania ulg podatkowych było zasadne. Sytuacja ekonomiczna czy społeczna na danym terenie może bowiem odbiegać nawet znacznie od warunków ogólnokrajowych, a co za tym idzie, wymagać zastosowania ulg czy zwolnień podatkowych o specjalnym charakterze.

Nowe zasady opodatkowania nieruchomości osób fizycznych i osób prawnych nie będących j.g.u. tworzą, jak z powyższej charakterystyki wynika, system rozbudowany i dość skomplikowany. Wydaje się to być spowodowane w pewnym stopniu przez fakt, iż opodatkowaniem objęta została szeroka grupa nieruchomości o bardzo zróżnicowanym charakterze. Fakt ten nie może jednak usprawiedliwiać zawiłości omawianych przepisów. Można przypuszczać, że przyczynę tego stanu rzeczy stanowią raczej określone wady w konstrukcji omawianego podatku.

Dla zasadniczej klasyfikacji opodatkowanych budynków przyjęto kryterium charakteru ich ubezpieczenia, co nie wydaje się być rozwiązaniem w pełni adekwatnym dla potrzeb podatkowych. Kryterium to bowiem nie odzwierciedla wszystkich zasadniczych cech nieruchomości, niezbędnych dla stworzenia zwartego i logicznego systemu ich podatkowej waloryzacji. Spowodowało to z kolei konieczność posiłkowania się dodatkowymi kryteriami klasyfikacyjnymi, takimi jak miejsce lub strefa położenia nieruchomości, sposób jej wykorzystywania czy też wyposażenie techniczne. Przydatność tego typu kryteriów nie powinna budzić wątpliwości. Jednakże fakt, że każde z nich znajduje w obecnej konstrukcji podatku zastosowanie jedynie do wyodrębnionych grup nieruchomości — przy zachowaniu zasadniczego kryterium o charakterze ubezpieczeniowym — zaciemnia obraz i sprawia, że aktualne zasady opodatkowania nieruchomości nie tworzą konstrukcji przejrzystej.

Również zakres stosowania niektórych kryteriów, jak np. technicznego wyposażenia opodatkowanych budynków, budzić może uzasadnione wątpliwości. Wydaje się, że element ten winien być brany pod uwagę w przypadku budynków zajętych na cele wytwórcze czy usługowe, a więc tam, gdzie wyposażenie może rzutować na ich faktyczną przydatność dla potrzeb prowadzonej działalności. Zróżnicowanie stawek podatku, w za-

¹⁸ Do kompetencji rad narodowych należy ponadto uprawnienie do określania obrębu obszarów o charakterze rolniczym w miastach.

leżności od omawianego kryterium jedynie wobec biur oraz kancelarii diecezji i parafii, stanowi rozwiązanie trudne do uzasadnienia.

Podobne zastrzeżenie budzi fakt przyjęcia za podstawę opodatkowania powierzchni budynków i lokali, zajętych na cele działalności rzemieślniczej. Powierzchnia użytkowanego lokalu czy budynku bowiem nie zawsze odzwierciedla ich faktyczną przydatność. Konstrukcja taka, mając podłoże o charakterze fiskalnym, nie zapewnia jednak prawidłowej realizacji innych funkcji podatku i zadań polityki podatkowej¹⁹.

Reasumując, stwierdzić można, iż nowe rozwiązania prawne w zakresie opodatkowania nieruchomości osób fizycznych i osób prawnych nie będących j.g.u. nie stworzyły dostatecznych instrumentów wielostronnego oddziaływania na podatników. W konstrukcji tego podatku na plan pierwszy wysunęły się jego funkcje fiskalne. Brak natomiast zwanego i przemyślanego systemu oddziaływań pozafiskalnych. Jest to szczególnie widoczne przy analizie zasad przyznawania ulg i zwolnień podatkowych, które nie tworzą w sumie żadnego systemu preferencji czy też stymulacji.

Na tle rozbudowanych zasad wymiaru omawianego podatku nader skromnie przedstawia się zakres kompetencji rad narodowych, związanych z kształtowaniem jego konstrukcji. Uprawnienia rad mają tu co prawda nieco szerszy, niż w przypadku podatku rolnego i podatku od nieruchomości j.g.u. zakres, lecz w praktyce sprowadzają się do ściśle limitowanej przepisami możliwości obniżania stawek podatkowych. Uznać więc trzeba, że i w tym przypadku ustawa minimalizuje praktyczne możliwości rad narodowych nie tylko w zakresie wpływania na rozmiary ich dochodów z tytułu omawianego podatku, ale przede wszystkim w zakresie kształtowania i realizacji polityki podatkowej, związanej z gospodarką nieruchomościami na swoim terenie.

III

Nowe regulacje prawne, określające zasady opodatkowania nieruchomości, tworzą w sumie system skomplikowany i niejednorodny, zarówno pod względem formalnoprawnym, jak i merytorycznym.

Powstać może w tym miejscu pytanie, czy taki kształt regulacji uznać można za prawidłowy i uzasadniony. Odpowiedź nie jest jednoznaczna. Wydaje się, że uregulowanie zasad opodatkowania gospodarstw rolnych odrębną ustawą jest w pełni uzasadnione specyfiką przedmiotu opodatkowania. Determinuje ona bowiem treść regulacji, odbiegając istotnie od zasad opodatkowania nieruchomości pozarolniczych. Postulować należałoby tylko pełne ujednoczenie, w ramach istniejącej ustawy,

¹⁹ Por. C. Kosikowski i R. Tomaka, *Dochody budżetowe w socjalizmie* (skrypt UŁ), Łódź 1982, s. 181 - 182.

obciążeń podatkowych sektora uspołecznionego i rolnictwa, indywidualnego. Trudniej jest znaleźć podobne uzasadnienie dla uregulowania podatku od nieruchomości, obciążającego jednostki gospodarki uspołecznionej, odrębnie od konstrukcji dotyczącej osób fizycznych i osób prawnych nie będących j.g.u. Zakres przedmiotowy tych podatków jest bowiem bardzo zbliżony, a po części wręcz analogiczny. Wydaje się więc, że przy zachowaniu odpowiednich odrębności merytorycznych, dotyczących przede wszystkim nie przeznaczonych na cele użytkowe nieruchomości osób fizycznych, można by — z pożytkiem dla przejrzystości regulacji — ustalić wspólne zasady wymiaru podatku od nieruchomości dla wszystkich podatników.

Na tle analizy omówionych w niniejszym opracowaniu przepisów nasuwa się szereg szczegółowych uwag, spostrzeżeń, a także zarzutów i propozycji *de lege ferenda*. Część z nich została już wyżej zasygnalizowana. Na szczególne podkreślenie wydaje się jednak zasługiwać zasadnicza kwestia skorelowania omówionych przepisów z założeniami szeroko rozumianej reformy społeczno-gospodarczej i związanymi z nią nowymi regulacjami prawnymi o charakterze systemowym. Na tym tle wyróżnić można dwa podstawowe problemy. Po pierwsze, jest to zagadnienie oceny instrumentów prawno-finansowych, tworzonych przez te przepisy i ich przydatności dla realizacji celów i zadań reformy. Drugi problem stanowi, sygnalizowana wyżej kilkakrotnie, kwestia pozycji rad narodowych i zakresu ich uprawnień, związanych z kształtowaniem zasad i wymiarem omawianych podatków, w kontekście ustawowo określonych zasad samodzielności finansowej rad.

Jednym z podstawowych założeń reformy pozostaje wzrost roli systemu podatkowego, jako regulatora procesów ekonomicznych²⁰. W przypadku sektora uspołecznionego stanowi to logiczną konsekwencję rezygnacji z administracyjnych metod kierowania gospodarką. Ponadto zwiększenie rangi podatków, wymierzanych zarówno przedsiębiorstwom państwowym, jak i innym podatnikom, wynika ze zdeterminowanej kształtem reformy konieczności wzmocnienia motywacyjnej i rozdzielczej funkcji oddziaływania podatkowego.

Dokonywana, w świetle powyższych założeń, ocena przedstawionych rozwiązań w zakresie opodatkowania nieruchomości nie wypada jednoznacznie. Z teologicznego punktu widzenia za najpoprawniejszą uznać należy konstrukcję opodatkowania rolnictwa. W zasadniczych zarysach racjonalne zasady waloryzacji gruntów, w połączeniu z rozbudowanym systemem ulg i zwolnień o charakterze gospodarczym, tworzą konstrukcję, która — mimo określonych niedociągnięć — realizować może w praktyce zarówno funkcję regulatora dochodów podatników, jak i stwarzać

²⁰ Por. m. in. U. Wojciechowska; *Potrzeba i kierunki zmian systemu opodatkowania przedsiębiorstw*, w: *Reforma po starcie*. Warszawa 1984, s. 190 i n.

realne bodźce dla rozwoju i intensyfikacji produkcji rolnej. By jednak tak się stało, postulować należy pewne obniżenie skali obciążeń docelowych, gdyż w stosunku do znacznej grupy podatników nadmierny fiskalizm nie tylko nie będzie sprzyjał realizacji pozafiskalnych funkcji podatku, ale może ją wręcz uniemożliwić.

Skuteczność instrumentów oddziaływania, wynikających z przepisów dotyczących podatku od nieruchomości osób fizycznych i osób prawnych nie będących j.g.u., trudno ocenić równie jednoznacznie. Z jednej strony mamy bowiem do czynienia z rozbudowaną, choć nie w pełni przemyślaną, koncepcją zróżnicowania stawek podatkowych, które w pewnym stopniu odzwierciedlają fiskalne funkcje podatku. Z drugiej jednak strony nie stworzono odpowiednich instrumentów pozafiskalnego oddziaływania. Brak zwartej koncepcji waloryzacji nieruchomości dla celów podatkowych, a także statyczny, pozbawiony elementów gospodarczych system ulg i zwolnień, minimalizują możliwości faktycznego wpływania na podatników. Wydaje się, że zarówno ze względów techniki legislacyjnej, jak i dla lepszej realizacji funkcji tego podatku, właściwsze byłoby przyjęcie ujednoczonych zasad waloryzacji nieruchomości. Jako zasadniczy element takiej klasyfikacji godnym zaproponowania wydaje się być kryterium sposobu i charakteru wykorzystywania nieruchomości, ze szczególnym uwzględnieniem uzyskiwania przez podatników dodatkowych dochodów z tego tytułu. Miejsce położenia nieruchomości oraz techniczne wyposażenie budynku mogłyby pełnić rolę kryteriów pomocniczych. Szczególnie w stosunku do nieruchomości zajętych na działalność rzemieślniczą niezbędnym wydaje się szersze, niż dotychczas, uwzględnienie kryterium stopnia ich przydatności dla celów, na jakie są one wykorzystywane, w miejsce przestarzałego kryterium powierzchni.

Postulować należałoby ponadto odpowiednie rozbudowanie systemu ulg i zwolnień podatkowych, z uwzględnieniem przede wszystkim czynników gospodarczych. Rozwiązanie najsłuszniejsze stanowiłoby, jak się wydaje, ustawowe upoważnienie rad narodowych do samodzielnego regulowania kwestii ulg i zwolnień na własnym obszarze.

Najwięcej zastrzeżeń budzić może jednak konstrukcja podatku od nieruchomości, obciążającego jednostki gospodarcze. Jej statyczny charakter bowiem nie jest dostosowany ani do aktualnych zasad systemu finansowego przedsiębiorstw, ani też zadań zreformowanego systemu podatkowego. W swym obecnym kształcie, pozbawionym elementów motywacyjnych, podatek ten nie tworzy praktycznie żadnych instrumentów oddziaływania. Nie można też przypisać mu większego znaczenia fiskalnego. Przyjęta konstrukcja podatku od nieruchomości uzasadnia raczej od dawna zgłaszany postulat o potrzebie jego całkowitego zniesienia²¹.

²¹ Por. N. Gajil, *Instrumenty finansowe w zarządzaniu gospodarką narodową*, Warszawa 1979, s. 166.

Wydaje się jednak, że słuszniejszym byłoby raczej odpowiednie przekształcenie elementów tego podatku, przede wszystkim poprzez zastosowanie odpowiednich zasad waloryzacji nieruchomości oraz systemu ulg i zwolnień gospodarczych. Mogłoby to, jak się wydaje, realnie wpłynąć na poprawę w zakresie gospodarowania nieruchomościami jednostek gospodarki uspołecznionej²².

Uchwalenie ustawy o radach narodowych poprzedzone było szeroką dyskusją, dotyczącą założeń przyszłej regulacji²³. W jej ramach na czoło wysuwał się postulat stworzenia warunków dla faktycznej samodzielności finansowej rad²⁴. Sposób realizacji tych oczekiwań wywołał szeroki oddźwięk w literaturze, gdzie oceniony został niejednoznacznie²⁵. Nie ulega jednak wątpliwości, iż obecnie samodzielność finansowa rad ograniczona jest przede wszystkim przez ich możliwości finansowe, a w tym również rozmiary dochodów własnych²⁶. Z tego względu sposób określenia źródeł tych dochodów rzutuje istotnie na ocenę stopnia realizacji postulatu samodzielności finansowej rad.

Wszystkie omówione wyżej podatki stanowią źródła dochodów własnych rad narodowych. Te ostatnie nie mają jednak żadnych uprawnień do kształtowania ich konstrukcji bądź posiadają takie uprawnienia w stopniu minimalnym. Powoduje to dwojakiego rodzaju negatywne skutki. Po pierwsze, rady narodowe pozbawione są wpływu na rozmiary swych dochodów. Z drugiej strony normatywna konstrukcja tych podatków nie pozwala na prowadzenie przez rady lokalnej polityki podatkowej. Za instrument takiej polityki trudno uznać ograniczoną możliwość manipulowania wysokością niektórych stawek.

Reasumując stwierdzić można, że nowe rozwiązania prawne w zakresie opodatkowania nieruchomości nie zostały dostatecznie skorelowane z przyjętym modelem władzy lokalnej²⁷. Z tego względu za pożądane Uznać należy zwiększenie roli rad w kształtowaniu konstrukcja i zasad wymiaru podatków lojalnych, co mogłoby wpłynąć korzystnie na zakres ich samodzielności w sferze finansowej.

²² Por. J. Kaleta, *Finanse przedsiębiorstw*, s. G3.

²³ Por. m. in. B. Zawadzka, *Warunki samorządności rad narodowych*, Państwo i Prawo 1982, nr 11; M. Longhamps, *Wokół reformy władzy i admin stracji w terenie*, Państwo i Prawo 1983, nr 5; A. Jaroszyński, *W sprawie zmiany ustawy o radach narodowych*, Państwo i Prawo 1982, nr 1-2.

²⁴ Por. m. in. J. Regulski, *Władze terenowe a reforma*, w: *Reforma po starcie*, s. 246-250.

²⁵ Por. m. in. J. Wierzbicki, *Samodzielność finansowa rad narodowych*, *Finanse* 1984, nr 7-8, s. 55-72; W. Zakrzewski, *Ustawa o systemie rad narodowych i samorządu terytorialnego*, Państwo i Prawo 1984, nr 1, s. 9-10.

²⁶ J. Wierzbicki, *Samodzielność finansowa*, s. 56.

²⁷ H. Litwińczuk, *Władztwo lokalne w sferze podatkowej*, *Finanse* 1985, nr 9, s. 36.

NEW LEGAL REGULATION OF REAL ESTATE TAXATION

Summary

The increase of the effect of the taxation system as a regulator of economic processes became one of the basic premises of the implemented economic reform. That fact resulted in a necessity to introduce far reaching changes in the regulation of taxation. Three tax statues related to real, estate were enacted In the years 1982 - 1985. These acts realize the targets of the reformed tax system in a different degree.

The structure of agriculture land tax seems to be the most correct. Rational principles of valorization of taxed estates along with the extended scheme of economic rebates create a number of legal instruments affecting taxpayers. That shape of legal regulation generates real stimuli for the development and intensification of agricultural production.

Many reservations on the other hand, are raised by the principles of taxation in non-agricultural real estates. It mostly concerns a real estate tax for the units of socialized economy. The static system of tax burden here is not capable to generate instruments motivating needed behavior of taxpayers. That tax does not also have any considerable fiscal weight.

The construction of a real estate tax for the non-socialized sector and population does not fully comply with the reform too. A complicated method of tax valorization of real estates and non flexible system of rebates and exemptions do not allow that tax to generate any practical instruments of non-fiscal influence.

A study of the discussed provisions allow for formulating some de lege ferenda conclusions. These concern mostly a necessity of changes in non-agricultural real property tax. Proposed change's are related to principles of tax valorization of real estates and a structure of rebates and exemptions in respective taxes. Making account for economic elements, to a larger extent than previously, should generate better methods and forms of affecting taxpayers and by the same token- realize the tasks of the tax system.

Real estate taxes are the source of local income. Yet, the people's councils have no competence to form their construction, or the competence is nominal. It is not compatible with the local administration model formed by the act of people's council system and territorial self-igovernment. Thus the increase of councils role in forming the construction and principles of local tax assesment. It might favorably influence their financial independence.