

ANDRZEJ KOMAR

ZASADY OPODATKOWANIA RZEMIOSŁA

Zmiana zasad opodatkowania rzemiosła jest jednym z fragmentów szerszej zamierzonej reformy ustawodawstwa podatkowego¹. Jest ona także częścią programu rozwoju usług i rzemiosła w latach 1977 - 1980, przyjętego w dniu 4 XI 1976 r. na wspólnym posiedzeniu Biura Politycznego KC PZPR, Prezydium CK SD i Prezydium Rządu. Dlatego też zmiany zasad opodatkowania rzemiosła można rozpatrywać w kontekście zmian warunków i organizacji wykonywania rzemiosła² i ubezpieczenia społecznego rzemieślników³. Uzupełnić to należy jeszcze o zmiany w dziedzinie zaopatrzenia rzemiosła w surowce i niezbędne maszyny oraz urządzenia. Głównym celem tak szeroko sformułowanego programu rozwoju rzemiosła jest konieczność zaspokojenia potrzeb ludności w dziedzinie usług i niektórych wyrobów. Produkcja towarów i usługi świadczone przez rzemieślników mają bowiem wzbogacić ilościowo i asortymentowo zaopatrzenie rynku.

Zmiany ustawodawstwa podatkowego są jedynie jednym z warunków umożliwiających poprawę działalności zakładów rzemieślniczych. Oprócz tego do najistotniejszych warunków tego rozwoju należy zaliczyć pełne zaopatrzenie w surowce i urządzenia, stabilną politykę inwestycyjną, politykę cen i politykę lokalową. Dopiero harmonijne i kompleksowe ujęcie wspomnianych warunków może zapewnić rozwój rzemiosła i poprawę zakładanego zaopatrzenia.

Interesujące będzie jednak ukazanie głównych nurtów zmian zasad opodatkowania rzemiosła i sformułowanie ewentualnych wniosków.

Przedmiotem zmian są podatki obrotowy, dochodowy i wyrównawczy oraz formy ich wymiaru i poboru. Zakres tych zmian dotyczy w różnym stopniu poszczególnych form opodatkowania (opłaty skarbowej, karty po-

¹ Por. A. Komar, *Założenia reformy podatkowej 1975 roku*, RPEiS 1976, nr 3.

² Ustawa z 18 XII 1976 r. zmieniająca ustawę o organizacji i wykonywaniu rzemiosła (Dz. U. nr 40, poz. 234).

³ Ustawa z 18 XII 1976 r. o ubezpieczeniu społecznym rzemieślników i niektórych innych osób prowadzących działalność zarobkową na własny rachunek oraz ich rodzin (Dz. U. nr 40, poz. 235).

datkowej i ryczałtu umownego). Istotne znaczenie dla zmiany zasad opodatkowania rzemiosła miały uchwalone w grudniu 1976 r. trzy ustawy zmieniające ustawy o podatku obrotowym, dochodowym i wyrównawczym⁴.

Zmiana ustawy o podatku obrotowym miała na celu przede wszystkim podwyższenie stawek tego podatku. Główną ideą tej zmiany było nadanie podatkowi obrotowemu silniejszego oddziaływania podatkowego i gospodarczego. Chodzi o to, aby podatek ten odegrał także pewną rolę jako instrument oddziaływania na kierunki działalności zakładów rzemieślniczych. Stawki te pozostają bowiem w odpowiedniej relacji do kształtowania się cen wyrobów i usług i ich kosztów oraz zysku. Podwyższenie stawek podatku obrotowego zostało zrekomensowane pewnym złagodzeniem obciążenia podatkiem dochodowym.

Ustawa o podatku dochodowym zawiera bowiem w tym względzie wiele postanowień. Przede wszystkim nastąpiło znaczne podwyższenie poziomu dochodu wolnego od podatku (z 12 na 72 tys. zł rocznie). Do podatku dochodowego włączone zostało obciążenie podatkiem wyrównawczym, co osiągnięto przez zmianę konstrukcji progresywnych skal podatkowych. Według poprzednio obowiązujących przepisów progresja w podatku dochodowym była znacznie silniejsza; już przy dochodzie w wysokości 360 tys. zł rocznie stosowana była najwyższa stawka podatkowa — 65%. Łącznie zaś z podatkiem wyrównawczym obciążenie rocznego dochodu mogło sięgać 90%. W nowej ustawie o podatku dochodowym z 1976 r. progresja została łagodniej ukształtowana. Niższe dochody są bowiem obciążone mniejszym podatkiem, który w miarę wzrostu dochodu znacznie się nasila. Zmiany te mają przede wszystkim znaczenie ekonomiczne, gdyż preferują drobne i średnie zakłady rzemieślnicze przy równoczesnym ograniczeniu* nadmiernych dochodów. W związku z włączeniem obciążenia podatkiem wyrównawczym do podatku dochodowego przyznano podatnikom prawo potrącania z podstawy opodatkowania podatkiem dochodowym 24 tys. zł rocznie na małżonka i 12 tys. zł rocznie na każde dziecko lub innego bliźszego członka rodziny (rodziców i rodzeństwo), pozostających na utrzymaniu podatnika. Uwzględnienie stanu rodzinnego podatnika łagodzi w znacznym stopniu opodatkowanie podatkiem dochodowym. Rozwiązanie to ma nie tylko aspekt gospodarczy, lecz również społeczny. Chodziło bowiem o dostosowanie poziomu dochodów rzemieślników do przeciętnego poziomu dochodów innych grup ludności, który w ostatnich latach znacznie wzrósł. W rezultacie wolne od opodatkowania, z uwzględnieniem stanu rodzinnego, są dochody od 6 do 10 tys. zł miesięcznie. Rzemieślnicy zatem są z punktu widzenia poziomu dochodów i ich opodatkowania traktowani na równi z innymi grupami ludności.

⁴ Ustawa z 18 XII 1976 r. zmieniająca ustawę o podatku obrotowym (Dz. U. nr 40, poz. 232). Ustawa z 18 XII 1976 r. zmieniająca ustawę o podatku dochodowym (Dz. U. nr 40, poz. 231), ustawa z 18 XI 1976 r. zmieniająca ustawę o podatku wyrównawczym (Dz. U. nr 40, poz. 233).

Jednak zmiany wspomnianych trzech ustaw stanowią jakby wstęp do dalszych modyfikacji zasad opodatkowania rzemiosła. Rozwinięciem ich są bowiem dwa rozporządzenia Ministra Finansów ze stycznia 1977 r., które regulują uproszczone formy opodatkowania. Ich postanowienia mają bowiem umożliwić realizację zamierzonego rozwoju rzemiosła, poprawę zaopatrzenia rynku i zwiększenia materialnego zainteresowania rzemieślników.

Pierwsze z rozporządzeń Ministra Finansów z 31 I 1977 r. dotyczy opłaty skarbowej z tytułu wykonywania rzemiosła⁵. Rozporządzenie to zmienia w zasadniczy sposób warunki opodatkowania rzemiosła w formie opłaty skarbowej. Według poprzednio obowiązujących przepisów w formie opłaty skarbowej byli opodatkowani rzemieślnicy, którzy świadczyli usługi dla ludności lub rolnictwa w rozmiarze co najmniej połowy rocznego obrotu. Przy braku obowiązku prowadzenia dokumentacji obrotów trudno było ustalić jaka ich część pochodzi z tytułu usług świadczonych na rzecz ludności lub rolnictwa. Poprzednie przepisy nie zezwalały także na zatrudnianie pracowników najemnych. Obecnie odstąpiono od tych warunków przyznania opodatkowania w formie opłaty skarbowej. Jedynym warunkiem jest niekorzystanie przez podatnika z usług innych zakładów rzemieślniczych, z wyjątkiem usług specjalistycznych, których rzemieślnik nie może wykonać we własnym zakładzie. Ponadto warunkiem opodatkowania w formie opłaty skarbowej jest nieprzekraczanie dozwolonego stanu zatrudnienia. Rozporządzenie Ministra Finansów ze stycznia 1977 r. zezwala na zatrudnienie jednego pracownika najemnego. Z uwagi na szczególne znaczenie i pilność rozwoju usług motoryzacyjnych i budowlanych możliwe jest okresowe (do 2 miesięcy w ciągu roku) zatrudnianie dalszych dwóch pracowników najemnych. Do stanu zatrudnienia warunkującego opodatkowanie w formie opłaty skarbowej nie wlicza się członków rodziny pozostających z podatnikiem we wspólnym gospodarstwie domowym, uczniów w liczbie do 5 i dwóch rencistów lub emerytów. Równocześnie w stosunku do uczniów rozporządzenie odstąpiło od warunku, aby uczeń odbywał naukę po raz pierwszy i nie był wykwalifikowanym pracownikiem w innym zawodzie. Chodzi w tym wypadku o szersze kształcenie kadr w rzemiośle i o uwzględnienie zmian technologicznych, które powodują konieczność zmiany kwalifikacji zawodowych.

Wprawdzie pełnoletnich członków rodziny i rencistów oraz emerytów nie wlicza się do stanu zatrudnienia warunkującego opodatkowanie w formie opłaty skarbowej, to jednak z tego tytułu następuje podwyższenie stawki tej opłaty. Wysokość zwwyżki jest uzależniona od wielkości i rodzaju zatrudnienia. W wypadku zatrudniania pełnoletnich członków rodziny, wyjąwszy małżonka, podwyższa się opłatę skarbową o 50%, gdy podatnik

⁵ Rozporządzenie Ministra Finansów z 31 I 1977 r. w sprawie opłaty skarbowej z tytułu wykonywania rzemiosła (Dz. U. nr 5, poz. 23 z 1977 r.).

nie zatrudnia żadnego pracownika najemnego i o 30% w wypadku zatrudnienia takiego pracownika. W wypadku zatrudniania rencistów lub emerytów zwyczajki te kształtują się w wysokości 30% i 20% stawki opłaty skarbowej. Zatrudnianie zatem tych pracowników nie przekreśla korzystania z możliwości opłacania podatków obrotowego i dochodowego w formie opłaty skarbowej, lecz ma wpływ na jej wysokość.

Podatnik może korzystać również ze zniżek opłaty skarbowej. W trzech przypadkach są to zniżki obligatoryjne, a w jednym fakultatywne. Do pierwszej grupy zniżek należą:

— 20% zniżka opłaty skarbowej dla rzemieślników, którzy ukończyli 60 rok życia lub są inwalidami zaliczonymi do co najmniej III grupy inwalidzkiej. Zniżka ta przysługuje tym rzemieślnikom, którzy prowadzą działalność wyłącznie osobiście.

— Rzemieślnikom posiadającym tytuł mistrza rzemiosła artystycznego obniża się stawkę opłaty skarbowej o 10%, a jeżeli przekroczyli 60 rok życia lub są inwalidami, to przysługuje im jeszcze zniżka 20%.

— Rzemieślnikom zatrudnionym w uspołecznionych zakładach pracy w pełnym wymiarze godzin i uzyskają od zakładu zgodę na świadczenie usług dla ludności i rolnictwa — przysługuje zniżka 80%. Jednak warunkiem jej otrzymania jest to, aby rzemieślnik wyłącznie sam prowadził działalność.

W szczególnie uzasadnionych przypadkach organ finansowy może zastosować zniżkę 50% opłaty skarbowej dla osób w podeszłym wieku lub inwalidów i dla podatników, których rozmiar działalności tak znacznie odbiega od rozmiaru przeciętnej działalności podobnego rodzaju, że określona w tabeli stawka byłaby oczywiście za wysoka oraz w innych szczególnie uzasadnionych przypadkach. Szczegółowsze przytoczenie tych zniżek i zwyczajek miało na celu ukazanie ich społecznej i gospodarczej motywacji oraz elastyczności w kształtowaniu wysokości opłaty skarbowej. Główną bowiem ideą jest rozwój usług rzemieślniczych, m.in. za pomocą stabilnych form opodatkowania, które nie powinny być sztywno traktowane.

Stawki opłaty skarbowej są określone za pomocą trzech kryteriów:

- rodzaju wykonywanej działalności (branży),
- charakteru miejscowości i liczby jej mieszkańców,
- stanu zatrudnienia.

Ustalone na podstawie wspomnianych znamion zewnętrznych stawki opłaty skarbowej mogą być dzięki stosowanym zniżkom i zwyczajkom indywidualizowane. Stabilność opodatkowania wyrażają nie tylko stawki podatkowe, lecz i to, że ustala się opłatę skarbową bezterminowo. Jeżeli po stronie podatnika nie zajdą okoliczności wyłączające korzystanie z tej formy opodatkowania, to organ finansowy nie może jej zmienić na mniej, korzystną.

Drugie rozporządzenie Ministra Finansów z tej samej daty dotyczy zryczałtowania podatków obrotowego i dochodowego od niektórych grup po-

datników⁶. Reguluje ono dwie formy zryczałtowanego opodatkowania — kartę podatkową i ryczał umowy. Obie formy wymagają osobnego omówienia.

Zakres opodatkowania w formie karty podatkowej znacznie się rozszerzył. Przede wszystkim podwyższono granicę stanu zatrudnienia jako warunku korzystania z karty podatkowej. Mogą z niej korzystać rzemieślnicy którzy zależnie od branży zatrudniają od 2 do 4 pracowników najemnych. Ponadto opodatkowaniem w formie karty podatkowej objęto podatników wykonujących transport osobowy taksówkami i dorożkami konnymi oraz podatników prowadzących żłobki i przedszkola w mieszkaniach. Na zakres korzystania z karty podatkowej wpłynęło uchylene jednego z uprzednio obowiązujących warunków, a mianowicie uzyskanie co najmniej połowy rocznego obrotu ze świadczenia usług dla ludności lub rolnictwa. Prowadziło to do wielu nieporozumień. Rzemieślnik nie miał bowiem obowiązku prowadzenia dokumentacji obrotów osiąganych od ludności i rolnictwa i wobec tego trudno było określić kształtowanie się relacji obrotów od ludności lub rolnictwa w stosunku do obrotów uzyskiwanych z tytułu usług świadczonych na rzecz innych podmiotów.

Istotna zmiana nastąpiła w określeniu stanu zatrudnienia jako warunku opodatkowania w formie karty podatkowej. Podatnik może bowiem zatrudniać w zależności od branży od 2 do 4 pracowników najemnych. Do wspomnianego stanu zatrudnienia nie wlicza się:

- członków rodziny pozostających z podatnikiem we wspólnym gospodarstwie domowym,
- uczniów w liczbie do 5,
- 2 emerytów i rencistów,
- pracowników nie zatrudnionych bezpośrednio przy wykonywaniu działalności rzemieślniczej (sprzedawczynie, kasjerki, sprzątaczk).

Jednak z tytułu zatrudniania niektórych z tych osób stosowane są podwyższone stawki karty podatkowej.

Zakres podmiotowy i przedmiotowy opodatkowania w formie karty podatkowej został określony w trzech częściach tabeli zawierającej stawki karty podatkowej. Konstrukcja tych stawek jest w zasadzie zbliżona do przyjętej w stosunku do stawek opłaty skarbowej. Przy określaniu poziomu tych stawek przyjęto przede wszystkim znamiona zewnętrzne, tj. rodzaj wykonywanego rzemiosła, charakter miejscowości i liczbę jej mieszkańców oraz stan zatrudnienia. Jednak znamiona te zostały uzupełnione szacunkami obrotów zakładów rzemieślniczych przygotowanymi przez Centralny Związek Rzemiosła, szacunkami dochodów wynikającymi z dolnej granicy szacunkowych norm zysku i obowiązującymi od 1977 r. stawkami podatków obrotowego i dochodowego. Dopiero te czynniki ujęte łącznie

⁶ Rozporządzenie Ministra Finansów z 31 I 1977 r. w sprawie zryczałtowania podatków obrotowego i dochodowego od niektórych grup podatników (Dz. U. nr 5, poz. 24 z 1977 r.).

stanowiły podstawę określenia poziomu stawek opodatkowania kartą podatkową. Stawki podatkowe w stosunku do rzemiosła uwzględniają preferencje dla działalności prowadzonej na terenach wiejskich i małych miast. Jest to rozwiązanie gospodarczo uzasadnione, gdyż w tego typu miejscowościach rozwój usług rzemieślniczych jest sprawą niezwykle pilną. W stosunku do podatników zajmujących się transportem osobowym taksówkami za podstawę określenia stawek podatkowych przyjęto poziom przeciętnie osiągniętych dochodów i stosowane od 1977 r. stawki podatków obrotowego i dochodowego. Podatnicy zajmujący się transportem osobowym dorożkami konnymi płacą podatek w formie karty podatkowej w wysokości 25% stawki ustalonej dla transportu taksówkowego. Natomiast w stosunku do osób prowadzących żłobki i przedszkola w mieszkaniach przyjęto przy ustalaniu stawek podatkowych ich przeciętne przychody i zwolnienie nauczania spod opodatkowania podatkiem obrotowym.

Wysokość określonych w tabeli stawek może być ze względów społecznych i gospodarczych modyfikowana. Modyfikacja stawek następuje za pomocą ich obniżania lub podwyższania. Rzemieślnikom świadczącym usługi dla ludności lub rolnictwa obniża się o 20%. Warunkiem przyznania tej ulgi jest osiągnięcie przez podatnika co najmniej połowy rocznego obrotu ze świadczenia usług dla ludności lub rolnictwa. W tej samej wysokości obniża się stawki karty podatkowej rzemieślnikom, którzy ukończyli 60 rok życia lub są inwalidami co najmniej III grupy inwalidzkiej. Z obniżenia stawki korzystać mogą jedynie podatnicy, którzy nie zatrudniają pracowników najemnych, a w niektórych wypadkach (taksówkarzy i dorożkarzy) jeżeli nie zatrudniają także pełnoletnich członków rodziny. Dla osób prowadzących taksówki lub dorożki obniża się stawkę opłaty za kartę podatkową o 10% gdy wykonują wyłącznie osobiście nieprzerwaną działalność przez okres co najmniej 10 lat. Prawo do korzystania z obniżonej opłaty za kartę podatkową mają również podatnicy posiadający tytuł mistrza rzemiosła artystycznego (o 10%).

Formą modyfikacji wysokości stawek podatkowych są zwyczajki. Mają one miejsce wówczas, gdy podatnik zatrudnia pełnoletnich członków rodziny, z wyjątkiem małżonka, emerytów i rencistów oraz pracowników pomocniczych (sprzątaczkę, kasjerki i sprzedawczynie). Wysokość zwyczajek jest uzależniona od stanu zatrudnienia. Im wyższy stan zatrudnienia, tym niższy procent zwyczajki (np. przy prowadzeniu działalności bez zatrudniania pracowników najemnych zwyczajka wynosi — 50%, a przy zatrudnieniu 4 pracowników najemnych zwyczajka wynosi — 10%). W tym rozwiązaniu widoczna jest wyraźna preferencja zakładów o wyższym stanie zatrudnienia. Jest to zgodne z ogólną tendencją rozwoju rzemiosła, który jest możliwy m.in. na skutek wzrostu zatrudnienia lub lepszego wyposażenia technicznego. Stawkę podatkową w formie karty podatkowej ustala się na okres trzyletni, z tym, że w wypadku zmiany warunków działalności po stronie podatnika może nastąpić zmiana formy opodatkowania.

Inną formą opodatkowania rzemiosła, która została tym rozporządzeniem uregulowana — jest ryczałt umowny. Podobnie, jak w wypadku opłaty skarbowej i karty podatkowej, znacznie rozszerzono zakres podmiotowy stosowania ryczałtu umownego. Przepisy rozporządzenia rozszerzają stosowanie ryczałtu umownego na wszystkie rodzaje rzemiosł. Zwiększone zostały także limity stanu zatrudnienia warunkującego opodatkowanie w formie ryczałtu umownego — do 8 pracowników najemnych w niektórych rodzajach rzemiosł. Czynnikiem, który umożliwił rozszerzenie zakresu stosowania ryczałtu umownego było zniesienie w zasadzie limitów rocznych obrotów. Zachowano jedynie limit obrotów w wysokości 2 mln. zł rocznie dla kilku rzemiosł produkcyjnych, w których na skutek mechanizacji i automatyzacji istnieje możliwość osiągania bardzo wysokich obrotów (rzemiosło chemiczne, krawiectwo konfekcyjne, wytwarzanie szyldów itp.), a także handel artykułami spożywczymi, rolnymi i ogrodniczymi. Wysokość ryczałtu umownego ustala się w zasadzie na okres roczny, chociaż w stosunku do niektórych rodzajów działalności na okres 3-letni (wytwórczość ludowa i artystyczna, usługi hotelarskie itp.). Jednak niektóre sprawy z zakresu ryczałtu umownego wymagać będą jeszcze uregulowania. Dotyczy to tzw. norm zysku netto i ich stosowania. Otóż na skutek wzrostu cen artykułów zaopatrzeniowych dla rzemiosła — zmienił się także poziom osiąganych zysków, który nie zawsze rekompensuje odpowiednia zmiana cen usług i wyrobów rzemieślniczych. W rezultacie w toku postępowania podatkowego powstają spory. Wątpliwości też budzi znaczna rozpiętość tych norm, która może skłaniać do swobodnego ich stosowania. Jest to zagadnienie o tyle ważne, że motywem działalności rzemieślniczej jest m.in. zysk. Jeżeli jego poziom będzie zbyt niski, to idea rozwoju rzemiosła może na tym ucierpieć. Ponadto rzemieślnik ponosi szereg kosztów trudnych do udokumentowania, które w konsekwencji obniżają szacowany poziom zysku.

Płatność podatków obrotowego i dochodowego według uproszczonych form opodatkowania została zróżnicowana. W wypadku opłacania tych podatków w formie opłaty skarbowej i karty podatkowej stosowane są dwie zasadnicze formy płatności — kwartalna i miesięczna. Jeżeli opłata roczna nie przekracza 6000 zł, powinna ona być uiszczoną w ratach kwartalnych, w pozostałych wypadkach w ratach miesięcznych. Jednak mogą być ustalone jeszcze inne terminy ratalnego opłacania podatków, gdy przemawia za tym sezonowość wykonywanej działalności. W wypadku ryczałtu umownego jest on opłacany w ratach miesięcznych.

Oba rozporządzenia zawierają także pewne, należy sądzić przejściowe, postanowienia proceduralne. Dotyczą one kwestii opodatkowania w wypadkach przerw w działalności lub jej zaprzestania, zmiany charakteru miejscowości lub liczby jej mieszkańców. Można też wyłonić osobną grupę postanowień o charakterze represyjnym. Odnoszą się one do tych rzemieślników, którzy świadomie naruszyli warunki uprawniające do korzystania

z poszczególnych form opodatkowania (przez wprowadzenie w błąd, niezawiadomienie i zatajenie). Jednak w tych wypadkach przepisy zawierają postanowienia o elastycznym i indywidualnym stosowaniu sankcji. Dla przykładu podatnicy opłacający podatki w formie opłaty skarbowej, w wypadku naruszenia warunków, będą opłacali podatki na zasadach ogólnych lub zostanie im odpowiednio podwyższona opłata skarbowa. Podobne rozwiązanie przyjęto w wypadku opłacania podatku w formie karty podatkowej i ryczałtu umownego. Utrata prawa do opłaty skarbowej lub karty podatkowej nie jest bezterminowa. Podatnik bowiem już w następnym roku może z tych form korzystać jeżeli spełnia wszelkie po temu warunki. Jest to istotne złagodzenie sankcji odpowiadające założeniom polityki podatkowej w stosunku do rzemiosła.

Treść omawianych ustaw i rozporządzeń nie wyczerpuje całej problematyki opodatkowania rzemiosła. Omówić wypada jeszcze kwestię współdziałania samorządu zawodowego rzemiosła z organami finansowymi, sprawę wymiarów za lata ubiegłe i postulaty dalszych zmian ustawodawstwa podatkowego w stosunku do rzemiosła.

W założeniach polityki podatkowej w stosunku do rzemiosła akcentuje się współpracę organów samorządu rzemieślniczego z organami finansowymi. W tym zakresie wymienia się kilka płaszczyzn tej współpracy, do których należeć mają współdziałanie w toku wymiaru podatków, kontroli działalności zakładów rzemieślniczych. W dziedzinie postępowania wymiarowego współpraca ta może mieć ważne znaczenie dla szacowania obrotów poszczególnych branż działalności rzemieślniczej i poziomu osiągniętych dochodów. Organy samorządu rzemieślniczego mają bowiem wiele danych umożliwiających prawidłowe szacowanie przychodów i dochodów. Dzięki temu można by usprawnić postępowanie wymiarowe i uniknąć części skarg oraz usprawnić postępowanie odwoławcze. Organy samorządu rzemieślniczego mają również uczestniczyć w opracowywaniu planów kontroli działalności zakładów rzemieślniczych i w ich przeprowadzaniu.

Ważnym obszarem działalności samorządu rzemieślniczego będzie działalność informacyjna w dziedzinie wyjaśniania zasad opodatkowania. Niezależnie od tego postuluje się przejęcie przez izby rzemieślnicze wymiaru i poboru podatków obrotowego i dochodowego od rzemieślników. Jednak przejęcie tych czynności jest tylko na pozór łatwe i załatwiające niektóre postulaty rzemieślników. Tymczasem w praktyce izby rzemieślnicze nie są przygotowane pod względem kadrowym do przejęcia tych zadań. Musiałby bowiem przejąć część pracowników organów finansowych, znających zagadnienia wymiaru i poboru podatków. Ponadto na izby rzemieślnicze zostałby nałożony obowiązek wykonania planowanej wielkości dochodów budżetowych z tytułu opodatkowania rzemiosła. Wydaje się, że te przedsięwzięcia mające cechy eksperymentu mają szereg wad, które uniemożliwiają ich praktyczną realizację. Zresztą współpraca samorządu rzemieślniczego z organami finansowymi na płaszczyźnie opodatkowania nie

będzie łatwa. Przede wszystkim brak jest ukształtowanych form takiej współpracy, a po wtóre istnieją różnice interesów obu tych organów. Nie znaczy to jednak, aby zrezygnować z takiej współpracy, która może wywrzeć pozytywne skutki na sam przebieg opodatkowania i mogłaby mieć szersze reperkusje dla stworzenia rzemiosłu właściwego klimatu działalności i rozwoju. Wymaga to jednak jeszcze pewnego okresu prób i doświadczeń.

Zmiana zasad opodatkowania nie została bynajmniej zakończona wydaniem omawianych aktów prawnych, lecz będzie w przyszłości kontynuowana. Są bowiem pewne dziedziny z zakresu opodatkowania rzemiosła, które wymagają innego uregulowania, aby ustawodawstwo podatkowe można było traktować całościowo i by było ono wewnętrznie spójne. Zmiany wymagają wspomniane już normy zysku netto, stosowane w ryczałcie umownym. Zmiana poziomu cen artykułów zaopatrzeniowych i surowców spowodowała dezaktualizację tych norm. W rezultacie inaczej kształtuje się poziom rentowności działalności rzemieślniczej, która warunkuje częściowo jej rozwój. Wymagać to będzie zatem prawidłowego ukształtowania wzajemnych relacji cen zakupu surowca i innych artykułów zaopatrzeniowych do cen sprzedaży usług i wyrobów rzemieślniczych. Dopiero to umożliwi z kolei właściwe ukształtowanie norm zysku netto.

Zmiany wymagają również zasady opodatkowania w formie ryczałtu spółdzielczego. Obecne jego rozwiązania przestają być atrakcyjne dla rzemieślnika w porównaniu z możliwością opodatkowania w formie opłaty skarbowej i karty podatkowej. Może to zagrażać istnieniu niektórych spółdzielni zaopatrzenia i zbytu, gdyż rzemieślnicy wybiorą ten wariant opodatkowania, który będzie dla nich korzystniejszy. Ponadto ryczałt spółdzielczy zawiera w swoich konstrukcjach wiele czynników ograniczających kooperację z jednostkami gospodarki społecznej (np. limitowanie wartości materiałów własnych i powierzonych). Tymczasem w niektórych dziedzinach działalności i w mniejszych miejscowościach kooperacja taka jest nieodzowna.

Zmian wymagają niektóre postanowienia ustawy od spadków i darowizn. Chodzi o opodatkowanie rzemieślników, którzy w drodze spadku lub darowizny nabyli maszyny i urządzenia służące działalności zakładu. Obecne założenia polityki gospodarczej i podatkowej w stosunku do rzemiosła przemawiają za złagodzeniem lub uchynieniem takiego opodatkowania. Na skutek rozszerzenia zakresu stosowania uproszczonych form opodatkowania rzemiosła — zmiany wymagają także przepisy o postępowaniu podatkowym. Powinny one być w wielu wypadkach uproszczone i uwzględniać powinny założenia polityki podatkowej w stosunku do rzemiosła. Trudno tu formułować szczegółowsze postulaty zmian, gdyż praktyka nasunie zapewne dalsze postulaty.

W wyniku dokonanych zmian opodatkowania rzemiosła można twierdzić, że zdecydowana większość zakładów zostanie objęta uproszczonymi

formami opodatkowania. Szersze stosowanie opodatkowania w formie opłaty skarbowej i karty podatkowej powinno przynieść rzemiosłu większą stabilizację zobowiązań pieniężnych wobec budżetu. Może to stanowić czynnik pobudzający rozwój rzemiosła. Jest to tym bardziej możliwe, że organy finansowe nie będą w zasadzie zmieniać wysokości tych zobowiązań w ciągu roku i nie będą sięgać do urealnienia wymiaru podatków za lata ubiegłe. Jednak rozwój rzemiosła nie dokona się automatycznie na skutek zmian form opodatkowania. Istotną rolę w tym rozwoju odegra motywacja samych rzemieślników oraz warunki zaopatrzeniowe i relacje cen. Dopiero ich syntezę stanowić może opłacalność działalności rzemieślniczej i dopiero te czynniki łącznie z polityką podatkową wpłyną na liczbę i strukturę branżową oraz terytorialną zakładów rzemieślniczych. Nowe zasady opodatkowania rzemiosła wymagać będą od wszystkich zainteresowanych stron (rzemieślnika, samorządu rzemieślniczego, organów finansowych i innych organów administracji państwowej) przestrzegania przyjętych zasad postępowania. Praktyka dopiero dokona ostatecznej weryfikacji przyjętych zasad opodatkowania rzemiosła.

LES PRINCIPES DE L'IMPOSITION DE L'ARTISANAT

Résumé

L'article est consacré aux nouveaux principes de l'imposition de l'artisanat, qui sont entrés en vigueur au mois de janvier 1977. On a montré les motifs du changement des impôts de l'activité artisanale, en accentuant spécialement les motifs socio-économiques. Ce n'est que sur ce fond qu'on a discuté les formes particulières de l'imposition (le droit de timbre, la carte de l'imposition et le forfait contractuel). Dans la partie finale de l'article on a fait une confrontation des conceptions de l'imposition de l'artisanat avec les résolutions acceptées. Il s'agissait surtout d'expliquer en quelle mesure les nouveaux principes de l'imposition deviendront un agent du développement d'offre des services et des produits artisanaux. On a tracé aussi les postulats des changements futurs de la législation d'imposition par rapport à l'artisanat.