Paweł KRZYMINIEWSKI

PODATEK OD NIERUCHOMOŚCI JAKO ŹRÓDŁO DOCHODÓW GMIN W LATACH 1991 - 1994

Formalne przyznanie praw samorządowi terytorialnemu nie decyduje o ich faktycznym zakresie. Dla nikogo nie ulega wątpliwości, że czynnikiem, który przesądza o rzeczywistych możliwościach działania tego samorządu, jest stan finansów gminy. W związku z tym wyposażenie gmin w odpowiednie źródła środków finansowych staje się podstawowym zadaniem ustawodawcy.

Reaktywowany w 1990 r. samorząd terytorialny w Polsce zaczął działać na podstawie przepisów prawnych, których konstrukcje prawnofinansowe budzą znaczne wątpliwości. Przepisy ustawy o samorządzie terytorialnym z 1990 r.[1] zaledwie zarysowały zasady gospodarki finansowej gmin. W pewnym stopniu zostały one uzupełnione przepisami o charakterze przejściowym z tego samego roku, przepisami prawa budżetowego[2], ustawą o podatkach i opłatach lokalnych z 1991 r.[3] oraz towarzyszącymi im aktami wykonawczymi[4]. Ponadto gospodarki finansowej gmin dotyczą inne ustawy i akty wykonawcze, odnoszące się do podatków i opłat wchodzących w skład budżetów gmin, majątku będącego źródłami tych dochodów, obligacji, papierów wartościowych itp. W rezultacie powstała konstrukcja prawnofinansowa, która cechuje się niejasnymi sformułowaniami przepisów, lukami w prawie oraz bardzo często sprzecznymi rozwiązaniami.

---

[1] Ustawa z 8 marca 1990 r. o samorządzie terytorialnym, Dz. U. nr 16 poz. 95, z późn. zmianami.

[2] Ustawa Prawo budżetowe z 5 stycznia 1991 r., Dz. U. nr 4 poz. 18, z późn. zmianami.

[3] Ustawa z 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych, Dz. U. nr 9 poz. 31, z późn. zmianami.

[4] Na przykład Rozporządzenie Ministra Finansów z 18 kwietnia 1991 r. w sprawie klasyfikacji dochodów i wydatków budżetowych oraz innych przychodów i rozchodów, Dz. U. nr 39 poz.169.

Zgodnie z obowiązujacymi przepisami prawnymi gmina ma prowadzić samodzielną gospodarkę finansową opartą na budżecie. W skład budżetu gminy wchodzą następujące grupy dochodów:

– dochody własne,
– udziały w dochodach budżetu państwa,
– dotacje ogólne i celowe.

Dochody własne gmin są to dochody przyznawane bezterminowo, których źródła znajdują się na terenie działania samorządu, obejmujące przede wszystkim dochody podatkowe wpływające bezpośrednio i w całości do budżetu właściwej gminy, dochody z opłaty skarbowej i opłat lokalnych, dochody z majątku gminy.[5] Udział dochodów własnych w strukturze dochodów budżetów gminy wiąże się ściśle z jej samodzielnością, bliższego rozpatrzenia wymagają więc poszczególne elementy dochodów własnych z punktu widzenia wpływu organów samorządowych na ich kształtowanie. Ze względu na wąskie ramy artykułu ograniczam się w dalszym ciągu do podatku od nieruchomości, gdyż zajmuje on na ogół znaczącą pozycję w budżetach gmin, w szczególności o charakterze miejskim. Podejmuję przy tym próbę oceny rozwiązań prawnych dotyczących konstrukcji tego podatku jako źródła dochodów budżetów gmin.

Podatek od nieruchomości wchodzi na ogół w skład grupy podatków zwanych w literaturze podatkami lokalnymi. W Polsce, podobnie jak w wielu krajach zachodnich, podatki te są ustalane przez państwo i regulowane ustawami. Samorządowi terytorialnemu odmawia się w tym przypadku uprawnienia do stanowienia o ich rodzajach i konstrukcji.

W literaturze brak jest jednoznacznej definicji pojęcia „podatki lokalne". W większości krajów katalog podatków uznanych za lokalne jest wynikiem decyzji organów centralnych. Organy te, w związku z koniecznością uzupełnienia środków budżetów lokalnych, oddają samorządom terytorialnym różnego rodzaju podatki z reguły o niewielkim znaczeniu fiskalnym. Pojęcie „podatki lokalne" pozostaje nadal pojęciem umownym, ze względu na trudności związane z wyodrębnieniem charakterystycznych cech, które można by przypisać wyłącznie tym podatkom.

Pojęcie podatków i opłat lokalnych można przedstawić, opierając się na obowiązujących w Polsce przepisach prawnych – w wąskim i szerokim ujęciu. W ujęciu wąskim katalog podatków i opłat lokalnych można ograniczyć do wymienionych w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych z 1991 r.[6] Zgodnie z tą ustawą do podatków lokalnych zalicza się: podatek od nieruchomości, podatek

---

[5] **H. Sochacka-Krysiak**: Finanse lokalne. Poltex. Warszawa 1993, s. 24-25.

[6] Ustawa z 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych, Dz. U. nr 9 poz. 31, z późn. zmianami.

od środków transportowych, podatek od posiadania psów oraz opłaty lokalne: targową, miejscową i administracyjną. W szerokim ujęciu pojęcie podatków i opłat lokalnych oznaczać może system podatków i opłat zasilających budżety samorządowe i stanowiących tzw. dochody własne, zgodnie z ustawą o dochodach gmin i zasadach ich subwencjonowania w 1991r.[7] Pojęcie to jest znacznie szersze od pojęcia nawiązującego do ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, obejmuje bowiem wszystkie podatki i opłaty, które są oddane do dyspozycji gmin w całości i bezterminowo. Takie ujęcie wyklucza zaliczenie do podatków lokalnych udziałów w podatkach stanowiących dochód budżetu państwa.

W literaturze przedmiotu znaleźć można różne postulaty nauki, jakimi kryteriami powinien kierować się ustawodawca przy wyodrębnianiu grupy podatków lokalnych[8]. Nie rozwijając tej kwestii, zwrócę tylko uwagę na dwa z tych kryteriów, do których nawiążę w dalszym ciągu, przy rozpatrywaniu podatku od nieruchomości. Ważnym kryterium wyodrębniania podatków i opłat lokalnych powinien być wpływ organów gmin na wysokość obciążeń z tych tytułów, przynajmniej przez określanie stawek, zniżek i ulg podatkowych. Następnym kryterium postulowanym w literaturze, które należałoby brać pod uwagę przy konstruowaniu systemu podatków i opłat lokalnych, jest przestrzenny rozkład przedmiotów i podmiotów opodatkowania. Rozkład ten powinien być względnie równomierny na terenie całego kraju i zapewniać osiąganie takich dochodów, które umożliwiłyby zaspokojenie potrzeb finansowych gmin.

1. Konstrukcja podatku od nieruchomości

Podatek od nieruchomości, wprowadzony ustawą o podatkach i opłatach lokalnych z 12 stycznia 1991 r., określa obowiązek podatkowy, który ciąży na osobach fizycznych, osobach prawnych oraz jednostkach organizacyjnych nie mających osobowości prawnej, które:

– są właścicielami lub samoistnymi posiadaczami nieruchomości albo obiektów budowlanych nie złączonych trwale z gruntem,

– są posiadaczami zależnymi lub zarządzającymi nieruchomościami albo obiektami budowlanymi nie złączonymi trwale z gruntami, stanowiącymi włas-

---

[7] Ustawa z 14 grudnia 1990 r. o dochodach gmin i zasadach ich subwencjonowania w 1991 r. oraz o zmianie ustawy o samorządzie terytorialnym, a także o zmianie niektórych innych ustaw, Dz. U. nr 89 poz. 517.

[8] Por. m. in. **H. Sochacka-Krysiak**: Finanse lokalne; **N. Gajl**: Finanse i gospodarka lokalna na świecie. PWE. Warszawa 1993; **M. Komarnicka**: Dochody własne samorządów lokalnych. W: Ekonomiczno-finansowe uwarunkowania samorządu lokalnego. Red. **E. Denek, J. Sobiech, J. Wierzbicki**. Zeszyty Naukowe AE w Poznaniu. Seria I. Poznań 1992, z. 203.

ność Skarbu Państwa lub gminy, jeżeli posiadanie wynika z umowy zawartej z właścicielem albo z urzędu ustanowionego przez właściciela,

– posiadają, bez tytułu prawnego, nieruchomości lub obiekty budowlane nie złączone trwale z gruntem, stanowiące własność Skarbu Państwa lub gminy,

– są użytkownikami wieczystymi nieruchomości.

Opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają budynki lub ich części, budowle związane wyłącznie z prowadzeniem działalności gospodarczej, innej niż działalność rolnicza lub leśna, grunty nie objęte przepisami o podatku rolnym lub leśnym oraz grunty objęte przepisami o podatku rolnym lub leśnym, związane z prowadzeniem działalności gospodarczej, innej niż działalność rolnicza lub leśna.

Podstawę opodatkowania w przypadku budynków lub ich części stanowi powierzchnia użytkowa, w przypadku gruntów – ich powierzchnia, natomiast w odniesieniu do budowli – ich wartość początkowa, określona według zasad przewidzianych w odrębnych przepisach dla celów amortyzacji. Rada gminy określa wysokość stawek podatku od nieruchomości, z tym że stawki te nie mogą przekroczyć stawek określanych corocznie w przepisach prawnych. Do ustalania górnej granicy omawianych stawek został upoważniony minister finansów na podstawie delegacji ustawowej. Poczynając od 1991 r. górne stawki podatku są podwyższane na następny rok podatkowy w stopniu odpowiadającym wskaźnikowi wzrostu cen detalicznych towarów i usług konsumpcyjnych w ciągu trzech pierwszych kwartałów roku poprzedzającego rok budżetowy. Wskaźniki te podaje prezes Głównego Urzędu Statystycznego[9].

Takie rozwiązanie nie jest dogodne dla gmin, szczególnie ze względu na zbyt późne ogłaszanie przez ministra finansów nowych stawek podatku od nieruchomości. W latach 1991-1994 górna granica tych stawek była z reguły ustalana w grudniu roku poprzedzającego rok budżetowy[10]. Fakt ten uniemożliwiał, a co najmniej utrudniał realne określenie wpływów z tytułu podatku od nieruchomości w projektach budżetów gmin[11]. Wątpliwości budzi także określenie wysokości nowych stawek na podstawie wskaźnika wzrostu cen towarów i usług konsump-

---

[9] Dane te podawane są w formie komunikatu ogłoszonego w Monitorze Polskim w terminie 15 dni po upływie trzeciego kwartału.

[10] Rozporządzenie Ministra Finansów z 15 grudnia 1991 r. w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, Dz. U. nr 116 poz. 502; Rozporządzenie Ministra Finansów z 7 grudnia 1992 r. w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, Dz. U. nr 94 poz. 467; Rozporządzenie Ministra Finansów z 8 grudnia 1993 r. w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, Dz. U. nr 121 poz. 540; Rozporządzenie Ministra Finansów z 7 grudnia 1994 r. w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, Dz. U. nr 132 poz. 675.

[11] **H. Sochacka-Krysiak**: Finanse lokalne, s. 27-28.

cyjnych w pierwszych trzech kwartałach roku poprzedzającego rok budżetowy, ponieważ wskaźnik ten nie uwzględnia wzrostu inflacji w ciągu całego roku.

W ustawie o podatkach i opłatach lokalnych przewidziano liczne zwolnienia zarówno przedmiotowe, jak i podmiotowe od podatku od nieruchomości. Do pierwszej grupy zwolnień przedmiotowych należą zwolnienia gruntów, obejmujące drogi publiczne wraz z zajętymi przez nie gruntami oraz pasami drogowymi, a także grunty zajęte na zbiorniki retencyjne lub elektrowni wodnych. Druga grupa zwolnień przedmiotowych obejmuje zwolnienia budynków i budowli. Omawianym podatkiem nie są objęte budowle wykorzystywane wyłącznie na potrzeby publicznego transportu kolejowego i zajęte pod nie grunty oraz budowle wykorzystywane wyłącznie na potrzeby lotnisk, portów morskich i rzecznych. Zwolnienia przedmiotowe obejmują również budowle wykorzystywane bezpośrednio do wytwarzania energii elektrycznej, linie energetyczne, rurociągi gazowe, ciepłownicze, paliwowe, wodociągowe i urządzenia kanalizacyjne, budynki stacji wodociągowych oraz zajęte pod nie grunty. Ponadto zwolnienia dotyczą budynków gospodarczych związanych z prowadzeniem gospodarstwa rolnego i gospodarki leśnej oraz budynków wpisanych do rejestru zabytków (z wyjatkiem części zajmowanych na prowadzenie działalności gospodarczej).

Zwolnienia podmiotowe ustanowione są ze względu na ich właściciela lub użytkownika nieruchomości. Dotyczą one nieruchomości lub ich części zajętych przez organy administracji samorządu terytorialnego, nieruchomości stanowiących własność Skarbu Państwa lub gminy oraz państw obcych lub organizacji międzynarodowych. W odniesieniu do dwóch ostatnich podmiotów zwolnienie dotyczy również nieruchomości oddanych w użytkowanie wieczyste.

Przedstawione zwolnienia dotyczące nieruchomości lub ich części wynikają z ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Dalsze zwolnienia wynikają z odrębnych ustaw, takich jak: ustawa o systemie oświaty[12], o zatrudnianiu i rehabilitacji osób niepełnosprawnych[13], o jednostkach badawczo-rozwojowych[14], o szkolnictwie wyższym[15], o gwarancjach wolności sumienia i wyznania[16], o stosunku Państwa do Kościoła katolickiego[17], o pracowniczych ogrodach działkowych[18].

---

[12] Ustawa z 7 września 1991 r. o systemie oświaty, Dz. U. nr 95 poz. 435.

[13] Ustawa z 9 maja 1991 r. o zatrudnianiu i rehabilitacji osób niepełnosprawnych, Dz. U. nr 46 poz. 201.

[14] Ustawa z 25 lipca 1985 r. o jednostkach badawczo-rozwojowych, tekst jedn. Dz. U. 1991 nr 44 poz. 194.

[15] Ustawa z 12 września 1990 r. o szkolnictwie wyższym, Dz. U. nr 65 poz. 385.

[16] Ustawa z 17 maja 1989 r. o gwarancjach wolności sumienia i wyznania, Dz.U. nr 29 poz. 155.

[17] Ustawa z 17 maja 1989 r. o stosunku Państwa do Kościoła, Dz. U. nr 29 poz. 154.

[18] Ustawa z 6 maja 1981 r. o pracowniczych ogrodach działkowych, Dz. U. nr 12 poz. 58, z późn. zmianami.

Ponadto każdy podatnik podatku od nieruchomości może ubiegać się o indywidualną ulgę, zwolnienie lub umorzenie podatku. Możliwości takie stwarza ustawa o zobowiązaniach podatkowych[19]. Decyzje w tym zakresie podejmuje wójt, burmistrz lub prezydent właściwy ze względu na miejsce położenia nieruchomości.

2. Ocena konstrukcji podatku od nieruchomości

Przedstawiony system podatku od nieruchomości w Polsce pozwala w pewnej mierze na jego ocenę z punktu widzenia samorządu terytorialnego, dla którego podatek ten stanowi zasługujące na uwagę źródło budżetowych dochodów własnych. Można też na tej podstawie fragmentarycznie ustosunkować się do omawianego podatku z punktu widzenia podatników.

Rozpatrując podatek od nieruchomości jako źródło dochodów własnych gmin, należy przywiązywać dużą wagę do rozkładu przestrzennego przedmiotów opodatkowania. Dochody gmin z tego źródła uzależnione są bowiem m.in. od ilości przedmiotów opodatkowania, powierzchni budynków lub ich części oraz od powierzchni gruntów i wartości początkowej budowli liczonej dla celów amortyzacji.

Organy gminy mają wpływ tylko na obniżanie stawek oraz na udzielanie zwolnień (podmiotowych) oraz ulg, co prowadzi do obniżenia wpływów budżetowych. Obniżanie stawek oraz udzielanie zwolnień może jednak w konsekwencji w przyszłości przyczynić się do zwiększenia wpływów budżetowych poprzez wzrost liczby podmiotów, które zachęcone korzystnymi obciążeniami podatkowymi, będą zainteresowane inwestowaniem na danym terenie. Gminy poprzez liberalną politykę w zakresie stawek oraz zwolnień mogą doprowadzić do zwiększenia liczby przedmiotów opodatkowania.

Zwracając uwagę na dodatnie strony podatku od nieruchomości można podkreślić, że wymiar podatku oparty jest na ewidencji, niemożliwe jest więc ukrycie przedmiotu opodatkowania, a tym samym podatek od nieruchomości stanowi pewne i stabilne źródło dochodów budżetowych gmin. Podatek ten w znacznej mierze dotyczy majątku, który nie jest bezpośrednio zaangażowany w procesy gospodarcze i z tego powodu obciążenie to nie wpływa w liczącym się stopniu na obniżenie aktywności gospodarczej. Wymiar i pobór podatku jest prosty i wiążą się z tym stosunkowo niewysokie koszty administracyjne. Nie sprawia on też zasadniczych trudności organom kontrolującym.

---

[19] Ustawa z 19 grudnia 1980 r. o zobowiązaniach podatkowych, tekst jedn. Dz. U. 1993 nr 108 poz. 486, z późn. zmianami.

Omawiając ujemne strony podatku od nieruchomości, należy zwrócić uwagę na pewną uciążliwość związaną z koniecznością prowadzenia szczegółowej ewidencji nieruchomości i ciągłego uzupełniania danych o poszczególnych nieruchomościach.

Oceniając podatek od nieruchomości z punktu widzenia podatnika należy podkreślić, że podatek ten w największym stopniu obciąża właścicieli nieruchomości, a więc podmioty gospodarujące, które nie są najsłabsze ekonomicznie. Dla wielu podatników podatek ten w obecnej formie jest korzystnym rozwiązaniem, ze względu właśnie na ilościowe ujęcie podstawy opodatkowania. Dotyczy to podatników, których nieruchomości przedstawiają znaczną wartość rynkową. Grupa tych podatników nie jest zainteresowana wprowadzeniem zmian w sposobie określania podstawy opodatkowania, co w konsekwencji mogłoby zwiększyć znacznie ich obciążenia na rzecz budżetu.

Należy jednak pamiętać, że przy obecnej konstrukcji podatku od nieruchomości stawki uzależnione są przede wszystkim od powierzchni budynków i gruntów. Taka konstrukcja powoduje, że im większa jest powierzchnia, tym większe obciążenie podatnika. Nieistotnym czynnikiem określającym wysokość obciążenia podatkowego przy obecnej konstrukcji tego podatku jest wartość nieruchomości; wyjątek stanowi opodatkowanie budowli. Brak wartościowego określenia podstawy opodatkowania pozostaje w sprzeczności z zasadą sprawiedliwości podatkowej i elastyczności podatków, od lat formułowaną przez naukę finansów i prawa finansowego. Ilościowe ujęcie podstawy opodatkowania nie uwzględnia stopnia zużycia budynków i nie pozwala zróżnicować nieruchomości pod względem ekonomicznym. Z punktu widzenia podatnika takie rozwiązanie może być postrzegane jako niesprawiedliwe. Ponadto ilościowe ujęcie przedmiotu opodatkowania skłania często do rozdrobnienia przedmiotu tego podatku.

3. Propozycje zmian konstrukcji podatku od nieruchomości

W systemach podatkowych rozwiniętych państw zachodnich podstawę opodatkowania przy podatku od nieruchomości określa się w sposób wartościowy. Różnie w tych systemach podchodzi się do określania wartości nieruchomości jako podstawy opodatkowania, bierze się tutaj pod uwagę wartość rzeczywistą lub szacunkową, wzrost wartości nieruchomości itp. Spotkać się można również z uwzględnieniem w tym zakresie możliwości uzyskania określonego przychodu lub dochodu z tytułu posiadania nieruchomości[20].

---

[20] **E. Chojna-Duch**: Kształtowanie podstawy opodatkowania podatkiem od nieruchomości. Samorząd Terytorialny 1992, nr 3; **N. Gajl**: Finanse i gospodarka lokalna na świecie, rozdz. III pkt 2.

W Polsce poparcie w literaturze zyskała idea wymierzania podatku od nieruchomości na podstawie jej wartości rynkowej[21]; ten kierunek reformy omawianego podatku zapowiada także rząd. Przyjęcie wartości rynkowej nieruchomości jako podstawy opodatkowania w podatku od nieruchomości wymaga właściwego doboru kryteriów, pozwalających na rzetelne i obiektywne ustalenie tej wartości. Nie jest to łatwe, gdyż w praktyce wartość rynkowa budynków zależy od wielu rozmaitych czynników, do których przykładowo można zaliczyć:

– lokalizację nieruchomości, rozpatrywaną na tle otaczającej infrastruktury i planu zagospodarowania przestrzennego,

– prawa, korzyści i zobowiązania związane z nieruchomością,

– możliwości wykorzystania nieruchomości zgodnie z wolą właściciela,

– procesy inflacyjne.

Katalog tych kryteriów nie powinien być nadmiernie rozbudowany i powinien umożliwiać stworzenie prostego i czytelnego systemu powszechnej taksacji nieruchomości[22]. Nie mniej ważne od omawianych kryteriów jest ustalenie, kto miałby być uprawniony do dokonywania wyceny nieruchomości i jaką przyjąć w tym zakresie procedurę, szczególnie odnoszącą się do aktualizacji wartości nieruchomości. W Polsce rozwiązanie tych wszystkich kwestii jest szczególnie trudne ze względu zarówno na brak ukształtowanego i stabilnego rynku nieruchomości, akceptowanych metod wyceny wartości nieruchomości, jak i właściwej ewidencji tych nieruchomości.

W tych warunkach przejście od ilościowego do wartościowego ustalania podstawy opodatkowania podatkiem od nieruchomości mogłoby następować ewolucyjnie. Obecnie możliwość wprowadzenia takiej reformy jest bardziej realna w odniesieniu do osób prawnych aniżeli do osób fizycznych. Na podstawie obowiązujących przepisów prawnych osoby prawne mają obowiązek sporządzania sprawozdań finansowych oraz sprawozdań o stanie i ruchu środków trwałych, na podstawie których można dokonać oceny aktualnej wartości rynkowej gruntów i terenów oraz budynków i budowli wchodzących w skład majątku firmy. Wartościowe ujęcie przedmiotu opodatkowania w odniesieniu do budowli może stanowić wskazówkę do ustalania podatku od gruntów i budynków.

Docelowo jednak podstawowym warunkiem, jaki musi być spełniony, ażeby można było określić w sposób wartościowy podstawę opodatkowania podatkiem od nieruchomości, obciążającym zarówno osoby fizyczne, jak i prawne, jest wprowadzenie powszechnej taksacji nieruchomości. W krajach o rozwiniętej

---

[21] **N. Gajl**: Finanse i prawo finansowe. Wydawnictwo Naukowe PWN. Warszawa 1992, s. 259.

[22] Łac. *taxatio* – ocena wartości, oszacowanie nieruchomości. Patrz: Słownik wyrazów obcych. PWN. Warszawa 1982, s. 741.

gospodarce rynkowej podstawą systemu podatków opartych na wartości nieruchomości jest kataster nieruchomości[23].

W Polsce podstawową barierą uniemożliwiającą wprowadzenie powszechnego katastru nieruchomości jest zarówno niedostatecznie ostry i często w praktyce budzący wątpliwości podział nieruchomości na budynki, budowle związane z prowadzoną pozarolniczą działalnością gospodarczą i grunty nie związane z prowadzeniem gospodarstwa rolnego, jak i brak lub znaczne rozproszenie informacji dotyczących poszczególnych nieruchomości. Obecnie podstawą tego katastru mogłaby być funkcjonująca geodezyjna ewidencja gruntów, budynków i budowli. Dane zawarte w tej ewidencji powinny zostać uzupełnione danymi zawartymi w dokumentach administracji państwowej, urzędach gmin oraz księgach wieczystych.

Istotne znaczenie – przy wysokim poziomie inflacji oraz niestabilnym rynku nieruchomości – odgrywałaby częstotliwość, z jaką dokonywano by powszechnej taksacji, która wyznaczałaby rynkową wartość nieruchomości oraz terminy przeszacowań wartości nieruchomości. W przypadku przeszacowania wartości nieruchomości ważną kwestią jest określenie odpowiedniego wskaźnika rewaloryzacyjnego. W tym celu w odniesieniu do budynków mieszkalnych lub ich części mógłby być np. wykorzystany wskaźnik przeliczeniowy wartości metra kwadratowego powierzchni użytkowej budynku mieszkalnego, ustalanej dla celów waloryzacji wkładów oszczędnościowych.

Postulowane zmiany w podatku od nieruchomości dotyczyły przede wszystkim podstawy opodatkowania. Przejście od ilościowego do wartościowego określania podstawy opodatkowania wiąże się także z dążeniem do zwiększenia dochodów własnych gmin i wywoła zmiany w obciążeniach podatników. W związku z tym wiele emocji budzi wysokość stawek podatku od nieruchomości. Stawki te powinny być stawkami procentowymi przy zastosowaniu skali proporcjonalnej. Wysokość stawek powinna być określona przez ustawodawcę, z zachowaniem dotychczasowych uprawnień gmin w zakresie ich obniżania. Nie można wskazać wysokości tej stawki, gdyż zależy ona od konkretnych warunków i celów, jakie chce państwo osiągnąć za pomocą tego podatku. Do polityków należy taki dobór stawki, aby nie zniechęcała ona do rozwoju budownictwa mieszkaniowego i działalności gospodarczej, jednocześnie jednak skłaniała do oszczędnego korzystania z gruntów, szczególnie w dużych miastach. Stawki podatku od nieruchomości powinny być przy tym zróżnicowane w zależności od przeznaczenia nieruchomości – czy to na cele mieszkaniowe czy gospodarcze.

---

[23] Kataster – „urzędowy spis nieruchomości (gruntów i budynków) z dokładnym oszacowaniem ich wartości i wykazem dochodów, sporządzany dla celów podatkowych". Patrz: Słownik wyrazów obcych, s. 347.

Istnieje obawa, że po wprowadzeniu zmian w konstrukcji podatku od nieruchomości może nastąpić wzrost obciążenia podatkowego w odniesieniu do nieruchomości związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej. Wzrost obciążenia podatkowego w tym przypadku pociągnąłby za sobą wzrost cen towarów i usług. Biorąc pod uwagę te obawy należy sądzić, że istotną barierą utrudniającą szybkie wprowadzenie omawianych zmian będzie brak akceptacji społecznej.

Podsumowując należy stwierdzić, że mimo wielu przeszkód zmiany związane z konstrukcją podatku od nieruchomości są nieuniknione, wynikają one z konieczności dostosowania polskiego systemu podatkowego do warunków gospodarki rynkowej. Niewiadomą pozostaje tylko termin wprowadzenia zmian, ich zakres oraz konsekwencje, zarówno z punktu widzenia budżetów samorządowych, jak i podatników.

TAX ON REAL ESTATE AS A SOURCE OF INCOME OF RURAL DISTRICTS ADMINISTRATION IN THE YEARS 1991-1994

Summary

Tax on real estate is a component of local self governments' own incomes and deserves attention as a source of these incomes. However, legislative competence of self-governments as regards this tax is limited. Suggestions of changes in the structure of tax on real estate concern mainly taxation basis. The related literature shows that the idea of calculating tax on real estate according to the market value of this estate has won much support. The transition from a quantitative to a qualitative determination of taxation basis is connected with a tendency of the rural districts' administration to increase their own incomes and with using the tax on real estate as a financial instrument influencing decisions of economic entities.