

Paweł Felis

Katedra Finansów Przedsiębiorstwa
Szkoła Główna Handlowa w Warszawie

DECENTRALIZACJA WŁADZTWA PODATKOWEGO JAKO WYZWANIE DLA REFORMY SYSTEMU PODATKÓW LOKALNYCH. TEZY

Wprowadzenie

Ze względu na przyjęty zakres rozważanego tematu, a także wyznaczone ramy opracowania tekst zostanie ujęty w formie tez, które stanowić mogą punkt wyjścia do dyskusji.

W sprawie decentralizacji władztwa podatkowego

1. Problematyka finansów samorządu terytorialnego w Polsce od lat przykuwa uwagę ekonomistów i prawników. Niestety w dalszym ciągu istnieją rozbieżności co do określenia najważniejszych pojęć związanych z systemem dochodów jednostek samorządu terytorialnego. Cechą charakterystyczną dotychczasowego dorobku prezentowanego w literaturze naukowej jest rozpatrywanie „samodzielności finansowej organów lokalnych” na wielu płaszczyznach. Powoduje to pewien chaos formułowanych wniosków na podstawie ocen dokonanych z różnych punktów widzenia (ekonomicznego, prawnego, politycznego, prakseologicznego).

Jak się wydaje, pożądane byłoby jednoznaczne zdefiniowanie przede wszystkim pojęcia samodzielności finansowej jednostek samorządu terytorialnego, przy uwzględnieniu jej kluczowego znaczenia w procesie kształtowania optymalnego

systemu finansów lokalnych. Ważne – jak pisze E. Kornberger-Sokołowska¹ – aby mieć przy tym świadomość, że nie można jej rozpatrywać w sposób izolowany, czyli w oderwaniu od aktualnego systemu ustrojowo-organizacyjnego państwa, systemu finansów publicznych oraz finansów samorządowych.

Problem z samodzielnością finansową wydaje się wynikać także z jej dynamicznego charakteru. Oznacza ona pewien zasób elementów ekonomicznych i prawnych, ulegający zmianom w ramach funkcjonującego publicznego systemu finansowego. W konsekwencji trudny do rozwiązania jest problem treści pojęcia samodzielności finansowej jednostek samorządu terytorialnego. Nie budzi wszak wątpliwości – co podkreśla Z. Ofiarski – że pojęcie powinno być rozpatrywane zarówno jako zasada prawna, jak i wartość aksjologiczna – postulat, czyli cel, do którego powinien dążyć ustawodawca w ramach konstytucji oraz ustaw zwykłych².

2. Kształtowanie polskiego systemu finansowego samorządu terytorialnego prowadzi do uszczuplenia władztwa finansowego państwa na rzecz samorządów. Naturalnie, nie budzi raczej kontrowersji implementacja zasad federalizmu fiskalnego. Powstaje jednak kwestia jej zakresu, mającego istotne znaczenie w kontekście realokacji środków pieniężnych wewnątrz publicznego systemu finansowego. Konieczne jest zatem dokończenie procesu unormowań w zakresie ustalenia dochodów podatkowych. Podkreślić należy, że zrealizowanie optymalnego podziału dochodów podatkowych między poszczególne szczeble władz – mając na uwadze specyfikę poszczególnych narzędzi finansowych – nie jest zadaniem prostym.

Powstaje także problem wprowadzenia pewnego ładu pojęciowego w obszarze dochodów własnych jednostek samorządu terytorialnego, który pozwoli na ograniczenie wniosków pojawiających się w literaturze, czasami dość dowolnych, a tym samym nieprecyzyjnych. Jak się wydaje, warta rozważenia byłaby propozycja J. Marczaka³, który sklasyfikował dochody jednostek samorządu terytorialnego na dochody ze źródeł czynnych (aktywnych) – dochody czynne (aktywne)⁴ i dochody ze źródeł biernych (pasywnych) – dochody bierne (pasywne)⁵. Zaprezentowana kon-

¹ E. Kornberger-Sokołowska, *Decentralizacja finansów publicznych a samodzielność finansowa jednostek samorządu terytorialnego*, Wydawnictwo Wydziału Prawa i Administracji Uniwersytetu Warszawskiego, Warszawa 2001, s. 54.

² Z. Ofiarski, *Normatywny model źródeł dochodów jednostek samorządu terytorialnego a ograniczenia wynikające z sytuacji sektora finansów publicznych w Polsce* [w:] *Dylematy i wyzwania finansów publicznych*, red. T. Juja, Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego w Poznaniu, Poznań 2010, s. 212.

³ J. Marczak, *W sprawie klasyfikacji dochodów jednostek samorządu terytorialnego* [w:] *Stan i kierunki rozwoju finansów samorządu terytorialnego*, red. L. Patrzalek, Wydawnictwo Wyższej Szkoły Bankowej w Poznaniu, Poznań 2007, s. 181–182.

⁴ Dochodami czynnymi będą tylko te dochody, na których wielkość, strukturę i rodzaj jednostek samorządu terytorialnego może oddziaływać, czyli m.in. tzw. samoistne podatki samorządowe.

⁵ Dochody bierne to dochody otrzymane, czyli m.in. udziały we wpływach z podatków dochodowych.

cepcja postrzegania dochodów jednostek samorządu terytorialnego przez pryzmat samodzielności dochodowej⁶ pozwala wytłumaczyć wiele problemów, z którymi nie radzimy sobie, gdy stosujemy kontrowersyjny podział na dochody własne i pozostałe.

Metoda ta jest o tyle ciekawa, że pozwala skutecznie ustalić, jak powinny być traktowane udziały w podatkach dochodowych⁷. Z reguły wskazuje się jednak, że jednoznaczne zakwalifikowanie udziałów w podatkach dochodowych nie ma dla jednostek samorządowych większego znaczenia praktycznego, środki te bowiem, podobnie jak te pochodzące z innych dochodów własnych, przeznaczane są na finansowanie ogółu zadań własnych⁸. W praktyce jednak taki stan, czyli brak jednolitej definicji dochodów własnych, utrudnia ocenę samodzielności finansowej jednostek samorządu terytorialnego.

Jak się wydaje, postulowane przez wielu autorów ujednoczenie pojęcia „dochody własne”⁹ uwiarygodni analizy struktury dochodów budżetowych jednostek samorządowych, a tym samym ułatwi wszelkie porównania między rzeczywistym poziomem zasobności samorządów na poszczególnych szczeblach oraz ich samodzielnością finansową.

3. Problematyka podziału władztwa podatkowego między państwo a samorząd terytorialny musi być rozważana – na co zwrócono uwagę w rozważaniach o samodzielności finansowej – nie tylko z punktu widzenia samodzielności finansowej wspólnot lokalnych, lecz także z szerszej perspektywy, uwzględniającej zasady funkcjonowania i zakres publicznego systemu finansowego. Dlatego też w rozważaniach nad budową systemu podatków lokalnych nie można pomijać faktu:

- skoordynowanej działalności władz państwowych i samorządowych względem otoczenia (gospodarstw domowych, przedsiębiorstw),
- podziału kompetencji i obowiązków w ramach polityki podatkowej i wydatkowej,
- odpowiedzialności państwa za sprawy publiczne, społeczno-gospodarcze, przy poszanowaniu poglądów na temat efektywności wydatkowania publicznego na szczeblu lokalnym¹⁰.

⁶ Rzeczywista możliwość oddziaływania przez daną jednostkę na określony rodzaj dochodów, możliwość ich kształtowania.

⁷ Co prawda ustawodawca zaliczył je do dochodów własnych, to jednak teoretycy i praktycy finansów publicznych wyrażają różne stanowiska. Zaliczają je do dochodów własnych, dochodów własnych w szerokim ujęciu, dochodów wyrównawczych, odrębnej grupy dochodów jednostek samorządu terytorialnego.

⁸ Zob. np.: S. Owsiak, *Finanse publiczne. Teoria i praktyka*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 1998, s. 114. Dla autora ważniejszy jest natomiast charakter tych udziałów – ich trwałość, gwarancje ustawowe, rodzaje dochodów podatkowych, których dotyczą.

⁹ Zob. np.: E. Chojna-Duch, *Polskie prawo finansowe. Finanse publiczne*, LexisNexis, Warszawa 2006.

¹⁰ Zob.: S. Owsiak, op.cit., s. 111. Cytowany autor wskazuje je jako konsekwencje tego, że władze państwowe i władze samorządowe tworzą jednolitą kategorię własności względem otoczenia (własność

4. Istotnym wyzwaniem metodycznym dla osób zajmujących się problematyką finansów w samorządzie terytorialnym jest zdefiniowanie kategorii oraz płaszczyzn rozpatrywania władztwa podatkowego. Za punkt wyjściowy można przyjąć następujący zakres kompetencji jednostek samorządu terytorialnego w obszarze podatków lokalnych¹¹:

- stanowienie przepisów prawa w zakresie podatków (uprawnienia prawotwórcze),
- przejmowanie wpływów z poszczególnych podatków,
- administrowanie w zakresie poszczególnych podatków (wymiar, pobór, preferencje, kontrola).

W dalszym ciągu otwarty pozostaje problem granic uprawnień do podejmowania rozstrzygnięć w sprawach podatkowych. Warto rozważyć rozszerzenie władztwa podatkowego jednostek samorządu terytorialnego, zasługującego na miano odpowiedniego sposobu decentralizacji władzy publicznej w Polsce. Fakt ten podkreśla E. Ruśkowski, który dowodzi, że im większe jest samorządowe władztwo podatkowe, tym większa i bardziej realna jest decentralizacja finansów publicznych¹².

5. Podatkowa aktywność władz lokalnych wywołuje szereg konsekwencji, zarówno w wymiarze gospodarczym, społecznym, jak i politycznym. Należałoby zatem oczekiwać rzetelnego rozstrzygnięcia roli samorządów terytorialnych – ograniczenia jej do realizacji zadań ze sfery użyteczności publicznej (do czego zostały faktycznie powołane) czy też przypisania im znacznie szerszego zakresu, obejmującego oddziaływanie – za pomocą różnych narzędzi lokalnej polityki podatkowej – na działalność podmiotów funkcjonujących na danym terenie¹³.

Szerokie spojrzenie na rolę organów samorządu terytorialnego – co proponuje E. Denek¹⁴ – uprawnia do stwierdzenia, iż należy rozważyć delegację wybranych elementów polityki fiskalnej na szczebel lokalny. B. Walczak, podkreślając, że mamy do czynienia z problematyką złożoną, argumentuje to następująco:

- sektor finansów publicznych tworzą m.in. budżet państwa, budżety województw, powiatów i gmin, dysponując majątkiem własności publicznej,

prywatną). Wydaje się, że czynniki te mogą zostać uwzględnione także w kontekście projektowania optymalnego systemu podatkowego.

¹¹ A. Borodo, *Samorząd terytorialny. System prawno-finansowy*, Wydawnictwa Prawnicze PWN, Warszawa 1997, s. 17–19.

¹² E. Ruśkowski, *Reforma dochodów JST a reforma systemu podatkowego w Polsce* [w:] *Kierunki reformy polskiego systemu podatkowego*, red. A. Pomorska, Wydawnictwo UMCS, Lublin 2003, s. 392.

¹³ Zwraca na to uwagę m.in. E. Denek, *Podatki w gospodarce samorządu terytorialnego w warunkach integracji europejskiej* [w:] *Finanse*, red. B. Pietrzak, Oficyna Wydawnicza SGH, Warszawa 2005.

¹⁴ E. Denek, *Dyskusyjne problemy dostosowania dochodów do zadań samorządu terytorialnego* [w:] *Harmonizacja finansów publicznych w skali narodowej i europejskiej*, red. K. Piotrowska-Marczak, K. Kieślińska, Difin, Warszawa 2007.

- podmioty biernie polityki fiskalnej odczuwają ciężar obciążeń fiskalnych, niezależnie od tego, do jakiego budżetu trafiają środki z tytułu różnorodnych obciążeń,
- działalność władz samorządowych adresowana jest do społeczności lokalnej, a to oznacza konieczność trudnych do koordynacji potrzeb władz lokalnych i ich otoczenia¹⁵.

Dla porządku trzeba jednak przyznać, że jeśli jednostki samorządu terytorialnego miałyby być traktowane jako czynne podmioty polityki fiskalnej, prowadzonej na szczeblu regionalnym i lokalnym w stopniu uzasadniającym stawiane przed nimi cele, to uprawiana przez nie dochodowa polityka lokalna wymagałaby podejmowania nie tylko suwerennych (związanych z zasadą samorządności i samodzielności), lecz także racjonalnych działań (zdolność odpowiedzialnego, świadomego postępowania).

6. Jak się wydaje, samorząd terytorialny powinien zostać wyposażony w taki zakres władztwa podatkowego, aby miał możliwość kształtowania racjonalnej polityki podatkowej.

W rozważaniach nad własną polityką podatkową samorządów lokalnych należy stwierdzić, że:

- jeśli się zgodzimy, że decentralizacja zarządzania państwem nie budzi wątpliwości, to system finansów samorządowych wymaga, aby władza państwowa nie tylko wyzbywała się swoich kompetencji w zakresie zadań, lecz także w zakresie dysponowania środkami finansowymi,
- nie ma potrzeby podważania ustrojowych przesłanek ograniczenia podmiotów władnych do wprowadzania norm prawa podatkowego, aktualność powinien więc zachować postulat wyłączności stanowienia podatków przez władzę ustawodawczą w formie aktów prawnych w randze ustawy,
- podejmowanie odważnych zmian w systemie dochodów jednostek samorządu terytorialnego warunkowane będzie ogólną sytuacją sektora finansów publicznych (w szczególności sytuacją budżetu państwa),
- występujące zróżnicowanie przestrzennych potrzeb w stosunku do rozporządzalnych środków finansowych usprawiedliwia konieczność wyrównywania dysproporcji (demograficznych, gospodarczych, kulturowych, naturalnych, społecznych) między poszczególnymi jednostkami terytorialnymi,
- mniejszego znaczenia powinny nabierać subiektywne determinanty, niesatysfakcjonującą społeczność samorządową, poziomu decentralizacji finansów

¹⁵ B. Walczak, *Jednostki samorządu terytorialnego jako podmioty polityki fiskalnej* [w:] *Nauki finansowe wobec współczesnych problemów gospodarki polskiej*, t. 1: *Finanse publiczne*, red. S. Owsiak, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej w Krakowie, Kraków 2004, s. 370.

- publicznych (chodzi głównie o powielany od lat stereotyp o braku doświadczenia pracowników i niedostateczne wyposażenie techniczne lokalnej administracji),
- rozdzielenie źródeł dochodów podatkowych między budżet państwa i budżety jednostek samorządu terytorialnego powinno być rezultatem rzeczowego kompromisu, przy uwzględnieniu nie tylko realiów gospodarczych, lecz także celów strategicznych realizowanych przez władze centralne (np. stanowienie norm prawa, bezpieczeństwo wewnętrzne i zewnętrzne, bezpieczeństwo socjalne i obrotu gospodarczego, sądownictwo, organizacja obiegu pieniężnego) i samorząd terytorialny (zaspokajanie potrzeb społeczności lokalnej ze sfery użyteczności publicznej, stymulowanie rozwoju lokalnego, a przez to rozwoju społeczno-gospodarczego regionu i kraju), oczekiwań społeczności lokalnych (pragmatyczne prowadzenie samorządowej gospodarki finansowej, czyli przy wykorzystaniu odpowiednich procedur i metod podejmowania decyzji, oznaczających sprawiedliwe i racjonalne wydatkowanie publicznych środków),
 - samorządom lokalnym powinno się stworzyć możliwość prowadzenia aktywnej polityki podatkowej, wspierającej rozwój lokalny (wzrost aktywności gospodarczej, walka z bezrobociem, rozbudowa infrastruktury, ochrona środowiska itd.); narzędziami oddziałującymi na lokalną sferę gospodarczą są stawki w podatkach lokalnych, ulgi i zwolnienia podatkowe,
 - możliwość wykonywania władztwa podatkowego powinna dotyczyć wszystkich jednostek samorządu terytorialnego, tj. nie tylko gmin, lecz także powiatów oraz województw¹⁶.

O nowy ład systemu podatków lokalnych

7. Potrzeba reformy dochodów podatkowych jednostek samorządu terytorialnego w Polsce jest oczywista, uznawana przez przedstawicieli nauki, praktyków samorządowych, przedsiębiorców, polityków¹⁷. Konieczne są jednak przekształcenia jakościowe systemu podatków lokalnych, a nie kolejne „poprawki kosmetyczne”

¹⁶ Obecnie powiaty oraz województwa nie zostały wyposażone we własne źródła podatkowe. Jak zauważono, charakteru takiego nie mają udziały we wpływach z podatków dochodowych.

¹⁷ W wielu naukowych publikacjach skutecznie wykazano potrzebę przeprowadzenia reform podatków lokalnych. Zob. m.in.: L. Etel, *Reforma opodatkowania nieruchomości w Polsce*, Temida 2, Białystok 1998; A. Hanusz, *Polityka podatkowa w zakresie różnicowania obciążeń dochodów rolniczych w Polsce*, Wydawnictwo UMCS, Lublin 1996; K. Wójtowicz, *System opodatkowania nieruchomości w Polsce*, Wydawnictwo UMCS, Lublin 2007.

konstrukcji wybranych podatków¹⁸. Wydaje się, że mogłoby to znacząco wzmocnić system podatków lokalnych poprzez zwiększenie ich roli w strukturze budżetów różnych szczebli lokalnych oraz przy wykorzystaniu ich funkcji pozafiskalnych do wspierania i pobudzania rozwoju lokalnego.

Koncepcja racjonalnego lokalnego systemu podatkowego postulowanego od lat przez teoretyków i praktyków stwarza szansę na podniesienie rangi polskiej polityki podatkowej w wymiarze lokalnym. Jednakże przy uwzględnieniu dotychczasowej praktyki można mieć poważne wątpliwości, czy nakreślone na przestrzeni ostatnich lat kierunki reformy systemu podatków lokalnych doczekają się realizacji.

8. Lokalny system podatkowy stanowi zbyt ważny segment sektora finansów publicznych, aby w jego obszarze dokonywać zmian o charakterze przypadkowym i wycinkowym. Oznacza to konieczność skonstruowania referencyjnego modelu źródeł dochodów podatkowych jednostek samorządu terytorialnego w Polsce. Koncepcja propozycji normatywnych powinna bezwzględnie nawiązywać do teorii optymalnego opodatkowania (sprowadzającej się do następującego rozumowania: jaka kombinacja podatków umożliwi najefektywniejsze zrealizowanie założonego dochodu budżetowego?)¹⁹, ale i uwzględniać cechy specyficzne dla danin publicznych mających znaczenie dla samorządów lokalnych.

Wśród tych ostatnich można za P. Swianiewiczem wymienić:

- wydajność odpowiednią w stosunku do realizowanych zadań (baza podatkowa powinna stwarzać takie możliwości, aby samorząd uzyskiwał środki finansowe porównywalne z tymi, które są konieczne do zapewnienia wykonywanych zadań przekazanych samorządom),
- równomierne rozmieszczenie przestrzenne bazy podatkowej (ponieważ mało który podatek w pełni spełniałby tę cechę²⁰, niezbędne jest stworzenie skomplikowanego systemu wyrównawczego poziomego),
- jednoznaczność terytorialną (określenie w sposób niebudzący wątpliwości beneficjenta wpływów z konkretnego podatku),
- trwałe związki przestrzenne bazy podatkowej (przedmiot opodatkowania podatku cechuje się „stałością w miejscu”, co zapobiega przenoszeniu źródła

¹⁸ Na początku lat dziewięćdziesiątych ubiegłego wieku dostosowano polski system podatkowy do warunków gospodarki rynkowej. Zasadnicza reforma podatkowa objęła jednak wyłącznie podatki państwowe, w zakresie podatków lokalnych zmieniono zaś niektóre tylko przepisy. Mimo zmian w zakresie podatków lokalnych nadal trudno jest mówić o spójnym ich systemie.

¹⁹ Autor zdaje sobie sprawę z tego, że takie metodologiczne podejście do ogólnej koncepcji reformy systemu podatków lokalnych może – podobnie zresztą jak idea teorii optymalnego opodatkowania – wywołać kontrowersje i dyskusje. Szerzej na temat teorii optymalnego opodatkowania zob.: F. Grądański, *System podatkowy w świetle teorii optymalnego opodatkowania*, Oficyna Wydawnicza SGH, Warszawa 2006.

²⁰ Wydaje się, że w najbliższej idzie lokuje się podatek od nieruchomości.

podatku w inne miejsce, gdzie obciążenie podatkowe jest niższe, czyli niezdrowej konkurencji podatkowej),

- „widoczność” podatku (inaczej jego „dostrzegalność”); jest ona szczególnie ważna właśnie w przypadku samorządów, sprzyja bowiem wzmocnieniu lokalnej demokracji,
- elastyczność w stosunku do inflacji (podatki uwzględniające wpływ inflacji cechuje większa przewidywalność, dzięki czemu samorzady mają możliwość swobodnego planowania gospodarki finansowej),
- powszechność obciążeń podatkowych (opłacanie przez możliwie największą część podatników),
- prostotę i taniość (system podatków lokalnych powinien się charakteryzować przejrzystością oraz niskim kosztem poboru podatków w relacji do ich wydajności)²¹.

9. Ekstrapolacja tendencji w obszarze podatków lokalnych obserwowanych w pozostałych krajach Unii Europejskiej każe zachować pewną ostrożność, gdyż finanse samorządów terytorialnych poszczególnych państw są mocno zróżnicowane. Nieadekwatność porównań systemów podatków lokalnych wynika z wielu przyczyn, do których zaliczyć można: różne modele samorządów terytorialnych (państwa unitarne, federalne, regionalne), różne poziomy rozwoju społeczno-gospodarczego, zróżnicowany stopień decentralizacji władztwa publicznego, różne uwarunkowania historyczne, mentalne.

10. Jak się wydaje, warte rozważenia byłoby także wykorzystanie na szczeblu lokalnym idei podatku ekwiwalentnego²². Ten rodzaj podatku stanowi bowiem koncepcję systemu podatkowego preferującego ideę równoważnej wymiany między państwem a podatnikiem, możliwą do zastosowania właśnie w przypadku tej części sektora publicznego. Powszechnie przyjmuje się, że społeczności lokalne, uwzględniając swoje potrzeby, w sposób najbardziej właściwy potrafią je zhierarchizować. Obciążenia podatkowe ponoszone przez społeczność nie są oceniane jako dotkliwe, ci bowiem, którzy ponoszą ich ciężar, czynią to dobrowolnie, na konkretny cel.

Omawiana konstrukcja podatkowa uważana jest także za ekonomicznie efektywną, społecznie sprawiedliwą oraz neutralną względem mechanizmu rynkowego²³. W literaturze wyrażane są jednak sceptyczne komentarze na temat realnych możliwości zastosowania takiego rozwiązania. Przykładowo E. Denek zwraca uwagę, że

²¹ P. Swianiewicz, *Finanse lokalne. Teoria i praktyka*, Municipium SA, Warszawa 2004, s. 43–46.

²² Jednym z przykładów jest samoopodatkowanie się mieszkańców. W Polsce kwestie te uregulowano w następujących aktach prawnych: Ustawa z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym, Dz.U. 2001, nr 142, poz. 1591; Ustawa z dnia 15 września 2000 r. o referendum lokalnym, Dz.U. 2000, nr 88, poz. 985.

²³ F. Grądalski, op.cit., s. 208–209.

społeczeństwo obciążone stosunkowo wysokimi podatkami, opłatami i cenami nie będzie skłonne do ponoszenia dodatkowych ciężarów podatkowych²⁴.

11. Wśród najczęściej wymienianych przykładów instrumentów nowoczesnej lokalnej polityki podatkowej zwraca uwagę koncepcja podatku opartego na wartości nieruchomości (podatek *ad valorem*). Przyjęcie za podstawę opodatkowania wartości katastralnej wymaga identyfikacji wszystkich nieruchomości podlegających opodatkowaniu (założenie katastru²⁵) oraz skalkulowania wartości nieruchomości, czyli podstawy, od której obliczany będzie podatek (taksacja nieruchomości). Przy ustalaniu katastralnej wartości nieruchomości należy zwrócić uwagę na następujące elementy, które mogą przesądzać o sukcesie funkcjonowania przyjętego modelu:

- zasady racjonalizacji systemu taksacji: zrozumiałość, powszechność, stabilność, przewidywalność, uczciwość, sprawiedliwość²⁶,
- przebieg procesu wyceny: wybór sposobu wyceny wartości majątku (wartość rynkowa – wartość, jaką można by uzyskać w razie sprzedaży nieruchomości – lub wartość czynszowa – wartość równa wartości czynszu uzyskiwanego na podstawie umowy najmu, dzierżawy w przyjętym okresie); wykorzystywane narzędzia procedury taksacyjnej (indywidualna wycena nieruchomości, mapa taksacyjna, tabela taksacyjna)²⁷,
- zarządzanie i administrowanie systemem katastralnym: procedura sprawdzania uczciwości i sprawiedliwości wyceny, kontrole stanu nieruchomości, aktualizacja ich wartości (bieżąca, tzw. nadprogramowa oraz stosowane w określonym cyklu kolejne, powszechne wyceny nieruchomości)²⁸.

Pozostaje zauważyć, że aby reforma podatków od posiadanych nieruchomości przyniosła pozytywne skutki (fiskalne: stabilne i wydajne źródło dochodów własnych jednostek samorządu terytorialnego, oraz pozafiskalne: sprawiedliwy rozkład obciążeń podatkowych poprzez powiązanie wysokości podatku z wartością nieruchomości, pobudzenie efektywnego ekonomicznie zagospodarowania i wykorzystywania nieruchomości, zrationalizowanie struktury przestrzennej miast i miejscowości) niezbędne jest – poza określonymi już czynnikami – jednoznaczne rozstrzygnięcie roli organów samorządu terytorialnego w ustalaniu konstrukcji tego podatku.

²⁴ E. Denek, *Podatki...*, op.cit., s. 264.

²⁵ Rozumianego jako kataster fizyczny (ewidencja gruntów i budynków), prawny (księga wieczysta) oraz fiskalny (ewidencja podatkowa nieruchomości).

²⁶ T. Johnstone, *System ad valorem – cudowny lek?*, IPTI Second Annual Conference „Podatki od nieruchomości w krajach transformacji gospodarczej”, Kraków 1999.

²⁷ M. Wolanin, *Powszechna taksacja nieruchomości – zagadnienia materialnoprawne i proceduralne*, „Nieruchomości” 2005, nr 10.

²⁸ P. Felis, *Wybrane problemy dyskusyjne z zakresu podatków majątkowych [w:] Dylematy i wyzwania...*, op.cit., s. 507–508.

Aplikacja modelu podatku *ad valorem* wiąże się nie tylko ze zmianą liczenia (wartościowe kryterium wymiaru), lecz także z kwestią zakresu uprawnień w kształtowaniu elementów konstrukcyjnych podatku. Wspomnieć należy także o procedurze wdrażania koncepcji podatku od wartości. Zmiany powinny być właściwie rozłożone w czasie (konieczność wyprzedzającej zapowiedzi zmian) i legitymizowane w sposób umożliwiający akceptację podatników.

Literatura

- Borodo A., *Samorząd terytorialny. System prawno-finansowy*, Wydawnictwa Prawnicze PWN, Warszawa 1997.
- Chojna-Duch E., *Polskie prawo finansowe. Finanse publiczne*, LexisNexis, Warszawa 2006.
- Dylematy i wyzwania finansów publicznych*, red. T. Juja, Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego w Poznaniu, Poznań 2010.
- Etel L., *Reforma opodatkowania nieruchomości w Polsce*, Temida 2, Białystok 1998.
- Finanse*, red. B. Pietrzak, Oficyna Wydawnicza SGH, Warszawa 2005.
- Grądalski F., *System podatkowy w świetle teorii optymalnego opodatkowania*, Oficyna Wydawnicza SGH, Warszawa 2006.
- Hanusz A., *Polityka podatkowa w zakresie różnicowania obciążeń dochodów rolniczych w Polsce*, Wydawnictwo UMCS, Lublin 1996.
- Harmonizacja finansów publicznych w skali narodowej i europejskiej*, red. K. Piotrowska-Marczak, K. Kietlińska, Difin, Warszawa 2007.
- Johnstone T., *System ad valorem – cudowny lek?*, IPTI Second Annual Conference „Podatki od nieruchomości w krajach transformacji gospodarczej”, Kraków 1999.
- Kierunki reformy polskiego systemu podatkowego*, red. A. Pomorska, Wydawnictwo UMCS, Lublin 2003.
- Kornberger-Sokołowska E., *Decentralizacja finansów publicznych a samodzielność finansowa jednostek samorządu terytorialnego*, Wydawnictwo Wydziału Prawa i Administracji Uniwersytetu Warszawskiego, Warszawa 2001.
- Nauki finansowe wobec współczesnych problemów gospodarki polskiej*, t. 1: *Finanse publiczne*, red. S. Owsiak, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej w Krakowie, Kraków 2004.
- Owsiak S., *Finanse publiczne. Teoria i praktyka*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 1998.
- Stan i kierunki rozwoju finansów samorządu terytorialnego*, red. L. Patrzalek, Wydawnictwo Wyższej Szkoły Bankowej w Poznaniu, Poznań 2007.
- Swianiewicz P., *Finanse lokalne. Teoria i praktyka*, Municipium SA, Warszawa 2004.

Ustawa z dnia 15 września 2000 r. o referendum lokalnym, Dz.U. 2000, nr 88, poz. 985.

Ustawa z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym, Dz.U. 2001, nr 142, poz. 1591.

Wolanin M., *Powszechna taksacja nieruchomości – zagadnienia materialnoprawne i proceduralne*, „Nieruchomości” 2005, nr 10.

Wójtowicz K., *System opodatkowania nieruchomości w Polsce*, Wydawnictwo UMCS, Lublin 2007.