

III DOCHODY BUDŻETÓW SAMORZĄDOWYCH

ROCZNIKI NAUK PRAWNYCH
Tom VIII – 1998

ANDRZEJ BORODO
Toruń

KOMPETENCJE ORGANÓW GMINY W ZAKRESIE PODATKU OD NIERUCHOMOŚCI

Kompetencje państwa, gminy, innych wspólnot terytorialnych w dziedzinie podatków ujmowane są w trzech płaszczyznach¹, a mianowicie:

- kompetencji do stanowienia przepisów w zakresie podatków,
- kompetencji do przejmowania wpływów z poszczególnych podatków,
- kompetencji do administrowania w zakresie poszczególnych podatków.

Kompetencja do wydawania norm prawnych powołujących podatki i kształtujących ich przedmiot, podstawę wymiaru, stawki i inne elementy konstrukcyjne w państwach unitarnych przysługuje prawie wyłącznie państwu (organom ustawodawczym państwa). Wspólnoty gminne lub powiatowe mają niewielkie uprawnienia w zakresie stanowienia przepisów podatkowych, w szczególności nie mogą stanowić własnych, odrębnych podatków. Współcześnie w Polsce uprawnienia rad gminnych w zakresie stanowienia przepisów podatkowych ograniczają się w zasadzie do obniżania stawek podatkowych oraz do wprowadzenia zwolnień podatkowych w odniesieniu do niektórych podatków płynących na rzecz gmin (w podatku od nieruchomości i w podatku rolnym), a także do ustanowienia innych elementów konstrukcji w zakresie podatków lokalnych (w podatku od posiadania psów, w zakresie opłaty targowej, opłaty miejscowej). Problem, czy gminy powinny wydawać przepisy podatkowe, w tym uchwalać własne, nie występujące w innych częściach kraju podatki, jest związany nie tylko z kształtem samodzielności

¹ Por. H. Z i m m e r m a n n, *Allgemeine Probleme und Methoden des Finanzausgleichs. Handbuch der Finanzwissenschaft*, Bd. IV, Tübingen 1983, s. 39-42.

finansowej, gospodarczej lub inwestycyjnej gmin. Jest on także związany z wymogami stosowania jednolitych na całym terenie państwa regulacji podatkowych, oddziałujących w jednakowy sposób na podmioty gospodarcze i ludność. Przy tym istotne jest także pytanie, czy ludność w poszczególnych częściach kraju powinna być względnie jednakowo obciążona świadczeniami na rzecz sektora publicznego².

Uprawnienia prawotwórcze gmin w zakresie podatku od nieruchomości – przewidziane w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych – sprowadzają się przede wszystkim do dwóch spraw: uchwalania przez radę gminy na dany rok podatkowy kwotowych stawek podatkowych odnoszących się do 1 metra kwadratowego powierzchni budynku lub gruntu oraz do wprowadzenia zwolnień podatkowych (na mocy odpowiedniej uchwały rady gminy), innych niż te, które przewidziane są w ustawie³.

Określanie przez radę gminy wysokości stawek podatkowych uzasadnione jest tym, że organy gminy, znając najlepiej potrzeby, możliwości i uwarunkowania miejscowe, mogą regulować obciążenie podatkowe miejscowych podatników – w nawiązaniu do tych potrzeb i uwarunkowań. Gmina powinna mieć środki umożliwiające prowadzenie polityki gospodarczej, inwestycyjnej oraz finansowej. Jednym z elementów tej polityki jest regulowanie wysokości dochodów gminy, które z reguły będą wyższe przy wyższych stawkach podatków lokalnych, a niższe – gdy stawki te zostaną ustalone na niższym poziomie. Kształtowanie wysokości stawek podatkowych umożliwia uwzględnienie miejscowych preferencji oraz skłonności do ponoszenia ciężaru podatkowego na rzecz zadań komunalnych⁴. Mieszkańcy gminy, którzy np. chcą mieć oczyszczalnię ścieków, właściwe urządzenia drogowe, lepszą wodę pochodzącą z nowo zbudowanych komunalnych urządzeń wodociągowych, a zarazem są w stanie zaakceptować wyższe obciążenie podatkowe, przeznaczone na sfinansowanie odpowiedniego zadania, powinni wykorzystać (poprzez swój organ uchwałodawczy) możliwości w zakresie ustalenia odpowiednio wyższych stawek podatkowych w podatku od nieruchomości. W miastach podatek od nieruchomości jest przy tym jedynym znaczącym podatkiem,

² Por. A. B o r o d o, *Dochody samorządu terytorialnego w Polsce – studium finansowoprawne*, Toruń 1993, s. 17.

³ Por. art. 5 ust. 1 i art. 7 ust. 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych, Dz.U. Nr 9, poz. 31 z późniejszymi zmianami.

⁴ Por. P. K i r c h h o f, *Die kommunale Finanzhoheit*, [w:] *Handbuch der kommunalen Wissenschaft und Praxis*, Bd. VI: *Kommunale Finanzen*, Berlin–Heilderberg–New York–Tokyo 1985, s. 12, 13.

w zakresie którego organy gminy wykonują w szerokim stopniu władztwo podatkowe: podatek ten płynie na rzecz gminy, a także jego kształt (stawki, zwolnienia) w pewnym zakresie określa gmina. Inne podatki lokalne lub udziały gmin w podatkach państwowych (np. piętnastoprocentowy udział gmin w podatku dochodowym od osób fizycznych) są tak ukształtowane i ujęte w taki system kompetencji organów rządowych, że w sferze tych innych podatków lub udziałów nie jest możliwy tak znaczący stopień władztwa podatkowego organów gminy, jak w zakresie podatku od nieruchomości.

Zgodnie z aktualnymi regulacjami podatkowymi rada gminy może jedynie obniżać stawki podatkowe w zakresie podatku od nieruchomości. Zbliżonym uprawnieniem rad gmin w gminach rolniczych jest możliwość obniżenia ceny skupu żyta na obszarze gminy w stosunku do jednolitej dla całego kraju ceny żyta ogłaszanej w komunikacie Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego⁵. Wspomniana cena żyta jest podstawą do obliczenia wysokości podatku rolnego. Jeżeli jest ona ustalona przez radę gminy na niższym poziomie, to niższe będą z reguły wpływy z tytułu podatku rolnego w danej gminie.

Powstaje jednak pytanie: czy uprawnienia gminy do obniżania stawek w podatku od nieruchomości (i zbliżone do tego uprawnienie do obniżenia ceny skupu żyta w gminie) jest właściwym ukształtowaniem kompetencji gmin w zakresie ustalania stawek podatków komunalnych? Skoro jest to uprawnienie do obniżania stawek, związany z nim będzie nacisk niektórych grup społecznych w gminie do korzystania z tego uprawnienia, czyli do obniżania obciążenia podatkowego.

W świetle polskiego ustawodawstwa finansowego gminy nie mają aktualnie uprawnień do podwyższania stawek podatkowych. Brak uprawnień gmin do podwyższania stawek może być oceniany jako wyraz obawy ustawodawcy, że gminy posiadające takie uprawnienia nie będą umiały właściwie korzystać z tego prawa i ustalając wysokie stawki na różnym poziomie w poszczególnych gminach mogą doprowadzić do istotnych zakłóceń w zakresie funkcjonowania podmiotów obciążonych podatkami lokalnymi.

Wydaje się jednak, że gminy w Polsce powinny być wyposażone w prawo do podwyższania stawek w zakresie podatku od nieruchomości (a także w zakresie podatku rolnego). Tym gminom, które rzeczywiście chcą i mogą wprowadzić wyższe stawki, należy to umożliwić. Wprowadzenie wyższych stawek jest sprawą społeczną i polityczną danej gminy, możliwą do

⁵ Por. art. 6 ust. 3 ustawy z dnia 15 listopada 1984 r. o podatku rolnym, jedn. tekst Dz.U. z 1993 r., Nr 94, poz. 431.

przeprowadzenia wówczas, gdy podstawowe grupy miejscowych podatników zaakceptują (w polityczno-społecznym rozumieniu) wyższe obciążenia komunalne. Nie jest to sprawą łatwą i wydaje się, że gminy nie często będą korzystać z tej możliwości. Z drugiej strony nie wolno gmin kształtować jako takich wspólnot terytorialnych, które mogą tylko obniżać stawki. Samorząd, który nie może samodzielnie zwiększać ciężaru opodatkowania, staje się po części instytucją fasadową, nie posiadającą istotnego atrybutu wspólnoty samorządowej, jakim jest uprawnienie do czerpania środków pieniężnych od członków wspólnoty w celu efektywnego wykorzystania dla ich dobra. Przyjęty jako zasada system obniżania stawek podatkowych kształtuje samorząd terytorialny w Polsce jako instytucję opierającą się na dochodach przekazywanych przez państwo (podatkach przekazywanych przez urzędy skarbowe, dotacjach, subwencjach), uzależnioną w zbyt wysokim stopniu od decyzji finansowych administracji rządowej, nie zobowiązaną do starań o wyższe dochody z tytułu własnych podatków lokalnych, nastawioną biernie w sferze gromadzenia komunalnych dochodów podatkowych. Nie wydaje się słuszne, aby te cechy samorządu należało rozwijać.

Ustalenie stawek podatkowych w podatku od nieruchomości przez rady gminne, a zwłaszcza ich podwyższanie może pociągnąć za sobą także negatywne konsekwencje, w szczególności nierówne warunki działania dla podmiotów gospodarczych, z których jedne (w gminach, gdzie nie podniesiono stawek) będą miały niższe koszty własne, a inne (w gminach o wyższych stawkach) będą miały – poprzez wliczenie podatku w koszty działalności – wyższy poziom tych kosztów. Ponadto ludność w niektórych gminach będzie bardziej, a w innych mniej obciążona podatkiem od nieruchomości. Jednakże warunki działania gospodarczego w poszczególnych gminach i regionach kraju są odmienne, podniesienie więc stawek nie musi nieuchronnie prowadzić do znaczącego pogorszenia warunków działania podmiotów gospodarczych. Również skłonność do ponoszenia ciężaru podatkowego na rzecz zadań własnej gminy, zakres potrzeb miejscowych, lokalne ambicje, tradycje, kultura i specyfika danego regionu, nastawienie i preferencje społeczności lokalnych są bardzo różne. Nie należy więc wszystkich gmin oceniać w płaszczyźnie jednej, ogólnokrajowej miary. Gminy powinny mieć swoje lokalne szanse (realizowane m.in. za pomocą instrumentów podatkowych) na postęp cywilizacyjny, rywalizację, indywidualny rozwój.

Wydaje się więc, że obecne rozwiązanie dotyczące stawek podatkowych w podatku od nieruchomości budzi istotne wątpliwości, ma jednostronny charakter. Gminy powinny mieć także prawo do podnoszenia stawek w sto-

sunku do określonego poziomu przyjętego jako przeciętny. Biorąc pod uwagę aktualne regulacje dotyczące stawek w podatku od nieruchomości (według których górne granice stawek na każdy rok ustala Minister Finansów), można zaproponować, aby co roku ustalane przez Ministra Finansów stawki kwotowe były stawkami średnimi (przeciętnymi), które mogą być zarówno obniżane (tak jak to się dzieje obecnie), jak i podwyższane. Można przy tym przyjąć (np. w okresie pierwszych lat funkcjonowania nowych regulacji), że stawki mogą być obniżane lub podwyższane nie więcej niż o 50% w stosunku do stawki przeciętnej, ustalonej corocznie przez Ministra Finansów.

Czy i w jakim zakresie gminy powinny być wyposażone w prawo do wprowadzania zwolnień w zakresie podatku od nieruchomości? Wydaje się, że zwolnienia podatkowe wprowadzone przez radę gminy (obok obowiązujących zwolnień wynikających wprost z ustawy) nie powinny być szerokie. Powinny być stosowane tylko w sytuacjach specjalnych, szczegółowo uzasadnionych, przynoszących dającą się wykazać korzyść gminie (gospodarczą, społeczną). Zwolnienia podatkowe podważają ogólne zasady podatkowe (sprawiedliwości podatkowej, równości, powszechności opodatkowania). Ich wprowadzanie powinno być traktowane jako instrument komunalnej polityki gospodarczej, stosowany wtedy gdy jest to istotnie celowe. Wydaje się, że gminy nie powinny więc mieć prawa do generalnych zwolnień podatkowych w zakresie podatku od nieruchomości, a jedynie do określonych zwolnień przedmiotowych, wyraźnie uzasadnionych w świetle określonych zjawisk społeczno-gospodarczych zachodzących w danej gminie. Ponieważ przy tym należy pamiętać o uprawnieniach niektórych organów gminy (wójta, burmistrza, prezydenta) do stosowania ulg podatkowych w indywidualnych przypadkach, dotyczących konkretnego podatnika, w postaci zaniechania poboru podatku, umorzenia zaległości podatkowej, rozłożenia podatku na raty, to wydaje się, że uprawnienia co do wprowadzenia zwolnień od podatku od nieruchomości w drodze uchwały rady gminy powinny być zjawiskiem raczej wyjątkowym i drugorzędym⁶.

Wykonywanie uprawnień gminy do zwolnień podatkowych, obniżanie stawek oraz podejmowanie decyzji w sprawie ulg, umorzeń, zaniechania poboru

⁶ Zdaniem Naczelnego Sądu Administracyjnego „zwolnienie przez radę gminy na podstawie art. 7 ust. 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. nr 9, poz. 31 z późniejszymi zmianami) generalnie wszystkich mieszkańców gminy od podatku od nieruchomości, przypadającego od budynków mieszkalnych i ich części, stanowi przekroczenie uprawnień rady gminy przewidzianych w tym przepisie”. Zob. „Orzecznictwo Naczelnego Sądu Administracyjnego”, 2/1993, poz. 53.

podatku jest praktykowane. Nie wolno organom gminy zabronić podejmowania odpowiednich uchwał (obniżających stawki i wprowadzających zwolnienia) lub decyzji administracyjnych (w sprawie umorzenia zaległości podatkowej, zaniechania poboru podatku). Nie można domagać się od gminy, aby stosowała ona tylko najwyższe stawki, nie wprowadzała zwolnień, nie umarzała zaległości podatkowych. W istocie byłoby to żądanie, aby przestała ona wykonywać swe funkcje.

Jednakże odpowiednie uchwały lub decyzje organów gminy nie działają w próżni społecznej, finansowej i prawnej. Wpływają one nie tylko na podatników miejscowych, ale także na sytuację budżetu państwa oraz innych gmin w kraju. W szczególności należy zauważyć, że poszczególne gminy uzyskują subwencje ogólne i subwencje wyrównawcze. Te ostatnie przysługują gminom, których dochody podatkowe (w tym z podatku od nieruchomości) na jednego mieszkańca gminy plasują się poniżej średniej krajowej, obliczanej dla ogółu gmin w kraju. Jeżeli więc niższe wpływy podatkowe danej gminy będące następstwem jej uchwał i decyzji prowadzą do faktycznie niższych dochodów podatkowych na jednego mieszkańca tejże gminy i w efekcie dałyby jej prawo do wyższej subwencji wyrównawczej (lub ogólnej), to dochodzi do trudnej do zaakceptowania sytuacji, że gminy stosujące łagodną politykę podatkową (ustalające niskie stawki podatkowe, wprowadzające zwolnienia) przerzucałyby skutki tej polityki na budżet państwa (który płaciłby tym gminom wyższe subwencje i ograniczałby w ten sposób swe własne dochody) oraz na gminy nie prowadzące łagodnej polityki stawek, zwolnień i umorzeń podatkowych (które nie uzyskałyby subwencji wyrównawczej o odpowiedniej wysokości lub uzyskałyby niższą subwencję ogólną, a także miałyby mniejsze szanse pozyskania innych dochodów z budżetu państwowego). Aby zapobiec tym nieprawidłowościom, skutki finansowe obniżonych stawek, wprowadzonych zwolnień oraz decyzji w sprawie ulg, umorzeń, zaniechania poboru nie mogą być brane pod uwagę przy obliczaniu subwencji wyrównawczych i ogólnych. Nie pobrane kwoty podatkowe, odpowiadające kwotom z tytułu niższych stawek, zwolnień itp., należy więc przy obliczaniu subwencji traktować tak, jakby te kwoty faktycznie wpłynęły do budżetu właściwej gminy. Obliczenie dochodów podatkowych na jednego mieszkańca gminy należy więc przeprowadzić na podstawie sprawozdań z wykonania dochodów podatkowych, które efektywnie wpłynęły na rachunki

gminy, jak i sprawozdań dotyczących dochodów, których gmina nie pobrała, stosując niższe stawki, zwolnienia i ulgi⁷.

Drugą wśród wyszczególnionych na początku tego opracowania kompetencji wspólnoty terytorialnej (w tym gminy) w zakresie podatków (w tym podatku od nieruchomości) jest kompetencja do przejmowania danego podatku i zużywania go na własne potrzeby. To, które podatki płyną na rzecz państwa, a które na rzecz gminy (lub innej wspólnoty terytorialnej), jest kwestią określonych regulacji ustawowych (a w niektórych państwach także konstytucyjnych), a także wynika z określonych założeń co do tego, jakie podatki powinny być podatkami komunalnymi, jakie państwowymi, a jakie np. powinny zasilać budżet regionu autonomicznego lub kraju związkowego.

Na ogół przyjmuje się, że podatek od nieruchomości jest właściwie wybranym podatkiem komunalnym. Związany jest on ściśle z zadaniami własnymi gminy w sferze gospodarki gruntami i wyposażenia gruntów w odpowiednie urządzenia komunalne, energetyczne i gazowe, ma stosunkowo prostą konstrukcję, może być przez organy gmin wymierzany i pobierany. Nie można byłoby np. zaakceptować rozwiązania, zgodnie z którym podatkiem komunalnym byłby np. powszechny podatek dochodowy od osób fizycznych, podatek dochodowy od osób prawnych, podatek od towarów i usług, podatek akcyzowy, z tym że gminy powinny mieć udziały w niektórych głównych podatkach państwowych, a zwłaszcza w podatku dochodowym od osób fizycznych.

Przekazanie gminom wpływów z tytułu podatku od nieruchomości wynika z przepisów art. 1 ustawy z dnia 14 grudnia 1990 r. o dochodach gmin i zasadach ich subwencjonowania⁸, a następnie art. 4 pkt 1 – obowiązującej od 1 stycznia 1994 r. – ustawy z 10 grudnia 1993 r. o finansowaniu gmin⁹. Ustawy te dokonały rozdziału wpływów podatkowych pomiędzy państwo a samorząd terytorialny po wprowadzeniu w Polsce samorządu terytorialnego w 1990 r. Uzasadnione jest, aby poszczególne podatki lub ich rodzaje albo źródła podatkowe, które odnoszą się do podatków danego rodzaju, były rozdzielone pomiędzy państwo a samorząd terytorialny w drodze konstytu-

⁷ Por. A. B o r o d o, *Opinia o rządowym i poselskim projekcie ustawy o finansach gmin*, [w:] *Opinie o projektach ustaw: o finansowaniu gmin (druk sejmowy nr 147), o finansach gmin (druki sejmowe nr 43 i 94)*, „Zeszyty Biura Studiów i Analiz Kancelarii Senatu”, 1993, nr 162, s. 7.

⁸ Dz.U. Nr 89, poz. 618 z późniejszymi zmianami.

⁹ Dz.U. Nr 129, poz. 600.

tucyjnej¹⁰. Wzmacnia bowiem pozycję finansowo-materialną samorządu, jeżeli z konstytucji wynika, jakie podatki (lub ich rodzaje) są dochodami gmin. W tym kontekście podatek od nieruchomości może być bez zastrzeżeń włączony w konstytucyjnie określony katalog podatków przeznaczonych dla gmin.

Trzecia z wymienionych na wstępie kompetencji związku publiczno-prawnego w zakresie podatkowym to administrowanie podatkami, tj. wymierzanie i pobór podatków. Kompetencje do administrowania w zakresie podatków sprowadzają się do tego, że organy państwa, związków samorządu terytorialnego albo innej wspólnoty terytorialnej wykonują czynności wymiaru i poboru podatków. Organy podatkowe wspomnianych związków mają także uprawnienia do umarzania należności podatkowych, zaniechania poboru podatku, odraczania terminu płatności, rozkładania podatku na raty itp. Chodzi tu więc o realizację czynności organu podatkowego, zgodnie z właściwymi przepisami materialnego i procesowego prawa podatkowego.

Można przyjąć założenie, że wymiar i pobór wszystkich zobowiązań podatkowych powinien należeć do organów państwa z uwagi na potrzebę jednolitego i fachowego ściągania należności podatkowych przez wyspecjalizowane służby urzędników skarbowych. Najczęściej też państwo, jako największa wspólnota terytorialna, administruje głównymi podatkami funkcjonującymi w danym systemie finansowym (a zwłaszcza podatkami dochodowymi, obrotowymi i akcyzowymi). Gminom pozostawia się z reguły administrowanie (wymiar i pobór) drobnymi podatnikami lokalnymi (np. od posiadania psów) lub podatkami lokalnymi o stosunkowo prostej budowie (np. podatek od nieruchomości), a także innymi wtedy, gdy aparat skarbowy państwa nie ma wystarczająco rozbudowanej struktury organizacyjnej w terenie. Z tego ostatniego względu jest np. wątpliwe, czy urzędy skarbowe w Polsce byłyby w stanie administrować podatkiem rolnym, obciążającym rolników indywidualnych, ściśle związanym ze stosunkami produkcyjnymi na wsi.

Wydaje się, że przesłanką przekazania gminom wymiaru i poboru określonego podatku komunalnego jest możliwość prowadzenia – w związku z czynnościami administrowania tym podatkiem – określonej polityki podatkowej w gminie, służącej osiągnięciu celów społeczno-gospodarczych na obszarze gminy. W warunkach polskich odnosi się to zwłaszcza do podatku rolnego, podatku od nieruchomości, opłaty targowej. Należy jednak zauważyć, że – dla realizacji polityki podatkowej i gospodarczej w gminie większe

¹⁰ W Niemczech, zgodnie z art. 106 ust. 6 ustawy zasadniczej Republiki Federalnej Niemiec, na rzecz gmin przypadają tzw. podatki realne (w warunkach niemieckiego systemu podatkowego jest to podatek od nieruchomości i podatek przemysłowy).

znaczenie ma przyznanie organom samorządu terytorialnego uprawnień w zakresie kształtowania prawnej konstrukcji podatku (w szczególności w zakresie ustalania stawek podatkowych) niż w zakresie administrowania podatkami. Gminom powinien być przekazany przynajmniej jeden znaczący podatek komunalny, w którego zakresie będą one miały szerokie władztwo podatkowe, tj. znaczące kompetencje normotwórcze, kompetencje do przejmowania wpływów podatkowych, kompetencje do administrowania podatkiem.

Czy podatki, które zasilają budżet gmin, powinny być w ogóle administrowane przez organy państwa, skoro chodzi tu o dochody gmin, a nie dochody państwowe? Otóż należy podkreślić, że istotnym wyznacznikiem polityki finansowej jest skuteczne i jednolite na obszarze całego kraju wymierzanie i egzekwowanie podatków. Państwo, dysponujące kadrą wyspecjalizowanych urzędników, realizujących w procesie stosowania ustaw podatkowych jednolite dla całego kraju wytyczne Ministra Finansów, ma większe niż gmina możliwości w zakresie fachowego i efektywnego poboru podatków. Powstaje pytanie: organy której wspólnoty terytorialnej powinny pobierać podatki? Problem ten należy rozwiązywać pragmatycznie i z uwzględnieniem tego, o jaki podatek chodzi (np. czy o skomplikowany, a zarazem podstawowy podatek danego systemu podatkowego, czy o drobny podatek lokalny). Pod uwagę muszą być brane również wymogi jednolitego orzecznictwa i jednakowej wykładni przepisów podatkowych, a są one przesłanką do przyjęcia, że wymiar podatków powinien raczej należeć do jednostek scentralizowanego aparatu podatkowego państwa, a nie do zdecentralizowanych i bardzo licznych organów finansowych gmin.

Z drugiej jednak strony trzeba rozważyć, czy podatki przypadające gminom, lecz wymierzone przez urzędy podatkowe państwa (obecnie chodzi tu o podatek od spadków i darowizn, opłatę skarbową i kartę podatkową) mogą być jednak częściowo administrowane przez organy gminne, a częściowo przez organy państwa. Współadministrowanie przez organy gminy i organy państwa miałyby miejsce w zakresie umorzeń podatkowych, odroczeń, rozkładania na raty, a więc w zakresie dotyczącym stosowania ulg podatkowych (według ogólnych przepisów podatkowych) na podstawie społeczno-gospodarczych (a zarazem uznaniowych) kryteriów. Za uczestnictwem organów gminnych w częściowym administrowaniu wspomnianymi podatkami przemawia to, że chodzi tu właśnie o dochody budżetu gminy, które w następstwie umorzenia podatku przez organ państwowy będą odpowiednio mniejsze. Przeciwno udziałowi organów gminy we wspólnym z organami państwa administrowaniu podatkami przemawia zaś to, że uprawnienia organu podatkowego powinny być w zasadzie skupione w jednym ręku. Różnice zdań

między organami państwowymi i gminnymi, dotyczące tego samego zobowiązania podatkowego i oceny sytuacji społecznej lub gospodarczej tego samego podatnika, prowadzić mogą do zakłóceń w procesie wymiaru i poboru zobowiązań podatkowych¹¹.

W sferze kompetencji do administrowania podatkiem od nieruchomości uprawnienia organu podatkowego przypadają odpowiednim organom gminy, tj. wójtom, burmistrzom, prezydentom miast. Oni wydają decyzje podatkowe wymierzające podatek (wówczas gdy wydanie takiej decyzji jest potrzebne) oraz inne decyzje podatkowe (np. w zakresie umorzenia zaległości podatkowej, rozłożenia płatności podatku na raty). Urzędom skarbowym przysługują jednak uprawnienia w zakresie egzekucji tego podatku (gdy nie zostanie on dobrowolnie zapłacony).

THE COMPETENCE OF THE COMMUNAL ORGANS AS TO IMMOVABLE PROPERTY TAX

S u m m a r y

The author analyzes the competence of the communal organs as to immovable property tax over three levels: competence to make taxes, competence to take over tax receipts, and competence to administer tax. The competence to make taxes is almost exclusive entitlement of the state. As to immovable property tax communes may only lower the tax rate and introduce exemptions unpredicted by the law. The author proposes to grant communes with the competence to raise the tax rate as well, while limited their possibility to create tax exemptions. Considering the communal competencies in the second level, the author states that immovable property tax is in fact the selected self-governmental tax. The competencies administer this tax should also be granted to the communal organs.

Translated by Jan Kłós

¹¹ Współadministrowanie podatkami przez urząd skarbowy i zarząd gminy (chodzi o podatek od spadków i darowizn, opłatą skarbową i kartą podatkową) przewiduje art. 9 ust. 2 cytowanej ustawy o dochodach gmin i zasadach ich subwencjonowania, a także art. 10 ust. 2 cytowanej ustawy o finansowaniu gmin. Według Sądu Najwyższego „na podstawie art. 9 ust. 2 ustawy z dnia 14 grudnia 1990 r. o dochodach gmin i zasadach ich subwencjonowania w 1991 r. i 1992 r. oraz o zmianie ustawy o samorządzie terytorialnym (Dz.U. nr 89, poz. 516, zm. Dz.U. z 1991 r. nr 110, poz. 475) zarząd gminy wydaje decyzje w postępowaniu administracyjnym” („Orzecznictwo Sądu Najwyższego” 4/1993, poz. 59). Odpowiednie decyzje w sprawie podatkowej (decyzje w rozumieniu kodeksu postępowania administracyjnego) odnoszące się do tego samego zobowiązania podatkowego wydaje więc zarówno urząd skarbowy, jak i zarząd gminy.