

KONSTRUKCJA PRAWNA PODATKÓW I OPŁATY REALIZOWANE PRZEZ GMINNE ORGANY PODATKOWE

(L. ETEL)

1. PODATEK OD NIERUCHOMOŚCI

1.1. Podatnik

Podatnikami tego podatku, zgodnie z ustawą z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (t. jedn. Dz.U. z 2006 r. Nr 121, poz. 844 ze zm.) są osoby fizyczne, osoby prawne oraz jednostki organizacyjne nieposiadające osobowości prawnej, o ile spełniają jeden z niżej wymienionych warunków:

- 1) są właścicielami lub samoistnymi posiadaczami nieruchomości albo obiektów budowlanych,
- 2) są użytkownikami wieczystymi gruntów,
- 3) są posiadaczami nieruchomości (ich części) albo obiektów budowlanych stanowiących własność Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego, jeżeli posiadanie wynika z umowy zawartej z właścicielem lub z innego tytułu prawnego, a także z umowy zawartej z Agencją Własności Rolnej Skarbu Państwa, z wyjątkiem posiadania przez osoby fizyczne lokali mieszkalnych niestanowiących odrębnych nieruchomości,
- 4) posiadają bez tytułu prawnego nieruchomości lub ich części albo obiekty budowlane stanowiące własność Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego, z wyjątkiem nierucho-

mości wchodzących w skład Zasobu Własności Rolnej Skarbu Państwa lub będących w zarządzie Lasów Państwowych,

Szczególnym rodzajem podatnika są jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej, które są zarządcami nieruchomości samorządowych lub Skarbu Państwa. Przykładem mogą być jednostki budżetowe (np. ministerstwa, urzędy wojewódzkie, urzędy skarbowe), zakłady budżetowe (np. zakład gospodarki komunalnej i mieszkaniowej), które zarządzają nieruchomościami w oparciu o ustanowiony trwały zarząd uregulowany w ustawie o gospodarce nieruchomościami. Nie jest natomiast podatnikiem zarządca nieruchomości, który wykonuje działalność zawodową na podstawie uzyskanej licencji czy też administratorzy.

Do jednostek organizacyjnych niemających osobowości prawnej zaliczają się również spółki nieposiadające osobowości prawnej. Spółki osobowe, zgodnie z art. 8 par. 1 Kodeksu spółek handlowych, mogą we własnym imieniu nabywać prawa, w tym własność nieruchomości i inne prawa rzeczowe. Spółki te, jako właściciele nieruchomości, są podatnikami tego podatku. Nie są nimi natomiast spółki cywilne. Podatnikiem podatku od nieruchomości są wspólnicy takiej spółki, nie zaś sama spółka. Spółka cywilna, jako tzw. ułomna osoba prawna, nie może skutecznie nabyć np. prawa własności, jej posiadania lub też użytkowania wieczystego nieruchomości, a w związku z tym nie może być podatnikiem podatku od nieruchomości.

Współwłaściciele nieruchomości i obiektów budowlanych, w tym również małżonkowie, są podatnikami podatku od nieruchomości. Cięży na nich solidarnie obowiązek zapłacenia podatku od przedmiotów opodatkowania będących ich współwłasnością. Jeżeli dana nieruchomość jest współwłasnością osoby fizycznej i prawnej, podatek jest opłacany na zasadach przewidzianych dla osób prawnych.

1.2. Przedmiot opodatkowania

Przedmiotem tego podatku nie są tylko, co może sugerować jego nazwa, nieruchomości w rozumieniu kodeksu cywilnego. Dokładnie rzecz ujmując, jest nim władanie następującymi rodzajami rzeczy:

- budynkami lub ich częściami (lokalami),
- budowlami lub ich częściami oraz
- gruntami.

Te trzy rodzaje rzeczy, składające się na przedmiot tego podatku, mogą być nieruchomościami, o których mowa w art. 46 kc. tylko wówczas, gdy spełniają warunki tam określone. Jeżeli nie – to oczywiście nie są nieruchomościami, co jednak nie przesądza jeszcze o zasadach ich opodatkowania. Podlegają one opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości jako budynki, budowle i grunty wymienione w art. 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Opodatkowanie podatkiem od nieruchomości tych rzeczy nie jest zależne, co należy podkreślić, od tego, czy stanowią nieruchomość w rozumieniu prawa cywilnego.

W ustawie o podatkach i opłatach lokalnych zawarta jest definicja budynku, którym jest obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego, który jest trwale związany z gruntem, wydzielony z przestrzeni za pomocą przegród budowlanych. Budynki bez fundamentów lub niezwiązane trwale z gruntem nie odpowiadają ustawowej definicji budynku. W efekcie różnego rodzaju garaże–blaszaki, domy letniskowe bez fundamentów, wiaty, budynki wzniesione na podstawie okresowego pozwolenia na budowę, szopki, domki kempingowe, działkowe itp. obiekty nie będą podlegały opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości, z pewnymi wyjątkami przedstawionymi niżej.

Budowlą, zgodnie z art. 1a ust. 1 pkt 2 ustawy, jest obiekt budowlany w rozumieniu przepisów prawa budowlanego niebędący budynkiem lub obiektem małej architektury, a także urządzenie budowlane w rozumieniu przepisów prawa budowlanego związane z obiektem budowlanym, które zapewnia możliwość użytkowania obiektu zgodnie z jego przeznaczeniem. Budowlą są zatem takie obiekty, jak: lotniska, drogi, linie kolejowe, mosty, estakady, tunele, wolno stojące maszty antenowe, sieci techniczne, trwale związane z gruntem urządzenia reklamowe, budowle ziemne, obronne itp. Budowle podlegają opodatkowaniu tylko wówczas, gdy są związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. Z tego powodu garaż–budowla niezwiązany z działalnością gospodarczą, nie będzie w ogóle podlegał opodatkowaniu. W efekcie tego typu garaże u przedsiębiorcy będą podlegały opodatkowaniu jako związa-

nie z prowadzoną działalnością gospodarczą, a u innych podmiotów nie będą objęte obowiązkiem podatkowym.

Grunty są także przedmiotem podatku od nieruchomości. Co do zasady, temu podatkowi podlegają wszystkie grunty, chyba że są opodatkowane podatkiem rolnym i leśnym. Aby opodatkować dany grunt podatkiem od nieruchomości, trzeba najpierw ustalić, czy nie podlega on opodatkowaniu podatkiem rolnym lub leśnym. Zasada ta została zapisana w art. 2 ust. 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, zgodnie z którym nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości użytki rolne, grunty zadrzewione i zakrzewione na użytkach rolnych oraz lasy, z wyjątkiem zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej.

1.3. Podstawa opodatkowania

Podstawę opodatkowania w przypadku budynków stanowi ich powierzchnia użytkowa wyrażona w metrach kwadratowych. Za powierzchnię użytkową budynku należy rozumieć powierzchnię mierzoną po wewnętrznej długości ścian na wszystkich kondygnacjach, z wyjątkiem powierzchni klatek schodowych oraz szybów dźwigów. Dane dotyczące powierzchni użytkowej mogą być ustalane na podstawie fizycznego obmiaru powierzchni budynku po wewnętrznej długości ścian. Pomiaru dokonuje podatnik i wykazuje powierzchnię użytkową w wykazie nieruchomości bądź deklaracji. Tego sposobu ustalania powierzchni nie można zastępować danymi np. z aktu notarialnego lub projektu architektonicznego budynku.

Również powierzchnia stanowi podstawę opodatkowania dla gruntów. Przy ustalaniu powierzchni gruntów dla potrzeb podatku od nieruchomości brane są pod uwagę dane wynikające z ewidencji gruntów prowadzonej dla konkretnej miejscowości. Organ podatkowy nie może „poprawić” danych wynikających z ewidencji nawet w przypadku rażących niezgodności ze stanem rzeczywistym. Jedynie podatnik – właściciel nieruchomości – jest uprawniony do wszczęcia procedury zmierzającej do zmiany zapisów w prowadzonej ewidencji gruntów.

Podstawę opodatkowania dla budowli stanowi ich wartość ustalona na dzień 1 stycznia roku podatkowego, stanowiąca podstawę obliczania amortyzacji w tym roku. Ustala się ją biorąc pod uwagę wartość początkową budowli ustalaną dla celów amortyzacji podatkowej na dzień 1 stycznia roku podatkowego. Podatnik zgłaszający budowlę do opodatkowania podatkiem od nieruchomości w trakcie roku podatkowego, podaje wartość ustaloną do obliczenia amortyzacji na dzień powstania obowiązku podatkowego (np. dzień nabycia budowli). Opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają także budowle w całości zamortyzowane. W tym przypadku podstawę opodatkowania stanowi ich wartość z dnia 1 stycznia roku, w którym dokonano ostatniego odpisu amortyzacyjnego. W przypadku nieamortyzowania budowli, podatnik powinien określić wartość rynkową budowli na podstawie cen stosowanych w danej miejscowości w obrocie rzeczami tego samego rodzaju i gatunku z uwzględnieniem ich stanu i stopnia zużycia. Podatnik musi być świadomy, że w przypadku nieokreślenia wartości budowli lub podania wartości nieodpowiadającej wartości rynkowej, organ podatkowy ma obowiązek powołać biegłego, który ustali wartość budowli.

1.4. Stawki podatkowe

Stawki w podatku od nieruchomości określane są w uchwale podejmowanej przez radę gminy. W każdej gminie mogą być zatem inne stawki tego podatku. Rada gminy, określając stawki, nie może przekroczyć stawek maksymalnych wynikających z ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Górna wysokość stawek podatku od nieruchomości w zakresie opodatkowania budynków w roku 2009 nie może przekroczyć:

- 1) od budynków mieszkalnych lub ich części – 0,62 zł od 1 m kw. powierzchni użytkowej,
- 2) od budynków lub ich części związanych z działalnością gospodarczą inną niż rolnicza lub leśna oraz od budynków mieszkalnych zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej – 19,81 zł od 1 m kw. powierzchni użytkowej,

- 3) od budynków lub ich części zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej w zakresie obrotu kwalifikowanym materiałem siewnym – 9,24 zł od 1 m kw. powierzchni użytkowej,
- 4) od budynków lub ich części zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej w zakresie udzielania świadczeń zdrowotnych – 4,01 zł od 1 m kw. powierzchni użytkowej,
- 5) od pozostałych budynków lub ich części – 6,64 zł od 1 m kw. powierzchni użytkowej.

Stawki dla budowli nie mogą przekroczyć 2% ich podstawy opodatkowania. Samo pojęcie budowli i ich wartości będącej podstawą opodatkowania zostało już wyjaśnione, a w tym miejscu należy podkreślić, że opodatkowaniu podlegają jedynie budowle związane z prowadzoną działalnością gospodarczą. W większości gmin stawka dla budowli ustalana jest na poziomie maksymalnym – 2% ich wartości. Gminy mogą ustalać stawkę niższą do 1% ich podstawy opodatkowania, ale z tego uprawnienia korzystają bardzo rzadko.

Górna wysokość stawek podatku od nieruchomości w zakresie opodatkowania gruntów w roku 2009 nie może przekroczyć:

- 0,74 zł od 1 m kw. powierzchni w przypadku gruntów związanych z działalnością gospodarczą,
- 3,90 zł od 1 ha powierzchni w przypadku gruntów pod jeziorami, zajętych na zbiorniki wodne retencyjne lub elektrowni wodnych,
- 0,37 zł od 1 m kw. powierzchni w przypadku gruntów pozostałych.

1.5. Zwolnienia podatkowe

Zwolnienia od podatku od nieruchomości wynikają z: ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, odrębnych ustaw i uchwały rady gminy.

Obecnie do nieruchomości zwolnionych na mocy ustawy o podatkach i opłatach lokalnych zaliczone są m.in.: budowle infrastruktury kolejowej i zajęte pod nie grunty, budynki gospodarcze lub ich części

związane z działalnością leśną, budynki gospodarcze lub ich części zajęte na prowadzenie działów specjalnych produkcji rolnej, budynki gospodarcze lub ich części związane wyłącznie z działalnością rolniczą w gospodarstwach rolnych, nieruchomości lub ich części zajęte na potrzeby prowadzenia przez stowarzyszenia statutowej działalności wśród dzieci i młodzieży w zakresie oświaty, wychowania, nauki i techniki, kultury fizycznej i sportu, zabytki, muzea, grunty działkowców, szkoły, uczelnie, zakłady pracy chronionej.

Rada gminy może wprowadzić inne zwolnienia niż określone w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych. Z uprawnień tych rada korzysta bardzo często, zwalniając najczęściej budynki i grunty rolników rencistów i emerytów, nieruchomości gminne nieprzekazane w posiadanie lub zarząd innym podmiotom, budynki wykorzystywane na cele charytatywne, kulturalno-oświatowe.

Jako przykład zwolnień wynikających z „odrębnych” ustaw można wskazać zwolnienia nieruchomości kościelnych Są one uregulowane w ustawach regulujących stosunki państwa z danym kościołem lub związkiem wyznaniowym. Na mocy odrębnych ustaw, po spełnieniu określonych tam warunków, ze zwolnienia korzystają nieruchomości położone w specjalnych strefach ekonomicznych i nabyte na cele związane z budową dróg publicznych.

1.6. Tryb i warunki płatności

Tryb i zasady opłacania podatku od nieruchomości jest zróżnicowany w zależności od tego, czy podatnik jest osobą fizyczną czy też osobą prawną lub jednostką organizacyjną niemającą osobowości prawnej. Podatnik podatku od nieruchomości, będący osobą fizyczną, płaci podatek od nieruchomości w ratach w terminach: do dnia 15 marca, 15 maja, 15 września i 15 listopada roku podatkowego. Obowiązek ten ciąży na podatniku wyłącznie w przypadku doręczenia mu decyzji podatkowej. Na ogół decyzje te doręczane są pocztą. Organem uprawnionym do podejmowania tych decyzji jest wójt (burmistrz, prezydent) właściwy ze względu na miejsce położenia nieruchomości.

Podatnik jest zobowiązany do opłacenia podatku zawsze proporcjonalnie do liczby miesięcy, w których istniał obowiązek podatkowy. Wygaśnięcie obowiązku podatkowego lub zaistnienie zmiany mającej wpływ na wysokość opodatkowania w omawianym podatku w ciągu roku podatkowego, powoduje, że organ podatkowy gminy dokonuje zmiany decyzji, którą ustalono ten podatek. Jeżeli zatem sprzedaż nieruchomości nastąpi np. 3 września (lub w innym dniu tego miesiąca) określonego roku, sprzedający będzie musiał zapłacić podatek od nieruchomości za 9 miesięcy (jeśli był właścicielem tej nieruchomości od początku roku), zaś kupujący za 3 miesiące (jeśli będzie właścicielem tej nieruchomości do końca roku).

Obowiązkiem podatnika podatku od nieruchomości, będącego osobą fizyczną, jest również składanie informacji o nieruchomości zawierających niezbędne dane do wymiaru podatku. Winny być one złożone w terminie 14 dni od dnia zaistnienia okoliczności uzasadniających powstanie obowiązku podatkowego. Oznacza to, że osoba fizyczna, nabywając nieruchomość 5 września, wykaz nieruchomości powinna przekazać do dnia 20 września.

Podatnik będący osobą fizyczną jest zobowiązany informować organ podatkowy o zmianach, które nastąpiły w ciągu roku podatkowego w zakresie sposobu wykorzystania budynku lub gruntu albo ich części, jeżeli zmiany te mają wpływ na wysokość opodatkowania w tym roku, w terminie 14 dni od dnia zaistnienia tych zmian.

Sposób rozliczania się z podatku od nieruchomości dotyczący podatników będących osobami fizycznymi, polegający na kwartalnych wpłatach dokonywanych przez samych podatników, może być zastąpiony wprowadzeniem poboru podatku w formie inkasa. Rada gminy ma prawo zarządzenia poboru podatku od nieruchomości w takiej formie. Inkasent w tej sytuacji upoważniony jest do pobrania podatku od podatników i wpłacenia go na właściwy rachunek bankowy lub w kasie urzędu gminy.

Podatnicy będący osobami prawnymi, jednostkami organizacyjnymi niemającymi osobowości prawnej, jednostkami organizacyjnymi Agencji Nieruchomości Rolnych oraz jednostkami organizacyjnymi Lasów Państwowych są obowiązani wpłacać obliczony w deklaracji

cji podatek od nieruchomości – bez wezwania – na rachunek budżetu właściwej gminy za poszczególne miesiące w terminie do dnia 15 każdego miesiąca. W terminie do 15 stycznia roku podatkowego są zobowiązani składać organowi gminy właściwemu ze względu na miejsce położenia nieruchomości deklaracje na podatek od nieruchomości na dany rok podatkowy. Deklaracje te powinny być sporządzone na formularzu według ustalonego wzoru. Nie powinno się zatem, co często spotykane jest w praktyce, wysyłać do gminnego organu podatkowego deklaracji na innych drukach, np. przygotowanych we własnym zakresie. Jeżeli obowiązek powstał po 15 stycznia, podatnicy ci powinni złożyć deklaracje w terminie 14 dni od dnia zaistnienia okoliczności uzasadniających powstanie tego obowiązku. Podatnicy ci są zobowiązani skorygować deklaracje w razie wystąpienia zmian, które nastąpiły w ciągu roku podatkowego w zakresie sposobu wykorzystania budynku lub gruntu albo ich części, jeżeli zmiany te mają wpływ na wysokość opodatkowania w tym roku, w terminie 14 dni od dnia zaistnienia tych zmian.

2. PODATEK OD ŚRODKÓW TRANSPORTOWYCH

2.1. Podatnik

Podatnikami podatku od środków transportowych, który podobnie jak podatek od nieruchomości jest uregulowany w powołanej ustawie o podatkach i opłatach lokalnych, są osoby fizyczne i osoby prawne będące właścicielami środków transportowych. Podkreślić należy, że właściciele ci będą podatnikami wyłącznie w sytuacji, gdy ich pojazdy będą zarejestrowane na stałe (czasowa rejestracja nie powoduje jeszcze powstania obowiązku podatkowego). Podatnikami nie będą więc np. kolekcjonerzy zabytkowych samochodów lub przyczep (o ile nie są zarejestrowane), czy też właściciele, którzy z różnych względów nie mają zarejestrowanych pojazdów. Nie ma znaczenia, czy środek transportowy zarejestrowany jest na osobę, która jest jego obecnym właścicielem, czy poprzednim. W sytuacjach, gdy środek transportowy stanowi współwłasność dwóch lub więcej osób fizycznych lub prawnych zob-

wiązаныmi do opłacenia podatku są solidarnie wszyscy współwłaściciele tego środka transportowego.

Podatnikami podatku od środków transportowych są również jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej, na które środek transportowy został zarejestrowany.

Nie ciąży obowiązek płacenia tego podatku na podmiotach, które czasowo wycofały środek transportowy z ruchu. Może to nastąpić na podstawie decyzji starosty wydanej na wniosek właściciela pojazdu. Środki transportowe mogą być czasowo wycofane z ruchu na okres od 2 do maksymalnie 9 miesięcy.

Poczynając od 2008 roku, podatnikami tego podatku będą posiadacze środków transportowych zarejestrowanych na terytorium Polski, jako powierzone przez zagraniczną osobę fizyczną lub prawną podmiotowi polskiemu.

2.2. Przedmiot opodatkowania

Przedmiotem tego podatku są następujące środki transportowe:

- 1) samochody ciężarowe o dopuszczalnej masie całkowitej powyżej 3,5 tony i poniżej 12 ton
- 2) samochody ciężarowe o dopuszczalnej masie całkowitej równej lub wyższej niż 12 ton,
- 3) ciągniki siodłowe i balastowe przystosowane do używania łącznie z naczepą lub przyczepą o dopuszczalnej masie całkowitej zespołu pojazdów od 3,5 tony i poniżej 12 ton,
- 4) ciągniki siodłowe i balastowe przystosowane do używania łącznie z naczepą lub przyczepą o dopuszczalnej masie całkowitej zespołu pojazdów równej lub wyższej niż 12 ton,
- 5) przyczepy i naczepy, które łącznie z pojazdem silnikowym posiadają dopuszczalną masę całkowitą od 7 ton i poniżej 12 ton, z wyjątkiem związanych wyłącznie z działalnością rolniczą prowadzoną przez podatnika podatku rolnego,
- 6) przyczepy i naczepy, które łącznie z pojazdem silnikowym posiadają dopuszczalną masę całkowitą równą lub wyższą niż 12

ton, z wyjątkiem związanych wyłącznie z działalnością rolniczą prowadzoną przez podatnika podatku rolnego,

7) autobusy.

Jak widać, o wysokości stawki decyduje dopuszczalna masa całkowita środka transportowego (DMC). Nie ma problemów z ustaleniem masy całkowitej samochodów ciężarowych, ponieważ wynika ona z dowodu rejestracyjnego. Problemy pojawią się przy ustalaniu dopuszczalnej masy całkowitej zespołu pojazdów, której ustalenie jest niezbędne przy opodatkowaniu ciągników siodłowych i balastowych. Na dopuszczalną masę całkowitą zespołu pojazdów składa się masa własna ciągnika siodłowego i dopuszczalna masa całkowita naczepy, albo masa całkowita ciągnika balastowego i dopuszczalna masa całkowita przyczepy. Skąd wziąć te dane? W dowodzie rejestracyjnym nie ma danych potrzebnych do ustalenia dopuszczalnej masy całkowitej zespołu pojazdów. Jak się wydaje, jedynym dopuszczalnym sposobem ustalania dopuszczalnej masy całkowitej pojazdów, gdy nie wynika ona z dowodu rejestracyjnego, ani też innego urzędowego dokumentu wystawionego przez uprawniony do tego organ, jest opinia biegłego. Powyższy tryb postępowania znajduje też zastosowanie do ustalania dopuszczalnej masy całkowitej przyczepy i naczepy łącznie z pojazdem silnikowym. Danych tych nie ma w dowodzie i jedynym sposobem ich uzyskania jest opinia biegłego.

Nie podlegają opodatkowaniu przyczepy i naczepy związane wyłącznie z działalnością rolniczą prowadzoną przez podatnika podatku rolnego. Jeżeli zatem w danym miesiącu np. przyczepa rolnika była wykorzystywana w innych celach, to powinien on złożyć wykaz środków transportowych i za ten miesiąc zapłacić podatek od środków transportowych. Mylnie jest spotykane w praktyce twierdzenie, że nawet jednokrotne wykorzystanie przyczepy lub naczepy w innych celach skutkuje koniecznością zapłacenia podatku za cały rok. Podatek powinien być zapłacony tylko za ten okres liczony w pełnych miesiącach, w którym przyczepa lub naczepa była wykorzystywana przez podatnika, np. do prowadzenia działalności gospodarczej.

2.3. Stawki podatkowe

Stawki podatku od środków transportowych ustala rada gminy w formie stosownej uchwały, która następnie jest publikowana w wojewódzkim dzienniku urzędowym. Stawki określone w uchwale nie mogą przekraczać stawek maksymalnych przewidzianych w art. 10 ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Roczna stawka podatku od środka transportowego w 2009 r. nie może przekroczyć:

- 1) od samochodu ciężarowego, o którym mowa w art. 8 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, o masie całkowitej:
 - a) od 3,5 ton do 5,5 ton włącznie – 704,61 zł,
 - b) powyżej 5,5 ton do 9 ton – 1. 175,49 zł,
 - c) powyżej 9 ton do poniżej 12 ton – 1.410,58 zł,
- 2) od samochodu ciężarowego, o którym mowa w art. 8 pkt 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, o masie całkowitej równej i wyższej niż 12 ton – 2.691,81 zł,
- 3) od ciągnika siodłowego i balastowego, o którym mowa w art. 8 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych – 1645,67 zł,
- 4) od ciągnika siodłowego i balastowego, o którym mowa w art. 8 pkt 4 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, o dopuszczalnej masie całkowitej zespołu pojazdów:
 - a) od 12 ton do 36 ton włącznie – 2.080,72 zł,
 - b) powyżej 36 ton – 2.691,81 zł,
- 5) od przyczep i naczep, o których mowa w art. 8 pkt 5 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, które łącznie z pojazdem silnikowym posiadają dopuszczalną masę całkowitą od 7 i poniżej 12 ton (z wyjątkiem związanych wyłącznie z działalnością rolniczą prowadzoną przez podatnika podatku rolnego) – 1.410,58 zł,
- 6) od przyczep i naczep, o których mowa w art. 8 pkt 6 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych (z wyjątkiem związanych wyłącznie z działalnością rolniczą prowadzoną przez podatnika

podatku rolnego), które łącznie z pojazdem silnikowym posiadają dopuszczalną masę całkowitą:

- a) od 12 ton do 36 ton włącznie – 1.645,67 zł,
 - b) powyżej 36 ton – 2.080,58 zł,
- 7) od autobusów, o których mowa w art. 8 pkt 7 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, o ilości miejsc do siedzenia:
- a) mniej niż 30 miejsc – 1.645,67 zł,
 - b) równej lub wyższej niż 30 miejsc – 2.080,58 zł.

Rada gminy, podejmując uchwałę w sprawie stawek, nie może ustalić ich wysokości poniżej określonego ustawowo minimum, przewidzianego dla niektórych środków transportowych. Stawki minimalne zostały zawarte w trzech załącznikach do ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Przy określaniu stawek dla środków transportowych innych niż te, dla których przewidziano stawki minimalne, rada gminy może uwzględniać rodzaj środka transportowego i jego wpływ na środowisko naturalne, rok produkcji albo wiek pojazdu albo liczbę miejsc do siedzenia. Może też stawki różnicować w oparciu o inne kryteria, z wyłączeniem podmiotowych.

2.4. Zwolnienia podatkowe

Zwolnione z mocy ustawy są pojazdy będące w posiadaniu przedstawicielstw dyplomatycznych, urzędów konsularnych i innych misji zagranicznych, korzystających z przywilejów i immunitetów na podstawie ustaw, umów lub zwyczajów międzynarodowych oraz pojazdy członków ich personelu, jak również innych osób zrównanych z nimi, jeżeli nie są obywatelami polskimi i nie mają miejsca stałego pobytu na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej. Warunkiem zastosowania zwolnienia w stosunku do wyżej wymienionych podmiotów jest to, aby Rzeczpospolita Polska była uprawniona w tych państwach do analogicznych zwolnień w omawianym podatku.

Zwolnione od podatku są również pojazdy stanowiące zapasy mobilizacyjne. Zapasy te przeznaczone są dla wyposażenia nowo for-

mowanych jednostek wojskowych. W okresie pokoju gromadzi się je w składach i magazynach stacjonarnych, z przeznaczeniem do zaspokojenia potrzeb wojska w czasie wojny. Są one wykorzystywane na pokrycie bieżącego zużycia i strat początkowych w okresie wojny. Nie można uznać za zapasy mobilizacyjne pojazdów przeznaczonych przez właściwe organy administracji (wójtów, burmistrzów lub prezydentów) do wykonywania świadczeń na rzecz obrony kraju.

Pojazdy specjalne i pojazdy używane do celów specjalnych są także zwolnione od podatku. Definicja pojazdu specjalnego i pojazdu używanego do celów specjalnych zawarta jest w ustawie Prawo o ruchu drogowym. Zgodnie z nią, pojazdem specjalnym jest pojazd samochodowy lub przyczepa konstrukcyjnie nie przeznaczona do przewozu osób lub ładunków (np. dźwig, betoniarka, ruchome bary, kina, warsztaty). Pojazdami specjalnymi nie będą zatem tzw. samochody specjalistyczne (specjalizowane), będące odmianą samochodów ciężarowych przeznaczonych do przewozu określonego rodzaju ładunków, np. cementu, benzyny, mleka, mąki. Przez pojazd używany do celów specjalnych rozumie się pojazd samochodowy przystosowany w sposób szczególnie do przewozu osób lub ładunków, używany przez Siły Zbrojne, Policję, Straż Graniczną, Straż Pożarną i Służbę Więzienną. Najprościej jest ustalić ten rodzaj pojazdów, bazując na zapisach w dowodzie rejestracyjnym. Pomocniczo można wykorzystywać też przepisy rozporządzenia Ministra Transportu i Gospodarki Morskiej z dnia 14 grudnia 2000 r. w sprawie szczegółowych czynności organów związanych z dopuszczeniem pojazdu do ruchu oraz wzorów dokumentów w tych sprawach.

Od 2003 roku obowiązuje zwolnienie pod podatku pojazdów zabytkowych, w rozumieniu przepisów o ruchu drogowym. Są to pojazdy, które zostały wpisane do rejestru zabytków lub ujęte w centralnej ewidencji dóbr kultury.

Zwolnienia od podatku może wprowadzać rada gminy w drodze uchwały. Rada może wprowadzać jedynie zwolnienia przedmiotowe, co oznacza, że zwolnienie może dotyczyć jedynie określonych rodzajów środków transportowych. Nie może to być zatem zwolnienie określonych podmiotów z tego podatku (np. ochotniczych straży pożarnych,

jednostek kultury, zakładów opieki zdrowotnej itp.). W praktyce może powstać trudność z takim skonstruowaniem zwolnienia, żeby miało ono jedynie charakter przedmiotowy. Każde bowiem zwolnienie przedmiotowe odnosi się do określonego podmiotu, który z niego korzysta. Wydaje się, że nie ma podstaw do negowania zwolnień, które dotyczą określonego środka transportowego, np. autobusu, który jest wykorzystywany przez określony podmiot, np. szkoły. Można tu zauważyć element podmiotowy (szkoła), ale nie ma on istotnego znaczenia z uwagi na to, że przedmiotem zwolnienia są autobusy.

Rada gminy, wprowadzając zwolnienia musi pamiętać, że nie mogą one dotyczyć środków transportowych, dla których ustawodawca przewidział stawki minimalne. W stosunku do tych pojazdów rady mogą wprowadzić jedynie niższą stawkę z wyłączeniem całkowitego zwolnienia od podatku. Nie można już zatem zwolnić np. wszystkich środków transportowych będących we władaniu gminnych jednostek organizacyjnych, ponieważ zwolnienie nie może dotyczyć pojazdów, które mają ustanowione stawki minimalne.

Od 2002 r. stosowany jest w określonych warunkach zwrot podatku od środków transportowych. Podatnikom wykorzystującym środki transportowe do wykonywania przewozów w transporcie kombinowanym na terytorium Polski przysługuje zwrot zapłaconego podatku od środków transportowych. Pojęcie transportu kombinowanego zostało zdefiniowane w powołanej ustawie o transporcie drogowym. Zgodnie z tą definicją, jest to przewóz rzeczy, podczas którego samochód ciężarowy, przyczepa, naczepa z jednostką ciągnącą lub bez jednostki ciągnącej, nadwozie wymienne lub kontener 20-stopowy lub większy korzysta z drogi w początkowym lub końcowym odcinku przewozu, a na innym odcinku z usługi kolei, żeglugi śródlądowej lub transportu morskiego. Kwota zwrotu podatku jest zależna od liczby jazd wykonywanych przez środek transportu w przewozie koleją i waha się: od 100% zwrotu kwoty rocznej podatku – przy 100 i więcej jazd, do 25% – od 20 do 49 jazd łącznie. Zwrotu podatku dokonuje organ podatkowy, na rachunek którego uiszczono podatek, na wniosek podatnika złożony nie później niż do 31 marca roku następującego po roku podatkowym. Podstawą ustalenia ilości jazd są dane zawarte w dokumentach przewo-

zowych, w których dokonano wpisu o przewozie koleją. Zwrot dokonywany jest bez decyzji organu podatkowego w terminie 3 miesięcy od dnia złożenia wniosku.

2.5. Tryb i warunki płatności

Tryb i warunki płatności tego podatku są określone na takich samych zasadach dla wszystkich podatników. Podatnik jest zobowiązany do samodzielnego obliczania i opłacania podatku bez wezwania (bez konieczności doręczenia podatnikowi decyzji wymierzającej wysokość świadczenia z tytułu tego podatku), na rachunek gminy, na terenie której znajduje się miejsce zamieszkania lub siedziba podatnika. Miejszem zamieszkania osoby fizycznej jest miejscowość, w której osoba ta przebywa z zamiarem stałego pobytu. W przypadku podatnika prowadzącego działalność gospodarczą lub jednostki organizacyjnej nieposiadającej osobowości prawnej, główne znaczenie ma siedziba. Określona jest ona w statucie, rejestrze sądowym lub też umowie cywilnoprawnej. W przypadku wątpliwości co do ustalenia siedziby podatnika, przyjmuje się, że siedzibą osoby prawnej jest miejscowość, w której ma siedzibę jej organ zarządzający. W przypadku przedsiębiorstwa wielozakładowego lub podmiotu, w którego skład wchodzi wydzielone jednostki organizacyjne, organem właściwym jest wójt, burmistrz lub prezydent gminy, na terenie której znajduje się ten zakład lub jednostka posiadająca środki transportowe. W efekcie gminy, na terenie których znajdują się tego typu podmioty i jednostki, uzyskują dodatkowe dochody z podatku od środków transportowych, które dotychczas zasilały budżet gminy, gdzie znajdowała się siedziba „centrali”. W praktyce opłacenie podatku może nastąpić przez dokonanie wpłaty w kasie urzędu gminy, za pośrednictwem banku lub poczty.

W przypadku nabycia nowych (dotychczas niezarejestrowanych) środków transportowych bieg okresu, za który podatnik zobowiązany jest do zapłacenia podatku rozpoczyna się od pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym środek transportowy został zarejestrowany (nie uwzględnia się rejestracji czasowej). Podatnik nie będzie musiał płacić podatku np. w sytuacji, gdy zakupiony przez niego

nowy samochód nie zostanie zarejestrowany. W przypadku nabycia zarejestrowanych środków transportowych bieg okresu, za który podatnik zobowiązany jest do zapłacenia podatku rozpoczyna się od pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym taki środek transportowy został nabyty.

Momentem określającym ustanie obowiązku płacenia podatku jest koniec miesiąca, w którym środek transportowy został na stałe wyrejestrowany lub zyty. Nie powoduje ustania istnienia tego obowiązku np. zniszczenie środka transportowego uniemożliwiająca dalsze z niego korzystanie, kradzież pojazdu, czy też zajęcie samochodu przez komornika.

Podatnik, który nabył środek transportowy przed dniem 1 lutego, jest zobowiązany do uiszczenia podatku od środków transportowych w dwóch równych ratach, w terminie do dnia 15 lutego i do dnia 15 września każdego roku. Może on oczywiście opłacić kwotę podatku należną za cały rok w całości, w terminie do 15 lutego. Jeżeli nabycie zarejestrowanego pojazdu miało miejsce np. 25 stycznia, to terminami płatności są 15 luty i 15 wrzesień.

Podatnik, który nabył pojazd po dniu 1 lutego, a przed dniem 1 września, powinien opłacić podatek również w dwóch równych ratach w terminie:

- a) w ciągu 14 dni od końca miesiąca, w którym nabyty został pojazd – I rata,
- b) do dnia 15 września roku podatkowego – II rata.

Jeśli np. podatnik zakupi autobus 10 lutego, powinien zapłacić pierwszą ratę podatku w terminie do 15 marca, a drugą ratę do 15 września.

Podatnik, który nabył środek transportowy 1 września i później, powinien opłacić podatek od środków transportowych jednorazowo w terminie 14 dni od końca miesiąca, w którym został nabyty pojazd. Jeśli samochód osobowy został np. kupiony w dniu 30 września, jego właściciel musi zapłacić podatek w terminie do 15 października danego roku.

Podkreślić należy, że terminy te dotyczą przypadków nabycia pojazdów już zarejestrowanych. Inaczej jest w sytuacji nabycia pojazdów niezarejestrowanych lub ponownego rejestrowania pojazdów, które zostały wcześniej na stałe wyrejestrowane. W tych przypadkach terminy, w których należy opłacić podatek, ustala się nie od dnia zakupu pojazdu, lecz od dnia rejestracji pojazdu.

Kwota podatku ulega obniżeniu proporcjonalnie do liczby miesięcy, za które podatnik był zobowiązany do płacenia podatku od środków transportowych. Gdy nabycie pojazdu nastąpi 15 kwietnia, podatnik, który jest nowym właścicielem, będzie zobowiązany do płacenia podatku od miesiąca maja. Oznacza to, że poprzedni właściciel jest obciążony podatkiem za cztery miesiące i za tyle miesięcy powinien zapłacić podatek. Natomiast nowy właściciel (o ile nie sprzeda lub nie wyrejestruje pojazdu przed końcem roku) powinien zapłacić podatek za pozostałe 8 miesięcy. Wynika to z faktu, iż zmiana właściciela środka transportowego zarejestrowanego (np. w wyniku sprzedaży, darowizny) powoduje, że obowiązek płacenia podatku ciąży na poprzednim właścicielu do końca miesiąca, w którym nastąpiło przeniesienie własności.

Podatnicy są zobowiązani do składania deklaracji na podatek do dnia 15 lutego roku podatkowego albo w ciągu 14 dni od dnia powstania obowiązku podatkowego. Deklaracja ta ma ustalony przez ministra finansów wzór i nie może być modyfikowana przez radę gminy.

3. PODATEK ROLNY

3.1. Podatnik

Podatnikiem podatku rolnego, zgodnie z ustawą z dnia 15 listopada 1984 r. o podatku rolnym (Dz.U. z 1993 r. Nr 94, poz. 431 ze zm.) jest osoba fizyczna, osoba prawna lub jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej, która jest właścicielem albo samoistnym posiadaczem gruntów rolnych. Posiadaczem samoistnym jest ten, kto włada rzeczą w takim zakresie, jak czyni to właściciel, z zamiarem władania dla siebie. Nie będzie samoistnym posiadaczem osoba wła-

dająca rzeczą w związku z zawarciem umowy najmu czy dzierżawy. Będzie natomiast takim posiadaczem np. osoba, która włada nieruchomością na podstawie umowy przeniesienia własności nieruchomości, zawartej bez zachowania formy aktu notarialnego. W sytuacji, gdy równocześnie występują dwa podmioty: właściciel i samoistny posiadacz gruntów, który włada gruntami, podmiotem zobowiązanym do opłacenia podatku rolnego jest posiadacz. Od zasady, iż podatnikami w podatku rolnym są właściciele lub posiadacze samoistni, istnieją wyjątki. Podatnikami tego podatku są również następujące podmioty:

- posiadacze gruntów rolnych stanowiących własność Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego, o ile posiadanie to wynika z zawartej umowy albo innego tytułu prawnego, a także, gdy jest bezumowne;
- nadleśnictwa i jednostki organizacyjne Skarbu Państwa, faktycznie władające gruntami pozostającymi w zarządzie Lasów Państwowych oraz wchodzących w skład Zasobu Własności Rolnej Skarbu Państwa. Podmioty te będą podatnikami podatku rolnego, o ile grunty te nie są w posiadaniu osób trzecich (osób fizycznych, osób prawnych lub jednostek organizacyjnych niemających osobowości prawnej), na podstawie jakiegokolwiek tytułu prawnego lub też bezumownie;
- dzierżawcy gruntów rolnych, które zostały w całości lub w części wydzierżawione na podstawie umowy zawartej stosownie do przepisów o ubezpieczeniu społecznym rolników lub przepisów regulujących renty strukturalne;
- spółdzielnie produkcyjne, od gruntów rolnych wniesionych do spółdzielni produkcyjnych jako wkład gruntowy.

Podmiotem zobowiązanym do opłacenia podatku rolnego od gruntów rolnych jest współwłaściciel lub współposiadacz, który gospodarstwo to prowadzi w całości. W przypadku, gdy gospodarstwo jest prowadzone przez wszystkich lub niektórych spośród współwłaścicieli (współposiadaczy), bądź też w sytuacji, gdy nie jest ono prowadzone przez nikogo, do zapłacenia podatku są zobowiązani solidarnie wszyscy współwłaściciele (współposiadacze).

Małżonkowie podlegają opodatkowaniu tak jak inni współwłaściciele gruntów i nie ciąży na nich łączny obowiązek podatkowy. Otrzymają oni jedną, odrębną decyzję na grunty objęte wspólną majątkową małżeńską. Ich grunty niewchodzące w skład wspólności majątkowej są opodatkowane oddzielnie. Małżonek, który jest właścicielem takiej odrębnej nieruchomości gruntowej, otrzymuje tylko na niego wystawioną decyzję wymiarową.

3.2. Przedmiot opodatkowania

Przedmiotem podatku jest władanie użytkami rolnymi i gruntami zadrzewionymi i zakrzewionymi (Lz) na użytkach rolnych bez względu na to, czy stanowią one gospodarstwo rolne w rozumieniu analizowanej ustawy. Do końca 2002 r. podatkowi rolnemu podlegały jedynie grunty gospodarstw rolnych, za które uznaje się użytki rolne o łącznej powierzchni przekraczającej 1 ha lub ha przeliczeniowy. Obecnie podatkowi podlegają również użytki rolne i Lz-ty posiadające klasyfikację rolną niespełniające normy obszarowej (1 ha), o ile nie są zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej innej niż rolnicza. Podatek od gruntów niebędących gospodarstwem rolnym jest wymierzany w oparciu o powierzchnię „fizyczną” tych gruntów, wynikającą z ewidencji gruntów. Stawka właściwa dla tych gruntów jest dwukrotnie wyższa od przewidzianej dla gruntów gospodarstwa rolnego i wynosi równowartość pieniędzy 5 q żyta za 1 ha powierzchni.

Za użytki rolne należy uznać tylko grunty tak określone w par. 68 powołanego rozporządzenia. Użytki rolne dzielą się na:

- 1) grunty orne oznaczone symbolem – R,
- 2) sady, oznaczone symbolem złożonym z litery „S” oraz symbolu odpowiedniego użytku gruntowego, stanowiącego część składową oznaczenia klasy gleboznawczej gruntu, na którym założony został sad, np. S–R, S–Ł, S–Ps,
- 3) łąki trwałe, oznaczone symbolem – Ł,
- 4) pastwiska trwałe oznaczone symbolem – Ps,
- 5) grunty rolne zabudowane, oznaczone symbolem złożonym z litery „B” oraz symbolu odpowiedniego użytku gruntowego, sta-

nowiącego część składową oznaczenia klasy gleboznawczej gruntu, na którym wzniesione zostały budynki, np. B–R, B–Ł, B–Ps,

6) grunty pod stawami, oznaczone symbolem – Wsr,

7) rowy oznaczone symbolem – W.

Wszystkie wyżej wymienione grunty są użytkami rolnymi i w związku z tym podlegają opodatkowaniu podatkiem rolnym. Wyżej przedstawione wyliczenie ma charakter zamknięty w tym sensie, że za użytki rolne można uznać grunty tam wymienione. Żaden inny grunt nie jest użytkiem rolnym, nawet wówczas, gdy posiada klasyfikację gleboznawczą gruntu. W związku z tym grunty oznaczone np. Bz/ R III, dr/Ps IV, E/Ps II, Tr/ R VI nie mogą być uznane za użytek rolny, przede wszystkim dlatego, że nie są wymienione w powołanym par. 68 rozporządzenia w sprawie ewidencji gruntów. Grunty niebędące użytkami rolnymi są objęte podatkiem od nieruchomości.

Poza użytkami rolnymi opodatkowaniu podatkiem rolnym podlegają grunty zadrzewione i zakrzewione na użytkach rolnych. Zgodnie z par. 67 powołanego wyżej rozporządzenia w sprawie ewidencji gruntów i budynków, grunty zadrzewione i zakrzewione są jednym z rodzajów użytków gruntowych. Oznaczone są w ewidencji gruntów symbolem – Lz lub w przypadku zadrzewień śródpolnych, zaistniałych na gruntach objętych klasyfikacją gleboznawczą – symbolem złożonym z liter „Lz” oraz symbolu odpowiedniego użytku gruntowego, stanowiącego część składową oznaczenia klasy gleboznawczej gruntu, np. Lz–R, Lz– Ł, Lz–Ps. Ten rodzaj gruntu w ustawie o podatku rolnym określony jest jako „grunty zadrzewione i zakrzewione na użytkach rolnych.”

Użytki rolne i grunty zadrzewione i zakrzewione na użytkach rolnych podlegają opodatkowaniu podatkiem rolnym, chyba że są zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej. Jeżeli są „zajęte”, to podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. Wynika to z art. 2 ust. 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Zgodnie z tym przepisem, opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości nie podlegają grunty sklasyfikowane w ewidencji gruntów i budynków jako użytki rolne, grunty zadrzewione i zakrzewione na użytkach rolnych oraz lasy,

z wyjątkiem zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej. A zatem zajęcie użytków rolnych i Lz –ów na użytkach rolnych, co do zasady opodatkowanych podatkiem rolnym, powoduje, że są one opodatkowane podatkiem od nieruchomości.

W ustawie o podatku rolnym zawarta jest definicja gospodarstwa rolnego. Uważa się za nie obszar użytków rolnych i gruntów zadrzewionych i zakrzewionych na użytkach rolnych o łącznej powierzchni przekraczającej 1 ha lub 1 ha przeliczeniowy, stanowiących własność lub znajdujących się w posiadaniu osoby fizycznej, osoby prawnej albo jednostki organizacyjnej, w tym spółki, nieposiadającej osobowości prawnej.

Mankamentem takiego pojmowania gospodarstwa rolnego jest brak w definicji wymogu wykorzystywania gruntów do prowadzenia działalności rolniczej. Zgodnie z przytoczoną definicją, za grunty gospodarstwa rolnego uznaje się użytki rolne i Lz–ty spełniające normę obszarową. W takiej sytuacji podatnik posiadający więcej niż 1 ha opłaca niski podatek rolny bez względu na to, czy wykorzystuje ziemię rolniczą do prowadzenia działalności rolniczej. Korzysta w ten sposób z preferencyjnego opodatkowania przysługującego w założeniu jedynie rolnikom.

Nic się nie zmienia, mimo licznych postulatów, w sprawie tzw. rozłogu gruntów gospodarstwa rolnego. Grunty te mogą być rozdrobnione i położone w różnych województwach, ale na potrzeby ustalenia normy obszarowej podlegają łączeniu. W efekcie małe działki użytków rolnych rozrzucone po całej Polsce stanowią gospodarstwo rolne, chociaż z gospodarczego punktu widzenia nie mogą stanowić zorganizowanej całości gospodarczej wykorzystywanej przez dany podmiot do prowadzenia działalności rolniczej.

3.3. Podstawa opodatkowania

Podstawę opodatkowania dla gruntów gospodarstw rolnych stanowi liczba hektarów przeliczeniowych, a dla gruntów rolnych niespełniających normy obszarowej gospodarstwa rolnego – liczba hektarów fizycznych wynikająca z ewidencji gruntów i budynków. Przyjęcie tych

dwóch rodzajów ustalania podstawy opodatkowania wynika z objęcia podatkiem rolnym wszystkich użytków rolnych i gruntów zadrzewionych i zakrzewionych na użytkach rolnych. Grunty stanowiące gospodarstwo rolne są przeliczane na hektary przeliczeniowe wg wskaźników zawartych w tabeli, natomiast pozostałe grunty rolne podlegają opodatkowaniu w oparciu o ich powierzchnię w hektarach fizycznych wynikającą z ewidencji gruntów i budynków. Jeżeli istnieją rozbieżności między faktyczną powierzchnią gruntu a danymi zawartymi w ewidencji gruntów, podatnik powinien podjąć odpowiednie działania mające na celu doprowadzenie danych w ewidencji do zgodności z istniejącym stanem faktycznym. Oświadczenie podatnika, że faktyczna powierzchnia jego działki jest mniejsza od powierzchni uwidocznionej w ewidencji, nie może być podstawą przyjęcia do opodatkowania powierzchni działki innej niż wynikająca z ewidencji gruntów.

Liczba hektarów przeliczeniowych jest uzależniona od okręgu podatkowego, w którym jest położony grunt gospodarstwa rolnego. Zaliczanie gmin, miast oraz dzielnic w miastach do okręgów podatkowych reguluje powołane rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 14 grudnia 2001 r. w sprawie zaliczenia gmin oraz miast do jednego z czterech okręgów podatkowych.

Podstawą opodatkowania podatkiem rolnym gruntów gospodarstwa rolnego jest liczba hektarów przeliczeniowych, stanowiących specyficzną jednostkę powierzchni gospodarstwa rolnego. W literaturze przedmiotu wskazuje się, że hektar przeliczeniowy został wprowadzony do konstrukcji podatku rolnego m.in. w celu uwzględnienia różnic w dochodowości rolnej poszczególnych gospodarstw i służy odzwierciedleniu potencjalnych możliwości osiągania dochodów z gruntów rolnych. Aktualna konstrukcja podstawy opodatkowania w podatku rolnym wymaga zmian idących w kierunku jej dostosowania do przedmiotu tego podatku. Hektar przeliczeniowy, oparty o powierzchnię i rodzaj użytków rolnych, nie jest instrumentem najlepiej służącym ustalaniu wartości gruntów gospodarstwa rolnego. Ustalona na jego podstawie wartość użytkowa gruntu gospodarstwa rolnego jest odewana od rzeczywistej wartości rynkowej gruntu gospodarstwa rolnego, wyrażonej w pieniądzu. Podstawą opodatkowania majątku w posta-

ci gruntów gospodarstwa rolnego, w aktualnym systemie podatkowym, jest liczba hektarów, co prowadzi do tego, że majątek jest wyceniany na potrzeby opodatkowania nie w pieniądzu, tylko w jednostkach miary używanych do określania powierzchni. Nie jest to mankament podstawy opodatkowania występujący jedynie w podatku rolnym. Również powierzchnia jest elementem decydującym o wysokości opodatkowania gruntów podatkiem od nieruchomości i podatkiem leśnym. Definitywne rozwiązanie problemów dotyczących ustalania podstawy opodatkowania przy opodatkowaniu nieruchomości, w tym i gruntów gospodarstwa rolnego, nastąpi dopiero po wprowadzeniu katastru nieruchomości, w którym określona zostanie wartość nieruchomości na potrzeby opodatkowania.

3.4. Stawki podatkowe

Dwie stawki w podatku rolnym są związane z określoną podstawą opodatkowania. Pierwsza z nich, wynosząca równowartość 2,5 q żyta, jest stosowana do hektarów przeliczeniowych gospodarstwa rolnego. Stawka stanowiąca równowartość pieniężną 5 q żyta znajduje zastosowanie do gruntów rolnych niestanowiących gospodarstwa rolnego.

Rada gminy jest uprawniona do obniżenia w formie uchwały średniej ceny skupu żyta, wynikającej z komunikatu Prezesa GUS. Obniżka tej ceny jest w praktyce dosyć często stosowana, co zmniejsza i tak symboliczne opodatkowanie tych gruntów.

3.5. Zwolnienia i ulgi podatkowe

Zwolnienia i ulgi podatkowe są w większości przypadków uregulowane w analizowanej ustawie o podatku rolnym.

Od podatku rolnego zwolnione są:

- użytki rolne klasy V, VI i VIz;
- grunty położone w pasie drogi granicznej;
- grunty orne, łąki i pastwiska objęte melioracją, zniszczone wskutek robót drenarskich;

- grunty lub prawo wieczystego użytkowania gruntów, nabyte w drodze kupna na utworzenie nowego lub powiększenie już istniejącego gospodarstwa do powierzchni nieprzekraczającej 100 ha, oraz grunty Zasobu Własności Rolnej Skarbu Państwa objęte w trwałe gospodarowanie w celu utworzenia nowego gospodarstwa lub powiększenia gospodarstwa już istniejącego do powierzchni nieprzekraczającej 100 ha, na okres 5 lat. Po upływie okresu zwolnienia, do gruntów tych stosuje się ulgę w podatku rolnym, polegającą na obniżeniu podatku w pierwszym roku o 75% i w drugim roku o 50%;
- grunty powstałe z zagospodarowania nieużytków. Zwolnienie to przysługuje na okres pięciu lat i liczy się od roku następnego po zakończeniu zagospodarowania nieużytków;
- grunty otrzymane w drodze wymiany lub scalenia. Grunty te zwolnione są z podatku rolnego na 1 rok następujący po roku, w którym dokonano wymiany lub scalenia gruntów. Zwolnienie to przyznawane jest na wniosek podatnika w drodze decyzji wójta, burmistrza lub prezydenta;
- użytki rolne, na których zaprzestano produkcji rolnej. Podkreślić należy, że zwolnienie to może dotyczyć nie więcej niż 20% powierzchni użytków rolnych gospodarstwa rolnego, lecz nie więcej niż 10 ha. Grunty te zwolnione są z podatku rolnego na okres nie dłuższy niż 3 lata. Zwolnienie to może być stosowane tylko jeden raz, co oznacza, że te same grunty nie mogą być zwolnione z podatku rolnego, jeśli podlegały temu zwolnieniu przez 3 lata.

Ze zwolnienia korzystają na mocy ustawy o podatku rolnym, szkoły wyższe, wyższe szkoły zawodowe oraz wyższe szkoły wojskowe.

Na takiej samej zasadzie zwolnione są od podatku rolnego szkoły, placówki, zakłady kształcenia i placówki doskonalenia nauczycieli – publiczne i niepubliczne oraz organy prowadzące te szkoły, placówki i zakłady z tytułu zarządu, użytkowania lub użytkowania wieczystego gruntów. Należy podkreślić, że zwolnieniem nie są objęte grunty stanowiące własność tego typu jednostek. Zwolnione są jedynie grunty będące w zarządzie, użytkowaniu i użytkowaniu wieczystym.

W konstrukcji podatku rolnego ustawodawca przewidział szereg ulg podatkowych. Są to ulgi inwestycyjne (art. 13), ulgi „żołnierskie” (art. 13a), ulgi dla gruntów podgórskich i górskich (art. 13b), ulgi z tytułu kłęski żywiolowej (art. 13 c).

Rada gminy jest uprawniona, aby w uchwale wprowadzić inne zwolnienia i ulgi niż te, które zostały wymienione wyżej. Oznacza to, że jeżeli uzna konieczność ustalenia nowych ulg i zwolnień od podatku rolnego na obszarze gminy, może je uchwalić. Nie jest to jednak w żadnym razie jej obowiązkiem.

3.6. Tryb i warunki płatności

Tryb i warunki płatności podatku rolnego są zależne od kategorii podatników. Podatnik podatku rolnego będący osobą fizyczną płaci podatek rolny ratami w terminach: do dnia 15 marca, 15 maja, 15 września i 15 listopada roku podatkowego. Obowiązek ten ciąży na podatniku wyłącznie w przypadku doręczenia mu decyzji podatkowej. Decyzja jest wystawiana na podstawie danych ze złożonej przez podatnika informacji o gruntach rolnych. Z reguły decyzje te sporządzane są w formie tzw. nakazów płatniczych. Forma ta wynika z faktu, iż podatek rolny objęty jest tzw. łącznym zobowiązaniem pieniężnym. Podatnicy podatku rolnego, będący równocześnie podatnikami podatku od nieruchomości lub podatku leśnego, opłacają te podatki na podstawie jednej decyzji (nakazu płatniczego). Organem uprawnionym do podejmowania tych decyzji jest wójt (burmistrz, prezydent) właściwy ze względu na miejsce położenia gruntów. Wpłacanie podatku powinno odbywać się na rzecz gminy właściwej ze względu na położenie gruntów. W przypadku, gdy grunty położone są na terenie dwóch lub większej liczby gmin, podatek rolny powinien być uiszczany na rzecz każdej z gmin.

Podatnik jest zobowiązany do opłacenia podatku zawsze proporcjonalnie do liczby miesięcy, w których istniał obowiązek podatkowy. Wygaśnięcie obowiązku zapłaty podatku na skutek zdarzeń powstałych w ciągu roku, o których mowa wyżej, powoduje, że organ podatkowy gminy dokonuje zmiany decyzji, którą ustalono ten podatek.

Obowiązkiem podatnika podatku rolnego, będącego osobą fizyczną, jest również składanie organowi gminy informacji mających wpływ na powstanie lub ustanie obowiązku płacenia podatku rolnego. Winny być one złożone w terminie 14 dni od dnia zaistnienia okoliczności uzasadniających powstanie lub ustanie obowiązku podatkowego.

Podatnik będący osobą fizyczną jest zobowiązany pisemnie informować w terminie 14 dni organ podatkowy o zmianach, które nastąpiły w ciągu roku podatkowego, polegających na zajęciu gruntów gospodarstwa rolnego na prowadzenie innej działalności gospodarczej niż działalność rolnicza, przywróceniu na gruntach działalności rolniczej, na których wykonywana była wcześniej inna działalność, czy też zmniejszeniu lub zwiększeniu powierzchni gruntów. Sposób rozliczania się z podatku rolnego dotyczący podatników będących osobami fizycznymi, polegający na kwartalnych wpłatach dokonywanych przez samych podatników, może być zastąpiony wprowadzeniem poboru podatku poprzez instytucję inkasa. Rada gminy ma prawo zarządzenia poboru podatku rolnego w drodze inkasa. Inkasent upoważniony jest do pobrania podatku od podatników i wpłacenia go na właściwy rachunek bankowy lub w kasie urzędu gminy.

Podatnicy będący osobami prawnymi, jednostkami organizacyjnymi niemającymi osobowości prawnej, jednostkami organizacyjnymi Agencji Nieruchomości Rolnych oraz jednostkami organizacyjnymi Lasów Państwowych są obowiązani wpłacać obliczony w deklaracji podatek rolny, bez wezwania, na rachunek budżetu właściwej gminy za poszczególne miesiące, w terminie do dnia 15 marca, 15 maja, 15 września i 15 listopada. Wpłacanie podatku powinno odbywać się na rzecz gminy właściwej ze względu na położenie gruntów. W przypadku, gdy grunty położone są na terenie dwóch lub większej liczby gmin, podatek rolny powinien być uiszczany na rzecz każdej z gmin. Ta kategoria podatników jest obowiązana składać w terminie do 15 stycznia organowi gminy właściwemu ze względu na miejsce położenia gruntów deklaracje na podatek rolny na dany rok podatkowy. Deklaracje te powinny być sporządzone na formularzu według ustalonego przez radę gminy wzoru. Jeżeli obowiązek powstał po 15 stycznia podatnicy powinni złożyć deklaracje w terminie 14 dni od dnia zaistnienia oko-

liczności uzasadniających powstanie obowiązku. Podatnicy ci są zobowiązani skorygować deklaracje w razie wystąpienia zmian, które zaistniały w ciągu roku podatkowego, polegających na zajęciu gruntów gospodarstwa rolnego na prowadzenie innej działalności gospodarczej niż działalność rolnicza, przywróceniu na gruntach działalności rolniczej, na których wykonywana była wcześniej inna działalność, czy też zmniejszeniu lub zwiększeniu powierzchni gruntów, w terminie 14 dni od dnia zajścia tych zmian.

4. PODATEK LEŚNY

4.1. Podatnik

Podmioty zobowiązane do płacenia podatku leśnego zostały określone na zasadach bardzo zbliżonych do występujących w podatku rolnym i (ale już z pewnymi odrębnościami, o których niżej) w podatku od nieruchomości. Obowiązek podatkowy, zgodnie z ustawą z dnia 20 października 2002 r. o podatku leśnym (Dz. U. Nr 200, poz. 1682), ciąży na osobach fizycznych, osobach prawnych i jednostkach organizacyjnych niemających osobowości prawnej, które są właścicielami albo samoistnymi posiadaczami lasów, posiadają lasy stanowiące własność Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego na podstawie zawartej umowy lub innego tytułu prawnego. Podatnikiem podatku leśnego jest więc, podobnie jak w podatku od nieruchomości i rolnym, właściciel lub posiadacz lasów stanowiących własność Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego.

Podatnikiem podatku leśnego w przypadku lasów pozostających w zarządzie Lasów Państwowych oraz wchodzących w skład Zasobu Własności Rolnej Skarbu Państwa są nadleśnictwa oraz jednostki organizacyjne Agencji Nieruchomości Rolnych, które faktycznie władają lasami. Wyjątkiem jest sytuacja, gdy lasy, o których mowa wyżej, zostaną przekazane w posiadanie innym podmiotom (osobom fizycznym, osobom prawnym lub jednostkom organizacyjnym nieposiadającym osobowości prawnej) w związku z zawartą umową np. dzierżawy, na podstawie innego tytułu prawnego. Podmiotem zobowiązanym do

zapłacenia podatku leśnego w tej sytuacji jest posiadacz zależny (np. dzierżawca).

Gdy las stanowi współwłasność małżonków, do płacenia podatku leśnego zobowiązani są solidarnie oboje małżonkowie. Od lasów stanowiących odrębną własność małżonka płaci on podatek „samodzielnie”. Od początku 2003 r. zniesiono instytucję łącznego opodatkowania małżonków.

Podmiotami zobowiązanymi do opłacania podatku leśnego od lasu, który jest własnością albo jest we współposiadaniu dwóch lub więcej osób fizycznych, osób prawnych lub jednostek organizacyjnych niemających osobowości prawnej, są solidarnie wszyscy współwłaściciele lub współposiadacze tego lasu.

4.2. Przedmiot opodatkowania

Przedmiotem podatku jest władanie lasem. Pojęcie lasu zostało w sposób bardzo precyzyjny określone w art. 1 ust. 2 ustawy o podatku leśnym. Lasem są grunty sklasyfikowane jako „Ls” w ewidencji gruntów i budynków. Zasadnicze znaczenie przy klasyfikowaniu danego gruntu na potrzeby opodatkowania mają dane zawarte w tejże ewidencji.

Opodatkowaniu podatkiem leśnym podlegają jedynie lasy oznaczone symbolem – Ls. Nie są przedmiotem podatku Lz, nawet znajdujące się na gruntach leśnych (Lz–Ls).

Przedstawiona definicja ustawowa lasu, z której wynika, że lasem jest grunt w ewidencji gruntów sklasyfikowany jako Ls, odbiega zasadniczo od jego rozumienia potocznego i przyjętego w naukach leśnych. Jest to jednak definicja, która odpowiada wymogom opodatkowania podatkiem majątkowym, jakim jest podatek leśny. Podatkowi temu podlega każdy grunt oznaczony w ewidencji gruntów jako las. W ten sposób organy podatkowe i podatnicy mają klarowne kryterium decydujące o zasadach opodatkowania danego gruntu.

Nie podlegają opodatkowaniu podatkiem leśnym lasy zajęte na wykonywanie innej działalności gospodarczej niż działalność leśna. Jeżeli las jest zajęty na prowadzenie działalności gospodarczej innej niż

działalność leśna zdefiniowana w komentowanym przepisie, to podlega opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości i to wg najwyższych stawek, przewidzianych dla gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Lasy (Ls) u przedsiębiorcy będą podlegały opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości tylko wtedy, gdy są zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej w zasadzie z wyłączeniem możliwości prowadzenia działalności leśnej. Można to odnieść do następującego przykładu. Przedsiębiorca kupił dwie działki gruntu sklasyfikowane w ewidencji gruntów jako Ls. Na jednej z tych działek zaczyna składować materiały budowlane, którymi handluje. Działka ta w części zajętej na składowanie to wyrównany plac, na którym składowane są wspomniane materiały. Nie może tu być mowy o prowadzeniu jakiegokolwiek działalności leśnej. Podlega ona w takiej sytuacji opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. Druga działka to las, gdzie nie ma żadnej działalności wykluczającej prowadzenie gospodarki leśnej. Od niej przedsiębiorca opłaca podatek leśny. Są to bowiem lasy nie zajęte na wykonywanie działalności gospodarczej, a zatem podlegają opodatkowaniu podatkiem leśnym.

4.3. Podstawa opodatkowania

Podstawę opodatkowania stanowi powierzchnia lasu wyrażona w hektarach wynikająca z ewidencji gruntów i budynków. W ewidencji gruntów i budynków zawarte są wszystkie dane niezbędne do sprecyzowania podstawy opodatkowania, a przede wszystkim rodzaj użytku gruntowego i jego powierzchnia. Dane te mają charakter dokumentu urzędowego, którego organy podatkowe nie mogą „poprawiać”. Określenie danego gruntu jako „Ls” i jego powierzchnia wynika z ewidencji gruntów, ale nie zwalnia to podatnika od złożenia stosownej informacji (osoby fizyczne) lub deklaracji (osoby prawne i jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej). Organ podatkowy powinien wymierzać podatek na podstawie informacji złożonej przez podatnika. Dopiero jej niezłożenie lub nieskorygowanie uprawnia organ do wymiaru podatku w oparciu o dane wynikające z ewidencji gruntów. Uwaga ta dotyczy również deklaracji na podatek leśny, w której

podatnik sam wylicza kwotę podatku i poszczególnych rat w oparciu o podaną powierzchnię lasu. Jeżeli deklaracja nie zostanie złożona lub dane dotyczące powierzchni lasu są niezgodne z ewidencją, organ podatkowy może określić wysokość zobowiązania w oparciu o ewidencję gruntów.

4.4. Stawki podatkowe

Stawka podatku leśnego od 1 ha za rok podatkowy wynosi równowartość pieniężną 0,220 m³ drewna, obliczaną według średniej ceny sprzedaży drewna uzyskanej przez nadleśnictwa za pierwsze trzy kwartały roku poprzedzającego rok podatkowy. Średnią cenę sprzedaży drewna ustala się na podstawie komunikatu Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego, ogłaszanego w Dzienniku Urzędowym Rzeczypospolitej Polskiej „Monitor Polski” w terminie 20 dni po upływie trzeciego kwartału.

Od 2003 roku rada gminy może obniżyć kwotę stanowiącą średnią cenę sprzedaży drewna, przyjmowaną jako podstawę obliczania podatku leśnego na obszarze gminy. Jest to uprawnienie analogiczne do przysługującego radzie na podstawie przepisów regulujących podatek rolny.

Lasy ochronne oraz lasy wchodzące w skład rezerwatów przyrody i parków narodowych są opodatkowane ulgowo. Stawka dla tej kategorii lasu jest z mocy ustawy obniżona do 50% stawki z ust.1. Jeżeli rada gminy obniży cenę drewna w drodze uchwały, to ta obniżona cena znajduje zastosowanie przy ustalaniu stawki obniżonej. W takiej sytuacji stawka obniżona wyniesie 50% stawki z ust. 1 ustalonej wg niższej ceny drewna.

4.5. Zwolnienia podatkowe

Zwolnienia, począwszy od 1 stycznia 2003 roku, są uregulowane tylko w ustawie o podatku leśnym. Nie ma już zwolnień zawartych w „odrębnych” ustawach, tzn. innych niż ustawa o podatku leśnym. W ten sposób uporządkowano katalog zwolnień i ulg występujących

w podatku leśnym poprzez ich zgromadzenie w jednej ustawie. Poza tym rada gminy może wprowadzać w drodze uchwał zwolnienia obowiązujące na terenie gminy. Są to jednakże zwolnienia, które obowiązują dopiero po podjęciu stosownej uchwały przez radę gminy.

Zwolnione z podatku leśnego są lasy z drzewostanem w wieku do 40 lat. Wiek lasu jest określony w planie urządzenia lasu. Dane tam zawarte umożliwiają ustalenie, jakie obszary lasu mogą korzystać ze zwolnienia. Gdy nie ma planu, wiek lasu jest ustalany przez organ podatkowy na podstawie oświadczenia złożonego przez podatnika, które może być oczywiście kwestionowane przez organ podatkowy. Lasy korzystające z tego zwolnienia muszą być przez podatnika wykazane w informacji lub deklaracji na podatek leśny. Ułatwia to organowi podatkowemu kontrolę poprawności stosowania tego zwolnienia przez określonych podatników.

Zwolnieniem objęte są również lasy – zabytki. Zwolnieniu podlegają jedynie lasy wpisane do rejestru zabytków, a nie np. lasy znajdujące się na terenie obszarów chronionych.

Od podatku leśnego zwolnione są też użytki ekologiczne. Są to grunty oznaczone w ewidencji gruntów symbolem złożonym z litery „E” oraz symbolu odpowiedniego użytku gruntowego określającego sposób zagospodarowania lub użytkowania terenu, np. E–Ws, E–Wp, E–Ps, E–R. Zwolnienie to zostało wprowadzone, jak należy sądzić, „na wszelki wypadek“, a to z uwagi na fakt, że użytki ekologiczne nie są rodzajem gruntu podlegającego opodatkowaniu podatkiem leśnym. Podatkowi temu podlegają jedynie lasy. Użytki ekologiczne nie są lasem w rozumieniu ewidencji gruntów i budynków, a zatem podlegają opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości. W art. 7 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych użytki ekologiczne są wymienione jako rodzaj gruntów korzystających ze zwolnienia od podatku od nieruchomości. Ustawodawca niepotrzebnie zatem grunt podlegający podatkowi od nieruchomości zwalnia od podatku leśnego. W każdym razie użytki ekologiczne, nawet z symbolem E–Ls, nie podlegają opodatkowaniu podatkiem leśnym. Powinny one być opodatkowane podatkiem od nieruchomości, z tym że, o ile nie są zajęte na prowadzenie działalności

gospodarczej, korzystają ze zwolnienia od tego podatku na mocy art. 7 ust. 1 pkt 10 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

W dalszym ciągu ze zwolnienia korzystają, ale już na mocy ustawy o podatku leśnym, szkoły wyższe, wyższe szkoły zawodowe oraz wyższe szkoły wojskowe. Zwolnienie to ma charakter zwolnienia podmiotowego, bez konieczności wypełniania jakichkolwiek warunków.

Od podatku leśnego zwolnione są szkoły, placówki, zakłady kształcenia i placówki doskonalenia nauczycieli – publiczne i niepubliczne oraz organy prowadzące te szkoły, placówki i zakłady z tytułu zarządu, użytkowania lub użytkowania wieczystego gruntów. Należy podkreślić, że zwolnieniem nie są objęte grunty stanowiące własność tego typu jednostek. Zwolnione są jedynie grunty będące w zarządzie, użytkowaniu i użytkowaniu wieczystym.

W omawianej ustawie sprecyzowano warunki zwolnienia gruntów leśnych należących do prowadzących zakład pracy chronionej lub aktywności zawodowej. Po wprowadzeniu zmian nie budzi wątpliwości, że zwolnieniu podlegają jedynie grunty zgłoszone wojewodzie i nieznajdujące się w posiadaniu zależnym innych podmiotów.

4.6. Tryb i warunki płatności

Tryb i warunki płatności podatku leśnego zostały uregulowane w sposób bardzo zbliżony do występujących w konstrukcji podatku rolnego i podatku od nieruchomości. Bieg okresu, za który podatnik podatku leśnego jest zobowiązany do płacenia tego podatku rozpoczyna się od pierwszego dnia następującego po miesiącu, w którym zaistniały okoliczności uzasadniające powstanie tego obowiązku.

Momentem określającym ustanie obowiązku płacenia podatku jest koniec miesiąca, w którym przestały istnieć okoliczności uzasadniające ten obowiązek. Będzie to np. zbycie przez osobę fizyczną lasu lub wygaśnięcie umowy dzierżawy lasów należących do gminy z jednoczesnym przejściem posiadania tego lasu przez gminę. Jeśli np. osoba fizyczna sprzedaje las w sytuacji, o której mowa wyżej, obojętnie któ-

rego dnia danego miesiąca, to ma ona obowiązek zapłacić podatek za cały miesiąc.

Podatnik podatku leśnego będący osobą fizyczną płaci podatek leśny w ratach w terminach: do dnia 15 marca, 15 maja, 15 września i 15 listopada roku podatkowego. Obowiązek ten ciąży na podatniku wyłącznie w przypadku doręczenia mu decyzji podatkowej. Organem uprawnionym do podejmowania tych decyzji jest wójt (burmistrz, prezydent) właściwy ze względu na miejsce położenia lasu. Wpłacanie podatku powinno odbywać się na rzecz gminy właściwej ze względu na położenie lasów. W przypadku, gdy lasy należące do jednego podatnika położone są na terenie dwóch lub większej liczby gmin, podatek leśny powinien być uiszczony na rzecz każdej z gmin.

Podatnik jest zobowiązany do opłacenia podatku zawsze proporcjonalnie do liczby miesięcy, w których istniał obowiązek podatkowy. Wygaśnięcie obowiązku zapłaty podatku na skutek zdarzeń powstałych w ciągu roku, o których mowa wyżej, powoduje, że organ podatkowy gminy dokonuje zmiany decyzji, którą ustalono ten podatek. W tych przypadkach podatnik jest zobowiązany do płacenia niższego lub wyższego podatku leśnego, poczynając od pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym nastąpiła ta zmiana.

Obowiązkiem podatnika podatku leśnego, będącego osobą fizyczną, jest również składanie organowi gminy pisemnych informacji mających wpływ na powstanie lub ustanie obowiązku płacenia podatku leśnego. Winny one być złożone w terminie 14 dni od dnia zaistnienia okoliczności uzasadniających powstanie lub ustanie obowiązku podatkowego.

Podatnik będący osobą fizyczną jest zobowiązany w terminie 14 dni pisemnie informować organ podatkowy o zmianach, które nastąpiły w ciągu roku podatkowego, a polegających na zajęciu lasu na prowadzenie innej działalności gospodarczej niż działalność leśna, przywróceniu w lesie działalności leśnej, w którym wykonywana była wcześniej inna działalność, czy też zmniejszeniu lub zwiększeniu powierzchni lasu. Podatnicy naruszający ten obowiązek narażają się na konsekwencje określone w Kodeksie karnym skarbowym.

Rada gminy ma prawo zarządzenia poboru podatku leśnego w drodze inkasa. Inkasent w tej sytuacji upoważniony jest do pobrania podatku od podatników i wpłacenia go na właściwy rachunek bankowy lub w kasie urzędu gminy.

Podatnicy będący osobami prawnymi, jednostkami organizacyjnymi niemającymi osobowości prawnej, nadleśnictwami oraz jednostkami organizacyjnymi Agencji Nieruchomości Rolnych są obowiązani wpłacać obliczony w deklaracji podatek leśny, bez wezwania, na rachunek budżetu właściwej gminy za poszczególne miesiące, w terminie do dnia 15 każdego miesiąca. Wpłacanie podatku powinno odbywać się na rzecz gminy właściwej ze względu na położenie lasów. W przypadku, gdy grunty położone są na terenie dwóch lub większej liczby gmin, podatek leśny powinien być uiszczany na rzecz każdej z gmin.

Podatnicy, którzy są osobami prawnymi, jednostkami organizacyjnymi niemającymi osobowości prawnej, nadleśnictwami oraz jednostkami organizacyjnymi Agencji Nieruchomości Rolnych są obowiązani: składać, w terminie do 15 stycznia, organowi gminy właściwemu ze względu na miejsce położenia lasów deklaracje na podatek leśny na dany rok podatkowy. Deklaracje te powinny być sporządzone na formularzu według ustalonego wzoru. Jeżeli obowiązek powstał po 15 stycznia, podatnicy powinni złożyć deklaracje w terminie 14 dni od dnia zaistnienia okoliczności uzasadniających powstanie obowiązku. Podatnicy są zobowiązani skorygować deklaracje w razie wystąpienia zmian, które nastąpiły w ciągu roku podatkowego, a polegających na zajęciu lasu na prowadzenie innej działalności gospodarczej niż działalność leśna, przywróceniu na gruntach działalności leśnej, na których wykonywana była wcześniej inna działalność, czy też zmniejszeniu lub zwiększeniu powierzchni lasu w terminie 14 dni od dnia zaistnienia tych zmian.

5. OPŁATA TARGOWA, MIEJSCOWA, UZDROWISKOWA I OD POSIADANIA PSÓW

Opłata targowa jest pobierana od osób fizycznych, osób prawnych i jednostek organizacyjnych niemających osobowości prawnej, dokonujących sprzedaży na targowiskach. Opłata ta, pomimo nazwy, jest ty-

powym podatkiem na co wskazuje m. in. fakt, że jest pobierana niezależnie od należności za korzystanie z urządzeń targowych oraz inne usługi świadczone przez prowadzącego targowisko. Uiszczenie opłaty targowej nie zwalnia również osoby dokonującej sprzedaży od zapłacenia innych świadczeń podatkowych. Np. osoba zajmująca się handlem obnośnym i obwoźnym poza opłatą targową jest zobligowana do płacenia np. karty podatkowej lub też podatku dochodowego na ogólnych zasadach.

Opłata targowa w przypadku dokonywania sprzedaży przez osoby prawne i jednostki organizacyjne powinna być pobierana jedynie jeden raz od osoby, która reprezentuje dany podmiot. Jeżeli zatem sprzedaż prowadzi kilku pracowników osoby prawnej, tylko jeden z nich powinien uiścić opłatę targową. Podatnikiem jest bowiem osoba prawna, a nie jej pracownicy.

Targowiskami, na których sprzedaż obciążona jest opłatą skarbową, są wszelkie miejsca w których prowadzony jest handel. To bardzo szerokie rozumienie targowiska umożliwia pobieranie przez gminę opłaty targowej we wszelkich miejscach, w których zwyczajowo prowadzi się handel, np. chodnik, przejście podziemne, plac itp. Dopuszczalny jest pobór opłaty targowej nawet w miejscach, gdzie handel jest zakazany.

Opłata targowa może być pobierana na targowiskach komunalnych, jak i „prywatnych”, tzn. prowadzonych przez osobę fizyczną na jej gruncie. Może być także pobierana w miejscach, które nie są „wyznaczone” i zorganizowane jak typowe targowiska. Sprzedaż gazet na skrzyżowaniu powoduje, że skrzyżowanie staje się targowiskiem w rozumieniu ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

Wyłączona z opłaty targowej jest sprzedaż dokonywana w budynkach lub częściach budynków, z wyjątkiem targowisk pod dachem oraz hal używanych do targów, aukcji i wystaw. Nie podlegają zatem opłacie osoby dokonujące sprzedaży w sklepach umiejscowionych w budynkach.

Stawki opłaty targowej są ustalane przez radę gminy z uwzględnieniem stawki maksymalnej określonej w ustawie. Stawki ustalo-

ne przez radę gminy w stosownej uchwale mają postać stawek kwotowych, dziennych. Maksymalna stawka opłaty targowej w 2009 roku wynosi 658,49 zł. Nie oznacza to, że stawki opłaty sięgające tej kwoty są powszechnie wprowadzane. Z reguły stawka opłaty oscyluje w granicach od 5 do 25 zł za jeden dzień.

Zwolnione są od opłaty targowej podmioty dokonujące sprzedaży na targowisku, o ile są podatnikami podatku od nieruchomości w związku z nieruchomościami położonymi na targowisku. Ten przepis jest wykorzystywany przez podatników do ucieczki przed opłatą. Wystarczy bowiem zakupić albo wydzierżawić jakikolwiek obiekt (np. stragan) lub działkę gruntu, aby zostać podatnikiem podatku od nieruchomości położonej na targowisku, a przez to nie płacić opłaty targowej. Roczny podatek od budowli (straganu) wynosi z reguły nie więcej niż kwota dziennej opłaty targowej.

Rada gminy może wprowadzić inne zwolnienia od opłaty targowej. Chcąc to zrobić, musi podjąć stosowną uchwałę, gdzie zawrze zwolnienia przedmiotowe.

Opłata targowa jest najczęściej pobierana przez inkasentów, którymi są najczęściej osoby prowadzące targowisko. Nie wyklucza to innych form zapłacenia opłaty, np. w kasie urzędu. Nie mają podstaw prawnych uchwały rad, gdzie wprowadza się abonamenty jako formę opłacania opłaty targowej z góry. Nie można bowiem pobierać opłaty przed powstaniem obowiązku jej uiszczenia.

Opłata miejscowa jest pobierana od osób fizycznych przebywających dłużej niż dobę w celach wypoczynkowych, szkoleniowych lub turystycznych w miejscowościach posiadających korzystne właściwości klimatyczne, walory krajobrazowe oraz warunki umożliwiające pobyt osób w tych celach. Do końca 2005 roku rada gminy, chcąc pobierać opłatę miejscową, musiała wnioskować o to do wojewody, który po uzgodnieniu z ministrem właściwym do spraw środowiska ustalał wykaz miejscowości, gdzie taka opłata mogła być pobierana. Zgodnie z nowym brzmieniem art. 17 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, inny ma być tryb ustalania miejscowości, gdzie to świadczenie może być realizowane. Rada Ministrów została zobowiązana do określenia w rozporządzeniu minimalnych warunków, jakie powinna speł-

niać miejscowość, w której można pobierać tę opłatę, uwzględniając zróżnicowanie warunków regionalnych i lokalnych. W rozporządzeniu tym zostaną określone warunki klimatyczne, krajobrazowe i umożliwiające pobyt osób w celach wypoczynkowych, szkoleniowych i turystycznych. Władze gminy, chcąc wprowadzić opłatę miejscową, muszą odnieść wynikające z rozporządzenia Rady Ministrów warunki do konkretnych miejscowości w celu ustalenia, gdzie może być pobierana opłata miejscowa. Następnie rada gminy w drodze uchwały ustali listę miejscowości, gdzie te warunki są spełnione. Kolejnym krokiem rady gminy będzie ustalenie właściwej stawki tej opłaty w danych miejscowościach. Obie te czynności mogą być dokonane w jednej uchwale w sprawie opłaty miejscowej.

Opłata miejscowa została również zmieniona ustawą z dnia 28 lipca 2005 r. o lecznictwie uzdrowiskowym, uzdrowiskach i obszarach ochrony uzdrowiskowej oraz gminach uzdrowiskowych¹. Na mocy nowego brzmienia art. 17 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, opłata miejscowa może być pobierana w miejscowościach znajdujących się na obszarach, którym nadano status obszaru ochrony uzdrowiskowej. Zasady uzyskania takiego statusu są określone w powołanej wyżej ustawie o lecznictwie uzdrowiskowym. Stawka tej opłaty, co wynika ze zmienionego art. 19 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, nie może przekroczyć 2,66 zł dziennie. Jest ona zatem znacznie wyższa niż stawka „normalnej” opłaty miejscowej (maks. 1,86 zł).

Ustawowo od opłaty zwolnione są między innymi osoby przebywające w szpitalach, osoby niewidome, zorganizowane grupy dzieci i młodzieży szkolnej oraz podatnicy podatku od nieruchomości z tytułu posiadania domów letniskowych. Rada gminy może wprowadzić inne zwolnienia niż zawarte w ustawie. Opłata miejscowa jest pobierana przez inkasentów wyznaczonych przez radę gminy. Najczęściej inkasentami są osoby prowadzące hotele, pola namiotowe, ośrodki wypoczynkowe itp.

Opłata uzdrowiskowa jest nową opłatą lokalną wprowadzoną powoływana już ustawą o lecznictwie uzdrowiskowym, uzdrowiskach

1 Dz.U. Nr 167, poz. 1399.

i obszarach ochrony uzdrowiskowej oraz gminach uzdrowiskowych. Przepisy tej ustawy, zmieniające ustawę o podatkach i opłatach lokalnych, weszły w życie 2 października 2005 r. Od tej daty może być zatem pobierana nowa opłata uzdrowiskowa. Jej realizacja w danej miejscowości jest możliwa po spełnieniu dwóch podstawowych warunków:

- miejscowość ta musi mieć status uzdrowiska w rozumieniu nowej ustawy o lecznictwie uzdrowiskowym. Za uzdrowiska uznaje się także te obszary, które uzyskały ten status na podstawie poprzednio obowiązujących przepisów – zob. art. 59;
- rada gminy podejmie i wprowadzi w życie uchwałę w sprawie stawek opłaty uzdrowiskowej.

Stawka opłaty uzdrowiskowej w 2009 r. nie może przekroczyć 3,46 zł za jeden dzień pobytu. Zapłacenie opłaty uzdrowiskowej powoduje, że nie może być pobierana opłata miejscowa.

Opłata od posiadania psów zastąpiła, poczynając od 1 stycznia 2008 roku, podatek od posiadania psów. Zasadnicza różnica zachodząca pomiędzy tymi świadczeniami sprowadza się do tego, że rada gminy może, ale nie musi, wprowadzić tą opłatę. Jej wprowadzenie pozostawiono do swobodnego uznania właściwej rady gminy. Chcąc wprowadzić to świadczenie, rada musi podjąć stosowną uchwałę, w której określone zostaną stawki tego świadczenia, zasady ustalania i poboru oraz termin płatności. Stawka opłaty w 2009 r. nie może przekroczyć 104,20 zł. W ustawie przewidziane są zwolnienia dotyczące m.in. posiadania psów przez osoby niepełnosprawne, osoby po 65 roku życia i przez podatników podatku rolnego.

6. OPŁATA SKARBOWA

Podmiotami zobowiązanymi do zapłaty opłaty skarbowej, zgodnie z ustawą z dnia 16 listopada 2006 r. o opłacie skarbowej (Dz.U. Nr 225, poz. 1635), są osoby fizyczne, osoby prawne i jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej, wnoszące o dokonanie czynności podlegającej tej opłacie. Opłata ta obciąża:

- dokonanie czynności urzędowej na podstawie zgłoszenia lub wniosku,
- wydanie zaświadczenia na wniosek,
- wydanie zezwolenia (pozwolenia, koncesji).

W przypadku złożenia dokumentu stwierdzającego udzielenie pełnomocnictwa lub prokury, obowiązek zapłaty skarbowej (jedynie w sprawach z zakresu administracji publicznej lub w postępowaniu sądowym) ciąży na mocodawcy, pełnomocniku, przedsiębiorcy lub prokurencie.

Szczegółowy wykaz przedmiotów opłaty skarbowej jest zawarty w załączniku do ustawy, gdzie wskazane są konkretne czynności, zaświadczenia i zezwolenia podlegające opłacie skarbowej.

Obowiązek zapłaty opłaty powstaje z chwilą złożenia wniosku o dokonanie czynności lub wydania zaświadczenia lub zezwolenia. W przypadku pełnomocnictwa lub prokury, obowiązek ten powstaje z chwilą złożenia dokumentu w organie administracji publicznej lub sądzie.

Stawki opłaty skarbowej są określone w obszernym załączniku do ustawy. Przykładowe stawki wynoszą:

- sporządzenie aktu małżeństwa – 84 zł,
- zatwierdzenie projektu budowlanego – 47 zł,
- potwierdzenie zarejestrowania podatnika podatku od towarów i usług jako podatnika VAT czynnego lub zwolnionego – 170 zł,
- zgoda wydana przez organ podatkowy na podstawie przepisów prawa podatkowego – 30 zł,
- odpis skrócony aktu stanu cywilnego – 22 zł,
- zaświadczenie o niezaleganiu w podatkach lub stwierdzających stan zaległości – od każdego egzemplarza – 21 zł,
- wiza stała – 24 zł,
- pozwolenie na rozbiórkę obiektu budowlanego – 36 zł,
- zezwolenie na utworzenie banku w formie spółki akcyjnej – 0.1% kapitału zakładowego,

- dokument stwierdzający udzielenie pełnomocnictwa lub prokury – 17 zł.

W załączniku do ustawy wymienione są czynności, zaświadczenia i zezwolenia zwolnione od opłaty. Zwolnione jest m.in.: sporządzenie aktu urodzenia lub zgonu, zaświadczenie o wielkości użytków gospodarstwa rolnego, pozwolenie na remont obiektów budowlanych wpisanych do rejestru zabytków, zezwolenie na usunięcie drzew i krzewów, pełnomocnictwo w sprawach karnych, karnych skarbowych, dyscyplinarnych oraz w sprawach o wykroczenia.

Poza załącznikiem do ustawy zwolnienia podmiotowe od opłaty uregulowane są w art. 7 ustawy. Na mocy tego przepisu z opłaty zwolnione są m.in. państwa obce, ich przedstawicielstwa dyplomatyczne, urzędy konsularne, jednostki budżetowe, jednostki samorządu terytorialnego, osoby, które przedstawią zaświadczenie o korzystaniu ze świadczeń pomocy społecznej z powodu ubóstwa.

Oprócz zwolnień szereg przedmiotów opłaty skarbowej jest od niej wyłączone. Zgodnie z art. 2 ustawy, nie pobiera się opłaty skarbowej w sprawach: alimentacyjnych, załatwianych na podstawie przepisów o pomocy społecznej, zatrudnienia, nauki, szkolnictwa i oświaty, załatwianych na podstawie przepisów o gospodarce nieruchomościami, budownictwa mieszkaniowego. Nie podlegają też opłacie skarbowej, co wynika z art. 3 ustawy, czynności, zaświadczenia zezwolenia i pełnomocnictwa, jeżeli na podstawie odrębnych przepisów podlegają innym opłatom o charakterze publicznoprawnym lub są od tych opłat zwolnione.

Zapłata opłaty skarbowej jest możliwa w gotówce (kasa organu podatkowego) lub w formie bezgotówkowej (poczta, bank). Nie można już zapłacić opłaty w formie znaków opłaty skarbowej, które zostały wycofane z użytku. Rada gminy może zarządzić pobór opłaty w formie inkasa oraz wyznaczyć inkasentów. Wprowadzenie inkasa powinno ułatwić uiszczanie tej opłaty zwłaszcza w organach administracji publicznej (starostwo, urzędy skarbowe).

Uiszczona opłata skarbową podlega zwrotowi w dwóch przypadkach. W odniesieniu do czynności urzędowych zwrot następuje, jeże-

li mimo zapłacenia opłaty nie dokonano czynności. Podobnie rzecz się ma przy opłatach pobranych za zaświadczenia i pozwolenia, których nie wydano.

Organem właściwym w sprawach opłaty skarbowej, z uwagi na to, że opłata stanowi dochód gminy, jest wójt (burmistrz, prezydent miasta). Opłata trafia do budżetu gminy, na terenie której ma siedzibę organ lub podmiot, który dokonał czynności urzędowej, lub wydał zaświadczenie lub zezwolenie. W przypadku pełnomocnictwa lub prokury – decydujące znaczenie ma miejsce złożenia dokumentu.