

ЕВРОПЕЙСКИЕ СИСТЕМЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ НЕДВИЖИМОСТИ *VERSUS* ПОЛЬСКАЯ МОДЕЛЬ EUROPEAN PROPERTY TAXATION MODELS *VERSUS* POLISH LAW REGULATIONS

Даниель Шыбовски (Daniel Szybowski)¹

Аннотация

Налогообложение недвижимого имущества является традиционным элементом налоговой системы в большинстве стран. Имущественные налоги представляют однако эту группу публичных даней, которая наиболее дифференцирована с точки зрения формы и конструкции. В теории и практике можно выделить две основных модели налогообложения недвижимости. Первый из них, такой, что обязывает теперь в Польше, опирается на по-верхний недвижимости как основанию налогообложения

Ключевые слова: налог на имущество, налоговая система, налоговая адвалорные налоговые реформы

Abstract

Taxation of real property is a traditional element of the national tax system in most EU countries. Property taxes are this group of public tributes, which is most differentiated in terms of shape and design. In theory and practice, there are two basic models of real estate taxation. The first of them, so that now obliges Poland, based on the top in real estate as a tax base, second is called ad valorem model. Taxation is related to the value of property.

Keywords: property taxation, tax system, tax reforms, model *ad valorem*

¹ Assistant, School of Entrepreneurship in Warsaw, Poland.

Кадастровые и поверхностные системы налогообложения недвижимости и их разделение

В конкретных государственных системах, составляющая конструкции налога (особенно основание налогообложения, ставки, освобождения, а также налоговые льготы) были формуемыми общественно-исторической обусловленностью, что повлекло за собой в некоторых государствах выступление очень характерных решений, не существующих в других налоговых системах. Указать можно общие определены признаки, специфические для современных систем налогообложения недвижимости. Общим элементом, который соединяет современные налоговые системы это то, что основу (за редчайшим исключением) налогообложения недвижимости составляет ее ценность (что по-разному определяется)². В большинстве европейских стран мы встречаем обычно больше чем один местный налог. Можно однако выделить две доминирующих модели:

- В котором важнейшим местным налогом является налог от недвижимости. В этой группе находятся например Великобритания, Франция, а также Польша и почти все страны Срединно-восточной Европы, которые вступили в Европейский союз в 2004 году.
- В котором важнейшим местным налогом является местный подоходный налог. В этой группе находятся прежде всего скандинавские страны (Дания, Швеция, Норвегия, Финляндия) а также Швейцария, хоть в этом направлении предпочитают направляться также Хорватия и Бельгия, в которых растущая часть доходов это приложение местного самоуправления к подоходному налогу. Переодически случается, что главным местным налогом являются разные формы налога от действующих фирм на территории гмины (напр. Венгрия и Германия)³.

Как видно, в большинстве стран этого региона самоуправление внедряет также другие налоги, прежде всего от недвижимости, но все же ни в одной из не является важнейший или даже значимый местный налог⁴.

² К. Фирлей, Х Фирлей, *Сравнение систем налогообложения недвижимости в Европейском союзе*, «Progress in Economic Sciences» Номера 1/2014, п. 289.

³ Д. Алибеговиц Д., *Financing Local Governments : Draft Model*, Zagreb2002, Croatian Рядов Centre; Байо А. Якир-Байо И., *Local Government Finance in Croatia* [в:] Ž. Šević (редактор), *Local Public Finance in Central and Eastern Europe*, Cheltenham 2008, Эдвард Элгар.

⁴ Борге Л.Е. Раттсо Й., *Local Government Budgeting and Borrowing : Norway* [в:] В. Dafflon (редактор), *Local Public Finance in Europe : Balancing the Budget and Controlling Debt*, Cheltenham-Northampton 2002, Эдвард Элгар.

Стоит подчеркнуть, что нехватка международных стандартов, которые определяли бы принципы конструкции имущественных налогов, не существует также одной повсеместно принятой системы. Поэтому также, как замечает Леонард Этел, «система налогообложения недвижимости по-разному, понимаема в зависимости от страны, в которой применяется»⁵

Системы налогообложения недвижимости в Европе значительно дифференцированы. Проблематика имущественных налогов не охвачена директивами гармоничности Евросоюза⁶. Трудно также указать международные стандарты, которые определяют основные принципы конструкции налогов от имеющейся недвижимости. В целом, системы налогообложения недвижимости, которые обязывают в европейски государствах, можно разделить на две группы: базирующиеся системы на ценности недвижимости, определенной в кадастре недвижимости, также системы, в которых основу налогообложения составляет поверхность недвижимости. Ценный характер основания налогообложения охватывает обычно рыночную ценность, которая определяется как цена недвижимости, получаемая в обороте (отпускная цена, обновительная ценность, дисконтированные доходы) или ценность арендной платы, ценность арендной платы, которая определяется как плаченная цена в принятом периоде. Натуральный характер основания налогообложения охватывает единичную ценность, которая определяется как поверхность недвижимости (количество м² поверхности почвы и зданий).

Как показывает практика, действия, которые предпринимаются, в этой отрасли касаются однако не только приближения конструкции самих налогов, что по-видимому принципов унификации учета недвижимости в их пространственном аспекте, юридическом, экономическом, а также унификации и стандартизации методов оценки состояния к налоговым целям. Существующие отличия в отрасли налогообложения недвижимости даже не ликвидировали проведенные в последние годы во многих странах ЕС налоговые реформы. Изменения, которые произошли, в общем имели выборочный характер и охватывали изменения основных методов оценки, формирования основания налогообложения, или амортизации ценности зданий и почв. Учитывая существен-

⁵ Л. Этел.(ред.), *Европейские системы налогообложения недвижимости*, Варшава 2003, п. 7; тоге: Л. Этел : *Реформа налогообложения недвижимости в Польше*, Белосток 1998, ст. 13-16.

⁶ Por. R. Wood, H. Williams., *Industrial Property Markets in Western Europe*, E&FN Spon, London 1994; N. Lichfield, O.Connellan, *Land Value taxation for the Benefit of the Community: A Review of the Current Situation in the European Union*, Lincoln Institute of Land Policy, "Working Papers", Cambridge MA, 2000.

ное таких дифференцированных налогов, обременяющих недвижимость в европейских государствах, в государствах ЕС необыкновенно трудно создать универсальное и точное определение этих публичных даней. Более глубокий анализ систем налогообложения недвижимости, которые обязывают, позволяет отделить группу постоянных даней, предметом которых широко понимаемое властной недвижимостью, означающие их использование не только на основании права собственности, но также основываясь на других правах и юридических заглавиях.

Применение принципа справедливости относительно налогообложения недвижимости является своеобразным и особенным вопросом. На первый взгляд кажется, что каждый обязан к несению налогообложений в ровный способ, т.е. за конкретный идентичный или похожий объект платится такой же налог⁷. Метод вычисления налоговых выплат был тогда необыкновенно прямым, понятный и дешевый (для налоговых органов). Однако можно наблюдать, что во имя широко понимаемой справедливости налогообложения следует сделать, во-первых, разделение на обитаемую и связанную недвижимость с осуществляемой хозяйственной деятельностью. В другой сфере этой принципиально дальнейшее разделение, с такого результата недвижимость, связанная с лесной, а также земледельческой деятельностью, решительно меньше обложена налогами. Кроме того определенная «неровность» может исходить исключительно из локализации, потому что органы, представляющие простонародье (в рамках налогового управления), могут в определенном измерении формировать размер налоговых ставок. Принимая во внимание все указанные элементы, можно рассуждать, справедливое и соответствующее ли совершение выломов в равенстве налогообложение. Упомянутые ранее отступления не будили и у многих по-прежнему не будят больших предостережений. Следует однако проанализировать и взвесить, что было поводом введения таких решений и существует ли необходимость удерживания конструкций, которые обязывают теперь. В странах Центральной и Восточной Европы, где почти исключительным владельцем недвижимости было государство, которое само определяло условия их пересекаемости (в разных юридических формах), не было возможного функционирования свободного

⁷ См: Т. Воловец, *Справедливость налогообложения и экономическая эффективность – избранные аспекты*. «Юридическо-экономические обучение», 2008, Том LXXVII.. ст. 227 – 249; Т. Воловец, *Избранные аспекты справедливости налогообложения и экономической эффективности*. /in/ Нашлепка А. (редактор) *Организации коммерческие и некоммерческие по отношению к усиленной конкуренции, а также растающим запросам потребителей*. Новый Сочи: Высшая Школа Бизнеса – NLU 2008. ст. 329- 352.

рынка – рынка который определял бы реальную ценность предмета обращения. В связи с этим, чтобы обеспечить себе доходы из переданных объектов, упорядочиваемых конкретными владельцами, государство создало систему налогообложения, зависящего от поверхности. Изменения правительства после 1989 года привели к возникновению свободного рынка, в эффекте чего наступило большое экономическое дифференцирование, связанное с предназначением недвижимости, которое действовало их значительным изменением ценности. Теперь предназначение недвижимости имеет существенное влияние на размер получаемых через конкретного субъекта доходов, а больше того, существует реальная возможность выполнения рыночной оценки недвижимости. Следовательно следует задаться вопросом, отвечает ли трактовка справедливости от реформы уклада нынешнему фактическому состоянию, или нет. Чтобы попробовать на него ответить, нужно проанализировать разнообразное – экономическое, хозяйственное и общественное – аспекты измененной ситуации. В моем убеждении актуальное юридическое основание защищает владельцев и владельцев большой недвижимости, которые его только «придерживают», т.е. в значительной степени вообще не используют ни в квартирных целях, ни строго хозяйственных. Очевидно это негативно влияет на развитие региона, потому что предприниматели хотят инвестировать, и на конкретном пространстве встречаются трудности, и самоуправление не получает значимых бюджетных влияний⁸. Стоит обратить внимание на то, что нынешняя система налогообложения может сложиваться также в барьер в ведении конкретных видов хозяйственной деятельности (напр. ведение в Польше гольфового поля в принципе невозможно по причине размера обременения налогом от недвижимости)⁹. Трудно также признать справедливым одинаковое налогообложение напр. эксклюзивного и прибыльного ювелирного магазина, помещенного в центре города и размещенного здания с такой же самой площадью на окраинах города, пригодного только к ремонту. Такие ситуации возможны, поскольку сам

⁸ See more : Т. Воловец, А. Суслик, *Оптимизация налогообложения и менеджерские решения*, "Экономика и Организация Предприятия", 2009 номеров 8. ст. 60-69.

⁹ См для прим: Т. Воловец, *Налогообложение налогом от недвижимости буровых скважин и инсталляции добывающих фирм*, "Коммунальные Финансы" 2013, Номер 4. ст. 36-39; Т. Воловец, *Или энергетические линии, уложенные в технических канализациях, являются зданиями?* "Территориальное Самоуправление" 2012, Номер 12. ст. 78-83; Т. Воловец, *Налогообложение налогом от недвижимости здания портовой инфраструктуры и занятых под него почв*. "Финансы Коммунальные" Номера 4/2014. ст. 30-35; Т. Воловец, *Налогообложение свалок коммунальных отходов*. "Обзор Местных Налогах и Финансов местного Самоуправления" 2014. Номер 4. ст. 13-17.

факт владения предпринимателем предметом налогообложения будет действовать необходимостью несения обременений при применении ставок, предусмотренных для объектов, связанных с хозяйственной деятельностью¹⁰.

При анализе изъянов и преимуществ налога, основанного на поверхности недвижимости, нельзя его простоту обойти. Нет сомнения, что нехватка усложненных вычислительных процедур позволяет на снижение административных средств. Нынешний уровень административных средств, а также нет средств приспособления налогоплательщиков – в Польше и других странах с поверхностными системами – чрезмерны. В условиях формовой системы налогообложения недвижимости реализация задания, которым является отдача к распоряжению государства и территориального самоуправления фискальной квоты, не наносит больших трудностей, подобно как его трудоемкость (время, нужное на подготовку, заполнение и снабжение соответствующим органам казначейской администрации соответствующих формуляров, число сложных налогоплательщиков в течение года налоговых деклараций также необходимой информации о недвижимости) и капиталоемкость (альтернативная стоимость принятой единицы времени назначенной на завязывание из налоговой обязанности, средства, которые тратятся в интересах фирм налогового консалтинга).

В поверхностных системах можно наблюдать определенные решения, которые ссылаются, на ценность недвижимости. Некоторые виды недвижимости обложены налогом относительно ставок их ценностям, которые определяются на другие потребности¹¹. Другим проявлением ссылки на ценность в поверхностных системах является зависимость размера налогообложения от вида и предназначения недвижимости¹².

¹⁰ Т. Воловец, *Реформа системы налогообложения недвижимости в Польше шансом возбуждения местного и регионального развития территориального самоуправления*. "Региональные и Местные" "Учебы 2003 номеров 4. ст. 125 – 137; Т. Воловец, *Реформа системы налогообложения недвижимости в Польше*. "Экономика и Организация Предприятия" 2002 номеров 8. ст. 34 – 42.

¹¹ Сравн: Т. Воловец, *Избранные вопросы налогообложения налогом от недвижимости здания Предприятий Оздоровительного Присмотра*. "Противоядие управление в оздоровительном присмотре 2002 номеров 8. ст. 17 – 29; Т. Воловец, *Направления реформ системы налогообложения недвижимости в Польше*. "Территориальное Самоуправление", 2005, номер 9. ISSN 0867-4973. ст. 39 – 49.

¹² See: R. Bahl, Martinez-Vazquez R., J. Youngman, (eds.) *Making the Property Tax Work: Experiences in Developing and Transitional Countries*, Cambridge 2007, Lincoln Institute of Land Policy.

Субъектная и предметная сфера

Налогоплательщиками налогов от недвижимости являются их владельцы (или пользователи недвижимости). Учитывая предметную сферу налогов от недвижимости возможны два решения: один налог о широкой предметной сфере или несколько даней, обвиняющих отдельные виды недвижимого имущества. В большинстве европейских государств применено решение, которое заключается, в принятии целостной налоговой конструкции, измеряемой на определенные категории недвижимости¹³. В некоторых (напр. во Франции, Дании, Великобритании) принята другая концепция, отделяя разные свидетельства, обременяющее отдельные виды состояния. Например, во Франции законодатель принял решение, которое заключалось, в особенном налогообложении разных категорий недвижимости : налог от незастроенной недвижимости (*taxe fonciere sur les proprietes non baties*), налог от застроенной недвижимости (*taxe fonciere sur les proprietes baties*), квартирный налог (*taxe d'habitation*). В свою очередь система налогообложения недвижимости в Великобритании охватывает два налога, обременяющих две категории недвижимости : налог "*Council Tax*", – обитаемая недвижимость, налог "*Non -Domestic Rate*" – другая недвижимость (нежилое). Ценное основание налогообложения требует принятия формализованного метода оценки ценности состояния также установки, как часто она должна подлежать актуализации. Принимая во внимание разнообразность практических решений, для упрощения следует принять, что это может быть денежная (гипотетическая цена) или арендная плата ценность. Применяется разные способы уважения недвижимости для налоговых целей. А именно:

- повсеместная таксация, осуществляемая в сравнительной или прибыльной трактовке. Сравнительная трактовка охватывает определение ценности данной недвижимости, при основании, что отвечает она ценности так называемой репрезентативной недвижимости, также ее корректировку учитывая признаки, отличающие обе недвижимость, в конечном итоге фактор времени. В прибыльной трактовке оцениваемый доход, получаемый из недвижимости, уменьшаемый по операционных средствах, несущихся в связи с содержанием недвижимости; происходит это

¹³ Проф. П Фелис, *Элементы теории и практики имущественных налогов. Поиск порядка в налогообложении недвижимости в Польше из перспективы предпринимателей, а также единиц территориального самоуправления*, SGH, Варшава 2012; К. Вуйтович, *Система налогообложения недвижимости в Польше*, UMCS, Люблин 2007.

на основании фактических влияний или сравнительного анализа доходов, которые генерируются недвижимостью, похожую на оценочную;

- автоматическая таксация, в которой основание налогообложения устанавливаемое самим налогоплательщиком, через зачисление недвижимости к определенному таксационному оценочному органу
- метод счетных книг, в которых основание налогообложения устанавливаемое на основании балансной книжной ценности; касается она в основном зданий и построек, используемых предприятиями.

В большинстве европейских государств применяется повсеместная таксация недвижимости, совершается уполномоченными правительственными или местными органами самоуправляющейся администрации. Система налогообложения недвижимости во Франции это пример варианта, в котором основание налогообложения принимается годовая ценность арендной платы недвижимости. В случае некоторой недвижимости ценность арендной платы кадастра уменьшается единовременной выплатой средств содержания недвижимости. И так, для незастроенной недвижимости принимается 80% от ценности, для застроенной недвижимости, основанием налогообложения является квота, представляющая 50% ценности арендной кадастровой платы данной недвижимости. В свою очередь в случае квартирного налога французский законодатель не принял характерного решения для двух других налогов от недвижимости. Основанием налогообложения является, следовательно, ценность, представляющая 100% ценности арендной платы кадастра.

В Великобритании основанием налогообложения нежилой недвижимости, используемой в хозяйственных целях, есть так называемая ценность арендной платы недвижимости, то есть гипотетический размер годовой арендной платы, которая получила бы владелец, если бы решился нанять данную недвижимость на рыночных принципах. Переопределение ценности недвижимости арендных плат совершается раз на пять лет, поскольку процесс необыкновенно усложнен. Сопоставление оценки отдельных недвижимости, которая обязывает, от 1 апреля 2010 г. включает эффекты оценивания ценностей арендных плат согласно состоянию на день 1 апреля 2008 г. Зато в случае обитаемой недвижимости основанием налогообложения является ее рыночная ценность (недвижимость является оцененная согласно рыночным ценам, которые можно бы за него получить на день 1 апреля 1991 г.).

Основание налогообложения земельным налогом в Германии представляет собой ценность недвижимости (рыночная или арендная плата),

исправленная по определенному в законе показателю. Оценка отдельных категорий состояния происходит согласно нормам, определенным обстоятельно в законе по принципах оценивания имущественных предметов для налоговых (целей напр. почвы предприятий сельского хозяйства и лесного расположенное в "старых" землях, – рыночная ценность с 1964 г. установленная по закону об оценивании; почвы предприятий сельского хозяйства и лесного расположенное в "новых" землях – заменяющая ценность, установленная в 1964 г. по закону об оценивании; земельная недвижимость – ценность, определенная в 1935 г.). Установленная ценность недвижимого имущества представляет равно выходы к вычислению основания налогообложения. В процессе оценки недвижимости для наскальных целей существенную роль играет ее актуализация. Кроме установки терминов повторной оценки недвижимости, обосновано принятие обязанности ежегодной индексации ценности недвижимости между следующими оценками. Такая индексация должна примениться прежде всего в системах, в которых мы имеем дело с достаточно редкими повторениями выполненных оценивания. В отличие от повторных оценок недвижимости возможной ежегодной индексации, то только текущая корректировка ценности недвижимости, исходящая из определенных рыночных тенденций. Подобно как в случае других элементов системы налогообложения недвижимости, так и в этом вопросе можно наблюдать другой подход в отдельных государствах.

Размер налогообложений

Налоговые ставки это следующий элемент конструкции, в котором выступают значительные расхождения. В современных демократических государствах единицам местного самоуправления гарантирована некоторая сфера компетенции в установлении размера налоговых ставок. В зависимости от позиции уклада местного самоуправления в государстве, то есть самостоятельные сферы, которые распоряжается в отчетах с центральной властью, может он в полной мере самостоятельно формировать размер ставок налогов от недвижимости что выступает решительно чаще – имеет он ограниченные компетенции. Эти ограничения могут охватывать: необходимость остережения определенных законных лимитов уровня обременений, также право применения определенных множителей ставок с учетом местной обусловленности.

На практике во всех европейских государствах различается уровень налоговых ставок в зависимости от вида, предназначения, а также локализации определенной недвижимости. Например, в Австрии нало-

говые ставки колеблются от 0,05% к 0,2% основания налогообложения. Фактическая высота обременений однако обычно более высока, поскольку гмины имеют возможность применения фактора (*Hebesatz*), который доходит до 500% квоте налога. В Эстонии ставки земельного налога выносят от 0,1% к 2,5% оценочной ценности почвы. В Германии налоговые ставки устанавливаемые, в зависимости от предмета налогообложения, между 2,6‰ и 10‰ основаниями налогообложения. Немецкие органы самоуправления имеют подобно как в Австрии, возможность увеличения квоты налогообложений. Учитывая значительную автономию гмин при принятии высоты так называемых множителей, факторов измерения налоговых ставок, обременения недвижимости могут отличаться между отдельными гминами. Ставки устанавливаются отдельно для почв, представляющих аграрные и лесные хозяйства (земельный налог типа А), а также для земельной недвижимости (земельный налог типа В). Измеренная во всех гминах рядовая высота множителей вынесла всего в 2010 г. в случае налога земельного типа А – 301%, а в случае налога типа В – 410% квоты налога. В Великобритании введен принцип, согласно которому высота налога "*Council Tax*" зависима от интервальной ценности, в которой находится данная обитаемая недвижимость (дифференцированные суммарные сферы для Англии, Шотландии и Уэльса). Налог вычисляется на основании интервальной ценности, в которой находится данная недвижимость, а также определенных пропорций между этими интервалами. Относительно другого налога – "*Non-Domestic Rate*", ставки разные для Англии и Уэльса. В Англии предусмотрены другие ставки для Лондона, а также других частей Англии. Кроме основной ставки применяется особенная ставка для малых предпринимателей. Ставки налога "*Non-Domestic Rate*" в периоде 2012/2013 выносят немного свыше 45 пенсов от каждого фунта ценности арендной платы.

Облегчения и налоговые освобождения. С высотой обременений связывается вопрос налоговых преференций (облегчения и налоговые освобождения). На особенное внимание среди принятых решений в связи с использованием налогов к реализации других функций (хозяйственной, общественной) заслуживают следующие виды преференции¹⁴:

- субъектное, касающееся определенного вида собственности (государственная недвижимость, коммунальная, задействованная для потребностей административных органов и назначенная к реализации публичных заданий),

¹⁴ Шире на тему преференции : Т. Воловец, *Облегчения и налоговые освобождения*. „Экономика и Организация Предприятия" 2002 номеров 11, п. 39 – 46.

- возникающее из личной жизненной ситуации налогоплательщика (возраст, болезнь, число лиц на содержании, степень зажиточности налогоплательщика),
- предметные, связанные со способом пользования недвижимостью (земледельческая деятельность, лесная). В большинстве европейских государствах каталог освобождений, который обязывает и налоговые облегчения постепенно ограничиваются¹⁵.

Конструкция польского налог от недвижимости.

Юридическая конструкция налога от недвижимости урегулирована в законе с 12 января 1991 г. о налогах и местных оплатах (далее: з.н.м.о). Этот налог следует зачесть к категории имущественных налогов, хотя его должность повсеместно не акцептует в литературе предмета, потому что некоторые представители доктрины трактуют это свидетельство как частично приходное. Их частично приходный характер должен возникать из факта, что законодатель различает высоту ставок налогообложения от способа использования почвой, зданием. Видимо следует согласиться, что, как правило, почва, здание или построение, связанное с ведением хозяйственной деятельности, должны приносить выгоды. Что будет однако в ситуации, когда осуществляемая хозяйственная деятельность с использованием этих предметов будет приносить потери? Освобождает ли это налогоплательщика от выплаты налога? С целой решительностью нужно констатировать, что «нерентабельный» характер осуществляемой хозяйственной деятельности с использованием недвижимости или строительных объектов не имеет ни одного влияния на обязанность выплаты налога от недвижимости. Это свидетельство, обязанность из платы которого появляется сам факт владения предметом налогообложения (имущественных предметов), то есть недвижимости и строительных объектов. Следовательно это позволяет утверждать, что налог от недвижимости следует зачесть к налогам, обременяющих владение состоянием. Связь предмета налогообложения в налоге от недвижимости с владением состоянием приказывается во многочисленных случаях, на этапе применения положений, регулирующих это свидетельство, к достижению к учреждениям, образованным в гражданском праве. Здесь не идет речь только о регулиро-

¹⁵ A. Żywicka, *Zadania starosty powiatu w zakresie reglamentacji działalności gospodarczej objętej wpisem do rejestru działalności regulowanej* (w:) *Samorząd powiatowy w Polsce. 15 lat doświadczeń (1999-2014)* (ed.) M. Klimek, J.Czerw, Lublin 2015, p. 209-222.

ваниях гражданского кодекса, но также о других юридических актах, засчитываемые к этой ветке права. Гражданские понятия, которыми пользуется налоговый законодатель не в каждом случае имеют тоже значение. По этому поводу принципиальным кажется указание сферы «использования» учреждения гражданского права в юридической конструкции налога от недвижимости.

Предмет налога от недвижимости определен в ст. 2 з.н.м.о. В мнение этого положения налогообложению налогом от недвижимости подлежит следующая недвижимость или строительные объекты :

1. почвы,
2. здания или их части,
3. здания или их части, связанные с ведением хозяйственной деятельности.

Одним из предметов налогообложения налогом от недвижимости является, о чем была речь выше, здания или их части. Законодатель включил, в ст. 1а параграфа 1 пункта 1 з.н.м.о., легальное определение здания. Из его содержания следует, что для признания данного объекта как здание необходимо осуществить следующие условия:

- 1) объект является строительным объектом в понимании положений строительного закона,
- 2) прочно связан с почвой,
- 3) отделенный из пространства с помощью строительных перегородок,
- 4) владеет фундаментом и крышей.

Нехватка любого из вышеупомянутых элементов будет действовать так, что данный объект не сможет быть признан зданием. В такой ситуации, по осуществлению условий, определенных в ст. 1а параграфа 1 пункта 2 з.н.м.о., возможно может быть признан зданием. Здание же подлежит налогообложению налогом от недвижимости только в случае, когда связана с ведением хозяйственной деятельности. Тем самым утверждение, или данный строительный объект выполняет критерии здания, или здания существенно влияет на их принципы налогообложения. Следует заметить, что законодатель обменивает в призванном на вступлении определении здания одинакового фундамента, как и указывает на их прочную увязку с почвой. Означает это, что строительный объект может владеть фундаментами, но уже прочно с почвой связанный не должен быть. Другими словами владение фундаментом не может быть отождествляем прочной увязкой с почвой. На этапе применения положений, регулирующих налог от недвижимости является существенной проблемой для понимания определения прочной увязки с почвой. Налоговый законодатель не определяет его, потому что не

ссылается с целью его установки значения к другому юридическому акту. В понятии «прочной увязки с почвой» составленным был, следовательно, элемент временности. Если даже здание было в физическом смысле крепко связано с почвой (подсаживаемый на фундаментах), но был выстроен как временный, то по крайней мере до минуты изменения предназначения не может трактоваться как прочно связанный с почвой.

Аграрный налог как налог от недвижимости

В Польше к категории налогов сложного предмета налогообложения засчитываемые традиционно аграрный налог, лесной налог, а иногда также налог от недвижимости. В конструкции этих свидетельств выступают характерные решения для подоходных налогов, приходных, и даже имущественных. Влечет это большие трудности в их аттестации, хоть имеют они приближенный предмет налогообложения. Соединяет их то, что все они отягощают владение почвами. Аграрный налог отягощает аграрные почвы, лесной – леса, зато другие почвы подлежат налогообложению налогом от недвижимости. Приближенный предмет этих трех свидетельств должен, как кажется, действовать к зачислению этой самой категории. Все же так делать нельзя. Налог от недвижимости в литературе предмета имущественный налог, что очень часто классифицируется, как предметом которого физическое владение является в т.ч. почв, зато налоги аграрный и лесной засчитываемые к приходным, налогам, обвиняющим оценочные приходы владельцев и определенных владельцев аграрных хозяйств также лесов и лесных почв. Оказывается, что по сути полностью разные налоговые свидетельства, всего лишь налог от недвижимости, отягощает владение недвижимостью, зато аграрный и приближенный налог к нему лесной налог – приход из заглавия ведения земледельческой или лесной деятельности. Налоги аграрный и лесной отягощают потому что, согласно этому взгляду, определенную разновидность хозяйственной деятельности (земледельческую, лесную), из которой приходы устанавливаются на основании внешних признаков. Эти свидетельства, следовательно, не имеют ничего общего с налогом от недвижимости, предметом которого является владение недвижимостью, без необходимости получения из этого заглавия каких-либо приходов. Принимая выше продемонстрированный взгляд, следует констатировать, что эти налоги создают две особенных системы: налог от недвижимости засчитывается к налогам, обременяющих состояние, зато аграрный налог и лесной налог – к приходу-прибыльным налогам.

Доктрина все же не имеет согласия относительно определения предмета аграрного налога, лесного и от недвижимости. Встретиться с полностью отличающимся от выше продемонстрированной способом аттестации этих трех налогов. Налоги аграрный и лесной, согласно этому взгляду, имеют в принципе характер имущественных номинальных, зато налог от недвижимости определяется как свидетельство о сложном характере: прихода-потребительское-имущественным. Об имущественном характере аграрного налога должно свидетельствовать то, что подлежат ему аграрные почвы, а не доходы, получаемые из осуществляемой на этой почве деятельности. Согласно другой должности именно ведение земледельческой хозяйственной деятельности влечет налогообложение аграрным налогом. Этот налог является упрощенной формой налогообложения подоходным налогом. Иногда аграрный налог засчитывается к категории приходных налогов, но налог от недвижимости и лесной – к категории имущественных налогов. Указывается при этом, что о зачислении лесного налога к имущественным налогам решает это, что налоговая обязанность соединяемая законодателем с владением леса, а не с получением из него пользы или с ведением лесной экономики как хозяйственной деятельности. Согласно еще другим разделением бывает наоборот: налог от недвижимости является приходным налогом, а аграрный налог и лесной налог – являются прихода-прибыльными налогами. Аграрный налог урегулирован в законе с 15 ноября 1984 г. об аграрном налоге. Влияния из этой дани представляют полностью доходы бюджета гмины. В науке закона о налоге будит многочисленные сомнения юридической квалификация аграрного налога. И она неоднородная. Как правило этот налог засчитываемый к приходным, налогам или также прихода-имущественным. С таким зачислением аграрного налога можно согласиться, но всего лишь в случае, если смотреть на это свидетельство с исторической точки зрения, когда в определенном периоде основанием налогообложения был оценочный приход из аграрного хозяйства. Следует заметить, что указание аграрного налога как приходного налога исходит прежде всего из нехватки ясных принципов налогообложения земледелия. В системе, которая обязывает, не решена проблема налогообложения земледелия, в особенности аграрной недвижимости. На данный момент аграрный налог является единственным обременяющим свидетельством владельцев типичных аграрных хозяйств (пропуская доходы из специальных отделов сельхозпродукции). В связи с тем, что эта профессиональная группа не платит по общим принципам налогов от дохода, получаемого из ведения земледельческой деятельности, пробует предоставить себя аграрному налогу универсальный характер, объемлющий приходы,

доходы и состояние. В нынешней конструкции аграрного налога законодатель связал возникновение и окончания налоговой обязанности с самим фактом владения аграрных почв. Возникновение налоговой обязанности, следовательно, не зависит от того кто имеет это место в приходных налогах, от получения дохода. Обязанность взноса аграрного налога, следовательно, повисает, а также в случае, когда земледельческая деятельность приносит одни потери. Это следовательно обосновывает, зачисление аграрного налога к налогам, связанным с владением состоянием. Имущественный характер аграрного налога, подобно как в конечном итоге налога от недвижимости, а также лесного налога, показывает что налоговый законодатель зачастую пользуется типичными понятиями для гражданского права. Также из этих поводов необходим показ взаимных отчетов между функционирующими терминами в гражданском праве, а также в юридической конструкции аграрного налога. Следует подчеркнуть, что размышления, сделанные в этом разделе, а также предыдущем разделе (касающемся налоге от недвижимости), можно отнести также к лесному, налогу которого юридическая конструкция обнаруживает большое сходство к этим даням. Поэтому также, в данной разработке отказались от особенного раздела, посвященного этой публичной дани.

В ст. 3 закона об аграрном (далее: з.т.с.) налоге законодатель на первом месте, как налогоплательщика аграрного налога, указывает владельца почв. Предостерегает однако, что в ситуации когда предмет налогообложения находится в самобытном владении, налоговая обязанность будет в повешенном состоянии на самобытном владельце. Это решение было введено на почву з.т.с. с началом 2003 г. До той поры на практике возникали многочисленные сомнения в ситуации, когда владелец недвижимости потерял владение в интересах самобытного владельца – другими словами известным был владелец, но недвижимость пользовался самобытный владелец. В вынесении приговора демонстрируются взгляды, которые расходятся. В одном из выводов констатировано, что в ситуации когда выступает в то же время владелец и самобытный владелец недвижимости, налогоплательщиком не должен быть владелец недвижимости а самобытный владелец, потому что-то он извлекает выгоды из недвижимости. В других же выводах указывается, что ключевое значение для существования налоговой обязанности в аграрном налоге имеет заглавие собственности. Большое расхождение в судебно административном вынесении приговора касающееся этой тематики поспособствовало к возникновению Председателя NSA в Конституционном Суде об установке общеобязательного объяснения ст. 2 пунктов 1 з.н.о.л.. Следует добавить, что решение Трибунала

относилось налога от недвижимости, однако имело существенное значение на почве з.н.с. В эффе́кте этого Конституционный Суд однозначно постановил, что налогоплательщиком в обсуждаемой ситуации должен быть самобытный владе́лец.

В соответствии со ст. 3 параграфов 5 з.н.с если почвы подлежащие налогообложению аграрным налогом представляют совместную собственность или находятся во владении двух или больше субъектов, то представляют особенный предмет налогообложения аграрным налогом, и налоговая обязанность тяготеет солидарно на всех совладельцах или владельцах. Следует заметить, что из содержания ст. 3 параграфов 5 з.н.с. вытекают два очень важных правила. Во-первых, если аграрные почвы в совместной собственности (владении), то представляют особенный предмет налогообложения. Во-вторых, налоговая обязанность тяготеет солидарно для всех совладельцев (владельцев). Признание законодателем предмета совместной собственности (владения) за особенный предмет налогообложения означает, что он должен быть обложенный отдельным налогом, т.е. почвы, которые являющиеся совместной собственностью или находящиеся в совместном владении, не могут быть обложены налогом "вместе с другой земельной недвижимостью, представляющей «самостоятельную» собственность налогоплательщиков. В таком случае должны быть выданы особенные решение, измеряющее налог объемлющего недвижимость или строительные объекты являющиеся в совместной собственности (владении) и особенная на недвижимость, неохваченную совместной собственностью. Солидарная ответственность совладельцев (владельцев) означает, что налоговый (кредитор) орган может требовать совокупности или части свидетельства (надлежащего налога) от всех должников вместе, от нескольких из них или от каждого отдельно, а успокоение кредитора любым из должников освобождает других, при этом пока к полному успокоению кредитора все солидарные должники остаются обязанными. Следует однако заметить, что налогоплательщики, являющиеся физическими лицами, несут солидарную ответственность только тогда, когда будет вручена им эффе́ктивное решение, устанавливающее размер налогового обязательства.

В юридической конструкции аграрного налога принято, что налоговая обязанность возникает от первого дня следующего месяца после месяца, в котором возникли обстоятельства, которые обосновывают возникновение этой обязанности. Теряет законную силу же последнего дня месяца, в котором прекратили существовать обстоятельства, которые обосновывают эту обязанность. Законодатель не указывает, о каких обстоятельствах идет речь. Однако призванное положение

следует интерпретировать вместе со ст. 3 з.н.с. которая регулирует субъектную сферу аграрного налога.

В ст. 13 з.н.с. законодатель нормирует конструкцию инвестиционного облегчения. Предоставляется она налогоплательщикам аграрного налога из заглавия понесенных расходов на: построение или модернизацию зданий для скота, служащую для выращиванию, выращиванию и удерживанию хозяйских животных также объектов, которые служат охране среды; закупа и установление сбора дождевой воды, мелиорационных устройств обеспечения воды для хозяйства, устройств для использования в производственных целях натуральных источников энергии (ветра, био газа, солнца, осадков воды), при условии, что эти расходы не будут профинансированы полностью или частично публичными средствами. Инвестиционные льготы признается после окончания инвестиции и заключается в отчислении от надлежащего аграрного налога от почв, расположенных на территории гмины, в которой была выполнена инвестиция, – в размере 25%, задокументированных счетами инвестиционных тиражей. Инвестиционная льготная квота отсчитываемая из учреждения в решения, устанавливающим размер налогового обязательства. Зато налогоплательщики, которые обязаны к складыванию декларации на аграрный налог (в т.ч. юридические лица) отсчитывают, определенную в решении по делу инвестиционной льготы квоту, признанную льготой от надлежащего аграрного налога. На основе з.н.с. законодатель допускает возможность перехода инвестиционной льготной квоты, неиспользованного налогоплательщиком на его преемников, если аграрное хозяйство было приобретено в соответствии с положениями о социальном обеспечении крестьян или в порядке наследования (ст. 13Д параграфа 5 з.н.с.). Из вышеупомянутого следует, что из квоты, неиспользованной налогоплательщиком инвестиционной льготы, могут воспользоваться преемники налогоплательщика, которые приобретали аграрное хозяйство: согласно положениям о социальном обеспечении крестьян (закон с 20 декабря 1990 г. о социальном обеспечении крестьян), или в порядке наследования. Квота неиспользованного инвестиционной льготы переходит также на субъектов, которые приобретали аграрное хозяйство в порядке наследования.

В мнение ст. 12 параграфов 1 пункта 4 з.н.с. освобождается от аграрного налога почвы, назначенные на образование нового аграрного хозяйства или увеличение уже существующего к не переступающей поверхности 100 гектар:

- а) являющееся предметом права собственности или права долгосрочного пользования, приобретенные в дороге договора о продаже;

- б) являющиеся предметом договора об отдаче почв в долгосрочное пользование;
- в) входящее в состав Запаса Аграрной Собственности Казны государства, охваченное в прочное обустройство.

Период освобождения от налога выносит 5 лет, считая от первого дня следующего месяца после месяца, в котором заключен договор продажи почв или права долгосрочного пользования, установлено право долгосрочного пользования почв или приняты почвы в прочное обустройство в порядке договора. Представляет об этом ст. 12 параграфов 3 з.н.с. Кроме того, если налогоплательщик приобретает или охватывает почвы площадью меньше, чем 100 гектар, освобождение касается почв, которые по очереди приобретались или охватывались в прочное обустройство к поверхности, вместе не переступающей 100 гектар. Предметное освобождение не может однако применяться в случае приобретения почв от индивидуальных владельцев аграрных хозяйств, если покупатель является супругом, родственником в прямой линии или его супругом, пасынком, зятем или невесткой продавца почв. Освобождения и облегчения из заглавия приобретения почв из Запаса Аграрной Собственности Казны государства в порядке договора продажи не применяется, если предметом приобретения являются почвы, охваченные предварительно покупателем в прочное обустройство (охватывание почв в аренду или пользование на не более короткий период чем 10 лет). Из вышеупомянутого следует, что применение предметного освобождения требует осуществления следующих условий :

- форма получения заглавия к почве – приобретение в порядке договора продажи почв, являющихся предметом права собственности или права долгосрочного пользования, заключение договора об отдаче почв в долгосрочное пользование, а также охватывание в прочное обустройство входящих почв в состав Запаса Аграрной Собственности Казны Государства;
- цель, для которой налогоплательщик сделал покупку почв, права долгосрочного пользования почвой, заключил договор об отдаче почв в долгосрочное пользование или принял почву в прочное обустройство – образование нового аграрного хозяйства или увеличение хозяйства, уже существующего;
- поверхность вновь созданного или увеличенного хозяйства не пересекает границ 100 гектаров.

Освобождение от налога, о котором идет речь в ст. 12 параграфов 1 пункта 4 з.н.с., охватывает между прочим почвы, назначенные на образование нового аграрного хозяйства или увеличение уже существующего, являющееся предметом права собственности или права

долгосрочного пользования, если были приобретены в порядке договора продажи.

Выводы

Доходы из публичных даней от недвижимости, представляющей собственность других субъектов. Анализируя роль налога от недвижимости в современной польской экономике, следует помнить, что в теории налогообложения формулируется принцип, чтобы учитывая невыгодные последствия не накладывать налогов на состояние, собранное в прошлом. На практике заданием налоговой политики, вне уверения необходимых средств к финансированию и созданию публичного имущества, а также гарантирование возможности влияния на общественно-хозяйственные процессы. Кажется однако, что ожидания в этой сфере по отношению к имущественным налогам не могут быть слишком большими, а кроме того должно учитываться специфические признаки имущественных налогов. Налоги от имеющейся недвижимости засчитываемые к вещественным свидетельствам, что означает, что особенное значение приписывается предметам налогообложения. Из их построения следует, что применение соответствующего налога и его высота зависимыми были не от личных признаков налогоплательщика, но от вида недвижимости. Сознательное отношение перед имущественными налогами целей перераспределения, следовательно будут серьезные сомнения, касающиеся напр. принятие правильного основания разложения веса налогообложения. В польской политике, касающейся имущественных налогов, должны найтись постулаты эффективного использования недвижимости, формирования рациональной пространственной структуры городов, а также налоговых решений экологически сориентированных. При взвешивании вне фискальной функций системы налогообложения существенно учитывавшие состояния экономики недвижимости. Вход Польши в ЕС раскрыл запущенность в экономике недвижимости на пространствах, одинаково городских, как и сельских. Городские пространства в Польше очень дифференцированы, а нередко их структура пространственна решительно отличающаяся от застройки городов других европейских государств. В престижных участках городов часто находятся участковые недомолвки или боковые железнодорожные улицы. Зато характерным признаком застройки центральных частей городов государств Западной Европы является то, что преобладает в них недвижимость связанная с финансовой деятельностью, торговой, послужной, а также семей-

ным строительством. Следовательно необходимым кажется создание налогов-юридической обусловленности, положительно влияющей на рынок недвижимости с целью улучшения пространственной структуры польских городов и сельских пространств. В развитых странах территориальное самоуправление реализовывает много публичных заданий. Необходимо следовательно учитывать местные налоги как их источники финансирования. Налог от недвижимости является налогом, имеющим многие желательные признаки, которые должны характеризовать местные налоги (в т.ч.: соответствующая производительность по отношению к заданиям, которые реализовываются; равномерное пространственное размещение налоговой базы; территориальная однозначность; прочная пространственная связь налоговой базы; «видимость» налога; повсеместность налогообложений).

Налогообложение недвижимого имущества является традиционным элементом налоговой системы в большинстве стран. Имущественные налоги представляют однако эту группу публичных даней, которая наиболее дифференцирована с точки зрения формы и конструкции. В теории и практике можно выделить две основных модели налогообложения недвижимости. Первый из них, такой, что обязывает теперь в Польше, опирается на по-верхний недвижимости как основанию налогообложения. Другой, характерный для стран с многовековыми традициями почета права собственности, высокоразвитым и идентифицированным с точки зрения субъектным, предметной и ценной информационной системе, осуществляемой для рынка недвижимости, определяется названием кадастра. В этом и другом случае в качестве основания налогообложения используется ценность недвижимости определенная в этой системе.

С момента начала в Польше реформ, имеющих на цели выполнение принципиальных и политических изменений положений, указывает на потребность преобразования, которые обязывают, в Польше системы налогообложения недвижимости. Предлагается изменение формулы налогообложения из функционирующего теперь налогообложения поверхности на налогообложение в формуле *ad valorem*, то есть налогообложение ценности недвижимости. Принятое как основание налогообложения ценность недвижимости должна носить название кадастровой ценности и возникать будет из записи, которая определяет ее высоту в кадастре недвижимости. Особенное внимание следует обратить на то, что ценность кадастра не должна быть ценностью, чисто рыночной, а будет определена в процессе повсеместной таксации недвижимости вместе с учетом отличий, которые выступают в пределах отдельной недвижимости на территории данной гмины, также сближением этой ценности к рыночной возможной

ценности, для получения при применении методов, принятых для массовой оценки.

Системой налогообложения недвижимости определяется сбор налогов, что в то же время обязывают, предметом которых является владение недвижимостью. Обязанность платы налога возникает из факта владения и пользования недвижимостью. Этот единственный критерий зачисления данного налога к системе налогообложения недвижимости. Теперь на систему налогообложения недвижимости складываются три налога, а именно: налог от недвижимости, аграрный налог и лесной налог. Наилучшая предметная сфера имеет налог от недвижимости, потому что отягощает почвы, здания и постройки. Зато предметом налогообложения аграрным или лесным налогом являются всего лишь почвы. Выключение почв из налогообложения налогом от недвижимости требует осуществления по меньшей мере двух условий, предусмотренных законодателем:

1. должны они соответственно классифицироваться в учете почв и зданий как:
 - аграрные употребления;
 - озеленяемые почвы и кустарники на аграрных употреблениях;
 - леса;
2. не могут быть заняты на ведение хозяйственной деятельности другой чем земледельческая или лесная деятельность.

В случае почв можно было бы искуститься заявлением, что эти налоги остаются по отношению к себе в своеобразной конкуренции, потому что в зависимости от предназначения недвижимости на земледельческие цели, лесные или то же ведения хозяйственной деятельности данная недвижимость может быть охвачена одним из этих трех налогов. Система налогообложения недвижимости, которая теперь обязывает, возникла по принципу непрерывного его приспособления элементов к изменяющимся общественно-хозяйственным условиям. Является типичной «исторической системой», формовой постепенно в порядке непрерывных изменений конструкции налогов его что создают. Его построение не опиралось на принятых сверху основаниях, но на «текущем приспособлении» отдельных налогов к существующей общественно-хозяйственной ситуации. Приспособление системы провело в определенных, систематически, реализованных направлениях. Этот процесс был особенно заметен в случае налога от недвижимости также аграрного налога :

- постепенно унифицируют налоги, касающиеся недвижимости, что в итоге создавало группы свидетельств, в основании налогообложения является поверхность недвижимости;

- конструкция отдельных налогов поддавалась упрощению;
- поддавались поправкам существующих юридических регулирований

Функционирующая теперь в Польше система налогообложения недвижимости является последним составным элементом польской налоговой системы, конструкция которой осталась неизменной от 70 годов. прошлого века. Кроме принципиальных и политических изменений положений, которые наступили в Польше после 1990 г., налогообложение недвижимости базируется в дальнейшем на модели, которая происходит, из прошлого положения. Первые работы над реформой начаты уже в 1990 г., однако из разных отношений они прекращены. Прежде всего не хватало политической воли к серьезному и комплексному соревнованию с этой темой. Политический барьер не является единственным, с которым пришлось примериться реформе. Несомненно значительным затруднением была – и по-прежнему несуществующая, и наверное необходимая – полная также достоверная учетная база. Правда для работы над созданием кадастровой системы согласно рекомендациям экспертов Европейского союза, который охватывал три звена, которые дополняются, то есть:

- модернизированный учет почв и зданий – кадастр недвижимости;
- перенесенные к системам информатики вечные книги – юридический кадастр;
- современный налоговый учет недвижимости – фискальный кадастр.

Библиография (References)

- Алибеговиц Д. (2002), *Financing Local Governments : Draft Model*, Zagreb: Croatian Рядов Centre; Байо А. Якир-Байо И. (2008), *Local Government Finance in Croatia* [в:] Ž. Šević (редактор), *Local Public Finance in Central and Eastern Europe*, Cheltenham : Эдвард Элгар.
- Борге Л.Е., Раттсо Й. (2002), *Local Government Budgeting and Borrowing : Norway* [в:] В. Dafflon (редактор), *Local Public Finance in Europe : Balancing the Budget and Controlling Debt*, Cheltenham-Northampton: Эдвард Элгар
- Фирлей К., Фирлей Х., *Сравнение систем налогообложения недвижимости в Европейском союзе*, «Progress in Economic Sciences» Номера 1/2014.
- Этел Л.(ред.), *Европейские системы налогообложения недвижимости*, Варшава 2003, s. 7; more: Л. Этел, *Реформа налогообложения недвижимости в Польше*, Белосток 1998.
- Lichfield N., Connellan O., *Land Value taxation for the Benefit of the Community: A Review of the Current Situation in the European Union*, Lincoln Institute of Land Policy, “Working Papers”, Cambridge MA, 2000.

- Wood R., Williams H., *Industrial Property Markets in Western Europe*, E&FN Spon, London 1994.
- Воловец Т., *Справедливость налогообложения и экономическая эффективность – избранные аспекты*. «Юридическо-экономическое образование», 2008, Том LXXVII.
- Воловец Т., *Избранные аспекты справедливости налогообложения и экономической эффективности*. /in/ Нашлепка А. (редактор) *Организации коммерческие и некоммерческие по отношению к усиленной конкуренции, а также вырастающим запросам потребителей*. Новый Сочи: Высшая Школа Бизнеса – NLU 2008.
- Воловец Т., Суслик А., *Оптимизация налогообложения и менеджерские решения*. "Экономика и Организация Предприятия", 2009 номера 8.
- Воловец Т., *Налогообложение налогом от недвижимости буровых скважин и инсталляции добывающих фирм*, "Коммунальные Финансы" 2013, Номер 4.
- Воловец Т., *Или энергетические линии, уложенные в технических канализациях, являются зданиями?* "Территориальное Самоуправление" 2012, Номер 12.
- Воловец Т., *Налогообложение налогом от недвижимости здания портовой инфраструктуры и занятых под него почв*. "Финансы Коммунальные" Номера 4/2014.
- Воловец Т., *Реформа системы налогообложения недвижимости в Польше*. "Экономика и Организация Предприятия" 2002 номера 8.
- Воловец Т., *Избранные вопросы налогообложения налогом от недвижимости здания Предприятий Оздоровительного Присмотра*. "Противоядие управление в оздоровительном присмотре 2002 номера 8.
- Воловец Т., *Направления реформ системы налогообложения недвижимости в Польше*. "Территориальное Самоуправление", 2005, номер 9.
- Bahl R., Martinez-Vazquez L., Youngman J., eds. (2007) *Making the Property Tax Work: Experiences in Developing and Transitional Countries*, Cambridge: Lincoln Institute of Land Policy.
- Żywicka A., *Zadania starosty powiatu w zakresie reglamentacji działalności gospodarczej objętej wpisem do rejestru działalności regulowanej (w:) Samorząd powiatowy w Polsce. 15 lat doświadczeń (1999-2014)* M. Klimek, J.Czerw [red.], Lublin 2015.

