

Joanna ROGALSKA*

 <https://orcid.org/0000-0002-8848-8260>

WŁADZTWO PODATKOWE I JEGO WPŁYW NA BUDŻETY GMINNE

Abstrakt

Przedmiot badań: Przedmiotem badań jest próba określenia wpływu władztwa podatkowego gmin na ich budżety. Władztwo podatkowe nie dotyczy w jednakowym zakresie wszystkich podatków i opłat lokalnych. Możliwość obniżenia górnych stawek podatków, zastosowania ulg i zwolnień (bez ulg i zwolnień ustawowych) oraz kształtowania warunków płatności podatków i składania deklaracji podatkowych dotyczy podatku rolnego, leśnego, od nieruchomości jak również od środków transportowych, czyli podatków pobieranych przez samorządowe organy podatkowe. Należy się zastanowić, czy przyznany gminom zakres władztwa podatkowego może być związany z ryzykiem utraty stabilności finansowej jednostki.

Cel badawczy: Celem niniejszego opracowania jest określenie wpływu władztwa podatkowego na budżety gmin.

Metody badawcze: W opracowaniu zostały wykorzystane grupy metod typowych dla nauk społecznych. Jej elementami jest poznanie empiryczne związane z obserwacją, porównaniem i pomiarem, który dokonano w przedziale czasowym 2014–2018.

Wyniki: Z przeprowadzonych badań wynika, że władztwo podatkowe nie dotyczy wszystkich rodzajów podatków. Gminy korzystają najczęściej z uprawnień związanych z obniżaniem górnych granic stawek podatkowych. Przypada na nie od 76 do 78% ogółu utraconych dochodów. Spośród konkretnych źródeł utraconych dochodów w tej grupie należy wskazać podatek od nieruchomości. Kolejną grupą, która generuje znaczny poziom utraconych dochodów, jest stosowanie ulg i zwolnień. W skali wszystkich typów gmin jest to 17%. W znacznie mniejszym stopniu gminy wykorzystują uprawnienia w zakresie umarzania zaległości podatkowych – 3% utraconych dochodów oraz rozkładania na raty lub odroczenia terminu płatności – 2% utraconych dochodów. Stosowanie przez gminy władztwa podatkowego skutkuje utratą części dochodów. W krótkim okresie rezygnacja z części dochodów może ograniczyć możliwość funkcjonowania bądź nawet konieczność pozyskiwania dodatkowych środków finansowych. Natomiast w długim okresie pojawi się pozytywne oddziaływanie decyzji o pozostawieniu pieniędzy w rękach podatników.

Słowa kluczowe: władztwo podatkowe, budżety gmin, gmina, podatek.

Klasyfikacja JEL: H20, H3

* Dr, Uniwersytet Jana Kochanowskiego w Kielcach, Wydział Prawa i Nauk Społecznych, Katedra Ekonomii i Finansów; e-mail: joanna.rogalska@ujk.edu.pl

1. Wstęp

Podstawą funkcjonowania samorządu terytorialnego jest zapewnienie najlepszych warunków rozwoju społeczeństwa go zamieszkującego. Realizacja tego celu wymaga ciągłego oraz stałego dopływu środków potrzebnych do właściwego finansowania dóbr i usług publicznych. Rozumiana w ten sposób zdolność do pełnienia swoich funkcji w sposób nieprzerwany i efektywny określana jest mianem stabilności finansowej. Kategoria stabilności finansowej (stabilności fiskalnej) określana jest jako stan, w którym system finansowy ma możliwość pełnić swoje funkcje w sposób ciągły i efektywny, nawet w przypadku wystąpienia nieoczekiwanych i niekorzystnych zdarzeń. Innymi słowy jest to stan, w którym władze samorządowe mogą zapewnić stosowny do potrzeb wspólnoty zakres odpowiedniej jakości usług publicznych oraz stymulować rozwój społeczno-gospodarczy¹.

Kolejnym ważnym atrybutem samorządu terytorialnego jest jego samodzielność. Sama definicja ma jednak charakter wieloznaczny (wyróżniamy samodzielność: ustrojową, administracyjną czy finansową²). Samodzielność jednostek samorządu terytorialnego przejawia się jako możliwość decydowania o swoich sprawach w ramach obowiązującego prawa, niezależnie od innych podmiotów. Wynika ona między innymi z zasady decentralizacji zapisanej w Konstytucji RP³ czy z Europejskiej Karty Samorządu Lokalnego⁴. Warto tu zaznaczyć, że samodzielność JST to nie autonomia czy pełna swoboda działania, ale realizowana część władzy wykonawczej w państwie w ramach Konstytucji RP i ustaw, które pochodzą od władzy wykonawczej⁵. Dalsza część pracy obejmuje zagadnienia, które odwołują się do samodzielności finansowej jednostek samorządu terytorialnego, stąd warto tu przytoczyć jej pojęcie. Samodzielność finansowa to przyznanie organom lokalnym prawa do decydowania o wysokości i strukturze dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz do tworzenia

¹ Szerzej: **M. Poniatowicz**, *Stabilność finansowa jednostek samorządu terytorialnego w aspekcie nowej perspektywy finansowej UE i zmian w systemie dochodów samorządowych*, Ekonomiczne Problemy Usług 2016/125, Szczecin, s. 7–23.

² **E. Ruśkowski, J.M. Salachna**, *Finanse lokalne po akcesji*, Oficyna Wydawnicza Wolter Kluwer Business, Warszawa 2007, s. 27–28.

³ Konstytucja RP, Dz.U. z 1997 r., nr 78, poz. 483.

⁴ Europejska Karta Samorządu Lokalnego, sporządzona w Strasburgu dnia 15 października 1985 r., Dz.U. z 1994 r., nr 124, poz. 607.

⁵ **J.M. Salachna**, *Granice samodzielności legislacyjnej jednostek samorządu terytorialnego. Studium prawnofinansowe na prawie ustrojowym*, ODDK, Gdańsk 2012, s. 62–63.

i wykonywania budżetu danej jednostki⁶. Na pojęcie samodzielności finansowej składa się zatem⁷:

- samodzielność dochodowa – prawo jednostek samorządu terytorialnego do posiadania i kształtowania własnych dochodów;
- samodzielność wydatkowa – niezawisłość w zakresie realizacji zadań własnych.

Na samodzielność dochodową, z uwagi na jego atrybuty i obecne uregulowania prawne, składają się⁸:

- wyposażenie we własne i przypisane bezterminowo źródła dochodów z równoczesnym przyznaniem ograniczonego władztwa w zakresie kreowania tych dochodów;
- posiadanie własnego mienia, które może być źródłem dochodów oraz ewentualną formą zabezpieczenia kredytów i pożyczek;
- posiadanie prawnie gwarantowanego dostępu do rynków finansowych;
- możliwość działania na podstawie samodzielnie uchwalonego budżetu.

W niniejszym opracowaniu podjęto problematykę władztwa podatkowego jednostek samorządu terytorialnego na poziomie gminy oraz jego wpływu na ich budżety.

Zapis Konstytucji RP (art. 168) nadał gminom uprawnienia do tzw. władztwa daninowego w zakresie modelowania obciążeń daninowych⁹. Obejmuje ono m.in.: kształtowanie stawek podatkowych lub podstawy opodatkowania, wprowadzanie zwolnień przedmiotowych oraz stosowanie ulg podatkowych. Władze gminne mogą je również umorzyć lub rozłożyć na raty. Warto się zatem zastanowić, czy przyznany gminom zakres władztwa podatkowego może być związany z ryzykiem utraty stabilności finansowej jednostki¹⁰. W tym aspekcie ważnym jest również wzrost zadłużenia jednostek samorządu terytorialnego. Zwiększenie dochodów

⁶ **J. Rogalska**, *System podatkowy jako narzędzie rozwoju lokalnego*, w: **E. Łyżwa** (red.), *Państwo polskie wobec współczesnej rzeczywistości gospodarczej – wyzwania ekonomiczne, społeczne, etyczne*, Uniwersytet Jana Kochanowskiego w Kielcach, Kielce 2016, s. 217–234.

⁷ **K. Surówka**, *Samodzielność finansowa samorządu terytorialnego w Polsce*, PWE, Warszawa 2013, s. 22.

⁸ **K. Brzozowska, M. Kogut-Jaworska**, *Władztwo podatkowe w ocenie samodzielności dochodowej gmin w Polsce*, *Annales Universitatis Mariae Curie-Skłodowska Lublin–Polonia*, Sectio H, Vol. L. 1, Szczecin 2016, s. 328.

⁹ **R. Przygodzka**, *Władztwo podatkowe a stabilność finansowa*, *Nierówności Społeczne a Wzrost Gospodarczy* 2014/4/40, s. 334.

¹⁰ **M. Poniatowicz**, *Stabilność finansowa jednostek samorządu terytorialnego w aspekcie nowej perspektywy finansowej UE i zmian w systemie dochodów samorządowych*, *Ekonomiczne Problemy Usług* 2016/125, Szczecin, s. 7–23.

poprzez ograniczenie władztwa podatkowego mogłoby pomóc w jego ograniczeniu. Wyraźnie rosnący trend zadłużenia wskazuje, że wraz z dalszym wydatkowaniem środków unijnych wiele jednostek może osiągnąć stan zagrażający stabilności finansowej. Sposobem na poradzenie sobie z tą kwestią mogłoby być ograniczenie władztwa podatkowego jednostek samorządu terytorialnego.

Celem niniejszego opracowania jest zaprezentowanie praw w zakresie wykorzystywania przez gminy uprawnień wynikających z prawa podatkowego, jak również skutków przyznanego im władztwa podatkowego dla budżetów gmin. W opracowaniu zostały wykorzystane grupy metod typowych dla nauk społecznych, których elementami jest poznanie empiryczne związane z obserwacją, porównaniem i pomiarem, który dokonano w przedziale czasowym 2014–2018.

2. Zakres władztwa podatkowego gmin w Polsce

Polityka podatkowa stanowi ważny instrument polityki społeczno-gospodarczej zarówno w skali całego państwa, jak i jednostek samorządowych. Podatkowa aktywność władz lokalnych wywołuje szereg konsekwencji zarówno w wymiarze gospodarczym, społecznym, jak i politycznym¹¹. W literaturze podkreśla się, że podatki pełnią dwie zasadnicze funkcje: fiskalną i pozafiskalną (i tutaj odpowiednio: redystrybucyjną oraz stymulującą). Realizacja funkcji fiskalnej to nic innego jak dostarczanie środków finansowych (dochodów) niezbędnych do realizacji zadań. Natomiast funkcje pozafiskalne sprowadzają się do wykorzystywania podatków jako instrumentów sprzyjających rozwojowi gospodarki oraz stymulatorów rozwoju społecznego¹². Ciężary fiskalne (podatki i opłaty) są jednym z podstawowych czynników rzutujących na podejmowanie decyzji gospodarczych. Ich zróżnicowanie przestrzenne może zadecydować o lokalizacji planowanej działalności. O skuteczności stosowanych rozwiązań w obszarze lokalnej polityki podatkowej decyduje nie tylko fakt zastosowania danego instrumentu, ale również jego dobór oraz forma¹³. Z lokalnym władztwem podatkowym związane jest również pewne

¹¹ **P. Felis**, *Decentralizacja władztwa podatkowego jako wyzwanie dla reformy systemu podatków lokalnych. Tezy*, w: **R. Bartkowiak, J. Ostaszewski** (red.), *Ekonomia, nauki o zarządzaniu, finanse i nauki prawne wobec światowych przemian kulturowych, społecznych, gospodarczych i politycznych*, Warszawa 2011, s. 352.

¹² **B. Filipiak**, *Polityka podatkowa gmin czy realizacja władztwa podatkowego*, *Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego* nr 864, *Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia* 2015/76/1, Szczecin, s. 221.

¹³ **T. Wołowicz, D. Reško**, *Obniżki stawek podatkowych do celów stymulacyjnych a założenia racjonalnej strategii podatkowej gminy*, *Toruński Rocznik Podatkowy, Rocznik* 2012, Toruń 2012, s. 7.

niebezpieczeństwo polegające na możliwości redukcji wpływów budżetowych. Polega to na zaniżaniu przez władze lokalne stawek podatkowych oraz stosowaniu w szerokim zakresie ulg, umorzeń i zwolnień podatkowych. Samorząd terytorialny ma również większe problemy ze skutecznością egzekwowania podatków. Spowodowane jest to presją ze strony mieszkańców gmin. Władze lokalne są tu bliżej podatników, przez nich są wybierane, przez co stają się mniej anonimowe i jednocześnie mniej odporne na różnorakie naciski ze strony społeczności lokalnych¹⁴.

Zakres władztwa podatkowego odnosi się jedynie do gmin, które mają realne prawo do określania elementów wpływających na wysokość obciążeń podatkowych¹⁵. Dlatego też dalsza część pracy zostanie poświęcona analizie władztwa podatkowego i jego skutków na poziomie gmin. Jak wspomniano wcześniej, władztwo podatkowe gmin, czyli ich uprawnienia do podejmowania decyzji w zakresie ustalania wysokości podatków i opłat lokalnych oraz stosowania preferencji podatkowych, wynika z zapisów Konstytucji RP (art. 168). Należy tu zaznaczyć, że gminy (pozostałe jednostki jeszcze mniej) mają bardzo mały wpływ na kształtowanie dochodów własnych. Dzieje się tak dlatego, że granice władztwa podatkowego mają swoje uzasadnienie w art. 217 Konstytucji RP. Zgodnie z jego zapisem nakładanie podatków, innych danin publicznych, określanie podmiotów, przedmiotów opodatkowania oraz stawek podatkowych, a także zasad przyznawania ulg, umorzeń oraz kategorii podmiotów zwolnionych zastrzeżone jest dla ustawy¹⁶. Oznacza to, że ustawa reguluje wszystkie podstawowe elementy konstrukcyjne podatku¹⁷. Uprawnienia gmin do współdecydowania o konstrukcji prawnej podatków są niewielkie i praktycznie ograniczone do możliwości ich zmniejszania. Oznacza to, że gminy mają ustawowo przyznane kompetencje w zakresie regulacji niektórych elementów konstrukcyjnych podatku w drodze uchwały. Są to uprawnienia dotyczące¹⁸:

- kształtowania stawek podatkowych – ich określania i różnicowania wysokości;
- kształtowania zwolnień przedmiotowych (podmiotowe są zastrzeżone dla ustawy).

¹⁴ K. Surówka, *Źródła dochodów a samodzielność jednostek samorządu terytorialnego w Polsce*, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Krakowie, nr 778, Kraków 2008, s. 45.

¹⁵ B. Filipiak, *op. cit.*, s. 222.

¹⁶ Konstytucja RP, Dz.U. z 1997 r., nr 78, poz. 483, art. 217.

¹⁷ B. Filipiak, *op. cit.*, s. 223.

¹⁸ L. Etel, *Czego mogą dotyczyć uchwały podatkowe jednostek samorządu terytorialnego*, w: C. Kosikowski (red.), *Finanse samorządowe 2006*, Dom Wydawniczy ABC, Warszawa 2006, s. 125–127.

Możliwość regulacji przysługuje w stosunku do podatków i opłat, które realizowane są przez gminne organy podatkowe. Należą do nich:

- podatki – podatek od nieruchomości¹⁹, podatek rolny²⁰, podatek leśny²¹ i podatek od środków transportowych²²;
- opłaty – targowa²³, miejscowa²⁴, uzdrowskowa²⁵, od posiadania psów²⁶, reklamowa²⁷, eksploatacyjna²⁸ oraz skarbowe²⁹, a także inne opłaty regulowane przepisami innych ustaw.

Gminy nie mają żadnych uprawnień władczych w zakresie podatku od spadków i darowizn, od czynności cywilnoprawnych oraz zryczałtowanego podatku dochodowego w formie karty podatkowej, które pobierane są przez organy skarbowe. Oznacza to, że prowadzenie własnej polityki podatkowej możliwe jest w bardzo ograniczonym zakresie, pozwalającym raczej na podejmowanie działań o charakterze indywidualnym, a nie systemowym³⁰.

Ponadto, pobieranie wszystkich opłat na podstawie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych (targowej, miejscowej, uzdrowskowej, od posiadania psów oraz reklamowej) uzależnione jest od decyzji rady gminy, ponieważ mają one charakter fakultatywny³¹.

Kształtowanie stawek podatkowych może być dokonywane w dwóch formach:

- bezpośrednio – polega na ustalaniu i różnicowaniu stawek podatkowych – podatek od nieruchomości, podatek od środków transportowych oraz wszystkie wymienione opłaty;

¹⁹ Ustawa z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych, t.j. Dz.U. z 2019 r., poz. 1170.

²⁰ Ustawa z dnia 15 listopada 1984 r. o podatku rolnym, t.j. Dz.U. z 2019 r., poz. 1256.

²¹ Ustawa z dnia 30 października 2002 r. o podatku leśnym, t.j. Dz.U. z 2019 r., poz. 888.

²² Ustawa z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych, t.j. Dz.U. z 2019 r., poz. 1170.

²³ *Ibidem*.

²⁴ *Ibidem*.

²⁵ *Ibidem*.

²⁶ *Ibidem*.

²⁷ *Ibidem*.

²⁸ Ustawa z dnia 9 czerwca 2011 r. – Prawo geologiczne i górnicze, t.j. Dz.U. z 2019 r., poz. 868.

²⁹ Ustawa z dnia 16 listopada 2006 r. o opłacie skarbowej, t.j. Dz.U. z 2019 r., poz. 1000.

³⁰ **R.I. Dziemianowicz, A. Kargol-Wasiluk, A. Boltromiuk**, *Samodzielność finansowa gmin w Polsce w kontekście koncepcji good governance*, Optimum. Economic Studies 2018/4 (94), Uniwersytet w Białymstoku, Białystok 2018, s. 210.

³¹ **J. Śmiechowicz**, *Stabilność dochodów gmin w kontekście ich władztwa podatkowego i fakultatywności opłat lokalnych*, Studia Ekonomiczne. Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Katowicach 2016/294, Katowice, s. 176.

- pośrednio – polega na modyfikowaniu podstawy opodatkowania – obniżenie ceny skupu żyta i drewna przyjmowanych do wyliczenia odpowiednio podatku rolnego i leśnego.

Co więcej, ustalanie i różnicowanie stawek jest ograniczone ustawowo. Ustawodawca zawarł w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych informacje o stawkach dotyczących podatku od nieruchomości (art. 5), podatku od środków transportowych (art. 10) oraz opłat (art. 19). Corocznie w formie obwieszczenia ministra właściwego ds. finansów podawane są do wiadomości górne granice stawek podatkowych, których organy gminy w swoich uchwałach podatkowych nie mogą przekroczyć. Natomiast w odniesieniu do podatku rolnego i leśnego to prezes GUS w formie corocznego obwieszczenia określa górną granicę cen obu surowców (żyta oraz drewna). Ponadto polityka podatkowa w odniesieniu do stawek podatkowych podlega kolejnym ograniczeniom. Nie jest możliwym ustalanie stawek podatkowych na poziomie 0 zł. Brak jest również możliwości wprowadzania przez organy gminy stawek pozornych (bliskich 0 zł). Ze wspomnianych podatków jedynie w podatku od środków transportowych ustawodawca wprowadził jeszcze dodatkowo stawki minimalne, więc w tym przypadku gminy przyjmują swoje stawki z pewnego przedziału. Również ograniczone władztwo podatkowe zostało przyznane gminom w zakresie różnicowania stawek podatkowych z uwagi na przedmiot opodatkowania³².

Samo uchwalenie stawek to nieprzypadkowy wybór kwot. Przy ich ustalaniu organy gminy powinny stosować następujące zasady³³:

1. Wprowadzenie nowych wielkości stawek powinno być dokonane przed przedłożeniem radzie gminy projektu budżetu. Pozwoli to na przyjęcie planu finansowego zgodnego z przyjętymi zmianami w dochodach z tytułu podatków.
2. Prowadzenia jasnej i przejrzystej polityki podatkowej – czyli wprowadzenia stałych zasad kształtowania stawek podatkowych. Pośród nich wyróżnia się:
 - tempo wzrostu stawek lokalnych w miarę wzrostu górnych granic stawek ogłaszanych przez Ministra Finansów co najmniej raz na 3 lata,
 - obniżenie relacji uchwalanych stawek do poziomu 90% stawek maksymalnych,

³² T. Wołowicz, D. Reško, *op. cit.*, s. 6 oraz B. Filipiak, *op. cit.*, s. 224.

³³ M. Kogut-Jaworska, *Instrumenty interwencjonizmu lokalnego w stymulowaniu rozwoju gospodarczego*, CeDeWu, Warszawa 2008, s. 96–97.

- zmian stawek lokalnych tylko w tych latach, gdy skumulowany wskaźnik zmian górnych granic stawek podatkowych przekroczy 5%.
3. Płynnych zmian dotyczących stawek – przy dobrej sytuacji finansowej gminy nie należy sztucznie utrzymywać stałego poziomu stawek. Lepszym rozwiązaniem jest wprowadzanie niewielkich korekt wielkości stawek niż nagłe, skokowe zmiany budzące zaskoczenie wśród podatników.

Jak wspomniano wcześniej, gminy wykorzystują swoje uprawnienia nie tylko do kształtowania stawek podatkowych, ale również mają prawo do stanowienia ulg, dokonywania umorzeń i zwolnień. Te uprawnienia są elementem budowy polityki podatkowej, która jest wykorzystywana jako instrument stymulujący rozwój społeczno-gospodarczy gminy. Co więcej, uprawnienia te wywołują określony skutek dla stabilności finansowej gminy – zwłaszcza na stan dochodów.

Ponadto uprawnienia w zakresie podatków nadają gminom przepisy ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. ordynacji podatkowej³⁴, które dotyczą³⁵:

- ustalenia wynagrodzenia dla płatników i inkasentów oraz wyznaczenia dla nich późniejszego terminu wpłaty podatku (w stosunku do tego określonego w ustawie),
- wprowadzenia tzw. opłaty prolongacyjnej z tytułu odroczenia terminu płatności podatków i zaległości podatkowych.

Oznacza to, że do wskazanych wyżej podatków gminy mają również uprawnienia do kształtowania warunków płatności oraz obowiązków w zakresie składania deklaracji podatkowych.

3. Stosowanie władztwa podatkowego a budżety gmin

Uprawnienia gmin w zakresie władztwa podatkowego są systematycznie wykorzystywane. Stosowanie niższych stawek podatkowych oraz wprowadzanie zwolnień, ulg oraz umorzeń wpływa na zmniejszenie dochodów budżetowych gmin. Zatem skutki stosowania władztwa podatkowego można określić mianem dochodów utraconych, i tak będą one nazywane w dalszej części opracowania.

W tabeli 1 zostały przedstawione utracone dochody na tle pozostałych dochodów w latach 2014–2018. Ze sprawozdań z wykonania budżetów jednostek samorządu terytorialnego wynika, że wartość utraconych dochodów w latach 2014–2018 kształtowała się od 4 mld zł w 2015 r. do 3,3 mld zł w 2016 i 2017 r. Przy czym największy spadek nastąpił w roku 2016 w stosunku do roku 2015

³⁴ T.j. Dz.U. z 2020 r., poz. 333.

³⁵ L. Etel, *op. cit.*, s. 127.

TABELA 1: Utracone dochody na tle dochodów własnych w latach 2014–2018

Gminy ogółem	2014		2015		2016		2017		2018	
	w tys. zł	U%	w tys. zł	U%	w tys. zł	U%	w tys. zł	U%	w tys. zł	U%
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Dochody ogółem	84 548 981,7	–	87 667 235,1	–	101 794 831,3	–	111 189 284,8	–	121 425 597,4	–
Razem dochody własne, z tego:	41 710 722,9	–	43 573 323,9	–	45 134 628,9	–	48 076 249,9	–	52 530 327,3	–
Podatek dochodowy od osób prawnych	701 633,7	0,00	752 766,0	0,00	778 292,8	0,00	861 748,9	0,00	956 726,7	0,00
Podatek dochodowy od osób fizycznych	13 982 704,6	0,00	15 288 701,6	0,00	16 616 164,4	0,00	18 296 709,0	0,00	20 873 383,5	0,00
Podatek rolny	1 626 050,9	29,6	1 568 958,4	19,6	1 491 448,4	10,0	1 463 712,4	8,59	1 460 548,6	8,45
Podatek od nieruchomości	11 831 466,0	24,9	12 227 177,7	25,6	12 626 552,1	20,6	13 372 486,1	19,2	13 800 358,7	19,6
Podatek leśny	207 206,6	1,02	227 197,1	1,14	291 388,3	1,00	290 432,7	0,77	299 589,9	0,78
Podatek od środków transportowych	666 968,5	72,9	696 158,3	75,0	724 991,8	76,9	752 497,3	79,5	785 620,7	90,5
Podatek, opłacony w formie karty podatkowej	41 600,1	0,59	39 022,0	0,86	38 362,8	0,70	37 607,1	0,52	37 235,0	0,34
Podatek od spadków i darowizn	112 621,4	10,3	103 207,2	12,4	114 858,4	8,22	133 569,8	7,30	131 391,5	7,25

TABELA 1 (cd.)

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Podatek od czynności cywilnoprawnych	816 754,7	0,05	768 260,0	0,07	964 588,9	0,04	1 024 260,9	0,06	1 178 769,3	0,05
Wpływy z opłaty skarbowej	204 863,2	0,03	154 943,1	0,00	162 983,1	0,00	168 584,5	0,01	171 011,9	0,01
Wpływy z opłaty eksploatacyjnej	293 901,9	0,31	293 485,1	0,11	332 846,1	0,27	362 376,5	0,13	379 238,2	0,03
Wpływy z opłaty targowej	141 331,4	2,92	138 894,3	2,86	133 478,0	2,94	122 725,9	3,11	117 671,6	3,08
Docho- dy z majątku	2 795 803,1	0,00	2 656 667,3	0,00	2 856 670,5	0,00	3 128 404,8	0,01	3 201 879,5	0,00
Pozostałe docho- dy	8 287 816,2	0,42	8 657 885,1	0,52	8 002 002,6	0,53	8 061 133,4	0,52	9 136 901,6	0,40
Utracone docho- dy	3 958 415,6	-	4 021 586,3	-	3 384 665,7	-	3 343 649,6	-	3 595 725,7	-
Utracone docho- dy / docho- dów własnych (%)	9,49	-	9,23	-	7,50	-	6,95	-	6,85	-
Utracone docho- dy / docho- dów ogółem (%)	4,68	-	4,59	-	3,32	-	3,01	-	2,96	-
U% – utracone docho- dy / docho- dów ogółem (%)										

Źródło: opracowanie własne na podstawie sprawozdań z wykonania budżetów jednostek samorządu terytorialnego z lat 2014–2018, www.mf.gov.pl

– o prawie 700 mln zł. Związane jest to z tym, iż w roku 2015 znaczna część gmin dokonała korekty swoich stawek. Zwaloryzowane stawki obowiązywały od 2016 r., co wpłynęło na wzrost dochodów budżetowych i jednocześnie niższe wielkości dochodów utraconych. Jest to zgodne z zasadami kształtowania stawek opisanymi w poprzednim podrozdziale.

Jeżeli spojrzeć się na utracone dochody z punktu widzenia dochodów własnych i dochodów ogółem, można zauważyć, że gminy w badanym okresie świadomie zrezygnowały z prawie 7–9% dochodów własnych. Sytuacja lepiej wygląda, gdy wielkość utraconych dochodów odniesiemy do dochodów ogółem. Tutaj utracone dochody stanowią jedynie 3–5% wszystkich dochodów budżetowych.

Analizując utracone dochody według źródeł dochodów, można zauważyć że w badanym okresie gminy w znacznej mierze zrezygnowały z wpływów z tytułu podatku od środków transportowych. Ubytek ten kształtuje się na poziomie od 72 do 90%. W odniesieniu do podatku od nieruchomości utracone dochody stanowią ok 20–25% wpływów, z tendencją malejącą. Znaczne uszczuplenie dochodów można zaobserwować jeszcze w podatku rolnym – 8,5 do 29,5% (z tendencją malejącą) oraz opłacie targowej – ok. 3%.

Warto tu zaznaczyć, że podobne obniżenie wpływów jest również widoczne w podatkach, co do których władze gminne nie mają żadnych uprawnień – podatek od spadków i darowizn oraz podatek od czynności cywilnoprawnych. Stosowane preferencje polegają tu głównie na rozkładaniu należności na raty i odraczaniu terminów płatności.

Gdy przyjrzymy się poszczególnym typom gmin, można zauważyć, że poziom utraconych dochodów w odniesieniu do dochodów własnych jest nieco bardziej zróżnicowany (tabela 2).

Z tabeli 2 wynika, że najmniej utracone dochody odczuwają gminy miejskie, w których kształtują się one na poziomie od 566 do 660 tys. zł, podczas gdy w gminach wiejskich stanowią prawie 2 mld zł (2014–2015), zaś w latach późniejszych na poziomie ponad 1,6 mld zł.

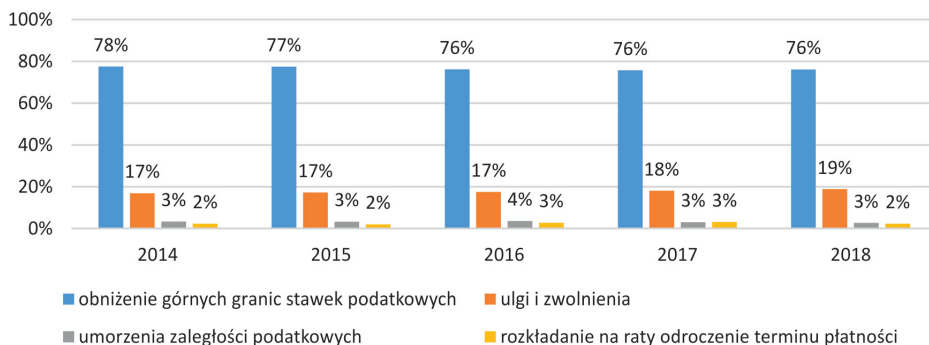
W praktyce wygląda to tak, że najwięcej utraconych dochodów przypada na gminy wiejskie, czyli te, które najczęściej borykają się z trudną sytuacją finansową. W zestawieniu do dochodów własnych i dochodów ogółem gminy wiejskie w badanym okresie zrezygnowały od 8 do 12% dochodów własnych. Warto tu jednak zaznaczyć, że poziom dochodów utraconych w dochodach własnych w 2018 r. jest dużo mniejszy niż w latach poprzednich. Dla porównania w 2012 r. dla gmin wiejskich udział utraconych dochodów w dochodach własnych wyniósł 13,8% zaś w dochodach ogółem 5,3%³⁶.

³⁶ Szerzej: **R. Przygodzka**, *op. cit.*, s. 339.

TABELA 2: Utraczone dochody gmin według typów i ich udział w dochodach własnych w latach 2014–2018 w tys. zł

Rodzaj	2014		2015		2016		2017		2018	
	w tys. zł	U%	w tys. zł	U%	w tys. zł	U%	w tys. zł	U%	w tys. zł	U%
Gminy miejskie	630 239,9	5,41	659 758,4	5,53	576 434,8	4,61	566 875,6	4,28	613 047,9	4,25
Gminy miejsko-wiejskie	1 377 226,3	9,48	1 454 637,0	9,57	1 235 139,4	7,80	1 206 491,5	7,11	1 369 393,4	7,40
Gminy wiejskie	1 950 949,2	12,56	1 907 190,8	11,59	1 573 091,3	9,37	1 570 282,4	8,78	1 613 284,3	8,24
Gminy ogółem	3 958 415,6	9,49	4 021 586,3	9,23	3 384 665,7	7,50	3 343 649,6	6,95	3 595 725,7	6,85
U% – utraczone dochody/dochody własne										

Źródło: opracowanie własne na podstawie sprawozdań z wykonania budżetów jednostek samorządu terytorialnego z lat 2014–2018, www.mf.gov.pl

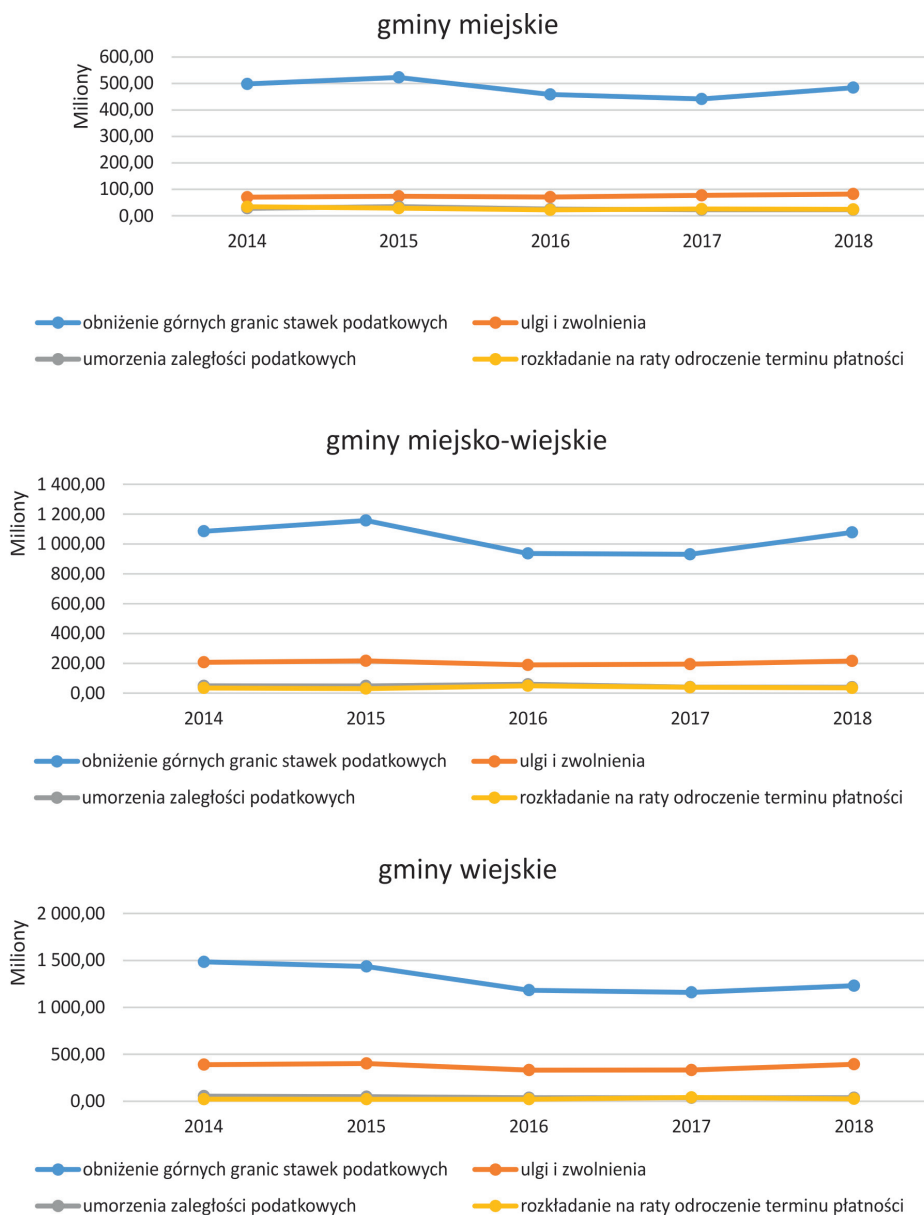
WYKRES 1: *Struktura dochodów utraconych w latach 2014–2018*

Źródło: opracowanie własne na podstawie sprawozdań z wykonania budżetów jednostek samorządu terytorialnego z lat 2014–2018, www.mf.gov.pl

Wykres 1 przedstawia strukturę dochodów utraconych według stosowanego władztwa. Przeprowadzona analiza pozwala zauważyć, że gminy korzystają najczęściej z uprawnień związanych z obniżaniem górnych granic stawek podatkowych. Przypada na nie od 76 do 78% ogółu utraconych dochodów. Spośród konkretnych źródeł utraconych dochodów w tej grupie należy wskazać podatek od nieruchomości. Nie ma w tym nic dziwnego, ponieważ gminy zazwyczaj uprawnienia dotyczące kształtowania stawek podatkowych realizują właśnie w podatku od nieruchomości. Kolejnym podatkiem, w którym gminy również często decydują się na kształtowanie stawek podatkowych, jest podatek od środków transportowych. Natomiast najmniejszą wagę do modyfikacji stawek podatkowych gminy wykazują w obniżaniu średnich cen skupu żyta i drewna przyjmowanych na potrzeby odpowiednio podatku rolnego i leśnego. W obu podatkach bardzo widoczne jest też zróżnicowanie na gminy miejskie, wiejskie czy miejsko-wiejskie. W podatku rolnym utracone dochody z tytułu obniżania ceny surowca wyniosły 6,5%, zaś w gminach miejskich zaledwie 0,2%. Wiąże się to oczywiście ze strukturą osadniczą i rodzajami gruntów zlokalizowanymi w obrębie obu typów gmin. Natomiast podatek leśny jest podatkiem, w którym obniżenie ceny drewna stosuje się bardzo rzadko – przykładowo w roku 2018 na 19 gmin powiatu kieleckiego tylko 1 zdecydowała się na obniżkę ceny drewna³⁷.

³⁷ Szerzej: **J. Rogalska**, *Kształtowanie stawek podatkowych na przykładzie gmin powiatu kieleckiego*, w: **A. Borcuch, A. Krzysztofek** (red.), *Ekonomia, finanse i zarządzanie. Problemy teoretyczne i praktyczne*, AT Wydawnictwo, Kraków 2019, s. 187–200.

WYKRES 2: Wielkość utraconych dochodów dla poszczególnych typów gmin w latach 2014–2018



Źródło: opracowanie własne na podstawie sprawozdań z wykonania budżetów jednostek samorządu terytorialnego z lat 2014–2018, www.mf.gov.pl

Kolejną grupą, która generuje znaczny poziom utraconych dochodów, jest stosowanie ulg i zwolnień. W skali wszystkich typów gmin jest to 17%. Warto tu podkreślić, że najczęściej w ramach podatku od nieruchomości.

W znacznie mniejszym stopniu gminy wykorzystują uprawnienia w zakresie umarzania zaległości podatkowych – 3% utraconych dochodów oraz rozkładania na raty lub odraczania terminu płatności – 2% utraconych dochodów.

Powyższe wykresy obrazują, jak kształtuje się wielkość utraconych dochodów dla poszczególnych typów gmin ze wskazaniem zastosowanego władztwa podatkowego. Należy tu podkreślić, że we wszystkich typach gmin występuje podobny trend obrazujący wielkość dochodów utraconych, choć sam realny ubytek dochodów jest diametralnie różny. Umorzenia zaległości podatkowych oraz rozkładanie na raty i odraczanie terminu płatności stanowią niewielki ułamek utraconych dochodów wszystkich typów gmin.

4. Zakończenie

Z przedstawionych w opracowaniu rozważań wynikają oczywiste wnioski:

1. Władztwo podatkowe gmin nie dotyczy wszystkich podatków. Możliwość kształtowania stawek podatkowych, stosowania ulg i zwolnień oraz kształtowania warunków płatności dotyczy tylko podatków: rolnego, leśnego, od nieruchomości oraz od środków transportowych.
2. Konsekwencją stosowania władztwa podatkowego przez gminy jest utrata części dochodów. W badanym okresie gminy świadomie zrezygnowały z prawie 7–9% dochodów własnych oraz 3–5% wszystkich dochodów budżetowych. Najwyższy wpływ na zmniejszenie dochodów podatkowych gmin miało obniżenie górnych stawek podatkowych.
3. W największym stopniu, zarówno wartościowo, jak i relatywnie, utrata dochodów z tytułu władztwa podatkowego występuje w gminach wiejskich, często znajdujących się w trudnej sytuacji finansowej i uzyskujących dochody budżetowe głównie z subwencji i dotacji. W badanym okresie zrezygnowały one od 8 do 12% dochodów własnych.

O stabilności finansowej gmin decydują głównie dochody własne. Czy zatem obniżenie dochodów poprzez stosowanie władztwa podatkowego zagraża stabilności finansowej? Odpowiedź na to pytanie nie jest prosta... Należy zdać sobie bowiem sprawę z faktu, że podatki służą nie tylko funkcji fiskalnej, chociaż w literaturze przedmiotu podkreśla się ich dominującą rolę³⁸. Ważne są

³⁸ Szerzej: **T. Wołowicz**, **D. Reško**, *op. cit.* oraz **B. Filipiak**, *op. cit.*, oraz **J. Adamiak**, *Jak władze gminy mogą wykorzystywać funkcje pozafiskalne podatków i opłat lokalnych do wspierania*

także funkcje: redystrybucyjna i stymulacyjna, które służą kreowaniu swego rodzaju kompromisu pomiędzy celami fiskalnymi, gospodarczymi i społecznymi opodatkowania. Niestety, występujące w praktyce sprzeczności między tymi funkcjami wymagają permanentnego dokonywania wyborów przez władze gmin. Chociaż w krótkim okresie rezygnacja z części dochodów może ograniczyć możliwość funkcjonowania bądź nawet konieczność pozyskiwania dodatkowych środków finansowych, to w długim okresie pojawi się pozytywne oddziaływanie decyzji o pozostawieniu pieniędzy w rękach podatników³⁹.

Ważną kwestią jest kształtowanie polityki podatkowej. Pośrednim następstwem stosowania tego typu form wsparcia może być zwiększenie wpływów z tytułu subwencji (części wyrównawczej) lub ograniczenie wpłat na część równoważącą subwencji⁴⁰. Co więcej, gminy, korzystając ze swych uprawnień w zakresie władztwa podatkowego, opracowują programy pomocy publicznej, czym starają się oddziaływać na potencjalnych inwestorów.

Badania empiryczne prowadzone w zakresie stymulującego oddziaływania podatków wykazują, że między stosowaniem obniżek stawek podatkowych a rozwojem społeczno-gospodarczym gmin występuje bardzo słaby związek⁴¹. Kluczem do skutecznego stymulowania gospodarki jest nie samo stosowanie preferencji, ale przejrzystość i stabilność systemu podatkowego⁴².

W przekonaniu autora taka analiza może stać się przyczynkiem do przeprowadzenia głębszych badań nad poziomem utraconych dochodów na skutek stosowania przez gminy uprawnień wynikających z władztwa podatkowego oraz jego wpływu na budżety samorządowe.

rozwoju regionalnego, w: **A. Pomorska** (red.), *Polski system podatkowy. Założenia a praktyka*, Wydawnictwo UMCS, Lublin 2004 oraz **E. Barej**, *Zakres władztwa podatkowego – na przykładzie miast na prawach powiatu w województwie zachodniopomorskim*, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego 2013/794, Szczecin.

³⁹ **M. Będzieszak**, *Władztwo dochodowe i dochody gmin w sytuacji spowolnienia gospodarczego*, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego 2010/646, Szczecin.

⁴⁰ Tzw. janosikowego.

⁴¹ **T. Wołowicz**, **D. Reško**, *op. cit.*

⁴² **E. Bończyk-Kucharczyk**, **K. Herbst**, **K. Chmura**, *Jak władze lokalne mogą wspierać przedsiębiorczość*, Fundacja Inicjatyw Społeczno-Ekonomicznych, Polska Fundacja Promocji i Rozwoju MSP, Warszawa 1998, s. 20 oraz **W. Dziemianowicz**, **M. Mackiewicz**, **E. Malinowska**, **W. Misiąg**, **M. Tomalak**, *Wspieranie przedsiębiorczości przez samorząd terytorialny*, Polska Fundacja Promocji i Rozwoju MSP, Warszawa 2000, s. 9.

Bibliografia

Akty prawne

- Europejska Karta Samorządu Lokalnego, sporządzona w Strasburgu dnia 15 października 1985 r., Dz.U. z 1994 r., nr 124, poz. 607.
- Sprawozdania z wykonania budżetów jednostek samorządu terytorialnego za lata 2014–2018, www.mf.gov.pl
- Ustawa z dnia 15 listopada 1984 r. o podatku rolnym, t.j. Dz.U. z 2019 r., poz. 1256.
- Ustawa z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych, t.j. Dz.U. z 2019 r., poz. 1170.
- Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. ordynacji podatkowej, Dz.U. z 2020 r., poz. 333.
- Ustawa z dnia 30 października 2002 r. o podatku leśnym, t.j. Dz.U. z 2019 r., poz. 888.
- Ustawa z dnia 16 listopada 2006 r. o opłacie skarbowej, t.j. Dz.U. z 2019 r., poz. 1000.
- Ustawa z dnia 9 czerwca 2011 r. – Prawo geologiczne i górnicze, t.j. Dz.U. z 2019 r., poz. 868.

Opracowania

- Adamiak J.**, *Jak władze gminy mogą wykorzystywać funkcje pozafiskalne podatków i opłat lokalnych do wspierania rozwoju regionalnego*, w: A. Pomorska (red.), *Polski system podatkowy. Założenia a praktyka*, Wydawnictwo UMCS, Lublin 2004.
- Barej E.**, *Zakres władztwa podatkowego – na przykładzie miast na prawach powiatu w województwie zachodniopomorskim*, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego 2013/794, Szczecin.
- Będzieszak M.**, *Władztwo dochodowe i dochody gmin w sytuacji spowolnienia gospodarczego*, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego 2010/646, Szczecin.
- Bończyk-Kucharczyk E., Herbst K., Chmura K.**, *Jak władze lokalne mogą wspierać przedsiębiorczość*, Fundacja Inicjatyw Społeczno-Ekonomicznych, Polska Fundacja Promocji i Rozwoju MSP, Warszawa 1998.
- Brzowska K., Kogut-Jaworska M.**, *Władztwo podatkowe w ocenie samodzielności dochodowej gmin w Polsce*, Annales Universitatis Mariae Curie-Skłodowska Lublin–Polonia, Sectio H, Vol. L. 1, Szczecin 2016.
- Dziemianowicz R.I., Kargol-Wasiluk A., Boltromiuk A.**, *Samodzielność finansowa gmin w Polsce w kontekście koncepcji good governance*, Optimum. Economic Studies 2018/4 (94), Uniwersytet w Białymstoku, Białystok.
- Dziemianowicz W., Mackiewicz M., Malinowska E., Misiąg W., Tomalak M.**, *Wspieranie przedsiębiorczości przez samorząd terytorialny*, Polska Fundacja Promocji i Rozwoju MSP, Warszawa 2000.
- Etel L.**, *Czego mogą dotyczyć uchwały podatkowe jednostek samorządu terytorialnego*, w: C. Kosikowski (red.), *Finanse samorządowe 2006*, Dom Wydawniczy ABC, Warszawa 2006.
- Felis P.**, *Decentralizacja władztwa podatkowego jako wyzwanie dla reformy systemu podatków lokalnych. Tezy*, w: R. Bartkowiak, J. Ostaszewski (red.), *Ekonomia, nauki o zarządzaniu, finanse i nauki prawne wobec światowych przemian kulturowych, społecznych, gospodarczych i politycznych*, Warszawa 2011.
- Filipiak B.**, *Polityka podatkowa gmin czy realizacja władztwa podatkowego*, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego nr 864, Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia 2015/76/1, Szczecin 2015.

- Kogut-Jaworska M.**, *Instrumenty interwencjonizmu lokalnego w stymulowaniu rozwoju gospodarczego*, CeDeWu, Warszawa 2008.
- Konstytucja RP, Dz.U. z 1997 r., nr 78, poz. 483.
- Poniatowicz M.**, *Stabilność finansowa jednostek samorządu terytorialnego w aspekcie nowej perspektywy finansowej UE i zmian w systemie dochodów samorządowych*, Ekonomiczne Problemy Usług 2016/125, Szczecin, s. 7–23.
- Przygodzka R.**, *Władztwo podatkowe a stabilność finansowa*, Nierówności Społeczne a Wzrost Gospodarczy 2014/4/40.
- Rogalska J.**, *Kształtowanie stawek podatkowych na przykładzie gmin powiatu kieleckiego*, w: A. Borcuch, A. Krzysztofek (red.), *Ekonomia, finanse i zarządzanie. Problemy teoretyczne i praktyczne*, AT Wydawnictwo, Kraków 2019.
- Rogalska J.**, *System podatkowy jako narzędzie rozwoju lokalnego*, w: E. Łyżwa (red.), *Państwo polskie wobec współczesnej rzeczywistości gospodarczej – wyzwania ekonomiczne, społeczne, etyczne*, Uniwersytet Jana Kochanowskiego w Kielcach, Kielce 2016.
- Ruśkowski E., Salachna J.M.**, *Finanse lokalne po akcesji*, Oficyna Wydawnicza Wolter Kluwer Business, Warszawa 2007.
- Salachna J.M.**, *Granice samodzielności legislacyjnej jednostek samorządu terytorialnego. Studium prawnofinansowe na prawie ustrojowym*, ODDK, Gdańsk 2012.
- Surówka K.**, *Samodzielność finansowa samorządu terytorialnego w Polsce*, PWE, Warszawa 2013.
- Surówka K.**, *Źródła dochodów a samodzielność jednostek samorządu terytorialnego w Polsce*, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Krakowie 2008/778, Kraków.
- Śmiechowicz J.**, *Stabilność dochodów gmin w kontekście ich władztwa podatkowego i fakultatywności opłat lokalnych*, Studia Ekonomiczne, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Katowicach 2016/294, Katowice.
- Wołowicz T., Reško D.**, *Obniżki stawek podatkowych do celów stymulacyjnych a założenia racjonalnej strategii podatkowej gminy*, Toruński Rocznik Podatkowy, Rocznik 2012, Toruń 2012.

Joanna ROGALSKA

THE TAX CONTROL AND ITS IMPACT ON COMMUNE BUDGET

Abstract

Background: The article attempts to determine the influence of the tax control of communes on their budgets. It results from conducted examinations that the tax control does not regard all taxes and local fees in the identical scope. Possibility of reducing higher tax rates, applying concessions and dismissals (without concessions and statutory dismissals) and with regards to forming conditions for payment of taxes and submitting an income tax return of agricultural tax, forest tax, from the property tax as well as by means of transport tax, i.e. It should be considered whether the influence of tax authority may be associated with the risk of losing financial stability.

Research purpose: The purpose of the article is to determine the influence of the tax authority of communes on their budget.

Methods: Groups of methods typical of social sciences were used in the study. Its elements are empirical cognition related to observation, comparison, and measurement, which was made over the period 2014–2018.

Conclusions: It results from conducted examinations that the tax control does not regard all taxes and local fees in the identical scope. The community usually use the rights associated with lowering the upper limits of tax rates. It accounts for 76 to 78% of all income lost. Another group that generates a significant level of lost income is the use of reductions and dismissals. On a scale of all types of communes it is 17%. The community use the powers to write off tax arrears to a much lesser extent – 3% of lost income and to split into installments or to postpone payment – 2% of lost income. Applying tax control to communities results in the loss of the part of their income. Over the short-term the resignation of local government from such incomes would probably limit their abilities to function or would force them to search for additional resources, however over the long-term a positive influence of leaving a lot of money in tax-payers' hands can also be seen.

Keywords: tax authority, commune budgets, community, tax.