

Marek Obrebalski

Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu
e-mail: marek.obrebalski@ue.wroc.pl

FINANSOWE PREFERENCJE W GMINNEJ PRAKTYCE SAMORZĄDOWEJ

FINANCIAL PREFERENCES IN COMMUNAL SELF-GOVERNANCE PRACTICE

DOI: 10.15611/pn.2017.477.19

JEL Classification: H71, P25, R51

Streszczenie: Preferencje finansowe są z uwagi na ich specyfikę jednymi z najbardziej efektywnych narzędzi oddziaływania wykorzystywanych przez lokalne władze samorządowe. Stosowanie tych preferencji jest domeną organów stanowiących i wykonawczych gmin. Władze samorządowe do praktycznego wykorzystywania uprawnień w tym zakresie podchodzą jednak z dużą dozą sceptycyzmu. Stykają się bowiem z wieloma dylematami wynikającymi z niedoskonałości prawa, braku jednoznacznych interpretacji, presji lokalnych społeczności i mediów, obaw co do wartości arbitralnych rozstrzygnięć itd. Problemy te w wielu przypadkach nie tylko utrudniają podejmowanie odpowiednich decyzji, ale niekiedy wręcz stanowią barierę w tym zakresie. Istotnym dylematem władz samorządowych jest zwłaszcza podjęcie decyzji o uszczupleniu dochodów własnych budżetów wobec społecznej presji ukierunkowanej na przeznaczanie coraz większych kwot wydatków na zaspokojenie zbiorowych potrzeb lokalnej społeczności.

Słowa kluczowe: budżet samorządowy, preferencje finansowe, wspólnota samorządowa, potrzeby społeczne, wydatki publiczne, naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

Summary: Financial preferences are due to their specificity among the most effective tools used by the impact of local self-government authorities. The usage of these preferences is the domain of constitutive and executive organs of communes. Local authorities for the practical usage of the permissions in this area, however, come up with a large dose of scepticism. They come into contact with a lot of dilemmas due to flaws in law, the lack of an unambiguous interpretation, the pressure of local communities and the media, concerns about the value of arbitrary decisions, etc. These problems in many cases not only hinder taking appropriate decisions, but sometimes are even a barrier in this sphere. An important dilemma of local authorities is especially to decide on diminishing own incomes to their budgets in the face of social pressure for increasing amounts of expenditure to meet the collective needs of the local community.

Keywords: self-governed budget, financial preferences, self-governed community, social needs, public expenditure, violation of public finance discipline.

1. Wstęp

Jednostki samorządu terytorialnego realizują zadania publiczne w wielu różnorodnych dziedzinach, zaspokajając potrzeby zgłaszane przez samorządowe wspólnoty. Wynika to przede wszystkim z praktycznej implementacji od 1990 roku zasady decentralizacji władzy publicznej, nakazującej przekazanie możliwie dużej liczby zadań publicznych podmiotom działającym na własną odpowiedzialność przy prawnym zapewnieniu odpowiedniej niezależności oraz niezbędnych środków [Konstytucja RP z 2 kwietnia 1997, art. 15, ust. 1]. Istotną część zadań publicznych przysługuje zatem samorządowi terytorialnemu (art. 16, ust. 2 Konstytucji RP). Delegacja ta wzmocniona jest ponadto przez zasadę domniemania kompetencji samorządu, jeżeli ustawy szczegółowe nie wprowadzają innych ustaleń (art. 163 Konstytucji RP). Podkreślić należy, że w każdym z możliwych przypadków domniemywa się kompetencję gminy.

Realizacja zadań, głównie własnych gminy [Ustawa z 8 marca 1990, art. 7], służących zaspokajaniu potrzeb lokalnej wspólnoty samorządowej, wymaga dysponowania przez samorząd odpowiednimi środkami finansowymi, w tym wpływami z podatków i opłat lokalnych.

Podatki i opłaty lokalne stanowią w praktyce ważne instrumenty oddziaływania na rozwój jednostek terytorialnych, co wynika z ustawowych uprawnień organów stanowiących i wykonawczych lokalnego samorządu m.in. w zakresie stosowania finansowych preferencji w ramach podatkowego władztwa gmin. Wynika ono z zakresu samodzielności finansowej gmin i odnosi się do uprawnienia jej organów do podejmowania decyzji w zakresie kształtowania wysokości podatków i opłat lokalnych [Filipiak 2015, s. 222]. Należy jednak wskazać, że władztwo to ma jedynie charakter tzw. modelowania obciążeń podatkowych, a nie stanowienia podatków [Kulicki 2010, s. 10-25].

Celem niniejszego opracowania jest ukazanie dylematów i konsekwencji decyzji organów samorządu gmin i miast na prawach powiatu w zakresie stosowania preferencji finansowych dotyczących w szczególności podatków i opłat lokalnych.

2. Kompetencje organów gminy w zakresie podatków i opłat lokalnych

Zgodnie z treścią art. 217 Konstytucji RP, nakładanie podatków, innych danin publicznych, określanie podmiotów, przedmiotów opodatkowania i stawek podatkowych, a także zasad przyznawania ulg i umorzeń oraz kategorii podmiotów zwolnionych od podatków następuje w drodze ustawy. W praktyce ustawy zawierają delegacje (upoważnienia) innym organów do wydawania przepisów w określonym zakresie. Przykładem tego rodzaju upoważnienia jest ustawowa delegacja wykonawczych i stanowiących organów gmin w zakresie podatków i opłat lokalnych [Ustawa z 12 stycznia 1991].

Dochody podatkowe gmin są w ustawowo określonym zakresie kształtowane przez rady gmin w drodze uchwał. Najszerze uprawnienia w tym zakresie przysługują organom stanowiącym gmin na podstawie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, gdzie uregulowany jest podatek od nieruchomości, podatek od środków transportowych oraz opłata od posiadania psów, targowa, miejscowa i uzdrowiskowa oraz opłata reklamowa, która weszła w życie z dniem 11 września 2015 roku.

Prezentując przykładowo przepisy dotyczące podatku od nieruchomości, wskazać należy, że zgodnie z art. 5 ust. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, rada gminy określa wysokość stawek podatku od nieruchomości, z tym że stawki nie mogą przekroczyć wartości maksymalnych określanych corocznie w obwieszczeniach przez Ministra Finansów. Rada gminy jest uprawniona jednak do obniżania stawek podatków i opłat lokalnych. Ponadto, co do zasady, przy określaniu wysokości stawek rada gminy może różnicować ich wysokość dla poszczególnych rodzajów przedmiotów opodatkowania, uwzględniając w szczególności lokalizację, rodzaj prowadzonej działalności i inne cechy charakterystyczne przedmiotu opodatkowania.

Poza tym w drodze uchwały o charakterze fakultatywnym rada gminy może wprowadzić zwolnienia podatkowe o charakterze przedmiotowym obowiązujące na obszarze całej gminy. Nie jest bowiem uprawniona do wprowadzania zwolnień podmiotowych.

Z treści Ordynacji podatkowej [Ustawa z 29 sierpnia 1997] wynikają natomiast określone kompetencje organu wykonawczego gminy, mieszczące się w granicach jego władztwa podatkowego. Wśród nich można wyróżnić m.in.:

- kompetencje w zakresie wymierzania i pobierania podatków i opłat lokalnych,
- kompetencje służące zagwarantowaniu wykonania zobowiązań podatkowych,
- kompetencje w zakresie stosowania ulg w spłacie zobowiązań podatkowych,
- kompetencje w zakresie interpretacji przepisów prawa podatkowego,
- kompetencje doprowadzające do wygaśnięcia zobowiązania podatkowego.

W odniesieniu do podatków lokalnych organ wykonawczy gminy, na mocy art. 67a Ordynacji podatkowej, jest uprawniony do udzielania ulg w spłacie zobowiązań podatkowych polegających na odroczeniu terminu płatności (odsunięcie płatności w czasie), rozłożeniu na raty lub umorzeniu zaległości podatkowej (uchylenie powinności zapłaty). Można je zatem określić jako pewne preferencje, dzięki którym może nastąpić zmniejszenie ciężaru podatkowego lub odsunięcie w czasie obowiązku jego poniesienia.

Organ wykonawczy gminy poprzez przyznane mu przepisami prawa kompetencje, zapewnia sprawny i skuteczny wymiar oraz pobór podatków i opłat lokalnych. Ich realizacja opiera się na przepisach szczegółowego i ogólnego prawa podatkowego uzupełnionego stosownymi uchwałami rady gminy. Odpowiednia zatem aktywność organów gminy, rady gminy jako organu uchwałodawczego, a przede wszystkim wójta (burmistrza, prezydenta miasta) jako organu podatkowego, gwarantować powinna sprawne i efektywne funkcjonowanie lokalnego systemu podatkowego.

3. Fiskalna funkcja podatków i opłat lokalnych

Podatki i opłaty lokalne pełnią wiele różnorodnych funkcji, które z jednej strony mają charakter obiektywny, z drugiej zaś zmienny i zależny od zakresu, charakteru i kierunku przeobrażeń lokalnej scenerii społeczno-gospodarczej. Do podstawowych funkcji podatków i opłat lokalnych należą:

- fiskalna (dochodowa),
- regulacyjna,
- stymulacyjna,
- informacyjna.

Realizując funkcję fiskalną, podatki i opłaty lokalne pełnią istotną rolę wśród dochodów budżetowych gmin, zabezpieczając w różnym stopniu finansowe pokrycie wydatków publicznych na zaspokojenie zbiorowych potrzeb lokalnej wspólnoty samorządowej.

Funkcja regulacyjna polega zaś na kształtowaniu dochodu i majątku będących w dyspozycji podatników (osób fizycznych i osób prawnych). Dzięki podatkom i opłatom lokalnym następuje redystrybucja dochodu i majątku między podatnikami a jednostką samorządu terytorialnego.

Funkcja stymulacyjna podatków i opłat lokalnych wynika natomiast z możliwości ich wykorzystania jako instrumentów wpływających na kierunki i tempo rozwoju gminy. Funkcja ta w samorządowej praktyce ujawnia się poprzez liczne preferencje dla podatników (m.in. zróżnicowanie obciążeń podatkowych, zwolnienia podatkowe) w tym zakresie.

Funkcja informacyjna podatków i opłat lokalnych polega na tym, że zmiany wysokości wpływów ogółem lub z określonego źródła dostarczają m.in. samorządowym władzom gminy informacji diagnostycznej o prawidłowościach bądź nieprawidłowościach rozwoju gospodarczego w skali lokalnej.

W praktyce pomiędzy tymi funkcjami, a zwłaszcza między fiskalną a stymulacyjną, występują jednak sprzeczności wymagające permanentnego dokonywania wyborów przez samorządowe władze gmin.

Dochodowe znaczenie podatków i opłat lokalnych na tle wybranych źródeł dochodów budżetów gmin i miast na prawach powiatu w latach 2005-2015 przedstawiają tabele 1 i 2.

Informacje zawarte w tabelach 1-2 sygnalizują istotną rolę podatków i opłat lokalnych zarówno w budżetach gmin, jak i miast na prawach powiatu. W tej grupie dochodów budżetowych szczególną rolę odgrywają wpływy z podatku od nieruchomości. W strukturze dochodów budżetów gmin w latach 2005-2015 udział wpływów z tegoż podatku wynosił średnio 13,5%. Zdecydowanie mniejszy był zaś udział wpływów z podatku od środków transportowych (jedynie 0,9%) oraz z opłaty targowej (0,2%). Wskazać należy, iż dochody z majątku stanowiły przeciętnie 3,7% ogółu dochodów budżetów gmin w analizowanym okresie. Podobnie kształtują się omawiane relacje odnośnie do dochodów budżetów miast na prawach powiatu. W latach

Tabela 1. Dochody własne budżetów gmin w latach 2005-2015 (w mln zł)

Wyszczególnienie	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
DOCHODY OGÓLEM	45 813,2	51 724,3	57 003,1	62 317,8	64 882,1	72 310,5	75 830,7	78 407,5	80 043,4	84 549,0	87 667,2
w tym: dochody własne	20 558,2	22 683,6	26 535,5	30 694,7	30 021,9	32 264,4	34 489,9	36 522,9	38 546,0	41 710,7	43 573,3
w tym udziały w podatkach stanowiących dochód budżetu państwa w podatku dochodowym	6 712,7	7 870,5	9 922,1	11 360,3	10 559,1	10 697,7	12 096,8	12 866,2	13 566,4	14 684,3	16 041,5
od osób prawnych	442,8	501,9	657,4	696,0	652,8	617,4	757,0	789,0	742,7	701,6	752,8
od osób fizycznych	6 269,9	7 368,6	9 264,7	10 664,2	9 906,3	10 080,3	11 339,8	12 077,2	12 823,8	13 982,7	15 288,7
podatek od nieruchomości	6 994,9	7 270,1	7 595,6	8 018,0	8 488,3	9 060,5	9 770,6	10 608,0	11 310,7	11 831,5	12 227,2
podatek rolny	949,9	795,8	915,4	1 203,7	1 215,3	974,1	1 045,9	1 516,9	1 634,9	1 626,1	1 569,0
podatek leśny	135,6	150,2	155,7	173,4	181,0	163,7	186,1	224,4	225,5	207,2	227,2
podatek od środków transportowych	385,1	426,3	488,2	515,0	532,0	560,6	596,5	624,4	638,6	667,0	696,2
opłata skarbowa	294,1	303,1	285,8	284,1	228,9	225,7	217,4	203,0	201,2	204,9	154,9
opłata eksploatacyjna	184,7	192,9	214,4	227,0	223,0	228,8	278,0	211,2	275,6	293,9	293,5
opłata targowa	150,7	143,4	144,4	148,9	151,2	142,5	148,6	144,4	137,2	141,3	138,9
podatek od czynności cywilnoprawnych	438,3	568,3	911,7	914,6	706,7	791,3	761,6	688,4	710,0	816,8	768,3
dochody z majątku	1 622,4	2 044,7	2 730,6	2 769,1	2 401,3	2 628,2	2 602,4	2 737,2	2 766,4	2 795,8	2 656,7

Źródło: opracowanie własne na podstawie danych GUS i Ministerstwa Finansów.

Tabela 2. Dochody własne budżetów miast na prawach powiatu w latach 2005-2015 (w mln zł)

Wyszczególnienie	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
Dochody ogółem	36 269,8	40 985,9	46 873,4	49 443,8	50 327,5	53 885,6	56 859,8	61 247,0	64 216,6	68 259,8	70 560,1
w tym: dochody własne	23 379,0	26 441,7	30 801,8	34 368,5	33 262,2	34 283,8	35 951,8	37 407,6	40 058,8	42 894,0	44 773,7
w tym udziały w podatkach stanowiących dochód budżetu państwa w podatku dochodowym od osób prawnych	10 244,4	11 813,2	14 632,1	15 855,4	15 067,5	14 542,9	15 520,6	15 871,7	16 410,7	17 594,0	19 016,9
od osób fizycznych	1 155,1	1 406,0	1 770,3	1 924,9	1 650,8	1 408,0	1 523,2	1 462,7	1 341,1	1 428,4	1 601,7
od osób fizycznych	9 089,3	10 407,2	12 861,8	13 930,5	13 416,7	13 134,9	13 997,4	14 409,1	15 069,6	16 165,6	17 415,2
podatek od nieruchomości	4 673,7	4 886,7	5 106,9	5 429,4	5 701,7	6 061,7	6 482,5	6 994,6	7 418,7	7 700,6	7 944,1
podatek rolny	16,9	13,3	16,1	24,3	23,2	15,3	16,4	29,0	30,3	27,5	24,0
podatek leśny	1,2	1,4	1,4	1,6	1,7	1,5	1,8	2,3	2,3	2,1	2,5
podatek od środków transportowych	276,7	297,7	324,4	312,1	308,5	296,3	287,9	292,4	302,4	307,4	319,3
opłata skarbowa	225,2	319,5	315,0	346,1	290,2	283,2	272,8	282,5	287,5	296,6	253,8
opłata eksploatacyjna	20,1	14,1	7,2	6,0	6,7	5,9	5,8	4,2	5,1	5,3	5,1
opłata targowa	93,3	83,4	80,1	76,4	71,4	63,4	61,3	56,1	50,0	49,7	45,4
podatek od czynności cywilnoprawnych	756,2	1 027,2	1 696,9	1 371,4	991,6	1 102,0	1 012,2	804,0	918,7	980,9	980,9
dochody z majątku	2 437,5	3 282,7	3 295,3	2 987,9	2 939,7	3 276,4	3 353,4	3 692,3	4 275,5	4 655,2	4 337,7

Źródło: opracowanie własne na podstawie danych GUS i Ministerstwa Finansów.

2005-2015 udział wpływów z podatku od nieruchomości wynosił średnio ponad 11,4% dochodów budżetów tychże miast, a z podatku od środków transportowych tylko 0,6%. Dochodowa wydajność poszczególnych podatków i opłat lokalnych jest zatem istotnie zróżnicowana.

4. Podatki i opłaty lokalne jako instrumenty rozwoju lokalnego

Preferencje finansowe odnośnie do podatków i opłat lokalnych są z uwagi na ich specyfikę jednymi z najbardziej efektywnych narzędzi oddziaływania wykorzystywanych przez lokalne władze samorządowe. Wynika to przede wszystkim z ich wagi fiskalnej i bezpośredniego związku z finansami podmiotów funkcjonujących na danym terenie [Etel, Trykozko 2009, s. 13]. Władze samorządowe do praktycznego wykorzystywania uprawnień w zakresie stosowania preferencji finansowych podchodzą jednak z dużą dozą sceptycyzmu. Wynika to z wielu przyczyn, a mianowicie:

- preferencje finansowe zmniejszają dochody własne budżetów;
- wątpliwości co do często niejednoznacznych powodów stosowania preferencji finansowych;
- wątpliwości odnośnie do zakresu i siły wpływu preferencji finansowych na rozwój lokalny.

Mimo pojawiających się wątpliwości co do faktycznej efektywności instrumentów finansowych (w tym podatków i opłat lokalnych) należy stwierdzić, że powinny być one wykorzystywane przez organy gmin jako instrumenty oddziaływania na procesy zachodzące na danym terenie. Niestosowanie tychże instrumentów dedykowanych różnym grupom obecnych i potencjalnych użytkowników danej jednostki terytorialnej postrzegane jest jednoznacznie negatywnie w kontekście tworzenia warunków rozwoju przedsiębiorczości, jak i zapewnienia odpowiedniej jakości życia lokalnej społeczności. Nie ulega zatem wątpliwości, iż stosowanie tychże preferencji stanowić może istotny czynnik rozwoju pożądaných przez gminę działalności. Gminy z tegoż prawnego przyzwolenia korzystają jednak w różnorodnym stopniu.

Preferencje w zakresie podatków i opłat lokalnych powinny mieścić się w granicach efektywnej polityki podatkowej gminy. Uwzględnić winny przy tym istotne uwarunkowania lokalne, jak przykładowo: ożywienie gospodarcze, poprawę stanu środowiska naturalnego, przyciąganie kapitału inwestycyjnego czy stworzenie zachęt do podejmowania działalności gospodarczej w określonych dziedzinach.

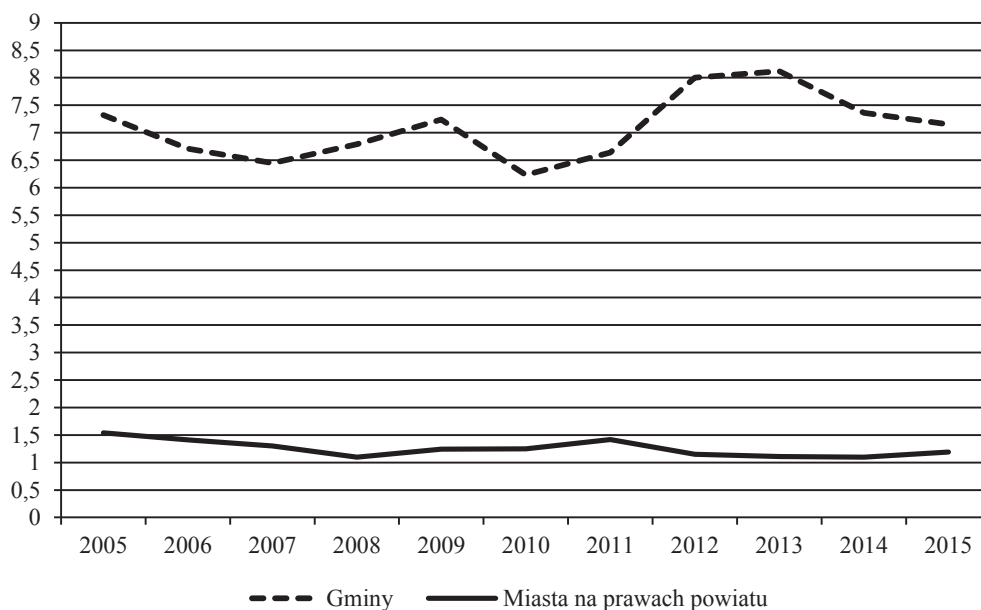
W samorządowej praktyce preferencje finansowe przybierają najczęściej postać:

- obniżenia stawek podatków i opłat lokalnych,
- ulg i zwolnień podatkowych,
- umorzeń zaległości podatkowych,
- rozłożenia na raty i odroczenia terminu płatności należności podatkowych.

Istotnymi skutkami stosowania władztwa podatkowego w każdej ze wskazanych formie są „utraczone dochody” budżetów gmin [Przygodzka 2014, s. 337].

Rada gminy w zakresie swych ustawowych kompetencji może obniżać wysokość stawek podatków i opłat lokalnych, a także różnicować je dla poszczególnych podmiotów i rodzajów przedmiotów opodatkowania. Możliwość elastycznego określania – w ramach maksymalnego limitu – poziomu stawek podatków i opłat lokalnych stanowi dla gmin istotne narzędzie kształtowania polityki podatkowej.

W latach 2005-2015 w wyniku obniżenia stawek podatków do budżetów gmin nie wpłynęła kwota w wysokości ponad 25,5 mld zł, a do budżetów miast na prawach powiatu – 4,7 mld zł. Łączne zatem konsekwencje finansowe w tym zakresie sięgają prawie 30,3 mld zł, a w relacji do ogółu dochodów własnych budżetu tychże jednostek samorządu terytorialnego stanowią niemal 4,1%. Relacje te ilustruje rysunek 1.



Rys. 1. Udział kwoty obniżenia stawek podatków w dochodach własnych budżetów gmin i miast na prawach powiatu w latach 2005-2015 (w %)

Źródło: opracowanie własne.

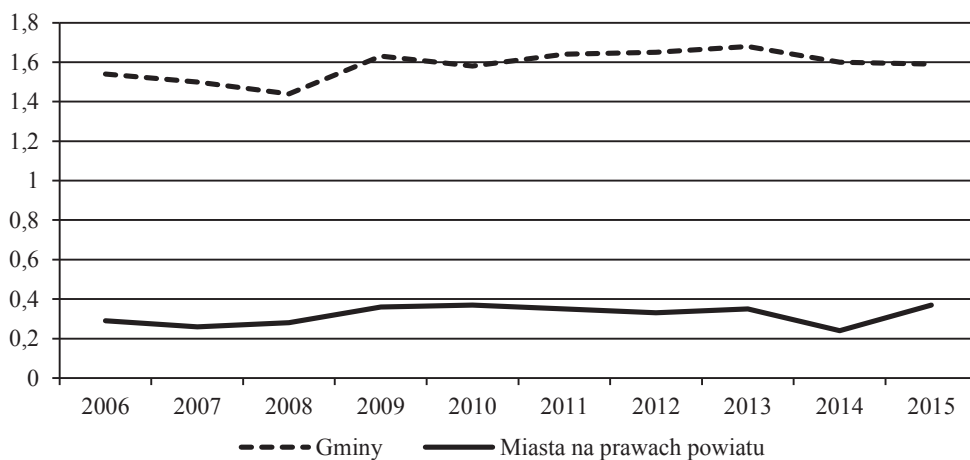
Największe konsekwencje finansowe związane z obniżeniem stawek przez rady gmin i miast na prawach powiatu dotyczą podatku od nieruchomości. Skutki dotyczące budżetów gmin w tym zakresie w latach 2005-2015 to niemal 18,3 mld zł, a odnośnie do budżetów miast na prawach powiatu – ponad 3,3 mld zł.

Oprócz zmniejszenia dochodów budżetów samorządowych z tytułu podatków i opłat, w stosunku do których podjęto decyzję o obniżeniu ich stawek, należy zwrócić także uwagę na pośrednie następstwa stosowania tego typu finansowych prefe-

rencji, m.in. na wysokość należnej gminie subwencji ogólnej [Ustawa z 13 listopada 2003, art. 32, ust. 3]. W celu bowiem ustalenia części wyrównawczej tej subwencji lub wpłat dokonywanych przez gminę, przyjmuje się dochody, które gmina może uzyskać, stosując do ich obliczenia górne granice stawek podatków obowiązujących w danym roku.

Uprawnienia do wprowadzania zwolnień i ulg podatkowych są w praktyce realizowane przez radę gminy w formie uchwały. Inny jest natomiast tryb wprowadzania zwolnień i ulg podatkowych w formie decyzji organu wykonawczego gminy. Organ podatkowy, na wniosek podatnika, może zwolnić płatnika z obowiązku pobrania podatku, m.in. jeżeli pobranie podatku zagraża ważnym interesom podatnika, a w szczególności jego egzystencji. W tym zakresie pojawia się w samorządowej praktyce wiele różnorodnych interpretacji.

W latach 2005-2015 w wyniku stosowania przez organy gminnego i miejskiego samorządu terytorialnego ulg i zwolnień podatkowych do budżetów gmin nie wpłynęła kwota w wysokości prawie 6,2 mld zł, a do budżetów miast na prawach powiatu – ponad 1,5 mld zł. Łączne zatem konsekwencje finansowe w tym zakresie sięgają 7,7 mld zł, a w relacji do ogółu dochodów własnych budżetów tychże jednostek samorządu terytorialnego przekraczają 1%. Relacje te ilustruje rysunek 2.



Rys. 2. Udział kwoty ulg i zwolnień podatkowych w dochodach własnych budżetów gmin i miast na prawach powiatu w latach 2006-2015 (w %)

Źródło: opracowanie własne.

Największe konsekwencje finansowe związane ze stosowaniem ulg i zwolnień przez rady gmin i miast na prawach powiatu dotyczą podatku od nieruchomości. Skutki dotyczące budżetów gmin w tym zakresie w latach 2005-2015 to ponad 5,8 mld zł, a odnośnie do budżetów miast na prawach powiatu – prawie 1,4 mld zł.

Na podstawie art. 67a Ordynacji podatkowej – organ podatkowy, na wniosek podatnika, w przypadkach uzasadnionych ważnym interesem podatnika lub interesem publicznym, może:

- odroczyć termin płatności podatku lub rozłożyć zapłatę podatku na raty;
- odroczyć lub rozłożyć na raty zapłatę zaległości podatkowej wraz z odsetkami za zwłokę;
- umorzyć w całości lub w części zaległości podatkowe, odsetki za zwłokę lub opłatę prolongacyjną.

Zgodnie z art. 57 § 7 Ordynacji podatkowej rada gminy może wprowadzić opłatę prolongacyjną z tytułu rozłożenia na raty lub odroczenia terminu płatności podatków oraz zaległości podatkowych stanowiących dochód gminy.

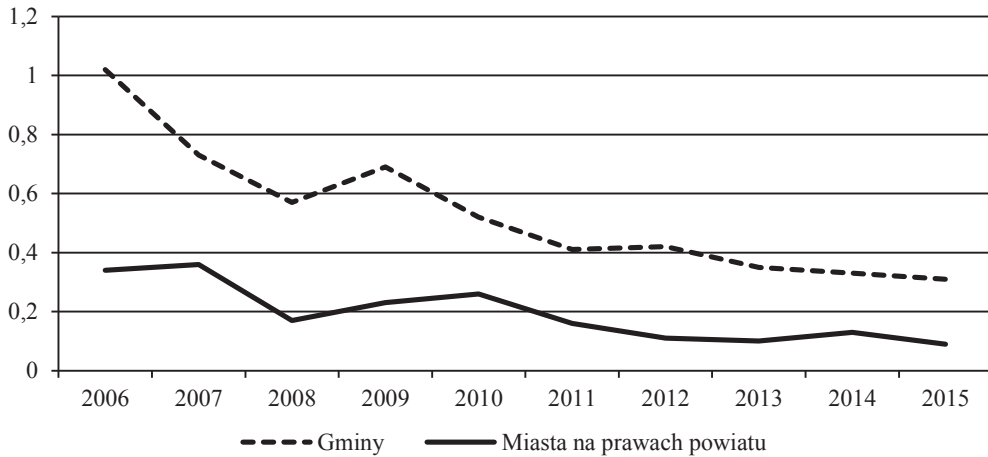
Ponadto na podstawie art. 48 Ordynacji podatkowej – na wniosek podatnika – wójt, burmistrz (prezydent) może przyznać ulgę w spłacie zobowiązań podatkowych. Organ podatkowy, na wniosek podatnika, może także odraczać terminy ich płatności. O tychże indywidualnych ulgach decyduje organ wykonawczy gminy w formie decyzji uznaniowej w oparciu o kryterium „ważnego interesu podatnika” lub „interesu publicznego”. Kryteria te w praktyce są często niejednolicie rozumiane i stąd możliwość różnych subiektywnych rozstrzygnięć, a co za tym idzie i posądzeń o potencjalną stronniczość. Utrudnia to podejmowanie decyzji w tego rodzaju sprawach.

Na kwestie te zwraca wyraźną uwagę Najwyższa Izba Kontroli, wykazując „nie rzetelności postępowań podatkowych w sprawach ulg, polegającej na stosowaniu nieprzejrzystych lub niejednorodnych kryteriów przy ocenie wniosków, dowolności w wydawaniu decyzji oraz nieprawidłowym dokumentowaniu i nieprzestrzeganiu terminów w prowadzonych postępowaniach, co zwiększa ryzyko wystąpienia korupcyjnego mechanizmu dowolności” [NIK 2014, s. 9].

W latach 2005-2015 w wyniku umorzeń zaległości podatkowych stosowanych przez organy gminnego i miejskiego samorządu terytorialnego do budżetów gmin nie wpłynęła kwota w wysokości prawie 1,7 mld zł, a do budżetów miast na prawach powiatu – niemal 660 mln zł. Łączne zatem finansowe skutki w tym zakresie przekraczają 2,3 mld zł, a w relacji do ogółu dochodów własnych budżetów tychże jednostek samorządu terytorialnego stanowią jedynie 0,32%. Relacje te ilustruje rysunek 3.

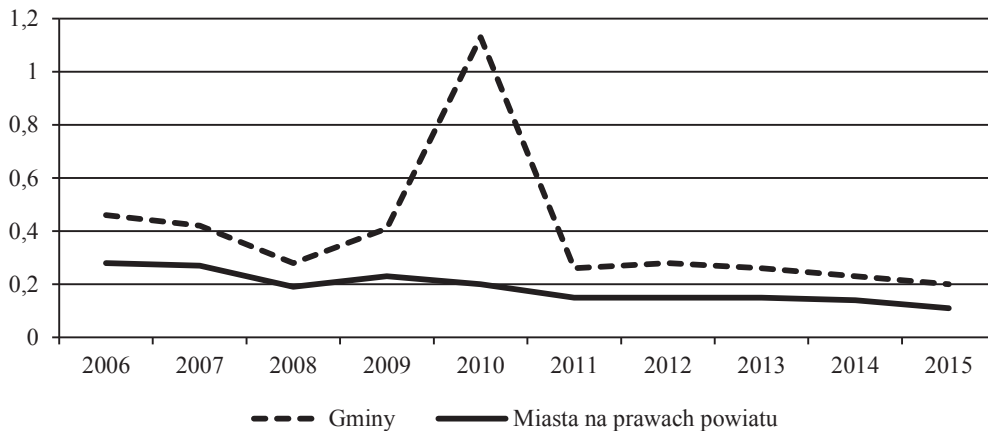
Największe konsekwencje finansowe związane ze stosowaniem umorzeń zaległości podatkowych dotyczą podatku od nieruchomości. Skutki dotyczące budżetów gmin w tym zakresie w latach 2005-2015 to ponad 1,1 mld zł, a odnośnie do budżetów miast na prawach powiatu – prawie 465 mln zł.

W latach 2005-2015 w wyniku ulg w spłacie zobowiązań podatkowych (rozłożenia na raty i odroczenia terminu płatności) stosowanych przez organy podatkowe do budżetów gmin nie wpłynęła kwota w wysokości prawie 1,3 mld zł, a do budżetów miast na prawach powiatu – prawie 645 mln zł. Łączne zatem finansowe skutki w tym zakresie przekraczają 1,9 mld zł, a w relacji do ogółu dochodów własnych



Rys. 3. Udział kwoty umorzeń zaległości podatkowych w dochodach własnych budżetów gmin i miast na prawach powiatu w latach 2006-2015 (w %)

Źródło: opracowanie własne.



Rys. 4. Udział kwoty ulg w spłacie zobowiązań podatkowych w dochodach własnych budżetów gmin i miast na prawach powiatu w latach 2006-2015 (w %)

Źródło: opracowanie własne.

budżetów tychże jednostek samorządu terytorialnego stanowią jedynie 0,26%. Relacje te ilustruje rysunek 4.

Największe konsekwencje finansowe związane ze stosowaniem ulg w spłacie zobowiązań podatkowych również dotyczą podatku od nieruchomości. Skutki dotyczące budżetów gmin w tym zakresie w latach 2005-2015 to prawie 920 mln zł, a odnośnie do budżetów miast na prawach powiatu – niemal 460 mln zł.

Tabela 3. Konsekwencje preferencji finansowych udzielonych przez organy gmin i miast na prawach powiatu w latach 2005-2015 (w zł)

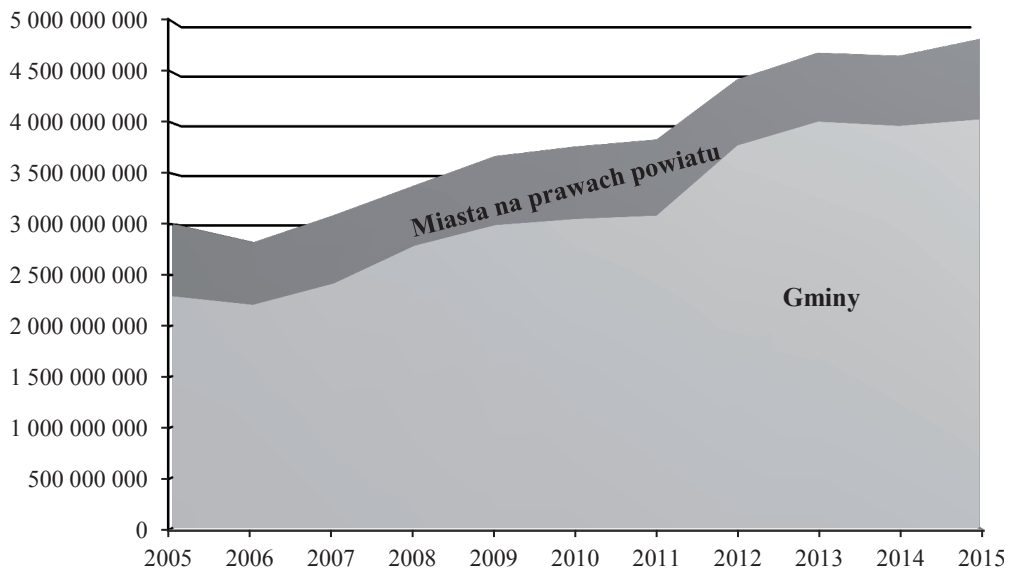
Lata	Ogółem kwota finansowych preferencji	Z tego			
		obniżenia stawek podatkowych	ulgi i zwolnienia podatkowe	umorzenia zaległości	rozłożenia na raty i odroczenia terminu płatności
GMINY (bez miast na prawach powiatu)					
2005	2 291 300 406,00	1 505 344 649,00	785 955 757,00 ^a	.	.
2006	2 206 264 552,93	1 522 188 585,96	348 470 590,52	230 931 092,54	104 674 283,91
2007	2 416 505 761,18	1 712 695 357,16	397 467 798,32	194 286 125,13	112 056 480,57
2008	2 789 054 429,00	2 083 102 556,64	443 268 448,71	176 289 985,80	86 393 437,85
2009	2 992 328 114,75	2 172 661 519,90	488 347 961,36	206 792 294,60	124 526 338,89
2010	3 053 249 987,71	2 010 212 908,50	511 156 397,45	166 821 208,79	365 059 472,97
2011	3 086 609 384,26	2 290 045 491,72	565 931 672,38	140 180 808,30	90 451 411,86
2012	3 778 087 977,68	2 922 914 292,62	601 428 387,89	153 290 112,75	100 455 184,42
2013	4 013 250 983,02	3 128 335 433,33	649 263 405,81	136 128 249,18	99 523 894,70
2014	3 970 737 922,86	3 068 728 674,57	667 284 725,80	138 025 374,45	96 699 148,04
2015	4 035 345 069,05	3 116 633 720,55	693 006 865,83	136 721 248,93	88 983 233,74
Razem	34 632 734 588,44	25 532 863 189,95	6 151 582 011,07	1 679 466 500,47	1 268 822 886,95
MIASTA NA PRAWACH POWIATU					
2005	711 734 085,00	359 825 843,00	351 908 242,00 ^a	.	.
2006	615 715 572,65	373 477 753,74	76 999 843,56	90 271 684,88	74 966 290,47
2007	673 654 850,73	398 944 812,27	81 488 472,00	110 120 075,54	83 101 490,92
2008	594 700 260,45	377 742 345,09	95 956 164,24	57 198 560,12	63 803 191,00
2009	680 838 085,50	411 857 347,23	118 277 576,08	75 254 728,40	75 448 433,79
2010	714 824 117,82	430 028 706,04	127 439 912,83	89 793 394,79	67 562 104,16
2011	749 644 379,57	512 078 725,33	125 657 896,73	58 219 773,81	53 687 983,70
2012	652 364 386,36	430 681 771,64	125 309 387,36	40 458 866,76	55 914 360,60
2013	679 516 481,59	442 793 050,47	138 233 960,91	40 343 659,87	58 145 810,34
2014	690 534 377,10	472 648 583,50	101 449 966,50	55 194 902,55	61 240 924,55
2015	792 541 873,81	534 317 504,71	166 127 088,83	41 331 584,78	50 765 695,49
Razem	7 556 068 470,58	4 744 396 443,02	1 508 848 511,04	658 187 231,50	644 636 285,02
OGÓLEM					
2005	3 003 034 491,00	1 865 170 492,00	1 137 863 999,00 ^a	.	.
2006	2 821 980 125,58	1 895 666 339,70	425 470 434,08	321 202 777,42	179 640 574,38
2007	3 090 160 611,91	2 111 640 169,43	478 956 270,32	304 406 200,67	195 157 971,49
2008	3 383 754 689,45	2 460 844 901,73	539 224 612,95	233 488 545,92	150 196 628,85
2009	3 673 166 200,25	2 584 518 867,13	606 625 537,44	282 047 023,00	199 974 772,68
2010	3 768 074 105,53	2 440 241 614,54	638 596 310,28	256 614 603,58	432 621 577,13
2011	3 836 253 763,83	2 802 124 217,05	691 589 569,11	198 400 582,11	144 139 395,56
2012	4 430 452 364,04	3 353 596 064,26	726 737 775,25	193 748 979,51	156 369 545,02
2013	4 692 767 464,61	3 571 128 483,80	787 497 366,72	176 471 909,05	157 669 705,04
2014	4 661 272 299,96	3 541 377 258,07	768 734 692,30	193 220 277,00	157 940 072,59
2015	4 827 886 942,86	3 650 951 225,26	859 133 954,66	178 052 833,71	139 748 929,23
Razem	42 188 803 059,02	30 277 259 632,97	7 660 430 522,11	2 337 653 731,97	1 913 459 171,97

a – łącznie z umorzeniami, ratami i odroczeniami.

Źródło: opracowanie własne na podstawie danych Ministerstwa Finansów.

Wójt, burmistrz (prezydent), podejmując decyzję w sprawie ulgi w spłacie podatków, na wniosek przedsiębiorcy zobowiązany jest także do stosowania przepisów regulujących pomoc publiczną. W praktyce wywołuje to liczne kontrowersje i nieporozumienia przede wszystkim z uwagi na krótki okres stosowania tych regulacji i ich złożony charakter. Niekiedy gminne organy podatkowe udzielają decyzji odmownych tylko dlatego, że obawiają się naruszenia zasad przyznawania dopuszczalnej pomocy publicznej.

Na poziom dochodów własnych budżetów gmin i miast na prawach powiatu w latach 2005-2015 istotny wpływ miały decyzje właściwych organów samorządowych. Finansowe wymiary tych konsekwencji prezentują tabela 3 i rysunek 5.



Rys. 5. Konsekwencje preferencji finansowych udzielonych przez organy gmin i miast na prawach powiatu w latach 2005-2015 (w zł)

Źródło: opracowanie własne.

W badanym okresie na skutek obniżenia stawek podatków, udzielenia ulg i zwolnień (bez ulg i zwolnień ustawowych) oraz podjęcia decyzji o umorzeniu, rozłożeniu na raty i odroczeniu terminu płatności, do budżetów gmin nie wpłynęła kwota ponad 34,6 mld zł, co stanowiło 9,68% dochodów własnych gmin. Do budżetów miast na prawach powiatu z tego tytułu nie wpłynęła kwota ponad 7,5 mld zł, co stanowiło 1,97% ich dochodów własnych.

Łącznie zatem do budżetów gmin i miast na prawach powiatu w analizowanym okresie nie wpłynęła kwota niemal 42,2 mld zł, co stanowiło 5,69% dochodów własnych tych jednostek samorządu terytorialnego.

Kolejnym zatem równie istotnym dylematem lokalnych władz samorządowych jest podejmowanie decyzji o uszczupleniu dochodów własnych budżetów jednostek samorządu terytorialnego wobec społecznej presji ukierunkowanej na przeznaczanie coraz większych kwot wydatków na zaspokojenie zbiorowych potrzeb lokalnej społeczności.

5. Podsumowanie

Stosowanie preferencji odnośnie do podatków i opłat lokalnych jest domeną organów stanowiących i wykonawczych gmin. W swej działalności stykają się jednak z wieloma dylematami wynikającymi z niedoskonałości prawa, braku jednoznacznych interpretacji, presji lokalnych społeczności i mediów, obaw co do wartości arbitralnych rozstrzygnięć itd. Problemy te w wielu przypadkach nie tylko utrudniają podejmowanie odpowiednich decyzji, ale niekiedy wręcz stanowią barierę w tym zakresie.

W samorządowej praktyce każde odstępstwo od przyjętego w danych warunkach standardu podatkowego uznaje się za preferencję podatkową. Takie odstępstwo z jednej strony skutkuje wprost zmniejszeniem obciążenia podatkowego po stronie beneficjenta preferencji [Ministerstwo Finansów 2015, s. 7], a z drugiej niesie ze sobą skutek w postaci obniżonych wpływów budżetowych. W tym sensie preferencje finansowe stanowią specyficzne wydatki budżetu jednostki samorządu terytorialnego. Wydatki publiczne powinny być zaś dokonywane w sposób celowy i oszczędny, z zachowaniem zasad [Ustawa z 27 sierpnia 2009, art. 44]:

- a) uzyskiwania najlepszych efektów z danych nakładów;
- b) optymalnego doboru metod i środków służących osiągnięciu założonych celów.

Naruszenie tych zasad oraz nieprawidłowości odnośnie do ustalania i pobierania należności jednostek samorządu terytorialnego (w tym gmin i miast na prawach powiatu) wiążą się z kwalifikacją jako czynów zagrożonych odpowiedzialnością za naruszenie dyscypliny finansów publicznych [Ustawa z 17 grudnia 2004, art. 5]. W ustawowym katalogu tychże czynów wymienia się m.in. niezgodne z przepisami umorzenie należności, odroczenie spłaty należności, rozłożenie jej na raty czy dopuszczenie do przedawnienia należności.

Podkreślić należy, iż problematyka stosowania przez lokalne władze samorządowe finansowych preferencji niesie z sobą wiele dylematów, praktycznych wyborów, konieczność podejmowania legalnych i racjonalnych decyzji oraz liczne w tym zakresie oczekiwania.

Literatura

- Etel L., Trykozko R., 2009, *Bezpośrednie instrumenty ekonomiczno-finansowe stosowane przez gminy*. [w:] Salachna J.M. (red.), *Finanse w zarządzaniu rozwojem lokalnym*, BFKK, Białystok.
- Filipiak B.Z., 2015, *Polityka podatkowa gmin a czy realizacja władztwa podatkowego?*, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego, nr 864, *Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia*, nr 76, t. 1.
- GUS, 2016, *Gospodarka finansowa jednostek samorządu terytorialnego 2015*, Warszawa.
- Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z 2 kwietnia 1997 roku, Dz.U. z 1997, nr 78, poz. 483 ze zm.
- Kulicki J., 2010, *Zakres władztwa podatkowego w obecnym systemie prawnym w Polsce*, *Analizy BAS*, nr 16(41).
- Ministerstwo Finansów, 2015, *Preferencje podatkowe w Polsce*, Warszawa.
- NIK, Departament Administracji Publicznej, 2014, *Prawidłowość i skuteczność realizacji przez jednostki samorządu terytorialnego podatków lokalnych oraz dochodów z majątku*, Warszawa.
- Przygodzka R., 2014, *Władztwo podatkowe a stabilność finansowa gmin*, *Nierówności Społeczne a Wzrost Gospodarczy*, nr 40(4).
- Ustawa z 8 marca 1990 roku o samorządzie gminnym, tekst jednolity Dz.U. z 2001, nr 142, poz. 1591 ze zm.
- Ustawa z 12 stycznia 1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych, tekst jednolity Dz.U. z 2006, nr 121, poz. 844 ze zm.
- Ustawa z 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa, tekst jednolity Dz.U. z 2005, nr 8, poz. 60 ze zm.
- Ustawa z 13 listopada 2003 roku o dochodach jednostek samorządu terytorialnego, Dz.U. z 2003, nr 203, poz. 1966 ze zm.
- Ustawa z 17 grudnia 2004 roku o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, tekst jednolity Dz.U. z 2013, poz. 168.
- Ustawa z 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych, tekst jednolity Dz.U. z 2013, poz. 885 ze zm.