

## WPŁYW PODATKU OD SPADKÓW I DAROWIZN NA KSZTAŁTOWANIE SIĘ DOCHODÓW WŁASNYCH GMINY NA PRZYKŁADZIE WYBRANYCH GMIN

Daria Królak\*

### Streszczenie:

W niniejszym artykule autor poddaje analizie wpływ podatku od spadków i darowizn na wielkość dochodów własnych osiąganych przez gminę na przestrzeni czterech lat – 2009–2012. W badaniach wykorzystywane są trzy różne klasyfikacje dochodów własnych trzech gmin: Gminy Opoczno, Gminy Zgierz oraz Gminy Łódź. Stosowaną metodą badawczą jest analiza dokumentów. Artykuł w przeważającej części skupia się na badaniach empirycznych opartych na danych przedstawionych w sprawozdaniach z wykonania budżetu, umieszczonych na stronach internetowych.

Słowa kluczowe: dochody własne gminy, podatek o spadków i darowizn.

### WPROWADZENIE

Zgodnie z definicją Światowej Deklaracji Samorządu Lokalnego, istniejącej w Polsce od 1990 r. samorząd terytorialny jest „prawem i rzeczywistą zdolnością społeczności lokalnych do regulowania i zarządzania zasadniczą częścią spraw publicznych, na wyłączną odpowiedzialność tych społeczności i w interesie ich mieszkańców, w granicach określonych ustawą” [Bury 2005: 16–17]. Pełni zatem bardzo ważne funkcje. Jako jednostka znajdująca się bliżej społeczności lokalnej niż państwo ma przypisany szereg zadań służących zaspokajaniu potrzeb ludności. W Polsce wyróżnia się trójszczeblowy podział jednostek, charakteryzujących się niezależnością, to jest gminę, powiat oraz województwo

\* Studentka I roku studiów stacjonarnych II stopnia na kierunku: Finanse i Rachunkowość, Uniwersytet Łódzki, Wydział Ekonomiczno-Socjologiczny.

[Podstawki 2010: 149]. Decentralizacji jako pierwsza podległa gmina, która przez jakiś czas była utożsamiana z pojęciem samorządu terytorialnego. W 1999 r., po 9 latach, swoje prawa otrzymały także powiat i województwo, aczkolwiek to gminie, jako jednostce najbliższej społeczności lokalnej, znającej najlepiej jej potrzeby, przypisano najszerzy wachlarz zadań. W ich realizacji niezbędne są generowane dochody, w tym dochody własne. Złożoność tego pojęcia powoduje, że wyróżnia się wiele klasyfikacji dochodów własnych. Obok ustawowej, można znaleźć także podziały ksiązkowe. Niniejszy artykuł ma na celu zbadanie wpływu podatku od spadków i darowizn – jednego z składników dochodów – na dochody własne gminy, wykorzystując różne ich klasyfikacje.

## 1. SPECYFIKA DOCHODÓW WŁASNYCH

Zgodnie z Konstytucją Rzeczypospolitej Polskiej z 1997 r., która jest zasadniczym aktem prawnym dla decentralizacji finansów publicznych, samorząd powołany jest do wykonywania zadań własnych z możliwością poszerzenia kompetencji o zadania zlecone. Żeby móc je wykonywać potrzebne są dochody osiągnięte przez jednostki. W ich realizacji nadrzędne znaczenie mają dochody własne. Pełnią bardzo ważną rolę, są główną gwarancją samodzielności dochodowej jednostki, stąd ich poziom jest kluczowy dla samorządu. Im większy poziom dochodów własnych, tym jednostka samorządu terytorialnego posiada szerszy zakres samodzielności. Aby można było mówić o samodzielności dochodowej jednostka musi być wyposażona w stabilne i wydajne źródła dochodów, w których przeważającą część stanowią dochody własne. To właśnie one dają możliwość wpływania na jej wydajność. Dzięki takiej strukturze ingerencja państwa w działalność samorządu terytorialnego jest niewielka, a tym samym poziom samodzielności wzrasta. Stabilność dochodów własnych pozwala na pewne planowanie długoterminowe, co sprzyja racjonalności wydatkowania zgromadzonych środków oraz skutecznemu spełnianiu oczekiwań społeczności [Patrzałek 2010: 69–70].

Dochody własne stanowią jedno ze źródeł finansowania zadań jednostek samorządu terytorialnego. Ich przypisanie jednostce ściśle wynika z przepisów Europejskiej Karty Samorządu Lokalnego, która określa ramowe cechy finansowania samorządów oraz z gwarancji konstytucyjnej [Zarzecki 2003: 98]. Wielkość zależy głównie od poziomu rozwoju społeczno-ekonomicznego samorządu oraz jego udziału w PKB [Patrzałek 2010: 141] – im wyższy tym jednostka może swobodniej je zwiększać. Dochody własne racjonalizują wydatki, mają charakter przymusowy, powszechny, bezzwrotny. Są przekazywane samorządom terytorialnym, które mogą decydować o ich przeznaczeniu bez żadnej terminowości i ograniczeń ze strony państwa [Patrzałek 2010: 141].

Samo pojęcie dochodów własnych nie jest jednoznaczne. Istnieje wiele różnych definicji, a tym samym i klasyfikacji. Można wyróżnić podział ustawowy oraz podziały wyodrębnione w literaturze.

Najczęściej stosowanym przez gminy jest podział ustawowy, który wyodrębnia dochody własne jako jedno z trzech źródeł obok subwencji ogólnej i dotacji celowej. Zgodnie z nim najogólniej do dochodów własnych zalicza się:

- wpływy z podatków,
- wpływy z opłat,
- dochody majątkowe i inne [*Ustawa z dnia 13 listopada 2003 r...*].

Natomiast w literaturze można spotkać się z innymi ujęciami tego zagadnienia. Według Beaty Guziejewskiej można wyróżnić dwa podejścia do dochodów własnych: wąskie i szerokie. W niniejszym artykule autor skupia się na ujęciu węższym, zgodnie z którym dochody własne obejmują dochody pochodzące ze źródeł, na które organy samorządowe wywierają wpływ, decydując o ich wprowadzeniu, bądź co najmniej określając konstrukcję prawną [Guziejewska 2008: 36–37].

Temat dochodów własnych porusza także Krystyna Piotrowska-Marczak, która skupia uwagę na podatkach i cechach jakimi powinny się charakteryzować, aby mogły być uznane za dochód własny. Autorka wymienia 10 takich przymiotów (zob. tab. 1.), aczkolwiek w praktyce nie jest możliwe spełnienie wszystkich, ważne aby obciążenie fiskalne spełniało przynajmniej część z nich, wtedy będzie można uznać je za dochód własny [Piotrowska-Marczak 2009: 41].

## 2. DOCHÓD WŁASNY A PODATEK OD SPADKÓW I DAROWIZN

Z rozważań na temat dochodów własnych gminy, zaprezentowanych w pierwszej części artykułu, wynika, że istnieją dwie drogi ich klasyfikacji. Główna została przyjęta w ustawie o dochodach jednostek samorządu terytorialnego i bez wątplenia zalicza podatek od spadków i darowizn do dochodów własnych, gdyż został tam wprost wymieniony. Natomiast druga droga przedstawiana jest w literaturze, może ona pokryć się z ustawową, aczkolwiek nie musi. Autorzy określając definicję dochodów własnych warunkują zaliczenie danego źródła do dochodu własnego spełnieniem przyjętej przez siebie definicji.

Temat dochodów własnych porusza Beata Guziejewska. Skupiając uwagę na ujęciu węższym, autor uznał, że podatek od spadków i darowizn nie może zostać uznany za dochód własny. Gmina nie ma wpływu ani na jego wprowadzenie ani na konstrukcję prawną, dlatego z tego punktu widzenia, podatek ten zalicza się do dochodu obcego jednostki.

Natomiast Krystyna Piotrowska-Marczak warunkuje zakwalifikowanie podatku do dochodu własnego gminy spełnieniem części cech określających idealny podatek. Zostały one zaprezentowane w tab. 1.

Tabela 1. Cechy idealnego podatku według K. Piotrowskiej-Marczak

Cechy idealnego podatku	Ocena autora pod kątem spełnienia przez podatek od spadków i darowizn poszczególnych cech
Uprawniona do nakładania powinna być JST	Nie spełnia
O wysokości stawek podatkowych decyduje samorząd	Nie spełnia
Źródła, na które został nałożony, znajdują się na terenie działania JST, która go wprowadziła	Spełnia
Władze lokalne są uprawnione do poboru podatku	Nie spełnia
Przedmiot opodatkowania powinien być trwały, co umożliwi władzom lokalnym różnicowanie stawek podatkowych bez obawy zaniknięcia przedmiotu	Spełnia
Wpływy podatkowe powinny być odpowiednie w stosunku do potrzeb lokalnej społeczności, tak aby mogły zwiększać się wraz ze wzrostem wydatków	Nie spełnia
Wpływy z podatku powinny być stałe i przewidywalne w czasie	Nie spełnia
Ciężar podatkowy powinien być nałożony zgodnie z zasadą sprawiedliwości podatkowej	Spełnia
Powinien być łatwy w efektywnym administrowaniu	Nie spełnia
Ciężar podatkowy nie powinien być przenoszony na podmioty zamieszkałe poza obszarem jednostki, która go nakładała, a jeśli nie jest możliwe spełnienie tego postulatu, to obciążenie podatkowe może być przenoszone jedynie w niewielkim stopniu	Spełnia
Przedmiot opodatkowania powinien być łatwo uchwytne w celu ucieczek przed podatkiem	Spełnia

Źródło: Piotrowska-Marczak [2009: 40–41], opracowanie własne.

Z powyższej tabeli wynika, że podatek od spadków i darowizn spełnia jedynie pięć z wymienionych cech idealnego podatku. Zgodnie z analizą autora jest to zbyt mało, aby móc zaliczyć go do dochodu własnego gminy. W takim przypadku wpływy te zasilają dochody obce, wpływając na ich wysokość.

### 3. ANALIZA WPLYWU PODATKU OD SPADKÓW I DAROWIZN NA KSZTAŁTOWANIE SIĘ DOCHODÓW WŁASNYCH

Celem ostatniej części artykułu jest zbadanie wpływu podatku od spadków i darowizn na kształtowanie dochodów własnych gmin Opoczno, Zgierz oraz Łódź na podstawie danych liczbowych zaprezentowanych na stronach internetowych gmin.

### 3.1. Gmina Opoczno

Gmina Opoczno to gmina miejsko-wiejska, której organem wykonawczym jest burmistrz. Znajduje się w województwie łódzkim, powiecie opoczyńskim i liczy 36 420 mieszkańców. Siedzibą, w której mieści się Urząd Miejski jest Opoczno.

Zadaniem gminy jako jednostki położonej najbliżej społeczności lokalnej jest zaspokajanie jej potrzeb. W konsekwencji tego niezbędne jest generowanie dochodów, dzięki którym będzie mogła realizować wydatki. Wśród wszystkich zrealizowanych dochodów część stanowią dochody własne. Ich udział w całości dochodów jest zależny od przyjętej definicji dochodów własnych.

Klasyfikacja ustawowa nie budzi żadnych problemów, gdyż wśród dochodów własnych znajdują się wszystkie wymienione w ustawie pozycje. Ich strukturę dla Gminy Opoczno przedstawia tab. 2.

Patrząc na strukturę składników dochodów własnych gminy Opoczno, największy wpływ na ich wielkość mają wpływy z udziałów w podatkach państwowych, które w każdym roku wynoszą powyżej 40% dochodów własnych. Natomiast, będący przedmiotem badania podatek od spadków i darowizn, ma znikomy wpływ na kształtowanie się dochodów własnych. Największy wygenerowany przez niego wpływ ma miejsce w 2009 r. i daje udział w całości dochodów własnych 0,32%. Niewątpliwie podatek od spadków i darowizn nie przyczynia się w dużej mierze na kształtowanie dochodów własnych Gminy Opoczno i nie jest uznawany za ich podstawowe źródło, aczkolwiek nie jest najmniej wydajny, gdyż niższe udziały w dochodach własnych na przestrzeni analizowanych czterech lat ma zryczałtowany podatek w formie karty podatkowej, a w 2009 r. także podatek leśny.

Pewne problemy mogą pojawić się przy użyciu definicji dochodów własnych w ujęciu węższym B. Guziejewskiej. Ich struktura wówczas zmienia się, wkluczając podatki: od spadków i darowizn, czynności cywilnoprawnych, udziały w podatkach państwowych oraz kartę podatkową z dochodów własnych, jako te, na które jednostka nie ma żadnego wpływu. Podobnej analizie poddane zostały także opłaty, z których autor wykluczył skarbową, eksploatacyjną oraz za korzystanie ze środowiska, czyniąc je dochodem obcym. Po dokonaniu powyższych zmian, struktura dochodów własnych przedstawia się następująco (zob. tab. 3).

Jak widać, wysokość dochodów własnych znacznie uległa obniżeniu przy zastosowaniu kryterium przyjętego przez B. Guziejewską. Analizując wielkość całości dochodów, wynoszącą w latach 2009–2012 odpowiednio: 76 230 025,88, 103 069 816,20, 97 122 554,96 oraz 87 500 051,87 zł, udział w nich dochodów własnych wynosi 24,21%, 19,7%, 19,92%, a w 2012 r. 23,67%, a więc jest to jedynie 1/5 wygenerowanych wpływów. Pozostałą, najważniejszą część stanowią dochody obce.



Tabela 2. Wysokość oraz struktura źródeł dochodów własnych Gminy Opoczno – klasyfikacja ustawowa

Rodzaj dochodu	2009		2010		2011		2012	
	Wysokość (zł)	Udział w dochodach własnych (%)	Wysokość (zł)	Udział w dochodach własnych (%)	Wysokość (zł)	Udział w dochodach własnych (%)	Wysokość (zł)	Udział w dochodach własnych (%)
<b>Dochody własne:</b>	<b>35704131,98</b>	<b>100</b>	<b>37621752,26</b>	<b>100</b>	<b>38462793,49</b>	<b>100</b>	<b>37810824,76</b>	<b>100</b>
<b>Podatki</b>	<b>12899973,16</b>	<b>36,13</b>	<b>13042705,63</b>	<b>34,67</b>	<b>14593189,58</b>	<b>37,94</b>	<b>12678166,42</b>	<b>33,53</b>
Rolny	510174,12	1,43	499322,56	1,33	510736,79	1,33	557530,58	1,47
Od nieruchomości	9854337,56	27,6	10380791,03	27,59	11298050,78	29,37	11896376,28	31,46
Od środków transportowych	1033766,8	2,9	1088121,48	2,89	1078541,41	2,8	1142975,35	3,02
Od spadków i darowizn	113075	0,32	65606,4	0,17	73576,29	0,19	106769,45	0,28
Karta podatkowa	40036,66	0,11	48780,7	0,13	49864,4	0,13	45820,38	0,12
Leśny	95793,98	0,27	85574,64	0,23	96776,54	0,25	117053,91	0,31
Od czynności cywilnoprawnych	1194915,66	3,35	804669,53	2,14	1425736	3,71	-1291322	-3,42
Odsetki od nieterminowych wpłat podatków i opłat	57873,35	0,16	69839,29	0,19	59907,37	0,16	102962,47	0,27
<b>Oplaty</b>	<b>1382350,01</b>	<b>3,87</b>	<b>1906150,87</b>	<b>5,07</b>	<b>2054268,05</b>	<b>5,34</b>	<b>1925661,22</b>	<b>5,09</b>
<b>Udział w podatkach państwowych</b>	<b>15439419,27</b>	<b>43,24</b>	<b>15336258,41</b>	<b>40,76</b>	<b>16471557,50</b>	<b>42,82</b>	<b>17286129,26</b>	<b>45,72</b>
CIT	381355,27	1,07	540934,41	1,44	382099,50	0,99	358768,26	0,95
PIT	15058064	42,17	14795324	39,33	16089458	41,83	16927361	44,77
<b>Dochody z majątku i inne</b>	<b>5982389,54</b>	<b>16,76</b>	<b>7336637,35</b>	<b>19,5</b>	<b>5343778,36</b>	<b>13,89</b>	<b>5920867,86</b>	<b>15,66</b>

Źródło: sprawozdania z wykonania budżetu zamieszczonego na stronie internetowej Gminy Opoczno – opracowanie własne.

Tabela 3. Wysokość i struktura źródeł dochodów własnych Gminy Opoczno – podział według Beaty Guziejewskiej

Rodzaj dochodu	2009		2010		2011		2012	
	Wysokość (zł)	Udział w dochodach własnych (%)	Wysokość (zł)	Udział w dochodach własnych (%)	Wysokość (zł)	Udział w dochodach własnych (%)	Wysokość (zł)	Udział w dochodach własnych (%)
<b>Dochody własne:</b>	<b>18458034,39</b>	<b>100</b>	<b>20368635,22</b>	<b>100</b>	<b>19345560,05</b>	<b>100</b>	<b>20710280,93</b>	<b>100</b>
<b>Podatki</b>	<b>11551945,84</b>	<b>62,58</b>	<b>12123649,00</b>	<b>59,52</b>	<b>13044012,89</b>	<b>67,43</b>	<b>13816898,59</b>	<b>66,72</b>
Od nieruchomości	9854337,56	53,39	10380791,03	59,96	11298050,78	58,40	11896376,28	57,44
Rolny	510174,12	2,76	499322,56	2,45	510736,79	2,64	557530,58	2,69
Leśny	95793,98	0,52	85574,64	0,42	96776,54	0,5	117053,91	0,57
Od środków transportowych	1033766,83	5,60	1088121,48	5,34	1078541,41	5,58	1142975,35	5,52
Odsetki od nieterminowych wpłat podatków	57873,35	0,31	69839,29	0,34	59907,37	0,31	102962,47	0,5
<b>Oplaty</b>	<b>923699,01</b>	<b>5</b>	<b>908348,87</b>	<b>4,46</b>	<b>957768,80</b>	<b>4,95</b>	<b>972514,48</b>	<b>4,7</b>
Od posiadania psa	300	0,0016	0	0	- 30	0	0	0
Targowa	232585,00	1,26	227188,00	1,12	253781,00	1,31	245922,00	1,19
Zezwolenie na sprzedaż alkoholu	502243,77	2,72	488924,53	2,4	512644,45	2,65	530497,02	2,56
Za zajęcie pasa drogowego	42788,97	0,23	58924,01	0,29	74787,94	0,39	72168,66	0,35
Za koncesje i licencje	0	0	24910,22	0,12	0	0	0	0
Adiacencka	99526,37	0,54	69388,37	0,34	67267,41	0,35	39855,27	0,19
Parkingowa	0	0	0	0	0	0	81695	0,39
Różne opłaty	29900,60	0,16	38781,99	0,19	40849,97	0,21	0	0
Renta planistyczna	15864,75	0,09	0	0	0	0	0	0
Odsetki od nieterminowych wpłat opłat	489,55	0,003	231,75	0,001	8468,03	0,04	2376,53	0,01
<b>Dochody z majątku i inne</b>	<b>5982389,54</b>	<b>32,41</b>	<b>7336637,35</b>	<b>36,02</b>	<b>5343778,36</b>	<b>27,62</b>	<b>5920867,86</b>	<b>28,59</b>

Źródło: jak do tab. 2.

Zgodnie z przyjętą definicją, do dochodów własnych nie można zaliczyć podatku od spadków i darowizn, ponieważ gmina nie ma żadnych kompetencji do ustalania konstrukcji prawnej, a tym bardziej wprowadzenia go. Z powyższego wynika zatem, że nie ma on żadnego wpływu na kształtowanie dochodów własnych.

Natomiast definicja K. Piotrowskiej-Marczak skupia się jedynie na dochodach podatkowych. Zgodnie z analizami autora, wyklucza ona z dochodów własnych podatki: od spadków i darowizn, czynności cywilnoprawnych, kartę podatkową oraz udziały w podatkach państwowych. Po zmianie struktura przedstawia się następująco (zob. tab. 4).

Tabela 4. Wysokość i struktura źródeł dochodów własnych Gminy Opoczno – podział według Krystyny Piotrowskiej-Marczak

Rodzaj dochodu	2009		2010		2011		2012	
	Wysokość (zł)	Udział w dochodach własnych (%)	Wysokość (zł)	Udział w dochodach własnych (%)	Wysokość (zł)	Udział w dochodach własnych (%)	Wysokość (zł)	Udział w dochodach własnych (%)
<b>Dochody własne:</b>	<b>18858812,04</b>	<b>100</b>	<b>21296597,93</b>	<b>100</b>	<b>20382151,93</b>	<b>100</b>	<b>21560465,2</b>	<b>100</b>
<b>Podatki</b>	<b>11494072,49</b>	<b>60,95</b>	<b>12053809,71</b>	<b>56,6</b>	<b>12984105,52</b>	<b>63,7</b>	<b>13713936,12</b>	<b>63,61</b>
Od nieruchomości	9854337,56	52,25	10380791,03	48,74	11298050,78	55,43	11896376,28	55,18
Rolny	510174,12	2,71	499322,56	2,34	510736,79	2,51	557530,58	2,59
Leśny	95793,98	0,51	85574,64	0,4	96776,54	0,47	117053,91	0,54
Od środków transportowych	1033766,83	5,48	1088121,48	5,11	1078541,41	5,29	1142975,35	5,3
Odsetki od nieterminowych wpłat podatków i opłat	57873,35	0,31	69839,29	0,33	59907,37	0,29	102962,47	0,48
<b>Oplaty</b>	<b>1382350,01</b>	<b>7,33</b>	<b>1906150,87</b>	<b>8,95</b>	<b>2054268,05</b>	<b>10,08</b>	<b>1925661,22</b>	<b>8,93</b>
<b>Dochody z majątku i inne</b>	<b>5982389,54</b>	<b>31,72</b>	<b>7336637,35</b>	<b>34,45</b>	<b>5343778,36</b>	<b>26,22</b>	<b>5920867,86</b>	<b>27,46</b>

Źródło: jak do tab. 2.

Zmiana dochodów podatkowych powoduje obniżenie wysokości dochodów własnych i zmniejszenie udziału w całości wpływów, który wynosi odpowiednio 24,74%, 20,66%, 20,99% oraz 24,64%. Mimo, że autor nie dokonywał korekty wśród opłat, uzyskane wyniki są zbliżone do tych, w których zastosowanie miała klasyfikacja B. Guziejewskiej. Powodem tego może być niski udział opłat w dochodach własnych, a tym samym niski wpływ na zmianę ich wielkości.



Wykluczając poszczególne pozycje z dochodów własnych, można zauważyć, że nadal główną rolę odgrywają wpływy z podatków. Zgodnie z tak przyjętą definicją podatków, autor utożsamia podatek od spadków i darowizn z dochodami obcymi gminy Opoczno, co skutkuje brakiem wpływu na kształtowanie dochodów własnych.

### 3.2. Gmina Zgierz

Gmina Zgierz jest gminą wiejską liczącą 12 142 mieszkańców. Organem wykonawczym jest wójt. Gmina znajduje się w województwie łódzkim, powiecie zgierskim. Jednostka ta, aby móc zaspokajać potrzeby społeczności lokalnej ponosi pewne wydatki, które pokrywa w całości bądź w dużej mierze z osiągniętych dochodów. Znaczącą część stanowią dochody własne. Przyjmując klasyfikację ustawową, ich struktura przedstawia się następująco (zob. tab. 5).

Analizując wielkości oraz strukturę składników dochodów własnych nasuwa się wniosek, że główny wpływ na ich kształtowanie mają dochody z podatków. Ich udział jest bliski połowie dochodów własnych, z czego największy jest w 2012 r. i sięga niemalże 48% dochodów własnych. Podatek od spadków i darowizn, będący główną częścią pracy, stanowi jedno z najmniej wydajnych źródeł dochodów własnych. Jego udział w kształtowaniu dochodów własnych jedynie w 2009 r. przekracza 1%, natomiast w pozostałych latach kształtuje się odpowiednio na poziomie 0,41%, 0,47% oraz 0,84%. W związku z tym gmina nie może traktować tego źródła jako podstawowe, a jedynie jako uzupełniające i nieznacznie wpływające na dochody własne. Jednakże występują także podatki, których udziały są jeszcze niższe – jest nim głównie karta podatkowa, a w 2009 r. także podatek leśny.

Inaczej kształtuje się struktura dochodów własnych przy przyjęciu definicji B. Guziejewskiej oraz K. Piotrowskiej-Marczak, z których to zostały wykluczone poszczególne pozycje, wymienione w podrozdziale 3.1.

Zgodnie z pierwszą klasyfikacją dochody własne kształtują się następująco (zob. tab. 6).

Eliminując z dochodów własnych poszczególne składniki, ich wysokość znacznie się obniżyła. W obecnie przyjętej klasyfikacji największy wpływ na nie mają podatki. Zgodnie z definicją B. Guziejewskiej do dochodów własnych nie jest możliwie przyporządkowanie podatku od spadków i darowizn, a więc powiększając dochody obce nie wywiera żadnego wpływu na kształtowanie dochodów własnych.

Natomiast według definicji K. Piotrowskiej-Marczak struktura dochodów własnych wygląda następująco (zob. tab. 7).

Niewątpliwie dochody podatkowe stanowią główne źródło dochodów własnych. Natomiast podatek od spadków i darowizn, nie spełniając wystarczająco dużej ilości cech idealnego podatku, został wykluczony z dochodów własnych, przez co jego wpływ na kształtowanie dochodów własnych jest zerowy.

Tabela 5. Wysokość oraz struktura źródeł dochodów własnych Gminy Zgierz w latach 2009–2012 – klasyfikacja ustawowa

Rodzaj dochodu	2009		2010		2011		2012	
	Wysokość (zł)	Udział w dochodach własnych (%)	Wysokość (zł)	Udział w dochodach własnych (%)	Wysokość (zł)	Udział w dochodach własnych (%)	Wysokość (zł)	Udział w dochodach własnych (%)
<b>Dochody własne:</b>	<b>15148702,11</b>	<b>100</b>	<b>15984887,71</b>	<b>100</b>	<b>16220307,55</b>	<b>100</b>	<b>16512298,95</b>	<b>100</b>
<b>Podatki</b>	<b>7194737,05</b>	<b>47,49</b>	<b>7256569,85</b>	<b>45,4</b>	<b>7615304,56</b>	<b>46,95</b>	<b>7852306,20</b>	<b>47,55</b>
Rolny	311653,96	2,06	301743,67	1,89	300882,26	1,85	353763,9	2,14
Od nieruchomości	5467374,39	36,09	5471333,72	34,23	5644153,24	34,8	6169100,69	37,36
Od środków transportowych	237493,41	1,57	268747,03	1,68	342170,13	2,11	356033,42	2,16
Od spadków i darowizn	217847,68	1,44	65458,07	0,41	75572,69	0,47	138339,02	0,84
Karta podatkowa	31920,08	0,21	23279,14	0,15	27633,33	0,17	26058,13	0,16
Leśny	112253,72	0,74	101107,21	0,63	115035,45	0,71	139840,04	0,85
Od czynności cywilnoprawnych	816193,81	5,39	1024901,01	6,41	1109857,46	6,84	669171,00	4,05
<b>Oplaty</b>	<b>1266072,3</b>	<b>8,36</b>	<b>512006,55</b>	<b>3,20</b>	<b>1204511,52</b>	<b>7,43</b>	<b>856786,1</b>	<b>5,19</b>
<b>Udział w podatkach państwowych</b>	<b>6027043,94</b>	<b>39,79</b>	<b>5989692,22</b>	<b>37,47</b>	<b>6674558,75</b>	<b>41,15</b>	<b>7348655,15</b>	<b>44,50</b>
CIT	31207,94	0,21	28929,22	0,18	54077,75	0,33	32687,15	0,20
PIT	5995836	39,58	5960763	37,29	6620481	40,82	7315968	44,31
<b>Dochody z majątku i inne</b>	<b>660848,82</b>	<b>4,36</b>	<b>2226619,09</b>	<b>13,93</b>	<b>725932,72</b>	<b>4,48</b>	<b>454551,5</b>	<b>2,75</b>

Źródło: sprawozdania z wykonania budżetu zamieszczonego na stronie internetowej Gminy Zgierz – opracowanie własne.

Tabela 6. Wysokość i struktura źródeł dochodów własnych Gminy Zgierz  
– podział według Beaty Guziejewskiej

Rodzaj dochodu	2009		2010		2011		2012	
	Wysokość (zł)	Udział w dochodach własnych (%)	Wysokość (zł)	Udział w dochodach własnych (%)	Wysokość (zł)	Udział w dochodach własnych (%)	Wysokość (zł)	Udział w dochodach własnych (%)
<b>Dochody własne:</b>	<b>7915384,87</b>	<b>100</b>	<b>8777973,93</b>	<b>100</b>	<b>7682816,54</b>	<b>100</b>	<b>8098062,7</b>	<b>100</b>
<b>Podatki</b>	<b>6128775,48</b>	<b>77,43</b>	<b>6142931,63</b>	<b>69,98</b>	<b>6402241,08</b>	<b>83,33</b>	<b>7018738,05</b>	<b>86,67</b>
Od nieruchomości	5467374,39	69,07	5471333,72	62,33	5644153,24	73,46	6169100,69	76,18
Rolny	311653,96	3,94	301743,67	3,44	300882,26	3,92	353763,9	4,37
Leśny	11 253,72	0,14	101107,21	1,15	115035,45	1,5	139840,04	1,73
Od środków transportowych	237493,41	3	268747,03	3,06	342170,13	4,45	356033,42	4,4
<b>Oplaty</b>	<b>1125760,57</b>	<b>14,22</b>	<b>408423,21</b>	<b>4,65</b>	<b>554642,74</b>	<b>7,22</b>	<b>624773,15</b>	<b>7,72</b>
Targowa	306	0,0039	312	0,0036	228	0,003	90	0,0011
Za wpis do ewidencji działalności gospodarczej	3150,00	0,04	0,00	0	0,00	0	0,00	0
Za zarząd, użytkowanie i użytkowanie wieczyste nieruchomości	13869,62	0,18	48786,61	0,56	45723,21	0,6	88395,49	1,09
Za czesne i żywienie	28575,8	0,36	30969,1	0,35	31926,66	0,42	24078,69	0,3
Renta planistyczna	0	0	0	0	0	0	30918,9	0,38
Adiacencka	776074,81	9,8	31741,49	0,36	138674,74	1,8	110228,59	1,36
Odsetki od nieterminowych wpłat podatków i opłat	82220,81	1,04	41218,32	0,47	63081,47	0,82	66691,83	0,82
Za zajęcie pasa drogowego	25000	0,32	44986,87	0,51	65716,8	0,86	90312,25	1,12
Prolongacyjna	25696,23	0,32	27257,27	0,31	26066,34	0,34	31922,3	0,39
Od posiadania psa	150	0,0019	150	0,0017	300	0,0039	250	0,0031
Za zezwolenia na sprzedaż napoi alkoholowych	170717,30	2,16	183001,55	2,08	182925,52	2,38	181885,1	2,25
<b>Dochody z majątku i inne</b>	<b>660848,82</b>	<b>8,35</b>	<b>2226619,09</b>	<b>25,37</b>	<b>725932,72</b>	<b>9,45</b>	<b>454551,5</b>	<b>5,61</b>

Źródło: jak do tab. 5.

Tabela 7. Wysokość i struktura źródeł dochodów własnych Gminy Zgierz w latach 2009–2012 – podział według Krystyny Piotrowskiej-Marczak

Rodzaj dochodu	2009		2010		2011		2012	
	Wysokość (zł)	Udział w dochodach własnych (%)	Wysokość (zł)	Udział w dochodach własnych (%)	Wysokość (zł)	Udział w dochodach własnych (%)	Wysokość (zł)	Udział w dochodach własnych (%)
<b>Dochody własne:</b>	<b>8055696,60</b>	<b>100</b>	<b>8881557,27</b>	<b>100</b>	<b>8332685,32</b>	<b>100</b>	<b>8330075,65</b>	<b>100</b>
<b>Podatki</b>	<b>6128755,48</b>	<b>76,08</b>	<b>6142931,63</b>	<b>69,17</b>	<b>6402241,08</b>	<b>76,83</b>	<b>7018738,05</b>	<b>84,26</b>
Od nieruchomości	5467374,39	67,87	5471333,72	61,60	5644153,24	67,74	6169100,69	74,06
Rolny	311653,96	3,87	301743,67	3,40	300882,26	3,61	353763,90	4,25
Leśny	112253,72	1,39	101107,21	1,14	115035,45	1,38	139 840,04	1,68
Od środków transportowych	237493,41	2,95	268747,03	3,03	342170,13	4,11	356033,42	4,27
<b>Oplaty</b>	<b>1266072,30</b>	<b>15,72</b>	<b>512006,55</b>	<b>5,76</b>	<b>1204511,52</b>	<b>14,46</b>	<b>856786,10</b>	<b>10,29</b>
<b>Dochody z majątku i inne</b>	<b>660848,82</b>	<b>8,20</b>	<b>2226619,09</b>	<b>25,07</b>	<b>725932,72</b>	<b>8,71</b>	<b>454551,50</b>	<b>5,46</b>

Źródło: jak do tab. 5.

### 3.3. Gmina Łódź

Analizując dane Urzędu Miasta Łodzi należy zaznaczyć, że Łódź posiada status miasta na prawach powiatu. Nie oznacza to, że jest to powiat, ale jako gmina, ze względu na swoją specyfikę, realizuje szerszy wachlarz zadań zawierający zadania powiatu. Władzę wykonawczą sprawuje prezydent. Liczba mieszkańców sięga 718 960.

Na realizację wszystkich zadań Gminy Łódź niezbędne są dochody, w tym dochody własne. Zgodnie z klasyfikacją ustawową ich struktura przedstawia się następująco (zob. tab. 8).

Głównym źródłem dochodów własnych Urzędu Miasta Łodzi są udziały w podatkach państwowych. Natomiast podatek od spadków i darowizn ma marginalne znaczenie w ich kształtowaniu. Jego udział nie przekracza w żadnym roku 1%, a w ostatnich dwóch spada do 0,47 i 0,48%. Jest zatem źródłem, które jedynie uzupełnia dochody własne, a nie kształtuje. Należy jednak zwrócić uwagę, iż nie jest to najmniej wydajne źródło. Dużo mniejsze wpływy w całości dochodów własnych generowane są z podatku rolnego, a tym bardziej z leśnego. Wynika to ze specyfiki gminy, która jako miejska nie posiada pod swoim władaniem terenów wiejskich.

Tabela 8. Wysokość oraz struktura źródeł dochodów własnych Gminy Łódź – klasyfikacja ustawowa

Rodzaj dochodu	2009		2010		2011		2012	
	Wysokość (zł)	Udział w dochodach własnych (%)	Wysokość (zł)	Udział w dochodach własnych (%)	Wysokość (zł)	Udział w dochodach własnych (%)	Wysokość (zł)	Udział w dochodach własnych (%)
<b>Dochody własne:</b>	<b>1567620083,92</b>	<b>100</b>	<b>1546905591,94</b>	<b>100</b>	<b>1863688845</b>	<b>100</b>	<b>2009804764</b>	<b>100</b>
<b>Podatki</b>	<b>359523421,57</b>	<b>22,93</b>	<b>371622820,78</b>	<b>24,02</b>	<b>401319300</b>	<b>21,53</b>	<b>423796483</b>	<b>21,09</b>
Rolny	881879,81	0,06	542050,89	0,04	584692	0,03	1112107	0,06
Od nieruchomości	295650877,59	18,86	306840089,21	19,84	340177766	18,25	368616949	18,34
Od środków transportowych	13343150,99	0,85	14310619,15	0,93	13807506	0,74	13309007	0,66
Od spadków i darowizn	11530666,58	0,74	10172220,72	0,66	8 708 363	0,47	9742391	0,48
Karta podatkowa	3312423,66	0,21	3041061,22	0,2	3052570	0,16	2938614	0,15
Leśny	43741,35	0	38614,87	0	43684	0	53270	0
Od czynności cywilnoprawnych	34760681,59	2,22	36678164,72	2,37	34944719	1,88	28024145	1,39
<b>Oplaty</b>	<b>47678058,76</b>	<b>3,04</b>	<b>66276417,76</b>	<b>4,28</b>	<b>52400429</b>	<b>2,81</b>	<b>46908754</b>	<b>2,33</b>
<b>Udział w podatkach państwowych</b>	<b>752779279,05</b>	<b>48,02</b>	<b>721404737,63</b>	<b>46,64</b>	<b>781 013 182</b>	<b>41,91</b>	<b>808 098 563</b>	<b>40,21</b>
CIT	72634762,05	4,63	65035895,63	4,2	68873838	3,7	65607750	3,26
PIT	680144517	43,39	656368842	42,43	712139344	38,21	742490813	36,94
<b>Dochody z majątku i inne</b>	<b>407639324,54</b>	<b>26</b>	<b>387601615,77</b>	<b>25,06</b>	<b>628955934</b>	<b>33,75</b>	<b>731000964</b>	<b>36,37</b>

Źródło: sprawozdania z wykonania budżetu zamieszczonego na stronie internetowej Gminy Łódź – opracowanie własne.

Natomiast po wykluczeniu z dochodów własnych pozycji wymienionych w podrozdziale 3.1, przy przyjęciu klasyfikacji B. Guziejewskiej, struktura zmienia się następująco (zob. tab. 9).

Oplaty z tytułu innych wpływów są pozycją szeroką, zawierającą między innymi koszty upomnień, opłaty za czynności egzekucyjne, czy za wydanie karty parkingowej. Ze względu na ich niewielkie znaczenie w strukturze dochodów własnych gminy, autor przyjął założenie, że należą one do dochodów własnych.

Tabela 9. Wysokość i struktura źródeł dochodów własnych Gminy Łódź  
– podział według Beaty Guziejewskiej

Rodzaj dochodu	2009		2010		2011		2012	
	Wysokość (zł)	Udział w dochodach własnych (%)	Wysokość (zł)	Udział w dochodach własnych (%)	Wysokość (zł)	Udział w dochodach własnych (%)	Wysokość (zł)	Udział w dochodach własnych (%)
<b>Dochody własne:</b>	<b>751053341,7</b>	<b>100</b>	<b>742687916,1</b>	<b>100</b>	<b>1015680908</b>	<b>100</b>	<b>1143954281</b>	<b>100</b>
<b>Podatki</b>	<b>309919649,7</b>	<b>41,26</b>	<b>321731374,1</b>	<b>43,32</b>	<b>354613648</b>	<b>34,91</b>	<b>383091333</b>	<b>33,49</b>
Rolny	881.879,81	0,12	542050,89	0,07	584692	0,06	1112107	0,1
Od nieruchomości	295650877,59	39,36	306840089,21	41,31	340177766	33,49	368616949	32,22
Od środków transportowych	13343150,99	1,78	14310619,15	1,93	13807506	1,36	13309007	1,16
Leśny	43741,35	0,01	38614,87	0,01	43684	0,004	53270	0,005
<b>Oplaty</b>	<b>33494367,45</b>	<b>4,46</b>	<b>33354926,25</b>	<b>4,49</b>	<b>32111326</b>	<b>3,16</b>	<b>29861984</b>	<b>2,61</b>
Targowa	5825606,42	0,78	5000716,47	0,67	4308714	0,42	3484277	0,30
Zezwolenie na sprzedaż napojów alkoholowych	12061340,76	1,61	12516774,69	1,69	12637275	1,24	12730908	1,11
Inne wpływy	3689886,67	0,49	3225554,08	0,43	2926177	0,29	2218398	0,19
Oplaty związane z wykonywaniem zadań własnych powiatu określonych ustawą o ruchu drogowym	11569668	1,54	12277942,5	1,65	11928303	1,17	11118569	0,97
Oplaty związane z wykonywaniem zadań własnych gminy i powiatu określonych ustawą o transporcie drogowym	347865,6	0,05	333938,51	0,04	310857	0,03	309832	0,03
<b>Dochody z majątku i inne</b>	<b>407639324,54</b>	<b>54,28</b>	<b>387601615,77</b>	<b>52,19</b>	<b>628955934</b>	<b>61,92</b>	<b>731000964</b>	<b>63,9</b>

Źródło: jak do tab. 8.

W tak przedstawionej strukturze pozycją stanowiącą największy udział w dochodach własnych są dochody z majątku oraz inne. Jak w wcześniej omawianych gminach, tak i teraz, podatek od spadków i darowizn nie ma żadnego



wpływu na kształtowanie się dochodów własnych gminy, gdyż na podstawie przyjętej definicji zasila on dochody obce.

Natomiast wykluczając, na podstawie definicji K. Piotrowskiej-Marczak, część podatków (zob. pkt. 3.1), struktura dochodów własnych Gminy Łódź przedstawia się następująco (zob. tab. 10).

Tabela 10. Wysokość i struktura źródeł dochodów własnych Gminy Łódź – podział według K. Piotrowskiej-Marczak

Rodzaj dochodu	2009		2010		2011		2012	
	Wysokość (zł)	Udział w dochodach własnych (%)	Wysokość (zł)	Udział w dochodach własnych (%)	Wysokość (zł)	Udział w dochodach własnych (%)	Wysokość (zł)	Udział w dochodach własnych (%)
<b>Dochody własne:</b>	<b>765237033,04</b>	<b>100</b>	<b>775609407,65</b>	<b>100</b>	<b>1035970 011</b>	<b>100</b>	<b>1161001051</b>	<b>100</b>
<b>Podatki</b>	<b>309919649,74</b>	<b>40,50</b>	<b>321731374,12</b>	<b>41,48</b>	<b>354613648</b>	<b>34,23</b>	<b>383091333</b>	<b>33</b>
Rolny	881879,81	0,12	542050,89	0,07	584692	0,06	1112107	0,10
Od nieruchomości	295650877,59	38,64	306840089,21	39,56	340177766	32,84	368616949	31,75
Od środków transportowych	13343150,99	1,74	14310619,15	1,85	13807506,00	1,33	13309007	1,15
Leśny	43741,35	0,01	38614,87	0,005	43684,00	0,004	53270,00	0,005
<b>Oplaty</b>	<b>47678058,76</b>	<b>6,23</b>	<b>66276417,76</b>	<b>8,55</b>	<b>52400429</b>	<b>5,06</b>	<b>46908754</b>	<b>4,04</b>
<b>Dochody z majątku i inne</b>	<b>407639324,54</b>	<b>53,27</b>	<b>387601615,77</b>	<b>49,97</b>	<b>628955934</b>	<b>60,71</b>	<b>731000964</b>	<b>62,96</b>

Źródło: jak do tab. 8.

W przeciwieństwie do wcześniej zaprezentowanych gmin, najefektywniejszym źródłem w całości dochodów własnych są wpływy z majątku oraz inne. Stanowią one niemalże w każdym roku powyżej 50%. Natomiast podatek od spadków i darowizn nie wpływa w żadnym stopniu na wielkość dochodów własnych, gdyż zgodnie z przyjętą w tej części definicją autor zalicza go do dochodów obcych gminy Łódź.

#### PODSUMOWANIE

Gmina, jako jednostka położona najbliżej społeczności lokalnej, zobligowana jest do zaspokajania potrzeb swoich mieszkańców. Z tego względu obarcza się ją wieloma zadaniami, na których realizację niezbędne są generowane do-

chody. Wyróżnić można dochody własne oraz obce. Wśród nich jedną pozycję stanowi podatek od spadków i darowizn. Należy on do grupy podatków, których klasyfikacja nie jest jednoznaczna. Dzieje się tak ze względu na wiele możliwości definiowania dochodów własnych. W zależności od przyjętej definicji struktura dochodów własnych może być odmienna. Dowodem tego są badania przeprowadzone w trzeciej części artykułu. Podatek od spadków i darowizn według typologii ustawodawcy niewątpliwie jest jednym ze źródeł podatkowych dochodów własnych gminy. Aczkolwiek sięgając do definicji zaczerpniętych z pozycji książkowych Beaty Guziejewskiej oraz Krystyny Piotrowskiej-Marczak, takie przyporządkowanie nie jest już możliwe. Nie spełniając przyjętych przez wyżej wymienione autorki założeń, podatek od spadków i darowizn zasila dochody obce gminy.

Skupiając uwagę na podziale ustawowym, czyli jedynym z przyjętych, w którym podatek od spadków i darowizn niewątpliwie zalicza się do dochodów własnych, przeprowadzona przez autora analiza dowiodła, że w żadnej z badanych gmin nie jest on znaczącym źródłem. Jego udział w całości dochodów własnych jest marginalny i tylko w jednym roku w Gminie Zgierz przewyższa 1%. Niemniej jednak występują podatki, których znaczenie dla całości dochodów własnych jest jeszcze mniejsze. W przeważającej części przypadków jest nim karta podatkowa, a w Gminie Łódź także podatek leśny oraz rolny, co w głównej mierze wynika z charakteru gminy miejskiej.

Udziały w podatkach państwowych zarówno w Gminie Opoczno, Zgierz jak i Łódź są bardzo wydajnym źródłem. Ich wykluczenie z pozycji dochodów własnych przy zastosowaniu definicji zaczerpniętych z literatury, powoduje znaczne obniżenie sumy dochodów własnych – niemalże o połowę. Obie klasyfikacje wysuwają na czołową pozycję dochody z podatków oraz w Gminie Łódź dochody z majątku i inne, eliminują natomiast podatek od spadków i darowizn ze źródeł dochodów własnych, czyniąc go dochodem obcym. W takim przypadku nie ma mowy o jakimkolwiek jego wpływie na kształtowanie dochodów własnych.

## BIBLIOGRAFIA

- Bury A., 2005, *Dochody własne i ich znaczenie dla dochodów i wydatków budżetów samorządowych*, Wydawnictwo Wyższej Szkoły Finansów i Informatyki w Łodzi, Łódź.
- Guziejewska B., 2008, *Zewnętrzne źródła finansowania samorządu terytorialnego teoria i praktyka*, Wydawnictwo Uniwersytetu Łódzkiego, Łódź.
- Patrzalek L., 2010, *Finanse samorządu terytorialnego*, Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, Wrocław.
- Piotrowska-Marczak K., 2009, *Federalizm fiskalny w teorii i praktyce*, Difin, Warszawa.
- Podstawki M. (red.), 2010, *Finanse*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa.
- Ustawa z dnia 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządów terytorialnych*, DzU 2010, nr 80 poz. 526, art. 4.
- Zarzecki J. (red.), 2003, *Finanse*, Wydawnictwo Wyższej Szkoły Ekonomicznej w Białymstoku, Białystok.

---

**THE IMPACT OF INHERITANCE AND GIFT TAX ON THE FORMATION  
OF LOCAL GOVERNMENT REVENUE WITH SELECTED LOCAL GOVERNMENTS  
AS AN EXAMPLE**

The purpose of this article is to examine how strong impact on local government revenues has an inheritance and gift tax. The author presents three different classifications of local government revenues: statutory and two classifications taken from Beata Guziejewska's and Krystyna Piotrowska-Marczak's books. The analysis shows that the inheritance and gift tax, mentioned in the statutory division as a local government income, has a marginal impact on revenue's formation. However, in the case of book definitions, an author excludes the tax from local government revenues, making it a foreign income and depriving it of any influence on the formation of local government income.

Key words: local government revenue, inheritance and gift tax.