

Znaczenie władztwa podatkowego dla budżetów gmin

*Agnieszka Krzemińska**

Gminy, aby realizować swoje zadania oraz osiągać cele społeczne i gospodarcze muszą posiadać odpowiedni poziom środków publicznych. Istotne znaczenie w tym kontekście mają podatki i opłaty lokalne, ponieważ w ich zakresie władze lokalne posiadają określony ustawą zakres władztwa podatkowego. Mogą one stosować ulgi i zwolnienia podatkowe, ustalać wysokość stawek podatkowych czy umarzać zaległości podatkowe. W artykule przyjęto hipotezę badawczą, że przyznany gminom zakres władztwa podatkowego wpływa na zmniejszenie dochodów budżetowych tych jednostek.

Celem artykułu jest analiza i ocena wpływu władztwa podatkowego gmin na budżety tych jednostek w Polsce. W tym celu dokonano krytycznej analizy literatury przedmiotu oraz analizy aktów prawnych. Zdiagnozowano również wydajność fiskalną podatków i opłat lokalnych oraz przedstawiono skutki finansowe obniżenia górnych stawek podatkowych, udzielenia ulg i zwolnień, umorzeń, rozłożenia na raty oraz odroczenia terminu płatności przez gminy w relacji do dochodów ogółem i dochodów własnych w latach 2008–2017. Przeprowadzona analiza pokazała, że stosowane przez gminy władztwo podatkowe skutkowało zmniejszeniem dochodów budżetowych tych jednostek. Organy gmin decydowały się w szczególności na zmniejszanie górnych stawek podatkowych.

Słowa kluczowe: gminy, podatki i opłaty lokalne, władztwo podatkowe.

Nadesłany: 21.02.19 | Zaakceptowany do druku: 15.05.19

The importance of tax authority for the budgets of municipalities

Municipalities in order to fulfill their tasks and achieve social and economic goals, need to have an adequate level of public revenue. Local taxes and fees are of significant importance in this context, because in their scope local authorities have a given tax authority scope. They can apply tax breaks and exemptions, set tax rates, or cancel tax arrears. The article assumes a research hypothesis that the scope of tax authority granted to municipalities affects the reduction of budget revenue of these units.

The aim of the article is to analyze and assess the impact of tax authorities' municipalities on the budget of these units in Poland. For this purpose, a critical analysis of the subject literature and the analysis of legal acts was made. The tax efficiency of local taxes and charges was also diagnosed and the financial consequences of lowering upper tax rates, granting reliefs and redundancies, redemptions, spreading into installments and postponing payment terms by municipalities in relation to total revenues and own revenues in 2008–2017 were presented. The analysis showed that the tax authorities applied by the municipalities resulted

* **Agnieszka Krzemińska** – dr, Wydział Finansów i Bankowości, Wyższa Szkoła Bankowa w Poznaniu, Polska. <https://orcid.org/0000-0002-4564-8359>.

Adres do korespondencji: Wyższa Szkoła Bankowa w Poznaniu, ul. Powstańców Wielkopolskich 5, 61-895 Poznań, Polska; e-mail: agnieszka.krzeminska@wsb.poznan.pl.

in a decrease in budgets revenue of these units. The municipal authorities decided in particular to reduce the upper tax rates.

Keywords: municipalities, local taxes and fees, tax authorities.

Submitted: 21.02.19 | Accepted: 15.05.19

JEL: H71, H72

1. Wprowadzenie

Gminy, które są podstawową jednostką samorządu terytorialnego znajdują się najbliżej obywatela i zaspokajają istotne potrzeby społeczności lokalnej. Dążą one do zapewnienia jak najlepszych warunków dla rozwoju mieszkańców. W sferze działania jednostek samorządu gminnego pozostaje główny ciężar zaspokajania potrzeb społeczności lokalnej. To im został przydzielony największy katalog zadań publicznych, mimo utworzenia jednostek ponadlokalnych (Będziszak, 2005, s. 22). Ich realizacja wymaga jednak odpowiedniego zasobu środków publicznych (Ślebocka, 2013, s. 291), aby mogły realizować swoje zadania w sposób niezakłócony i na poziomie odpowiednim do potrzeb wspólnoty. Poziom środków powinien odpowiadać rozmiarowi i strukturze realizowanych zadań oraz dostosowywać się do zmian w potrzebach zgłaszanych przez społeczność lokalną (Dylewski, Filipiak i Gorzałczyńska-Koczkodaj, 2006, s. 71). Powinien on umożliwić realizację zadań własnych i zleconych gmin (Ślebocka, 2013, s. 291) oraz osiągać cele społeczne i gospodarcze. W tym kontekście istotne znaczenie ma zagwarantowanie gminom odpowiednich dochodów oraz przyznanie uprawnień do kształtowania ich wysokości i poboru. Podstawowe znaczenie mają dochody własne, a szczególnie podatki i opłaty lokalne. Odgrywają one najistotniejszą rolę, ponieważ w ich zakresie organy gmin posiadają określony ustawą zakres władztwa podatkowego. Mają kompetencje do kształtowania elementów prawnych konstrukcji podatków i opłat lokalnych, które są określone jako władztwo podatkowe. Mogą one ustalać wysokość stawek podatkowych, stosować ulgi i zwolnienia podatkowe czy umarzać zaległości podatkowe i rozkładać je na raty (Kosak-Wojnar i Surówka, 2007, s. 73). Władztwo podatkowe jest również wyrazem samodzielności finansowej gmin. Jed-

nostki te, wykorzystując ulgi, zwolnienia czy ustalając wysokość stawek podatkowych, wpływają na wysokość dochodów budżetowych. Stosując preferencje podatkowe aktywnie oddziałują również na zachowanie podmiotów znajdujących się na obszarze działania tych jednostek, kształtując własną politykę społeczną i ekonomiczną. Im większy zakres władztwa podatkowego, tym większa swoboda gmin w podejmowaniu decyzji finansowych w odniesieniu do pozyskiwanych dochodów (Piotrowska-Marczak, 1997, s. 19). Natomiast większa samodzielność dochodowa gmin ułatwia tym jednostkom podejmowanie decyzji o zakresie i rodzajach wydatków, które są przez te jednostki ponoszone w związku z realizacją zadań (Kańduła, 2001, s. 123). Skutkuje to również większą samodzielnością wydatkową. W związku z tym powstaje pytanie, czy wykorzystanie władztwa podatkowego przez organy gmin wpływa na zmniejszenie poziomu dochodów budżetowych tych jednostek. W artykule przyjęto hipotezę badawczą, że przyznany gminom zakres władztwa podatkowego wpływa na zmniejszenie dochodów budżetowych tych jednostek.

Celem artykułu jest analiza i ocena wpływu władztwa podatkowego gmin na budżety tych jednostek w Polsce. W tym celu dokonano krytycznej analizy literatury przedmiotu oraz analizy aktów prawnych. Zdiagnozowano również wydajność fiskalną podatków i opłat lokalnych oraz przedstawiono skutki finansowe obniżenia górnych stawek podatkowych, udzielenia ulg i zwolnień, umorzeń, rozłożenia na raty oraz odroczenia terminu płatności przez gminy w relacji do dochodów ogółem i dochodów własnych w latach 2008–2017.

2. Istota i zakres władztwa podatkowego gmin

Do podatków i opłat lokalnych, które zasilają wyłącznie budżety gmin, gdyż pozostają

stałe szczeble samorządu terytorialnego nie posiadają własnych wpływów podatkowych poza udziałami w podatkach państwowych (Miszczyk, 2009, s. 43) ma zastosowanie kryterium władztwa podatkowego (Sochacka-Krysiak, 1993, s. 25). Jego istota polega na kształtowaniu przez organy gmin stawek podatkowych, ulg czy terminów i sposobów płatności podatku (Patrzałek, 2010, s. 143–145; Kornberger-Sokołowska, Zdanukiewicz i Cieślak, 2010, s. 69). Źródłem uprawnień dotyczących władztwa podatkowego tych jednostek jest art. 168 Konstytucji RP. Ustawodawca podkreślił, że prawo to jest ograniczone zakresem określonym w ustawie (Etel, Dowgier, Liszewski, Popławski i Presnarowicz, 2013, s. 46). Zgodnie również z Europejską Kartą Samorządu Lokalnego wysokość podatków i opłat lokalnych społeczności lokalne mają prawo ustalać w zakresie ustalonym ustawą (Europejska Karta Samorządu Terytorialnego...). Władztwo podatkowe ma charakter tzw. kształtowania (modelowania) obciążeń podatkowych, a nie stanowienia podatków (Kulicki, 2010, s. 10–25). Obejmuje ono uprawnienia do określania elementów wpływających na wysokość obciążeń podatkowych poszczególnych podatników, czyli stosowania ulg, zwolnień podmiotowych i przedmiotowych, określania podstawy opodatkowania, stawek podatkowych itp. (Przygodzka, 2014, s. 335). Gminy dysponują władztwem podatkowym w zakresie podatków, które są pobierane przez samorządowe organy podatkowe, czyli podatku od nieruchomości, rolnego, leśnego i środków transportowych. Pozostałe podatki są pobierane przez organy skarbowe.

Władztwo podatkowe pozwala gminom wpływać na poziom i strukturę dochodów budżetowych, saldo budżetowe oraz możliwości finansowania wydatków o charakterze inwestycyjnym. Preferencje podatkowe w przypadku mieszkańców pozwalają podjąć decyzję o wyborze miejsca zamieszkania, a dla inwestorów są bodźcem przesądającym o wyborze miejsca inwestycji. Dla przedsiębiorców stawki podatków lokalnych mogą wpływać na zmianę lub wybór miejsca prowadzenia działalności gospodarczej (Szewczuk, Kogut-Jaworska i Zioło, 2011, s. 275). Z jednej strony wpływy z podatków i opłat są źródłem dochodów do budżetu gminy, które służą finansowaniu zadań, realizowaniu własnej polityki zaspokajania

bieżących potrzeb społeczności lokalnej i kształtowania jej rozwoju (Sierak, 2010, s. 106). Zapewniają również niezależność organom tych jednostek w podejmowaniu decyzji oraz podnoszą standard świadczonych usług publicznych (Ślebocka i Tylman, 2011, 6–7). Z drugiej zaś – są one również narzędziem oddziaływania władz lokalnych na podmioty znajdujące się na ich terenie. Prowadzą one politykę podatkową, która pozwoli na takie kształtowanie stawek podatków, stosowanie ulg i zwolnień, aby podmioty prowadzące działalność oraz zarobkujące nie musiały uciekać się do zaniechania uiszczania podatków lub zmiany miejsca prowadzenia działalności na terenie innej gminy (Dylewski, Filipiak i Gorzałczyńska-Koczkodaj, 2006, s. 77–78). Poprzez ingerowanie w elementy prawne konstrukcji podatków i opłat lokalnych organy gmin mogą wpływać na wielkość środków publicznych służących realizacji zadań. Niekiedy gminy rezygnują z tej możliwości uzyskania części dochodów. Jest ona jednak tą częścią dochodów, która w największym stopniu zależy od działań władz lokalnych. Natomiast rozwiązania, polegające na ograniczaniu władztwa podatkowego gmin osłabiają możliwości tych jednostek do zaspokajania potrzeb społeczności lokalnej, ponieważ ogranicza się instrumenty polityki podatkowej (Kornberger-Sokołowska, 2001, s. 97). Nie wszystkie jednak podatki i opłaty lokalne posiadają taki sam zakres władztwa podatkowego, jaki przedstawiono w tabeli 1.

W podatku od nieruchomości rada gminy, wykorzystując władztwo podatkowe, ustala stawki podatku, ale w granicach określonych przez ustawę. Jest ona również uprawniona do różnicowania ich wysokości, np. w zależności od lokalizacji, rodzaju prowadzonej działalności czy stanu technicznego. Może również wprowadzić w drodze uchwały inne zwolnienia przedmiotowe niż przewidziane w ustawie. Określa ona również wzory formularzy informacji i deklaracji na podatek od nieruchomości (Ustawa z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych...).

Podobny zakres uprawnień rada gminy posiada w podatku od środków transportowych. Określa ona stawki tego podatku, ale nie mogą one przekraczać stawek ustalonych przez ustawodawcę. Może również różnicować ich wysokość, uwzględniając np. rok produkcji czy rodzaj środka trans-

Tabela 1. Zakres władztwa podatkowego gmin

Wyszczególnienie	Obniżenie górnych stawek podatkowych	Ulgi i zwolnienia	Umorzenie zaległości podatkowych	Rozłożenie na raty, odroczenie terminu płatności
Podatek rolny	X	X	X	X
Podatek od nieruchomości	X	X	X	X
Podatek leśny	X	X	X	X
Podatek od środków transportowych	X	X	X	X
Podatek od działalności gospodarczej osób fizycznych opłacany w formie karty podatkowej	–	–	–	–
Podatek od spadków i darowizn	–	–	–	–
Podatek od czynności cywilnoprawnych	–	–	–	–
Opłata skarbową	–	–	–	–
Opłata eksploatacyjna	–	–	–	–
Opłaty targowa	X	X	X	X
Opłata miejscowa	X	X	X	X

Objaśnienia:

X – gmina posiada kompetencje,

– – gmina nie posiada kompetencji.

Źródło: opracowanie własne na podstawie danych: MF, 2017.

portu oraz rozszerzyć katalog zwolnień przedmiotowych.

W podatku rolnym organy gmin są uprawnione do wprowadzenia ulg i zwolnień o charakterze przedmiotowym innych niż określone w ustawie. Ustalają one również stawki tego podatku w ramach limitów określonych przez ustawodawcę. Mają pośredni wpływ na wysokość obciążenia podatkowego, ponieważ ustawa określa stawkę tego podatku w sposób wiążący. Nie mają one możliwości przyjęcia innego niż zawarty w ustawie wskaźnika kwotowego koniecznego do ustalenia wysokości podatku, którym jest cena skupu żyta (Nowak i Skotarczak, 2009, s. 77). Mogą obniżyć cenę skupu żyta, czyli mają prawo do obniżania kwotowych stawek w podatku rolnym (Borodo, 2011, s. 104). Określają również wzory formularzy informacji i deklaracji na podatek rolny.

Zbliżony w konstrukcji do podatku rolnego jest podatek leśny. Przejawem władztwa podatkowego jest możliwość

wprowadzenia przez radę gminy dodatkowych zwolnień przedmiotowych. Może ona również ustalać stawki podatku w ramach limitów określonych przez ustawodawcę. Rada gminy może wpływać na wysokość podstawy opodatkowania, obniżając średnią cenę sprzedaży drewna. Do kompetencji organów gmin należy również określenie wzorów formularzy informacji i deklaracji na podatek rolny (Kornberger-Sokołowska, 2001, s. 94).

W podatku od spadków i darowizn organy gmin nie mają żadnych uprawnień decydowania o poszczególnych elementach prawnych konstrukcji tego podatku (Piotrowska-Marczak, 2009, s. 225). Nie mogą one oddziaływać na wysokość wpływów do budżetu z podatku od spadków i darowizn, ponieważ jego uiszczenie jest związane z wystąpieniem konkretnego zdarzenia, a stawki wynikają bezpośrednio z ustawy i są związane ze stopniem pokrewieństwa stron. Dlatego nie stanowi on istotnego instrumentu w zarządzaniu finansami gmin.

Jednostki te nie są uprawnione do wprowadzenia ulg i zwolnień od tego podatku oraz obniżenia kwot należnych. Muszą się kierować wyłącznie zapisami ustawy (Dylewski, Filipiak i Gorzałczyńska-Koczkodaj, 2006, s. 80–81).

W przypadku podatku od czynności cywilnoprawnych organy gmin nie decydują o elementach jego konstrukcji, ponieważ są one ustalane przez państwo. Rada gminy nie ma żadnych uprawnień do określania wysokości stawek podatkowych, wprowadzania zwolnień przedmiotowych czy odroczeń terminów płatności.

W odniesieniu karty podatkowej organy gmin również nie mają możliwości kształtowania elementów konstrukcji, gdyż decyduje o nich władza centralna. Gminy, chcąc uzyskać większe wpływy z tego źródła zasilania, powinny stworzyć dogodne warunki do powstawania małych firm, które zdecydowałyby się na sposób rozliczenia z podatków w tej formie. Jest to jedyny sposób zwiększenia wpływów, ponieważ wprowadzenie ulg, zwolnień i umorzeń z tego tytułu nie należy do kompetencji organów gmin (ibidem, s. 81).

Dodatkową grupą instrumentów gmin są opłaty. Mają one charakter odpłatny i uzupełniają dochody podatkowe. Są one uregulowane nie tylko ustawą o podatkach i opłatach lokalnych, ale obowiązują również na mocy innych ustaw. W odniesieniu do opłat uregulowanych ustawą o podatkach i opłatach lokalnych organy gmin są uprawnione do ustalania ich stawek w ramach limitów określonych przez ustawodawcę. Mają one również kompetencje do wprowadzania innych niż przewidziane w ustawie zwolnień przedmiotowych (Ustawa z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych...). Wśród opłat uregulowanych innymi ustawami niż ustawa o podatkach i opłatach lokalnych są opłata skarbową oraz opłata eksploatacyjna,

a państwo decyduje o wszystkich elementach ich konstrukcji.

Można wnioskować, że wśród podatków i opłat lokalnych występują dwie grupy podatków. Do pierwszej należą podatki, w odniesieniu do których władze gmin mogą kształtować niektóre elementy ich konstrukcji. Do drugiej zalicza się podatki, które w całości stanowią dochód budżetów lokalnych, ale brakuje w stosunku do nich lokalnego władztwa podatkowego. Władztwo podatkowe jest ograniczone do określania wysokości stawek podatkowych w granicach wyznaczonych prawem i wprowadzania innych zwolnień przedmiotowych niż zawarte w ustawie oraz stosowania umorzeń, rozłożenia na raty i odroczenia terminu płatności. W odniesieniu do żadnego podatku i opłaty organy gmin nie posiadają pełnej swobody stosowania wysokości stawki podatkowej. Ustawy wskazują z reguły stawkę maksymalną, w której granicach może zostać ustalona stawka. Z jednej strony państwo, przyznając gminom pewien zakres władztwa podatkowego, umożliwiło tym jednostkom wpływanie na wysokość uzyskiwanych przez nie dochodów budżetowych. Z drugiej zaś – określając precyzyjnie sposób pobierania dochodów z określonych źródeł wyznaczyło odgórnie granice władztwa podatkowego tych jednostek.

3. Skutki stosowania władztwa podatkowego dla budżetów gmin

Punktem wyjścia do zbadania skutków władztwa podatkowego jest analiza i ocena wydajności fiskalnej podatków i opłat lokalnych. Z danych zawartych w tabeli 2 wynika, że w okresie objętym badaniem zmniejszył się udział podatków i opłat lokalnych w dochodach ogółem oraz w dochodach własnych gmin. Oznacza to, że malało ich znaczenie w budżecie tych

Tabela 2. Udział podatków i opłat lokalnych w dochodach ogółem i w dochodach własnych gmin w latach 2008–2017 (w %)

Wyszczególnienie	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Podatki i opłaty lokalne % dochodów ogółem	18,7	18,3	17,0	17,4	18,4	19,1	18,9	18,5	16,6	15,9
Podatki i opłaty lokalne % dochodów własnych	38,0	39,6	38,2	38,2	39,4	39,7	38,2	37,2	37,4	36,9

Źródło: jak tab. 1.

jednostek. Świadczy to również o malejącej samodzielności finansowej, zasobności i mniejszej swobodzie gmin w kształtowaniu decyzji dotyczących inwestycji oraz zadłużania się. Spadek tego źródła dochodów był rezultatem przekazywania jednostkom tym nowych zadań finansowanych wzrostem subwencji lub zwiększaniem udziału w podatkach państwowych. Przyczyną były również przyznawane przez parlament liczne ulgi ustawowe w podatkach lokalnych, które miały negatywny wpływ na poziom środków z tego źródła.

Mimo posiadania przez gminy licznych źródeł podatków i opłat lokalnych różny był stopień ich wydajności i możliwości ich wykorzystania jako narzędzi lokalnej polityki podatkowej. Największe znaczenie fiskalne miał podatek od nieruchomości, co przedstawiono w tabeli 3. Jego udział w podatkach i opłatach lokalnych w okresie objętym badaniem wzrastał i w 2017 r. wyniósł 75,4%. Jednym z czynników, który decyduje o wysokości wpływów z tego podatku jest możliwość określenia poziomu stawek podatkowych przez radę gminy. Nie

mogą one jednak przekroczyć limitów stawek podatkowych, czyli wpływ tych jednostek na wielkość dochodów z tego podatku jest znacznie ograniczony. Dodatkowo ustawowe ulgi i zwolnienia ograniczają dochody gmin, na które władze lokalne nie mają żadnego wpływu. Ponadto konstrukcja podatku nie jest oparta na wartości nieruchomości tylko na jej powierzchni, co jest niekorzystne z punktu widzenia dochodów gmin.

Drugim, co do wielkości wpływów był podatek rolny, którego udział w podatkach i opłatach lokalnych spadał. Jest to związane z rozbudowanym katalogiem ulg i zwolnień o charakterze ekonomicznym, społecznym, przedmiotowym oraz podmiotowym w tym podatku, który dodatkowo jest poszerzony o prawo uchwalenia przez rady gmin innych zwolnień przedmiotowych niż zawarte w ustawie. Istnieje również szereg sytuacji, w których podatnicy uzyskują dodatkowe, poza ustawowymi ulgi, zwolnienia czy umorzenia podatku. Powodem mogą być np. złe warunki atmosferyczne czy działania odwoławcze od decyzji podatkowych. W rezultacie znacznie to ogranicza

Tabela 3. Struktura podatków i opłat lokalnych gmin w latach 2008–2017 (w %)

Wyszczególnienie	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Podatki i opłaty lokalne ogółem w tym:	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100
Podatek rolny	10,3	10,2	7,9	7,9	10,5	10,7	10,2	9,7	8,8	8,3
Podatek od nieruchomości	68,8	71,4	73,6	74,2	73,7	74,0	74,2	75,4	74,8	75,4
Podatek leśny	1,5	1,5	1,3	1,4	1,6	1,5	1,3	1,4	1,7	1,6
Podatek od środków transportowych	4,4	4,5	4,6	4,5	4,3	4,2	4,2	4,3	4,3	4,2
Karta podatkowa	0,4	0,4	0,4	0,3	0,3	0,3	0,3	0,2	0,2	0,2
Podatek od spadków i darowizn	1,1	1,0	1,0	0,9	0,9	0,7	0,7	0,6	0,7	0,8
Podatek od czynności cywilnoprawnych	7,8	5,9	6,4	5,8	4,8	4,6	5,1	4,7	5,7	5,8
Wpływy z opłaty skarbowej	2,4	1,9	1,8	1,7	1,4	1,3	1,3	1,0	1,0	1,0
Wpływy z opłaty eksploatacyjnej	1,9	1,9	1,9	2,1	1,5	1,8	1,8	1,8	2,0	2,0
Wpływy z opłaty targowej	1,3	1,3	1,2	1,1	1,0	0,9	0,9	0,9	0,8	0,7

Źródło: jak tab. 1.

wpływy z tego podatku i możliwości organów gmin na kształtowanie wielkości wpływów z podatku rolnego.

Trzeci, co do wielkości wpływów był podatek od czynności cywilnoprawnych. Jego pozycja w budżetach gmin nie zależała od działań władz lokalnych, ale rozwijającej się gospodarki i związanej z tym liczby oraz wartości zawieranych umów cywilnych. Udział tego podatku w okresie spowolnienia gospodarczego zmniejszał się, co oznacza że nie był on instrumentem stabilizującym budżety gmin.

Kolejną pozycję, zgodnie z kryterium znaczenia fiskalnego zajmował podatek od środków transportowych. Był on stabilnym, ale mało wydajnym źródłem dochodów gmin, o czym świadczy jego udział w podatkach i opłatach lokalnych w analizowanym okresie na poziomie 4,2–4,6%. Pozostawał on również stabilnym źródłem dochodów w okresie spowolnienia gospodarczego. Wysokość wpływów z tego podatku była rezultatem prowadzonej przez gminy polityki w zakresie stawek podatkowych, zwolnień, ulg i umorzeń zobowiązań podatkowych. Jest on istotnym narzędziem prowadzenia polityki podatkowej i zarządzania finansami gmin. Znaczenie pozostałych podatków i opłat lokalnych dla budżetów gmin było marginalne, ponieważ nie przekraczały one 2% wpływów z podatków i opłat lokalnych i 1% dochodów ogółem.

Analizując skutki władztwa podatkowego gmin, należy stwierdzić, że skutkowało ono zmniejszeniem dochodów budżetowych tych jednostek. Największa kwota utraconych dochodów przypadła na podatek od nieruchomości. W okresie objętym analizą do budżetów gmin nie wpływały kwoty rządu 19,2–27,7% dochodów z tego podatku na skutek podjęcia uchwał przez organy tych jednostek w sprawie preferencji podatkowych, co przedstawiono w tabeli 4. Kwota utraconych dochodów w 2017 r. stanowiła 2,3% dochodów ogółem i 5,3% dochodów własnych. Gdyby gminy w tym roku nie zmniejszały obciążeń z podatku od nieruchomości wpływy do budżetu byłyby wyższe o 2,6 mld zł. W łącznej kwocie udzielonych przez gminy w 2017 r. ulg, obniżek stawek podatkowych, odroczeń i umorzeń 70,5% przypadło na obniżenie górnych stawek podatkowych, 23,3% na ulgi i zwolnienia oraz 2,7% na umorzenia i odroczenia. Straty dochodów z tytułu obniżenia stawek stanowiły 13,5%

wpływów z tego podatku. W odniesieniu do ulg i umorzeń wskaźnik ten wyniósł odpowiednio 4,5 i 0,5%. Można wnioskować, że gminy osiągały liczne straty dochodów uzyskiwanych z podatku od nieruchomości. Jednostki te chętniej obniżały górne granice stawek podatkowych niż decydowały się na wprowadzenie zwolnień przedmiotowych czy umorzenie zaległości podatkowej. Największe znaczenie fiskalne w badanym okresie miało obniżenie górnych stawek podatkowych, ponieważ kwota utraconych dochodów gmin z tego tytułu w każdym roku znacznie przewyższała kwotę ubytków spowodowanych zastosowaniem innych preferencji podatkowych.

Skutki zmniejszania obciążeń z podatku rolnego były mniej znaczące dla budżetów gmin niż w przypadku podatku od nieruchomości, co przedstawiono w tabeli 5. Organy tych jednostek korzystały ze swoich kompetencji głównie w zakresie zmniejszania górnych stawek podatkowych. Ich udział w kwocie utraconych dochodów stanowił 91,8%. Niechętnie stosowały ulgi i zwolnienia, o czym świadczy malejący ich udział w łącznej kwocie udzielonych preferencji podatkowych, który w 2017 r. wyniósł 1,1%. Kwota utraconych dochodów z obniżenia górnych stawek podatkowych w 2017 r. wyniosła 7,9% dochodów z tego podatku, a w przypadku ulg i zwolnień stanowiła 0,1%. Łączna kwota przyznanych preferencji w podatku rolnym stanowiła 8,6% dochodów z tego podatku i 0,1% dochodów ogółem. Na podstawie uprawnień przysługujących gminom do budżetów gmin nie wpłynęła kwota rządu 0,1 mld zł. Mała również znaczenie ulg uznaniowych.

Istotnym narzędziem prowadzenia polityki podatkowej przez gminy był podatek od środków transportowych. Jednostki te w znacznym stopniu wykorzystywały przysługujące im władztwo podatkowe w tym podatku. W łącznej kwocie utraconych dochodów z podatku od środków transportu 98,2% stanowiły obniżki stawek, 0,6% umorzenia i rozłożenie na raty zaległości oraz 0,4% ulgi i zwolnienia. Podatek ten był instrumentem polityki podatkowej głównie w zakresie obniżania górnych stawek podatkowych, co przedstawiono w tabeli 6. Kwota utraconych dochodów w 2017 r. z tego tytułu wynosiła 78,1% dochodów z tego podatku. Natomiast dla ulg oraz umorzeń i odroczeń wskaźnik ten wyniósł odpowiednio 0,4 i 0,6%. Łączna

Tabela 4. Skutki finansowe obniżenia górnych stawek podatkowych, udzielenia ulg i zwolnień, umorzeń, rozłożenia na raty i odroczenia terminu płatności w podatku od nieruchomości w latach 2008-2017 (w mln zł)

Wyszczególnienie	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Dochody ogółem	62317,8	64882,1	72310,5	75830,7	78407,5	80043,4	84549,0	87667,2	101794,8	111189,3
Dochody własne	30694,7	30021,9	32264,4	34489,9	36522,9	38546,0	41710,7	43573,3	45134,6	48076,2
Wpływy z podatku od nieruchomości	8018,0	8488,3	9060,5	9770,6	10608,0	11310,7	11831,5	12227,2	12626,6	13372,5
Kwota utraconych dochodów, w tym:	1911,2	2156,2	2511,0	2544,7	2599,0	2841,2	2947,3	3138,6	2609,2	2568,3
obniżenie górnych stawek podatkowych	1302,4	1421,6	1629,7	1822,9	1825,8	2031,7	2122,1	2296,3	1875,2	1811,8
ulg i zwolnienia	431,8	479,3	505,1	558,3	593,4	642,0	660,2	685,0	586,7	598,1
umorzenie zaległości podatkowych	120,2	127,7	116,6	98,5	105,5	95,7	94,8	92,5	86,0	70,1
rozłożenie na raty, odroczenie terminu płatności	56,8	127,7	259,5	65,0	74,2	71,9	70,2	64,8	61,4	88,3
Kwota utraconych dochodów % dochodów z podatku od nieruchomości	23,8	25,4	27,7	26,0	24,5	25,1	24,9	25,7	20,7	19,2

Źródło: jak tab. 1.

Tabela 5. Skutki finansowe obniżenia górnych stawek podatkowych, udzielenia ulg i zwolnień, umorzeń, rozłożenia na raty i odroczenia terminu płatności w podatku rolnym w latach 2008-2017 (w mln zł)

Wyszczególnienie	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Dochody ogółem	62317,8	64882,1	72310,5	75830,7	78407,5	80043,4	84549,0	87667,2	101794,8	111189,3
Dochody własne	30694,7	30021,9	32264,4	34489,9	36522,9	38546,0	41710,7	43573,3	45134,6	48076,2
Wpływy z podatku rolnego	1203,7	1215,3	974,1	1045,9	1516,9	1634,9	1626,1	1569,0	1491,4	1463,7
Kwota utraconych dochodów, w tym:	531,1	458,3	62,5	93,5	712,2	667,9	481,9	308,6	149,9	125,8
obniżenie górnych stawek podatkowych	496,4	432,2	39,4	77,5	689,8	649,7	464,1	290,1	137,2	115,5
ulg i zwolnienia	5,1	3,3	2,0	2,0	3,6	2,8	2,7	4,0	1,3	1,3
umorzenie zaległości podatkowych	20,9	16,1	16,7	10,3	13,9	11,5	11,5	10,9	8,8	6,8
rozłożenie na raty, odroczenie terminu płatności	8,6	6,7	4,5	3,7	4,9	3,9	3,6	3,6	2,6	2,2
Kwota utraconych dochodów % dochodów z podatku rolnego	44,1	37,7	6,4	8,9	47,0	40,9	29,6	19,7	10,1	8,6

Źródło: jak tab. 1.

Tabela 6. Skutki finansowe obniżenia górnych stawek podatkowych, udzielenia ulg i zwolnień, umorzeń, rozłożenia na raty i odroczenia terminu płatności w podatku od środków transportowych w latach 2008–2017 (w mln zł)

Wyszczególnienie	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Dochody ogółem	62317,8	64882,1	72310,5	75830,7	78407,5	80043,4	84549,0	87667,2	101794,8	111189,3
Dochody własne	30694,7	30021,9	32264,4	34489,9	36522,9	38546,0	41710,7	43573,3	45134,6	48076,2
Wpływy z podatku od środków transportowych	515,0	532,0	560,6	596,5	624,4	638,6	667,0	696,2	725,0	752,5
Kwota utraconych dochodów, w tym:	277,5	322,9	343,7	387,6	409,7	451,0	486,8	522,6	558,1	598,1
obniżenie górnych stawek podatkowych	261,4	303,4	327,4	372,5	395,2	436,2	472,0	510,1	547,6	587,4
ulg i zwolnienia	3,6	4,1	3,0	4,2	3,2	3,4	2,8	2,6	2,5	2,6
umorzenie zaległości podatkowych	6,2	8,3	7,3	5,4	5,2	4,9	5,9	4,6	3,8	3,7
rozłożenie na raty, odroczenie terminu płatności	6,4	7,1	6,0	5,6	6,1	6,5	6,2	5,3	4,3	4,4
Kwota utraconych dochodów % dochodów z podatku od środków od nieruchomości	53,9	60,7	61,3	65,0	65,6	70,6	73,0	75,1	77,0	79,5

Źródło: jak tab. 1.

Tabela 7. Skutki finansowe obniżenia górnych stawek podatkowych, udzielenia ulg i zwolnień, umorzeń, rozłożenia na raty i odroczenia terminu płatności w podatku leśnym w latach 2008-2017 (w mln zł)

Wyszczególnienie	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Dochody ogółem	62317,8	64882,1	72310,5	75830,7	78407,5	80043,4	84549,0	87667,2	101794,8	111189,3
Dochody własne	30694,7	30021,9	32264,4	34489,9	36522,9	38546,0	41710,7	43573,3	45134,6	48076,2
Wpływy z podatku leśnego	173,4	181,0	163,7	186,1	224,4	225,5	207,2	227,2	291,4	290,4
Kwota utraconych dochodów, w tym:	2,6	2,6	1,7	2,3	3,8	2,4	2,1	2,6	2,9	2,2
obniżenie górnych stawek podatkowych	1,8	1,8	0,9	1,6	2,9	1,6	1,3	1,8	2,1	1,5
ulg i zwolnienia	0,4	0,3	0,3	0,4	0,5	0,4	0,4	0,5	0,5	0,6
umorzenie zaległości podatkowych	0,4	0,4	0,5	0,4	0,3	0,4	0,3	0,3	0,2	0,2
rozłożenie na raty, odroczenie terminu płatności	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Kwota utraconych dochodów % dochodów z podatku leśnego	1,5	1,4	1,1	1,2	1,7	1,1	1,0	1,1	1,0	0,8

Źródło: jak tab. 1.

kwota przyznanych preferencji podatkowych w podatku od środków transportowych stanowiła 79,5% wpływów z tego podatku. Stanowiło to 0,5% dochodów ogółem i 1,2% dochodów własnych. Zastosowane przywileje podatkowe spowodowały zmniejszenie dochodów gmin z podatku od środków transportu o 0,6 mld zł.

Ze względu na znikome znaczenie podatku leśnego w tworzeniu dochodów gmin nieuzyskane środki z tytułu przyznanych preferencji podatkowych miały niewielkie znaczenie dla budżetu tych jednostek. W porównaniu z innymi podatkami lokalnymi rozmiary skutków wykorzystania władztwa podatkowego były niemal nieodczuwalne dla dochodów gmin, co przedstawiono w tabeli 7. Do budżetów tych jednostek nie wpłynęła kwota rzędu 2,2 mln zł.

4. Podsumowanie

Podsumowując, gminy posiadają liczne źródła podatków i opłat lokalnych. Jednak stopień ich wydajności i możliwości wykorzystania jako narzędzi lokalnej polityki podatkowej był zróżnicowany. Największe znaczenie fiskalne miał podatek od nieruchomości, którego udział w podatkach lokalnych wyniósł 75,4%. Jego znaczna przewaga jednego podatku świadczy o słabości pozostałych instrumentów podatkowych.

Przeprowadzona analiza pozwoliła potwierdzić przyjętą w artykule hipotezę badawczą. Stosowanie przez gminy władztwa podatkowego skutkowało zmniejszeniem dochodów budżetowych tych jednostek. Organy gmin głównie korzystały ze swoich kompetencji w zakresie zmniejszania górnych stawek podatkowych. Mimo dużej liczby podatków i opłat lokalnych podstawowymi instrumentami prowadzenia polityki podatkowej gmin był podatek od nieruchomości, rolny oraz od środków transportowych. W badanym okresie podatek od nieruchomości był najczęściej wykorzystywanym narzędziem polityki podatkowej w zakresie obniżania górnych stawek podatkowych, stosowania ulg i zwolnień, udzielania umorzeń, odroczeń i rozłożeń na raty. W łącznej kwocie przyznanych przez organy gmin preferencji w tym podatku 70,5% przypadało na obniżenie górnych stawek podatkowych; 23,3% na ulgi i zwolnienia; a 2,7% na umorzenia i odroczenia. W pozostałych podatkach gminy korzystały

ze swoich uprawnień głównie w zakresie zmniejszania górnych stawek podatkowych. Największe konsekwencje finansowe wynikały z obniżenia przez gminy górnych stawek podatkowych w podatku od nieruchomości. Znacznie niższe straty dochodów jednostki te poniosły, obniżając stawki podatku od środków transportowych i podatku rolnego.

Bibliografia

- Będziszak, M. (2005). Zadania oraz źródła dochodów gmin. W: T. Lubińska (red.), *Budżet państwa i samorządów. Decentralizacja – oświata*. Warszawa: Difin.
- Borodo, A. (2011). *System finansowy samorządu terytorialnego w Polsce*. Warszawa: Dom Organizatora.
- Dylewski, M., Filipiak, B. i Gorzałczyńska-Koczkodaj, M. (2006). *Finanse samorządowe. Narzędzia, decyzje, procesy*. Warszawa: Wydawnictwo Naukowe PWN.
- Etel, L., Dowgier, R., Liszewski, G., Popławski, M. i Presnarowicz, S. (2013). *Prawo podatkowe. Zarys wykładu*. Warszawa: Difin.
- Europejska Karta Samorządu Terytorialnego z dnia 15 października 1985 r. (DzU 1994 Nr 124, poz. 607).
- Kańduła, S. (2001). Ograniczenie samodzielności wydatkowej samorządu gminnego w Polsce. W: K. Jajuga, M. Łyszczak (red.), *Finanse, Bankowość i Ubezpieczenia* (t. 1). Wrocław: Akademia Ekonomiczna we Wrocławiu.
- Kornberger-Sokołowska, E. (2001). *Decentralizacja finansów publicznych a samodzielność finansowa jednostek samorządu terytorialnego*. Warszawa: LIBER.
- Kornberger-Sokołowska, E., Zdanukiewicz, J. i Cieślak, R. (2010). *Jednostki samorządu terytorialnego jako beneficjenci środków europejskich*. Warszawa: Wolters Kluwer Polska.
- Kosak-Wojnar, M. i Surówka, K. (2007). *Podstawy finansów samorządu terytorialnego*. Warszawa: Wydawnictwo Naukowe PWN.
- Kulicki, J. (2010). Zakres władztwa podatkowego w obecnym systemie prawnym w Polsce. *Analizy BAS*, 16(41).
- Miszczuk, M. (2009). *System podatków i opłat samorządowych w Polsce*. Warszawa: C.H. Beck.
- Nowak, M.J. i Skotarczak, M. (2009). Podatki i opłaty gminne w systemie dochodów komunalnych w Polsce i Niemczech – porównanie. *Samorząd Terytorialny*, 7–8.
- Patrzalek, L. (2010). *Finanse samorządu terytorialnego*. Wrocław: Wydawnictwo UE we Wrocławiu.

- Piotrowska-Marczak, K. (1997). *Finanse lokalne w Polsce*. Warszawa: Wydawnictwo Naukowe PWN.
- Piotrowska-Marczak, K. (2009). *Federalizm fiskalny w teorii i praktyce*. Warszawa: Difin.
- Przygodzka, R. (2014). Władztwo podatkowe a stabilność finansowa gmin. *Nierówności Społeczne a Wzrost Gospodarczy*, 40(4), Uniwersytet Rzeszowski.
- Sierak, J. (2010). *Fundusze Unii Europejskiej jako źródło finansowania rozwoju infrastruktury komunalnej w Polsce*. Warszawa: Oficyna Wydawnicza Szkoły Głównej Handlowej.
- Sochacka-Krysiak, H. (1993). *Finanse lokalne*. Warszawa: Oficyna Wydawnicza Szkoły Głównej Handlowej.
- MF. (2017). *Sprawozdania z wykonania budżetów jednostek samorządu terytorialnego za lata 2008–2017*. Warszawa: Ministerstwo Finansów. Pozyskano z: www.mf.gov.pl.
- Szewczuk, A., Kogut-Jaworska, M. i Zioło, M. (2011). *Rozwój lokalny i regionalny. Teoria I praktyka*. Warszawa: C.H. Beck.
- Ślebocka, M. (2013). Dochody własne a problematyka samodzielności dochodowej jednostek samorządu terytorialnego na przykładzie gmin województwa łódzkiego. *Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego. Ekonomiczne Problemy Usług*, 108, 291–301.
- Ślebocka, M. i Tylman, A. (2011). Dochody własne a poprawa sytuacji finansowej jednostek samorządu terytorialnego w latach 2004–2009. W: J. Szolno-Koguc, A. Pomorska (red.), *Ekonomiczne i prawne uwarunkowania i bariery redukcji deficytu i długu publicznego*. Warszawa: Wydawnictwo Wolters Kluwer.
- Ustawa z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (DzU Nr 9, poz. 31 z późn. zm.).