

Iwona Kowalska
Szkoła Główna Gospodarstwa Wiejskiego

Daniel Jurewicz
Państwowa Wyższa Szkoła Zawodowa we Włocławku
Regionalna Izba Obrachunkowa w Bydgoszczy

Mirosław Legutko
Regionalna Izba Obrachunkowa w Krakowie

Skutki finansowe władztwa podatkowego gmin

FINANCIAL CONSEQUENCES OF MUNICIPALITIES' TAXING AUTHORITY

Celem artykułu jest ocena skali władztwa podatkowego gmin poprzez udzielanie ulg, zwolnień oraz odroczeń podatkowych, a także ocena wpływu udzielanych przez gminę ulg i zwolnień podatkowych na wysokość otrzymywanej części wyrównawczej subwencji ogólnej. Zastosowano metodę analizy danych pochodzących z programu Besti@. Zawiera on dane ze sprawozdań sporządzanych przez jednostki samorządu terytorialnego (JST). Przyjęty do analiz okres to lata 2006 - 2017 roku. Z przeprowadzonej analizy wynika, iż:

- 1. Działania z zakresu władztwa podatkowego są przede wszystkim podejmowane przez organy stanowiące gmin.*
- 2. W zakresie władztwa podatkowego gminy preferują przede wszystkim obniżanie stawek podatków poniżej maksymalnych poziomów określanych przez władze centralne.*
- 3. W najmniejszym zakresie ulg i zwolnień podatkowych udzielają miasta na prawach powiatu, a w największym zakresie gminy wiejskie.*
- 4. Gminy stosując z własnej inicjatywy zwolnienia podatkowe mogą doprowadzić do sytuacji w której zostaną przyporządkowane do wyższej kategorii dochodowej gmin i skutkować to będzie uzyskaniem niższej kwoty części wyrównawczej subwencji ogólnej.*

Słowa kluczowe: finanse, gmina, podatek, subwencja, władztwo podatkowe

Wstęp

System podatkowy jednostek samorządu terytorialnego (JST) to jeden z elementów systemu kształtowania się danin publicznych w Polsce. Pojęcie danin publicznych jest przede wszystkim zawarte w przepisach art. 217 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej¹. Fakt przyporządkowania części danin publicznych do podsektora finansów samorządowych jest wyrazem idei decentralizacji państwa, której celem jest przekazywanie kompetencji władzy państwowej organom jednostek samorządu terytorialnego, wyłonionym w sposób demokratyczny przez społeczności lokalne².

¹ Ustawa z dnia 2 kwietnia 1997 r. – Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej (Dz.U. z 1997 r. Nr 78, poz.483).

²H. Izdebski: Samorząd terytorialny. Podstawy ustroju i działalności. Wyd. LexisNexis, Warszawa 2011, s. 29.

Zgodnie z treścią art. 9 Europejskiej Karty Samorządu Lokalnego przynajmniej część zasobów finansowych społeczności lokalnych powinna pochodzić z opłat i podatków lokalnych, których wysokość społeczności te mają prawo ustalać, w zakresie określonym ustawą. Oznacza to prawo społeczności lokalnej do oceny działań władz samorządowych w zakresie kształtowania systemu podatków i opłat lokalnych w ustawowo wyznaczonych ramach. Ocena władztwa podatkowego JST jest ważnym zagadnieniem w literaturze przedmiotu z zakresu przepływów pieniężnych, choć dotyczy zjawisk charakteryzujących się:

1. niższym poziomem fiskalizmu grupy podatków lokalnych aniżeli podatków zaliczanych np. do grupy podatków pośrednich (przykładowo VAT)³;
2. oddziaływaniem stosunkowo dużej liczby czynników warunkujących wysokość wpływów z podatków do budżetów lokalnych na które to czynniki nie zawsze i nie w pełni mają wpływ władze samorządowe (np. wskaźnik urodzeń⁴).

Kwestie podatków lokalnych i władztwa podatkowego są częściej podnoszone przez przedstawicieli praktyki samorządowej w treści ich stanowisk korporacyjnych. Takie stanowisko zostało np. sformułowane w 2018 r. przez przedstawicieli Unii Metropolii Polskich⁵ i dotyczyło postulatu:

1) likwidacji ustawowych zwolnień i ulg w podatkach i opłatach lokalnych i wprowadzenie możliwości stosowania takich ulg - zgodnie z prowadzoną polityką osiedleńczą - przez organy stanowiące jednostek samorządu terytorialnego;

2) zastąpienia podatku rolnego i leśnego podatkiem od nieruchomości o obniżonej stawce dla gruntów rolnych, z zastrzeżeniem, że obniżona stawka nie dotyczy gruntów będących w posiadaniu przedsiębiorcy lub podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą i niezajętego na działalność rolniczą.

Wskazany przykład postulatów JST nie ma jednak przełożenia na aktualny stan legislacji w prawie samorządowym. Przy implementacji tego typu zmian prawnych powinny być bowiem dołączone analizy skutków finansowych tych zmian dla JST, w tym dla poszczególnych szczebli JST i poszczególnych typów gmin (miejska, miejsko – wiejska i wiejska). Dostępność danych ze sprawozdań budżetowych JST wydawałaby się okolicznością sprzyjającą do przeprowadzenia tego typu analiz, ale w literaturze przedmiotu dostępne są wycinkowe analizy w obrębie skutków finansowych ulg od wybranych przykładów podatków (np. od środków transportowych)⁶. Podjęcie się tego tematu, zdaniem Autorów, ma interesujące znamiona zarówno w wymiarze poznawczym jak i aplikacyjnym badań. Celem artykułu jest zatem ocena skali władztwa podatkowego gmin poprzez udzielanie ulg, zwolnień oraz odroczeń podatkowych, a także ocena wpływu udzielanych przez gminę ulg i zwolnień podatkowych na wysokość otrzymywanej części wyrównawczej subwencji ogólnej. Zastosowano metodę analizy danych pochodzących z programu Besti@ należącego do ministra właściwego ds.

³ Por. T. Strąk: Analiza i ocena skuteczności realizacji dochodów podatkowych z VAT w Polsce w okresie od stycznia 2005 r. do kwietnia 2017 r., *Problemy Zarządzania* 15/2 (1)/2017, s.105-125.

⁴ Por. M. Gornowicz, A. Wichowska: Struktura demograficzna a dochody gmin województwa warmińsko – mazurskiego w latach 2010 – 2014, *Społeczeństwo i Ekonomia* 1(7)/2017, s. 61 – 72.

⁵ Stanowisko Unii Metropolii Polskich z dnia 21 marca 2018 r. w sprawie zmian w systemie podatków i opłat lokalnych oraz w ustawie o finansach publicznych.

⁶ Por. T. Skica, A. Kiebała, T. Wołowicz: Stymulowanie lokalnej konkurencyjności gmin na przykładzie podatku od środków transportowych, *Studia Regionalne i Lokalne* Nr 2(44)/2011, s.118 – 139.

finansów publicznych. Zawiera on dane ze sprawozdań sporządzanych przez jednostki samorządu terytorialnego. Przyjęty do analiz czasokres 2006 - 2017 umożliwia obserwację dynamiki badanego zjawiska. Badaniami objęto 2478 obiektów badawczych czyli pełną populację gmin w Polsce (stała ich liczebność w przyjętym do badań okresie analiz). W celu wyeliminowania czynnika jakim jest zmiana wartości pieniądza w czasie, dane zostały skorygowane o wskaźnik inflacji – wszystkie wartości zostały sprowadzone do poziomu cen na koniec 2017 roku. Dane dotyczące wskaźnika inflacji zostały pozyskane z publikacji Głównego Urzędu Statystycznego.

Podstawy prawne władztwa podatkowego gmin

Zgodnie z treścią art. 168 Konstytucji RP jednostki samorządu terytorialnego mają prawo ustalać wysokość podatków i opłat lokalnych w zakresie określonym w ustawie. W przepisach prawa materialnego takie prawo zostało przypisane jedynie gminom i nie odnosi się ono do wszystkich podatków stanowiących źródła dochodów gmin. Gminom przysługuje zatem ograniczone władztwo podatkowe⁷. Polega ono na przyznaniu organom gminy kompetencji do kształtowania tych elementów konstrukcyjnych podatków lokalnych, które wpływają na wysokość obciążeń podatkowych w poszczególnych podatkach⁸. Należy podkreślić, że gminy dysponują władztwem podatkowym jedynie w zakresie tych podatków, które są pobierane przez samorządowe organy podatkowe⁹. Gminy mają kompetencje w zakresie:

1. Określania wysokości stawek podatków i opłat lokalnych w podanych przez ustawodawcę granicach.
2. Wpływania na wysokość podstawy opodatkowania przez obniżenie – dla celów obliczenia stawki podatku – ceny skupu żyta lub ceny sprzedaży drewna wynikających z obwieszczeń Prezesa GUS.
3. Wprowadzania generalnych zwolnień podatkowych (przedmiotowe), dodatkowych w stosunku do zwolnień wprowadzonych przez ustawy.
4. Wprowadzania generalnych ulg podatkowych (przedmiotowe), dodatkowych w stosunku do wprowadzonych przez ustaw.
5. Pośredniego oddziaływania na wysokość wpływów z podatku rolnego przez zaliczenie niektórych wsi do innego okręgu podatkowego niż określony dla danej gminy (w ustalonych ustawowo przypadkach i granicach)¹⁰.

Do podstawowych uprawnień organów gminy należy ustalanie stawek podatkowych. Wyznaczone przez ustawodawcę sposoby określania przez gminy stawek w poszczególnych podatkach i opłatach lokalnych są zróżnicowane. Ustawodawca

⁷ Zdaniem J. Glinieckiej określenie „władztwo podatkowe” powinno zostać zastąpione pojęciem „władztwa daninowego”. Odnosi się je bowiem do danin lokalnych, z których część nosi prawidłową nazwę podatku, jak i do tych, które w istocie podatkami są, ale ustawodawca nazwał je opłatami. Por. J. Gliniecka: Opłaty publiczne w Polsce. Analiza prawna i funkcjonalna, Oficyna Wydawnicza Branta, Bydgoszcz–Gdańsk 2007, s. 14.

⁸ J. Kulicki: Zakres władztwa podatkowego w obecnym systemie prawnym w Polsce, seria „Analizy BAS” nr 16(41)/2010, s. 11.

⁹ B. Filipiak: Polityka podatkowa gmin czy realizacja władztwa podatkowego?, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego nr 864, Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia nr 76, t. 1 (2015), s. 223.

¹⁰ E. Kornberger – Sokołowska: Rola jednostek samorządu terytorialnego w kształtowaniu i poborze podatków stanowiących ich dochody. W: H. Dzwonkowski, J. Kulicki (red.): Dylematy reformy stanowienia podatków i kształtowania systemu podatkowego, Wydawnictwo Sejmowe, Warszawa 2016, s.195.

wyznacza albo stawki maksymalne, z możliwością ich obniżania oraz ewentualnego zróżnicowania (dotyczy to np. podatku od nieruchomości), albo dopuszcza ich ustalanie w granicach stawek minimalnych i maksymalnych (dotyczy to podatku od środków transportowych). Niekonsekwencja ustawodawcy realizującego konstytucyjny wymóg ustawowego określenia granic stawek polega m.in. na tym, że w niektórych wypadkach stawki nie są w ogóle określone ustawowo (np. w przypadku opłat za gospodarowanie odpadami), w innych zaś ustalone w ustawie w sposób sztywny (np. stawki podatku od czynności cywilnoprawnych). Z kolei w podatkach rolnym i leśnym ustawodawca nie określił bezpośrednio obowiązujących stawek, uzależniając je od cen określonych płodów rolnych albo leśnych¹¹.

Istotnym przejawem władztwa podatkowego gmin jest także możliwość wprowadzenia zwolnień z podatków i opłat lokalnych. Mogą to być wyłącznie zwolnienia przedmiotowe, ze względu na przepis art. 217 Konstytucji, który zastrzega właściwość ustawy do ustalenia zwolnień podmiotowych. W orzecznictwie wypracowano zasadę, że gmina może uzupełnić katalog zwolnień ustawowych, jednakże zbyt szeroki zakres, prowadzący de facto do uchylecia obowiązku podatkowego, oznacza przekroczenie tego upoważnienia¹². Wprowadzane przez gminę zwolnienia nie mogą dotyczyć tych przedmiotów opodatkowania, które już zostały zwolnione ustawowo¹³. Należy także podkreślić, że zwolnienie nie może mieć charakteru częściowego, gdyż oznaczałoby ulgę podatkową. Jeśli ustawa nie przewiduje możliwości wprowadzenia przez gminę ulgi – nie ma możliwości wprowadzenia zwolnień, które nie prowadziłyby do wykluczenia możliwości powstania zobowiązania podatkowego wobec pewnej kategorii przedmiotów.

Zarówno określanie stawek podatkowych, jak i wprowadzanie zwolnień w daninach lokalnych dokonywane jest w formie uchwał podejmowanych przez organy stanowiące. W przypadku gminnych przepisów podatkowych akty prawa miejscowego muszą być oparte na szczegółowym upoważnieniu ustaw prawa materialnego. Mogą one mieć charakter obligatoryjny (w odniesieniu do stawek) lub fakultatywny (w odniesieniu do zwolnień). Tryb podejmowania tego rodzaju uchwał uregulowany jest częściowo w ustawie o samorządzie gminnym¹⁴, oraz w statutach gmin. Muszą być one ogłoszone we właściwym trybie oraz w zgodzie z przyjętymi zasadami podatkowymi, wśród których istotne znaczenie ma zasada zachowania odpowiedniej *vacatio legis*. Zgodnie z ustawą z 20 lipca 2000 r. o ogłaszaniu aktów normatywnych i niektórych innych aktów prawnych¹⁵ akty normatywne wchodzi w życie po upływie 14 dni od dnia ich ogłoszenia, chyba, że dany akt normatywny przewiduje termin dłuższy, a odstępstwo od tej reguły musi być uzasadnione ważnym interesem państwa i nie pozostawać w kolizji z zasadą demokratycznego państwa prawnego. Drugą istotną zasadą jest zasada *lex retro non agit*, która w odniesieniu do tego rodzaju uchwał oznacza, że nie mogą one być

¹¹ Ibidem, s.196 – 197.

¹² Wyrok NSA z 21 grudnia 1993 r., sygn. SA/Kr 2394/93, „Wspólnota” 1994, nr 18.

¹³ Wyrok NSA z 16 listopada 1994 r., sygn. SA/Łd 1352/94, „Prawo Gospodarcze” 1995, nr 5.

¹⁴ Ustawa z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2016 r. poz. 446, ze zm.).

¹⁵ Dz.U. z 2011 r. Nr 197, poz. 1172 ze zm.

przyjmowane w trakcie roku podatkowego, o ile dotyczą podatków mających charakter roczny¹⁶.

Gminne organy podatkowe (wójtowie, burmistrzowie, prezydenci miast) mają także kompetencje do wydawania indywidualnych rozstrzygnięć dotyczących ewentualnych modyfikacji zobowiązań podatkowych, choć nie obejmują one wszelkich danin lokalnych. Związane są one z przyznawaniem ulg wynikających bądź wprost z ustawy, bądź też z aktów prawa miejscowego, bądź przewidzianych w przepisach Ordynacji podatkowej¹⁷. W tym ostatnim przypadku polegają one na możliwości odroczenia terminu płatności należności, odroczeniu lub rozłożeniu na raty zapłaty zaległości podatkowej lub umorzeniu w całości lub części zaległości podatkowej, odsetek za zwłokę lub opłaty prolongacyjnej. Udzielane są na wniosek podatnika. Przesłanką ich udzielenia jest istnienie ważnego interesu podatnika lub interesu publicznego. Decyzje podejmowane są przez organy podatkowe w ramach tzw. uznania administracyjnego. W literaturze wskazuje się też, że organ podatkowy stosując w tym zakresie uznanie administracyjne, powinien kierować się zasadami proporcjonalności i równości¹⁸. Ulgi te są określane w doktrynie pojęciem „ulg uznaniowych” i stanowią odstępstwo od ogólnych zasad wykonywania zobowiązań podatkowych¹⁹. Mają one charakter przesłanek formalnych (wystąpienie z wnioskami przez podatnika) oraz materialnych (istnienie „ważnego interesu publicznego” lub „ważnego interesu podatnika”). Uznanie udzielenia ulgi oznacza prawo, a nie obowiązek organu podatkowego do jej udzielenia. Z orzecznictwa sądowego wynika, że nakaz uwzględnienia interesu publicznego oznacza dyrektywę postępowania nakazującą mieć na uwadze respektowanie wartości wspólnych dla całego społeczeństwa. Ważny interes podatnika utożsamiany jest najczęściej z jego kondycją finansowo-ekonomiczną²⁰, ale może także być łączony z wystąpieniem klęsk żywiołowych lub nadzwyczajnych przypadków losowych dotykających podatnika²¹.

Warto także wspomnieć, iż przejawem władztwa podatkowego gminnych organów podatkowych jest dokonywanie przez nie wykładni przepisów podatkowych regulujących daniny lokalne. Wykładnia ta podlega kontroli instancyjnej oraz ew. korekcie w trakcie kontroli legalności rozstrzygnięć przez sądy administracyjne.

Skutki finansowe zwolnień podatkowych w postaci utraty dochodów własnych gmin

Wysokość dochodów jednostek samorządu terytorialnego powinna być uzależniona od jakości oferowanych przez nie usług publicznych. W rzeczywistości jednak to od

¹⁶ E. Kornberger – Sokołowska: Rola jednostek samorządu terytorialnego w kształtowaniu i poborze podatków stanowiących ich dochody. Op. cit., s.198.

¹⁷ Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. 1997 nr 137 poz. 926, ze zm.).

¹⁸ Szerzej Z. Ofiarski: Prawo podatkowe, Wyd. Prawnicze Lexis Nexis, Warszawa 2008, s. 190.

¹⁹ Por. R. Mastalski: Ulgi i zwolnienia w prawie podatkowym, ODDK, Gdańsk 2003.; S. Presnarowicz: Ulgi i zwolnienia uznaniowe w ordynacji podatkowej, Warszawa 2002.

²⁰ Wyrok WSA we Wrocławiu z 22 listopada 1995 r., sygn. SA/Wr 622/95.

²¹ Por. wyrok NSA z 28 stycznia 2000 r., sygn. III SA 181/99.

sytuacji finansowej danego samorządu zależy zakres i jakość tych usług²². Wysokość wpływów gmin z tytułu podatków i opłat lokalnych oraz skalę udzielania przez nie ulg i zwolnień w latach 2006-2017 zaprezentowano w tabeli 1. W ramach kategorii podatków i opłat lokalnych ujęto dochody klasyfikowane w następujących paragrafach klasyfikacji budżetowej: 013, 031, 032, 033, 034, 035, 036, 037, 039, 040, 041, 042, 043, 044, 045, 046, 047, 048, 049, 050, 051, 056, 059, 068, 069.

Z danych zaprezentowanych w tabeli 1 wynika, że w okresie objętym badaniem następował systematyczny wzrost wpływów do budżetów gmin z tytułu podatków i opłat lokalnych. Wzrost uważa się za znaczący. Po wyeliminowaniu bowiem czynnika zmiany wartości pieniądza w czasie wyniósł on w analizowanym okresie blisko 60 proc. Większą zmiennością charakteryzowała się natomiast skala skutków udzielonych przez lokalne samorządy ulg i zwolnień w tych dochodach. W okresie od 2006 do 2012 roku wahała się od 14 do 16 proc. ogółu wpływów z tytułu podatków i opłat lokalnych. Natomiast od 2013 roku udział ten zaczął wykazywać tendencję spadkową (nieznaczne przekroczenie 10 proc. w 2017 roku). Zaistniałą sytuację można próbować wyjaśnić w powiązaniu z nowelizacją ustawy o finansach publicznych z 2009 roku, która miała fundamentalne znaczenie dla kształtowania się systemu finansów samorządowych w Polsce. Wprowadzenie konieczności generowania przez polskie samorządy nadwyżek operacyjnych i uzależnienie od ich wysokości możliwości korzystania ze zwrotnych źródeł finansowania spowodowało wyraźny wzrost tych nadwyżek²³. W znaczącej części wzrost ten wynikał z udzielania w mniejszym zakresie przez polskie samorządy ulg i zwolnień w podatkach i opłatach lokalnych.

Tabela 1 Wpływy gmin z tytułu podatków i opłat lokalnych oraz skutki udzielonych przez nie ulg i zwolnień w latach 2006-2017 (w milionach PLN)

Lata	Podatki i opłaty	Skutki	Skutki/Podatki i opłaty
2006	24 007,0	3 394,6	14,1%
2007	25 809,5	3 624,4	14,0%
2008	25 963,4	3 837,4	14,8%
2009	25 190,4	4 009,4	15,9%
2010	26 571,3	3 888,6	14,6%
2011	26 817,5	3 946,9	14,7%
2012	27 492,4	4 402,6	16,0%
2013	30 393,9	4 605,2	15,2%
2014	33 851,5	4 612,1	13,6%
2015	34 898,1	4 809,4	13,8%
2016	37 153,6	4 029,3	10,8%
2017	38 147,4	3 924,6	10,3%

Źródło: obliczenia własne na podstawie danych ze sprawozdań budżetowych gmin.

Uszczegółowienie danych dotyczących ulg i zwolnień udzielonych przez gminy w okresie objętym analizą zostało zaprezentowane w tabeli 2. Wykaz tych danych uwzględnia pogrupowanie według rodzaju skutku zastosowanego władztwa

²² D. Wyszowska: Jakość lokalnych usług publicznych jako czynnik kształtowania wybranych źródeł dochodów gmin w Polsce, (w:) Zarządzanie finansami publicznymi. Planowanie wieloletnie, efektywność zadań publicznych, benchmarking, red. S. Franek, M. Będziszak, Difin, Warszawa 2014, s. 567.

²³ Por. D. Jurewicz: Refinansowanie długu polskich gmin, Ruch Prawniczy, Ekonomiczny i Socjologiczny nr 2/2017, s. 111-126.

podatkowego: obniżenie maksymalnych stawek podatków i opłat lokalnych, zastosowanie pozaustawowych ulg i zwolnień, umorzenia zaległości podatkowych oraz rozłożenie na raty i odroczenia terminów płatności. Dwie pierwsze grupy działań dokonywane są przez organy stanowiące gmin, dwie kolejne przez ich organy wykonawcze.

Z analizy danych zawartych w tabeli 2 wynika, iż gminy dokonując ulg i zwolnień w podatkach i opłatach lokalnych preferują przede wszystkim obniżanie stawek tych dochodów poniżej maksymalnych poziomów określanych przez władze centralne. Znacząco mniejszą rolę odgrywa udzielanie przez gminy ulg i zwolnień innych, niż określone w obowiązujących przepisach prawa. Obie te grupy ulg i zwolnień dokonywane są przez gminnych oraz miejskich radnych, tj. przedstawicieli organów stanowiących gmin. Zdecydowanie mniejsze znaczenie dla lokalnych budżetów mają ulgi i zwolnienia dokonywane przez organy wykonawcze – czyli prezydentów miast, burmistrzów oraz wójtów. Te grupy charakteryzują się jednak wyraźnie większą zmiennością w poszczególnych latach poddanych analizie.

Tabela 2 Skutki ulg i zwolnień udzielonych przez gminy w latach 2006-2017 (w milionach PLN)

Lata	Obniżenie stawek	Zwolnienia	Umorzenia	Rozłożenia na raty
2006	2 335,6	527,7	339,8	191,6
2007	2 549,2	573,5	303,1	198,6
2008	2 845,4	630,1	223,9	138,0
2009	2 914,8	692,3	232,2	170,0
2010	2 682,0	713,6	214,9	278,1
2011	2 931,3	730,4	165,5	119,7
2012	3 383,7	736,6	153,6	128,8
2013	3 559,0	775,9	143,9	126,4
2014	3 559,2	767,8	156,1	128,9
2015	3 681,6	870,2	142,5	115,2
2016	3 058,8	732,0	122,6	116,0
2017	2 949,8	716,4	104,5	153,9

Źródło: obliczenia własne na podstawie danych ze sprawozdań budżetowych gmin.

Badania mechanizmów wyrównywania fiskalnego polskich gmin wskazują, że największa dywersyfikacja dochodów podatkowych występuje w obrębie gmin wiejskich, najmniejsza zaś w grupie miast na prawach powiatu²⁴. W celu uzyskania odpowiedzi na pytanie: Jak wygląda kwestia udzielania ulg i zwolnień w poszczególnych typach funkcjonalnych gmin w tabelach 3 i 4 zaprezentowane zostały dane z uwzględnieniem tego kryterium (tj. miasta na prawach powiatu - MNPP, gminy miejskie - GM, gminy miejsko-wiejskich GM-W oraz gminy wiejskie GW). Dane te zostały poglądowo przedstawione dla ostatniego roku objętego analizą czyli 2017.

²⁴ S. Kańduła: Mechanizmy wyrównywania fiskalnego. Studium empiryczne gmin w Polsce w latach 2004-2014, Wydawnictwo UEP, Poznań 2017, s. 315.

Tabela 3. Wpływy gmin z tytułu podatków i opłat lokalnych oraz skutki udzielonych przez nie ulg i zwolnień w 2017 roku w zależności od typu gminy (w milionach PLN)

2017	Podatki i opłaty	Skutki	Skutki/Podatki i opłaty
MNPP	16000,8	629,1	3,9%
Gminy M	5482,4	554,6	10,1%
Gminy M-W	8131,5	1196,9	14,7%
Gminy W	8532,7	1544,0	18,1%

Źródło: obliczenia własne na podstawie danych ze sprawozdań budżetowych gmin.

Tabela 4. Skutki ulg i zwolnień udzielonych przez gminy w 2017 roku w zależności od typu gminy (w milionach PLN)

2017	Obniżenie stawek	Zwolnienia	Umorzenia	Rozłożenia na raty
MNPP	433,8	113,8	23,5	58,0
Gminy M	439,9	76,0	17,5	21,2
Gminy M-W	929,4	196,5	34,1	36,9
Gminy W	1146,7	330,1	29,4	37,8

Źródło: obliczenia własne na podstawie danych ze sprawozdań budżetowych gmin.

Z analizy danych przedstawionych w tabelach 3 i 4 wynika, że w zdecydowanie najmniejszym zakresie ulg i zwolnień udzielają miasta na prawach powiatu – a więc samorzady ze zdecydowanie największym potencjałem dochodowych i rozwojowym. W dużo większym zakresie udzielają je gminy miejskie, w jeszcze większym – gminy miejsko-wiejskie, a zdecydowanie w największym gminy wiejskie. Formułowanie wniosków na podstawie zaprezentowanej bazy empirycznej nie jest w pełni uprawnione, gdyż przeprowadzenie badań wymagałoby dłuższego okresu czasu.

Należałoby także przeprowadzić badanie tego związku dla poszczególnych gmin, a nie całych ich grup. Faktem jednakże pozostaje, że to gminy o największym potencjale dochodowym udzielają ulg i zwolnień podatkowych w najmniejszym zakresie. To z kolei może rodzić obawy o powiększanie się dysproporcji dochodowych pomiędzy polskimi gminami. Może to prowadzić do niebezpiecznego procesu zwiększania się nierówności dochodowych. Obawy te są podnoszone m.in. przez prof. J. Czempasa w treści jego wyników badań²⁵. Analizując nierówności dochodów miast na prawach powiatu województwa śląskiego doszedł on do wniosku, że dysproporcje między dochodami w przeliczeniu na mieszkańca badanych samorządów są relatywnie niewielkie, niemniej dystans między samorządami o wyższych i niższych dochodach ulega zwiększeniu. Sytuację tę dodatkowo może wzmacniać ewentualna zależność wpływu udzielanych przez gminę ulg i zwolnień na wysokość otrzymywanej części wyrównawczej subwencji ogólnej.

Wpływ udzielanych przez gminę ulg i zwolnień na wysokość otrzymywanej części wyrównawczej subwencji ogólnej

Zgodnie z treścią art. 167 ust.1 cytowanej ustawy zasadniczej JST zapewnia się udział w dochodach publicznych odpowiednio do przypadających im zadań. Według

²⁵ J. Czempas: Nierówności sytuacji dochodowej miast na prawach powiatu w województwie śląskim, Wiadomości statystyczne nr 9/2018, s. 52-70.

W. Miemiec²⁶ przepis ten stanowi podstawę materialnoprawną dla konstytucyjnie zagwarantowanego samorządowi terytorialnemu roszczenia do państwa o przekazanie tych dochodów w wysokości adekwatnej do zadań (a więc umożliwiającej ich sfinansowanie). W ust. 2 tego artykułu ustawodawca wskazał na trzy podstawowe kategorie dochodów stanowiąc, że dochodami JST są: ich dochody własne, subwencja ogólna, dotacje celowe z budżetu państwa. W treści art.167 ust. 3 nałożono na ustawodawcę obowiązek określenia źródeł dochodów JST. Ta konstytucyjna dyspozycja została wykonana przez ustawodawcę poprzez uchwalenie ustawy z dnia 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego²⁷(UODJST). Przedmiotem tej regulacji uczyniono m.in określenie zasad ustalania oraz przekazywania subwencji ogólnej i dotacji celowych z budżetu państwa. W ustawie pojęcie subwencji ogólnej nie zostało jednak zdefiniowane. W judykaturze tę kategorię dochodów JST definiuje się w sposób następujący: „Subwencja ogólna stanowi bezzwrotny, nieodpłatny transfer środków z zasobów finansowych budżetu państwa do budżetów samorządowych, o której ostatecznym przeznaczeniu decydują samodzielnie organy właściwych jednostek samorządu terytorialnego. Jest zatem formą redystrybucji dochodu narodowego, a więc instrumentem o charakterze publicznoprawnym”²⁸. Subwencja ogólna jest dochodem zarówno gminy, powiatu jak i województwa samorządowego. W przypadku gminy subwencja ogólna składa się z trzech części: wyrównawczej, równoważącej, oświatowej. W dalszej części artykułu analiza nie będzie obejmować części oświatowej subwencji ogólnej ze względu na brak powiązań przy jej naliczaniu z dochodami podatkowymi gminy.

Istota części wyrównawczej subwencji ogólnej polega na uzyskaniu odpowiedniego wyrównania dochodów przez gminy słabo rozwinięte gospodarczo, o słabszej kondycji finansowej, z punktu widzenia własnych dochodów podatkowych na 1 mieszkańca w stosunku do średniej obliczanej dla ogółu gmin w kraju²⁹. Zgodnie z treścią art. 20 ust.1 UODJST część wyrównawcza subwencji ogólnej dla gmin stanowi sumę kwoty podstawowej i uzupełniającej. Istotne znaczenie mają dwa wskaźniki dla ustalenia, czy gminie przysługuje kwota podstawowa i jaka winna być jej wysokość:

1. wskaźnik G – zdefiniowany jako kwota dochodów podatkowych przypadających na jednego mieszkańca w gminie (art. 20 ust. 2 cytowanej ustawy). Należy przy tym zauważyć, że pod pojęciem dochodów podatkowych dla celów obliczania kwoty podstawowej części wyrównawczej rozumie się wpływy uzyskane przez gminę z tytułu większości, a nie wszystkich podatków i opłat stanowiących jej dochód (tj. z: podatku od nieruchomości, podatku rolnego, podatku leśnego, podatku od środków transportowych, podatku od czynności cywilnoprawnych, podatku od osób fizycznych opłacanego w formie karty podatkowej, podatku od czynności cywilnoprawnych, wpływów z opłaty skarbowej, wpływów z opłaty eksploatacyjnej, udziału we wpływach z podatku dochodowego od osób fizycznych, udziału we wpływach z podatku dochodowego od osób prawnych. Jeśli porównać ww. „źródła podatkowe” z katalogiem podatków stanowiących dochód

²⁶ W. Miemiec: *Finanse samorządu terytorialnego w nowej Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej*, *Finanse Komunalne*, nr 5/199,7 s. 5-14.

²⁷ tj. Dz.U. z 2018 r., poz. 1530.

²⁸ Wyrok SN z dnia 10 listopada 2004 r. sygn II CK 199/04 – LEX 197643.

²⁹ A. Borodo: *Samorząd terytorialny. System prawno- finansowy*, Lexis Nexis, Warszawa 2006, s 146.

budżetów gmin zawartym w art. 4 ust. 1 pkt 1 UODJST to można zauważyć, że do dochodów podatkowych gmin, przyjętych dla obliczania wskaźników G nie zalicza się dochodów z tytułu podatku od spadków i darowizn. Podstawę do wyliczenia wskaźnika G stanowią dochody gminy z tytułu ww. należności wykazanych za rok poprzedzający rok bazowy w sprawozdaniu typu Rb-RDP. Jest ono sporządzane na podstawie przepisów rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 9 stycznia 2018 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej³⁰ z uwzględnieniem korekt złożonych właściwym regionalnym izbom obrachunkowym w terminie do dnia 30 czerwca roku bazowego w roku poprzedzającym rok bazowy³¹. Wskaźnik G oblicza się dzieląc kwotę dochodów podatkowych gminy za rok poprzedzający rok bazowy przez liczbę mieszkańców zamieszkałych na obszarze danej jednostki samorządu terytorialnego według stanu na dzień 31 grudnia roku poprzedzającego rok bazowy, ustaloną przez Prezesa GUS do dnia 31 maja roku bazowego.

2. wskaźnik Gg - oblicza się dzieląc sumę dochodów podatkowych wszystkich gmin za rok podatkowy poprzedzający rok bazowy przez liczbę mieszkańców zamieszkałych na obszarze kraju według stanu na dzień 31 grudnia roku poprzedzającego rok bazowy, ustaloną przez Prezesa GUS do dnia 31 maja roku bazowego.

Kwotę podstawową subwencji otrzymuje gmina, w której wskaźnik dochodów podatkowych na jednego mieszkańca w gminie (wskaźnik G) jest mniejszy niż 92% wskaźnika dochodów podatkowych dla wszystkich gmin (wskaźnik Gg). Dodatkowo ustawodawca ustalił przedziały preferencyjne w ustalaniu wysokości subwencji dla biedniejszych gmin. Przedziały dochodowości i sposób wyliczenia subwencji wyrównawczej w poszczególnych przedziałach określono następująco:

Przedział: $G \leq 40\% Gg$,

Sposób obliczenia: $Kp = L \cdot [90\%(40\% Gg - G) + 40,75\% Gg]$

Przedział: $(40\% Gg < G \leq 75\% Gg)$

Sposób obliczenia: $Kp = L \cdot [80\%(75\% Gg - G) + 12,75\% Gg]$

Przedział: $(75\% Gg < G < 92\% Gg)$

Sposób obliczenia: $Kp = L \cdot [75\% (92\% Gg - G)]$

gdzie: Kp – kwota podstawowa, L – liczba mieszkańców gminy.

Z powyższych zapisów wynika, iż im niższy wskaźnik dochodów podatkowych gminy w przeliczeniu na 1 mieszkańca, tym wyższą kwotę subwencji na mieszkańca otrzymuje gmina. Należy jednak zauważyć, że przyjęty sposób subwencjonowania nie zapewnia wyrównania wysokości dochodów gminy do poziomu 92% wskaźnika Gg. Zniechęcałoby to bowiem gminy do podejmowania działań mających na celu zwiększenie wydajności źródeł dochodów własnych³². Wśród subwencjonowanych gmin zachodzi jednak zjawisko polegające na utracie potencjalnie wyższego wyrównania wskutek udzielenia ulg i zwolnień podatkowych. Organy gminy, chcąc bowiem pobudzić aktywność gospodarczą lub

³⁰ Dz. U. z 2018, poz. 109.

³¹ Obowiązek sporządzenia i przekazania tych sprawozdań spoczywa na przewodniczących zarządów (wójtach, burmistrzach, prezydentach) JST. Zasady sporządzania sprawozdań Rb-PDP określają przepisy § 7 ust. 1 załącznika nr 36 do powołanego rozporządzenia, natomiast wzór sprawozdania jest zawarty w załączniku nr 10 do tego aktu. Sprawozdania Rb-PDP przekazywane są do Ministerstwa Finansów za pośrednictwem właściwej regionalnej izby obrachunkowej w formie elektronicznej i w formie dokumentu.

³² A. Hanusz, A. Niezgodą, P. Czerski: Dochody budżetu gminy, Wolters Kluwer, Warszawa 2006, s.237.

interweniować w lokalną gospodarkę, wykorzystują system ulg i zwolnień, obniżenie górnych stawek podatków lokalnych, umorzenia oraz tworzą programy pomocowe dedykowane rozwiązaniu konkretnych problemów³³. Ustawodawca aby uniknąć rekompensowania utraconych przez gminy z własnej woli dochodów przyjął, że do wykonania dochodów dolicza się skutki udzielonych ulg i umorzeń. Wynika to wprost z przepisu art. 32 ust. 3 UODJST – zgodnie z którym dla obliczeń wskaźników G i Gg przyjmuje się dochody, które JST może uzyskać z podatku rolnego, stosując do ich obliczenia średnią cenę skupu żyta, a z podatku leśnego - średnią cenę sprzedaży drewna, ogłoszone przez Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego, a w przypadku innych podatków, stosując do ich obliczenia górne granice stawek podatków obowiązujących w danym roku. Do dochodów, które JST może uzyskać, zalicza się także skutki finansowe wynikające z zastosowania, przewidzianych w przepisach prawa podatkowego, ulg podatkowych i ulg w spłacie zobowiązań podatkowych. W określonych sytuacjach gminie nie opłaca się dokonywanie zwolnień bowiem w ten sposób jej podstawowy dochód podatkowy byłby niższy niż w przypadku gdy tych zwolnień dokonała. Różnica wynika z nieściągniętych dochodów. Jeśli by przyjąć, że należny do ściągnięcia podatek wynosi 10 (wymiar podatku), z czego gmina skutecznie pozyska 8 – to wielkość przyjęta do obliczenia subwencji wyrównawczej wynosi 8 zaś 2 staje się zaległością podatkową. Jeżeli natomiast w analogicznej sytuacji gmina dokona zwolnienia w wysokości 2 i ściągnie podatek w wysokości 8, to jej dochód uwzględniany dla celów obliczenia części wyrównawczej subwencji oświatowej wynosi 10. Gmina zatem stosując zwolnienia może doprowadzać do „przesunięcia” gminy do wyższej kategorii dochodowej i w rezultacie skutkować to będzie uzyskaniem niższej kwoty części wyrównawczej subwencji ogólnej. W celu określenia skali tego zjawiska wykonano badanie obejmujące lata 2006 – 2017 dotyczące korelacji wielkości udzielanych ulg i wielkości części wyrównawczej subwencji ogólnej. O ile opisywane wyżej zjawisko miałoby mieć charakter statystycznie znaczący winna występować ujemna korelacja pomiędzy wielkością udzielonych ulg i zwolnień, a wysokością części wyrównawczej subwencji ogólnej. Przeprowadzone dla lat 2006 – 2017 badanie współczynnika korelacji Pearsona dla wszystkich 2477 gmin nie wykazało istnienia korelacji w tym zakresie. Wyliczone współczynniki przyjmowały wartości ujemne (odwrotna zależność) co wydaje się oczywiste w tym przypadku, gdyż większe ulgi i zwolnienia winny skutkować zmniejszeniem się wielkości wyrównania utraconych dochodów. Wyliczone wartości wskaźnika korelacji niższe niż 0,2 (-0,2) powyżej, do której wielkości uznaje się zależność za słabą, wskazują na brak wyraźnej zależności w tym zakresie (por. tab. 5).

Tabela 5. Współczynnik korelacji Pearsona wyliczony dla wielkości udzielonych ulg i zwolnień podatkowych a wielkości otrzymywanej części wyrównawczej subwencji ogólnej

Rok	2006	2007	2008	2009	2010	2011
Współczynnik korelacji Pearsona	-0,15268	-0,13851	-0,12292	-0,10448	-0,09595	-0,08851
Rok	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Współczynnik korelacji Pearsona	-0,10688	-0,131212	-0,08512	-0,07523	-0,08017	-0,08566

Źródło: opracowanie własne na podstawie danych ze sprawozdań budżetowych gmin.

³³ B. Filipiak: Skutki udzielania ulg, umorzeń i zwolnień przez organy podatkowe gmin, *Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia* nr 5/2016 (83), cz. 1, s. 178.

Świadczyć to może o kontrolowaniu opisanego wyżej zjawiska przez gminy, które prowadzą politykę podatkową w taki sposób aby nie doprowadzać do utraty dochodów z tytułu części wyrównawczej subwencji ogólnej.

Drugim elementem składającym się na część wyrównawczą subwencji ogólnej jest kwota uzupełniająca. Otrzymują ją gminy, w których gęstość zaludnienia jest niższa od średniej gęstości zaludnienia w kraju do których należą gminy wiejskie (art. 20 ust. 7 UODJST). Pod pojęciem gęstości zaludnienia należy rozumieć liczbę mieszkańców przypadających na jeden kilometr kwadratowy danej jednostki samorządu terytorialnego lub kraju, ustalaną przez Prezesa GUS według stanu na dzień 31 grudnia roku poprzedzającego rok bazowy. Kwotę tejże subwencji wylicza się według następującego wzoru:

$$K_u = 17\% G_g \cdot L \cdot [(Z_k \dot{s} - Z_g) / Z_k \dot{s}]$$

gdzie:

K_u – kwota uzupełniająca,

$Z_k \dot{s}$ – średnia gęstość zaludnienia w kraju,

Z_g – gęstość zaludnienia w gminie.

Kwota uzupełniająca przyznawana jest tylko tym gminom, których wskaźnik dochodów podatkowych na jednego mieszkańca gminy tj. wskaźnik G jest niższy niż 150% G_g . Gminy, których wskaźnik G jest wyższy niż 150% wskaźnika G_g są zobowiązane do dokonywania wpłat do budżetu państwa celem sfinansowania subwencji równoważącej. W ten sposób dokonuje się poziomy (w odróżnieniu od pionowego - finansowanego jedynie z budżetu państwa) podział środków, mający na celu wyrównanie sytuacji finansowej gmin. Wysokość wpłaty, jaką gmina jest zobowiązana uiścić, uzależniona jest od wysokości wskaźnika G oraz od liczby mieszkańców. Według danych za 2017 rok (a więc ostatni rok objęty badaniem) na ogólną liczbę gmin 2477 liczba gmin uzyskujących kwotę uzupełniającą części wyrównawczej subwencji wyniosła 541, natomiast liczba gmin, które finansowały subwencję równoważącą ("Janosikowe") wyniosła 121.

Podsumowanie i wnioski

Z przeprowadzonej analizy wynika, iż:

1. Działania z zakresu władztwa podatkowego są przede wszystkim podejmowane przez organy stanowiące gmin.
2. W zakresie władztwa podatkowego gminy preferują przede wszystkim obniżanie stawek podatków poniżej maksymalnych poziomów określanych przez władze centralne.
3. W najmniejszym zakresie ulg i zwolnień podatkowych udzielają miasta na prawach powiatu, a w największym zakresie gminy wiejskie.
4. Gminy stosując z własnej inicjatywy zwolnienia podatkowe mogą doprowadzić do sytuacji w której zostaną przyporządkowane do wyższej kategorii dochodowej gmin i skutkować to będzie uzyskaniem niższej kwoty części wyrównawczej subwencji ogólnej.

W związku z uzyskanymi wynikami badań warto byłoby podjąć działania legislacyjne mające na celu minimalizację zjawiska negatywnych skutków wpływu władztwa podatkowego gmin na wysokość uzyskiwanych transferów subwencyjnych z budżetu państwa.

Bibliografia

- Borodo A.: *Samorząd terytorialny, System prawno-finansowy*, Wyd. LexisNexis, Warszawa 2006
- Czempas J.: *Nierówności sytuacji dochodowej miast na prawach powiatu w województwie śląskim*, Wiadomości statystyczne nr 9/2018
- Europejska karta samorządu lokalnego (Dz.U. 1994 r. nr 124, poz. 607 ze zm.)
- Europejska Karta Samorządu Lokalnego (Dz.U. z 1994 r. Nr 124, poz. 607)
- Filiipiak B.: *Skutki udzielania ulg, umorzeń i zwolnień przez organy podatkowe gmin*, Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia nr 5/2016 (83), cz. 1
- Filiipiak B.: *Polityka podatkowa gmin czy realizacja władztwa podatkowego?*, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego nr 864, Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia nr 76, t. 1 (2015)
- Gliniecka J.: *Oplaty publiczne w Polsce. Analiza prawna i funkcjonalna*, Oficyna Wydawnicza Branta, Bydgoszcz–Gdańsk 2007
- Gornowicz M., Wichowska A.: *Struktura demograficzna a dochody gmin województwa warmińsko – mazurskiego w latach 2010 – 2014*, Społeczeństwo i Ekonomia 1(7)/2017
- Hanusz A., Niezgoda A., Czerski P.: *Dochody budżetu gminy*, Wolters Kluwer, Warszawa 2006
- Izdebski H.: *Samorząd terytorialny. Podstawy ustroju i działalności*, Wyd. LexisNexis, Warszawa 2011
- Jurewicz D.: *Refinansowanie długu polskich gmin*, *Ruch Prawniczy, Ekonomiczny i Socjologiczny* nr 2/2017
- Kańduła S.: *Mechanizmy wyrównywania fiskalnego. Studium empiryczne gmin w Polsce w latach 2004-2014*, Wydawnictwo UEP, Poznań 2017
- Kornberger – Sokołowska E.: *Rola jednostek samorządu terytorialnego w kształtowaniu i poborze podatków stanowiących ich dochody*. W: H. Dzwonkowski, J. Kulicki (red.): *Dylematy reformy stanowienia podatków i kształtowania systemu podatkowego*, Wydawnictwo Sejmowe, Warszawa 2016
- Kulicki J.: *Zakres władztwa podatkowego w obecnym systemie prawnym w Polsce*, seria „Analizy BAS” nr 16(41)/2010
- Mastalski R.: *Ułgi i zwolnienia w prawie podatkowym*, ODDK, Gdańsk 2003
- Miemiec W.: *Finanse samorządu terytorialnego w nowej Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej*, Finanse Komunalne, nr 5/1997
- Ofiarski Z.: *Prawo podatkowe*, Wyd. Prawnicze Lexis Nexis, Warszawa 2008
- Podstawka M.: *Podstawy finansów. Teoria i praktyka*, Wydawnictwo SGGW, Warszawa 2005
- Presnarowicz S.: *Ułgi i zwolnienia uznaniowe w ordynacji podatkowej*, Warszawa 2002
- Rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 9 stycznia 2018 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. z 2018, poz. 109)
- Skica T., Kiebała A., Wołowicz T.: *Stymulowanie lokalnej konkurencyjności gmin na przykładzie podatku od środków transportowych*, *Studia Regionalne i Lokalne* Nr 2(44)/2011
- Stanowisko Unii Metropolii Polskich z dnia 21 marca 2018 r. w sprawie zmian w systemie podatków i opłat lokalnych oraz w ustawie o finansach publicznych
- Strąk T.: *Analiza i ocena skuteczności realizacji dochodów podatkowych z VAT w Polsce w okresie od stycznia 2005 r. do kwietnia 2017 r.*, *Problemy Zarządzania* 15/2 (1)/2017
- Ustawa z 20 lipca 2000 r. o ogłaszaniu aktów normatywnych i niektórych innych aktów prawnych (Dz.U. z 2011 r. Nr 197, poz. 1172 ze zm.)
- Ustawa z dnia 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego (tj. Dz. U. z 2018 r. poz. 1530)
- Ustawa z dnia 2 kwietnia 1997 r. – Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej (Dz.U. z 1997 r. Nr 78, poz.483 ze zm.)
- Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. 1997 nr 137 poz. 926, ze zm.)
- Ustawa z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2016 r. poz. 446, ze zm.)
- Wyrok NSA z 16 listopada 1994 r., sygn. SA/Ld 1352/94, „Prawo Gospodarcze” 1995, nr 5

Wyrok NSA z 21 grudnia 1993 r., sygn. SA/Kr 2394/93, „Wspólnota” 1994, nr 18
Wyrok SN z dnia 10 listopada 2004 r. sygn II CK 199/04 – LEX 197643
Wyrok WSA we Wrocławiu z 22 listopada 1995 r., sygn. SA/Wr 622/95
Wyszkowska D.: *Jakość lokalnych usług publicznych jako czynnik kształtowania wybranych źródeł dochodów gmin w Polsce*, (w:)Zarządzanie finansami publicznymi. Planowanie wieloletnie, efektywność zadań publicznych, benchmarking, red. S. Franek, M. Będziszak, Difin, Warszawa 2014

Summary

The aim of the paper is to assess the scale of taxing authority exercised by municipalities (gmina) by granting tax reliefs, tax exemptions and tax deferrals. Additionally the paper assesses the impact of tax concessions and exemptions granted by the municipality on the amount of compensatory part of the general subvention received from the state government budget. The data analysis was conducted with the application of Besti@ software which contains data from reports prepared by local governments. The analyses cover the years 2006 - 2017. The study concludes that:

1. The power of taxing authority is primarily exercised by municipal councils (the legislative and controlling body).
2. When exercising their taxing authority, municipalities prefer primarily to lower tax rates below the maximum levels set by the central authorities.
3. Tax concessions and exemptions are granted least often by the cities with powiat rights and most often by rural municipalities.
4. By granting tax concessions on their own initiative, municipalities may lead to a situation in which they will be assigned to a higher income category of municipalities and this will result in obtaining a lower amount of the compensatory part of the general subvention.

Keywords: finance, municipality, tax, subvention, taxing authority

Informacje o autorach:

dr hab. Iwona Kowalska – prof. SGGW

Szkoła Główna Gospodarstwa Wiejskiego
ul. Nowoursynowska 166
02 – 787 Warszawa
e-mail: iwona_kowalska@sggw.pl
ORCID: 0000-0002-2757-7163

dr Daniel Jurewicz

Państwowa Wyższa Szkoła Zawodowa we Wrocławku
Regionalna Izba Obrachunkowa w Bydgoszczy
ul. Świętej Trójcy 35
85-224 Bydgoszcz
e-mail: daniel.jurewicz@pwsz.wloclawek.pl
ORCID: 0000-0002-0581-3751

mgr Mirosław Legutko

Regionalna Izba Obrachunkowa w Krakowie
ul. Kraszewskiego 36
30-110 Kraków
e-mail: legutkomirek@gmail.com