

KRYSZYNA BRZOZOWSKA, MAGDALENA KOGUT-JAWORSKA

krystyna.brzozowska@wzieu.pl, magdalena.kogut-jaworska@wzieu.pl

## *Władztwo podatkowe w ocenie samodzielności dochodowej gmin w Polsce*

---

Tax Control in Evaluation of Financial Autonomy of Communes in Poland

**Słowa kluczowe:** samodzielność finansowa; samodzielność dochodowa; władztwo podatkowe; gminy w Polsce

**Keywords:** financial autonomy; income autonomy; tax control; communes in Poland

**Kod JEL:** 044; H20; H3

### **Wstęp**

Samodzielność finansowa jednostek samorządu terytorialnego została w Polsce zagwarantowana ustawowo na poziomie Konstytucji RP. W praktyce jednak, na skutek oddziaływania wielu czynników, jednostkom samorządu terytorialnego nie udaje się w pełni utrzymać swojej samodzielności finansowej. Największe szanse na zapewnienie względnie wysokiego poziomu samodzielności finansowej mają gminy z tytułu osiągnięcia własnych dochodów, głównie podatkowych. Dochody własne decydują o stopniu samodzielności finansowej gmin, a ich wzrost lub spadek ma bezpośredni wpływ na planowanie i realizację działalności inwestycyjnej.

Strona dochodowa samodzielności finansowej gmin jest przedmiotem badań podjętych w opracowaniu. Celem artykułu jest weryfikacja postawionej hipotezy, że wraz ze stabilizowaniem się sytuacji gospodarczej w kraju samodzielność docho-

dowa gmin w Polsce się poprawia. Badaniem objęto wszystkie gminy w podziale na gminy wiejskie, miejskie i miejsko-wiejskie.

### **1. Teoretyczne aspekty samodzielności finansowej jednostek samorządu terytorialnego na szczeblu gminy**

Podstawowe znaczenie dla prowadzenia gospodarki finansowej jednostek samorządu terytorialnego odgrywają przepisy Konstytucji RP z 1997 r., które określają ogólnie pozycję finansową JST, zawierają zapis, że jednostkom samorządu terytorialnego zapewni się udział w dochodach publicznych odpowiednio do przydzielonych im zadań [Konstytucja, 1997, rozdz. VII]. Samodzielność finansowa jednostek samorządu terytorialnego w prowadzeniu gospodarki finansowej jest ściśle związana z uprawnieniami do otrzymywania własnych dochodów oraz swobodnego ich wydatkowania. Uprawnienia te stanowią konieczny, ale niewystarczający warunek samodzielności finansowej [Brzozowska, Gorzałczyńska-Koczkodaj, Kogut-Jaworska, 2013, s. 18]. Najważniejszym wyróżnikiem samodzielności samorządowej jest adekwatność uzyskiwanych i przyznawanych dochodów publicznych do wartości wykonywania (wydatków) przydzielonych zadań publicznych [Patrzałek, 1999, s. 49]. Stąd przyjmuje się, że na pojęcie samodzielności finansowej składa się samodzielność dochodowa – prawo JST do posiadania i kształtowania własnych dochodów, oraz samodzielność wydatkowa – niezawisłość w zakresie realizacji zadań własnych [Surówka, 2013, s. 22].

Na samodzielność dochodową JST, biorąc pod uwagę atrybuty i uregulowania prawne, składają się [Kosek-Wojnar (red.), 2007, s. 24; Surówka, 2013, s. 24–25]:

- wyposażenie we własne i przypisane bezterminowo źródła dochodów z równoczesnym przyznaniem ograniczonego władztwa w zakresie kreowania tych dochodów,
- posiadanie własnego mienia, które może stanowić źródło dochodów oraz zabezpieczenie dla potencjalnych kredytów i pożyczek,
- posiadanie prawnie gwarantowanego dostępu do rynków finansowych,
- możliwość działania na podstawie samodzielnie uchwalanego budżetu.

Samodzielność finansowa, jako naczelną zasadą gospodarki finansowej JST, jest połączona z posiadaniem ustawowo przyznanego władztwa podatkowego w rozumieniu podejmowania i wykonywania przepisów prawa w ramach samodzielnie prowadzonej zgodnie z ustawą gospodarki finansowej. JST nie mają pełnego władztwa podatkowego, mogą jedynie podejmować decyzje odnośnie do przyznawania ulg, odroczeń i umorzeń oraz zaniechania poboru podatków stanowiących dochody budżetu gmin. W rzeczy samej władztwo podatkowe w Polsce sprawują jedynie gminy, które uzyskują własne dochody podatkowe. Aktywna realizacja władztwa podatkowego z jednej strony może spowodować obniżenie wpływów podatkowych, zaś z drugiej może zapewniać osiągnięcie innych celów zasadnych z punktu widzenia

rozwoju gminy, takich jak zwiększanie atrakcyjności inwestycyjnej dla potencjalnych inwestorów i przyciąganie w ten sposób kapitału służącego dalszemu rozwojowi jednostki samorządu terytorialnego.

Władze samorządowe, prowadząc politykę maksymalnego obniżania obciążeń podatkowych, stymulują rozwój społeczno-gospodarczy oraz rezygnują ze znacznej części potencjalnych wpływów. Pomijając pozytywne skutki oddziaływania na warunki życia mieszkańców i funkcjonowania przedsiębiorstw, należy wskazać, że polityka stosowania preferencji fiskalnych może okazać się niekorzystna ze względu na utracone bezpowrotnie dochody, a tym samym ograniczoną możliwość realizacji zadań publicznych. Dochodzi zatem do kontrastowej sytuacji, kluczowej z punktu widzenia racjonalizacji gospodarki samorządowej, gdzie wciąż szeroko postulowana dalsza decentralizacja systemu podatkowego i rozszerzenie władztwa podatkowego może spowodować chęć szerokiego wykorzystywania preferencji fiskalnych, a tym samym coraz większe uszczuplanie wpływów budżetowych gmin.

Samodzielność dochodowa gmin, oprócz tego, że jest podstawowym atrybutem samorządności, jest niezbędnym warunkiem harmonijnego i zrównoważonego rozwoju. Choć nie oznacza to pełnej dowolności w pobieraniu dochodów i dysponowaniu nimi, to jednak ma to zasadnicze znaczenie dla sfery stosowania prawa oraz kreowania w jego ramach samodzielnej polityki finansowej [Łyszkiewicz, 2013, s. 19]. Samodzielność finansową gmin można rozpatrywać pod kątem wielu kryteriów [Misterec, 2008, s. 16–17]. W przypadku gmin szczególne znaczenie ma struktura dochodów, a w szczególności zakres władztwa podatkowego. Ocena struktury dochodowej gmin ma istotne znaczenie, gdyż od jakości i wydajności jej poszczególnych składników zależy samodzielność dochodowa jednostki samorządowej. Odpowiednio wysoki poziom dochodów własnych w kształtowaniu polityki finansowej w większym stopniu usamodzielnia gminy, natomiast mniejszy poziom dochodów własnych uzależnia działalność jednostek samorządu terytorialnego od źródeł finansowania zewnętrznego.

## 2. Założenia do badań empirycznych

Dla oceny poziomu samodzielności finansowej gmin przeprowadzono analizę na bazie sprawozdań z wykonania budżetów gmin za lata 2010–2014 udostępniane przez Ministerstwo Finansów.

Do weryfikacji hipotezy wykorzystano: podstawowe wskaźniki struktury dochodów, wskaźniki równowagi budżetowej, wskaźniki samodzielności finansowej. Do analizy samodzielności dochodowej<sup>1</sup> poszczególnych szczebli samorządu

---

<sup>1</sup> Działalność finansową jednostki samorządu terytorialnego można ocenić również przy wykorzystaniu wskaźników samodzielności wydatkowej, w tym m.in. wskaźnika samodzielności finansowej wydatkowej pierwszego i drugiego stopnia. Pierwszy informuje, w jakim stopniu jednostka samorządowa

terytorialnego często wykorzystuje się dwa podstawowe wskaźniki: 1) wskaźnik udziału dochodów własnych samorządu terytorialnego w jego dochodach ogółem, 2) wskaźnik udziału dochodów własnych w węższym ujęciu (tj. bez udziału w PIT i CIT) określonego szczebla samorządu terytorialnego w jego dochodach ogółem [Galiński, 2010, s. 1].

Wskaźnik udziału dochodów własnych samorządu terytorialnego w jego dochodach ogółem syntetycznie charakteryzuje możliwość prowadzenia polityki dochodowej przez jednostki samorządu terytorialnego [Galiński, 2010, s. 1]. Z kolei wskaźnik udziału dochodów własnych w węższym ujęciu (bez udziału w PIT i CIT) określonego szczebla samorządowego w jego dochodach ogółem pozwala określić zakres kompetencji władczych tego samorządu terytorialnego w zakresie doboru źródeł, metod i kierunków pozyskiwania dochodów, na które dana jednostka bezpośrednio oddziałuje [Galiński, 2010, s. 1]. Wskaźnik ten, określając poziom niezależności finansowej od budżetu państwa, wskazuje, na jakim poziomie jednostka ma władzę w zakresie generowania dochodów własnych, które są zależne tylko od niej. Im niższy jest wskaźnik, tym większe uzależnienie jednostki samorządu terytorialnego od sytuacji budżetu państwa, koniunktury gospodarczej czy wreszcie poziomu bezrobocia [Dylewski, Filipiak, Gorzałczyńska-Koczkodaj, 2010, s. 93–96].

Analizę rodzaju i struktury dochodów oparto na ocenie wielkości i udziału poszczególnych składników dochodów własnych w finansowaniu działalności samorządowej. Analizę skutków władztwa podatkowego przeprowadzono przy wykorzystaniu oceny zakresu kompetencji samorządowych decydentów w kreowaniu lokalnej rzeczywistości fiskalnej.

### 3. Ocena poziomu samodzielności dochodowej gmin

Analizując strukturę dochodów gmin w skali całego kraju wyrażoną w cenach stałych, należy wskazać, że w latach 2010–2014 nastąpił realny wzrost dochodów ogółem o 17%. Dochody własne zwiększyły się o 29,28%, przy czym zasadniczy wpływ na taki stan rzeczy miał 37,27-procentowy wzrost wpływów z tytułu udziałów w podatkach stanowiących dochód budżetu państwa oraz 29,47-procentowe zwiększenie wpływów z podatków i opłat lokalnych (tab. 1).

Należy wskazać, że w badanym okresie zarówno udziały wpływów z podatków i opłat lokalnych w dochodach ogółem, jak i udziały w podatkach stanowiących do-

---

w pełni i bez ograniczeń decyduje o przeznaczeniu dochodów własnych z uwzględnieniem udziałów w podatkach stanowiących dochód budżetu państwa (wyliczenia w tab. 1), drugi natomiast uwzględnia możliwość wydatkowania wszystkich tych środków, co do których jednostka samorządowa posiada pełną i nieograniczoną swobodę decyzyjną. W przypadku tego wskaźnika dochody własne są poszerzone o subwencję ogólną. Ze względu na obszerność zagadnienia i zakres tematu opracowania zrezygnowano z szerszej oceny samodzielności wydatkowej, skupiając uwagę na zagadnieniach dotyczących głównie samodzielności dochodowej.

chód państwa (PIT i CIT) w dochodach ogółem sukcesywnie wzrastały. Zmniejszeniu natomiast ulegały udziały dotacji i subwencji w dochodach ogółem gmin. Rozdział transferów między poszczególne jednostki samorządowe zależał w dużej mierze od władz państwowych, a co za tym idzie – cechował się względną przewidywalnością.

Tab. 1. Struktura dochodów gmin w Polsce i podstawowe wskaźniki samodzielności finansowej (ceny stałe)

| Wyszczególnienie  | 2010      | 2011      | 2012      | 2013      | 2014      |
|---|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|
| Dochody ogółem (w mln zł)   | 72 310,51 | 75 830,68 | 78 407,48 | 80 043,42 | 84 548,98 |
| Dochody własne (w mln zł)   | 32 264,38 | 34 489,93 | 36 522,94 | 38 545,97 | 41 710,72 |
| Wpływy z podatków i opłat lokalnych (w mln zł)                        | 12 314,00 | 13 169,25 | 14 390,30 | 15 288,15 | 15 942,77 |
| Wpływy z podatków i opłat lokalnych/ dochody ogółem (w %)             | 17,03     | 17,37     | 18,35     | 19,10     | 18,86     |
| Udział w podatkach stanowiących dochód państwa (w mln zł)             | 10 697,67 | 12 096,75 | 12 866,21 | 13 566,43 | 14 684,34 |
| Udział w podatkach stanowiących dochód państwa/dochody ogółem (w %)   | 14,79     | 15,95     | 16,41     | 16,95     | 17,37     |
| Subwencja (w mln zł)  | 22 675,83 | 23 267,55 | 24 649,20 | 24 793,10 | 24 598,83 |
| Subwencja/dochody ogółem (w %)  | 31,36     | 30,68     | 31,44     | 30,97     | 29,09     |
| Dotacje (w mln zł)  | 17 370,30 | 18 073,20 | 17 235,33 | 16 704,35 | 18 239,43 |
| Dotacja/dochody ogółem (w %)  | 24,02     | 23,83     | 21,98     | 20,87     | 21,57     |
| Wydatki ogółem (w mln zł)   | 79 740,61 | 79 686,87 | 78 491,42 | 79 402,21 | 85 070,15 |
| Wpływy z podatków i opłat lokalnych/ wydatki ogółem (w %)             | 15,44     | 16,53     | 18,33     | 19,25     | 18,74     |
| Udziały w podatkach stanowiących dochody państwa/wydatki ogółem (w %) | 13,42     | 15,18     | 16,39     | 17,09     | 17,26     |
| Subwencje ogólne/wydatki ogółem (w %)                                 | 28,44     | 29,20     | 31,40     | 31,22     | 28,92     |
| Dotacje/wydatki ogółem (w %)  | 21,78     | 22,68     | 21,96     | 21,04     | 21,44     |
| Wskaźniki samodzielności finansowej (w %), w tym:                     |           |           |           |           |           |
| Dochody własne/dochody ogółem (w %)                                   | 44,62     | 45,48     | 46,58     | 48,16     | 49,33     |
| Dochody własne-udziały w PIT i CIT/ dochody ogółem (w %)              | 29,83     | 29,53     | 30,17     | 31,21     | 31,97     |
| Dochody własne/wydatki ogółem (w %)                                   | 40,46     | 43,28     | 46,53     | 48,55     | 49,03     |

Źródło: opracowanie własne na podstawie sprawozdań z wykonania budżetów gmin.

Zauważalny od 2010 r. wzrost dochodów własnych (koniunkturalnych) ma także związek z sytuacją gospodarczą, co znajduje swój wyraz w poprawie lub pogorszeniu tempa wzrostu produktu krajowego brutto (w latach 2010–2011 PKB w Polsce wzrósł odpowiednio o 3,7% i 4,8%, następnie w 2012 r. nastąpiło spowolnienie dynamiki PKB do 1,8%, aby w 2013 i 2014 r. osiągnąć poziom odpowiednio 1,7% i 3,3%) [GUS, 2015, s. 6].

Wskaźnik dochodowej samodzielności finansowej gmin w Polsce w badanym okresie kształtował się na poziomie wyższym niż 44% i wykazywał tendencję wzrostową (tab. 1). Szczegółowa analiza danych pozwala stwierdzić, że w 2014 r.

najwyższy jego poziom charakteryzował gminy miejskie (61,08%) oraz miejsko-wiejskie (51,08%). Gminy wiejskie pod tym względem plasowały się na poziomie 41,95% (tab. 2).

Biorąc pod uwagę drugi wskaźnik samodzielności dochodowej gmin, należy stwierdzić, że udział dochodów własnych bez udziału w PIT i CIT w dochodach ogółem był zdecydowanie niższy i wynosił odpowiednio dla gmin miejskich 37,25%, dla gmin miejsko-wiejskich – 33,23% oraz dla gmin wiejskich – 28,27% (tab. 2.).

Tab. 2. Podstawowe wskaźniki samodzielności dochodowej gmin (w %)

| Wyszczególnienie  | 2010  | 2011  | 2012  | 2013  | 2014  |
|---|-------|-------|-------|-------|-------|
| Dochody własne/dochody ogółem (w %)                       |       |       |       |       |       |
| Gminy miejskie  | 58,79 | 58,64 | 59,75 | 60,70 | 61,08 |
| Gminy wiejskie  | 35,87 | 37,14 | 38,52 | 40,34 | 41,95 |
| Gminy miejsko-wiejskie                                    | 46,50 | 47,43 | 48,31 | 50,13 | 51,08 |
| Gminy ogółem  | 44,62 | 45,48 | 46,58 | 48,16 | 49,33 |
| Dochody własne – udziały w PIT i CIT/dochody ogółem (w %) |       |       |       |       |       |
| Gminy miejskie  | 37,07 | 35,64 | 36,11 | 36,86 | 37,25 |
| Gminy wiejskie  | 25,00 | 25,24 | 26,14 | 27,26 | 28,27 |
| Gminy miejsko-wiejskie                                    | 31,25 | 30,98 | 31,47 | 32,66 | 33,23 |
| Gminy ogółem  | 29,83 | 29,53 | 30,17 | 31,21 | 31,97 |
| Dochody własne/wydatki ogółem (w %)                       |       |       |       |       |       |
| Gminy miejskie  | 53,96 | 56,29 | 59,74 | 61,28 | 61,24 |
| Gminy wiejskie  | 32,37 | 35,30 | 37,88 | 40,73 | 41,52 |
| Gminy miejsko-wiejskie                                    | 42,07 | 44,94 | 47,50 | 50,30 | 50,74 |
| Gminy ogółem  | 40,46 | 43,28 | 46,53 | 48,52 | 49,03 |

Źródło: opracowanie własne na podstawie sprawozdań z wykonania budżetów gmin.

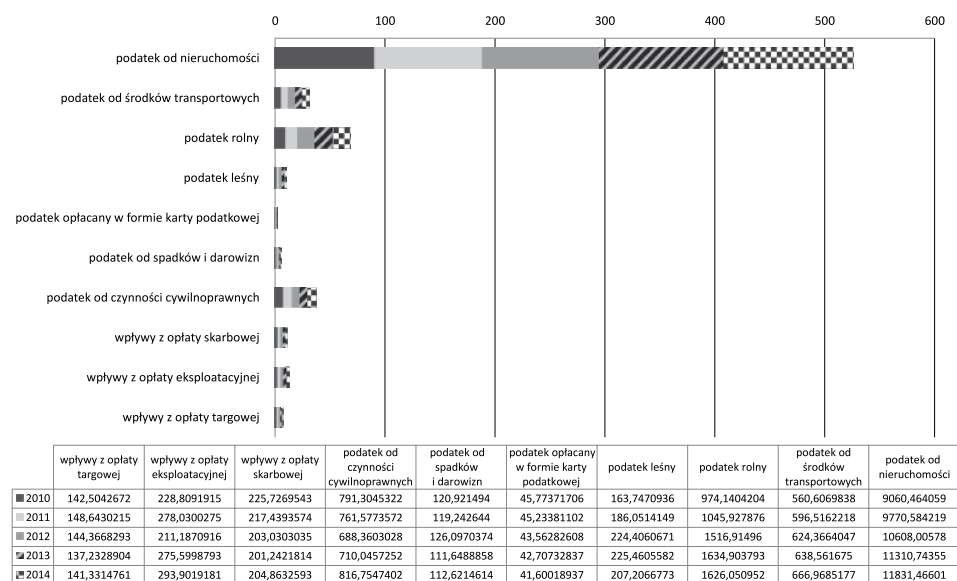
Z przeprowadzonej analizy wynika, że zmiany w kształtowaniu się udziałów dochodów własnych w dochodach ogółem wykazują nieznaczną, lecz wyraźną tendencję wzrostową, co z kolei świadczy o procesie poprawy samodzielności dochodowej gmin.

Zaznaczyć jednak trzeba, że interpretacja wskaźników samodzielności dochodowej jest utrudniona ze względu na różnice w zaliczaniu poszczególnych dochodów jednostek samorządu terytorialnego do dochodów własnych, w tym wpływów z udziału samorządów w PIT i CIT. Zgodnie z niektórymi zapisami prawnymi (Konstytucja RP) oraz danymi statystycznymi (GUS, MF) udziały te są zaliczane do dochodów własnych.

Należy podkreślić, że wprawdzie w odniesieniu do udziałów w podatkach stanowiących dochód państwa władze lokalne mają ograniczoną możliwość oddziaływania na ich wielkość, nie mając uprawnień do oddziaływania na elementy konstrukcji podatkowej, jednak mogą, a nawet powinny, oddziaływać na bazę (mieszkańców i przedsiębiorstwa) stanowiącą podstawę wpływów z tych podatków przez stwarzanie możliwości mobilizacji kapitału inwestycyjnego i zwiększanie zatrudnienia na swoim terenie.

#### 4. Skutki stosowanego wladztwa podatkowego

Na autonomię finansową gmin można spojrzeć także przez pryzmat polityki fiskalnej, w tym w szczególności przez kategorię skutków wladztwa podatkowego (utraconych dochodów)<sup>2</sup>. W odniesieniu do podatków lokalnych samorządy gminne posiadają najszerszy zakres wladztwa podatkowego, pozwalający na kształtowanie konkretnych elementów konstrukcji podatków (np. określenie wysokości stawek podatkowych w granicach ustalonych przez organy państwowe, różnicowanie stawek podatkowych na podstawie kryterium o charakterze przedmiotowym, stosowanie preferencji podatkowych w postaci zwolnień czy ulg o charakterze przedmiotowym, stosowanie umorzenia, rozłożenie na raty i odroczenie terminu płatności). Najważniejszym źródłem podatkowych dochodów własnych gmin jest podatek od nieruchomości. Następnie, pod względem wydajności, można wymienić kolejno podatek rolny, podatek od czynności cywilnoprawnych, podatek od środków transportowych (rys. 1).



Rys. 1. Wpływy z podatków i opłat lokalnych w gminach w latach 2010–2014 (w mln zł)

Źródło: opracowanie własne na podstawie sprawozdań z wykonania budżetów gmin.

Analizując skutki wladztwa podatkowego gmin, należy wskazać, że największa kwota utraconych dochodów przypada na podatek od nieruchomości i podatek od

<sup>2</sup> Skutki stosowania wladztwa podatkowego w kontekście utraconych dochodów z tytułu: obniżenia górnych stawek podatkowych, ulg i zwolnień, umorzenia zaległości podatkowych, rozłożenia na raty, odroczenia terminu płatności – zostały opisane również w artykule R. Przygodzkiej [2014, s. 334].

środków transportowych (tab. 3). W przypadku podatku od nieruchomości kwota utraconych wpływów w 2014 r. kształtowała się na poziomie 2,9 mld zł. Zaskakujący jest fakt, że największą wartość preferencji podatkowych w podatku od nieruchomości przyznały gminy wiejskie, postrzegane jako te biedniejsze, nie zaś gminy miejskie, w których sytuacja finansowa jest najczęściej zdecydowanie lepsza. Skutki władztwa podatkowego w podatku od nieruchomości w przypadku gmin wiejskich zawierały się w 9,37-procentowym udziale w dochodach własnych, podczas gdy w przypadku gmin miejskich udział ten wyniósł 3,29%. Podobne relacje można zaobserwować w odniesieniu do podatku od środków transportowych. Udział utraconych dochodów z tytułu przyznanych preferencji w podatku transportowym w dochodach własnych gmin wiejskich kształtował się na poziomie 1,60%, podczas gdy gmin miejskich stanowił 0,66% tych dochodów.

Tab. 3. Skutki władztwa podatkowego z uwzględnieniem struktury utraconych dochodów gmin w Polsce w 2014 r. (w tys. zł)

| Wyszczególnienie                         | Obniżenie górnych stawek podatkowych | Ulgi i zwolnienia | Umorzenie zaległości podatkowych | Rozłożenie na raty, odroczenie terminu płatności | Skutki władztwa podatkowego (utracone dochody) | Udział utraconych dochodów w dochodach ogółem (w %) | Udział utraconych dochodów w dochodach własnych (w %) |
|--|--------------------------------------|-------------------|----------------------------------|--|--|---|---|
| <b>Podatek od nieruchomości</b>          |                                      |                   |                                  |  |  |   |   |
| Gminy miejskie                           | 391 626                              | 69 729            | 23 860                           | 25 915   | 511 130  | 1,38  | 3,29  |
| Gminy wiejskie                           | 927 742                              | 385 062           | 33 724                           | 15 367   | 1 361 895                                      | 4,79  | 9,37  |
| Gminy miejsko-wiejskie                   | 802 758                              | 205 378           | 37 240                           | 28 901   | 1 074 278                                      | 1,27  | 2,58  |
| Gminy ogółem                             | 2 122 126                            | 660 169           | 94 825                           | 70 183   | 2 947 303                                      | 15,46   | 25,32   |
| Miasta                                   | 289 053                              | 100 861           | 41 554                           | 44 277   | 475 746  | 0,70  | 1,11  |
| <b>Podatek od środków transportowych</b> |                                      |                   |                                  |  |  |   |   |
| Gminy miejskie                           | 99 762                               | 42                | 1 127                            | 1 383  | 102 314  | 0,28  | 0,66  |
| Gminy wiejskie                           | 224 237                              | 2 306             | 2 757                            | 2 557  | 231 858  | 0,81  | 1,60  |
| Gminy miejsko-wiejskie                   | 147 968                              | 443               | 1 979                            | 2 284  | 152 674  | 0,18  | 0,37  |
| Gminy ogółem                             | 471 968                              | 2 790             | 5 864                            | 6 225  | 486 846  | 2,55  | 4,18  |
| Miasta                                   | 179 421                              | 40                | 546                              | 1 729  | 181 736  | 0,27  | 0,42  |
| <b>Podatek rolny</b>                     |                                      |                   |                                  |  |  |   |   |
| Gminy miejskie                           | 4 141                                | 32                | 89                               | 35   | 4 297  | 0,01  | 0,03  |
| Gminy wiejskie                           | 328 269                              | 1 953             | 8 351                            | 2 119  | 340 692  | 1,20  | 2,34  |
| Gminy miejsko-wiejskie                   | 131 669                              | 703               | 3 052                            | 1 448  | 136 872  | 0,16  | 0,33  |
| Gminy ogółem                             | 464 079                              | 2 687             | 11 493                           | 3 602  | 481 861  | 2,53  | 4,14  |
| Miasta                                   | 1 483                                | 17                | 75                               | 198  | 1 774  | 0,00  | 0,00  |
| <b>Podatek leśny</b>                     |                                      |                   |                                  |  |  |   |   |
| Gminy miejskie                           | 269                                  | 22                | 1                                | 0  | 293  | 0,00  | 0,00  |
| Gminy wiejskie                           | 751                                  | 214               | 270                              | 19   | 1 254  | 0,00  | 0,01  |
| Gminy miejsko-wiejskie                   | 328                                  | 151               | 77                               | 6  | 561  | 0,00  | 0,00  |
| Gminy ogółem                             | 1 348                                | 387               | 348                              | 25   | 2 108  | 0,01  | 0,02  |
| Miasta                                   | 0                                    | 24                | 2                                | 0  | 26   | 0,00  | 0,00  |

Źródło: opracowanie własne na podstawie sprawozdań z wykonania budżetów gmin.



Oceniając uprawnienia w zakresie władztwa podatkowego, należy stwierdzić, że samorządy gminne spośród najczęściej wykorzystywanych rodzajów preferencji podatkowych stosowały obniżenie górnych stawek podatkowych (tab. 3). Popularnym uprawnieniem w zakresie władztwa podatkowego okazują się także kolejno ulgi i zwolnienia oraz – w mniejszym zakresie – umarzanie zaległości podatkowych, rozkładanie podatków na raty i odraczanie terminów płatności zaległości podatkowych. Najmniejsze znaczenie wśród podatków, co do których gminy mogą stosować władztwo w sensie szerokim, ma natomiast podatek leśny.

### Podsumowanie

Oceniając samodzielność dochodową gmin w Polsce, należy pamiętać, że ze względu na złożoność procesów prawnych, społeczno-gospodarczych czy politycznych trudne jest jednoznaczne wskazanie ram i kryteriów określających faktyczną autonomię w prowadzeniu polityki finansowej. Samodzielność dochodowa jednostek samorządu terytorialnego jest bowiem uzależniona od licznych, powiązanych ze sobą czynników o charakterze społecznym, ekonomicznym, przestrzennym. Niemniej przeprowadzone na potrzeby tego opracowania analizy pozwoliły na sformułowanie następujących wniosków:

1. Zmiany w kształtowaniu się podstawowych wielkości charakteryzujących samodzielność dochodową jednostek samorządu terytorialnego wskazują, że w ostatnich latach następował sukcesywny proces poprawy autonomii finansowej gmin. Zanotowano wzrost dochodów, w tym dochodów własnych. Jednocześnie zwiększeniu uległy zarówno wpływy z podatków lokalnych, jak i z podatków stanowiących dochód budżetu państwa. Równoległe widoczną poprawę zaobserwowano w poziomie wskaźników samodzielności finansowej w odniesieniu do gmin miejskich i wiejskich.
2. Na wyższy wzrost dochodów ogółem gmin ważny wpływ miały transfery z budżetu państwa (subwencje i dotacje) oraz transfery z Unii Europejskiej, a także skutki oddziaływania poprawiającej się koniunktury gospodarczej (głównie na wielkość wpływów z podatków PIT i CIT oraz niektórych podatków lokalnych).
3. Gminy, w odróżnieniu od innych jednostek samorządu terytorialnego, korzystając z uprawnień do najszerszej grupy dochodów własnych, oddziaływały na ich wydajność, w tym głównie wydajność fiskalną. Trwałe i znaczące miejsce w systemie własnych zasileń budżetowych miał podatek od nieruchomości. Władztwo podatkowe gmin w przypadku podatku od nieruchomości dotyczyło w szczególności obniżenia górnych stawek podatkowych oraz ulg i zwolnień (bez ulg i zwolnień ustawowych).
4. Wartość utraconych dochodów z tytułu stosowanego władztwa podatkowego w postaci obniżania stawek podatków lokalnych była większa niż wartość

utraconych dochodów z tytułu udzielania pozostałych preferencji fiskalnych (np. ulg, uznaniowych zwolnień, umorzeń, rozłożenia na raty). Świadczy to o tym, że samorzady gminne w większym stopniu stosowały politykę wsparcia systemowego niż indywidualnego (tzw. pomoc publiczną).

5. W odróżnieniu od gmin miejskich w gminach wiejskich w większym stopniu wystąpiła utrata dochodów z tytułu władztwa podatkowego. W gminach o charakterze miejskim z wyższym potencjałem podatkowym (bazą mieszkaniową, handlową, przemysłową) skutki władztwa podatkowego miały zdecydowanie mniejsze znaczenie niż w gminach wiejskich.

Podsumowując, należy wskazać, że pomimo wzrostu tendencji dotyczącej zakresu samodzielności finansowej gmin w Polsce, a co za tym idzie – wyraźniejszego w skutkach stosowania władztwa podatkowego, skala wykorzystania narzędzi lokalnej polityki podatkowej pozostaje wciąż niewielka. Władztwo podatkowe w ujęciu przedmiotowym jest bowiem ograniczone i sprowadza się do określenia stawek w granicach wyznaczonych ustawowo oraz do wprowadzenia nowych zwolnień niż zawarte w przepisach prawa. Z przeprowadzonych analiz wynika, że samodzielność finansowa jest realizowana w różnych aspektach funkcjonowania samorządów gminnych.

Biorąc pod uwagę fakt, że celem działalności samorządu terytorialnego powinno być zapewnienie wysokiego poziomu życia mieszkańców, dylemat dotyczący stosowania narzędzi władztwa podatkowego w kontekście wciąż niewystarczających dochodów budżetowych staje się trudny do rozwiązania. Realizacja postulatów dotyczących przekazania coraz szerszych uprawnień samorządom w zakresie podatków, zarówno lokalnych, jak i centralnych, może w przyszłości okazać się dużym wyzwaniem. Z jednej strony potrzeba większego dopływu środków publicznych na realizację przedsięwzięć inwestycyjnych, a z drugiej – rozszerzony zakres władztwa podatkowego (np. postulowane przekazanie gminom wpływów podatku PIT z pierwszego progu podatkowego, wprowadzenie szerszych kompetencji dotyczących podatku rolnego czy leśnego, wprowadzenie podatku katastralnego, którego beneficjentami będą samorzady) będzie wymagać fachowego podejścia do zarządzania finansami oraz doświadczenia i specjalistycznej wiedzy ze strony przedstawicieli samorządu terytorialnego. Niemniej wskazane wydaje się być rozszerzenie autonomii finansowej w kontekście dochodów własnych, rozszerzenie władztwa na inne elementy konstrukcji podatków czy też wprowadzenie nowych źródeł zasileń w formie nowych podatków o charakterze lokalnym.

## Bibliografia

- Brzozowska K., Gorzałczyńska-Koczkodaj M., Kogut-Jaworska M., Ziolo M., *Gospodarka finansowa w jednostkach samorządu terytorialnego*, CeDeWu, Warszawa 2013.
- Dylewski M., Filipiak B., Gorzałczyńska-Koczkodaj M., *Metody analityczne w działalności jednostek podsektora samorządowego*, Difin, Warszawa 2010.

- Galiński P., *Samodzielność dochodowa jednostek samorządu terytorialnego – sytuacja w Polsce*, 2010, [www.samorząd.lex.pl/czytaj/-/artykul/samodzielność-dochodowa-jednostek-samorządu-terytorialnego--sytuacja-w-polsce](http://www.samorząd.lex.pl/czytaj/-/artykul/samodzielność-dochodowa-jednostek-samorządu-terytorialnego--sytuacja-w-polsce) [data dostępu: 18.07.2015].
- GUS, *Informacja o sytuacji społeczno-gospodarczej kraju w 2014 roku*, Warszawa 2015.
- Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r. (Dz. U., nr 78, poz. 483 ze zm.).
- Kosek-Wojnar M. (red.), *Dług lokalny w teorii i praktyce*, UEK, Kraków 2007.
- Łyszkiewicz M., *Znaczenie samodzielności dochodowej*, „Gazeta Samorządu i Administracji” 2013, nr 7.
- Misterek W., *Zewnętrzne źródła finansowania działalności inwestycyjnej jednostek samorządu terytorialnego*, Difin, Warszawa 2008.
- Patrzalek L., *Finanse samorządowe*, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej im. Oskara Langego we Wrocławiu, Wrocław 1999.
- Przygodzka R., *Władztwo podatkowe a stabilność finansowa gmin*, „Nierówności Społeczne a Wzrost Gospodarczy” 2014, nr 4.
- Sprawozdania z wykonania budżetów gmin*, [www.mf.gov.pl/ministerstwo-finansow/dzialalnosc/finanse-publiczne/budzety-jednostek-samorządu-terytorialnego/sprawozdania-budżetowe](http://www.mf.gov.pl/ministerstwo-finansow/dzialalnosc/finanse-publiczne/budzety-jednostek-samorządu-terytorialnego/sprawozdania-budżetowe) [data dostępu: 18.07.2015].
- Surówka K., *Samodzielność finansowa samorządu terytorialnego w Polsce*, PWE, Warszawa 2013.

### **Tax Control in Evaluation of Financial Autonomy of Communes in Poland**

Financial autonomy of local government units in Poland has been guaranteed by constitution but, in practice, as an effect of many factors, local government units cannot fully keep their financial autonomy. Communes (“gminy”), entitled to obtain their own income, mainly from local taxes, have the biggest chance to guarantee a relatively high level of financial autonomy. The subject of this research is the relationship between the income and financial autonomy of Polish communes. The aim of this article is to verify the working hypothesis that according to stabilization of economy, income autonomy of communes in Poland has systematically improved. Research covered all communes in Poland divided into rural, municipal, and municipal-rural communes.

### **Władztwo podatkowe w ocenie samodzielności dochodowej gmin w Polsce**

Samodzielność finansowa jednostek samorządu terytorialnego została w Polsce zagwarantowana ustawowo na poziomie Konstytucji RP. W praktyce jednak, na skutek oddziaływania wielu czynników, jednostkom samorządu terytorialnego nie udaje się w pełni utrzymać swojej samodzielności finansowej. Największe szanse na zapewnienie względnie wysokiego poziomu samodzielności finansowej mają gminy z tytułu osiągnięcia własnych dochodów, głównie dochodów podatkowych. Celem opracowania jest weryfikacja postawionej hipotezy, że wraz ze stabilizowaniem się sytuacji gospodarczej w kraju poprawia się samodzielność dochodowa gmin w Polsce. Badaniem objęto wszystkie gminy w podziale na gminy wiejskie, miejskie i miejsko-wiejskie.