

Paweł Kowalik

Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu

PODZIAŁ KOMPETENCJI W ZAKRESIE DOCHODÓW PODATKOWYCH W FEDERACJI NA PRZYKŁADZIE RFN

Streszczenie: Niemiecki system podziału kompetencji jest on jednym z najbardziej złożonych systemów na świecie. Jednak wykazuje on nie tylko zbilansowanie finansowe, ale również polityczne. Jest to niewątpliwie ważne nie tylko z punktu widzenia podatników, ale także władz regionalnych i lokalnych, szczególnie tych krajów związkowych, które są na niższym poziomie rozwoju. Celem artykułu jest przedstawienie podziału kompetencji w zakresie dochodów podatkowych na różnych szczeblach władzy federalnej w RFN na tle rozwiązań teoretycznych.

Słowa kluczowe: kompetencje podatkowe w federacji, RFN, federacja, stany, gmina.

1. Wstęp

Sposób, w jaki kraj organizuje swoje finanse publiczne, zawsze odzwierciedla jego historię, geografę, równowagę polityczną, cele prowadzonych polityk i inne elementy¹, które różnią się znacznie w poszczególnych krajach. Niemniej jednak wszystkie kraje muszą odpowiedzieć sobie na kilka kluczowych pytań [Bird, Ebel 2007, s. 10; Bird, Vaillancourt 1998, s. 15; Bird, Dafflon, Jeanrenaud, Kirchgässner 2003, s. 352]:

- kto jest odpowiedzialny za jakie wydatki – przypisanie wydatków,
- kto określa, kto otrzymuje jakie dochody – przypisanie dochodów,
- jak funkcjonują transfery między różnymi szczeblami władzy publicznej (dalej nazywane transferami międzyrządowymi),
- jaka jest nierównowaga między dochodami i wydatkami – kwestia pionowej nierównowagi finansowej,
- w jakim stopniu instytucje fiskalne powinny podjąć próbę dostosowania do różnic w potrzebach i możliwościach w zależności od różnych jednostek na tym samym poziomie – kwestia równowagi poziomej lub jej wyrównywanie,

¹ Oczywiście te elementy będą rozpatrywane w różnym stopniu w różnych krajach w celu osiągnięcia założonych celów – nie tylko podstawowych trzech funkcji finansów publicznych: efektywności (alokacja), sprawiedliwości (podział, dystrybucja) i stabilizacji, ale również wzrostu gospodarczego i celów równowagi regionalnej.

- jak dużą niezależność mają rządy niższych szczebli w zaciąganiu zobowiązań,
- kto określa uwarunkowania instytucjonalne, w ramach których rozwiązywane są odpowiedzi na powyższe pytania.

Problem przydziału lub przypisania wydatków i podatków do różnych szczebli władzy jest podstawową kwestią w federacji. Literatura na temat federalizmu fiskalnego twierdzi, że przypisanie odpowiedzialności za wydatki musi poprzedzać przydzielenie odpowiedzialności za opodatkowanie, ponieważ wyznaczenie podatku jest na ogół powiązane z wymogami wydatków na różnych poziomach i nie można go z góry określić. Może być pożądana decentralizacja podatków w tym samym czasie, co decentralizacja wydatków, tak aby władza regionalna lub lokalna nie musiała polegać wyłącznie na dotacjach z wyższych szczebli. Jeżeli władze regionalne nie są odpowiedzialne za zbieranie przynajmniej części swoich dochodów, mogą mieć zbyt mało zachęt do świadczenia lokalnych usług publicznych w sposób opłacalny. Jeżeli władzom lokalnym przypisze się więcej dochodów niż ponoszą wydatków, mogą mieć motywację do redukcji podatków i wzrostu płac w sektorze publicznym [Shah 1994, s. 9; Dafflon, Madiès 2009, s. 29].

Celem artykułu jest przedstawienie podziału kompetencji² w zakresie dochodów podatkowych na różnych szczeblach władzy federalnej w RFN na tle rozwiązań teoretycznych.

2. Teoria na temat przypisania kompetencji podatkowych do poszczególnych szczebli władzy federalnej

Punktem wyjścia do rozważań dotyczących kompetencji poszczególnych jednostek w systemie finansów publicznych jest możliwość realizacji funkcji dotychczas przypisanych państwu. Państwo konstruuje mechanizm podziału i w ten sposób reguluje strumienie pieniężne, które zasilają poszczególne jednostki terytorialne³. Z tego tytułu mechanizm podziału spełnia funkcje: alokacyjną, redystrybucyjną i stabilizacyjną⁴. Do tych funkcji można dołączać jeszcze inne, bardziej szczegółowe. Mogą to być funkcje motywacyjne, społeczne i polityczne.

Analizując korzyści i zagrożenia związane z przekazaniem funkcji na szczeble lokalne, można stwierdzić, że polityka w zakresie alokacji środków może być reali-

² Uregulowanych głównie ustawą zasadniczą.

³ Teoria ekonomii porusza dwa aspekty. Pierwszy dotyczy ogólnego uszeregowania trzech funkcji – alokacji, redystrybucji i stabilizacji – między różnymi szczeblami władzy. Drugi skupia się na przypisaniu obowiązków między zdecentralizowane szczeble w ramach funkcji alokacji. Argument, że decentralizacja wydatków i źródeł dochodów promuje efektywność i dobro, ma długą historię. Można zacząć od modelu, który często nazywany jest T.O.M. od ich autorów: Tiebouta (1956 i 1961), Oatesa (1968 i 1972) i Musgrave’a (1961), którzy jako pierwsi stworzyli teoretyczne części i połączyli je w spójne ramy, funkcjonujące do dziś [Dafflon 2006, s. 275; Bird, Dafflon, Jeanrenaud, Kirchgässner 2003, s. 352].

⁴ Działania państwa, składające się na wszystkie trzy funkcje, są ze sobą wzajemnie powiązane, a czasami wykluczające się nawzajem, i nie da się ich wyraźnie wyodrębnić.

zowana przez władze lokalne, natomiast polityka w zakresie funkcji stabilizacyjnej i redystrybucyjnej wymaga odpowiedzialności na szczeblu centralnym [Musgrave, Musgrave 1984, s. 510-516; Martinez-Vazquez, McLure, Vaillancourt 2006, s. 16-17; Dafflon 2006, s. 271, 275, 278; Ambrosiano, Bordignon 2006, s. 312; Oates 2003, s. 40].

Pionowy podział dochodów związany jest głównie z podatkami. Omawiając obciążenia podatkowe, należy też zwrócić uwagę na korzyści płynące z tego faktu. Ważne jest nie tylko, ile podatków płaci obywatel, ale i to, co z tego ma. Ta zależność jest powiązana z decyzjami, które dotyczą gromadzenia podatków. Czy są gromadzone wyłącznie na szczeblu państwa, czy rozdziela się je na poziom centralny i lokalny. R. Musgrave i P. Musgrave w systemie finansów publicznych państwa federalnego przypisali podatki do odpowiednich szczebli władzy państwowej. Aktualne systemy podatkowe mogą nie przestrzegać tych zasad, ale pewne wnioski dotyczące odpowiednich zadań podatkowych na odpowiednich poziomach władzy mogą przedstawiać się następująco [Musgrave, Musgrave 1984, s. 519]:

1. Poziom centralny:

- progresywny podatek dochodowy,
- podatki od spadków,
- podatki od zasobów naturalnych.

2. Poziom regionalny:

- podatek dochodowy od mieszkańców,
- podatek dochodowy od zysków uzyskiwanych za granicami terenu jednostki terytorialnej przez firmy pochodzące z terenu danej jednostki terytorialnej,
- podatek od sprzedaży detalicznej,
- podatek od produktów według miejsca pochodzenia.

3. Poziom lokalny:

- podatek od nieruchomości,
- podatek od płac, wynagrodzeń⁵ (*payroll tax*),
- opłaty za świadczenia.

Skorzystanie z progresywnego podatku dochodowego o szerokiej podstawie jest najbardziej odpowiednie na szczeblu centralnym. Pewne świadczenia muszą być finansowane na poziomie całego kraju, a także muszą być wdrażane krajowe polityki dystrybucji, dlatego słuszne jest objęcie dochodów ze wszystkich źródeł (niezależnie od ich pochodzenia) globalnym podatkiem dochodowym. W systemie normatywnym taki podatek obejmuje wszystkie źródła dochodu osób prawnych, a tym samym nie ma potrzeby wprowadzania odrębnego podatku od osób prawnych. Podobne rozważania dotyczą centralnego opodatkowania spadków i darowizn, zwłaszcza że zróżnicowane opodatkowanie zachęca do szybkiego przepływu sprawdzonego kapitału [Musgrave, Musgrave 1984, s. 519-520].

Na szczeblu środkowym wskazany jest podatek dochodowy od osób fizycznych o niedużym stopniu progresywności. Możliwe jest też opodatkowanie dochodów

⁵ Upraszczając – składka na ubezpieczenie społeczne, w Polsce na ZUS.

osób fizycznych i prawnych z kontrolowanego terytorium, ale transferowanych na rzecz osób nie będących rezydentami tego terytorium. Na tym poziomie właściwe jest opodatkowanie sprzedaży, szczególnie na dużych obszarach, aby wykluczyć unikanie podatku poprzez zakupy za granicą. Podatek od produktów według miejsca pochodzenia, który obejmuje eksport, jest właściwy tylko dla korzyści nowo wprowadzanych usług publicznych [Musgrave, Musgrave 1984, s. 520].

Przechodząc na poziom lokalny, należy wskazać, że najważniejsze znaczenie mają podatki od nieruchomości. Jeżeli chodzi o opodatkowanie dochodu, najłatwiej dostępny jest podatek od płac, z którym wiąże się najmniejsze ryzyko utraty tego źródła na skutek migracji. Na tym poziomie szczególne znaczenie mają opłaty, ponieważ mogą być powiązane z określonymi świadczeniami dla określonych grup odbiorców, np. modernizacja chodnika może być finansowana z opłat nałożonych na przyległe do chodnika domy [Musgrave, Musgrave 1984, s. 520].

Podział źródeł przychodów między rząd federalny a władze niższych szczebli powoduje problem przypisania podatków⁶. Kiedy podział wydatków zostanie ustalony, podział podatków i prognoza transferów stają się krytycznym elementem w sprzężeniu wielkości wydatków z oczekiwanymi dochodami na różnych szczeblach władzy. Chociaż podział podatków może być podejmowany niezależnie od podziału wydatków⁷, zalety centralnej administracji podatkowej i zdecentralizowanego świadczenia usług publicznych stają się widoczne, kiedy przeniesienie podatku odzwierciedla przewidywane wydatki. Takie regulacje uniemożliwiają nadmierne uzależnienie niższych szczebli od transferów międzyrządowych, które mogą w inny sposób zakłócać priorytety lokalnej polityki wydatków [Shah 1994, s. 18].

Przypisanie podatków z punktu widzenia teorii jest niejasne⁸. Przeniesienie wydatków może stanowić poważny argument dotyczący przydzielenia odpowiedzialności dla władz, które najbardziej potrzebują środków finansowych. R.A. Musgrave i P.B. Musgrave wykorzystują kryterium sprawiedliwości (spójność dochodów z potrzebami wydatków) i efektywności (minimalizacja kosztów zasobów) w celu zaproponowania następujących zasad przypisywania podatków [Shah 1994, s. 18; Ambrosiano, Bordignon 2006, s. 312]:

- podatki progresywne redystrybucyjne powinny być scentralizowane,
- podatki nadające się do stabilizacji gospodarki powinny być scentralizowane; podatki niższych poziomów powinny być cyklicznie stabilne,
- podatki o nierównych podstawach opodatkowania między jurysdykcjami powinny być scentralizowane,

⁶ Teoria proponuje trzy fundamentalne metody przypisania podatków: własne podatki, dopłaty do podatków, podział wpływów podatkowych (zob. [Ambrosiano, Bordignon 2006, s. 323-325; Martinez-Vazquez, McLure, Vaillancourt 2006, s. 25-26]).

⁷ Powszechna praktyka w krajach rozwijających się.

⁸ Jak twierdzą J. Martinez-Vazquez, Ch. McLure, F. Vaillancourt [2006, s. 24], podatek powinien być przypisany do jak najniższego poziomu władzy, który może go wprowadzić w życie i dla którego jest to opłacalne. Jest to zastosowanie subsydiarności w opodatkowaniu.

- podatki od mobilnych czynników produkcji powinny być scentralizowane,
- podatki oparte na stałym miejscu zamieszkania, takie jak akcyza, powinny być nakładane przez władze regionalne (stany, landy, kantony),
- podatki od niemobilnych czynników produkcji powinny być nakładane przez władze lokalne,
- przywileje podatkowe i opłaty mogą być nakładane właściwie na każdym szczeblu.

Następujące kryteria mogą stanowić podstawę alternatywnego rozdziału podatków między odpowiednie szczeble władzy [Shah 1994, s. 18]:

- Efektywność w administracji podatkowej. Szczebel rządowy, który ma najlepsze informacje na temat podstawy opodatkowania powinien być również odpowiedzialny za nakładanie podatków na tę podstawę. Na przykład dla podatku dochodowego od spółek władza centralna może mieć dokładniejsze informacje na temat dochodów spółek pochodzących z różnych jurysdykcji w kraju i za granicą. W przypadku podatku od nieruchomości władze lokalne lepiej ocenią wartość nieruchomości. Na podstawie tego kryterium podatek dochodowy od spółek powinien zostać przypisany do władz centralnych, a podatek od nieruchomości do władz lokalnych.
- Potrzeby fiskalne. Zgodnie z tym kryterium dochody powinny być dopasowane w jak największym stopniu do potrzeb. W ten sposób instrumenty podatkowe dotyczące przyszłych celów powinny być przeznaczone na ten szczebel władzy, który będzie odpowiedzialny za ten rodzaj usługi. Podatki progresywne redystrybucyjne, instrumenty stabilizacyjne i podatki od zasobów powinny być przypisane do rządu centralnego, a opłaty za przejazd drogami międzygminnymi do władz regionalnych.

Powinno rozpatrywać się cztery aspekty rozdziału podatków [Martinez-Vazquez, McLure, Vaillancourt 2006, s. 25]:

- który poziom władzy wybiera podatki, z których władze regionalne lub lokalne otrzymują dochody,
- który poziom określa podstawy opodatkowania,
- który poziom określa stawki podatkowe,
- który poziom zarządza podatkami.

3. Rozwiązania co do podziału podatków przyjęte w Republice Federalnej Niemiec

Przy podziale kompetencji w sprawach finansowych Republiki Federalnej Niemiec szczególne uregulowania przyjęto w jej konstytucji⁹, akcentując silniejszą pozycję

⁹ Konstytucja w art. 104-115 reguluje ustrój finansowy państwa. Ustawa ta określa, które podmioty mogą nakładać oraz zmieniać poszczególne rodzaje podatków. Reguluje także sposób rozdzielania środków pochodzących z tych źródeł między federację, kraje związkowe i gminy. Konstytucja reguluje również sprawy zrównoważenia pozycji krajów w tym zakresie [*Grundgesetz*... 2010].

administracji federalnej, która to pozycja obecnie nieco osłabła, ze względu na przekazanie części kompetencji finansowych wynikających z członkostwa w Unii Europejskiej.

Do wyłącznej kompetencji federacji należy ustawowa regulacja cel i monopolu finansowych (art. 105 ust. 1 ustawy zasadniczej – dalej UZ). Pozostałe podatki mogą być nakładane i regulowane albo przez kraje związkowe, albo przez federację¹⁰. Tym samym regulacja polityki finansowej pozostaje w kompetencji federacji, gdyż to ona decyduje o rodzajach i wysokości większości podatków¹¹. Kraje związkowe mogą wpływać na system podatkowy poprzez Bundesrat, który dysponuje skutecznym instrumentem w postaci odrzucenia projektu niekorzystnego dla krajów związkowych (art. 105 ust. 3 UZ).

Federacji przypadają zyski z monopolu finansowych i wpływy z następujących podatków (art. 106 ust. 1 UZ)¹²:

- ceł,
- podatku akcyzowego (podatków konsumpcyjnych), o ile nie przypadają one na rzecz krajów związkowych zgodnie z ust. 2 art. 106 UZ lub wspólnie na rzecz Federacji i krajów związkowych zgodnie z ust. 3 art. 106 UZ lub nie przysługują gminom na podstawie ust. 6 art. 106 UZ,
- podatków od transportu drogowego, podatku od pojazdów mechanicznych i podatków od innych form transportu zmotoryzowanego,
- podatków od obrotu kapitałowego, podatku ubezpieczeniowego i podatku wekslowego,
- jednorazowych opłat majątkowych i opłat wyrównawczych pobieranych w celu wyrównania szkód,
- opłat uzupełniających do podatku dochodowego od osób fizycznych i podatku dochodowego od osób prawnych,
- opłat w ramach Wspólnot Europejskich.

Natomiast krajom związkowym przypadają wpływy z następujących podatków (art. 106 ust. 2 UZ):

- podatku od majątku,
- podatku od spadków,
- podatków drogowych (opłat transportowych), o ile nie przysługują one zgodnie z ust. 1 art. 106 UZ Federacji lub zgodnie z ust. 3 art. 106 UZ wspólnie Federacji i krajom związkowym,

¹⁰ Kraje związkowe regulują kwestie nakładania i wysokości podatków, chyba że wpływy z tych podatków należą się w części lub całości federacji lub zachodzą przesłanki określone w art. 72 ust. 2 UZ. Wynika to z art. 105 ust. 2 UZ.

¹¹ Kraje związkowe posiadają uprawnienia ustawodawcze w zakresie lokalnych podatków konsumpcyjnych i podatku od dokonanych wydatków, jeżeli taki podatek nie został nałożony już przez federację. Są także uprawnione do ustalania wysokości stawki podatku od nabycia nieruchomości (art. 105 ust. 2a UZ).

¹² Jest to pionowy podział podatków.

- podatku od piwa,
- opłat od kasyn gry.

Jeżeli wpływy z podatku dochodowego od osób fizycznych zgodnie z ust. 5 art. 106 UZ, a wpływy z podatku obrotowego zgodnie z ust. 5a art. 106 UZ nie zostaną przyznane gminom, to zgodnie z art. 106 ust. 3 UZ wpływy z podatku dochodowego od osób fizycznych i prawnych i z podatku obrotowego przypadają wspólnie Federacji i krajom związkowym¹³.

Krajom związkowym przysługuje kwota z wpływów podatkowych Federacji (art. 106a i 106b UZ):

- od dnia 1 stycznia 1996 r. za lokalną publiczną komunikację osobową,
- od 1 lipca 2009 r. za podatek od samochodów, który został przeniesiony na poziom Federacji. Szczegóły regulowane są w drodze ustawy federalnej, wymagającej zgody Bundesratu.

Zgodnie z art. 106 ust. 5 gminom przysługuje udział we wpływach z podatku dochodowego od osób fizycznych, który przekazywany jest przez kraje związkowe do gmin na podstawie świadczenia podatku dochodowego przez jej mieszkańców. Szczegóły określa ustawa federalna, wymagająca zgody Bundesratu. Może ona określać, że gminy ustalą stawki swojego udziału.

Zgodnie z art. 106 ust. 5a UZ gminom od dnia 1 stycznia 1998 r. przysługuje udział we wpływach z podatku obrotowego. Jest on przekazywany gminom przez kraje związkowe na podstawie klucza uwzględniającego warunki miejscowe i gospodarcze. Szczegóły określa ustawa federalna, wymagająca zgody Bundesratu.

Zgodnie z art. 106 ust. 6 UZ gminom¹⁴ przypadają wpływy z podatków gruntowych, od działalności gospodarczej, z lokalnych podatków konsumpcyjnych i podatków od dokonanych wydatków. Gminom należy przyznać prawo do ustalania w ramach ustaw stawki podatku gruntowego i podatku od działalności gospodarczej. Jeżeli w kraju związkowym nie istnieją gminy, wówczas wpływy z podatków gruntowych i od działalności gospodarczej oraz lokalnych podatków konsumpcyjnych i od dokonanych wydatków przysługują krajowi związkowemu. Federacja i kraje

¹³ Zgodnie z art. 106 ust. 3 UZ w połączeniu z par. 1 ustawy o reformie finansów gmin (*Gemeindefinanzreformgesetz*) udział z tytułu wpływów z podatku dochodowego od osób fizycznych kształtował się w 2009 r. następująco: Federacja – 42,5%, kraje związkowe – 42,5% i gminy 15% [*Federation/Länder...* 2010, s. 16]. Udział z tytułu wpływów z podatku dochodowego od osób prawnych wynosi dla Federacji 50% i dla krajów związkowych również 50% (art. 106 ust. 3 UZ). Zgodnie z art. 106 ust 3 i 4 UZ w połączeniu z par. 1 ustawy o wyrównaniu finansowym (*Finanzausgleichsgesetz*) udział Federacji, krajów związkowych i gmin z tytułu wpływów z podatku VAT wynosił w 2009 r.: Federacja – ok. 53,9%, kraje związkowe – ok. 44,1% i gminy ok. 2% [*Federation/Länder...* 2010, s. 17]. Udział Federacji, krajów związkowych i gmin z tytułu podatku od odsetek i zysków kapitałowych wynosił w 2009 r.: Federacja i kraje związkowe po 44%, gminy 12% [*Federation/Länder...* 2010, s. 16].

¹⁴ Lub na podstawie ustawodawstwa krajowego związkom gmin.

związkowe mogą na podstawie repartycji posiadać udziały we wpływach z podatku od działalności gospodarczej. Szczegóły repartycji określa ustawa federalna, wymagająca zgody Bundesratu. Na podstawie ustawodawstwa krajów związkowych podatek gruntowy i podatek od działalności gospodarczej, jak również udział gminy we wpływach z podatku dochodowego od osób fizycznych i z podatku obrotowego mogą stanowić podstawę do obliczenia repartycji.

Zgodnie z art. 106 ust. 7 UZ z udziału krajów związkowych w całości wpływów z podatków wspólnych gminom i związkom gmin przypada określony w ramach ustawodawstwa krajowego udział procentowy. Poza tym ustawodawstwo krajów związkowych określa, czy i w jakim zakresie gminom (związkom gmin) przypadają wpływy z podatków krajowych.

Od 2009 r. gminom i związkom gminnym przysługują następujące dochody podatkowe [*Federation/Länder...* 2010, s. 68]:

- 100% podatku od nieruchomości i podatku od działalności gospodarczej,
- 100% lokalnych podatków akcyzowych,
- płatności z tytułu dystrybucji podatku od działalności gospodarczej do Federacji i krajów związkowych,
- bezpośredni udział we wpływach z tytułu podatku od odsetek i zysków kapitałowych (wcześniej przypisany do odliczenia z tytułu odsetek) w wysokości 12%,
- bezpośredni udział we wpływach z tytułu podatku dochodowego w wysokości 15%,
- bezpośredni udział we wpływach z tytułu podatku VAT w wysokości 2,2%,
- kraje związkowe są zobowiązane do podziału swoich dochodów z tytułu podatku dochodowego od osób fizycznych i prawnych, podatku VAT z gminami zgodnie z ustawodawstwem obowiązującym w danym kraju związkowym,
- kraje związkowe mają prawo do podziału pozostałych swoich dochodów podatkowych z gminami zgodnie z ustawodawstwem obowiązującym w danym kraju związkowym.

Opisany powyżej podział podatków między Federację, kraje związkowe i gminy był dystrybucją pionową. W Niemczech występuje jeszcze dystrybucja pozioma podatków na poziomie krajów związkowych. Reguluje ją art. 107 UZ, par. 2 ustawy o wyrównaniu finansowym oraz ustawa o realokacji dochodów podatkowych (*Zerlegungsgesetz*). Dystrybucja ta określa następujące warunki [*Federation/Länder...* 2010, s. 17]:

- zasada ogólna: podział odzwierciedla lokalne dochody,
- podatek od wynagrodzeń jest przydzielany zgodnie z zasadą rezydencji,
- podatek dochodowy od osób prawnych jest przydzielany według miejsca prowadzenia działalności,
- podatek od odsetek i zysków kapitałowych jest przydzielany na podstawie informacji z banków krajów związkowych, w których podatnicy mają miejsce zamieszkania lub zarejestrowane biuro,

- dochody z podatku VAT są głównie przydzielane proporcjonalnie do liczby mieszkańców. Do 25% udziału krajów związkowych w dochodach z tytułu podatku VAT może być rozdzielone w odniesieniu do zdolności generowania przychodów krajów związkowych¹⁵.

4. Podsumowanie

Zasada subsydiarności w powiązaniu z takimi kwestiami, jak skutki zjednoczenia, wyzwania integracji europejskiej, inicjatywy w kierunku kompleksowej reformy systemu finansów publicznych wywołanych kryzysem finansowym, w istotny sposób wpływają na federalizm niemiecki i podział kompetencji w zakresie dochodów podatkowych.

Tabela 1. Przydzielenie podatków i paropodatków do poziomów władzy

Rodzaj podatku	Teoria [Shah 1994, s. 19; Shah 2004, s. 46]		Niemcy	
	kompetencja ustawodawcza	gromadzenie i zarządzanie	kompetencja ustawodawcza	wpływy
Cło	F	F	F, UE	F, UE
Podatek dochodowy od spółek	F, PA	F, PA	F	F, S
Podatek dochodowy od osób fizycznych	F	F	F	F, S, L
Podatki od luksusu (akcyza, od kapitału, majątku, ze sprzedaży majątku, od spadków i darowizn)	F, S, L	F, S, L	F	F, S, L
Podatek od wynagrodzeń	F, S	F, S	F	F, S, L
Podatki od sprzedaży wielostopniowej (VAT)	F	F	F	F, S, L
Podatki od sprzedaży jednostopniowej (produkcyjnej, hurtowej i detalicznej)	F, S	F, S, L	S	L
Zakłady, hazard	S, L	S, L	F	S, L
Loterie	S, L	S, L	F, S	S, L
Podatki od pojazdów mechanicznych	S	S	F	F
Podatki od działalności	S	S	F	L
Podatek od nieruchomości	S	L	F	L

F – szczebel federalny; S – szczebel środkowy (stanowy, regionalny); L – szczebel lokalny lub miejski; PA – ponadnarodowa agencja; UE – Unia Europejska.

Źródło: opracowanie własne.

¹⁵ Tak zwane udziały uzupełniające dla tych krajów związkowych, których wpływy z podatków własnych i podatków wspólnych, z wyłączeniem VAT, są w przeliczeniu na jednego mieszkańca niższe niż przeciętna przypadająca na kraj związkowy. W przypadku podatku od nabycia nieruchomości należy uwzględnić potencjał podatkowy.

System podziału kompetencji podlega ciągłej ewolucji. Jak zaprezentowano w tab. 1, w niektórych dochodach podatkowych pokrywa się z założeniami teoretycznymi, a w niektórych nie. Istotną zmianę w podziale kompetencji, związaną z reformą finansów publicznych Niemiec, jest przeniesienie kompetencji odnośnie do podatków od pojazdów zmechanizowanych z poziomu krajów związkowych na poziom federacji.

Literatura

- Ambrosiano M.F., Bordignon M., *Normative versus positive theories of revenue assignment in federations*, [w:] E. Ahmad, G. Brosio (eds.), *Handbook of Fiscal Federalism*, Edward Elgar Publishing Ltd., Cheltenham UK 2006 (reprinted 2008).
- Bird R., Dafflon B., Jeanrenaud C., Kirchgässner G., *Assignment of responsibilities and fiscal federalism*, [w:] R. Blindenbacher, A. Koller (eds.), *Federalism in a Changing World. Learning from Each Other*, McGill-Queen's University Press, Quebec 2003.
- Bird R.M., Ebel R.D., *Subsidiarity, solidarity and asymmetry: Aspects of the problem*, [w:] R.M. Bird, R.D. Ebel (eds.), *Fiscal Fragmentation in Decentralized Countries. Subsidiarity, Solidarity and Asymmetry*, The World Bank, Washington DC 2007.
- Bird R.M., Vaillancourt F., *Fiscal decentralization in developing countries: an overview*, [w:] R.M. Bird, F. Vaillancourt (eds.), *Fiscal Decentralization in Developing Countries*, Cambridge University Press, 1998.
- Dafflon B., Madiès T., *Decentralization: A Few Principles from the Theory of Fiscal Federalism*, Agence Française de Développement, Research Department, Paris 2009.
- Dafflon B., *The Assignment of Functions to Decentralized Government: from Theory to Practice*, in: *Handbook of Fiscal Federalism*, ed. E. Ahmad, G. Brosio, Edward Elgar Publishing Ltd., Cheltenham U.K. 2006 (reprinted 2008).
- Federation/Länder financial relations on the basis of constitutional financial provisions. Update 2009*, Bundesministerium der Finanzen, Berlin, Juli 2010.
- Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland*, Deutscher Bundestag, Berlin 2010, <http://www.bundestag.de/dokumente/rechtsgrundlagen/grundgesetz/gg.html>, 9.09.2010.
- Martinez-Vazquez J., McLure Ch., Vaillancourt F., *Revenues and expenditures in an intergovernmental framework*, [w:] R.M. Bird, F. Vaillancourt (eds.), *Perspectives on Fiscal Federalism*, The World Bank, Washington DC 2006.
- Musgrave R.A., Musgrave P.B., *Public Finance in Theory and Practice*, 4th ed., McGraw-Hill Book Company, 1984.
- Oates W.E., *Assignment of Responsibilities and Fiscal Federalism*, in: *Federalism in a Changing World. Learning from Each Other*, ed. R. Blindenbacher, A. Koller, McGill-Queen's University Press, Quebec 2003.
- Shah A., *Fiscal decentralization in developing and transition economies. Progress, problems, and the promise*, World Bank Policy Research Working Paper no. 3282, Washington DC 2004.
- Shah A., *The reform of intergovernmental fiscal relations in developing and emerging market economies*, Policy and Research Series 23 (13185), The World Bank, Washington DC 1994.

DIVISION OF COMPETENCE IN THE SCOPE OF TAX INCOME IN THE FEDERAL REPUBLIC OF GERMANY

Summary: The described system of competence division has been developing in Germany for several years. It is one of the most complex systems in the world. Nonetheless, it proves financial as well as political balance. It is very important not only for taxpayers, but also for regional and local governments, especially those which are displaying a lower level of development than the rest of local governments. The aim of this article is a presentation of tax assignments within tax income on different levels of federal and local governance in Germany against a background of theoretical solutions.