

Anna Kobialka

Uniwersytet Przyrodniczy w Lublinie

e-mail: anna.kobialka@up.lublin.pl

POLITYKA PODATKOWA GMIN W KONTEKŚCIE SAMODZIELNOŚCI FINANSOWEJ

TAX POLICY OF MUNICIPALITIES IN THE CONTEXT OF FINANCIAL INDEPENDENCE

DOI: 10.15611/pn.2017.488.06

JEL Classification: H20, H71, H72,

Streszczenie: Celem artykułu była ocena wpływu polityki fiskalnej na wysokość dochodów gmin polskich w latach 2012-2015. Analizy możliwości realizowania samodzielnej gospodarki dochodowej gmin polskich dokonano w odniesieniu do dochodów ogółem i dochodów własnych. Skutki polityki podatkowej oceniono ze szczególnym uwzględnieniem obniżenia górnych stawek oraz udzielonych ulg, odroczeń, umorzeń i zwolnień w zakresie podatków od nieruchomości i rolnego. Została przedstawiona również analiza wpływu zastosowanych ulg, zwolnień i umorzeń na wielkość dochodów własnych gmin w zakresie podatku od środków transportowych oraz podatku od spadków i darowizn, co do których gminy posiadają częściowe władztwo podatkowe. Dokonano oceny zmian struktury i dynamiki poziomu dochodów gmin i skutków polityki podatkowej. Przeprowadzone badania pokazały realny zakres władztwa podatkowego gmin oraz wskazały na znaczenie efektów polityki podatkowej dla samodzielności gmin.

Słowa kluczowe: gminy, władztwo podatkowe, polityka podatkowa, samodzielność finansowa.

Summary: The aim of the article was to assess the impact of fiscal policy on the income of Polish municipalities in 2012-2015. The analyzes of the possibilities of realizing the independent profit-making economy of Polish communes were made in relation to total income and own incomes. The impact of the tax policy was assessed with particular emphasis on the reduction of upper rates and the concessions, deferrals, exemptions and exemptions in real estate and agricultural taxes. An analysis of the impact of the allowances, exemptions and redemptions applied to the municipality's own incomes, as regards transport tax and inheritance and donations tax to which the municipality has no total tax authority, is also presented. The changes in the structure and dynamics of municipal income levels and the effects of tax policy were also assessed. The conducted research has shown the real scope of the tax authority of the communes and pointed out the importance of tax policy effects for the autonomy of municipalities.

Keywords: municipalities, tax policy, tax control, financial autonomy.

1. Wstęp

Gminy, jako jednostki samorządu terytorialnego (JST), zdefiniowane są jako organizacyjnie i prawnie wyodrębnione w strukturze państwa, powstałe z mocy prawa, związki lokalnego społeczeństwa, powołane do samodzielnego wykonywania administracji państwowej, wyposażone w materialne środki umożliwiające realizację nałożonych zadań [Ochendowski 2002, s. 312]. Samodzielność JST jest zagwarantowana konstytucyjnie [Konstytucja 1997] i wynika z zasady subsydiarności, podziału władz, zwierzchnictwa narodu, demokratycznego państwa prawnego, decentralizacji władzy publicznej, udziału samorządu terytorialnego w sprawowaniu władzy publicznej [Wiktorowska 2002, s. 13].

Zapewnienie samodzielności finansowej gminom stanowiło jeden z podstawowych wyznaczników decentralizacji finansowej funkcji państwa. W literaturze podkreśla się, że kluczowe znaczenie dla samodzielności finansowej gmin mają dochody własne, w tym: podatki i opłaty lokalne, dopłaty, dochody z majątku i inne. Spośród wymienianych najważniejsze znaczenie przypisuje się podatkom i opłatom lokalnym [Przygodzka 2014, s. 334]. Ustawowo JST [Ustawa z 12 stycznia 1991] zostały wyposażone w pewien zakres niezależności w zakresie kształtowania wysokości wpływów z przypisanych ich budżetom dochodów podatkowych [Ofiarski 2012, s. 141]. Gminy posiadają swobodę w zakresie określania źródeł i sposobów gromadzenia dochodów podatkowych, wysokości stawek oraz innych elementów techniki podatkowej [Krzemińska 2013, s. 235].

JST dysponują jednak władztwem podatkowym jedynie w zakresie podatków pobieranych przez samorządowe organy podatkowe. Do właściwości władztwa podatkowego gmin należą podatki: rolny, leśny, od nieruchomości oraz częściowo od środków transportowych i od spadków i darowizn [Dziuba 2014, s. 136; Kogut-Jaworska 2007, s. 333]. Pozostałe podatki pobierane są przez organy skarbowe i samorządy nie mają uprawnień w tym zakresie [Filipiak 2015, s. 222]. Zakres samodzielności samorządów gminnych w obszarze stosowania polityki podatkowej zależy od wielu czynników, wśród których wymienić należy położenie, typ gminy, aktualną kondycję finansową, stan zagospodarowania infrastrukturalnego czy przedsiębiorczość mieszkańców [Satoła 2014, s. 239]. Władze lokalne za pomocą narzędzi polityki podatkowej stymulują lokalną społeczność do określonych działań oraz aktywizują inwestorów [Klimska 2003, s. 166].

Gospodarka finansowa władz lokalnych determinuje rozwój wielu dziedzin w gminie, a polityka fiskalna stanowi główny instrument stymulujący rozwój społeczno-gospodarczy w ramach strategii gminy [Filipiak 2015 s. 225]. Stosowanie narzędzi polityki podatkowej przez gminy powoduje jednak obniżenie poziomu dochodów własnych i możliwości finansowania zadań. Badania naukowe dowodzą, że przez pryzmat polityki finansowej gmin można określić poziom samodzielności gmin [Podstawka, Rudowicz 2010, s. 80]. Biorąc pod uwagę powyższe, określono cel opracowania.

Celem artykułu była ocena skutków polityki fiskalnej dla budżetów gmin polskich i ich możliwości wzmocnienia realizacji samodzielnej gospodarki finansowej w latach 2012-2015.

2. Metody badawcze

Oceny polityki fiskalnej JST dokonano na podstawie obliczeń opartych na informacjach zaczerpniętych ze sprawozdań Ministerstwa Finansów w zakresie wykonania budżetów jednostek samorządu terytorialnego, Banku Danych Regionalnych GUS, sprawozdań z działalności regionalnych izb obrachunkowych i wykonania budżetu przez jednostki samorządu terytorialnego. Badaniem objęto gminy bez miast na prawach powiatu w latach 2012-2015 i w tym zakresie przeprowadzono analizę wielkości i udziału obniżek górnych stawek podatkowych, zastosowanych ulg, zwolnień i umorzeń w dochodach ogółem i dochodach własnych gmin. Oceny możliwości realizowania samodzielnej gospodarki dochodowej dokonano ze szczególnym uwzględnieniem skutków polityki w zakresie podatków od nieruchomości i rolnego, a także od środków transportowych i od spadków i darowizn. Porównanie różnicy pomiędzy planem i wykonaniem ze skutkami polityki podatkowej i ustalenie wskaźnika korelacji pomiędzy tymi kategoriami pomogło wskazać na poziom samodzielności gmin.

3. Wyniki badań

Rosnąca wartość udziału dochodów własnych w dochodach ogółem gmin pozwala pozytywnie oceniać tendencje w strukturze dochodów i poziomie samodzielności JST. Należy jednak zwrócić uwagę na bardzo wysoki poziom dotacji na zadania zlecane gminom, który uzależnia je od zasilania budżetowego, a także bardzo wysoki poziom subwencji, w szczególności subwencji oświatowej, która istotnie ogranicza samodzielność gmin (tab. 1).

Tabela 1. Struktura dochodów gmin w latach 2012-2015 (w %)

Dochody gmin	2012	2013	2014	2015
Dochody ogółem	100,00	100,00	100,00	100,00
Dochody własne	46,58	48,16	49,33	49,70
Dotacje celowe	21,98	20,87	21,57	21,30
Subwencja ogólna	31,44	30,97	29,09	29,00

Źródło: obliczenia własne na podstawie [Bank Danych Regionalnych GUS 2017].

Dochody ogółem i dochody własne gmin systematycznie rosły w kolejnych latach. Wartość dochodów ogółem wzrastała w tempie słabszym niż dochodów własnych. Dynamika wzrostu wykonania zarówno dochodów ogółem, jak i dochodów własnych była porównywalna do dochodów planowanych (tab. 2).

Tabela 2. Wartość i dynamika zmian wartości dochodów oraz skutków polityki podatkowej polskich gmin w latach 2012-2015 (w tys. zł., w %)

Wyszczególnienie	Wartość				Dynamika		
	2012	2013	2014	2015	2013/ 2012	2014/ 2013	2015/ 2014
Dochody ogółem							
– plan	80 713 273	82 657 443	86 763 345	88 851 953	102,41	104,97	102,41
– wykonanie	78 407 447	80 043 418	84 548 982	87 667 235	102,09	105,63	103,69
Dochody własne							
– plan	37 751 611	40 066 249	42 539 906	44 112 161	106,13	106,17	103,70
– wykonanie	36 522 940	38 545 969	41 710 723	43 573 324	105,54	108,21	104,47
Skutki polityki podatkowej, w tym:	3 778 087	4 013 250	3 970 738	4 035 345	106,22	98,94	101,63
Obniżenie górnych stawek	2 922 914	3 128 335	3 068 729	3 116 634	107,03	98,09	101,56
Ułgi i zwolnienia	601 428	649 263	667 285	693 007	107,95	102,78	103,85
Umorzenia zaległości podatkowych	153 290	136 128	138 025	136 721	88,80	101,39	99,06
Rozłożenie na raty, odroczenia terminu płatności	100 455	99 524	96 699	88 983	99,07	97,16	92,02

Źródło: opracowanie własne na podstawie [Sprawozdania Ministerstwa Finansów... za lata 2011-2015 (2017)].

Wpływ obniżenia dochodów w wyniku stosowanej przez gminy polityki podatkowej był coraz słabszy w kolejnych latach badanego okresu. Z powodu zmian w sposobie ustalania wysokości górnych stawek podatku rolnego gminy w coraz mniejszym zakresie obniżały górne stawki podatków. W niewielkim zakresie rosły skutki stosowania ulg i zwolnień, natomiast wyraźnie widoczne jest osłabienie dynamiki i obniżanie efektów umarzania zaległości podatkowych oraz powolna rezygnacja ze stosowania rozłożenia na raty czy odroczenia terminu płatności podatkowych.

Stosunek skutków polityki podatkowej do wartości dochodów ogółem był w miarę stały i wynosił niecałe 5% (tab. 3). W zakresie dochodów własnych polityka podatkowa realizowana przez gminy powodowała spadek o około 10%. Wpływ ten w okresie czterech lat obniżył się o ponad jeden punkt procentowy. Podstawowe znaczenie w tym zakresie miało obniżanie górnych stawek, co powodowało uszczuplenie dochodów własnych od 8 do 7%. Wartość stosowanych ulg i zwolnień stanowiła około 1,6% dochodów własnych, natomiast umorzenia, rozłożenia na raty i odroczenia terminu płatności powodowały uszczuplenie dochodów własnych na poziomie około 0,5 %.

Tabela 3. Stosunek skutków polityki podatkowej do dochodów ogółem i dochodów własnych polskich gmin w latach 2012-2015 (w %)

Wyszczególnienie	2012	2013	2014	2015
Stosunek skutków polityki podatkowej do dochodów ogółem	4,82	5,01	4,70	4,60
Stosunek skutków polityki podatkowej do dochodów własnych, w tym:	10,34	10,41	9,52	9,26
Obniżenie górnych stawek	8,00	8,12	7,36	7,15
Ulgi i zwolnienia	1,65	1,68	1,60	1,59
Umorzenia zaległości podatkowych	0,42	0,35	0,33	0,31
Rozłożenie na raty, odroczenia terminu płatności	0,28	0,26	0,23	0,20
Stosunek skutków polityki podatkowej do dochodów własnych podatków:				
rolnego	1,95	1,73	1,16	0,71
• od nieruchomości	7,12	7,37	7,07	7,20
• od środków transportowych	1,12	1,17	1,17	1,20
• od spadków i darowizn	0,03	0,03	0,03	0,03

Źródło: opracowanie własne na podstawie [Sprawozdania Ministerstwa Finansów ... za lata 2011-2015 (2017)].

Przedmiotem analizy w szczególności były efekty polityki podatkowej w zakresie czterech podatków. Dochody własne w największym stopniu były obniżane przez efekty polityki w zakresie podatku od nieruchomości (około 7%), podatku rolnego (niecałe 2%) oraz podatku od środków transportowych (około 1%) i od spadków i darowizn (0,03%). Wybór tych podatków wynikał z poziomu obniżenia wpływów z tytułu poszczególnych podatków samorządowych o co najmniej 10%.

Tabela 4. Stosunek skutków polityki podatkowej w zakresie podatku rolnego, od nieruchomości, od środków transportowych oraz od spadków i darowizn gmin do wykonania tych dochodów w latach 2012-2015 (w %)

Skutki polityki podatkowej do wykonania dochodów z podatku:	2012	2013	2014	2015
• rolnego	46,95	40,85	29,63	19,67
• od nieruchomości	24,50	25,12	24,91	25,67
• od środków transportowych	65,62	70,63	72,99	75,06
• od spadków i darowizn	10,07	11,00	10,35	12,43

Źródło: opracowanie własne na podstawie [Sprawozdania Ministerstwa Finansów... za lata 2011-2015 (2017)].

Największy wpływ na efekty polityki podatkowej mają instrumenty władztwa podatkowego realizowane w odniesieniu do podatku rolnego i od nieruchomości (tab. 4). Początkowo gminy poprzez stosowanie narzędzi polityki podatkowej obniżały wpływy z podatku rolnego o niemal 50%. Jednak zmiany w sposobie ustalania zobowiązań podatkowych spowodowały wyraźne obniżenie efektów polityki podatkowej. W 2015 roku gminy zanotowały wpływy z podatku rolnego obniżone

jedynie o niespełna 20%. W zakresie podatku od nieruchomości gminy godziły się z utratą około 25% dochodów. Stale rósł procent utraconych dochodów z podatku od środków transportowych i w 2015 roku gminy zrealizowały dochody niższe o 75%. Rósł również systematycznie udział umorzeń w zakresie podatku od spadków i darowizn w dochodach z tego podatku.

Tabela 5. Struktura skutków polityki podatkowej gmin ogółem oraz w zakresie podatku rolnego, od nieruchomości, od środków transportowych, od spadków i darowizn w latach 2012-2015 (w %)

Wyszczególnienie	2012	2013	2014	2015
Razem skutki polityki podatkowej gmin	100,00	100,00	100,00	100,00
Obniżenie górnych stawek	77,36	77,95	77,28	77,23
Ulgi i zwolnienia	15,92	16,18	16,81	17,17
Umorzenia zaległości podatkowych	4,06	3,39	3,48	3,39
Rozłożenie na raty, odroczenia terminu płatności	2,66	2,48	2,44	2,21
Skutki polityki podatkowej w zakresie podatku rolnego	100,00	100,00	100,00	100,00
Obniżenie górnych stawek	96,85	97,27	96,31	94,01
Ulgi i zwolnienia	0,51	0,42	0,56	1,29
Umorzenia zaległości podatkowych	1,95	1,72	2,39	3,54
Rozłożenie na raty, odroczenia terminu płatności	0,69	0,59	0,75	1,16
Skutki polityki podatkowej w zakresie podatku od nieruchomości	100,00	100,00	100,00	100,00
Obniżenie górnych stawek	70,25	71,51	72,00	73,16
Ulgi i zwolnienia	22,83	22,60	22,40	21,83
Umorzenia zaległości podatkowych	4,06	3,37	3,22	2,95
Rozłożenie na raty, odroczenia terminu płatności	2,86	2,53	2,38	2,06
Skutki polityki podatkowej w zakresie podatku od środków transportowych	100,00	100,00	100,00	100,00
Obniżenie górnych stawek	96,45	96,71	96,94	97,61
Ulgi i zwolnienia	0,78	0,76	0,57	0,49
Umorzenia zaległości podatkowych	1,27	1,08	1,20	0,88
Rozłożenie na raty, odroczenia terminu płatności	1,49	1,45	1,28	1,02
Skutki polityki podatkowej w zakresie podatku od spadków i darowizn	100,00	100,00	100,00	100,00
Obniżenie górnych stawek	0,00	0,00	0,00	0,00
Ulgi i zwolnienia	0,83	0,05	0,97	0,90
Umorzenia zaległości podatkowych	39,71	42,18	50,12	39,37
Rozłożenie na raty, odroczenia terminu płatności	59,46	57,77	48,91	59,73

Źródło: opracowanie własne na podstawie [Sprawozdania Ministerstwa Finansów... za lata 2011-2015 (2017)].

W strukturze efektów polityki podatkowej gmin w latach 2012-2015 obniżanie górnych stawek stanowiło ponad 77% ogółu i udział ten utrzymywał się na stabilnym poziomie (tab. 5). O około 1 punkt procentowy zwiększyła się rola ulg i zwolnień, a udział umorzeń i odroczeń systematycznie się obniżał. W strukturze

skutków podatku rolnego około 96% stanowiła wartość obniżek górnych stawek, ale w ostatnim roku tylko było to już tylko 94%. Zauważalna jest tendencja do stosowania w szerszym zakresie pozostałych mechanizmów polityki podatkowej w zakresie tego podatku. Polityka podatkowa w zakresie podatku od nieruchomości w około 70% dotyczyła obniżania górnych stawek podatkowych, a dochody gmin z tytułu ulg i zwolnień stanowiły około 22%. W zakresie podatku od środków transportowych narzędzia polityki podatkowej koncentrowały się na obniżaniu maksymalnych stawek podatkowych, natomiast w odniesieniu do podatku od spadków i darowizn głównymi narzędziami – rozłożenie na raty lub odroczenie terminu płatności, a także umorzenia zaległości podatkowych.

W celu zbadania, czy istnieje związek pomiędzy różnicą pomiędzy wysokością wykonania i planu dochodów własnych (X_1) a poziomem skutków polityki podatkowej gmin (X_2) posłużono się wskaźnikami korelacji prostej Pearsona. Wartość współczynnika korelacji dla dwóch badanych zmiennych wyniosła $-0,32$, co oznacza, że nie istnieje zależność statystyczna pomiędzy różnicą w wykonaniu dochodów własnych a efektami polityki podatkowej gmin.

4. Zakończenie

Na wysokość dochodów uzyskiwanych przez gminy z podatków i opłat samorządowych w Polsce wpływała realizowana przez gminy polityka podatkowa i wynikające z niej obniżki maksymalnych stawek podatków i opłat, będące narzędziami wspierania systemowego. Pozostałe instrumenty polityki podatkowej JST takie jak pozaustawowe zwolnienia oraz umorzenia, odroczenia i rozłożenie na raty, jako decyzje podejmowane przez organy stanowiące, miały zdecydowanie mniejsze znaczenie.

Gminy prowadziły świadomą politykę podatkową i godziły się na obniżenie wpływów z podatków samorządowych. Działania te są wpisane w gminne strategie rozwoju i są przykładem stymulowania rozwoju lokalnego. Należy zauważyć również różnice w skali realizowanej polityki podatkowej w gminach poszczególnych typów. Badania naukowe potwierdzają zależność, pomiędzy typem gminy a zakresem jej polityki podatkowej. W gminach wiejskich im większa odległość od ośrodków miejskich, tym większa skłonność do stosowania łagodniejszej polityki podatkowej i wyższe obniżki stawek maksymalnych [Kobińska, Kołodziej 2013, s. 164; Brzozowska, Kogut-Jaworska 2016, s. 336].

Gminy w badanym okresie miały możliwość wykorzystywania funduszy pomocowych z Unii Europejskiej na realizację inwestycji rozwojowych. To skłaniało je do czynnych działań w zakresie samodzielnej gospodarki finansowej i kontrolowania poziomu dochodów utraconych w wyniku prowadzonej polityki podatkowej. Gminy coraz bardziej świadomie podejmowały decyzje co do zakresu i źródeł pozyskiwania nowych źródeł finansowania realizowanych zadań i możliwości współfinansowania tych wydatków, również poprzez kontrolowanie stopnia uszczuplania swoich dochodów w ramach polityki podatkowej.

Literatura

- Bank Danych Regionalnych GUS, <https://bdl.stat.gov.pl/BDL> (15.04.2017).
- Brzozowska K., Kogut-Jaworska M., 2016, *Władztwo podatkowe w ocenie samodzielności dochodowej gmin w Polsce*, Annales Universitatis Mariae Curie-Skłodowska, Lublin, vol. L, 1 Sectio H, s. 327-337.
- Dziuba J., 2014, *Dochody z podatku od środków transportowych w miastach na prawach powiatu w kontekście zasady samodzielności finansowej*, Studia Ekonomiczne. Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Katowicach, nr 198/1, s. 135-14.
- Filipiak B., 2015, *Polityka podatkowa gmin czy realizacja władztwa podatkowego*, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego nr 864, Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia, nr 76, t. 1, s. 221-230.
- Klimska U., 2003, *Polityka podatkowa gmin województwa lubelskiego w latach 1992-2001*, Studia Regionalne i Lokalne, nr 1, s. 149-170.
- Kobiałka A., Kołodziej E., 2013, *Wpływ polityki podatkowej gmin na rozwój regionu na przykładzie województwa lubelskiego*, Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, nr 297, s. 156-165.
- Kogut-Jaworska M., 2007, *Instrumenty stymulowania lokalnego rozwoju gospodarczego*, [w:] Patrzalek L. (red.), *Stan i kierunki rozwoju finansów samorządu terytorialnego*, Wydawnictwo WSB w Poznaniu, Poznań-Wrocław, s. 333.
- Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r., Dz.U.1997, nr 78, poz.483.
- Krzemińska A., 2013, *Podatki i opłaty lokalne jako instrumenty zasilania budżetów gmin*, Zarządzanie i Finanse, nr 2/3, s. 234-244.
- Ochendowski E., 2002, *Prawo administracyjne. Część ogólna*, TNOiK, Toruń.
- Ofiński Z., 2012, *Władztwo daninowe oraz administrowanie podatkowymi źródłami dochodów własnych gmin – czy podział kompetencji jest jeszcze potrzebny?*, Zeszyty Naukowe Instytutu Administracji AJD w Częstochowie, 1(5), s. 137-151.
- Podstawka M., Rudowicz E., 2010, *Wykorzystanie wybranych podatków lokalnych w kreowaniu polityki fiskalnej gmin*, Zeszyty Naukowe Polityki Europejskiej, Finanse i Marketing, Zeszyty Naukowe SGGW, nr 4 (53), s.79-87.
- Przygodzka R., 2014, *Władztwo podatkowe a stabilność finansowa gmin*, Nierówności Społeczne a Wzrost Gospodarczy, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Rzeszowskiego, nr 40 (4), s.334-343.
- Satoła Ł., 2014, *Wpływ polityki podatkowej gmin na poziom przedsiębiorczości (na przykładzie podatku od nieruchomości)*, Nierówności Społeczne a Wzrost Gospodarczy, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Rzeszowskiego, nr 40 (4), s.238-247.
- Sprawozdania Ministerstwa Finansów w zakresie wykonania budżetów jednostek samorządu terytorialnego za lata 2011-2015, <http://www.mf.gov.pl/html/> (15.04.2017).
- Sprawozdanie z działalności regionalnych izb obrachunkowych i wykonania budżetu przez jednostki samorządu terytorialnego za lata 2011-2015, http://www.rio.gov.pl/html/sprawozdania_rio (15.04.2017).
- Swianiewicz P., *Polityka podatkowa gmin*, 20.12.2012, <http://www.wspolnota.org.pl/> (10.04.2017),
- Ustawa z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych, Dz.U. z 2010 r. nr 95, poz. 613.
- Wiktorowska A., 2002, *Prawne determinanty samodzielności gminy. Zagadnienia administracyjno-prawne*, Wydział Prawa i Administracji Uniwersytetu Warszawskiego, Liber, Warszawa.