

# Marcin Czerniec

---

## Podatki i opłaty lokalne w kontekście rosnącej decentralizacji zadań publicznych w Polsce

---

Ekonomiczne Problemy Usług nr 61, 43-52

---

2010

Artykuł został opracowany do udostępnienia w internecie przez Muzeum Historii Polski w ramach prac podejmowanych na rzecz zapewnienia otwartego, powszechnego i trwałego dostępu do polskiego dorobku naukowego i kulturalnego. Artykuł jest umieszczony w kolekcji cyfrowej [bazhum.muzhp.pl](http://bazhum.muzhp.pl), gromadzącej zawartość polskich czasopism humanistycznych i społecznych.

Tekst jest udostępniony do wykorzystania w ramach dozwolonego użytku.

*MARCIN CZERNIEC*

**Uniwersytet Wrocławski**

## **PODATKI I OPŁATY LOKALNE W KONTEKŚCIE ROSNĄCEJ DECENTRALIZACJI ZADAŃ PUBLICZNYCH W POLSCE**

### **Wstęp**

W ostatnich latach jednostkom samorządu terytorialnego (jst) przekazano nowe zadania, których obowiązek wykonania nie został w sposób ścisły powiązany z zapewnieniem adekwatnych kwot dotacji, subwencji lub ustanowienia dodatkowych źródeł dochodów własnych. Stanowi to problem wymagający szybkiego rozwiązania przez ustawodawcę. Konieczność ta uzasadniona jest faktem zbliżania się samorządów do niebezpiecznej górnej granicy możliwości przejmowania nowych zadań przy posiadaniu niewystarczających środków służących wykonaniu już wcześniej nałożonych obowiązków. Celem przedmiotowego artykułu jest wskazanie roli podatków i opłat lokalnych w obowiązujących uwarunkowaniach prawnych oraz ich znaczenia w kształtowaniu dochodów budżetowych gmin. Wykorzystanie dogmatyczno-prawnej metody badawczej pozwoliło na syntetyczne przedstawienie badanego zagadnienia i uzyskanie jednoznacznych wniosków końcowych.

Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r. wyrażnie określiła regulacje dotyczące jst, powierzając im udział w sprawowaniu

władzy publicznej<sup>1</sup>. Prawo to stanowi zarazem wyzwanie do zajęcia się kompleksowo całokształtem gospodarki zarówno publicznej, jak i prywatnej. Nie jest to proste. Można bowiem dostrzec tendencję do scedowywania przez administrację rządową na samorząd terytorialny najbardziej niepopularnych działań w zakresie rozwiązywania problemów społecznych.

## 1. Istota podatku i opłaty

Podatki należą do najważniejszych przymusowych danin publicznych, stanowiących podstawowe źródło dochodów własnych zarówno budżetu państwa, jak również budżetów poszczególnych jst. Stanowią podstawowy środek do realizacji wszystkich stawianych celów publicznych wykonywanych przez władzę publiczną. W literaturze finansowej utrwalony został pogląd, że podatek jest neodpłatnym, przymusowym, bezzwrotnym i pieniężnym świadczeniem o charakterze ogólnym, nakładanym jednostronnie przez związek publicznoprawny<sup>2</sup>. Związkiem tym jest państwo oraz jst.

Określenie pojęcia opłaty nie jest jednak już tak proste z uwagi na fakt, że w żadnym akcie prawnym nie określono definicji legalnej opłaty. Pomocny może być w tym przypadku dorobek nauki niemieckiej, w której opłata jako danina odpłatna wyodrębniona została spośród podatków przez K.H. Raula w połowie XIX w. W jego ujęciu publicznoprawna opłata jest formą wynagrodzenia za to, że dana osoba rzeczywiście korzystała ze szczególnego świadczenia władz publicznych. Różnica w stosunku do podatków polega na charakterystycznym dla opłat związku przyczynowym pomiędzy świadczeniem pieniężnym dłużnika a świadczeniem wzajemnym administracji publicznej. Związek ten może być luźny. Z chwilą jego zerwania danina publiczna przestaje być opłatą i staje się podatkiem<sup>3</sup>. Samorządy mają prawo ustalania wysokości podatków i opłat lokalnych w zakresie określonym w ustawie. Tak sformułowany zapis jest wyrazem zagwarantowania przez prawodawcę konstitu-

---

<sup>1</sup> Ustawa z dnia 2 kwietnia 1997 r. – Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej, DzU 1997, nr 78, poz. 483, z późn. zm.

<sup>2</sup> C. Kosikowski, E. Ruśkowski, *Finanse publiczne i prawo finansowe*, Wolters Kluwer Polska – OFICYNA, Warszawa 2006, s. 491.

<sup>3</sup> I. Mirek, *Daniny publiczne w prawie niemieckim*, Wydawnictwo Prawo i Praktyka Gospodarcza, Warszawa 1999, s. 222.

cyjnego tym jednostkom tzw. władztwa dochodowego, którego jednym z elementów jest władztwo podatkowe<sup>4</sup>. Wprowadzie od 1 stycznia 1999 r. wprowadzony został trójstopniowy zasadniczy podział terytorialny państwa, jednakże tylko gminy jako jst dysponują własnymi podatkami i posiadają stosowne uprawnienia w tym zakresie.

Uprawnienia podatkowe obejmują trzy sfery: kompetencje do przejmowania wpływów z tytułu podatków gminnych na finansowanie zadań samorządu, kompetencje do wydawania przepisów podatkowych obowiązujących na obszarze gminy, kompetencje do wykonywania funkcji organu podatkowego<sup>5</sup>.

Przepisy podatkowe stanowiące są w formie uchwał podatkowych, które tworzą część miejscowego prawa podatkowego. Przez miejscowe prawo podatkowe należy rozumieć wydane przez organy lokalne i obowiązujące jedynie na obszarze ich działania akty prawotwórcze, których przedmiotem są sprawy podatkowe<sup>6</sup>. Definicja ta wskazuje na szczególnie charakter tych aktów zarówno na płaszczyźnie przedmiotowej, jak i podmiotowej. Przedmiot ma swoje źródło przede wszystkim w ustawach podatkowych, natomiast podmiot, czyli organ stanowiący, ma możliwość kształtowania aktów i ich uchwalania z mocą obowiązującą tylko na obszarze jego właściwości.

## 2. Katalog podatków i opłat lokalnych

Na gruncie podatkowego prawa materialnego, z którego wynikają określone uprawnienia dla gmin, należy wymienić: ustawę o podatkach i opłatach lokalnych<sup>7</sup>, która normuje w swoim zakresie przedmiotowym:

- podatek od nieruchomości,
- podatek od środków transportowych,
- opłatę od posiadania psów,

---

<sup>4</sup> Szerzej: W. Miemiec, *Prawne gwarancje samodzielności finansowej gminy w zakresie jej dochodów publicznoprawnych*, Kolonia Limited, Wrocław 2005, s. 92 i nast.

<sup>5</sup> A. Bordo, *Samorząd terytorialny. System prawnofinansowy*, LexisNexis, Warszawa 2004, s. 124.

<sup>6</sup> L. Etel, *Uchwały podatkowe samorządu terytorialnego*, Temida 2, Białystok 2004, s. 25.

<sup>7</sup> Ustawa z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych, DzU 2002, nr 9, poz. 84, z późn. zm.

- opłatę targową,
- opłatę miejscową,
- opłatę uzdrowiskową,
- ustawę o podatku rolnym<sup>8</sup>,
- ustawę o podatku leśnym<sup>9</sup>,
- ustawę o podatku od spadków i darowizn<sup>10</sup>,
- ustawę o podatku od czynności cywilnoprawnych<sup>11</sup>,
- ustawę o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne<sup>12</sup>, nazywaną potocznie kartą podatkową<sup>13</sup>.

Wszystkie te podatki stanowią w całości dochód budżetów gmin. Pomijając w tym miejscu kwestię dyskusji nad terminologicznym anachronizmem w nazewnictwie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych<sup>14</sup>, oraz to, że nie wszystkie z ww. danin posiadają taki sam zakres władztwa podatkowego przyznanego gminom, bezsporne jest to, że wpływy ze wskazanych źródeł zapewniają duży potencjał dochodowy gminom.

W literaturze tematu przeważa pogląd o konieczności gruntownej reformy systemu finansów publicznych, w tym systemu podatkowego. Proces powstawania prawa podatkowego zarówno na płaszczyźnie ogólnopolskiej, jak i na poziomie samorządu w zakresie wynikającym z posiadanego władztwa podatkowego, nie jest prosty, częstokroć jest wynikiem kompromisów politycznych podyktowanych brakiem dostatecznej większości parlamentarnej do przeprowadzenia postulowanej zmiany. Takie same problemy pojawiają

<sup>8</sup> Ustawa z dnia 15 listopada 1984 r. o podatku rolnym, DzU 1993, nr 94, poz. 431, z późn. zm.

<sup>9</sup> Ustawa z dnia 30 października 2002 r. o podatku leśnym, DzU 2002, nr 200, poz. 1682, z późn. zm.

<sup>10</sup> Ustawa z dnia 28 lipca 1983 r. o podatku od spadków i darowizn, DzU 1997, nr 16, poz. 89, z późn. zm.

<sup>11</sup> Ustawa z dnia 9 września 2000 r. o podatku od czynności cywilnoprawnych, DzU 2005, nr 4, poz. 399, z późn. zm.

<sup>12</sup> Ustawa z dnia 20 listopada 1998 r. o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne, DzU 1998, nr 144, poz. 930, z późn. zm.

<sup>13</sup> Szerzej: B. Cieślak, *Karta podatkowa jako uproszczona forma wymiaru podatku dochodowego od osób fizycznych prowadzących działalność gospodarczą w 2002 r.*, „Finanse Komunalne” 2002, nr 2, s. 13 i nast.

<sup>14</sup> Szerzej: L. Etel, S. Presnarowicz, *Podatki i opłaty samorządowe*, Dom Wydawniczy ABC, Warszawa 2005, s. 30 i nast.

się na gruncie samorządowym, gdzie brak stosownej większości powoduje konieczność ustępstw w celu umożliwienia podjęcia jakiegokolwiek uchwały podatkowej. Kwestią bardzo istotną i zarazem niebezpieczną jest problem lobbingu podatkowego<sup>15</sup>, występującego zarówno w parlamencie, jak i w jst. Osoby lobbujące zwykle nie przejawiają w swoich działaniach rzetelnego obiektywizmu, dążąc do ustalenia korzystnych dla swoich mocodawców rozwiązań zawartych w ustawach, jak i uchwałach podatkowych. Proceder ten winien być ograniczony, jednakże nie jest możliwe całkowite jego wyeliminowanie.

### **3. Instrumenty jednostek samorządu terytorialnego w kształtowaniu konstrukcji podatków i opłat lokalnych**

Poszczególne ustawy podatkowego prawa materialnego, stanowiące o daninach majątkowych zaliczanych wyłącznie do dochodów własnych gmin, przewidują konkretny zakres możliwego władztwa podatkowego uzewnętrznianego w uchwałach organów stanowiących, będących aktami podatkowego prawa miejscowego.

Stosownie do zapisów ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, podatkowym prawem miejscowym są objęte zagadnienia dotyczące szczególnie:

- a) w podatku od nieruchomości:
  - określenia wysokości stawek podatku od nieruchomości w granicach wyznaczonych w ustawie,
  - zróżnicowania wysokości stawek podatkowych dla poszczególnych rodzajów przedmiotów opodatkowania, uwzględniającego w szczególności lokalizację, rodzaj prowadzonej działalności, rodzaj zabudowy, przeznaczenie i sposób wykorzystywania nieruchomości gruntowych oraz budynkowych z uwzględnieniem lokalizacji, sposobu wykorzystywania, rodzaju zabudowy, stanu technicznego, wieku budynków,
  - zarządzenia poboru podatku od osób fizycznych w drodze inkasa oraz określenia inkasentów i wysokości wynagrodzenia za inkaso,

---

<sup>15</sup> Szerzej: A. Gomułowicz, J. Małecki, *Podatki i prawo podatkowe*, LexisNexis, Warszawa 2004, s. 90 i nast.

- określenia wzorów formularzy, w których zawierane są dane dotyczące podmiotu, przedmiotu opodatkowania niezbędnego do wymiaru i poboru podatku od nieruchomości,
  - wprowadzenia innych zwolnień przedmiotowych niż określone w ustawie;
- b) w podatku od środków transportowych:
- określenia wysokości stawek podatku od środków transportowych z uwzględnieniem maksymalnych stawek określonych w ustawie,
  - wprowadzenia innych zwolnień przedmiotowych niż określone w ustawie;
- c) w opłacie od posiadania psów:
- ustalenia wysokości stawek opłaty od posiadania psów z uwzględnieniem maksymalnych stawek ustawowych;
- d) w opłatach lokalnych:
- określenia zasad ustalania i poboru oraz terminów płatności i wysokości stawek opłat lokalnych z uwzględnieniem maksymalnych stawek ustawowych,
  - zarządzenia poboru opłat lokalnych w drodze inkasa oraz określenia inkasentów i wysokości wynagrodzenia za inkaso,
  - wprowadzenia zwolnień przedmiotowych w opłatach lokalnych, innych niż określone w ustawie.

Stosownie do zapisów ustawy o podatku rolnym, podatkowym prawem miejscowym są objęte zagadnienia stanowiące w formie uchwał dotyczące:

- możliwości obniżenia ceny skupu żyta przyjmowanej jako podstawa do obliczania podatku rolnego na obszarze danej gminy,
- określenia wzorów formularzy, w których zawierane są dane dotyczące podmiotu, przedmiotu opodatkowania niezbędnego do wymiaru i poboru podatku rolnego,
- zarządzenia poboru podatku od osób fizycznych w drodze inkasa oraz określenia inkasentów i wysokości wynagrodzenia za inkaso,
- możliwości zaliczenia, po zasięgnięciu opinii izby rolniczej, w szczególności uzasadnionych wypadkach, niektórych wsi do innego okręgu podatkowego niż określony dla gminy na podstawie upoważnień ustawowych

- z uwzględnieniem niemożności zmniejszenia liczby hektarów przeliczeniowych dla danej gminy,
- wprowadzenia zwolnień przedmiotowych lub ulg, innych niż określone w ustawie.

Stosownie do zapisów ustawy o podatku leśnym, podatkowym prawem miejscowym są objęte zagadnienia stanowiące w formie uchwał dotyczące:

- możliwości obniżenia ceny sprzedaży drewna jako podstawy do obliczania podatku leśnego na obszarze danej gminy,
- zarządzenia poboru podatku od osób fizycznych w drodze inkasa oraz określenia inkasentów i wysokości wynagrodzenia za inkaso,
- określenia wzorów formularzy, w których zawierane są dane dotyczące podmiotu, przedmiotu opodatkowania niezbędnego do wymiaru i poboru podatku leśnego,
- wprowadzenia zwolnień przedmiotowych lub ulg, innych niż określone w ustawie.

Ponadto zgodnie z przepisami ordynacji podatkowej<sup>16</sup>, dany organ stanowiący i kontrolny jst może wprowadzić opłatę prolongacyjną<sup>17</sup> w wysokości nie większej niż 50% ogłaszanych przez MF stawek odsetek za zwłokę, która jest pobierana z tytułu rozłożenia na raty lub odroczenia terminu płatności podatków oraz zaległości podatkowych, stanowiących dochód odpowiednio gminy, powiatu lub województwa. Opłata prolongacyjna stanowi swego rodzaju oprocentowanie „kredytu podatkowego” w wyniku odroczenia terminu płatności podatku (zaległości podatkowej) lub rozłożenia tej płatności na raty<sup>18</sup>.

#### **4. Potencjał dochodowy podatków i opłat lokalnych na tle innych państw**

W ramach posiadanego władztwa podatkowego jst mają znaczną możliwość ingerowania w konstrukcje elementów podatków i opłat lokalnych,

<sup>16</sup> Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa, DzU 2005, nr 8, poz. 60, z późn. zm.

<sup>17</sup> Rozporządzenie MF z dnia 24 lutego 2002 r. w sprawie naliczania odsetek za zwłokę oraz opłaty prolongacyjnej, dokonywania zaokrągleń oraz zakresu informacji, które muszą być zawarte w rachunkach, DzU 2002, nr 240, poz. 2063.

<sup>18</sup> B. Adamiak, J. Borkowski, R. Mastalski, J. Zubrzycki, *Ordynacja podatkowa – komentarz*, Unimex, Wrocław 2003, s. 245–246.



jednakże w praktyce często wygląda to nieco inaczej. Kształtowanie dochodów własnych jest jednym z czynników lokalnej polityki gospodarczej, który w większości przypadków prowadzi do rezygnacji z tej właśnie możliwości do uzyskania dodatkowej części dochodów. Podyktowane jest to wieloma czynnikami natury społecznej, jak również panującym jeszcze poglądem o konieczności uatrakcyjnienia gospodarczego samorządów. Konstrukcja oparta na takich uwarunkowaniach zawsze będzie ograniczała jst w obiektywnym zapewnieniu sobie właściwego poziomu dochodów w stosunku do konieczności realizacji nałożonych przez ustawodawcę zadań.

Istnieją kraje, w których dochody własne samorządów stanowią ponad 60% całości dochodów, np. w Szwecji – 78%, Finlandii – 62%, Francji – 61%, Austrii i Danii – 60%. Krajami Unii Europejskiej o najniższym udziale dochodów własnych są: Holandia – 16%, Wielka Brytania – 24%, Grecja – 31% i Niemcy – 34%. W Polsce wielkość ta wynosi średnio dla wszystkich jst, z uwzględnieniem wpływów z udziałów w podatkach centralnych, około 41%<sup>19</sup>. Dochody budżetów lokalnych w państwach byłego bloku wschodniego, takich jak Ukraina, kształtują się nieco inaczej. Kodeks budżetowy tego kraju zawiera obszerną listę dochodów budżetów lokalnych. Podstawą samodzielności tych budżetów są dochody własne i przydzielane. Jednak obowiązujący Kodeks budżetowy Ukrainy nie zawiera pojęcia „dochody własne”. Pojęciem tym posługuje się nauka prawa finansowego, próbująca ustalić jego specyfikę na tle całości dochodów przydzielanych budżetom lokalnym<sup>20</sup>.

## Konkluzje

Stymulowanie rozwoju lokalnego w Polsce, jak również w krajach ościennych, finansowane jest przede wszystkim z posiadanych dochodów własnych. Dlatego tak ważne jest, aby maksymalizować ilość środków finansowych mogących zasilać budżety lokalne szczególnie w tych obszarach, na które ma wpływ gminny prawodawca. Efekty nakładów inwestycyjnych

<sup>19</sup> J. Zarzecki, *Finanse samorządu terytorialnego*, Dexia, Warszawa 2003.

<sup>20</sup> N.A. Miałowicka, O. Muzyka, *Władza i finanse lokalne na Ukrainie*, w: E. Ruśkowski, B. Dolnicki (red.), *Władza i finanse lokalne w Polsce i krajach ościennych*, Oficyna Wydawnicza Branta, Bydgoszcz–Białystok–Katowice 2007, s. 354.

poszczególnych samorządów w obecnych realiach dostrzegane będą całościowo zawsze z pewnym opóźnieniem, gdyż należy się również liczyć z istniejącym potencjałem dochodowym innych państw na tle naszego kraju oraz różnicami w rozwoju cywilizacyjnym danych regionów. W chwili obecnej stoimy przed kolejną reformą finansów, mającą na celu dalszą decentralizację zadań z jednoczesnym zapewnieniem od strony władz centralnych adekwatnych środków na ich wykonanie. Nadzieje grona środowisk samorządowych na pozytywne zmiany są duże, lecz czy okażą się one płonne – w niedługim czasie zobaczymy.

### Literatura

- Adamiak B., Borkowski J., Mastalski R., Zubrzycki J., *Ordynacja podatkowa – komentarz*, Unimex, Wrocław 2003.
- Bordo A., *Samorząd terytorialny. System prawnofinansowy*, LexisNexis, Warszawa 2004.
- Cieślak B., *Karta podatkowa jako uproszczona forma wymiaru podatku dochodowego od osób fizycznych prowadzących działalność gospodarczą w 2002*, „Finanse Komunalne” 2002, nr 2.
- Gomułowicz A., Małecki J., *Podatki i prawo podatkowe*, LexisNexis, Warszawa 2004.
- Etel L., *Uchwały podatkowe samorządu terytorialnego*, Temida 2, Białystok 2004.
- Etel L., Presnarowicz S., *Podatki i opłaty samorządowe*, Dom Wydawniczy ABC, Warszawa 2005.
- Kosikowski C., Ruśkowski E., *Finanse publiczne i prawo finansowe*, Wolters Kluwer Polska – OFICYNA, Warszawa 2006.
- Miemiec W., *Prawne gwarancje samodzielności finansowej gminy w zakresie jej dochodów publicznoprawnych*, Kolonia Limited, Wrocław 2005.
- Mirek I., *Daniny publiczne w prawie niemieckim*, Wydawnictwo Prawo i Praktyka Gospodarcza, Warszawa 1999.
- Miałowicka N., Muzyka O., *Władza i finanse lokalne na Ukrainie*, w: E. Ruśkowski, B. Dolnicki (red.), *Władza i finanse lokalne w Polsce i krajach ościennych*, Oficyna Wydawnicza Branta, Bydgoszcz–Białystok–Katowice 2007.
- Zarzecki J., *Finanse samorządu terytorialnego*, Dexia, Warszawa 2003.

**LOCAL TAXES AND LOCAL CHARGE IN THE CONTEXT  
OF INCREASING DECENTRALIZATION OF PUBLIC FUNCTIONS  
IN POLAND**

**Summary**

The article presents local taxes and local charges in ruling law. Poland has to conduct further reforms of the local tax system which results both from a lot of imperfections of the currently functioning system the necessity to prevent budget deficit self management. It seems a proper solution to keep the current structure of the local tax system and to focus issues concreting detailed solutions within a specific local taxes.

*Translated by Marcin Czerniec*