PAWEŁ OSTACHOWSKI

Uniwersytet Pedagogiczny w Krakowie, Polska ■ Pedagogical University of Cracow, Poland

Podatki lokalne jako strumienie finansowania gmin powiatu olkuskiego w latach 2011–2015

Local Taxes as Funding Source for the Communes of the Olkusz District in 2011–2015

Streszczenie: Celem artykułu jest odpowiedź na pytanie, jaką rolę w systemie finansowania gmin powiatu olkuskiego odgrywały w latach 2011–2015 podatki lokalne. Główna teza pracy stanowi w tym wypadku, że poza podatkiem od nieruchomości pozostałe podatki lokalne okazały się marginalnym wsparciem dla budżetów tych gmin. Artykuł składa się z trzech części. Pierwsza przybliża podstawowe kwestie prawne związane z konstrukcją oraz funkcjonowaniem podatków lokalnych na poziomie samorządu gminnego. Druga, za pomocą metody analizy porównawczej, prezentuje dochody gmin powiatu olkuskiego uzyskane z podatków lokalnych w latach 2011–2015. Dane pochodzą tutaj w szczególności z gminnych sprawozdań finansowych oraz statystyk dostępnych w Banku Danych Lokalnych Głównego Urzędu Statystycznego. Trzecia część pracy podsumowuje wyniki przeprowadzonych badań oraz zawiera odpowiedź na pytanie o rolę podatków lokalnych jako strumieni finansowania gmin powiatu olkuskiego w latach 2011–2015. Potwierdza ona też tezę sformułowaną na wstępie artykułu, że jedynie podatek od nieruchomości pozostaje wysoce efektywnym źródłem finansowania gmin, także tych w powiecie olkuskim. Wnioski końcowe artykułu prezentują natomiast możliwe kierunki zmian w podatkach lokalnych.

Abstract: The aim of the article is to answer the question what role local taxes played in the period of 2011–2015 in the financing system for the local governments of the Olkusz poviat. The main thesis of this case is that apart from the property tax, the remaining local taxes turned out to be a marginal support for the budgets of these communes. The article consists of three parts. The first approximates the basic legal issues related to the construction and operation of local taxes at the level of municipal self-government. The second one, using the comparative analysis method, presents the income results of the Olkusz poviat local governments in 2011–2015 from local taxes. In particular, data used come from communal financial statements and statistics available in the Local Data Bank of the Central Statistical Office. The third part of the work summarises the results of the conducted research, answering the question about the role of local taxes, as streams of financing for the municipalities of the Olkusz poviat in 2011–2015. It also confirms the thesis formulated at the beginning that only property tax remains a highly effective source of financing for municipalities, including those in the Olkusz poviat. The final conclusions of the article present possible directions of changes in local taxes.

Słowa kluczowe: bierny podmiot podatku; czynny podmiot podatku; podatek; stawka podatkowa; zwolnienie podatkowe

Keywords: active tax entity; passive tax entity; tax; tax exemption; tax rate

Otrzymano: 12 listopada 2017

Received: 12 November 2017

Zaakceptowano: 11 czerwca 2018

Accepted: 11 June 2018

Sugerowana cytacja/Suggested citation:

Ostachowski, P. (2017). Podatki lokalne jako strumienie finansowania gmin powiatu olkuskiego w latach 2011–2015. *Przedsiębiorczość – Edukacja [Entrepreneurship – Education]*, 14, 80–92. DOI: 10.24917/20833296.14.6

Wstęp

Podatki lokalne obecne są w finansach samorządu terytorialnego na ziemiach polskich od XIX w. Już wówczas odgrywały istotną rolę w lokalnych budżetach. Podobnie jest dziś. Od momentu, gdy wiosną 1990 r. odnowiony został samorząd gminny, podatki lokalne obok subwencji i dotacji na mocy poprawek do konstytucji i *Ustawy z dnia 14 grudnia 1990 r. o dochodach gmin i zasadach ich subwencjonowania* (Dz.U. 1990 nr 89, poz. 518), zostały wpisane na stałe w system jego finansowania. Mimo 27 lat oraz dokonanych przez ten czas w Polsce przeobrażeń makroekonomicznych, politycznych czy zbliżającej się 20 rocznicy odbudowy samorządu powiatowego, wciąż pobór dochodów z tytułu podatków lokalnych pozostał wyłącznym przywilejem gmin. Z tego względu tym bardziej jest ciekawe, jak istotnym źródłem finansowania jednostek tego szczebla samorządu podatki lokalne są obecnie. Może ich istotna wśród dochodów gmin rola pozostaje współcześnie jedynie mitem? Trudno odmówić choćby częściowej słuszności twierdzeniu, że stworzony przed laty system podatków lokalnych traci na efektywności, a jego konstrukcja wymaga zmian, gdyż nie potrafi już generować dla gmin dochodów pozwalających im na unikanie bez wątpienia kłopotliwych sytuacji, takich jak choćby konieczność zadłużania się. Czy zatem wśród podatków lokalnych jedynie ten od nieruchomości pozostaje dla gmin efektywnym, a jego znaczenie na przestrzeni lat nie uległo marginalizacji? Tę kluczową tezę artykułu zweryfikować można na podstawie materiału badawczego dostarczanego w sprawozdaniach finansowych gmin. Celem niniejszego artykułu jest w tym wypadku odpowiedź na pytanie o rolę podatku od nieruchomości, jak i pozostałych podatków lokalnych, w systemie finansowania gmin powiatu olkuskiego w latach 2011–2015. Jeśli postawiona wyżej teza znajdzie swe potwierdzenie w tym wycinku lokalnej rzeczywistości, można będzie też ostrożnie wnioskować, że również w wielu innych samorządach tego szczebla sytuacja kształtuje się podobnie.

Podatki lokalne jako narzędzie kształtowania dochodów gmin

Omawiając kwestie podatków lokalnych, nie sposób pominąć podstawowej definicji, którą niesie z sobą *Ordynacja podatkowa*. Określa ona podatek jako świadczenie publicznoprawne, które cechują: bezzwrotność, nieodpłatność, a także pieniężny i przymusowy charakter (Dz.U. 2017, poz. 201). Bez względu na to, czy podatek lokalny jest świadczeniem

pobieranym przez władze lokalne, czy władze centralne, w każdym z przypadków jego konstrukcja obejmuje te same elementy. Pierwszym z nich jest podmiot podatku, który dzieli się na czynny oraz bierny (Szczodrowski, 2007; Osiatyński, 2006). Podział ten można wytłumaczyć w prosty sposób, mianowicie z punktu widzenia konieczności obowiązku zapłaty lub poboru podatku. Jeśli mamy do czynienia z czynnym podmiotem podatku, oznacza to najczęściej osobę fizyczną, prawną lub inną jednostkę, na której ciąży pośredni lub bezpośredni obowiązek podatkowy. Jeśli natomiast mówimy o podmiocie biernym, oznaczamy w ten sposób jednostkę, która na podstawie przepisów prawa podatkowego jest uprawniona do czerpania bezpośredniej korzyści z podatku i gromadzenia dochodów z niego pochodzących (Borodo, 2012). Określenie podmiotu uprawnionego do zapłaty, poboru lub gromadzenia dochodów podatkowych nie wystarcza jednak, aby uznać konstrukcję podatku za kompletną. Choć jest on świadczeniem bezzwrotnym i przymusowym, musi ponadto obejmować określonego rodzaju prawa rzeczowe lub majątkowe, czynności cywilnoprawne lub z zakresu prawa spadkowego, na podstawie których zostanie określona jego wysokość. Kwestie te prawo podatkowe nazywa przedmiotem podatku (Szczodrowski, 2007). Opisanie wielkości, powierzchni lub wartości staje się w tym wypadku kolejnym elementem konstrukcyjnym świadczenia podatkowego. Czynność tę znamy bliżej jako ustalenie podstawy opodatkowania (Borodo, 2012). Dopiero znajomość tych elementów pozwala na obliczenie pierwotnej wysokości podatku na podstawie stawki podatkowej. Ta zaś bywa wielkością zróżnicowaną, wyrażaną w ujęciu pieniężnym lub procentowym na podstawie zmieniających się przepisów ustawowych czy też niemal corocznych uchwał organów stanowiących samorządu terytorialnego w wypadku wybranych podatków lokalnych.

Ustalenie pierwotnej wysokości należnego podatku, którego obowiązek zapłaty obciąża płatnika, nie oznacza jednak, że podatnik nie może obniżyć kwoty do zapłaty, korzystając z ulg, zwolnień lub wyłączeń podatkowych, ale może nawet spowodować odstąpienie organu podatkowego od jego poboru (Szczodrowski, 2007). Wskazane wyżej elementy konstrukcyjne podatku są obecne również w podatkach lokalnych. Niestety, niejednokrotnie ich niedopasowanie do zmieniających się warunków makroekonomicznego otoczenia nie przynosi gminom dochodów, które byłyby do uzyskania, gdyby konstrukcja podatku została zmodernizowana. Najwięcej złego bez wątpienia czynią limity kwotowe lub procentowe stawek podatkowych, wpisane w ustawy podatkowe czy przyjęte do konstrukcji podstawy opodatkowania wielkości, mocno oderwane od realiów rynkowych. Obecnie gminy korzystają z prawa poboru podatków lokalnych, podatku: od nieruchomości, rolnego, leśnego, środków transportu, spadków i darowizn oraz czynności cywilnoprawnych. Pozyskują też dochody ryczałtowe od osób fizycznych wykonujących drobną działalność gospodarczą.

Konstrukcję oraz zasady poboru przez gminy podatku od nieruchomości określa *Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych* (Dz.U. 2016, poz. 716). Czyni ona przedmiotem opodatkowania budynki, budowle oraz grunty związane z prowadzeniem działalności innej niż rolnicza (Popek, 2015; Hanusz, Niezgoda, Czerski, 2009; Krzemińska, 2013; Szczodrowski, 2007; Karpus, 2002). Czynnymi podmiotami podatku są natomiast właściciele, posiadacze lub użytkownicy wieczysti tych dóbr (Kozłowska, 2015; Święch, 2011; Jędrzejewski, 2007). Wymierza się go przez pomnożenie powierzchni użytkowej budynku lub gruntu wyrażonej w metrach kwadratowych lub hektarach przez ustaloną przez radę gminy stawkę kwotową, wyrażoną w walucie krajowej, której wysokość jest zróżnicowana

w zależności od sposobu, w jaki wykorzystywany jest przedmiot opodatkowania (Dz.U. 2016, poz. 716). Mimo że rady gmin mają możliwość ustalania stawek podatku od nieruchomości na swoim terenie, prawo przewiduje ich górny limit kwotowy, którego organy stanowiące nie mogą przekroczyć. Jest to bez wątpienia pewien hamulec bezpieczeństwa przed zakusami lokalnych polityków dotyczącymi czerpania korzyści z tego podatku przekraczających możliwości finansowe płatników. Z drugiej strony, jednakowy limit dla wszystkich gmin nie uwzględnia w tym wypadku ich nierównych potrzeb finansowych. Nie bierze też pod uwagę zróżnicowania wartości nieruchomości, zwłaszcza zaś budynków w związku z ich wiekiem czy stanem technicznym. Przepisy przewidują w podatku od nieruchomości liczne zwolnienia o charakterze przedmiotowym lub podmiotowym, dopuszczają także wprowadzanie innych ich rodzajów przez radę gminy (Kozłowska, 2015; Zawora, 2008). Pierwsze z nich dotyczą m.in. szkół, uczelni, placówek kształcenia i zakładów czy PAN, drugie natomiast mają charakter lokalny i obowiązują wyłącznie w granicach samorządu, gdzie jego organ stanowiący powziął stosowną uchwałę (Popek, 2015; Jędrzejewski, 2007).

Kolejnym istotnym, przynajmniej dla gmin wiejskich, podatkiem wydaje się być podatek rolny, oparty na *Ustawie z dnia 15 listopada 1984 roku o podatku rolnym* (Dz.U. 2016, poz. 617). Obejmuje on grunty wykorzystywane na działalność rolniczą, więc związane m.in. z produkcją owoców, warzyw, zbóż i innych płodów rolnych oraz hodowlą i formami jej pokrewnymi (Borodo, 2012). Czynnymi podmiotami podatku są w tym wypadku osoby fizyczne, prawne lub inne jednostki będące właścicielami, posiadaczami lub użytkownikami tych gruntów (Krzenińska, 2013; Karpus, 2002). Mogą być nimi także dzierżawcy gruntów, jeśli podpiszą stosowną umowę na okres powyżej 10 lat i umowa ta będzie związana z uzyskaniem przez dotychczasowego płatnika podatku tzw. renty strukturalnej (Suchoń, 2007). Podstawą naliczenia podatku rolnego jest w tym wypadku powierzchnia wykorzystywanych na cele rolnicze gruntów wyrażona w hektarach fizycznych lub przeliczeniowych (Kosek-Wojnar, Surówka, 2007). Po jej ustaleniu stosuje się do niej stawkę kwotową opartą na cenie żyta (Borodo, 2012; Jędrzejewski, 2007). Ten element konstrukcji podatku budzi wiele kontrowersji, ponieważ powoduje istotny uszczerbek w dochodach gmin w sytuacji spadku cen rynkowych żyta. Przyjęty sposób ustalania stawki kwotowej nie uwzględnia też zróżnicowania gospodarki rolnej na terenie kraju, a co za tym idzie – dochodów z gospodarstw rolnych, które pozostają w rękach producentów. Rady gmin nie mają też możliwości ustalenia stawki kwotowej wyższej niż wynikająca z przelicznika ustawowego, np. na podstawie analizy lokalnego potencjału produkcyjnego gospodarstw rolnych. Przyjęcie takiego rozwiązania mogłoby być natomiast rozwiązaniem korzystnym dla umocnienia roli podatku w systemie finansowania gmin. Rady gmin mogą jedynie udzielić ulg w płatności podatku rolnego o charakterze przedmiotowym lub podmiotowym, co w tym wypadku jeszcze bardziej marginalizuje dochody budżetowe z tego podatku (Miszczuk A., Miszczuk M., Żuk, 2007). Przedmiotowe ulgi dotyczą w szczególności użytków rolnych o słabych warunkach glebowych lub trudnych do użytkowania (Popek, 2015; Borodo, 2012; Kosek-Wojnar, Surówka, 2007).

Bardzo podobny do podatku rolnego z punktu widzenia sposobu tworzenia stawki podatkowej okazuje się być podatek leśny. Jego pobór reguluje *Ustawa z dnia 22 października 2002 roku o podatku leśnym* (Dz.U. 2017, poz. 1821). Obejmuje on wszelkie grunty porośnięte przez lasy, związane z obróbką drewna oraz urządzeniem, ochroną i utrzymaniem zasobów leśnych (Karpus, 2002). Obowiązek płatniczy spoczywa na ich

właścicielach, posiadaczach lub użytkownikach, którzy mogą korzystać ze zwolnień od podatku, zwłaszcza gdy las, którym władają, nie przekracza wiekiem 40 lat lub wpisano go do rejestru zabytków (Popek, 2015; Krzemińska, 2013; Szczodrowski, 2006). Także podmioty takie jak jednostki badawczo-rozwojowe, placówki oświatowe i szkoły wyższe są wyłączone z obowiązku płatności podatku (Borodo, 2012). Ustalając jego wysokość, pod uwagę bierze się powierzchnię gruntów leśnych, do której stosuje się następnie stawkę kwotową, równą wartości 0,22 m³ drewna sosnowego w obrocie rynkowym (Hanusz, 2015). Pojawia się tu zatem, podobnie jak w wypadku podatku rolnego, kwestia silnego powiązania stawki z rynkiem obrotu drewnem. Rada gminy jest ponadto zmuszona do obniżki należnego podatku leśnego płatnikom, którzy władają lasami będącymi częścią parków narodowych lub rezerwatów przyrody, czyli często zwartych i licznych kompleksów leśnych, które mogłyby przyczynić się do poprawy dochodów lokalnych pochodzących z tego tytułu.

Kolejnym podatkiem lokalnym jest podatek od środków transportu. Dotyczy on osób fizycznych lub prawnych będących właścicielami lub posiadaczami pojazdów silnikowych, ciągników siodłowych, naczep, przyczep lub autobusów, których dopuszczalna masa całkowita przekracza 3,5 t (Popek, 2015; Szałucki, 2014; Kołczkowski, Ratajczak 2010; Karpus, 2002). W zależności od rodzaju, masy, wieku, uciążliwości dla środowiska czy sposobu użytkowania pojazdy te obłożone są zróżnicowaną kwotowo stawką podatku, którą ustala rada gminy według wytycznych zawartych w obwieszczeniu ministra finansów (Hanusz, Niezgoda, Czerski, 2009; Dylewski, 2007; Szczodrowski, 2006; Gilowska, 1998). Płatnicy mogą wywiązać się z nałożonego na nich obowiązku podatkowego jednorazowo lub wnioskować o rozłożenie jego kwoty na raty. Dochody z podatku w zależności od gminy mogą wynikać w tym wypadku jednak nie tylko z uchwalonych przez radę stawek opodatkowania, ale także z czynników o charakterze gospodarczym. Im bowiem większa liczba przedsiębiorstw, których park maszynowy tworzą środki transportu objęte obowiązkiem podatkowym, tym większa szansa na wyższe dochody z podatku.

Inaczej jest w wypadku podatku od czynności cywilnoprawnych, którego pobór opiera się na *Ustawie z dnia 9 września 2000 roku o podatku od czynności cywilnoprawnych* (Dz.U. 2017, poz. 1150). Obejmuje on umowy prawa cywilnego dokonywane przez osoby fizyczne, prawne lub nieposiadające takiej osobowości, których przedmiotem jest obrót prawny, rzeczowy lub pieniężny, taki jak: sprzedaż, zamiana, pożyczka, dział spadku, zniesienie współwłasności, ustanowienie hipoteki czy zakładanie spółek prawa handlowego (Krasowska-Walczak, 2011; Kołczkowski, Ratajczyk 2010; Szczodrowski, 2007). Obowiązek podatkowy ma tu charakter samoistny, powstaje zatem bez konieczności wydania decyzji podatkowej przez organ gminy. Spoczywa on na stronach czynności prawnej objętej przepisami ustawy w terminie do 14 dni od jej dokonania (Gilowska, 1998; Dolnicki, Ruśkowski, 2007). Stawki podatku są zróżnicowane w zależności od rodzaju lub przedmiotu czynności objętej umową i mają charakter kwotowy lub procentowy. Są jednak sztywne, ponieważ są zapisane w ustawie. Zwolnione są od opłaty podatku czynności prawne, które dotyczą prawa alimentacyjnego, ubezpieczeń społecznych i zdrowotnych, a także korzyści osiąganych ze zbywania bonów i obligacji skarbowych czy przedmiotów ruchomych o niewielkiej wartości (Popek, 2015; Kosek-Wojnar, Surówka, 2007). Brak wpływu władz lokalnych na aktywność obywateli w zakresie zawierania umów cywilnoprawnych, połączony z dążeniem przez ustawodawcę do minimalizacji obciążeń podatkowych, sprawia, że dochody gmin rzadko osiągają tutaj wysokie wartości.

Równie małe możliwości wpływu na wysokość dochodów budżetowych daje gminom podatek od spadków i darowizn, który funkcjonuje na podstawie ustawy o tej samej nazwie (Dz.U. 2017, poz. 833) w połączeniu z przepisami *Kodeksu cywilnego* regulującymi sprawy spadkowe (Dz.U. 2017, poz. 459). Obejmuje on osoby fizyczne, które uzyskały w drodze spadku, darowizny, zasiadzenia lub nieodpłatnego zniesienia współwłasności korzyści o charakterze pieniężnym lub rzeczowym (Świąch, Zalcewicz, 2009; Szczodrowski, 2007). Moment powstania obowiązku podatkowego jest jednak zróżnicowany, podobnie jak rozkład obciążeń stron w ramach czynności prawnej będącej przedmiotem podatku (Hanusz, 2015; Szczodrowski, 2007). Podstawą opodatkowania jest wartość pieniężna uzyskanej korzyści, która podlega obłożeniu procentową stawką podatkową. Jej wysokość zmienia się w zależności od przedmiotu podatku oraz pokrewieństwa jego nabywcy z darczyńcą lub spadkodawcą (Kosek-Wojnar, Surówka, 2007). Rada gminy nie wpływa na stawki, gdyż mają one charakter ustawowy, podobnie jak katalog podmiotów zwolnionych od płatności podatku, którymi są m.in. osoby najbliższe spadkodawcy lub darczyńcy. Aby jednak skorzystać ze zwolnienia, muszą one w ciągu miesiąca od uzyskania korzyści objętej podatkiem zgłosić ten fakt do właściwego ich miejscu zamieszkania urzędu skarbowego (Kosek-Wojnar, Surówka, 2007). Tam też podmioty, których zwolnienie takie nie dotyczy, dokonują płatności należnego podatku, który trafia następnie na rachunek gminy (Popek, 2015; Kołczkowski, Ratajczak, 2010).

Ostatnim z podatków lokalnych jest tzw. karta podatkowa. Obejmuje ona wyłącznie podmioty prowadzące działalność gospodarczą wskazaną w *Ustawie z dnia 20 listopada 1998 roku o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne* (Dz.U. 2016, poz. 2180). Są to m.in. usługi w zakresie małej gastronomii i handlu, rzemiosła czy wolnych zawodów (Miszczuk A., Miszczuk M., Żuk, 2007). Gmina nie ma tu także wpływu na dochody z podatku, a wybór tej formy opodatkowania pozostaje w rękach osób spełniających warunki wskazane w ustawie. Na ich wniosek decyzję o objęciu podatkiem wydaje naczelnik urzędu skarbowego, który ustala też wysokość podatku oraz rozkład płatności, które są dostosowane do rodzaju prowadzonej działalności, wielkości zatrudnienia, czasochłonności pracy oraz miejsca jej wykonywania (Jędrzejewski, 2007).

Podatki lokalne w gminach powiatu olkuskiego w latach 2011–2015

Przedstawiony zarys konstrukcji i prawnych możliwości wpływu władz gminnych na poziom dochodów z podatków lokalnych nie daje niestety mocnych argumentów, aby twierdzić, że mogą być one efektywnym narzędziem polityki lokalnej, dającym się łatwo kształtować w celu uzyskania oczekiwanych efektów pieniężnych. Wręcz przeciwnie – im większy stopień konstrukcyjnej sztywności podatku lokalnego, tym gorsze jego efekty dochodowe. Pokazuje to przykład gmin powiatu olkuskiego z lat 2011–2015. Jest to sześć gmin położonych w północno-zachodniej części województwa małopolskiego: Bolesław, Bukowno, Klucze, Olkusz, Trzyciąż oraz Wolbrom. Spośród nich tylko gmina Bukowno jest jednostką miejską, a Bolesław, Klucze i Trzyciąż to gminy wiejskie. Pozostałe dwie jednostki to gminy miejsko-wiejskie. Gminy te pod koniec 2015 r. zajmowały powierzchnię 618 km², a zamieszkiwało je 113 148 mieszkańców (<http://krakow.stat.gov.pl>). Ich potencjał demograficzny oraz gospodarczy prezentuje tabela 1.

Tab. 1. Gminy powiatu olkuskiego w 2015 r.

Gmina	Powierzchnia km ²	Ludność	Podmioty gospodarcze w rejestrze REGON	Dochody własne jako % dochodów ogółem
Bolesław	41	7 802	642	75,4
Bukowno	65	10 341	1 035	76,7
Klucze	119	15 174	1 469	58,2
Olkusz	151	49 515	5 809	63,8
Trzyciąż	95	7 085	488	38,7
Wolbrom	147	23 231	2 355	57,2

Źródło: opracowanie własne na podstawie: Główny Urząd Statystyczny (2017b)

Jak wynika z tabeli, największą liczebnie oraz najsilniejszą gospodarczo gminą jest miejsko-wiejska gmina Olkusz. Gmina ta zajmuje blisko 24,4% powierzchni powiatu i gromadzi w swych granicach niemal 43,8% mieszkańców. Na jej terenie działa też 49,2% przedsiębiorstw zarejestrowanych w powiecie. Duży udział dochodów własnych w budżecie każdej z gmin można postrzegać za przykład ich wysokiej samodzielności finansowej oraz efektywnego wykorzystania podatków lokalnych. Pod tym względem liderami na koniec 2015 r. były gminy Bolesław i Bukowno, które zgromadziły ze źródeł własnych ponad 3/4 środków budżetowych. Tylko w gminie Trzyciąż poziom ten nie przekraczał 40%. Analiza znaczenia poszczególnych podatków lokalnych jako strumieni finansowania gmin nie pozostawia jednak wątpliwości, że jednym z najbardziej efektywnych był podatek od nieruchomości, z którego dochody tych jednostek, bez względu na ich wielkość i charakter, zawsze okazywały się najwyższe. Prezentuje to tabela 2, która jednocześnie wskazuje na wyjątkowo niewielkie znaczenie w gminach powiatu olkuskiego pozostałych dwóch podatków gruntowych: rolnego i leśnego.

Tab. 2. Podatki: rolny (R), leśny (L) i od nieruchomości (N) jako % dochodów własnych gmin powiatu olkuskiego w latach 2011–2015

Podatek/Rok	2011	2012	2013	2014	2015
Powiat olkuski (średnia)					
R	0,88	1,32	1,25	1,15	1,07
L	0,23	0,27	0,24	0,20	0,22
N	27,8	29,46	28,42	26,68	27,35
Bukowno					
R	0,15	0,16	0,15	0,14	0,15
L	0,14	0,27	0,23	0,22	0,23
N	35,29	38,26	35,06	37,61	38,38
Bolesław					
R	0,73	0,87	0,85	0,72	0,60
L	0,11	0,13	0,14	0,10	0,09
N	24,7	29,32	31,85	29,43	28,25
Klucze					
R	0,30	0,56	0,47	0,48	0,39

L	0,55	0,67	0,55	0,56	0,57
N	34,97	35,8	29,78	32,03	31,99
Olkusz					
R	0,18	0,32	1,02	0,90	0,88
L	0,16	0,18	0,17	0,15	0,40
N	26,46	26,99	25,98	22,69	24,70
Trzyciąż					
R	7,28	10,90	14,00	9,90	9,00
L	0,42	0,44	0,55	0,38	0,40
N	13,8	14,36	18,65	14,92	15,85
Wolbrom					
R	2,31	3,34	3,11	2,86	2,67
L	0,19	0,23	0,18	0,14	0,15
N	24,71	28,25	27,76	26,13	24,67

Źródło: opracowanie własne na podstawie: Główny Urząd Statystyczny (2017a)

Analiza tabeli pozwala stwierdzić, że już w 2011 r. średnie dochody gmin z podatków rolnego i leśnego w powiecie stanowiły 1,11% ich dochodów własnych. Największy poziom osiągnęły w 2012 r., przy wartości 1,59%, aby na koniec 2015 r. obniżyć się do 1,29%. W tym samym czasie średni poziom dochodów z podatku od nieruchomości dla gmin powiatu wahał się w granicach 26,68–29,46%, a więc był blisko 25 razy wyższy. Potwierdza to fakt jego dużego znaczenia dla gmin oraz wysokiej efektywności przy jednoczesnej marginalizacji znaczenia podatków rolnego i leśnego.

Gminą powiatu olkuskiego, w której wpływy z podatku od nieruchomości w relacji do jej dochodów własnych w latach 2011–2015 okazały się najwyższe, była gmina Bukowno. Wartość tych wpływów wahała się tam od 35,06% w 2013 r. do 38,38% dwa lata później. Dochody powyżej średniej dla powiatu z tego podatku notowała także gmina Klucze w latach 2011–2015 oraz gmina Bolesław w latach 2013–2015. Najniższy udział w dochodach własnych podatek od nieruchomości stanowił wówczas w gminie Trzyciąż, gdzie osiągnął maksymalnie 18,65% w 2013 r. Gmina ta była jednak samorządem, w którym podatek rolny stanowił istotny element jej finansowania, tworząc od 7,28% jej dochodów własnych w 2011 r. do 14% dwa lata później. Na przeciwnym krańcu skali dochodów gmin powiatu olkuskiego, biorąc pod uwagę wkład z podatku rolnego do budżetu gminy, znajdowała się w latach 2011–2015 gmina Bukowno, gdzie podatek ten stanowił 0,14–0,15% jej własnych funduszy. Także dla gmin Bolesław i Klucze zyski z podatku rolnego nie wynosiły więcej niż 1% ich własnych dochodów. W wypadku Olkusza miało to miejsce jedynie w 2013 r. Potwierdza to zatem marginalizację podatku jako strumienia finansowania gmin położonych w powiecie olkuskim. Analogiczna sytuacja miała miejsce dla podatku rolnego, który najwyższe swe znaczenie w tworzeniu dochodów własnych gmin podolskich osiągnął jedynie w gminie Klucze. Uzyskiwała ona z niego regularnie w ciągu 5 lat między 0,55%, a 0,67% swych dochodów własnych. Jedynie gmina Trzyciąż w 2013 r. uzyskała jeszcze rezultat w podobnym przedziale.

Niezbyt imponujące rezultaty dochodowe przyniosły gminom powiatu olkuskiego także trzy kolejne podatki lokalne. Ich znaczenie jako dochodów własnych gmin powiatu prezentuje tabela 3.

Tab. 3. Podatki od środków transportu (T), czynności cywilnoprawnych (C) oraz karta podatkowa (K) jako % dochodów własnych gmin powiatu olkuskiego w latach 2011–2015

Podatek/Rok	2011	2012	2013	2014	2015
Powiat olkuski					
T	2,21	2,11	2,01	2,1	2,14
C	1,49	1,52	1,28	1,52	1,35
K	–	0,11	0,08	0,06	0,05
Bukowno					
T	1,18	1,33	1,06	1,17	1,31
C	0,98	0,91	0,91	2,06	0,78
K	–	0,09	0,08	0,08	0,07
Bolesław					
T	1,56	1,71	1,79	1,61	1,39
C	0,52	0,73	0,47	0,72	1,27
K	–	0,02	0,03	0,02	0,02
Klucze					
T	1,88	1,50	1,32	1,71	1,30
C	1,28	0,82	0,81	1,19	1,25
K	–	0,02	0,01	0,01	0,01
Olkusz					
T	2,13	1,74	1,57	1,77	1,82
C	1,96	2,21	1,71	1,67	1,50
K	–	0,12	0,08	0,06	0,06
Trzyciąż					
T	2,53	2,05	3,03	2,83	3,04
C	1,29	0,95	1,1	1,11	1,14
K	–	0,06	0,05	0,05	0,01
Wolbrom					
T	3,91	4,57	4,48	4,33	4,33
C	1,61	1,34	1,44	1,53	1,58
K	–	0,27	0,19	0,14	0,09

Źródło: opracowanie własne na podstawie danych z Banku Danych Lokalnych GUS; <https://bdl.stat.gov.pl/BDL/dane/podgrup/temat> (2017, 12 maja)

Tabela powyżej informuje, że jedynym podatkiem lokalnym, generującym większy dochód do budżetów badanych gmin, był ten od środków transportu. Średnio w skali powiatu stanowił on nieco ponad 2% ich dochodów własnych. Większe jego znaczenie było wówczas w gminie Wolbrom, gdzie tworzył on w 2011 r. około 3,91% własnych funduszy. Rok później było to 4,57%. Przeciwnie w gminie Bukowno, gdzie poziom tego podatku w latach 2011–2014 był najniższy wśród badanych samorządów powiatu i wahał się w przedziale 1,06–1,33% dochodów własnych tej jednostki. Słabo wypadło też znaczenie podatku od czynności cywilnoprawnych w dochodach własnych badanych gmin. Co prawda w gminie Olkusz jeszcze w 2012 r. odpowiadał on za 2,21% jej dochodów własnych, ale trzy lata później już jedynie za 1,5%. Tylko w gminie Wolbrom jego znaczenie okazało się większe, sięgając 1,58%. Margines dochodowy dla gmin powiatu olkuskiego

w latach 2011–2015 stanowiła natomiast tzw. karta podatkowa, której udział w dochodach własnych można było liczyć w promilach. Potwierdza to zatem założoną na wstępie artykułu hipotezę, że poza podatkiem od nieruchomości pozostałe podatki lokalne w gminach powiatu olkuskiego w latach 2011–2015 zostały mocno zmarginalizowane. Potwierdzeniem tego twierdzenia jest też tabela 4.

Tab. 4. Podatki lokalne jako % dochodów własnych gmin powiatu olkuskiego w latach 2011–2015

Gmina/Rok	2011	2012	2013	2014	2015
Powiat olkuski	32,61	34,78	33,29	31,72	32,18
Bukowno	37,83	41,03	37,51	41,28	40,82
Bolesław	27,61	32,80	35,13	32,60	31,63
Klucze	39,00	38,91	32,94	35,65	35,50
Olkusz	30,56	31,56	29,82	26,60	28,47
Trzyciąż	25,32	28,77	37,42	29,17	29,42
Wolbrom	32,73	38,00	37,16	35,14	35,51

Źródło: opracowanie własne na podstawie danych z Banku Danych Lokalnych GUS; <https://bdl.stat.gov.pl/BDL/dane/podgrup/temat> (2017, 12 maja)

Tabela 4 potwierdza, że podatki lokalne wciąż generują dla gmin powiatu olkuskiego istotną część ich dochodów własnych, jednak wystarczy porównać ją z wynikami z tabeli 2, aby przekonać się, że za całkowity rezultat dochodowy z podatków lokalnych w większości odpowiada podatek od nieruchomości. Dla przykładu w 2011 r. na 32,6% udział podatków lokalnych w dochodach gmin powiatu olkuskiego za 27,8%, a więc blisko 85,3% odpowiadał podatek od nieruchomości. Pozostałe szczegóły prezentuje tabela 6.

Tab. 5. Udział % podatku od nieruchomości w tworzeniu dochodów własnych gmin pochodzących z podatków lokalnych w latach 2011–2015

Gmina/Rok	2011	2012	2013	2014	2015
Powiat olkuski	85,3	84,7	85,4	84,1	85,0
Bukowno	93,3	93,3	93,5	91,1	94,0
Bolesław	89,5	89,4	90,7	90,3	89,3
Klucze	89,7	92,0	90,4	89,9	90,1
Olkusz	86,6	85,5	87,1	85,3	86,7
Trzyciąż	54,5	49,9	49,8	51,2	53,9
Wolbrom	75,5	74,3	74,7	74,4	69,8

Źródło: opracowanie własne na podstawie danych z tabel 2 i 5

Wyniki prezentowane w tabeli powyżej potwierdzają, że podatek od nieruchomości był wówczas dominującym źródłem wpływów w gminach powiatu olkuskiego. Tylko w gminie Trzyciąż w latach 2012–2013 stanowił on mniej niż 1/2 dochodów z tego **źródła**. W gminach: Bukowno, Bolesław, Klucze i Olkusz regularnie przynosił on ponad 85% dochodów z podatków lokalnych. Pokazuje to tylko, jak istotna nierównowaga istnieje obecnie między tego typu strumieniami zasilania budżetów gmin, które bez wątpienia wymagają podjęcia w najbliższych latach działań na rzecz ich rekonstrukcji w celu

poprawy efektywności dochodowej. Podjęcie tych działań nie pozostaje już jednak w rękach władz lokalnych, lecz zależy od woli władz centralnych dotyczącej niewątpliwie koniecznej już reformy systemu podatków lokalnych pobieranych przez gminy.

Podsumowanie

Przedstawione wyżej badania dochodów z podatków lokalnych jako źródła finansowania gmin powiatu olkuskiego w latach 2011–2015 prowadzą do kilku wniosków. Przypisanie samorządom gminnym możliwości poboru podatków lokalnych jest rozwiązaniem korzystnym. Gorzej jednak, że wiele tego typu źródeł dochodów polskich gmin staje się coraz bardziej nieefektywnych. Nie można tak powiedzieć jedynie o podatku od nieruchomości, który jako jedyny broni swojej efektywności dochodowej, przynosząc gminom corocznie naprawdę wysokie zyski, co udowodniły badania przekrojowe dotyczące podatków w gminach powiatu olkuskiego w latach 2011–2015. Tam właśnie podatek od nieruchomości okazał się jednym z najbardziej istotnych. Podjęte badania pokazały równocześnie, że pozostałe podatki lokalne stają się marginalną ofertą finansową dla zaspokajania potrzeb rozwoju lokalnego, w czym niemała zasługa ich niedopasowanej do nowych realiów makroekonomicznych konstrukcji oraz braku możliwości większego wpływu władz lokalnych na kształt ich stawek podatkowych.

Przedstawiony cel badań został osiągnięty. Również przedstawiona we wstępie teza okazała się dla większości gmin powiatu olkuskiego prawdziwa. Podatek od nieruchomości był dla nich niezwykle zyskownym źródłem dochodów. Oczywiście specyfika gmin powiatu olkuskiego wciąż sprawia, że są samorządy, w których podatki rolne czy od środków transportu też mogą być istotne z punktu widzenia potrzeb lokalnych, jednak w ogólnym rozliczeniu koniecznością wydaje się rozpoczęcie dyskusji w sprawie głębszych zmian w konstrukcji podatków lokalnych w skali nie tylko lokalnej, ale i całego kraju. Liderami w jej rozpoczęciu i proponowaniu rozwiązań powinni stać się samorządowcy, także z terenu powiatu olkuskiego. Na przykładzie ich subregionu widać dokładnie, że problemu marginalizacji wielu podatków lokalnych nie można lekceważyć. Modernizacja systemu podatków lokalnych staje się coraz bardziej istotna, wymaga złożonych rozwiązań systemowych, jak i rzetelnie opracowanej oceny skutków nowych regulacji. Być może jedną z kilku możliwych dróg, obok poprawek w obecnych ustawach podatkowych, jest nawet likwidacja kilku podatków lokalnych w zamian za podniesienie udziałów gmin w podatkach PIT lub CIT, lub też potraktowanie gruntów objętych podatkiem rolnym albo leśnym jako równoważnych podatkowi od nieruchomości. Są to propozycje do rozważenia, które służyć mogłyby nie tylko wzrostowi dochodów gmin, ale i uproszczeniu lokalnego systemu podatkowego, a co za tym idzie – obniżeniu kosztów poboru tego typu świadczeń.

Literatura

References

- Borodo, A. (2012). *Samorząd terytorialny. System prawnofinansowy*. Warszawa: Lexis Nexis.
- Dolnicki, B., Ruśkowski E. (2007). *Władza i finanse lokalne w Rzeczypospolitej Polskiej*. W: E. Ruśkowski, B. Dolnicki (red.). *Władza i finanse lokalne w Polsce i krajach ościennych*. Katowice: Branta, 319–339.

- Dylewski, M. (2007). *Planowanie budżetowe w podsektorze samorządowym. Uwarunkowania, procedury, modele*. Warszawa: Difin.
- Gilowska, Z. (1998). *System ekonomiczny samorządu terytorialnego w Polsce*. Warszawa: Muncypium.
- Główny Urząd Statystyczny. (2017a). Bank Danych Lokalnych, <https://bdl.stat.gov.pl/BDL/dane/podgrup/temat>
- Główny Urząd Statystyczny. (2017b). Statystyczne Vademecum Samorządowca, <http://krakow.stat.gov.pl/vademecum>
- Hanusz, A. (red.). (2015). *Źródła finansowania samorządu terytorialnego*. Warszawa: Wolters Kluwer.
- Hanusz, A., Niezgoda, A., Czerski, P. (2009). *Dochody budżetu jednostek samorządu terytorialnego*. Warszawa: Wolters Kluwer.
- Jędrzejewski, L. (2007). *Gospodarka finansowa samorządu terytorialnego w Polsce. Wybrane zagadnienia*. Gdańsk: Branta.
- Karpus, K. (2002). *Systemy podatków lokalnych w wybranych krajach europejskich*. Toruń: Adam Marszałek.
- Kołczkowski, B., Ratajczak M. (2010). *Gospodarka finansowa samorządu terytorialnego w Polsce*. Warszawa: Wolters Kluwer Business.
- Kosek-Wojnar, M., Surówka, K. (2007). *Podstawy finansów samorządu terytorialnego*. Warszawa: PWN.
- Kozłowska, M. (2015). Podatek od nieruchomości jako źródło dochodów własnych gminy na przykładzie gmin: Zapolice, Zduńska Wola, Margolin. *Finanse i Prawo Finansowe*, 2(2), 7–22.
- Krasowska-Walczak, G. (2011). Podatek od czynności cywilnoprawnych jako instrument zasilania finansowego samorządu gminnego. *The Wrocław School of Banking Research Journal*, 23, 83–115.
- Krzemińska, A. (2013). *Podatki i opłaty lokalne, jako instrument zasilania budżetów gmin*. Pozyskano z: http://jmf.wzr.pl/pim/2013_2_3_21.pdf
- Miszcuk, A., Miszcuk, M., Żuk, K. (2007). *Gospodarka samorządu terytorialnego*. Warszawa: PWN.
- Osiatyński, J. (2006). *Finanse publiczne. Ekonomia i polityka*. Warszawa: PWN.
- Popek, K. (2015). Podatki lokalne i ich znaczenie dla gminy wiejskiej na przykładzie gminy Wojciechowice w latach 2009–2013. *Acta Scientifica Academiae Ostroviensis. Sectio A, Nauki Humanistyczne, Społeczne i Techniczne*, 6(2), 59–76.
- Suchoń, A. (2007). Z problematyki podatku rolnego. *Przegląd Prawa Rolnego*, 2, 249–269.
- Szałucki, K. (2014). Podatek od środków transportowych jako czynnik lokalizacji baz przedsiębiorstw transportowych: studium zachowań jednostek gospodarczych transportu drogowego. *Problemy Transportu i Logistyki*, 26, 163–170.
- Szczodrowski, G. (2007). *Polski system podatkowy*. Warszawa: PWN.
- Świech, K., Zalcewicz, A. (2009). Podatek od spadków i darowizn jako czynnik wpływający na dochody budżetu gminy: aspekty prawne. *Ekonomiczne Problemy Usług*, 29, 483–491.
- Świech, K. (2011). Podatek od nieruchomości w działalności przedsiębiorstw. *Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego nr 667. Finanse, rynki finansowe, ubezpieczenia*, 40, 137–148.
- Ustawa z dnia 30 października 2002 roku o podatku leśnym (Dz.U. 2017, poz. 1821).
- Ustawa z dnia 9 września 2000 roku o podatku od czynności cywilnoprawnych (Dz.U. 2017, poz. 1150).
- Ustawa z dnia 20 listopada 1998 roku o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne (Dz.U. 2016, poz. 2180).
- Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (Dz.U. 2017, poz. 201).
- Ustawa z dnia 12 stycznia 1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. 2016, poz. 716).
- Ustawa z dnia 15 listopada 1984 roku o podatku rolnym (Dz.U. 2016, poz. 617).
- Ustawa z dnia 14 grudnia 1990 roku o dochodach gmin i zasadach ich subwencjonowania (Dz.U. 1990, nr 89 poz. 518).
- Ustawa z dnia 28 lipca 1983 roku o podatku od spadków i darowizn (Dz.U. 2017, poz. 833).
- Ustawa z dnia 23 kwietnia 1964 roku Kodeks cywilny (Dz.U. 2017, poz. 459).
- Zawora, J. (2008). *Samodzielność finansowa samorządu gminnego*. Rzeszów: Wyd. URz.

Paweł Ostachowski, magister, doktorant nauk o polityce na Uniwersytecie Pedagogicznym w Krakowie, Wydział Politologii Instytut Prawa, Administracji i Ekonomii. Absolwent studiów magisterskich w dziedzinie ekonomii, historii, politologii, stosunków międzynarodowych oraz administracji. Zainteresowania badawcze: finanse samorządowe, polityka inwestycyjna samorządów, dług publiczny w Polsce i Europie, zarządzanie zobowiązaniami, bezpieczeństwo ekologiczne, rozwój i modernizacja infrastruktury w układach przestrzennych.

Paweł Ostachowski, MA, Pedagogical University of Cracow, Faculty of Political Science, Institute of Law, Administration and Economics. PhD student in political science. Graduate of MA studies in Economics, history, political science, international relations and administration. Research interests: local government finances, self-government investment policy, public debt in Poland and Europe, liability management, ecological security, development and modernisation of infrastructure in spatial systems.

Adres/Address:

Uniwersytet Pedagogiczny im. Komisji Edukacji Narodowej w Krakowie
Instytut Prawa, Administracji i Ekonomii
30-084 Kraków, Polska
e-mail: pawel.ostachowski@up.krakow.pl