

## Skutki udzielania ulg, umorzeń i zwolnień przez organy podatkowe gmin

Beata Zofia Filipiak\*

**Streszczenie:** *Cel* – Ocena możliwości i wykorzystania instrumentów podatkowych przez gminy oraz ustalenie bieżących i potencjalnych skutków wykorzystania tych instrumentów z punktu widzenia budżetu.

*Metodologia badania* – W opracowaniu wykorzystano grupę metod typowych dla nauk społecznych, jakimi są metody poznania empirycznego, a w szczególności obserwacja, porównanie i pomiar, którego dokonano na szeregu czasowym lat 2009–2014.

*Wynik* – Przeprowadzone badania pozwoliły z jednej strony wskazać na pozycję podatków jako instrumentu polityki podatkowej gmin. Z drugiej strony pokazały, jak gminy realizują władztwo podatkowe, udzielając ulg, umorzeń, zwolnień podatkowych.

*Oryginalność/wartość* – Opracowanie wskazuje na wykorzystanie gminnej polityki podatkowej w funkcji stymulującej i interwencyjnej, jak i skutki udzielania ulg, umorzeń i zwolnień podatkowych.

**Słowa kluczowe:** polityka podatkowa, podatki lokalne, gminy

### Wprowadzenie

Gminy, prowadząc działalność w określonym otoczeniu społeczno-gospodarczym, spotykają szereg barier i ograniczeń związanych z realizowanymi zadaniami. W celu przeciwdziałania czynnikom destymulującym rozwój społeczno-gospodarczy wykorzystują różne instrumenty, w tym posiadane władztwo podatkowe. Podejmując określone decyzje, organy podatkowe gmin powinny brać pod uwagę ich potencjalne skutki – zarówno te społeczne, jak i ekonomiczne. Te ostatnie wiążą się z oddziaływaniem na sytuację podatnika (np. przysporzenie korzyści na skutek udzielenia ulgi podatkowej), jak również mają wpływ pozytywny (potencjalny w przyszłości) i negatywny (obniżenie wpływów budżetowych) dla samej gminy.

Celem opracowania jest ocena możliwości i wykorzystania instrumentów podatkowych przez gminy oraz ustalenie bieżących i potencjalnych skutków wykorzystania tych instrumentów z punktu widzenia budżetu. Opracowanie ma charakter teoretyczno-empiryczny. Wykorzystano do realizacji celu grupę metod typowych dla nauk społecznych, jakimi są metody poznania empirycznego, a w szczególności obserwacja, porównanie i pomiar, którego dokonano na szeregu czasowym lat 2003–2013.

\* prof. zw. dr hab. Beata Zofia Filipiak, Wydział Nauk Ekonomicznych i Zarządzania, Uniwersytet Szczeciński, e-mail: filipiak@wneiz.pl.

## 1. Realizacja władztwa podatkowego organów gmin a pomoc publiczna

Ulgi, umorzenia i zwolnienia w podatkach lokalnych są integralnym elementem ich konstrukcji. Umożliwiają one pełnienie przez te podatki wielu funkcji pozafiskalnych, w szczególności ważnej dla organów gmin funkcji stymulacyjnej. Ich zakres i charakter stanowi odzwierciedlenie priorytetów prowadzonej przez państwo i organy gminy polityki. Praktycznie organy gmin swoje decyzje odnoszą do podatków: rolnego, leśnego, od nieruchomości i od środków transportowych.

Decyzje dotyczące ulg, umorzeń i zwolnień są udzielane podatnikom w szczególności z ważnych względów społecznych i ekonomicznych. Organy gminy mają uprawnienia do kształtowania (Kulicki, 2010; Filipiak, 2015):

- stawek podatkowych,
- zwolnień przedmiotowych.

Organy gminy, chcąc pobudzić aktywność gospodarczą lub interweniować w lokalną gospodarkę, wykorzystują system ulg i zwolnień, obniżenie górnych stawek podatków lokalnych, umorzenia oraz tworzą programy pomocowe dedykowane rozwiązaniu konkretnych problemów. Wykorzystują przy tym nie tylko zapisy dotyczące uprawnień w zakresie władztwa podatkowego<sup>1</sup>, ale również stosują zapisy ustawy o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej. Jak wskazuje się w literaturze przedmiotu, polityka ta winna w równej mierze służyć zmniejszaniu niestabilności występującej w gospodarce w krótkim okresie, jak i wzrostowi gospodarstwu w długim horyzoncie czasu, szczególnie poprzez zwiększanie stopnia neutralności ciężarów podatkowych, promocję akumulacji kapitału ludzkiego i redukcję nadmiernych dysproporcji dochodów (Tanzi, Zee, 1997; Sosnowski, 2014, s. 171–182).

Zadając pytanie o efektywność i skuteczność udzielanej pomocy oraz wykorzystywanych instrumentów, należy się zastanowić nad charakterem tej pomocy, jak również nad jej skutkami. Pierwszy problem tkwi w doborze instrumentów, które wykorzystują organy gminy. Można wskazać, że część z nich wykorzystywana jest jako instrumenty służące realizacji określonych zamierzeń politycznych (np. ulgi podatkowe czy też obniżenie górnych stawek podatków lokalnych) bez uwzględnienia wpływu na gospodarkę czy też budżet. Organy gminy posługują się tym instrumentem, często nie analizując efektów jego zastosowania, widząc jedynie korzyści polityczne z podjętych decyzji podatkowych. Druga grupa instrumentów służy podejmowaniu faktycznej interwencji, która mimo swoich olbrzymich zazwyczaj kosztów w długim okresie będzie się przyczyniać do pobudzenia aktywności gospodarczej czy też likwidacji skutków wystąpienia niekorzystnych zdarzeń w gospodarce (np. są to programy pomocy publicznej). Bardzo trudno postawić linię demarkacyjną między tymi dwoma rodzajami instrumentów. Wyznacznikiem jest tutaj cel, jakim kierują się organy gmin. Można mówić o celach politycznych, społeczno-gospodarczych związanych z rozwojem społeczności lokalnej, i mówimy wówczas o lokalnej polityce podatkowej,

---

<sup>1</sup> Podstawą jest obok uprawnień wynikających z konstytucji wykorzystanie takich aktów prawa, jak ustawa o podatkach i opłatach lokalnych, ustawy dotyczące konkretnych podatków, a przede wszystkim wszystkie działania są podejmowane zgodnie z ordynacją podatkową.

oraz wystąpieniem tak zwanych ważnych względów społeczno-ekonomicznych (z punktu widzenia samego podatnika i społeczności lokalnej).

Gminy, wykorzystując posiadane władztwo podatkowe oraz uprawnienia wynikające z ustawy Ordynacja podatkowa, mają możliwość dokonywania obniżenia górnych stawek podatkowych, stosowania ulg i zwolnień na podstawie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych oraz stosownego rozporządzenia ministra finansów ustalającego górne stawki podatkowe. Wskazany właśnie instrument (jak już powyżej podkreślono) jest instrumentem postrzeganym dość populistycznie zarówno przez organy gminy, jak i społeczeństwo. Zazwyczaj organy gminy wykorzystują go właśnie do celów politycznych, a nie jako faktyczny instrument oddziaływania na gospodarkę lokalną w celu jej pobudzenia czy skierowania w określonym kierunku.

Organy gminy również dość powszechnie wykorzystują instrument podatkowy, jakim są ulgi. Mogą być one wykorzystywane z punktu widzenia zarówno lokalnej polityki podatkowej, jak i w związku z wystąpieniem tak zwanych ważnych względów społeczno-ekonomicznych. W tym miejscu należy poczynić zastrzeżenie odnośnie do występowania ulg podatkowych w spłacie zobowiązań. Nie należy ich mylić z ulgami podatkowymi, które są elementami konstrukcyjnymi podatku. Ulgi podatkowe jako niesamoistne (dodatkowe) elementy konstrukcyjne podatku (Morawski, 2009, s. 263) „uwzględniane są w toku obliczania rozmiarów świadczenia podatkowego, natomiast ulgi w zapłacie podatku – jak wskazuje na to sama ich nazwa – są stosowane już po obliczeniu rozmiarów tego świadczenia” (Nykiel, 2002, s. 30). O ile ulgi podatkowe zmierzają do redukcji kwantytatywnych elementów konstrukcji podatku, to jest podstawy opodatkowania, stawki podatkowej, ale także samej kwoty podatku, o tyle ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych odnoszą się do „realizacji już ustalonego, zadeklarowanego lub określonego zobowiązania podatkowego (są stosowane na etapie wykonywania zobowiązań podatkowych)” (Nowak, 2014, s. 206).

Umorzenie zaległości podatkowej dotyczy tylko i wyłącznie podatku, którego termin płatności minął, czyli sytuacji, kiedy należność stała się zaległością podatkową (Olesińska, 2012, s. 61). Innymi słowy, nie może dojść do umarzenia kwoty podatku, lecz jedynie zaległości podatkowej (Nowak, 2014, s. 207). Zazwyczaj instrument ten stosowany jest w związku z wystąpieniem tak zwanych ważnych względów społeczno-ekonomicznych.

Wskazane zawilości są niezwykle ważne przy budowaniu lokalnej polityki podatkowej, podejmowaniu decyzji o pożądanym kierunku rozwoju oraz w zakresie zasadności zastosowania klauzuli „ważnych względów społecznych i ekonomicznych podatnika” przy podejmowaniu decyzji o ulgach w spłacie zobowiązań czy umorzeniach.

Biorąc pod uwagę dobro obywatela, podstawowym celem staje się właśnie cel społeczno-gospodarczy związany z rozwojem społeczności lokalnej. Gminy, realizując ten cel, wykorzystują swoje władztwo podatkowe i jak już wskazywano, tworzą lokalną politykę podatkową jako instrument stymulowania rozwoju lokalnego. Ten cel wymaga oddziaływania na lokalny rynek dwukierunkowo:

- a) w ramach istniejących uprawnień dotyczących władztwa podatkowego gmin na podstawie art. 168 Konstytucji RP, czyli aktywnego oddziaływania (z własnej inicjatywy);

- b) wykorzystując obniżenie górnych stawek, jak również stanowienie ulg, które nie są wnoszone z inicjatywy podatnika, uprawnienia wynikające z art. 67a § 1 ustawy Ordynacja podatkowa udzielania na wniosek podatnika w przypadkach uzasadnionych ważnym interesem podatnika lub interesem publicznym ulg w postaci: odroczenia terminu płatności podatku lub rozłożenia zapłaty podatku na raty, odroczenia lub rozłożenia na raty zapłaty zaległości podatkowej wraz z odsetkami za zwłokę, umorzenia w całości lub w części zaległości podatkowej, odsetek za zwłokę lub opłaty prolongacyjnej, czyli pasywnego oddziaływania (z inicjatywy podatnika).

Możemy zatem mówić o lokalnej polityce podatkowej występującej w formie prawa lokalnego, publikowanej i podawanej w formie decyzji podatnikom w przypadku wykorzystania konstytucyjnych uprawnień przez organy gminy. A w przypadku wystąpienia inicjatywy podatnika mówi się o wykorzystaniu instrumentu pomocy publicznej, w szczególności jej rodzaju – pomocy *de minimis*. Pomoc *de minimis* stanowi pomoc o niewielkiej wartości, która nie jest w stanie zakłócić rynku lokalnego czy też wspólnotowego, a tym samym nie spełnia wszystkich przesłanek uznania jej za pomoc publiczną niezgodną z regułami wspólnotowego rynku<sup>2</sup>.

Reasumując, należy podkreślić, że wskazane kierunki wykorzystania systemu ulg i zwolnień, obniżenia górnych stawek podatków lokalnych, umorzenia oraz tworzenia programów pomocowych mają konkretny wymiar nie tylko w decyzjach podatkowych organów podatkowych, jakimi są władze gminy. Mają swój konkretny wymiar w dochodach budżetowych, a zwłaszcza w dochodach własnych. Każda decyzja to obniżenie dochodów, które wymaga dokonania korekty po stronie wydatkowej budżetu gminy. Jak już wskazywano, decyzje te nie zawsze wiążą się z konkretnymi i oczekiwanymi efektami, jednak praktyka wskazuje na przypadki, gdzie decyzje podatkowe gmin pozwalają w przyszłości na zwiększenie dochodów budżetowych, a zwłaszcza dochodów z tytułu podatków i opłat lokalnych.

## **2. Bieżące i potencjalne skutki udzielania przez organy podatkowe gmin ulg, umorzeń i zwolnień**

Wszystkie możliwe instrumenty podatkowe (ulgi, zwolnienia, obniżenia stawek podatkowych itp.), które mogą mieć miejsce w gminie, a służą określonym celom postawionym przed polityką podatkową gminy, można podzielić na dwie podstawowe grupy:

- a) wynikające bezpośrednio z przepisów powszechnie obowiązującego prawa (tzw. zwolnienia ustawowe), które cechują się tym, że mają charakter obligatoryjny i należy stwierdzić, że utrata wpływów do budżetu gmin może być obligatoryjnie rekompensowana z budżetu państwa lub też takiej rekompensaty gminy nie otrzymują;
- b) wynikające z przepisów prawa miejscowego wydawanych w granicach przepisów prawa rangi ustawowej (tzw. uchwał organów gminy), które charakteryzują się tym, że utrata wpływów w dochodach gminy następuje w wyniku jej funkcjonowania.

<sup>2</sup> Pomoc *de minimis* jest uregulowana w rozporządzeniu ogólnym Komisji Europejskiej nr 1407/2013 z 17 grudnia 2013 roku w sprawie stosowania art. 87 i 88 Traktatu (obecnie art. 107 i 108 TFUE) do pomocy *de minimis*.

Wskazane dwie grupy, o ile na skutek obligatoryjnych ulg i zwolnień ustawowych nie występuje rekompensata z budżetu państwa, mają istotny wpływ na sytuację budżetową gmin. W tabeli 1 przedstawiono skutki podatkowe posiadanego władztwa podatkowego gmin wynikające z powszechnie obowiązującego prawa i prawa lokalnego.

**Tabela 1**

Skutki podatkowe posiadanego władztwa podatkowego gmin wynikające z powszechnie obowiązującego prawa i prawa lokalnego w latach 2009–2014 [tys. Zł]

Lata	Skutki łącznie podatkowe	Obniżenie górnych stawek	Udzielone ulgi, odroczenia, umorzenia
2009	2 992 328	2 172 661	819 667
2010	3 053 250	2 010 213	1 043 037
2011	3 086 609	2 290 045	796 564
2012	3 778 088	2 922 914	855 174
2013	4 013 251	3 128 335	884 916
2014	3 919 894	3 059 591	860 304

Źródło: opracowanie własne na podstawie *Sprawozdań z działalności...* (2009–2014).

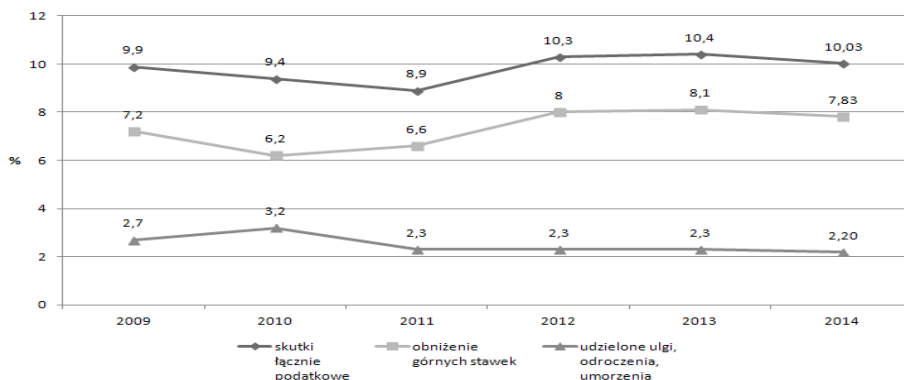
Przedstawione dane wskazują, że w analizowanym okresie 2009–2014 łączne skutki podatkowe udzielonych ulg, umorzeń oraz zwolnień wykazują tendencję rosnącą w ujęciu kwotowym, przy czym w roku 2014 tendencja ta została zahamowana. W odniesieniu do obniżenia górnych stawek podatkowych sytuacja przedstawia się tak samo. Jednak analiza uchwał podatkowych gmin wykazuje, że przeważająca liczba gmin utrzymuje stawki obniżone, ale na poziomie niezmiennym, to jest na poziomie lat ubiegłych. W zakresie udzielonych ulg, umorzeń i odroczeń sytuacja przedstawia się odmiennie, gdyż rok 2010 przyniósł najwyższe negatywne skutki dla budżetów gmin, czyli najwyższy ubytek dochodów własnych. W kolejnych latach negatywna tendencja została zatrzymana i nie przekracza w 2014 roku 900 mln zł. Omawiane tendencje zostały przedstawione na wykresie 1.

Biorąc pod uwagę gminy jako zbiorowość statystyczną, można podzielić je na gminy miejskie, wiejskie i miejsko-wiejskie<sup>3</sup>. Ten podział obrazuje ich złożoność i specyfikę funkcjonowania, w tym również specyfikę decyzji podatkowych. Przyjmując poczynione wcześniej założenie, że dochody podatkowe gmin w sposób istotny wpływają na dochody własne<sup>4</sup> i dochody ogółem gmin, przyjęto za celowe ustalenie wpływu decyzji podatkowych na poziom dochodów własnych. Pomiaru dokonano, wykorzystując relacje:

$$\frac{\text{skutki\_podatkowe}}{\text{dochody\_wlasne}} * 100\%$$

<sup>3</sup> Wskazany podział wynika również z ustawy z 8.03.1990 o samorządzie gminnym (Dz.U. 2001, nr 142, poz. 1591, z późn. zm.) i rozporządzenia Rady Ministrów z 15.12.1998 w sprawie szczegółowych zasad prowadzenia, stosowania i udostępniania krajowego rejestru urzędowego podziału terytorialnego kraju oraz związanych z tym obowiązków organów administracji rządowej i jednostek samorządu terytorialnego (Dz.U. 1998, nr 157, poz. 1031, z późn. zm.).

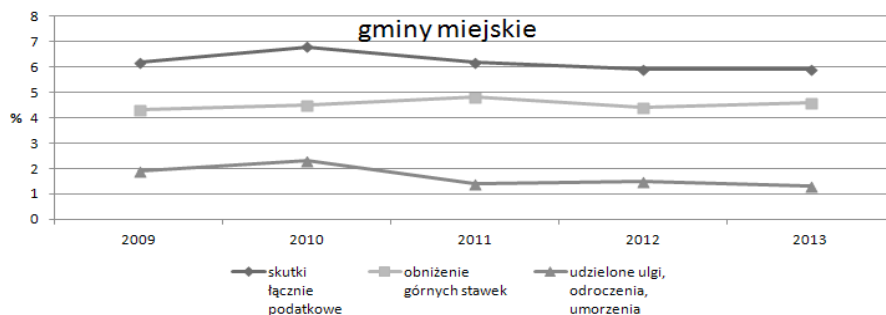
<sup>4</sup> Wnika to z przeprowadzonych badań Filipiak (2015, s. 221–230). Ponadto dochody te stanowią enumeratywnie wskazany w art. 5 ustawy o finansach publicznych dochód publiczny.



**Wykres 1.** Wpływ decyzji podatkowych organów gmin na poziom dochodów własnych

Źródło: opracowanie własne na podstawie *Sprawozdań z działalności...* (2009–2014).

Analizując kształtowanie się w okresie objętym badaniem relacji udzielonych ulg, umorzeń, odroczeń oraz obniżenia górnych stawek podatkowych do dochodów własnych, należy podkreślić, że znaczący wpływ na obniżenie siły dochodowej<sup>5</sup> i potencjału finansowego<sup>6</sup> decyzje te miały w latach 2010–2011. Następnie niekorzystny wpływ na dochody własne gmin został zahamowany. Wykresy 2–4 prezentują wpływ relacji udzielonych ulg, umorzeń, odroczeń oraz obniżenia górnych stawek podatkowych do dochodów własnych w podziale na poszczególne typy gmin. Dla 2014 roku dane nie są podawane.



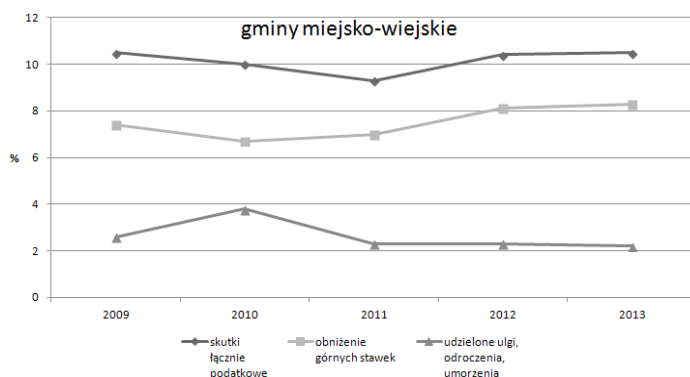
**Wykres 2.** Wpływ decyzji podatkowych organów gmin na poziom dochodów własnych w gminach miejskich

Źródło: opracowanie własne na podstawie *Sprawozdań z działalności...* (2009–2014).

<sup>5</sup> Zdolność do uzyskiwania we własnym zakresie nadwyżki środków finansowych z prowadzenia działalności należy przyjąć za siłę dochodową.

<sup>6</sup> Pojęcie *potencjału finansowego* jest definiowane w (Filipiak, Tarczyńska-Luniewska, 2016, s. 13–25), a *siły dochodowej* w (Korenik, Korenik, 2004, s. 87).

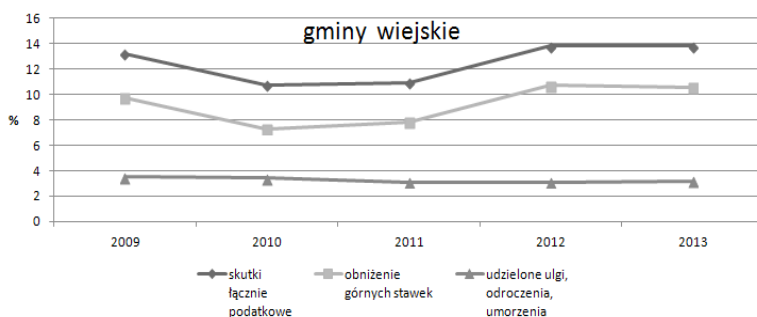
W latach 2009–2011 można mówić o wpływie decyzji o podatkowych w zakresie relacji udzielonych ulg, umorzeń, odroczeń oraz obniżenia górnych stawek podatkowych na poziom dochodów własnych gmin miejskich. Ten wpływ nie przekracza 10%, co oznacza, że ubytki dochodów własnych wahały się na poziomie 5,9–6,8%, czyli gdyby organy gmin miejskich nie wykorzystwały swoich uprawnień, potencjalnie dochody te mogłyby zasilić ich budżet<sup>7</sup>.



**Wykres 3.** Wpływ decyzji podatkowych organów gmin na poziom dochodów własnych w gminach miejsko-wiejskich

Źródło: opracowanie własne na podstawie *Sprawozdań z działalności...* (2009–2014).

W gminach miejsko-wiejskich można mówić o tendencji zwykłej analizowanej relacji, co oznacza, że organy tych gmin wykorzystują posiadane uprawnienia, ale również ograniczają poziom dochodów własnych, stosując instrumenty polityki podatkowej. Omawiana relacja kształtuje się na poziomie 9,3–10,5%.



**Wykres 4.** Wpływ decyzji podatkowych organów gmin na poziom dochodów własnych w gminach wiejskich

Źródło: opracowanie własne na podstawie *Sprawozdań z działalności...* (2009–2014).

<sup>7</sup> Kwestia potencjalnego zasilenia zostanie wyjaśniona poniżej.

Łączne skutki podatkowe udzielonych ulg, umorzeń, odroczeń i obniżenia górnych stawek są najbardziej znaczące w gminach wiejskich, gdzie ich poziom waha się w poszczególnych latach między 10,7–13,8%. Gminy wykorzystują znacznie częściej w swojej polityce podatkowej obniżenie górnych stawek podatkowych niż ulgi, umorzenia czy odroczenia. Należy zaznaczyć, że występuje tu odmienna tendencja, gdyż od 2011 roku obserwowany jest wzrost skutków podatkowych, co znacząco wpływa na obniżenie poziomu dochodów własnych.

W tym miejscu należy zadać pytanie o przyczyny podejmowanych decyzji. O ile wskazano, że decyzje o obniżeniu górnych stawek podatków lokalnych są decyzjami politycznymi tworzącymi tak zwany dobry klimat społeczno-gospodarczy, to decyzje o udzieleniu ulgi, umorzeniu czy też rozłożeniu na raty mogą być podejmowane na wniosek podatnika. Praktyka wskazuje, że podatnicy występują do organów gmin o decyzje, kierując się względami ustawowymi określającymi tak zwany ważny interes, który związany jest z przetrwaniem na rynku przedsiębiorstwa, lub też wykorzystując ulgi i zwolnienia jako prorozwojowe preferencje podatkowe. Taka sytuacja także powoduje powstanie znaczących uszczupień w dochodach własnych gmin. Gminy, udzielając pomocy publicznej, mogą wykorzystywać następujące instrumenty: dotacje, refundacje, zwolnienia, umorzenia, ulgi. Tabela 2 przedstawia kształtowanie się rozmiarów pomocy publicznej (*de minimis*) udzielonej przez organy gmin.

**Tabela 2**

Pomoc publiczna (*de minimis*) udzielona przez organy gmin ze szczególnym uwzględnieniem skutków podatkowych

Lata	wartość pomocy w mln zł	pomoc dotycząca instrumentów podatkowych	udział pomocy udzielonej w instrumentach podatkowych w ogóle pomocy <i>de minimis</i>	liczna gmin udzielających pomocy spośród 2479 gmin uprawnionych	procent udzielających pomocy <i>de minimis</i> gmin w stosunku do ogółu uprawnionych
1	2	3*	4	5	6
2009	555,7	128,4	23,1%	b.d.	–
2010	680,3	175,6	25,8%	b.d.	–
2011	388,2	203,9	52,5%	2151	86,8
2012	656,3	120,7	18,4%	2108	85,0
2013	784,2	131,5	16,8%	2207	89,0
2014	835,1	147,6	17,7%	2217	89,4

\* pozycja 3 w roku 2009 obejmuje kwotę 30,5 mln zł, w której oprócz zwolnień podatkowych znajdują się dotacje i refundacje – w raporcie nie występuje rozdzielenie na instrumenty

Źródło: opracowanie własne na podstawie *Raporty o pomocy de minimis...* (2009–2014).



Z przedstawionych danych wynika, że ponad 85% ogółu gmin wykorzystuje instrument pomocy *de minimis*. Pomoc obejmująca decyzje podatkowe nie podlega wahaniom, stąd też uwidacznia się zastosowanie tego instrumentu jako interwencji i wykorzystanie go w sytuacji wystąpienia tak zwanych ważnych względów społecznych i ekonomicznych. Część samorządów, opierając się na programach pomocy publicznej, prowadzi politykę interwencji w pożądanym kierunku rozwoju lub też wspomaga inwestycje na przykład ulgami, zwolnieniami podatkowymi, które związane są z jednej strony z nowymi inwestycjami, a z drugiej z tworzeniem nowych miejsc pracy. Te dwa cele stanowią o rozwijaniu siły dochodowej danej gminy, gdyż organy publiczne liczą na przyszłe wpływy do budżetu z tytułu podatków dochodowych (PIT, CIT).

Oprócz wpływu na dochody własne udzielone ulgi, umorzenia czy obniżone stawki mają wpływ na wysokość subwencji. Zasadniczo należy stwierdzić, że wielkość subwencji jest uzależniona od wskaźnika dochodów podatkowych na jednego mieszkańca w kraju (wskaźnik Gg) i w konkretnej gminie (wskaźnik G). W przypadku wprowadzenia przez gminę preferencji podatkowych (np. ustalenie niższych stawek podatkowych na podstawie art. 5 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych) ich skutki finansowe nie wpływają bezpośrednio na wysokość przyznawanej gminie części wyrównawczej subwencji ogólnej. Natomiast samo istnienie w ogóle określonego obowiązku podatkowego ma wpływ na wskaźnik dochodów podatkowych na jednego mieszkańca, a to z kolei w konsekwencji może wpłynąć na kwotę wyrównawczą subwencji ogólnej<sup>8</sup>. Oznacza to, że gmina, stosując instrumenty podatkowe, może zostać narażona na dwukrotny uszczerbek w dochodach: raz w postaci niższych dochodów własnych z tytułu podatków i opłat lokalnych, drugi raz w obniżonej subwencji.

## Uwagi końcowe

Gminy nieustannie dążą do wyższej jakości realizowanych zadań, rozszerzają ich zakres, ale również starają się stymulować lokalny rozwój społeczno-gospodarczy. Podstawą ich działalności są dochody, w tym podatkowe. Wzrost dochodów gmin można też jednak uzyskać w inny sposób – likwidując preferencje podatkowe czy też ograniczając władztwo podatkowe. Niewątpliwie posiadane uprawnienia gminnych organów podatkowych pozwalają im oddziaływać na lokalny rynek, ale z drugiej strony powodują właśnie zmniejszenie dochodów własnych, w tym podatkowych, poprzez zastosowanie ulg, umorzeń, odroczeń oraz obniżenia górnych stawek podatkowych. Mimo negatywnych skutków dla budżetu bieżącego (zmniejszenie wpływów) gminy liczą, że dzięki posiadanym uprawnieniom w przyszłości nastąpi pożądanym wzrost wpływów, ale w innych pozycjach dochodów (PIT i CIT) skorelowanych z podjętymi decyzjami podatkowymi.

---

<sup>8</sup> <http://www.doradcasamorządu.pl/komunikaty/36-sas01-2012/520-wp%C5%82yw-obni%C5%BCenia-g%C3%B3rnych-stawek-podatkowych,-ulg-i-zwolnie%C5%84-na-wielko%C5%9B%C4%87-subwencji-otrzymywanej-przez-gmin%C4%99.html>.

Ważnym argumentem staje się również oddziaływanie na lokalny rynek z „ważnych względów społeczno-ekonomicznych” i na wniosek podatnika. Tutaj podstawowym dylematem jest to, czy gmina ma pozwolić na upadłość przedsiębiorstwa, utratę miejsc pracy, wsparcie dla potencjalnych bezrobotnych.

Mimo niewątpliwego uszczuplenia w dochodach organy podatkowe gmin w dalszym ciągu będą podejmowały z przedstawionych powyżej względów decyzje podatkowe, wykorzystując posiadane uprawnienia organu podatkowego do stosowania ulg, umorzeń, odroczeń oraz obniżenia górnych stawek podatkowych. Będą także tworzyły lokalne programy pomocy publicznej.

## Literatura

- Filipiak, B.Z. (2015). Polityka podatkowa gmin czy realizacja władztwa podatkowego? *Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego*, 864, *Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia*, 76, 1, 221–230.
- Filipiak, B.Z., Tarczyńska-Luniewska, M. (2015). Potencjał jednostki samorządu terytorialnego – próba systematyzacji pojęciowej i metodycznej. *Finanse Komunalne*, 1–2.  
<http://www.doradcasamorządu.pl/komunikaty/36-sas01-2012/520-wp%C5%82yw-obni%C5%BCenia-g%C3%B3rnych-stawek-podatkowych,-ulg-i-zwolnie%C5%84-na-wielko%C5%9B%C4%87-subwencji-otrzymywanej-przez-gmin%C4%99.html> (12.07.2016).
- Korenik, D., Korenik, S. (2004). *Podstawy finansów*. Warszawa: PWN.
- Kulicki, J. (2010). Zakres władztwa podatkowego w obecnym systemie prawnym w Polsce. *Analizy BAS*, 16 (41).
- Morawski, W. (2009). Ulgi i zwolnienia podatkowe. W: B. Brzeziński (red.), *Prawo podatkowe. Teoria. Instytucje. Funkcjonowanie*. Toruń: TNOiK.
- Nowak, I. (2014). Umorzenie zaległości podatkowych jako ulga w spłacie zobowiązań podatkowych w województwie świętokrzyskim. *Studia i Materiały. Miscellanea Oeconomicae*, 18, 3, 205–225.
- Nykiel, W. (2002). *Ulgi i zwolnienia w konstrukcji prawnej podatku*. Warszawa: C.H. Beck.
- Olesińska, A. (2009). *Polskie prawo podatkowe*. Toruń: TNOiK.
- Raporty o pomocy de minimis w Polsce udzielonej przedsiębiorcom w latach 2009–2014* (2010–2015). Warszawa: UOKi.
- Rozporządzenie Rady Ministrów z 15.12.1998 w sprawie szczegółowych zasad prowadzenia, stosowania i udostępniania krajowego rejestru urzędowego podziału terytorialnego kraju oraz związanych z tym obowiązków organów administracji rządowej i jednostek samorządu terytorialnego. Dz.U. nr 157, poz. 1031, z późn. zm.
- Sosnowski, M. (2014). Wybrane formy podatkowej pomocy państwa dla przedsiębiorstw. *Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego*, 818, *Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia*, 68, 171–182.
- Sprawozdania z działalności regionalnych izb rachunkowych i wykonania budżetu przez JST za lata 2009–2014* (2010–2015). Warszawa: Krajowa Rada Regionalnych Izb Obrachunkowych.
- Tanzi, V., Zee, H.H. (1997). Fiscal Policy and Long-Run Growth. *IMF Staff Papers*, 44, 2, 179–209.
- Ustawa z 28.07.1983 o podatku od spadków i darowizn. Dz.U. nr 45, poz. 207, z późn. zm.
- Ustawy z 8.03.1990 o samorządzie gminnym. Dz.U. 2001, nr 142, poz. 1591, z późn. zm.
- Ustawa z 12.01.1991 o podatkach i opłatach lokalnych. Dz.U. 1991, nr 9, poz. 31, z późn. zm.
- Ustawa z 29.08.1997 – Ordynacja podatkowa. Dz.U. 2012, poz. 749, z późn. zm.
- Ustawa z 9.09.2000 o podatku od czynności cywilnoprawnych. Dz.U. 2000, nr 86, poz. 959, z późn. zm.
- Ustawa z 30.10.2002 o podatku leśnym. Dz.U. 2002, nr 200, poz. 1682, z późn. zm.

**THE EFFECTS OF GRANTING TAX CREDIT, REMISSION AND REDUNDANCIES  
BY THE TAX AUTHORITIES OF MUNICIPALITIES**

**Abstract:** *Purpose* – Assessment of the possibilities and the use of fiscal instruments by the municipality and determine the current and potential impact of the use of these instruments from the point of view of the budget.

*Design/methodology/approach* – The study group used conventional methods for social sciences which are the methods of empirical cognition, and in particular the observation, comparison and measurement that is based on the years 2009–2014 time series.

*Findings* – Studies have allowed identify the position of taxation as an instrument of fiscal policy of communities. Moreover they showed how the municipality implement realize granting tax credit, remission and redundancies.

*Originality/value* – The study shows the use of municipal tax policy as a function of stimulating and intervention, and the effects of granting tax credit, remission and redundancies.

**Keywords:** tax policy, local taxes, municipalities

**Cytowanie**

Filipiak, B.Z. (2016). Skutki udzielania ulg, umorzeń i zwolnień przez organy podatkowe gmin. *Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia*, 5 (83), 177–187. DOI: 10.18276/frfu.2016.5.83/1-16.

