

POTRZEBA I POŻĄDANE KIERUNKI ZMIAN
PODATKÓW SAMORZĄDOWYCH

ZBIGNIEW OFIARSKI

zofiarski@mec.univ.szczecin.pl

*System (zbiór) podatków samorządowych – wstępne propozycje
uporządkowania*

Local Government Tax System – Initial Restructuring Proposals

Słowa kluczowe: samorząd terytorialny; podatki lokalne; budżety samorządowe

Keywords: territorial self-government; local taxes; local government budgets

Kod JEL: H23; H71; H72; K34

Wstęp

Celem opracowania jest ocena aktualnego stanu systemu (zbioru) podatków samorządowych w Polsce oraz próba udzielenia odpowiedzi na pytanie, czy możliwa jest jego jednorazowa i radykalna reforma, czy też – z uwagi na realia polityczne, gospodarcze, społeczne i ustrojowe – bezpieczniejszym rozwiązaniem byłoby stopniowe (kilkuetapowe) porządkowanie obecnego stanu prawnego. Nie ulega wątpliwości, że po upływie 25 lat od momentu restytucji samorządu terytorialnego w Polsce system, a właściwie wewnętrznie zróżnicowany zbiór podatków stanowiących źródła dochodów własnych jednostek samorządu terytorialnego (JST), wymaga intensywnych i skoordynowanych działań legislacyjnych zmierzających do osiągnięcia standardów wyznaczonych przepisami Konstytucji RP oraz Europejskiej Karty Samorządu Lokalnego, a także tzw. ustrojowymi ustawami samorządowymi.

Posługiwanie się w tym kontekście określeniem „system” nie jest wskazane, ponieważ ogółu podatków samorządowych nie uregulowano w przejrzystych i we-

wnętrze zwartych aktach prawnych, a ich wydajność fiskalna nie uwzględnia rodzajów i kosztów realizacji przez JST zadań publicznych. Nie spełnia zatem podstawowych wymogów prawnych i ekonomicznych niezbędnych w procesie budowy systemu podatkowego [Gomułowicz, 2010, s. 249]. Każdy system podatkowy ma złożony charakter wiążący się z różnorodnością celów, które realizuje (fiskalne, polityczne, gospodarcze, społeczne) [Mastalski, 2012, s. 31–32], jednak powinien stanowić pewną całość. Trafniejsze jest pojęcie „zbiór”, rozumiane jako określona liczba (grupa, zasób) podatków samorządowych wykazujących pewne wspólne cechy pozwalające je zakwalifikować do tej kategorii.

Kategoria „podatki samorządowe” ma szersze granice podmiotowo-przedmiotowe od pojęcia „podatki lokalne”. Podatki samorządowe mogą występować na każdym stopniu samorządu terytorialnego (gminnym, powiatowym i wojewódzkim), natomiast podatki lokalne jedynie na stopniu gminnym oraz powiatowym. Podatek lokalny powinien odznaczać się czterema głównymi cechami: 1) stanowić wyłączone źródło dochodów budżetu lokalnej JST (gminy lub powiatu), 2) jego zapłata powinna następować bezpośrednio na rachunki bankowe prowadzone dla obsługi budżetu JST, 3) organom JST powinny przysługiwać instrumenty władztwa podatkowego, 4) lokalne organy podatkowe powinny być wyposażone w kompetencje do załatwiania spraw podatkowych. Zakres stosowania podatków lokalnych jest ściśle związany z procesami decentralizacji w zarządzaniu sprawami publicznymi [Gajl, 1996, s. 25].

Można stwierdzić, że każdy podatek lokalny spełniający wyżej wymienione cechy jest podatkiem samorządowym, lecz nie każdy z podatków samorządowych może być nazywany podatkiem lokalnym. W świetle przyjętych kryteriów np. podatek od spadków i darowizn jest podatkiem samorządowym, ale nie może być nazywany „podatkiem lokalnym”. Wpływy z tego podatku w całości zasilają budżety gmin, ale ich wymiar i pobór następuje przez państwowe organy podatkowe – na rachunek właściwego urzędu skarbowego prowadzonego w ramach bankowej obsługi budżetu państwa, a następnie wpływy z tego rachunku są przekazywane na rachunki budżetów gmin. Organom gminy nie przysługują żadne atrybuty władztwa podatkowego w zakresie tego podatku (wprowadzono jedynie procedurę współdziałania państwowych organów podatkowych z organem wykonawczym gminy przy udzielaniu ulg w zapłacie tego podatku, polegających na odraczaniu terminów płatności, rozkładaniu płatności na raty oraz umarzaniu zaległości).

Proces restytucji samorządu terytorialnego w Polsce zrealizowano w dwóch etapach (w 1990 i 1999 r.). W ten sposób wyposażenie JST we własne źródła podatkowe (podatki samorządowe) zostało obciążone wadami, w tym o charakterze strukturalnym. W aspekcie ilościowym najlepiej wyposażono gminy w podatki samorządowe (od nieruchomości, od środków transportowych, rolny, leśny, od czynności cywilnoprawnych, od spadków i darowizn oraz zryczałtowany podatek dochodowy w formie karty podatkowej). Pod względem jakościowym wyposażenie gmin w podatki samorządowe należy ocenić krytycznie, ponieważ są to źródła o zróżnicowanej (nawet 10-krotnie) wydajności fiskalnej [Miszczuk, 2009, s. 37], przy czym ich

rozmieszczenie terytorialne prowadzi do rozwarstwienia potencjału dochodowego pomiędzy gminami wiejskimi i miejskimi. Jest to spowodowane większą wydajnością fiskalną podatku od nieruchomości (głównego źródła dochodów w gminach miejskich) oraz niższą wydajnością fiskalną podatku rolnego i leśnego (głównego źródła dochodów w gminach wiejskich).

Powiatów i województw nie wyposażono w podatki samorządowe, natomiast ustawodawca zastosował w tym zakresie szczególnego rodzaju atropę w postaci udziałów we wpływach z podatków dochodowych, które są podatkami państwowymi. Wpływy z nich są ewidencjonowane na rachunkach otwieranych w celu bankowej obsługi budżetu państwa, a następnie część kwot jest przekazywana przez naczelników urzędów skarbowych na rachunki budżetów właściwych JST. W odniesieniu do tych podatkowych źródeł dochodów organom JST nie przysługują żadne elementy władztwa podatkowego, a sprawy podatkowe są załatwiane przez państwowe organy podatkowe. Ustawodawca nazywa te udziały źródłami dochodów własnych JST, włączając je formalnie w tryb obliczania potencjału dochodowego JST w celu ustalenia należnych im kwot subwencji ogólnej [Ustawa..., 2003].

W pełni uzasadniona jest zatem potrzeba podjęcia działań legislacyjnych wstępnie porządkujących zbiór podatków samorządowych. Zbiór ten powinien zostać przekształcony w system wewnętrznie spójny, pełniący ważną rolę nie tylko w deklarowaniu, ale też w urzeczywistnianiu zasady samodzielności finansowej JST, a także wspierać ideę dalszego upodmiotowienia JST w relacjach z władzami szczebla centralnego.

1. Postulat pełniejszego urzeczywistnienia standardów sformułowanych w art. 168 Konstytucji RP oraz w art. 9 ust. 3 EKSL

Zgodnie z art. 168 Konstytucji RP JST mają prawo ustalania wysokości podatków i opłat lokalnych w zakresie określonym w ustawie. Podobne ustalenia zawiera art. 9 ust. 3 EKSL, stanowiąc, że przynajmniej część zasobów finansowych społeczności lokalnych powinna pochodzić z opłat i podatków lokalnych, których wysokość społeczności te mają prawo ustalać w zakresie określonym ustawą. Z art. 16 ust. 2 Konstytucji RP wynika, że samorząd terytorialny uczestniczy w sprawowaniu władzy publicznej. Jednym z przejawów tego uczestnictwa jest określone w art. 168 Konstytucji RP prawo JST do ustalania wysokości podatków i opłat lokalnych w zakresie określonym w ustawie [Etel, 2004, s. 40].

Z art. 168 Konstytucji RP wprost wynika, że tzw. ograniczone władztwo podatkowe, wyznaczone przepisami ustawy, przysługuje wszystkim JST, a więc gminom, powiatom i województwom. Zasady tej nie zrealizowano jednak w pełni w ustawodawstwie zwykłym. W ustawie o dochodach JST podatki lokalne, jako źródła dochodów własnych, należne są tylko gminom. Ustawodawca wymienia podatki stanowiące źródło dochodów własnych JST, ale nie oznacza to automatycznie

możliwości wykonywania władztwa podatkowego w odniesieniu do tego źródła. Niezbędne jest wyznaczenie granic tego władztwa oraz instrumentów jego realizacji w ustawie regulującej elementy konstrukcji prawnej danego podatku [Nieżgoda, 2010, s. 367; Etel, 2001, s. 235–247]. W ten sposób państwo przyznaje JST określone atrybuty władztwa podatkowego, nie rezygnując ze swojego imperium, lecz jedynie stwarzając prawną możliwość korzystania z niego przez inny podmiot, jakim jest samorząd terytorialny [Dębowska-Romanowska, 2010, s. 29; Krzywoń, 2011, s. 15].

Istota tego władztwa polega na prawnie określonym zakresie uprawnień do podejmowania rozstrzygnięć w sprawach podatków i opłat. Mogą one dotyczyć konstrukcji poszczególnych elementów składowych podatku (np. zakresu przedmiotowego, podstawy opodatkowania, stawek, ulg i zwolnień, terminów i sposobów płatności) bądź ukształtowania treści stosunku zobowiązaniowego (zobowiązania podatkowego). Władztwo w tym ostatnim przypadku może dotyczyć administrowania podatkiem lub opłatą, a więc wydawania indywidualnych rozstrzygnięć dotyczących umorzenia, odroczenia, rozłożenia na raty, poboru podatków oraz ich egzekucji. Stosowanie ulg w zapłacie podatków i opłat lokalnych (np. odroczeń terminów płatności, umorzeń części lub całej zaległości) w odniesieniu do przedsiębiorców może być realizowane z uwzględnieniem zasad dopuszczających udzielanie pomocy publicznej [Kalinowski, 2012, s. 79–93].

W art. 168 Konstytucji RP oraz w art. 9 ust. 3 EKSL wyznaczono minimalny zakres władztwa daninowego samorządu lokalnego, uprawniając go do ustalania jedynie wysokości podatków i opłat lokalnych. Władztwo takie jest określane jako władztwo częściowe [Kornberger-Sokołowska, Zdanukiewicz, Cieślak, 2012, s. 22–23; Miemiec, 2005, s. 199–214] lub ograniczone. Uwzględniając przyjęte granice władztwa daninowego JST oraz systemu źródeł dochodów własnych JST, należy stwierdzić, że najobszerniejszy katalog kompetencji władczych przysługuje organom gminy, w tym radzie gminy w odniesieniu do wybranych elementów prawnej konstrukcji podatków i opłat lokalnych oraz organowi wykonawczemu gminy w odniesieniu do tzw. ulg w zapłacie należności z tych tytułów.

Zakres władztwa daninowego powiatów i województw nie obejmuje możliwości oddziaływania na wysokość podatków, natomiast w odniesieniu do niektórych tylko opłat publicznych jest marginalny. Zrealizowanie zatem standardu wynikającego z art. 168 Konstytucji RP, a w odniesieniu do powiatów dodatkowo standardu sformułowanego w art. 9 ust. 3 EKSL, wymaga zmian w dotychczasowym podziale źródeł dochodów pomiędzy budżetem państwa a budżetami JST, jednak bez uszczuplenia uprawnień gmin. Uwzględniając ponadto potrzebę zachowania równowagi budżetu państwa, można jedynie w tym momencie postulować umiarkowane zmiany w podziale tych źródeł dochodów.

Źródłami dochodów własnych powiatów mogłyby zostać dwa podatki państwowe, tzn. podatek dochodowy w formie ryczałtu od przychodów ewidencjonowanych oraz zryczałtowany podatek dochodowy od przychodów osób duchownych [Usta-

wa..., 1998]. Rady powiatów powinny zostać uprawnione do określania wysokości stawek w tych podatkach, przy czym – podobnie jak w podatkach lokalnych – stawki maksymalne byłyby ustalane w ustawie. Z pozostałych atrybutów władztwa podatkowego można postulować uprawnienie rad powiatów do wprowadzania zwolnień przedmiotowych w ryczałcie od przychodów ewidencjonowanych. Można rozważyć wyposażenie rad powiatów w atrybuty władztwa podatkowego, które nie mają wpływu na wysokość daniny publicznej, ale usprawniają warunki zapłaty tych zryczałtowanych podatków dochodowych, np. zarządzanie ich poboru w drodze inkasa, wyznaczanie inkasentów i określanie wysokości wynagrodzenia za inkaso; określanie wzorów formularzy wykorzystywanych w celu składania informacji, w tym za pomocą środków komunikacji elektronicznej, niezbędnych do wymiaru i poboru podatków. Według art. 61a § 1 ordynacji podatkowej rada powiatu mogłaby dopuścić zapłatę takich podatków instrumentem płatniczym, w tym instrumentem płatniczym, na którym jest przechowywany pieniądz elektroniczny.

Źródłami dochodów własnych województw są m.in. udziały we wpływach z niektórych opłat produktowych, które *de facto* mają charakter podatków, np. wymierzanych w przypadkach: nieosiągnięcia wymaganego poziomu odzysku i recyklingu odpadów [Ustawa..., 2001]; nieosiągnięcia wymaganego poziomu recyklingu oraz odzysku odpadów opakowaniowych [Ustawa..., 2013]; wprowadzania do obrotu na terytorium RP substancji kontrolowanych (m.in. wodorochlorofluorowęglowodórów lub bromometanu) [Ustawa..., 2004]; nieosiągnięcia ustalonego poziomu zbierania zużytych baterii lub akumulatorów przez wprowadzającego takie produkty do obrotu [Ustawa..., 2009]. W każdym z tych przypadków są także wymierzone dodatkowe opłaty produktowe w razie stwierdzenia braku wpłaty opłaty podstawowej.

Udział we wpływach z poszczególnych opłat produktowych wynosi od 0,5% do 50%, jednak samorząd województwa nie może swobodnie wykorzystać tych wpływów, ponieważ ustawodawca określił cele, na które mogą one być przeznaczone, np. na pokrycie kosztów egzekucji należności z tytułu opłat produktowych i obsługę administracyjną ich systemu czy finansowanie publicznych kampanii edukacyjnych. Udziały we wpływach z tych opłat nie spełniają cech charakterystycznych dla źródeł dochodów własnych JST, mimo że w przepisach ustawowych jest stosowany zwrot: „stanowią dochód budżetu województwa”. Organy samorządu województwa nie mają żadnych kompetencji władczych odnoszących się do elementów prawnej konstrukcji opłat produktowych (np. prawa do określania wysokości stawek, wprowadzania zwolnień). Kompetencje marszałka województwa ograniczono do wymiaru tych opłat według reguł wyczerpująco ustalonych w przepisach ustawowych.

Wprowadzenie określonych atrybutów władztwa w odniesieniu do tych udziałów byłoby pierwszym etapem wypełniania standardów określonych w art. 168 Konstytucji RP wobec samorządu województwa. Kolejnym etapem powinno być scalenie tych udziałów w jeden podatek ekologiczny o wewnątrznie zróżnicowanym przedmiocie i różnych stawkach ustalonych na poziomie maksymalnym

w ustawie (odpowiadających różnym zdarzeniom uzasadniającym wymiar opłat produktowych).

2. Postulat uporządkowania własności rzeczowej w zakresie podatków stanowiących źródła dochodów własnych gmin

Aktualny zakres własności rzeczowej gmin, dotyczący siedmiu podatków stanowiących ich źródła dochodów własnych, nie jest właściwy z punktu widzenia pryncypiów, jakimi powinny odznaczać się „dochody własne” JST. Formalnie w art. 4 ust. 1 pkt 1 ustawy o dochodach JST zostały one zakwalifikowane do kategorii „dochody własne gmin”. Istotne jest również kryterium materialne, w świetle którego organy JST powinny być uprawnione do rzeczywistego wpływu na wybrane elementy konstrukcyjne podatku i w rezultacie na jego wydajność fiskalną [Miemieć, 2013, s. 100].

Kryteria formalne i materialne spełniają cztery podatki gminne (od nieruchomości, od środków transportowych, rolny i leśny), natomiast tylko kryterium formalne spełniają trzy pozostałe podatki gminne (od spadków i darowizn, od czynności cywilnoprawnych oraz karta podatkowa). Podatki gminne, spełniające tylko kryterium formalne pozwalające zakwalifikować je do kategorii „dochody własne”, są wymierzane i pobierane przez państwowe organy podatkowe (naczelników urzędów skarbowych). Organami odwoławczymi od decyzji wydawanych w sprawach tych podatków są dyrektorzy izb skarbowych. Sprawy podatkowe, związane z wymiarem i poborem tych podatków, są załatwiane przez państwowe organy podatkowe. Jedynym wyjątkiem jest udzielanie ulg w ich zapłacie, które polegają na odroczeniu terminów płatności, rozkładaniu płatności na raty oraz umarzaniu (częściowym lub całkowitym) zaległości podatkowych. Zgodnie z art. 18 ust. 2 ustawy o dochodach JST naczelnik urzędu skarbowego powinien przed wydaniem decyzji podatkowej współdziałać z wójtem (burmistrzem, prezydentem miasta). Udzielenie ulgi w zapłacie podatku jest dopuszczalne wyłącznie za zgodą organu wykonawczego gminy. Państwowy organ podatkowy nie może zatem samodzielnie dysponować środkami stanowiącymi formalnie dochody własne gminy [Bartosiewicz, 2010, s. 40].

Potrzebę uporządkowania własności rzeczowej w zakresie podatków gminnych można uzasadnić kilkoma argumentami. Pierwszym jest wyeliminowanie zbędnego wewnętrznego podziału w katalogu tych podatków na *stricte* lokalne (gminne) oraz quasi-lokalne (administrowane przez państwowe organy podatkowe). Konstrukcja prawna podatku od spadków i darowizn, podatku od czynności cywilnoprawnych oraz karty podatkowej nie jest bardziej złożona od struktury prawnej np. podatku od nieruchomości lub podatku od środków transportowych. Gminne organy podatkowe (wójt, burmistrz lub prezydent miasta), jak również organy drugiej instancji (samarządowe kolegia odwoławcze) powinny posiadać jednakowe uprawnienia w zakresie załatwiania spraw podatkowych w ramach tej samej kategorii podatków, jakimi są

podatki gminne. Zrealizowanie tego postulatu umożliwi urzeczywistnienie pełnej symetrii (harmonii, zgodności) rozwiązań prawnych, którą można wyrazić w następujący sposób: „sprawy z zakresu podatków gminnych powinny być załatwiane przez gminne organy podatkowe”.

Drugim argumentem uzasadniającym uporządkowanie właściwości rzeczowej w omawianym zakresie jest doprowadzenie do wyeliminowania trybu współdziałania państwowych organów podatkowych z organami wykonawczymi gmin przy udzielaniu ulg w zapłacie tych podatków. Zniesienie tego trybu przyspieszy załatwianie spraw podatkowych oraz – co jest nie mniej istotnym argumentem – doprowadzi do wydawania decyzji podatkowych przez gminne organy podatkowe bezpośrednio zainteresowane skutkami ekonomicznymi tych decyzji. Związek pomiędzy wydawanymi decyzjami oraz wymogiem zachowania równowagi budżetowej będzie bezpośredni.

Argument trzeci, ściśle związany z pierwszym, to doprowadzenie do wykreowania atrybutów władztwa podatkowego gminy w podatku od spadków i darowizn, podatku od czynności cywilnoprawnych oraz w karcie podatkowej. Organ stanowiący gminy powinien być (podobnie jak w innych podatkach lokalnych) uprawniony do określania wysokości stawek podatkowych, wprowadzania przedmiotowych zwolnień z opodatkowania oraz stosowania innych instrumentów władztwa podatkowego. Nie jest sytuacją właściwą, aby w niektórych podatkach lokalnych gmina mogła stosować instrumenty władztwa podatkowego, natomiast w innych podatkach lokalnych była przez ustawodawcę pozbawiona takich uprawnień.

Czwarty argument ma podłoże ekonomiczne i jest związany z obowiązującym trybem poboru tych podatków, ewidencjonowania wpływów i ich przekazywania na rachunki budżetów gmin. Podmioty zobowiązane dokonują wpłaty z tytułu tych podatków na rachunki bieżące urzędów skarbowych, prowadzone w ramach bankowej obsługi budżetu państwa. Zgodnie z art. 11 ust. 1 ustawy o dochodach JST środki stanowiące dochody JST, pobierane przez naczelników urzędów skarbowych, są odprowadzane na rachunek budżetu właściwej JST w terminie 14 dni od dnia, w którym wpłynęły na rachunek urzędu skarbowego. Nie są one powiększane o kwoty odsetek naliczanych za okres ich przechowywania na rachunkach bieżących urzędów skarbowych, lecz przekazywane na rachunki budżetów gmin w wysokości pobranej od zobowiązanych. Tylko wtedy, gdy dochody pobrane przez urzędy skarbowe na rzecz JST nie zostaną przekazane w ustalonym terminie, JST przysługują odsetki w wysokości ustalonej jak dla zaległości podatkowych.

Dokonywanie wpłat z tytułu trzech wyżej wymienionych podatków bezpośrednio na rachunki budżetowe gmin sprawi, że będą one od razu mogły dysponować tymi środkami, a ponadto pojawi się możliwość uzyskiwania przez gminy dodatkowych dochodów z tytułu odsetek od środków finansowych gromadzonych na rachunkach bankowych gminy. Odsetki przysługiwałyby gminie już od momentu wpłaty podatku na rachunek jej budżetu, a nie dopiero od momentu przekazania przez naczelnika urzędu skarbowego należnych jej wpływów z danego podatku.

Podsumowanie

Działania porządkujące zbiór podatków samorządowych powinny być częścią niezbędnych reform całego polskiego systemu dochodów publicznych, któremu należy zapewnić cechy racjonalności i spójności oraz przejrzystości i stabilności [Kosikowski, 2011, s. 290]. Wprowadzenie postulowanych rozwiązań może przynieść efekt nie tylko w postaci formalnego dostosowania ustawodawstwa zwykłego do standardów sformułowanych w Konstytucji RP oraz EKSL, ale również spowodować istotne zmiany merytoryczne. Na wszystkich stopniach samorządu terytorialnego mogłaby być prowadzona aktywna lokalna (regionalna) polityka podatkowa, w tym realizacja celów pozafiskalnych z wykorzystaniem określonych elementów konstrukcyjnych podatków samorządowych.

Struktura polskiego systemu (zbioru) podatków samorządowych została ukształtowana w zasadzie w 1990 r., tj. w momencie restytucji samorządu terytorialnego w Polsce. W kolejnych latach następowały jednak działania prowadzące do zmniejszania jego wydajności fiskalnej, np. zmniejszenie zakresu przedmiotowego podatku od środków transportowych, wprowadzanie przez ustawodawcę nowych zwolnień z opodatkowania. Poza nielicznymi wyjątkami nie stosowano trybu rekompensowania JST ubytku wpływów.

Postulowane zmiany mogą także doprowadzić do większej przejrzystości w aspekcie materialnym i formalnym – do podziału źródeł dochodów między budżetem państwa a budżetami JST oraz zarządzania tymi źródłami przez organy podatkowe stosownie do przyjętej w ordynacji podatkowej ich systematyki uwzględniającej państwowe i samorządowe organy podatkowe.

Zrealizowanie sygnalizowanych wyżej postulatów powinno ponadto wzmocnić zasadę samodzielności, w tym samodzielności finansowej JST, wynikającą z przepisów konstytucyjnych, EKSL oraz ustaw kształtujących ustroj, kompetencje i zadania publiczne realizowane przez JST. Samodzielność samorządu terytorialnego jest zasadą ustroju, którą ustawodawca jest zobowiązany uwzględniać i realizować w procesie stanowienia prawa [Chorażewska, Jagoda, 2012, s. 46].

Bibliografia

- Bartosiewicz J., *Problematyka udzielania ulg w splacie zobowiązań podatkowych dotyczących podatków pobieranych przez urzędy skarbowe a stanowiących dochody gmin*, „Casus” 2010, nr 3.
- Chorażewska A., Jagoda J., *Planowanie i zagospodarowanie przestrzenne w gminie a wartości konstytucyjne*, „Studia Iuridica Agraria” 2012, nr 10.
- Dębowska-Romanowska T., *Prawo finansowe. Część konstytucyjna wraz z częścią ogólną*, C.H. Beck, Warszawa 2010.
- Etel L., *Stanowienie zwolnień i ulg podatkowych przez władzę lokalną*, [w:] R. Mastalski (red.), *Księga Jubileuszowa Profesora Marka Mazurkiewicza. Studia z dziedziny prawa finansowego, prawa konstytucyjnego i ochrony środowiska*, Unimex, Wrocław 2001.

- Etel L., *Uchwały podatkowe samorządu terytorialnego*, Temida 2, Białystok 2004.
- Europejska Karta Samorządu Lokalnego sporządzona w Strasburgu dnia 15 października 1985 r. (Dz. U. z 1994 r., nr 124, poz. 607, sprost. Dz. U. z 2006 r., nr 154, poz. 1107).
- Gajl N., *Modele podatkowe. Podatki lokalne*, Wydawnictwo Sejmowe, Warszawa 1996.
- Gomułowicz A., *System podatkowy*, [w:] A. Gomułowicz, J. Małecki, *Podatki i prawo podatkowe*, LexisNexis, Warszawa 2010.
- Kalinowski M., *Lokalne władztwo podatkowe a unijne zasady udzielania pomocy publicznej przedsiębiorcom*, „Kwartalnik Prawa Podatkowego” 2012, nr 1.
- Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r. (Dz. U., nr 78, poz. 483 ze zm.).
- Kornberger-Sokołowska E., Zdanukiewicz J., Cieślak R., *Jednostki samorządu terytorialnego jako beneficjenci środków europejskich*, Wolters Kluwer, Warszawa 2012.
- Kosikowski C., *Naprawa finansów publicznych w Polsce*, Temida 2, Białystok 2011.
- Krzywoń A., *Oplata za gospodarowanie odpadami komunalnymi – niekonstytucyjna danina publiczna?*, „Przegląd Legislacyjny” 2011, nr 4.
- Mastalski R., *Prawo podatkowe*, C.H. Beck, Warszawa 2012.
- Miemic W., *Dochody jednostek samorządu terytorialnego*, [w:] W. Miemic, K. Sawicka, M. Miemic, *Prawo finansów publicznych sektora samorządowego*, Wolters Kluwer, Warszawa 2013.
- Miemic W., *Władztwo podatkowe gminy – wybrane zagadnienia finansowoprawne*, [w:] L. Patrzalek (red.), *Finanse samorządu terytorialnego. Zagadnienia wybrane*, Wyższa Szkoła Bankowa, Poznań 2005.
- Miszczuk M., *System podatków i opłat samorządowych w Polsce*, C.H. Beck, Warszawa 2009.
- Niezgoda A., *Konstytucyjne uwarunkowania władztwa daninowego jednostek samorządu terytorialnego*, [w:] P.J. Lewkiewicz, J. Stankiewicz (red.), *Konstytucyjne uwarunkowania tworzenia i stosowania prawa finansowego i podatkowego*, Temida 2, Białystok 2010.
- Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2015 r., poz. 613 ze zm.).
- Ustawa z dnia 20 listopada 1998 r. o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne (Dz. U., nr 144, poz. 930 ze zm.).
- Ustawa z dnia 11 maja 2001 r. o obowiązkach przedsiębiorców w zakresie gospodarowania niektórymi odpadami oraz o opłacie produktowej (Dz. U. z 2014 r., poz. 1413 ze zm.).
- Ustawa z dnia 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego (Dz. U. z 2015 r., poz. 513 ze zm.).
- Ustawa z dnia 20 kwietnia 2004 r. o substancjach zubożających warstwę ozonową (Dz. U. z 2014 r., poz. 436).
- Ustawa z dnia 24 kwietnia 2009 r. o bateriach i akumulatorach (Dz. U. z 2015 r., poz. 687 ze zm.).
- Ustawa z dnia 13 czerwca 2013 r. o gospodarce opakowaniami i odpadami opakowaniowymi (Dz. U. z 2013 r., poz. 888).

Local Government Tax System – Initial Restructuring Proposals

In Poland, local government tax is a source of own revenue exclusively for communes (“gmina”), whereas larger administrative units such as counties (“powiat”) and voivodeships do not have access to this source of finance. Therefore, the law should be modified to enable full implementation of the standards stipulated by the Constitution of the Republic of Poland and the European Charter of Local Self-Government. Moderate reforms would lead to providing counties and voivodeships with their own sources of revenue, thus enabling their fiscal autonomy. Moreover, the process of restructuring the operational responsibility should come to an end and commune tax organs should be given competence to deal with such fiscal issues as inheritance and gift tax, civil law transaction tax and flat-rate income tax in the form of fixed amount tax. The local government tax system should become a significant and lasting foundation of financial autonomy for local government units.

System (zbiór) podatków samorządowych – wstępne propozycje uporządkowania

Podatki samorządowe w Polsce są źródłami dochodów własnych wyłącznie w gminach. Powiaty i województwa nie posiadają takich źródeł dochodów. Niezbędne są zatem zmiany prawa prowadzące do pełnego zrealizowania standardów wynikających z Konstytucji RP oraz z Europejskiej Karty Samorządu Lokalnego. Efektem umiarkowanych reform byłoby wyposażenie powiatów i województw we własne podatkowe źródła dochodów umożliwiające im wykonywanie władztwa podatkowego. Należy również zakończyć proces porządkowania właściwości rzeczowej i przekazać gminnym organom podatkowym kompetencje do załatwiania spraw podatkowych z zakresu podatku od spadków i darowizn, podatku od czynności cywilnoprawnych i zryczałtowanego podatku dochodowego w formie karty podatkowej. System podatków samorządowych powinien stać się trwałym i znaczącym fundamentem samodzielności finansowej jednostek samorządu terytorialnego.