Emilia DENEK

PŁASZCZYZNY ROZPATRYWANIA PODATKÓW W WARUNKACH INTEGRACJI EUROPEJSKIEJ

Wstęp

Podatki należą do zjawisk, które są przedmiotem niesłabnącego zainteresowania. Dotyczy to zarówno władzy i administracji publicznej, jak i podmiotów gospodarczych oraz społeczeństwa. Są one ciągle żywym przedmiotem badań prowadzonych przez pracowników nauki oraz dyskusji zarówno w gronie naukowców, jak i praktyków. Szczególne nasilenie dyskusji na temat podatków można zaobserwować w przełomowych okresach zmian ustrojowych, gospodarczych i społecznych. Przyczyną tego zainteresowania jest to, że są one instrumentem redystrybucji budżetowej, której konsekwencje z jednej strony znajdują odzwierciedlenie w działaniach podmiotów publicznych, a z drugiej strony odczuwają je podmioty obciążone podatkami.

W Polsce od początku transformacji ustrojowej i gospodarczej podatki znalazły się w centrum uwagi zarówno polityków, jak i społeczeństwa. System podatkowy musiał być bowiem zasadniczo zmieniony i dostosowany do warunków w kraju. Drugim czynnikiem, nasilającym zainteresowanie podatkami, było dążenie do integracji z Unią Europejską i fakt przystąpienia do Unii w maju 2004 r.

Od 1990 r. przeprowadzano stopniowo reformę systemu podatkowego, czego wyrazem było przede wszystkim uchwalenie ustaw dotyczących podatku dochodowego od osób fizycznych, podatku dochodowego od osób prawnych, a następnie podatku od towarów i usług oraz podatku akcyzowego. Ustawy te ulegają corocznym zmianom. Podatkom, które stanowią podstawę dochodów budżetu państwa, towarzyszy cała gama podatków tzw. lokalnych, zasilających budżety samorządu terytorialnego. Zarówno zbiór podatków lokalnych, jak i konstrukcja poszczególnych podatków wchodzących w skład tego zbioru budzą wiele wątpliwości.

Celem opracowania jest podjęcie próby usystematyzowania płaszczyzn rozpatrywania podatków w Polsce w aktualnie występujących warunkach gospo-

darczych i społecznych kraju oraz w warunkach integracji z Unią Europejską. Ma to doprowadzić do wyłonienia – ze względu na ograniczone ramy opracowania – wybranych problemów, które – zdaniem autorki – powinny stanowić przedmiot podejmowania szczegółowych badań naukowych, a przynajmniej inicjować dyskusje na tematy podatkowe. Jest to niezbędne dla przeprowadzenia reformy podatkowej, która nie polegałaby jedynie na corocznych „poprawkach kosmetycznych" konstrukcji niektórych podatków. Należy przy tym zaznaczyć, że artykuł ten ma w znacznej mierze charakter wprowadzający do zagadnień, które są przedmiotem szczegółowych rozważań autorów opracowań zamieszczonych w prezentowanym zeszycie naukowym.

1. Podatki jako instrumenty polityki państwa

System podatkowy powinien być dostosowany do warunków gospodarczych i społecznych danego państwa, co oznacza, że należy go konstruować przy uwzględnieniu celów zarówno polityki ekonomicznej, jak i społecznej ustalonej przez organy państwowe. Należy przy tym pamiętać, że elementem polityki ekonomicznej jest polityka finansowa, obejmująca m.in. politykę budżetową, której częścią jest polityka podatkowa. Ustalanie celów polityki państwa oraz metod i instrumentów osiągania tych celów należałoby kojarzyć z dłuższymi okresami, w których przedziały roczne powinny być tylko etapami realizacji ustalonych zamierzeń perspektywicznych.

Obserwacje dotyczące występującego systemu podatków, a w tym częstotliwości zmian ich konstrukcji, dokonywanych w szczególności w podatkach zasilających budżet państwa, upoważniają do stwierdzenia, że w Polsce organy państwowe nie prowadzą jasno określonej polityki podatkowej ani w dłuższym okresie, ani nawet nie mają wizji z tego zakresu w okresach rocznych. Próby ustalenia kierunków polityki podatkowej jako elementów polityki gospodarczej i społecznej – nie oceniając w tym miejscu strony merytorycznej tych prób – są jedynie przedmiotem nieustających dyskusji, które nie przynoszą sensownych rezultatów. W tej sytuacji przeprowadza się corocznie drobne zmiany w konstrukcji podatków, najczęściej biorąc przy tym pod uwagę sytuację budżetową państwa. Co więcej, kontrowersyjne poprawki wprowadza się po uchwaleniu ustawy budżetowej na następny rok (najlepszym tego przykładem są zmiany w podatkach wprowadzone w 2004 r.).

Na tym tle można stwierdzić, że podstawowym zadaniem badawczym jest sformułowanie realnych kierunków średnio- i długookresowej polityki podatkowej wraz z etapami dochodzenia do celu ustalonego w ramach polityki budżetowej, dostosowanej do warunków gospodarczych i społecznych Polski, działającej w ramach Unii Europejskiej. Bez tego rodzaju podstawy nie ustabilizuje się systemu podatkowego.

Na system podatkowy w Polsce, a w szczególności na podatki wpływające do budżetu państwa należy spojrzeć z wielu punktów widzenia. Do szczególnie ważnych płaszczyzn rozpatrywania tych podatków należy zaliczyć to, że: 1) są elementem polityki finansowej państwa; 2) spełniają istotną rolę w alokacji kapitału i zasobów pracy w państwach Unii Europejskiej; 3) państwowe podatki dochodowe są dzielone pomiędzy budżet państwa i budżety samorządu terytorialnego (mam tutaj na uwadze udziały jednostek samorządowych w podatku dochodowym od osób fizycznych i w podatku dochodowym od osób prawnych).

Liczne i ważne problemy wiążą się z tym, że podatki – obok instrumentów pieniężnych – są istotnymi instrumentami polityki finansowej państwa. Perspektywiczne spojrzenie na rolę podatków w tej polityce jest konieczne w obecnej sytuacji Polski jako członka Unii Europejskiej. Z tym wiąże się dążenie do przystąpienia w ciągu kilku lat do Unii Gospodarczej i Walutowej, co oznacza ograniczenie instrumentów polityki finansowej na szczeblu narodowym. Instrumenty pieniężne będą bowiem wykorzystywane na szczeblu ponadnarodowym, a w dyspozycji organów państwa pozostaną przede wszystkim instrumenty budżetowe, a w tym podatkowe.

W tej sytuacji trzeba rozstrzygnąć szereg kwestii, uwzględniając przy tym obecne i prognozowane warunki gospodarcze i społeczne Polski. W szczególności należy poszukiwać odpowiedzi na pytanie: w jakim zakresie podatki powinny – obok funkcji fiskalnej – pełnić funkcję instrumentów oddziałujących na wybrane (zgodnie z preferencjami władz publicznych) zjawiska gospodarcze, a zwłaszcza społeczne? Jest to dylemat, który wiąże się z toczoną od wielu lat dyskusją na temat roli podatków w kształtowaniu zjawisk gospodarczych i społecznych, a przede wszystkim: czy podatki powinny mieć charakter neutralny czy interwencyjny wobec wymienionych zjawisk?[1]

W dyskusjach dotyczących reformy systemu podatków w Polsce często można spotkać się z poglądem, że przede wszystkim trzeba położyć nacisk na ogólne pobudzenie rozwoju gospodarczego, a to rozwiąże wiele trudnych problemów różnej natury, wynikających z opóźnienia rozwoju społeczeństwa żyjącego dziesiątki lat w reżimie komunistycznym. Dla osiągnięcia tego celu wystarczy posługiwanie się stawkami podatkowymi, należy więc zrezygnować z ulg i zwolnień podatkowych, wpływających na decyzje podatników, odnoszące się do wybranych zjawisk gospodarczych i społecznych. Zwolennicy takiego stanowiska, nawiązując w pewnym stopniu do zasady neutralności podatków, osłabiają rolę podatków jako instrumentów polityki budżetowej państwa. Sądzę, że zbyt optymistycznie podchodzą oni do mechanizmu rynkowego, traktując go jako „lekarstwo" na wszelkie zło. Być może słuszne jest bardziej wyważone

[1] Szerzej na ten temat por. m.in. N. Gajl, *Teorie podatkowe w świecie*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 1992, rozdz. II i III.

stanowisko w tej sprawie, że w naszych warunkach nie należy rezygnować z podatków jako instrumentów wspomagających rozwój wybranych dziedzin działalności gospodarczej i społecznej oraz przyczyniających się do lepszego zaspokojenia potrzeb wybranych grup społecznych. Konstrukcja podatków zależy od przyjęcia jednego z dwóch przedstawionych poglądów.

Z obserwacji działań organów państwowych odnoszących się do podatków w ostatnich latach wynika, że znacząca część polityków skłania się do prezentowania pierwszego poglądu. Wyrazem tego jest stopniowa likwidacja większości ulg podatkowych oraz obniżanie podatków dochodowych dotyczących przedsiębiorców, pozostawiając na tym samym stosunkowo wysokim poziomie obciążenia osób fizycznych. Co więcej, podejmowano próby wprowadzenia dodatkowej wysokiej stawki, obciążającej osoby osiągające najwyższe dochody w skali roku. To ostatnie – jak sądzę – było podyktowane nie tylko względami fiskalnymi (dosyć zresztą wątpliwymi), lecz przede wszystkim wiązało się z kampanią wyborczą. Społeczeństwo może bowiem w tym dostrzec dążenie do wyrównywania dochodów, a tym samym niwelowania nierówności społecznych. Byłoby to jednak błędne rozumowanie – takiego celu nie osiągnie się przy zachowaniu dotychczasowego obciążenia podatkiem dochodowym od osób fizycznych pozostałych osób i występującym wysokim deficycie budżetowym (nawet gdyby osiągnięto wyższe niż dotychczas wpływy budżetowe od osób o krańcowo wysokich dochodach).

Działaniom organów państwa w kierunku obniżania stawek podatkowych dla przedsiębiorców towarzyszy opodatkowanie ryczałtowe w postaci ryczałtu ewidencjonowanego oraz podatku w formie karty podatkowej. Opodatkowanie to dotyczy wybranych dziedzin przedsiębiorczości wymienionych w przepisach prawnych[2]. Podatnicy prowadzący działalność gospodarczą mają przy tym prawo wyboru między opodatkowaniem na zasadach ogólnych oraz formami ryczałtowymi. Opodatkowanie ryczałtowe stwarza organom państwowym możliwości preferencyjnego traktowania wybranych grup osób, zajmujących się działalnością gospodarczą na małą skalę. Z badań jednak wynika, że nie zawsze przedsiębiorcom opłaca się wybór ryczałtowej formy opodatkowania, szczególnie gdy obniża się stawki w podatkach dochodowych na zasadach ogólnych[3].

Podobnie jak w odniesieniu do podatków dochodowych, a więc bezpośrednich, pojawiły się w 2004 r. propozycje dotyczące obniżenia w pewnym stopniu bardzo wysokiej u nas zasadniczej stawki w podatku od towarów i usług, rezy-

[2] Ustawa z 20 listopada 1998 r. o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne, DzU nr 144, poz. 930 z późn. zm.

[3] Szerzej na ten temat: J. Połczyński, *Konsekwencje wyboru formy opodatkowania dochodów osób fizycznych z pozarolniczej działalności gospodarczej* (opracowanie zamieszczone w niniejszym zeszycie naukowym).

gnując jednocześnie z dotychczasowych preferencyjnych stawek dla wybranych produktów. Wymaga zbadania, jakie mogą być dodatnie i ujemne strony takiego rozwiązania, w szczególności gdy zmiany dotyczą podatków pośrednich[4], które obciążają głównie konsumentów.

W aktualnych warunkach gospodarczych i społecznych Polski oraz w perspektywie przystąpienia do Unii Gospodarczej i Walutowej wątpliwości budzi przyjęty przez organy państwowe proces kształtowania konstrukcji podatków, zarówno bezpośrednich, jak i pośrednich, prowadzący do rezygnacji z ulg podatkowych. Wprawdzie upraszcza to konstrukcję podatków, lecz organy państwowe pozbawiają się w ten sposób możliwości oddziaływania na kształtowanie się pewnych zjawisk nie tylko gospodarczych, ale przede wszystkim społecznych. Na szczególną uwagę zasługuje sytuacja finansowa rodzin, zwłaszcza wielodzietnych, która się nie poprawia ze względu na wysoki wskaźnik bezrobocia i nadal niskie zarobki[5]. Kwestia ta wiąże się z szerszą problematyką – obciążeń podatkowych osób fizycznych, która wymaga kompleksowego spojrzenia na system podatkowy, uwzględniającego przy tym łącznie obciążenia wynikające z podatków bezpośrednich i pośrednich w przekroju grup społecznych, rozpatrywanych według kryterium ich dochodowości. W naszym piśmiennictwie te badania zasługują na szczególną uwagę ze względu na wyraźną lukę informacyjną w tym zakresie.

Poruszając problem likwidacji różnych ulg w podatkach, należy zauważyć, że konsekwencje z tym związane sięgają znacznie dalej niż przedmiot czy podmiot, na które były skierowane. Najwyraźniej obrazuje to przykład zrezygnowania z ulg związanych z kształceniem – wpłynęło to m.in. na decyzje dotyczące podejmowania płatnych studiów podyplomowych w szkołach wyższych (w przypadku gdy zakład pracy nie sfinansuje czesnego). Nie sądzę, aby takie były zamierzenia ustawodawcy w warunkach konieczności ustawicznego kształcenia w związku z potrzebą dostosowywania kwalifikacji zawodowych do zmian strukturalnych na rynku pracy. Można też postawić pytanie: czy słuszna była decyzja zniesienia ulgi związanej z leczeniem w prywatnej służbie zdrowia, w sytuacji gdy publiczne zakłady opieki zdrowotnej nie są w stanie świadczyć niezbędnych usług? Podobne pytania rodzą się na tle wygasających ulg związa-

[4] Innemu z podatków pośrednich, a mianowicie podatkowi akcyzowemu poświęcone jest opracowanie: S. Kańduła, G. Musolf, *Podatek akcyzowy jako źródło dochodów budżetu państwa w Polsce w latach 1998-2003*, zamieszczone w niniejszym zbiorze. Podatek ten nie tylko ma znaczenie fiskalne, lecz także obciąża konsumentów.

[5] Przegląd preferencji związanych z rodziną, występujących w podatku dochodowym od osób fizycznych w Polsce i wybranych krajach UE, oraz problemy z tym związane czytelnik znajdzie w opracowaniu I. Kijek, *Preferencje prorodzinne w systemach podatkowych krajów Unii Europejskiej*, zawartym w niniejszym zeszycie naukowym.

nych z inwestycjami mieszkaniowymi, zwiększania stawek podatku od towarów i usług na materiały budowlane itp. Zahamowanie rozwoju budownictwa mieszkaniowego oznacza nie tylko ograniczenie zaspokojenia potrzeb mieszkaniowych, ale także zwolnienie tempa rozwoju wszystkich gałęzi kooperujących z tym budownictwem.

Szczególną wagę należy przywiązywać do ulg podatkowych z tytułu darowizn dotyczących działalności z zakresu pomocy społecznej, instytucji pożytku publicznego działających w różnych dziedzinach sfery użyteczności publicznej. Wspomagają one podmioty publiczne w tym zakresie i bez ich działalności niemożliwe byłoby zaspokojenie wielu potrzeb nawet na minimalnym poziomie.

Przy okazji omawiania ulg podatkowych nie można pominąć kwestii konieczności zachęcania przedsiębiorców do sponsorowania działalności szczególnie ważnej z punktu widzenia społecznego, np. działalności kulturalnej[6], oświatowej i to niezależnie od tego, czy jest ona prowadzona przez podmioty publiczne czy prywatne. Jest to szczególnie ważne w Polsce w warunkach szerokiego zakresu niezaspokojonych potrzeb. Jak wykazują doświadczenia państw UE, rozwój sponsoringu wymaga wsparcia ze strony państwa, a najlepszą drogą do tego są odpowiednio skonstruowane zachęty podatkowe[7]. Pewne uszczuplenie budżetu z tytułu ulg może uruchomić znaczące środki przedsiębiorców na omawianą działalność – bez tych ulg nie zasiliłyby one podmiotów prowadzących działalność w wymienionych dziedzinach[8].

Potrzeba nasilenia zakresu badań dotyczących podatków jest szczególnie odczuwalna w związku z przystąpieniem Polski do Unii Europejskiej. W tych warunkach badania te znacznie się skomplikowały. Przy konstruowaniu systemu podatkowego trzeba bowiem uwzględniać, że podatki jako instrumenty polityki finansowej danego państwa wywołują efekty, które znajdują odzwierciedlenie w gospodarce innych państw wchodzących w skład Unii Europejskiej. W związku z tym władze Unii starają się podejmować decyzje, które zapobiegałyby negatywnym wpływom narodowej polityki podatkowej państw członkowskich na gospodarkę Unii[9]. Ta płaszczyzna badań zasługuje na szczególną uwagę, brakuje bowiem w piśmiennictwie polskim opracowań dotyczących zarówno polityki

[6] Podatkowe formy pomocy państwa dla podmiotów prowadzących działalność kulturalną w Polsce zostały omówione w artykule J. Przybylskiej, *Preferencje dla działalności kulturalnej w polskim systemie podatkowym*, zamieszczonym w prezentowanym zbiorze.

[7] Por. m.in. S. Flejterski, *Mecenat i sponsoring jako formy pozabudżetowego finansowania kultury*, w: *Teatry w Europie. Organizacja, finansowanie i współpraca transgraniczna* (międzynarodowa konferencja), Wyd. Opera na Zamku, Szczecin 2003, s. 105-108.

[8] Por. m.in. S. Golinowska i in., *W poszukiwaniu nowych źródeł i form finansowania kultury, Instytut Kultury*, Warszawa 1991.

[9] Problemy związane z polityką podatkową UE omawia M. Cieślukowski, *Kierunki polityki podatkowej Unii Europejskiej*, w niniejszym zeszycie naukowym.

podatkowej UE, jak i systemów podatkowych poszczególnych państw wchodzących w jej skład.

Istotnym wątkiem, który powinien być brany pod uwagę w badaniach dotyczących podatków w przekroju poszczególnych państw, jest to, że obok państwowych podmiotów publicznych, dysponujących budżetem państwa, występują jednostki samorządu terytorialnego i ich budżety. Zachodzi więc potrzeba podziału podatków między budżet państwa i budżety samorządu terytorialnego. Z tym wiążą się dwie płaszczyzny badań: 1) zakres podatków oddanych do dyspozycji samorządu terytorialnego w całości i bezterminowo; 2) rodzaj podatków państwowych, w których ustala się udziały samorządu terytorialnego oraz zakres tych udziałów. Wybrane kwestie z tym związane zostaną przedstawione w dalszym ciągu tego opracowania.

2. Podatki w gospodarce samorządu terytorialnego

Rola podatków w gospodarce samorządu terytorialnego zależy od tego, jaki zakres zadań przypisuje się jednostkom tego samorządu. W szczególności chodzi o rozstrzygnięcie kwestii, czy jednostki te mają ograniczać swoją działalność do zadań ze sfery użyteczności publicznej (do czego zostały faktycznie powołane) i ewentualnie wyjątkowo podejmować działalność o charakterze zarobkowym[10], czy też zakres ich działania ma być jeszcze szerszy. W szerszym ujęciu samorząd terytorialny traktuje się jako podmiot publicznoprawny, który powinien oddziaływać na działalność podmiotów niewchodzących w jego skład, a więc przedsiębiorców związanych z różnymi formami własności, organizacje społeczne, fundacje[11] itp. występujące na danym terenie. Co więcej, powinien on zachęcać zewnętrznych inwestorów do inwestowania w danej gminie, powiecie, województwie. Celem takich działań jest rozwój istniejących i nowych funkcji miast i gmin, ograniczanie bezrobocia, ochrona środowiska, utrzymanie porządku na danym terenie itp.

O ile ogranicza się działalność jednostek samorządu terytorialnego do sfery użyteczności publicznej, podatki pełnią przede wszystkim funkcję fiskalną, zasilają budżety samorządowe, z których finansowane są wymienione zadania. Wyróżnić przy tym trzeba dwie grupy podatków wchodzących w skład budżetów samorządowych – tzw. podatki lokalne i udziały w podatkach państwowych (tzn. wpływających do budżetu państwa). Nie ma przy tym jednoznacznej defi-

[10] Przez „działalność zarobkową" należy rozumieć w tym opracowaniu działania regulowane mechanizmem rynkowym (np. w dziedzinie przemysłu, handlu, budownictwa), co wyraźnie je odróżnia od zadań ze sfery użyteczności publicznej.

[11] Podmioty te będą dalej nazywane w skrócie „otoczeniem".

nicji podatków lokalnych, która mogłaby być powszechnie przyjęta we wszystkich krajach. Praktyka bowiem jest taka, że w poszczególnych państwach organy państwowe ustalają w sposób umowny całą gamę podatków zaliczanych do grupy podatków lokalnych, przy czym zbiór ten jest bardzo zróżnicowany w przekroju krajów[12].

W literaturze podejmuje się próby formułowania cech, które powinny być brane pod uwagę przy ustalaniu elementów składowych podatków lokalnych. Przykładowo N. Gajl proponuje następujące cechy podatków lokalnych: 1) równomierność obciążeń na obszarze kraju; 2) dynamiczność, elastyczność i wydajność; 3) prostota opodatkowania. Autorka podkreśla przy tym, że ze względu na rozmaitość rozwiązań w tym zakresie w praktyce trudno ustalić, jakimi cechami kierowano się w poszczególnych krajach przy podziale podatków na państwowe (centralne) i lokalne[13]. Sądzę, że wymienione cechy mogą być brane pod uwagę w badaniach, oceniających zbiór podatków wchodzących w skład podatków lokalnych w Polsce. Należy przy tym zaznaczyć, że w tym opracowaniu w skład podatków lokalnych zalicza się zarówno te, które uregulowane są w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych z 1991 r.[14], jak i pozostałe podatki, oddane jednostkom samorządu terytorialnego bezterminowo i w całości, mimo że są objęte innymi ustawami.

Nie ulega wątpliwości, że współcześnie działalność jednostek samorządu terytorialnego w wielu krajach Unii Europejskiej nie ogranicza się do zadań w sferze użyteczności publicznej. Wykazują one aktywność w stosunku do podmiotów wchodzących w skład tzw. otoczenia. Dotyczy to także samorządu terytorialnego w Polsce, mimo że ta funkcja nie zawsze jest wyraźnie podkreślona w przepisach prawnych, w szczególności w odniesieniu do gmin.

Jednostki samorządu terytorialnego, wpływając na działalność podmiotów z „otoczenia", posługują się różnymi instrumentami o charakterze władczym, niewładczym oraz instrumentami ekonomiczno-finansowymi. W grupie instrumentów ekonomiczno-finansowych bardzo ważną rolę mogą odgrywać podatki lokalne. Aby omawiane podatki mogły jednak pełnić funkcję stymulacyjną, a więc występować w roli instrumentów w polityce samorządu terytorialnego, powinny charakteryzować się dodatkowo pewnymi cechami. Ważny jest przy tym zakres uprawnień jednostek samorządu terytorialnego do kształtowania

---

[12] Por. m.in.: N. Gajl, *Finanse i gospodarka lokalna na świecie*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 1993, rozdz. III; K. Karpus, *Systemy podatków lokalnych w wybranych państwach europejskich*, Wyd. Adam Marszałek, Toruń 2002.

[13] N. Gajl, *Modele podatkowe. Podatki lokalne*, Wydawnictwo Sejmowe, Warszawa 1996, s. 32-33.

[14] Ustawa z 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych, tekst jedn. DzU 2002, nr 9, poz. 84 z późn. zm.

wybranych elementów techniki podatkowej. Nie chodzi przy tym o pełne władztwo podatkowe, lecz uprawnienia w granicach, w których decyzje organów samorządowych dawałyby pożądane efekty. Decyzje w tym zakresie nie mogą bowiem prowadzić z jednej strony do nadmiernych różnic w opodatkowaniu podmiotów w skali kraju, ale z drugiej strony instrumenty podatkowe w postaci stawek, ulg i zwolnień podatkowych muszą być odczuwalne przez podmioty, do których są skierowane.

Należy przy tym zaznaczyć, że obawy ustawodawcy, odnoszące się do nadmiernego obniżania stawek podatkowych oraz posługiwania się ulgami, zwolnieniami itp., nie są w pełni uzasadnione. Trzeba bowiem wziąć pod uwagę, że podatki lokalne pełnią przede wszystkim funkcję fiskalną, natomiast wykorzystywanie ich w funkcji stymulacyjnej prowadzi do obniżenia dochodów budżetowych w danym roku, a efekty działania instrumentów ujawnią się dopiero w bliżej nieokreślonej przyszłości. Racjonalnie działające jednostki samorządu terytorialnego powinny wyważyć – i mieć do tego prawo – jakie postępowanie w tym zakresie jest najkorzystniejsze dla społeczności lokalnej w chwili obecnej i w przyszłości.

W większości krajów Unii Europejskiej, w tym w Polsce, obok podatków lokalnych występują udziały w podatkach państwowych. Udziały te w określonych warunkach wykazują duże podobieństwo do podatków lokalnych. Źródła tych dochodów bowiem znajdują się na terenie działania samorządu terytorialnego, wysokość wpływów do budżetu samorządu terytorialnego zależy więc od zagospodarowania terenu. Podobieństwa ujawniają się także wówczas, gdy procentowy udział w określonych podatkach jest ustalany na zasadach ogólnych w przepisach prawnych, regulujących system dochodów jednostek samorządu terytorialnego. Ponadto o podobieństwach można mówić wówczas, gdy zasady ustalania udziałów oraz konstrukcja podatków, których te udziały dotyczą, nie ulegają zmianie w dłuższym okresie. Ze względu na wspomniane podobieństwa zalicza się je niekiedy (w tym w Polsce) łącznie z podatkami lokalnymi do dochodów własnych, mimo że – w przeciwieństwie do podatków lokalnych – podatki, w których ustala się udziały, wpływają do budżetów samorządowych tylko w określonej części.

Zasadnicze różnice ujawniają się, w przypadku gdy udziały nie są ustalane na zasadach ogólnych, lecz różnicuje się uznaniowo wysokość udziałów w przekroju jednostek samorządu terytorialnego danego szczebla, ponadto zmienia się często konstrukcję omawianych podatków. Niezależnie od wymienionych warunków występuje zasadnicza różnica między podatkami lokalnymi i udziałami w podatkach państwowych – samorząd terytorialny nie ma wpływu na konstrukcję tych ostatnich. W związku z tym są też różnice w funkcjach omawianych dwóch grup podatków w gospodarce samorządu terytorialnego. Udziały w podatkach państwowych pełnią w tej gospodarce funkcję fiskalną, nie można ich rozpatrywać w roli instrumentów samorządu, związanych z dochodami budże-

towymi tego podmiotu. Samorząd terytorialny może wprawdzie w pewnym zakresie pośrednio wpływać na liczbę i wydajność źródeł podatków, w których ustalane są udziały, np. zachęcając różnymi metodami podmioty do inwestowania na danym terenie, jest to jednak związane z funkcją fiskalną omawianych podatków. Podatki, w których ustala się udziały, są instrumentami państwa, wpływającymi pozytywnie lub negatywnie na zjawiska związane z działalnością samorządu terytorialnego.

Na przedstawionym tle ujawniają się – nurtujące od wielu lat, lecz ciągle aktualne – problemy badawcze, dotyczące podatków w gospodarce samorządu terytorialnego: 1) czy i w jakich warunkach można traktować równorzędnie podatki lokalne i udziały w dochodach budżetu państwa? 2) w jakich warunkach należy przywiązywać wagę do podatków jako instrumentów polityki samorządu terytorialnego w odniesieniu do tzw. otoczenia? 3) jakie w związku z tym powinny być zachowane proporcje między podatkami lokalnymi i udziałami w podatkach państwowych w budżetach samorządu terytorialnego? 4) jak powinny kształtować się te proporcje w budżetach poszczególnych szczebli samorządu terytorialnego? 5) jaką rolę powinny odgrywać jednostki samorządu terytorialnego w kształtowaniu konstrukcji podatków lokalnych? Wszystkie wymienione płaszczyzny rozważań, dotyczące podatków wchodzących w skład budżetów samorządowych, odnoszą się w pełni do warunków występujących w Polsce.

Charakterystyczne jest to, że podatki lokalne w Polsce – w ich rozumieniu przyjętym w tej pracy – występują tylko w budżetach gminnych, nie przewidziano takich podatków w budżetach samorządu powiatowego i samorządu wojewódzkiego.

Obecny zbiór podatków lokalnych został ustalony – z pewnymi wyjątkami – w pierwszych latach funkcjonowania reaktywowanego samorządu gminnego. W budżetach tego samorządu można wyróżnić następujące grupy podatków: podatki dochodowe, podatki przychodowe, podatki majątkowe oraz podatki, które trudno zakwalifikować do jednej z wymienionych grup (zostały one zaliczone do grupy „inne" podatki). W grupie podatków dochodowych występuje tylko jeden podatek, a mianowicie ryczałt w formie karty podatkowej. Do podatków przychodowych zaliczam umownie: podatek rolny i podatek leśny, chociaż można się spotkać z poglądem, że wymienione podatki są podatkami majątkowymi[15]. W skład podatków majątkowych wchodzą: podatek od nieruchomości, podatek od środków transportowych oraz podatek od spadków i darowizn. Częściami składowymi „innych" podatków są: podatek od czynności cywilnoprawnych oraz podatek od posiadania psów.

[15] Por. *Teoretyczne podstawy reformy podatków w Polsce*, red. J. Ostaszewski, Z. Fedorowicz, T. Kierczyński, Difin, Warszawa 2004, s. 225.

Z przedstawionego zestawienia wynika, że w skład dochodów budżetowych gmin zaliczono – podobnie jak w innych krajach Unii Europejskiej[16] – stosunkowo liczne i bardzo zróżnicowane podatki. O występowaniu i konstrukcji tych podatków decydują organy państwowe. Część z tych podatków ma bardzo małe znaczenie fiskalne, w szczególności podatek od posiadania psów. Znaczenie fiskalne podatków lokalnych zależy od charakteru i wielkości gminy. Oczywiste jest, że podatek od nieruchomości, podatek od środków transportowych, podatek ryczałtowy w formie karty podatkowej mogą być liczącym się źródłem dochodów w budżetach gmin miejskich, zwłaszcza średnich i dużych miast (w tym w miastach na prawach powiatu). Natomiast podatek rolny i podatek leśny odgrywają największą rolę w strukturze budżetów gmin wiejskich lub małych gmin miejsko-wiejskich. Nie można jednak tych podatków całkowicie pomijać w badaniach gospodarki finansowej dużych miast na prawach powiatu[17].

W podatkach, do których przywiązuje się dużą wagę z punktu widzenia fiskalnego, ustawowodawca przewidział – poza ryczałtem w formie karty podatkowej – uprawnienia jednostek samorządu terytorialnego do kształtowania stawek podatkowych (w granicach ustalonych przez organy państwowe) oraz do ustalania ulg i zwolnień podatkowych ponad określone w przepisach prawnych. O wymienionych elementach konstrukcji podatków organy samorządowe mogą decydować także w odniesieniu do podatku od posiadania psów. Ze względu na nikłe znaczenie fiskalne tego podatku i wątpliwą jego rolę w funkcji stymulacyjnej uprawnienia te nie zasługują na uwagę. W odniesieniu do pozostałych podatków trudno dopatrzeć się roli organów samorządowych w kształtowaniu ich konstrukcji[18].

Obok wymienionych podatków w budżetach gmin mogą występować podatki, o których wprowadzeniu i konstrukcji decyduje samodzielnie samorząd terytorialny – mam tutaj na uwadze uprawnienia do tzw. samoopodatkowania. Zgodnie z przepisami prawnymi decyzję o tym podejmuje cała społeczność lokalna w drodze referendum. W Polsce opodatkowanie to może dotyczyć tylko ludności. Nie należy jednak wiązać z tym dużych nadziei – społeczeństwo obciążone stosunkowo wysokimi podatkami, opłatami i cenami nie jest skłonne do ponoszenia dodatkowych ciężarów podatkowych. Nie należy jednak takiej moż-

[16] Por. m.in. N. Gajl, *Finanse i gospodarka lokalna*, rozdz. III; K. Karpus, *Systemy podatków lokalnych*.

[17] Tej kwestii dotyczy opracowanie J. Kotlińskiej, *Podatek rolny i podatek leśny w budżetach dużych miast na przykładzie Poznania*, zamieszczone w niniejszym zeszycie naukowym.

[18] Szczegółową analizę zakresu władztwa podatkowego organów gminy w odniesieniu do podatków lokalnych przeprowadziła m.in. S. Kańduła, *Samodzielność finansowa samorządu gminnego w Polsce po 1993 roku*, Wyd. Akademii Ekonomicznej w Poznaniu, Poznań 2003, rozdz. II.

liwości wykluczyć, łatwiej przy tym wprowadzić dodatkowy podatek w małej gminie niż w średnich i dużych miastach, gdyż w małych gminach bardziej dostrzegalne są efekty takiego przedsięwzięcia.

Podatki lokalne w Polsce wymagają reformy, która powinna być poprzedzona badaniami naukowymi. Nie wystarczą – jak sądzę – wprowadzane od czasu do czasu „kosmetyczne" zmiany w wybranych podatkach. Trzeba spojrzeć kompleksowo na tę grupę podatków z różnych punktów widzenia. Przede wszystkim należy wziąć pod uwagę to, że nie ma podatków, które by w całości i bezterminowo wpływały do budżetów samorządu powiatowego i wojewódzkiego. Organy tych jednostek samorządu terytorialnego są pozbawione dochodów, które samodzielnie mogłyby – chociażby w ograniczonym stopniu – dostosowywać do warunków występujących na danym terenie. Nie dysponują więc one ważnymi instrumentami, które mogłyby być wykorzystywane w oddziaływaniu na „otoczenie". Jest to szczególnie niekorzystne, gdyż tym jednostkom przypisuje się bardzo ważne zadania ekonomiczne i społeczne, np. na organy powiatowe nałożono tak istotne zadania, jak ograniczanie bezrobocia czy ochrona środowiska. Natomiast samorząd wojewódzki traktowany jest jako segment regionalny, którego podstawowym zadaniem jest oddziaływanie na rozwój gospodarczy. Niewystarczający jest też zakres instrumentów związanych z dochodami podatkowymi gmin. Obecnie organy gminne dysponują tylko takimi instrumentami podatkowymi, które w momencie ich zastosowania obniżają wpływy do budżetu.

Kwestia wyposażenia jednostek samorządu terytorialnego w odpowiednie instrumenty oddziaływania na zjawiska gospodarcze i społeczne na danym terenie jest bardzo ważna zarówno ze względu na obecne warunki działania samorządu, jak i zwiększenie w przyszłości jego roli w rozwoju gospodarczym i społecznym jako efekt procesów globalizacji[19].

Badania związane z reformą podatków lokalnych muszą być wielopłaszczyznowe. Podstawową kwestią jest rozpatrzenie możliwości przeprowadzenia dalszego podziału podatków pomiędzy budżet państwa i budżety jednostek samorządu terytorialnego, wyposażenie bowiem samorządu powiatowego i wojewódzkiego w podatki nie może odbyć się kosztem zmniejszenia ich zakresu w budżetach gmin. Jest to sprawa niezwykle skomplikowana ze względu na bardzo wysoki deficyt w budżecie państwa[20].

Badania powinny dotyczyć także konstrukcji obecnie występujących podatków lokalnych w gminach. Ważnym kryterium oceny w tym zakresie powinna

[19] K. Gałuszka, *Wpływ procesów globalizacji gospodarki na finanse samorządu terytorialnego*, w: *Finanse publiczne wobec procesów globalizacji*, t. IV: *Finanse publiczne wobec procesów globalizacji*, red. L. Pawłowicz i R. Wierzba, Wyd. Gdańskiej Akademii Bankowej przy Instytucie Badań nad Gospodarką Rynkową, Gdańsk 2003, s. 110.

[20] *Teoretyczne podstawy reformy podatków w Polsce*, s. 221-225.

być samodzielność jednostek samorządu terytorialnego. Szczególną uwagę należy przy tym zwrócić na możliwość wykorzystywania tych podatków jako instrumentów oddziaływania nie tylko ogólnie na rozwój przedsiębiorczości, lecz także na inne zjawiska występujące w gminie, np. ochronę środowiska[21], rozwój turystyki, rozwój usług społecznych (np. kulturalnych). Podatki należałoby też dostosować do specyfiki różnych gmin, a w szczególności do specyfiki średnich i dużych miast, różniących się wyraźnie od gmin wiejskich i miejsko-wiejskich[22]. Od dziesięciu już lat zapowiadana jest reforma podatku od nieruchomości oraz podatku rolnego i podatku leśnego. Konstrukcja podatku od nieruchomości w Polsce odbiega wyraźnie od konstrukcji występujących w państwach Unii Europejskiej. Zasadnicza różnica dotyczy podstawy opodatkowania i tym samym rodzaju stawek podatkowych. Podatek ten jest powszechnie traktowany jako podatek lokalny, lecz szczegółowa jego konstrukcja jest różna w poszczególnych krajach, musi być ona bowiem dostosowana do warunków, w których ma funkcjonować. Z tych względów, mimo wieloletnich doświadczeń innych państw w tym zakresie, nie można w całości przenieść rozwiązań z wybranego kraju do naszych warunków. Możliwe jest jedynie obserwowanie stosowanych rozwiązań po to, żeby ustalić właściwy kształt tego podatku w Polsce[23].

Zasadniczym celem reformy podatku od nieruchomości w Polsce jest odejście od powierzchni budynków i gruntów jako podstawy opodatkowania tych nieruchomości i przyjęcie w tym zakresie – podobnie jak w innych krajach – wartości nieruchomości i dostosowanych do tego stawek procentowych. Zmiany te są konieczne, szczególnie w warunkach członkostwa Polski w Unii Europejskiej. Podatek ten pełni nie tylko funkcję fiskalną w budżetach samorządu terytorialnego, obciążając przy tym stosownie głównie właścicieli nieruchomości, ale jego konstrukcja i wysokość wpływają na rozwój bardzo ważnych zjawisk gospodarczych, takich jak rozwój budownictwa mieszkaniowego, rynek nieruchomości. To ostatnie ma obecnie znaczenie nie tylko w kraju, ale w stosunkach Polski jako członka Unii Europejskiej z innymi krajami (mam tutaj na myśli przede wszystkim obrót nieruchomościami, a w tym gruntami).

Z tych względów nie może dziwić, że zapowiadana reforma podatku od nieruchomości budzi emocje i niepokojące pytania, jakie mogą być skutki wprowa-

---

[21] Problematykę podatków ekologicznych w Polsce na tle rozwiązań unijnych przedstawia kompleksowo J. Głuchowski, *Podatki ekologiczne*, Dom Wydawniczy ABC, Warszawa 2002.

[22] E. Denek, *Gospodarka finansowa samorządu w miastach na prawach powiatu w świetle reformy dochodów z 2004 r. Wybrane zagadnienia*, w: *Nauki finansowe wobec współczesnych problemów gospodarki polskiej*, t. I: *Finanse publiczne*, red. S. Owsiak, Wyd. Akademii Ekonomicznej w Krakowie, Kraków 2004, s. 354-355.

[23] W niniejszym zbiorze zaprezentowano przykładowo doświadczenia Francji w tym zakresie w opracowaniu E. Gondy, *System opodatkowania nieruchomości we Francji*.

dzenia nowego podatku katastralnego dla podatników, gospodarki finansowej samorządu terytorialnego i gospodarki nieruchomościami.

Mimo że od długiego czasu trwają prace legislacyjne, związane z przygotowaniem projektu aktów prawnych dotyczących przyszłego podatku katastralnego, wejdą one w życie prawdopodobnie za kilka lat[24]. W tej sytuacji trzeba intensywnie rozwijać badania na temat tego podatku zarówno w Polsce, jak i w innych krajach Unii Europejskiej. Rozwianie wspomnianych obaw zależy bowiem od prawidłowego rozwiązania wielu bardzo ważnych problemów, dotyczących konstrukcji przyszłego podatku. W pierwszej kolejności należy szukać odpowiedzi na pytania: jakie w naszych warunkach zastosować metody ustalania wartości nieruchomości? w jakim zakresie różnicować te metody w przekroju grup nieruchomości (budynki, grunty, lokale)? kto będzie upoważniony do wyceny wartości nieruchomości i jak często trzeba przeprowadzać aktualizację przyjętych danych?

Największe zainteresowanie budzi wysokość stawek oraz możliwość stosowania ulg i zwolnień przez jednostki samorządu terytorialnego. Gdy podatek będzie zbyt wysoki, wpłynie to niekorzystnie na wspomniane już zjawiska – rozwój budownictwa mieszkaniowego, rynek nieruchomości, prywatyzację nieruchomości. Patrząc jednak od strony organów samorządu terytorialnego, oczekują one zwiększenia dochodów budżetowych z omawianego tytułu.

Organy gminne niepokoją się, czy nie nastąpi urzeczywistnienie poglądu wyrażanego nieraz w dyskusjach, że należy podzielić omawiany podatek między budżety gminne i powiatowe. Mogłoby to bowiem ograniczyć możliwości wykorzystywania podatku od nieruchomości jako instrumentu oddziaływania na działalność podmiotów gospodarczych. Z tym ostatnim wiąże się pytanie, czy posługiwanie się tym podatkiem jako instrumentem nie zostanie – jak dotychczas – zneutralizowane w przepisach prawnych, regulujących dochodowe podatki państwowe, np. przez zaliczenie omawianego podatku w skład kosztów uzyskania przychodów.

Ważną kwestią jest rozstrzygnięcie roli organów samorządu terytorialnego w ustalaniu konstrukcji podatku katastralnego, a w szczególności w zakresie ustalania wysokości i różnicowania stawek w przekroju rodzajów, położenia i przeznaczenia nieruchomości oraz przyznawania ulg, zwolnień itp. Co do stawek chodziłoby nie tylko o możliwości ich obniżania, ale także podwyższania ponad poziom ustalany w przepisach prawnych.

Wskazany problem samodzielności organów samorządu terytorialnego w ustalaniu elementów konstrukcji podatku od nieruchomości, co jest istotne w posługiwaniu się nim jako instrumentem polityki lokalnej, powinien być rozpatrywa-

[24] Informacje na ten temat zawarte są w pracy zbiorowej: *Teoretyczne podstawy reformy podatków w Polsce*, s. 225-230.

ny zarówno w kontekście pozostałych podatków wchodzących w skład budżetów samorządowych, jak i w świetle konstrukcji subwencji ogólnej. Konstrukcja subwencji ogólnej nie powinna wpływać negatywnie na decyzje organów samorządowych dotyczące kształtowania stawek i stosowania ulg oraz zwolnień. W obecnym systemie w obliczeniach kwoty podstawowej części wyrównawczej subwencji ogólnej bierze się pod uwagę górne granice stawek podatków obowiązujące w danym roku i nie uwzględnia się zwolnień, odroczeń, umorzeń oraz zaniechania poboru podatku[25]. W ten sposób organ samorządowy, korzystając z przyznanych mu uprawnień w omawianym zakresie, ponosi „podwójną stratę" – obniża bieżące dochody budżetowe z przedstawionego tytułu i z tytułu wymienionej subwencji.

Łącznie z reformą podatku od nieruchomości należy rozpatrywać podatek rolny i podatek leśny, które w większości krajów Unii Europejskiej nie występują. W tym zakresie mogą być przyjęte różne koncepcje obciążenia rolnictwa. Jest to następny, szeroki i niezwykle ważny przedmiot badań dotyczący opodatkowania rolnictwa. W szczególności rozstrzygnięcia wymaga: czy w warunkach polskich należy skłaniać się do opodatkowania dochodów (przychodów) gospodarstw rolnych[26] czy połączyć te podatki z podatkiem katastralnym? Odpowiedź na to pytanie wymaga wielopłaszczyznowych badań, dotyczących przede wszystkim skutków tych rozwiązań, odnoszących się do obciążeń rolników oraz wysokości dochodów budżetowych z tego tytułu, z uwzględnieniem budżetu samorządu terytorialnego różnych szczebli.

Odrębną uwagę trzeba poświęcić podatkom wchodzącym w skład budżetu państwa, w których samorząd terytorialny ma udziały. Ta forma uzupełnienia dochodów budżetowych samorządu terytorialnego występuje zarówno w Polsce, jak i w większości krajów Unii Europejskiej. Można przy tym zauważyć duże zróżnicowanie podatków, w których ustala się udziały, metod ich obliczania itp.[27] W Polsce udziały te są krytykowane przede wszystkim dlatego, że konstrukcja podatków państwowych, z którymi są one związane, ulega częstym zmianom, co ma wpływ – w wielu przypadkach niekorzystny – na dochody budżetowe samorządu terytorialnego. Poza tym – jak już wspomniano – organy samorządu terytorialnego nie mogą kształtować konstrukcji tych podatków i wykorzystywać ich bezpośrednio jako instrumentów samorządowych w oddziaływaniu na procesy społeczne i gospodarcze na danym terenie.

---

[25] Ustawa z 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego, DzU nr 203, poz. 1966, art. 32.

[26] Por. m.in. M. Pietrewicz, *Perspektywy opodatkowania gospodarstw rolnych w Polsce w kontekście programu ich modernizacji*, w: *Finanse i bankowość a wejście Polski do Unii Europejskiej*, Wyd. SGH, Warszawa-Pułtusk 1999 (materiały z konferencji katedr finansowych).

[27] N. Gajl, *Modele podatkowe*, rozdz. IV.

Z tych względów, szczególnie w okresach nasilonych dyskusji, zapowiadających kolejne zmiany w systemie dochodów samorządu terytorialnego, pojawiają się propozycje zastąpienia udziałów w podatkach państwowych dodatkami do podatków państwowych. Pogląd ten ma zarówno zwolenników[28], jak i przeciwników[29], jedni i drudzy przedstawiają przy tym tak dodatnie, jak i ujemne strony wybranej koncepcji. Sądzę, że to jest nadal bardzo ważna płaszczyzna rozważań, która powinna być przedmiotem badań w pracach naukowych. Potrzebne są przede wszystkim badania dotyczące funkcjonowania w różnych krajach zarówno udziałów, jak i rzadko występujących dodatków do podatków państwowych – ze szczególnym uwzględnieniem warunków, w których ujawniają się dodatnie i ujemne strony tych rozwiązań.

Podsumowanie

Z przeprowadzonych rozważań wynika, że wraz z przystąpieniem Polski do Unii Europejskiej niezbędne jest intensywne prowadzenie badań dotyczących podatków, tak wchodzących do budżetu państwa, jak i do budżetów jednostek samorządu terytorialnego. Badania te nabierają szczególnego znaczenia w świetle perspektywy przystąpienia Polski do Unii Gospodarczej i Walutowej. Fakt ten sprawia, że zakres instrumentów polityki finansowej państwa zostanie ograniczony do instrumentów polityki budżetowej, w której podstawowe znaczenie mają instrumenty podatkowe.

Badania dotyczące podatków powinny być prowadzone w różnych przekrojach (płaszczyznach). Niezwykle ważne jest rozpatrywanie podatków w Polsce w świetle polityki podatkowej Unii Europejskiej, gdyż podporządkowując się dyrektywom Unii, nie można stracić z pola widzenia tego, że podatki są podstawowym instrumentem polityki narodowej. System podatków musi więc uwzględniać przede wszystkim warunki gospodarcze i społeczne występujące w danym kraju.

W badaniach dotyczących systemu podatkowego w danym kraju, a więc również w Polsce, nie można skupiać uwagi jedynie na kwestiach związanych z wybranym podatkiem, tracąc z pola widzenia to, że stanowi on tylko jeden z elementów całego zbioru podatków państwowych i lokalnych. Podatki te stanowią bowiem składnik łącznego obciążenia podatników. W układzie budżet państwa – budżety jednostek samorządu terytorialnego należy uwzględniać to, że istnieje ścisły związek między podatkami państwowymi i samorządowymi. W tej sytuacji w badaniach na temat podatków państwowych nie można zapo-

[28] Por. *Teoretyczne podstawy reformy podatków w Polsce*, s. 206-207.
[29] N. Gajl, *Modele podatkowe*, s. 98-99.

minać o konsekwencjach przyjętych rozwiązań dla budżetów samorządowych i na odwrót. Podobne całościowe spojrzenie musi odnosić się do podatków lokalnych i udziałów w podatkach państwowych, które trzeba rozpatrywać na tle całego systemu finansowania działalności samorządu terytorialnego.

Literatura i źródła

Denek E., *Gospodarka finansowa samorządu w miastach na prawach powiatu w świetle reformy dochodów z 2004 r. Wybrane zagadnienia*, w: *Nauki finansowe wobec współczesnych problemów gospodarki polskiej*, t. I: *Finanse publiczne*, red. S. Owsiak, Wyd. Akademii Ekonomicznej w Krakowie, Kraków 2004.

Flejtarski S., *Mecenat i sponsoring jako formy pozabudżetowego finansowania kultury*, w: *Teatry w Europie. Organizacja, finansowanie i współpraca transgraniczna* (międzynarodowa konferencja), Wyd. Opera na Zamku, Szczecin 2003.

Gajl N., *Finanse i gospodarka lokalna na świecie*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 1993.

Gajl N., *Modele podatkowe. Podatki lokalne*, Wydawnictwo Sejmowe, Warszawa 1996.

Gajl N., *Teorie podatkowe w świecie*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 1992.

Gałuszka K., *Wpływ procesów globalizacji gospodarki na finanse samorządu terytorialnego*, w: *Finanse publiczne wobec procesów globalizacji*, t. IV: *Finanse publiczne wobec procesów globalizacji*, red. L. Pawłowicz i R. Wierzba, Wyd. Gdańskiej Akademii Bankowej przy Instytucie Badań nad Gospodarką Rynkową, Gdańsk 2003.

Głuchowski J., *Podatki ekologiczne*, Dom Wydawniczy ABC, Warszawa 2002.

Golinowska S. i in., *W poszukiwaniu nowych źródeł i form finansowania kultury*, Instytut Kultury, Warszawa 1991.

Kańduła S., *Samodzielność finansowa samorządu gminnego w Polsce po 1993 roku*, Wyd. Akademii Ekonomicznej w Poznaniu, Poznań 2003.

Karpus K., *Systemy podatków lokalnych w wybranych państwach europejskich*, Wyd. Adam Marszałek, Toruń 2002.

Pietrewicz M., *Perspektywy opodatkowania gospodarstw rolnych w Polsce w kontekście programu ich modernizacji*, w: *Finanse i bankowość a wejście Polski do Unii Europejskiej*, Wyd. SGH, Warszawa-Pułtusk 1999 (materiały z konferencji katedr finansowych).

Teoretyczne podstawy reformy podatków w Polsce, red. J. Ostaszewski, Z. Fedorowicz, T. Kierczyński, Difin, Warszawa 2004.

*

Ustawa z 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych, tekst jedn. DzU 2002, nr 9, poz. 84 z późn. zm.

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

Ustawa z 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego, DzU nr 203, poz. 1966.

DIFFERENT ASPECTS OF CONSIDERING TAXES UNDER EUROPEAN INTEGRATION

Summary

The aim of the paper is an attempt to systematise different aspects of considering taxes in Poland under current economic and social conditions of the country and under integration with the European Union. The author's intention is to select some problems which – in her opinion – should become a subject of detailed scientific research or at least initiate discussions on taxation.

The article proves that research concerning taxes should be conducted at different levels. In Poland it is very important to consider taxes in the light of the European Union's tax policy. The studies concerning particular taxes should take into account the fact that they are an element of an entire tax system. Moreover, there exist some links between state and local taxes. Taxes supporting the budgets of local self-governments should be considered against the background of the whole system of financing the activities of these governments.

Tłum. *Ewa Kotkowska*