

Teresa Augustyniak-Górna¹

Prawo jednostek samorządu terytorialnego do ustalania wysokości podatków lokalnych

1. Podstawy prawne ustalania wysokości podatków lokalnych przez jednostki samorządu terytorialnego

Zakres samodzielności finansowej jednostek samorządu terytorialnego (dalej JST) zależy m.in. od przyznanych im prawem kompetencji w odniesieniu do podatków lokalnych. Zespół uprawnień do samodzielnego decydowania o tych podatkach określa się mianem władztwa podatkowego². Jest ono elementem składowym władztwa daninowego i szerszego władztwa dochodowego oraz najszerszego władztwa finansowego³. W ramach władztwa podatkowego wyróżnia się władztwo dotyczące stanowienia o podatkach lokalnych i władztwo w zakresie stosowania prawa, związane z wydawaniem decyzji w sprawach podatkowych przez

41

¹ Teresa Augustyniak-Górna – doktor nauk prawnych, pracownik emerytowany Katedry Prawa Finansowego, Wydział Prawa i Administracji, Uniwersytet Łódzki, <https://orcid.org/0000-0001-9920-3593>

² Przykładowo: A. Borodo, *Władztwo finansowe samorządu terytorialnego – zagadnienia ogólne*, [w:] R. Mastalski (red.), *Księga Jubileuszowa Profesora Marka Mazurkiewicza. Studia z dziedziny prawa finansowego, prawa konstytucyjnego i ochrony środowiska*, Wrocław 2001, s. 131; W. Miemiec, *Prawne gwarancje samodzielności finansowej gminy w zakresie dochodów publicznoprawnych*, Wrocław 2005, s. 92 i nast.; M. Masternak-Kubiak, *Artykuł 168*, [w:] M. Haczowska (red.), *Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej. Komentarz*, LEX/el. 2021; P. Mańczyk, *Władztwo finansowe jednostek samorządu terytorialnego w kontekście uprawnień gminy*, „*Ekonomiczne Problemy Usług*” 2018, t. 1, nr 4(133), s. 208 i nast. Zob. też wyrok Trybunału Konstytucyjnego (TK) z dnia 31 stycznia 2013 r., sygn. K 14/11.

³ T. Dębowska-Romanowska, *Istota i treść władztwa finansowego – samowola finansowa (samowola podatkowa), restrykcje finansowe – zagadnienia pojęciowe*, [w:] T. Dębowska-Romanowska, A. Jankiewicz (red.), *Konstytucja – ustrój, system finansów państwa. Księga pamiątkowa ku czci prof. Natalii Gajl*, Warszawa 1999, s. 347–359.

samorządowe organy podatkowe. W obecnym stanie prawnym dotyczy ono wyłącznie gmin, gdyż tylko one mają dochody pochodzące z podatków lokalnych⁴.

Władztwo podatkowe JST jest przedmiotem uregulowań Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r.⁵ i kilku ustaw, na podstawie których rady gmin podejmują uchwały w sprawach podatków lokalnych.

Artykuł 168 Konstytucji stanowi, że „Jednostki samorządu terytorialnego mają prawo ustalania wysokości podatków i opłat lokalnych w zakresie określonym w ustawie”. Koresponduje on z art. 9 ust. 3 Europejskiej Karty Samorządu Lokalnego⁶, który wyznacza minimalny standard władztwa podatkowego samorządów („Przynajmniej część zasobów finansowych społeczności lokalnych powinna pochodzić z opłat i podatków lokalnych, których wysokość społeczności te mają prawo ustalać, w zakresie określonym ustawą”). W doktrynie ocenia się, że art. 168 realizuje standard wyznaczony przez Europejską Kartę Samorządu Lokalnego⁷. Zarówno Europejska Karta Samorządu Lokalnego, jak i Konstytucja odsyłają do ustaw, które określają kompetencje, za pomocą których samorządy wykonują to prawo. Chociaż stanowią one o prawie ustalania wysokości podatków i opłat lokalnych, to z powodu o wiele mniejszego znaczenia finansowego opłat w Polsce ważne jest przede wszystkim prawo ustalania wysokości podatków lokalnych.

Artykuł 168 Konstytucji pozostaje w ścisłym związku z jej art. 84 i art. 217, zgodnie z którymi podatki mogą być określane (nakładane) wyłącznie ustawą. Kompetencje prawodawcze w zakresie nakładania podatków przysługują zatem tylko państwu⁸. To jedno z podstawowych ograniczeń władztwa podatkowego JST; nie mogą one nakładać podatków lokalnych, lecz jedynie – w zakresie wyznaczonym przez ustawy – mogą oddziaływać na ustawowo wskazane elementy konstrukcji wybranych podatków. Władztwo podatkowe przysługuje im w granicach określonych ustawowo.

W piśmiennictwie trafnie przyjmuje się, że art. 168 Konstytucji ma charakter szczególny w stosunku do art. 217⁹, który precyzuje zakres

⁴ Ustawa z dnia 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego (Dz.U. z 2022 r., poz. 2267 ze zm.).

⁵ Dz.U. Nr 78, poz. 483 ze zm. – dalej Konstytucja.

⁶ Sporządzona w Strasburgu dnia 15 października 1985 r. (Dz.U. z 1994 r. Nr 124, poz. 607 ze sprost.).

⁷ W. Miemiec, *Prawne gwarancje...*, s. 105; M. Masternak-Kubiak, *Art. 168*.

⁸ Wyrok TK z dnia 28 listopada 2013 r., sygn. K 17/12.

⁹ Przykładowo: C. Kosikowski, *Gospodarka i finanse publiczne w nowej Konstytucji*, „Państwo i Prawo” 1997, nr 11–12, s. 161; E. Ruśkowski, *Autonomia podatkowa jednostek samorządu terytorialnego a decentralizacja władzy publicznej*, [w:] *Regulacje prawno-podatkowe*

obowiązkowej regulacji ustawowej odnośnie do podatków, różnicując wewnętrznie jego szczegółowość¹⁰. O ile podmioty podatku, przedmiot opodatkowania, stawki podatkowe mają być bezwzględnie określone w ustawie, to w przypadku ulg i zwolnień podmiotowych powinna ona określać jedynie zasady ich przyznawania¹¹.

Trybunał Konstytucyjny podkreśla, że władztwo podatkowe co do zasady przynależy państwu. Zastrzeżenie w Konstytucji kompetencji do stanowienia o wysokości podatków i opłat lokalnych dla JST należy rozumieć jako przekazanie-przyznanie, a nie przekazanie-przeniesienie wykonywania kompetencji prawodawczej o określonej treści¹². Skoro bowiem nakładanie podatków, innych danin publicznych, określanie podmiotów, przedmiotu opodatkowania i stawek podatkowych, a także zasad przyznawania ulg i umorzeń oraz kategorii podmiotów zwolnionych od podatków zaliczono do materii ustawowej, to art. 168 Konstytucji nie może być interpretowany w sposób sprzeczny z tą zasadą. Przyznanie JST kompetencji do stanowienia o wysokości podatków i opłat lokalnych nie ogranicza i nie wyłącza możliwości zastosowania generalnej normy kompetencji prawodawczej państwa w zakresie władztwa daninowego¹³.

Ustanawiając art. 168 Konstytucji, ustawodawca konstytucyjny zakładał, że część uprawnień władczych w zakresie podatków lokalnych przysługiwać będzie, na mocy ustaw, JST; władztwo w zakresie tych podatków powinno być zatem władztwem podzielonym między państwo i te jednostki¹⁴. Brak w systemie podatkowym jakichkolwiek kompetencji JST do ustalania wysokości podatków lokalnych stanowiłby naruszenie art. 168 Konstytucji.

Katalog przyznanych JST upoważnień zależy od ustawodawcy zwykłego, który może zdecydować nie tylko o przekazaniu samorządom uprawnień do kształtowania niektórych elementów konstrukcji podatków, ale ma

i rozwiązania finansowe. Pro publico bono. Księga jubileuszowa profesora J. Głuchowskiego, Toruń 2002, s. 233 i nast.; J. Glumińska-Pawlic, *Samodzielność finansowa jednostek samorządu terytorialnego*, Katowice 2003, s. 133; K. Sawicka, *Finanse samorządu terytorialnego – podstawy wyodrębnienia, struktura*, 2013, http://www.repozytorium.uni.wroc.pl/Content/42891/PDF/18_Krystyna_Sawicka.pdf (dostęp: 15.02.2021).

¹⁰ W. Sokolewicz, *Artykuł 217*, [w:] L. Garlicki (red.), *Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej. Komentarz*, t. IV, Warszawa 2005, s. 7.

¹¹ Wyroki TK: z dnia 9 listopada 1999 r., sygn. K 28/98; z dnia 3 kwietnia 2001 r., sygn. K 32/99; z dnia 22 maja 2002 r., sygn. K 6/02.

¹² Wyrok TK z dnia 28 listopada 2013 r., sygn. K 17/12.

¹³ To stanowisko Trybunału Konstytucyjnego zdają się podzielać W. Piątek, A. Skoczyła, *Artykuł 168*, [w:] M. Safjan, L. Bosek (red.), *Konstytucja. Komentarz*, t. II, Warszawa 2016, s. 220.

¹⁴ T. Dębowska-Romanowska, *Prawo finansowe. Część konstytucyjna wraz z częścią ogólną*, Warszawa 2010, s. 29 i nast.

także swobodę wyboru podatków, w których mogą one być stosowane. Swoboda ta wynika m.in. z niejednoznaczności pojęcia „podatki lokalne”¹⁵.

Na podstawie upoważnień zawartych w ustawach rady gmin podejmują uchwały podatkowe, wykonując przyznane im konstytucyjnie prawo ustalania wysokości podatków lokalnych. Z uchwał tych wynikają normy prawne o charakterze generalnym; adresat jest w nich określony ogólnie, a przedmiot normy generalnie. Te akty normatywne nie są aktami wykonawczymi do ustaw¹⁶; nie mogą być pojmowane w kategoriach delegacji ustawowej, o której stanowi art. 92 Konstytucji¹⁷.

2. Prawo ustalania stawek podatkowych przez jednostki samorządu terytorialnego

Obowiązujące ustawy przyznają gminom kompetencje do określania wysokości stawek podatkowych w podatkach: od nieruchomości, środków transportowych¹⁸, rolnym¹⁹ i leśnym²⁰, zezwalając im w istocie na obniżenie ustawowych stawek maksymalnych, choć w różny sposób.

44

W podatkach od nieruchomości i od środków transportowych stanowi się wprost: „Rada Gminy [...] określa wysokość stawek podatkowych, z tym że stawki nie mogą przekroczyć rocznie [...]” (art. 5 ust. 1 u.p.o.l.) i „Rada Gminy [...] określa wysokość stawek podatkowych, z tym że roczna stawka podatku od jednego środka transportowego nie może przekroczyć [...]” (art. 10 ust. 1 u.p.o.l.); dla niektórych środków transportowych ustalone są stawki minimalne.

Z bardziej złożonymi konstrukcjami mamy do czynienia w podatku rolnym i leśnym. Podatek rolny wynosi, w zależności od rodzajów gruntów, bądź równowartość pieniężną 2,5 q żyta, bądź 5 q, obliczaną według średniej ceny skupu żyta, ustaloną na podstawie komunikatu prezesa GUS. Rady gmin mogą tę cenę obniżyć, co skutkuje obniżeniem stawki

¹⁵ W. Nykiel, *Rola dochodów w równoważeniu budżetów lokalnych*, Łódź 1993, s. 32 i nast.; T. Dębowska-Romanowska, *Prawo finansowe...*, s. 180 i nast.

¹⁶ T. Dębowska-Romanowska, *Prawo finansowe...*, s. 182.

¹⁷ W. Piątek, A. Skoczylas, *Artykuł 168*.

¹⁸ Ustawa z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2023 r., poz. 70 ze zm.) – dalej u.p.o.l.

¹⁹ Ustawa z dnia 15 listopada 1984 r. o podatku rolnym (Dz.U. z 2020 r., poz. 333 ze zm.) – dalej u.p.r.

²⁰ Ustawa z dnia 30 października 2002 r. o podatku leśnym (Dz.U. z 2019 r., poz. 888 ze zm.) – dalej u.p.l.

podatkowej (art. 6 ust. 1–3 u.p.r.). Podatek leśny wynosi natomiast równowartość pieniężną 0,220 m³ drewna, obliczaną według średniej ceny sprzedaży drewna, którą ustala się na podstawie komunikatu prezesa GUS, a rada gminy może ją obniżyć (art. 4 ust. 1, 4 i 5 u.p.l.).

Stawki podatkowe są tym elementem konstrukcji podatku, który musi być bezwzględnie ustalony w ustawie podatkowej i za pomocą którego ustala się wysokość podatku. W doktrynie przyjmuje się jednak, że powyższe upoważnienia znajdują uzasadnienie w art. 168 Konstytucji, gdyż służą wykonaniu konstytucyjnego prawa samorządów do ustalania wysokości podatku, oraz wskazuje się, że TK akceptuje możliwość obniżania stawek, choć uczynił to głównie w odniesieniu do podatku akcyzowego i rozporządzeń wykonawczych²¹.

Rady gmin powszechnie korzystają z upoważnień do obniżania wysokości stawek podatkowych.

Obowiązek bezwzględnego określania stawek w ustawie wyklucza, jak sądzę, możliwość ewentualnego ustalania w niej stawek minimalnych, z równoczesnym upoważnieniem gmin do określania stawek wyższych. Dopuszczalne może być natomiast – z uwagi na konstytucyjne prawo JST – ustawowe ustalenie stawki zasadniczej w określonej wysokości oraz upoważnienie JST do wprowadzania zwwyżek podatkowych dla niektórych podmiotów lub przedmiotów opodatkowania, ale w granicach limitowanych ustawowo.

45

3. Prawo ustalania zwolnień podatkowych przez jednostki samorządu terytorialnego

Zwolnienia podatkowe redukują zakres kwalitatywnych elementów konstrukcji podatku, tzn. podmiotu i przedmiotu opodatkowania, ograniczając jego zakres podmiotowy (zwolnienia podmiotowe) lub przedmiotowy (zwolnienia przedmiotowe), a zwolnienia podmiotowo-przedmiotowe skutkują uwolnieniem od obowiązku podatkowego tylko podrzędnej kategorii podmiotów (w stosunku do podmiotów podatku), które znajdują się w sytuacji faktycznej bądź prawnej podrzędnej w stosunku do sytuacji opodatkowanych²².

²¹ A. Mariański, W. Nykiel, *Artykuł 217*, [w:] M. Safjan, L. Bosek (red.), *Konstytucja. Komentarz*, t. II, Warszawa 2016, s. 1496.

²² W. Nykiel, *Ulgi i zwolnienia w konstrukcji prawnej podatku*, Warszawa 2002, s. 16 i nast.

Obowiązujące ustawy zezwalają gminom na wprowadzanie zwolnień przedmiotowych w podatkach: od nieruchomości, środków transportowych (nie mogą one dotyczyć niektórych z nich), rolnym i leśnym²³. W przypadku przedsiębiorców konieczne jest uwzględnienie przepisów dotyczących pomocy publicznej.

W podatku leśnym zwolnienia przedmiotowe są wprowadzane przez gminy rzadko (najpewniej z powodu niewielkiego obciążenia finansowego tym podatkiem²⁴), w podatku od nieruchomości są regułą, a w podatku rolnym uchwała się je stosunkowo często.

Z wyników kontroli Najwyższej Izby Kontroli, orzecznictwa regionalnych izb obrachunkowych oraz sądów administracyjnych wynika, że najczęściej popełnianym przez gminy błędem jest ustalanie, pod pozorem zwolnienia przedmiotowego, zwolnień o charakterze podmiotowo-przedmiotowym (np. tak szczegółowo określa się przedmioty zwolnienia, że są one kierowane tylko do wąsko określonej grupy beneficjentów lub nawet nieoznaczonego, indywidualnego podatnika).

Powyższe upoważnienia mają w zasadzie charakter ogólny i bezterminowy oraz nie są uzależnione od spełnienia żadnych warunków (wyjątek dotyczy pomocy publicznej). Rady gmin dysponują swobodą w ustalaniu tych zwolnień, co umożliwia im decydowanie o celach, które chcą osiągnąć za ich pomocą. Inny charakter miały zwolnienia z podatku od nieruchomości związane z tzw. tarczami antykryzysowymi, wprowadzone w 2020 r.

Dnia 31 marca 2020 r. uchwalono dwie ustawy: ustawę o zmianie niektórych ustaw w zakresie systemu ochrony zdrowia związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19²⁵ oraz ustawę o zmianie ustawy o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19, innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacji kryzysowych oraz niektórych innych ustaw²⁶, na mocy których zmieniono z mocą wsteczną ustawę z dnia 2 marca 2020 r. o szczególnych instrumentach wsparcia w związku z rozprzestrzenianiem się wirusa SARS-CoV-2²⁷. Na podstawie tych przepisów upoważniono rady gmin do wprowadzania zwolnień dla określonych ustawowo grup podmiotów, spełniających określone ustawą warunki. Początkowo można było zwolnić od podatku grupy przedsiębiorców, których płynność finansowa uległa pogorszeniu z powodu COVID-19, i grunty, budynki oraz budowle związane z prowadzeniem działalności

²³ Art. 7 ust. 3 i art. 12 ust. 4 u.p.o.l., art. 7 ust. 3 u.p.l. oraz art. 13e u.p.r.

²⁴ E. Bobrus-Nowińska, L. Etel, B. Pahl, *Artykuł 7. Podatek leśny. Komentarz*, LEX/el. 2021.

²⁵ Dz.U. poz. 567.

²⁶ Dz.U. poz. 568.

²⁷ Dz.U. poz. 374.

gospodarczej, później rozszerzono element podmiotowy o organizacje pozarządowe, w tym stowarzyszenia i fundacje, kościelne osoby prawne i jednostki organizacyjne, jeżeli ich cele statutowe obejmowały prowadzenie działalności pożytku publicznego, spółdzielnie socjalne, niektóre spółki akcyjne i spółki z ograniczoną odpowiedzialnością oraz kluby sportowe – pod warunkiem, że ich płynność finansowa uległa pogorszeniu w związku z COVID-19; zwolnieniem objęto grunty, budynki i budowle zajęte przez te podmioty.

Były to więc zwolnienia podmiotowo-przedmiotowe, szczegółowo określone ustawą, o charakterze czasowym. Ich zakresy przedmiotowy i podmiotowy wyznaczała w dużym stopniu ustawa poprzez wyliczenie kategorii podmiotów, których mogły dotyczyć oraz określenie warunku, od zaistnienia którego były uzależnione (pogorszenie płynności finansowej) – choć ustawodawca zostawił samorządom swobodę wyboru sposobu określenia tego warunku i grup zwalnianych przedsiębiorców. Cele tego wsparcia finansowego były ściśle powiązane z celami realizowanymi przez organy państwowe za pomocą innych instrumentów. Zakres swobody gmin w kształtowaniu tych zwolnień był ograniczony w porównaniu z omówionymi wcześniej kategoriami zwolnień.

Wiele gmin wprowadziło zwolnienia tego rodzaju, lecz ich stosowanie powodowało liczne problemy z powodu wad legislacyjnych niektórych uchwał rad gmin.

47

4. Prawo ustalania ulg podatkowych przez jednostki samorządu terytorialnego

Ulg podatkowe powodują zmniejszenie kwantytatywnych elementów konstrukcji podatku – podstawy opodatkowania lub stawek podatkowych – bądź samej kwoty podatku²⁸, choć mogą spowodować, że podatnik w ogóle nie będzie musiał go płacić²⁹.

Jednoznaczne upoważnienie gmin do wprowadzania ulg podatkowych zawarto jedynie w art. 13e u.p.r.: „Rada gminy [...] może wprowadzić inne [...] ulgi przedmiotowe niż określone w ustawie, z uwzględnieniem przepisów dotyczących pomocy publicznej”. Trudno jednak wskazać przykłady wprowadzenia takich ulg, być może dlatego, że ustawowy katalog ulg (i zwolnień) jest w tym podatku wyjątkowo rozbudowany.

²⁸ W. Nykiel, *Ulg...*, s. 14.

²⁹ *Ibidem*, s. 29.

W podatku rolnym mamy także szczególne ulgi, choć ustawodawca nie nazywa tak wprowadzonych rozwiązań. Podstawą opodatkowania gruntów rolnych jest liczba hektarów przeliczeniowych, ustalana m.in. na podstawie zaliczenia do okręgu podatkowego (art. 4 ust. 1 pkt 1 u.p.r.), którego, w drodze rozporządzenia, dokonuje minister właściwy do spraw finansów publicznych w porozumieniu z ministrem właściwym do spraw rolnictwa i ministrem właściwym do spraw rozwoju wsi oraz po zasięgnięciu opinii Krajowej Rady Izb Rolniczych (ust. 4 w związku z ust. 5 u.p.r.). Jednakże sejmik województwa na wniosek rady gminy może, po zasięgnięciu opinii izby rolniczej, w szczególnych, gospodarczo uzasadnionych wypadkach zaliczyć niektóre gminy do innego okręgu podatkowego, lecz nie może to spowodować zmniejszenia liczby hektarów przeliczeniowych dla tego województwa o więcej niż 1,5% (art. 5 ust. 2 u.p.r.). Rada gminy natomiast, po zasięgnięciu opinii izby rolniczej, może w szczególnych, gospodarczo uzasadnionych wypadkach zaliczyć niektóre wsie do innego okręgu podatkowego niż określony dla gminy, jednakże nie może to spowodować zmniejszenia liczby hektarów przeliczeniowych dla tej gminy o więcej niż 1,5% (ust. 3 u.p.r.). Są to w istocie ulgi w postaci zmniejszenia podstawy opodatkowania, powodujące obniżenie wysokości podatku.

48 Nie ma, jak sędzę, przeszkód, aby ustawodawca znacznie częściej upoważniał gminy do wprowadzania ulg podatkowych w innych podatkach lokalnych z uwagi na konstytucyjne prawo ustalania wysokości tych podatków przez JST.

5. Podsumowanie

Z woli ustawodawcy konstytucyjnego JST nie mogą nakładać podatków lokalnych. Są więc pozbawione jednego z najważniejszych atrybutów samodzielności finansowej.

Przyznane im ustawami kompetencje do ustalania wysokości podatków lokalnych są obecnie bardzo skromne. Wyposażono w nie wyłącznie gminy i nie wykraczają one poza minimalny standard wyznaczony przez Europejską Kartę Samorządu Lokalnego.

Ustawodawca nie wykorzystał dotychczas wszystkich możliwości, jakie stworzył mu w Konstytucji ustrojodawca. Spośród kilku możliwych mechanizmów oddziaływania na wysokość podatków lokalnych przyznał gminom przede wszystkim prawo do obniżania maksymalnych stawek podatkowych oraz wprowadzania pozaustawowych zwolnień przedmiotowych. Nie zezwolił im na wprowadzanie zwy-

zek podatkowych, natomiast z prawa wprowadzania ulg podatkowych i zwolnień podmiotowo-przedmiotowych korzystają one w ograniczonym zakresie.

Wąsko ustalono zakres podatków, w których kompetencje te mogą być stosowane – są to wyłącznie podatki pobierane przez samorządowe organy podatkowe. Mimo braku konstytucyjnych przeszkód ustawodawca nie przekazał gminom kompetencji tego rodzaju w żadnym z podatków pobieranych przez państwowe organy podatkowe, choć wprowadzone, np. w podatku od czynności cywilnoprawnych, mogłyby być dobrym instrumentem lokalnej polityki gospodarczej³⁰.

Wszystkie przyznane gminom uprawnienia skutkują zawsze obniżeniem ich dochodów (przynajmniej w krótkim czasie), które to uszczerbki nie są rekompensowane z budżetu państwa. Najszerzy katalog kompetencji zawarto w ustawie o podatku rolnym, będącym jednak mało wydajnym źródłem dochodów podatkowych, oraz w podatku leśnym, którego znaczenie finansowe jest marginalne.

Jedną z istotnych przyczyn tak niewielkich uprawnień JST w zakresie ustalania wysokości podatków lokalnych jest archaiczny system tych podatków. Pochodzą one bądź były wzorowane na rozwiązaniach z lat osiemdziesiątych XX wieku. Bez fundamentalnych zmian w konstrukcjach tych podatków, zwłaszcza w podatku rolnym i od nieruchomości, które nie przystają do dzisiejszych warunków gospodarczo-społecznych, trudno oczekiwać zasadniczych zmian w tym zakresie.

49

Bibliografia

- Bobrus-Nowińska E., Etel L., Pahl B., *Artykuł 7. Podatek leśny. Komentarz*, LEX/el. 2021.
- Borodo A., *Władztwo finansowe samorządu terytorialnego – zagadnienia ogólne*, [w:] R. Mastalski (red.), *Księga Jubileuszowa Profesora Marka Mazurkiewicza. Studia z dziedziny prawa finansowego, prawa konstytucyjnego i ochrony środowiska*, Wrocław 2001.
- Dębowska-Romanowska T., *Istota i treść władztwa finansowego – samowola finansowa (samowola podatkowa), restrykcje finansowe – zagadnienia pojęciowe*, [w:] T. Dębowska-Romanowska, A. Jankiewicz (red.), *Konstytucja – ustrój, system finansów państwa. Księga pamiątkowa ku czci prof. Natalii Gajl*, Warszawa 1999.
- Dębowska-Romanowska T., *Prawo finansowe. Część konstytucyjna wraz z częścią ogólną*, Warszawa 2010.

³⁰ Por. L. Etel, M. Popławski, *Dochody własne j.s.t. – podatki lokalne. ABC – komentarz praktyczny*, LEX/el. 2021.

- Etel L., Popławski M., *Dochody własne j.s.t. – podatki lokalne. ABC – komentarz praktyczny*, LEX/el. 2021.
- Glumińska-Pawlic J., *Samodzielność finansowa jednostek samorządu terytorialnego*, Katowice 2003.
- Kosikowski C., *Gospodarka i finanse publiczne w nowej Konstytucji*, „Państwo i Prawo” 1997, nr 11–12.
- Mańczyk P., *Władztwo finansowe jednostek samorządu terytorialnego w kontekście uprawnień gminy*, „Ekonomiczne Problemy Usług” 2018, nr 4(133), t. 1.
- Mariański A., Nykiel W., *Artykuł 217*, [w:] M. Safjan, L. Bosek (red.), *Konstytucja. Komentarz*, t. II, Warszawa 2016.
- Masternak-Kubiak M., *Artykuł 168*, [w:] M. Haczkowska (red.), *Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej. Komentarz*, LEX/el. 2021.
- Miemiec W., *Prawne gwarancje samodzielności finansowej gminy w zakresie dochodów publicznoprawnych*, Wrocław 2005.
- Nykiel W., *Rola dochodów w równoważeniu budżetów lokalnych*, Łódź 1993.
- Nykiel W., *Ulgi i zwolnienia w konstrukcji prawnej podatku*, Warszawa 2002.
- Piątek W., Skoczylas A., *Artykuł 168*, [w:] M. Safjan, L. Bosek (red.), *Konstytucja. Komentarz*, t. II, Warszawa 2016.
- Ruśkowski E., *Autonomia podatkowa jednostek samorządu terytorialnego a decentralizacja władzy publicznej*, [w:] *Regulacje prawno-podatkowe i rozwiązania finansowe. Pro publico bono. Księga jubileuszowa profesora J. Głuchowskiego*, Toruń 2002.
- Sawicka K., *Finanse samorządu terytorialnego – podstawy wyodrębnienia, struktura*, 2013, http://www.repozytorium.uni.wroc.pl/Content/42891/PDF/18_Krystyna_Sawicka.pdf (dostęp: 15.02.2021).
- Sokolewicz W., *Artykuł 217*, [w:] L. Garlicki (red.), *Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej. Komentarz*, t. IV, Warszawa 2005.

Akty prawne

- Europejska Karta Samorządu Lokalnego, sporządzona w Strasburgu dnia 15 października 1985 r. (Dz.U. z 1994 r. Nr 124, poz. 607 ze sprost.).
- Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r. (Dz.U. Nr 78, poz. 483 ze zm.).
- Ustawa z dnia 15 listopada 1984 r. o podatku rolnym (Dz.U. z 2020 r., poz. 333 ze zm.).
- Ustawa z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2023 r., poz. 70 ze zm.).
- Ustawa z dnia 30 października 2002 r. o podatku leśnym (Dz.U. z 2019 r., poz. 888 ze zm.).
- Ustawa z dnia 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego (Dz.U. z 2022 r., poz. 2267 ze zm.).
- Ustawa z dnia 2 marca 2020 r. o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19, innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacji kryzysowych oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. poz. 374).

Ustawa z dnia 31 marca 2020 r. o zmianie niektórych ustaw w zakresie systemu ochrony zdrowia związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19 (Dz.U. poz. 567).

Ustawa z dnia 31 marca 2020 r. o zmianie ustawy o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19, innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacji kryzysowych oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. poz. 568).

Streszczenie

Konstytucyjne prawo ustalania wysokości podatków lokalnych przez jednostki samorządu terytorialnego jest realizowane w Polsce w minimalnym zakresie wyznaczonym przez Europejską Kartę Samorządu Terytorialnego. Udzielane samorządom ustawami kompetencje do kształtowania jedynie niektórych elementów konstrukcji podatków – głównie upoważnienia do obniżania wysokości ustawowo określonych stawek oraz do wprowadzania pozaustawowych zwolnień przedmiotowych – prowadzą zawsze do pomniejszenia, w krótkim okresie, wpływów podatkowych. Dotyczą one czterech podatków, z których tylko jeden ma istotne znaczenie fiskalne (podatek od nieruchomości). Ponadto polskie samorządy nie mają prawa nakładania podatków lokalnych, które jest konstytucyjnie zastrzeżone dla parlamentu.

Słowa kluczowe: władztwo podatkowe jednostek samorządu terytorialnego, lokalne obniżki stawek podatkowych, lokalne zwolnienia i ulgi podatkowe