

RAFAŁ DOWGIER

doktor
adiunkt w Katedrze Prawa Podatkowego
Wydział Prawa Uniwersytetu w Białymstoku
Rzeczpospolita Polska

Polityka podatkowa gmin w świetle kryzysu gospodarczego

Wprowadzenie

Kryzys gospodarczy jest faktem, chociaż być może w przypadku Polski jego skutki nie są na dzień dzisiejszy aż tak bardzo dotkliwe, jak w innych państwach. Tym niemniej nie pozostaje on bez wpływu, tak na dochody samorządu terytorialnego, jak i obywateli. Z tego punktu widzenia kategorią szczególnie narażoną na skutki spowolnienia gospodarczego są przedsiębiorcy. Prezentują oni w wielu przypadkach postawę dość roszczeniową wobec samorządu, którego budżet zasilają płacone przez nich podatki lokalne, oczekując różnego rodzaju preferencji podatkowych.

Obok funkcji fiskalnej podatek pełni także inne funkcje, w tym stymulacyjną, która wyraża się w tym, że za pomocą podatków można oddziaływać bodźcowo na różnego rodzaju procesy i zjawiska. Odpowiednio kształtując konstrukcję podatków, można zakładać, że wywoła to określone zachowanie się podatników, którzy podejmą pewne działania bądź też ich zaniechają¹. W tym aspekcie podatek może być skutecznym narzędziem prowadzenia polityki podatkowej, rozumianej jako oddziaływanie za pomocą instrumentów podatkowych na funkcjonowanie poszczególnych rynków i działalność pojedynczych przedsiębiorców².

Przedmiotem niniejszego opracowania jest wskazanie instrumentów podatkowych, które mogą być wykorzystane przez gminy w prowadzonej przez nie polityce podatkowej. W Polsce jedynie gmina posiada własne dochody o charakterze podatkowym, a zatem problematyka ta dotyczy jedynie tego, najniższego szczebla samorządu. Gwarancje samodzielności finansowej gmin, również w zakresie prowadzenia polityki podatkowej, zawiera Konstytucja RP³, która daje im prawo do ustalania wysokości podatków i opłat lokalnych w zakresie określonym w ustawie. Uprawnienie to realizowane jest poprzez tworzenie miejscowego prawa podatkowego, które przybiera postać uchwał rad gmin dotyczących poszczególnych elementów konstrukcyjnych podatków i opłat lokalnych.

1 L. Etel (red.), *Prawo podatkowe*, Warszawa 2008, s. 37.

2 E. Nojszewska, *Podatek dochodowy jako narzędzie polityki gospodarczej*, Warszawa 2002, s. 12.

3 Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 2007 r. (Dz.U. Nr 78, poz. 483 ze zm.).

I. Konstytucyjne gwarancje samodzielności polityki podatkowej gmin

Zgodnie z art. 168 Konstytucji jednostki samorządu terytorialnego mają prawo ustalania wysokości podatków i opłat lokalnych w zakresie określonym w ustawie. Przepis ten wyznacza granicę władztwa podatkowego jednostek samorządu terytorialnego, która musi być przestrzegana przy tworzeniu aktów miejscowego prawa podatkowego. Przez to pojęcie należy rozumieć granice kompetencji do normowania spraw podatkowych przez organy lokalne⁴. Wskazana wyżej regulacja powinna być rozpatrywana łącznie z innym przepisem konstytucyjnym – art. 16 ust. 2, gdzie podkreślono udział samorządu terytorialnego w sprawowaniu władzy publicznej.

Zasada samodzielności finansowej umożliwia prowadzenie przez jednostki samorządu terytorialnego polityki podatkowej w sposób względnie niezależny od władzy centralnej. Nie jest to samodzielność pełna, gdyż przepis art. 168 oprócz tego, że przyznaje samorządowi określone kompetencje, zawiera w sobie jednocześnie istotne ograniczenia. Przede wszystkim analizowany przepis należy rozważać w kontekście zakresu upoważnienia, które w nim zawarto. Nie daje ono jednostkom samorządu terytorialnego pełnego władztwa w zakresie podatków i opłat lokalnych, gdyż jest ono ograniczone ustawami. Zatem to ustawodawca, a nie samorząd, decyduje o ilości oraz rodzaju świadczeń samorządowych. Innymi słowy, art. 168 pozbawia samorząd realnego wpływu na kształt systemu podatkowego, gdyż znoszenie oraz wprowadzanie składających się na niego świadczeń, zgodnie z art. 84 Konstytucji RP, zastrzeżone jest jako wyłączne uprawnienie parlamentu. W jakim zatem zakresie samorząd może decydować o stanowiących jego dochód podatkach i opłatach? W kontekście tego pytania, słusznie zauważa L. Etel, iż określenie granic tego władztwa wymaga udzielenia odpowiedzi na trzy pytania⁵:

- Na czym ma polegać ustalenie wysokości wskazanych w art. 168 Konstytucji RP świadczeń?;
- Co kryje się pod pojęciem podatków i opłat lokalnych?;
- Czy jednostkom lokalnym przysługuje prawo ustalania tylko wysokości podatków i opłat lokalnych z wyłączeniem innych spraw podatkowych?

Odpowiadając na pierwsze z postawionych pytań, stwierdzić należy, iż ustalanie wysokości podatków i opłat lokalnych powinno być rozumiane szeroko, co oznacza, że nie może być ograniczane jedynie do ustalania stawek tych świadczeń. Na realną wysokość świadczenia wpływ ma bowiem ukształtowanie również innych jego elementów, takich jak podstawa opodatkowania, ulgi czy zwolnienia podatkowe. W tym kontekście wpływ jednostek samorządu terytorialnego na wysokość podatków i opłat powinien być rozumiany jako możliwość stanowienia przez organy stanowiące aktów prawa miejscowego, które regulują wszystkie elementy konstrukcyjne podatku, w zakresie których takie kompetencje daje ustawa. Zauważyć przy tym należy, iż kształtowanie wysokości tych danin może odbywać się nie tylko na

4 Por. H. Litwińczuk, Władztwo lokalne w sferze podatkowej, „Finanse” 1985, nr 9.

5 Zob. L. Etel, Uchwały podatkowe samorządu terytorialnego, Białystok 2004, s. 40 i nast.

etapie stanowienia, ale i stosowania prawa, w drodze indywidualnych ulg uznaniowych, przewidzianych przepisami ordynacji podatkowej⁶.

Omówione wyżej uprawnienie dotyczy podatków i opłat lokalnych. Świadczenia te nie zostały w żadnym akcie prawnym zdefiniowane, ale zakres tych pojęć został określony przez doktrynę⁷. Bez wątplenia są to świadczenia uregulowane w art. 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych⁸, a zatem: podatek od nieruchomości i podatek od środków transportowych oraz opłaty: targowa, miejscowa, uzdrowskowa i od posiadania psów. Do grupy podatków i opłat lokalnych zaliczyć jednak należy także inne daniny, które zasilają budżety lokalne (podatek rolny, podatek leśny, podatek od czynności cywilnoprawnych, podatek od spadków i darowizn, zryczałtowany podatek dochodowy od osób fizycznych opłacany w formie karty podatkowej). Drugim kryterium, które powinno być brane pod uwagę przy określaniu katalogu podatków i opłat lokalnych jest uprawnienie do kształtowania ich konstrukcji przez jednostki samorządowe. Zatem przez podatki i opłaty lokalne, o których mowa w art. 168 Konstytucji, należy rozumieć świadczenia spełniające łącznie dwa kryteria⁹: stanowią dochód budżetu samorządowego i jednostka samorządowa może ustalać ich wysokość.

Uwzględniając wypracowany przez doktrynę prawa podatkowego podział na podatki samorządowe i państwowe oraz chcąc uniknąć sprowadzania podatków i opłat stanowiących dochód jednostek samorządu terytorialnego jedynie do świadczeń uregulowanych w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych, uzasadnione wydaje się klasyfikowanie świadczeń wskazanych w art. 168 Konstytucji, jako podatków i opłat samorządowych.

Rada gminy obowiązana jest przestrzegać zakresu upoważnienia udzielonego jej przez ustawę w zakresie tworzenia aktów prawa miejscowego, a w tych działaniach nie może wkraczać w materię uregulowaną ustawą. Uchwała rady gminy, będąca aktem prawa miejscowego, jest jednocześnie źródłem prawa powszechnie obowiązującego Rzeczypospolitej Polskiej na obszarze danej gminy (art. 87 ust. 2 Konstytucji). Musi zatem respektować unormowania zawarte w aktach prawnych wyższego rzędu, bez potrzeby wpisywania do jej treści zapisów ustawowych. Granice władztwa podatkowego gminy to zakres, w jakim może działać jej organ uchwałodawczy (rada), tworząc akty miejscowego prawa podatkowego.

Pozostaje wreszcie odpowiedzieć na pytanie, czy uprawnienie, wynikające z art. 168 Konstytucji dotyczy wyłącznie możliwości ustalania wysokości podatków i opłat lokalnych, czy też może być rozumiane szerzej? Literalna wykładnia tej regulacji nie pozostawia wątpliwości, że przyznana kompetencja dotyczy jedynie wąskiego zakresu spraw podatkowych. Nie jest to już jednak tak oczywiste, gdy weźmie się pod uwagę także cel analizowanej regulacji, którym jest zagwarantowa-

6 Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (tekst jedn. Dz.U. z 2005 r. Nr 8, poz. 60 ze zm.).

7 Por. M. Popławski, Pojęcie podatków lokalnych, „Przegląd Podatków Lokalnych i Finansów Samorządowych” 2003, nr 7-8, s. 5 i nast.

8 Ustawa z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (tekst jedn. Dz.U. z 2006 r. Nr 121, poz. 844 ze zm.) – dalej zwana w skrócie u.o.p.l.

9 Zob. M. Popławski, Lokalne prawo podatkowe (maszynopis powielony), Białystok 2002, s. 37 i nast.

nie jednostkom samorządu terytorialnego realnego wpływu na kształtowanie podatków i opłat stanowiących ich dochody. W tym kontekście zgodzić się należy z tymi przedstawicielami doktryny, którzy twierdzą, że przepis art. 168 gwarantuje jedynie minimalny zakres kompetencji podatkowych, nie przesądzając o tym, czy inne sprawy podatkowe mogą być przez samorząd regulowane w formie stanowienia aktów prawa miejscowego¹⁰. Dlatego przyjęć można, że samorząd może decydować o kształcie podatków i opłat samorządowych w zakresie takim, jaki pozostawia mu ustawodawca oraz wyrażone przez niego w ustawie zasadniczej zasady (art. 84, 168 i 217). W szczególności kompetencje te nie mogą, co do zasady, dotyczyć wprowadzania lub znoszenia świadczeń, co może mieć miejsce jedynie w trybie ustawowym, oraz kształtowania tych elementów podatków, które muszą wynikać z ustawy (art. 217 Konstytucji). Zasady tej nie łamie wyjątek w postaci opłaty od posiadania psów, która w aktualnie obowiązującym stanie prawnym, zgodnie z ustawowym upoważnieniem może być realizowana jedynie po podjęciu stosownej uchwały przez właściwą radę gminy.

Biorąc powyższe pod uwagę, margines spraw pozostawionych uznaniu samorządów nie jest duży i ogranicza się zasadniczo do stosowania ulg podatkowych (w oparciu o ustawowe zasady), określania stawek podatków i opłat (w ustawowych granicach) oraz wprowadzania zwolnień innych niż podmiotowe¹¹.

II. Realizacja uprawnień wynikających z samodzielności finansowej gminy

Stymulacyjna funkcja podatków lokalnych wynikać może z odpowiedniego ukształtowania ich konstrukcji przez władzę lokalną. Może mieć to miejsce poprzez odpowiednie określenie stawek podatków i opłat lokalnych, a także wprowadzanie ulg i zwolnień podatkowych. Upoważnień do tego rodzaju działań należy poszukiwać w poszczególnych ustawach regulujących podatki i opłaty lokalne. W zakresie określenia stawek będą to:

- w podatku od nieruchomości – art. 5 ust. 1 u.o.p.l.;
- w podatku od środków transportowych – art. 10 ust. 1 u.o.p.l.;
- w przypadku: opłaty miejscowej, targowej, uzdrowskiej i od posiadania psów – art. 19 pkt 1 lit. a-f u.o.p.l.

W przypadku wprowadzania ulg i zwolnień podatkowych, mogą być one wprowadzane przez rady gmin w poszczególnych podatkach na podstawie:

- w podatku od nieruchomości – art. 7 ust. 3 u.o.p.l.;
- w podatku od środków transportowych – art. 12 ust. 4 u.o.p.l.;
- w opłatach: targowej, miejscowej, uzdrowskiej i od posiadania psów – art. 19 pkt 3 u.o.p.l.;
- w podatku rolnym – art. 13e ustawy o podatku rolnym¹²;

10 Por. L. Etel, Uchwały podatkowe..., *op. cit.*, s. 45.

11 Zob. R. Dowgier, Zakres i formy wykonywania władztwa podatkowego przez gminy, „Przegląd Podatków Lokalnych i Finansów Samorządowych” 2007, nr 9.

12 Ustawa z dnia 15 listopada 1984 r. o podatku rolnym (tekst jedn. Dz.U. z 2006 r. Nr 136, poz. 969 ze zm.).

- w podatku leśnym – art. 7 ust. 3 ustawy o podatku leśnym¹³.

W zakresie określania stawek podatków i opłat lokalnych uprawnienia gminy są limitowane przede wszystkim istnieniem ustawowo określonych stawek maksymalnych. Nie stanowi to jednak problemu, gdy polityka podatkowa gminy ma charakter pozytywny, to znaczy jest ukierunkowana na obniżanie maksymalnych stawek podatkowych. Problem w tym kontekście może być jedynie podatek od środków transportowych, gdzie dla niektórych kategorii środków transportowych wskazanych w zał. nr 1-3 do ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, przewidziano stawki minimalne. Stawek tych nie może więc rada gminy naruszyć. Zatem nawet w przypadku zasadności takiego posunięcia, rada gminy nie może w podatku od środków transportowych, dla określonych kategorii pojazdów stosować stawek niższych, niż zastrzeżone przez ustawę. Określona stawka musi w tej sytuacji mieścić się w ustawowych widełkach.

Z drugiej strony podkreślić też należy, iż nie jest dopuszczalne określenie stawki na poziomie „0”, co w istocie wiązałoby się z uwolnieniem podatnika z obowiązku uiszczenia podatku. Stawka „0” nie mieści się bowiem w ogóle w pojęciu stawki podatkowej, ponieważ nie można ustalić kwoty podatku stosując taką „stawkę”¹⁴. Nie ma natomiast przeszkód prawnych, aby stawka miała wymiar jedynie symboliczny, np. 1 zł, czy nawet 1 gr. Takie określenie stawki, abstrahując od skutków jej wprowadzenia dla budżetu gminy, jest prawnie dopuszczalne.

Rady gmin podejmując uchwały w sprawie określania stawek, mogą różnicować ich wysokość w ramach ustawowo określonych kategorii przedmiotów opodatkowania. Należy jednak podkreślić, że różnicowanie to nie może mieć charakteru podmiotowego. Ustalenie „specjalnych” stawek dla określonych imiennie podatników byłoby złamaniem zasady równości wobec prawa. Taka grupa podatników mogłaby to odebrać jako jej dyskryminację (wyższe stawki od powszechnie stosowanych) albo też jako dyskryminowane poczułyby się inne grupy podatników wówczas, gdy wobec danej grupy zastosowano by niższe stawki. Stąd też stawka podatku powinna być ustalana w odniesieniu do przedmiotu opodatkowania, a nie tylko jego podmiotu¹⁵.

Analogiczny zakaz funkcjonuje również na gruncie zwolnień i ulg podatkowych, które mogą mieć jedynie charakter przedmiotowy. Wprowadzanie zwolnień podmiotowych jest bowiem sprzeczne z art. 217 Konstytucji. Zaznaczyć jednak należy, że rada gminy może wprowadzić zwolnienia mieszane, ale wyłącznie przedmiotowo-podmiotowe. Dotyczą one określonego przedmiotu, ale jednocześnie następuje dalsze sprecyzowanie cech identyfikujących ten przedmiot np. poprzez wskazanie na określone podmioty. Wprowadzane przez rady gmin zwolnienia powinny mieć dokładnie sprecyzowany zakres.

13 Ustawa z dnia 30 października 2002 r. o podatku leśnym (Dz.U. Nr 200, poz. 1682 ze zm.).

14 B. Brzeziński, M. Kalinowski, Podatek od nieruchomości w świetle orzecznictwa sądów, Toruń 1994, s. 39.

15 Zbliżony pogląd został sformułowany m.in. w wyroku NSA z dnia 28 czerwca 1994 r. (sygn. akt SA/Wr 812/94). Zgodnie z nim rada gminy na podstawie art. 5 ust. 1 w związku z art. 2 u.o.p.l. nie może w uchwale ustalającej wysokość stawek podatku od nieruchomości różnicować tych stawek (podwyższać lub obniżyć) w stosunku do poszczególnych grup podatników, gdyż ustawa nie przewiduje możliwości modyfikowania obowiązku podatkowego ze względu na osobę podatnika.

Ograniczenia dotyczące zakazu różnicowania stawek czy też wprowadzania ulg i zwolnień podatkowych dla określonych kategorii podmiotów, w praktyce skutkuje tym, że albo z wprowadzania takich preferencji rady gmin rezygnują, albo też próbują stosować wskazane kryteria przedmiotowo-podmiotowe. Kwestia ta stanowi istotny problem, gdyż zawsze każda preferencja ukierunkowana jest na określoną grupę odbiorców. W założeniu więc, chociaż nie może to wynikać wprost z zapisów uchwał podatkowych, preferencje w nich zawarte adresowane są do konkretnych podatników.

III. Ograniczenia w stosowaniu preferencji podatkowych wobec przedsiębiorców

Od momentu przestąpienia Polski do Unii Europejskiej w zakresie prawa konkurencji bezpośrednio obowiązuje prawo wspólnotowe. Znalazło to odzwierciedlenie również w polskim prawodawstwie, w szczególności ustawie z dnia 30 kwietnia 2004 r. o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej¹⁶, która szczegółowo reguluje kwestie związane z udzielaniem **tzw. pomocy publicznej dla przedsiębiorców**. Jest to każda pomoc udzielana przez państwo członkowskie UE lub ze źródeł państwowych w jakiegokolwiek formie, która narusza lub grozi naruszeniem konkurencji przez uprzywilejowanie niektórych przedsiębiorstw lub produkcję niektórych towarów. Pomoc taka w świetle regulacji unijnych powinna zostać uznana za niezgodną z zasadami wspólnego rynku w zakresie, w jakim wpływa ona negatywnie na wymianę handlową pomiędzy państwami członkowskimi. W związku z tym podlega ona szczególnej kontroli. Organem nadzorującym udzielanie pomocy publicznej dla przedsiębiorców jest w Unii Europejskiej Komisja Europejska. W Polsce zadania w tym zakresie realizuje także Prezes Urzędu Ochrony Konkurencji i Konsumentów (UOKiK) oraz Minister Rolnictwa i Rozwoju Wsi w zakresie pomocy w rolnictwie i rybołówstwie.

Przepisy ustaw szczegółowego prawa podatkowego upoważniają rady gmin do wprowadzania wobec przedsiębiorców preferencji podatkowych w postaci obniżonych stawek podatkowych, ulg oraz zwolnień podatkowych, nakazując uwzględnianie przy tym przepisów o pomocy publicznej. Stąd udzielanie tych preferencji jest dość znacznie ograniczone, chociaż zastrzec należy, iż nie każda preferencja udzielona przedsiębiorcy stanowi pomoc publiczną. W szczególności, gdy jego działalność ma charakter lokalny, odbiorcami produkowanych przez niego towarów lub świadczonych usług są co do zasady podmioty krajowe i nie ma on powiązań z podmiotami zagranicznymi, można przyjąć, że udzielenie preferencji nie będzie miało negatywnego wpływu na konkurencję w wymiarze wspólnotowym. Co za tym idzie, nie będzie stanowiło pomocy publicznej. Przełoży się to w sposób bezpośredni na prostotę procedury podjęcia uchwały podatkowej, w której zawarta będzie preferencja – nie będzie ona odbiegała od zasad podejmowania uchwał podatkowych, przewidujących preferencje dla nieprzedsiębiorców.

16 Tekst jedn. Dz.U. z 2007 r. Nr 59, poz. 404 ze zm.

Uproszczone procedury obowiązują w zakresie pomocy udzielanej w niewielkim rozmiarze (tzw. pomoc de minimis, której intensywność liczona w roku jej uzyskania oraz w 2 poprzednich latach nie przekraczała równowartości 200 000 euro). W przypadku preferencji stanowiącej ten rodzaj pomocy obligatoryjnym elementem procedury uchwałodawczej jest przedłożenie projektu uchwały do zaopiniowania Prezesowi UOKiK lub Ministrowi Rolnictwa i Rozwoju Wsi. Podmioty te mogą złożyć zastrzeżenia, co do dopuszczalności takiej pomocy.

W przypadku innych rodzajów pomocy, co do zasady, uchwały na podstawie których jest ona udzielana podlegają procedurze tzw. notyfikacji, a więc wymagają zaakceptowania przez Komisję Europejską. Biorąc pod uwagę złożoność i przewlekłość tej procedury, jest ona rzadko wykorzystywana przez samorządy lokalne. Pewnym wyjściem z tej sytuacji są funkcjonujące tzw. programy pomocowe, a więc akty normatywne, które regulując zasady udzielania pomocy, zostały uprzednio zaakceptowane przez Komisję Europejską. Aktualnie w zakresie podatków lokalnych obowiązuje np. rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 5 sierpnia 2008 r. w sprawie warunków udzielania zwolnień z podatku od nieruchomości oraz podatku od środków transportowych, stanowiących regionalną pomoc inwestycyjną¹⁷. Zgodnie z § 1 ust. 2 tego aktu, uchwały przewidujące pomoc publiczną na warunkach w nim określonych, mające formę zwolnień z podatku od nieruchomości, nie podlegają notyfikacji Komisji Europejskiej, ani też opiniowaniu przez Prezesa UOKiK i ministra właściwego do spraw rolnictwa.

Regulowana wskazanym rozporządzeniem pomoc regionalna dotyczy jedynie tych przedsiębiorców, którzy poczynili na terenie gminy inwestycje w odpowiedniej, określonej uchwałą wysokości, albo też utworzą nowe miejsca pracy¹⁸.

Biorąc powyższe pod uwagę, w praktyce najczęściej rady gmin różnicują stawki podatków i opłat lokalnych w taki sposób, że preferują określone rodzaje działalności gospodarczej czy też lokalizacje, w których taka działalność jest prowadzona, albo też stosując zwolnienia i ulgi podatkowe, ze względu na stosunkowo najprostsze procedury, udzielają pomocy de minimis. Wyjątkowo natomiast, nawet pomimo zasadności takich działań, ze względu na stopień skomplikowania procedur związanych z postępowaniem notyfikacyjnym, udziela się preferencji stanowiących inne rodzaje pomocy publicznej.

Podsumowanie

Uprawnienie gmin do kształtowania elementów konstrukcyjnych stanowiących ich dochód z podatków i opłat lokalnych, nabrało aktualnie szczególnego znaczenia. Gminy muszą bowiem w swej działalności uchwałodawczej, dotyczącej wskazanych świadczeń, wyszukać przysłowiowy „złoty środek”. Powinny one znaleźć odpowiednie proporcje pomiędzy funkcją fiskalną podatku oraz jego funkcją stymulacyjną. Należy przed podjęciem decyzji w sprawie wysokości stawek podatkowych

17 Dz.U. Nr 146, poz. 927.

18 Zob. R. Dowgier, M. Popławski, Uchwała w sprawie zwolnień w podatku od nieruchomości stanowiących regionalną pomoc inwestycyjną, „Przegląd Podatków Lokalnych i Finansów Samorządowych” 2007, nr 11.

dokonać wszechstronnej analizy otoczenia społecznego i ekonomicznego, celem ich określenia na poziomie optymalnym. Oznacza to, że z jednej strony powinny one gwarantować odpowiednie wpływy do budżetu, ale z drugiej również uwzględniać przejściowe problemy ekonomiczne podatników. Gdy równowaga pomiędzy tymi elementami zostanie zachwiana, albo zakładane dochody pozostaną jedynie niezrealizowanym założeniem, albo też zbyt wysoki i zrealizowany podatek doprowadzi do zniszczenia jego źródła.

Istotnym problemem w prowadzeniu efektywnej polityki podatkowej przez gminy są liczne ograniczenia dotyczące kształtowania miejscowego prawa podatkowego. Wynikają one przede wszystkim z generalnego charakteru aktu prawnego, który nie może być adresowany do indywidualnego podmiotu. Przepisy podatkowe zresztą zabraniają adresowania preferencji podatkowych również do grup podmiotów. W tym stanie prawnym pozostaje stosowanie preferencji podatkowych z uwzględnieniem kryteriów przedmiotowych lub ewentualnie przedmiotowo-podmiotowych.

Podkreślić wreszcie trzeba wielkie trudności, które mają władze lokalne z preferencyjnym opodatkowaniem działalności gospodarczej. Nawet w przypadku zapisów uchwał, które mają charakter przedmiotowy, pozostaje otwarta kwestia beneficjentów pomocy (przedsiębiorców). Często, ze względu na ograniczenia w udzielaniu pomocy publicznej, nie mogą oni uzyskać zasadnej i koniecznej pomocy.

Annotation

Tax policy is an purposeful action to influence particular markets and sole traders by means of financial instruments. Fiscal and non-fiscal aims are achieved by taxes and similar public burdens. Within the framework of constitutional authorizations local governments can develop a tax policy, within tax system, to influence individual subjects in a different way, positively or negatively.