

Paweł FELIS*

Henryk ROSŁANIEC*

Wykorzystanie podatku od nieruchomości w lokalnej polityce podatkowej miast Unii Metropolii Polskich

Streszczenie: Z podatkami samorządowymi związane jest lokalne władztwo podatkowe, obejmujące m.in. prawo organów gmin do kształtowania wymiaru niektórych podatków, poprzez możliwość ustalania stawek podatkowych oraz wprowadzania ulg i zwolnień. Dlatego tak ważne jest rozpoznanie, a także zrozumienie motywów i zachowań władz samorządowych w odniesieniu do podatków lokalnych. W artykule uwaga skoncentrowana została na podatku od nieruchomości – najbardziej wydajnym ze wszystkich podatków lokalnych. Celem artykułu było ukazanie, w jaki sposób samorządy miejskie wykorzystują możliwości stwarzane przez obowiązujące obecnie w Polsce ramy prawne. Stąd w artykule starano się – dzięki metodom badania współzależności – ustalić związek między obniżeniem stawek oraz wielkością dochodów budżetowych, a także wyjaśnić statystyczne zróżnicowanie stawek w podatku od nieruchomości. Badanie oparte jest na dwóch źródłach: danych urzędowych pochodzących z oficjalnych sprawozdań budżetowych (Sprawozdanie Rb-27s) oraz protokołach z posiedzeń rad miejskich, na których były przyjmowane uchwały podatkowe. Zakres przestrzenny analiz to 12 miast w Polsce – członków Unii Metropolii Polskich. Wyniki badania empirycznego wskazują, że duże miasta miały zróżnicowaną politykę podatkową, a czynnikami po części tłumaczącymi te różnice są: wielkość i zamożność miasta. Ponadto uzyskane wyniki potwierdzają, że polityka podatkowa jest skorelowana z wysokością ich dochodów, ale ten związek nie jest stały w czasie.

Słowa kluczowe: władztwo podatkowe władz lokalnych, polityka podatkowa miast, podatki lokalne, podatek od nieruchomości, obniżanie górnych stawek podatkowych

Kody klasyfikacji JEL: E62, H71, H72, R51

* Szkoła Główna Handlowa w Warszawie, Kolegium Zarządzania i Finansów, Instytut Finansów; e-mail: pfelis@sgh.waw.pl

** Wyższa Szkoła Finansów i Zarządzania, Katedra Metod Ilościowych; e-mail: hroslaniec@gmail.com

Artykuł nadesłany 15 czerwca 2016r., zaakceptowany 15 marca 2017r.

Wprowadzenie

Podatki lokalne, zgodnie z teorią finansów publicznych¹ oraz normatywnymi standardami², powinny być podstawowym źródłem finansowania budżetów samorządowych. Znaczący zakres samodzielności dochodowej, a także uprawnienia poszczególnych samorządów do ustalania własnych zasad polityki podatkowej mogą wpływać na wzrost poczucia odpowiedzialności za sytuację finansową swojej wspólnoty samorządowej. Podatki lokalne i związane z nimi władztwo podatkowe są istotnymi wyznacznikami decentralizacji władzy publicznej.

Problematyka decentralizacji władztwa podatkowego jest jednak bardzo złożona. Z jednej strony dzięki własnym podatkom władze samorządowe mogą oddziaływać na rozwój źródeł tych dochodów i kształtować ich wielkość. Z drugiej strony, istnieje pewne ryzyko niewystarczalności dochodów pochodzących z podatków lokalnych w przypadku oparcia przede wszystkim na nich systemu dochodów samorządu terytorialnego przy jednoczesnym dynamicznym wzroście zadań i wydatków samorządowych [Guziejewska, 2007]. Ponadto nie można przy tym pominąć uwypuklonych w teorii federalizmu fiskalnego skutków przekazania władztwa podatkowego władzom lokalnym: nierównowagę pionową (wertikalną) oraz nierównowagę poziomą (horyzontalną). W przypadku tej drugiej wyróżnia się dwa rodzaje horyzontalnych fiskalnych czynników zewnętrznych: eksport podatkowy i konkurencję podatkową [Herber, 1979].

Stąd w literaturze przedmiotu wskazuje się pewne koncepcje teoretyczne wyjaśniające zróżnicowanie polityki podatkowej władz lokalnych³. Są to m.in.: konkurencja podatkowa, oznaczająca sytuację, w której polityka podatkowa w danej gminie jest zmieniana w reakcji na politykę stosowaną w gminach sąsiednich lub w gminach postrzeganych jako główni „konkurenci” [Tiebout, 1956; Goodspeed, 1998]; koncepcja przeciętnego wyborcy, zgodnie z którą lokalni politycy walcząc o głosy wyborców, starają się dopasować podejmowane

1 Do teorii, które dostarczają argumentów za decentralizacją procesu decyzyjnego i silnymi strukturami samorządu lokalnego ze względu na lepszą efektywność, odpowiedzialność, zdolności zarządcze i autonomię decyzyjną można zaliczyć: zasadę decentralizacji [Oates, 1969], zasadę adekwatności [Tiebout, 1956] oraz zasady regulacji w ramach „teorii wyboru publicznego” [Stigler, 1957].

2 Z treści art. 9 Europejskiej Karty Samorządu Lokalnego (nieoficjalnej konstytucji samorządów europejskich, przygotowanej i przyjętej przez Radę Europy) wynika m.in. prawo samorządu lokalnego do posiadania własnych wystarczających zasobów finansowych dostosowanych do zakresu zadań, a przynajmniej część tych zasobów powinna pochodzić z opłat i podatków lokalnych, których wysokość może on ustalać w zakresie określonym ustawą [European Charter of Local Self-Government, 1985].

3 Koncepcje te zostały szczegółowo omówione w: Łukomska, Swianiewicz [2015].

decyzje do poglądów mieszkańców [Downs, 1957]; koncepcja „podatki a cykl polityczny”, podkreślająca dość oczywisty fakt, że decyzje wyborcze są silnie uzależnione od percepcji sytuacji gospodarczej [Nordhaus, 1975; Mouritzen, 1989]. Spośród wymienionych koncepcji najczęściej w europejskich badaniach empirycznych testowana jest lokalna konkurencja podatkowa, jako determinanta potencjalnego wpływu na mobilność podmiotów gospodarczych. Kompleksowy przegląd wyników badań w tym zakresie można znaleźć m.in. w pracach Blöchliger i Pinero-Camposa [2011] oraz Blöchliger [2013]. Okazuje się jednak, że w praktyce krajów europejskich lokalna konkurencja podatkowa ma ograniczony wymiar. Przede wszystkim dlatego, że zakres podatków lokalnych i swobody w zakresie ich ustalania jest w Europie stosunkowo niewielki. Zaledwie kilka krajów, np. Anglia, Dania, Finlandia, Norwegia, Szwecja i Szwajcaria, dysponuje systemami finansowymi, w których podatki o których mogą decydować samorzady lokalne stanowią dominantę dochodów budżetowych [Łukomska, Swianiewicz, 2015].

W innych krajach przeważają różnego rodzaju transfery oraz dochody, mające charakter udziałów w podatkach państwowych (najczęściej są to podatki dochodowe). Do grupy państw z niezadowalającym udziałem autonomicznych dochodów podatkowych we wpływach budżetowych należy Polska. W budżetach polskiego samorządu gminnego można wyróżnić następujące grupy podatków lokalnych: podatki majątkowe (obciążenie określonych elementów majątku nieruchomego, np. podatek od nieruchomości; majątku ruchomego, np. podatek od środków transportowych; opodatkowanie nabycia majątku w sposób nieodpłatny, np. podatek od spadków i darowizn; opodatkowanie nabycia majątku w sposób odpłatny, np. podatek od czynności cywilnoprawnych), podatki dochodowe (ryczałt w formie karty podatkowej). Nie wszystkie jednak podatki lokalne posiadają taki sam zakres władztwa podatkowego przyznanego gminom [Felis, 2014]. Do pierwszej (władztwo podatkowe aktywne) zalicza się podatki, w przypadku których organy gmin mogą kształtować niektóre elementy ich konstrukcji (podatek od nieruchomości, podatek rolny, podatek leśny i podatek od środków transportowych). Do drugiej (władztwo podatkowe bierne) należą podatki, które w całości stanowią dochód gmin, ale brak jest w stosunku do nich lokalnego władztwa podatkowego (podatek od czynności cywilnoprawnych, podatek od spadków i darowizn, karta podatkowa, udziały w podatkach dochodowych (PIT i CIT). Podstawowymi źródłami dochodów podatkowych gmin są: udziały w PIT oraz podatek od nieruchomości. Udziały w PIT, zarówno w klasyfikacji budżetowej, jak i w sprawozdawczości statystycznej, są zaliczane do dochodów własnych⁴.

Najważniejszym podatkiem lokalnym w jurysdykcji gmin jest podatek od nieruchomości. Podatek ten jest klasycznym podatkiem majątkowym

⁴ Można mieć jednak wątpliwości co do takiego postrzegania dochodów własnych. Gminy nie mają praktycznie żadnego władztwa nad tym podatkiem, a jedyne co mogą zrobić, by osiągać z tego podatku dochody, to sprawić, by podatnik zadeklarował daną gminę jako miejsce zamieszkania bądź prowadzenia działalności gospodarczej.

nakładanym przez władze samorządowe na podstawie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych [Ustawa, 1991]. W większości państw UE dominują katastralne systemy opodatkowania nieruchomości, oparte na wartości kapitałowej lub czynszowej nieruchomości. W Polsce zaś funkcjonuje powierzchniowy system opodatkowania nieruchomości, ponieważ podstawę opodatkowania (z wyjątkiem budowli) stanowi powierzchnia wynikająca z ewidencji gruntów i budynków⁵. Majątek nieruchomy jest więc „wyceniany” na potrzeby opodatkowania w metrach kwadratowych i hektarach, a nie w pieniądzu. Przyjęcie powierzchni jako podstawy opodatkowania powoduje, że wysokość płaconego podatku odbiega od rzeczywistej wartości opodatkowanych nieruchomości⁶. Zwraca na to uwagę L. Etel, podkreślając, że przyjęcie takiego modelu opodatkowania nieruchomości skutkuje tym, że polskie gminy nie uzyskują wystarczających wpływów do budżetów lokalnych. Mała wydajność fiskalna podatku wynika także z braku jednolitej i wiarygodnej ewidencji przedmiotów opodatkowania [2016]. Nie bez znaczenia są także przyjęte rozwiązania dotyczące uprawnień samorządu gminnego do kształtowania konstrukcji podatku od nieruchomości. Władztwo podatkowe gmin jest bowiem znacznie ograniczone i sprowadza się do określenia wysokości stawek podatku od nieruchomości w granicach wyznaczonych ustawowo i wprowadzania innych zwolnień niż zawarte w ustawie. Gminy nie posiadają więc pełnej swobody stosowania wysokości stawki podatkowej. Mimo zasygnalizowanych ograniczeń polityka podatkowa polskich jednostek samorządu terytorialnego wpływa na ich sytuację finansową. Zasluguje więc na bliższe przyjrzenie się i systematyczne badania jej ekonomicznych efektów.

Mając to na uwadze, w niniejszym artykule podjęto próbę zbadania i oceny lokalnej polityki podatkowej realizowanej w Polsce w latach 2007–2014 przez miasta Unii Metropolii Polskich (UMP) w zakresie podatku od nieruchomości⁷. Ponieważ spośród wszystkich narzędzi lokalnej polityki podatkowej najczęściej wykorzystywanymi są obniżki stawek podatkowych, w badaniu ograniczono się właśnie do nich.

W artykule skoncentrowano się na próbie znalezienia odpowiedzi na następujące pytania badawcze:

- Jakie jest znaczenie czynników wyjaśniających (wielkość i zamożność miasta) zróżnicowanie polityki podatkowej miast UMP?
- Jaki jest związek polityki podatkowej miast, realizowanej poprzez uchwalanie wysokości stawek w podatku od nieruchomości z wysokością ich dochodów budżetowych?

Struktura artykułu została podporządkowana osiągnięciu jego celu. W pierwszej części dokonano przeglądu wybranych zagadnień decentralizacji władztwa podatkowego, a także dotychczasowych badań lokalnej polityki

⁵ W przypadku budowli podstawą opodatkowania jest jej wartość amortyzacyjna.

⁶ Specyfikę powierzchniowego systemu opodatkowania nieruchomości opisał m.in. Felis [2015b].

⁷ W dalszej części artykułu wyjaśniono, że ze względu na przyjęte metody i dostępność danych empirycznych, konieczne było zawężenie niektórych badań do lat 2009–2013.

podatkowej w Polsce. W drugiej części artykułu, która obejmuje analizę empiryczną, omówiono metodykę przeprowadzonego badania oraz zaprezentowano otrzymane wyniki. W podsumowaniu przedstawiono wnioski z przeprowadzonej analizy polityki podatkowej miast UMP.

Lokalna polityka podatkowa w Polsce w badaniach empirycznych

W literaturze przedmiotu słusznie podkreśla się, że polityka podatkowa gmin w Polsce nie cieszy się dużym zainteresowaniem naukowców i badaczy samorządów [Łukomska, Swianiewicz, 2015]. Brakuje szczegółowych studiów dotyczącej lokalnej polityki podatkowej. Warto przywołać prace: A. Miszczuka i M. Miszczuk [1995], U. Klimskiej [2003], P. Swianiewicza [1996]. Autorzy ci zaproponowali określone typy lokalnej polityki podatkowej na podstawie badań, w większości jednak ograniczonych do konkretnych województw (np. lubelskiego). Niestety, badania dotyczą lat 90. ubiegłego wieku.

Ciekawą typologię, wykorzystując propozycję A. Miszczuka, przedstawił P. Swianiewicz, uzależniając ją od przyjętych wysokości stawek w dwóch grupach podatków: obciążających znaczną część mieszkańców w gminie (podatek od budynków mieszkalnych, podatek rolny) oraz związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej (podatki od budynków i gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej) [1996]. Według cytowanego autora możliwe są cztery typy polityki podatkowej gmin: liberalna (stawki podatków są stosunkowo niskie); fiskalna (stawki podatków są wysokie); populistyczna (stawki podatków związanych z pozarolniczą działalnością gospodarczą są wysokie, a pozostałe – niskie); stymulująca (obniżone stawki wyłącznie dla nieruchomości związanych z prowadzeniem pozarolniczej działalności gospodarczej). Do tej klasyfikacji nawiązała U. Klimska, uszczegóławiając politykę fiskalną [2003]. W zależności od wykorzystania bądź nie, możliwości wprowadzenia w drodze uchwały innych zwolnień przedmiotowych niż przewidziano w ustawie, cytowana autorka zaproponowała: politykę fiskalną mocną (wysokie stawki podatków, brak zwolnień podatkowych); politykę fiskalną słabą (wysokie stawki podatków, wprowadzanie zwolnień, ale niezwiązanych z pozarolniczą działalnością gospodarczą); politykę fiskalną z elementami stymulującymi (wysokie stawki podatków, wprowadzanie zwolnień dla podmiotów aktywnych gospodarczo).

Zamykając wątek typologii lokalnej polityki podatkowej odnotujmy jeszcze podział, w którym nawiązano do zakresu wykorzystania narzędzi fiskalnych w oddziaływaniu na lokalny rozwój społeczno-gospodarczy, czyli: aktywna polityka podatkowa (o nastawieniu stymulującym, bądź fiskalnym) oraz bierna polityka podatkowa [Felis, 2015a]. Polityka stymulująca, ze względu na przyjęcie niskich stawek i stosowanie preferencji podatkowych dla przedsiębiorców, niewątpliwie powoduje uszczuplenie wpływów budżetowych w krótkim okresie. Korzystne warunki dla lokalnej przedsiębiorczości mogą jednak zachęcić przedsiębiorców do podejmowania i rozwijania działalności na terenie danej

gminy. Stąd w wyniku rozwoju lokalnej bazy podatkowej w dłuższym okresie możliwe będą zwiększone wpływy podatkowe. Natomiast realizacja polityki o nastawieniu fiskalnym, czyli uchwalenie wysokich stawek i rezygnacja z zastosowania zwolnień, zapoczątkuje wzrostem dochodów podatkowych, ale tylko w krótkim okresie. Z kolei w przyszłości – w zależności od rodzaju podatku – może doprowadzić do spadku dochodów. W przypadku interesującego nas podatku od nieruchomości, ze względu na jego specyficzne cechy (m.in. trwały związek przestrzenny bazy podatkowej) nie jest to takie pewne. Bierna polityka podatkowa występuje w gminach, które nie korzystały ze swoich kompetencji w zakresie zmniejszania górnych stawek podatkowych oraz wprowadzania innych preferencji niż zawarte w ustawie. W praktyce nie mają więc one żadnego wpływu na poziom dochodów z tytułu podatków lokalnych.

Aktualne i pogłębione badania lokalnej polityki podatkowej znajdziemy m.in. w pracy J. Łukomskiej i P. Świaniewicza [2015] oraz monografii P. Felisa [2015a]. W pierwszej pracy autorzy podjęli próbę dokładnego rozpoznania motywów i zachowań władz samorządowych w odniesieniu do podatków lokalnych, nawiązując tym samym do wymienionych w niniejszym artykule koncepcji teoretycznych stosowanych w badaniach prowadzonych w innych krajach. Autorzy badania potwierdzili [2015] m.in. to, że zagadnienia dotyczące podatków lokalnych są marginalnym tematem debat politycznych w gminach; najważniejsze decyzje o polityce podatkowej zależą przede wszystkim od burmistrza (wójta) oraz skarbnika; aktywność radnych w polityce podatkowej jest zwykle związana ze stawianiem siebie w pozycji reprezentantów wyborców; polityka podatkowa gmin jest silnie zróżnicowana, uzależniona od wielkości gminy, jej położenia w stosunku do największych aglomeracji, charakterystyki społeczno-gospodarczej oraz poziomu rozwoju regionu; w lokalnej polityce podatkowej dostrzegalne są przejawy konkurencji podatkowej; obniżenie stawek powoduje spadek wpływów budżetowych; większość polityków i pracowników samorządowych nie ma rozbudowanych propozycji zmian systemu podatków lokalnych. Autorom nie udało się natomiast potwierdzić przydatności teoretycznej koncepcji cyklu wyborczego w polityce podatkowej (weryfikacja negatywna) oraz faktu, że konkurencja jest częstsza w przypadku podatków odznaczających się znaczną mobilnością bazy podatkowej, a także w przypadku podatków nakładanych na przedsiębiorstwa raczej niż na przeciętnych mieszkańców (weryfikacja negatywna). W drugiej pracy dążono przede wszystkim do weryfikacji podstawowej hipotezy badawczej, według której przy obecnie obowiązującej konstrukcji podatków od majątku nieruchomego swoboda prowadzenia przez gminy lokalnej polityki podatkowej jest ograniczona [2015a].

Opinie na temat skutków prowadzonej przez gminy polityki podatkowej nie są jednoznaczne. Niektóre prace empiryczne wskazują, że polityka podatkowa gmin stanowi nie tylko przejaw posiadanego przez nie władztwa podatkowego i biernego realizowania uprawnień wynikających z delegacji ustawowych, ale jest także realnym instrumentem stanowienia polityki po-

datkowej, dążącym do realizacji funkcji fiskalnej i pozafiskalnej, stymulującej rozwój społeczno-gospodarczy mikroregionu [Filipiak, 2015].

W odróżnieniu od wielu wcześniejszych prac poświęconych ocenie polityki podatkowej władz lokalnych w Polsce, badanie przedstawione w niniejszym artykule dotyczy specyficznej grupy jednostek samorządu terytorialnego – dużych 12 miast, należących do Unii Metropolii Polskich. Należy jednak zaznaczyć, że podobny zakres przestrzenny do swoich analiz wykorzystała M. Poniatowicz [2013]. Celem tego interesującego opracowania było jednak zidentyfikowanie negatywnych skutków budżetowych spowolnienia gospodarczego w aspekcie osłabienia wydajności fiskalnej źródeł dochodów podatkowych miast UMP, a także określenie, w jaki sposób jednostki te weryfikują i modyfikują swoją lokalną politykę podatkową w warunkach kryzysowych.

Analiza empiryczna polityki podatkowej miast UMP

Metodyka badania

W celu zbadania lokalnej polityki podatkowej zgromadzono szczegółowy materiał empiryczny dotyczący 12 miast – członków Unii Metropolii Polskich (UMP). Przede wszystkim są to dane urzędowe pochodzące z oficjalnych sprawozdań budżetowych – Sprawozdania Rb-27s z wykonania planu dochodów budżetowych jednostki samorządu terytorialnego. Kolejnym źródłem danych były informacje dotyczące: Białegostoku, Bydgoszczy, Gdańska, Katowic, Krakowa, Lublina, Łodzi, Poznania, Rzeszowa, Szczecina, m.st. Warszawy oraz Wrocławia. Wykorzystano: treści uchwał rad miast o wysokości stawek w podatku od nieruchomości, a także dane dotyczące ludności miast, liczby mieszkań oraz powierzchni użytkowej nieruchomości mieszkalnych. Korzystając ze Sprawozdania Rb-27s ograniczono się do działu 756 – *Dochody od osób prawnych, od osób fizycznych i od innych jednostek nieposiadających osobowości prawnej oraz wydatki związane z ich poborem*. Przyjęto, że dane z tego działu to odpowiednik dochodów własnych gmin⁸. W ramach badania wykorzystano: metody statystyki opisowej (wskaźniki struktury i dynamiki), a także metody badania współzależności: współczynnik korelacji Pearsona (oznaczony literą r) i współczynnik korelacji Spearmana (oznaczony literą ρ).

Zanim przejdziemy do testowania czynników związanych ze zróżnicowaniem polityki podatkowej w polskich miastach, przyjmujemy założenie o tym, że istotność skorelowania zmiennych jest badana dla danych przekrojowo-czasowych łącznie. Chodzi o obserwacje dla 12 największych miast za lata

⁸ Należy wyjaśnić, że dochody własne, których podzbiorem (istotnym, ale nie jedynym) jest dział 756, mogą być także ewidencjonowane w innych działach. Co ważne dla poruszanej tu problematyki, wpływ z podatków znajdują się wyłącznie w dziale 756.

2010–2014 (12 miast, 5 lat, razem 60 obserwacji). Istotność współczynników korelacji r oraz ρ jest weryfikowana za pomocą testu t^9 .

W części artykułu do pomiaru siły liniowej zależności wykorzystuje się korelację r Pearsona. Następnie najpierw wskazane są zmienne dychotomiczne (0/1) U oraz D , a potem przetwarza się je – biorąc dane z dwóch kolejnych lat – na skalę nominalną 0/1/2/3 (4 możliwe wartości). Do takich danych należy wykorzystać korelacje oparte na rangowaniu (rangach), np. korelację ρ Spearmana. Zabieg tworzenia zmiennych U oraz D opisano w części poświęconej polityce podatkowej i jej wpływowi na tendencję do wzrostu dochodów.

Podatek od nieruchomości jako komponent systemów finansowych miast UMP

Wśród podatków lokalnych zasilających budżety miast największe znaczenie fiskalne ma podatek od nieruchomości (to druga co do wielkości, po podatku od osób fizycznych, pozycja podatkowa w budżetach analizowanych miast). W 2014 r. dochody analizowanych miast z tytułu podatku od nieruchomości zamknęły się kwotą prawie 4,2 mld zł, stanowiąc ponad 21% dochodów gmin oraz ok. 54,3% dochodów miast na prawach powiatu z tego tytułu. W tabeli 1 zobrazowano, jak zmieniała się wielkość dochodów miast UMP z tytułu tego podatku (ciemniejsze pola dotyczą przypadków dynamiki spadkowej dochodów w porównaniu do roku poprzedniego). Zmiany tempa wzrostu dochodów analizowanych miast były w kolejnych latach niewielkie. Najwyższe dochody z podatku od nieruchomości otrzymuje miasto stołeczne Warszawa, następnie Kraków, Łódź, Wrocław, Gdańsk i Poznań. Najniższe dochody z tytułu tego podatku dotyczą budżetów Rzeszowa i Białegostoku (zob. Aneks 1). Co ważne, ta niewielka, ale jednak w przypadku większości analizowanych miast wzrostowa dynamika przyczyniła się do korzystnego trendu wskaźnika relacji dochodów z podatku od nieruchomości do dochodów własnych¹⁰ (zob. tabela 2).

Z danych zaprezentowanych w tabeli 2 wynika, że we wszystkich miastach zwiększył się wskaźnik udziału dochodów z podatku od nieruchomości w dochodach własnych (przede wszystkim w Warszawie, Poznaniu i Gdańsku). Najwyższą dynamikę wzrostową odnotowano w Warszawie, ale w mieście stołecznym Warszawa dochody z podatku od nieruchomości stanowiły średnio trochę ponad 15% dochodów własnych. Systematyczny wzrost znaczenia podatku od nieruchomości to po części efekt niekorzystnych zmian wielkości dochodów budżetowych z tytułu udziału w podatkach państwowych, mających kluczowe znaczenie jako źródło dochodów samorządu terytorialnego w Pol-

⁹ Zob. W. Kryszicki, J. Bartos, W. Dyczka, K. Królikowska, M. Wasilewski [2006].

¹⁰ Zauważmy, że w badanym okresie miało miejsce spowolnienie gospodarcze. Co prawda udziały w podatkach dochodowych nie stanowią przedmiotu badania, ale odnotujmy, że wrażliwość dochodów z podatku PIT na przebieg koniunktury gospodarczej skutkowało w badanym okresie ich znacznymi wahaniami.

sce. Dochody osiągnięte z tytułu podatku od nieruchomości charakteryzują się dużo mniejszą wrażliwością na wahania cykliczne w gospodarce niż podatki dochodowe¹¹. Nie bez znaczenia jest tu także powierzchniowa konstrukcja podstawy opodatkowania. Wydaje się jednak, że wzrost udziału dochodów uzyskanych przez miasta z podatku od nieruchomości był następstwem motywu fiskalnego władz badanych miast, przejawiającego się dbałością o wpływy budżetowe. Otóż największe miasta – o czym będzie mowa w dalszej części artykułu – realizowały politykę o nastawieniu fiskalnym, uchwalając stawki podatkowe na poziomie stawek maksymalnych, lub nieznacznie niższym.

Tabela 1. Dynamika dochodów miast UMP z tytułu podatku od nieruchomości w latach 2008–2014 (w cenach stałych, rok poprzedni = 100)

Miasto	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Białystok	103,27	107,47	100,07	103,37	100,35	107,06	103,73
Bydgoszcz	98,94	106,99	110,23	101,99	96,77	107,51	100,55
Gdańsk	106,38	98,92	112,42	106,39	109,23	97,69	112,88
Katowice	101,04	99,55	104,38	95,08	101,88	107,44	102,58
Kraków	105,00	96,96	98,39	104,49	104,81	107,34	108,65
Lublin	94,88	110,52	92,28	101,67	106,34	107,85	104,80
Łódź	100,93	100,14	101,15	106,29	104,49	104,11	101,43
Poznań	99,92	99,24	104,53	102,97	100,96	105,08	105,38
Rzeszów	104,56	102,75	105,59	105,80	101,45	106,23	105,77
Szczecin	107,57	96,03	104,41	108,21	100,85	105,12	102,59
Warszawa	101,29	101,98	108,10	99,83	103,72	106,52	104,56
Wrocław	98,31	102,75	109,61	98,60	108,97	104,65	105,57

Źródło: opracowanie własne na podstawie danych Sprawozdania Rb-27s.

Ocena znaczenia podatku od nieruchomości w systemie dochodów miast UMP wymaga także uwzględnienia danych dotyczących kształtowania się ich wpływów w przeliczeniu na jednego mieszkańca. Ważne jest również przyjęcie odpowiedniego punktu odniesienia. Wskaźnikiem charakteryzującym poziom zamożności jest najczęściej przedstawiona w tabeli 3 wysokość ogółu własnych dochodów budżetowych na jednego mieszkańca. Z przytoczonych danych wynika, że rozkład regionalny wpływów z podatku od nieruchomości w dużym stopniu pokrywa się z przyjętym wskaźnikiem bogactwa. Najwyższe wpływy z podatku od nieruchomości w przeliczeniu na jednego mieszkańca występują w miastach: Gdańsk, Katowice, Poznań i Warszawa; stanowią w 2014 r. od 107,2% do 136,4% średniej dla 12 miast. Najniższe dochody z tego podatku w przeliczeniu na mieszkańca – stanowiące tylko od 77,3 do 85% przeciętnej dla wszystkich miast UMP – uzyskały Białystok i Lublin. Charakterystyczne jest więc, że największe miasta wschodniej Polski, i zapewne pozostałe samo-

¹¹ Podobne wnioski formułują M. Poniatowicz [2013] i M. Kogut-Jaworska [2011].

rządy lokalne tej części kraju, dysponują mniejszym potencjałem dochodowym związanym z podatkiem od nieruchomości.

Tabela 2. Procentowy udział dochodów z podatku od nieruchomości miast UMP w ich własnych dochodach budżetowych (%)

Miasto	Lata								Dynamika zmian (2007=100)
	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	
Białystok	23,54	24,38	27,18	27,66	28,14	27,98	27,47	25,54	108,50
Bydgoszcz	25,46	24,50	27,54	30,71	31,09	30,45	30,87	28,28	111,08
Gdańsk	24,87	25,13	27,84	30,15	31,19	34,31	31,14	30,96	124,49
Katowice	22,75	23,33	25,55	27,51	25,52	27,36	27,46	26,45	116,26
Kraków	21,57	21,40	22,51	22,61	23,23	24,92	25,51	25,49	118,17
Lublin	23,81	21,25	26,55	26,36	24,92	26,08	26,94	27,23	114,36
Łódź	24,58	24,39	25,91	27,26	28,10	29,31	29,81	29,24	118,96
Poznań	20,19	20,43	21,48	23,41	24,44	25,14	25,90	25,88	128,18
Rzeszów	25,27	25,46	26,45	29,43	28,94	29,06	28,27	27,03	106,96
Szczecin	23,52	23,36	23,84	26,06	27,85	28,63	27,89	26,81	113,99
Warszawa	12,19	12,52	14,05	15,88	16,43	17,71	17,12	16,21	132,98
Wrocław	21,00	20,10	21,84	24,31	23,68	25,83	24,84	22,95	109,29

Źródło: opracowanie własne na podstawie danych Sprawozdania Rb-27s.

Tabela 3. Zamożność miast UMP

Miasto	Własne dochody budżetowe miasta w przeliczeniu na 1 osobę (zł)					Wpływy z podatku od nieruchomości w przeliczeniu na 1 osobę (zł)				
	2010	2011	2012	2013	2014	2010	2011	2012	2013	2014
Białystok	1351,73	1437,18	1501,01	1649,48	1838,90	373,94	404,40	419,95	453,10	469,73
Bydgoszcz	1569,53	1618,09	1665,79	1791,48	1975,93	481,97	503,02	507,23	553,01	558,80
Gdańsk	1984,75	2112,64	2176,15	2357,82	2677,10	598,46	658,97	746,61	734,17	828,83
Katowice	2174,82	2306,72	2287,14	2494,37	2678,89	598,30	588,57	625,84	685,08	708,65
Kraków	1921,26	2030,01	2059,06	2176,79	2357,95	434,40	471,60	513,10	555,24	600,96
Lublin	1440,81	1615,16	1706,54	1818,94	1896,58	379,73	402,52	445,01	490,02	516,38
Łódź	1527,12	1669,47	1749,01	1825,80	1902,38	416,28	469,18	512,71	544,34	556,31
Poznań	2291,86	2348,61	2403,39	2485,24	2632,97	536,46	574,11	604,17	643,75	681,29
Rzeszów	1529,72	1699,21	1760,51	1928,64	2110,45	450,17	491,77	511,69	545,21	570,42
Szczecin	1631,06	1705,74	1738,37	1896,36	2028,89	425,09	475,08	497,70	528,85	543,88
Warszawa	3326,04	3332,28	3311,38	3662,38	4018,69	528,33	547,40	586,38	626,98	651,40
Wrocław	1933,91	2047,96	2121,86	2326,14	2648,18	470,19	484,89	547,99	577,85	607,72

Źródło: opracowanie własne na podstawie danych ze Sprawozdania Rb-27s i informacji nt. liczby ludności miast.

Charakterystyka lokalnej polityki podatkowej miast UMP

Na początku warto spojrzeć na zestawienie (tabela 4), w którym pokazano znaczenie realizowanej, w podatku od nieruchomości za pomocą stawek podatkowych, polityki podatkowej na tle podejmowanych decyzji we wszystkich podatkach lokalnych, w odniesieniu do których organy samorządu gminnego mają określony ustawą zakres władztwa podatkowego. Z zaprezentowanego zestawienia wynika, że w zdecydowanej większości miast (11 miast) udział kwot ubytku dochodów z tytułu obniżenia stawek maksymalnych w podatku od nieruchomości w kwocie ubytku dochodów z tytułu zastosowania narzędzi władztwa podatkowego we wszystkich podatkach lokalnych zmalał. Można przypuszczać, że miasta upatrywały większej skuteczności w zastosowaniu narzędzi polityki podatkowej przede wszystkim w podatku od środków transportowych, w którym baza podatkowa jest niewątpliwie bardziej mobilna niż w przypadku interesujących nas podatków od majątku nieruchomego. W mniej niż połowie badanych miast narzędziami polityki podatkowej, przynoszącymi największe skutki (w danym roku obniżenie wpływów budżetowych) były obniżki stawek w podatku od nieruchomości. Badanie wskazuje więc, że większość miast UMP prezentuje postawę polegającą na restrykcyjnej polityce podatkowej w zakresie podatku od nieruchomości.

Tabela 4. Polityka podatkowa miast UMP w podatku od nieruchomości na tle polityki lokalnej we wszystkich podatkach lokalnych z aktywnym władztwem podatkowym (%)

Miasto	Lata							
	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Białystok	63,62	50,22	43,31	40,18	30,60	30,04	24,53	32,11
Bydgoszcz	100,00	81,87	75,90	35,89	62,75	61,78	57,71	62,13
Gdańsk	58,94	52,78	43,37	38,16	30,45	3,38	3,66	3,84
Katowice	61,71	60,08	64,26	64,03	75,47	64,11	63,65	61,21
Kraków	67,36	64,07	72,78	78,22	85,16	76,78	64,23	34,11
Lublin	70,21	60,88	68,47	73,70	67,78	63,94	52,26	50,35
Łódź	75,68	66,25	68,29	69,34	71,10	0,00	0,00	46,04
Poznań	26,85	22,06	24,45	11,18	1,81	0,00	0,00	0,00
Rzeszów	62,05	53,72	53,33	62,65	64,81	64,84	66,45	68,07
Szczecin	61,73	55,97	40,22	64,66	48,11	32,89	21,05	4,23
Warszawa	98,11	52,90	40,19	10,62	14,58	15,45	14,33	14,15
Wrocław	86,42	86,50	87,69	78,59	79,68	0,00	0,00	35,36

Źródło: opracowanie własne na podstawie danych Sprawozdania Rb-27s.

Analiza danych za lata 2010–2014 dotyczących stawek podatku od nieruchomości od gruntów i budynków związanych z działalnością gospodarczą oraz od budynków mieszkalnych uchwalanych w badanych miastach wskazuje, że bardzo ostrożnie podchodzono do obniżania górnych stawek w tym

podatku (tabela 5). Stawki maksymalne w analizowanych czterech latach stosowały takie jednostki jak: Gdańsk, Poznań, Warszawa, a także w przypadku większości kategorii rodzajowych nieruchomości – Łódź. Tylko w nielicznych miastach obserwowany był wyraźny trend zmniejszania się stawek w poszczególnych kategoriach rodzajowych nieruchomości w relacji do górnych stawek kwotowych (np. w Bydgoszczy, Katowicach, Rzeszowie). Ogólnie rzecz biorąc dla dużych miast charakterystyczne jest bowiem stosowanie stawki w podatku od nieruchomości na poziomie stawki maksymalnej lub bardzo do niej zbliżonej. Stąd stawki podatku od nieruchomości były w poszczególnych miastach zbliżone. Dane empiryczne nie potwierdzają jednak, że zamożność jednostki lokalnej jednoznacznie wyjaśnia zróżnicowanie polityki podatkowej. Można bowiem wskazać na miasta bardzo zamożne (Warszawa, Gdańsk, Poznań), które niechętnie wykorzystują jakiekolwiek narzędzia polityki podatkowej, ale i miasta mniej zamożne, które ze względu na niewystarczające środki budżetowe także podnosiły stawki (Białystok, Lublin). W grupie jednostek o aktywnej polityce podatkowej o nastawieniu fiskalnym znalazły się więc zarówno miasta zamożne, które teoretycznie mogłyby sobie pozwolić na obniżki stawek, ponieważ dysponują wystarczającymi do wykonywania zadań dochodami budżetowymi, jak i miasta mniej zamożne, które nie mogą sobie pozwolić na ustalenie niskich stawek ze względu na trudności budżetowe. W przypadku niektórych miast o różnym poziomie zamożności (Katowice, Rzeszów) można mówić o aktywnej polityce podatkowej o nastawieniu stymulacyjnym.

Zwróćmy jeszcze uwagę na ciekawy przypadek Krakowa, otóż w tym zamożnym mieście do 2011 r. większość uchwalonych stawek w podatku od nieruchomości kształtowała się na najniższym spośród badanych miast poziomie (trend spadkowy). W kolejnych latach doszło do odwrócenia tej tendencji, co było konsekwencją zmiany lokalnej strategii podatkowej w Krakowie. Początkowo utrzymywano stawki na niskim poziomie, licząc na efekt stymulacyjnej funkcji podatków lokalnych. Nie zaobserwowano jednak istotnych zależności pomiędzy niskimi stawkami a wzrostem lokalnej aktywności inwestycyjnej. Uznano, że stymulacja rozwoju przedsiębiorczości za pomocą podatków lokalnych wymaga odpowiedniej korelacji pomiędzy polityką podatkową gmin a polityką podatkową państwa w zakresie podatków dochodowych, głównie podatku CIT. Dlatego też, uwzględniając ponadto konieczność poszukiwania dodatkowych dochodów, ze względu na zwiększone potrzeby inwestycyjne miasta – władze Krakowa zmieniły swoją lokalną politykę podatkową. Jej głównym założeniem jest obecnie dążenie do podwyższania stawek w podatkach lokalnych do maksymalnego poziomu [*Polityka podatkowa...*, 2011].

Tabela 5. Stawki podatku od nieruchomości obowiązujące w miastach UMP na tle stawek maksymalnych

Miasto	Od gruntów związanych z działalnością gospodarczą					Od budynków mieszkalnych lub ich części					Od budynków związanych z działalnością gospodarczą				
	2010	2011	2012	2013	2014	2010	2011	2012	2013	2014	2010	2011	2012	2013	2014
	Stawki podatkowe w zł														
Białystok	0,73	0,78	0,83	0,84	0,84	0,63	0,65	0,70	0,73	0,73	20,13	20,65	21,50	22,36	22,36
Bydgoszcz	0,77	0,77	0,80	0,84	0,84	0,65	0,65	0,65	0,68	0,68	20,10	20,10	21,10	22,11	22,11
Gdańsk	0,77	0,80	0,84	0,88	0,89	0,65	0,67	0,70	0,73	0,74	20,51	21,05	21,94	22,82	23,03
Katowice	0,73	0,75	0,76	0,79	0,80	0,61	0,63	0,64	0,66	0,67	20,21	20,74	21,06	21,90	22,10
Kraków	0,67	0,67	0,76	0,84	0,89	0,56	0,56	0,62	0,70	0,74	18,65	18,65	20,62	22,13	23,03
Lublin	0,71	0,74	0,78	0,84	0,85	0,60	0,62	0,65	0,70	0,71	18,51	19,05	20,00	21,70	22,00
Łódź	0,77	0,80	0,84	0,88	0,88	0,65	0,67	0,70	0,73	0,73	19,23	19,73	21,94	22,82	22,82
Poznań	0,77	0,80	0,84	0,88	0,89	0,65	0,65	0,70	0,73	0,74	20,51	21,05	21,94	22,82	23,03
Rzeszów	0,75	0,77	0,80	0,84	0,86	0,55	0,56	0,57	0,60	0,61	20,51	21,05	21,91	22,79	23,03
Szczecin	0,77	0,79	0,82	0,88	0,89	0,62	0,64	0,67	0,67	0,70	20,18	20,70	21,57	22,82	23,03
Warszawa	0,77	0,80	0,84	0,88	0,89	0,65	0,67	0,70	0,73	0,74	20,51	21,05	21,94	22,82	23,03
Wrocław	0,72	0,76	0,84	0,88	0,88	0,54	0,57	0,70	0,73	0,73	20,04	21,04	21,94	22,82	22,82
Stawki podatkowe jako % stawek maksymalnych															
Białystok	94,81	97,50	98,81	95,45	94,38	96,92	97,01	100,00	100,00	98,65	98,15	98,10	97,99	97,98	97,09
Bydgoszcz	100,00	96,25	95,24	95,45	94,38	100,00	97,01	92,86	93,15	91,89	98,00	95,49	96,17	96,89	96,01
Gdańsk	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00
Katowice	94,81	93,75	90,48	89,77	89,89	93,85	94,03	91,43	90,41	90,54	98,54	98,53	95,99	95,97	95,96
Kraków	87,01	83,75	90,48	95,45	100,00	86,15	83,58	88,57	95,89	100,00	90,93	88,60	93,98	96,98	100,00
Lublin	92,21	92,50	92,86	95,45	95,51	92,31	92,54	92,86	95,89	95,95	90,25	90,50	91,16	95,09	95,53
Łódź	100,00	100,00	100,00	100,00	98,88	100,00	100,00	100,00	100,00	98,65	93,76	93,73	100,00	100,00	99,09
Poznań	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00
Rzeszów	97,40	96,25	95,24	95,45	96,63	84,62	83,58	81,43	82,19	82,43	100,00	100,00	99,86	99,87	100,00
Szczecin	100,00	98,75	97,62	100,00	100,00	95,38	95,52	95,71	91,78	94,59	98,39	98,34	98,31	100,00	100,00
Warszawa	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00
Wrocław	93,51	95,00	100,00	100,00	98,88	83,08	85,07	100,00	100,00	98,65	97,71	99,95	100,00	100,00	99,09

Źródło: opracowanie własne na podstawie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych oraz uchwał rad miast UMP (Biuletyn Informacji Publicznych).

Uwzględniając dotychczasowe badania polityki podatkowej dużych miast, nie może zaskakiwać wnioszek, iż ponoszą one niewielkie skutki finansowe z tytułu obniżenia górnych stawek podatku od nieruchomości, nie tylko w ujęciu kwot bezwzględnych utraconych wpływów, ale również – co zilustrowano w tabeli 6 – w relacji do dochodów z podatku od nieruchomości. Jedynie w Katowicach i Rzeszowie odnotowano pewien wzrost relacji, co prawdopodobnie wynikało z próby przyciągnięcia bazy podatkowej poprzez lokalną konkurencję podatkową. W większości pozostałych miast wskaźnik uszczuplenia możliwych do osiągnięcia dochodów z podatku od nieruchomości wyraźnie się zmniejszył, oscylując wokół zera. Wspomniana wcześniej decyzja władz Krakowa pozwoliła w ostatnich badanych latach na zmniejszenie uszczuplenia dochodów z tytułu obniżenia górnych stawek w relacji do osiągniętych wpływów z podatku od nieruchomości z ponad 10% do nieco ponad 1%. Ze względu na wspomniane wcześniej przyjęcie przez niektóre miasta maksymalnych poziomów stawek w podatku od nieruchomości może dziwić fakt nawet śladowego odsetka przedstawionej w tabeli relacji. Wynika to z tego, że w tabeli 5 ograniczono się do najczęściej stosowanych w praktyce stawek w podatku od nieruchomości. W art. 5 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych ustawodawca przewidział stawki także dla innych kategorii gruntów (np. grunty pod jeziorami i zbiornikami, pozostałe grunty) oraz budynków (np. budynki zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej w zakresie obrotu kwalifikowanym materiałem siewnym, a także zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej w zakresie udzielania świadczeń zdrowotnych). To właśnie decyzje rad miast co do tych nieruchomości spowodowały pojawienie się niewielkich wskaźników procentowych uszczuplenia.

Tabela 6. Udział skutków obniżenia górnych stawek w podatku od nieruchomości w dochodach z tego podatku w miastach UMP (%)

Miasto	Lata							
	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Białystok	9,71	5,68	4,28	3,70	2,42	2,31	1,66	2,43
Bydgoszcz	12,89	7,87	6,13	1,06	3,20	3,39	2,82	3,64
Gdańsk	2,65	2,24	1,85	1,29	0,79	0,06	0,06	0,04
Katowice	3,87	3,79	3,58	3,28	5,48	5,53	5,44	5,53
Kraków	4,90	4,41	7,65	10,75	15,21	7,86	3,95	1,07
Lublin	6,53	5,57	5,42	8,02	7,58	6,82	3,69	3,42
Łódź	4,93	3,51	4,07	3,90	3,75	0,00	0,00	0,85
Poznań	0,06	0,06	0,06	0,06	0,05	0,00	0,00	0,00
Rzeszów	3,70	3,66	3,76	4,52	5,14	6,83	7,18	7,46
Szczecin	3,27	2,21	1,83	1,81	1,81	2,00	1,16	0,19
Warszawa	3,35	1,53	0,87	0,13	0,15	0,16	0,16	0,15
Wrocław	9,29	11,66	12,52	5,56	6,12	0,00	0,00	0,75

Źródło: opracowanie własne na podstawie danych Sprawozdania Rb-27s.

Zróżnicowanie polityki podatkowej w miastach UMP

Czynnikami wyjaśniającymi zróżnicowania polityki podatkowej miast są: wielkość miasta (mierzona liczbą ludności oraz liczbą i powierzchnią mieszkań) oraz zamożność miasta (mierzona dochodami budżetowymi miasta, dochodami z podatku od nieruchomości oraz z podatku od nieruchomości od osób fizycznych w przeliczeniu na 1 osobę). Sprawdzono więc, jak są skorelowane zmienne *L* (ludność), *PM* (powierzchnia mieszkań), *LM* (liczba mieszkań), *D* (dochód budżetowy w przeliczeniu na 1 osobę), *DPN* (dochód z podatku od nieruchomości w przeliczeniu na 1 osobę) oraz *DPNFIZ* (dochód z podatku od nieruchomości od osób fizycznych w przeliczeniu na 1 osobę) ze stawkami *SPG* (stawki dla gruntów związanych z działalnością gospodarczą), *SBM* (stawki dla budynków mieszkalnych), *SBG* (stawki dla budynków służących działalności gospodarczej), *SOSPN* (skutki obniżenia stawek w podatku od nieruchomości, w proporcji do dochodów wykonanych z tego podatku), *SOSPNFIZ* (skutki obniżenia stawek w podatku od nieruchomości od osób fizycznych, w proporcji do dochodów wykonanych z tego podatku), oraz *SOSPL* (skutki obniżenia stawek podatkowych we wszystkich podatkach lokalnych, w proporcji do wszystkich dochodów budżetowych wykonanych) Współczynniki korelacji podano w tabeli 7.

Tabela 7. Korelacje wielkości, zamożności miast i ich polityki w podatku od nieruchomości

Korelacje	<i>SPG</i>	<i>SBM</i>	<i>SBG</i>	<i>SOSPN</i>	<i>SOSPNFIZ</i>	<i>SOSPL</i>
<i>L</i>	0,2933	0,3775	0,1775	-0,2914	-0,3099	-0,5266
<i>PM</i>	0,3108	0,3691	0,2264	-0,3161	-0,3198	-0,5434
<i>LM</i>	0,2997	0,3798	0,1946	-0,3028	-0,3187	-0,5306
<i>D</i>	0,2397	0,2951	0,3761	-0,3467	-0,3043	-0,5030
<i>DPN</i>	0,2519	0,2662	0,4615	-0,4034	-0,3182	-0,4390
<i>DPNFIZ</i>	0,1959	0,2334	0,1552	-0,2627	-0,2676	-0,1017

Na szarym tle pokazano korelacje istotnie różne od zera.

Źródło: obliczenia własne na podstawie danych Sprawozdania Rb-27s.

Z zawartych w tabeli 7 obliczeń wynika, że duże miasta mają większą skłonność do niezmnieszenia górnych stawek podatkowych (dodatnie korelacje w kolumnach *SPG*, *SBM*), co oczywiście przekłada się na mniejszy uszczerbek finansowy (ujemne korelacje w kolumnach *SOSPN*, *SOSPNFIZ*, *SOSPL*). Stąd można wnioskować, że mniejsze miasta wykazują większą elastyczność w realizacji swojej polityki podatkowej. Brak istotnej korelacji pomiędzy *L*, *LM* a *SBG* jest w pewnym sensie zrozumiałą. W tym przypadku bowiem bardziej adekwatną zmienną powinna być liczba przedsiębiorstw. Jeśli zaś chodzi o liczbę ludności, to nie dysponujemy danymi, jaka część prowadzi samodzielnie działalność gospodarczą. Kolejnym czynnikiem wyjaśniającym zróżnicowanie polityki podatkowej może być zamożność miasta. Wyniki

analizy wskazują na związek z niektórymi decyzjami dotyczącymi stawek podatkowych. Najbardziej przydatna okazała się tu zmienna *DPN*. Możemy więc przyjąć, że miasta bardziej zamożne (mierzone dochodem z podatku od nieruchomości w przeliczeniu na 1 osobę) rzadziej decydują się na obniżanie górnych stawek w podatku od nieruchomości. Konsekwencją takich działań są mniejsze straty dochodów.

Warto także sprawdzić, jak są skorelowane wykorzystane wcześniej czynniki ze wskaźnikiem mierzącym znaczenie podatku od nieruchomości jako źródła dochodów miast, czyli: *UDPN* (udział dochodów z podatku od nieruchomości w dochodach własnych miast) oraz *UDPNFIZ* (udział dochodów z podatku od nieruchomości od osób fizycznych w dochodach własnych miast). Uzyskane korelacje zaprezentowano w tabeli 8.

Tabela 8. Korelacje wielkości, zamożności miast i struktury ich dochodów

Korelacje	<i>UDPN</i>	<i>UDPNFIZ</i>
<i>L</i>	-0,8006	-0,5479
<i>PM</i>	-0,8238	-0,5790
<i>LM</i>	-0,7983	-0,5391
<i>D</i>	-0,7105	-0,7504
<i>DPN</i>	0,0549	-0,4839
<i>DPNFIZ</i>	0,2043	0,6365

Na szarym tle pokazano korelacje istotnie różne od zera.

Źródło: obliczenia własne na podstawie danych Sprawozdania Rb-27s.

Związek jest tu bardzo silny, przede wszystkim dla wielkości miasta. Ujemna korelacja wielkości miasta z udziałem płaconego podatku od nieruchomości w całości dochodów miast nie jest zaskakująca. Oznacza ona, że w większych miastach dochody z tytułu podatku od nieruchomości stanowią mniejszą część niż w pozostałych miastach, ponieważ dla miast dużych największe znaczenie fiskalne mają udziały w podatkach państwowych (w podatku PIT oraz CIT). Druga zmienna częściowo potwierdza to spostrzeżenie. Im bardziej zamożne miasto, tym mniejsze znaczenie w strukturze dochodów mają wpływy z podatku od nieruchomości. Korelacja *UDPNFIZ-UDPNFIZ* okazała się nieoczekiwanie duża i dodatnia, ale po prostu: większe wpłaty osób fizycznych podatku od nieruchomości powodują większy procentowy udział tych wpłat w dochodach (rozumiany, jako proporcja do wszystkich dochodów). Może się pozornie wydawać, że stoi to w sprzeczności ze stwierdzeniem wyrażanym w kolejnej części badania, iż polityka podatkowa skierowana do osób fizycznych nie ma związku ze wzrostem tych wpływów. Ale, jak widać, te dwie sprawy nie mają wzajemnego związku.

Interesującym uzupełnieniem tych analiz jest sprawdzenie zależności między zmiennymi opisującymi wielkość i zamożność miast (tabela 9).

Tabela 9. Korelacje wielkości i zamożności miast

Korelacje	<i>D</i>	<i>DPN</i>	<i>DPNFIZ</i>
<i>L</i>	0,7750	0,1645	-0,1378
<i>PM</i>	0,8081	0,1910	-0,1400
<i>LM</i>	0,7892	0,1816	-0,1137
<i>D</i>	1,000	0,6395	-0,0389
<i>DPN</i>	0,6395	1,0000	0,1596
<i>DPNFIZ</i>	-0,0389	0,1596	1,0000

Na szarym tle pokazano korelacje istotnie różne od zera.

Źródło: obliczenia własne na podstawie danych Sprawozdania Rb-27s.

Tak jak zakładano, uzyskano silną dodatnią korelację wielkości miasta ze zmienną *D* (dochodami budżetowymi miast w przeliczeniu na 1 osobę). Większe miasta „efektywniej” uzyskują dochody, co możemy wyjaśnić nie tyle ich większą skutecznością, ile większymi wpływami z podatków dochodowych (PIT i CIT) oraz pozostałych podatków lokalnych, ze względu na większą liczbę ludności i podmiotów prowadzących działalność gospodarczą. Dla poboru samego podatku od nieruchomości takiej zależności nie widać (korelacja jest statystycznie nieistotna). Warto odnotować także silną korelację parametrów *D* z *DPN*, co przy braku istotnej korelacji *D* z *DPNFIZ* mogłoby wskazywać, że średnia wysokość wpłaty podatku od nieruchomości w stosunku do całości dochodów zależy przede wszystkim od podatku od nieruchomości płaconego przez osoby prawne. Wniosek ten nie może dziwić, ponieważ w podatku od nieruchomości największe wpływy pochodzą właśnie od osób prawnych, czyli opodatkowania nieruchomości niezabudowanych i zabudowanych związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Wpływ obniżek stawek w podatku od nieruchomości na wielkość dochodów miast UMP

W celu odpowiedzi na pytanie: czy istnieje zauważalny związek obniżania górnych stawek podatkowych z tendencjami wzrostowymi dochodów wykonanych w kolejnych latach obliczono współczynniki korelacji _ Spearmana – oraz wykonano test niezależności chi-kwadrat (test niezależności Pearsona).

Dla lat $R = 2007, \dots, 2014$ ustalono udział procentowy skutków obniżenia stawek podatkowych w dochodach wykonanych z podatku od nieruchomości i stwierdzono, czy ten udział malał ($U = 0$) lub rósł ($U = 1$). Dla $R = 2009, \dots, 2013$ ustalono wartości U_{R-1} oraz U_R . Następnie ustalono – uwzględniając inflację – jak procentowo rosły lub malały „dochody wykonane”. Ponadto ustalono, czy te wartości maleją w czasie ($D = 0$) czy rosną ($D = 1$). Jak poprzednio, dla lat 2009–2013 ustalono wartości D_R oraz D_{R+1} .

Zadane powyżej pytanie o związek wpływu obniżania górnych stawek podatkowych na tendencje wzrostowe dochodów wykonanych zamienia się na pytanie o wpływ zmiennych U_{R-1} , U_R na zmienne D_R oraz D_{R+1} . Moż-

liwe wartości zmiennych U_{R-1} , U_R zapisano skrótowo: $U = 0(00)$, $U = 1(01)$, $U = 2(10)$, $U = 3(11)$. Identycznie zrobiono z wartościami zmiennych D_R oraz D_{R+1} przypisując tej parze zmiennych jedną z wartości $D = 0, 1, 2, 3$. Dla każdego z lat $R = 2009, \dots, 2013$ obliczono współczynnik korelacji (ρ Spearmana), chcąc stwierdzić rodzaj i siłę wpływu zmiennej U na zmienną D lub brak takiego istotnego wpływu. Za pomocą testu istotności zweryfikowano hipotezę o tym, że współczynnik korelacji ρ jest równy zero. Obliczony poniżej współczynnik korelacji $\rho = 0,1963$ jest „nieznacznie” istotny statystycznie ($p = 0,0664$). Dla potwierdzenia, należy szukać innych uzasadnień dla takiej zależności, np. wykonując test niezależności. Wykorzystując opisaną wyżej notację (U, D) uzyskano następującą tablicę liczebności (tabela 10).

Tabela 10. Tabela korelacyjna – wpływ polityki podatkowej 12 miast na tendencje realizacji dochodów, $p = 0,0664$, $\rho = 0,1963$

$U \setminus D$	0	1	2	3	Suma
0	3	1	0	0	4
1	8	8	0	4	20
2	11	1	6	3	21
3	6	0	3	6	15
Suma	28	10	9	13	60

Źródło: obliczenia własne na podstawie danych Sprawozdania Rb-27s.

Dla uzupełnienia analizy wykonano test niezależności Pearsona, z poprawką na ciągłość Yatesa (poprawka ma zniwelować przeszacowanie klasycznej statystyki Pearsona wywołane niewielkimi liczebnościami oczekiwanymi). Prawdopodobieństwo odrzucenia hipotezy o nieistotności (związku polityki podatkowej z tendencjami dochodów wykonanych) wynosi $p = 0,115$ zatem zachodzi „niewielka zależność” wierszy (polityka podatkowa) i kolumn (tendencje w realizacji dochodów wykonanych) tabeli. Kierunek tej zależności jest dodatni, co wynika ze znaku współczynnika korelacji ρ .

W dalszej części przedstawione są tabele korelacyjne dla kategorii podatek od nieruchomości od osób prawnych (tabela 11) oraz podatek od nieruchomości od osób fizycznych (tabela 12).

Tabela 11. Tabela korelacyjna – wpływ polityki podatkowej 12 miast na tendencje realizacji dochodów od osób prawnych, $p = 0,1013$, $\rho = 0,1688$

$U \setminus D$	0	1	2	3	Suma
0	3	1	0	0	4
1	9	8	2	2	21
2	13	0	6	3	22
3	6	0	2	5	13
Suma	31	9	10	10	60

Źródło: obliczenia własne na podstawie danych Sprawozdania Rb-27s.

Korelacja _ Spearmana jest na tyle duża, że przy istotności testu około 0,1 można by uznać, że istnieje tutaj dodatnia korelacja. Jeśli do potwierdzającej analizy tych samych danych użyć testu niezależności Pearsona (z poprawką Yatesa), to prawdopodobieństwo odrzucenia hipotezy o nieistotności (wpływu polityki podatkowej na tendencje dochodów wykonanych) wynosi $p = 0,122$. Potwierdziliśmy niewielki związek. Wartości testów pokazują, że korelacja w przypadku dochodów z podatku od nieruchomości uzyskiwanych przez miasta od osób prawnych jest nieco niższa niż dla dochodów z podatku od nieruchomości ogółem. Można jednak przyjąć, że polityka lokalna prowadzona przez władze miast w stosunku do osób prawnych decyduje o dodatniej tendencji do wzrostu tych dochodów.

Natomiast polityka podatkowa w stosunku do osób fizycznych nie ma większego znaczenia. Z zaprezentowanych danych (tabela 12) wynika, że nie widać istotnej korelacji. Jest tak, jakby była równa 0 (zero). Nieistotność korelacji można także wykazać stosując test niezależności Pearsona (z poprawką Yatesa).

Tabela 12. Tabela korelacyjna – wpływ polityki podatkowej 12 miast na tendencje realizacji dochodów od osób fizycznych, $p = 0,0750$, $\rho = 0,5732$

U\D	0	1	2	3	Suma
0	8	1	1	2	12
1	7	4	1	4	16
2	12	6	5	0	23
3	4	0	3	2	9
Suma	31	11	10	8	60

Źródło: obliczenia własne na podstawie danych Sprawozdania Rb-27s.

Podsumowanie

Analiza dokonana na podstawie 12 miast UMP wykazała, że te jednostki lokalne nie są aktywne w odniesieniu do podatków lokalnych. Większość dużych miast prezentowała postawę polegającą na ostrej polityce podatkowej w zakresie podatku od nieruchomości, uchwalając wysokie stawki dla nieruchomości związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej oraz nieruchomości mieszkaniowych. Wykorzystane czynniki wyjaśniające (wielkość i zamożność miasta) poddane analizie okazały się przydatne, wyjaśniając po części różnicowanie lokalnej polityki podatkowej. Wielkość miasta okazała się zmienną niezależną najlepiej wyjaśniającą różnicowanie stawek podatku od nieruchomości, ale nieruchomości niekomercyjnych. Zamożność miasta to zmienna, przy której związek jest nieco słabszy. Ale co istotne, potwierdzono – testując dla dochodów własnych ogółem, podatku od nieruchomości oraz podatku od nieruchomości płaconego przez osoby fizyczne – mniejszą rolę dochodów z opodatkowania majątku nieruchomego w budżetach miast

UMP. Zwrócono uwagę i na to, że testowane zmienne (wielkość i zamożność miast) są w pewnym stopniu skorelowane pomiędzy sobą.

Podjęte w artykule badania dotyczące realizowanej w latach 2007–2014 polityki podatkowej miast pozwalają sformułować następujące wnioski:

Po pierwsze, polityka podatkowa miast jest zróżnicowana. Przyjęte czynniki wyjaśniające zróżnicowanie polityki podatkowej okazały się statystycznie istotne, choć ich siła wyjaśniająca jest zróżnicowana. Czynnikiem najlepiej tłumaczącym to jest wielkość jednostki lokalnej. Miasta UMP, uchwalając wysokie stawki w podatku od nieruchomości, prowadziły restrykcyjną politykę podatkową. A zatem, politycy lokalni, decydując o polityce podatkowej w dużych miastach, kierują się raczej fiskalnym celem. Zamożność miasta to druga wykorzystana zmienna, której moc wyjaśniająca nie okazała się w pełni satysfakcjonująca. Pozwoliła jednak potwierdzić niewielką rolę dochodów z nieruchomości stanowiących własność innych podmiotów w budżetach bardziej zamożnych miast, co mogło pośrednio wpływać na zróżnicowanie polityki podatkowej.

Po drugie, polityka podatkowa 12 dużych miast w Polsce realizowana głównie przez obniżanie górnych stawek w podatku od nieruchomości wpływała na wysokość ich dochodów własnych. Jej skutki w poszczególnych okresach były jednak różne. W okresie, w którym obniżano stawki podatkowe, zazwyczaj spadają dochody podatkowe. Natomiast w okresach późniejszych zaobserwowano tendencję wzrostową dla dochodów wykonanych w podatku od nieruchomości.

Bibliografia

- Blöchlinger H. [2013], *Fiscal Federalism 2014, Making Decentralization Work*, OECD, Paris.
- Blöchlinger H., Pinero-Campos J. [2011], Tax Competition Between Sub-Central Governments, *OECD Working Papers on Fiscal Federalism*, no. 13, OECD Publishing.
- Downs A. [1957], *An Economic Theory of Democracy*, Harper&Row, New York.
- Etel L. [2016], Opodatkowanie nieruchomości – kierunki pożądanych zmian, w: *Dylematy reformy systemu podatkowego w Polsce*, red. H. Dzwonkowski, J. Kulicki, Wydawnictwo Sejmowe, Warszawa.
- European Charter of Local Self-Government [1985], *ETS*, no. 122.
- Felis P. [2014], The Impact of Local Governments on Their Own Revenue Source Efficiency. Review of Communes in Poland, *Business and Economic Horizons*, vol. 10, Issues 3–4.
- Felis P. [2015a], *Podatki od nieruchomości a polityka podatkowa gmin w Polsce*, SGH, Warszawa.
- Felis P. [2015b], Funkcja fiskalna i społeczna w powierzchniowym systemie opodatkowania nieruchomości na przykładzie gmin w Polsce, *Gospodarka Narodowa*, nr 3.
- Filipiak B. [2015], Polityka podatkowa gmin czy realizacja władztwa podatkowego?, *Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego*, nr 864, *Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia*, nr 76, t. 1.

- Goodspeed T. [1998], Tax Competition, Benefit Taxes and Fiscal Federalism, *National Tax Journal*, vol. 51, no. 3.
- Guziejewska B. [2007], Wybrane aspekty decentralizacji władztwa podatkowego, w: *O nowy ład podatkowy w Polsce*, red. J. Ostaszewski, SGH, Warszawa.
- Herber B.P. [1979], *Modern Public Finance*, Richard D. Irwin INC, Illinois.
- Klimska U. [2003], Polityka podatkowa gmin województwa lubelskiego w latach 1992–2001, *Studia Regionalne i Lokalne*, nr 1.
- Kogut-Jaworska M. [2011], Wpływ spowolnienia gospodarczego na potencjał wydatkowy gmin (na przykładzie województwa zachodniopomorskiego), *Zeszyty Naukowe Polskiego Towarzystwa Ekonomicznego*, nr 10.
- Krysicki W., Bartos J., Dyczka W., Królikowska K., Wasilewski M. [2006], *Rachunek prawdopodobieństwa i statystyka matematyczna w zadaniach, część 2: Statystyka matematyczna*, PWN, Warszawa.
- Łukomska J., Swianiewicz P. [2015], *Polityka podatkowa władz lokalnych w Polsce*, MUNICIPIUM SA, Warszawa.
- Miszczuk A., Miszczuk M. [1995], Próba typologii podatkowej gmin (na przykładzie województwa lubelskiego), *Wiadomości Statystyczne*, nr 5.
- Mouritzen P.E. [1989], The Local Political Studies, *Scandinavian Political Studies*, Bind 12 (New Series).
- Nordhaus W.D. [1975], The Political Business Cycle, *The Review of Economic Studies*, vol. 42, no. 2.
- Oates W. [1969], The Effects of Property Taxes and Local Public Spending on Property Value: An Empirical Study of Tax Capitalization and Tiebout Hypothesis, *Journal of Political Economy*, vol. 77, no. 6, <http://dx.doi.org/10.1086/259584>
- Polityka podatkowa Gminy Miejskiej Kraków na lata 2012–2014*, Załącznik do uchwały nr XXI/233/11 Rady Miasta Krakowa z dnia 6 lipca 2011 r., www.bip.krakow.pl
- Poniatowicz M. [2013], Kryzys a zmiany dochodów i polityki podatkowej jednostek samorządu terytorialnego (na przykładzie miast Unii Metropolii Polskich), w: *Konsekwencje zmiany obciążeń podatkowych w Polsce*, red. J. Głuchowski, K. Piotrowska-Marczak, J. Fila, Difin, Warszawa.
- Stigler G. [1957], The Tenable Range of Functions of Local Government, *Federal Expenditures Policy for Economic Growth and Stability*, no. 5, Joint Economic Committee, Washington.
- Swianiewicz P. [1996], Zróżnicowanie polityk finansowych władz lokalnych, *Transformacja Gospodarki*, nr 73, Instytut Badań nad Gospodarką Rynkową, Warszawa.
- Tiebout C. [1956], A pure theory of local expenditures, *Journal of Political Economy*, vol. 64, no. 5.
- Ustawa z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych [1991], (DzU 2010, nr 95, poz. 613 ze zm.).

Aneks 1. Dochody miast UMP z tytułu podatku od nieruchomości

Miasto	Dochody (zł)									
	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014		
Białystok	89 829 622	96 663 885	107 516 515	110 385 050	119 013 196	123 852 754	133 793 740	138 785 979		
Bydgoszcz	132 954 996	137 076 308	151 793 234	171 667 635	182 606 666	183 240 207	198 768 719	199 856 894		
Gdańsk	208 932 000	231 602 169	237 109 022	273 477 586	303 468 593	343 758 477	338 843 460	382 494 864		
Katowice	158 020 559	166 362 667	171 409 096	183 573 307	182 047 883	192 336 399	208 511 334	213 894 166		
Kraków	296 369 086	324 257 315	325 415 854	328 485 982	358 009 914	389 097 439	421 420 258	457 855 669		
Lublin	123 574 302	122 165 956	139 745 340	132 315 709	140 305 322	154 719 842	168 370 604	176 459 287		
Łódź	271 221 105	285 253 463	295 650 878	306 840 089	340 177 766	368 616 949	387 204 816	392 754 783		
Poznań	258 018 467	268 629 907	275 923 941	295 923 608	317 804 678	332 742 633	352 792 510	371 767 690		
Rzeszów	63 922 934	69 643 332	74 061 806	80 232 220	88 534 726	93 142 112	99 833 124	105 597 043		
Szczecin	144 475 158	161 934 787	160 949 190	172 418 040	194 590 871	203 515 182	215 862 431	221 458 797		
Warszawa	726 993 576	767 307 390	809 867 942	898 218 252	935 233 578	1 005 951 568	1 081 172 848	1 130 470 862		
Wrocław	242 954 545	248 874 600	264 657 690	297 628 967	306 081 669	345 886 336	365 240 560	385 590 056		

Źródło: opracowanie własne na podstawie danych Sprawozdania Rb-27s.

USING PROPERTY TAX TO SHAPE LOCAL TAX POLICY: THE CASE OF THE UNION OF POLISH METROPOLISES

Abstract

Municipal taxes are connected with local tax governance, which includes the right of municipal authorities to shape the amounts of some taxes through establishing tax rates and introducing tax reliefs and exemptions. Therefore, it is important to identify and understand the reasons behind the policies of local authorities toward local taxes. The article concentrates on property tax, which is the most efficient local tax. The paper aims to show how municipal governments use opportunities provided by the law in force. For this reason, correlation methods were applied to establish the association between lowering tax rates and budget incomes and to explain the statistical diversification of property tax rates. The study is based on two sources: official data provided by budget status reports (Rb-27s reports) and minutes from municipal council meetings that passed tax resolutions. The analysis covers 12 Polish cities that are members of the Union of Polish Metropolises. The results of the empirical study demonstrate diversity in the tax policies of large cities. The differences can to an extent be explained by the size and wealth of a city. What's more, the results confirm that tax policy is correlated with city income, but this changes significantly over time.

Keywords: local tax governance, municipal tax policy, local taxes, property tax

JEL classification codes: E62, H71, H72, R51
