

UPRAWNIENIA ORGANÓW GMINY W ZAKRESIE TWORZENIA I STOSOWANIA PRAWA PODATKOWEGO

Authority of municipal bodies to create and apply tax law

ABSTRACT

The purpose of the article is to indicate the authorities of local government units with regard to individual taxes and local charges. The idea of a strong local government justifies granting it the right to manage the sources of public levies that contribute to its budget. In this paper, the analysis states that the granting of powers to local government units in the field of local government in relation to the power of tribute is a manifestation of the state's approval for the participation of local government in the actual exercise of power. In particular, attention was drawn to the issues concerning the authority of the municipal council in the area of creating tax law, the executive body of the municipality in the area of applying tax law and the limitation of the authority of the municipal council in relation to inheritance and donation tax and tax on civil law activities. The issues of the article refer mainly to the municipality and not to the district or province. This is due to the fact that the municipalities have certain rights within the framework of certain local taxes and fees, the proceeds of which are entirely contributed to their budgets. On the other hand, poviats and provinces do not have such rights because they were not equipped with their own tax sources. The whole deliberations are based on an analysis of the legal regulations contained in the laws on particular local taxes and charges.

Keywords: danion authorities – commune council – head, mayor, president of the city – public tribute

1. UWAGI WSTĘPNE

Władztwo podatkowe jest określane jako zbiór uprawnień do podejmowania decyzji kształtujących sytuację podatkową na obszarze funkcjonowania. W przypadku gminy polega ono na kształtowaniu wysokości podatków oraz opłat lokalnych. Pełne władztwo podatkowe, zgodnie z przepisem art. 217 Konstytucji RP, przysługuje parlamentowi¹. Zasadę tę, w niewielkim zakresie, modyfikuje przepis art. 168 Konstytucji, zgodnie z którym jednostki samorządu terytorialnego mają prawo ustalenia wysokości podatków i opłat określonych w ustawie. Uprawnienie nadane jednostkom samorządu terytorialnego na podstawie tego artykułu ma ograniczony charakter, ponieważ nie obejmuje uprawnień do stanowienia nowych podatków i opłat publicznych na swoim terenie. Tezą niniejszego opracowania jest twierdzenie, że przyznanie uprawnień jednostkom samorządu terytorialnego w zakresie władztwa daninowego stanowi przejaw aprobaty państwa dla uczestnictwa samorządu w realnym sprawowaniu władzy. Natomiast celem pracy jest wskazanie uprawnień jednostek samorządu terytorialnego w odniesieniu do poszczególnych podatków i opłat lo-

kalnych. Idea silnego samorządu terytorialnego uzasadnia przyznanie mu uprawnień do zarządzania źródłami danin publicznych zasilających jego budżet.

Problematyka artykułu odnosi się głównie do gminy, a nie do powiatu czy województwa. Wynika to z faktu, iż to gminom przysługują określone uprawnienia w ramach niektórych podatków i opłat lokalnych, z których wpływy w całości zasilają ich budżety. Powiatom nie przysługują takie kompetencje, ponieważ nie zostały one wyposażone we własne podatki lokalne, mocą przepisów ustawy z 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego². Podobnie sytuacja kształtuje się w odniesieniu do województw, których nie wyposażono we własne źródła podatkowe, a trudno za takie uznać udziały z podatku dochodowego od osób prawnych oraz podatku dochodowego od osób fizycznych, co do których nie ma on żadnych atrybutów władztwa podatkowego³.

2 Ustawy z 13 listopada 2003 roku o dochodach jednostek samorządu terytorialnego (Dz. U. 2003 poz. 1966), dalej jako: u.d.j.s.t.

3 Z. Ofiarski, Władztwo daniowe oraz administrowanie podatkowymi źródłami dochodów własnych gminy czy podział kompetencji jest jeszcze potrzebny?, „Zeszyty Naukowe Instytutu Administracji Akademii im. Jana Długosza w Częstochowie 2012, Nr 1(5), s. 142-143.

1 E. Kornberg-Sokołowska, *Prawo finansów samorządowych*, Warszawa 2018, s. 188-192.

2. WŁADZTWO DANINOWE RADY GMINY W ZAKRESIE TWORZENIA PRAWA PODATKOWEGO

Do podstawowych uprawnień rady gminy należy ustalenie stawek podatkowych. Nie dotyczy to jednakże wszystkich podatków stanowiących dochód gminy, a jedynie podatku od nieruchomości, podatku od środków transportowych, a także opłaty targowej, uzdrowskiej, miejscowej, reklamowej, od posiadania psów, a także za gospodarowanie odpadami komunalnymi. Wyznaczone przez ustawodawcę sposoby określania przez gminy stawek w poszczególnych podatkach i opłatach lokalnych są zróżnicowane. W przypadku podatku od nieruchomości, zgodnie z art. 1c u.p.o.l.⁴ organem właściwym w sprawach podatku od nieruchomości jest wójt, burmistrz lub prezydent miasta. Organ ten, właściwy ze względu na miejsce położenia przedmiotu opodatkowania, ustala podatek od nieruchomości na rok podatkowy od osób fizycznych, co do zasady w drodze decyzji⁵. Zgodnie z przepisem art. 5 ust 2 u.p.o.l., rada gminy jest uprawniona do różnicowania wysokości stawek podatkowych dla gruntu, uwzględniając w szczególności lokalizację, rodzaj prowadzonej działalności, rodzaj zabudowy oraz rodzaj i sposób wykorzystania gruntu. Analogicznie w przepisie art. 5 ust. 3 i 4 u.p.o.l., rada gminy może różnicować wysokość stawki dla budynków oraz budowli, biorąc pod uwagę wskazane w tych przepisach czynniki. Natomiast w odniesieniu do podatku od środków transportowych, zgodnie z art. 10 ust 1 u.p.o.l., rada gminy ma uprawnienie określenia w drodze uchwały wysokości stawek podatkowych od środków transportowych, z tym, że ich wysokość musi się mieścić w granicach wyznaczonych przez wartość minimalną stawki zawartą w załączniku do ustawy o podatkach i opłatach lokalnych i corocznie waloryzowaną wartością maksymalną stawki ogłaszanej przez Ministra Finansów⁶. Wysokość obowiązujących na terenie gminy stawek podatkowych, podobnie jak w przypadku innych podatków lokalnych, zgodnie z przepisem art. 13 ustawy o ogłaszaniu aktów normatywnych⁷, powinny być publikowane w wojewódzkim dzienniku urzędowym. Z kolei w podatkach rolnym i leśnym ustawodawca nie określił bezpośrednio obowiązujących stawek, uzależniając je od cen określonych płodów rolnych albo leśnych. W związku z powyższym, w przypadku podatku leśnego z rada gminy nie ma uprawnienia do różnicowania cen sprzedaży drewna dla poszczególnych kategorii podatników, a jedynie możliwość obniżenia ceny, co ma charakter generalny i dotyczy w równej mierze wszystkich podatników. Natomiast obniżając kwotę stanowiącą średnią cenę sprzedaży drewna, wpływa tym pośrednio na wysokość stawek podatkowych, a co za tym idzie na wysokość stawki podatkowej. W odniesieniu od podatku rolnego rada gminy ma kompe-

tencję do obniżenia średniej ceny skupu żyta⁸. Wspomniane uprawnienie ma charakter fakultatywny, co oznacza, że brak podjęcia takiej uchwały przez radę gminy powoduje obowiązywanie średniej ceny skupu żyta wskazanej w komunikacie Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego. Natomiast rada gminy nie jest uprawniona do obniżenia w.w. ceny do kwoty 0,00 zł, ani też różnicowania ustalonej ceny według kryteriów podmiotowych lub przedmiotowych. W odniesieniu do opłaty targowej, miejscowej, uzdrowskiej, reklamowej i od posiadania psów, konsekwencją podjęcia uchwały o wprowadzeniu danej daniny publicznej, jest obowiązek podjęcia uchwały także w sprawie wysokości jej stawki w zakresie dopuszczalnym ustawą. Zagadnieniem związanym z władztwem podatkowym rady gminy jest kwestia uprawnienia tego organu do różnicowania stawek opłaty targowej w oparciu o kryteria podmiotowe. W literaturze przedmiotu panuje powszechny pogląd, że rada gminy nie może wprowadzić różnych stawek tej opłaty, biorąc za kryterium osobę podatnika, natomiast w odniesieniu do różnicowania przedmiotowego pojawia się argumentacja przemawiająca za tym uprawnieniem i rozciągnięcia go na inne opłaty lokalne.

Istotnym przejawem władztwa daninowego jest możliwość wprowadzenia zwolnień z podatków i opłat lokalnych. Mogą to być wyłącznie zwolnienia przedmiotowe, przez wzgląd na przepis art. 217 Konstytucji RP, który zastrzega właściwość ustawy do ustalenia zwolnień podmiotowych. W przypadku podatku od nieruchomości, stanowi o tym przepis art. 7 ust. 3 u.p.o.l. zawierający uprawnienie do wprowadzenia zwolnień przedmiotowych. Do wprowadzenia zwolnień o charakterze przedmiotowo-podmiotowym bądź podmiotowych nie ma kompetencji. Potwierdzenie tego uprawnienia znajduje się w wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 5 kwietnia 2011 r.⁹, w którym stwierdzono, że rada gminy ma uprawnienie do wprowadzania w drodze uchwały dodatkowych zwolnień innych niż określone przez ustawodawcę, ale uprawnienie to dotyczy tylko zwolnień przedmiotowych. W przypadku podatku leśnego należy wskazać przepis art. 7 ust. 3 ustawy z dnia 30 października 2002 r. o podatku leśnym¹⁰, który stanowi, że rada gminy w drodze uchwały może wprowadzić inne zwolnienia przedmiotowe, z uwzględnieniem przepisów dotyczących pomocy publicznej. Z kolei przepis art. 12 ust. 4 u.p.o.l. stanowi, że rada gminy może wprowadzić inne zwolnienia przedmiotowe niż określone w art. 12 ust.1 u.p.o.l., z wyjątkiem zwolnień dotyczących pojazdów, o których mowa w art. 8 pkt 2, 4 i 6 u.p.o.l. Należy zwrócić szczególną uwagę na regulacje podatku rolnego. Z woli ustawodawcy rady gminy posiadają bowiem władcze kompetencje w odniesieniu do jednego z ustawowych zwolnień podatkowych, wymienionego w art. 12 ust 1 pkt 7 u.p.r.¹¹, dotyczącego grun-

4 Ustawa z dnia 12 stycznia 1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U 2019 poz.1170), dalej jako: u.p.o.l.

5 P. Mańczyk, *Status prawny organów gminy i jego wpływ na zakres formę i instrumenty lokalowego władztwa daninowego*, Szczecin 2018, s. 120-146.

6 E. Kornberg-Sokołowska, *Prawo finansów samorządowych*, Warszawa 2018, s. 193-194.

7 Ustawa z dnia 20 lipca 2000 r. o ogłaszaniu aktów normatywnych i niektórych innych aktów prawnych (Dz. U. 2000 nr 62 poz. 718).

8 P. Mańczyk, *Status prawny organów gminy i jego wpływ na zakres formę i instrumenty lokalowego władztwa daninowego*, Szczecin 2018, s. 162-169.

9 Wyroku NSA z dnia 5 kwietnia 2011 r, sygn. I OSK 1276/11, LEX nr 1112029.

10 Ustawa z dnia 30 października 2002 r. o podatku leśnym (Dz. U. 2002 nr 200 poz. 1682), dalej jako u.p.o.l.

11 Ustawa z dnia 15 listopada 1984 r. o podatku rolnym (Dz.U. 1984 nr 52 poz. 268), dalej jako u.p.r.

tów gospodarstw rolnych, na których zaprzestano produkcji rolnej. Natomiast na podstawie przepisu art. 13e u.p.r., rady gminy są uprawnione do wprowadzenia jeszcze innych zwolnień i ulg w podatku rolnym niż te ustanowione przez ustawodawcę, ale należy podkreślić, że ta kompetencja ma charakter dobrowolny i dotyczy zwolnień i ulg wyłącznie przedmiotowych¹². Wprowadzone przez gminę zwolnienia nie mogą dotyczyć tych przedmiotów opodatkowania, które już zostały zwolnione ustawowo. Należy również podkreślić, że zwolnienie nie może mieć charakteru częściowego, gdyż oznaczałoby to ulgę podatkową.

Do uprawnień rady gminy w zakresie władztwa daninowego należy możliwość poboru podatku w drodze inkasa, nie dotyczy to jednak podatku od środków transportowych. W przypadku podatku od nieruchomości stanowi o tym przepis art. 6 ust 12 u.p.o.l. wskazujący, że gmina posiada uprawnienie do zarządzenia poboru podatku od nieruchomości w drodze inkasa¹³. Z treści uchwały ww. organu musi wyraźnie wynikać kto jest inkasentem, tzn. w przypadku osób fizycznych konieczne jest podanie imienia i nazwiska, a w przypadku jednostek organizacyjnych niemających osobowości prawnej i osób prawnych należy posłużyć się jej nazwą. W odniesieniu do podatku leśnego stanowi o tym art. 6 ust. 8 u.p.l. wskazujący, że rada gminy może zarządzenie w uchwale pobór podatków w drodze inkasa oraz wyznaczyć inkasentów i określić wysokość wynagrodzenia za inkaso, ale forma to odnosi się tylko do podatników będących osobami fizycznymi. Taka samą treść prezentuje przepis art. 6b u.p.r.

W poprzednio obowiązującym stanie prawnym, zarówno w odniesieniu do podatku od nieruchomości, podatku rolnego, jak podatku leśnego, rada gminy miała uprawnienie do określenia w drodze uchwały wzorów formularzy zawierających informację dotyczącą podatników i przedmiotów opodatkowania. Po zmianie przepisów, która miała miejsce w 2019 roku, do ww. podatków, wprowadzono podobne rozwiązanie jakie miało miejsce dotychczas w podatku od środków transportowych. Polega ono na tym, że minister finansów określa w drodze rozporządzenia wzór formularzy wraz z załącznikami. Takie rozwiązanie ma na celu ujednoczenie formularza stosowanego przez wszystkie gminy w Polsce. Aktualnie również to minister finansów w porozumieniu z ministrem właściwym do spraw cyfryzacji, określa w drodze rozporządzenia sposób przesyłania deklaracji, a także rodzaj podpisu elektronicznego, którym powinna być opatrzona deklaracja.

W przypadku podatku rolnego, należy zwrócić uwagę na jedną szczególną kompetencję rady gminy. Na podstawie przepisu art. 5 ust 3 u.p.r., rada gminy po zasięgnięciu opinii właściwej miejscowo izby rolniczej ma możliwość zaliczenia niektórych wsi do innego okręgu podatkowego niż wynikałoby to z ogólnie obowiązujących przepisów. Nie może to jednak spowodować zmniejszenia liczby hektarów przeliczeniowych dla tej gminy o więcej niż półtora

12 B. Z. Filipiuk, *Polityka podatkowa gmin czy realizacja władztwa podatkowego?* „Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego. Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia” 2015, nr 76, s. 225-226.

13 E. Kornberg – Sokołowska, *Prawo finansów samorządowych*, Warszawa 2018, s. 194-195.

procent¹⁴. Władztwo organów stanowiących gminy w odniesieniu do opłaty skarbowej, regulowanej ustawą z dnia 16 listopada 2006 r., o opłacie skarbowej¹⁵, ogranicza się jedynie do sposobu określenia poboru tej daniny publicznej, zgodnie z przepisem art. 8 ust 2 u.o.s. Opłata skarbową, pomimo że stanowi źródło dochodów własnych gminy, a także jest administrowana przez gminny organ wykonawczy, jest daniną w zakresie, której rada gminy nie jest wyposażona w żadne władcze kompetencje¹⁶.

3. WŁADZTWO DANINOWE ORGANU WYKONAWCZEGO GMINY W SFERZE STOSOWANIA PRAWA PODATKOWEGO

Za najważniejsze kompetencje organów wykonawczych gminy w sferze stosowania prawa daninowego należy uznać: wymiar danin publicznych, udzielenie ulg w spłacie zobowiązań podatkowych, wydawanie indywidualnych interpretacji przepisów prawa podatkowego oraz stosowanie szczególnych rozwiązań w zakresie wygasania zobowiązań podatkowych.

Rola organu wykonawczego gminy w procesie wymiaru daniny publicznej jest ściśle powiązana ze sposobem w jaki powstaje zobowiązanie podatkowe. Tylko w odniesieniu do zobowiązań podatkowych powstających na skutek prawidłowego doręczenia decyzji podatkowej. Do tej grupy, zgodnie z przepisem art. 21 § 1 pkt 2 o.p.¹⁷ należy podatek od nieruchomości, podatek leśny i podatek rolny, jeżeli dotyczą osób fizycznych. W odniesieniu do zobowiązań podatkowych w tych podatkach, organy gminy na podstawie informacji złożonej przez podatnika (osobę fizyczną), obliczają wysokość należnego podatku, a następnie wydają decyzję ustalającą wysokość zobowiązania podatkowego, która ma charakter konstytutywny.

Pewnym przejawem władztwa podatkowego gminnych organów jest dokonywanie przez nie wykładni przepisów podatkowych regulujących daniny lokalne¹⁸. Reguluje tę kwestię przepis art. 14 § 1 o.p., zgodnie z którym stosownie do swojej właściwości, wójt, burmistrz (prezydent miasta), starosta lub marszałek województwa wydaje interpretacje indywidualne prawa podatkowego. Organy te wydają interpretacje bez zbędnej zwłoki, jednak nie później niż w terminie trzech miesięcy od dnia otrzymania wniosku. W przypadku przekroczenia tego terminu przyjmuje się, że organ wydał interpretację stwierdzającą prawidłowość stanowiska wnioskodawcy i jest to tzw. milcząca interpretacja. W przypadku uregulowanym w przepisie art. 14e o.p., interpretacja może być zmieniona z urzędu przez wójta, burmistrza lub prezydenta miasta, jeśli organ ten stwierdzi jej nieprawidłowość, uwzględniając w szczególności orzeczenia sądów, Trybunału Konstytucyjnego i Trybunału Stanu. Na-

14 Redakcja naukowa A. Hanusz, *Źródła finansowania samorządu terytorialnego*, Warszawa 2015, s. 81- 108. A. Hanusz, *Podatek rolny*

15 Ustawa z dnia 16 listopada 2006 r. o opłacie skarbowej (Dz.U. 2006 nr 225 poz. 1635), dalej jako: u.o.s.

16 P. Czerski Opłata skarbową [w:] red. A. Hanusz, *Źródła finansowania samorządu terytorialnego*, Warszawa 2015, s. 227- 230.

17 Ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 roku Ordynacja podatkowa (Dz.U. 2019 poz. 900 ze zm.), dalej jako o.p.

18 E. Kornberg-Sokołowska, *Prawo finansów samorządowych*, Warszawa 2018, s. 204.

tomiast punkt 2a artykułu 14 o.p. przyznaje wójtowi, burmistrzowi lub prezydentowi miasta oraz postulatywnie staroście i marszałkowi województwa uprawnienie do zmiany, uchylenia lub stwierdzenia wygaśnięcia interpretacji podatkowych, wydawane przez samorządowe organy podatkowe. Postępowanie w sprawie wydania interpretacji następuje na wniosek zainteresowanego podmiotu, organ podatkowy nie może jej wydać z urzędu¹⁹. W obecnym systemie prawnym ani starostowie, ani marszałkowie województwa nie pełnią funkcji organów podatkowych, co w konsekwencji oznacza, że organy te nie mają kompetencji do wydawania indywidualnych interpretacji prawa podatkowego. Należy uwzględnić, że wykładania prawa dokonywana przez gminny organ podatkowy podlega kontroli instancyjnej oraz ewentualnej korekcie w trakcie kontroli legalności rozstrzyganej przez sądy administracyjne.

Ustawodawca przyznaje w rozdziale 7a Działu III o.p., wójtowi, burmistrzowi lub prezydentowi miasta kompetencje do udzielenia ulg w spłacie zobowiązań podatkowych. Wymienione organy, zgodnie z art. 67 § 1 o.p., mogą na wniosek podatnika, w przypadku uzasadnionym ważnym interesem podatnika lub interesem publicznym odroczyć termin płatności podatku lub rozłożyć zapłatę podatku na raty, odroczyć lub rozłożyć na raty zapłatę zaległości podatkowej wraz z odsetkami za zwłokę lub od nieuregulowanych w terminie zaliczek na podatek oraz umorzyć w całości lub w części zaległości podatkowe, odsetki za zwłokę lub opłatę prolongacyjną. Opłata prolongacyjna stanowiąca dochód gminy jest pobierana, o ile rada gminy wprowadzi ją na swoim obszarze. Wysokość tej opłaty jest naliczana przez organ podatkowy. Decyzja wydana na podstawie art. 67 § 1 o.p. ma charakter uznaniowy, co oznacza, że organ nie ma obowiązku udzielenia ulgi. Stwierdził to Wojewódzki Sąd Administracyjny w Białymstoku w wyroku z dnia 19 grudnia 2003 roku, w którym wskazano, że decyzja oparta na ww. przepisach ma charakter uznaniowy, o czym świadczy użycie przez ustawodawcę terminu „może”²⁰. Natomiast należy pamiętać, że ulgi umorzenia i rozłożenia na raty są instrumentem pomocy społecznej, która może być integralną częścią polityki podatkowej.

Wójt, burmistrz lub prezydent miasta ma pewne uprawnienia w stosunku do wygaśnięcia zobowiązania podatkowego, a dotyczy to potrącenia i przeniesienia własności rzeczy lub praw majątkowych. Potrącenia może dokonać z urzędu organ podatkowy, natomiast decyzja ta ma charakter uznaniowy. Następuje w drodze postanowienia, na które służy zażalenie, natomiast odmowa następuje w drodze decyzji. Drugą formą wygaśnięcia zobowiązania jest przeniesienie przez podatnika na rzecz gminy (powiatu lub województwa), własności rzeczy lub praw majątkowych, w zamian za zaległości podatkowe z tytułu podatków stanowiących dochody budżetu gminy²¹.

19 P. Mańczyk, *Status prawny organów gminy i jego wpływ na zakres formę i instrumenty lokalowego władztwa daninowego*, Szczecin 2018, s. 232-240.

20 Wyrok WSA w Białymstoku z dnia 19 grudnia 2003 r., sygn. I SA/BK 44/05, niepubl.

21 P. Mańczyk, *Status prawny organów gminy i jego wpływ na zakres formę i instrumenty lokalowego. Władztwa daninowego*, Szczecin 2018, s. 232-240.

4. OGRANICZONE UPRAWNIENIA RADY GMINY W ODNIESIENIU DO PODATKU OD SPADKÓW I DAROWIZN ORAZ PODATKU OD CZYNNOŚCI CYWILNOPRAWNYCH

Z lokalnego władztwa daninowego wyłączona jest część podatków stanowiących dochód budżetu gminy, tj. podatek od spadków i darowizn i podatek od czynności cywilnoprawnych. Pomimo, że daniny te stanowią w całości źródło dochodów własnych gminy, to rada gminy nie ma żadnego wpływu na stawki tych podatków. Nie mogą udzielać w stosunku do nich żadnych zwolnień, a w przypadku indywidualnych spraw dotyczących umorzenia, odroczenia terminu zapłaty, przyznawania ulg w spłacie tych podatków lub rozłożenia na raty należności właściwy jest naczelnik urzędu skarbowego²². Należy zwrócić uwagę na art. 18 ust. 2 u.d.j.s.t., gdzie wskazano jedyne uprawnienie organów gminy w odniesieniu do wskazanych podatków. Zgodnie z tym artykułem, w przypadku pobierania przez organ skarbowy podatków i opłat stanowiących w całości dochód jednostek samorządu terytorialnego, naczelnik urzędu skarbowego może podejmować czynności w zakresie tego podatku, tj. umarzać, odraczać, rozkładać na raty bądź zwalniać z obowiązku pobrania, wyłącznie za zgodą przewodniczącego zarządu jednostki samorządu terytorialnego. Organem upoważnionym do wydania takiej zgody jest wójt, burmistrz lub prezydent miasta. W doktrynie przyjęte jest stanowisko, że zgoda wójta, burmistrza lub prezydenta miasta wyrażona w postanowieniu, o którym mowa w art. 18 ust 2 u.d.j.s.t., jest wiążąca dla naczelnika urzędu skarbowego, co oznacza, że nie może on przyznać ulgi w spłacie zobowiązania bez uzyskania zgody wskazanych organów gminy. Z kolei wyrażenie zgody przez ww. organy gminy nie przesądza o tym, że naczelnik urzędu skarbowego będzie mógł uznać ulgę, ponieważ zgodna jest tylko jednym z kilku warunków, które muszą być spełnione, aby ulga została udzielona. Na postanowienie tych organów w sprawie wyrażenia zgody na udzielenie przez naczelnika urzędu skarbowego ulgi w spłacie zobowiązania podatkowego nie przysługuje zażalenie, o czym stanowi art. 18 ust 3 u.d.j.s.t.

5. UWAGI KOŃCOWE

Jednym z warunków efektywnej realizacji władztwa podatkowego jest konieczność poprawienia regulacji prawnomaterialnych, dotyczących poszczególnych danin, w celu usunięcia niejasności i niejednoznaczności przepisów prawnych. Warto rozważyć również poszerzenie uprawnień daninowych gminy, w tych obszarach, gdzie są one szcztkowe oraz zaopatrzenie gmin w takie podatkowe źródła dochodów, w stosunku do których gmina miałaby szerokie uprawnienia do ich kształtowania, a co za tym idzie wzrosłaby samodzielność finansowa gmin. Natomiast w odniesieniu do władztwa organu gminy w sferze stosowania władztwa podatkowego, rozważenia wymaga procedura wydawania interpretacji indywidualnych. Obecne rozproszenie kompe-

22 E. Kornberg-Sokołowska, *Prawo finansów samorządowych*, Warszawa 2018, s. 199-200.

tencji nie sprzyja zachowaniu jednolitej linii interpretacyjnej, co w praktyce powoduje prezentowanie odmiennych poglądów w zależności od regionu, w którym dane zagadnienie podatkowe jest rozstrzygane.

BIBLIOGRAFIA

1. Filipiuk B. Z., *Polityka podatkowa gmin czy realizacja władztwa podatkowego?*, „Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego. Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia” 2015, nr 76.
 2. Hanusz A. (red), *Źródła finansowania samorządu terytorialnego*, Warszawa 2015.
 3. Kornberg-Sokołowska E., *Prawo finansów samorządowych*, Warszawa 2018.
 4. Mańczyk P., *Status prawny organów gminy i jego wpływ na zakres formę i instrumenty lokalowego władztwa daninowego*, Szczecin 2018.
 5. Ofiarski Z., *Władztwo daniowe oraz administrowanie podatkowymi źródłami dochodów własnych gminy – czy podział kompetencji jest jeszcze potrzebny?*, „Zeszyty Naukowe Instytutu Administracji Akademii im. Jana Długosza w Częstochowie” 2012, Nr 1(5).
-