

Małgorzata Magdalena Hybka
Katedra Finansów Publicznych
Akademia Ekonomiczna w Poznaniu

Władztwo podatkowe i jego wpływ na strukturę dochodów budżetowych gmin w Niemczech

Wstęp

Gminy w Niemczech są wyposażone w kompetencje władcze, mają osobowość prawną i dzięki temu zdolność do czynności prawnych [*Finanse kommunalne* 1997, s. 18]. Nie mają one jednak pełnej samodzielności finansowej, uznawane są bowiem za część krajów związkowych i podlegają ich nadzorowi. Zakres realizowanych przez nie zadań koncentruje się między innymi na takich dziedzinach jak: szkolnictwo podstawowe, utrzymanie czystości, utylizacja odpadów, zaopatrzenie w wodę i energię, pomoc i opieka społeczna, ochrona przeciwpożarowa. Konstytucja niemiecka ogranicza swobodę gmin nie tylko w zakresie wyboru realizowanych zadań publicznych, lecz również doboru źródeł ich finansowania. Zgodnie jednak z art. 28 Konstytucji [Grundgesetz 1949], mają one prawo do uzyskiwania środków finansowych w wysokości umożliwiającej pokrycie ich wydatków.

Podstawowe zasady gospodarki finansowej gmin, w tym także planowania, wykonania i rozliczania ich budżetu, określone są w ordynacjach gminnych uchwalonych przez poszczególne kraje związkowe. Zgodnie z przepisami zawartymi w tych ordynacjach, w sytuacji, gdy pozostałe dochody gminne są zbyt niskie dla pokrycia wszystkich wydatków, gminom przysługuje prawo do pozyskiwania dochodów w pierwszej kolejności z opłat za świadczone usługi, a w drugiej z podatków. Mają one prawo do zaciągania pożyczek i kredytów tylko wówczas, gdy uzyskanie środków finansowych z innych źródeł jest niemożliwe lub nieuzasadnione ze względów ekonomicznych. Opisane zasady zostały wyrażone np. w § 77 ust. 3 Ordynacji gminnej Północnej Nadrenii-Westfalii [Gemeindeordnung für das Land Nordrhein-Westfalen 1994], w § 83 ust. 3 Ordynacji gminnej Dolnej Saksonii [Niedersächsische Gemeindeordnung 1996] oraz w § 91 ust. 3 Ordynacji gminnej Saksonii-Anhalt [Gemeindeordnung für das Land Sachsen-Anhalt 1993].

Podstawowym celem artykułu jest przedstawienie wpływu kompetencji podatkowych gmin na wysokość i strukturę ich dochodów budżetowych w Niemczech. W artykule posłużono się przede wszystkim metodą analizy opisowej z uwzględnieniem literatury i obowiązujących aktów prawnych. W celu przedstawienia źródeł dochodów gmin wykorzystano również wskaźniki dynamiki i struktury.

Zakres władztwa podatkowego gmin

Kompetencje w zakresie podatków są podzielone w Niemczech między federację, kraje związkowe i gminy. Ich podział określony jest w rozdziale X Konstytucji. Ustawodawca uregulował w nim kompetencje powyższych związków publicznoprawnych (określonych mianem korporacji terytorialnych) w zakresie stanowienia prawa podatkowego, dysponowania wpływami podatkowymi i administracji podatkowej.

Kompetencje korporacji terytorialnych w stanowieniu prawa podatkowego określa art. 105 Konstytucji. Są one podzielone między federację i kraje związkowe, przy czym znaczącą przewagę w stanowieniu tego prawa przyznano federacji [Tegler 1986, s. 10]. Gminom i ich związkom przysługują w Niemczech niewielkie uprawnienia w zakresie stanowienia prawa podatkowego. Ograniczają się one jedynie do możliwości określania wysokości stawek podatkowych w niektórych podatkach. Zgodnie bowiem z przepisem art. 106 ust. 6 Konstytucji, gminy mogą ustalać stawki jedynie podatków rzeczowych, czyli podatku od gruntów i podatku przemysłowego (w większości przypadków stawki te muszą się jednak mieścić w przedziale określonym przepisami ustaw federalnych lub ustaw krajów związkowych). Gminy mogą ustalać stawki podatkowe tylko wówczas, gdy ustawa federalna daje im takie prawo.

Kraje związkowe mogą przyznać gminom uprawnienie do stanowienia prawa podatkowego przez częściowe przekazanie im swoich kompetencji w tym zakresie. Prawo to dotyczy jednak wyłącznie tych podatków, z których wpływy w całości przypadają gminom. Jest to możliwe jednak tylko wówczas, gdy ustawa federalna wyraźnie upoważnia kraje związkowe do przekazania gminom własnych uprawnień w stanowieniu prawa podatkowego [Mirek 1999, s. 92].

Podział dochodów podatkowych między federację, kraje związkowe oraz gminy lub ich związki określony jest w art. 106 i 107 Konstytucji. W tym przypadku można wyróżnić podatki, z których wpływy przypadają wyłącznie federacji, wyłącznie krajom związkowym, wyłącznie gminom lub ich związkom, a także podatki wspólne, z których wpływy są dzielone zgodnie z przepisami prawa pomiędzy poszczególne korporacje terytorialne.

Gminy i ich związki otrzymują w całości wpływy z następujących lokalnych podatków konsumpcyjnych i od luksusu: od niektórych napojów, łowiectwa i wędkarstwa, przemysłowego, od posiadania psów, gruntów, drugiego mieszkania, imprez rozrywkowych. Poza tym gminom, na podstawie art. 106 ust. 3 Konstytucji, przysługują udziały w podatku dochodowym od osób fizycznych, w tym od wynagrodzeń oraz od dochodów kapitałowych. Zgodnie z postanowieniami art. 1 ustawy o reformie finansów gminnych [Gesetz zur Neuordnung der Gemeindefinanzen 2001], gminy otrzymują obecnie 15% wpływów z tytułu podatku dochodowego od osób fizycznych, w tym z opodatkowania wynagrodzeń, i 12% z opodatkowania dochodów kapitałowych.

Przypadająca wszystkim gminom część wpływów z podatku dochodowego od osób fizycznych jest rozdzielana między gminy zgodnie z ich udziałem w łącznych wpływach z tego podatku. Jedynie przy podziale wpływów z opodatkowania dochodów kapitałowych uwzględnia się nie tylko udział poszczególnych gmin w tych wpływach, lecz także liczbę ich mieszkańców.

Procentowy udział poszczególnych związków publicznoprawnych w podatku od wartości dodanej nie jest określony w ustawie zasadniczej, lecz w ustawie o wyrównaniu finansowym [Gesetz über den Finanzausgleich zwischen Bund und Ländern 2001]. Zgodnie z art. 1 tej ustawy, od 1998 r. gminom i ich związkom przysługuje udział we wpływach z tego podatku w wysokości 2,2%. Podział wpływów z tego podatku pomiędzy poszczególne gminy dokonywany jest na podstawie wskaźników uwzględniających wysokość dochodów z pozostałych podatków, w tym w szczególności podatku dochodowego od osób fizycznych.

Kompetencje poszczególnych związków publicznoprawnych w zakresie administracji podatkowej uregulowane są w art. 108 Konstytucji i ustawie o zarządzaniu finansami publicznymi [Gesetz über die Finanzverwaltung 2006]. Najistotniejszą rolę w administrowaniu podatkami odgrywają kraje związkowe [Solidarität im Bundesstaat 2002, s. 8]. Zgodnie jednak z art. 108 ust. 4 Konstytucji kraje związkowe uprawnione są do całkowitego lub częściowego przekazania przysługujących im kompetencji administracyjnych odnośnie podatków, z których wpływy przysługują gminom, na gminy lub ich związki.

Konstrukcja najważniejszych podatków gminnych

Jednym z najważniejszych podatków gminnych w Niemczech jest podatek przemysłowy. Podatek ten jest regulowany ustawą o podatku przemysłowym [Gewerbsteuergesetz 2002]. Jest to podatek znaczący w dochodach gmin i mający na niego wpływ na wysokość jego stawek. Są nim opodatkowane przedsiębiorstwa, jeśli znajdują się na terenie Niemiec. Za przedsiębiorstwo nie uznaje się jednost-

ki prowadzącej działalność w zakresie rolnictwa i leśnictwa lub wykonującej wolny zawód. Podatek ten jest naliczany od tzw. dochodu z działalności przemysłowej. Wysokość tego dochodu określa się na podstawie przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych lub ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, a następnie koryguje o wymienione w ustawie o podatku przemysłowym odliczenia.

Podatnik określa wysokość podatku przemysłowego w kilku etapach. Najpierw dochód z działalności przemysłowej pomniejszony o kwotę wolną od podatku mnoży przez tzw. stawkę pomiaru podatku i otrzymuje w ten sposób tzw. kwotę pomiaru podatku. Następnie kwotę tę mnoży przez tzw. stawkę podniesienia podatku. Zgodnie z art. 11 ust. 1 pkt 1 i 2 ustawy o podatku przemysłowym, w 2006 r. kwota wolna od podatku wynosiła w przypadku osób fizycznych 24 500 euro rocznie, a osób prawnych – 3900 euro. Stawka pomiaru podatku została od 2007 r. ujednoczona i wynosi 3,5%. Wcześniej w przypadku osób prawnych równała się ona 5%. Dla osób fizycznych jej wysokość zależna była od uzyskanego w roku podatkowym przez przedsiębiorstwo dochodu z działalności przemysłowej i sięgała od 1 do 5%. Gdy w skład przedsiębiorstwa wchodziły oddziały położone na terenie innych gmin niż gmina, w której znajduje się siedziba przedsiębiorstwa, wówczas kwotę pomiaru podatku dzieli się na części w proporcji odpowiadającej wysokości wynagrodzeń wypłaconych przez przedsiębiorstwo na terenie poszczególnych gmin [Wüstenhöfer 2001, s. 117]. Wysokość stawki podniesienia podatku ustalana jest przez gminy. W 2006 r. średnia stawka podniesienia podatku wynosiła dla gmin w starych krajach związkowych 394%, a dla gmin w nowych krajach związkowych 358%.

Innym istotnym źródłem dochodów gmin jest podatek od gruntów. Zasady jego opłacania zostały określone w ustawie o podatku od gruntów [Grundsteuergesetz 1973]. W budżetach gminnych wpływy z tego podatku dzielone są na dwie części – pochodzące z opodatkowania gruntów o charakterze rolniczym i leśnym (A) oraz z opodatkowania gruntów użytkowanych na cele nierolnicze i nieleśne (B). Przedmiotem opodatkowania w podatku od gruntów są wszelkie grunty stanowiące gospodarstwo rolne i leśne, a także pozostałe grunty, użytkowane na cele nierolnicze i nieleśne, położone na terenie Niemiec. Podstawa opodatkowania zależna jest od położenia nieruchomości i jej przeznaczenia [Lefebvre 2001, s. 973]. Określa się ją przez pomnożenie wartości nieruchomości przez stawkę ustalania podstawy wymiaru wynoszącą [Steuern von A bis Z 2005, s. 62]:

- dla nieruchomości położonych w starych krajach związkowych, w zależności od typu i charakteru nieruchomości – od 2,6 do 3,5%,
- dla nieruchomości znajdujących się w nowych krajach związkowych – od 5 do 10%, w zależności od rodzaju nieruchomości i gminy, na terenie której się ona znajduje,

- dla przedsiębiorstw zajmujących się działalnością rolniczą i leśną, bez względu na ich położenie – 6‰.

Gmina oblicza podatek od gruntów, mnożąc podstawę opodatkowania przez stawkę podniesienia podatku. Gminy mają pełną swobodę w ustalaniu wysokości stawek podniesienia podatku, mogą więc np. przez ich obniżenie zachęcać przedsiębiorstwa do inwestowania na swoim terenie. W 2006 r. średnia wysokość tej stawki dla gruntów rolniczych i leśnych wynosiła 294%, a dla pozostałych gruntów 394%.

Jednym z najstarszych podatków konsumpcyjnych w Niemczech jest podatek od napojów. Podatek ten jest nakładany na detalicznych sprzedawców niektórych napojów alkoholowych i bezalkoholowych (z wyjątkiem mleka i piwa). Podstawę opodatkowania stanowi wysokość obrotu napojami podlegającymi opodatkowaniu. Stawka podatku na ogół nie przekracza 10% podstawy opodatkowania.

Do podatków gminnych zaliczany jest w Niemczech również podatek od posiadania psów. Przepisy krajów związkowych przewidują pewne ograniczenie swobody gmin w zakresie ustalania wysokości jego stawki. Gminom przysługuje jednak prawo do wprowadzenia stawek podwyższonych w przypadku posiadania więcej niż jednego psa lub psa należącego do rasy uznanej za niebezpieczną.

Za lokalny podatek od luksusu uznawany jest podatek od łowiectwa i wędkarstwa. Wpływy z tego podatku przysługują na ogół powiatom lub miastom na prawach powiatu. Jego podatnikami są osoby posiadające zezwolenie na uprawianie łowiectwa lub wędkarstwa, natomiast podstawą opodatkowania jest tzw. roczna wartość łowiecka. Stawki omawianego podatku są bardzo zróżnicowane i zależą wyłącznie od decyzji władz powiatu.

Obowiązek podatkowy w podatku od zezwolenia na wyszynk powstaje w momencie uzyskania zgody na prowadzenie gospody lub handlu detalicznego napojami alkoholowymi. Podstawę opodatkowania, w zależności od gminy, stanowi obrót, roczny dochód, powierzchnia gospody lub punktu sprzedaży wyrobów alkoholowych.

Innym podatkiem gminnym jest podatek od imprez rozrywkowych. Obciąża on organizowane na terenie danej gminy imprezy taneczne, prezentacje filmów oraz odpłatne udostępnianie automatów do gry. Podstawę opodatkowania stanowi na ogół cena pomnożona przez liczbę sprzedanych biletów. Stawki podatku zależą wyłącznie od decyzji gmin.

Podatek od posiadania drugiego mieszkania został wprowadzony po raz pierwszy w Niemczech w 1972 r. Nakładany jest na podatników tylko w nielicznych gminach. Podatnikiem tego podatku jest posiadacz mieszkania – właściciel lub najemca. Podstawę opodatkowania stanowi roczna wysokość opłacanego

czynszu lub w sytuacji wykorzystywania mieszkania na potrzeby własne – równowartość rocznego czynszu za mieszkanie o podobnym standardzie¹.

Źródła dochodów budżetowych gmin w Niemczech

Budżety gmin podzielone są na dwa podbudżety: budżet administracyjny i budżet majątkowy. Ze środków budżetu administracyjnego realizowane są bieżące zadania gminy (obejmuje on np. wydatki na utrzymanie pracowników administracji samorządowej, organizacje imprez okolicznościowych). W budżecie majątkowym ujęte są natomiast dochody i wydatki mające wpływ na wysokość majątku gminy (np. wydatki na zakup nieruchomości, dochody z dotacji inwestycyjnych). W odrębnej pozycji w budżetach gminnych uwzględnione są źródła dochodów o tzw. szczególnym charakterze, służące pokryciu deficytu budżetowego.

Z danych tabeli 1 wynika, że podatki są jednym z podstawowych źródeł dochodów budżetów administracyjnych gmin w Niemczech². W ich dochodach istotną rolę odgrywają również opłaty. W sumie te dwa źródła dochodów gmin stanowią 40,2% dochodów ogółem budżetów administracyjnych. Zauważyć należy jednocześnie, że opłaty stanowią źródło dochodów zarówno budżetów administracyjnych, jak i budżetów majątkowych. W pierwszych uwzględnia się opłaty zarówno za usługi komunalne (np. za dostarczoną wodę czy też odebrane ścieki), jak i za wykonane czynności administracyjne (np. wydane pozwolenia na budowę). W drugich ujęte są natomiast opłaty za np. przyłączenie nieruchomości do sieci wodno-kanalizacyjnej. Mają one na ogół charakter jednorazowy i stanowią ekwiwalent za poniesione przez gminę wydatki inwestycyjne, np. na urządzenia wodno-kanalizacyjne. Około 49,5% dochodów budżetów administracyjnych stanowią bieżące przepływy finansowe. W ramach tej pozycji mieszczą się przede wszystkim subwencje ogólne i dotacje celowe krajów związkowych. Pozostałe bieżące przepływy finansowe obejmują przede wszystkim wpływy

¹W porównaniu do podatku przemysłowego i od gruntów oraz udziałów w podatkach wspólnych pozostałe podatki mają niewielkie znaczenie w dochodach podatkowych gmin. Przykładowo w 2006 r. wpływy podatkowe gmin wynosiły: z podatku od napojów – 1,1 mln euro, z podatku od posiadania psów – 236,9 mln euro, z podatku od łowiectwa i wędkarstwa – 23,4 mln euro, z podatku od posiadania drugiego mieszkania – 80,9 mln euro.

²Ich znaczenie w dochodach gmin jest jednak znacznie mniejsze niż np. w Danii, gdzie dochody podatkowe stanowią ponad 50% ogółu dochodów gminnych, a znacznie większe niż w Holandii – średnio 80% dochodów gminnych w tym kraju pochodzi z dotacji i subwencji [Wegener 2004, s. 49].

Tabela 1

Dochody budżetów gminnych w Niemczech w 2004 r. (w mln euro)

Wyszczególnienie	Rodzaje dochodów	Stare kraje związkowe	Nowe kraje związkowe	Ogółem
Budżety administracyjne	Podatki	46 718,4	4 565,9	51 284,3
	Opłaty	14 038,8	2 038,3	16 077,1
	Dochody z działalności gospodarczej	7 444,4	1 301,8	8 746,2
	Dochody z odsetek	938,9	115,7	1 054,6
	Bieżące przepływy finansowe	63 122,9	15 661,5	78 784,4
	Pozostałe	2894,9	340,2	3 235,1
	Razem	135 158,3	24 023,4	159 181,7
Budżety majątkowe	Zwroty pożyczek	749,8	48,5	798,3
	Dochody ze sprzedaży instrumentów rynku kapitałowego	1 055,7	359,1	1 414,8
	Pozostałe dochody ze sprzedaży składników majątku	4 383,1	500,3	4 883,4
	Opłaty	1 672,8	204,8	1 877,6
	Dotacje inwestycyjne	5 435,1	3 611,4	9 046,5
	Pozostałe	367,9	41,1	409,0
	Razem	13 664,4	4 765,2	18 429,6
Dochody o szczególnym charakterze	Kredyty, pożyczki oraz wycofane wkłady na pokrycie deficytu	11 361,1	2 013,3	13 374,4

Źródło: Opracowanie własne na podstawie *Rechnungsergebnisse der kommunalen Haushalte*, Statistisches Bundesamt Deutschland, Fachserie 14, Reihe 3.3, Wiesbaden 2007. W tabeli nie uwzględniono dochodów miast na prawach powiatu.

z rozliczeń między poszczególnymi związkami publicznoprawnymi, w tym z tytułu wyrównania finansowego.

Najważniejszym źródłem dochodów budżetów majątkowych są dotacje inwestycyjne i dochody ze sprzedaży majątku gminnego. W dochodach z jego sprzedaży największe znaczenie mają wpływy ze sprzedaży nieruchomości (około 4,3 mld euro) oraz ze sprzedaży instrumentów rynku kapitałowego, takich jak akcje i udziały gmin w spółkach (około 1,1 mld euro). Łączne dochody budżetów majątkowych stanowią około 11,5% dochodów ogółem budżetów administracyjnych.

Struktura dochodów gmin w Niemczech zależy bezpośrednio od ich położenia. W budżetach administracyjnych gmin w nowych krajach związkowych dochody z bieżących przepływów finansowych są trzykrotnie wyższe niż dochody z podatków, natomiast w budżetach gmin w starych krajach związkowych stanowią one jedynie 74,0% dochodów z podatków. W 2004 r. udział dochodów podatkowych w dochodach budżetów administracyjnych gmin w nowych krajach związkowych wynosił 19,0%, a w starych – 34,6%.

Tabela 2

Dochody gmin w Niemczech z niektórych podatków w latach 2000–2005 (w mln euro)

Lata	Podatek dochodowy od osób fizycznych	Podatek przemysłowy	Podatek od gruntów	Podatek od wartości dodanej	Dochody podatkowe ogółem
2000	23 045,0	21 574,8	8 847,6	2 928,8	57 136,1
2001	22 275,5	18 966,6	9 070,5	2 882,9	54 059,1
2002	21 969,6	17 470,3	9 251,1	2 868,7	52 542,3
2003	21 554,6	17 200,2	9 657,3	2 845,9	51 800,9
2004	20 187,7	22 789,1	9 938,2	2 850,7	56 378,8
2005	20 096,5	25 874,5	10 244,9	2 907,8	59 765,5

Źródło: *Realsteuervergleich – Realsteuern, kommunale Einkommen – und Umsatzsteuerbeteiligungen*, Statistisches Bundesamt Deutschland, Wiesbaden 2007, s. 10 i 11.

Największe znaczenie w dochodach podatkowych gmin mają udziały w podatkach wspólnych, tj. w podatku dochodowym od osób fizycznych i podatku od wartości dodanej. Łącznie stanowiły one w badanych latach 38–45% dochodów podatkowych gmin. Roczne wpływy gmin z podatku dochodowego od osób fizycznych corocznie spadały (zob. tab. 2). Przyczyn ich zmniejszenia w latach 2000–2005 upatruje się przede wszystkim w obniżeniu ciężaru podatkowego w podatku dochodowym od osób fizycznych w rezultacie reform podatkowych.

Udział poszczególnych gmin we wpływach z podatku dochodowego od osób fizycznych określa się przez podzielenie dochodu z podatku dochodowego od osób fizycznych osiągniętego przez gminę przez dochód z tytułu podatku dochodowego od osób fizycznych osiągnięty przez kraj związkowy, na terenie którego położona jest dana gmina, i pomnożenie przez 15%, czyli ustawowy udział gmin we wpływach z omawianego podatku. W kalkulacji dochodu z omawianego podatku uzyskanego przez gminę i kraj związkowy, na terenie którego jest ona położona, w celu zniwelowania różnic między gminami, których mieszkańcy uzyskują wysokie dochody, a gminami, których mieszkańcy uzyskują niskie dochody, brane są pod uwagę – w przypadku każdego podatnika – tylko dochody do określonej wysokości. Wysokość kwoty mającej zastosowanie w tej

kalkulacji wynosi od 2006 r. 30 000 euro, w przypadku rozliczenia się indywidualnego, i 60 000 euro, w przypadku rozliczenia się wspólnego z małżonkiem [*Gemeindeanteil* 2007, s. 21].

Wpływy z podatku od wartości dodanej pojawiły się w dochodach gminnych od 1998 r. Udział danej gminy w podatku od wartości dodanej od 2003 r. zależy między innymi, poza wysokością dochodów z podatku przemysłowego zrealizowanych przez daną gminę, od wysokości wypłaconych wynagrodzeń i liczby osób zatrudnionych na terenie danej gminy oraz wartości jej majątku.

Z tabeli 3 wynika, że stosunkowo wydajnym źródłem dochodów gmin jest podatek przemysłowy. Pomimo że podatek ten uważany jest powszechnie za podatek gminny, to gminy nie uzyskują całości dochodów z tego podatku. Zobowiązane są bowiem do przekazania części wpływów z podatku przemysłowego na rachunek budżetu odpowiedniego kraju związkowego, budżetu federacji i określonych ustawą funduszy celowych. Wysokość kwoty podatku przemysłowego, którą gminy muszą odprowadzić do budżetu federalnego oraz budżetu kraju związkowego, określa się przez podzielenie wysokości dochodów z podatku przemysłowego przez wskaźnik podniesienia podatku ustalony przez daną gminę, a następnie pomnożenie przez mnożnik kwoty przekazania podatku przemysłowego.

Wskaźnik podniesienia podatku jest tożsamy ze stawką podniesienia podatku ustaloną przez gminę dla podatku przemysłowego. Mnożnik kwoty przekazania podatku przemysłowego jest zróżnicowany w zależności od tego, czy gmina położona jest w nowych czy w starych krajach związkowych. Jego wysokość dla starych krajów związkowych wynosiła w 2006 r. 74%, a dla nowych 38%. Gminy w starych krajach związkowych ze środków podatku przemysłowego dokonują wpłat na rachunek nie tylko budżetu federacji i budżetu odpowiedniego kraju związkowego, lecz również na rachunek funduszy utworzonych dla złagodzenia różnic w poziomie rozwoju gospodarczego pomiędzy nowymi i starymi krajami związkowymi.

W latach 2001–2003 roczne dochody wszystkich gmin w Niemczech z podatku przemysłowego były relatywnie niskie na skutek zarówno spadku dochodów przedsiębiorstw, jak i zwiększenia wpłat podatku przemysłowego do budżetu federacji i budżetów krajów związkowych oraz na fundusze celowe. Ich znaczny wzrost od 2004 r. wynika przede wszystkim ze zmniejszenia wpłat podatku przemysłowego na rzecz federacji i krajów związkowych, a także poszerzenia podstawy opodatkowania w tym podatku. Od 2004 r. gminy przekazują federacji i krajom związkowym średnio 20% wpływów z omawianego podatku, podczas gdy wcześniej przekazywały 30%.

Z pozostałych podatków największe znaczenie w dochodach gmin ma podatek od gruntów. W badanych latach stanowił on średnio 17% dochodów po-

datkowych gmin. Około 96% dochodów z podatku od gruntów pochodzi z opodatkowania pozostałych gruntów, a 4% z opodatkowania gruntów o charakterze rolniczym i leśnym.

Podsumowanie

Z przeprowadzonej analizy wynika, że swoboda w kształtowaniu źródeł dochodów gmin w Niemczech jest bardzo ograniczona. Pomimo że dochody z podatków mają istotne znaczenie w dochodach gmin, możliwości wpływania przez gminy na elementy techniki podatkowej są niewielkie. Z tego względu coraz częściej wskazuje się na konieczność przeprowadzenia gruntownej reformy dochodów gmin.

Duże kontrowersje w Niemczech wzbudza pobieranie podatku przemysłowego, uznawanego często za hamulec przedsiębiorczości. Podatek ten w powszechnej opinii przyczynia się do obniżenia konkurencyjności niemieckiej gospodarki w stosunku do gospodarek innych krajów. Jego likwidacja, ze względu na rolę, jaką pełni on w dochodach gmin, jest jednak w chwili obecnej praktycznie niemożliwa.

Literatura

- Finanse komunalne w wybranych krajach europejskich*, pod red. E. Ruśkowskiego, Temida 2, Białystok 1997, s. 18.
- Gemeindeanteil an der Einkommensteuer in der Gemeindefinanzreform*, BMF, Bonn 2007, s. 21.
- Gemeindeordnung für das Land Nordrhein-Westfalen in der Fassung der Bekanntmachung vom 14. Juli 1994 (GV NRW S. 666 ff).
- Gemeindeordnung für das Land Sachsen-Anhalt in der Fassung der Bekanntmachung vom 5. Oktober 1993 (GVBl. LSA S. 568).
- Gesetz über den Finanzausgleich zwischen Bund und Ländern – Finanzausgleichsgesetz vom 20. Dezember 2001 (BGBl. I S. 3955).
- Gesetz über die Finanzverwaltung vom 4. April 2006 (BGBl. I S. 846,1202).
- Gesetz zur Neuordnung der Gemeindefinanzen – Gemeindefinanzreformgesetz vom 4. April 2001 (BGBl. I S. 482).
- Gewerbesteuerengesetz vom 15. Oktober 2002 (BGBl. I S. 4167).
- Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland vom 23. Mai 1949 (BGBl. S. 1).
- Grundsteuergesetz vom 7. August 1973 (BGBl. I S.965).
- LEFEBVRE F., *Steuerrecht für die Praxis*, Haufe Mediengruppe, Freiburg 2001, s. 973

- MIREK I., *Daniny publiczne w prawie niemieckim*, Wydawnictwo Prawo i Praktyka Gospodarcza, Warszawa 1999, s. 92.
- Niedersächsische Gemeindeordnung in der Fassung der Bekanntmachung vom 22. August 1996 (GVBl. S. 382).
- Realsteuervergleich – Realsteuern, kommunale Einkommen – und Umsatzsteuer-beteiligungen*, Statistisches Bundesamt Deutschland, Wiesbaden 2007, s. 10 i 11.
- Rechnungsergebnisse der kommunalen Haushalte*, Statistisches Bundesamt Deutschland, Fachserie 14, Reihe 3.3, Wiesbaden 2007.
- Solidarität im Bundesstaat: Die Finanzverteilung*, BMF, Bonn 2002, s. 8.
- Steuern von A bis Z*, BMF, Bonn 2005, s. 62.
- TEGLER E., *System podatkowy Republiki Federalnej Niemiec*, Uniwersytet Szczeciński, Szczecin 1986, s. 10.
- WEGENER A., *Europäische Systeme der Gemeindefinanzen in: Kommunalfinanzen in Europa*, Hans- Böckler-Stiftung, Potsdam 2004, s. 49.
- WÜSTENHÖFER U., *Gewerbsteuer*, Beck, München 2001, s. 1–162.

TAX GOVERNMENT AND ITS INFLUENCE OF THE STRUCTURE OF BUDGET INCOMES OF COMMUNITIES IN GERMANY

Abstract

German communities belong to the administrative structure of the Länder and are subject to their supervision. However, the article 28 of The German Constitution guarantees the municipalities in this country local autonomy by granting them the right to manage all their affairs on their own responsibility. The right of self-government also includes responsibility for financial matters. The basic aim of this article is to present the scope of municipal tax autonomy and its influence on the structure of incomes collected by local-governments in Germany. The author emphasizes among other things the fact, that there exist considerable differences in the incomes sources between the former East and West Germany. The revenues of West German municipalities are composed mainly of taxes, fees and contributions, while the basic source of revenue for eastern communities are the federal and state grants.