УДК 351: 336.2

ИСТОЧНИКИ ДОХОДОВ ОСНОВНЫХ САМОУПРАВЛЯЕМЫХ АДМИНИСТРАТИВНО-ТЕРРИТОРИАЛЬНЫХ ЕДИНИЦ В ПОЛЬШЕ

Брылев Мажанна,
магистр политологии,
заместитель начальника
налоговой инспекции,
г. Хелмно, Польша.
E-mail: brylew@gmail.com

Аннотация
Трехуровневое территориальное устройство (гмины, повяты, воеводства) Польши предполагает формирование доходов этих самоуправляемых единиц для выполнения ими своих функций от своего имени и под свою ответственность. В статье рассматриваются принципы, источники и механизмы распределения доходов на примере гмины в соответствии с польским законодательством, в том числе налоговым. Интерес представляет опыт формирования доходов территориальных единиц в связи с особенностями самоуправления в Польше.

Ключевые понятия:
самоуправляемые административно-территориальные единицы Польши (гмины, повяты, воеводства), источники доходов гмины (налоговые и неналоговые), виды налогов и сборов, ставки налогов, величина сборов, субвенции (средства из бюджета государства).

В Польше существует трехуровневое территориальное устройство государства, единицами которого являются: гмины[1], повяты и воеводства[2]. Согласно польскому законодательству население, проживающее на территории этих единиц, организовано как самоуправляемая община. Эти общины через свои органы участвуют в осуществлении публичной власти, выполняя от собственного имени и под собственную ответственность существенную часть публичных задач, связанных с удовлетворением их нужд (ст. 16 Конституции Польши).

Гмина, согласно Конституции, является основной самоуправляемой административно-территориальной единицей (ст. 164 аб. 1)[3], созданной для реализации всех публичных задач[4]. Осуществление этих задач требует обеспечения соответствующими финансовыми и материальными средствами. В связи с этим гмины ведут собственную финансовую деятельность и в рамках этого получают доход из разных источников[5] [1, с. 167].

Конституция Польши в ст. 167 аб. 2 указывает на три основных вида доходов территориального самоуправления, которыми являются: собственная прибыль, общая субвенция, а также целевые денежные пособия за счет государственного бюджета. К потенциальным доходам гмины согласно ст. 3 аб. 3 *Закона о доходах самоуправляемых административно-территориальных единиц*[6] относятся безвозмездные зарубежные средства, в том числе средства из бюджета

[1] Слово *gmina* означает в этой работе гмину сельского типа, гмину, обладающую статусом города, а также городско-сельскую гмину.

[2] Согласно ст. 3 Конституции РП Польша является однородным государством, т.е. на ее территории выступают разного рода единицы внутреннего деления (основное деление и особое деление). Главным правовым актом, регулирующим строй, а также правила функционирования государства и его органов является *Конституция Республики Польша от 2 апреля 1997 года* (Законодательный вестник Республики Польша от 1997 года, № 78, поз. 483 с дальн. изм.), называемая также *основным законом.*

Территориальный строй Республики Польша регулирует закон от 24 июля 1998 года *о введении основного трехступенчатого территориального деления государства* (Законодательный вестник Республики Польша от 1998 года, № 96, поз. 603 с дальн. изм.).

[3] С 1 января 1999 года вместе с гминами существуют также повяты как местные самоуправляемые общины, а также воеводства, которые в результате внедренной реформы стали также единицами самоуправления.

[4] *Основной закон в* ст. 166 абз. 1 и 2 различает два вида публичных задач, осуществляемых территориальными самоуправлениями: собственные задачи, а также порученные задачи. Публичные задачи, служащие обеспечению нужд гмины, совершаются как собственные задачи, зато порученные задачи реализуются на основании определенных законов, в случае обоснованных нужд государства.

[5] Абз. 1 Конституции устанавливает, что самоуправляемые административно-территориальные единицы обеспечивают долю публичных доходов, соответственно к порученным им задачам.

[6] Закон от 13 ноября 2003 года о доходах самоуправляемых административно-территориальных единиц, Законодательный вестник Республики Польша от 2015 года, поз. 513 (единый текст).

Европейского Союза, а также другие средства, предусмотренные в отдельных законах [7, с. 830].

И Конституция Польши, и *Закон о доходах самоуправляемых административно-территориальных единиц* не дают толкования понятия «доход» этих единиц, а только указывают на их источники и правила определения, а также накопления доходов, правила определения и передачи единицам общей субвенции, а также целевых денежных пособий за счет государственного бюджета. Попытку дать толкование этому понятию предприняли некоторые польские экономисты. По словам Х. Сохацкой – Крысяк, собственные доходы – это «доходы, неразрывно связанные с местным бюджетом, т.е. бессрочные, без всяких ограничений и без участия государства в той части прав, которые переданы муниципальным обществам». М. Комарницка считает, что «это доходы, в рамках которых присутствует налоговая власть гмины или такие, которые поступают из источников, являющихся собственностью гмины» [4, с. 321].

Ввиду особого характера территориальных потребностей, требующих постоянной поддержки, источники доходов гмины должны быть стабильными. Такой подход обеспечивает гмине, с одной стороны, соответствующую финансовую независимость от государства, с другой – позволяет вести разумную финансовую деятельность на более длительный срок [1, с. 180].

В Польше распределение источников доходов между государством и самоуправляемой административно-территориальной единицей регулируются законодательством, в частности вышеуказанным *Законом о доходах самоуправляемых административно-территориальных единиц*. Источниками собственных доходов гмины, т.е. обязательными доходами, являются:

1. поступления налогов:
– на недвижимость,
– на сельскохозяйственную деятельность,
– на лесные угодья,
– дорожно-транспортных,
– единый налог на вмененный доход (сокращ. ЕНВД),
– на наследство и дарение,
– на гражданско-правовые действия;
2. поступления сборов:
– государственная пошлина,
– на предоставление торгового места,
– местные и курортные сборы, а также с владельцев собак,
– эксплуатационные,
– другие, являющиеся доходами гмины, регулируемые отдельными законами;
3. доходы, которые получают бюджетные учреждения гмины, а также поступления от гминных бюджетных учреждений и вспомогательных хозяйств бюджетных учреждений гмины;
4. доходы от использования имущества гмины;
5. наследство, завещание и дарение в пользу гмины;
6. доходы от штрафов и пеней, установленных отдельными законами;
7. 5,0% доходов, получаемых в пользу государства в связи с выполнением задач в рамках государственного управления, а также иных задач, исходящих из законов;
8. проценты от займов, предоставляемых гминой;
9. проценты от несвоевременно передаваемых денежных средств, являющихся доходом гмины;
10. проценты от финансовых средств, накапливаемых на банковских счетах гмины;
11. субсидия из бюджета других самоуправляемых административно-территориальных единиц;
12. общая субвенция, состоящая из частей:
– образовательной,
– выравнивающей,
– уравновешивающей;
13. доля в налогах, являющихся доходами бюджета государства:
– 39,34% поступлений по подоходному налогу с физических лиц, от налогоплательщиков этого налога, проживающих на территории гмины,
– 6,71% поступлений по налогу на доходы юридических лиц, от налогоплательщиков этого налога в гминах, расположенных на ее территории,
14. другие доходы, предназначенные гмине на основании отдельных законов.

К факультативным источникам доходов гмины относятся такие доходы, которые в разных видах передаются гминам из государственного бюджета или из бюджета других самоуправляемых административно-территориальных единиц. Такими доходами являются целевые субсидии на:

1. выполнение задач по государственному управлению, а также по другим задачам, предусмотренным законами;
2. задачи, осуществляемые самоуправляемыми административно-территориальными

единицами в силу соглашений, заключенных с органами государственного управления;

3. предотвращение непосредственных угроз в сфере общественной безопасности и порядка, последствий наводнений и оползней, а также последствий других стихийных бедствий;

4. поддержку или субсидирование собственных задач;

5. осуществление задач, вытекающих из международных договоров;

6. средства из целевых фондов, получаемых на основании отдельных законов.

Следует подчеркнуть, что среди самоуправляемых административно-территориальных единиц только в гмине источником собственных доходов являются поступления по налогам и сборам. Повят и воеводство получают только долю от подоходного налога, являющегося доходами бюджета государства [9, с. 118].

Это не означает, что основные самоуправляемые административно-территориальные единицы являются вполне автономными в плане установления налоговых обязательств. Гмины вправе устанавливать размер налогов и местных сборов только в рамках, установленных законом[7]. Их налоговая власть заключается только в установлении размера налогов и местных сборов. В рамках этого гмины обязаны соблюдать правила и применять методы, четко указанные в соответствующих законах и в таких рамках, в которых они ими допускаются. Таким образом, совет гмины обязан устанавливать размер налоговых тарифов как в максимальных, так и в минимальных пределах их размера [4, с. 327]. Исключением из этих правил являются налоги: на наследство и дарение, на гражданско-правовые действия, а также ЕНВД, в случае которых законодатель не предусмотрел возможности вмешательства совета гмины в размер ставок.

Финансовая независимость гмин ограничена. В случае получения сверхдохода гмина обязана передать эти денежные средства в бюджет государства в виде уравновешивающей субвенции (ст. 29 Закона о прибылях самоуправляемых административно-территориальных единиц) [2, с. 42].

Следует заметить, что ставки местных налогов и сборов устанавливаются советом гмины на один налоговый год. Если совет не устанавливает ставки налогов и местных сборов на следующий налоговый год, то действующими являются ставки предыдущего года[8]. Большинство ставок налогов устанавливается гминой квотативно, поэтому их максимальный размер каждый год пересматривается в соответствии с индексом потребительских цен в первом полугодии, в котором ставки подвергаются изменениям по отношению к аналогичному периоду предыдущего года[9].

Характерной чертой польской налоговой системы в отношении территориального самоуправления являются особые правила их взимания. Часть налогов (например налог на недвижимость, сельскохозяйственный налог, лесной налог) устанавливаются и взимаются налоговыми органами гмины (войт, бургомистр, мэр города), а другие (налог на наследство и дарение, налог на гражданско-правовые действия, ЕНВД) устанавливаются и взимаются государственными налоговыми органами (руководителями налоговых органов) [5, с. 120].

Одним из главных источников собственных доходов гмин является налог на недвижимость. Налогоплательщиками этого налога являются физические лица, юридические лица, организационные единицы, в том числе индивидуальные предприниматели, являющиеся собственниками недвижимости, а также лица, владеющие на праве пожизненного пользования недвижимым имуществом, находящимся в государственной или муниципальной собственности. Налогом на недвижимость облагаются земельные участки, здания, сооружения, связанные с ведением несельскохозяйственной и нелесной деятельности. Ставки налога на недвижимость различны и зависят от вида недвижимости, способа ее использования [6, с. 521].

Размер ставок налогов на недвижимость устанавливает совет гмины (ст. 5 *Закона о налогах и местных сборах*), однако этот размер не может превышать максимальный размер налога, установленный Министром финансов, который каждый год осуществляет их валоризацию (ст. 20 *Закона о налогах и местных сборах).*

В Польше доходы от сельскохозяйственной деятельности не облагаются по-

[7] Ст. 168 *Конституции Республики Польша от 2 апреля 1997 года.*

[8] Ст. 20а *Закона от 12 января 1991 г. о налогах и местных сборах //* Законодательный вестник Республики Польша от 2014 года, поз. 849 с дальн. изм. (единый текст).

[9] Ст. 20 абз.1 *Закона о налогах и местных сборах.*

доходным налогом. Лица, обладающие земельными участками, уплачивают сельскохозяйственный налог, который устанавливается и взимается также органами гмины[10]. Сельскохозяйственным налогом облагаются земельные участки, которые классифицируются в земельном кадастре как сельскохозяйственные угодья, а также сельскохозяйственные угодья с лесом и кустарником. Налоговая база по сельскохозяйственному налогу для сельскохозяйственных угодий исчисляется исходя из «переводных» гектаров[11] [1, с. 250], для остальных земельных угодий – количества реальных гектаров, указанных в земельном кадастре (ст. 6 *Закона о сельскохозяйственном налоге).*

Субъекты польских гмин – это физические и юридические лица, а также организационные единицы, в том индивидуальные предприниматели, уплачивают налог на транспортные средства. Объектом налогообложения являются грузовые автомобили с допустимой массой свыше 3,5 тонны. Ставки налога в рамках, определенных законом, устанавливает совет гмины. Налог оплачивается двумя частями, до 15 февраля и до 15 сентября каждого года (ст. 10 и ст. 11 *Закона о налогах и местных сборах*) [6, с. 414].

Следующим налогом, размер и взимание которого определяет налоговый орган гмины, является лесной налог[12]. Объектом налогообложения являются леса, за исключением лесов, предназначенных для иной, не связанной с лесной деятельностью. Ставка этого налога определяется аналогично ставке сельскохозяйственного налога. Размер налога зависит от площади главных пород деревьев. Необходимая сумма налога за данный налоговый год уплачивается за 1 гектар и соответствует денежному эквиваленту относительно 0,220 м^3 древесины, определяемой по средней стоимости продажи древесины за первые три квартала года, предшествующего налоговому периоду (ст. 4 *Закона о лесном налоге).*

Следующим налогом, который в полном объеме поступает в бюджет гмины, является единый налог на вмененный доход. Он является упрощенной системой налогообложения доходов, получаемых физическими лицами от несельскохозяйственной деятельности. Этот вид налогообложения предусмотрен для налогоплательщиков, ведущих деятельность в области производства и услуг, а именно пищевой, транспортной (при использовании одного транспортного средства), в рекреационной области, фрилансерских профессий в сфере здравоохранения или ветеринарных услуг, домашнего ухода за детьми и больными людьми, образовательных услуг (почасовое репетиторство). Могут его уплачивать также физические лица, в том числе фермеры, одновременно ведущие сельскохозяйственную деятельность[13].

Ставки такого налога устанавливаются квотативно на заранее определенный период времени, а их размер зависит от вида и объема деятельности, количества трудоустроенных сотрудников, количества жителей в населенном пункте, в котором осуществляется экономическая деятельность [5, с. 489]. Налогообложение в таком виде устанавливается путем индивидуального решения, принимаемого руководителем налогового органа по заявлению заинтересованного налогоплательщика [3, с. 77].

В связи с тем, что средства, взимаемые на основании единого налога, являются доходами самоуправляемых административно-территориальных единиц, налоговые органы, которые на основании отдельных законов взимают эти налоги, обязаны перевести их на счет бюджета соответствующей самоуправляемой административно-территориальной единицы в течение 14 дней со дня их поступления на счет налогового органа (ст. 11 аб. 1 *Закона о доходах самоуправляемых административно-территориальных единиц).* Кроме того, руководитель налогового органа передает самоуправляемым административно-территориальным единицам по заявлению председателя правления самоуправляе-

[10] *Закон от 15 ноября 1984 года о сельскохозяйственном налоге* // Законодательный вестник Республики Польша от 2013 года, поз. 1381 с дальн. изм. (единый текст).

[11] Переводный гектар является условной единицей, отображающей возможность получить доход от сельского хозяйства.

[12] *Закон от 30 октября 2002 года лесном налоге* // Законодательный вестник Республики Польша от 2013 года, поз. 465 (единый текст).

[13] Ст. 23 абз. 1 и 1а *Закона от 20 ноября 1998 г. О фиксированном подоходном налоге на некоторые доходы, получаемые физическими лицами* // Законодательный вестник Республики Польша от 1998 года, № 144, поз. 930 с дальн. изм.

мой административно-территориальной единицы, квартальный отчет о состоянии и сроках реализации вышеперечисленных доходов (ст. 12 *Закона о доходах самоуправляемых административно-территориальных единиц).*

Налог на наследство и дарение[14] устанавливается на территории Республики Польша для физических лиц при получении ими собственности на имущество или имущественные права в порядке наследования, дарения. Налоговой базой является стоимость полученного имущества и имущественных прав (ст. 7 и аб. 8 *Закона о налоге на наследство и дарение)* [6, с. 143]. Ставка налога зависит от стоимости полученного имущества и/или имущественных прав, а также налоговой группы, к которой относится получатель, что, в свою очередь, зависит от степени родства между дарителем и одаряемым либо наследодателем и наследником соответственно.

Налогообложению подлежат суммы, превышающие: для I налоговой группы – 9.637 зл; в состав этой группы входят: супруг, отец, мать, приемный сын, зять, сноха, братья и сестры, отчим, мачеха, тесть и теща (свекор и свекровь). Для группы II – 7.276 зл; в состав этой группы входят: наследники братьев и сестер, братья и сестры родителей, наследники и супруги приемных сыновей, супруги братьев и сестер, а также братья и сестры супругов, супруги других наследников. Для группы III – 4.902 зл; в состав этой группы входят другие приобретатели.

Налог на наследство и дарение устанавливается на основании одной из трех прогрессивных налоговых шкал, размер которых составляет соответственно: 3–7%, 7–12%, а также 7–20% (ст. 15 Закона о налоге на наследство и дарение) [1, с. 254].

Следующим налогом, поддерживающим бюджет гмины, является налог на гражданско-правовые действия[15]. Взимание этого налога связано с совершением определенных действий гражданско-правового характера, а также с применением и заключением других актов, вызывающих последствия, аналогичные гражданско-правовым. Налогоплательщиками этого налога являются физические и юридические лица, а также индивидуальные предприниматели, выступающие как стороны гражданско-правовых действий [9, с. 134].

Размер налога на гражданско-правовые действия зависит от вида этого налога (договор купли – продажи, мены, установление ипотеки, учредительный договор и т.д.). Существуют два вида налоговых ставок: процентные и квотативные. Процентные ставки применяются в случае, когда объект налогообложения выражен в денежной форме, в остальных случаях применяются квотативные ставки налога, когда объект определяется другим образом (ст. 7 *Закона о гражданско-правовых действиях).* Налогоплательщики обязаны подать установленную соответствующими законами декларацию по налогу на гражданско-правовые действия, а также исчислить и уплатить этот налог в течение 14 дней со дня возникновения налогового обязательства (ст. 10 *Закона о гражданско-правовых действиях)* [1, с. 257].

(Продолжение следует)

1. Бжезински, Б. Право публичных финансов [Текст] / Б. Бжезински. Торунь: Дом организатора Научное сообщество организации и управления. 2010. 357 с.

2. Бобер, Я. Нарастающие дисфункции, основные вопросы, обязательные действия. Отчет о состоянии территориальной самоуправляемости в Польше [Текст] / Я. Бобер. Краков: Экономический университет в Кракове, Малопольская школа публичной администрации. 2013. 108 с.

3. Бородо, А. Территориальное самоуправление: правово-финансовая система / А. Бородо. Варшава: Изд-во LexisNexis. 2012. 272 с.

4. Дольницки, Б. Территориальное самоуправление [Текст] / Б. Дольницки. Краков: Изд-во Волтерс Клувер. 2012. 428 с.

5. Овсяк, Ст. Публичные финансы: теория и практика [Текст] / Ст. Овсяк. Варшава: Государственное научное издательство. 2008. 838 с.

6. Олесиньска, А. Польское налоговое право: введение в систему [Текст] / А. Олесиньска. Торунь: Дом организатора Научное сообщество организации и управления. 2009. 423 с.

7. Салахна, Й. Бюджет: многолетний финансовый прогноз и бюджетный закон самоуправляемых административно-территориальных единиц

[14] *Закон от 28 июля 1983 года о налоге на наследство и дарение //* Законодательный вестник Республики Польша от 2015 года, поз. 86 с дальн. изм. (единый текст).

[15] *Закон от 9 сентября 2000 года о налоге на гражданско-правовые действия //* Законодательный вестник Республики Польша от 2015 года, поз. 626 (единый текст).

(Ст. 211 – Ст. 271) [Текст] / Е. Руськовски, Й. Салахна // Публичные финансы: практический комментарий: собрание работ. Гданьск. 2013. 1156 с.

8. Этель, Л. Почему некоторые налоговые доходы (налог на наследство и дарение, на гражданско-правовые действия, налоговая карточка) осуществляются государственными налоговыми органами? / Л. Этель // Муниципальные финансы – 2006: 400 вопросов и ответов: образцы законов, деклараций, постановлений. Ц. Косиковски (ред.). Варшава: Изд-во Волтерс Клувер. 2006. 630 с.

9. Черски, П. Налог на гражданско-правовые действия [Текст] / А. Хануш, А. Незгода, П. Черски. Варшава. 2006. 278 с.

References

1. Bzhezinski B. (2010) Pravo publichnyh finansov. Torun', Dom organizatora Nauchnoe soobshhestvo organizacii i upravlenija, 357 p. [in Rus].

2. Bober Ja. (2013) Narastajushhie disfunkcii, osnovnye voprosy, objazatel'nye dejstvija. Otchet o sostojanii territorial'noj samoupravljaemosti v Pol'she. Krakov, Jekonomicheskij universitet v Krakove, Malopol'skaja shkola publichnoj administracii, 108 p. [in Rus].

3. Borodo A. (2012) Territorial'noe samoupravlenie: pravovo-finansovaja sistema. Varshava, Izd-vo LexisNexis, 272 p. [in Rus].

4. Dol'nicki B. (2012) Territorial'noe samoupravlenie. Krakov, Izd-vo Volters Kluver, 428 p. [in Rus].

5. Ovsjak St. (2008) Publichnye finansy: teorija i praktika. Varshava, Gosudarstvennoe nauchnoe izdatel'stvo, 838 p. [in Rus].

6. Olesin'ska A. (2009) Pol'skoe nalogovoe pravo: vvedenie v sistemu. Torun', Dom organizatora Nauchnoe soobshhestvo organishhacii i upravlenija, 423 p. [in Rus].

7. Salahna J. (2013) Bjudzhet: mnogoletnij finansovyj prognoz i bjudzhetnyj zakon samoupravljaemyh administrativno-territorial'nyh edinic (St. 211 - St. 271) // Publichnye finansy: prakticheskij kommentarij: sobranie rabot. Gdan'sk, 1156 p. [in Rus].

8. Jetel' L. (2006) Pochemu nekotorye nalogovye dohody (nalog na nasledstvo i darenie, na grazhdansko-pravovye dejstvija, nalogovaja kartochka) osushhestvljajutsja gosudarstvennymi nalogovymi organami? // Municipal'nye finansy – 2006: 400 voprosov i otvetov: obrazcy zakonov, deklaracij, postanovlenij. C. Kosikovski (red.). Varshava, Izd-vo Volters Kluver, 630 p. [in Rus].

9. Cherski P. (2006) Nalog na grazhdansko-pravovye dejstvija. Varshava, 278 p. [in Rus].

UDC 351: 336.2

SOURCES OF REVENUES OF THE MAIN SELF–MANAGED ADMINISTRATIVE–TERRITORIAL UNITS IN POLAND

Brylew Mazhanna,
Master of Political Science,
Deputy Manager of Tax Inspectorate,
Che mno, Poland
E-mail: brylew@gmail.com

Annotation
Three-level territorial division (voivodeships (provinces), powiats (counties or districts), and gminas (communes or municipalities) of Poland presupposes forming revenues of these self-managed units for them to perform their functions on behalf of themselves at their own responsibility. The article considers principles, sources and mechanisms of distribution of revenues as exemplified by gminas in accordance with Polish legal system including tax legislation. The experience of forming revenues of territorial units in connection with the peculiarities of self-management in Poland is of great interest.

Key concepts:
self-managed administrative-territorial units in Poland (voivodeships, powiats, gminas),
sources of revenues of gminas (tax and non-tax),
kinds of taxes and charges,
taxation rate,
quantity of charges,
subvention (government grant).