

## Funkcje i efektywność opłaty od posiadania psów

**JEL classification:** H21

**Słowa kluczowe:** finanse publiczne, dochody gminy, opłaty lokalne, opłata od posiadania psów, funkcje danin publicznych, efektywność danin publicznych

**Keywords:** public finance, municipalities income, local fees, dog registration fee, functions of public contributions, efficiency of public contributions

**Abstrakt:** Od 1990 roku w Polsce gmina jest podstawową jednostką samorządu terytorialnego. Do zakresu jej działania należą wszystkie sprawy publiczne o znaczeniu lokalnym, niezasłużone ustawami na rzecz innych podmiotów. Wykonanie tych zadań wymaga zapewnienia środków na ich realizację. W tym celu gminy mają konstytucyjnie zagwarantowany udział w dochodach publicznych. Mogą to być środki w formie dochodów własnych, subwencji ogólnej, dotacji celowych z budżetu państwa. Opłaty lokalne, w tym opłata od posiadania psów, mieszczą się w kategorii dochodów własnych gminy. Artykuł poświęcony jest funkcjom oraz efektywności tej opłaty.

### Functions and effectiveness of a dog registration fee

**Abstract:** Since 1990, in Poland a municipality (*gmina*) is the basic unit of local government. The scope of its activities comprises public affairs of local importance, not reserved for other entities. Executing these tasks requires providing funds for their implementation. To this end, municipalities are constitutionally guaranteed public funds. These can be obtained in the form of own income, general subsidies, targeted subsidies from the state budget. Local fees, including dog registration fee, fall into the category of own income of a municipality. The paper is devoted to the functions and effectiveness of this fee.

Podatki i opłaty lokalne są częstym przedmiotem badań i tematem licznych publikacji. Jedną z opłat lokalnych jest opłata od posiadania psów. Celem artykułu jest próba odpowiedzi na pytanie, jakie funkcje pełni ona we współczesnej Polsce,

a także czy jest efektywnym źródłem dochodów samorządu gminnego. Realizacja tego celu wymaga odpowiedzi na pytania szczegółowe: jakie funkcje pełniła omawiana danina w przeszłości, jaka jest konstrukcja normatywna omawianej opłaty, jakie funkcje pełnią opłaty publiczne, jak należy postrzegać pojęcie efektywności danin publicznych, na ile powszechne jest stosowanie omawianej opłaty, a także jakimi przesłankami kierują się gminy, znosząc bądź wprowadzając tę opłatę? Nie ulega wątpliwości, że temat ten został w pewnym sensie wywołany zasadniczą zmianą regulacji w tym zakresie, to jest przekształceniem podatku od posiadania psów w opłatę, co pozwala także spojrzeć na tę daninę z punktu widzenia jej ekonomicznej efektywności. Podobnego zadania nikt jeszcze się nie podjął, czego dowodzi dotychczasowa literatura przedmiotu. Artykuł może zatem przyczynić się do wypełnienia luki w tym obszarze prawa finansowego, jak również stanowić podstawę oceny efektywności przedmiotowej opłaty oraz podwalinę do merytorycznej dyskusji nad potrzebą i kierunkiem pożądanych zmian.

## 1. Geneza daniny od posiadania psów

Podatek od posiadania psów po raz pierwszy wprowadzono w Prusach w roku 1810. Z założenia pełnił on funkcję podatku od luksusu i dotyczył jedynie psów domowych. Myślą przewodnią jego wprowadzenia było założenie, że posiadacz psa niebędącego zwierzęciem użytkowym, jest osobą zamożną i jako taka dysponuje znacznym zasobem środków finansowych, którymi może podzielić się z państwem. W ślad za Prusami podatek od posiadania psów pojawił się powszechnie w XIX wieku.

W historii znane są przypadki przejawów oporu społecznego przeciwko wprowadzeniu tego podatku. Najlepszy przykład stanowi opór ludności maoryskiej Nowej Zelandii wobec wprowadzonego przez brytyjskie władze podatku od posiadania psów, tzw. wojna o podatek od psów (*dog tax war*)<sup>1</sup>. Podatek ten nadal obowiązuje w Niemczech<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> W 1890 rada okręgu Hokianga nałożyła podatek w wysokości pół korony na każdego psa w okręgu. Wiele osób odmówiło jego zapłaty, podnosząc, że stanowi naruszenie autonomii Maorysów przez brytyjskie władze kolonialne. W rzeczywistości doszło do zamieszek i drobnych incydentów z udziałem uzbrojonego tłumu, które niewiele miały wspólnego z wojną. Po przybyciu wojska zamieszki ustały, a pięciu ich przywódców zostało skazanych na dwa i pół roku ciężkich robót. A. Ballara, „Toia, Hone Riiwi — Biography”, from the Dictionary of New Zealand Biography. Te Ara — the Encyclopedia of New Zealand, 2010.

<sup>2</sup> Niemiecki podatek od posiadania psów nosi nazwę *Hundesteuer*. Zgodnie z prawem niemieckim psa należy zarejestrować w urzędzie gminy, na rzecz której podatek należy uiścić. Wysokość podatku jest uzależniona od samorządów lokalnych i różnych ras psów, które są opodatkowane według różnych stawek (np. chihuahua według stawki niższej niż doberman). W niektórych landach, jak np. w Berlinie, podatek za drugiego i kolejnego psa jest naliczany według stawki wyższej niż za pierwszego psa w celu zniechęcenia ludzi do posiadania zbyt wielu psów. W innych landach ta sama stawka jest pobierana niezależnie od tego, czy właściciel ma jednego, czy dwa psy.

W Polsce podatek od posiadania psów obowiązywał do 31 grudnia 2007 roku. Był to podatek kwotowy, a jego wysokość ustalana została przez gminy. Ograniczenie stanowiła kwota określona rozporządzeniem ministra finansów. W ostatnim roku obowiązywania podatek ten wynosił średnio 40 złotych rocznie od jednego psa. Całość zasilala budżety gmin<sup>3</sup>.

Należy podkreślić, że była to danina o charakterze obligatoryjnym<sup>4</sup>. W licznych gminach koszty realizacji tego podatku przekraczały osiągnięte z jego tytułu wpływy<sup>5</sup>. Ze względu na jego przedmiot był świadczeniem wywołującym uśmiech na ustach podatników<sup>6</sup>.

Dlatego też funkcjonowanie omawianego podatku było powszechnie krytykowane. W szczególności podnoszone były zarzuty, że nie przemawiają za nim ani względy fiskalne (wpływy z tego podatku były marginalne), ani też inne funkcje, jakie podatek może pełnić w systemie podatkowym<sup>7</sup>.

Z tego względu podnoszone były postulaty usunięcia tej daniny z systemu podatków bądź też zaliczenia jej do kategorii obciążeń fakultatywnych<sup>8</sup>.

Z dniem 1 stycznia 2008 roku, wraz ze zmianą ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, podatek ten został zniesiony.

Ta sama ustawa w miejsce zlikwidowanego podatku od posiadania psów przewiduje możliwość wprowadzenia opłaty od posiadania psów. A zatem od 2008 roku mamy do czynienia nie z podatkiem, lecz z fakultatywną opłatą od posiadania psów.

## 2. Obowiązujące regulacje prawne dotyczące opłaty od posiadania psów

Elementy konstrukcyjne opłaty od posiadania psów określa ustawa o podatkach i opłatach lokalnych<sup>9</sup>.

W niektórych landach nie pobiera się podatku za drugiego i następnego psa. Podatek płaci się za każdy rok. Po przybyciu do Niemiec właściciele psów mają 30 dni na zarejestrowanie psa i zapłacenie podatku, <http://germany.angloinfo.com/money/general-taxes/dog-tax/>.

<sup>3</sup> L. Etel, [w:] *Finanse publiczne i prawo finansowe*, red. C. Kosikowski, E. Ruśkowski, wyd. II, Poznań 2006, s. 626.

<sup>4</sup> *Ibidem*.

<sup>5</sup> *Ibidem*.

<sup>6</sup> C. Kosikowski, J. Matuszewski, *Opodatkowanie posiadania psów, czyli płacz ze śmiechu wokół budy*, Warszawa 2002.

<sup>7</sup> W opinii niektórych autorów podatek od posiadania psów należy uznać za „hańbiący cały system podatkowy, a podawanie argumentów fiskalnych i pozafiskalnych mających uzasadnić celowość tego podatku” za żałosne. Zob. C. Kosikowski, E. Ruśkowski, *Finanse i prawo finansowe*, wyd. III z aneksem, Warszawa 1994, s. 190.

<sup>8</sup> L. Etel, *op. cit.*, s. 626.

<sup>9</sup> Ustawa z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych, tekst jedn. Dz.U. z 2010 r. Nr 95, poz. 613 ze zm.

Podstawą wprowadzenia omawianej opłaty na terenie danej gminy jest uchwała rady gminy, do której podjęcia umocowanie znajduje się w art. 18a ust. 1 ww. ustawy<sup>10</sup>.

Rada gminy może wprowadzić opłatę od posiadania psów, ale nie musi z tego prawa skorzystać. Pozostawienie radzie gminy możliwości wprowadzenia analizowanej opłaty jest w istocie przerzuceniem ciężaru oceny jej efektywności na jednostki samorządu terytorialnego.

Nie istnieje żaden odrębny przepis, który wprost umożliwiałby radzie gminy zniesienie uprzednio wprowadzonej opłaty. Należy jednak stwierdzić, że skoro rada gminy w oparciu o wspomnianą regulację może omawianą daninę wprowadzić, to może ją również znieść<sup>11</sup>.

Opłatę od posiadania psów pobiera się od osób fizycznych będących właścicielami psów<sup>12</sup>. Obciążonymi opłatą od psów są ich posiadacze, to jest osoby, u których pies pozostaje w faktycznym, a nie tylko czasowym władaniu. Oznacza to, że pożyczanie psa, czasowa opieka nad psem znajomych lub pełnienie funkcji opiekuna psa nie zobowiązuje do uiszczenia opłaty i to niezależnie od tego, czy opiekę nad psem sprawujemy we własnym mieszkaniu, czy też pozostaje on na posesji prawowitych właścicieli.

Należy dodać, że omawiana opłata może być wprowadzona jedynie w przypadku właścicieli psów, gdyż rada gminy nie ma prawa do uchwalenia daniny na inne zwierzęta<sup>13</sup>. A zatem posiadacze kotów czy innych zwierząt domowych nie są zobowiązani do jej zapłaty.

W praktyce w uchwałach gmin często od opłaty zwalniane są psy, a nie ich posiadanie przez osoby fizyczne. W ten sposób podmiotem uchwał nie jest podatnik, lecz pies<sup>14</sup>.

Opłaty od posiadania psów nie pobiera się od:

— członków personelu przedstawicielstw dyplomatycznych i urzędów konsularnych oraz innych osób zrównanych z nimi na podstawie ustaw, umów lub zwyczajów międzynarodowych, jeżeli nie są obywatelami polskimi i nie mają miejsca stałego pobytu na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej — pod warunkiem wzajemności;

— osób o znacznym stopniu niepełnosprawności w rozumieniu przepisów o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnianiu osób niepełnosprawnych — z tytułu posiadania jednego psa;

<sup>10</sup> R. Dowgier *et al.*, *Leksykon podatków i opłat lokalnych*, Warszawa 2010, s. 532.

<sup>11</sup> *Ibidem*.

<sup>12</sup> *Ibidem*.

<sup>13</sup> Zgodnie z art. 219 Konstytucji RP nakładanie podatków, innych danin publicznych, określanie podmiotów, przedmiotów opodatkowania i stawek podatkowych, a także zasad przyznawania ulg i umorzeń oraz kategorii podmiotów zwolnionych od podatków następuje w drodze ustawy.

<sup>14</sup> L. Etel, *Prawo podatkowe*, wyd. II, Warszawa 2008, s. 450.

— osób niepełnosprawnych w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 27 sierpnia 1997 r. o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnianiu osób niepełnosprawnych (Dz.U. z 2008 r. Nr 14, poz. 92, z późn. zm.) — z tytułu posiadania psa asystującego;

— osób w wieku powyżej 65 lat prowadzących samodzielnie gospodarstwo domowe — z tytułu posiadania jednego psa;

— podatników podatku rolnego od gospodarstw rolnych — z tytułu posiadania nie więcej niż dwóch psów<sup>15</sup>.

Rada gminy w drodze uchwały określa zasady ustalania i poboru oraz terminy płatności i wysokość stawek omawianej opłaty<sup>16</sup>.

Wysokość opłaty od posiadania psów, podobnie jak innych danin podatkowych regulowanych przez ustawę o podatkach i opłatach lokalnych, podlega ograniczeniu ze względu na wprowadzenie limitów stawek podatkowych, jakich samorządowe organy stanowiące nie mogą swoimi uchwałami przekraczać<sup>17</sup>.

Limity te określa minister finansów w formie obwieszczeń publikowanych w „Monitorze Polskim”. W latach od 2008 do 2014 prawnie określone w ten sposób graniczne stawki opłaty podlegały corocznej waloryzacji wskaźnikiem wzrostu cen towarów konsumpcyjnych<sup>18</sup>.

Rady gmin w drodze uchwał mają prawo do zarządzenia poboru omawianej opłaty jako inkasa oraz określenia inkasentów<sup>19</sup> i wysokości wynagrodzenia za inkaso<sup>20</sup>.

Ponadto rady gmin, również w formie uchwały, mają prawo do stosowania własnych, innych niż wymienione w ustawie, ulg przedmiotowych dla posiadaczy psów<sup>21</sup>.

Analiza przedstawionych regulacji prawnych w zakresie konstrukcji normatywnej omawianej opłaty wskazuje, że:

- podmiotem zobowiązanym do uiszczenia opłaty są wyłącznie osoby fizyczne;
- przedmiotem opodatkowania jest posiadanie psa;

<sup>15</sup> Art. 18a ust. 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

<sup>16</sup> Art. 19 pkt 1 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

<sup>17</sup> R. Mastalski, *Prawo podatkowe*, wyd. V, Warszawa 2009, s. 552.

<sup>18</sup> Opłata od posiadania psów w 2008 r. nie mogła przekroczyć 100 zł rocznie od jednego psa.

Podstawę prawną stanowiły powołana wcześniej ustawa o podatkach i opłatach lokalnych, a także obwieszczenie Ministra Finansów z dnia 26 lipca 2007 r. w sprawie górnych granic stawek kwotowych podatków i opłat lokalnych w 2008 r. (MP z 3 sierpnia 2007, nr 47, poz. 557). Górna granica omawianej opłaty w kolejnych latach wynosiła: w 2009 r. — 104,20 zł, w 2010 — 107,85 zł, w 2011 — 110,66 zł, w 2012 — 115,31 zł, w 2013 — 119,93 zł i w 2014 — 121,01 zł.

<sup>19</sup> Część gmin wyznacza inkasentów spośród urzędników, szczególnie sołtysów, ale są nimi także organizacje trudniące się opieką nad zwierzętami na danym obszarze.

<sup>20</sup> Za realizację powierzonych zadań inkasent otrzymuje wynagrodzenie. Wynagrodzenie inkasenta zazwyczaj stanowi określony procent pobranych kwot.

<sup>21</sup> Art. 19 pkt 3 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych.

— podstawa opodatkowania jest wyrażona ilościowo i jest nią liczba posiadanych psów;

— stawki opłaty od posiadania psów są stawkami kwotowymi, ustalanyymi przez rady gmin, przy czym uchwalane stawki nie mogą przekroczyć określonego poziomu;

— ustawa określa katalog zwolnień od opłaty, upoważniając organ gminy do wprowadzenia własnych zwolnień;

— określenie procedury podatkowej (wprowadzenia opłaty, a także terminu i sposobu jej płatności) należy do kompetencji organu gminy.

Taka konstrukcja omawianej opłaty oznacza, że ustawodawca przerzucił na jednostki samorządu terytorialnego nie tylko decyzję co do funkcjonowania tej opłaty, lecz także wypełnienie elementów jej konstrukcji, a zatem tych kwestii, które przesądzą o jej efektywności.

### 3. Pojęcie, systematyka i funkcje opłat publicznych ze szczególnym uwzględnieniem opłat od posiadania psów

W celu umożliwienia realizacji powierzonych zadań polski ustawodawca wyposażył samorząd gminy w źródła dochodów, w tym dochodów własnych. Jedną z grup dochodów własnych gmin stanowią opłaty lokalne. Opłaty te wchodziły w skład opłat publicznych<sup>22</sup>.

Opłaty publiczne są to świadczenia pieniężne pobierane przez państwo, jednostkę samorządu terytorialnego lub inny podmiot publiczny, o charakterze ogólnym, jednostronnym, przymusowym, bezzwrotnym oraz odpłatnym (ekwiwalentnym)<sup>23</sup>.

Oznacza to, że opłaty publiczne z założenia winny być pobierane w związku ze świadczeniem wzajemnym, polegającym na dokonaniu czynności urzędowej lub w związku z usługami świadczonymi przez państwowe lub samorządowe jednostki organizacyjne<sup>24</sup>.

Opłata od posiadania psów pozostaje bez związku podmiotu zobowiązanego do jej uiszczenia ze świadczeniem wzajemnym na rzecz tego podmiotu. A zatem należy zaliczyć ją do opłat „nietypowych”, o czym mowa dalej.

Opłaty publiczne można systematyzować według różnych kryteriów. Z uwagi na kryterium podmiotu czynnego można wyróżnić opłaty nakładane przez państwo (i stanowiące dochód budżetu państwa lub podmiotów zaliczanych do rządowego podsektora finansów publicznych) i opłaty nakładane przez jednostki samorządu terytorialnego (stanowiące dochody gmin, powiatów i województw lub

<sup>22</sup> S. Kańduła, *Opłata adiacencka jako źródło dochodów gmin*, „Finanse Komunalne” 2014, nr 4, s. 12.

<sup>23</sup> *Ibidem*.

<sup>24</sup> J. Gliniecka, *Opłaty publiczne w Polsce. Analiza prawna i funkcjonalna*, Bydgoszcz-Gdańsk 2007, s. 12.

podmiotów zaliczanych do samorządowego podsektora finansów publicznych). Ponadto można wyróżnić opłaty, w stosunku do których podmiotem czynnym jest jednocześnie państwo i samorząd terytorialny, stanowiące wspólne źródło dochodów państwa i jednostek samorządu terytorialnego (opłaty wspólne)<sup>25</sup>.

Opłata od posiadania psów jest opłatą lokalną, gdyż stanowi wyłączny dochód budżetu gminy.

Z uwagi na kryterium przedmiotu opłaty możemy wyróżnić opłaty za usługi organów państwa i jednostek samorządu terytorialnego, opłaty za usługi świadczone przez państwowe i samorządowe jednostki organizacyjne oraz państwowe i samorządowe osoby prawne, opłaty za prawo korzystania z dóbr objętych w interesie publicznym szczególną ochroną oraz opłaty „nietypowe”, przyjmujące postać składek i tak zwanych dopłat<sup>26</sup>.

Opłatę od posiadania psów należy zaliczyć do opłat „nietypowych”, gdyż zazwyczaj pozostaje bez związku ze świadczeniem na rzecz osoby zobowiązanej jakichkolwiek usług. Można zatem stwierdzić, że omawiana opłata przyjmuje postać składek uiszczanych przez właścicieli psów.

Z uwagi na kryterium podstawy prawnej poboru opłaty można podzielić na daniny o charakterze cywilno- i publicznoprawnym. Opłaty cywilnoprawne pobierane są na podstawie umowy zawieranej pomiędzy odbiorcą usługi a usługodawcą. Opłaty o charakterze publicznoprawnym są pobierane na podstawie obowiązujących przepisów prawnych. Opłaty zaliczane do tej grupy mają cechy zbliżone do podatków, gdyż w odniesieniu do niektórych z opłat trudno jest wskazać świadczenie wzajemne ze strony podmiotu, na rzecz którego opłaty te są wnoszone<sup>27</sup>.

W przypadku omawianej opłaty nie występuje świadczenie wzajemne, a zatem daninę należy zaliczyć do opłat o charakterze publicznoprawnym.

Powstanie obowiązku wniesienia opłat wiąże się z zaistnieniem konkretnego stanu faktycznego, zdarzenia prawnego, określonego przez państwo w ustawie lub jednostkę samorządu terytorialnego w uchwale<sup>28</sup>. W przypadku opłaty od posiadania psów takim stanem faktycznym jest posiadanie psa.

Opłaty publiczne jako rodzaj danin publicznych pełnią kilka funkcji<sup>29</sup>, przede wszystkim funkcję fiskalną<sup>30</sup>. Podkreślić należy, że jest to podstawowa funkcja danin publicznych, bez której danina publiczna istnieć nie może<sup>31</sup>.

<sup>25</sup> *Ibidem*, s. 43 nn.

<sup>26</sup> L. Adam, M. Mazurkiewicz, *Opłaty*, [w:] *System instytucji prawno-finansowych PRL*, t. III, cz. II, red. M. Weralski, Warszawa 1985, s. 466 nn.

<sup>27</sup> S. Kańduła, *Samodzielność finansowa samorządu gminnego w Polsce po 1993 roku*, Poznań 2003, s. 78.

<sup>28</sup> S. Kańduła, *Finanse komunalne...*, s. 12.

<sup>29</sup> *System prawa finansowego*, t. III. *Prawo daninowe*, red. L. Etel, Warszawa 2010, s. 17.

<sup>30</sup> *Ibidem*.

<sup>31</sup> L. Adam, M. Mazurkiewicz, *op. cit.*, s. 469.



Ponadto opłaty mogą spełniać funkcje pozafiskalne, których celem może być oddziaływanie na sytuację lub zachowanie podmiotu zobowiązanego do wniesienia opłaty<sup>32</sup>. Należy jednak zaznaczyć, że funkcje te mają charakter wtórny, gdyż opłata realizuje głównie cel fiskalny<sup>33</sup>.

Wśród funkcji pozafiskalnych można wyróżnić funkcje: redystrybucyjną (regulacyjną), interwencyjną, prohibicyjną oraz ewidencyjno-kontrolną<sup>34</sup>.

Funkcja redystrybucyjna przejawia się w kształtowaniu zasobów pieniężnych podmiotów obciążonych opłatą. Przez opłatę podmioty publiczne dokonują przejęcia środków pieniężnych w celu zmniejszenia zasobu tych środków znajdujących się w posiadaniu podmiotów prywatnych, co z kolei ma ograniczyć ich popyt na dobra i usługi<sup>35</sup>. Zakres tej redystrybucji ograniczony jest tylko do podmiotów, na których ciąży obowiązek uiszczenia opłaty.

Funkcja interwencyjna opłat ma na celu pobudzenie podmiotów do określonego zachowania zbieżnego z oczekiwaniem władzy publicznej (oddziaływanie pozytywne). W przypadku funkcji prohibicyjnej mamy do czynienia z negatywnym oddziaływaniem opłat, którego celem może być ograniczenie (przez wysokość opłaty) dostępu do określonych świadczeń (usług)<sup>36</sup>. W przypadku opłat związanych z czynnościami administracyjnymi funkcja ta polega na przeciwdziałaniu absorbowaniu organów publicznych zbędną lub nadmiernie obciążającą czynnością<sup>37</sup>.

Funkcja ewidencyjno-kontrolna ma na celu uzyskanie przez organy publiczne informacji o przebiegu zjawisk społecznych i gospodarczych przez ewidencjonowanie wpłat dokonywanych przez osoby do tego zobowiązane. Ponadto pobór niektórych opłat może się wiązać z ewidencyjnymi obowiązkami podmiotów zobowiązanych do ich uiszczania, co ma na celu umożliwienie kontroli nad działalnością podmiotów prywatnych<sup>38</sup>.

Niektórzy autorzy wyróżniają kolejną, kompensacyjną funkcję opłat publicznych<sup>39</sup>. Jako przykład wskazują opłaty związane z eksploatacją środowiska. W tym znaczeniu celem opłaty jest naprawienie szkód i pokrycie strat poniesionych przez poszkodowanego, a w szerszym znaczeniu zadośćuczynienie

<sup>32</sup> J. Gliniecka, *Zasady polskiego prawa dochodów samorządu terytorialnego*, Bydgoszcz 2001, s. 64.

<sup>33</sup> *Ibidem*.

<sup>34</sup> E. Denek, J. Sobiech, J. Wolniak, *Finanse publiczne*, Warszawa 2001, s. 122.

<sup>35</sup> S. Kańduła, *Finanse komunalne...*, s. 12.

<sup>36</sup> L. Adam, M. Mazurkiewicz, *op. cit.*, s. 470.

<sup>37</sup> J. Gliniecka, *Opłaty...*, s. 75.

<sup>38</sup> S. Kańduła, *Finanse komunalne...*, s. 12.

<sup>39</sup> J. Gliniecka, *Opłaty...*, s. 75.



społeczeństwu z tytułu zanieczyszczania środowiska lub korzystania z zasobów naturalnych<sup>40</sup>.

Odnosząc przytoczone funkcje opłat publicznych do opłaty od posiadania psów, należy wskazać, że omawiana opłata winna przede wszystkim realizować funkcję fiskalną, a pozostałe funkcje pozafiskalne mają charakter wtórny albo pozostają bez związku z tą opłatą<sup>41</sup>.

Trzeba zaznaczyć, że mieszkańcy często traktują opłaty jako przejaw fiskalizmu samorządowego i nie widzą związku pomiędzy ich wnoszeniem a działalnością samorządu gminnego<sup>42</sup>.

Warto dodać, że z lokalnym władztwem prawnym wiąże się pewne niebezpieczeństwo, polegające na zmniejszaniu wpływów z tytułu opłat lokalnych na skutek obniżania stawek i stosowania ulg na szeroką skalę<sup>43</sup>.

Spadek wpływów z tytułu danin samorządowych potęguje również fakt, że jednostki samorządu gminnego mają na ogół większe problemy ze skutecznością egzekwowania danin publicznych niż podmioty państwowe<sup>44</sup>.

#### 4. Efektywność danin publicznych

Funkcja fiskalna danin publicznych ma podstawowe znaczenie uzasadniające istnienie i utrzymywanie każdej z nich. Jeśli funkcja ta nie jest realizowana, to daninę należy usunąć z systemu danin publicznych<sup>45</sup>.

Funkcja ta ma charakter powszechny, jednak nie wszystkie daniny spełniają ją w jednakowym stopniu. Decyduje o tym zakres podmiotowy i przedmiotowy danej daniny. Wraz z rozwojem gospodarczym państwa wzrasta (a nie maleje) znaczenie funkcji fiskalnej danin publicznych<sup>46</sup>.

Analizując funkcję fiskalną danin publicznych, należy mieć na uwadze takie ich istotne cechy, jak koszty poboru oraz pewność i równomierność wpływów<sup>47</sup>.

<sup>40</sup> *Ibidem*, s. 76.

<sup>41</sup> W literaturze przedmiotu nie ma przykładów wskazujących na związek opłaty od posiadania psów z realizacją funkcji pozafiskalnych danin publicznych. Brakuje także racjonalnych przesłanek wskazujących na potrzebę ograniczenia popytu na dobra w postaci posiadania psa, uzyskanie przez organy publiczne informacji o psach czy zadośćuczynienie społeczeństwu strat wyrządzonych przez psy.

<sup>42</sup> M. Weber, *Opłaty adiacenckie*, „Wspólnota” 2001, nr 4, s. 27.

<sup>43</sup> M. Kosek-Wojnar, K. Surówka, *Podstawy finansów samorządu terytorialnego*, Warszawa 2007, s. 73.

<sup>44</sup> *Ibidem*.

<sup>45</sup> Por. L. Etel, *System podatkowy*, [w:] *Finanse publiczne i prawo finansowe*, red. E. Ruśkowski, Warszawa 2000, s. 22.

<sup>46</sup> Por. R. Wolański, *System podatkowy w Polsce*, Warszawa 2009, s. 24–25.

<sup>47</sup> H. Litwińczuk, *Prawo podatkowe podmiotów gospodarczych*, Warszawa 1996, s. 12.

Trzeba zaznaczyć, że realizację przez daniny publiczne funkcji fiskalnej (a także funkcji pozafiskalnych) należy rozpatrywać w związku z ich efektywnością.

Daniny publiczne stanowią kategorię prawno-ekonomiczną. Wynika to z ich natury<sup>48</sup>. Odnosząc się do pojęcia efektywności danin publicznych, warto wskazać na jego niedookreślenie. Oznacza to, że istnieje możliwość dookreślenia tego pojęcia na wiele różnych sposobów. Dla dalszych rozważań właściwe wydaje się ograniczenie efektywności danin publicznych do efektywności ekonomicznej<sup>49</sup>.

W ekonomii efektywność postrzegana jest jako sposób pomiaru skuteczności i celowości danej działalności gospodarczej, wyrażający się porównaniem (relacją) wartości uzyskanych efektów do nakładu czynników użytych do ich uzyskania. Efektywność ekonomiczna stanowi jeden z podstawowych sposobów oceny podejmowanych działań gospodarczych<sup>50</sup>.

Stanowione daniny publiczne winny uwzględniać ekonomiczny aspekt efektywności<sup>51</sup>, przy czym w tym ustawowym „założeniu” należy zauważyć pewne „przerzucenie” ciężaru zapewnienia efektywności na poszczególne jednostki samorządu terytorialnego. Wynika to z konstrukcji opłaty od posiadania psów, co zostało już wykazane w pkt 2. niniejszego artykułu.

Oznacza to, że organ gminy, realizując swoje uprawnienia polegające na stanowieniu omawianej opłaty, winien uwzględnić relację efektów uzyskanych z jej wprowadzenia (przychodów) do nakładów poniesionych w celu ich uzyskania (kosztów). Dla organu gminy relacja uzyskanych efektów do poniesionych nakładów winna stanowić istotną — jeśli nie decydującą — przesłankę wprowadzenia opłaty i ukształtowania jej elementów konstrukcyjnych.

Ponadto organ gminy powinien mieć na względzie indywidualnego podatnika, ponieważ opłata „odbiera” część jego dochodu, który mógłby on przeznaczyć

<sup>48</sup> Por. J. Ciak, *Polityka budżetowa*, Toruń 2002, s. 35.

<sup>49</sup> Podejście ekonomiczne do objaśniania prawnych instytucji nie dotyczy jedynie prawa gospodarczego, lecz wszystkich obszarów prawa. Por. J. Boehlke, *Charakterystyka nurtu prawo i ekonomia we współczesnej myśli ekonomicznej*, [w:] *Ład instytucjonalny w gospodarce*, red. B. Polszakiewicz, J. Boehlke, Toruń 2005, s. 44.

<sup>50</sup> Pomiaru efektywności dokonuje się, wykorzystując cząstkowe, syntetyczne wskaźniki produktywności wykorzystania zasobów (pracy, kapitału). Efektywność można identyfikować w ujęciu *ex post* i *ex ante*. Obliczając efektywność *ex ante*, szacuje się przewidywane efekty przy zaangażowaniu określonych środków, czasu. Efektywność *ex post* dotyczy rezultatów konkretnych działań. Do oceny efektywności stosuje się analizę wskaźnikową. Efektywność ekonomiczną wyrażamy liczbowo. Więcej na ten temat J. Adamczyk, *Efektywność przedsiębiorstw sprywatyzowanych*, Kraków 1995, s. 33–36.

<sup>51</sup> Od ekonomicznego aspektu efektywności należy odróżnić głoszony w doktrynie ekonomicznej analizy prawa postulat efektywności prawa. W tym znaczeniu prawo efektywne to takie, które realizuje cel ustawodawcy. Więcej na ten temat J. Stelmach, B. Brożek, W. Załuski, *Dziesięć wykładów o ekonomii prawa*, Warszawa 2007, s. 24 nn.

na inne cele, jak na przykład powiększenie majątku (lokaty kapitału) czy rozszerzenie rozmiarów konsumpcji<sup>52</sup>.

## 5. Funkcjonowanie opłaty od posiadania psów na przykładzie wybranych gmin

Na terenie Polski jest 2479 gmin, w tym: 1571 gmin wiejskich, 602 gminy wiejsko-miejskie, 306 gmin miejskich. Ogółem liczba miast (w gminach miejskich i wiejsko-miejskich) wynosi 908<sup>53</sup>.

Ze względu na znaczącą liczbę gmin badania funkcjonowania omawianej opłaty należało dokonać na przykładzie wytypowanej próby. W celu uzyskania możliwie obiektywnych informacji w dalszej części pracy przytoczone zostaną różne rodzaje gmin. Jako główne kryterium ich wyboru przyjęto rezygnację w ostatnich latach z ustalania opłaty od posiadania psów, a także jej przywrócenie.

W Wałbrzychu w latach 2008 i 2009 opłata od posiadania psów wynosiła 50 zł rocznie. Władze miasta podjęły działania mające na celu ustalenie faktycznej liczby psów należących do mieszkańców<sup>54</sup>. W rezultacie stwierdzono, że opłatę winno zapłacić 6413 właścicieli psów. W praktyce omawianą daninę zapłaciło jedynie 1018 osób<sup>55</sup>. W 2008 roku wpływy z tej daniny wyniosły niespełna 140 tys. zł, co stanowiło znacznie mniej niż jedną dziesiątą procenta dochodów miasta. Jednocześnie procedury związane z egzekucją niezapłaconej daniny spowodowały wydatki gminy w kwocie ponad 100 tys. zł<sup>56</sup>. Procedury związane z dochodzeniem należnych dla miasta opłat okazały się zbyt kosztowne<sup>57</sup>. Dokonana przez radnych Wałbrzycha analiza ekonomicznej efektywności tej daniny wykazała „próg opłacalności” daniny przy wysokości opłaty na poziomie 80 zł i płatności 100%<sup>58</sup>. A zatem funkcjonowanie opłaty ustalonej przez radnych w kwocie 50 zł, przy znikomym

<sup>52</sup> Por. H. Litwińczuk, *op. cit.*, s. 12.

<sup>53</sup> Dane według stanu na 1 stycznia 2011 r.

<sup>54</sup> Faktyczną liczbę psów należących do mieszkańców ustalili funkcjonariusze straży miejskiej, którzy ujawnili ok. 10 tysięcy psów. Liczba ta obejmowała wiele psów należących do osób zwolnionych od opłaty.

<sup>55</sup> *Nieopłacalna opłata za psa*, Wałbrzyszek.com, 10 listopada 2009.

<sup>56</sup> *Ibidem*.

<sup>57</sup> Na gminie spoczywał obowiązek sporządzenia i doręczenia nie mniej niż trzech pism jednemu adresatowi. Pisma te zazwyczaj nie skutkowały uiszczeniem przez zobowiązanego należnej opłaty. W związku z tym zachodziła konieczność wszczynania postępowania egzekucyjnego w administracji. W toku takiego postępowania poborcy podatkowi często nie byli w stanie wyegzekwować zaległej należności. Mimo to każda czynność egzekucyjna przyczyniała się do realnych, ponoszonych przez miasto kosztów. W praktyce koszty te wynosiły niewiele mniej niż to, co gmina wyegzekwowała. Ponadto mieszkańcy stosunkowo licznie składali wnioski o umorzenie zaległej opłaty. Jedynie w 2008 r. złożono blisko 70 takich wniosków, z czego niemal połowa została rozpatrzona na korzyść wnioskodawców. Por. *ibidem*.

<sup>58</sup> *Ibidem*.

poziomie płatności, było dla miasta ekonomicznie nieefektywne. W związku z tym Rada Miejska w Wałbrzychu uchyliła swoją wcześniejszą uchwałę w sprawie opłaty od posiadania psów, co oznacza, że od 2010 roku w Wałbrzychu nie ma podstawy prawnej do poboru omawianej opłaty. Uchwała ta nadal obowiązuje, a zatem omawiana opłata w Wałbrzychu nadal nie jest pobierana.

W Toruniu w latach 2010–2011 opłata od posiadania psów wynosiła 16, a w 2012 roku — 24 zł<sup>59</sup>. W 2012 ewidencją podatkową w Toruniu objętych było 5,6 tys. właścicieli psów, w tym 850 zwolnionych od opłaty. Wpływy do budżetu miasta z tytułu omawianej opłaty wyniosły: w 2008 — 85,6 tys. zł, w 2009 — 131,7 tys. zł, w 2010 — 70,8 tys. zł i w 2011 — 78 tys. zł<sup>60</sup>. W stosunku do osób, które nie uiściły opłaty w terminie (podobnie jak w Wałbrzychu), prowadzone były z urzędu postępowania podatkowe i windykacyjno-egzekucyjne<sup>61</sup>. Analiza efektywności omawianej opłaty wykazała, że kwota, jaką miasto pozyskało, nie pokryła poniesionych przez nie kosztów<sup>62</sup>. Oznacza to, że funkcjonująca w Toruniu opłata powodowała w budżecie miasta realną stratę. Mając powyższe na względzie, radni Torunia zdecydowali o niepobieraniu omawianej opłaty od 2013 roku.

W Tarnowie od zniesienia obligatoryjnego podatku od posiadania psów w 2007 roku radni każdego roku decydują o niepobieraniu opłaty od posiadania psów. Powodem nieuchwalania opłaty jest fakt, że koszty jej poboru były wyższe niż wpływy z tego tytułu<sup>63</sup>. Przed 2008 rokiem do budżetu miasta z tytułu podatku od posiadania psów wpływało około 5 tys. zł. Wniosek jednego z radnych, zmierzający do wprowadzenia opłaty, uzasadniony przeznaczeniem zebranych pieniędzy na sprzątanie psich nieczystości, nie znalazł poparcia pozostałych radnych<sup>64</sup>.

Od 2014 roku z opłaty za posiadanie psów zrezygnowała gmina Nędza (w powiecie raciborskim)<sup>65</sup>. Zgodnie z obowiązującą od 2011 roku uchwałą opłata wynosiła 32 zł rocznie od jednego psa. Dwa lata funkcjonowania opłaty wykazały, że właściciele psów uchylali się od jej płacenia. Z tego tytułu do kasy gminy wpływało rocznie około 8 tys. zł. Analiza omawianej daniny wykazała, że jest ona nieefektywna, co zdecydowało o jej zniesieniu<sup>66</sup>.

<sup>59</sup> *W Toruniu bez opłat za psa. Nie opłacało się, „Rzeczpospolita”* 6.02.2013.

<sup>60</sup> *Ibidem*.

<sup>61</sup> W okresie 2009–2012 każdego roku w Toruniu prowadzono około tysiąca postępowań windykacyjno-egzekucyjnych w związku z opłatą od posiadania psów.

<sup>62</sup> *W Toruniu...*

<sup>63</sup> A. Duda, *Podatek od merdającego ogona*, Temi.pl: Tarnów, 2.01.2013 r.

<sup>64</sup> Uzasadniając odmowę wprowadzenia opłaty, radni podnieśli, że przewidywana kwota, jaką miasto mogłoby zgromadzić z tytułu opłaty, jest zbyt niska, by sfinansować koszty sprzątania. Za utrzymanie czystości w centrum miasta odpowiada firma wyłoniona w drodze przetargu, natomiast za sprzątanie terenów nienależących do gminy odpowiada ich właściciel. Zob. *ibidem*.

<sup>65</sup> *Gmina Nędza rezygnuje z opłat za psy*, Nowiny.pl: gospodarka, 13.11.2013 r.

<sup>66</sup> *Ibidem*.

Tendencja do rezygnacji gmin z poboru omawianej opłaty jest wyraźna. Mimo to występują przypadki przeciwne, kiedy przywraca się opłatę w gminach, w których z opłaty wcześniej zrezygnowano. Przykładem jest Kraków. Zlikwidowana trzy lata wcześniej opłata została przywrócona z dniem 1 stycznia 2013 roku. Rada Miasta Krakowa uchwaliła opłatę w wysokości 36 zł rocznie. Zwolniono z niej osoby, które wzięły psa ze schroniska, właścicieli zwierząt z wszczepionym chipem, wysterylizowanych lub wykastrowanych, a także osoby niepełnosprawne i emerytów. Zgodnie z uchwałą radnych wpływy z opłaty zasiły Krakowskie Towarzystwo Opieki nad Zwierzętami w Krakowie (KTOZ). Należy zaznaczyć, że przywrócenie opłaty uzasadniono potrzebą zwiększenia liczby osób rejestrujących swoje psy w KTOZ. Rejestracja ma się z kolei przyczynić do łatwiejszego odnalezienia zagubionego psa<sup>67</sup>.

Trzeba zaznaczyć, że przyjęte przez radnych Krakowa rozwiązanie pozbawia miasto przychodów z omawianej opłaty, a jednocześnie nakłada na nie ciężar dochodzenia wywiązywania się przez mieszkańców z obowiązku jej realizacji. Należy wskazać na nieefektywność przyjętego rozwiązania. Ponadto warto zwrócić uwagę na brak merytorycznej oceny wpływu omawianej opłaty na liczbę rejestrowanych przez mieszkańców psów, a także związku rejestrowanych w KTOZ psów z ich łatwiejszym odnalezieniem.

Podobnie jak Kraków, także Krynica-Zdrój (w powiecie nowosądeckim) z dniem 1 stycznia 2013 roku przywróciła daninę od posiadania psów. Opłatę ustalono w kwocie 20 zł rocznie (przy maksymalnej stawce 119,93 zł)<sup>68</sup>. Radni, przywracając opłatę, mieli świadomość, że jest ona ekonomicznie nieefektywna<sup>69</sup>. O jej wprowadzeniu zdecydowała „chęć zwrócenia uwagi na problem posiadania psa i ponoszenia odpowiedzialności za niego”<sup>70</sup>. Oznacza to, że uchwalona przez radnych Krynicy-Zdroju opłata jest nieefektywna, a cel, który zadecydował o jej wprowadzeniu, wykracza poza weryfikowalny zakres, przez co nie może podlegać merytorycznej ocenie. Warto dodać, że gminy dysponują innymi niż omawiana opłata środkami zwrócenia uwagi na problem posiadania psa.

Opłata od posiadania psów w 2013 roku pobierana jest w Gorlicach (w powiecie nowosądeckim). Ciekawym rozwiązaniem jest zróżnicowanie stawek tej opłaty w zależności od miejsca „chowania” psa.

<sup>67</sup> Zob. *Podatek od psa wraca od stycznia. Zapłacimy 36 zł*, [krakow.naszemiasto.pl](http://krakow.naszemiasto.pl/wydarzenia): wydarzenia. W 2013 r. radni Krakowa nie zmienili przepisów dotyczących opłaty od posiadania psów, co oznacza, że w 2014 r. w Krakowie omawiana opłata funkcjonuje na niezmiennych zasadach. Por. Krakowskie Towarzystwo Opieki nad Zwierzętami, <http://www.ktoz.krakow.pl/>.

<sup>68</sup> Uchwała Nr XXXIII.199.2012 Rady Miejskiej w Krynicy-Zdroju z dnia 27 listopada 2012 r. w sprawie opłaty za psa.

<sup>69</sup> T. Zielińska, *Miasta coraz częściej rezygnują z psich opłat*, [dziennikpolski24.pl/artukul/3238900,miasta-coraz-czesciej-rezygnuja-z-psich-oplat,id,t.html?cookie=1](http://www.dziennikpolski24.pl/artukul/3238900,miasta-coraz-czesciej-rezygnuja-z-psich-oplat,id,t.html?cookie=1), 13.11.2014 (dostęp: 3.11.2014).

<sup>70</sup> *Ibidem*.

Właściciele psów chowanych w budynkach wielorodzinnych byli zobowiązani do zapłaty 70 zł od każdego psa, natomiast w domach jednorodzinnych 20 zł także od każdego psa<sup>71</sup>. Wskazane zróżnicowanie radni uzasadnili tym, że pies, który jest chowany w bloku, ma kontakt z większą liczbą osób<sup>72</sup>, a zatem prawdopodobieństwo kontaktu psa z większą liczbą osób decyduje o istotnym zróżnicowaniu wysokości ciąży na jego właścicielu opłaty.

Należy zaznaczyć, że przesłanka decydująca o zróżnicowaniu opłaty również nie mieści się w granicach merytorycznej oceny.

Przedstawione problemy związane z poborem opłaty od posiadania psów dotyczą wszystkich polskich gmin. W związku z tym coraz powszechniej głoszone są krytyczne poglądy dotyczące funkcjonowania omawianej opłaty. Niektóre z nich stoją na stanowisku, że opłata za posiadanie psów jest „najbardziej żalną opłatą w polskim prawie podatkowym”<sup>73</sup>.

Z ustalania i poboru tej opłaty zrezygnowało wiele polskich miast, w tym Warszawa, Wrocław, Łódź i Rzeszów<sup>74</sup>.

Jednakże część gmin, o czym była mowa wcześniej, omawianą opłatę uchwała, na różne sposoby regulując kwestię jej poboru. Regułą jest, że osoby zobowiązane do zapłaty powinny dokonać wpłaty na wskazany rachunek bankowy właściwej gminy. Często są przypadki, że opłatę można wpłacać na rachunek gminy lub jest ona pobierana przez inkasentów. Wynagrodzenia inkasentów wynoszą zazwyczaj od 30 do 50 procent należności<sup>75</sup>. Oznacza to, że przy poborze opłaty w drodze inkasa faktyczne zasilenie budżetu gminy omawianą opłatą stanowiło jedynie część i tak już niskiej kwoty<sup>76</sup>.

Wielce istotnym problemem związanym z funkcjonowaniem omawianej opłaty jest ustalenie przez gminy osób zobowiązanych do jej uiszczenia<sup>77</sup>. Obecne przepisy nie przewidują w odniesieniu do posiadaczy psów żadnych obowiązków związanych ze składaniem deklaracji na tę opłatę<sup>78</sup>. Oznacza to, że każdy posiadacz psa, na którym ciąży obowiązek uiszczenia opłaty, jest zobowiązany samodzielnie ją obliczyć i uiścić<sup>79</sup>. Jednocześnie samorządy nie są w stanie skutecznie ustalić, kto rzeczywiście jest właścicielem psa<sup>80</sup>. Regułą jest, że w gminach, które stosowały bądź nadal stosują omawianą opłatę, funkcjonuje system oświadczeń

<sup>71</sup> *Ibidem*.

<sup>72</sup> *Ibidem*.

<sup>73</sup> Zob. Ł. Zalewski, *Gminy rezygnują z opłat za posiadanie psów*, „Dziennik Gazeta Prawna. Podatki Lokalne” 14 grudnia 2010 r.

<sup>74</sup> *Ibidem*.

<sup>75</sup> *Ibidem*.

<sup>76</sup> *Ibidem*.

<sup>77</sup> T. Zielińska, *op. cit.*

<sup>78</sup> R. Dowgier *et al.*, *op. cit.*, s. 532.

<sup>79</sup> *Ibidem*.

<sup>80</sup> T. Zielińska, *op. cit.*



o posiadaniu psów. Przyznanie się właściciela psa do jego posiadania jest w praktyce jego dobrą wolą<sup>81</sup>. A zatem obowiązujące regulacje prawne nie są w stanie skutecznie przymusić właścicieli psów do rejestrowania tych zwierząt.

## 6. Podsumowanie

Przedstawiona analiza pozwala formułować wnioski końcowe w sprawie opłaty od posiadania psów w dwóch płaszczyznach: pierwszej — co do funkcji, jakie dająca ta winna realizować, i drugiej — co do jej efektywności. Cele stawiane omawianej opłacie należy rozgraniczyć na fiskalne i pozafiskalne. Opłata nie realizuje głównej, fiskalnej funkcji danin publicznych, gdyż zasila budżety gmin w sposób marginalny. Ponadto nie ma merytorycznych i weryfikowalnych przesłanek wskazujących na realizowanie przez opłatę pozafiskalnych funkcji danin publicznych.

Efektywność omawianej opłaty należy postrzegać przez pryzmat efektywności w znaczeniu ekonomicznym, rozumianej jako relacja uzyskanych z niej korzyści (przychodów) do ponoszonych nakładów w celu ich uzyskania (kosztów). Organ gminy, realizując swoje uprawnienia polegające na stanowieniu omawianej opłaty, winien tę relację uwzględnić. Relacja ta dla organu gminy winna stanowić zasadniczą przesłankę do kształtowania elementów konstrukcyjnych opłaty, a w szczególności jej wprowadzenia bądź niewprowadzenia. Większość gmin nie stosuje omawianej opłaty, gdyż okazała się ona ekonomicznie nieefektywna.

W związku z tym, że omawiana opłata nie realizuje fiskalnej funkcji danin publicznych oraz jest ekonomicznie nieefektywna, należy rozważyć jej usunięcie z systemu danin publicznych bądź też wprowadzenie zmian prawnych mających na celu poprawę jej efektywności. W tym zakresie pożądana jest merytoryczna dyskusja.

## Bibliografia

- Adamczyk J., *Efektywność przedsiębiorstw sprywatyzowanych*, Kraków 1995.  
 Ciak J., *Polityka budżetowa*, Toruń 2002.  
 Denek E., Sobiech J., Wolniak J., *Finanse publiczne*, Warszawa 2001.  
 Dowgier R. et al., *Leksykon podatków i opłat lokalnych*, Warszawa 2010.  
 Etel L., *Prawo podatkowe*, wyd. II, Warszawa 2008.  
 Etel L., *System prawa finansowego*, t. III. *Prawo daninowe*, Warszawa 2010.  
*Finanse publiczne i prawo finansowe*, red. C. Kosikowski, E. Ruśkowski, wyd. II, Poznań 2006.  
 Gliniecka J., *Opłaty publiczne w Polsce. Analiza prawna i funkcjonalna*, Bydgoszcz-Gdańsk 2007.  
 Gliniecka J., *Zasady polskiego prawa dochodów samorządu terytorialnego*, Bydgoszcz 2001.  
 Kańduła S., *Samodzielność finansowa samorządu gminnego w Polsce po 1993 roku*, Poznań 2003.  
 Kosek-Wojnar K., Surówka K., *Podstawy finansów samorządu terytorialnego*, Warszawa 2007.  
 Kosikowski C., Matuszewski J., *Opodatkowanie posiadania psów, czyli płacz ze śmiechu wokół budy*, Warszawa 2002.

<sup>81</sup> *Ibidem*.



- Kosikowski C., Ruśkowski E., *Finanse i prawo finansowe*, wyd. 3 z aneksem, Warszawa 1994.
- Litwińczuk H., *Prawo podatkowe podmiotów gospodarczych*, Warszawa 1996.
- Mastalski R., *Prawo podatkowe*, wyd. 5, Warszawa 2009.
- Polszakiewicz B., Boehlke J., *Ład instytucjonalny w gospodarce*, Toruń 2005.
- Stelmach J., Brożek B., Załuski W., *Dziesięć wykładów o ekonomii prawa*, Warszawa 2007.
- Ustawa z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych, tekst jedn. Dz.U. z 2010 r. Nr 95, poz. 613 ze zm.
- Weber M., *Opłaty adiacenckie*, „Wspólnota” 2001, nr 4.
- Weralski M., *System instytucji prawno-finansowych PRL*, Warszawa 1985.
- Wolański R., *System podatkowy w Polsce*, Warszawa 2009.
- Zalewski Ł., *Gminy rezygnują z opłat za posiadanie psów*, „Dziennik Gazeta Prawna. Podatki Lokalne” 14 grudnia 2010.
- Zielińska T., *Miasta coraz częściej rezygnują z psich opłat*, [dziennikpolski24.pl](http://www.dziennikpolski24.pl/artykul/3238900,miasta-coraz-czesciej-rezygnuja-z-psich-oplat,id,t.html?cookie=1), <http://www.dziennikpolski24.pl/artykul/3238900,miasta-coraz-czesciej-rezygnuja-z-psich-oplat,id,t.html?cookie=1> (dostęp: 3.11.2014).

## Functions and effectiveness of a dog registration fee

### Summary

The analysis allows to formulate two types of conclusions regarding dog registration fee: first, concerning the functions that this contribution should realize and second, concerning its effectiveness. The functions set for the discussed fee should be categorized as fiscal and non-fiscal. The fee does not realise the main functions of a fiscal contribution, because it feeds the local budgets in a marginal way. Furthermore, there is no substantial and verifiable evidence on the realization by the fee of the non-fiscal function of public taxes.

The efficiency of the fee must be seen through the prism of efficiency in economic terms, understood as the ratio of obtained benefits (revenues) to expenditures incurred to obtain them (costs). Municipality exercising its powers including setting the fee, should take this ratio into account. This ratio should be a major reason for municipality to shape the structural elements of the fee, in particular to introduce it or refrain from doing so.. Most municipalities do not set the fee, as it proved to be economically ineffective.

In view of the fact that the fee does not realize the fiscal functions of public taxes and is economically ineffective, it is worth considering its removal from the system of public contributions, or the introduction of legal changes aimed at improving its efficiency. In this respect, it is desirable to maintain the discussion in this regard.