

*mgr Hubert Goska*

---

Uniwersytet Ekonomiczny w Poznaniu

## **Samodzielność dochodowa samorządu gminnego w świetle regulacji ustawowych od 1990 r.**

### **Wprowadzenie**

Minęło 25 lat od rozpoczęcia odbudowy samorządu terytorialnego w Polsce. Przejście od zasad gospodarki socjalistycznej do kapitalizmu wiązało się z koniecznością zasadniczego przekształcenia nie tylko struktury organizacyjnej państwa, lecz także daleko posuniętych zmian związanych z wydzieleniem z państwowego budżetu odrębnych podstawowych budżetów jednostek samorządu terytorialnego (Chojna-Duch 2000). 1990 r. był okresem wprowadzania w życie wielu istotnych aktów prawnych, mających doprowadzić do decentralizacji zadań publicznych. Oprócz uchwalenia przez Sejm obowiązującej do dzisiaj i regulującej zagadnienia ustrojowe ustawy o samorządzie gminnym (Kosek-Wojnar, Surówka 2007), wprowadzono szereg dodatkowych przepisów. Zaznaczyć należy, że niezwykle ważnym aspektem reformy administracji publicznej było poszukiwanie optymalnego zakresu decentralizacji i właściwych jej form (Chojna-Duch 1998). Chęć wyłączenia gmin z hierarchicznego systemu organów państwowych i powiązana z nią potrzeba podzielenia środków publicznych pomiędzy budżet państwa i budżety gminne (Kosek-Wojnar, Surówka 2007) sprawiła, że obok kwestii ustrojowych, istotną niewątpliwie rolę odgrywało stworzenie adekwatnego systemu finansowania nowo przekazanych zadań. Zwłaszcza zakres i struktura dochodów pierwszych budżetów samorządowych miała przyczynić się do wzmocnienia odpowiedzialności lokalnych organów władzy publicznej za realizację powierzonych im zadań (Kornberger-Sokołowska 2001).

Celem artykułu jest próba udzielenia odpowiedzi na pytanie o rzeczywisty poziom samodzielności dochodowej gmin, co zostanie poprzedzone analizą wybranych kategorii dochodów budżetowych wraz ze wskazaniem wpływu władz lokalnych na stopień ich realizacji. Osobna część zostanie poświęcona analizie porównawczej dochodów samorządowych w wartościach nominalnych i realnych,

osiąganych w kolejnych latach, ze szczególnym uwzględnieniem skutków zmian poszczególnych ustaw w roku zmiany i rok po zmianie.

Wiele opracowań naukowych obejmuje swym zakresem dogłębną analizę wydatków publicznych czy zadłużenia sektora rządowego i samorządowego. Poza nielicznymi wyjątkami potwierdzają one, że stan finansów publicznych w Polsce można uznać za niepokojący (Kwaśnicki 2012). Niemniej w większości przypadków brakuje identyfikacji przyczyny problemów. Nie należy bowiem zapominać, że reaktywacja samorządu terytorialnego i powierzenie mu nowych zadań wymagało zagwarantowania odpowiednich środków na ich realizację. Kwestie związane z nadmiernym wzrostem wydatków oraz powstawaniem deficytów – i w efekcie zadłużenia – są zagadnieniami wtórnymi, które wystąpiły z opóźnieniem, prowadząc do coraz większych problemów. Z tego względu zasadne wydaje się postawienie hipotezy, że zbyt silna ingerencja ustawodawcy w sferę dochodów własnych prowadzi do istotnego ograniczenia poziomu samodzielności dochodowej gmin, czego efektem jest poważny wzrost ich zadłużenia. Ponadto należy zauważyć, że obecnie zbyt mało miejsca poświęca się badaniom naukowym dochodów publicznych, co może sprzyjać prowadzeniu lekkomyślnej polityki fiskalnej, skutkującej obniżeniem wpływów sektora finansów publicznych (Wernik 2010). Jest również wysoce prawdopodobne, że brak regularnego prowadzenia odpowiednich analiz, przyczynił się niejednokrotnie do przedłużenia okresu obowiązywania ustaw regulujących zasady finansowania samorządu terytorialnego, pomimo że z założenia miały one charakter przejściowy.

Trudno zaprzeczyć twierdzeniu, że finanse publiczne są obszarem, w którym istotną rolę odgrywają regulacje prawne. To właśnie w ustawach rozwiązywane są kwestie dotyczące sposobu liczenia i prezentacji dochodów (Wernik 2010), dlatego z punktu widzenia samodzielności finansowej gmin, kluczowe znaczenie miało określenie w grudniu 1990 r. dochodów gmin oraz zasad ich subwencjonowania, gdyż w ten sposób wyznaczono pierwsze ramy samodzielności samorządów. Należy podkreślić ogromne znaczenie ówczesnych regulacji, bowiem na ich podstawie zostały ukształtowane fundamenty samorządności, mające pozwolić na samodzielną realizację zadań. W kolejnych latach przepisy te były wielokrotnie nowelizowane i zmieniane. Niemniej, pomimo że w 2003 r. uchwalono obowiązującą do dziś ustawę o dochodach jednostek samorządu terytorialnego, samodzielność dochodowa gmin nadal budzi kontrowersje i sprawia wiele problemów związanych z prawidłową realizacją zadań publicznych – co w efekcie prowadzi do pogarszania się sytuacji lokalnych budżetów. W kolejnej części artykułu zostanie przedstawiona analiza kształtowania się dochodów jednostek samorządu terytorialnego (JST) w ciągu ostatnich lat.

## 1. Samodzielność dochodowa JST

Istota współczesnego rozumienia samorządu terytorialnego ma swoje źródło w koncepcji polegającej na uwolnieniu gmin od nadmiernego wpływu państwa i zagwarantowaniu im niezależności w zakresie zarządzania powierzonymi zadaniami (Jelinek 1924). Zatem samodzielność dochodowa jest to zdolność do prowadzenia własnej polityki fiskalnej przez jednostki samorządu terytorialnego na danym obszarze (Kosek-Wojnar, Surówka 2007). Jednakże w celu prawidłowej realizacji tego założenia niezbędnym jest również właściwy podział dochodów, gwarantujący niezależność władz lokalnych przy podejmowaniu decyzji. Postulat samodzielności finansowej i niezależności w zakresie dochodów sformułowano również w Europejskiej Karcie Samorządu Lokalnego, w której stwierdzono, że w ramach krajowej polityki ekonomicznej, wspólnoty lokalne mają prawo do wystarczających zasobów własnych oraz swobodnego nimi dysponowania<sup>1</sup>. Wspomniana samodzielność finansowa nie jest równoznaczna wyłącznie z przekazaniem jakichkolwiek dochodów, bowiem do jej mierzenia stosuje się wskaźnik udziału dochodów własnych w dochodach ogółem (Kotlińska 2009). Prowadzi to do wniosku, że niezbędnym elementem konstrukcji systemu samorządu terytorialnego jest zagwarantowanie im odpowiedniego poziomu dochodów, które nie będą podlegały ograniczeniom ze strony państwa (Chojna-Duch, E. Kornberger-Sokołowska 1998).

Problematyka podziału dochodów publicznych pomiędzy budżet państwa a budżety jednostek samorządu terytorialnego jest przedmiotem badań zarówno nauk ekonomicznych, jak i prawnych. W pierwszym przypadku istotne jest uwzględnienie odpowiedniej wartości zasobów w wysokości gwarantującej sfinansowanie przekazanych zadań na właściwym poziomie. Natomiast prawu przypisuje się zadanie formalnego uregulowania podziału dochodów w sposób uwzględniający różnice w rozwoju społeczno-gospodarczym kraju (Nieżgoda 2012). Nie ulega wątpliwości, że klasyfikacja zasobów finansowych wspólnot lokalnych powinna zostać uwzględniona w przepisach rangi ustawowej, dlatego dalsza część opracowania będzie przedstawiała wpływ kolejnych zmian przepisów ustaw o dochodach JST na kwestie ekonomiczne. Nie sposób bowiem analizować wskazanych zagadnień oddzielnie, ponieważ obydwie opisywane obszary muszą ze sobą współistnieć. W przeciwnym razie, nawet najlepsze zapisy ustawowe sprawią, że idea decentralizacji zadań publicznych będzie co najwyżej kolejnym trudnym do realizacji zamiarem władz centralnych.

Od momentu reaktywacji struktur samorządowych, w Sejmie uchwalono już cztery ustawy dotyczące dochodów samorządów. W każdej z nich mieliśmy do czynienia ze zróżnicowanymi zapisami w sprawie zarówno liczby, jak i rodzajów źródeł dochodów JST. Niemniej jako podstawowe źródła dochodów gmin określano

---

<sup>1</sup> Europejska Karta Samorządu Lokalnego (Dz.U. 1994 Nr 124 poz. 607 i Dz.U. 2006 Nr 154 poz. 1107, art. 9).

w nich w szczególności: wpływy pochodzące z podatku od nieruchomości, podatku rolnego, podatku leśnego, podatku od spadków i darowizn, opłaty od posiadania psów<sup>2</sup>, udziału we wpływach z podatku dochodowego od osób fizycznych, udziału we wpływach z podatku dochodowego od osób prawnych, subwencji ogólnych i dotacji celowych.

Nadrzędnym celem pierwszej ustawy z 1990 r.<sup>3</sup> było wyposażenie odradzających się gmin w określone kategorie dochodów. Wówczas ustalone zostały także zasady obliczania i przekazywania subwencji dla gmin. Ponadto, również po raz pierwszy określono udziały w podatkach centralnych, które pomimo wielu zmian wielkości przyznanych środków, praktycznie po dziś dzień są dla wielu samorządów najważniejszą pozycją dochodów budżetowych.

Jak wcześniej wspomniano, samodzielność finansowa JST powinna być mierzona udziałem dochodów własnych w dochodach ogółem. Wątpliwości nie budzi ujęcie jako dochodów własnych wpływów osiągniętych przez JST z tytułu podatku od nieruchomości. Potwierdzeniem tego jest prawo władz lokalnych do ustalenia wysokości płaconych stawek, a także możliwość stosowania ulg, zwolnień, umorzeń, czy rozkładania należności na raty (Kosek-Wojnar, Surówka 2007). To prawo funkcjonuje jednak w ograniczonym zakresie, ponieważ wysokość stawek nie może przekroczyć maksymalnych kwot określonych w obwieszczeniu Ministra Finansów w sprawie górnych granic stawek kwotowych podatków i opłat lokalnych<sup>4</sup>. Ponadto dochody z tytułu podatku od nieruchomości, a także innych podatków i opłat lokalnych, wpływają bezpośrednio na rachunek budżetu gminy (Pietrzak, Pogański, Wodniak 2008). Przytoczone argumenty potwierdzają występowanie realnego wpływu samorządów na wysokość środków uzyskiwanych ze wskazanych źródeł, co daje silną podstawę do zaklasyfikowania ich jako dochodów własnych.

Zgodnie z art. 3 ust. 2 ustawy z dnia 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego, dochodami własnymi JST są również udziały we wpływach z podatku dochodowego od osób fizycznych oraz z podatku dochodowego od osób prawnych. Niemniej sam fakt nakazania przez akt prawny klasyfikowania danego źródła dochodów jako własnego nie sprawia, że władze samorządowe mają jakikolwiek wpływ na wysokość uzyskiwanych środków, ponieważ – zgodnie z poglądami prezentowanymi w literaturze – dochody własne powinny spełniać określone kryteria dotyczące źródła pochodzenia, samodzielności władz lokalnych w zakresie kształtowania wysokości wpływów, regularności, trwałości oraz bezpośredniości (Kotlińska 2009). Przede wszystkim wskazuje się na konieczność pochodzenia dochodu z terenu danej JST. Dotychczasowe poglądy nakazują uznać udziały w podatkach dochodowych za źródło pochodzące z terenu działania danej

<sup>2</sup> W latach 1991–2007 wskazane źródło dochodu występowało jako podatek od posiadania psów.

<sup>3</sup> Ustawa z dnia 14 grudnia 1990 r. o dochodach gmin i zasadach ich subwencjonowania w 1991 r. oraz o zmianie ustawy o samorządzie terytorialnym (Dz. U. 1990 Nr 89 poz. 518).

<sup>4</sup> Obwieszczenie Ministra Finansów z dnia 7 sierpnia 2014 r. w sprawie górnych granic stawek kwotowych podatków i opłat lokalnych w 2015 r. (M.P. 2014 poz. 718).

gminy. Argumentuje się przy tym, że gminy i miasta na prawach powiatu mają możliwość wspierania przedsiębiorczości poprzez tworzenie korzystnych warunków rozwoju gospodarczego. Dlatego należy zaznaczyć, że JST, a w szczególności miasta na prawach powiatu, mogą odgrywać istotną rolę jako kreatorzy miejsc pracy. Gminy posiadają możliwość przyznawania preferencji podatkowych, rozwijania infrastruktury drogowej, czy uzbrajania terenów inwestycyjnych. Wskazane instrumenty z całą pewnością przyczyniają się do zachęcenia przedsiębiorstw do rozpoczęcia działalności na terenie danej gminy, a tym samym stworzenia nowych miejsc pracy.

Należy przy tym wskazać na niezwykle istotną rolę sektora małych i średnich przedsiębiorstw (MSP) w aktywizowaniu rozwoju lokalnego. Przede wszystkim wynika to z ich większego, niż w przypadku dużych przedsiębiorstw, przywiązania do środowiska lokalnego oraz tworzenia sieci wzajemnych powiązań (Stępiński 2011). Przedsiębiorstwa z sektora MSP, wykorzystując lokalne zasoby ludzkie, majątkowe i surowcowe, wpływają bezpośrednio na zmniejszenie bezrobocia na lokalnym rynku pracy, czego skutkiem jest podtrzymywanie gospodarczej oraz społecznej stabilizacji.

Nie można też zapominać o podejmowanych przez gminy działaniach zapobiegających bezrobociu, wśród których na szczególną uwagę zasługują wszelkiego rodzaju inicjatywy edukacyjne, stymulujące rozwój kapitału ludzkiego poprzez poprawę kwalifikacji lokalnej siły roboczej, dzięki czemu staje się atrakcyjniejsza dla przedsięwzięć wymagających wysoko wykwalifikowanych pracowników (Szewczuk 2011). Nie bez znaczenia są również działania ukierunkowane indywidualnie, takie jak wsparcie przy rozpoczęciu działalności gospodarczej, czy pomoc w promocji produktów i usług mikro- i małych przedsiębiorstw lokalnych. Wskazane powyżej działania gmin wpływają zarówno na styl, jak i jakość życia właścicieli i pracowników, a w konsekwencji prowadzą do wzrostu zamożności całego społeczeństwa w regionie – co daje bezpośrednią korzyść w postaci zwiększenia dochodów własnych gmin (Późniak 2013).

Wskazuje się, że oprócz korzyści, jakie można uzyskać dzięki docelowemu zwiększeniu wpływów z tytułu podatku od nieruchomości oraz udziału w podatku dochodowym od osób prawnych, lokalny rozwój przedsiębiorczości korzystnie wpływa na zmniejszenie bezrobocia i wzrost poziomu dochodów mieszkańców gminy – co ostatecznie przekłada się na wyższe dochody budżetowe z tytułu udziału w podatku dochodowym od osób fizycznych. W tym aspekcie można by rzeczywiście uznać, że władze samorządowe dysponują realnymi narzędziami wywierania wpływu na zamożność mieszkańców, a tym samym poziom płaconych przez nich podatków.

Niemniej przy analizie kryterium samodzielności niezwykle rzadko bierze się pod uwagę zjawisko wewnętrznych migracji zarobkowych, coraz częściej bowiem praca jest podejmowana poza miejscem zamieszkania. W efekcie określona gmina, w celu zmniejszenia bezrobocia oraz wzrostu zamożności własnych mieszkańców,

może podjąć wysiłek stworzenia korzystnych warunków rozwoju przedsiębiorczości z nadzieją osiągnięcia z tego tytułu korzyści w przyszłości. Tymczasem w rzeczywistości coraz częściej mamy do czynienia z sytuacją, w której określone korzyści są czerpane przez inne JST, na terenie których zameldowani są pracownicy przedsiębiorstw korzystających z profitów oferowanych przez aktywny samorząd. Zgodnie z obliczeniami przeprowadzonymi na podstawie danych z Narodowego Spisu Powszechnego z 2011 r., 18% procent pracujących posiada miejsce zamieszkania poza gminą, w której rzeczywiście wykonują pracę<sup>5</sup>. Uwzględniając fakt, że migrujący za pracą zazwyczaj są osobami lepiej zarabiającymi, prowadzi to do istotnego zaburzenia w zakresie uzyskiwania dochodu – ponieważ gmina, która stworzyła warunki do wypracowania dochodu, traci go na rzecz gminy, w której miejsce zamieszkania wskazał pracownik. Z tego względu w dalszej części pracy odrębnie analizowano udziały w podatkach dochodowych, ponieważ uznano, że władze samorządowe nie mają wpływu na ich wartość.

Istotnym wymogiem dotyczącym dochodów własnych jest kryterium samodzielności władz lokalnych w zakresie kształtowania wysokości wpływów z poszczególnych źródeł dochodów. Z jednej strony chodzi o mechanizmy wpływające na wysokość płaconych danin, z drugiej – o możliwość ustalania stawek podatkowych oraz zasad obliczania podatków. Zgodnie z przytoczonymi powyżej argumentami, gminy i miasta na prawach powiatu mogą tworzyć korzystne warunki rozwoju gospodarczego, a tym samym sprzyjać wzrostowi zamożności mieszkańców. Jednakże mając na uwadze krajowe migracje za pracą, trudno wykazać realny wpływ tego rodzaju działań na wysokość płaconych przez osoby fizyczne podatków dochodowych na terenie gminy tworzącej sprzyjające warunki. Natomiast władze lokalne nie mają żadnego wpływu na elementy konstrukcyjne podatków dochodowych, ponieważ te zostały określone odpowiednio w ustawie o podatku dochodowym od osób fizycznych (PIT) oraz ustawie o podatku dochodowym od osób prawnych (CIT).

Kolejne dwie cechy dochodów własnych dotyczą ich regularności i trwałości (Denek 2008). W tym zakresie nie ulega wątpliwości, że udziały w podatkach centralnych spełniają te kryteria, bowiem określone kwoty każdego roku są wypłacane z budżetu państwa na rachunki gmin i miast na prawach powiatu, co jest gwarantowane ustawą o dochodach jednostek samorządu terytorialnego.

Wypłacanie udziałów w podatkach centralnych z budżetu państwa sprawia, że niespełnione jest ostatnie kryterium zaklasyfikowania danego źródła dochodu jako własne – zgodnie z którym, powinien on w całości trafiać bezpośrednio do budżetu JST. Pośredniczenie w operacji organów administracji rządowej oraz przekazywanie gminom mniej niż połowy dochodów osiąganych z PIT (37,67%) i CIT (6,71%) przez budżet państwa, prowadzi do wniosku, że na pięć kryteriów

---

<sup>5</sup> *Dojazdy do pracy w Polsce – wyniki Narodowego Spisu Powszechnego 2011*, <http://stat.gov.pl/spisy-powszechne/nsp-2011/nsp-2011-wyniki/dojazdy-do-pracy-w-polsce-wyniki-nsp-2011,9,1.html>, dostęp: 11.02.2015.



dochodów własnych, udziały w podatkach centralnych spełniają wyłącznie dwa. Tym samym, udziałów w podatkach centralnych nie można uznać za dochody własne, co sprawia, że w badanym okresie samodzielność dochodowa gmin i miast na prawach powiatu była znacząco ograniczona.

## 2. Badanie efektów ustaw o dochodach JST

W celu przeprowadzenia oceny kształtowania się dochodów samorządowych oraz ich ewolucji w latach 1990–2014, wybrano do badania budżety gmin oraz miast na prawach powiatu. Określony przedział czasowy wynika z potrzeby porównania skutków regulacji poszczególnych ustaw normujących zagadnienia dochodów samorządowych. Natomiast decyzja o wyborze wyłącznie szczebla gminnego została podjęta z uwagi na brak wyodrębnienia samorządu powiatowego i wojewódzkiego przed rokiem 1999. Ponadto należy zaznaczyć, że w przypadku miast na prawach powiatu – w związku z realizacją zadań przypisanych dwóm szczeblom samorządu terytorialnego – od 1999 r. zyskały one dodatkowe dochody. Jednakże zdecydowano o niewykluczaniu tego elementu, ponieważ przed reformą ustrojową organy samorządu terytorialnego niejednokrotnie podejmowały decyzję o przejściu od urzędów rejonowych zadań z zakresu administracji rządowej<sup>6</sup>. Potwierdzeniem braku różnic w dochodach tych jednostek, wynikających z przeprowadzonej w 1999 r. reformy ustrojowej, jest analiza poziomu kształtowania się dochodów 18 miast wojewódzkich<sup>7</sup> w porównaniu z dochodami samorządowymi ogółem – trzy lata przed i trzy lata po reformie administracyjnej, co przedstawiono w tabeli 1.

Tabela 1  
Dochody budżetowe miast wojewódzkich w latach 1996–2002  
– dynamika i udział w dochodach samorządowych ogółem (w %)

Wyszczególnienie	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002
Dynamika dochodów miast wojewódzkich	144	127	121	117	110	107	101
Dynamika dochodów samorządowych ogółem	155	128	117	112	109	108	104
Udział dochodów miast wojewódzkich w dochodach samorządowych ogółem	27	27	28	29	30	29	28

Źródło: obliczenia własne na podstawie danych BDL.

<sup>6</sup> Przykładowo, miasto Poznań w latach 1990–1991 podjęło sześć uchwał w sprawie przejścia przez organy samorządu miasta Poznania zadań z zakresu administracji rządowej. Podobne praktyki miały miejsce również w innych jednostkach samorządu terytorialnego, które obecnie mają status miast na prawach powiatu.

<sup>7</sup> Wybrano 18 miast, które w 1999 r. zostały siedzibami nowo utworzonych województw oraz zyskały status miast na prawach powiatu (w tym Zieloną Górę oraz Toruń).

Powyższe zestawienie dowodzi, że udział dochodów wybranych miast wojewódzkich w dochodach samorządowych ogółem kształtował się na zbliżonym poziomie zarówno przed reformą ustrojową, jak i po jej zakończeniu. Ponadto, najwyższa dynamika dochodów budżetowych ogółem oraz dochodów miast wojewódzkich miała miejsce w latach 1996–1997. Natomiast wejście w życie reformy administracyjnej w 1999 r. nie miało istotnego wpływu na poziom dochodów miast wojewódzkich. Zatem pomimo formalnego przekazania zadań powiatowych wybranym miastom, a także zapewnienia ich finansowania, dochody nie wzrosły w sposób uzasadniający wykluczenie z analizy dochodów powiatowych będących wpływami budżetów miast na prawach powiatu.

W pierwszych latach obowiązywania regulacji dotyczących dochodów gmin, w strukturze budżetów dominowały transfery z budżetu państwa, w szczególności subwencje oraz dotacje, których początkowy udział kształtował się powyżej 50%. Istotne znaczenie miały również udziały w podatkach centralnych. Najmniejsze było znaczenie dochodów własnych, co w efekcie prowadziło do postawienia pod znakiem zapytania samorządności i samodzielności finansowej gmin. Co prawda kolejne reformy systemu dochodów JST poprawiły strukturę opisywanych kategorii, jednak dla większości gmin nadal największe znaczenie mają transfery z budżetu państwa. Strukturę źródeł dochodów budżetów gmin i miast na prawach powiatu w wybranych latach przedstawiono na wykresie 1.

Zastosowany interwał pozwala na wyraźne pokazanie tendencji poszczególnych kategorii w badanym okresie, ponieważ w przypadku przedstawienia danych rocznych różnice są nieznaczne. Wyjaśnienia wymaga odrębne przedstawienie dochodów własnych *sensu stricto* oraz udziałów we wpływach w PIT i CIT. Oczywiście w rozumieniu ustawy z dnia 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego, dochodami własnymi są również udziały we wpływach z podatku dochodowego od osób fizycznych oraz z podatku dochodowego od osób prawnych. Niemniej trudno uznać, aby to gminy miały decydujący wpływ na ich wartość, co zostało opisane we wcześniejszej części pracy.

Powyższa ilustracja wyraźnie pokazuje, że zwłaszcza w początkowym okresie, niespełna 30% środków było pobieranych przez gminy, podczas gdy pozostałe przelewano bezpośrednio z budżetu państwa.

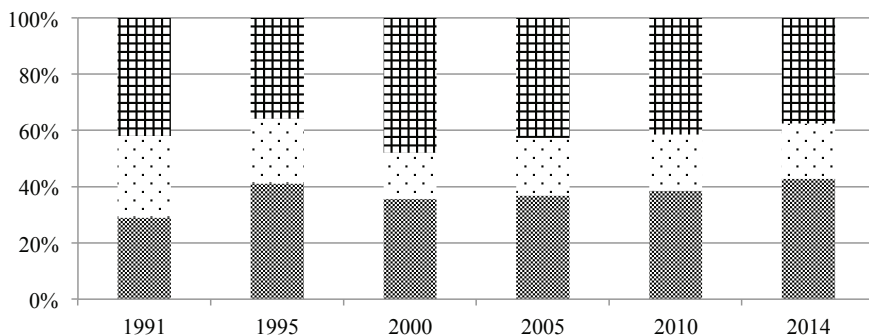
Dominację transferów z budżetu państwa potwierdza również analiza najważniejszych źródeł dochodów budżetowych gmin i miast na prawach powiatu w podziale na paragrafy, co zostało przedstawione w tabeli 2. W celu zachowania porównywalności danych pomiędzy 1995 r. a 2014 r. zdyskontowano poszczególne źródła dochodów o wskaźniki cen towarów i usług konsumpcyjnych z badanego okresu. Kolejne wiersze tabeli prezentują paragrafy dochodów klasyfikacji budżetowej od najbardziej istotnego. Natomiast w kolumnach przedstawiono odpowiednio:

- nominalną wartość głównych dochodów samorządowych z 1995 r. – wynikającą ze sprawozdań budżetowych;
- realną wartość głównych dochodów samorządowych z 1995 r. – obliczoną na koniec 2014 r. na podstawie danych GUS o inflacji za lata 1995–2013;



- nominalną wartość głównych dochodów samorządowych z 2014 r. – wynikającą ze sprawozdań budżetowych;
- średnią arytmetyczną nominalnych wartości dochodów samorządowych z lat 1995–2014;
- średnią arytmetyczną realnych wartości dochodów samorządowych z lat 1995–2014 – obliczoną na koniec 2014 r. na podstawie danych GUS o inflacji za lata 1995–2013;
- udział średniej wartości realnej danego paragrafu w dochodach ogółem;
- skumulowany udział średniej wartości realnej paragrafów w dochodach ogółem będący sumą kolejnych wierszy.

Wykres 1

**Struktura dochodów budżetów gmin i miast na prawach powiatu w okresie 1991–2014**

▨ Dochody własne sensu stricto · · Udziały we wpływach PIT i CIT ▣ Dotacje celowe i subwencje

Źródło: opracowanie własne na podstawie bazy BDL.

W tabeli 2 przedstawiono najważniejsze paragrafy dochodów gmin i miast na prawach powiatu wybrane na podstawie analizy sprawozdań z wykonania planu dochodów budżetowych jednostki samorządu terytorialnego (Rb-27s) za lata 2004–2014, które następnie uzupełniono o informacje z Banku Danych Lokalnych. Na podstawie przeprowadzonych obliczeń wykazano, że spośród 122 źródeł kiedykolwiek występujących w analizowanych budżetach, zaledwie 5 paragrafów odpowiadało za ponad 75% wartości dochodów ogółem. Zaznaczenia wymaga fakt, że w latach 1995–2014 pierwsze trzy źródła dochodów stanowiły transfery z budżetu państwa, odpowiadające za blisko 61% dochodów ogółem. Natomiast kolejne dwa paragrafy, które można uznać za będące pod wpływem władz samorządowych, stanowiły zaledwie 15% dochodów. Niezależny od jednostki sposób przyznawania wskazanych środków i praktycznie brak możliwości ich kształtowania, prowadzi do istotnego ograniczenia konstytucyjnego prawa do samorządności w działaniu gmin i miast na prawach powiatu.

Tabela 2  
**Porównanie wartości nominalnej i realnej głównych paragrafów dochodowych budżetów gmin i miast na prawach powiatu w latach 1995–2014 (w mld PLN)**

Paragraf dochodowy	1995 nom.	1995 real.	2014	Średnia nom.	Średnia real.	Udział realnie	Udział skumul.
Subwencje ogólne z budżetu państwa	3 042	10 038	37 879	24 184	31 044	28,23%	28,23%
Podatek dochodowy od osób fizycznych	4 148	13 684	30 148	16 187	20 954	19,05%	47,28%
Dotacje celowe otrzymane z budżetu państwa	4 116	13 579	19 532	11 359	14 893	13,54%	60,82%
Podatek od nieruchomości	2 827	9 326	11 708	10 577	13 716	12,47%	73,30%
Wpływy z usług	0	0	7 801	2 464	2 849	2,59%	75,89%
Dochody ogółem	19 993	65 963	152 809	85 299	109 974	100,00%	–

Źródło: obliczenia własne na podstawie sprawozdań Rb-27s oraz danych BDL.

Z tego względu trudno zgodzić się z poglądem, że zarówno ustawa zasadnicza, jak i przepisy ustrojowe, stoją na straży samorządności działania JST, ponieważ w każdym badanym roku transfery z budżetu państwa przeważały nad dochodami własnymi. Oznacza to, że poziom dochodów samorządowych, które podlegają ograniczeniom ze strony państwa, jest zbyt wysoki. W efekcie, brak właściwego podziału zasobów publicznych może ograniczać zdolność JST do prawidłowego wykonania nałożonych na nie zadań (Niezgoda 2012).

Na zamieszczonych poniżej wykresach przedstawiono kształtowanie się dochodów budżetowych ogółem oraz dochodów własnych, udziałów w podatkach centralnych, a także dotacji i subwencji w latach 1993–2014. Wyjaśnienia wymaga przy tym, że wykres 2 zawiera dane w ujęciu nominalnym, natomiast na wykresie 3 zaprezentowano dane uwzględniające wartość pieniądza w czasie, którą zdyskontowano na koniec 2014 r. Dzięki temu zabiegowi możliwe jest porównywanie danych i określenie rzeczywistego wpływu kolejnych ustaw na poziom dochodów samorządowych.

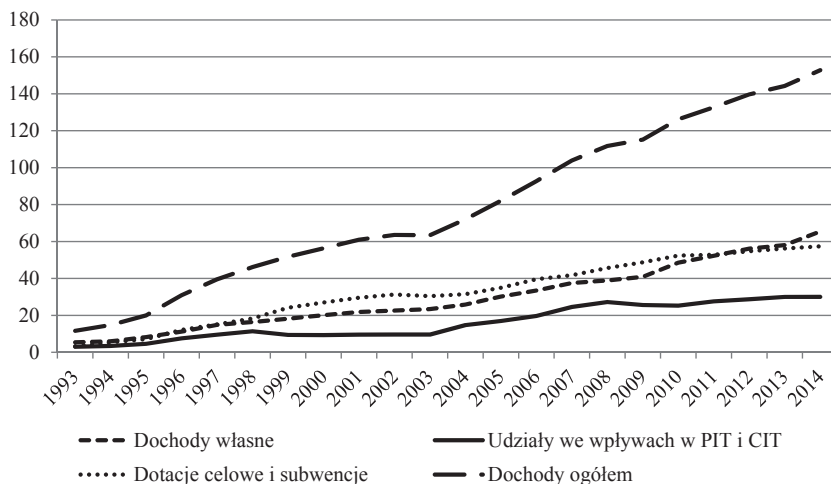
Analiza wykresów potwierdza wzrost poziomu dochodów w całym okresie. Niemniej porównując wartości nominalne z realnymi, można dostrzec, że w latach 1993–2003 rzeczywisty poziom dochodów nie uległ zasadniczej zmianie.

Brak trwałych zmian najprawdopodobniej wynikał z ciągłego poszukiwania docelowego modelu samorządu terytorialnego. Skutkiem była tymczasowość kolejnych ustaw, np. zaledwie po dwóch latach od wejścia w życie pierwszej ustawy, w 1993 r. uchwalona została kolejna – o finansowaniu gmin<sup>8</sup>, w której rozszerzono katalog źródeł dochodów budżetowych, dodając m.in. podatek leśny i opłatę eksploatacyjną.

<sup>8</sup> Ustawa z dnia 10 grudnia 1993 r. o finansowaniu gmin (Dz. U. 1993 Nr 129, poz. 600).

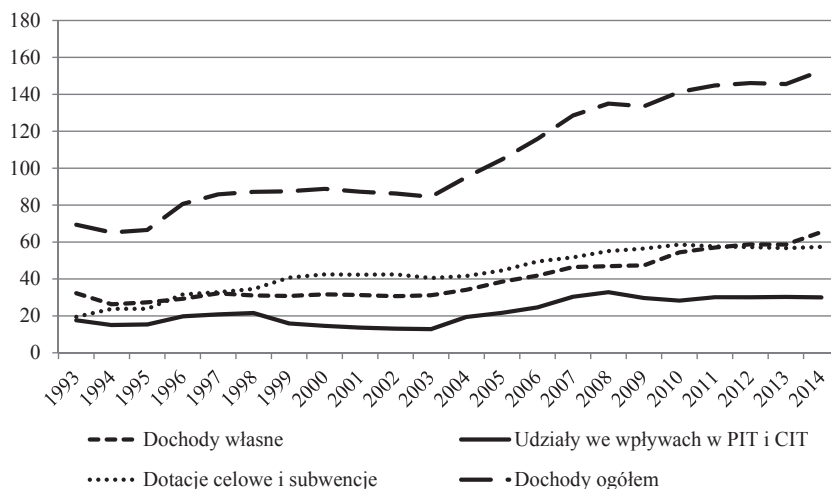
Dodatkowo zmieniono zasady subwencjonowania oraz określono warunki, na jakich gminy mogły zaciągać kredyty i pożyczki oraz emitować papiery wartościowe. Jednakże nowe źródła dochodu w żaden sposób nie wpłynęły korzystnie na sytuację samorządów, co wynika z danych przedstawionych w tabeli 3.

Wykres 2  
Dochody gmin i miast na prawach powiatu w latach 1993–2014  
– wartości nominalne (mld PLN)



Źródło: opracowanie własne.

Wykres 3  
Dochody gmin i miast na prawach powiatu w latach 1993–2014  
– wartości realne (mld PLN)



Źródło: opracowanie własne.

Tabela 3  
**Porównanie wartości nominalnej i realnej grup dochodów budżetów gmin i miast  
na prawach powiatu w roku zmiany ustawy oraz rok po zmianie ustawy (mld PLN)**

Wyszczególnienie		1993	1994	1998	1999	2003	2004
<b>Docho</b>	Nominalnie	5 420	5 971	16 418	18 215	23 409	25 838
	Dynamika		110,17%		110,95%		110,38%
<b>Docho</b>	Realnie	3 1982	26 041	30 766	30 531	30 894	33 828
	Dynamika		81,42%		99,24%		109,50%
<b>Udziały w PIT i CIT</b>	Nominalnie	2 960	3 421	11 396	9 415	9 613	14 725
	Dynamika		115,57%		82,62%		153,18%
<b>Docho</b>	Realnie	17 470	14 920	21 355	15 780	12 687	19 279
	Dynamika		85,40%		73,89%		151,96%
<b>Dotacje celowe i subwencje</b>	Nominalnie	3 275	5 417	18 305	24 112	30 440	31 500
	Dynamika		165,40%		131,72%		103,48%
<b>Docho</b>	Realnie	19 327	23 626	34 303	40 414	40 174	41 241
	Dynamika		122,24%		117,81%		102,66%
<b>Docho</b>	Nominalnie	11 655	14 808	46 119	51 742	63 463	72 062
	Dynamika		127,05%		112,19%		113,55%
<b>Docho</b>	Realnie	68 779	64 587	86 423	86 725	83 755	94 349
	Dynamika		93,91%		100,35%		112,65%

Źródło: obliczenia własne na podstawie danych BDL.

Porównując 1993 r. (ostatni rok obowiązywania ustawy z dnia 14 grudnia 1990 r. o dochodach gmin i zasadach ich subwencjonowania) z 1994 r. (pierwszym rokiem obowiązywania ustawy z dnia 10 grudnia 1993 r. o finansowaniu gmin) można zauważyć, że nominalne wartości każdej z kategorii wzrosły. Jednakże uwzględniając inflację w pierwszym roku obowiązywania nowej ustawy, realna wartość dochodów ogółem spadła o ponad 6%.

Zmiany ustrojowe związane z nowym podziałem na województwa, a także wprowadzeniem powiatów, doprowadziły do uchwalenia w 1998 r. kolejnej ustawy<sup>9</sup>, a jej okres obowiązywania w drodze zmian rozciągnięto do 2003 r. Zasadniczo ustawa nie przewidywała istotnych modyfikacji w finansach gmin, ponieważ ukierunkowana była na zagwarantowanie wzajemnej niezależności finansowej poszczególnych szczebli samorządowych oraz poprawę struktury dochodowej strony budżetu – poprzez zapewnienie możliwie największego udziału dochodów własnych. Potwierdza to analiza danych przedstawionych w tabeli 3, gdzie porównując 1998 r. (ostatni, w którym obowiązywała ustawa o finansowaniu gmin) z 1999 r. (pierwszy, w którym obowiązywała ustawa o dochodach jednostek samorządu terytorialnego w latach 1999 i 2000) udowodniono, że realna wartość dochodów własnych nawet nieznacznie spadła. Także dochody z podatków centralnych zmniejszyły się – zarówno w ujęciu nominalnym, jak i realnym – co zaskakuje, ponieważ co prawda ustawowy wskaźnik udziału gmin w podatku dochodowym od osób prawnych pozostał na niezmiennym poziomie (5%), ale wskaźnik udziału podatku dochodowego od osób fizycznych wzrósł o 12,6% (z 15% w 1994 r. do 27,6% w 1999 r.). Ograniczone wpływy z tego źródła były najprawdopodobniej spowodowane zmianami systemu podatkowego. Natomiast po raz kolejny wzrosły dochody osiągane z dotacji i subwencji. Wartość dochodów ogółem w ujęciu realnym praktycznie nie uległa żadnej zmianie, a w kolejnych latach nawet spadała.

Brak akceptacji środowisk samorządowych dla dalszego obowiązywania ustawy z 1998 r. doprowadził w 2003 r. do kolejnej zmiany<sup>10</sup>, która – przynajmniej w założeniach – miała w pełniejszy sposób odzwierciedlać postulaty gmin, powiatów i województw, doprowadzając do decentralizacji zadań i środków publicznych, a tym samym zwiększyć udział samorządów w dysponowaniu środkami publicznymi. Chęć zwiększenia ekonomicznej odpowiedzialności JST poprzez zapewnienie wyższego udziału dochodów własnych w budżetach lokalnych, połączona była z mocniejszym powiązaniem sytuacji finansowej gmin z koniunkturą gospodarczą.

Pomimo ambitnych celów i założeń, ustawa z 2003 r. jeszcze przed uchwaleniem została uznana za przejściową, ponieważ reforma finansów samorządowych miała być podzielona na dwa etapy. W ramach pierwszego, zaproponowano czasowe funkcjonowanie modelu zakładającego wdrożenie rozwiązań o charakterze

---

<sup>9</sup> Ustawa z dnia 26 listopada 1998 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego w latach 1999 i 2000 (Dz. U. 1998 Nr 150, poz. 893).

<sup>10</sup> Ustawa z dnia 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego (Dz. U. 2003 Nr 203, poz. 1966).

systemowym, mających przygotować samorządy do systemu docelowego. W dalszej kolejności, jednak nie wcześniej niż przed 2006 r., zaproponowano ograniczenie zakresu dotacji na finansowanie zadań własnych. Postulowano również wygospodarowanie odpowiednich środków na mechanizm wyrównawczy oraz wprowadzenie nowych reguł finansowania zadań oświatowych.

Potwierdzeniem założeń ustawodawcy jest uwidoczony na wykresach 2 i 3 wzrost dochodów ogółem, zarówno w ujęciu nominalnym, jak i realnym, który w latach 2004–2007 przekraczał ponad 10% rocznie. Zaproponowane ówczesnie zmiany miały na celu rozbudowanie możliwości absorpcji środków unijnych, poprzez zwiększenie strumienia środków i uelastycznienie zasad gospodarki finansowej JST. Potwierdzeniem tego jest fakt, że w 2014 r. za ponad połowę dochodów w budżetach gmin i miast na prawach powiatu odpowiadały dochody własne (55,25%, z czego 21,03% stanowiły udziały w podatkach centralnych). Oznacza to, że po upływie 25 lat od reaktywacji samorządu terytorialnego w Polsce, osiągnięto względną samodzielność dochodową gmin i miast na prawach powiatu.

## Zakończenie

Mając na uwadze powyższe argumenty, można by odnieść wrażenie, że coraz częstsze głosy samorządowców, kwestionujących system dochodów budżetowych, nie znajdują uzasadnienia w rzeczywistości. Po pierwsze, uwzględniając wartość pieniądza w czasie, od 1993 r. dochody gmin i miast na prawach powiatu wzrosły o blisko 230%, co w ujęciu kwotowym oznacza ponad 86 mld PLN. Również patrząc na zadania własne, wynikające z art. 7 ustawy o samorządzie gminnym, trudno zgodzić się z opinią, że od 1990 r. przybyło wiele nowych zadań. Nie można jednak zapominać, że wskazany przepis zadania własne stawia jako cele, które zostały określone na wysokim poziomie ogólności. Natomiast szereg dodatkowych obowiązków związanych z ich realizacją wynika z ustaw szczegółowych, nakładających na samorządy sprecyzowane wymagania i obostrzenia dotyczące każdego zadania – czego przykładem może być Karta Nauczyciela czy poważne zmiany w zakresie prawidłowego wykonywania zadań z zakresu utrzymania czystości i porządku na terenie gminy. Niewątpliwie spowodowało to znaczący wzrost wydatków budżetowych na szczeblu samorządowym. Ponadto dynamiczny wzrost dochodów samorządowych, zwłaszcza z tytułu udziałów w podatkach centralnych, został zahamowany po 2008 r. Spowodowane to było lekkomyślnymi decyzjami w zakresie polityki fiskalnej, które skutkowały obniżeniem stawek podatkowych oraz przyznaniem nowych ulg (Wernik 2010), co negatywnie wpłynęło na poziom dochodów samorządowych. Jednocześnie władze lokalne nie miały najmniejszego wpływu na podjętą przez rząd decyzję, czego efektem był brak pokrycia zaplanowanych wcześniej wydatków i wzrost długu w wielu gminach i miastach na prawach powiatu.

Podsumowując: ukształtowany na początku lat 90. XX w. model finansowania samorządów – zakładający podział dochodów na dochody własne, udziały



w podatkach centralnych oraz subwencje i dotacje – nadal funkcjonuje. Niestety jego konstrukcja oraz nieoptymalny podział terytorialny kraju – charakteryzujący się zbyt dużymi dysproporcjami w zakresie liczby mieszkańców, zasobów naturalnych oraz potencjału gospodarczego – sprawia, że zwłaszcza wśród gmin dochodzi do nierównomiernego rozdzielania dochodów publicznych. W rzeczywistości przejściowy model trwa po dzień dzisiejszy, prowadząc do coraz większych problemów samorządów ze zbilansowaniem budżetów i przyczyniając się do narastania dysproporcji w rozwoju poszczególnych regionów. Stworzenie mechanizmów wyrównawczych nie jest w stanie tego problemu rozwiązać, ponieważ zgodnie z obliczeniami Ministerstwa Finansów, wpłat na część równoważącą subwencji, potocznie zwaną „janosikowym”, w 2015 r. dokonają 103 gminy lub miasta na prawach powiatu. Natomiast subwencja równoważąca zostanie wypłacona aż 1439 gminom lub miastom na prawach powiatu. W efekcie dochodzi do bardzo dużego rozdrobnienia środków, gdyż średnia wartość wpłaty wynosi ponad 4,5 mln PLN, podczas gdy średnia wypłata z tego tytułu nieznacznie przekracza kwotę 350 tys. PLN. Oczywiście pełne rozdzielanie dochodów państwa i jednostek samorządu terytorialnego prowadziłoby do niemożliwości wyrównania różnic w rozwoju regionalnym. Natomiast pełna ingerencja zapewne skutkowałaby brakiem zainteresowania samorządu w pozyskiwaniu dochodów (Ruśkowski, Salachna 2013).

Nieoptymalny podział dochodów publicznych pomiędzy jednostki samorządu terytorialnego jest tylko jednym z problemów wynikających z obecnie obowiązujących przepisów. Znacznie poważniejsze trudności w strukturze budżetów lokalnych rodzi brak odpowiedniego udziału dochodów własnych w dochodach ogółem, który dopiero w 2012 r. osiągnął przeciętnie 40%. Poważne wątpliwości budzi samodzielność finansowa gmin i miast na prawach powiatu, bowiem pozostałe 60% dochodów budżetowych jest praktycznie poza wpływem władz lokalnych i nawet najlepsze działania w tym obszarze nie są w stanie doprowadzić do realizacji ustrojowej gwarancji samorządności funkcjonowania gmin i miast na prawach powiatu. Dlatego postawioną na początku pracy hipotezę o zbyt silnej ingerencji ustawodawcy w sferę dochodów własnych, która prowadzi do istotnego ograniczenia poziomu samodzielności dochodowej gmin i w efekcie wzrostu zadłużenia gmin, należy uznać za trafną.

Przedstawione powyżej argumenty uzasadniają konieczność przeprowadzenia reformy systemu dochodów samorządowych. Za niewystarczające należy uznać propozycje zwiększenia udziału samorządu gminnego w podatku dochodowym od osób fizycznych. Tego rodzaju działanie zaradzi problemom najwyżej na kilka lat, podczas gdy powinno się zmierzać w stronę stworzenia jak najbardziej trwałego rozwiązania. Także określenie nowych źródeł dochodów własnych, bez przyznania prawa do samodzielnego stanowienia o ich wysokości, nie spowoduje wyraźnej poprawy sytuacji. Natomiast w celu lepszego podziału dochodów i zwiększenia samodzielności poszczególnych samorządów, należy rozważyć zmniejszenie liczby gmin do poziomu gwarantującego optymalne wykorzystanie zasobów. Warto

w tym miejscu wspomnieć, że nowy podział JST powinien być przeprowadzony z uwzględnieniem zarówno odpowiedniej liczby mieszkańców, jak i w zgodzie z zasadą efektywnego wykorzystania zasobów. Interesującym kierunkiem działań może być również urealnienie statusu dochodów z udziałów w PIT i CIT jako dochodów własnych, poprzez nadanie im charakteru dodatków samorządowych. Ich funkcjonowanie polega na powiększeniu podatków państwowych o dodatek (określoną kwotę) bezpośrednio zasilającą budżety JST, której wysokość ostatecznie określają organy stanowiące (Hausner 2013). Pamiętać przy tym należy, że podstawowym wymogiem stawianym przed ustawodawcą oraz władzami samorządowymi jest zaradzenie problemowi wystarczalności środków nie tylko na realizację zadań obligacyjnych, lecz także dodatkowych zadań poprawiających jakość życia społeczności lokalnej. W efekcie niezbędne jest jednoczesne podjęcie prac zarówno nad reformą ustrojową, systemem dochodów, jak i wnikliwa analiza obowiązków nałożonych na samorządy w ciągu ostatnich 25 lat.

## Literatura

- Chojna-Duch, E., *Finanse publiczne i polskie prawo finansowe – kierunki rozwoju w warunkach transformacji ustrojowej*, „Studia Iuridica”, XXXVIII/2000.
- Chojna-Duch, E., Kornberger-Sokołowska, E., *Dochody gmin z podatków i opłat*, Warszawa 1998.
- Chojna-Duch, E., *Zakres i skutki decentralizacji finansowej samorządu terytorialnego*, w: Piekara, A. (red.), *Samorząd terytorialny, zagadnienia prawne i administracyjne*, Warszawa 1998.
- Denek, E., *Wybrane zagadnienia finansowania działalności samorządu miast na prawach powiatu*, w: Tarajkowski, J., Wojtasiewicz, L. (red.), *Przestrzeń w polityce gospodarczej*, Poznań 2008.
- Feret, E., *Samodzielność finansowa jednostek samorządu terytorialnego gwarancją samorządowego działania społeczności lokalnych*, [www.wspia.eu/file/15835/10-FERET.pdf](http://www.wspia.eu/file/15835/10-FERET.pdf), dostęp: 12.02.2015.
- Hausner, J. (red.), *Raport o stanie samorządności terytorialnej w Polsce*, MSAP, Kraków 2013.
- Jelinek, G., *Ogólna nauka o państwie*, Warszawa 1924.
- Kornberger-Sokołowska, E., *Samodzielność finansowa jednostek samorządu terytorialnego w aktualnym systemie prawnym w Polsce*, *Studia Iuridica* XXXIX/2001.
- Kosek-Wojnar, M., Surówka, K., *Podstawy finansów samorządu terytorialnego*, Warszawa 2007.
- Kotlińska, J., *Dochody własne jednostek samorządu terytorialnego w Polsce*, *Ruch Prawniczy, Ekonomiczny i Socjologiczny*, rok LXXI – zeszyt 3 – 2009.
- Kwaśnicki, W., *Finanse publiczne – lekcja historii*, *Studia Ekonomiczne* nr 1 (LXXII) 2012.
- Niezgoda, A., *Podział zasobów publicznych między administrację rządową i samorządową*, Warszawa 2012.

- Pietrzak, B., Pogański, Z., Wodniak, B. (red.), *System finansowy w Polsce*, tom II, PWN, Warszawa 2008.
- Późniak, A., *Rola samorządu we wsparciu rozwoju przedsiębiorczości na przykładzie miasta Suwałki*, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego Nr 786; *Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia* Nr 64/2, Szczecin 2013.
- Ruśkowski, E., Salachna, J., *Ustawa o dochodach jednostek samorządu terytorialnego. Komentarz*, Warszawa 2004.
- Stępiński, B., *Małe i średnie przedsiębiorstwa jako beneficjenci bezpośredniego wsparcia inwestycyjnego funduszy strukturalnych*, w: Brol R., Sztando, A. (red.), *Gospodarka lokalna w teorii i praktyce*, Wrocław 2011.
- Szewczuk, A., *Filozofia i praktyka zarządzania rozwojem lokalnym i regionalnym*, w: Szewczuk, A., Kogut-Jaworska, M., Ziolo, M., *Rozwój lokalny i regionalny. Teoria i praktyka*, Warszawa 2011.
- Wernik, A., *Finanse publiczne – Perspektywa 2020*, Projekt badawczy: *Innowacyjna Polska w Europie 2020 r. Szanse i zagrożenia trwałego rozwoju*, Warszawa 2010.

**Słowa kluczowe:** administracja publiczna, budżet, dochody publiczne, dochody własne, dotacje, subwencje, finanse samorządowe, gmina, podatek od nieruchomości, samorząd terytorialny, udziały we wpływach z podatków centralnych

## Income Independence of Local Government Based on Statutory Regulations since 1990

### Summary

The article concerns problem of local governments revenues structure. The text presents ordination and classifies criteria of self-generated revenues. Particular attention refers to classification of the central taxes. Observations show that personal income tax and corporate tax should not be recognized as self-generated revenues. An important element of the work is also the analysis of the most important sources of incomes and attempt to measure the autonomy of local government. Despite four succeeding statutes concerning the incomes of local governments, the autonomy is doubtful. More problems we could see if we analyse real values. On the other hand, growing share of self-generated revenues is positive. However, the fact that more than 60% of total revenue still directly come from the state budget, leads to the conclusion that the autonomy of local authorities experiences significant limitations. Therefore, it seems reasonable to propose legislative changes to increase independence of local governments, which is guaranteed by the Constitution.

**Keywords:** budget, grants, local governments finance, local government, municipality, self-generated revenues, property tax, public administration, public revenues, share in central taxes, subsidies