

Sławomira Kańduła*

Nowe rozwiązania w finansowaniu jednostek samorządu terytorialnego

New methods in financing local government units in Poland: The aim of the article is to present and assess new solutions of financing local government units in Poland. The author claims that dysfunctions in the system of their financing create negative effects on the functioning of the local government. The paper begins with a review of the most important of these dysfunctions. The next sections discuss the concept of the so-called municipal (local) PIT and outline the problems of equalizing the differences in expenditure needs of municipalities and providing them with performance-oriented grants.

Słowa kluczowe: *PIT komunalny, wyrównanie finansowe, potrzeby wydatkowe, dotacje wynikowe*

Keywords: *municipal PIT, fiscal equalisation, expenditure needs, performance-oriented grants*

* Doktor nauk ekonomicznych, adiunkt Uniwersytetu Ekonomicznego w Poznaniu; e-mail: slawomira.kandula@ue.poznan.pl.

Wstęp

Finanse jednostek samorządu terytorialnego (JST), stanowiące ważny segment finansów publicznych, obejmują zjawiska i procesy związane z gromadzeniem oraz rozdysponowywaniem środków publicznych przez organy JST i podległe im jednostki organizacyjne. W roku 2014 dochody jednostek samorządu terytorialnego stanowiły 11,3% PKB, a ich wydatki – 11,4% wydatków publicznych¹. Z tego powodu wszelkie nieprawidłowości w gospodarce i finansach tych jednostek oddziałują na równowagę i stabilność sektora finansów publicznych.

Celem artykułu jest przedstawienie i ocena wybranych propozycji zmian w konstrukcji dochodów JST w Polsce (z perspektywy gmin) z punktu widze-

¹ „Mały Rocznik Statystyczny Polski 2015” 2015, s. 377–378, 393.

nia ich samodzielności finansowej. Impulsem do podjęcia tej problematyki było opublikowanie raportu o stanie samorządności terytorialnej², w którym wskazano, że brak systemowych zmian w finansach JST zagraża ich dalszemu rozwojowi i wypełnianiu przypisanych im funkcji. W raporcie zdiagnozowano osiem płaszczyzn, w których ujawniają się zjawiska dysfunkcyjne.

W związku z tymi dysfunkcjami, zarówno w literaturze, jak i w praktyce postuluje się modyfikację finansowych podstaw samorządu terytorialnego. Nowe spojrzenie na źródła dochodów JST jest niezbędne, bo dotychczasowe instrumenty przestają być skuteczne z powodu zmian w otoczeniu tych jednostek. W szczególności pojawia się: *problem proefektywnościowy, gdyż społeczeństwo coraz bardziej świadome swoich praw obywatelskich, płacąc daniny, chce mieć efekty z przymusu podatkowego w postaci optymalnej ilości dostarczanych dóbr*³.

Artykuł skonstruowano następująco. W punkcie pierwszym wskazano rodzaje dysfunkcji występujących w samorządzie terytorialnym, następnie omówiono pożądane cechy dochodów podatkowych JST i wskazano kierunki zmian w tych dochodach. Problematykę tę rozwinięto w kolejnym punkcie, w którym odniesiono się do koncepcji PIT-u komunalnego. Dalej omówiono inne rozwiązania, których implementacja jest sposobem na częściowe przezwycięzenie dysfunkcji w finansach JST. Następnie odniesiono się do wyrównywania różnic w potrzebach wydatkowych gmin, a potem poświęcono uwagę dotacjom wynikowym. Rozważania podsumowano w zakończeniu.

W artykule wykorzystano krajową i zagraniczną literaturę przedmiotu oraz dane o dochodach i wydatkach JST pochodzące z Głównego Urzędu Statystycznego, Ministerstwa Finansów oraz z bazy danych udostępnionej przez Regionalną Izbę Obrachunkową w Bydgoszczy. Wykorzystano też część dotychczas nieopublikowanych badań autorki odnoszących się do zróżnicowania dochodów podatkowych gmin i efektów ich wyrównywania.

Rodzaje dysfunkcji w samorządzie terytorialnym

Wydawać by się mogło, że po 26 latach funkcjonowania samorządu gminnego oraz po 17 latach istnienia samorządu powiatowego i samorządu województwa ukształtował się już docelowy podział zadań pomiędzy państwo i poszczególne szczeble samorządu terytorialnego oraz towarzyszący mu podział dochodów publicznych. Tymczasem szczegółowe rozwiązania

² *Narastające dysfunkcje, zasadnicze dylematy, konieczne działania. Raport o stanie samorządności terytorialnej w Polsce*, Uniwersytet Ekonomiczny w Krakowie, Małopolska Szkoła Administracji Publicznej, Kraków 2013.

³ B. Filipiak, *Finanse samorządowe. Nowe wyzwania bieżące i perspektywiczne*, Difin, Warszawa 2011, s. 26.

Tabela 1. Rodzaje dysfunkcji na szczeblu samorządu terytorialnego

Nazwa (rodzaj) dysfunkcji	Istota dysfunkcji
etatystyczna	postępujące upaństwowienie samorządu terytorialnego
autokratyczna	stopniowe osłabianie demokracji samorządowej
biurokratyczna	niesprawność administracyjna powiązana z urzędniczą dominacją w funkcjonowaniu JST
finansowa	stopniowe ograniczanie samodzielności finansowej JST
absorpcji środków unijnych	finansowanie ze środków unijnych przedsięwzięć doraźnych i przypadkowych, słabe wykorzystanie funduszy unijnych do stymulowania zmian rozwojowych
ułomnej wspólnotowości	rozwijanie się relacji patrymonialno-klientelistycznych i generowanie wiążącego, krępującego podmiotowości, kapitału społecznego
przestrzenna	nieuporządkowane i niekontrolowane gospodarowanie przestrzenią, prowadzące do patologicznego kształtowania relacji przestrzennych w sferach zurbanizowanych
braku podmiotowości rozwojowej	niska zdolność większości JST do programowania i pobudzania rozwoju swego terytorium, co implikuje jego rozwój nie zrównoważony

Źródło: na podstawie: *Narastające dysfunkcje, zasadnicze dylematy, konieczne działania. Raport o stanie samorządności terytorialnej w Polsce*, Uniwersytet Ekonomiczny w Krakowie, Małopolska Szkoła Administracji Publicznej, Kraków 2013, s. 81–82.

odnoszące się do podstaw prawnych tego samorządu oraz jego funkcjonowania w polskich warunkach wzbudzają liczne kontrowersje. W ostatnich latach powstało kilka opracowań⁴, w których wskazuje się, że samorząd powoli traci zdolność do planowania kierunków oraz stymulowania rozwoju społeczno-gospodarczego, ponieważ w różnych sferach jego działalności ujawniają się rozmaite dysfunkcje (tabela 1).

Dysfunkcja jest przeciwieństwem funkcji, pod której pojęciem należy rozumieć działanie, funkcjonowanie czegoś lub rolę czy zadanie, które zostało czemuś przypisane. Aby z całym przekonaniem powiedzieć, że dany instrument, system czy mechanizm jest dysfunkcjonalny, musiałby on nie spełniać żadnej funkcji, czyli być pozbawiony funkcjonalności i nie być dostosowany do potrzeb⁵. Autorzy wspomnianego raportu dysfunkcje w samorządzie te-

⁴ Między innymi *Narastające dysfunkcje*, *op. cit.*; Raport „*Samorząd 3.0*” przygotowany przez Forum Od-nowa, www.forumodnowa.pl.

⁵ *Słownik języka polskiego*, M. Szymczak (red.), t. I, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 1995, s. 456 i 580.

rytorialnym rozumieją jako brak zdolności lub niedostateczną umiejętność adaptacji tego samorządu do zachodzących zmian, czego konsekwencją jest jego stagnacja i stopniowa utrata możliwości rozwoju⁶. Takie ułomności dostrzegają oni w wielu sferach działalności JST, więc wyróżniają dysfunkcje: etatystyczną, autokratyczną, biurokratyczną, finansową, przestrzenną, odnoszącą się do absorpcji środków unijnych i ułomnej wspólnotowości oraz dysfunkcję wyrażającą się w braku podmiotowości rozwojowej.

Jedną z dysfunkcji odnosi się do systemu finansowania JST, a sprowadza się do stopniowego ograniczania ich samodzielności finansowej. Samodzielność tę należy rozumieć jako przyznanie JST prawa do posiadania i kształtowania dochodów, pozyskiwania przychodów oraz do decydowania o kierunkach, rodzajach i rozmiarach wydatków, również o rozchodach. Tak rozumiana samodzielność może być rozpatrywana w aspekcie dochodowym, wydatkowym i mieszanym oraz w aspekcie realizowania gospodarki finansowej⁷. Na jej zakres wpływają zarówno czynniki ekonomiczne, w tym udział dochodów własnych w dochodach JST, jak i prawne, np. gwarancje sądowej ochrony przyznanych im uprawnień.

System finansowania poszczególnych szczebli samorządu terytorialnego może odznaczać się specyficznymi nieprawidłowościami dotyczącymi systemu dochodów własnych, subwencji i dotacji oraz zasad zaciągania zobowiązań. Obok nich, na pograniczu sfery finansowej i zarządczej wskazać można dalsze nieprawidłowości, w tym odnoszące się do wieloletniej prognozy finansowej⁸. Ze względu na rozległość problematyki w artykule rozwijane będą jedynie niektóre zagadnienia dotyczące tych nieprawidłowości. Odnosić się one będą do gmin, chociaż część z nich jest aktualna także w stosunku do pozostałych szczebli samorządu terytorialnego.

Dochody podatkowe gmin, ich pożądane cechy i główne kierunki zmian

Nie można wskazać jednego, uniwersalnego modelu finansów samorządu terytorialnego. W praktyce spotyka się trzy modele tych finansów:

⁶ *Narastające dysfunkcje*, *op. cit.*, s. 81.

⁷ S. Kańduła, *Samodzielność finansowa samorządu gminnego w Polsce po 1993 roku*, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej w Poznaniu, Poznań 2003, s. 28; K. Surówka, *Samodzielność finansowa samorządu terytorialnego w Polsce*, PWE, Warszawa 2013, s. 13–27.

⁸ Szerzej na temat dysfunkcji w finansach JST zob. M. Jastrzębska, *Polityka budżetowa jednostek samorząd terytorialnego*, Wydawnictwo Uniwersytetu Gdańskiego, Gdańsk 2005.

zdecentralizowany, którego istotą jest pełny rozdział źródeł dochodów państwa i samorządu; scentralizowany, w którym przyjmuje się, że działalność samorządu finansowana jest wyłącznie ze środków budżetu państwa, oraz model mieszany zakładający wyposażenie JST we własne źródła dochodów, dochody wspólne z państwem oraz subwencje i dotacje z budżetu państwa i innych funduszy publicznych.

Dochody własne JST są różnie definiowane. W opracowaniu przyjmuję, że są to dochody, którym można przypisać następujące cechy: są pobierane ze źródeł znajdujących się na terenie danej JST, pochodzą ze źródeł, na które organy JST mogą wywierać wpływ, tzn. są objęte samorządowym władztwem podatkowym oraz zostały przekazane JST w całości i bezterminowo na mocy prawa. W tym ujęciu do dochodów tych zalicza się: podatki lokalne, opłaty lokalne, dochody z majątku, pozostałe dochody spełniające te cechy, np. dodatki do podatków państwowych, natomiast pomija się udziały w podatkach państwowych, subwencje i dotacje.

W pierwszym i trzecim modelu przyjmuje się, że w grupie dochodów własnych wiodącą rolę pełnią dochody podatkowe. Podział tych dochodów pomiędzy rząd i samorząd terytorialny może przybrać trzy formy: ustanowienie podatków lokalnych, przyznanie JST dodatków do podatków państwowych oraz przekazywanie im udziałów we wpływach państwa z danego tytułu. Zgodnie z przyjętą definicją, ostatnie z wymienionych dochodów nie powinny być zaliczane do dochodów własnych JST.

W państwach Organizacji Współpracy Gospodarczej i Rozwoju (OECD) najważniejszym źródłem dochodów własnych są dochody dzielone przez JST z organami rządowymi (tzw. dochody wspólne), głównie udziały w podatkach państwowych (tabela 2). W niektórych z tych państw udziały te stanowią ponad 75% dochodów lokalnych (np. Austria, Niemcy, państwa Europy Środkowo-Wschodniej). Ponad 40% wynoszą dochody wspólne w Belgii, a około 1/3 w Hiszpanii⁹. W Polsce w latach 2008–2014 dochody wspólne stanowiły około 15–18% dochodów gmin oraz około 25% dochodów miast na prawach powiatu, nie można ich więc określić mianem głównego źródła dochodów tych JST.

Mimo dużego znaczenia dochodów wspólnych, za najważniejsze, z punktu widzenia samodzielności finansowej JST, źródło dochodów własnych uważa się podatki lokalne, co wynika z towarzyszącego im władztwa

⁹ Na przykład K. Surówka, M. Winiarz, *Kierunki zmian ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego*, ekspertyza wykonana na potrzeby projektu „Systemowe wsparcie procesów zarządzania w JST” wykonywanego przez Małopolską Szkołę Administracji Publicznej Uniwersytetu Ekonomicznego w Krakowie, Kraków 2014, s. 12; *System subwencji i wpłat do budżetu państwa*, www.mf.gov.pl [dostęp: 20 maja 2016 r.].

Tabela 2. Główne źródła dochodów samorządu terytorialnego w państwach OECD

Udziały w podatkach lub dodatki do podatków (<i>tax sharing</i>)		Podatki lokalne	Subwencje i dotacje
państwa Europy Środkowo-Wschodniej	Inne państwa		
Bułgaria, Czechy, Estonia, Litwa, Łotwa, Polska*, Rumunia, Słowenia, Węgry	Austria, Australia, Belgia, Hiszpania, Japonia, Korea, Meksyk, Niemcy, Norwegia, Turcja	Dania, Finlandia, Szwecja	Holandia

* Według danych Ministerstwa Finansów (zob. przypis 14) udziały w podatkach nie są głównym źródłem ich dochodów, stanowią bowiem około 21–22% dochodów JST ogółem.

Źródło: J. Kim, *Measurement of decentralisation: How should we categorise tax sharing?* [w:] *Measuring Fiscal Decentralisation: Concepts and Policies*, OECD Fiscal Federalism Studies, OECD Publishing, Korea Institute of Public Finance 2013, s. 51, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264174849-en> [dostęp: 15 maja 2016 r.]; J. Kim, *Introduction*, w: *Interaction between local expenditure responsibilities and local tax policy*, J. Kim, J. Lotz, N. J. Mau (red.), The Korea Institute of Public Finance and the Danish Ministry for Economic Affairs and the Interior, Copenhagen 2015, s. 18.

podatkowego. Do pożądaných cech tych podatków zalicza się¹⁰: wydajność odpowiednią do zakresu zadań, równomierne rozmieszczenie przestrzenne przedmiotu opodatkowania (szerzej – bazy podatkowej), jednoznaczność terytorialną przedmiotu opodatkowania, trwały związek przestrzenny (niemobilność) tego przedmiotu, „widoczność” podatku, odporność na wahania dochodów wynikające z cyklu koniunkturalnego, elastyczność względem inflacji, powszechność obciążeń podatkowych, prostotę konstrukcji. R.M. Bird dodaje, że o „prawdziwie lokalnym podatku” można mówić wtedy, gdy organom lokalnym przysługuje w stosunku do niego pełne władztwo podatkowe, tzn. gdy podejmują one decyzje o jego pobieraniu, określają jego konstrukcję, w tym stawkę i ulgi, zajmują się poborem i egzekucją należności oraz administrują zebranymi dochodami¹¹.

W największym stopniu wymienione cechy spełniają podatki majątkowe, niemniej w niektórych państwach najważniejszym dochodem własnym jest lokalny podatek dochodowy. W grupie państw, w którym priorytet dano podatkowi od nieruchomości, wymienić należy: Australię, Francję,

¹⁰ P. Swianiewicz, *Finanse samorządowe. Koncepcje, realizacja, polityki lokalne*, Municipium, Warszawa 2011, s. 49–52.

¹¹ R.M. Bird, *Subnational taxation in developing countries: A review of the literature*, „Journal of International Commerce, Economics and Policy” 2011, t. 2, nr 1, s. 139–161.

Kanadę, USA i Wielką Brytanię oraz prawie wszystkie państwa Europy Środkowo-Wschodniej. Do państw, w których najważniejszym źródłem dochodów własnych gmin jest lokalny podatek dochodowy, należą: Dania, Finlandia, Norwegia, Szwecja i Szwajcaria. W kierunku takiego modelu zmierza też Chorwacja i Belgia oraz Włochy¹². Można jednak zaobserwować, że w pierwszej grupie państw podatki od różnych nieruchomości stanowią około 10% dochodów podatkowych, podczas gdy tam, gdzie dominują lokalne podatki dochodowe, ich znaczenie fiskalne jest większe. Nie potwierdzają tego dane dla Polski. W 2014 r. podatki od nieruchomości, leśny i rolny stanowiły w gminach 89,3% dochodów z podatków lokalnych, 45,6% dochodów podatkowych¹³ i 16,2% dochodów ogółem, podczas gdy w miastach na prawach powiatu odpowiednio: 84,0%, 65,6% i 11,3%¹⁴.

W literaturze wskazuje się wiele ujemnych stron dochodów własnych gmin w Polsce. Podkreśla się m.in. niską wydajność fiskalną podatków lokalnych, symboliczne władztwo podatkowe gmin oraz przestarzałą konstrukcję podatków obciążających posiadanie nieruchomości. W wielu dyskusjach pojawia się postulat zmian systemu tych dochodów, których efektem będzie wzrost udziału dochodów własnych w budżetach JST, a w konsekwencji wzrost ich samodzielności finansowej. Dyskusja na temat tych zmian prowadzona jest w zasadzie dwutorowo. Po pierwsze, postuluje się zmiany w opodatkowaniu nieruchomości¹⁵, po drugie, rozważa się celowość przekazywania im lokalnego podatku dochodowego lub dodatku do podatku dochodowego¹⁶. Można też wyróżnić nurt, w którym rozpatruje się przekazanie JST udziałów w podatku od towarów i usług oraz koncepcję lokalnego podatku od wartości sprzedaży¹⁷. Literatura na temat pożądaných zmian w systemie dochodów gmin jest szeroka i aktualna, ograniczę się więc tylko do zasygnalizowania kilku kwestii towarzyszących koncepcji tzw. PIT-u komunalnego.

¹² Por. J. Neneman, P. Swianiewicz, *Koncepcje, warianty i konsekwencje wprowadzenia PIT-u komunalnego w Polsce*, ekspertyza dla BGK, Warszawa 2013, s. 7.

¹³ Łącznej kwoty podatków lokalnych i udziałów w podatkach państwowych.

¹⁴ *Sprawozdanie z wykonania budżetu państwa za okres od 1 stycznia do 31 grudnia 2014 r. Informacja o wykonaniu budżetów jednostek samorządu terytorialnego*, Rada Ministrów, Warszawa 2015, s. 37–38, 117.

¹⁵ Na przykład K. Surówka, M. Winiarz, *Kierunki zmian ustawy*, *op. cit.*

¹⁶ J. Sierak, M. Bitner, A. Gałązka, R. Górniak, *Oszacowanie środków niezbędnych do zapewnienia krajowego wkładu publicznego do projektów realizowanych w ramach średniookresowych ram finansowych 2014–2020*, raport na zlecenie Ministerstwa Rozwoju Regionalnego, Warszawa 2013.

¹⁷ W. Misiąg, M. Tomalak, *Koncepcja nowego systemu finansowego samorządu terytorialnego*, 2010, niepublikowana ekspertyza opracowana na zlecenie Ministerstwa Spraw Wewnętrznych i Administracji.

PIT-komunalny – nośne hasło czy dobre źródło dochodów jednostek samorządu terytorialnego?

W Polsce organy centralne niechętnie dzielą się wpływami z opodatkowania dochodów i innych przedmiotów opodatkowania, czego wyrazem jest np. nieprzekazanie powiatom i województwom dochodów podatkowych. Jednak w warunkach wzrostu znaczenia fiskalnego podatków pośrednich¹⁸ oraz pod naciskiem strony samorządowej domagającej się wzrostu dochodów własnych i towarzyszącej im samodzielności finansowej, podjęto u nas dyskusję nad koncepcją tzw. PIT-u komunalnego (lokalnego, samorządowego), będącego w zamyśle dochodem gmin, w którym udziały miałyby mieć powiaty i województwa¹⁹.

W Polsce JST zasilane są już wpływami z opodatkowania dochodów, z tym że są to udziały w podatku dochodowym od osób fizycznych (PIT) oraz udziały w podatku dochodowym od osób prawnych (CIT). Dodatkowo gminy otrzymują wpływy z opodatkowania dochodów z działalności gospodarczej osób fizycznych w formie karty podatkowej. Na mocy ustawy o dochodach JST z roku 2003²⁰ oba udziały są wprawdzie zaliczane do dochodów własnych, ale nie wiąże się z nimi realne władztwo podatkowe, co nadaje im charakter transferów, za pomocą których do budżetów JST przekazywana jest część podatku dochodowego zapłaconego przez mieszkańców danej gminy (lub zlokalizowane tam podmioty gospodarcze), powiatu bądź województwa. W teorii federalizmu fiskalnego udziały takie zaliczane są do instrumentów zasilania zewnętrznego budżetów samorządowych²¹, niekiedy są nawet instrumentem wyrównywania poziomych różnic w zdolności dochodowej JST. Tak jest m.in. w: Australii, Austrii, Czechach, Niemczech, Turcji oraz na Węgrzech²². Udzia-

¹⁸ W roku 2014 dochody budżetu państwa z podatku dochodowego od osób fizycznych stanowiły 16,9% dochodów podatkowych tego budżetu ogółem, podczas gdy dochody z podatku od towarów i usług – 48,8%, a dochody z podatku akcyzowego – 24,2%. Dziesięć lat wcześniej struktura dochodów z tych podatków kształtowała się odpowiednio na poziomie 15,9%, 45,9% i 28,0% dochodów podatkowych budżetu państwa.

¹⁹ J. Neneman, P. Swianiewicz, *Koncepcje*, *op. cit.*, s. 58.

²⁰ Ustawa z 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego, Dz.U. 2016, poz. 198.

²¹ H. Sochacka-Krysiak, *Finanse lokalne*, Poltext, Warszawa 1993, s. 31; J. Kim, *Measurement of decentralisation: How should we categorise tax sharing?* [w:] *Measuring Fiscal Decentralisation: Concepts and Policies*, OECD Fiscal Federalism Studies, OECD Publishing, Korea Institute of Public Finance, 2013, s. 57, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264174849-en> [dostęp: 15 maja 2016 r.].

²² H. Blöchliger, *Measuring decentralisation: The OECD fiscal decentralisation database* [w:] *Measuring Fiscal Decentralisation: Concepts and Policies*, OECD Fiscal Federa-

ły w podatkach państwowych są też krytykowane z tego powodu, że wszystkie zmiany w tych podatkach wpływają na spadek (lub wzrost) dochodów JST. W ostatnich latach zmiany w konstrukcji podatku dochodowego od osób fizycznych w Polsce polegały przede wszystkim na zmniejszeniu liczby i obniżeniu wysokości stawek podatkowych, wprowadzeniu możliwości płacenia podatku od działalności gospodarczej według skali proporcjonalnej, ustanowieniu tzw. ulgi na dziecko. Spowodowały one spadek wpływów budżetu państwa z tytułu tego podatku, a tym samym nierefundowany ubytek dochodów JST rządu 6,8 mld zł. Planowane podwyższenie kwoty wolnej może skutkować dalszym ubytkiem dochodów JST, o ile nie będzie mu towarzyszyć rekompensata. Z obu powodów samorządowcy z dużym zaangażowaniem uczestniczą w dyskusjach nad koncepcją tzw. PIT-u komunalnego.

Pod pojęciem PIT-u komunalnego należy rozumieć samorządowe źródło dochodów własnych powstałe w wyniku podziału przedmiotu opodatkowania podatkiem dochodowym od osób fizycznych między państwo, gminy, powiaty i województwa. J. Neneman i P. Swianiewicz podział ten nazywają separacją części bazy podatkowej PIT²³. Podział ten oznacza, że organy centralne nie mogą zmieniać elementów konstrukcji podatku w części samorządowej, w szczególności stawek i, ewentualnych, ulg (w tym zwolnień), których stanowienie może (choć wcale nie musi) leżeć w kompetencji organów JST. W dalszym ciągu organy centralne będą decydować o wspólnych elementach konstrukcji tego podatku (kwocie wolnej, kosztach uzyskania przychodów, limitach odliczeń), które pośrednio wpływają na wysokość dochodów JST z tego tytułu. Poborem państwowej i samorządowej części daniny mają zajmować się urzędy skarbowe²⁴.

Docelowa konstrukcja PIT-u komunalnego nie jest znana. W literaturze można znaleźć ogólną koncepcję tego źródła dochodów zaproponowaną przez Forum „Od-nowa”²⁵ oraz cztery propozycje (warianty) jego konstrukcji wraz z próbą określenia ich konsekwencji finansowych przygotowane przez J. Nenemana i P. Swianiewicza²⁶. Za najbardziej prawdopodobny wariant wymienieni autorzy uważają taki, w którym: podstawą opodatkowania są dochody osób fizycznych powyżej kwoty wolnej, stawka podatku wynosi 5,0765% (z czego 3,85% ma przypadać gminom, a 4,91%

ralism Studies, OECD Publishing, Korea Institute of Public Finance, 2013, s. 22, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264174849-en> [dostęp: 15 maja 2016 r.].

²³ J. Neneman, P. Swianiewicz, *Koncepcje*, op. cit., s. 25.

²⁴ J. Neneman, P. Swianiewicz, *Co PIT komunalny znaczy dla finansów samorządowych?*, „Finanse Komunalne” 2014, nr 1–2, s. 84, 86.

²⁵ Raport *Samorząd 3.0*, op. cit., s. 21–23.

²⁶ J. Neneman, P. Swianiewicz, *Koncepcje*, op. cit.

miastom na prawach powiatu), podatek naliczany jest według skali proporcjonalnej, a ulgi podatkowe w pierwszej kolejności są odliczane od części państwowej podatku, a następnie od części komunalnej. W wariantcie tym przyjęto, że nowa forma dochodów jest neutralna dla budżetu państwa, budżetów JST i podatników²⁷. Nie wynika z tego, czy PIT komunalny ma być podatkiem lokalnym, czy też dodatkiem do podatku pobieranego przez organy centralne, choć wydaje się, że koncepcji tej bliżej jest do drugiego z tych rozwiązań.

PIT komunalny jest atrakcyjny zarówno dla strony rządowej, jak i samorządowej, bo odznacza się wieloma pożądanymi cechami dochodów (podatków) lokalnych, o których była już mowa. Może być on wydajnym fiskalnie źródłem dochodów JST, odpowiednim do zakresu ich zadań, dlatego że podatek dochodowy od osób fizycznych jest w dalszym ciągu wydajnym źródłem dochodów podmiotów publicznych, o czym świadczy też odsetek dochodów JST z tytułu udziału w PIT, a co potwierdza praktyka państw skandynawskich i Szwajcarii²⁸. Uważa się, że dochód ten spełnia postulat równomiernego rozmieszczenia przestrzennego przedmiotu opodatkowania oraz postulat powszechności obciążeń podatkowych, a można to „wzmocnić” poprzez objęcie podatkiem rolników indywidualnych. W mniejszym stopniu omawiany dochód spełnia warunek jednoznaczności terytorialnej. J. Neneman i P. Swianiewicz przekonują jednak, że ustalenie, która JST ma otrzymywać dochody z tytułu podatku płaconego przez danego podatnika, nie jest trudne – wystarczy przyjąć zasadę miejsca zamieszkania lub osiągania dochodu. Za lepsze rozwiązanie uważają oni podział wpływów według pierwszego kryterium, choć jest ono problematyczne w przypadku osób mieszkających w więcej niż jednym miejscu²⁹.

Dochody JST w formie PIT-u komunalnego nie są odporne na faktyczne i fikcyjne migracje podatników, czyli przedmiot opodatkowania odznacza się mobilnością. Nawet w dzisiejszych realiach wiele gmin (duże miasta i tzw. gminy sypialniane) sygnalizuje, że faktyczna liczba mieszkańców korzystających w gminie z lokalnych usług publicznych jest znacznie większa niż liczba podatników płacących podatek dochodowy od osób fizycznych. Mobilność bazy podatkowej jest więc dużym mankamentem PIT jako źródła dochodów własnych JST. Przeciwno przekształceniu udziału w PIT

²⁷ *Ibidem*, s. 30–35.

²⁸ R. Dziemianowicz, M. Poniatowicz, *Koncepcja PIT-u komunalnego – argumenty za i przeciw*, „Annales Universitatis Mariae Curie-Skłodowska. Sectio H. Oeconomia” 2016, t. 50, nr 1, s. 309.

²⁹ J. Neneman, P. Swianiewicz, *Koncepcje*, *op. cit.*, s. 14.

w dodatek przemawia też to, że nie byłby on odporny na wahania wysokości wpływów związane z cyklem koniunkturalnym³⁰, ale udziały też nie są.

Oceniając propozycje zmian w finansowaniu JST, należy odnieść się do spodziewanych korzyści „usamorządowienia” podatku dochodowego od osób fizycznych oraz zagrożeń z tym związanych. Autorzy obu koncepcji PIT-u komunalnego spodziewają się, że jego ustanowienie będzie miało pozytywne efekty polityczne i ekonomiczne, z tym że te pierwsze ujawnią się dopiero w dłuższej perspektywie. Spodziewają się oni, że nastąpi wzrost świadomości podatkowej mieszkańców poszczególnych wspólnot samorządowych i wzrost zainteresowania sprawami lokalnymi oraz partycypacji w podejmowaniu decyzji dotyczących kierunków wydatków budżetowych. Oczekują także wzrostu akceptacji dla instytucji podatku, bo podatnicy będą widzieli związek między daniną a oferowanymi usługami i standardem życia. Argumenty te brzmią jednak teoretycznie i życzeniowo. Ustanowienie nowej formy dochodu spowoduje pewne uniezależnienie się JST od decyzji rządu i parlamentu dotyczących stawek i ulg podatkowych, co jest korzystne z punktu widzenia samodzielności JST.

Można też wskazać kilka spodziewanych efektów ekonomicznych, z których na plan pierwszy wysuwa się przyznanie JST (raczej tylko gminom) władztwa podatkowego, polegającego na możliwości określania stawki podatku w obrębie stawki maksymalnej i minimalnej, a być może także na ustanawianiu ulg. Ponadto oczekuje się, że przyspieszy to proces nadawania rolnikom statusu przedsiębiorców i pobierania od nich podatku dochodowego.

Zakłada się również bardziej równomierny przestrzenny rozkład dochodów. Z dotychczas niepublikowanych badań autorki wynika, że już w obecnym stanie prawnym wskaźnik dochodów podatkowych gmin na mieszkańca (G), wykorzystywany do naliczania części wyrównawczej subwencji ogólnej, obliczony z pominięciem udziałów w PIT i CIT jest o 54,8% niższy od wskaźnika dochodów podatkowych (G)³¹. Pozbawienie gmin udziałów obnaża słabości systemu dochodów własnych, które w niektórych wspólnotach są bardzo niskie. W skrajnym przypadku dochody te wyniosły około 27 zł na mieszkańca (średnia dla lat 2004–2014), ale należy pamiętać, że na ten wynik oddziałuje nie tylko ich wysokość, ale także liczba ludności. Współczynnik Giniego obliczony dla dochodów podatkowych oraz tych

³⁰ *Ibidem*, s. 25.

³¹ Przeciętny dla lat 2004–2014 wskaźnik dochodów podatkowych wykorzystywany do obliczania części wyrównawczej i równoważącej subwencji ogólnej dla gmin wyniósł w przeliczeniu na mieszkańca 1037,97 zł, a po pomniejszeniu go o dochody z tytułu obu udziałów – 469,16 zł (na podstawie danych uzyskanych z Regionalnej Izby Obrachunkowej w Bydgoszczy).

samych dochodów pomniejszonych o udziały wykazuje, że koncentracja obu grup dochodów jest średnia, jednak zróżnicowanie dochodów podatkowych na mieszkańca jest mniejsze, jeżeli uwzględnimy w nich wpływy z obu udziałów. Na tej podstawie można wnioskować, że koncentracja dochodów z PIT-u komunalnego może być mniejsza, czyli dochody własne powinny być rozmieszczone bardziej równomiernie, szczególnie jeżeli podatek ten będą płacić także rolnicy.

Trudno jest się odnieść do tego, czy nowe źródło dochodów wpłynie na wzrost dochodów JST, ponieważ nie jest znana jego konstrukcja. Wydaje się jednak, że parlament zgodzi się na jego ustanowienie tylko wtedy, gdy zmiana będzie neutralna dla budżetu państwa i nie spowoduje wzrostu obciążenia fiskalnego obywateli. Rozpatrywanej zmianie musiałoby więc towarzyszyć zmniejszenie części wyrównawczej subwencji ogólnej lub innych transferów. W konsekwencji, dochody uzyskiwane w formie PIT-u komunalnego nie spowodują zmiany łącznej kwoty dochodów JST, choć, jak pokazują J. Neneman i P. Swianiewicz, na jego ustanowieniu finansowo ma zyskać 88% gmin, głównie biednych, w których mieszka 74% mieszkańców Polski (w wersji najbardziej przez nich prawdopodobnej)³².

Niejasna pozostaje kwestia udziału w podatku dochodowym od osób prawnych. W państwach europejskich nie spotyka się takiej sytuacji, w której dochodem JST są równocześnie udziały w podatkach państwowych i dodatki do tych podatków (o ile PIT komunalny ma nim zostać). Udział w CIT musiałby więc zostać przekształcony w inny dochód lub zniesiony.

Z omawianą formą dochodów wiążą się też pewne wątpliwości. Po pierwsze, rozszerzenie władztwa podatkowego i jego aktywne wykorzystywanie wzmoże konkurencję podatkową między JST, której konsekwencje mogą polegać na: a) faktycznej lub pozornej migracji podatników do gmin, w których obowiązują niższe stawki lub atrakcyjne ulgi; b) nadmiernym przestrzennym zróżnicowaniu dochodów JST; c) zwiększeniu dysproporcji w dostępie do usług publicznych³³. Czy jednak po ponad ćwierćwieczu istnienia samorządu zjawiska konkurencji międzygminnej nie można już zaakceptować, tym bardziej że można ją ograniczyć, określając dopuszczalną zmianę stawki? Po drugie, zdaniem przedstawicieli Forum Od-nowa, ustanowienie PIT-u komunalnego spowoduje powiązanie miejsca płacenia podatków z usługami świadczonymi przez gminę, w której podatnik mieszka. Kryterium to nie jest jednak oczywiste, bo z części usług podatnicy korzystają w miejscu pracy (dotyczy to np. mieszkańców gmin położonych w są-

³² J. Neneman, P. Swianiewicz, *Co PIT komunalny*, op. cit., s. 80.

³³ R. Dziemianowicz, M. Poniatowicz, *Koncepcja PIT-u*, op. cit., s. 311.

siedztwie dużych miast). Po trzecie, niekiedy podkreśla się, że przedmiot opodatkowania PIT w części państwowej i samorządowej jest jeden, czyli państwo i samorząd sięgają do jednego źródła podatku. W tych warunkach, przy nieznanym zakresie władztwa podatkowego JST, rodzi się pytanie, czy źródło to nie będzie nadmiernie eksploatowane, co będzie niekorzystnie wpływać na jego wydajność³⁴. Po czwarte, zbyt duża swoboda w kształtowaniu stawki dodatku może rodzić pokusę przekazywania JST nowych zadań, które mogłyby zostać sfinansowane z tego źródła. Zastanawia też skala potencjalnego obniżenia dotychczasowych dochodów transferowych.

Przewartościowanie przedmiotu wyrównania finansowego

Ważnym źródłem dochodów JST są subwencje i dotacje przekazywane z budżetu państwa i częściowo finansowane z dochodów pochodzących z budżetów innych JST. Motywy ich przekazywania JST są różne, a jednym z nich jest, w sytuacji niewystarczających dochodów własnych, zapewnienie JST udziału w dochodach publicznych odpowiednio do przekazanych im zadań (art. 167 ust 1 Konstytucji RP).

Transfery te są niekiedy najważniejszym źródłem dochodów JST, dlatego zbudowanie efektywnego mechanizmu wyrównawczego jest bardzo ważne, tym bardziej że w grupie tych dochodów również występują nieprawidłowości. W szczególności podkreśla się, że ograniczają one samodzielność finansową JST oraz nie stwarzają im odpowiednich bodźców do: zwiększenia wysiłku dochodowego, poprawy efektywności gospodarowania środkami publicznymi i wzrostu odpowiedzialności za podejmowane decyzje³⁵. W ostatnich latach pojawiło się wiele propozycji zmian w systemie subwencjonowania gmin. Sprowadzają się one głównie do postulatów utworzenia nowych części subwencji ogólnej (np. ekologicznej) oraz wyrównywania różnic w tzw. potrzebach wydatkowych. W opracowaniu odnoszą się do drugiej propozycji.

Permanentną cechą finansów samorządowych jest zjawisko nierównowagi poziomej, przez którą należy rozumieć zróżnicowanie wysokości dochodów własnych między JST tego samego szczebla władzy publicznej (w przeliczeniu na mieszkańca), prowadzące do zróżnicowania możliwości

³⁴ A. Niezgoda, *Udział we wpływach ze źródeł dochodów państwa jako źródło dochodów jednostek samorządu terytorialnego* [w:] *Źródła finansowania samorządu terytorialnego*, A. Hanusz (red.), Wolters Kluwer, Warszawa 2015, s. 307.

³⁵ Np. B. Guziejewska, *Zewnętrzne źródła finansowania samorządu terytorialnego. Teoria i praktyka*, Wydawnictwo Uniwersytetu Łódzkiego, Łódź 2008, s. 211–212.

wykonywania przez nie zadań własnych. Nadmierne różnice w dochodach i wydatkach własnych JST w przeliczeniu na mieszkańca nie są pożądane, dlatego organy centralne ustanawiają instrumenty, których celem jest zmniejszenie tego zróżnicowania. System tych instrumentów oraz prawne, organizacyjne i planistyczne ramy ich stosowania nosi miano mechanizmu wyrównania finansowego³⁶.

Przedmiotem wyrównania mogą być różnice w zdolności dochodowej gmin lub w ich potrzebach wydatkowych, w przeliczeniu na mieszkańca, przez które rozumie się środki niezbędne do zaspokojenia potrzeb z zakresu obowiązkowych zadań własnych o charakterze bieżącym. Można je utożsamiać z minimalną kwotą środków finansowych, które trzeba przeznaczyć na sfinansowanie przez JST standardowych wydatków na te zadania³⁷. Potrzeby wydatkowe poszczególnych gmin wyrażone w złotych są odmienne ze względu na różnice w kosztach jednostkowych usług, liczbę usług niezbędną do osiągnięcia wyznaczonych standardów, liczbę rezydentów korzystających z usług świadczonych przez gminę³⁸ oraz nierezydentów konsumujących te usługi.

Od dawna postuluje się uwzględnianie w konstrukcji subwencji ogólnej różnic w potrzebach wydatkowych JST, ale dopiero niedawno podjęto w tym kierunku prace. Po wyborach parlamentarnych w 2015 r., w sytuacji zmiany sił politycznych stan zaawansowania tych prac jest nieznany, niemniej koncepcja wyrównywania różnic w wymienionych potrzebach warta jest przybliżenia, ponieważ jest ona zgodna z zaleceniami płynącymi z Europejskiej karty samorządu lokalnego, z teorii federalizmu fiskalnego, z postulatami zgłaszanymi przez samorządowców oraz zbieżna z praktyką niektórych państw, w szczególności skandynawskich, Kanady, Niemiec oraz niektórych państw Europy Środkowo-Wschodniej³⁹.

³⁶ S. Kańduła, *Projekt zmian mechanizmu wyrównania finansowego dla gmin na tle postulatów teorii federalizmu fiskalnego* [w:] *25 lat doświadczeń samorządu terytorialnego w Polsce – wyzwania na przyszłość. Regiony dla rozwoju europejskiej polityki sąsiedztwa. 11 Forum Samorządowe*, K. Brzozowska (red.), „Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego” nr 881, (Ekonomiczne Problemy Usług nr 118), 2015, s. 153–168.

³⁷ A. Reschovsky, *Compensating Local Governments for Differences in Expenditure Needs in a Horizontal Fiscal Equalization Program* [w:] *Intergovernmental Fiscal Transfers Principles and Practice*, R. Boadway, A. Shah (red.), The World Bank, Washington 2007, s. 400.

³⁸ Rekomendacja Komitetu Rady Europy nr 1/2005 z 19 stycznia 2005 r., <https://wcd.coe.int/ViewDoc.jsp?id=812131&Site=COE> [dostęp: 31 marca 2014 r.].

³⁹ P. Swianiewicz, *Finanse*, op. cit., s. 98–114; S. Kańduła, *Wyrównywanie poziomej nierównowagi finansowej w budżetach gmin w państwach Europy Środkowo-Wschodniej*, „Samorząd Terytorialny” 2015, nr 6, s. 38–56.

Przewiduje się, że potrzeby wydatkowe gmin obliczane będą na podstawie wysokości wybranych wydatków bieżących „netto”, pod pojęciem których rozumie się wydatki bieżące ogółem z pominięciem wydatków na: oświatę (te zadania, które są uwzględniane w części oświatowej subwencji ogólnej); zadania (projekty) finansowane ze środków UE; obsługę długu i wpłaty wyrównawcze; zadania dofinansowywane dotacjami z budżetu państwa. Najprawdopodobniej będą to tylko wydatki na zadania własne.

Z danych Ministerstwa Finansów wynika, że gminy ponoszą najwyższe wydatki bieżące „netto” na zadania z zakresu: administracji publicznej (31,1% ogółu tych wydatków), gospodarki komunalnej i ochrony środowiska (15,7%), pomocy społecznej (12,5%), transportu i łączności (8,9%), kultury i ochrony dziedzictwa narodowego (8,8%). Czynnikiem wpływającym na zapotrzebowanie finansowe gmin jest liczba ludności lub gęstość zaludnienia, a o ich znaczeniu świadczą przypisane wagi (tabela 3).

Nowy transfer wyrównawczy ma być obliczany w określonej wysokości w relacji do przeliczeniowej liczby mieszkańców obliczanej następująco:

$$\text{mieszkaniec przeliczeniowy} = \text{mieszkaniec faktyczny} \times (1 + \text{suma potrzeb wydatkowych}).$$

W dalszym ciągu podstawowym kryterium przyznawania środków wyrównawczych ma być niski poziom dochodów podatkowych, z tym że nie są znane szczegółowe propozycje w tym zakresie.

Próbując odnieść się do zasadności tej propozycji, dokonano symulacji wpływu uwzględnienia przeliczeniowej liczby mieszkańców na zróżnicowanie dochodów gmin mierzone współczynnikiem Giniego. Badaniem objęto wszystkie gminy (bez miast na prawach powiatu), przeprowadzono je na podstawie danych z lat 2012–2014, ale w tabeli 4 zaprezentowano wielkości średnie dla tych lat.

Symulacja polegała na podziale części wyrównawczej subwencji ogólnej dla gmin według przeliczeniowej liczby mieszkańców obliczonej według propozycji Ministerstwa Finansów (zastosowano formuły obowiązujące od 2008 r.⁴⁰). Następnie badano koncentrację dochodów podatkowych gmin powiększonych o wyliczoną w ten sposób część wyrównawczą subwencji ogólnej (w przeliczeniu na mieszkańca). W scenariuszu pierwszym (S1a–lp) obliczono koncentrację w odniesieniu do przeliczeniowej liczby mieszkańców, a w scenariuszu drugim (S1b–lrz) do rzeczywistej ich liczby. Otrzymane wyniki porównano z koncentracją dochodów podatkowych

⁴⁰ Ustawa z 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego, Dz.U. 2016, poz. 198.

Tabela 3. Czynniki zapotrzebowania finansowego gmin i przypisane im wagi

Kryterium/czynnik zapotrzebowania	Waga	Grupa wydatków i uzasadnienie
Gmina do 5 tys. mieszkańców	+0,05	Wysokie koszty administracyjne – efekty skali
Gmina od 5 do 10 tys. mieszkańców	+0,03	
Gęstość zaludnienia do 20 osób na 1 km ²	+0,15	Gospodarka komunalna; rosnące koszty utrzymania dróg lokalnych i sieci infrastruktury komunalnej
Gęstość zaludnienia 20–40 osób na 1 km ²	+0,12	
Gęstość zaludnienia 40–60 osób na 1 km ²	+0,10	
Gęstość zaludnienia 60–80 osób na 1 km ²	+0,06	
Gęstość zaludnienia od 2500 do 3000 osób na 1 km ²	+0,02	Transport publiczny; wzrost liczby użytkowników wraz ze wzrostem zagęszczenia ludności
Gęstość zaludnienia powyżej 3000 osób na 1 km ²	+0,03	

Źródło: System subwencji i wpłat do budżetu państwa, www.mf.gov.pl [dostęp: 20 czerwca 2015 r.].

Tabela 4. Wpływ uwzględniania w podziale części wyrównawczej subwencji ogólnej dla gmin przeliczeniowej liczby mieszkańców według koncepcji Ministerstwa Finansów

Wyszczególnienie	Przed wyrównaniem	Sb	S1a–1p	S1b–1rz
Wskaźnik Gg lub Gg powiększony o część wyrównawczą subwencji ogólnej (zł)	1276,99	1437,91	1401,98	1451,17
Współczynnik Giniego	0,211	0,108	0,098	0,110

powiększonych o część wyrównawczą tej subwencji obliczoną w dotychczasowy sposób (oznaczonych jako Sb – scenariusz bazowy).

Przed przekazaniem gminom części wyrównawczej subwencji ogólnej koncentracja dochodów podatkowych mierzona współczynnikiem Giniego była stosunkowo niska (0,211), co należy interpretować nie tyle jako brak różnicowania tych dochodów w przeliczeniu na mieszkańca, ile jako to, że niemal wszystkie gminy są tak samo biedne (dochody podatkowe aż 80% gmin nie przekraczają średniej ich wielkości, czyli wskaźnika G). W scenariuszu bazowym przekazanie gminom części wyrównawczej spowodowało zwiększenie wskaźnika ich dochodów podatkowych powiększonych o tę część o 12,6% i zmniejszenie różnicowania dochodów między gminami. Obliczając tę część według propozycji Ministerstwa Finansów, uzyskano większy (S1a–1p) lub porównywalny (S1b–1rz) efekt wyrównawczy, choć

w obu scenariuszach wskaźnik Gg powiększony o część wyrównawczą jest niższy niż w scenariuszu bazowym. Przyjęcie formuły zaproponowanej przez Ministerstwo Finansów byłoby więc korzystne z punktu widzenia efektów wyrównywania różnic w dochodach gmin i ich samodzielności finansowej.

Wyrównywanie różnic w potrzebach wydatkowych jest trudniejsze niż różnic w zdolności dochodowej gmin, co wynika chociażby z trudności w pomiarze tych potrzeb. Alternatywą dla transferów wyrównujących różnice w tych potrzebach są tzw. dotacje wynikowe.

Dotacje wynikowe, czyli w poszukiwaniu instrumentów wzrostu efektywności wydatkowania środków publicznych

W związku z zarzutami formułowanymi pod adresem subwencji i dotacji, odnoszącymi się do niestwarzania przez nie bodźców do wzrostu efektywności gospodarowania środkami publicznymi i odpowiedzialności za podejmowane decyzje, na świecie dyskutuje się na temat zasadności przekazywania gminom „inteligentnych” transferów, za pomocą których można by wynagradzać za efekt i zachęcać do oszczędności. Tego typu instrumentem są dotacje wynikowe (*performance-oriented grants*)⁴¹, będące transferami, których otrzymanie i wysokość uzależnione są od efektywności (wydajności) procesu świadczenia usług publicznych, czyli od osiągnięcia przez ich beneficjenta wyników z góry zaakceptowanych przez dotującego. W niektórych definicjach podkreśla się, że beneficjent dotacji ma swobodę nie tylko w projektowaniu zadania, w tym sposobów osiągnięcia określonych rezultatów⁴², ale także w wydatkowaniu środków, co sugeruje, że element „ukierunkowania na efekty” można zawrzeć w dotacjach ogólnych (subwencjach) i w tzw. dotacjach blokowych⁴³.

⁴¹ A. Shah, *Fiscal Need Equalization: Is it Worth Doing? Lessons from International Practices* [w:] *Measuring Local Government Expenditure Needs*, J. Kim, J. Lotz (red.), The Korea Institute of Public Finance, The Danish Ministry of Social Welfare, Copenhagen 2008, s. 51.

⁴² R. Broadway, A. Shah, *Fiscal Federalism. Principles and Practice of Multiorder Governance*, Cambridge University Press, Cambridge 2009, s. 314–316; S. Kańduła, *Dotacje wynikowe dla jednostek samorządu terytorialnego – wartość dodana budżetu zadaniowego*, „Studia Oeconomica Posnaniensia” 2013, t. 1, nr 4(253), s. 17.

⁴³ Dotacje (transfery) są nazywane blokowymi wówczas, gdy są wprawdzie przekazywane na (do)finansowanie wskazanego, lecz dość ogólnie określonego zadania (dziedziny), a ich beneficjent może je swobodnie wykorzystać na pokrycie różnych wydatków związanych z wykonaniem dotowanego zadania (dziedziny).

Nadrzędnym celem takich dotacji jest poprawa efektywności działania JST, ale towarzyszą im cele szczegółowe, do których można zaliczyć⁴⁴: zapewnienie wymaganego przez państwo dostępu do lokalnych usług publicznych, poprawa jakości tych usług przez osiągnięcie zakładanego standardu i obniżenie kosztów ich dostarczania, rozszerzenie oferty usługowej, zwiększenie przejrzystości gospodarki finansowej, aktywizacja różnych podmiotów świadczących te usługi, wzrost instytucjonalnej sprawności JST, rzadziej – sprawowanie nad nimi nadzoru. Tego typu transfery są więc formą finansowania potrzeb wydatkowych gmin, choć mogą być też wykorzystywane do zmniejszenia ich luki dochodowej będącej następstwem pionowej nierównowagi fiskalnej (finansowej)⁴⁵.

Dotacje wynikowe mają łączyć ze sobą finansowanie działalności gmin ze stwarzaniem zachęt do podnoszenia efektywności wydatkowania środków publicznych i ponoszenia odpowiedzialności za sposób wykonania zadania, ale finansowej zachęcie w postaci dotacji towarzyszy kara wyrażająca się w możliwości jej zmniejszenia lub utraty. Tak ukształtowany system bodźców pozwala beneficjentowi dotacji na poszukiwanie takiego sposobu wykonywania usług publicznych, który umożliwi osiągnięcie zakładanych rezultatów⁴⁶.

Biorąc pod uwagę rodzaj finansowanych wydatków, można mówić o dotacjach wynikowych bieżących i inwestycyjnych, a rozpatrując ich zasięg, można wyróżnić dotacje szerokie i wycinkowe. Celem dotacji szerokich jest zmotywowanie gmin do poprawy ich sprawności instytucjonalnej, a dotacje wycinkowe mają je zachęcać do wzrostu efektywności świadczenia konkretnych usług⁴⁷. Z doświadczeń międzynarodowych wynika, że stosuje się przede wszystkim dotacje inwestycyjne szerokie, które są instrumentami wspierającymi inwestycje w infrastrukturę i dostarczanie lokalnych usług publicznych. Są one wykorzystywane do (do)finansowania zadań własnych

⁴⁴ *Performance-Based Grant Systems. Concept and International Experience*, United Nations Capital Development Fund, Nowy Jork 2010, s. 5, <http://www.uncdf.org/sites/default/files/Download/pgbs.pdf> [dostęp: 15 listopada 2012 r.]; A. Timofeev, *The Design of a Performance-Oriented Fiscal Transfer in West Bengal*, Andrew Young School of Policy Studies, Georgia State University, International Studies Program, Working Paper 2011, nr 17.

⁴⁵ *Performance-Based Grant*, *op. cit.*, s. 4.

⁴⁶ A. Shah, *Autonomy with Accountability: The Case for Performance-oriented Grants* [w:] *General Grants versus Earmarked Grants. Theory and Practice*, J. Kim, J. Lotz, N.J. Mau (red.), The Korea Institute of Public Finance and The Danish Ministry of Social Welfare, Copenhagen 2010, s. 79.

⁴⁷ S. Kańduła, *Dotacje*, *op. cit.*, s. 20.

gmin z zakresu edukacji i ochrony zdrowia. Rzadziej stosuje się je w finansowaniu zadań polegających na utrzymaniu dróg i dostarczaniu wody⁴⁸.

Dotacje wynikowe są przeciwstawiane tradycyjnym dotacjom celowym. Różnice między nimi dotyczą rodzaju finansowanych za ich pomocą zadań i wydatków, przypisywanych im celów, kryteriów przyznawania, kwoty i konstrukcji dotacji, towarzyszącej im samodzielności organów samorządowych. Wspólną cechą jest natomiast przeznaczanie ich na (do)finansowanie zadań gmin (lub innych JST).

Dotacje wynikowe są atrakcyjne dla organów centralnych i samorządowych, ale trzeba zwrócić uwagę na następujące dylematy odnoszące się do praktycznego ich zastosowania w systemie finansowania JST w Polsce. Pierwszym z nich jest problem zdefiniowania zadań i towarzyszących im celów. Następnie ich przyporządkowanie beneficjentom dotacji i podmiotom bezpośrednio zaangażowanym w proces usługowy. Inny dylemat dotyczy wyboru mierników realizacji tych zadań i celów oraz podmiotu określającego ilościowe i jakościowe efekty wykonania dotowanego zadania. Powstaje też pytanie o personalną odpowiedzialność za nieosiągnięcie zaakceptowanych rezultatów i tryb ich kontrolowania. Poza tym rozważenia wymaga to, czy obie strony procesu dotowania są już gotowe na zastosowanie koncepcji dotacji wynikowych do finansowania zadań zleconych. Dylematy te są w zasadzie takie same, jak towarzyszące tworzeniu budżetu zadaniowego na szczeblu samorządu terytorialnego, dlatego można postawić tezę, że upowszechnienie budżetu zadaniowego w sektorze finansów publicznych będzie bodźcem do udoskonalenia systemu dotacji dla JST w Polsce⁴⁹.

Podsumowanie

Najważniejszą kategorią dochodów jednostek samorządu terytorialnego są dochody własne *sensu stricto*. Odpowiednio wydajne źródła tych dochodów w powiązaniu z wysokim ich udziałem w strukturze dochodów ogółem są jednym z filarów samodzielności finansowej JST. Przewyciężeniu zdiagnozowanej dysfunkcji finansowej sprzyjać powinno dokonanie reformy podatku od nieruchomości w kierunku ekonomicznego urealnienia jego wymiaru oraz zmiana statusu udziału w podatku dochodowym od osób fizycznych, tzn. jego przekształcenie w lokalny podatek dochodowy lub dodatek ustalany przez organy gmin w ustawowych granicach. Moty-

⁴⁸ *Performance-Based Grant, op. cit.*, s. 14.

⁴⁹ S. Kańduła, *Dotacje, op. cit.*, s. 16.

wem proponowanych zmian jest dążenie do rozszerzenia władztwa podatkowego gmin i zabezpieczenie JST przed skutkami niekorzystnych dla nich zmian w konstrukcji podatków państwowych.

PIT komunalny jest nie tylko nośnym hasłem, ale także dobrą formą dochodów, dlatego że odznacza się wieloma pożądanymi cechami dochodów lokalnych i sprzyja umacnianiu się samodzielności finansowej gmin, ale nie powiatów i województw, które pozbawione władztwa podatkowego otrzymywałyby tylko udział w dodatku pobieranym przez gminy. Wzrostu zakresu tej samodzielności upatrywać należy w przyznaniu gminom uprawnień do kształtowania niektórych elementów konstrukcji dodatku i pewnym uniezależnieniu się od jej zmian w części państwowej. Trudno jednak stwierdzić, czy będzie on wydajniejszym źródłem dochodów niż udział w PIT. Nie można go też nazwać nowym źródłem dochodów JST, bo odwołuje się do istniejącego źródła (dochody osób fizycznych), a jego implementacja możliwa będzie tylko wtedy, gdy zlikwidowane zostaną udziały JST w tych dochodach. Widząc zalety tego dochodu, z żalem należy przyjąć fakt, że prace nad jego wprowadzeniem utknęły w martwym punkcie.

Instrumentem usprawniającym działanie samorządu terytorialnego jest także efektywny mechanizm wyrównania finansowego uwzględniający różnice w zdolności dochodowej JST i ich potrzebach wydatkowych. Trudno jest jednoznacznie stwierdzić, czy przewartościowanie przedmiotu wyrównania finansowego wpłynie na wzrost samodzielności dochodowej poszczególnych gmin. Z dokonanych obliczeń wynika, że przyjęcie propozycji Ministerstwa Finansów byłoby korzystne z punktu widzenia efektów wyrównywania różnic w dochodach gmin – zmniejszyłoby ich przestrzenne zróżnicowanie. Na ich podstawie nie można wnioskować o tym, że zwiększą się dochody gmin *per capita*. Elementów sprzyjających samodzielności finansowej gmin upatruję w wyrównywaniu zarówno różnic w zdolności dochodowej, jak i potrzebach wydatkowych oraz w wyraźnym określeniu celu transferu wyrównawczego. Jeżeli ma nim być zmniejszenie rozpiętości dochodów gmin, wtedy lepszy jest wariant, w którym we wszystkich obliczeniach uwzględnia się przeliczeniową liczbę mieszkańców. Na korzystne efekty omówionych propozycji przyjdzie nam jednak poczekać, bo stan zaawansowania prac jest nieznanym, a dodatkowo dyskusja na ten temat przy-
cichła.

Postępujący wzrost znaczenia dotacji w budżetach JST, bez uwzględnienia w ich konstrukcji wystarczająco silnych bodźców zachęcających lub zniechęcających do określonego zachowania może spowodować trudności w proefektywnościowym działaniu JST, a tym samym może zagrozić ich stabilności w długim okresie. Spadkowi efektywności wydatkowania środ-

ków publicznych powinno przeciwdziałać udzielenie JST dotacji uzależnionych od osiągniętych wskaźników efektywności, co jest zgodne z koncepcją nowego zarządzania publicznego. Powszechnie uważa się, że dotacje są niekorzystne z punktu widzenia samodzielności finansowej JST, ale dyskutowany w artykule nowy ich rodzaj kojarzy się z pewną swobodą wydatkowania otrzymanych środków. Z tą jednak trzeba stwierdzić, że problematyka tych dotacji nie wyszła w zasadzie poza sferę akademickich dyskusji.

Bibliografia (najważniejsze źródła)

- Dziemianowicz R., Poniatowicz M., *Koncepcja PIT-u komunalnego – argumenty za i przeciw*, „Annales Universitatis Mariae Curie-Skłodowska. Sectio H. Oeconomia” 2016, t. 50, nr 1.
- Kańduła S., *Dotacje wynikowe dla jednostek samorządu terytorialnego – wartość dodana budżetu zadaniowego*, „Studia Oeconomica Posnaniensia” 2013, t. 1, nr 4(253).
- Kim J., *Measurement of decentralisation: How should we categorise tax sharing?* [w:] *Measuring Fiscal Decentralisation: Concepts and Policies*, OECD Fiscal Federalism Studies, OECD Publishing, Korea Institute of Public Finance, 2013, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264174849-en>.
- Narastające dysfunkcje, zasadnicze dylematy, konieczne działania. Raport o stanie samorządności terytorialnej w Polsce*, Uniwersytet Ekonomiczny w Krakowie, Małopolska Szkoła Administracji Publicznej, Kraków 2013.
- Neneman J., Swianiewicz P., *Co PIT komunalny znaczy dla finansów samorządowych?*, „Finanse Komunalne” 2014, nr 1–2.
- Neneman J., Swianiewicz P., *Koncepcje, warianty i konsekwencje wprowadzenia PIT-u komunalnego w Polsce*, ekspertyza dla BGK, 2013.
- Performance-Based Grant Systems. Concept and International Experience*, United Nations Capital Development Fund, Nowy Jork 2010, <http://www.uncdf.org/sites/default/files/Download/pgbs.pdf>.
- Raport „Samorząd 3.0” przygotowany przez Forum Od-nowa, www.forumodnowa.pl.
- Reschovsky A., *Compensating Local Governments for Differences in Expenditure Needs in a Horizontal Fiscal Equalization Program* [w:] *Intergovernmental Fiscal Transfers Principles and Practice*, R. Boadway, A. Shah (red.), The World Bank, Washington 2007.
- Shah A., *Autonomy with Accountability: The Case for Performance-oriented Grants* [w:] *General Grants versus Earmarked Grants. Theory and Practice*, J. Kim, J. Lotz, N.J. Mau (red.), The Korea Institute of Public Finance, The Danish Ministry of Social Welfare, Copenhagen 2010.

- Shah A., *Fiscal Need Equalization: Is it Worth Doing? Lessons from International Practices* [w:] *Measuring Local Government Expenditure Needs*, J. Kim, J. Lotz (red.), The Korea Institute of Public Finance, The Danish Ministry of Social Welfare, Copenhagen 2008.
- Surówka K., Winiarz M., *Kierunki zmian ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego*, ekspertyza wykonana na potrzeby projektu „Systemowe wsparcie procesów zarządzania w jst” wykonywanego przez Małopolską Szkołę Administracji Publicznej Uniwersytetu Ekonomicznego w Krakowie, Kraków 2014.
- Swianiewicz P., *Finanse samorządowe. Koncepcje, realizacja, polityki lokalne*, Municipium, Warszawa 2011.
- Ustawa z 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego, Dz.U. 2016, poz. 198.