



KANCELARIA
SENATU

BIURO ANALIZ
I PETYCJI

Reforma systemu finansów samorządowych w Polsce – najważniejsze postulaty i rekomendacje

Opinie
i ekspertyzy
OE-492

WARSZAWA 2024

Biuro Analiz i Petycji zamawia opinie, analizy i ekspertyzy sporządzone przez specjalistów reprezentujących różne punkty widzenia.
Wyrażone w materiale opinie odzwierciedlają jedynie poglądy autorów.
Korzystanie z opinii i ekspertyz zawartych w tym zbiorze bez zezwolenia Kancelarii Senatu dopuszczalne wyłącznie w ramach dozwolonego użytku w rozumieniu ustawy z dnia 4 lutego 1994 r. o prawie autorskim i prawach pokrewnych (Dz. U. z 2017 r. poz. 880 ze zm.) i z zachowaniem wymogów tam przewidzianych. W pozostałym zakresie korzystanie z opinii i ekspertyz wymaga każdorazowego zezwolenia Kancelarii Senatu.

© Copyright by Kancelaria Senatu, Warszawa 2024

Biuro Analiz i Petycji
Dyrektor – Agata Karwowska-Sokolowska
tel. 22 694 94 32, fax 22 694 94 28,
e-mail: Agata.Karwowska-Sokolowska@senat.gov.pl

Wicedyrektor – Danuta Antoszkiewicz
tel. 22 694 93 21,
e-mail: Danuta.Antoszkiewicz@senat.gov.pl

Dział Analiz i Opracowań Tematycznych
tel. 22 694 95 33, fax 22 694 94 28
Redaktor prowadzący – Dorota Rutkowska

Opracowanie graficzno-techniczne
Biuro Edukacji, Promocji i Wydawnictw
Dział Wydawniczy

Kancelaria Senatu
marzec 2024

prof. dr hab. Beata Zofia Filipiak
dr hab. Sławomira Kańduła, prof. UEP
dr hab. Stanisław Mazur, prof. UEK
prof. dr hab. Leszek Patrzalek
dr Marzena Piszczek
prof. dr hab. Marzanna Poniatończ
dr hab. Piotr Sołtyk
prof. dr hab. Krzysztof Surówka

REFORMA SYSTEMU FINANSÓW SAMORZĄDOWYCH W POLSCE – NAJWAŻNIEJSZE POSTULATY I REKOMENDACJE

STRESZCZENIE

Raport przedstawia postulaty i rekomendacje zaproponowane przez autorów, które mają na celu odbudowę systemu finansów samorządowych i wzmocnienie samodzielności finansowej JST, co jest kluczowe dla demokratycznych państw. Rekomendacje dotyczą m.in.: postulatów związanych z kategoryzacją JST i wprowadzeniem standardów świadczenia usług publicznych w obszarze finansów lokalnych, wzmocnienia lokalnego władztwa podatkowego i optymalizacji udziałów JST w podatku dochodowym od osób fizycznych, usprawnienia systemu dochodów transferowych i mechanizmów wyrównywania dysproporcji fiskalnych, a także zwiększenia zdolności JST do planowania i realizacji projektów rozwojowych.

1. Wprowadzenie

Finanse samorządu terytorialnego stanowią jeden z ważniejszych filarów publicznego systemu finansowego, realizującego konkretne zadania i pełniące istotną funkcję w społeczeństwie. Ważnym zadaniem, które ten system wypełnia jest możliwość dostarczania określonych dóbr i usług oraz realizacji konkretnych (zapisanych ustawowo) zadań na rzecz społeczeństwa. Choć system ten ukształtowano w ogólnym

zarysie w okresie przejścia od gospodarki centralnie planowanej do demokratyzacji funkcji państwa, ciągle jeszcze nie został poddany gruntownej przebudowie, zwłaszcza w obszarze dochodów. System gromadzenia dochodów JST jest postrzegany i oceniany jako przestarzały i niedostosowany do rozwiązań obowiązujących w większości państw europejskich, co ukazał ostatni kryzys wywołany Covid-19. Praktyka realizacji zadań na rzecz społeczności lokalnych i regionalnych, jak również literatura przedmiotu wskazuje liczne słabości, a nieraz wręcz dysfunkcje obecnej konstrukcji systemu zasileń (dochodów), jak również brak adekwatności dochodów do realizowanych zadań.

Tak zdiagnozowany problem wykazuje jednak szerszy kontekst, gdyż wpływa na ograniczenie, nie tylko ich potencjału finansowego, ale także przydatności jako instrumentu kształtowania efektywnej polityki prorozwojowej, przestrzennej, czy też lokalnego rozwoju społeczno-gospodarczego. Od dawna potrzebne są zmiany pozwalające na szybszą i efektywniejszą absorpcję środków UE, która przyspieszyłaby rozwój lokalny i regionalny oraz zapewniła stabilność finansową jednostek samorządu terytorialnego.

Od pewnego czasu, z różnym natężeniem, powraca w Polsce dyskusja na temat wprowadzenia modyfikacji prawa regulującego poszczególne rodzaje dochodów. Jak również dokonywano szybkich korekt systemu pozwalających na aktualne, a nie systemowe dostosowanie do zmiennych warunków otoczenia. Analiza składowych systemu zasilania finansowego (dochodów) wymaga fundamentalnych zmian, zważywszy nie tylko na daty, w których stworzono poszczególne ramy prawne tego systemu. Powinna ona być skorelowana z przeglądem strony zadaniowej oraz możliwościami zaciągania zadłużenia, tak aby stworzyć obiektywnie funkcjonujący, dostosowany do zmieniającej się rzeczywistości system.

W niniejszym opracowaniu autorzy prezentują fundamentalne postulaty, które powinny być przed podjęciem reformy rozważone, inicjując tym samym prace nad kierunkowymi zmianami, które wymagać będą pogłębienia, starannych wyliczeń i wypracowania konsensusu społeczno-politycznego.

Treść niniejszego raportu ma duże znaczenie poznawczo-praktyczne, które stanowić może bazę do podjęcia szczegółowych prac oraz analiz w celu ulepszenia istniejących rozwiązań (rozwiązania tymczasowe) oraz które mogą być podstawą do stworzenia docelowego rozwiązania systemowego reformującego system finansów samorządowych.

W opracowaniu autorzy przedstawiają postulaty zmian, aby na ich podstawie sformułować rekomendacje krótkoterminowej naprawy systemu (ulepszenia mające charakter tymczasowy), jak również wskazują

na obiektywne przesłanki i rekomendacje natury systemowej (pozwalające rozpocząć prace nad systemowymi i docelowymi modyfikacjami obowiązującego prawa).

2. Samorząd terytorialny i jego samodzielność finansowa jako priorytety państwa demokratycznego

Sławomira Kańduła

Samorząd terytorialny jest częścią systemu władz publicznych w państwach demokratycznych, wyodrębnioną w procesie decentralizacji. Uczestniczy on w sprawowaniu tej władzy, a „przysługującą mu w ramach ustaw istotną część zadań publicznych samorząd wykonuje w imieniu własnym i na własną odpowiedzialność” (Konstytucja RP, art. 16). Działalność samorządu terytorialnego cechuje samodzielność, która jest prawnie chroniona. Atrybutami tej samodzielności są: posiadanie osobowości prawnej, określanie własnych organów uchwałodawczych i wykonawczych, dysponowanie mieniem samorządowym oraz częścią źródeł dochodów publicznych, gospodarowanie na podstawie własnego budżetu. Samodzielności tej nie należy utożsamiać z suwerennością. Nie jest też ona absolutna; właściwe organy państwa sprawują nadzór nad jednostkami samorządu terytorialnego (JST). Organy te wyznaczają granice samodzielności przede wszystkim w przepisach prawnych. Z ekonomicznego punktu widzenia ogranicza ją także zasób środków publicznych będących w dyspozycji jednostek samorządu terytorialnego, na co oddziałują zarówno uwarunkowania prawne, jak i polityczne wynikające m.in. z „układu partii politycznych” (Izdebski, 2001).

Samodzielność JST jest ważnym zagadnieniem, o czym świadczy bogata i aktualna literatura. Postulat zapewnienia JST samodzielności jest też akcentowany przez sądy i Trybunał Konstytucyjny (np. z 1996 r.). Uważa się, że samodzielność jest (Filipiak i Dylewski, 2016): najważniejszą cechą samorządu terytorialnego, zasadą prawną, wartością aksjologiczną, celem i skutkiem decentralizacji oraz prawem do samodzielnego podejmowania decyzji dotyczących własnego rozwoju.

Za podstawę samodzielności JST uważa się *samodzielność finansową*, która oznacza przyznanie organom władzy samorządowej prawa do decydowania o strukturze i wysokości dochodów oraz przychodów. Tak rozumiana samodzielność finansowa może być rozpatrywana przede wszystkim w aspekcie dochodowym i wydatkowym (Surówka, 2013).

Samodzielność w pozyskiwaniu dochodów (tzw. samodzielność dochodowa) jest postulatem, który nie oznacza konieczności wyposażenia JST tylko w dochody własne. Można ją rozważać także w odniesieniu do innych dochodów (Kornberger-Sokołowska, 2013) oraz do stworzenia możliwości zwiększania środków finansowych poprzez sięganie do różnych źródeł i wykorzystywanie różnych narzędzi (Piotrowska-Marczak, 1997), w tym zaciąganie zobowiązań.

Samodzielność w dokonywaniu wydatków (tzw. samodzielność wydatkowa) oznacza, że JST mają pewien zakres swobody w odniesieniu do określania (Poniatowicz, 2018): priorytetów i kierunków wydatków, wysokości ponoszonych wydatków, rodzaju wydatków. Pierwsze z zagadnień odnosi się do wyboru np. rodzaju finansowanych w danym roku inwestycji. Drugie do swobody określania wysokości wydatków, np. dotacji, dodatków dla nauczycieli, wynagrodzeń pracowników samorządowych. Trzecie do proporcji pomiędzy wydatkami sztywnymi i elastycznymi. Im więcej JST wykonuje zadań zleconych oraz zadań własnych obligatoryjnych, tym mniejszą ma ona samodzielność wydatkową (Ruśkowski, 2000).

W raporcie autorzy przyjęli, że zakres samodzielności finansowej w aspekcie dochodowym można opisać wskazując rozwiązania systemowe sprzyjające tej samodzielności oraz ją ograniczające. Autorzy wyszli z założenia, że zarówno bieżące, jak i systemowe zmiany w systemie finansowania JST powinny prowadzić do wzmocnienia tej samodzielności, szczególnie w aspekcie dochodowym. Należy więc zdawać sobie sprawę, jakie rozwiązania są sprzeczne z rozpatrywaną zasadą.

CZYNNIKI SPRZYJAJĄCE PRZESTRZEGANIU ZASADY SAMODZIELNOŚCI FINANSOWEJ JST W ASPEKcie DOCHODOWYM

Zagwarantowanie JST adekwatnych dochodów (Kornberger-Sokołowska, 2013), zgodnie z postulatem ujętym w Europejskiej karcie samorządu lokalnego (EKSL) w brzmieniu: „Wysokość zasobów finansowych społeczności lokalnych powinna być dostosowana do zakresu uprawnień przyznanych im przez Konstytucję lub przez prawo” (EKSL, art. 9 ust. 2). W Polsce dochody JST są niewystarczające do pokrycia kosztów finansowania obligatoryjnych bieżących zadań własnych (Surówka, 2023).

Różnorodność źródeł finansowania sprzyja pewności zgromadzenia przynajmniej części niezbędnych zasobów nawet w czasie różnych kryzysów. Dochodami JST są dochody własne oraz subwencje ogólne i dotacje celowe z budżetu państwa (Konstytucja RP, art. 167). W ustawie o dochodach jednostek samorządu terytorialnego z 2023 r. określono,

że do dochodów własnych zalicza się udziały we wpływach z podatku dochodowego od osób fizycznych (PIT) oraz podatku dochodowego od osób prawnych (CIT), co jest dyskusyjne (np. Patrzałek i in., 2022). Dochodami JST mogą być niepodlegające zwrotowi środki pochodzące ze źródeł zagranicznych, środki pochodzące z budżetu Unii Europejskiej oraz inne środki określone w odrębnych przepisach. JST mogą też zaciągać zobowiązania, co jest też postulatem ujętym w EKSL.

Ważny jest **rodzaj dochodów budżetowych** (np. Kańduła, 2003). Znaczną ich część powinny stanowić tzw. **dochody własne**. Są one związane z dochodami i majątkiem osób fizycznych i prawnych, które mają miejsce zamieszkania lub siedzibę na terenie danej JST. Są więc „widziane” przez podatników, co zwiększa odpowiedzialność polityczną organów JST wobec wyborców za prowadzoną gospodarkę finansową, w tym sprzyja racjonalizacji wydatków budżetowych i poszukiwaniu innowacyjnych sposobów wykonywania zadań. Umożliwia to dostosowanie polityki fiskalnej do lokalnych preferencji i zwiększa zainteresowanie władz samorządowych promowaniem lokalnego rozwoju gospodarczego (np. Swianiewicz, 2011), choć sprzyja powstawaniu nadmiernych – według przyjętych standardów – różnic w wysokości tych dochodów na jednego mieszkańca.

Ważny jest **rodzaj dochodów własnych**. Tradycyjnie zalicza się do nich podatki lokalne (w Polsce tylko na szczeblu gmin), opłaty lokalne, dochody z majątku i inne wpływy odznaczające się cechami dochodów własnych. „Przynajmniej część zasobów finansowych wspólnot lokalnych **powinna pochodzić z opłat i podatków lokalnych**, których poziom mają prawo, w granicach prawa, ustalać same wspólnoty” (EKSL, art. 9 ust. 3). Przy braku własnych dochodów podatkowych na szczeblu powiatów (Sołtyk, 2022) i województw, zakres samodzielności jest inny w odniesieniu do JST różnych szczebli.

Samodzielność (realne władztwo) w kształtowaniu dochodów własnych. W przypadku podatków lokalnych, w których organem podatkowym jest wójt (burmistrz, prezydent) władztwo podatkowe sprowadza się zazwyczaj do obniżania i różnicowania stawek, ustanawiania zwolnień przedmiotowych, określania trybu poboru i sposobu płatności, administrowania ich poborem oraz wydatkowania zebranych kwot. Organy gminy nie decydują np. o czynnikach wpływających na wysokość podatku rolnego i leśnego (choć podatku od nieruchomości już tak). W odniesieniu do podatków, w których organem podatkowym jest naczelnik urzędu skarbowego, o realnym władztwie nie można mówić.

Decydowanie przez JST o formach i kierunkach wydatkowania dochodów własnych. Zazwyczaj mogą one być swobodnie przeznaczane na zaspokajanie potrzeb z zakresu zadań własnych, choć niekiedy

występują odstępstwa od tej zasady, dotyczące np. opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi.

Nowoczesna konstrukcja dochodów własnych, dostosowana do realiów XXI w. i zakresu zadań poszczególnych szczebli JST. Podatki lokalne odnoszące się do opodatkowania nieruchomości mają przestarzałą konstrukcję, ich wysokość zależy przede wszystkim od powierzchni nieruchomości. Nie spełniają one zarówno zasady sprawiedliwości opodatkowania, jak i nie przynoszą wystarczająco wydajnych i elastycznych względem inflacji dochodów.

Precyzyjna konstrukcja dochodów własnych, szczególnie przedmiotu opodatkowania w podatkach lokalnych i nieodsyłanie do ustaw niepodatkowych. Brak tej precyzji może prowadzić do wydawania przez sądy i Trybunał Konstytucyjny niekorzystnych dla gmin rozstrzygnięć (Urbaniak, 2023). Zagroza to wydajności danego dochodu, stwarza ryzyko konieczności zwrotu pobranego podatku i utrudnia planowanie wieloletnie.

Wąski zakres ulg, w tym zwolnień, o charakterze systemowym. Im mniej jest tych ulg, tym potencjalnie wyższe są dochody gminy oraz zakres jej władztwa prawnego.

Przyznawanie rekompensaty za dochody utracone w związku z uchwaleniem przez parlament nowych zwolnień w podatkach lokalnych. Co prawda, niekiedy gminom uda się wywalczyć pokrycie ubytku dochodów (ustawa, 2021), ale rekompensaty powinny być uregulowane systemowo, bez konieczności kierowania spraw do Trybunału Konstytucyjnego (np. wyrok z 2020 r.).

Rekompensowanie JST dochodów z udziałów w PIT i CIT utraconych na skutek rządowych preferencji podatkowych (np. Poniałowicz, 2023). Na brak takiej rekompensaty, w związku ze zmianami, które weszły w życie 1 stycznia 2022 r. pod hasłem Polski Ład, lub jej nieadekwatność, zwracały uwagę różne gremia, w tym Narodowy Bank Polski (2021).

Przejrzystość klasyfikacji dochodów. W ostatnich trzech latach w grupie tzw. pozostałych dochodów własnych ujęto dużo dochodów, które nie spełniają cech tych dochodów, np. dotacje i środki przeznaczone na cele bieżące z Funduszu przeciwdziałania COVID-19 oraz dotacje i środki przeznaczone na inwestycje dofinansowane ze środków Rządowego Funduszu Inwestycji Lokalnych. Są to dotacje i środki z *ad hoc* ustanawianych programów rządowych, które mają konkretne przeznaczenie, czasami niezbyt precyzyjne zasady przyznawania (Flis i Swianiewicz, 2021) i pozostają poza sferą swobodnej decyzji o ich rozdysponowaniu (Cieślak i in., 2020). Powoduje to brak przejrzystości

budżetu JST oraz zaburza proporcje pomiędzy dochodami własnymi i dotacjami stwarzając iluzję znacznej samodzielności finansowej JST.

Rodzaje dochodów JST transferowanych z budżetu państwa. Dla JST korzystniejsza jest subwencja ogólna (lub jej poszczególne części). Subwencja ogólna pozwala państwu na prowadzenie własnej polityki, np. w zakresie zmniejszania różnic w zagospodarowaniu przestrzennym kraju czy polityki edukacyjnej, a jednocześnie nie ogranicza samodzielności JST w dysponowaniu otrzymanymi środkami. „O ile jest to możliwe, subwencje przyznane społecznościom lokalnym nie powinny być przeznaczane na finansowanie specyficznych projektów. Przyznanie subwencji nie może zagrażać podstawowej wolności społeczności lokalnej do swobodnego prowadzenia własnej polityki w zakresie przyznanych jej uprawnień” (EKSL, art. 9 ust. 7). Jednak samo nazwanie transferu subwencją nie zabezpiecza JST przed uznaniowym wyodrębnianiem środków na subwencję z budżetu państwa ani ich arbitralnym podziałem między te jednostki według niejasnych i nieobiektywnych (Sześciło, 2021) oraz przypadkowych (Kornberger-Sokołowska, 2013) kryteriów.

Z punktu widzenia państwa, dotacje są skutecznym, sprawnym i elastycznym instrumentem prowadzenia jednolitej w skali kraju polityki w stosunku do JST, ale samorządy postrzegają dotacje celowe (szczególnie na zadania zlecone) jako narzędzie ograniczania ich samodzielności. Z jednej strony wiąże się to z praktyką zaniżania dotacji na zadania zlecone (NIK, 2017), a z drugiej – z koniecznością przeznaczenia ich na wykonanie określonego zadania wchodzącego w zakres zadań własnych lub zleconych. W wielu przypadkach sam fakt udzielenia dotacji oraz jej wysokość jest arbitralną decyzją organu je przyznającego (Kornberger-Sokołowska, 2013). Poza tym, wraz ze wzrostem zakresu zadań zleconych rośnie odsetek dotacji celowych w strukturze dochodów JST, co – jak już wspomniano – nie sprzyja ich samodzielności. Inną specyfiką odznaczają się dotacje na dofinansowanie zadań własnych JST. Choć środki są skierowane na konkretny cel, to jednak od JST zależy, czy o daną dotację będzie się ubiegać. Jednak często krytykowany jest mało transparentny sposób ich podziału. Poza tym, jak przekonuje B. Guziejewska (2016), ogłaszanie przez organy państwa różnych konkursów o przyznanie dotacji, stymuluje – niekiedy ponad miarę wydatki lokalne.

Samodzielności dochodowej JST w odniesieniu do subwencji sprzyja tzw. **wskaźnikowy sposób wyodrębniania łącznej kwoty subwencji (lub jej części) z dochodów budżetu państwa** w brzmieniu, np. „JST otrzymują 1% planowanych dochodów budżetu państwa na dany rok”

albo „łączna kwota części oświatowej subwencji stanowi równowartość 2% PKB za poprzedni rok”. Stabilizuje to kwotę dochodów będącą do podziału w kolejnych latach, co ułatwia planowanie wydatków budżetowych i zaciągane zobowiązań. Uniezależnia też JST od decyzji politycznych, choć usztywnia gospodarkę finansową rządu. Rozwiązanie takie było już w Polsce stosowane.

O samodzielności dochodowej JST w odniesieniu do subwencji można mówić też, gdy poszczególne części subwencji, jej rezerwa lub tzw. uzupełnienie są **dzielone pomiędzy JST według zobiektywizowanych kryteriów**, np. siły dochodowej JST mierzonej wysokością dochodów własnych na jednego mieszkańca (np. dzisiejszych wskaźników Gg, Pp, Ww), tzw. potrzeb wydatkowych w zakresie wydatków bieżących (np. Łukomska i Swianiewicz, 2023) oraz innych zobiektywizowanych kryteriów, np. liczby mieszkańców, gęstości zaludnienia, statusu administracyjnego JST. Ważne jest, aby kryteria te wyrażały faktyczne zapotrzebowanie na środki finansowe w JST i jednocześnie nie zmniejszały ich aktywności w pozyskiwaniu dochodów własnych. Dobór kryteriów musi być przemyślany, żeby wyeliminować takie sytuacje, kiedy po odprowadzeniu do budżetu państwa wpłaty wyrównawczej, JST ma niższe dochody na jednego mieszkańca niż te jednostki, które są beneficjentami finansowanej z wpłat części równoważącej (lub regionalnej). W przypadku kryterium liczby mieszkańców JST rozstrzygnięcia wymagają dwie sprawy. Czy ma to być oficjalna, wynikająca ze statystyki publicznej liczba mieszkańców, czy też ich wielkość skorygowana w sposób określony w ustawie, po to, aby w systemie subwencjonowania uwzględnić to, że duże miasta ponoszą wyższe wydatki w związku z tym, że z ich usług korzystają także osoby niebędące ich mieszkańcami? Czy w dobie postępującej transformacji cyfrowej administracji publicznej oraz otwierania danych, przy naliczaniu subwencji nie można by wykorzystać danych o liczbie osób korzystających z usług miasta w sposób ciągły, pozyskanych od operatorów telefonii komórkowej? Samodzielności JST nie sprzyja podział środków z tzw. uzupełnienia subwencji lub jej rezerwy w taki sposób, że upodabniają się do dotacji celowej, bo mają być przeznaczone np. na finansowanie inwestycji wodociągowych.

Niekiedy uważa się, że samodzielności nie sprzyja brak możliwości swobodnego wydatkowania wszystkich osiągniętych dochodów własnych (Bober i in., 2013). Udział JST w redystrybucji środków pomiędzy bogatszymi i biedniejszymi jednostkami jest wprawdzie uzasadniony (np. Śmiechowicz, 2021), ale nawet w ocenie Trybunału Konstytucyjnego (postanowienie, 2013) konstrukcja mechanizmu wpłat wyrównawczych jest dysfunkcyjna i nie sprzyja osiągnięciu jego celu. Pomimo upływu

ponad 10 lat od wydania w tej sprawie wyroku, większość rekomendacji Trybunału nie została wprowadzona w życie. Nowe rozwiązania uchwalono jedynie w odniesieniu do wpłat województw, ale określono je jako przejściowe. Stan tymczasowości tych rozwiązań jest od kilku lat przedłużany. Niepewność w zakresie konstrukcji wpłat wyrównawczych i zasad ich wnoszenia oraz kryteriów podziału części równoważącej/regionalnej subwencji nie zapewnia stabilności fiskalnej JST i nie sprzyja realizacji zasady samodzielności finansowej.

Zdecydowanie niekorzystne jest rozdzielanie środków publicznych bez określenia klucza podziału lub – jak w przypadku dotacji na zadania zlecone – według enigmatycznych „zasad przyjętych w budżecie państwa do określenia wydatków podobnego rodzaju” (Ustawa, 2009, art. 129). **Samodzielności finansowej JST sprzyja publikowanie informacji o sposobie obliczania dotacji celowej na zadania zlecone oraz wymaganiach dotyczących czynności, które powinny być wykonane i sfinansowane z tych środków**. Sprzyja jej też informowanie JST o zasadach podziału dotacji na dofinansowanie zadań własnych, w tym finansowanych z funduszy pozabudżetowych. **Zasady przyznawania tych dotacji powinny być przejrzyste!** Oczywiście przyjęte kryteria zawsze mogą być przedmiotem dyskusji, ale niech przynajmniej będą znane.

W korelacji z sytuacją finansową JST oraz ich samodzielnością pozostaje zdolność absorpcji środków pochodzących z budżetu Unii Europejskiej oraz innych źródeł niepodlegających zwrotowi. Nierekompensowany ubytek dochodów własnych może być przyczyną trudności w zgromadzeniu tzw. wkładu własnego a brak respektowania przez Polskę podstawowych praw i wartości może zablokować JST dostęp do tych źródeł (Poniatowicz, 2023).

Samodzielność finansową ograniczają prawne granice zadłużania się JST oraz rygory mające na celu zabezpieczenie ich przed bankrutem (Piszczek i Surówka, 2023), ale całkowite zniesienie tych ograniczeń jest dyskusyjne. **Korzystnym dla JST jest – mające już miejsce – odejście od sztywnych, jednolitych w skali państwa limitów zadłużenia** i zastąpienie ich indywidualnym wskaźnikiem zadłużenia uwzględniającym sytuację finansową danej JST.

Na koniec trzeba zaznaczyć, że nie będzie mowy o samodzielności JST bez respektowania przez organy władzy i administracji rządowej zasady partnerstwa. Wszystkie zmiany w systemie zadań JST oraz podziale środków publicznych między administracją rządową i samorządową powinny być **uzgadniane ze stroną samorządową a przepisy prawne, w których określa się zadania JST oraz ich finansowanie, powinny być maksymalnie stabilne**.

3. Kluczowe postulaty i rekomendacje w zakresie odbudowy systemu finansów samorządowych w Polsce

3.1. Rekomendacje dotyczące podatków stricto samorządowych i wzmocnienia lokalnego władztwa podatkowego

Stanisław Mazur, Marzena Piszczek, Piotr Sottyk, Krzysztof Surówka

Podatki lokalne to ostatni element systemu podatkowego, który nie został zmieniony po roku 1989. Przebudowa systemu podatkowego objęła podatki dochodowe i obrotowe, które były przedmiotem głębokich przeobrażeń w związku z przejściem do gospodarki rynkowej oraz z uwagi na potrzebę ich dostosowania do ustawodawstwa europejskiego.

Podatki te nie zmieniły się również w 2022 roku w ramach wprowadzanego tzw. Polskiego Ładu.

Na konieczność reformy wskazują przede wszystkim ich przestarzałe konstrukcje, a także nierówności w opodatkowaniu majątku, w zależności od rodzaju podatku, zastosowanej stawki podatkowej, a także dużej liczby ulg podatkowych.

Analizując strukturę dochodów z podatku od nieruchomości daje się zauważyć, że największe wpływy pochodzą z opodatkowania przedmiotów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej. W strukturze dochodów w roku 2018 (okres przed pandemią) zdecydowaną większość (84,7%) stanowiły wpływy z opodatkowania gruntów, budynków i obiektów budowlanych związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej (38,9% – budynki, 35,1% – budowle, 10,7% – grunty), a jedynie 15,3% przypadło na przedmioty opodatkowania niezwiązane z działalnością gospodarczą.

Reforma opodatkowania majątku nieruchomego (wymaga zmian w podatku od nieruchomości, podatku rolnym i podatku leśnym) powinna być przeprowadzona etapami.

O ile przebudowa systemu opodatkowania nieruchomości w kierunku podatku *ad valorem* wymaga dużych nakładów finansowych, a jej przygotowanie i wdrożenie musiałyby pochłonąć co najmniej kilka lat, o tyle wyeliminowanie nieprawidłowości i usprawnienie obecnego systemu może być przeprowadzone niemal natychmiast, bez angażowania środków finansowych. Wymaga to jedynie pewnych zmian przepisów regulujących materię opodatkowania nieruchomości.

W pierwszym etapie, który nie wymagałby poniesienia nakładów finansowych i mógłby być zrealizowany bardzo szybko, należałoby wyeliminować nieprawidłowości w obecnych regulacjach prawnych.

REKOMENDACJE BIEŻĄCE

Wśród najważniejszych zmian doraźnych, które powinny zostać wprowadzone stosunkowo szybko są:

REKOMENDACJA 1: W ZAKRESIE PODATKU OD NIERUCHOMOŚCI

1.1. ZMODYFIKOWANIE DEFINICJI BUDYNKU I BUDOWLI

Postuluje się oderwanie tych pojęć od definicji wynikających z ustawy Prawo budowlane co uprości w sposób zasadniczy definicję przedmiotu opodatkowania.

1.2. PODNIESIENIE I ZRÓŻNICOWANIE MAKSYMALNYCH STAWEK PODATKOWYCH W ODNIESIENIU DO NIERUCHOMOŚCI NIEWYKORZYSTYWANYCH W DZIAŁALNOŚCI GOSPODARCZEJ.

Utrzymywanie podatku w wysokości 100 zł rocznie od 100 m² powierzchni użytkowej budynku mieszkalnego wydaje się być absurdem. W podatku od nieruchomości znaczące dysproporcje występują w zakresie opodatkowania budynków w zależności od sposobów ich wykorzystania. Stawka dla budynków wykorzystywanych w działalności gospodarczej jest prawie 30 razy wyższa od stawki przewidzianej dla nieruchomości o charakterze mieszkalnym. Z kolei stawka od budynków pozostałych jest prawie 10 razy wyższa od stawki „mieszkalnej”. Tak duże zróżnicowanie prowadzi do absurdalnych sytuacji, że np. podatek od 1 m² szopy, wiaty, składziku na opał przewyższa podatek od 1 m² luksusowej willi.

1.3. ZMODYFIKOWANIE OBOWIĄZKU PODATKOWEGO DLA NOWO WYBUDOWANYCH OBIEKTÓW

W przypadku nowych obiektów obowiązek podatkowy powinien powstawać po 12 miesiącach. Obecnie obowiązek podatkowy powstaje z dniem 1 stycznia roku następującego po roku, w którym budowa została zakończona albo w którym rozpoczęto użytkowanie budowli albo budynku lub ich części przed ich ostatecznym wykończeniem.

1.4. POZOSTAWIENIE WŁADZTWA PODATKOWEGO JST, ALE Z UTRATĄ MOŻLIWOŚCI REKOMPENSOWANIA ULG

Dotyczy ulg z tytułu obniżenia stawek, stosowania odroczeń i umorzeń przez JST. Można rozważyć przepis ograniczający obniżanie stawek w podatkach lokalnych o więcej niż 50% stawki maksymalnej wynikającej z przepisów.

1.5. WPROWADZENIE NOWYCH ZWOLNIEŃ USTAWOWYCH W PODATKACH I OPŁATACH LOKALNYCH POWINNO BYĆ MOŻLIWE JEDYNIEM WRAZ Z REKOMPENSATĄ UTRACONYCH PRZEZ GMINY DOCHODÓW

1.6. OGRANICZENIE DO MINIMUM PODMIOTOWYCH ZWOLNIEŃ PODATKOWYCH

1.7. LIKWIDACJA WIĘKSZOŚCI PRZEDMIOTOWYCH ZWOLNIEŃ PODATKOWYCH

Proponujemy likwidację zwolnień podatkowych dotyczących zwłaszcza infrastruktury kolejowej czy portowej, a także możliwości wprowadzania nowych zwolnień podatkowych, jak np. obowiązującego od 2022 roku zwolnienia gruntów, budynków i budowli na obszarze części lotniczych lotnisk użytku publicznego, w tym także tych, które nie są zajęte przez budynki i budowle. Zwiększy to istotnie bazę podatkową gmin, na terenie których taka infrastruktura się znajduje.

REKOMENDACJA 2: W ZAKRESIE PODATKU ROLNEGO

2.1. ZMIANA DEFINICJI GOSPODARSTWA ROLNEGO

Należy wrócić do koncepcji obowiązującej przed 1 stycznia 2003 roku i włączyć grunty figurujące w ewidencji gruntów i budynków jako użytki rolne o powierzchni mniejszej niż 1ha rzeczywisty lub 1ha przeliczeniowy do podatku od nieruchomości. Grunty te mogłyby mieć co najwyżej zredukowaną o 20%, stawkę podatkową, tak jak to było przed 2002 rokiem. Obecnie od 10 arowej działki budowlanej płaci się ok. 600 zł podatku, a jeśli to jest działka, która figuruje w ewidencji gruntów i budynków jako użytek rolny (co nie musi mieć nic wspólnego z działalnością rolniczą) to podatek wynosi ok. 45 zł. Po zmianie relacja wynosiłaby odpowiednio 600 zł: 380 zł.

2.2. PODWYŻSZENIE STAWKI PODATKOWEJ DLA GRUNTÓW O POWIERZCHNI POWYŻEJ 1HA LUB 1HA PRZELICZENIOWEGO

Grunty o powierzchni powyżej 1 ha lub 1 ha przeliczeniowego powinny być opodatkowane podatkiem rolnym, ale stawka podatkowa powinna być podwyższona do równowartości 5 q żyta od 1 ha przeliczeniowego (obecnie jest to 2,5 q żyta od 1 ha przeliczeniowego, czyli ok. 224 zł rocznie); oczywiście przy możliwości obniżania stawek uchwałą rady gminy.

2.3. WPROWADZENIE PRZEPISÓW, ŻE JEDYNIENIE GRUNTY WYKORZYSTY-
WANE DO DZIAŁALNOŚCI ROLNICZEJ SĄ OBJĘTE PODATKIEM ROLNYM
Jest to jeszcze dalej idącą propozycja dotycząca wprowadzenia prze-
pisów, że jedynie grunty wykorzystywane do działalności rolniczej są
objęte podatkiem rolnym i że muszą one stanowić zorganizowaną całość.

REKOMENDACJA 3: W ZAKRESIE PODATKU LEŚNEGO

3.1. UREALNIENIE STAWKI PODATKOWEJ

Należy urealnić stawkę podatkową z kwoty 0,220 m³ drewna od 1 ha lasu
(co daje podatek w wysokości ok. 72 zł za 1 ha lasu) do np. 1/2 m³ lub 1 m³
drewna tj. odpowiednio 163 zł lub 327 zł od 1 ha lasu. Znacznie wzmoc-
niłoby to budżety gmin zalesionych, które mają ograniczone dochody
z innych podatków lokalnych oraz z udziałów w PIT i CIT.

Inne zmiany nie są konieczne, ponieważ pod koniec 2002 roku w po-
datku leśnym zlikwidowano większość zwolnień podatkowych.

REKOMENDACJA 4: W ZAKRESIE PODATKU OD ŚRODKÓW TRANSPORTOWYCH

4.1. OPODATKOWANIE ŚRODKÓW TRANSPORTOWYCH TAKICH JAK SAMO- CHODY OSOBOWE, MOTOCYKLE, JACHTY, ŁODZIE I PROMY (USTAWA O PODATKACH I OPŁATACH LOKALNYCH)

Autorzy rekomendują powrót do opodatkowania samochodów osobo-
wych, motocykli, jachtów, łodzi i promów. Podatek ten funkcjonował
w Polsce i występuje powszechnie w innych państwach UE. Opo-
datkowanie tych środków transportowych pozwoliłoby także, oprócz celu
fiskalnego (tj. zwiększenie dochodów JST) wpływać na poprawę jakości
środowiska.

4.2. PODZIAŁ PODATKU OD NIEKTÓRYCH ŚRODKÓW TRANSPORTOWYCH POMIĘDZY POWIAT I GMINĘ

Autorzy proponują, aby dochody od samochodów ciężarowych, ciągni-
ków siodłowych i balastowych, przyczep i naczep oraz autobusów, zasila-
ły nie tylko budżety gmin jak dotychczas, lecz aby był to podatek wspólny
gmin i powiatów, co ma uzasadnienie, gdyż sprawy komunikacyjne są
zadaniem powiatów. Powiaty jako poziom organizacyjny JST nie mają
żadnych dochodów z podatków lokalnych. Byłoby to nie tylko zasadne
z punktu widzenia wzmocnienia bazy podatkowej powiatów, lecz też
zgodne z zasadą sprawiedliwego partycypowania w dochodach i kosz-
tach ponoszonych z tytułu realizacji zadania sprawy komunikacyjne.

4.3. OPODATKOWANIE PODATKIEM OD ŚRODKÓW TRANSPORTOWYCH POJAZDÓW SPECJALNYCH ORAZ POJAZDÓW UŻYWANYCH DO CELÓW SPECJALNYCH NA RZECZ BUDŻETU POWIATÓW

Rewizji powinny zostać poddane przepisy zawarte w treści art. 12 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Zwolnieniem bowiem objęte są obecnie: pojazdy specjalne oraz pojazdy używane do celów specjalnych w rozumieniu przepisów o ruchu drogowym. Katalog tych pojazdów jest dosyć rozbudowany. Zwolnienia dotyczą np. pojazdów kempingowych, food trucków, karawanów, niektórych pojazdów wykorzystywanych do zadań z obszaru gospodarki komunalnej, wozów strażackich. Akceptowalnym rozwiązaniem byłoby opodatkowanie tych pojazdów lub możliwe częściowe opodatkowanie na rzecz budżetów powiatów.

REKOMENDACJA 5: W ZAKRESIE OPŁATY ADIACENCKIEJ (USTAWA O GOSPODARCE NIERUCHOMOŚCIAMI)

Opłata adiacencka powinna mieć charakter obligatoryjny a nie fakultatywny.

REKOMENDACJA 6: W ZAKRESIE OPŁATY PLANISTYCZNEJ (USTAWA O PLANOWANIU I ZAGOSPODAROWANIU PRZESTRZENNYM)

Autorzy rekomendują, aby zmienić przepisy ustawy tak, iż opłata będzie miała charakter obligatoryjny, a nie fakultatywny. Aktualnie obowiązuje ona jedynie przy sprzedaży nieruchomości, w ciągu 5 lat od daty wejścia w życie planu zagospodarowania przestrzennego, gdy wartość działki wzrośnie (opłata wynosi do 30% wzrostu wartości).

REKOMENDACJA 7: W ZAKRESIE PODZIAŁU OPŁATY SKARBOWEJ

Celowe staje się, aby mając na uwadze zasadę adekwatności i przepisy wynikające z EKSL – zarządy powiatów stały się podobnie jak gminy organem właściwym w sprawach opłaty skarbowej. Organ administracji publicznej, który wydaje decyzję administracyjną, zaświadczenie, lub inny dokument, od którego zgodnie z ustawą o opłacie skarbowej, pobierana jest opłata skarbową – ponosząc przy tym stosowne koszty, powinien otrzymywać adekwatne wynagrodzenie za tę czynność administracyjną. W aktualnych rozwiązaniach prawnych, koszty związane z wykonaniem usługi obciążają powiat, zaś środki finansowe w formie opłaty skarbowej otrzymuje gmina. Naszym zdaniem ta sytuacja powinna ulec zmianie.

Jeśli chodzi o powyższe propozycje, Rekomendacje 1-7 związane ze wzmocnieniem bazy podatków lokalnych, w zasadzie można je wprowadzić doraźnie zmieniając obecne przepisy istniejących ustaw, a więc stosunkowo szybko. Jednak autorzy mają świadomość, że skutki tych zmian w obszarze podatków lokalnych będą widoczne dopiero najwcześniej od roku 2026. Zaś ustabilizowanie tych wpływów to kolejny rok do dwóch lat. Niemniej jednak autorzy uważają powyższe za możliwy pierwszy etap reformy.

REKOMENDACJE SYSTEMOWE

REKOMENDACJA 1: WPROWADZENIE PODATKU OD LOKALIZACJI

W drugim etapie reformy należałoby rozważyć wprowadzenie określonych rozwiązań uproszczonych, uzależniających wysokość podatku od lokalizacji nieruchomości, uwolnienie stawek i wprowadzenie obowiązku strefowania – podatek nawiązujący w sposób pośredni do wartości nieruchomości (tzw. „podatek od lokalizacji”).

Idea takiego podatku zakłada podwyższenie i zróżnicowanie ustawowych stawek podatku od nieruchomości gruntowych, dzieląc kraj na kilka stref wysokości tego podatku w układzie 66 podregionów statystycznych NTS-3 według takich czynników, jak:

- PKB na mieszkańca,
- korelacji do średnich cen gruntów w podregionie,
- przeciętnego wynagrodzenia czy też
- wielkości i funkcji administracyjnej miejscowości.

Dodatkowo należałoby wprowadzić obowiązek strefowania stawek podatku od nieruchomości gruntowych w gminie na podstawie szacunków gminnego kolegium fiskalno-urbanistycznego, prowadzącego ciągły monitoring cen rynkowych gruntów według danych z aktów notarialnych.

W pewnym sensie doszłoby więc do „urynkowienia” ceny powierzchni, ponieważ największy wpływ na wartość nieruchomości ma jej lokalizacja. Oprócz lokalizacji do istotnych czynników wpływających na wartość nieruchomości zaliczyć należy przede wszystkim:

- wyposażenie w urządzenia infrastruktury technicznej,
- stan zagospodarowania oraz przeznaczenie w planie miejscowym, a gdy go nie ma
- sposób użytkowania.

Dzięki zastosowaniu kalibracji rynkowej opartej na wartości gruntów możliwe będzie nadanie podstawie powierzchniowej bardziej

ekonomicznego wymiaru oraz ekonomiczne upodobnienie podatku od powierzchni do podatku bazującego na wartości nieruchomości. Możliwe będzie także uzyskanie wysokich wpływów z zachowaniem zasady sprawiedliwości podatkowej. Zaletą takich rozwiązań jest prostota i fakt, że nie wymagają one znaczących nakładów finansowych, które są konieczne na etapie wprowadzania podatku katastralnego.

Pierwszy krok w tym kierunku uczyniono poprzez przepis w nowelizacji ustawy o podatkach i opłatach lokalnych z 30 października 2002 roku, zezwalający na różnicowanie stawek podatku od poszczególnych przedmiotów opodatkowania ze względu na różne kryteria, głównie ich lokalizację. Maksymalne stawki podatku pozostają jednak takie same bez względu na położenie, co czyni ten przepis mało istotnym, zwłaszcza w wielkich miastach i w odniesieniu do nieruchomości mieszkalnych.

REKOMENDACJA 2: WPROWADZENIE DOCELOWO PODATKU KATASTRALNEGO

Warunkiem koniecznym wprowadzenia podatku katastralnego w Polsce, który zastąpiłby obowiązujące obecnie trzy podatki: od nieruchomości, rolny i leśny jest założenie nowoczesnego katastru fiskalnego nieruchomości. Kluczową kwestią jest wycena nieruchomości, która z praktycznych i finansowych względów powinna być ustalona w procesie powszechnej taksacji na zasadach ustalonych w ustawie o gospodarce nieruchomościami oraz przepisach rozporządzenia wykonawczego.

Oprócz szeregu zalet systemów katastralnych nie sposób nie wspomnieć, że nie są one wolne od wad. Wprowadzenie podatku katastralnego jest czasochłonne i wymaga poniesienia znacznych nakładów finansowych. Kosztowne jest też zarządzanie takim systemem, który wymaga okresowej wyceny, jak również zatrudnienia odpowiednio przygotowanej administracji. Wadą jest także to, że wartość, na której opiera się podstawa opodatkowania niekiedy znacząco odbiega od wartości rynkowej, a aktualizacje wyceny nie są sporządzane cyklicznie.

3.2. Rekomendacje dotyczące sposobów odbudowania znaczenia udziałów JST w podatku PIT, CIT oraz VAT jako źródła dochodów budżetowych, a także racjonalizacji systemu rekompensowania ubytków dochodów wynikających ze zmian podatkowych

Stanisław Mazur, Marzena Piszczek, Piotr Sołtyk, Krzysztof Surówka

Europejska Karta Samorządu Lokalnego w art. 9 zawiera przepisy mówiące, że przynajmniej część dochodów JST powinny stanowić dochody własne. W Polsce są nimi podatki i opłaty lokalne, dochody z majątku, a zwłaszcza udziały w PIT i CIT. W miastach na prawach powiatu udziały w PIT do końca 2021 r. były głównym źródłem występowania nadwyżki operacyjnej, która jest niezbędna do finansowania działalności inwestycyjnej.

Wdrożenie Polskiego Ładu (PŁ) polegające na redukcji wpływów z PIT spowodowało ograniczenie samodzielności finansowej niektórych grup JST. Ich udziały w PIT uległy redukcji, ograniczając znacznie ich dochody własne. Dotyczy to zwłaszcza dużych miast. Doraźne działania rządu polegające na dofinansowaniu JST dotacjami celowymi (co miało miejsce w 2021 – kwota 8,0 mld zł i 2022 r. – kwota 13,5 mld zł), pomimo poprawy ich płynności, należy postrzegać jako ograniczanie samodzielności finansowej samorządów. Poza tym przekazywanie dotacji wcale nie zapewniło adekwatności dochodów do zakresu realizowanych zadań poszczególnym grupom JST. Każda z grup JST ma bowiem nieco odmienną sytuację, jeśli chodzi o utratę dochodów w związku z wprowadzeniem PŁ. Z kolei podział rządowych środków uzupełniających subwencję ogólną na rok 2023 kolejny raz potwierdza, że działania rządu miały na celu promowanie małych gmin. Z kwoty 14,08 mld zł pomniejszanej o 1,08 mld (były to środki przekazane przez rząd na inne szczególne zadania) do podziału pozostało w rzeczywistości 13,0 mld zł i kwota ta jest mniejsza o 0,7 mld zł niż w roku poprzednim.

Ponadto, niezależnie od PŁ, lata 2020-2022 to był trudny czas dla podmiotów gospodarczych. Okres pandemii spowodował ograniczenie działalności wielu gałęzi gospodarki. Również wojna tuż za granicą Polski wywołała wiele komplikacji, które nie sprzyjają rozwojowi gospodarczemu. Wskutek tego spadła rentowność wielu podmiotów gospodarczych, a to przekłada się bezpośrednio na kondycję funkcjonowania sektora publicznego.

Polski Ład sprowadza się głównie do reformy podatku dochodowego od osób fizycznych, a w szczególności do wprowadzenia w tym podatku licznych ulg. Między innymi zwiększono kwotę wolną od podatku, obniżono stawki podatkowe, zwiększono przychody w I przedziale

opodatkowania, wprowadzono ulgi dla „seniorów”, „rodzin 4+”, ulgi dla młodych podatników, itp.

Ponadto wprowadzona w 2021 roku reforma ryczału od przychodów ewidencjonowanych spowodowała dodatkowy spadek dochodów z PIT na zasadach ogólnych. Do końca 2020 roku ryczałt był formą opodatkowania dla małych przedsiębiorców, których przychody nie przekroczyły 250 tys. euro rocznie, natomiast w roku 2021 limit przychodów został podniesiony do kwoty 2 mln euro. Jednostki samorządu terytorialnego nie mają jednak w tym podatku udziałów. Budżet państwa zyskał więc dodatkowe dochody kosztem dotychczasowych dochodów samorządu terytorialnego, gdyż wiele podmiotów wybrało tę formę opodatkowania, rezygnując z opodatkowania PIT-em na zasadach ogólnych, ponieważ była ona dla nich formą znacznie korzystniejszą. Oprócz tego rozszerzono ryczałt na podatników wykonujących tzw. wolne zawody, które wcześniej były pozbawione możliwości opodatkowania swoich dochodów w tej formie (adwokaci, radcowie prawni, doradcy podatkowi itp.). Powyższe czynniki spowodowały dodatkowy spadek dochodów z PIT. Istota problemu polega na tym, że JST mają udziały w PIT na zasadach ogólnych, a w „ryczałcie” niestety nie (100% wpływów z ryczału zasila budżet państwa).

Tymczasem, o ile w latach 2014-2018 mieliśmy około 1 mln podatników na ryczałcie, to w kolejnych latach liczba ta dynamicznie rosła. W roku 2020 było – 1,4 mln, w roku 2021 – 1,5 mln a w roku 2022 już 1,7 mln „ryczałtowców”. Podstawa opodatkowania ryczałtem od przychodów ewidencjonowanych również rosła bardzo dynamicznie. Wynosiła ona w latach: 2018 – 67 mld zł; 2019 – 78 mld zł; 2020 – 78 mld zł; 2021 – 108 mld zł; 2022 – 220 mld zł. Natomiast podatek należny z ryczału od przychodów ewidencjonowanych kształtował się następująco: 2018 – 3,2 mld zł, 2019 – 3,7 mld zł, 2020 – 4 mld zł, 2021 – 5,5 mld zł, 2022 – 17,3 mld zł.

Dzięki tym wpływom budżet państwa zasilał JST transferami (tzw. subwencją rozwojową w latach 2021 – 2023). Na tym zasilaniu skorzystały jednak głównie małe JST, natomiast dużym miastom (zwłaszcza miastom UMP) to zasilanie nie zrekompensowało utraconych dochodów z PIT.

Podsumowując, w związku z wprowadzonymi zmianami w PŁ pogorszyła się przede wszystkim sytuacja dochodowa tych JST, na terenie których są zlokalizowane podmioty gospodarcze płacące podatek PIT. W mniejszym zakresie odczuły to gminy wiejskie i wiejsko-miejskie, bo rolnicy są zwolnieni z podatku dochodowego od osób fizycznych. Problem zatem dotyczy głównie średnich i dużych miast. Gminy wiejskie

na PŁ nie straciły, a nawet zyskały. Potwierdza to też uzasadnienie do rządowego podziału środków na rok 2023, które nie tylko kolejny raz promuje małe i średnie gminy i niewspółmiernie zaniża rekompensatę dla miast na prawach powiatu. Rządowe środki, które miały uzupełnić subwencje ogólną zostały podzielone według klucza, jak poniżej:

- 80,3% ubytków w dochodach PIT dla gmin wiejskich;
- 63,7% ubytków dla gmin miejsko-wiejskich;
- 59,9% ubytków dla gmin miast;
- 29,2% utraconych dochodów dla miast na prawach powiatu, w tym dla miasta Warszawa 5,2%.

Trudno dopatrzeć się w tym logiki poza czystą uznaniowością.

Co do rozmiarów ubytków ogółem, to warto przypomnieć, iż rządowe szacunki oceny skutków regulacji projektów nowelizacji ustawy o PIT, w latach 2020-2031 szacowały ubytek dochodów łącznie na kwotę przeszło 208 mld zł; od 2023 roku – ponad 27 mld zł rocznie (w cenach stałych). Ubytkowi dochodów nie towarzyszy jednak pełna kompensacja.

Aby ustabilizować tę sytuację można podejmować działania zarówno doraźne, jak i docelowe o charakterze systemowym. Z pewnością dwie najważniejsze kwestie w tym obszarze to odbudowa utraconej bazy dochodów własnych przez samorządy oraz urealnienie kwoty przekazywanej subwencji oświatowej oraz dotacji celowych.

REKOMENDACJE BIEŻĄCE

Jedną z najważniejszych spraw podnoszonych przez samorząd jest dzisiaj zrekompensowanie skutków ubytków dochodów w związku ze zmianami podatkowymi w latach 2019-2023, przy założeniu takiego ich podziału, który będzie proporcjonalny do rzeczywiście poniesionych strat. Aby ten stan osiągnąć proponujemy:

REKOMENDACJA 1: ODBUDOWĘ DOCHODÓW WŁASNYCH POPRZEZ ZWIĘKSZENIE UDZIAŁÓW JST W DOCHODACH Z PIT

Odbudowa dochodów własnych poprzez zwiększenie udziałów JST w dochodach z PIT wymagałaby zmiany w ustawie o dochodach JST. Propozycja zmiany wielkości udziału w PIT została zaproponowana m.in. przez Komisję Skarbników Unii Metropolii Polskich i dla poszczególnych szczebli JST przedstawia się następująco:

- udział wszystkich JST ogółem - 69,25% (+ 18,06 pkt. proc.), w tym:
 - gminy - 53,15% (+ 13,81 pkt. proc.),
 - powiaty - 13,93% (+ 3,68 pkt. proc.),

– województwa samorządowe - 2,17% (+ 0,57 pkt. proc.).

Tym samym udział budżetu państwa w puli PIT miałby wynieść 30,75%, co oznacza realny spadek w udziałach o 18,06 pkt. proc.

REKOMENDACJA 2: OBJĘCIE TYM UDZIAŁEM CAŁOŚCI DOCHODÓW BUDŻETU PAŃSTWA Z PODATKU DOCHODOWEGO OD OSÓB FIZYCZNYCH, W TYM PODATKU PŁACONEGO W FORMIE RYCZAŁTU

REKOMENDACJA 3: UREALNIENIE POZIOMU REFERENCYJNEGO DOCHODÓW JST Z PIT I CIT I ICH ROZDZIELENIE WZGLĘDEM TYCH ŹRÓDEŁ

REKOMENDACJA 4: WPROWADZENIE MECHANIZMÓW SYSTEMOWYCH ZABEZPIECZAJĄCYCH JST PRZED SKUTKAMI EWENTUALNYCH ZMIAN W PODATKACH PIT ORAZ CIT SKUTKUJĄCYCH USZCZUPNIENIEM KWOTY REFERENCYJNEJ.

Celem rekomendacji 1-4 jest ustabilizowanie zarówno w krótkim, jak i w dłuższym okresie puli środków z tytułu udziałów w PIT oraz CIT, a także zapewnienie samorządom rekompensaty na wypadek ewentualnych zmian, jakie państwo ma prawo dokonywać w obszarze podatków.

REKOMENDACJE SYSTEMOWE

REKOMENDACJA 1: USTABILIZOWANIE UDZIAŁÓW W PIT W DŁUŻSZYM OKRESIE POPRZEC OSTATECZNE USTALENIE WSKAŹNIKA UDZIAŁU W PIT I CIT PO UREALNIENIU BAZY DOCHODOWEJ Z TYTUŁU ZMIAN W PODATKACH LOKALNYCH ORAZ PO WPROWADZENIU ZMIAN W PRZEKAZYWANYCH TRANSFERACH

REKOMENDACJA 2: SKUTECZNE I KOMPLEKSOWE PRZEPROWADZENIE REFORMY SYSTEMU PODATKÓW LOKALNYCH

Dokonanie zmian w ustawach o podatkach lokalnych w kierunku zwiększenia znaczenia wpływów z podatków lokalnych w strukturze budżetów JST, jak w pkt. 3.1. W perspektywie dłuższej, opracowanie podstaw do wprowadzenia podatku katastralnego. Główny cel: wzmocnienie

władztwa podatkowego w JST i uniezależnienie struktury dochodów własnych od udziałów w PIT i CIT. Te zmiany na stałe zmienią strukturę dochodów własnych JST.

REKOMENDACJA 3: WPROWADZENIE MECHANIZMU ZWROTU PŁACONEGO PRZEZ JST PODATKU OD TOWARÓW I USŁUG W ZWIĄZKU Z REALIZOWANYMI INWESTYCJAMI

Proponujemy zwrot z tytułu płaconego VAT (np. w postaci dotacji inwestycyjnej) dla każdej JST prowadzącej inwestycje. To pozwoliłoby realnie obniżyć koszt prowadzonych inwestycji i było załącznikiem kolejnych projektów rozwojowych.

Warte podkreślenia jest, że powyższe rozwiązania w obszarze ustabilizowania/zwiększenia udziałów w PIT poprawią głównie sytuację miast na prawach powiatu. Mamy jednak świadomość, iż dla gmin wiejskich czy miejsko – wiejskich te rozwiązania nie będą wystarczające. Stąd dla nich, proponujemy efektywniejszy system subwencjonowania, który pozwoli na zasilenie ich budżetów przede wszystkim subwencją wyrównawczą, gdyż ani zwiększone udziały w PIT, ani nawet zmiana stawek podatków lokalnych dla wielu nie będzie wystarczająca, aby efektywnie funkcjonować.

3.3. Rekomendacje dotyczące dochodów transferowych i usprawnienia mechanizmów zmniejszania nierówności fiskalnych w systemie finansów samorządowych

Leszek Patrzalek, Marzanna Poniatowicz

W systemie finansowym samorządu terytorialnego szczególną rolę odgrywają transfery do budżetów jednostek samorządu terytorialnego (JST), takie jak dotacje celowe oraz subwencja ogólna (części: oświatowa, wyrównawcza, równoważąca/regionalna, rozwojowa). Nie wszystkie z wymienionych kategorii mają charakter *stricte* wyrównawczy. Kluczowe znaczenie dla finansów JST, w tej grupie dochodów, mają dwa źródła dochodów transferowych, tj. dotacje celowe na zadania zlecone oraz subwencja oświatowa, które trudno uznać za instrumenty wyrównywania dysproporcji w dochodach i kosztach wykonywania zadań publicznych przez poszczególne JST. Ponadto, konstrukcje tych transferów były często zmieniane, a zmiany te miały fragmentaryczny i krótkookresowy charakter. Tymczasem w odniesieniu do tej grupy dochodów budżetów JST potrzebne jest podejście

systemowe. Aby wypracować konkretne systemowe zmiany warto i trzeba odwołać się do opisanych w teorii finansów samorządowych zasad organizacji finansów samorządu terytorialnego oraz zasad podziału zadań publicznych i źródeł dochodów publicznych pomiędzy państwo a samorząd terytorialny, takich jak samodzielność finansowa, adekwatność, subsydiarność, powiązanie źródeł dochodów z miejscem ich powstawania, stabilność, transparentność. Zasady te wskazują na najważniejsze, wzorcowe, pożądane cechy zasilania finansowego JST i są podstawą w przedkładanych tutaj rekomendacjach dotyczących konstrukcji i zasad przekazywania transferów do budżetów JST.

REKOMENDACJA 1. ODBUDOWANIE DOKTRYNALNEJ ZASADY ORGANIZACJI SYSTEMU FINANSÓW SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO, ZGODNIE Z KTÓRĄ DOCHODY TRANSFEROWE ODGRYWAJĄ ROLĘ UZUPEŁNIAJĄCĄ, A NIE DOMINUJĄCĄ

W Polsce w ostatnich latach – częściowo pod pretekstem zwalczania skutków pandemii COVID-19 – postanowiono przyznać pierwszeństwo uznaniowo przyznawanym transferom z budżetu państwa i funduszy celowych, traktując te instrumenty jako polityczne narzędzia do przekształcania władz samorządowych w klientów rządu centralnego. W ten sposób naruszono kluczowe fundamenty samorządności terytorialnej, tj. samodzielność finansową JST i konstytucyjną zasadę pomocniczości.

Należy zdecydowanie przywrócić system finansowania JST co do zasady oparty na dochodach własnych wynikających z lokalnej bazy podatkowej. Dochody transferowe powinny pełnić w tym systemie funkcję uzupełniającą, a nie dominującą. Jednym z podstawowych działań przy realizacji tej zasady organizacji systemu finansów samorządu terytorialnego jest radykalne ograniczenie zakresu dotacji celowych przekazywanych na realizację zadań zleconych przez administrację rządową. W związku z tym kluczowym elementem reformy finansów JST powinno być radykalne ograniczenie zakresu zadań zleconych JST z mocy ustaw, poprzez zmianę statusu tych zadań z zadań zleconych na obligatoryjne zadania własne (zadania z zakresu pomocy społecznej, wspierania rodziny, bezpieczeństwa publicznego i administracji publicznej). Finansową konsekwencją tych działań powinno być radykalne ograniczenie udziału dotacji celowych w strukturze dochodów transferowych przekazywanych do budżetów JST i zwiększenie wysokości udziałów

samorządu terytorialnego we wpływach z podatków dochodowych. Zmiany te przyczyniłyby się do rozwiązania problemu ustalania wysokości dotacji na zadania własne i permanentnych konfliktów w tym obszarze między administracją rządową i samorządową na przestrzeni ostatnich ponad dwudziestu lat. Ponadto, przyczyniłyby się do zwiększenia elastyczności gospodarowania środkami publicznymi przez organy samorządu terytorialnego oraz stałyby się bodźcem do poszukiwania przez te organy tańszych możliwości realizacji tej grupy zadań publicznych.

REKOMENDACJA 2. ODBUDOWANIE KONSTITUCYJNEJ ZASADY ADEKWATNOŚCI W MECHANIZMACH WYRÓWNAWCZYCH, Z UWZGLĘDNIENIEM W MECHANIZMACH WYRÓWNYWANIA PIONOWEGO I POZIOMEGO DETERMINANT KSZTAŁTUJĄCYCH OBIEKTYWNE I ZRÓŻNICOWANE POTRZEBY JST W ZAKRESIE WYDATKÓW BIEŻĄCYCH

Obowiązujące aktualnie dysfunkcjonalne mechanizmy wyrównawcze nie zapewniają JST udziału w dochodach publicznych w sposób adekwatny do przypadających im zadań, zgodnie z art. 167 ust. 1 i ust. 4 Konstytucji RP. Ponadto, nie gwarantują JST możliwości zachowania istotnej części dochodów własnych, niezbędnej do realizacji zadań własnych, co stanowi naruszenie postanowień art. 167 ust. 1 i ust. 2 Konstytucji RP. Należy więc dokonać rewizji i optymalizacji mechanizmów wyrównawczych w taki sposób, aby dofinansowanie JST było adekwatne do ich zadań i odpowiedzialności, zgodnie z konstytucyjnymi zasadami. Należy zatem wprowadzić mechanizmy, które nie tylko zrekompensują dysproporcje finansowe, ale również umożliwią JST zachowanie znaczącej części dochodów własnych, co jest kluczowe dla ich samodzielności i efektywnej realizacji zadań własnych.

System wyrównawczy powinien rekompensować, przynajmniej częściowo, różnice w możliwościach dochodowych JST (tak aby zapewnić więcej środków dla słabszych ekonomicznie JST) i potrzebach w zakresie wydatków bieżących (zapewnianie środków tym JST, które albo mają dodatkowe zadania publiczne, albo też ze względu na swoje położenie geograficzne, sytuację demograficzną lub inne czynniki, muszą zwiększyć wydatki, aby sprostać swoim ustawowym obowiązkom). Obowiązujący w Polsce system wyrównawczy skupia się przede wszystkim na potencjale dochodowym JST, pomijając niemal całkowicie zróżnicowane potrzeby w zakresie wydatków bieżących oraz jednostkowe koszty wykonywania zadań publicznych.

REKOMENDACJA 3. REFORMA MECHANIZMÓW WYRÓWNYWANIA PIONOWEGO

3.1. MODERNIZACJA CZĘŚCI OŚWIATOWEJ SUBWENCJI OGÓLNEJ

Najbardziej dysfunkcyjnym elementem pionowego (wertikalnego) wyrównywania fiskalnego jest część oświatowa subwencji ogólnej. Przekłada się to na dysfunkcyjny system finansowania oświaty samorządowej, a w zasadzie problem jej permanentnego niedofinansowania. Subwencja oświatowa przekazywana JST jest niewystarczająca w kontekście rzeczywistych kosztów zadań oświatowych. Systematycznie pogłębia się luka finansowa w oświacie, rozumiana jako różnica między wielkością części oświatowej subwencji ogólnej a poziomem wydatków bieżących JST związanych z realizacją zadań oświatowych. Istnieje pilna potrzeba urealnienia i stabilizacji wysokości części oświatowej subwencji ogólnej. Jako najpilniejsze rekomendacje częściowe wskazuje się następujące rozwiązania (propozycje między innymi UMP i ZPP):

- 3.1.1 Zagwarantowanie stabilności środków w budżecie państwa na część oświatową subwencji ogólnej poprzez powiązanie kwoty tej części subwencji z wysokością PKB na dany rok; rekomendowany poziom – 3% PKB w roku, na który ustalana jest subwencja, jednak nie mniej niż wydatki bieżące JST przeznaczane na wynagrodzenia wraz z pochodnymi i dotacjami.
- 3.1.2 Zrewidowanie wag algorytmu podziału części oświatowej subwencji ogólnej i dostosowanie ich do faktycznego poziomu podnoszonych kosztów realizacji zadań oświatowych.
- 3.1.3 Uwzględnienie w kryteriach podziału środków z subwencji oświatowej pomiędzy poszczególne JST czynnika uwzględniającego wysokość wynagrodzeń w gospodarce na danym terytorium.

Docelowo, analizowany system finansowania zadań oświatowych powinien opierać się na ustandaryzowanym poziomie wydatków publicznych związanych z finansowaniem oświaty samorządowej, a także na standardach oświatowych wprowadzonych w celu urealnienia algorytmu podziału subwencji oświatowej.

3.2. MODERNIZACJA CZĘŚCI WYRÓWNAWCZEJ SUBWENCJI OGÓLNEJ

Instrumentem pionowego systemu wyrównawczego jest część wyrównawcza subwencji ogólnej. Siła oddziaływania tego instrumentu na nierówności fiskalne samorządu terytorialnego jest ograniczona, co w dużym stopniu jest spowodowane nadmiernym rozproszeniem środków związanych z tym dochodem transferowym – w ostatnich latach część wyrównawczą subwencji ogólnej otrzymało ok. 87% wszystkich

JST. Ponadto, mankamentem tej części subwencji ogólnej, jako instrumentu o charakterze korekcyjno-wyrównawczym w systemie finansów samorządu terytorialnego, jest ograniczenie się jedynie do kryteriów odnoszących się do wybranych dochodów podatkowych JST. W sytuacji, gdy w strukturze podatkowych dochodów budżetowych JST występują przede wszystkim udziały w podatkach CIT i PIT, czyli kategorie dochodów w dużym stopniu uzależnionych od charakteru polityki fiskalnej realizowanej przez rząd, to rozwiązywanie problemów dotyczących nierówności fiskalnych w samorządzie terytorialnym jest utrudnione.

Rekomenduje się odejście od dysfunkcyjnego sposobu wyliczania potencjału dochodowego JST, pomijającego wiele istotnych kategorii dochodów własnych i opartego na historycznym sposobie diagnozowania bieżącej sytuacji finansowej JST, tj. na podstawie danych z roku poprzedzającego rok bazowy. Ponadto, rekomenduje się też uwzględnienie w mechanizmie wyrównawczym zróżnicowania kosztów jednostkowych usług publicznych oraz zróżnicowanych potrzeb wydatkowych JST. W tym ostatnim aspekcie można rozważyć wykorzystanie koncepcji wypracowanej przez Ministerstwo Finansów we współpracy z Bankiem Światowym (2023), tj. indeksu potrzeb wydatkowych – IPW, zgodnie z którą potrzeby wyrównawcze byłyby liczone nie na podstawie dochodów podatkowych na mieszkańca faktycznego, ale jako relacja dochodów podatkowych na mieszkańca przeliczeniowego.

3.3. LIKWIDACJA CZĘŚCI ROZWOJOWEJ SUBWENCJI OGÓLNEJ

Część rozwojowa subwencji ogólnej, wprowadzona do polskiego systemu finansów samorządowych w 2023 roku, miała za zadanie pełnić rolę systemowego mechanizmu wyrównawczego. Jej celem było rekompensowanie ubytków w dochodach JST, które wynikły z mniejszych wpływów z udziałów w podatku PIT, po zmianach wprowadzonych przez Polski Ład, a także stabilizacja budżetów samorządowych oraz wsparcie inwestycyjne JST. W praktyce jednak stała się instrumentem uznaniowym i „ręcznie sterowanym” przez centralną władzę publiczną, co do zasady jest sprzeczne z ideą subwencji jako dochodu transferowego, przekazywanego JST na podstawie obiektywnych kryteriów i jasno określonych algorytmów. Taka sytuacja nie tylko podważa zaufanie do prawa (przykład wstrzymania wypłaty subwencji rozwojowej w 2023 roku i początkowo także w 2024 roku), ale także destabilizuje racjonalne planowanie finansowe JST.

Wobec powyższych argumentów, rekomenduje się likwidację tej części subwencji ogólnej, a jako systemową rekompensatę w tym zakresie proponuje się podniesienie wysokości udziałów JST w podatkach dochodowych oraz objęcie udziałem JST podatku zryczałtowanego.

3.4. WPROWADZENIE CZĘŚCI EKOLOGICZNEJ SUBWENCJI OGÓLNEJ

Potrzeba wprowadzenia takiej subwencji, przeznaczonej dla tych gmin, na obszarach których znajdują się tereny chronione przyrodniczo, była postulowana między innymi przez Związek Gmin Wiejskich RP. Argumentowano, iż z terenów tych korzystają wszyscy, jednak konsekwencje ich ochrony przyrodniczej (na przykład ograniczenia inwestycyjne z nią związane) ponoszą wyłącznie gminy, na terenie których te obszary się znajdują. Część ekologiczna subwencji miałaby stanowić dochód transferowy, który rekompensowałby gminom ograniczenia w możliwościach rozwoju wynikające z funkcjonowania obszarów chronionych.

REKOMENDACJA 4. REFORMA MECHANIZMÓW WYRÓWNYWANIA POZIO-MEGO (MIESZANEGO)

Istnieje pilna potrzeba usunięcia systemowych wad mechanizmu poziomego (horyzontalnego) wyrównywania sytuacji finansowej JST (dotyczy tzw. mechanizmu „janosikowego”). Wady te zostały stwierdzone przez Trybunał Konstytucyjny w postanowieniu sygnalizacyjnym z dnia 26 lutego 2013 r. (sygn. akt S 1/13), ogłoszonym w wyniku połączonych wniosków rad m. st. Warszawy oraz Krakowa, dotyczących przymusowych wpłat gmin i powiatów przeznaczonych na część równoważącą subwencji ogólnej. Dysfunkcjonalność systemu potwierdził też Wyrok Trybunału Konstytucyjnego z 4 marca 2014 r. (sygn. akt K 13/11), odnoszący się do subwencji regionalnej, wydany w związku z wnioskiem sejmiku województwa mazowieckiego.

Jako najpilniejsze rekomendacje częściowe w tym zakresie należy uznać:

- 4.1. Zmianę wysokości współczynników, które determinują wysokość wpłat solidarnościowych JST – nadmierny poziom wpłat w nadmiernym stopniu ogranicza dochody własne JST, stanowiąc ingerencję w ich samodzielność finansową i zniechęcając do eksploatacji i rozwoju własnej bazy dochodowej.

Rekomenduje się wykorzystanie w tym zakresie propozycji Komisji Skarbników UMP dotyczącej zmniejszenia poziomu wpłat do budżetu państwa na część równoważącą subwencji ogólnej w części gminnej, według następującego schematu:

- obniżenie poziomu wpłaty w I przedziale z 20% do 10% nadwyżki wskaźnika G ponad I kryterium wpłaty;
- obniżenie poziomu wpłaty w II przedziale z 25% do 15% nadwyżki wskaźnika G ponad II kryterium wpłaty;

- zwiększenie kryterium wpłaty w II przedziale z 200% wskaźnika Gg na 230%;
 - obniżenie poziomu wpłaty w III przedziale z 35% do 20% nadwyżki wskaźnika G ponad III kryterium wpłaty.
- 4.2. Urealnienie liczby mieszkańców dużych miast, poprzez wprowadzenie w ramach analizowanego mechanizmu wyrównawczego odpowiednich współczynników przeliczeniowych, a w konsekwencji urealnienie wysokości dochodów podatkowych na jednego mieszkańca jako wskaźników determinujących wysokość wpłat solidarnościowych JST.

Rekomenduje się wykorzystanie w tym zakresie propozycji UMP, dotyczącej wprowadzenia tzw. współczynników ludnościowych dla dużych miast w kontekście sposobu ustalania wpłat do budżetu państwa na część równoważącą subwencji ogólnej w części gminnej:

- 1,10 – dla JST o liczbie ludności od 200 tys. do 499 tys. osób,
 - 1,15 – dla JST o liczbie ludności od 500 tys. do 999 tys. osób,
 - 1,20 – dla JST o liczbie ludności większej od 1 miliona osób.
- 4.3. Uwzględnienie w poziomych mechanizmach wyrównawczych (analogicznie, jak w mechanizmach wyrównywania pionowego) zróżnicowania kosztów jednostkowych usług publicznych oraz zróżnicowanych, obiektywnych potrzeb wydatkowych JST (wspomniana wcześniej koncepcja indeksu potrzeb wydatkowych – IPW).
- 4.4. Usunięcie z mechanizmu wyrównawczego dysfunkcji polegającej na nieuzasadnionych transferach budżetowych, związanych z sytuacją, w której te same JST są jednocześnie płatnikami i beneficjentami „janosikowego”; racjonalizacja mechanizmu wymaga jednoznacznego rozdzielenia grup płatników i beneficjentów systemu wyrównawczego.

Docelowo, analizowany mechanizm wyrównawczy powinien opierać się na poziomie dochodów i wydatków odpowiednio ustandaryzowanym (znormalizowanym), a nie faktycznym. Jego podstawą powinna być rzetelnie przeprowadzona standaryzacja usług publicznych, uwzględniająca ich standardowe koszty i wykluczająca możliwości manipulowania kryteriami redystrybucji, co zapobiegałoby marnotrawieniu zasobów publicznych przez JST będące beneficjentami mechanizmu wyrównywania poziomego (mieszanego).

3.4. REKOMENDACJE W ZAKRESIE PRZYWRÓCENIA JST ZDOLNOŚCI DO PLANOWANIA I REALIZACJI PROJEKTÓW ROZWOJOWYCH / INWESTYCYJNYCH

Beata Zofia Filipiak

Bez wątpienia ogromne znaczenie dla rozwoju jednostek samorządu terytorialnego, oprócz możliwości finansowania inwestycji z własnych środków, ma zdolność do absorpcji zadłużenia, co przyspiesza możliwość ich realizacji i tym samym zaspokajania potrzeb społeczności. Ponadto ważnym czynnikiem jest możliwość sfinansowania projektów i programów rozwojowych z Krajowego Planu Odbudowy (KPO), opartego na środkach europejskich. Jednak przyszłość finansów samorządowych zależy nie tylko od jednorazowych środków unijnych, ale przede wszystkim od wypracowania długofalowego uniwersalnego modelu finansowania w oparciu o stabilne dochody, korzyści z inwestycji oraz rozwiązania umożliwiające realne planowanie i realizację projektów rozwojowych/inwestycyjnych. Istniejący system nie tylko wymaga modyfikacji i dostosowania do wskazanych wyzwań, ale również wymaga stworzenia rozwiązań systemowych, które wzmocniłyby realność i stabilność finansową.

REKOMENDACJE SYSTEMOWE

REKOMENDACJA 1. OGRANICZENIE SKŁONNOŚCI DO KONSUMPCJI WYKAZYWANEJ W BUDŻETACH JEDNOSTEK SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO W POSTACI WYKORZYSTANIA ŚRODKÓW Z SYSTEMU SUBWENCYJNEGO

1. Należy rozważyć zmieniając/modyfikując system subwencjonowania, aby system wyrównawczy (tzw. „janosikowe”) stwarzał szanse rozwojowe dla jednostek biedniejszych (np. powiatów, gmin wiejskich) w oparciu o dokonane wpłaty jednostek do tego zobowiązanych do budżetu państwa; system ten wprowadzałby podział na część bieżącą (środki nieznaczone) i część inwestycyjną (środki znaczone, kierowane na inwestycje); ten podział zatrzymałby „konsumpcję bieżącą” i przekierowywałby te środki na dedykowaną aktywność inwestycyjną;
2. System wyrównawczy powinien także uwzględniać fakt, czy dana jednostka samorządu terytorialnego stosuje stawki maksymalne, czy też minimalne w zakresie podatków lokalnych; w przypadku stosowania stawek minimalnych nie powinna mieć miejsca sytuacja, w której środki ze wsparcia systemu wyrównawczego

finansowania zasilają w równym stopniu jednostki, które stosują minimalne stawki podatków z pobudek politycznych lub też ekonomicznych oraz jednostki stosujące stawki maksymalne.

REKOMENDACJA 2. ZWIĘKSZENIE MOŻLIWOŚCI ABSORPCJI ŚRODKÓW POMOCOWYCH Z UE

Zwiększona absorpcja środków UE, będzie możliwa stopniowo wraz z wypełnieniem przez Polskę, jako kraju członkowskiego, uchybień wskazanych przez UE, co oznacza "odmrożenie" środków także z Krajowego Planu Odbudowy i Zwiększania Odporności (tzw. KPO), które może być skokowe (z uwagi na fakt, że większość państw UE korzysta już płynnie ze środków, a okres programowania znajduje się na półmetku).

1. Należałoby rozważyć korekty w tym zakresie art. 243 ustawy o finansach publicznych (UFP), w którym definiowany jest tak zwany projekt europejski, czy też współfinansowany ze środków zagranicznych (nie tylko z UE) w kierunku zwiększenia możliwości absorpcji środków z KPO;
2. Obecna definicja uwzględnia tylko 50% wkładu środków zagranicznych, co skutecznie zniechęca jednostki samorządu terytorialnego do aplikowania o nie ze względu na fakt, że przy braku środków własnych i konieczności zapewnienia wkładu własnego w oparciu o instrumenty dłużne nie podlega on wyłączeniu z jurysdykcji (art. 243 UFP.)
3. Wydłużenie o jeden dodatkowy rok obowiązywania przepisu, że "ustalana na lata 2022-2025 relacja łącznej kwoty przypadających w danym roku budżetowym spłat i wykupów określonych w art. 243 ust. 1 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym ustawą, do planowanych dochodów bieżących budżetu nie może przekroczyć średniej arytmetycznej z obliczonych dla ostatnich trzech albo siedmiu lat relacji dochodów bieżących powiększonych o dochody ze sprzedaży majątku oraz pomniejszonych o wydatki bieżące do dochodów bieżących budżetu", do momentu wypracowania nowego sposobu liczenia indywidualnego wskaźnika zadłużenia (IWZ), tak aby zapewnić jak najszybszą absorpcję środków z KPO.

REKOMENDACJA 3. ZMIANA KONSTRUKCJI ISTNIEJĄCEGO INDYWIDUALNEGO WSKAŹNIKA ZADŁUŻENIA (IWZ)

Istniejący IWZ wymaga korekty, na co wskazywano wielokrotnie w literaturze przedmiotu oraz w praktyce. Problemem jest przede wszystkim sama jego konstrukcja, brak uwzględnienia wpływu koniunktury

gospodarczej, jak również wysoki stopień skomplikowania wyliczeń oraz brak obiektywizmu w odniesieniu do wielkości jednostki, specyfiki prowadzonej aktywności, czy też sytuacji społeczno-gospodarczej.

1. Należy wskazać na dość znaczną ułomność rozwiązań zawartych w art. 243 UFP, ponieważ zdolność do obsługi zadłużenia oparta jest o wielkości przeszłe a nie prognozowane. IWZ w obecnej formule nie uwzględnia aktualnej sytuacji społeczno-gospodarczej (kryzysy, wzrost/spadek inflacji, specyfika gospodarcza regionu) ani przyszłej prognozowanej sytuacji na rynku a bazuje jedynie na wielkościach przeszłych liczonych w umownych okresach 3 lub 7 lat (I tu pytanie: czy 3/7 lat są wielkościami mogącymi zniwelować skutki kryzysów, czy też zmian społeczno-gospodarczych? Przykład pandemii Covid-19 obalił wskazane podejście jako mało elastyczne i niedostosowane do sytuacji kryzysowej, w której znalazły się jednostki samorządu terytorialnego);
 - a. istniejący system obliczania IWZ powinien być uproszczony, a nie w dalszym ciągu komplikowany (np. obliczanie go jako średnia w ciągu 7 lat lub obliczanie go w odniesieniu do 3 lat);
 - b. ta sytuacja (komplikacja systemu) ma również swoje odzwierciedlenie w obecnie obowiązującej wieloletniej prognozie finansowej i w jej wzorze (tutaj też należy postulować zmiany);
 - c. postuluje się likwidację mianownika w indywidualnym wskaźniku zadłużenia określonym w art. 243 UFP – niczemu nie służy (brak argumentów uzasadniających) mianownik istniejącego IWZ, a tak naprawdę chodzi o sytuację, w której dana jednostka samorządu terytorialnego ma zdolność do wypracowywania wolnych środków (nadwyżki operacyjnej), które może przeznaczyć na spłatę zadłużenia, jego obsługę czy też przeznaczyć na inwestycje (nowe zadania inwestycyjne zwiększające jakość życia mieszkańców);
 - d. może warto sformalizować w samej ustawie o finansach publicznych lub rozporządzeniu do tej ustawy definicję *cash flow* (nadwyżki operacyjnej), która jest powszechnie wykorzystywana w jednostkach samorządu terytorialnego, bo to ta nadwyżka operacyjna jest źródłem spłaty zadłużenia i możliwości sfinansowania rozwoju danej jednostki samorządu terytorialnego, a nie jakiś hipotetyczny wskaźnik, który przez ostatnie lata był stosownie do różnych warunków korygowany (raz jednostka może przyjąć średnią z 3. lat raz z 7.), takie „manipulowanie” IWZ na potrzeby kryzysu, czy innej uzasadnionej sytuacji niczemu nie służy, a tylko komplikuje cały system;

- e. ważnym dla organów nadzoru, jak i samej jednostki samorządu terytorialnego jest potwierdzenie, czy będzie zdolna do spłaty i obsługi zadłużenia, czy też nie (nadwyżka operacyjna – przepływ pieniądza), a obecna konstrukcja IWZ nie daje tego zapewnienia dla wszystkich jednostek samorządu terytorialnego (są jednostki, które mogą w wyższym stopniu, niż wynika z IWZ obsługiwać i zaciągać zobowiązania oraz są jednostki, dla których zadłużenie do poziomu określonego IWZ powoduje problemy nie tylko płynnościowe, ale w realizacji bieżących zadań);
 - f. potwierdzenie, czy JST będzie zdolna do spłaty i obsługi zadłużenia, czy też nie, to jest ważny krok do tego, aby można było planować w sposób odpowiedzialny działalność rozwojową jednostki samorządu terytorialnego zwłaszcza wykorzystując różnego rodzaju instrumenty dłużne, inne konstrukcje finansowe (choćby partnerstwo publiczno-prywatne), czy też montaż hybrydowe (finansowanie hybrydowe) w celu zaspokajania potrzeb mieszkańców, ale też przyspieszenia pewnych procesów inwestycyjnych, a nie funkcjonować w oczekiwaniu na pojawiające się możliwości finansowe (wypracowywane z roku na rok) w danej jednostce samorządu terytorialnego.
2. Konstrukcja IWZ bazującego na nadwyżce operacyjnej może być skorygowana o wartości inflacyjne (czy też wykorzystanie wskaźnika PKB), tym samym zarzut związany z nieuwzględnieniem aktualnej sytuacji społeczno-gospodarczej zostanie odrzucony, gdyż jak wskazywano dotychczasowy system nie uwzględniał aktualnej bądź przyszłej sytuacji społeczno-gospodarczej, która będzie miała wpływ na sytuację finansową jednostki samorządu terytorialnego. Wprowadzenie kategorii nadwyżki operacyjnej pozwoli nie tylko uwzględnić aktualną sytuację społeczno-gospodarczą, ale też – w oparciu o istniejące prognozy makroekonomiczne – skorygować zdolność do zaciągania zadłużenia (obecnie nie ma formalnej definicji nadwyżki operacyjnej i metod jej prognozowania w celu zachowania realistyczności wieloletniej prognozy finansowej (WPF)).
 3. Każda jednostka samorządu terytorialnego powinna być identyfikowana w oparciu o wskaźnik IWZ liczony indywidualnie. Dlatego też ważna jest nie tylko standaryzacja usług, ale także kategoryzacja jednostek samorządu terytorialnego uwzględniająca zarówno wielkość, specyfikę, położenie i szczebel jednostki samorządu terytorialnego, ale także ta dokonana pod kątem finansowym, wycena, ile dana usługa na danym poziomie samorządu terytorialnego może kosztować (rekommendacje w tym zakresie sformułowano w części

3.5). Trudno tą samą miarą traktować małe wiejskie i niezasobne gminy, jak i miasta na prawach powiatu. Czy faktycznie każda jednostka samorządu terytorialnego jest w stanie realizować wszystkie zadania ustawowe, który to problem dotyczy szczególnie jednostek mniejszych? Dlatego też, rekomenduje się dokonanie kategoryzacji jednostek samorządowych w oparciu o wskazane kryteria, tak aby zapewnić możliwości rozwojowe, jak i absorpcję zadłużenia w oparciu o realny IWZ (niezagrożający stabilności finansowej).

REKOMENDACJA 4. ODEJŚCIE OD PRZYJĘTEGO SYSTEMU ZALICZKOWEGO ZASILANIA JEDNOSTEK SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO W UDZIAŁACH W PODATKACH STANOWIĄCYCH DOCHODY BUDŻETU PAŃSTWA

Kolejnym krokiem do przywrócenia prognostycznego i prorozwojowego podejścia w jednostkach samorządu terytorialnego jest zdecydowane odejście od przyjętego systemu zaliczkowego zasilania jednostek samorządu terytorialnego w udziałach w podatkach stanowiących dochody budżetu państwa. Jakkolwiek zaletą tego systemu jest stabilizowanie dochodów jednostek samorządu terytorialnego, to nie zmienia faktu, że jest to sterowanie ręczne, mało obiektywne, droższe systemowo, po czasie, nieuwzględniające automatycznych stabilizatorów (tańsze rozwiązanie). Należy też wskazać, że istniejące podejście absolutnie pozbawia możliwości planowania długoterminowego, które podporządkowane jest celom rozwojowym. Nie można planować przedsięwzięć inwestycyjnych nie mając najmniejszej wiedzy o tym, jak będą kształtowały się dochody podstawowe jednostek samorządu terytorialnego, to jest udziały w podatkach CIT i PIT.

REKOMENDACJA 5. ZMIANA KONSTRUKCJI/MODERNIZACJA UKŁADU WIELOLETNIEJ PROGNOZY FINANSOWEJ (WPF)

1. Należy rozważyć albo modernizację, albo likwidację elektronicznej wersji dokumentu wieloletniej prognozy finansowej (WPF). Ponieważ praktyka wyraźnie pokazuje, że nie jest to dokument wieloletni, a roczny. Każdorazowo (co roku), w zasadzie wszystkie jednostki samorządu terytorialnego przyjmując budżet na kolejny rok budżetowy uchylają uchwały o wieloletniej prognozie finansowej i podejmują nowe, co oznacza, że dokument ten nie ma charakteru wieloletniego. Przyczyny tego faktu należy upatrywać w wykorzystaniu istniejącego systemu elektronicznego – program (system) wieloletniej prognozy finansowej nie jest dostosowany do charakteru wieloletniego,

jaki jest wskazany w UFP i nie ma możliwości traktowania tego dokumentu jako przedsięwzięcia o charakterze ciągłym, ponieważ system stworzony był wiele lat temu i nie odpowiada faktycznym przepisom ustawy o finansach publicznych. System ten jest nieelastyczny pod kątem planowania przedsięwzięć rozwojowych, ponadto formularz w postaci elektronicznej zawiera wiele zbędnych, informacji niewykorzystywanych przez jednostki samorządu terytorialnego, co powoduje, że zwłaszcza jednostki nieposiadające wykwalifikowanej kadry w zakresie finansów polegają na operatorach zewnętrznych i gotowych rozwiązaniach w zakresie tworzenia wieloletniej prognozy finansowej, która absolutnie nie jest dokumentem służącym do rzeczywistego i realnego planowania budżetu w latach następnych.

2. Zasadnym jest postulowanie zmian w przepisach UFP polegających na wprowadzeniu przepisów ograniczających okres, na jaki jest przewidywana spłata obecnie zaciąganych zobowiązań z tytułu kredytów, pożyczek i emisji papierów wartościowych. W obecnym stanie prawnym możliwe jest zaciąganie zobowiązań dłużnych, których spłata przewidywana jest od 2040 do 2060 roku. Czas na jaki sporządzany jest WPF nie może być wówczas krótszy niż do 2060 roku, a wymagana ustawowo realistyczność WPF w zakresie chociażby uzyskiwanych w 2060 roku dochodów własnych czy też pochodzących z dotacji staje się niemal abstrakcyjna.
3. Należy rozważyć zmiany akcentów w procesach planistycznych i rozwojowych jednostek samorządu terytorialnego poprzez wskazanie na kluczowy dokument w tym zakresie, jakim może być WPF. W tym celu postuluje się połączenie dwóch kluczowych dokumentów (wskazanych w art. 213 i 226 UFP) w jeden, co oznacza połączenie WPF z budżetem jednostki samorządu terytorialnego w jeden formalno-prawny dokument składający się z dwóch kluczowych elementów tj. długoterminowy np. min. cztery lata (o znacznym poziomie ogólności; okres obowiązywania jest analogiczny z podejściem planistycznym budżetu państwa) i krótkoterminowy – budżet roczny (bardziej uszczegółowiony w ujmowaniu dochodów i wydatków). Nie ma najmniejszych przeciwwskazań, żeby WPF, jeżeli jednostka samorządu terytorialnego zdecyduje się na taki dokument, zawierała też budżet na dany rok bądź też na kolejne 2 lata budżetowe bądź też 3 lata. Nie ma większych przeciwwskazań wzorem krajów zachodnich, czy też innych (np. Nowa Zelandia). Przykłady tych krajów pokazują, jak stosować te połączone dokumenty, biorąc pod uwagę wykluczenie problemów związanych z kompatybilnością

i zgodnością tych dwóch dokumentów, które na dzień dzisiejszy mają być zgodne tylko do wyniku budżetu oraz przychodów i rozchodów. Obecnie istniejące rozwiązanie (dwie różne uchwały) powoduje, że to są dwa skrajnie odrębne dokumenty, a sami radni mają problemy ze rozumieniem tych dokumentów. Na pewno należałoby rozważyć uproszczenie tego systemu, zastąpienie jednym uniwersalnym dokumentem, który może mieć charakter choćby czteroletni, ale w tym obowiązkowo aktualizowany bieżący rok budżetowy i na kolejne lata prezentowano by agregaty, które uszczegóławiane byłyby na rok realizacji (aktualny rok budżetowy). Tym samym wyeliminowano by problem nie tylko uchwalania dwóch dokumentów, ale i aktualizacji w sytuacji, gdy jeden z nich musi zostać zmieniony.

**REKOMENDACJA 6. ZMIANY W UJĘCIU TYTUŁÓW DŁUŻNYCH,
A W SZCZEGÓLNOŚCI ZMIANY SZCZEGÓŁOWEGO SPOSOBU KLASYFIKACJI
TYTUŁÓW DŁUŻNYCH ZALICZANYCH DO PAŃSTWOWEGO DŁUGU
PUBLICZNEGO**

Całkowite odejście od archaicznego ujęcia tytułów dłużnych jakie powinno się uwzględnić w jednostce samorządu terytorialnego zgodnie z art. 243 UFP. Należy postulować przejście z obecnego systemu określonego rozporządzeniem Ministra Finansów z dnia 28 grudnia 2011 r. w sprawie szczegółowego sposobu klasyfikacji tytułów dłużnych zaliczanych do państwowego długu publicznego (Dz. U. z 2011 r., nr 298, poz. 1767) zmienionego rozporządzeniem Ministra Finansów z dnia 15 grudnia 2021 r. (Dz. U. z 2021 r. poz. 2347) na podejście bilansowe ujęcia tytułów dłużnych. Podejście bilansowe będzie o wiele czytelniejsze i zrozumiałe w jednostkach samorządu terytorialnego. Tym samym wyeliminuje się ryzyko popełnienia błędu złej klasyfikacji oraz złej interpretacji wynikającej z zastanawiania się, czy dana umowa to już jest instrument dłużny, który trzeba zaliczać do tytułu dłużnego i długu jednostki samorządu terytorialnego, czy też nie.

Problem jest szerszy, gdyż rodzi trudności w ujęciu instrumentu dłużnego (lub umowy) w WPF. Wszystkie umowy w tym zakresie, czy też transakcje, bez względu czy mają charakter typowego instrumentu finansowego, czy też nie, powinny mieć swoje odzwierciedlenie w dokumencie wieloletnim, jakim jest wieloletnia prognoza finansowa i w możliwości wypracowywania nadwyżki operacyjnej, która to powinna być konfrontowana z potencjalnymi, czy też planowanymi spłatami zadłużenia i jego obsługi. System klasyfikacji tytułów dłużnych powinien być prosty i czytelny nie tylko dla dużych jednostek samorządu

terytorialnego, ale przede wszystkim tych mniejszych, które nie powinny gubić się w gąszczu niezrozumiała przepisów, interpretacji, druków, formularzy, które niczemu i nikomu nie służą w tym kraju.

Wobec powyższych argumentów, rekomenduje się rozwiązanie problemu związanego z licznymi dylematami i błędami w klasyfikacji tytułów dłużnych. Rozwiązaniem docelowym, prostym w określeniu (i stosowanym na gruncie istniejącego prawa) jest klasyfikacja tytułów dłużnych zgodnie z ujęciem bilansowym (wynikającym z ustawy o rachunkowości). Rozwiązanie to jest nie tylko proste we wprowadzeniu, ale również mało kosztochłonne (nie pociągnie znaczących wydatków) z punktu widzenia budżetowego.

REKOMENDACJA 7. PRZYGOTOWANIE I DOSTOSOWANIE JEDNOSTEK SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO DO WYMOGÓW ZRÓWNOWAŻONEGO FINANSOWANIA I ESG

Kwestie środowiskowe, jak również ESG wciąż umacniają swoją pozycję w agendzie regulacyjnej UE. Rozwój metodologii pomiaru ryzyka ESG, stress testy klimatyczne, ujawnienia i *greenwashing* są kluczowymi obszarami, które są wdrażane do praktyki instytucji finansujących. Jednostki samorządu terytorialnego, aby się rozwijać i inwestować będą musiały się dostosować do standardów *sustainability*, raportowania środowiskowego i ESG, a wręcz większość instytucji finansowych wymusza te dostosowania już teraz.

Należy wprowadzić do UFP delegowanie do odpowiednich rozporządzeń Ministra Finansów w zakresie raportowania, zgodności systemu rachunkowości, czy też ujmowania ryzyka ESG.

REKOMENDACJA 8. ZMIANY PRZEPISÓW USTAWY O FINANSACH PUBLICZNYCH W ZAKRESIE REALIZACJI POSTĘPOWANIA NAPRAWCZEGO JST

Należy dokonać zmian w art. 240 a pkt. 1 UFP w wyniku, którego JST realizująca program postępowania naprawczego nie będzie mogła podejmować nowych inwestycji, niezależnie od tego czy finansowane są one z kredytu, pożyczki lub emisji papierów wartościowych – jak jest to w obecnym stanie prawnym, czy też z innych środków własnych. Obecnie obowiązujące przepisy ustawy o finansach publicznych umożliwiają przystępowanie przez JST realizującą program postępowania naprawczego do nowych inwestycji pod warunkiem, że nie są one finansowane z kredytów, pożyczek lub emisji papierów wartościowych. Zobowiązania takie mogą być jednak zaciągane na inne cele np. spłatę

wcześniej zaciągniętych zobowiązań, co prowadzi do sytuacji, w której JST objęta programem postępowania naprawczego po jego zakończeniu nie zmniejsza obciążeń związanych z obsługą zadłużenia ani też kwoty długu i po zakończeniu postępowania naprawczego nadal nie jest w stanie uchwalić budżetu z zachowaniem wskaźnika opisanego w art. 243 UFP przy jednoczesnym zapewnieniu realizacji zadań własnych obligatoryjnych.

REKOMENDACJE BIEŻĄCE:

1. Należy wskazać, że realizacja przedstawionych powyżej rekomendacji systemowych powinna być rozłożona w czasie i wymaga szerszego dopracowania pod względem obliczeniowym (np. skutki zmiany IWZ w świetle art. 243 UFP) i prawnym (np. układ WFP).
2. Najszybciej można wdrożyć rekomendacje wskazane jako rekomendacja 2 (z uwagi na kwestie związane z absorpcją środków z KPO), można przystąpić do opracowania nowego wzoru WPF.
3. Możliwym jest również szybkie wprowadzenie zmian zaproponowanych jako rekomendacja 6.

3.5. Rekomendacje o charakterze ogólnym odnoszące się do postulatów uwzględnienia kategoryzacji JST i standardów usług publicznych w systemie finansów samorządowych

Beata Zofia Filipiak, Sławomira Kańduła, Stanisław Mazur, Leszek Patrzałek, Marzena Piszczek, Marzanna Poniatowicz, Piotr Sołtyk, Krzysztof Surówka

W kontekście dynamicznych zmian społeczno-gospodarczych i licznych kryzysów, z którymi mierzy się samorząd terytorialny, a także rosnących oczekiwań mieszkańców dotyczących usług publicznych, polskie jednostki samorządu terytorialnego (JST) stają przed wyzwaniem, które wymagają nowoczesnych i elastycznych rozwiązań z zakresu nowoczesnego zarządzania publicznego.

Uwzględniając powyższe przesłanki, wprowadzenie kategoryzacji JST oraz standaryzacja usług publicznych na poziomie lokalnym nabierają szczególnego znaczenia. Jednocześnie autorzy raportu, zdają sobie sprawę, że są to rozwiązania trudne do implementacji w krótkim okresie, budzące jednocześnie wiele kontrowersji – zwłaszcza w odniesieniu do standaryzacji – również po stronie samorządowej. Wynika to z faktu, że standardy mogą nie tylko zmierzyć, ale również

obnażyć niską jakość świadczonych usług czy też zbyt wysoką ich kosztochłonność.

Autorzy opracowania traktują więc proponowane przez nich postulaty jako rekomendacje o charakterze ogólnym, systemowym i długookresowym, uznając je za kluczowe, między innymi w aspekcie zwiększania efektywności świadczenia lokalnych usług publicznych, transparentności finansów samorządowych oraz spójności centralnej polityki publicznej, realizowanej za pomocą transferów z budżetu centralnego i mechanizmów wyrównywania fiskalnego.

I. REKOMENDACJE KATEGORYZACJI JST W SYSTEMIE FINANSÓW SAMORZĄDOWYCH

W polskim systemie finansów samorządowych powinna być uwzględniana w szerszym zakresie kategoryzacja JST. Przemawiają za tym następujące argumenty:

1. Różnorodność potrzeb i możliwości – JST różnią się pod względem demograficznym, gospodarczym oraz infrastrukturalnym, co wpływa na ich potrzeby i możliwości finansowe. Kategoryzacja pozwala na dostosowanie polityk publicznych i mechanizmów finansowych do specyficznych warunków i potrzeb poszczególnych jednostek.
2. Efektywność alokacji zasobów – dzięki kategoryzacji możliwe jest bardziej celowane i efektywne przydzielanie środków finansowych (dotyczy zwłaszcza dochodów transferowych JST), co przyczynia się do optymalizacji wykorzystania dostępnych zasobów i maksymalizacji korzyści dla lokalnych społeczności.
3. Wzmocnienie samodzielności finansowej JST – uwzględnienie kategoryzacji umożliwi lepsze dopasowanie źródeł dochodów do charakteru i potrzeb JST, co może zwiększać ich samodzielność finansową i zdolność do samodzielnego zarządzania budżetem.
4. Zwiększenie sprawiedliwości fiskalnej – kategoryzacja pozwala na bardziej sprawiedliwy podział obciążeń finansowych i korzyści, uwzględniając zróżnicowanie potencjału JST, co jest kluczowe dla utrzymania równowagi całego systemu finansów publicznych.
5. Stymulacja rozwoju regionalnego – poprzez dostosowanie instrumentów finansowych do kategorii JST, można lepiej wspierać rozwój słabiej rozwiniętych regionów, przyczyniając się do zmniejszenia dysproporcji gospodarczych i społecznych na terenie kraju.

Odnosząc się do kwestii kategoryzacji JST, traktowanej jako jeden z komponentów reformy finansów samorządowych, jako kluczowe postulaty wskazuje się następujące rekomendacje:

1. Płaszczyznami gospodarki finansowej JST, w których należałoby w sposób systemowy i w szerszym zakresie uwzględnić aspekt kategoryzacji JST są: system dochodów własnych JST; system dochodów transferowych, w tym: subwencji, dotacji oraz udziałów JST w państwowych podatkach dochodowych; system finansowania inwestycji i projektów rozwojowych JST; zadłużanie się JST oraz zarządzanie długiem samorządowym; współpracę międzyjednostkową i regionalną.
2. W kontekście postulatu kategoryzacji JST, szczególną uwagę należy poświęcić finansom miast metropolitalnych. Jednostki te odgrywają wyjątkową rolę w rozwoju społeczno-gospodarczym kraju, generując znaczącą część PKB. Charakteryzują się również specyficznymi potrzebami i wyzwaniem rozwojowymi, które różnią się zasadniczo od tych w mniejszych JST. Są to na przykład zwiększone wymagania infrastrukturalne, wyższe koszty usług publicznych czy konieczność inwestowania w zaawansowane projekty urbanistyczne. Tym samym, niezbędne są rozwiązania finansowe, specjalnie zaprojektowane dla tych jednostek.
3. Osobną kwestią jest sposób wyodrębnienia kategorii JST, w szczególności gmin, a w drugiej kolejności także powiatów. Przyjęcie kryterium administracyjnego byłoby najprostszym rozwiązaniem, ale obciążonym przynajmniej dwoma wadami. Po pierwsze, co roku przynajmniej kilkanaście miejscowości uzyskuje status miasta, w konsekwencji gmina wiejska otrzymuje status wspólnoty miejsko-wiejskiej. Po drugie, gminy przyporządkowane do tego samego typu administracyjnego są zróżnicowane np. pod względem ich dominującej funkcji, wielkości powierzchni, liczby ludności, dochodów podatkowych na jednego mieszkańca.
4. W grupie gmin wiejskich dominują gminy małe i bardzo małe; ponad 1/3 gmin wiejskich ma mniej niż 5 tys. mieszkańców, a tylko w 18% tych gmin liczba mieszkańców przekracza 10 tys. (Malinowska-Misiąg i Misiąg, 2021). W 2023 roku w największej gminie wiejskiej – Długołęce z województwa dolnośląskiego – na powierzchni 213 km² mieszkały 42 904 osoby, a w najmniejszej – Dubicze Cerkiewne z województwa podlaskiego – na 151 km² zaledwie 1 351 osób (GUS, 2023). Należy się spodziewać, że dochody tej drugiej na mieszkańca należą do najniższych w kraju, a koszty świadczenia usług do najwyższych. Prawdopodobnie lepszym rozwiązaniem byłby podział gmin na dziesięć grup zaproponowanych przez P. Śleszyńskiego i T. Komornickiego (2016). Autorzy ci wyodrębniają m.in. gminy ekstensywnie zagospodarowane, czyli takie, które spełniają jeden z warunków: 1) lesistość >50%, 2) obszary chronione ogółem >80%,

- 3) obszary ściśle chronione >20%. Być może jednostki te mogłyby otrzymywać środowiskową część subwencji ogólnej. Finansowanie gmin w zależności od ich kategorii funkcjonalnej musiałoby zostać poprzedzone pilotażem konsekwencji takiego rozwiązania.
5. Warty uwagi rozwiązaniem byłby podział gmin na kilka grup dochodowych. Niemniej jednak można wyobrazić sobie podejście administracyjno-dochodowe. Można by np. utrzymać obecny podział na gminy, powiaty, województwa samorządowe, MNPP, a wśród nich wyróżnić nie tyle metropolie, co miasta wojewódzkie, które realizując pewne funkcje metropolitarne, bez względu na przynależność lub nie (do dzisiaj zdefiniowanych jest w Polsce 12 metropolii, z których tylko jedna tak naprawdę spełnia kryteria metropolitalne), z pewnością odgrywają istotną rolę w życiu gospodarczym, społecznym i kulturowym. Dla miast wojewódzkich docelowo można by pomyśleć nie tylko o odrębnej ustawie o miastach wojewódzkich, ale dostrzegając ich szczególne potrzeby finansowe wynikające z tychże funkcji rozważyć np. dodatkowy zwiększony udział w podatku PIT.
 6. Z kolei wśród gmin być może warto pomyśleć o kilku grupach dochodowych, zważywszy, iż rozpiętość dochodowa pomiędzy najbogatszą gminą (gmina Kleszczów, woj. łódzkie – dochód na 1 mieszkańca w 2022 roku wyniósł 33 999 zł) i najbiedniejszą gminą (gmina Zawadzkie, woj. opolskie, dochód na 1 mieszkańca w 2022 roku wynosi 3 172 zł) jest prawie 14-krotna. Średnio na 1 mieszkańca w Polsce dochodowość za 2022 rok wynosiła 6 758 zł.
 7. Jeśli chodzi o powiaty, to tutaj rozpiętość dochodowa jest znacznie mniejsza. Niemniej jednak ponownie pomiędzy dochodami na 1 mieszkańca w najbogatszym powiecie lipskim (2 528 zł), a najbiedniejszym – wołomińskim (1 196 zł) to ponad dwukrotna różnica w dochodach. Dochody w przeliczeniu na 1 mieszkańca w województwach nie są aż tak zróżnicowane.
 8. Ostateczna propozycja kategoryzacji gmin, tak po stronie dochodów jak i wydatków powinna być poprzedzona programem pilotażowym.

II. REKOMENDACJE W ZAKRESIE STANDARYZACJI USŁUG PUBLICZNYCH NA POZIOMIE LOKALNYM

Postulat standaryzacji usług publicznych jest często formułowany w dyskusji publicznej jako sposób na zapewnianie JST odpowiednich dochodów, niezbędnych do realizowanych zadań. Pojawiają się również argumenty, że brak standardów kosztów świadczenia usług komunalnych i społecznych ewidentnie utrudnia ocenę efektywności funkcjonowania

samorządowych obiektów, urządzeń i sieci infrastrukturalnych. Skutkuje to także daleko idącym zróżnicowaniem jakości tych samych usług publicznych realizowanych przez różne podmioty. Ponadto, brak standardów utrudnia uwzględnianie w konstrukcji różnych części subwencji dla JST kwestii zróżnicowania ich potrzeb wydatkowych.

Standaryzacja usług może rozwiązać przynajmniej część z tych problemów, przyczyniając się do ujednoczenia i uporządkowania określonych parametrów danej usługi publicznej, np. jej minimalnego zakresu i cech, sposobu jej świadczenia, czasu dostępu do usługi, wysokości opłat, kosztu jednostkowego oraz warunków, które powinien spełniać zarówno usługodawca jak i usługobiorca. Jest to szczególnie istotne w odniesieniu do tych płaszczyzn aktywności JST, które wiążą się z relatywnie najwyższymi wydatkami budżetowymi.

Jako kluczowe postulaty odnoszące się do kwestii standaryzacji usług publicznych, traktowanej jako jeden z komponentów reformy finansów samorządowych, wskazuje się następujące rekomendacje:

1. Koncepcję przeprowadzenia szerokiej, tzw. powszechnej standaryzacji, obejmującej wszystkie kategorie samorządowych usług publicznych (tj. usług o charakterze administracyjnym, społecznym oraz technicznym/komunalnym) ocenia się jako nierealną w polskich warunkach.
2. W pierwszej kolejności zaleca się opracowanie standardów dla najbardziej kosztownych i wrażliwych społecznie samorządowych usług publicznych (przykłady: oświata i wychowanie, ochrona zdrowia itp.). Są to obszary aktywności JST wymagające szczególnej uwagi lokalnych decydentów publicznych m.in. ze względu na związane z nimi wysokie wydatki budżetowe, kluczowe znaczenie tych usług dla życia codziennego obywateli i negatywne skutki niedostatecznej jakości ich świadczenia.
3. Rekomenduje się rozpoczęcie pracy nad kategoryzacją w kierunku usług edukacyjnych (np. analiza standardu finansowania jednego ucznia, dowóz uczniów do szkół), jako ważnego elementu reformy edukacyjnej, a jednocześnie samorządowej, na zasadzie pilotażu.
4. Szczególną uwagę w procesie standaryzacji należy poświęcić miernikom liczby i jakości usług publicznych. Opracowanie skutecznych i realistycznych mierników wymaga multidyscyplinarnego podejścia oraz stałej współpracy między JST, ekspertami, użytkownikami usług oraz innymi zainteresowanymi stronami.
5. Zaleca się proces oddolnego kreowania modelu lokalnych standardów usług publicznych, tj. przez JST. Takie podejście wynika z przekonania o potrzebie optymalnego dopasowania usług do unikalnych

potrzeb i warunków, które charakteryzują poszczególne wspólnoty samorządowe. W kontekście obecnych realiów finansowych JST, ustalanie tych standardów na poziomie ogólnokrajowych regulacji prawnych może zaostriżyć niespójności między stanem prawnym a faktycznym oraz zredukować zagwarantowane polskim samorządom prawo do niezależnego decydowania o kluczowych elementach zarządzania lokalnego, włączając w to sposób świadczenia usług publicznych.

6. Rekomenduje się dalszą rozbudowę i szersze upowszechnienie wśród decydentów samorządowych Systemu Monitorowania Usług Publicznych (SMUP) – portalu statystycznego prowadzonego przez Główny Urząd Statystyczny, umożliwiającego porównania między JST pod względem aktualnych parametrów świadczonych przez nie usług publicznych. Upowszechnienie tego systemu mogłoby zwiększyć transparentność i odpowiedzialność JST za jakość usług publicznych, a jednocześnie ułatwić identyfikację obszarów wymagających interwencji fiskalnej i dodatkowego wsparcia.
7. Rekomenduje się promowanie aktywnego udziału obywateli (partycypacji) w procesie standaryzacji usług publicznych, np. poprzez konsultacje społeczne, co może przyczynić się do lepszego dopasowania standardów do potrzeb społeczności lokalnych.
8. Rekomenduje się określenie jednolitego sposobu (standardu) kalkulacji wysokości dotacji na wykonywanie zadań zleconych obowiązkowych oraz urealnienie kosztu roboczogodziny poświęconej na wykonywanie tych zadań, w nawiązaniu do wykształcenia i umiejętności, które powinna posiadać osoba wykonująca.

4. Podsumowanie

Niekwestionowaną potrzebą jest dokonanie reformy systemu finansów samorządowych. Trudność dokonania reformy opiera się na potrzebie podejścia w sposób kompleksowy, systematyczny i adekwatny do postawionych i realizowanych zadań przez jednostki samorządu terytorialnego. Dotychczasowe modyfikacje systemu finansów samorządowych odeszły od idei decentralizacji, a zostały zogniskowane na szybkie rozwiązywanie bieżących problemów płynnościowych jednostek samorządu terytorialnego związanych z pojawieniem się nowych zadań i wyzwań kryzysowych.

Przedstawione syntetycznie kluczowe postulaty i rekomendacje w zakresie odbudowy systemu finansów samorządowych mają przyczynić się do wzmocnienia zasady samodzielności finansowej jednostek

samorządowych. Rekomendacje stanowią kierunkowy zarys potrzebnych zmian, który wymaga pogłębionych obliczeń w celu symulacji różnych wariantów i oszacowania skutków finansowych. Kategoryzacji jednostek samorządu terytorialnego powinien towarzyszyć przegląd zadań realizowanych przez wszystkie szczeble jednostek samorządu terytorialnego i przygotowanie koncepcji kategoryzacji usług publicznych. Wskazane rozwiązania powinny być pogłębione, tak aby możliwa była nie tylko bieżąca poprawa sytuacji finansowej jednostek samorządowych, ale też przyszła kompleksowa modyfikacja całego systemu finansów samorządowych.

Autorzy wskazali na konieczność podjęcia systemowych rozwiązań o charakterze docelowym, które powinny być wypracowane stopniowo, przy konsultacji z przedstawicielami interesariuszy, z uwzględnieniem kategoryzacji jednostek samorządu terytorialnego, jak i finalnych skutków reformy. Docelowy system finansowania jednostek samorządu powinien poprzedzać pilotaż, pozwalający ustalić niedociągnięcia systemowe i naprawić je jeszcze na etapie przygotowawczym.

5. Bibliografia

- Bober J., Hausner J., Izdebski H., Lachiewicz W., Mazur S., Nelicki A., Nowotarski B., Puzyna W., Surówka K., Zachariasz I. i Zawicki M. (2013). *Narastające dysfunkcje, zasadnicze dylematy, konieczne działania. Raport o stanie samorządności terytorialnej w Polsce*. Kraków: Małopolska Szkoła Administracji Publicznej, https://fundacjagap.pl/wp-content/uploads/2019/09/raport_dysfunkcje.pdf
- Cieślak R., Głębski A., Kubalski G. P., Liszka-Michałka K., Małowiecka M. i Rudka R. (2020). *Zmiany w funkcjonowaniu JST w związku z COVID-19*. C. H. Beck.
- EKSL (Europejska karta samorządu lokalnego sporządzona w Strasburgu 15 października 1985 r.), Dz.U. z 1994 r., nr 124, poz. 607 ze zm.
- Filipiak B. i Dylewski M. (2016). Źródła dochodów własnych samorządu województwa w świetle ich samodzielności dochodowej na przykładzie województwa zachodniopomorskiego. *Annales Universitatis Mariae Curie-Skłodowska Lublin – Polonia*, vol. L, 1, 339-349.
- Flis J. i Swianiewicz P. (2021). *Dotacje rządowe na inwestycje samorządowe – podsumowanie doświadczeń z perspektywy małych gmin*. Fundacja im. Stefana Batorego, Warszawa, <https://www.batory.org.pl/publikacja/dotacje-rzadowe-na-inwestycje-samorzadowe-podsumowanie-doswiadczen-z-perspektywy-malych-gmin/>
- GUS (Główny Urząd Statystyczny) (2023). *Powierzchnia i ludność w przekroju terytorialnym w 2023 roku*. Główny Urząd Statystyczny.
- Guziejewska B. (2016). Rodzaje i zakres iluzji fiskalnych wśród polskich radnych w świetle wyników badań jakościowych. *Samorząd Terytorialny*, 3, 58-67.
- Izdebski H. (2001). *Samorząd terytorialny. Podstawy ustroju i działalności*. Wydawnictwo Prawnicze LexisNexis.
- Kańduła S. (2003). *Samodzielność finansowa samorządu gminnego w Polsce po 1993 roku*. Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej w Poznaniu.
- Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z 2 kwietnia 1997 r., Dz.U. z 1997 r., nr 78, poz. 483 ze zm.
- Kornberger-Sokołowska E. (2013). *Zasada adekwatności w systemie finansów samorządu terytorialnego w Polsce*. LexisNexis.
- Łukomska J. i Swianiewicz P. (2023). *System wyrównawczy sytuacji finansowej jednostek samorządu terytorialnego w Polsce – kierunek pożądanych zmian*. https://www.batory.org.pl/wp-content/uploads/2023/12/J.Lukomska.P.Swianiewicz_System.wyrownawczy.sytuacji.finansowej.JST-kierunek.zmian_.pdf
- Malinowska-Misiąg E. i Misiąg W. (2021). Podział administracyjny a system finansowania gmin w Polsce. *Studia BAS*, 4(68), 9-26, DOI: <https://doi.org/10.31268/StudiaBAS.2021.33>
- NBP (Narodowy Bank Polski). (2021). *Stanowisko Narodowego Banku Polskiego do rządowego projektu ustawy o wsparciu jednostek samorządu terytorialnego w związku z Programem Polski Ład*. <https://orka.sejm.gov.pl/Drukigka.nsf/0/28E4C5934DAA7732C12587580026E908/%24File/1531-002.pdf>
- NIK (Najwyższa Izba Kontroli). (2017). *Dotowanie zadań zleconych jednostkom samorządu terytorialnego z zakresu administracji rządowej i innych zadań zleconych ustawami*. Informacja o wynikach kontroli. Nr ewid. 26/2017/P/16/009/KBF, <https://www.nik.gov.pl/plik/id,15133,vp,17606.pdf>

- Patrzalek L., Poniatowicz M., Guziejewska, B. i Kańduła S. (2022). *Od rozwoju do erozji finansów samorządu terytorialnego w Polsce*. Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu.
- Piotrowska-Marczak K. (1997). *Finanse lokalne w Polsce*. Wydawnictwo Naukowe PWN.
- Piszczek M. i Surówka K. (2023). Sytuacja finansowa samorządu terytorialnego w Polsce w latach 2018–2022 a idea samorządności – na przykładzie gmin, miast na prawach powiatu oraz miast metropolitalnych. *Finanse Komunalne*, 4, 7-18.
- Poniatowicz M. (2018). *Koncepcja federalizmu fiskalnego w systemie finansów samorządu terytorialnego*. CeDeWu.
- Poniatowicz M. (2023). Aktualne problemy i wyzwania finansów samorządu terytorialnego w Polsce. W: C. Trutkowski i J. Podgórska-Rykała (red.). *Potrzeba zmian w samorządzie terytorialnym* (s. 187-207). Wydawnictwo Naukowe SCHOLAR.
- Postanowienie Trybunału Konstytucyjnego z 26 lutego 2013 roku, sygn. akt S 1/13, wydane w związku z wyrokiem z 31 stycznia 2013 r., o sygn. K 14/11, Dz. U. z 2013 r. poz. 193.
- Ruśkowski E. (2000). System finansów polskiego samorządu terytorialnego. W: A. Kostecki (red.). *Prawo finansowe i nauka prawa finansowego na przełomie wieków*. Zakamycze.
- Sołtyk P. (2022). *Finanse powiatów ziemskich w polskim systemie budżetowym*. Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne.
- Surówka K. (2013). *Samodzielność finansowa samorządu terytorialnego w Polsce. Teoria i praktyka*. Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne.
- Surówka K. (2023). *Od czego zacząć naprawę finansów JST?* Wspólnota z 11 grudnia 2023 roku.
- Swianiewicz P. (2011). *Finanse samorządowe. Koncepcje, realizacja, polityki lokalne*. MUNICIPIUM SA.
- Sześciło D. (2021). *Samorząd w Polskim Ładzie: zapomniany czy celowo pominięty?* https://www.batory.org.pl/wp-content/uploads/2021/05/Samorząd-w-Polskim-Ładzie_zapomniany-czy-celowo-pominiety.pdf
- Śleszyński P. i Komornicki T. (2016). Klasyfikacja funkcjonalna gmin Polski na potrzeby monitoringu planowania przestrzennego. *Przegląd Geograficzny*, 88 (4), 4, 469-488.
- Śmiechowicz J. (2021). Subwencja i dotacje z budżetu państwa – funkcje, zasady przyznawania oraz rola w tworzeniu dochodów jednostek samorządu terytorialnego w Polsce. *Studia BAS*, 4(68), 41-66, <https://doi.org/10.31268/StudiaBAS.2021.35>
- Urbaniak E. (2023). Regulacja przedmiotu opodatkowania w podatku od nieruchomości a zasada samodzielności finansowej gmin. *Nieruchomości@*, nr 2.
- Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych, tekst jednolity Dz. U. z 2023 r. poz. 1270 ze zm.
- Ustawa z dnia 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego, tekst jednolity Dz. U. z 2022 r. poz. 2267 ze zm.
- Ustawa z dnia 17 listopada 2021 r. o rekompensacie dochodów utraconych przez gminy w 2018 r. w związku ze zmianą zakresu opodatkowania elektrowni wiatrowych, Dz. U. z 2022 r. poz. 30.
- Orzeczenie Trybunału Konstytucyjnego z 23 października 1996 r., sygn. akt. K 1/96.
- Wyrok Trybunału Konstytucyjnego z 22 lipca 2020 r. sygn. akt K4/19, Dz. U. z 2020 r. poz. 1336.

Spis treści

1. Wprowadzenie.	3
2. Samorząd terytorialny i jego samodzielność finansowa jako priorytet państwa demokratycznego.	5
3. Kluczowe postulaty i rekomendacje w zakresie odbudowy systemu finansów samorządowych w Polsce	12
3.1. Rekomendacje dotyczące podatków stricte samorządowych i wzmocnienia lokalnego władztwa podatkowego	12
3.2. Rekomendacje dotyczące sposobów odbudowania znaczenia udziałów JST w podatku PIT, CIT oraz VAT jako źródła dochodów budżetowych, a także racjonalizacji systemu rekompensowania ubytków dochodów wynikających ze zmian podatkowych.	19
3.3. Rekomendacje dotyczące dochodów transferowych i usprawnienia mechanizmów zmniejszania nierówności fiskalnych w systemie finansów samorządowych	23
3.4. Rekomendacje w zakresie przywrócenia JST zdolności do planowania i realizacji projektów rozwojowych /inwestycyjnych.	30
3.5. Rekomendacje o charakterze ogólnym odnoszące się do postulatów uwzględnienia kategoryzacji JST i standardów usług publicznych w systemie finansów samorządowych	38
4. Podsumowanie	43
5. Bibliografia.	45