

**ZACHODNIOPOMORSKI UNIWERSYTET TECHNOLOGICZNY
W SZCZECINIE
WYDZIAŁ EKONOMICZNY**

mgr Tomasz Podleśny

**REPARTYCJA ŚRODKÓW FINANSOWYCH
POMIĘDZY BUDŻETEM PAŃSTWA
A JEDNOSTKAMI SAMORZĄDU
TERYTORYALNEGO W POLSCE**

Rozprawa doktorska napisana pod kierunkiem Promotora
dr hab. Aleksandry Grzesiuk, prof. ZUT
oraz Promotora pomocniczego:
dr Marzeny Rydzewskiej

Szczecin 2022

SPIS TREŚCI

Wstęp	4
Rozdział 1. Istota i przesłanki funkcjonowania samorządu terytorialnego	15
1. Istota samorządu terytorialnego	15
2. Cele działalności samorządu	19
3. Decentralizacja administracji publicznej	24
3.1. Zakres podmiotowy decentralizacji	26
3.2. Zakres przedmiotowy decentralizacji	30
4. Zadania jednostek samorządu terytorialnego	34
4.1. Zadania gmin	36
4.2. Zadania innych jednostek samorządu terytorialnego	44
5. Istota finansów samorządu terytorialnego	48
Rozdział 2. Finansowe przesłanki działalności samorządu terytorialnego	55
1. Decentralizacja finansów publicznych	55
2. Samodzielność finansowa jednostek samorządu terytorialnego	64
2.1. Typy samodzielności finansowej	69
2.2. Wewnętrzne i zewnętrzne gwarancje samodzielności finansowej	77
2.3. Implikacje zagrożenia samodzielności finansowej JST	84
3. Klasyfikacja źródeł zasilania budżetu samorządowego	87
3.1. Dochody własne	89
3.1.1. Dochody z podatków i opłat lokalnych	90
3.1.2. Dochody z majątku komunalnego i praw majątkowych	96
3.2. Dotacje celowe z budżetu państwa	99
3.3. Subwencja ogólna	100
3.3.1. Subwencja wyrównawcza	105
3.3.2. Subwencja równoważąca	106
3.3.3. Subwencja oświatowa	108
Rozdział 3. Funkcjonowanie gmin w modelu samorządu terytorialnego w Polsce i implikacje ekonomiczne	112
1. Budżet gminy – podstawowa charakterystyka	112
2. Zasady repartycji budżetu centralnego jako źródło zasilania budżetów gmin	119
3. Struktura dochodów budżetów gmin	123
4. Struktura wydatków budżetów gmin	128
5. Wyniki finansowe budżetów gmin	135
Rozdział 4. Przekazywanie środków finansowych z budżetu państwa do gmin. Analiza mechanizmu repartycji.	139
1. Udział w podatku dochodowym od osób fizycznych i prawnych	141
2. Subwencja ogólna	149

2.1.Oświatowa część subwencji ogólnej	155
3. Dotacje na zadania zlecone	159
4. Dotacje celowe	160
5. Pomoc społeczna	164
Rozdział 5. Implikacje ekonomiczne wysokości transferów z budżetu państwa do gmin. Wyniki badań własnych.	170
1. Metodyka badania	170
2. Subwencja ogólna – studium przypadku Gminy Nowe Warpno	174
2.1.Diagnoza	174
2.2.Konsekwencje	176
2.3.Rozwiązanie	180
3. Rekompensaty za utracony podatek od nieruchomości – studium przypadku	183
3.1.Diagnoza	183
3.1.1. Grunty na terenie Babiogórskiego Parku Narodowego (Gmina Zawoja)	183
3.1.2. Grunty na terenie Poleskiego Parku Narodowego (Gmina Sosnowica)	186
3.1.3. Grunty na terenie Wigierskiego Parku Narodowego (Gmina Giby oraz Gmina Nowinka)	188
3.2.Konsekwencje	189
3.1.1. Grunty na terenie Babiogórskiego Parku Narodowego	189
3.1.2. Grunty na terenie Poleskiego Parku Narodowego	193
3.1.3. Grunty na terenie Wigierskiego Parku Narodowego	196
3.3.Rozwiązanie	199
4. Zadania zlecone – studia przypadków	200
4.1.Diagnoza	201
4.1.1. Gmina Zduńska Wola	201
4.1.2. Gmina Oleśnica	205
4.1.3. Gmina Kluczbork	206
4.1.4. Gmina Jędrzejów	207
4.2.Konsekwencje	208
4.2.1. Gmina Zduńska Wola	208
4.2.2. Gmina Oleśnica	208
4.2.3. Gmina Kluczbork	209
4.2.4. Gmina Jędrzejów	210
4.3.Rozwiązanie	211
ZAKOŃCZENIE	217
BIBLIOGRAFIA	224
AKTY PRAWNE	232
ORZECZENIA SĄDOWE	234
SPIS TABEL	235
SPIS RYSUNKÓW i WYKRESÓW	237
ZAŁĄCZNIKI	238
STRESZCZENIE	246
SUMMARY	248

WSTĘP

Funkcjonowanie samorządu terytorialnego, którego jednym z kluczowych elementów jest sprawna realizacja zadań publicznych na poziomie lokalnym, wymaga odpowiednich środków finansowych. Właściwy, efektywny system zasilania, umożliwiający realizację zadań własnych i zleconych jednostkom samorządu terytorialnego, wpływający także na poziom niezależności oraz samodzielności finansowej jest przedmiotem szerokiego zainteresowania w środowisku naukowym jak i władz samorządowych.

Jednostkom samorządu terytorialnego (JST) na mocy ustawy przyznano zadania i kompetencje z zakresu administracji publicznej. Przy czym zakres zadań powiatu i województwa ma charakter zamknięty, z kolei zakres zadań gminy ma charakter otwarty. Wspomniany otwarty charakter zadań gminy oznacza możliwość realizowania zadań publicznych o charakterze lokalnym, niezastrzeżonych dla innych podmiotów, co oznacza tzw. wynalazczość zadaniową gminy. Ustawa o samorządzie gminnym wyraźnie wskazuje jednak, że zaspokajanie zbiorowych potrzeb wspólnoty (przez co należy rozumieć mieszkańców gminy) należy do ich podstawowych zadań własnych.

Jeżeli samorząd terytorialny, jako podmiot władzy publicznej jest nosicielem przypisanych mu praw podmiotowych, a jego zasadniczą funkcją jest wykonywanie zadań publicznych, niezastrzeżonych na rzecz innych podmiotów prawa publicznego, przede wszystkim na rzecz państwa, to na wykonywanie tych zadań muszą zostać mu przyznane środki finansowe. Potencjał ekonomiczny poszczególnych JST jest więc gwarancją realizacji ich zadań i elementem decentralizacji finansów publicznych. Zasady te znajduje pełne potwierdzenie w polskim ustawodawstwie a także w Europejskiej Karcie Samorządu Terytorialnego.

Zakres kompetencji i zadań samorządu terytorialnego przesądza o pozycji poszczególnych JST w zaspokajaniu potrzeb społeczności lokalnych. Wykonywanie zadań pociąga za sobą konieczność ponoszenia wydatków, które z kolei muszą mieć określone źródła ich finansowania. Poziom i zakres zaspokajania potrzeb społeczności lokalnych przez JST zależy od wysokości środków finansowych, którymi te jednostki dysponują oraz od efektywności ich pozyskiwania i wydatkowania. Istotne znaczenie społeczne i gospodarcze ma więc zagwarantowanie JST odpowiednich dochodów oraz przyznanie uprawnień do kształtowania ich wysokości i poboru.

W niniejszej rozprawie doktorskiej podjęto badania problematyki repartycji (podziału) środków finansowych pomiędzy JST a budżetem państwa. W centrum zainteresowania znajduje się tak sama struktura podziału jak i adekwatność transferowanych środków finansowych pomiędzy badanymi podmiotami w relacji do rzeczywistych kosztów realizacji zadań. Przepływy te stanowią źródło dochodów, jakimi dysponują JST, które to z kolei stanowią gwarancje realizacji zadań JST.

Odpowiednie dochody JST są podstawową determinantą ich samodzielności finansowej, która z kolei jest gwarantem samorządności.

W badaniach uwzględniono repartycję środków budżetu państwa do sektora samorządowego, szczególnie transfery przekazywane na rzecz gmin.

Gminy realizują następujące grupy zadań:

- zadania własne, których cechą jest to, iż samorząd wykonuje je na zasadzie domniemanej kompetencji, w oparciu o własne środki finansowe oraz swoją bezpośrednią odpowiedzialność (np. wodociągi i kanalizacja, utrzymanie dróg gminnych);
- zadania zlecone, wynikające z uzasadnionych potrzeb państwa, ustawowo przekazane do wykonania jednostkom samorządu terytorialnego. Pochodzą one od państwa. Jednostka wykonuje je po zapewnieniu przez zleceniodawcę środków finansowych i w jego imieniu (np. ewidencja ludności, wydawanie dowodów osobistych);
- zadania powierzone to przejęte przez jednostki samorządu terytorialnego w drodze umowy lub porozumienia czynności realizowane samodzielnie lub wspólnie z innymi jednostkami samorządu terytorialnego;
- inne zadania, które bezpośrednio lub pośrednio wpływają na zaspokajanie potrzeb lokalnej społeczności (utrzymanie urzędu, jako jednostki budżetowej służącej do obsługi mieszkańców).

Transfery, czyli nieodpłatne i bezzwrotne przepływy środków pieniężnych, jakie występują wewnątrz sektora finansów publicznych (SFP), wykorzystywane są do realokacji dochodów podmiotów sektora finansów publicznych. Stanowią zatem instrument, za pomocą którego niwelowana jest luka fiskalna, czyli różnica występująca pomiędzy dochodami poszczególnych

podmiotów a ich potrzebami finansowymi.¹ Należy dodać, iż potrzeby finansowe tych podmiotów są uwarunkowane realizowanymi przez nie zadaniami publicznymi oraz stopniem ich wyposażenia w dochody własne.

Przy czym w centrum zainteresowania badań w niniejszej rozprawie doktorskiej jest założenie, że środki finansowe, w przypadkach ustawowo przewidzianych, przekazywane z budżetu centralnego na rzecz samorządów powinny być adekwatne do powierzonych zadań, tak aby nie naruszać samodzielności jednostek samorządu terytorialnego, gwarantowanej zarówno w Konstytucji, jak i ustawach samorządowych.

Jak wynika z orzeczenia Trybunału Konstytucyjnego: *dochody własne samorządów mają służyć realizacji zadań własnych tychże samorządów; w związku z brakiem odpowiedniej dotacji to z dochodów własnych musiały być przeznaczone środki na realizację zadań zleconych, co jest niezgodne z prezentowaną przez Trybunał Konstytucyjny linią orzeczniczą*².

W prezentowanej rozprawie doktorskiej podjęto badania nad wybranymi grupami zadań samorządu terytorialnego, dla których ustawodawca zagwarantował samorządom środki w budżecie państwa. Stanowią one więc przepływy finansowe z budżetu państwa do jednostki samorządu terytorialnego.

Jeżeli środki finansowe przekazane z budżetu państwa są niższe niż koszty realizacji tych zadań, JST zobowiązane są często finansować zadania te ze środków własnych. I to zagadnienie stanowi punkt wyjścia badań w tej rozprawie.

Co należy podkreślić, przepisy obowiązującego prawa nie przewidują uprawnienia jednostki samorządu terytorialnego do odmowy realizacji zadania publicznego z uwagi na brak zabezpieczenia przez podmiot do tego zobowiązany środków na jego realizację. Ponadto JST są zagrożenie sankcjami karnymi za zaprzestanie wykonywania zadań publicznych. Z drugiej zaś strony, w orzecznictwie wciąż nie ma przyjętej jednolitej linii orzeczniczej rozstrzygającej czy finansowanie zadań zleconych bezpośrednio ze środków własnych jest prawnie dozwolone, co w praktyce wykonywania budżetu, często prowadzi do ukrywania tych wydatków poprzez ich przypisanie do innych wydatków budżetowych.

Wprawdzie więc JST nie może odmówić czy zaprzestać wykonania zadania zleconego, jednak budżet państwa jest zobowiązany do zapewnienia środków finansowych na ich realizację.

¹ Kosek-Wojnar M., Pożyczki z budżetu państwa a pieniądze transfery wewnętrzne w Polsce – próba oceny, *Studia Ekonomiczne, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Katowicach*, nr 294, Katowice 2016, ss.83-96

² wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 25 lipca 2006 roku, sygn. K 30/04

Z praktyki finansów samorządu terytorialnego wynika jednak, że repartycja środków finansowych z budżetu państwa jest często nieadekwatna, tzn. udział środków przekazywanych JST jest zaniżony lub niewystarczający na realizację zadań.

W związku z powyższym pojawia się pytanie badawcze, na które Autor poszukuje odpowiedzi, o świadomość JST odnośnie do możliwości wystąpienia o dodatkowe finansowanie wyrównawcze z budżetu państwa. Badania podjęte w tej rozprawie doktorskiej nie dotyczą jednak zagadnienia samej świadomości JST (czy władz samorządowych) a problemu określenia kwoty rzeczywistej różnicy pomiędzy uzyskanym z budżetu państwa transferem a kosztem poniesionym przez gminę na realizację konkretnych zadań. I jeśli występuje niedoszacowanie, to pojawia się pytanie o działania, które może lub powinien podjąć samorząd gminy wobec Skarbu Państwa.

Stopień decentralizacji państwa, rozumianej jako proces przekazywania zadań publicznych i środków JST, warunkuje skalę transferów wewnętrznych między budżetem państwa a budżetami JST. W sektorze samorządowym odnotowuje się wysoki poziom transferów wewnętrznych, które stanowią połowę wydatków samorządów. W analizowanym przez Autora okresie (2010-2020) poziom dochodów własnych JST był w znaczący sposób uzupełniany przez system dotacji i subwencji z budżetu państwa. Wobec systematycznego przejmowania przez podmioty samorządowe zadań publicznych, dotychczas realizowanych przez państwo, pojawia się potrzeba pogłębionej analizy zjawiska niedopasowania wysokości przekazywanych środków z budżetu państwa do kosztów realizacji nakładanych zadań oraz transparentnej ich wyceny.

Podjęta problematyka badawcza wpisuje się także w szerszy kontekst rozważań teoretycznych dotyczących ekonomicznej zawodności państwa (ang. *governance failure*). Jak wskazuje A.Lipowski, przyczyny zawodności państwa, podobnie jak w przypadku niedoskonałości rynku, przejawiają się w trzech sferach: alokacji zasobów, stabilizacji i podziału dochodów.³ Państwo dokonuje podziału dochodów, realizując m.in. funkcję redystrybucyjną. Na tym tle Autor rozprawy stawia pytanie o poprawność dokonywanego podziału dochodów państwa pomiędzy JST (realizujące w ramach decentralizacji państwa część jego zadań) a budżet centralny.

Autor konkluduje, że jeżeli zadaniem samorządu terytorialnego jest zapewnienie odpowiedniej jakości życia mieszkańców na danym terenie, co dzieje się poprzez realizację

³ Lipowski A., Ekonomiczna zawodność państwa – krytyczna analiza ujęcia antyetatystycznego, *Ekonomista*, 2002, nr 2, s. 166

ustawowo określonych zadań JST, to jednostki te powinny podejmować działania w celu zapewnienia stosownego poziomu ich finansowania. Do tych działań powinno się zaliczać analizę i ocenę poziomu finansowania z budżetu państwa i, w przypadku zaniżonego (względem należnego) przepływu finansowego z budżetu państwa, występowanie do budżetu państwa o wyrównanie przepływu finansowego do wysokości rzeczywistych kosztów takiego zadania. Zagadnienie jest o tyle istotne, iż w przypadku większości realizowanych zadań, JST nie ma możliwości odmowy ich wykonania gdyby uznano, że poziom finansowania z budżetu jest niewystarczający.

O ile linia przepływu środków budżetowych jest jednolita, tj. przebiega pomiędzy budżetem państwa a budżetem jednostki samorządu terytorialnego, bez względu na podmiot dystrybuujący środki, to możliwości wnioskowania o dopłacenie brakujących środków uzależnione są od charakteru dotowanego zadania.

Okolicznością notoryjną jest niedofinansowanie oświaty. Problem ten obrazuje złożoność przepływów finansowych między budżetem państwa a JST. Samorządy występują do Skarbu Państwa o uzupełniające środki na finansowanie zadań oświatowych, argumentując to rzeczywiście ponoszonymi kosztami. Z kolei Skarb Państwa broni się przed tymi wnioskami samorządów o wypłaty dodatkowych środków, powołując się na ustawowe zapisy kwalifikujące prowadzenie szkół do zadań własnych samorządu. Jeśli tak, to są one objęte obowiązkiem finansowania przez samorządy, wobec którego środki z budżetu państwa mają wyłącznie charakter wspomagający.

Inaczej rzecz przedstawia się w odniesieniu do tzw. zadań zleconych, tj. zadań z zakresu administracji państwowej, powierzonych do realizacji samorządom lokalnym. Jak wskazał w odniesieniu do tych zadań Sąd Najwyższy - prawidłowa wykładnia art. 49 ust. 6 ustawy z 2003r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego prowadzi do wniosku, że przepis ten stanowi samodzielną podstawę żądania zapłaty kwoty rzeczywiście potrzebnej do pełnego wykonania zadań zleconych. Ma on zastosowanie zarówno w wypadkach przekazania przyznanej dotacji w niepełnej wysokości lub z uchybieniem terminu ustawowego, jak i przekazania ustalonych w budżecie dotacji w wysokości niezapewniającej właściwej realizacji zadań. *„W sytuacji więc, gdy dla wykonania zleconych jednostce samorządu terytorialnego zadań nie wystarczyłyby środki jej przekazane z budżetu państwa może ona na podstawie tego przepisu skutecznie żądać różnicy*

pomiędzy kwotą, jaka rzeczywiście była potrzebna dla pełnego ich wykonania, a wysokością przekazanej dotacji.”⁴

Analiza literatury ekonomicznej oraz metoda eksperckiej obserwacji pozwalają Autorowi stwierdzić, że system dochodów JST wymaga zmian, gdyż istniejący obecnie ogranicza ich realną samodzielność finansową, a w przypadku niektórych gmin - nie uwzględnia ich cech i pełnionych funkcji. Wnioski te stanowią dla Autora główną przesłankę podjęcia badań w tej rozprawie doktorskiej.

Podjęta tematyka badawcza, która koncentruje się wokół zagadnień samorządu terytorialnego, finansowania działalności samorządu, podziału budżetu centralnego, przepływów finansowych między budżetem państwa a JST, jest dość szeroko podejmowana w literaturze ekonomicznej. Szczególnie szeroko są omówione zagadnienia decentralizacji administracji państwowej, decentralizacji finansów publicznych, dostępnych jest także wiele opracowań prezentujących struktury zasilania i wydatków budżetów JST na podstawie ogólnodostępnych publicznych statystyk.

Analiza źródeł literaturowych wskazuje jednak na istnienie luki badawczej w zakresie problematyki niedoszacowania przepływów finansowych z budżetu państwa do samorządów. To zagadnienie jest słabo rozpoznane, tak w literaturze naukowej jak i w praktyce samorządowej. Intencją Autora, podejmującego omawiane badanie, jest częściowe wypełnienie tej luki.

Celem głównym pracy jest ocena znaczenia i transparentności podziału środków między budżetem państwa a jednostkami samorządu terytorialnego oraz ich wpływu na samodzielność finansową jednostek samorządu terytorialnego.

Osiągnięcie tak sformułowanego celu wymaga podjęcia postępowania badawczego na płaszczyznach teoriopoznawczej i empirycznej. Dodatkowo sformułowano **cele szczegółowe** pracy:

- Identyfikacja i ocena struktury środków finansowych, jakimi dysponują jednostki samorządu terytorialnego w Polsce.
- Porównanie zasad repartycji środków publicznych w wybranych krajach Unii Europejskiej.
- Diagnoza źródeł zasilania finansowego gmin.

⁴ wyrok Sądu Najwyższego z dnia 18 stycznia 2018r., sygn. V CSK 144/17

- Diagnoza sytuacji finansowej gmin w Polsce.
- Identyfikacja poziomu transferów z budżetu państwa do budżetów gmin w relacji do rzeczywistych kosztów zadań realizowanych przez gminy.
- Diagnoza skali zjawiska niedoszacowania środków finansowych przekazywanych z budżetu państwa do gmin.
- Krytyczna ocena konsekwencji niedoszacowania transferów z budżetu państwa do gmin.
- Ocena dotychczasowych rozwiązań w zakresie systemu zasilania finansowego gmin w Polsce.

W związku z powyższym sformułowano następujące hipotezy badawcze:

Hipoteza 1 (H1): W repartycji środków finansowych pomiędzy budżetem centralnych a jednostkami samorządu terytorialnego, państwo korzysta z jednostronnej możliwości kształtowania polityki finansowej w oparciu o kompetencje legislacyjne.

Hipoteza 2 (H2): Przepływy finansowe z budżetu państwa do gmin są nieadekwatne do rzeczywistych kosztów realizacji zadań gminy.

Hipoteza 3 (H3): W zakresie dotacji celowych, wysokość przyznawanych środków z budżetu państwa dla gmin uzależniona jest od czynników pozamerytorycznych.

Praca doktorska jest osadzona w dziedzinie nauk społecznych, w dyscyplinie ekonomia i finanse. Przy czym z uwagi na charakter badanego zjawiska, realizacja celu głównego i celów szczegółowych uwzględnia podejście interdyscyplinarne, obejmujące zagadnienia z zakresu ekonomii, finansów publicznych i prawa, co stanowi wartość dodaną tej pracy.

Zakres podmiotowy i przestrzenny badania obejmuje gminy w Polsce. W Polsce, według stanu z 1 stycznia 2022r., istnieje 2477 gmin, w tym 1513 gmin wiejskich, 662 gmin miejsko-wiejskich oraz 302 gminy miejskie.

Zakres podmiotowy badania został realizowany na dwóch poziomach tj. populacji generalnej 2477 gmin – dla badań i oceny całkowitych przepływów finansowych z budżetu państwa do gmin w Polsce oraz 8 studiów przypadków (obejmujących 9 gmin) – dla badania pierwotnego.

Wybór gmin jako obiektu badań wynika z dwóch przesłanek. Po pierwsze z zapisów Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej, gdzie w art. 165 wskazano, że gmina jest podstawową

jednostką samorządu terytorialnego. Po drugie, ustawa o dochodach jednostek samorządu terytorialnego przyznaje najszerszy katalog zadań oraz możliwych dochodów właśnie gminom. Tym samym przysługuje im największy udział w repartycji budżetu państwa.

W badaniu pierwotnym został zastosowany dobór celowy a przyjętą metodą badawczą jest studium przypadku (ang. *case study*).

Studium przypadku jest powszechnie przyjętą nowoczesną metodą badawczą wykorzystywaną w naukach społecznych, w tym w ekonomii.⁵ Metoda studium przypadku stosowana jest w sytuacjach, gdy problem badawczy obejmuje dużą liczbę zmiennych o złożonych wzajemnych relacjach, przy jednocześnie ograniczonej kontroli, którą ma badacz nad analizowanym zjawiskiem. Problematyka repartycji środków finansowych pomiędzy budżetem państwa a JST reprezentuje właśnie takie sytuacje. Ponadto intencją Autora było poddanie analizie i ocenie zarówno aspektów ilościowych repartycji jako i jakościowych, co uzasadnia dobór studium przypadku jako metody badawczej.

Głównym kryterium doboru gmin do analizy studium przypadku był fakt wystąpienia gminy z roszczeniem o wyrównanie transferu z budżetu państwa do gminy lub istnienie przesłanek do takiego działania oraz możliwość dostępu do informacji na temat ekonomicznych implikacji roszczenia (realizowanego bądź potencjalnego).

W ramach procesu badawczego opracowano 8 studiów przypadków (obejmujących 9 gmin). Należy podkreślić, że badana problematyka ma charakter unikatowy, ze względu na jej interdyscyplinarność (charakter prawno-ekonomiczny) oraz stopień złożoności, wynikający z konieczności szacowania wartości należnych transferów, przy ograniczonym dostępie do informacji bazowych. Wprawdzie źródłem informacji wykorzystanym w badaniach pierwotnych są materiały ogólnodostępne w ramach jawności informacji publicznej i potencjalnie każdy obywatel może je uzyskać, jednakże stopień skomplikowania tak samego dostępu jak i problemów merytorycznych jest na tyle duży, iż Autorowi nie są znane żadne pogłębione opracowania naukowe o podobnej problematyce w Polsce.

⁵ Porównaj: Yin R., *Studium przypadku w badaniach naukowych. Projektowanie i metody*, Wydawnictwo Uniwersytetu Jagiellońskiego, Kraków 2015; Zaborek P., *Studium przypadku jako metoda badawcza pracy doktorskiej*, [w:] Kuciński K. (red.), *Doktoranci o metodologii nauk ekonomicznych*, Szkoła Główna Handlowa, Warszawa 2007, ss.265-277; Pizlo W., *Studium przypadku jako metoda badawcza w naukach ekonomicznych*, *Roczniki Naukowe Stowarzyszenia Ekonomistów Rolnictwa i Agrobiznesu*, Tom 11, Nr 5, 2009, ss.246-251

Źródła informacji w prezentowanej rozprawie doktorskiej obejmują dane udostępnione w ramach informacji publicznej (Biuletyn Informacji Publicznej).

Podstawowym źródłem danych, na podstawie których przeprowadzone zostały badania, są sprawozdania z wykonania budżetów jednostek samorządu terytorialnego za lata 2010-2021, gromadzone i prezentowane przez Ministerstwo Finansów. Sporządzane są one według zasad określonych Rozporządzeniem Ministra Finansów z dnia 3 lutego 2010r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej oraz Rozporządzeniem Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych.

Dla realizacji celów pracy przyjęto podejście indukcyjne (indukcyjny model badawczy), powszechnie stosowane w naukach ekonomicznych.

Adekwatność tego modelu do badania współczesnych zjawisk gospodarczych wskazuje wielu ekspertów metodologii nauk ekonomicznych.⁶ Model indukcyjny obejmuje następujące kolejno fazy (równoznaczne z wykorzystaniem adekwatnych metod): obserwację, uogólnianie wyników obserwacji (indukcja), wnioskowanie, krytyka powstałej wiedzy. Dla realizacji celów pracy oraz weryfikacji przyjętych hipotez badawczych, Autor, przyjmując indukcyjny model badawczy, zastosował następujące metody badawcze:

- studia literatury przedmiotu,
- metoda badania dokumentów,
- analiza opisowa,
- studium przypadku,
- analiza porównawcza (krytyczna),
- analiza aktów prawnych,
- wnioskowanie indukcyjne.

Zagadnienia metodologiczne w dziedzinie ekonomii jako nauce podnoszą w sposób pogłębiony M.Blaug i S.C.Dow. Analizują oni teorię ekonomii i dokonują oceny osobliwości

⁶ Por.: Kuciński K. (red.), Metodologia nauk ekonomicznych, Difin, Warszawa 2010; Ratajczak M. (red.), Współczesne teorie ekonomiczne, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej w Poznaniu, Poznań 2007; Flejterski S., Urchs M., Elementy filozofii i metodologii nauk ekonomicznych. Perspektywa kryzysowa, Wydawnictwo edu-Libri, Kraków-Legionowo 2015; Sagan A., Metodologia badań ekonomicznych, Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego w Krakowie, Kraków 2017

przedmiotowych i metodologicznych tej dziedziny wiedzy. Według Blauga metodologia dotyczy badania tak idei, jak i całych teorii oraz podstawowych zasad myślenia w ekonomii i stanowi studium związku koncepcji teoretycznych i uzasadnionych wniosków na temat realnego świata.⁷ Z kolei S.C.Dow twierdzi, że metodologia jest tą dziedziną nauki, która dotyczy podstaw poznania ekonomicznego.⁸ Uważa ona – podobnie zresztą jak M.Blaug – że metodologia czerpie wprost z filozofii nauki i stosuje tę filozofię do ekonomii.

Przytoczone koncepcje statusu metodologii definiują podmiot i kategorie poznania (myślenie, rozumowanie, wnioskowanie) oraz łączą na jednym poziomie rozważania filozoficzne, które odznaczają się swoistą formą intelektualnego dyskursu, z badaniem naukowym. Takie podejście jest szczególnie bliskie Autorowi niniejszej rozprawy, koresponduje z jej interdyscyplinarnym, ekonomiczno-prawnym charakterem, bazującym na obserwacjach własnych, twardo osadzonych w racjonalnych kategoriach poznania.

Sformułowanemu w pracy celowi oraz hipotezom badawczym został podporządkowany układ i treść rozprawy. Praca składa się ze wstępu, pięciu rozdziałów oraz zakończenia, w którym zawarto wnioski i kierunki dalszych badań.

W **rozdziale pierwszym** podjęto się uporządkowania głównych zagadnień związanych z istotą funkcjonowania samorządów terytorialnych. Zastosowano tu analizę krytyczną literatury przedmiotu, dokonano merytorycznego i semantycznego uporządkowania pojęć związanych z funkcjonowaniem zdecentralizowanej administracji publicznej. Przeprowadzono dyskusję nad celami działalności samorządu terytorialnego oraz szczegółowo skatalogowano zadania poszczególnych szczebli samorządu w Polsce. Rozważania podjęte w tej części rozprawy są w znacznym powiązane z analizą prowadzoną w naukach prawnych, co wynika z charakteru badanego zjawiska. Szerokie odwołania do norm prawnych znajdują się także w pozostałych częściach rozprawy, jednak w pierwszym rozdziale mają charakter dominujący. Ostatnią część tego rozdziału stanowi dyskusja nad istotą finansów samorządu terytorialnego, która podsumowuje poprzednie rozważania i stanowi logiczne powiązanie z kolejną częścią rozprawy.

W **rozdziale drugim** skupiono się na istocie finansowych aspektów działalności samorządu terytorialnego. Analiza i ocena obejmuje krytyczne uwagi odnośnie do decentralizacji

⁷ Blaug M., Metodologia ekonomii, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 1995

⁸ Dow S.C., Economic Methodology: An Inquiry, Oxford University Press, Oxford 2002

finansów publicznych w Polsce. Przeprowadzono także wybrane porównania międzynarodowe dotyczące decentralizacji finansów publicznych. Szeroko omówiono zagadnienia samodzielności finansowej oraz zdefiniowano źródła zasilania budżetowego jednostek samorządu terytorialnego. W zakresie omówienia źródeł zasilania budżetów, w tym rozdziale przedstawiono ich ogólną specyfikę wraz z dyskusją na temat przesłanek wdrażania określonych rozwiązań.

W **rozdziale trzecim** przedstawiono implikacje ekonomiczne funkcjonowania gmin w modelu samorządu terytorialnego w Polsce. Rozważania w tym rozdziale spinają wnioski dotyczące wyników finansowych budżetów gmin w Polsce, zwracając uwagę tak na ich strukturę i implikacje tej struktury dla realizacji zadań gmin, jak i problematykę zadłużenia JST.

Rozdział czwarty rozprawy został poświęcony krytycznej analizie i ocenie mechanizmów obliczania wartości przekazywanych z budżetu państwa do gmin, wraz z wnioskami odnośnie do ich funkcjonowania. Z uwagi na specyfikę badanego problemu, w Rozdziale 4 znajdują się liczne odwołania do przepisów prawnych, bowiem algorytmy obliczania subwencji są szczegółowo opublikowane w stosownych rozporządzeniach.

Wyniki badań pierwotnych zrealizowanych metodą studium przypadków stanowią trzon **rozdziału piątego** rozprawy. Wyniki tych badań obejmują trzy kategorie przypadków, wyselekcjonowanych przez Autora do analizy i oceny niedoszacowania transferów z budżetu państwa, są to: 1/ przypadek subwencji ogólnej, 2/ przypadek rozliczeń z parkami narodowymi zlokalizowanymi na terenie gminy, 3/ przypadki niedoszacowania kosztów realizacji zadań zleconych. W rozdziale 5 omówiono także zastosowaną metodę badawczą.

W **Zakończeniu** zamieszczono podsumowanie oraz wnioski z przeprowadzonych badań teoretycznych i empirycznych. Wskazano tu również walory aplikacyjne niniejszej rozprawy doktorskiej oraz obszary dalszych badań.

Autor niniejszej rozprawy doktorskiej żywi nadzieję, że wyniki badań, oprócz wkładu do wciąż rozwijającej się wiedzy o samorządach terytorialnych i ich finansach, będą mogły mieć zastosowanie w praktyce i przyczynią się do większej transparentności transferów z budżetu państwa do jednostek samorządu terytorialnego.

ROZDZIAŁ 1

ISTOTA I PRZESŁANKI FUNKCJONOWANIA SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO

1. Istota samorządu terytorialnego

Samorząd terytorialny w Polsce ma długą tradycję. Już za czasów pierwszych Piastów istniały wiece pełniące funkcje doradcze i sędownicze, które można uznać za początki samorządów. Rozwój samorządu terytorialnego nastąpił w okresie monarchii stanowej. Szczególne miejsce w historii samorządności terytorialnej w Polsce zajmuje Konstytucja 3 maja, uchwalona w 1791 roku, do której zostało włączone Prawo o miastach. Zawierało ono postulaty, iż obywatele miasta mogą wybierać i być wybierani do wszystkich urzędów miejskich. Z perspektywy historycznej należy podkreślić, że rozwój samorządności był nieodłącznie związany z zawirowaniami dziejowymi w Polsce. Można stwierdzić, że całkowity zanik istnienia samorządu terytorialnego, w wyniku zmian polityczno-społecznych, nastąpił po drugiej wojnie światowej. Z kolei przywrócenia samorządności terytorialnej dokonano w wyniku obrad Okrągłego Stołu (w okresie od 6.02.1988 do 5.04.1989r.), co zaowocowało jego ustanowieniem i zagwarantowaniem w Konstytucji RP z 1997.⁹

Współcześnie samorząd terytorialny uważany jest za podstawę państwa demokratycznego.

Skupienie wspólnoty mieszkańców, która powstaje z mocy prawa w określonych granicach administracyjnych, gwarantuje najbardziej bezpośredni udział obywateli w kształtowaniu lokalnej polityki. Potwierdza to art. 3 Europejskiej Karty Samorządu Terytorialnego (Lokalnego), który stanowi, iż *Samorząd lokalny oznacza prawo i zdolność społeczności lokalnych, w granicach określonych prawem, do kierowania i zarządzania zasadniczą częścią spraw publicznych na ich własną odpowiedzialność i w interesie ich mieszkańców. Prawo to jest realizowane przez rady lub zgromadzenia, w których skład wchodzi członkowie wybierani w wyborach wolnych, tajnych,*

⁹ Porównaj: Gołębiowska A., Ziętarski B., Stępień E., Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej a samorząd terytorialny, [w:] Gołębiowska A., Ziętarski B. (red.), Funkcjonowanie samorządu terytorialnego – uwarunkowania prawne i społeczne, Kancelaria Senatu, Warszawa, 2016, ss.13-32; Stępień J., Cywilizacyjny spór o samorząd terytorialny, Samorząd terytorialny, nr 3/2015, ss. 17-22

równych, bezpośrednich i powszechnych i które mogą dysponować organami wykonawczymi im podlegającymi. Przepis ten nie wyklucza możliwości odwołania się do zgromadzeń obywateli, referendum lub każdej innej formy bezpośredniego uczestnictwa obywateli, jeśli ustawa dopuszcza takie rozwiązanie.¹⁰

Uchwalona 15 października 1985r. w Strasburgu Europejska Karta Samorządu Terytorialnego wraz z Konstytucją Rzeczypospolitej Polskiej¹¹ z dnia 2 kwietnia 1997r. są gwarancją lokalnej samorządności, zarówno w zakresie prawa do samodzielnego kształtowania polityki lokalnej, jak i obowiązku zapewnienia przez władze centralne środków niezbędnych do realizowania owej samodzielności. Europejska Karta Samorządu Terytorialnego stanowi wzorzec wartości, które kształtują istotę samorządów w państwach członkowskich Unii Europejskiej oraz podstawę harmonizacji prawodawstwa w sprawach samorządu terytorialnego. Przyjęcie Karty nie jest obligatoryjne dla państw członkowskich UE, przyjęc też można część jej przepisów. Polska w całości przyjęła postanowienia Karty, co ma także istotne znaczenie dla systemu finansowego.

Dodatkowo należy podkreślić, że zgodnie z Konstytucją, że podział terytorialny powinien uwzględniać więzi społeczne, gospodarcze lub kulturowe, czyli nie tylko istniejącą już szeroko pojętą infrastrukturę (gospodarczą, komunikacyjną, edukacyjną, kulturalną itp.) i powstałe na jej podstawie związki, ale sposób jej wykorzystania oraz czynniki natury psychologicznej. O istocie samorządu terytorialnego obok decentralizacji i pomocniczości decyduje również ściśle związane z nim istnienie interesu lokalnego. To ten interes pozwala na wyodrębnienie określonego podmiotu samorządu terytorialnego, rozstrzyga o jego zdolności do funkcjonowania, czyli jednym słowem – o jego bycie.¹²

W tym kontekście rozważania prezentowane w niniejszej rozprawie mają szerokie umocowanie w polskim i europejskim systemie prawnym oraz odnoszą się do systemu ekonomicznego, szczególnie w zakresie finansów publicznych. W szczególności w niniejszej rozprawie Autor będzie wielokrotnie odwoływał się przytoczonych uregulowań prawnych, zgodnie z którymi samorząd powinien mieć zapewnione środki niezbędne do realizacji swoich zadań.

¹⁰ Europejska Karta Samorządu Terytorialnego (Dz.U. z 1994 r., nr 124, poz. 607)

¹¹ Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r. (Dz. U. z 1997 r. Nr 78, poz. 483, z późn. zm.)

¹² Banaszak B. (red.), Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej. Komentarz, wyd. 2, Wydawnictwo C.H.Beck, Warszawa 2012

W Polsce samorząd terytorialny (gminny) został przywrócony w 1990r., a od 1 stycznia 1999r. wprowadzono trójstopniowy podział terytorialny i trzy szczeble samorządu: gminny, powiatowy i wojewódzki. Uwzględniając cel niniejszej rozprawy, rozważania w dalszej części pracy będą koncentrowały się na szczeblu gminnym.

Gmina jest nie tylko strukturą administracyjną dla obsługi mieszkańców. Nie jest lokalnym przedstawicielstwem administracji rządowej; przeciwnie, jest to podmiot prawa, wyposażony w kompetencje z zakresu prawa administracyjnego oraz w osobowość prawa cywilnego.¹³ Uznanie samorządu terytorialnego za element struktury zdecentralizowanej oznacza, iż jednostka tego samorządu – gmina – została wydzielona z całości administracji państwowej. Wydzielenie to dokonuje się poprzez uznanie odrębności prawnej interesu lokalnego, a co za tym idzie – przyznanie swobody realizacji i ochrony tego interesu. Oczywiście proces ten odbywa się na podstawie konkretnej normy prawnej i właśnie owa norma stanowi granicę samodzielności działania jednostki samorządowej. Samodzielność ta nie jest zatem bezwzględna; bezwzględna jest jedynie w ramach prawa i do granic tym prawem określonych.¹⁴

Zagadnienia samodzielności działania jednostek samorządu terytorialnego zostaną szczegółowo omówione w Rozdziale 2, pkt 2. niniejszej rozprawy. Jednak zdaniem Autora, istotne jest zasygnalizowanie już na wstępie prowadzonych rozważań, że gmina jest samodzielnym, odrębnym podmiotem utworzonym dla realizacji określonych zadań w zakresie administracji państwowej. A jako że gmina dysponuje własnym budżetem, jednym z elementów oceny władz samorządowych jest właściwe gospodarowanie zasobami gminy. To z kolei odnosi się zarówno do strony wydatków ponoszonych przez gminę (ich wysokości, struktury, zmiany w czasie itp.) jak i źródeł dochodów (zapewnienie adekwatnych dochodów na realizację zadań).

Właściwe zrozumienie istoty samorządu terytorialnego wymaga analizy szczegółowej przepisów prawa, stanowiących podstawę jego funkcjonowania. Wobec samorządu lokalnego nie istnieją prawne wątpliwości co do zakresu kompetencji. W art. 6 ustawy o samorządzie gminnym¹⁵ zawarto domniemanie kompetencji, poprzez wskazanie, iż do właściwości gminy należą wszystkie sprawy publiczne o znaczeniu lokalnym, niezastrzeżone ustawami do kompetencji innych

¹³ Chmielnicki P. (red.), Komentarz do ustawy o samorządzie gminnym, LexisNexis, wyd. 2, Warszawa 2006, s.17

¹⁴ Dolnicki B., Ustawa o samorządzie gminnym. Komentarz, wyd. II, Wolters Kluwer Polska, 2018

¹⁵ Ustawa z dnia 8 marca 1990r. o samorządzie gminnym (Dz. U. 1990 Nr 16 poz. 95 z późn. zm)

podmiotów. Wskazany art. 6 posługuje się pojęciem „zakres działania gminy”, a w doktrynie przyjmuje się, iż *zakres działania to pojęcie najszersze, obejmujące zarówno zadania, kompetencje, jak i środki realizacji kompetencji.*¹⁶ Znaczenie tej normy prawnej podkreślone zostało poprzez sformułowanie tożsamej normy prawnej w art. 16 ust. 2 i art. 163 Konstytucji poprzez wskazanie, iż *Samorząd terytorialny wykonuje zadania publiczne nie zastrzeżone przez Konstytucję lub ustawy dla organów innych władz publicznych.* W takim ujęciu zadania należy rozumieć nie tylko, jako obowiązek zapewnienia obsługi obywateli na stałym poziomie, koniecznym do funkcjonowania obywateli we współczesnym państwie, ale nadto obowiązek dążenia do osiągnięcia określonych celów, czego wynikiem powinna być ogólna poprawa jakości życia obywateli. Trafnie wskazał H.Izdebski, iż *Węższe rozumienie państwa może znaleźć zastosowanie jako wyróżnik samorządu terytorialnego. Umożliwia ono syntetyczne określenie istoty samorządu jako instytucji władzy publicznej znajdującej się poza państwem, choć pod nadzorem państwa.*¹⁷

Literatura przedmiotu wskazuje na wielość definicji samorządu gminnego. Przytaczając ujęcie J.Panejki: *samorząd jest opartą na przepisach ustawy zdecentralizowaną administracją państwową, wykonywaną przez lokalne organy niepodległe hierarchicznie innym organom i samodzielnie w granicach ustawy i ogólnego porządku prawnego.*¹⁸ Z kolei B.Dolnicki przyjmuje, że samorząd terytorialny jest jednostką o charakterze korporacyjnym, wyposażoną w osobowość prawną o charakterze publicznym i prywatnym.¹⁹ Dodatkowo Dolnicki wskazuje, że samorząd jest jednostką wyłonioną w drodze wyborów i wypełnia zadania administracji publicznej na zasadach określonych prawnie niezależności i podlegającą przy tym nadzorowi państwowemu.

Mając na uwadze powyższe, i przenosząc rozważania na wybrany w niniejszej rozprawie szczebel samorządu, tj. gminę, za P.Chmielnickim można stwierdzić, iż gmina odpowiada definicji samorządu, rozumianego jako:

- 1) korporacyjny podmiot prawa,
- 2) o demokratycznej organizacji wewnętrznej,

¹⁶ Moll T., Art. 6. w: Ustawa o samorządzie gminnym. Komentarz, wyd. II. Wolters Kluwer Polska, 2018

¹⁷ Izdebski H., Samorząd Terytorialny. Podstawy ustroju i działalności, wyd. 2, LexisNexis, Warszawa 2011

¹⁸ Panejko J., Geneza i podstawy samorządu europejskiego (Paryż: Imprimerie de Navarre, 1926), wznowienie I Seria Kłasyki Samorządowej Wydawnictwa Przemiany, 1990

¹⁹ Dolnicki B., Samorząd terytorialny, Wolters Kluwer, wyd. 8, Warszawa 2021

- 3) który został utworzony przez ustawę,
- 4) celem zdecentralizowanego wykonywania,
- 5) istotnej części zadań i kompetencji z zakresu lokalnej administracji publicznej.²⁰

Elementami definiującymi gminę są więc wspólnota samorządowa oraz odpowiednie terytorium.

Wspólnotę samorządową tworzą mieszkańcy gminy, przy czym ich przynależność do wspólnoty wynika z samego faktu zamieszkiwania na danym terenie. Ustawodawstwo nie przewiduje w tym zakresie jakichkolwiek obowiązków przejawiania aktów woli (przystąpienia do wspólnoty bądź zgody organów gminy).²¹ Owa obligatoryjna przynależność do wspólnoty samorządowej wpisuje się w konstytucyjną zasadę decentralizacji władzy publicznej a wyrażoną wprost w art. 15 Konstytucji. Jeżeli bowiem zasadniczy podział terytorialny tworzy się dla wyodrębnienia samorządu lokalnego, to samorząd ten stanowi podstawową formułę decentralizacji władzy publicznej.²²

Samorząd, jako przejaw decentralizacji, jest najpełniejszym wyrazem demokracji bezpośredniej, która opiera się na wyborze władz lokalnych przez obywateli danego obszaru wyodrębnionego w ramach podziału administracyjnego kraju.

2. Cele działalności samorządu

Zrozumienie specyfiki samorządu terytorialnego wymaga spojrzenia interdyscyplinarnego, obejmującego aspekty prawne, ekonomiczne i społeczne. W niniejszej rozprawie dominuje podejście z perspektywy ekonomicznej. Jednakże zagadnienia prawne są nieodłącznym elementem, pozwalającym na zrozumienie badanego zjawiska. Stąd dla analizy celów powołania samorządu lokalnego, należy się odwołać w pierwszej kolejności do podstawowych zasad konstytucyjnych.

W art. 15 ustawy zasadniczej ustawodawca wskazał, iż *ustrój terytorialny Rzeczypospolitej Polskiej zapewnia decentralizację władzy publicznej*. Oznacza to, iż podstawowym i ogólnie

²⁰ Chmielnicki P. (red.), Komentarz do ustawy o samorządzie gminnym... op.cit., s.18

²¹ Dolnicki B., Ustawa o samorządzie gminnym ... op.cit., 2018

²² Izdebski H., Samorząd Terytorialny ... op.cit., s.23

definiowanym celem samorządu lokalnego jest zdecentralizowane zarządzanie sprawami publicznymi.

Jednocześnie zaś ustawodawca ustanowił prymat gminy, jako tego samorządu, któremu przysługują kompetencje do zarządzania wszystkimi sprawami lokalnymi, o ile nie zostały one przypisane do kompetencji innych podmiotów. Niewątpliwie takie domniemanie kompetencyjne czyni z gminy najważniejszy przejaw decentralizacji władzy publicznej, a jednocześnie jest przyczyną częstych dyskusji o roli i konieczności powołania pozostałych jednostek samorządu lokalnego. Biorąc pod uwagę powyższe, badania to szczebel gminny samorządu tworzy zakres podmiotowy rozważań w części empirycznej tej rozprawy.

Niezależnie od dyskusji dotyczących roli i znaczenia poszczególnych szczebli samorządu lokalnego, nie ulega wątpliwości, iż samorząd lokalny został powołany do sprawowania władzy publicznej i w tym zakresie uzupełnia władztwo wykonywane przez organa administracji rządowej. I tu oczywiście podstawowym kryterium odróżniającym władzę rządową od samorządowej jest centralizacja jednej i decentralizacja władztwa publicznego drugiej. Samorząd został więc powołany po to, aby wykonywać cześć zadań przynależnych państwu i tak należy odczytywać cel jego istnienia.

Do realizacji tego celu niezbędne jest wyposażenie samorządu lokalnego we władztwo administracyjne, którego zasady sprawowania określają ustawy zasadnicze.

Aby dobrze zrozumieć obowiązek realizacji celów publicznych przez jednostki samorządu należy pojęcie „publiczne” przeciwstawić pojęciu „prywatne”. Samorząd lokalny nie jest uprawniony do realizacji celów prywatnych poszczególnych członków wspólnoty lokalnej. Zakres działania samorządu skierowany jest na zaspokajanie interesu ogółu społeczności, którą z mocy prawa tworzy wspólnota samorządowa. To właśnie ukierunkowanie na realizację dobra wspólnego stanowi tamę do realizacji interesów indywidualnych, czy też wąskich grup społecznych w ramach wspólnoty samorządowej. Przyjąć należy jednak, iż tak definiowana funkcja samorządu jest gwarantem zrównoważonego rozwoju całej wspólnoty samorządu lokalnego.

Normatywnie rola samorządu lokalnego wyartykułowana została w art. 16 ust. 2 Konstytucji, który stanowi, iż samorząd terytorialny uczestniczy w sprawowaniu władzy publicznej. Przysługującą mu w ramach ustaw istotna część zadań publicznych samorząd wykonuje w imieniu własnym i na własną odpowiedzialność.

Określenie szczegółowego katalogu zadań publicznych do realizacji w ramach sprawowania władztwa publicznego należy do ustawodawcy, przy czym wskazany art. 16 ust. 2 Konstytucji stanowi niejako dyrektywę nakazującą przekazanie istotnego i doniosłego katalogu zadań publicznych.

Dokonując oceny właściwego zakresu władztwa publicznego, który powinien zostać przekazany do realizacji na rzecz samorządu Z.Niewiadomski wskazał, iż *przekazywanie zadań nie może polegać tylko na obarczaniu samorządu lokalnego kolejnymi obowiązkami. W ślad za nimi powinno iść należyte zabezpieczenie materialne. Bez majątku i stałych wpływów nie ma samorządu.*²³ Stwierdzenie to wydaje się kluczowe z punktu widzenia celów niniejszej rozprawy. Dokonując bowiem analizy i oceny realizacji zadań przez gminę jako jednostkę samorządu terytorialnego, kluczowym jest uwzględnienie jej potencjału ekonomicznego, który nierozzerwalnie związany jest z zabezpieczeniem materialnym - majątkiem oraz przychodami budżetu gminy. Jak pisze B.Filipiak, pojęcie potencjału można rozumieć jako: potencjał ekonomiczny, potencjał gospodarczy oraz potencjał społeczno-gospodarczy²⁴. Zagadnienia te będą przedmiotem dalszych rozważań.

Konstytucyjnie zagwarantowane prawo i obowiązek do sprawowania przez samorząd władzy publicznej musi wiązać się z wyposażeniem samorządu w odpowiednie środki prawne, majątek i osobowość prawną oraz środki finansowe, które samorząd, w granicach prawa, może samodzielnie wydatkować.

Pytanie, które w tym miejscu należy postawić odnosi się do określenia „wyposażenie samorządu w określone środki finansowe”. Zdaniem Autora, oznacza to wprost określenie zasad repartycji środków publicznych, czyli zasad transferów z budżetu centralnego do budżetu jednostek samorządu terytorialnego. Dodatkowo wyznaczenie transparentnych zasad pozyskiwania dodatkowych środków, poza wspomnianymi transferami, które to zasady uwzględnić będą specyfikę gospodarowania środkami publicznymi.

Działanie samorządu powinno być samodzielne i odnosić się do realizacji zadań własnych, za których realizację tenże samorząd odpowiada, czy to ekonomicznie czy politycznie. W tym zakresie samorząd nie wyręcza państwa w realizacji jego zadań ale, w podstawowym zakresie,

²³ Niewiadomski Z., Samorząd lokalny w konstytucji RP, Samorząd Terytorialny, nr 3/2002, ss.3-30

²⁴ Filipiak B., Podatkowe czynniki kształtujące potencjał finansowy jednostek samorządu terytorialnego, Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia nr 1/2016 (79), ss.643-653

realizuje zadania własne na rzecz społeczności lokalnej, przed którą odpowiada za jakość realizacji tych zadań.

Na podstawie wieloletnich obserwacji eksperckich Autora niniejszej rozprawy, ingerencja w sposób sprawowania samorządności powinna być ograniczona do stosowania norm ustawowych, a więc oparta o zasadę legalizmu. Inną kwestię stanowi jakość prawa i możliwość jego interpretacji. Te kwestie zostaną poruszone także omawiając wyniki badań własnych metodą studium przypadków w Rozdziale 5.

Mówiąc o celach działalności samorządu, oddanie części władzy publicznej na rzecz samorządów lokalnych pozwala na bezpośrednią partycypację w sprawowaniu tej władzy przez członków danej wspólnoty lokalnej. Jak wskazuje S.Patyra do najważniejszych spośród nich należy m.in. konsultowanie decyzji podejmowanych przez organy samorządu terytorialnego w procesie realizacji zadań publicznych, w szczególności dotyczących wydatków budżetu samorządowego.²⁵ W tym kontekście wyraźnie widać powiązanie pomiędzy umocowaniem prawnym działania samorządu, jego społeczny charakter oraz bezpośredni i (zdaniem Autora) krytyczny aspekt ekonomiczny, stanowiący podstawę realnego działania.

Samodzielność samorządu w sprawowaniu władzy publicznej, choć stanowi jego istotę, zostaje poddana kontroli państwa w oparciu o ustawowo określone mechanizmy. Przy czym samo sprawowanie kontroli przez państwo nie neguje wspomnianej samodzielności, a jedynym kryterium, które uwzględniane jest przy ocenie działalności samorządu terytorialnego jest kryterium legalności (zgodności z prawem).²⁶

Jak wynika z powyższych rozważań, samorząd jest podstawowym narzędziem zarządzania sprawami lokalnymi poprzez wykonywanie przekazanej mu władzy publicznej. Część tej władzy zastrzeżona jest wyłącznie do kompetencji samorządu lokalnego a część, w ramach ogólnej organizacji funkcjonowania państwa, przekazana jest do realizacji samorządowi na zasadzie zlecenia czynności.

Niezależnie od katalogu celów samorządu, realizacja zadań każdej jednostki samorządowej wymaga posiadania zasobów finansowych, materiałowych, ludzkich i informacyjnych.

²⁵ Patyra S., Samorząd terytorialny jako czynnik wzmacniający zasadę dobra wspólnego, *Ruch Prawniczy, Ekonomiczny i Socjologiczny*, nr 80 (1), 2018, ss.231-239

²⁶ Jerzmanowski Z. (red.), *Vademecum wójta, burmistrza i prezydenta*, Wydawnictwo C.H.Beck, 2018

W zakresie pierwszego katalogu czynności samorząd realizuje tzw. zadania własne. W ich realizacji posługuje się również własnymi środkami finansowymi, które w części są uzupełniane przez środki zewnętrzne, takie jak dotacje państwowe czy też środki unijne.

Drugą kategorię kompetencji stanowią tzw. czynności zlecone, które samorząd realizuje w miejsce administracji rządowej. Wynika to przede wszystkim z faktu, iż to samorząd jest bliżej obywatela i niewątpliwie łatwiej z poziomu samorządu zarządzać zleconą częścią władzy publicznej. Jak wynika z logiki procesów gospodarowania, koszty realizacji tych zadań powinny być w całości pokrywane przez administrację centralną. Zagadnienia te odnoszą się do celu szczegółowego niniejszej rozprawy, jakim jest identyfikacja poziomu transferów z budżetu państwa do budżetów gmin w relacji do rzeczywistych kosztów zadań realizowanych przez gminy.

Zarówno zadania własne, jak i zlecone tworzą katalog celów funkcjonowania samorządu i wyznaczają granice przekazanej władzy publicznej. W kolejnej części rozprawy zostaną ona szczegółowo scharakteryzowane. Przyjąć można, iż lokalne uprawnienia samorządu powinny być jak najszersze, bowiem to właśnie na poziomie samorządu terytorialnego można najskuteczniej odczytywać bieżące potrzeby społeczności lokalnej i nimi sprawnie zarządzać. Rola państwa w tej relacji powinna zostać ograniczona do roli koordynującej i wspierającej samorządność lokalną i tworzenia ram ustawowych dla sprawnego funkcjonowania.

Od strony teoretycznej można więc powiedzieć, iż celem samorządu lokalnego jest połączenie społeczności lokalnej w grupy działające w obrębie gminy, powiatu i województwa, realizacja określonej części władztwa publicznego i zadań zarówno własnych, jak i zleconych. Oczywiście tak rozumiana samorządność nie oznacza samowoli i nie stanowi podstawy do nieograniczonego samostanowienia i rozstrzygania o sprawach lokalnych. Samorząd jest poddany kontroli państwowej zarówno pod względem zarządzania merytorycznego, wykonywania zadań publicznych, jak również oceny realizowania finansów publicznych.

W tym miejscu należy wskazać, iż samorząd lokalny każdego szczebla to również osoba prawna, w rozumieniu prawa cywilnego. Jest więc samorząd również trwałym zespoleniem ludzi i środków materialnych w celu realizacji określonych zadań, wyodrębnionym w postaci określonej jednostki organizacyjnej wyposażonej w osobowość prawną. Samorząd ma pełnię podmiotowości prawnej, której wyrazem jest zdolność prawna i zdolność do czynności prawnych, jak również zdolność sądowa i procesowa.

Autor niniejszej rozprawy podnosi tą kwestię w ramach realizacji celu szczegółowego rozprawy, jakim jest krytyczna ocena wysokości transferów z budżetu państwa do gmin. Zdaniem Autora, samorząd powołany do realizacji określonych zadań, powinien zabiegać o jak najlepsze ich wykonywanie w interesie publicznym (lokalnej społeczności). Celem samorządu (reprezentowanego przez wybieralne władze samorządowe) jest więc zarówno optymalne gospodarowanie mieniem publicznym, ale także podejmowanie działań, w tym procesowych, które są zgodne z interesem lokalnym. Jeżeli więc jakikolwiek interesariusz gminy swoimi działaniami może powodować szkodę dla interesów lokalnej społeczności, gmina powinna podjąć działania zabezpieczające jej interes i ukierunkowane na jego egzekwowanie. Dotyczy to także obszaru ekonomicznego, w tym dbania o majątek i źródła finansowania wydatków gminy, które przecież w przeważającej większości służą zaspokajaniu odpowiednich warunków życia lokalnej społeczności.

Przyjąć należy, iż wspomniana osobowość prawna jest podstawą działania samorządu w obrocie publicznym, jak i prywatnym. Przywrócenie w polskim systemie ustrojowym samorządu lokalnego w roku 1998 było możliwe jedynie poprzez przekazanie samorządom władztwa nad określonymi składnikami majątkowymi. Zarządzanie nimi było i jest podstawą funkcjonowania samorządu od strony zarówno ładu przestrzennego w granicach jednostki terytorialnej, jak i pozyskiwania środków finansowych poprzez zarządzanie tymi składnikami, czy też pobór podatku od nieruchomości. To zagadnienie będzie analizowane w Rozdziale 2.

3. Decentralizacja administracji publicznej

Omówiona wcześniej istota i cele samorządów stanowią kluczowy element decentralizacji administracji publicznej, wpisując się w szeroko rozumianą problematykę organizacji tej władzy w obrębie państwa. Z perspektywy obywatela, aparat państwowy powinien tworzyć spójną całość, jednakże budowaną na funkcjonowaniu różnych zależności i powiązań opisanych normami prawnymi. Jak zauważa S.Fundowicz - efektywność, sprawność oraz skuteczność działania organów władzy publicznej w dużej mierze zależy od istniejącego modelu ustroju terytorialnego,

który powinien być zdecentralizowany, stworzony w oparciu o istniejące więzi społeczne, gospodarcze i kulturowe, umożliwiając poszczególnym organom wykonanie nałożonych na nie zadań.²⁷

Mając na uwadze, iż przyjęty w Polsce ustrój państwa referuje do decentralizacji, w pierwszej kolejności należy zastanowić się na samym pojęciu ustroju państwa. Zdaniem P. Sarneckiego *na ustrój terytorialny Rzeczypospolitej Polskiej, oprócz samej struktury organizacyjnej państwa, składa się całe jego funkcjonowanie, zadania i kompetencje poszczególnych organów władzy publicznej, istniejące pomiędzy nimi powiązania i zależności*.²⁸ Układ organizacyjny podmiotów administracji publicznej determinowany jest przez istniejący w danym państwie model ustroju politycznego oraz będące jego pochodnymi rozwiązania w dziedzinie ekonomii i prawa.²⁹

Uzasadnienie decentralizacji administracji w Polsce przytacza także B. Banaszak: *Decentralizacja zakłada, że nikt lepiej nie zna potrzeb wspólnoty lokalnej niż bezpośrednio dotknięty jej problemami obywatel i wybrani przez niego przedstawiciele mieszkający w tej samej jednostce samorządu terytorialnego. Oni także lepiej oceniają możliwości i oszczędniej gospodarują będącymi w ich dyspozycji środkami. Mają też lepsze warunki kontroli działań organów wykonawczych na szczeblu lokalnym*.³⁰

Decentralizacja stanowi złożoną kategorię pojęciową rozpatrywaną w wielu aspektach, w tym na gruncie ekonomicznym, finansów publicznych, prawnym, ale również politycznym i socjologicznym. Na gruncie prawnym, priorytet zasadzie decentralizacji nadał przytaczany już w niniejszej rozprawie art. 15 Konstytucji.³¹ Decentralizacja to nic więcej niż przyjęty sposób organizacji państwa, który opiera się na ustawowo gwarantowanej zasadzie, w myśl której organy niższego stopnia nie są hierarchicznie przyporządkowane organom wyższego stopnia. Oczywiście nie można przyjąć, iż decentralizacja oznacza całkowitą autonomię organów niższego szczebla, niemniej jednak wszelkie akty władcze pomiędzy poszczególnymi organami muszą znajdować oparcie w odpowiednich aktach prawnych oraz prawie do weryfikowania zasadności tych aktów,

²⁷ Fundowicz S., *Decentralizacja administracji publicznej w Polsce*, Wydawnictwo KUL, Lublin 2005

²⁸ Sarnecki P., *Komentarz do Konstytucji RP, Art. 15*, w: Garlicki L. (red.), *Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej*, Tom 4, wyd. II, s. 1–2; Izdebski H., *Komentarz do Konstytucji RP, Art. 15 i 16*, Difin, 2020, ss.163-172

²⁹ Safjan M., Bosek L. (red.), *Konstytucja RP. Tom I. Komentarz do Art. 1–86*, wyd. 1, Wydawnictwo C.H.Beck, Warszawa, 2016

³⁰ Banaszak B. (red.), *Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej. Komentarz*, wyd. 2, Wydawnictwo C.H.Beck, Warszawa 2012

³¹ Por.: Izdebski H., *Samorząd Terytorialny ... op.cit.*, s.23

poprzez proces instancyjnego odwołania. Należy podkreślić, że istnienie zasady decentralizacji, oznaczającej prawnie zagwarantowaną samodzielność działania, która może zostać ograniczona tylko poprzez przewidziane w ustawie środki nadzoru.³²

Z kolei w naukach o zarządzaniu prowadzone są badania nad decentralizacją vs centralizacją organizacji, wskazując na implikacje każdego ze zjawisk. Nie wglębiając się w analizę argumentów za i przeciw decentralizacji państwa, Autor wskazuje, cytując za A.Baszyńskim i S.Kańdułą, że argumentem (ważnym z punktu widzenia tej rozprawy) przemawiającym za decentralizacją jest m.in. wzrost efektywności w alokowaniu zasobów. Efektywność ta wyraża się m.in. mniejszymi kosztami wykonywania zadań (zmniejszenie niegospodarności, usprawnianie zarządzania), a wraz ze zmniejszeniem odległości pomiędzy podmiotem odpowiedzialnym za zaspokojenie potrzeb oraz świadczącym usługę a jej beneficjentem (obywatel) zwiększa się efektywność wykorzystania środków publicznych.³³

Zakres decentralizacji administracji publicznej wyraża się w aspekcie podmiotowym i przedmiotowym. O ile pierwszy z nich jest łatwy do zidentyfikowania i zasadniczo uregulowany w Konstytucji RP oraz ustawach samorządowych, o tyle drugi nie ma stałych ram. Poniżej zostanie zaprezentowane rozumienie dwóch wspomnianych zakresów decentralizacji.

3.1. Zakres podmiotowy decentralizacji

Zgodnie z brzmieniem art. 15 ust.2 Konstytucji RP, podział terytorialny ma zapewnić jednostkom samorządu zdolność wykonywania zadań publicznych. Wykonując te zadania, JST powinny spełniać wymogi efektywności i gospodarności. I ponownie w tym miejscu Autor przywołuje szeroko rozumiany cel rozprawy referujący do odpowiedzialności samorządu za dochodzenie adekwatnych środków na realizację zadań powierzanych mu przez państwo.

³² Por.: Stahl M., Prawo administracyjne. Pojęcia, instytucje, zasady w teorii i orzecznictwie, Wolters Kluwer, Warszawa 2021; Leoński Z., Zarys prawa administracyjnego, wyd.2, Wydawnictwo Prawnicze LexisNexis, Warszawa, 2006, s. 67

³³ Baszyński A., Kańduła S., Zadania samorządu terytorialnego w świetle teorii zawodności rynku i państwa, Ekonomia i prawo, Tom VI, 2010, ss.101-117

Działania decentralizacyjne w ujęciu podmiotowym koncentrują się na jednostkach, na rzecz których władza centralna dokonała delegacji części swoich uprawnień, oraz skierowane są na zachowanie racjonalnych proporcji.³⁴

Pod względem podmiotowym decentralizacja wprowadzona została na mocy ustawy z dnia 24 lipca 1998r. o wprowadzeniu zasadniczego trójstopniowego podziału terytorialnego państwa³⁵. Zamknięty katalog podmiotowy wraza art. 1 ust.2 przedmiotowej ustawy, który wskazuje, iż jednostkami zasadniczego trójstopniowego podziału terytorialnego państwa są gminy, powiaty i województwa.

Najmniejszą jednostkę podziału terytorialnego stanowią gminy. Definicja gminy wyrażona została w art. 1 ust.2 ustawy o samorządzie gminnym³⁶, który stanowi, iż przez gminę należy przez to rozumieć wspólnotę samorządową oraz odpowiednie terytorium.

Gmina jest sposobem organizowania władzy publicznej, a z drugiej, formą uczestnictwa członków wspólnoty w działaniu na rzecz administracji państwowej i wykonywaniu zadań publicznych.³⁷ Gmina w aspekcie podmiotowym to ogół mieszkańców tworzących wspólnotę samorządową. Jest to lokalna społeczność zamieszkująca terytorium gminy (terytorialna wspólnota), która w granicach określonych prawem samodzielnie decyduje o sposobie załatwienia spraw jej dotyczących (samorządność). Ta zbiorowość mieszkańców danego terytorium zostaje z mocy prawa zorganizowana w terytorialny związek samorządowy. Związek ten jest strukturą o charakterze korporacyjnym, ponieważ koniecznym jego substratem są członkowie - mieszkańcy gminy.³⁸

Przynależność do danej wspólnoty samorządowej powstaje z mocy prawa, z momentem zamieszkania na terenie danej gminy. Przynależności tej nie można się zrzec ani odmówić jej przyjęcia, natomiast można ją zmienić poprzez trwałą zmianę miejsca zamieszkania.

Z przynależnością do gminnej wspólnoty samorządowej wiążą się określone uprawnienia i obowiązki. Wśród uprawnień należy wymienić m.in. wspomniane już bierne i czynne prawo

³⁴ Flejterski S., Ziolo M., Centralizacja i decentralizacja zadań publicznych w świetle wybranych rozwiązań europejskich. Próba oceny, *Studia Regionalne i Lokalne*, Nr 3(33) 2008, ss.76-94

³⁵ Ustawa z dnia 24 lipca 1998r. o wprowadzeniu zasadniczego trójstopniowego podziału terytorialnego państwa (Dz.U. nr 96, poz. 603 z późn. zm.)

³⁶ Ustawa z dnia 8 marca 1990r. o samorządzie gminnym (Dz.U. 1990 nr 16 poz. 95 z późn. zm.)

³⁷ Gajewski S., Jakubowski A. (red.), *Ustawa o samorządzie gminnym. Komentarz 2018*, wyd. 1, Wydawnictwo C.H.Beck, 2018

³⁸ *Ibidem*

wyborcze w wyborach do organów jednostek samorządu gminnego, prawo udziału w referendum lokalnym, prawo do informacji o sprawach gminnych i działaniach organów gminy, prawo do uzyskania pomocy socjalnej ze strony gminy (do zadań własnych gminy należy w szczególności kierowanie do domu pomocy społecznej i ponoszenia odpłatności za pobyt mieszkańca gminy w tym domu czy tworzenie warunków do zaspokajania potrzeb mieszkaniowych wspólnoty samorządowej).

Z punktu widzenia celów szczegółowych niniejszej rozprawy należy podkreślić, że do obowiązków członka wspólnoty samorządowej należy uiszczanie danin (podatków i opłat lokalnych) na rzecz tej wspólnoty (art. 168 Konstytucji RP).³⁹ Wspomniane daniny, wnoszone przez członków wspólnoty są jednym ze źródeł finansowania zadań realizowanych przez wspólnotę samorządową, co będzie analizowane w dalszych częściach rozprawy. Przy czym należy podkreślić, że z trzech grup jednostek wyłonionych w ramach trójstopniowego podziału terytorialnego państwa, najszerszy katalog źródeł dochodów podatkowych przypisany jest do gminy. Dodatkowo uzasadnia to wybór właśnie gmin jako obszaru analizy w niniejszej rozprawie.

W zaproponowanym przez ustawodawcę podziale terytorialnym ponad gminami utworzono powiaty. Powiat, podobnie jak gmina, jest zarówno wspólnotą samorządową, jak i odpowiednim terytorium, a w związku z tym, do zakresu działania powiatu należy dbałość o szeroko pojęte prawa wspólnoty samorządowej, na całym obszarze powiatu.

Podobnie jak gmina, powiat na odpowiednim obszarze geograficznym, jest sposobem organizowania władzy publicznej, a z drugiej, formą uczestnictwa członków wspólnoty w działaniu na rzecz administracji państwowej i wykonywaniu zadań publicznych. Powiat, tak jak gminę, należy postrzegać dwuwymiarowo - z jednej strony, ma wymiar społeczny (aspekt podmiotowy), z drugiej - wymiar terytorialny (aspekt przedmiotowy).

Powiat w aspekcie podmiotowym to ogół mieszkańców powiatu, którzy tworzą wspólnotę samorządową. Inaczej mówiąc, jest to lokalna społeczność zamieszkująca terytorium powiatu (terytorialna wspólnota), która w granicach określonych prawem samodzielnie decyduje o sposobie załatwienia spraw go dotyczących (samorządność). Podobnie jak w przypadku gminy, związek ten

³⁹ Ibidem

jest strukturą o charakterze korporacyjnym, ponieważ koniecznym jego substratem są członkowie – mieszkańcy powiatu.⁴⁰

Trzecim elementem decentralizacji podmiotowej są funkcjonujące obecnie samorządy województw, powstałe 01.01.1999r., na skutek wprowadzenia zasadniczego trójstopniowego podziału terytorialnego kraju (ustawa o wprowadzeniu zasadniczego trójstopniowego podziału terytorialnego państwa⁴¹). Analogicznie do gminy oraz powiatu, mieszkańcy województwa tworzą z mocy prawa regionalną wspólnotę samorządową, mającą na celu realizację wspólnych zadań i zaspokajanie wspólnych potrzeb. I podobnie jak wcześniej wspomniano, termin "regionalna wspólnota samorządowa", użyty dla określenia województwa, służy odróżnieniu korporacyjnego charakteru samorządu terytorialnego od administracji rządowej.⁴²

Reasumując, podmiotowy zakres decentralizacji odnosi się do trzech szczebli samorządu: gminy, powiatu oraz województwa. Potrzeba decentralizacji koresponduje z potrzebą stworzenia w państwie takiego modelu administracji publicznej, w którym decyzje dotyczące spraw publicznych podejmowane byłyby możliwie najbliżej miejsca ich realizacji.⁴³

Jak zostanie wskazane w kolejnej części, omawiając przedmiotowy zakres decentralizacji, najszerszy katalog zadań do realizacji przypisano gminom, choć (paradoksalnie) obszar terytorialny jednostki jaką jest gmina jest najmniejszy, w relacji do powiatu oraz województwa. Jednakże Autor zauważa pewną logikę w relacji do gospodarowania majątkiem publicznym. Im „bliżej” wyborców (czyli swoistego instrumentu publicznej kontroli) jest osadzona osoba zarządzająca (np. władza samorządowa), tym bardziej można stosować zasady przedsiębiorczości, kontroli właścicielskiej, oddolnej gospodarności. Gwarantuje to lepsze poznanie oraz realizację potrzeb wspólnoty lokalnej. Stąd wydaje się, że podmiotowy aspekt decentralizacji w odniesieniu do gmin koresponduje z dążeniem do optymalnego gospodarowania majątkiem publicznym, który stanowi podstawę zaspokajania potrzeb lokalnej społeczności.

⁴⁰ Drembkowski P., Ustawa o samorządzie powiatowym. Komentarz, Wydawnictwo C.H.Beck, 2019

⁴¹ Ustawa z dnia 24 lipca 1998 r. o wprowadzeniu zasadniczego trójstopniowego podziału terytorialnego państwa (Dz.U. Nr 96, poz. 603 z późn. zm.)

⁴² Drembkowski P., Ustawa o samorządzie powiatowym ...op.cit.

⁴³ Por.: Kornberger-Sokołowska E., Decentralizacja finansów publicznych a samodzielność finansowa jednostek samorządu terytorialnego, LIBER, Warszawa 2001

3.2. Zakres przedmiotowy decentralizacji

Przedmiotowy zakres decentralizacji rozstrzyga o obszarach kompetencji podlegających decentralizacji. W odniesieniu do administracji publicznej, dotyczy on przede wszystkim: finansów publicznych, decyzyjności, uprawnień władczych (np. uchwałodawczych) i kontrolnych powierzonych jednostkom podziału administracyjnego.⁴⁴ Jak wskazuje S.Owsiak, umożliwia to lepsze rozpoznanie potrzeb oraz zwiększa przejrzystość i racjonalność wydatkowania środków publicznych.⁴⁵

Przedmiotowy zakres decentralizacji nie został w sposób wiążący ustalony w Konstytucji, a jej szczegółowy zakres powinien być każdorazowo ustalony przez ustawodawcę zwykłego.⁴⁶ Tak rozumiana decentralizacja jest pojęciem wielowymiarowym, a rolą ustawodawcy jest najbardziej efektywne ukształtowanie władzy sposobu i zakresu sprawowania władzy lokalnej. Z kolei w przypadku władzy krajowej osadzenie jej w zadaniach, gdzie władza lokalna nie tak efektywna.

Decentralizacja nie ma więc cechy bezwzględnej, której muszą być podporządkowane wszelkie zabiegi ustawodawcze. Wynika to m. in. z ogólnej zasady konstytucyjnej, stanowiącej iż Rzeczypospolita jest dobrem wspólnym wszystkich obywateli a nie jedynie stowarzyszeniem samorządów lokalnych o odrębnych interesach.

Zasada dobra wspólnego oznacza, iż choć samorządy zapewniają obywatelom udział w sprawowaniu władzy bezpośrednio w granicach samorządowych, to jednak to sprawowanie władzy nie może podważać interesu całego kraju i nie powinno być z tym interesem w sprzeczności. Zdaniem Autora, z zasady dobra wspólnego można referować także do uzasadnienia mechanizmów wyrównawczych stosowanych przy repartycji środków z budżetu państwa do JST.

Odnosząc się do wspomnianego na początku rozumienia zakresu przedmiotowego decentralizacji należy podkreślić, że zadaniem jednostek samorządu terytorialnego jest dążenie do efektywnego wykonywania powierzanych im zadań. Kategoria efektywności to jedna z podstawowych i najczęściej stosowanych miar oceniających realizację zadań w ekonomii. W literaturze przedmiotu znajduje się wiele definicji i klasyfikacji pojęcia efektywności. Ich pogłębiona analiza nie jest przedmiotem rozważań w tej pracy. Przy czym Autor pragnie zauważyć,

⁴⁴ Flejterski S., Ziolo M., Centralizacja i decentralizacja ... op.cit., ss.76-94

⁴⁵ Owsiak S., Finanse publiczne. Współczesne ujęcie, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2017

⁴⁶ Por.: Kapusta P., Decentralizacja finansów publicznych a finanse jednostek samorządu terytorialnego, w: Prawnicza i Ekonomiczna Biblioteka Cyfrowa, Wrocław 2013, ss.121-133

że w rozumieniu ogólnym efektywność to rezultat podjętych działań, opisany relacją uzyskanych efektów do poniesionych nakładów. Efektywność w naukach ekonomicznych można rozpatrywać w dwóch aspektach: jako efektywność organizacyjną oraz efektywność ekonomiczną.⁴⁷ Efektywność ekonomiczna nawiązuje do zasady racjonalnego gospodarowania. W tym kontekście należy powiązać przedmiotowy zakres decentralizacji administracji publicznej, analizowany na płaszczyźnie prawnej i ekonomicznej. Gmina jest zobowiązana do dążenia do efektywności ekonomicznej w realizacji swoich zadań i wszelkie podejmowane w tym kierunku działania są przejawem właściwego wykonywania jej obowiązków ustawowych.

Należy zauważyć, że w środowisku naukowym oraz wśród samorządowców toczy się dyskusja nad swoistą wyższością decentralizacji zadań nad centralizacją (bądź odwrotnie). Przy czym punktem odniesienia jest właśnie przedmiotowy zakres decentralizacji, bowiem koresponduje on z partycypacją różnych jednostek w budżecie centralnym, a więc koniecznością podziału tego budżetu.⁴⁸ Podobnie jak w ekonomii trwa dyskusja nad zakresem udziału państwa w gospodarce i roli sektora publicznego.⁴⁹

Nie wchodząc głębiej w ten dyskurs, co nie jest przedmiotem rozważań w niniejszej rozprawie, Autor chciałby jednak zasygnalizować, że w literaturze prezentowane są badania wskazujące na niebezpieczeństwo decentralizacji finansów publicznych.⁵⁰ Brak jest jednak jednoznacznych wyników wskazujących na przewagę jednego z podejść. Stąd wydaje się zasadne zachowanie równowagi pomiędzy kompetencjami przypisanymi administracji centralnej i samorządom lokalnym, zachowując przede wszystkim spójność i integrację działań na poziomie ogólnokrajowym.⁵¹ Te uwagi odnoszące się do spójności i integracji wydają się szczególnie istotne w odniesieniu do wyników badań prezentowanych w Rozdziale 4 i 5 niniejszej rozprawy.

Ponadto interesujące wydają się uwagi R.Prud'homme, który wskazuje na podatność wybranych usług lokalnych na decentralizację (porównaj: Tab. 1.1.).

⁴⁷ Por.: Begg D., Fisher S., Vernasca G., Dornbusch R., Mikroekonomia, PWE, Warszawa 2014; Stiglitz J.E., Ekonomia sektora publicznego, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2004

⁴⁸ Jaworska-Dębska B., Olejniczak-Szałowska E., Budzisz R. (red.), Decentralizacja i centralizacja administracji publicznej. Współczesny wymiar w teorii i praktyce, Wolters Kluwer i Wydawnictwo Uniwersytetu Łódzkiego, Warszawa-Łódź, 2019

⁴⁹ Stiglitz J., Ekonomia sektora publicznego, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2013

⁵⁰ Arends H., The Dangers of Fiscal Decentralization and Public Service Delivery: A Review of Arguments, Politische Vierteljahresschrift, vol. 61, 2020, ss. 599–622

⁵¹ Flejterski S., Ziolo M., Centralizacja i decentralizacja ... op.cit., ss.76-94

W kontekście doświadczeń polskich, warto zwrócić uwagę na wagi przypisane usługom: składowanie i utylizacja odpadów oraz dystrybucja odpadów. Według koncepcji Prud'homme usługi te charakteryzują się wysoką podatnością na decentralizację, w rozumieniu zadań przekazanych do realizacji na poziom samorządu lokalnego. W ostatnich latach w Polsce dokonano zmiany systemu gospodarowania odpadami komunalnymi. Reformę gospodarki odpadami komunalnymi rozpoczęto w 2013 roku, przyznając gminie pełną kontrolę nad gospodarką odpadami.

Nie jest intencją Autora przypisywanie tej reformy do grupy „decentralizacja”, gdyż przed jej wprowadzeniem odbiorem i zagospodarowywaniem odpadów zajmowały się prywatne, podmioty na podstawie indywidualnych umów pomiędzy mieszkańcami a tymi podmiotami. Reforma wprowadziła więc raczej swoistą „centralizację”, ponieważ zebrała te zadania na poziomie gminy, która to została zobligowana do zorganizowania na swoim terenie systemu odbioru odpadów oraz poboru opłat za ten odbiór od mieszkańców (wcześniej system był bardzo rozproszony). W rezultacie, aktualnie to gmina zawiera umowy z podmiotami działającymi na rynku gospodarki odpadami. Niezależnie od tych uwarunkowań historycznych, z Tab. 1.1. wynika, że te usługi wykazują wysoką podatność na przekazanie ich do realizacji przez samorząd lokalny. Wprowadzenie reformy z 2013 roku (oraz późniejszych uregulowań dodatkowych, które z nią korespondują) miało umożliwić wypełnienie unijnych zobowiązań dotyczących odpowiedniego zagospodarowania odpadów, doprowadzić do wyeliminowania nielegalnych wysypisk oraz przyczynić się do zwiększenia liczby nowoczesnych instalacji przetwarzania odpadów (ich odzysku i recyklingu).⁵² Ponieważ niniejsze rozważania odnoszą się bezpośrednio do finansów samorządu gminnego, Autor zaznacza, że nakładanie na gminę (oraz inne jednostki samorządu terytorialnego) określonych zadań musi korespondować z przypisaniem źródła ich finansowania (co jest wielokrotnie podkreślane w tej rozprawie). W przypadku wspomnianych odpadów, system ma się opierać na opłatach wnoszonych przez dostawców odpadów i w założeniach miał się bilansować. Opłaty za odbiór i zagospodarowanie odpadów wnoszone przez mieszkańców gminy mają równoważyć koszt usług organizowanych przez gminy. Jednakże, jak wynika z raportów NIK, zaniechania i zwłoka w ustalaniu podmiotów zobowiązanych do ponoszenia opłat oraz brak skuteczności w egzekwowaniu tych opłat, przyczyniły się do tego, że w większości

⁵² Gwiazdowicz M., Reforma gospodarki odpadami komunalnymi, Biuro Analiz Sejmowych, nr 12 (149), Warszawa, 2013

kontrolowanych gmin nie bilansowały się koszty gospodarowania odpadami z przychodami z opłat za ich wywożenie, utylizację, recykling.⁵³

Tabela 1.1. Podatność wybranych usług lokalnych na decentralizację

Sektor usług	Podatność na czynniki zewnętrzne	Zdolność do pobierania opłat od użytkowników	Stopień złożoności technicznej	Podatność na decentralizację
	skala od 1 do 5	skala od 1 do 5	skala od 1 do 5	skala od 5 do 15
Autostrady	1	1	2	4
Kanalizacja i urządzenia sanitarne	2	2	2	6
Kolej	1	4	2	7
Produkcja i przesyłanie energii	1	5	1	7
Szkolnictwo podstawowe	3	2	2	7
Drogi wiejskie (gminne)	2	1	5	8
Telefonia	1	5	2	8
Lotniska	3	4	2	9
Produkcja wody	2	5	2	9
Porty	4	4	3	11
Składowanie i utylizacja odpadów	5	1	5	11
Dystrybucja odpadów	4	5	3	12
Komunikacja miejska	4	4	4	12
Dystrybucja wody	4	5	4	13
Oczyszczanie ulic	5	4	5	14

Zródło: Prud'homme R., *The Dangers of Decentralization*, The World Bank Research Observer, Vol. 10, Issue 2, August 1995, ss.201–220, cytowane za: Flejterski S., Ziolo M., *Centralizacja i decentralizacja...* op.cit., ss.76-94

Intencją Autora nie jest dokonywanie oceny funkcjonującego systemu gospodarowania odpadami komunalnymi po reformie z 2013 roku. Autor pragnie jednak zasygnalizować, że zakres przedmiotowy decentralizacji zadań państwa, szczególnie w momencie przypisywania samorządom lokalnym nowych zadań, powinien uwzględniać ich realne możliwości sprawnego i efektywnego wykonywania oraz konsekwencje finansowe dla samorządów. Należy bowiem podkreślić, że budżet państwa ma zdecydowanie większe możliwości pokrycia ewentualnego deficytu budżetowego niż lokalny samorząd.

⁵³ Realizacja zadań gminy w zakresie zagospodarowania odpadów komunalnych, Raport, Najwyższa Izba Kontroli, KAP.430.020.2017, Nr ewid. 10/2018/P/17/006/KAP

Powracając do głównego nurtu rozważań, przedmiotowy zakres decentralizacji określa kompetencje jednostek samorządu terytorialnego. Innymi słowy, wyznacza katalog zadań tychże jednostek. Zostaną one omówione w kolejnej części rozprawy.

4. Zadania jednostek samorządu terytorialnego

Celem działania samorządu jest realizacja zadań publicznych ukierunkowanych na zaspokajanie potrzeb społeczności lokalnej. Do każdego szczebla jednostek samorządu terytorialnego przypisany został określony katalog zadań, które dana jednostka jest upoważniona, ale i zobowiązana realizować. Czynności w ten sposób wykonywane wywołują docelowo określone skutki prawne wobec i dla społeczności lokalnej. W katalogu uprawnień samorządu mieści się zarówno władcze ustalenie, w granicach ustawowych podatków lokalnych, jak również cywilistyczne rozporządzenie majątkiem.

Zadania samorządu terytorialnego w systemie władzy publicznej muszą być analizowane przez pryzmat celu, dla którego samorząd został powołany. Priorytetowe znaczenie samorządu lokalnego zarysowane w art. 163 Konstytucji, formułuje tzw. zasadę domniemania kompetencji na rzecz samorządu lokalnego. Oznacza ona, iż dla przekazania jakiegokolwiek zadania publicznego podmiotowi innemu niż samorząd lokalny, konieczna jest wyraźna dyspozycja ustawowa. W przeciwnym razie organem przypisanym do zadania będzie właśnie samorząd lokalny.

A. Wiktorowska wskazuje, iż podział zadań publicznych pomiędzy samorząd lokalny, w tym przede wszystkim analizowany w tej rozprawie szczebel gminny, a państwo, powinien uwzględniać następujące kryteria:

- 1) relacje pomiędzy interesem publicznym a lokalnym oraz zakres właściwej ich ochrony;
- 2) styl realizacji zadań znajdujący wyraz w mechanizmach centralizacji i decentralizacji, czyli zarządzania zależnego lub samodzielnego;
- 3) wskazówki płynące z zasady subsydiarności dla podziału i lokalizowania zadań i kompetencji w strukturach organizacyjnych administracji publicznej.⁵⁴

⁵⁴ Wiktorowska A., Prawne determinanty samodzielności gminy. Zagadnienia administracyjnoprawne, Wydawnictwo Liber, Warszawa 2002, s.123

Przedstawione kryteria nie pozwalają na stworzenie katalogu zadań przypisanych wyłącznie do rzecz samorządu lokalnego, z wyłączenie benefitów płynących z ich realizacji na rzecz szerszej społeczności, niż zgromadzona wokół władz samorządowych. Niektóre spośród zadań są bowiem istotne z punktu widzenia zarówno lokalnego, jak i całego państwa.

W rozumieniu ogólnym, samorząd terytorialny wykonuje zadania publiczne w imieniu własnym, z wyłączeniem zadań zastrzeżonych dla organów administracji rządowej oraz na własną odpowiedzialność. Zadania, które przypadają samorządowi, stanowią część zadań administracji publicznej i są realizowane przez organy samorządowe podporządkowane wspólnocie i reprezentujące jej interesy.⁵⁵

Wyróżnia się dwa podstawowe typy zadań realizowanych przez samorząd:

- zadania własne,
- zadania zlecone.

Zarówno nowe kompetencje, tak jak i nowe zadania mogą być nałożone na właściwe organy władzy publicznej tylko w drodze ustawy. Skoro w drodze ustawy kompetencje takie zostały nałożone na organy administracji rządowej, to też tylko w takiej drodze możliwe jest ich odebranie oraz przekazanie jednostkom samorządu terytorialnego.⁵⁶

Zadania własne obejmują zaspokajanie wszystkich potrzeb wspólnoty. Niezmiernie trudne jest wyczerpujące wymienienie tych zadań. Ich konkretyzowanie następuje przez mieszkańców, ich organizacje oraz organy przedstawicielskie. Konstytucja RP nie nakłada obowiązku dookreślenia zadań własnych na poziomie ustawy. Natomiast konsekwencją wprowadzenia w drodze ustawy określonego katalogu zadań własnych jednostek samorządowych, np. gminy, jest obowiązek spoczywający na określonej wspólnocie realizacji tych zadań.

Należy podkreślić, że jeśli dane zadanie czy kompetencja są realizowane według jednolitych w całym państwie zasad i standardów, wtedy jest to zadanie z zakresu administracji rządowej, albo też odwrotnie, jeśli te elementy nie występują, to wówczas ma charakter zadania własnego.⁵⁷

Cechą charakterystyczną zadań własnych jest ich lokalny charakter, bowiem służą zaspokajaniu zbiorowych potrzeb społeczności samorządowej. Natomiast zadania zlecone

⁵⁵ Masternak-Kubiak M., [w:] Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej. Komentarz, Haczowska M. (red.), Warszawa 2014, komentarz do art. 163 Konstytucji RP

⁵⁶ Trybunał Konstytucyjny, sygn. 20/99, orzeczenie z dnia 27 czerwca 2000r.

⁵⁷ Zimmermann J., Prawo administracyjne, Wolters Kluwer, Warszawa 2020, ss. 175-176

ukierunkowane są na zaspokajanie potrzeb zorganizowanego w państwo całego społeczeństwa. Konstytucyjnym kryterium odróżniającym zadania własne i zlecone jest zakres samodzielności jednostek samorządu terytorialnego w odniesieniu do ich wykonywania.⁵⁸

4.1. Zadania gmin

Katalog zadań publicznych przypisanych gminom jest katalogiem otwartym, co oznacza, iż do zadań samorządu gminnego należy wszystkie sprawy publiczne nie zastrzeżone na rzeczy innych podmiotów. Art. 6 ustawy o samorządzie gminnym⁵⁹ kreuje więc swoiste domniemanie kompetencji na rzecz samorządu gminnego, przy czym domniemanie to nie jest ukierunkowane na relacje wobec innych jednostek samorządu lokalnego, ale również wobec państwowych podmiotów publicznych.

Dodatkowo zakres działania gminy można pośrednio odczytać odwołując się do zapisów ustawy o gospodarce komunalnej⁶⁰, która wskazuje, iż przez gospodarkę komunalną należy rozumieć realizowanie przez samorząd zadań o charakterze użyteczności publicznej, których celem jest zaspokajanie zbiorowych potrzeb ludności w drodze świadczenia usług powszechnie dostępnych.

Ustawodawca nie precyzuje, co należy rozumieć przez publiczny charakter sprawy. Przyjmuje się, że taką sprawą jest zaspokajanie zbiorowych potrzeb wspólnoty samorządowej, których rodzaje (najbardziej typowe) wymieniono w art. 7 ustawy o samorządzie gminnym. Można więc przyjąć, iż w zakresie spraw publicznych powierzonych do realizacji samorządowi lokalnemu obowiązuje tylko takie ograniczenie, by nie były to działania sprzeczne z prawem.

Katalog zadań własnych gminy zawiera ustawa o samorządzie gminnym⁶¹. Do zadań tych należą sprawy:⁶²

- ładu przestrzennego, gospodarki terenami i ochrony środowiska,

⁵⁸ Niezgoda A., *Ustrojowy aspekt podziału zasobów z wykorzystaniem dochodów własnych*, [w:] Niezgoda A. (red.), *Podział zasobów między administrację rządową i samorządową*, Wolters Kluwer, Warszawa 2012, s.127

⁵⁹ Ustawa z dnia 8 marca 1990r. o samorządzie gminnym (Dz.U. 1990 nr 16 poz. 95 z późn. zm.)

⁶⁰ Ustawa z dnia 20 grudnia 1996r. o gospodarce komunalnej (Dz.U. 1997 nr 7 poz. 43 z późn. zm.)

⁶¹ Ustawa z dnia 8 marca 1990r. o samorządzie gminnym (Dz.U. 1990 nr 16 poz. 95 z późn. zm.)

⁶² Por.: Magdziarczyk M., *Zadania publiczne jako istota działania gminy*, [w:] Dolnicki B. (red.), *Sposoby realizacji zadań publicznych*, Wolters Kluwer, Warszawa 2017

- gminnych dróg, ulic, mostów, placów oraz organizacji ruchu drogowego,
- wodociągów i zaopatrzenia w wodę, kanalizacji, usuwania i oczyszczania ścieków komunalnych, utrzymania czystości i porządku oraz urządzeń sanitarnych, wysypisk i unieszkodliwiania odpadów komunalnych, zaopatrzenia w energię elektryczną i ciepłą,
- lokalnego transportu zbiorowego,
- ochrony zdrowia, pomocy społecznej, w tym ośrodków i zakładów opiekuńczych,
- komunalnego budownictwa mieszkaniowego,
- oświaty, w tym szkół podstawowych, przedszkoli i innych placówek oświatowo-wychowawczych,
- kultury, w tym bibliotek komunalnych i innych placówek upowszechniania kultury,
- kultury fizycznej, w tym terenów rekreacyjnych i urządzeń sportowych,
- targowisk i hal targowych,
- zieleni komunalnej i zadrzewień,
- cmentarzy komunalnych,
- porządku publicznego i ochrony przeciwpożarowej,
- utrzymania gminnych obiektów i urządzeń użyteczności publicznej oraz obiektów administracyjnych,
- zapewnienia kobietom w ciąży opieki socjalnej, medycznej i prawnej.

Jeżeli chodzi o zadania zlecone, to na poziomie gminy realizowane są m.in.:

- prowadzenie wyborów samorządowych, ogólnopolskich a także referendum,
- sprawy dotyczące wydawania, wymieniania, unieważniania dowodów osobistych,
- nadzór i wydawanie zezwoleń na uprawę maku i konopi włóknistych na obszarze gminy,
- pomoc kombatanom i innym osobom uprawnionym znajdującym się w trudnych warunkach materialnych,
- wybór ławników do sądów okręgowych oraz sądów rejonowych obejmujących swoją właściwością obszar gminy,
- prowadzenie Ewidencji działalności gospodarczej według właściwości miejsca zamieszkania przedsiębiorcy,
- wykonywanie zadań określonych w ustawie o pomocy społecznej,

- świadczenie usług opiekuńczych dla osób z zaburzeniami psychicznymi,
- prowadzenie postępowań w sprawach dotyczących zgromadzeń,
- zadania związane z organizacją i prowadzeniem spisów rolnych.

Z punktu widzenia analizy budżetów gmin, istotne znaczenie odgrywają zadania w zakresie oświaty. Do zadań własnych gminy należy zakładanie i prowadzenie publicznych przedszkoli, w tym z oddziałami integracyjnymi, i przedszkoli specjalnych, szkół podstawowych, w tym z oddziałami integracyjnymi, z wyjątkiem szkół specjalnych, szkół artystycznych oraz szkół przy zakładach karnych, zakładach poprawczych i schroniskach dla nieletnich.

W ramach repartycji budżetu centralnego, gminy otrzymują subwencję oświatową na realizację zadań edukacyjnych. Należy jednak podkreślić, że wprowadzie wskazane zadania w zakresie oświaty są realizowane przez gminy, to nadzór pedagogiczny nad tymi placówkami leży w gestii kuratorów oświaty. Gmina, podobnie jak powiat, może zakładać i prowadzić w ramach zadań własnych publiczne placówki doskonalenia nauczycieli, zakłady kształcenia nauczycieli i biblioteki pedagogiczne.

Mechanizm kalkulacji subwencji oświatowej (jako części subwencji ogólnej) i dyskusja nad adekwatnością wysokości transferów z budżetu państwa do gmin na cele oświatowe zostanie omówiona w Rozdziale 2.

W przypadku szczebla gminnego, funkcjonuje dodatkowo podział zadań własnych na:

- zadania własne obowiązkowe, obejmujące opracowywanie i realizowanie strategii gminy, zapewnienie podstaw egzystencji lokalnej społeczności, przyznawanie i wypłacanie zasiłków, praca społeczna oraz organizowanie i świadczenie usług socjalnych;
- zadania własne dobrowolne, obejmujące niektóre działania z zakresu pomocy publicznej, realizowane w zależności od możliwości finansowych gminy, czy współpracę z powiatowym urzędem pracy w zakresie aktywizacji zawodowej mieszkańców.

Kategoria ta nie została wprowadzona ustawowo dla powiatów i województw samorządowych.

Od strony zasad finansowania, zadania własne charakteryzują następujące cechy:

- w pierwszej kolejności finansować należy zadania własne obligatoryjne, w następnej – fakultatywne,

- całość uzyskanych przez jednostkę samorządową dochodów własnych przeznaczona powinna być na realizację zadań własnych,
- realizacja zadań własnych w jak największym stopniu powinna odbywać się z dochodów własnych,
- przekazanie kolejnych zadań jako własnych, wiąże się z koniecznością wskazania źródeł dochodów, z których pokryte będą wydatki związane z ich wykonaniem.⁶³

Wskazany wyżej katalog zadań gminy nie jest katalogiem zamkniętym i są to zadania wskazane jako realizowane w szczególności. Jest więc sformułowaniem przykładowym, niemniej jednak należy pamiętać, iż inne zadania nałożone na samorząd mogą być nakładane wyłącznie w przepisach odrębnych i wyłącznie w takiej formie mogą być przekazywane do realizacji samorządom. Ten otwarty katalog norm powinien być nakierowany na zaspokajanie potrzeb społeczności lokalnej, jednakże zawsze powinny być ukonstytuowane w drodze odpowiedniej ustawy kompetencyjnej.

Wskazuje się, iż w przypadku gdy przepis ustawy określa prawo jednostki samorządu do realizacji określonego zadania, to zadanie takie staje się lokalnym zadaniem publicznym.⁶⁴ Jednocześnie brak wyraźnego upoważnienia ustawowego nie oznacza każdorazowo, iż zadanie takie nie może być realizowane przez dany samorząd, przy czym uprawnienie do takiego nieunormowanego działania nie powinno stanowić normy a raczej być rozpatrywane w granicach wyjątku lub wyjątkowo konieczności faktycznego uzupełnienia luki ustawowej tak, gdzie zachodzi konieczność działania na rzecz społeczności lokalnej.

I tak dla przykładu Wojewoda Podkarpacki w rozstrzygnięciu z dnia 10 lutego 2015r. stwierdził, iż wprawdzie ustawy nie przewidują wydawania prasy, jako zadania własnego samorządu, niemniej jednak działanie takie może mieć istotne znaczenie dla pozyskiwania informacji przez społeczność lokalną. Katalog zadań samorządu gminy, nie przypisany wyraźnie ustawami, częstokroć wymaga więc potwierdzenia przez organy nadzorcze, gdzie akceptacja działania samorządu przejawia się w braku sprzeciwu podczas aktu kontroli.

⁶³ Sekuła A., Śmiechowicz J., Model finansowania samorządu terytorialnego w Polsce, Studia Ekonomiczne. Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Katowicach, nr 358/2018, ss.212-220

⁶⁴ Por.: Kościuk D. J., Kulikowska-Kulesza J. E., Zawadzka-Pąk U. K., Lotko E., Lokalne zadania publiczne, [w:] Dolnicki B. (red.), Sposoby realizacji zadań publicznych... op.cit.

Jak wskazuje W.Gonet, znaczenie samorządu terytorialnego dla mieszkańców związane jest z zadaniami gospodarczymi i społeczno-socjalnymi, które realizuje dany szczebel samorządu terytorialnego. Realizacja zadań gospodarczych i społeczno-socjalnych przyczynia się do rozwiązywania lokalnych problemów i poprawy szeroko rozumianych warunków egzystencji. Jednakże w praktyce dla mieszkańców nie jest istotne, z jakiego urzędu uzyskają decyzję administracyjną. Realizacja zadań administracyjnych przez gminę ma znaczenie dla mieszkańców poprzez bliskość urzędu, w którym dokonuje się materializacja żądania mieszkańca (lub odmowa jego spełnienia).⁶⁵

Dopuszczalny zakres działań samorządu gminnego należy rozpatrywać również przez pryzmat osobowości prawnej. Jak wskazuje W.Gonet – osobowość prawna jednostek samorządu terytorialnego ma szerszy zakres niż osobowość innych prywatnych osób prawnych. W szczególności zdefiniowanie osobowości prawnej w ramach samorządu nie jest możliwe bez takich atrybutów, jak:

- udział w sprawowaniu władzy,
- powołanie samorządu terytorialnego w celu wykonywania zadań publicznych,
- brak rozróżnienia między rodzajem zadań wykonywanych przez samorząd terytorialny oraz przez państwo; o podziale zadań między organy samorządowe i rządowe decydują kryteria formalnoprawne, a nie określony rodzaj zadań,
- oparcie bytu prawnego samorządu terytorialnego na akcie prawnym, o powstaniu, przekształceniu lub połączeniu poszczególnych JST decydują organy państwowe, mieszkańcy nie mogą rozwiązać jednostki samorządu terytorialnego,
- przynależność mieszkańców do danej jednostki powstaje z mocy prawa,
- dysponowanie tymi samymi prawnymi środkami działania co administracja państwowa oraz stosowanie przez organy samorządowe środków przymusu i prowadzenie egzekucji administracyjnej obowiązków o charakterze niepieniężnym.

⁶⁵ Gonet W., Samorząd terytorialny w systemie organów publicznych, [w:] Zakres swobody zawierania umów przez jednostki samorządu terytorialnego, Warszawa 2011, <https://sip.lex.pl/komentarze-i-publicacje/monografie/zakres-swobody-zawierania-umow-przez-jednostki-samorzadu-369226719>

Ponadto wskazuje się jeszcze dodatkowe cechy, które odróżniają zadania gmin jako osob prawnych od innych osób prawnych:⁶⁶

- wyodrębnienie organizacyjne w strukturze administracji publicznej,
- wybór organów stanowiących, a w gminach także organu wykonawczego w wyborach powszechnych,
- podleganie nadzorowi państwa, które tym samym jest w pewnym sensie odpowiedzialne za działania samorządu,
- wyposażenie w publiczne prawa podmiotowe w stosunku do organów państwa, w tym prawo do sądowej ochrony samodzielności,
- prawo do stanowienia aktów prawa miejscowego, co stanowi podstawowy element odróżniający samorząd lokalny od innych osób prawnych funkcjonujących w obrocie prawnym; w zestawieniu z podmiotami prywatnymi istotne jest, iż to samorząd gminny może określać ramy funkcjonowania innych podmiotów prywatnych, przy wykorzystaniu przypisanego mu władztwa publicznego.

Katalog zadań przypisanych gminom nie jest stały i może, a nawet powinien się zmieniać, stosownie do potrzeb społeczności lokalnej, jak i całego państwa. Przykładem takiej zmiany były omówione wcześniej implikacje reformy systemu gospodarowania odpadami komunalnymi w Polsce z 2013 roku. Podstawy redefinicji zadań gminy stanowi art. 6 ustawy o samorządzie gminnym, który używa zwrotu „wszystkie sprawy o znaczeniu lokalnym”. Istotne jest jednak, aby w ślad za rozszerzaniem katalogu zadań publicznych, odpowiedniej zmianie ulegał udział w finansach publicznych, gdyż samo rozszerzanie zadań, bez zaplecza uwzględnienia skutków ekonomicznych, może de facto prowadzić do marginalizacji roli samorządu i pozornego rozszerzania władzy publicznej.

Konstytucja RP także upoważnia państwo do nakładania na samorząd nowych zadań zleconych. Co należy podkreślić, gmina, podobnie jak pozostałe jednostki samorządu terytorialnego, nie jest równoprawnym partnerem relacji z państwem, które to może nakładać na gminę nowe zadania o charakterze obligatoryjnym i bez konsultacji z gminą. Ma to charakter jednostronnego powierzania zadań i tak też, w sposób jednostronny ustalane są zasady finansowania tych zadań. Ustawodawca wskazał wprawdzie, iż w ślad za powierzeniem zadania

⁶⁶ Ibidem

powinny iść odpowiednie środki finansowe, to jednak samorząd lokalny nie ma wprost wpływu na wysokość udziału transferowanych do niego środków publicznych. W tej sytuacji gmina musi przyjąć domniemanie, że władza centralna, szacując wartość należnego transferu ze środków publicznych, uwzględniła wszystkie okoliczności wpływające na koszt świadczonych usług.

Przedstawione uregulowania prawne, obowiązujące w systemie samorządu terytorialnego w Polsce, częściowo pozytywnie weryfikują przyjętą w tej rozprawie hipotezę (H1), że w repartycji środków finansowych pomiędzy budżetem centralnym a JST, państwo korzysta z jednostronnej możliwości kształtowania polityki finansowej w oparciu o kompetencje legislacyjne. W tej części rozprawy Autor wykazał, że państwo może jednostronnie nakładać na JST zadania do wykonania, za którymi powinny podążać strumienie zasilania finansowego. Nie istnieją jednak transparentne kryteria wskazujące jak obydwie strony tej relacji mogłyby ocenić adekwatność transferu finansowego do rzeczywistych kosztów realizacji tych zadań. Konieczność istnienia takich rozwiązań wynika m.in. z przytaczanej już w tej rozprawie koncepcji ekonomicznej zawodności państwa.

Z punktu widzenia celu niniejszej rozprawy pojawia się pytanie o narzędzia, jakie są stosowane do kalkulacji ceny (kosztu) wykonania powierzanych zadań i adekwatności finansowania pozyskanego z budżetu centralnego do realnych kosztów ponoszonych przez gminy. Oczywiście zabezpieczeniem dla samorządu lokalnego jest możliwość wystąpienia o zwiększenie tych środków w przypadku, gdy są one niewystarczające.

Z doświadczenia eksperckiego Autora, który jest zaangażowany w procesy szacowania wartości należnych przepływów od Skarbu Państwa do gmin jako należności za świadczenie zadań zleconych wynika, że często transfery, które gminy otrzymują nie pokrywają rzeczywistych kosztów realizacji danych zadań. Jednocześnie analiza przypadków dochodzenia roszczeń przez gminy od Skarbu Państwa wskazuje, że procesy repartycji środków finansowych pomiędzy JST a budżetem państwa są bardzo skomplikowane i z poziomu konkretnej, indywidualnej gminy – niezrozumiałe. To w pewnym zakresie ogranicza gminom możliwości ubiegania się do dopłaty środków na realizację powierzanych im zadań. Mówiąc innymi słowy, w praktyce takie działania podejmują większe, bardziej zamożne samorządy, dysponujące zasobami na przeprowadzenie profesjonalnej analizy prawno-ekonomicznej swoich budżetów. Te zagadnienia będą omawiane w Rozdziale 4 i 5 rozprawy. Ewentualne dochodzenie roszczeń o zwiększenie przyznanych środków

wobec ich nieadekwatności do ponoszonych kosztów jest dla gmin wyzwaniem bardzo złożonym, tak od strony organizacyjnej jak i finansowej (m.in. pokrycie kosztów ekspertyz finansowych, doradztwa prawnego). Nie bez znaczenia są także uwarunkowania polityczne (np. powiązania lokalnego samorządu z władzą polityczną centralną), choć ten aspekt nie jest przez Autora rozprawy analizowany. Dodatkowo należy zwrócić uwagę, iż w efekcie rozstrzygnięć sporów sądowych, środki zasądzone są wyłącznie za przeszłość, a orzeczenia sądowe nie kreują nowych zasad finansowania na przyszłość. Samorządom, które nie mając więc realnego wpływu na podział finansów publicznych w związku ze zwiększeniem zadań zleconych, pozostaje wyłącznie ich finansowanie z budżetu własnego, z prawem do zaangażowania się w długotrwały spór sądowy, zmierzający do wyrównania uszczerbku w finansach za lata przeszłe.

Podsumowując omawianą problematykę zadań gmin, przepisy ustawy o samorządzie gminnym wskazują, że gminy realizują następujące zadania społeczno-socjalne: ochrona zdrowia, pomoc społeczna, edukacja publiczna, kultura (w tym z zakresu prowadzenia bibliotek gminnych i innych instytucji kultury oraz ochrony zabytków i opieki nad zabytkami), kultura fizyczna i turystyka, polityka prorodzinna (w tym z zakresu zapewnienia kobietom w ciąży opieki socjalnej, medycznej i prawnej), współpraca z organizacjami pozarządowymi.⁶⁷ Ponadto spośród wszystkich typów JST, gminy realizują najwięcej zadań o charakterze gospodarczym. Dotyczą one: gminnego budownictwa mieszkaniowego, prowadzenia targowisk i hal targowych, utrzymania zieleni gminnej i cmentarzy, wyposażenia i utrzymania gminnego magazynu przeciwpowodziowego, utrzymania gminnych obiektów i urządzeń użyteczności publicznej oraz obiektów administracyjnych, działalności w zakresie telekomunikacji, lokalnego transportu zbiorowego, zarządzania gminnymi drogami, ulicami, mostami, placami, wodociągami i zaopatrzeniem w wodę, kanalizacją, usuwaniem i oczyszczaniem ścieków komunalnych, utrzymaniem czystości i porządku, unieszkodliwianiem odpadów komunalnych, zaopatrzeniem w energię elektryczną, ciepłą oraz gaz.⁶⁸

⁶⁷ Ibidem

⁶⁸ Ibidem

4.2. Zadania innych jednostek samorządu terytorialnego

Jak wskazano w poprzedniej części rozprawy, podstawową jednostką samorządu terytorialnego jest gmina, co oznacza, iż powiat i województwo pełnią niejako rolę uzupełniającą zwłaszcza w kontekście powierzanych im zadań. Potwierdza to domniemanie kompetencji, jakie zostało sformułowane wobec samorządu gminnego, do którego należą wszystkie sprawy lokalne nie zastrzeżone na rzecz innych jednostek samorządu. I dodatkowo uzasadnia to wybór właśnie gmin jako obiektu badań w niniejszej rozprawie.

Dokonując analizy zadań powiatu wskazać należy, iż mają one charakter ponadgminny. Oznacza to, że zadania powiatu są uzupełniające w stosunku do zadań gminy. Wskazuje na to również sam cel powołania powiatów, które jako drugie poza gminami jednostki o charakterze lokalnym, mają spełniać m.in. rolę uzupełniającą w stosunku do gmin. Nie chodzi tu jednak o przejęcie określonych zadań gminy, ale o to, by stworzyć kompletny model samorządowy, który podoła realizacji całości zadań publicznych. Dodatkowo rolą powiatu jest wykonanie tych zadań, których z różnych względów gmina nie może wykonać, w szczególności chodzi o zadania przekraczające obszar terytorialny gminy.

W literaturze przedmiotu można odnaleźć kilka koncepcji pogrupowania zadań należących do tego szczebla samorządu. Zgodnie z podziałem, którego dokonał Z.Niewiadomski, zadania powiatu można pogrupować następująco:

- ponadpodstawowa infrastruktura społeczna (prowadzenia szpitali, domów opieki społecznej);
- ponadpodstawowa infrastruktura techniczna (drogi publiczne o zasięgu ponadgminnym);
- porządek publiczny i bezpieczeństwo obywateli w wymiarze ponadgminnym;
- ochrona środowiska i zagospodarowanie przestrzenne o charakterze ponadgminnym;
- działalność organizatorska zmierzająca do rozwiązywania lokalnych problemów, w tym przeciwdziałanie bezrobociu, wspieranie osób niepełnosprawnych, ochrona praw konsumenta.⁶⁹

W szerszym zakresie, wśród zadań, jakie realizuje powiat, można wskazać:

- zadania społeczno-socjalne: edukacja publiczna, ochrona zdrowia, pomoc społeczna, polityka prorodzinna, wspieranie osób niepełnosprawnych, kultura, w tym ochrona zabytków, kultura

⁶⁹ Por.: Niewiadomski Z., Samorząd terytorialny – ustrój i gospodarka, Oficyna Wydawnicza BRANTA, Warszawa 2001; Cybulska R. [w:] Ustawa o samorządzie powiatowym. Komentarz, red. B. Dolnicki, Warszawa 2020, art. 4.

fizyczna, przeciwdziałanie bezrobociu oraz aktywizacja lokalnego rynku pracy, współpraca i działalności na rzecz organizacji pozarządowych;

- zadania gospodarcze związane z: transportem zbiorowym i drogami publicznymi, gospodarką wodną, utrzymaniem powiatowego magazynu przeciwpowodziowego, przeciwpożarowego, utrzymaniem powiatowych obiektów i urzędzeń użyteczności publicznej oraz obiektów administracyjnych, działalnością w zakresie telekomunikacji.

Ostatnim z omawianych szczebli samorządu terytorialnego są województwa. W chwili obecnej w Polsce województwo pełni podwójną rolę. Jest to jednostka podziału administracyjnego najwyższego stopnia w Polsce, od 1990r. jednostka zasadniczego podziału terytorialnego administracji rządowej, a od 1999r. równoległe także jednostka samorządu terytorialnego (łącznie 16 województw).

Ponieważ rozważania w tej rozprawie koncentrują się na samorządzie terytorialnym, należy odnieść się do zadań województwa jako szczebla samorządu (na czele którego stoi marszałek) a nie jako jednostki podziału administracyjnego (na czele którego stoi wojewoda).

Przykładowy zakres zadań samorządu województwa wskazano w art. 14 ust. 1 ustawy o samorządzie województwa. Za J.Zimmermannem można je podzielić na:⁷⁰

- sprawy infrastruktury technicznej – transport zbiorowy i drogi publiczne,
- sprawy ładu przestrzennego i ekologicznego – modernizacja terenów wiejskich, zagospodarowanie przestrzenne, ochrona środowiska,
- sprawy infrastruktury społecznej - edukacja publiczna i szkolnictwo wyższe, promocja i ochrona zdrowia, kultura, ochrona zabytków i opieka nad zabytkami, pomoc społeczna, wspieranie rodziny i systemu pieczy zastępczej, polityka prorodzinna, kultura fizyczna i turystyka, ochrona praw konsumenta, przeciwdziałanie bezrobociu i aktywizacja lokalnego rynku pracy,
- sprawy bezpieczeństwa publicznego i obronności.

Dodatkowo do zadań gospodarczych województwa samorządowego można zaliczyć: gospodarkę wodną, w tym wyposażenie i utrzymanie wojewódzkich magazynów przeciwpowodziowych, transport zbiorowy i drogi publiczne, działalność w zakresie telekomunikacji.⁷¹

⁷⁰ Zimmermann J., Prawo administracyjne... op.cit.

⁷¹ Gonet W., Zakres swobody zawierania umów... op.cit.

Województwa samorządowe, podobnie jak gminy, mogą z własnej inicjatywy rozszerzyć zakres realizowanych zadań i mogą realizować szeroko rozumiane zadania publiczne, które służą mieszkańcom wspólnoty szczebla regionalnego. Realizacja dodatkowych zadań przez województwo samorządowe nie musi, a nawet ze względów praktycznych nie może, zaspokajać potrzeb bezwzględnie każdego mieszkańca. Zadania, jakich podejmuje się samorząd województwa, mogą służyć wąskiemu gronu mieszkańców, a nawet mogą być realizowane na rzecz pojedynczych mieszkańców. Dla przykładu tylko część mieszkańców odniesie korzyści z realizacji zadań w zakresie modernizacji określonych terenów użyteczności publicznej.

W tym miejscu warto jeszcze poruszyć temat ograniczenia lub zaniechania realizacji zadań publicznych w sposób okresowy lub trwały. Problematyka ta odnosi się zarówno do zadań gmin przedstawionych w pkt 4.1. jak i do zadań innych JST. Ograniczenie zakresu realizacji zadań dotyczy nie tylko ich liczby, ale także struktury.

Możliwość rezygnacji przez jednostki samorządu terytorialnego z realizacji zadań fakultatywnych, tj. realizowanych dobrowolnie w sytuacji dysponowania na nie środkami finansowymi, po uprzednim zabezpieczeniu środków finansowych na zadania obligatoryjne, zdaje się nie budzić zastrzeżeń. Inaczej jest w przypadku zadań obligatoryjnych. Jednoznaczny i precyzyjny podział na zadania obligatoryjne i fakultatywne jest trudny do przeprowadzenia. Zgodnie z cytowanymi wcześniej aktami tj. art. 97 ust. 1 usg., art. 84 ust. 1 usp, art. 85 ust. 1 usw, w razie nierokującego szybkiej poprawy i przedłużającego się braku skuteczności w wykonywaniu zadań publicznych przez organy samorządu dowolnego szczebla, Prezes Rady Ministrów, może zawiesić organy samorządu i ustanowić zarząd komisaryczny na okres do 2 lat, nie dłużej jednak niż do wyboru organów jednostki w nowej kadencji. Ustanowienie zarządu komisarycznego może nastąpić po uprzednim przedstawieniu zarzutów organom samorządu i wezwaniu ich do niezwłocznego przedłożenia programu poprawy sytuacji.

Powołane przepisy powinny być zastosowane w sytuacji niemożności realizacji przez jednostkę zadań, spowodowanej trudnościami mającymi charakter trwały, gdy jednostka samorządu terytorialnego nie może realizować jakiegoś zadania nawet wtedy, gdyby chciała, ponieważ np. nie dysponuje wystarczającymi środkami finansowymi. Nie dotyczy to sytuacji dobrowolnej rezygnacji z realizacji jakiegoś zadania, która może być w przyszłości wznowiona.

Jak zostanie szerzej omówione w Rozdziale 2, samodzielność jednostek samorządowych ma szczególny charakter. Jednostki samorządu terytorialnego powinny dysponować pewną możliwością samodzielnego określenia zakresu zadań, jaki uważają za właściwy do realizacji oraz sposobów realizacji tych zadań. Wprawdzie na gruncie przepisów prawa można wnioskować, że taka samodzielność jest im przypisana, jednak nie jest tak w każdym przypadku. Przykładowo nie wystarczy, że JST, chcąc zlikwidować szkołę powszechną, podejmie właściwą uchwałę jako organ stanowiący. Niezbędna jest jeszcze zgoda kuratora, którego odmowa może zniweczyć cały proces restrukturyzacji/racjonalizacji oświaty na terenie danej jednostki samorządu terytorialnego.

W świetle powyższego kwestia repartycji środków finansowych pomiędzy budżetem państwa a samorządem nabiera szczególnego znaczenia. Samorząd, realizując zadania zlecone, zastępuje w ich realizacji państwo, przy czym ma zastępować w zakresie ich realizacji oraz gospodarować ekonomicznie środkami przyznanymi przez państwo na ich realizację.

Głównym efektem zdecentralizowania zadań (czyli przeniesienia ich realizacji na poziom samorządowy) i zdecentralizowania finansów publicznych powinno być podniesienie ekonomicznej i społecznej efektywności funkcjonowania sektora publicznego, a w rezultacie osiągnięcie wyższych wskaźników wzrostu gospodarczego, co przełoży się na poprawę poziomu i jakości życia społeczeństwa.⁷²

Pojawia się w tym miejscu pytanie o sposoby postępowania w sytuacji, gdy przyznane środki na realizację danego zadania są niewystarczające. Nie musi to wynikać ze złego sposobu gospodarowania przez gminę tymi środkami, a z ich nieadekwatnej wyceny przez budżet państwa, co skutkuje niewystarczającymi transferami środków finansowych do gmin. Gminy nie są jednostkami, które działają na analogicznych zasadach jak przedsiębiorstwa (organizacje rynkowe), które mogą zaprzestać oferowania określonych produktów i usług w sytuacji, gdy okazuje się to nieuzasadnione ekonomicznie (przychody z tej działalności co najmniej nie pokrywają kosztów). Zagadnienie to będzie omawiane w Rozdziale 2.

⁷² Sekuła A., Adamowicz K., Zróżnicowanie państw Unii Europejskiej ze względu na stopień decentralizacji fiskalnej, Prace naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, Vol. 63, No 11, 2019, ss.143-154

5. Istota finansów samorządu terytorialnego

Zakres kompetencji i zadań samorządu terytorialnego jest odzwierciedleniem stopnia decentralizacji administracji publicznej oraz przesądza o pozycji poszczególnych szczebli samorządowych w zaspokajaniu potrzeb społeczności lokalnych. Wykonywanie zadań pociąga za sobą konieczność ponoszenia wydatków, które z kolei muszą mieć określone źródła ich pokrycia, a finansowe przesłanki działalności samorządu są bezpośrednio skorelowane ze stopniem decentralizacji finansów publicznych, który zostanie omówiony w Rozdziale 2.

Co więcej, prawo do udziału w finansach publicznych, w tym do samodzielnego decydowania o wykorzystaniu tych środków, jest jednym z głównych przejawów samodzielności samorządów lokalnych. Wyraz temu dał ustawodawca, który w samej Konstytucji RP wskazał, iż (art. 167 Konstytucji), iż jednostkom samorządu terytorialnego zapewnia się udział w dochodach publicznych odpowiednio do przypadających im zadań. Tak zagwarantowane dochody stanowią dochody własne oraz subwencje ogólne i dotacje celowe z budżetu państwa, natomiast same źródła pozyskania tych dochodów określają ustawy.

Przepisy art. 167 w związku z art. 165 § 2 Konstytucji stanowią filar samodzielności samorządu. Przyjąć należy, iż nawet najszersze ustrojowe gwarancje odnoszące się do prawa samostanowienia czy wyodrębnienia społeczności lokalnej pozostawałyby bez znaczenia, gdyby nie gwarancje finansowe. Są one szeroko ukonstytuowane w polskim systemie prawnym a także w odwołaniach do prawodawstwa unijnego. Nawiązując do omówionej w pkt. 1 tego Rozdziału Europejskiej Karty Samorządu Terytorialnego, stanowi ona, że wysokość zasobów finansowych społeczności lokalnych powinna być dostosowana do zakresu uprawnień przyznanych im przez prawo.

Jak wskazuje E.Kornberger-Sokołowska, jedną z podstawowych zasad dotyczących systemu dochodów, którymi powinien kierować się system prawny finansów samorządowych, jest zasada stabilności i pewności źródeł dochodów.⁷³ W tym kontekście można stwierdzić, że istota finansów samorządu terytorialnego jest determinowana koniecznością ustawowego, a więc bezterminowego określenia źródeł dochodów, przy czym z uwagi na charakter organizacyjny JST, dochody te muszą w głównej mierze pochodzić z podziału budżetu państwa.

⁷³ Kornberger-Sokołowska E., *Decentralizacja finansów publicznych...*, op.cit.

Dla zrozumienia istoty finansów samorządu terytorialnego ważne podkreślenia jest, iż samorządy nie mają przyznanego prawa do ustalania własnych źródeł dochodów, gdyż może to robić tylko ustawodawca (art. 167 Konstytucji). Z jednej strony wyklucza to niebezpieczeństwo bardzo znacznego terytorialnego zróżnicowania obciążeń daninowych, a także nadmiernego wzrostu liczby świadczeń, wprowadzonych przez poszczególne jednostki samorządu terytorialnego oraz zbytnej komplikacji wszystkich obciążeń na rzecz podmiotów publicznych. Taki scenariusz mógłby prowadzić do znacznych trudności w zakresie kontroli funkcjonowania JST. Z drugiej strony utrudnia samorządom gospodarowanie własnym budżetem, poprzez limitowanie możliwości zwiększania dochodów własnych. Autor rozprawy nie formułuje twierdzenia, że takie działanie jest w ogóle niemożliwe i nieusankcjonowane prawnie. Obszary możliwych fakultatywnych dochodów własnych samorządów będą omówione w Rozdziale 3. Jednak ich spektrum, mimo że otwarte, jest mocno ograniczone, tak co do źródeł tych dochodów jak i realnego wzrostu udziału w dochodach gmin ogółem.

Z punktu widzenia ekonomicznego, mamy więc do czynienia z bardzo specyficzną sytuacją, uniemożliwiającą stosowanie jakichkolwiek porównań w zakresie gospodarowania budżetem pomiędzy jednostką gospodarującą jaką jest gminą (bądź innym szczeblem samorządu) a jednostką gospodarującą, jaką jest przedsiębiorstwo działające na rynku. Przedsiębiorstwo ma możliwość zarówno kształtowania struktury swoich kosztów jak i struktury dochodów. Podejmowanie decyzji ukierunkowanych na realizację korzyści finansowych, poprawę efektywności gospodarowania, decyzje o podejmowaniu lub zaniechaniu określonej działalności gospodarczej itp. stanowią standardowy zakres zadań osób zarządzających przedsiębiorstwami. W przypadku gminy, katalog możliwych działań jest limitowany przez przepisy prawa. Co do zasady, możliwości pozyskiwania środków finansowych przez gminy, poza źródłami określonymi w ustawach, są bardzo ograniczone. A jednocześnie gminy otrzymują centralnie narzucony zestaw zadań do realizacji. W efekcie istota finansów jednostek samorządu terytorialnego ogranicza się (oczywiście poza wyjątkami jaki są np. pozyskiwanie środków w ramach projektów Unii Europejskiej) do gospodarowania zasobami pozyskanymi w ramach transferów z budżetu państwa. Przy czym należy podkreślić, że w systemie finansów publicznych nie istnieją instrumenty, które pozwalałby na swoiste „negocjowanie” wysokości tychże transferów a także „negocjowanie” zakresu zadań realizowanych przez gminę. Jak zostanie szerzej omówione w Rozdziale 4, szczegółowe algorytmy kalkulacji niektórych transferów z budżetu państwa są zawarte w

przepisach prawa i w niewielkim stopniu uwzględniają aspekty rynkowego zróżnicowania kosztów świadczenia usług zlecanych.

Zdaniem Autora, istotą finansów samorządu terytorialnego jest więc założenie, iż swoista „kontrola obywatelska”, którą prowadzą mieszkańcy danej gminy w ramach systemu wyborczego (wybór jednostek sprawujących władzę samorządową w trybie wyborów powszechnych), gwarantuje odpowiednią presję na władze samorządowe, aby optymalnie gospodarowały budżetem gminy w celu zaspokojenia potrzeb mieszkańców w zakresie (głównie) infrastruktury i usług komunalnych. Ta kontrola ma charakter dwupoziomowy. Z jednej strony władze gminy w zakresie prowadzonej polityki finansowej podlegają procedurom kontrolnym przewidzianym w przepisach prawa (kontrola ilościowa), z drugiej strona owa kontrola obywatelska powinna zapewniać kontrolę jakościową, odnoszącą się nie tyle do samego faktu realizowania zadań zleconych, ale poziomowi ich jakości, który kształtuje jakość życia mieszkańców na danym terenie (zadowolenie mieszkańców gminy ze sposobu zarządzania gminą).

Powracając do rozważań formalnych, na gruncie finansów publicznych i prawa finansów publicznych, na podstawie art. 167, w zw. z art. 163, art. 164 ust. 2 i art. 166 ust. 1 i 2 sformułować można cztery założenia normatywne dotyczące podziału środków finansowych pomiędzy samorządami a budżetem państwa⁷⁴:

- 1) zasadę adekwatności (odpowiedniości) środków do zadań (ust. 1 i 4);
- 2) zasadę przekazywania dochodów ze szczebla centralnego na rzecz samorządu (ust. 2);
- 3) zasadę podstawowego charakteru dochodów własnych samorządu terytorialnego w zakresie finansowania zadań własnych (ust. 2 w zw. z art. 165);
- 4) zasadę ustawowego określenia źródeł finansowych stanowiących dochody samorządu (ust. 3).

Założenie normatywne referujące do zasady adekwatności odnosi się do istoty samorządu lokalnego, jako podmiotu prawa i obowiązków realizowanych w imieniu i na rzecz społeczności lokalnej. Jak wielokrotnie podkreślano już w tej rozprawie (i Autor nadal będzie do tego nawiązywał), udział w sprawowaniu władzy publicznej na szczeblu lokalnym wymaga wyposażenia samorządu w odpowiednie środki finansowe, które pozwalają na realizację wycinka

⁷⁴ Por.: Ustawa z dnia 27 sierpnia 2019r. o finansach publicznych (Dz.U. 2009 nr 157, poz. 1240 z późn. zm.)

władzy publicznej w sposób właściwy, tj. zabezpieczający interesy mieszkańców danej jednostki samorządu lokalnego. Oznacza to, iż w ślad za powierzonymi zadaniami samorząd musi mieć gwarancję partycypowania w odpowiedniej wysokości środkach publicznych.

Mając na uwadze, iż samorządy lokalne funkcjonują w bardzo odmiennych konfiguracjach, jeżeli chodzi o możliwość pozyskiwania środków publicznych, to na ustawodawcy należy udzielenie gwarancji zmierzających do zapewnienia możliwości funkcjonowania społeczności lokalnych. Adekwatność rozumiana szeroko powinna uwzględniać specyficzne warunki funkcjonowania poszczególnych samorządów. Jest to kwestia istotna dla badań prowadzonych w ramach tej rozprawy, bowiem dotyczy m.in. ewentualnych rekompensat, które powinny otrzymywać wybrane gminy, w przypadku niemożliwości pozyskiwania źródeł dochodów na porównywalnych z innymi gminami zasadach, co powodowane jest okolicznościami niezależnymi od tych gmin.

I tak np. gminy położone na terenie parków krajobrazowych mają ustawowo zagwarantowaną rekompensatę za utracony, a możliwy do pozyskania przez inne samorządy, podatek od nieruchomości – np. od nieruchomości przeznaczonych na działalność gospodarczą. Niestety w ślad za gwarancjami ustawowymi nie zawsze podążają adekwatne środki finansowe i ewentualne schematy działania dla samorządów, a samo przekazywanie środków często poprzedzane jest sporami sądowymi czy administracyjnymi, w miejsce właściwej pierwotnej redystrybucji środków. Zagadnienie to zostanie omówione w studiach przypadków w Rozdziale 5.

Analizując zagadnienia istoty finansów JST należy dodatkowo podkreślić, że zasada adekwatności sprowadza się do zakazu przyznawania samorządom środków finansowych na poziomie uniemożliwiającym wykonanie powierzonych im zadań. Jednocześnie, jak podkreśla P.Tuleja, ogólny poziom dochodów publicznych może nie wystarczać na efektywną realizację wszystkich zadań nałożonych na władze publiczne przez Konstytucję i ustawy.⁷⁵ Artykuł 167 Konstytucji nie może być wobec tego rozumiany jako podstawa do wyprowadzenia nakazu zapewnienia JST określonego poziomu dochodów, w oderwaniu od sytuacji finansowej całego państwa, co Autor rozprawy już wcześniej podkreślał.⁷⁶

⁷⁵ Por.: Safjan M., Bosek M. (red.), Konstytucja RP, Tom I oraz Tom II. Komentarz, Wydawnictwo C.H.Beck, 2016

⁷⁶ Trybunał Konstytucyjny, sygn. K 35/98, K 22/12

Okoliczność ta jest zrozumiała, gdyż finanse publiczne są niejako spójnym dla całego państwa środkiem majątkowym. Jednakże to po stronie organów centralnych umiejscowione są środki decyzyjne, a więc to one decydują o repartycji tych środków, tak w zakresie mechanizmów decentralizacji finansów publicznych co do zasady, jak i wyceny kosztów poszczególnych zadań przekazywanych do realizacji samorządom.

Ograniczona możliwość zarządzania środkami publicznymi przez samorządy lokalne (znajdują się one pierwotnie w posiadaniu organów centralnych) powoduje często sytuacje patologiczne. Autor rozprawy ma tu na myśli sytuacje, kiedy samorząd z jednej strony partycypuje w środkach publicznych rozdysponowanych przez organy centralne, ale z drugiej strony to organy centralne niejako finansują częściowo swoje działania na koszt samorządów lokalnych. Działanie takie jest jawnym naruszeniem ww. zasady adekwatności i konstytucyjnie zagwarantowanej zasady udziału samorządu lokalnego w środkach publicznych.

Interesującym przykładem powyższego, wskazującym na wieloaspektowość decentralizacji zadań państwa i podążającej za nimi decentralizacji finansów publicznych⁷⁷ jest kwestia pokrycia strat netto zakładów leczniczych, które zostały przejęte przez samorządy.

Na podstawie wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 20 listopada 2019r.⁷⁸ z dniem 29 maja 2021r. utracił moc przepis art. 59 ust. 2 w związku z art. 55 ust. 1 pkt 6 i art. 61 ustawy o działalności leczniczej⁷⁹. Rozstrzygnięcie TK dotyczy zakresu, w jakim przepis ten zobowiązywał jednostkę samorządu terytorialnego, będącą podmiotem tworzącym samodzielny publiczny zakład opieki zdrowotnej, do pokrycia straty netto, stanowiącej ekonomiczny skutek wprowadzania przepisów powszechnie obowiązujących, które wywołują obligatoryjne skutki finansowe dla działania samodzielnego publicznego zakładu opieki zdrowotnej. W związku z wyrokiem TK, jednostki samorządowe, które pokryły wcześniej stratę netto szpitala mogą wystąpić z roszczeniem do Skarbu Państwa (Narodowy Fundusz Zdrowia) o zwrot tych środków.

W powyższym wyroku uznano, że przepis ten jest niezgodny z art. 167 ust. 4 w związku z art. 166 ust. 2, art. 68 ust. 2 i art. 2 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej. Zgodnie z wyżej przytoczonymi przepisami ustawy o działalności leczniczej, które były objęte wyrokiem TK, samodzielny publiczny zakład opieki zdrowotnej może uzyskiwać środki finansowej na pokrycie

⁷⁷ Decentralizacja finansów publicznych zostanie omówiona w Rozdziale 3

⁷⁸ Trybunał Konstytucyjny z dnia 20 listopada 2019r., sygn. K 4/17

⁷⁹ Ustawa z dnia 15 kwietnia 2011 r. o działalności leczniczej (Dz.U. 2011 nr 112, poz. 654 z późn. zm.)

straty netto, przy czym środki te zobowiązane były wypłacić podmioty je tworzące. Powinno to było nastąpić w terminie 9 miesięcy od upływu terminu do zatwierdzenia sprawozdania finansowego samodzielnego publicznego zakładu opieki zdrowotnej w kwocie, jaka nie mogła być pokryta samodzielnie przez szpital. Alternatywnie, podmiot tworzący szpital zobowiązany był w terminie 12 miesięcy od upływu terminu do zatwierdzenia sprawozdania finansowego podjąć decyzję o likwidacji samodzielnego publicznego zakładu opieki zdrowotnej, jeżeli strata netto za rok obrotowy nie mogła być pokryta w omówiony sposób.

Trybunał Konstytucyjny w swoim rozstrzygnięciu odniósł się do sytuacji podmiotów leczniczych, które prowadząc działalność przed ich przejęciem przez samorząd (jeżeli nastąpiło to w drodze likwidacji poprzedniej formy działalności placówki), podejmowały działania prowadzące do osiągnięcia straty netto. Zobowiązania te po przejęciu przez samorząd, zostały przez ten samorząd pokryte. Trybunał jednak uznał, że zobowiązania i należności samodzielnego publicznego zakładu opieki zdrowotnej po jego likwidacji stają się zobowiązaniami i należnościami Skarbu Państwa albo uczelni medycznej, albo właściwej jednostki samorządu terytorialnego (jeżeli prowadziła ten zakład).

W przywołanym powyżej wyroku TK uznano, że przenoszenie ciężaru finansowania świadczeń opieki zdrowotnej z Narodowego Funduszu Zdrowia na samorząd terytorialny (jako nowego prowadzącego placówkę) jest niedopuszczalne konstytucyjnie. Wskazano, że przyczyną zadłużania się jednostek samorządowych jest wadliwość finansowania przez Narodowy Fundusz Zdrowia, ponieważ za świadczenia płaci on mniej niż wynosi wysokość ponoszonych kosztów. Tym samym, środki przekazywane szpitalom przez NFZ są nieadekwatne do rzeczywistych nakładów.

Autor poddaje w tej rozprawie weryfikacji hipotezę (H2) mówiącą, że przepływy finansowe z budżetu państwa do gmin są nieadekwatne do rzeczywistych kosztów realizacji zadań gminy lub zadań przypisanych do realizacji gminie. Cytowany wyrok Trybunału Konstytucyjnego sam w sobie nie odnosi się do transferów do gmin, jednak wskazuje na pewne trendy w repartycji budżetu państwa. Budżet państwa zaniża koszty realizacji zadań powierzanych jednostkom organizacyjnym, co skutkowało niższymi transferami i generowaniem strat netto przez podmioty lecznicze. Analogicznie takie niedoszacowania mogą występować, i z doświadczenia Autora - występują przy transferach z budżetu państwa do gmin.

Przeprowadzone rozważania pozytywnie weryfikują hipotezę, że w repartycji środków finansowych pomiędzy budżetem centralnym a jednostkami samorządu terytorialnego, państwo korzysta z jednostronnej możliwości kształtowania polityki finansowej w oparciu o kompetencje legislacyjne (H1). Konstytucja RP upoważnia państwo do nakładania na samorząd nowych zadań zleconych. Co należy podkreślić, gmina, podobnie jak pozostałe jednostki samorządu terytorialnego, nie jest równoprawnym partnerem relacji z państwem, które to może nakładać na gminę nowe zadania o charakterze obligatoryjnym, bez konsultacji z gminą. Ma to charakter jednostronnego powierzania zadań i tak też, w sposób jednostronny ustalane są zasady finansowania tych zadań. Jak wskazuje praktyka, samorząd lokalny nie ma wpływu wprost na wysokość udziału transferowanych do niego środków publicznych. W tej sytuacji gmina musi przyjąć domniemanie, że władza centralna, szacując wartość należnego transferu ze środków publicznych, uwzględniła wszystkie okoliczności wpływające na koszt świadczonych usług. Zdaniem Autora rozprawy takie domniemanie jest obarczone ryzykiem, co wynika m.in. z przytoczonej we Wstępie rozprawy koncepcji zawodności rządu, a także omawianych w rozprawie różnorodnych przykładów praktycznych.

ROZDZIAŁ 2

FINANSOWE PRZESŁANKI DZIAŁALNOŚCI SAMORZĄDU TERYTORYALNEGO

1. Decentralizacja finansów publicznych

Decentralizacja finansów publicznych to zagadnienie bezpośrednio związane z głównym obszarem badań w tej rozprawie doktorskiej, czyli repartycją środków finansowych pomiędzy samorządem a budżetem państwa. Przepływy te stanowią źródło dochodów, jakimi dysponują badane gminy i które stanowią gwarancje realizacji ich zadań. Omówiona wcześniej decentralizacja władzy państwowej, czyli przenoszenie w dół jej kompetencji, warunkuje decentralizację finansów publicznych.⁸⁰ Jest immanentnie związana z kwestiami finansowymi i wymaga zabezpieczenia samodzielności majątkowej i finansowej jednostek samorządu.⁸¹

W rozumieniu ogólnym, decentralizacja finansów publicznych polega na zwiększeniu roli samorządów terytorialnych poprzez zwiększenie ich siły wydatkowej i dochodowej.⁸² Innymi słowy, jest to przeniesienie odpowiedzialności za wydatki na niższe szczeble administracji rządowej i przydział dochodów tymże niższym szczeblom. Jak wskazuje S.Owsiak, decyzje finansowe odnośnie do wydatków publicznych podejmują władze publiczne, które powinny mieć najlepsze rozeznanie co do potrzeb lokalnych.⁸³ Niższe szczeble władzy państwowej (samorzady), będąc bliżej spraw codziennych obywateli, teoretycznie powinny być w stanie lepiej zaspokajać ich potrzeby w zakresie dostępu do dóbr i usług publicznych. Dodatkowo S.Owsiak wskazuje, że system tworzenia lokalnych zasobów finansowych może mieć wbudowane silne bodźce

⁸⁰ Bywalec G., Problemy pomiaru decentralizacji finansów publicznych, *Samorząd Terytorialny*, nr 12/2007, ss.32-40

⁸¹ Por.: Miemieć W., *Decentralizacja finansów publicznych a samodzielność finansowa jednostek samorządu terytorialnego*, [w:] Mastalski R., Fojcik-Mastalska E., *Prawo finansowe*, Warszawa 2011, s.381; Kornberger-Sokołowska E., *Decentralizacja finansów publicznych...* op.cit.

⁸² Dougherty S., Phillips L., *The spending power of sub-national decision makers across five policy sectors*, OECD Working Papers on Fiscal Federalism, March 2019, No 15

⁸³ Owsiak S., *Finanse publiczne. Współczesne ujęcie*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2017, ss.187-188

oddziałujące na władze samorządowe w celu powiększenia dochodów przeznaczonych na potrzeby lokalne.⁸⁴

Z punktu widzenia celów niniejszej rozprawy należy podkreślić, że przekazywanie politycznej i ekonomicznej władzy samorządom lokalnym to światowy trend w reformowaniu polityki fiskalnej.⁸⁵ W literaturze ekonomicznej zagadnienia decentralizacji środków publicznych stanowią przedmiot szerokiego zainteresowania badaczy. W ostatnich latach szczególnie obserwuje się zainteresowanie kwestiami pomiaru poziomów decentralizacji finansów publicznych i stworzenia zestawów wskaźników umożliwiających taki pomiar.⁸⁶ Przed wszystkim uwagę skupia kwestia roli decentralizacji finansów publicznych w rozwoju krajów rozwijających się vs krajów rozwiniętych, a także badania wpływu na niwelowanie nierówności społecznych.⁸⁷

Interesujące wnioski płyną z badań L.Letelier, który wykorzystał panel 64 krajów do empirycznego testowania różnych hipotez dotyczących przyczyn decentralizacji na szczeblu rządowym oraz w różnych funkcjonalnych obszarach wydatków.⁸⁸ Wyniki tych badań wskazują na negatywny wpływ urbanizacji na decentralizację; im wyższy dochód per capita tym wyższy poziom decentralizacji finansów publicznych. Podobne wnioski formułuje A.Bojanic na podstawie własnych badań.⁸⁹

Kluczowe znaczenie w badaniu decentralizacji finansów publicznych mają jednak nie tyle przyczyny i efekty ile jej poziom i miary tego poziomu.

⁸⁴ Ibidem, s.188

⁸⁵ Mauro L., Pigliaru F., Carmeci G., Decentralization and growth: Do informal institutions and rule of law matter?, *Journal of Policy Modeling*, Vol. 40(5), 2018, ss.873-902; Sekuła A., Adamowicz K., Zróżnicowanie państw Unii Europejskiej ze względu na stopień decentralizacji fiskalnej, *Prace naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu*, Vol. 63, No 11, 2019, ss.143-154

⁸⁶ Por.: Chih-hung Liu L., *The Typology Of Fiscal Decentralisation System: A Cluster Analysis Approach*, *Public Administration & Development*, Blackwell Publishing, Vol. 31(5), 2011, ss.363-376; Halaskova M., *Public administration in EU countries: Selective comparative approaches*, *Central European Review of Economic Issues*, Vol. 18/2015, ss.45-58; Sekuła A., Basińska B., More freedom - more investments. The relationship between the extent the fiscal autonomy with respect to own revenues and investment expenditures of Polish communes and cities with county rights, *Argumenta Oeconomica*, No 1(36) 2016; Sekuła A., Adamowicz K., Zróżnicowanie państw Unii Europejskiej... op.cit., ss.143-154; Bywalec G., *Problemy pomiaru...* op.cit., ss.32-40

⁸⁷ Por.: Dogdowiseiso K., Murshed S.M., Bergh S.I., How Effective Is Fiscal Decentralization For Inequality Reduction in Developing Countries?, *Sustainability*, Vol. 14, Issue 505, 2022, ss.1-19; Kyriacou A., Muinelo-Gallo L., Roca-Sagalés O., Regional inequalities, fiscal decentralization and government quality, *Regional Studies*, Vol. 51, No. 6, 2017, ss.945-957

⁸⁸ Letelier L.S., Explaining Fiscal Decentralization, *Public Finance Review*, Vol. 33, Issue 2, 2005, ss.155-183

⁸⁹ Bojanic A. N., The empirical evidence on the determinants of fiscal decentralization, *Revista Finanzas y Política Económica*, Vol. 12, No 1, 2020, ss.271-302

Wskaźniki służące do pomiaru decentralizacji dzieli się na trzy grupy, dotyczące decentralizacji:

- finansów publicznych,
- administracyjnej,
- ustrojowej (politycznej).⁹⁰

Wskaźniki dostarczają informacji o podziale zakresu uprawnień między władzę centralną a jednostki niższego szczebla w obszarze gospodarki finansowej. Dotyczy to zwłaszcza kompetencji w gromadzeniu i kształtowaniu dochodów, kierunkach i wielkości ich wydatkowania czy uprawnieniach związanych z zaciąganiem zobowiązań. Cytując za A.Sekułą i K.Adamowicz, do pomiaru decentralizacji finansów publicznych można wykorzystać następujące wskaźniki:⁹¹

- udział dochodów podsektora samorządowego w dochodach publicznych ogółem,
- udział dochodów podatkowych podsektora samorządowego w dochodach podatkowych budżetu państwa,
- udział dochodów własnych w dochodach ogółem podsektora samorządowego,
- udział dochodów podsektora samorządowego w stosunku do PKB,
- udział liczby pracujących poza siedzibą rządu centralnego w stosunku do osób pracujących na jego rzecz,
- udział wydatków podsektora samorządowego w całkowitych wydatkach publicznych,
- udział wydatków podsektora samorządowego w wydatkach podsektora rządowego,
- udział wydatków podsektora samorządowego w relacji do PKB.⁹²

Ocena stopnia decentralizacji finansów publicznych jest procesem bardzo złożonym, wymagającym zastosowania zarówno wymienionych wyżej wskaźników jak i uzupełnienie badania o analizę zmiennych jakościowych. Ze względu na złożoność takiej procedury najczęściej stosuje się tylko ostatni z wymienionych wskaźników tj. udział wydatków jednostek samorządu

⁹⁰ Sekuła A., Adamowicz K., Zróżnicowanie państw Unii Europejskiej... op.cit., ss.143-154

⁹¹ Ibidem, ss.143-154

⁹² Por.: Sanogo T., Does fiscal decentralization enhance citizens' access to public services and reduce poverty? Evidence from Côte d'Ivoire municipalities in a conflict setting, *World Development*, Vol. 113, 2019, ss.204-221; Fontana D., Federal decentralization, *Virginia Law Review*, Vol. 104, 2018, ss.726-795; Stein E., Fiscal decentralization and government size in Latin America, *Journal of Applied Economics*, Vol. 2(2), 2019, ss.357-391

terytorialnego w relacji do PKB jako miernik poziomu decentralizacji finansów publicznych w danym kraju.

W Tab. 2.1. zaprezentowano wydatki publiczne w wybranych krajach Europy w relacji do PKB. Jeżeli chodzi o dobór krajów w tym zestawieniu, nie ma on charakteru celowego. Jedyną wspólną cechą tych krajów jest ich członkostwo w UE. Autor rozprawy poszukiwał wspólnych mianowników do analizy systemu finansów publicznych i ich decentralizacji w krajach europejskich. Jednakże zarówno systemy te jak i struktura administracyjna poszczególnych krajów w Europie różnią się na tyle istotnie, iż nie udało się znaleźć jednoznacznej wspólnej płaszczyzny do porównań w ramach tej rozprawy, uwzględniając bardzo ograniczony charakter analizy (nie jest ona celem pracy). Zaprezentowane w Tab. 2.1. mają więc charakter poglądowy. Pozwalają jednak na wskazanie pewnych wspólnych trendów:

- W 2020 roku we wszystkich krajach nastąpił znaczny wzrost wydatków publicznych na poziomie centralnym w relacji do PKB. Zjawisko to należy wyraźnie wiązać z wystąpieniem pandemii COVID, która rozpoczęła się na początku 2020 roku i w efekcie której państwa przeznaczyły znaczne środki publiczne na wsparcie.
- Na przestrzeni badanych lat w wybranych krajach utrzymuje się względnie stabilna struktura udziału wydatków publicznych generowanych przez budżet centralne i budżety lokalne. Wyjątkiem są Węgry, gdzie na przełomie 2011/2012 zaobserwowano istotny spadek udziału wydatków lokalnych w PKB.
- Zróżnicowanie struktury udziału wydatków lokalnych i centralnych oraz regionalnych w relacji do PKB, jak wcześniej wspomniano, wynika ze zróżnicowanej struktury administracyjnej i polityki finansów publicznych w poszczególnych krajach.

Odnosząc się do przedstawionych wcześniej przykładów mierników decentralizacji finansów publicznych, dokonano analizy wydatków samorządów lokalnych w relacji do PKB w wybranych krajach Unii Europejskiej w latach 2010-2020. Wyniki zaprezentowano w Tab. 2.2. Następnie, korzystając z metody zaproponowanej przez A.Sekułę i K.Adamowicz⁹³, przeprowadzono grupowanie państw na podstawie średniej wartości udziałów wydatków samorządowych w relacji do PKB w badanych latach (porównaj: Tab. 2.3).

⁹³ Sekuła A., Adamowicz K., Zróżnicowanie państw Unii Europejskiej... op.cit., ss.143-154

Tabela 2.1. Udział skonsolidowanych wydatków publicznych w PKB w latach 2010-2020 w wybranych krajach (jako % PKB)

	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Polska											
- wydatki na poziomie centralnym	31,03	30,09	29,88	29,83	29,30	28,96	28,43	28,11	27,49	27,66	34,01
- wydatki na poziomie lokalnym	14,81	14,01	13,29	13,17	13,38	12,79	12,74	13,23	14,11	14,16	14,07
Czechy											
- wydatki na poziomie centralnym	30,93	30,91	33,36	31,28	31,04	30,61	29,49	28,30	28,88	29,35	34,18
- wydatki na poziomie lokalnym	12,71	12,38	11,32	11,37	11,8	11,33	10,26	10,68	11,72	11,72	13,04
Słowacja											
- wydatki na poziomie centralnym	35	34,65	34,85	36,12	36,72	38,32	36,11	32,64	32,72	33,15	37,76
- wydatki na poziomie lokalnym	7,32	6,89	6,42	6,51	6,7	7,38	6,68	6,97	7,11	7,52	7,8
Węgry											
- wydatki na poziomie centralnym	36,51	37,85	40,22	42,66	42,35	42,69	40,92	40,7	39,88	39,16	45,37
- wydatki na poziomie lokalnym	12,29	11,19	8,88	7,39	7,68	7,67	5,87	6,03	6,28	6,56	6,21
Hiszpania											
- wydatki na poziomie centralnym	23,91	24,93	29,01	25,72	26,04	24,78	24,09	23,01	23,43	23,49	30,67
- wydatki na poziomie regionalnym	16,21	15,88	15	14,67	14,5	14,28	13,69	13,55	13,58	13,80	16,56
- wydatki na poziomie lokalnym	6,13	5,6	4,99	4,97	5,1	5,0	4,83	4,79	4,82	4,95	5,33
Francja											
- wydatki na poziomie centralnym	45,76	45,08	45,64	45,52	45,66	45,6	45,74	45,62	44,86	44,38	50,15
- wydatki na poziomie lokalnym	11,23	11,23	11,49	11,73	11,56	11,21	10,95	10,89	10,79	10,98	11,50
Niemcy											
- wydatki na poziomie centralnym	29,75	27,26	27,05	27,02	26,51	26,47	26,42	26,65	26,53	27,02	30,39
- wydatki na poziomie regionalnym	10,81	10,59	10,5	10,37	10,25	10,15	10,26	9,94	10,08	10,09	11,88
- wydatki na poziomie lokalnym	7,58	7,39	7,38	7,55	7,54	7,53	7,68	7,59	7,72	7,89	8,57

Źródło: Opracowanie własne na podstawie: <https://www.oecd.org/tax/federalism/fiscal-decentralisation-database/>, dostęp z dnia 08.02.2022

Tabela 2.2. Wydatki samorządów w relacji do PKB w latach 2010-2020 w wybranych krajach UE (jako % PKB)

	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Polska	14,81	14,01	13,29	13,17	13,38	12,79	12,74	13,23	14,11	14,16	14,07
Austria	7,77	7,43	7,48	7,63	7,68	7,69	7,54	7,55	7,53	7,59	8,08
Belgia	7,14	7,31	7,57	7,41	7,21	6,92	6,82	6,85	7,01	6,86	7,29
Czechy	12,71	12,38	11,32	11,37	11,8	11,33	10,26	10,68	11,72	11,72	13,04
Dania	35,02	34,59	34,9	34,53	34,35	33,95	33,33	32,66	32,3	32,03	33,28
Estonia	9,75	9,22	9,58	9,85	9,09	9,16	9,07	9,5	9,51	10,02	10,65
Finlandia	21,37	21,62	22,43	22,8	22,77	22,5	21,93	21,23	21,33	21,59	22,58
Francja	11,23	11,23	11,49	11,73	11,56	11,21	10,95	10,89	10,79	10,98	11,50
Grecja	3,83	3,12	3,35	3,57	3,35	3,44	3,54	3,52	3,68	3,36	3,92
Hiszpania	6,13	5,6	4,99	4,97	5,1	5,0	4,83	4,79	4,82	4,95	5,33
Holandia	15,57	14,86	14,52	13,66	13,37	13,82	13,49	13,13	13,0	12,86	13,9
Irlandia	5,07	4,48	3,95	3,34	2,5	2,06	2,11	2,08	2,23	2,36	2,43
Litwa	11,16	10,0	9,36	8,31	7,93	7,89	7,82	7,73	8,05	8,46	7,93
Luksemburg	4,47	4,5	4,28	4,25	4,2	4,01	4,24	4,48	4,67	4,73	4,83
Łotwa	12,7	11,82	10,76	10,9	10,69	9,95	10,08	10,96	11,26	10,76	11,19
Niemcy	7,58	7,39	7,38	7,55	7,54	7,53	7,68	7,59	7,72	7,89	8,57
Portugalia	7,37	6,75	6,17	6,52	5,93	5,85	5,63	5,78	5,73	5,7	6,65
Słowacja	7,32	6,89	6,42	6,51	6,7	7,38	6,68	6,97	7,11	7,52	7,8
Słowenia	9,76	9,26	9,44	9,57	9,75	8,89	8,15	8,13	8,41	8,37	8,88
Szwecja	23,37	23,52	24,14	24,41	24,4	24,03	24,75	24,75	25,15	24,82	25,39
Węgry	12,29	11,19	8,88	7,39	7,68	7,67	5,87	6,03	6,28	6,56	6,21
W. Brytania	12,8	12,09	11,61	10,93	10,47	10,26	9,84	9,58	9,33	9,16	10,62
Włochy	15,58	14,9	14,83	14,85	14,55	14,23	13,77	13,35	13,33	13,45	15,17

W. Brytania – w badanym okresie Wielka Brytania była członkiem Unii Europejskiej

Źródło: Opracowanie własne na podstawie: <https://www.oecd.org/tax/federalism/fiscal-decentralisation-database/>, dostęp z dnia 08.02.2022;

<https://ec.europa.eu/eurostat/web/government-finance-statistics/data>, dostęp z dnia 10.02.2022

Z analizy przedstawionej w Tab. 2.3. wynika, że Polska należy do grupy krajów o dość wysokim poziomie wskaźnika decentralizacji finansów publicznych. Średni udział wydatków samorządowych w relacji do PKR w latach 2010-2020 wyniósł 13,61%.

W kontekście celu niniejszej rozprawy należy podkreślić, że zbliżony poziom decentralizacji charakteryzuje państwa, które w tym samym okresie co Polska wstąpiły do Unii Europejskiej oraz niektóre kraje z tzw. dawnej UE-15. Stopień decentralizacji jest niższy np. w Niemczech oraz Hiszpanii. Jednak stosowanie bezpośrednich porównań z tymi krajami jest obarczone błędem wynikającym z innych systemów administracyjnych. Do niniejszej analizy wykorzystano dane dotyczące wydatków władz lokalnych, nie uwzględniano wydatków szczebla regionalnego, które w tych krajach, z racji ich podziału administracyjnego, są znaczące (porównaj: Tab. 2.1.). Niezależnie od tego, przeprowadzona analiza wskazuje na relatywnie wysoki poziom decentralizacji wydatkowej w Polsce, czyli relatywnie wysoki udział wydatków publicznych generowanych na szczeblu samorządowym. W sensie teoretycznym powinno to prowadzić do

wyższej efektywności gospodarowania finansami publicznymi, choć formułując takie twierdzenie Autor rozprawy podkreśla, że musi być to skorelowane z adekwatnością środków finansowych w dyspozycji samorządów do zakresu realizowanych przez nie zadań.

Tabela 2.3. Średnie wydatki samorządów w relacji do PKB w latach 2010-2020 w wybranych krajach UE (jako % PKB)

	Średni udział wydatków samorządowych w PKB w lata 2010-2020 (%)	Grupa
Irlandia	2,96	I
Grecja	3,52	I
Luksemburg	4,42	I
Hiszpania	5,14	II
Portugalia	6,19	II
Słowacja	7,03	II
Belgia	7,13	II
Austria	7,63	II
Niemcy	7,67	II
Węgry	7,82	II
Litwa	8,6	II
Słowenia	8,96	II
Estonia	9,58	II
Wielka Brytania	10,61	III
Łotwa	11,01	III
Francja	11,23	III
Czechy	11,67	III
Polska	13,61	III
Holandia	13,83	III
Włochy	14,36	III
Finlandia	22,01	IV
Szwecja	24,43	IV
Dania	33,72	IV

Zródło: Opracowanie na podstawie Tab. 3.2. <https://www.oecd.org/tax/federalism/fiscal-decentralisation-database/>, dostęp z dnia 08.02.2022;

<https://ec.europa.eu/eurostat/web/government-finance-statistics/data> dostęp z dnia 10.02.2022;

Sekuła A., Adamowicz K., Zróżnicowanie państw Unii Europejskiej... op.cit., ss.143-154

Interesujące podejście do pomiaru decentralizacji finansów publicznych proponuje OECD. Na bazie prac S.Bach'a, H.Blöchliger'a i D.Wallau zaproponowano cztery miary siły nabywczej (rozumianej jako poziom roli/znaczenia) samorządowego szczebla administracji (*spending power of sub-national governments*):⁹⁴

⁹⁴ Bach S., Blöchliger H., Wallau D., The spending power of sub-national governments: a pilot study, OECD Network on Fiscal Relations Across Levels of Government COM/CTPA/ECO/GOV/WP (2009) 8; Dougherty S., Phillips L.,

- autonomię polityczną, rozumianą jako zakres, w jakim decydenci szczebla niższego sprawują kontrolę nad głównymi celami polityki i głównymi aspektami świadczenia usług,
- autonomię budżetową, czyli zakres, w jakim decydenci szczebla niższego szczebla sprawują kontrolę nad budżetem (np. czy autonomia budżetowa jest ograniczona regulacjami wyższego poziomu),
- autonomię wprowadzania danych, rozumianą jako zakres, w jakim decydenci szczebla niższego szczebla sprawują kontrolę nad służbą cywilną (zarządzanie personelem, wynagrodzenia) i inne aspekty po stronie wejściowej (np. prawo do składania ofert lub zlecenia usług),
- autonomię wyników i monitorowania, czyli zakres, w jakim decydenci szczebla niższego sprawują kontrolę nad standardami dotyczącymi jakości i ilości świadczonych usług.

Istotne jest jednak w tym podejściu, że podjęto próbę różnicowania badanej siły nabywczej szczebla samorządowego w przekroju 5 wybranych sektorów: edukacja, opieka społeczna długoterminowa, transport, mieszkalnictwo socjalne oraz opieka zdrowotna, a badania prowadzono dla 37 krajów członkowskich OECD, w tym Polski.⁹⁵ Wyniki wskazują na relatywnie najniższą siłę nabywczą szczebla samorządowego w sektorach: opieki zdrowotnej oraz opieki społecznej, z kolei najwyższą – w obszarach mieszkalnictwa, transportu i edukacji. Z kolei w przekroju wskazanych typów autonomii, odnotowano znaczne zróżnicowanie poziomu decentralizacji pomiędzy badanymi krajami w sektorze mieszkalnictwa socjalnego, a w mniejszym stopniu - w transporcie i edukacji.

Przedstawione ujęcie badań prowadzonych przez OECD nad decentralizacją finansów publicznych należy traktować jako poglądowy przykład alternatywnych metod pomiaru zjawiska. Niewątpliwie bowiem najbardziej rozpowszechniona metodologia badania odnosi się do przytoczonego wyżej ujęcia wskaźnikowego.

Dla potrzeb badań w tej rozprawie, ujęcie wskaźnikowe jest bardzo istotne, jednak nie uwzględnia aspektu jakościowego, rozumianego przez Autora jako adekwatność przyznanych środków do kosztów zadań realizowanych na poziomie samorządowym. Zdaniem Autora,

The spending power of sub-national decision makers across five policy sectors, OECD Working Papers on Fiscal Federalism, March 2019, No 15

⁹⁵ Dougherty S., Phillips L., The spending power of sub-national... op.cit.

uwzględnienie tego aspektu jest niezbędne, aby ocena stopnia decentralizacji finansów publicznych była obiektywna.

Jak wcześniej wspomniano, samorząd wykonuje zadania publiczne we własnym imieniu i na własną odpowiedzialność. W ślad za ustawowo określonym podziałem zadań pomiędzy samorząd gminy, powiatu i województwa a zadaniami organów centralnych, niezbędne jest odpowiednie rozdzielenie środków publicznych. W tym zakresie podstawową regułą powinno być założenie, iż środki finansowe podążają za powierzonymi zadaniami w wymiarze adekwatnym do kosztów realizacji zadania.

Każda zmiana kompetencji powinna pociągać za sobą zmianę w wysokości udziału w dochodach publicznych, i od strony normatywnej takie uprawnienie zostało zabezpieczone w każdej z trzech ustaw ustrojowych, przytaczanych wielokrotnie w tej rozprawie. Art. 7 ust. 3 ustawy o samorządzie gminnym stanowi, iż w razie nałożenia na gminę nowych zadań należy zapewnić jej konieczne środki finansowe w postaci zwiększenia dochodów własnych lub subwencji. Ustawa o samorządzie województwa wymaga, aby w razie przekazania województwu nowych zadań zapewnić mu konieczne środki finansowe poprzez zwiększenie dochodów własnych (art. 67 ust. 3 usw). Z kolei ustawa o samorządzie powiatowym wskazuje, że w razie przekazania tej jednostce samorządu terytorialnego nowych zadań, należy zapewnić jej należne środki w postaci zwiększenia dochodów (art. 56 ust. 3 usp).⁹⁶ Ewentualne przypisywanie dodatkowych zadań JST powinno więc prowadzić do zwiększenia wskaźników decentralizacji finansów publicznych w Polsce.

Powyższe regulacje wskazują, iż interes majątkowy samorządu lokalnego jest od strony normatywnej zabezpieczony. Autor rozprawy, na podstawie swoich wieloletnich obserwacji eksperckich formułuje twierdzenie, że w Polsce mamy jednak do czynienia z niedofinansowaniem zadań powierzanych samorządowi, tym samym stopień decentralizacji finansów publicznych, choć w porównaniach międzynarodowych – relatywnie wysoki, jest nieadekwatny do stopnia decentralizacji zadań państwa. Przy czym nie chodzi o brak finansowania co do zasady, a o niedoszacowanie kosztów realizacji tych zadań, co zostanie poddane ocenie w Rozdziale 5.

Oczywiście należy przyjąć, iż również samo państwo nie dysponuje nieograniczonymi środkami budżetowymi. W tym miejscu Autor podejmuje jednak dyskusję nie tyle nad wielkością

⁹⁶ Por.: Niezgoda A., Część I Podatki samorządowe, [w:] Hanusz A. (red.), Źródła finansowania samorządu terytorialnego, Warszawa, 2015

środków w ogóle, a sposobem podziału tego, czym dysponuje państwo (czyli repartycją środków finansowych państwa). Jak już przytaczano w rozprawie, Trybunał Konstytucyjny w orzeczeniu z dnia 12 kwietnia 2005r. wskazał, iż konieczność zapewnienia jednostkom samorządu terytorialnego odpowiedniego poziomu dochodów nie oznacza, że poziom ten może być ustalany w oderwaniu od zasobów finansowych państwa a podział środków publicznych między organy administracji rządowej a gminy, powiaty i województwa samorządowe dokonywać proporcjonalnie do wysokości wydatków, jakie wiążą się z realizacją zadań publicznych, przypisanych ustawami do zakresu działania tych władz publicznych.⁹⁷

2. Samodzielność finansowa jednostek samorządu terytorialnego

Wprawdzie samodzielność finansowa jednostek samorządu terytorialnego jest jedną z niezbywalnych cech budżetów samorządowych⁹⁸, jednak jej zdefiniowanie na gruncie tak ekonomii jak i prawa napotyka szereg problemów. Ustawa zasadnicza nie zawiera normatywnej definicji samodzielności czy to w znaczeniu ogólnym, jako prawa do samostanowienia, czy też w węższym rozumieniu ekonomicznym. Niemniej jednak art. 165 ust. 2 Konstytucji odwołując się do tej samodzielności wskazuje, iż podlega ona ochronie sądowej.

Ponieważ zagadnienie to wydaje się istotne dla rozważań w niniejszej rozprawie, Autor przyjmuje, za N.Gajl, iż przez samodzielność rozumie się uprawnienia dotyczące występowania jednostek samorządu terytorialnego na forum gospodarczym.⁹⁹ W sensie ekonomicznym przedmiotowa samodzielność odnosi się do zarządzania oraz samodzielności gospodarczej¹⁰⁰. Przy czym Autor niniejszej rozprawy przyjmuje, za D.Wyszkowską, że prawdziwa samodzielność samorządu terytorialnego nie może istnieć bez jej wymiaru finansowego.¹⁰¹

Szczegółowo typy samodzielności finansowej zostaną omówione w pkt.2.1. Wyprzedzając ich charakterystykę, Autor pozwala sobie już teraz na wcześniejszą dyskusję nad samą ideą samodzielności finansowej.

⁹⁷ Por.: Ibidem

⁹⁸ Surówka K., Samodzielność finansowa samorządu terytorialnego w Polsce, PWE, Warszawa 2013

⁹⁹ Gajl N., Finanse i gospodarka lokalna na świecie, PWE, Warszawa 1993, s.13

¹⁰⁰ Dziemianowicz R., Kargol-Wasiłuk A., Bołtomiuk A., Samodzielność finansowa gmin w Polsce w kontekście koncepcji good governance, *Optimum. Economic Studies*, nr 4 (94), 2018, ss.204-219

¹⁰¹ Wyszkowska D., Samorządu terytorialny w ujęciu wybranych koncepcji teoretycznych, *OPTIMUM. ECONOMIC STUDIES* nr 1(9), 2018

Jednostki samorządowe posiadają uprawnienia majątkowe w zakresie mienia komunalnego, są uprawnione do występowania w obrocie handlowym na podstawie odpowiednich unormowań prawnych, posiadają osobowość prawną. Mogą prowadzić działalność gospodarczą, powołując różne przedsiębiorstwa lokalne, w tym komunalne. Są uprawnione do pobierania odpowiednich dochodów lokalnych i korzystania z innych dochodów uzupełniających, m.in. dotacji, subwencji czy udziałów. Posiadają również uprawnienia do zaciągania pożyczek i kredytów, łącznie z emisją różnych form papierów wartościowych, w tym obligacji.¹⁰² Wszystkie powyższe argumenty uzasadniają zastosowanie określenia samodzielności finansowej.

Samodzielność finansowa może być również rozumiana stosunkowo szeroko, jako uprawnienie do swobodnego podejmowania decyzji o źródłach dochodów i przeznaczania ich na określone cele.¹⁰³ W praktyce, w odniesieniu do jednostek samorządu terytorialnego, nie występuje taka forma samodzielności, na co wskazywano także w pkt 5. Rozdziału 1, omawiając istotę finansów samorządowych. O źródłach dochodów tych jednostek decydują głównie organy centralne, natomiast uprawnienia samorządów w zakresie kształtowania źródeł dochodów są ograniczone i drugorzędne. Tak więc potencjalnie szerokie rozumienie samodzielności finansowej nie znajduje uzasadnienia w obserwacji praktyki.

Dla właściwego zrozumienia analizowanych zagadnień należy podkreślić, że samodzielność finansowa nie oznacza autonomii, ani nawet samowystarczalności finansowej, co implikuje powstawanie pewnych jej ograniczeń.¹⁰⁴ Ponadto należy wskazać rozróżnienie pomiędzy samofinansowaniem, samowystarczalnością w zakresie finansowania, niezależnością w odniesieniu do prowadzonej gospodarki finansowej a samodzielnością finansową samorządu.

Jak wskazuje A.Milewska, samofinansowanie oznacza gospodarkę finansową prowadzoną w oparciu o dochody własne, które mogą być pozyskiwane z wielu źródeł i na odmiennych zasadach.¹⁰⁵ Natomiast samodzielność finansowa nie wymaga konieczności tworzenia dochodów

¹⁰² Chadała P., Samodzielność finansowa jednostek samorządu terytorialnego, *Annales Universitatis Mariae Curie-Skłodowska*, vol. XXXVI, sectio h, 2002

¹⁰³ Por.: Czarny A., Samodzielność dochodowa jednostek samorządu terytorialnego na przykładzie wybranych miast wojewódzkich, *Folia Pomeranae Universitatis Technologiae Stetinensis Oeconomica* 317(78)1, 2015, ss.37–46; Czarny A., Założenia i realizacja samodzielności dochodowej wybranych jednostek samorządu terytorialnego, *Folia Pomeranae Universitatis Technologiae Stetinensis Oeconomica* 329(84)3, 2016, ss.41-52

¹⁰⁴ Tarnacka A., Prawne determinanty samodzielności finansowej jednostek samorządu terytorialnego, *Acta Universitatis Nicolai Copernici, Ekonomia*, Vol. 48 nr 1, 2017, ss.53–71

¹⁰⁵ Milewska A., Samodzielność finansowa gmin w kontekście realizacji dochodów budżetowych, *Zarządzanie finansami i rachunkowość*, nr 5 (4) 2017, ss.51-60

własnych i może być wyrażona poprzez swobodę dysponowania dochodami, nawet w przypadku dochodów uzyskiwanych wyłącznie w postaci transferów z budżetu państwa.

W rozważaniach w niniejszej rozprawie Autor przyjmuje, że samodzielność finansowa jest immanentną cechą jednostki samorządu terytorialnego. Zdaniem Autora, możliwość decydowania o sposobach wydatkowania środków budżetowych w gminie (oczywiście w zakresie ograniczonym uzasadnionym dobrem publicznym, charakterystycznym dla specyfiki gospodarowania środkami publicznymi), stanowi sens rozpatrywania jednostek samorządowych jako podmiotów gospodarujących. Nie ma w tym zakresie sprzeczności na gruncie ekonomii i prawa.

Zapewnienie konstytucyjnej ochrony samodzielności samorządu wskazuje, iż samodzielność ta jest naczelną cechą ustrojową, jest podstawową, „przyrodzoną” cechą gminy, decydującą o istocie jednostki samorządu terytorialnego, jako podmiotu administracji publicznej.

Definicja samodzielności może być wyrażona jedynie poprzez analizę ustawowych cech i określonych praw i powinności, z których samorząd korzysta i które zobowiązany jest realizować. W pierwszej kolejności wskazać należy, iż wyrazem samodzielności jest prawo i obowiązek realizacji zadań własnych oraz sposób organizacji realizacji zadań zleconych. Organy wykonawcze i stanowiące skupione wokół urzędu, jako jednostki pomocniczej samorządu, samodzielnie organizują realizację tych zadań, m. in. poprzez uregulowanie ogólnego schematu organizacyjnego w postaci statutu jednostki samorządu. Jednakże swoistą formą ograniczającą samodzielność jest ekonomicznie uzasadniona konieczność realizacji zadań samorządu w ramach posiadanych środków finansowych, którymi to samorząd jest zobowiązany dysponować w sposób racjonalny ekonomicznie. Tym samym nie tylko nie można odmówić JST prawa do prowadzenia monitoringu przekazywanych na ich rzecz transferów z budżetu centralnego, nie tylko w wymiarze bezwzględny (całkowity poziom transferów), ale także w relacji do kosztów zleconych JST zadań. Takie prawo jest w zasadzie koniecznością, która powinna być bezwzględnie związana z ograniczonym zaufaniem do zdolności państwa do właściwego szacowania kosztów realizacji zadań zleconych samorządom. Z kolei, zdaniem Autora, wskazane ograniczone zaufanie wynika z ekonomicznej zawodności państwa, analogicznie do koncepcji zawodności rynku.

Jak wskazuje P.Czarny, samodzielność samorządu ma aspekty: negatywny i pozytywny.¹⁰⁶ W aspekcie negatywnym oznacza ona wolność od arbitralnej ingerencji ze strony innych organów władzy publicznej, w szczególności organów administracji rządowej. Wszelkie formy wkraczania w sferę działalności JST muszą być podejmowane na podstawie upoważnienia ustawowego i uzasadnione koniecznością zapewnienia zgodności z prawem. Samodzielność w aspekcie pozytywnym zakłada możliwość swobodnego wyboru działań podejmowanych do realizacji zadań publicznych, przy czym granice tej swobody wyznacza Konstytucja RP oraz ustawy ustanowione w zgodzie z normami konstytucyjnymi. Można przyjąć, iż zasada samodzielności jednostek samorządu jest normą znajdującą zastosowanie wszędzie tam, gdzie przepisy ustawowe pozostawiają swobodę w procesie realizacji określonych zadań.

Podsumowując, samodzielność samorządu terytorialnego można zdefiniować jako gwarantowaną konstytucyjnie, pewną wyodrębnioną i określoną prawem sferę możliwości działania. Zdaniem Autora, jest to instrument, który umożliwia podejmowanie własnych decyzji bez uprzedniej ingerencji jakichkolwiek organów państwowych, z możliwością jednak ex post ich weryfikacji (za pomocą nadzoru), co wynika z faktu, że są podmiotami administracji zdecentralizowanej.

W literaturze przedmiotu zwracano uwagę, że samodzielność samorządu terytorialnego jest samodzielnością w wykonywaniu zadań publicznych w granicach i na podstawie prawa, nie jest ona jednak samodzielnością bezwzględną, gdyż jej granice wynikają bezpośrednio z norm prawnych i są zróżnicowane w zależności od przedmiotu ingerencji nadzorczej i rodzaju kompetencji. W nawiązaniu do głównego nurtu rozważań prowadzonych w tej rozprawie, dochodzenia przez samorząd adekwatnych transferów z budżetu państwa jest przejawem samodzielności samorządu i realizacją jego ustawowych zadań.

Jak już wskazano uprzednio, każde uprawnienia ustrojowe muszą być poparte możliwością ich realizacji poprzez zapewnienie odpowiedniego poziomu ich finansowania. Biorąc pod uwagę specyfikę działania samorządów, samodzielność finansowa jest bezpośrednio powiązana z poziomem transferów z budżetu państwa, co powinno prowadzić do posiadania wystarczających środków do realizacji zadań zleczanych im przez organy centralne lub przypisanych do realizacji

¹⁰⁶ Czarny P., Sądowa ochrona samodzielności samorządu (uwagi na tle realizacji art. 44 ust. 2 konstytucji w ustawodawstwie zwykłym), [w:] Pułło A. (red.), Zagadnienia współczesnego prawa konstytucyjnego, Gdańsk 1993

przez przepisy prawa. Zdaniem Autora, nie zwalnia to jednak samorządów z dążenia do uzupełniania budżetów dodatkowymi dochodami, poza transferami z budżetu państwa, pozyskiwanymi w ramach dopuszczonych przepisami prawa i uwzględniającymi aktualne możliwości pojawiające się w otoczeniu. To właśnie decyduje o poziomie swoistej gospodarności władz samorządowych. A także nie zwalnia z obowiązku optymalnego gospodarowania posiadanymi środkami (choć to zagadnienie nie stanowi przedmiotu badań w tej rozprawie).

Na gruncie ekonomii należy podkreślić, iż samodzielność finansowa samorządu terytorialnego powinna być także rozpatrywana w kontekście właśnie racjonalnego gospodarowania środkami publicznymi. Cytując za E.Kotowską, na poziomie lokalnym istnieją naturalne przesłanki racjonalnego ekonomicznie i społecznie gospodarowania środkami publicznymi.¹⁰⁷ Oczywiście warunkiem powyższego jest, iż władze lokalne potrafią w należyty sposób ocenić i pozyskiwać zasoby, którymi dysponują oraz właściwie rozpoznawać potrzeby społeczności lokalnej. Przy czym w tym zakresie działa wspomniana w pkt. 5 Rozdziału 2 kontrola obywatelska. Jedną z korzyści samodzielności finansowej samorządów, a więc i decentralizacji finansów publicznych, jest możliwość eliminacji różnorodnych lokalnych nierównowag w stosunku do potrzeb miejscowych społeczności. Ponadto samorzady, będąc częścią lokalnej społeczności, posiadają przewagę informacyjną, dzięki czemu są w stanie dostarczyć mieszkańcom dóbr publicznych o lepszej jakości i przy niższym koszcie (z uwagi na bardziej efektywne gospodarowanie zasobami) niż wówczas, gdyby takie decyzje zapadały powyżej szczebla lokalnego. W wymiarze finansowym powinno prowadzić to do racjonalizacji finansów publicznych i do racjonalizacji budżetów jednostek samorządu terytorialnego. Nie zmienia to jednak faktu, iż większa efektywność gospodarowania środkami finansowymi potencjalnie osiągnięta na poziomie samorządu (w relacji do budżetu centralnego) nie może stanowić uzasadnienia kalkulowania należnych transferów z budżetu centralnego na poziomie niższym niż ogólnie przyjęte koszty ich realizacji. Zdaniem Autora rozprawy, ewentualna nadwyżka osiągnięta (jeżeli byłaby) w wyniku większej efektywności gospodarowania środkami publicznymi przez samorząd powinna być przeznaczana na zaspokajanie dodatkowych, wcześniej nie uwzględnianych, potrzeb lokalnej społeczności. Efektywne gospodarowanie nie może pociągać za

¹⁰⁷ Kotowska E., Przesłanki racjonalnej polityki budżetowej w jednostkach samorządu terytorialnego, [w:] Gołębiowska A., Ziętański B. (red.), *Funkcjonowanie samorządu terytorialnego...* op.cit., ss.149-164

sobą swoistej „kary” w postaci pierwotnego niedoszacowania transferów z budżetu państwa na realizację zadań powierzanych samorządom.

2.1. Typy samodzielności finansowej

W literaturze przedmiotu wskazanych jest kilka podejść od typów samodzielności finansowej. Powszechnie przyjmuje się pięć obszarów samodzielności finansowej JST:

- samodzielność w kształtowaniu ustroju wewnętrznego jednostki samorządu (art. 169 ust. 4 Konstytucji RP),
- samodzielność finansową (art. 167),
- samodzielność podatkową (art. 168),
- samodzielność majątkową (art. 165 ust. 1),
- samodzielność publicznoprawną oznaczającą samodzielne wykonywanie zadań publicznych (art. 163 i 166).¹⁰⁸

Z kolei J.Szołno-Koguc wskazuje na płaszczyzny:

- prawną - w konsekwencji wyposażenia w osobowość prawną jednostki samorządu terytorialnego działają jako niezależne podmioty prawa publicznego i prywatnego oraz stanowią o własnych sprawach;
- organizacyjną - wynikającą z nadania samorządowi terytorialnemu oddzielnej struktury organizacyjnej oraz z prawa do tworzenia własnych organów i jednostek organizacyjnych;
- polityczną - wyrażającą się w instytucji wolnych wyborów samorządowych, w udziale społeczności lokalnej w sprawowaniu władzy (referenda) oraz w możliwości tworzenia stowarzyszeń i związków międzygminnych służących realizacji wspólnych celów;
- majątkową - jednostkom samorządu terytorialnego przysługują prawo własności oraz inne prawa majątkowe;
- gospodarczą - wynikającą z posiadania osobowości prawnej, która daje podstawę do wykonywania przez samorząd zadań oraz do prowadzenia działalności gospodarczej;

¹⁰⁸ Korzeniowska A. (red.), ABC samorządu terytorialnego, Oficyna Wydawnicza Branta, Bydgoszcz – Łódź 2004

- finansową – prawo samorządu do prowadzenia własnej gospodarki finansowej, kształtowania wysokości i struktury dochodów oraz decydowania o rozmiarach wydatków.¹⁰⁹

Jednostka samorządu terytorialnego samodzielnie uchwała statut (samodzielność w kształtowaniu ustroju wewnętrznego), jako dokument powszechnie obowiązujący w granicach danej jednostki samorządu a odnoszący się do ogólnej regulacji ustrojowych. Statut jest aktem prawnym kształtującym wewnętrzny ustrój jednostek samorządu terytorialnego, najważniejszy akt prawa miejscowego obowiązującego na terenie jednostki samorządu terytorialnego.

W analizie zagadnienia samodzielności jednostek samorządu terytorialnego należy mieć na uwadze, iż regulacja statutowa nie może być sprzeczna w aktami normatywnymi wyższego rzędu. Oznacza to, iż samodzielność w kształtowaniu ustroju wewnętrznego doznaje ograniczenia poprzez konieczność działania w granicach dozwolonych w ramach obowiązującego systemu prawa. Co więcej, statuty gmin liczących powyżej 300 tys. mieszkańców podlegają obowiązkowemu uzgodnieniu z Prezesem Rady Ministrów, co niejako stanowi dodatkowe ograniczenie w stanowieniu prawa miejscowego.

Dla potrzeb tej rozprawy najistotniejsze są te ujęcia samodzielności finansowej, które wiążą się bezpośrednio z kwestiami ekonomii i finansów. Stąd na gruncie ekonomii, w podstawowym rozumieniu, zagwarantowanie jednostkom samorządu terytorialnego samodzielności w realizacji zadań publicznych przejawia się w prowadzonej na własną odpowiedzialność gospodarce finansowej. Przy czym Autor wskazuje na istnienie sprzężenia zwrotnego – gospodarka finansowa decyduje o możliwościach i sprawności funkcjonowania samorządu, z kolei samorząd jest odpowiedzialny za tą właśnie gospodarkę.

Jak już sygnalizowano wielokrotnie w rozprawie, samodzielność finansową można sprowadzić do obowiązku zapewnienia samorządom dochodów na poziomie umożliwiającym im realizację zadań zarówno własnych, jak i zleconych. Samodzielność finansowa to m. in. swoboda w określaniu kierunków wydatkowania środków oraz metod ich pozyskiwania w konkretnym roku budżetowym. Samodzielność finansowa ujmowana jest też jako wyrażone w ustawie uprawnienie do posiadania wystarczających środków do realizacji zadań, w tym także jako zobowiązania

¹⁰⁹ Szolno-Koguc J., Samodzielność dochodowa jednostek samorządu terytorialnego – aspekty teoretyczne, Biuro Analiz Sejmowych, Nr 1 (65) 2021, ss.9-20

państwa do wyposażenia samorządów w wystarczające do realizacji zadań środki, wśród których dominować powinny dochody własne.

Realna samodzielność finansowa to taka, która zapewnia samorządom środki na odpowiednim poziomie, umożliwiającym realizację zadań publicznych oraz na ustanowieniu mechanizmów wsparcia tak, gdzie dochody samorządu doznają ograniczenia na skutek działań, na które samorząd lokalny nie ma wpływu (np. ustanowienie parku krajobrazowego – zagadnienia te zostaną omówione w Rozdziałach 4 i 5).

Podsumowując Autor przyjmuje trzy zasadnicze obszary samodzielności finansowej:

- 1) samodzielność dochodowa, czyli obszar gromadzenia dochodów,
 - 2) samodzielność wydatkowa, czyli sfera dokonywania wydatków.¹¹⁰
- oraz
- 3) system gospodarowania zasobami.

Samodzielność dochodowa oznacza zdolność prowadzenia własnej polityki dochodowej, stanowienia i gromadzenia dochodów podatkowych, jak i pozostałych dochodów własnych.¹¹¹ Wśród elementów przesądzających o samodzielności dochodowej należy wymienić:

- zakres wyposażenia we własne, przypisane bezterminowo, źródła dochodów,
- posiadanie prawnie gwarantowanego dostępu do rynku kapitałowego,
- szeroki zakres władztwa podatkowego.¹¹²

Przy czym jak wcześniej wskazywano, przyjęcie definicji samodzielności dochodowej w dosłownym znaczeniu wymagałoby przyznania władzom samorządowym prawa do pełnego

¹¹⁰ Por.: Surówka K., Źródła dochodów a samodzielność jednostek samorządu terytorialnego w Polsce, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Krakowie, Nr 778, 2008, ss.43-60; Czarny A., Założenia samodzielności dochodowej wybranych jednostek samorządu terytorialnego, Folia Pomeranae Universitatis Technologiae Stetinensis, Oeconomica Vol. 329(84)3, 2016, ss.41–52; Szolno-Koguc J., Samodzielność dochodowa jednostek... op.cit., ss.9-20; Zdiagnozowanie potencjału administracji samorządowej ocean potrzeb szkoleniowych kadr urzędów administracji samorządowej oraz przygotowanie profili kompetencyjnych kadr urzędów administracji samorządowej, Badanie przeprowadzone przez ASM – Centrum Badań i Analiz Rynku sp. z o.o. na zlecenie Ministerstwa Spraw Wewnętrznych i Administracji, Warszawa 2009, ss.41-42

¹¹¹ Szolno-Koguc J., Samodzielność dochodowa... op.cit., ss.9-20

¹¹² Por.: Brzozowska K., Kogut-Jaworska M., Władztwo podatkowe w ocenie samodzielności dochodowej gmin w Polsce, Annales Oeconomia, sectio H, Vol. 50, No 1, 2016, ss.328-337; Sawicka K., System prawno-finansowy samorządu terytorialnego, [w:] Czaja-Hliniak I. (red.), Nauka prawa finansowego po I dekadzie XXI wieku. Księga pamiątkowa dedykowana Profesorowi Apoloniuszowi Kosteckiemu, Oficyna Wydawnicza AFM, Kraków 2012; Poniatowicz M., Determinanty autonomii dochodowej samorządu terytorialnego w Polsce, Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, nr 404, 2015, ss.245-264

decydowania o dochodach, poziomie danin itp., co w praktyce jest niemożliwe i sprzeczne z zasadami jedności państwa. Stopień samodzielności dochodowej jest więc pochodną przyjętych rozwiązań w zakresie organizacji państwa, poziomu decentralizacji zadań, ilości, rodzaju i wydajności źródeł dochodów przyznanych JST w połączeniu z przestrzennym rozmieszczeniem bazy podatkowej oraz zakresu władztwa podatkowego.¹¹³

Drugi obszar samodzielności finansowej, czyli samodzielność wydatkowa to możliwość decydowania o kierunkach rozdysponowywania posiadanych środków. Jest to w szczególności związane z uprawnieniami JST do podejmowania decyzji o zakresie realizowanych zadań (np. samorząd decyduje o organizacji systemu komunikacji publicznej), o sposobie, w jaki są wykonywane zadania oraz o wielkościach i rodzajach ponoszonych na nie wydatków. Przykładowo od 2014 roku w gminie Goleniów (Zachodniopomorskie) funkcjonuje system bezpłatnej komunikacji miejskiej. Gmina (ani podmiot świadczący w imieniu gminy te usługi) nie pobiera od osób korzystających z komunikacji miejskiej na terenie gminy żadnych opłat. W 2021 roku gmina Goleniów przeznaczyła na ten 2 765 301,50 zł ze środków własnych. Do takiego systemu finansowania tej grupy zadań nie obliguje gminy żadne zobowiązanie określone w przepisach prawa i jest to samodzielna decyzja samorządu (samodzielność wydatkowa).¹¹⁴

Co do zasady jednak, zakres samodzielności wydatkowej określają regulacje ustawowe, zwłaszcza dotyczące wykonywania zadań obligatoryjnych i konieczności ponoszenia w związku z tym określonych wydatków, odnoszące się do zasad udzielania dotacji z budżetów samorządowych, czy też w ogóle do prowadzenia gospodarki budżetowej.

Jak podkreśla J.Szołno-Koguc, samodzielność wydatkowa jest ściśle powiązana z samodzielnością dochodową, co wydaje się logiczne w systemie administracji i finansów publicznych. Wysoki poziom samodzielności wydatkowej zapewniają jednostkom przede wszystkim dochody, którymi mogą na mocy prawa swobodnie dysponować.¹¹⁵

W świetle powyższych założeń, zdaniem Autora, zagadnienie swobodnego dysponowania dochodami własnymi w przypadku gmin jest dyskusyjne. Ustawodawca bowiem w szerokim

¹¹³ Kornberger-Sokołowska E., *Finanse jednostek samorządu terytorialnego*, LexisNexis, Warszawa 2012, ss.18–19

¹¹⁴ Sprawozdanie roczne z realizacji budżetu gminy Goleniów, instytucji kultury oraz mieniu komunalnym gminy Goleniów w 2021 roku, Goleniów 2022, <https://goleniow-bip.alfatv.pl/strony/zmiany/27216.dhtml>, dostęp z dnia 30.04.2022

¹¹⁵ Szolno-Koguc J., *Samodzielność dochodowa jednostek...* op.cit., ss.9-20

zakresie normuje zasady wydatkowania tych środków, swoboda jest więc bardzo ograniczona, wręcz pozorna. Należy jednak podkreślić, że występuje ona w szerszym zakresie w odniesieniu do dochodów własnych oraz środków uzyskiwanych z subwencji ogólnej. Samodzielność w sferze dokonywania wydatków budżetowych jest ograniczona w przypadku dochodów pozyskiwanych w formie dotacyjnej: dotacje celowe z budżetu państwa bądź z budżetów innych jednostek samorządu terytorialnego, jak również środki pochodzące z publicznych funduszy celowych mogą być przeznaczane wyłącznie na wskazany cel i nie ma żadnych możliwości ich przesuwania (np. w przypadku niewykorzystania puli środków) na inne cele. Należy więc zauważyć, że państwo ogranicza samodzielność wydatkową samorządu.¹¹⁶

Trzeci wskazany obszar samodzielności finansowej, czyli system gospodarowania zasobami, wydaje się pozostawiać JST szczególną swobodę. Co do zasady mogą one decydować o przeznaczeniu mienia komunalnego, jego kreowaniu, likwidacji, sprzedaży, podnoszeniu jego wartości (np. w efekcie inwestycji rozwojowych), sposobach korzystania z tego mienia, ewentualnych zasadach partycypacji w odpłatności za korzystanie z tego mienia.

W analizie zagadnienia samodzielności finansowej, krytyczna wydaje się jednak kwestia zapewnienia wysokiego poziomu samodzielności dochodowej JST. Wymaga od szczybla centralnego transferu części dochodów publicznych oraz przeniesienia na ich rzecz władztwa podatkowego. Jak wspomniano w pkt 1. tego Rozdziału, poziom decentralizacji finansów publicznych w Polsce jest relatywnie wysoki. Mamy więc do czynienia z szerokim strumieniem transferów z budżetu centralnego do budżetów samorządowych (porównaj: Tab. 2.1., 2.2., 2.3.). Przy czym, jak wcześniej wspomniano, nie oznacza to jednak adekwatności tych transferów do realnych kosztów ponoszonych przez samorząd na realizację zadań do niego przypisanych.

W tym miejscu warto dodatkowo wspomnieć o samodzielności podatkowej. Jest ona formą samodzielności dochodowej, oznaczającą zdolność do prowadzenia przez samorząd własnej

¹¹⁶ Por.: Surówka K., *Samodzielność finansowa samorządu terytorialnego w Polsce. Teoria i praktyka*, PWE, Warszawa 2013; Galiński P., *Samodzielność wydatkowa jednostek samorządu terytorialnego – determinanty i mierniki oceny*, *Prace naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, Problemy ekonomii, polityki ekonomicznej i finansów publicznych*, nr 39/2009, ss.50-58; Szofno-Koguc J., *Samodzielność dochodowa jednostek...* op.cit., ss.9-20

polityki fiskalnej na danym obszarze. Określana jest ona tzw. władztwem podatkowym, które przyznawane jest JST w zakresie kreowania wielkości oraz struktury podatków i opłat lokalnych.¹¹⁷ Do grupy instrumentów fiskalnych mających zasadniczy wpływ na samodzielność dochodową JST należy zaliczyć także wielkość dopuszczalnego deficytu budżetowego, poziom zadłużenia, możliwości udzielania gwarancji i poręczeń. Te zagadnienia zostaną rozwinięte w kolejnym podpunkcie, omawiającym dochody własne gmin - dochody z podatków i opłat lokalnych.

Z punktu widzenia celu głównego rozprawy, jakim jest identyfikacja transferów z budżetu państwa do gmin oraz ocena ich wpływu na samodzielność finansową jednostek samorządu terytorialnego można więc stwierdzić, że skoro system prawny w Polsce gwarantuje samorządom otrzymywanie przepływów finansowych z budżetu państwa, co do zasady więc nie powinny występować problemy w zakresie samodzielności finansowej samorządów.

Co więcej, sama ustawa zasadnicza wskazuje, iż przejawem samodzielności finansowej nie jest zapewnienie środków na rzecz samorządu, ale zapewnienie ich w wysokości adekwatnej do powierzonych zadań. Oznacza to, iż wszędzie tam, gdzie pozyskiwanie dochodów własnych podlega ograniczeniu, konieczny jest interwencjonizm państwa zmierzający do wyrównania finansów po stronie samorządu. Dodatkowo gwarantem stabilności finansowej samorządów ma być dyrektywa wiążąca prawo do zmiany w zakresie zadań powierzonych samorządom z odpowiednią zmianą w zakresie finansowania samorządu. Oznacza to, iż w ślad za dodatkowymi obowiązkami nakładanymi na samorządy powinny podążać środki finansowe. Dyrektywa ta ma jednak również zastosowanie w sytuacji, gdy wprowadzie pozornie władza centralna nie nakłada na samorząd dodatkowych obowiązków, ale dokonuje zmian legislacyjnych w zastanym porządku prawnym (np. reforma systemu oświaty realizowana od 1.09.2017 roku), które implikują zmiany sposobu finansowania powierzonych wcześniej zadań.

Innym aspektem samodzielności finansowej jest kwestia ewentualnej dywersyfikacji źródeł dochodów samorządowych. Jak wskazują I.Kowalska i D.Jurewicz, transfery z budżetu państwa

¹¹⁷ Kosek-Wojnar M., Samodzielność jednostek samorządu terytorialnego w sferze wydatków, Zeszyty Naukowe Wyższej Szkoły Ekonomicznej w Bochni, nr 4, 2006; Wyszowska D., Samodzielność dochodowa jednostek samorządu terytorialnego na tle wybranych krajów Unii Europejskiej, Annales Universitatis Mariae Curie-Skłodowska, vol. LI 5, sectio h, 2017, ss.371-380

stanowią obecnie dominujący udział w dochodach ogółem JST w Polsce, co może stanowić zagrożenie dla ich samodzielności finansowej.¹¹⁸ Cytowani Autorzy wskazują, że uzależnienie samorządowych finansów od centralnych transferów jest zjawiskiem postępującym, choć zróżnicowanym w zależności od szczebla samorządu. Udział tych transferów w dochodach ogółem samorządów przekracza nawet 90% ich dochodów ogółem (województwa samorządowe). Samodzielność finansowa polskich samorządów jest zatem mocno ograniczana, a skutkiem tak silnego uzależnienia od budżetu państwa mogą być utrudnienia w planowaniu i wykonaniu budżetu samorządów.

W nawiązaniu do powyższych rozważań, zdaniem Autora należy wyraźnie podkreślić, różnice pomiędzy samodzielnością finansową jednostek samorządu terytorialnego a przedsiębiorstwami (porównaj: Tab. 2.4.).

Zdaniem Autora, samodzielność finansowa samorządów, tak w zakresie wydatków jak i przychodów są adekwatne wyłącznie do omawianej sytuacji samorządów terytorialnych, działających w sektorze finansów publicznych. Określenia te nie znajdują odniesienia do systemu wolnego rynku i działania sektora prywatnego.

Ponadto Autor na bazie własnych obserwacji eksperckich twierdzi, że specyfika transferów otrzymywanych przez samorząd z budżetu państwa w ograniczonym zakresie zachęca samorząd do efektywnego gospodarowania przyznanymi środkami, co wyraźnie odróżnia samodzielność finansową samorządu od przedsiębiorstw. Przykładowo samorząd, który otrzyma dotację określoną jako „celową” jest zobowiązany wydatkować ją na wskazany cel i w ramach określonej kwoty. Kwota niewydatkowana lub wydatkowana niezgodnie z wcześniejszym przeznaczeniem podlega zwrotowi do budżetu państwa, a opóźnienia w jej zwrocie zagrożone są odsetkami za zwłokę.¹¹⁹ Taka sytuacja nie zachęca dysponentów środkami publicznymi do zwiększonej efektywności gospodarowania nimi a jedynie do ich należytego wydatkowania.

¹¹⁸ Kowalska I., Jurewicz D., Uzależnienie budżetów jednostek samorządu terytorialnego od transferów z budżetu państwa, *Finanse Komunalne*, No 6 (257), 2020, ss.18-29

¹¹⁹ Milewska A., Samodzielność finansowa gmin w kontekście realizacji dochodów budżetowych, *Zarządzanie finansami i rachunkowość*, nr 5 (4) 2017, ss.51-60

Tabela 2.4. Różnice pomiędzy samodzielnością finansową jednostek samorządu terytorialnego a przedsiębiorstwami

Samodzielność finansowa jednostek samorządu terytorialnego	Samodzielność przedsiębiorstwa
Główny strumień dochodów stanowią transfery z budżetu państwa – JST nie ma wpływu na wysokość tych transferów	Główny strumień dochodów stanowią środki ze sprzedaży produktów i usług na rynku – firma ma wpływ na wysokość tych dochodów poprzez odpowiednie kształtowanie m.in. oferty produktów/usług, cen, odpowiednie działania aktywizujące sprzedaż i marketing
Transfery z budżetu państwa, które otrzymuje JST np. w formie dotacji celowej mogą być wydatkowane wyłącznie na wskazany cel i w ramach określonej kwoty a ewentualna nadwyżka/kwota niewykorzystana podlega zwrotowi do budżetu państwa	W zasadzie nieograniczona swoboda w wydatkowaniu środków pozostających w dyspozycji przedsiębiorstwa (katalog wydatków ograniczają zasady racjonalnego gospodarowania i zasady rachunkowości – wydatki, które można zakwalifikować jako koszt działalności)
Zgodnie z art. 10 ustawy o gospodarce komunalnej, poza sferą użyteczności publicznej gmina może tworzyć spółki prawa handlowego i przystępować do nich, jeżeli łącznie zostaną spełnione następujące warunki: <ul style="list-style-type: none"> – istnieją niezaspokojone potrzeby wspólnoty samorządowej na rynku lokalnym, – występujące w gminie bezrobocie w znacznym stopniu wpływa ujemnie na poziom życia wspólnoty samorządowej, a zastosowanie innych działań i wynikających z obowiązujących przepisów środków prawnych nie doprowadziło do aktywizacji gospodarczej, a w szczególności do znacznego ożywienia rynku lokalnego lub trwałego ograniczenia bezrobocia. 	Swoboda w prowadzeniu działalności gospodarczej oznacza wolność w zakresie sprzedaży produktów i usług (i osiągnięciu z tego tytułu dochodów), których oferta jest autonomiczną decyzją przedsiębiorstwa (poza osiągnięciem przychodów z wąskiego zakresu produktów i usług, którymi obrót rynkowy jest zabroniony np. narkotyki)
Brak pełnej swobody w ustalaniu wysokości dochodów np. wpływy z podatku od nieruchomości (ustawy regulują wysokość maksymalnych stawek)	Poza wyjątkami określonymi w przepisach prawa (np. dotyczącymi cen dumpingowych), dochody przedsiębiorstwa kształtują głównie (choć nie wyłącznie) wpływy ze sprzedaży produktów i usług; dochody te są uzależnione od cen kształtowanych na rynku i w odniesieniu do sytuacji rynkowej; poza nielicznymi wyjątkami przedsiębiorstwa posiadają pełną swobodę w ustalaniu cen na swoje produkty i usługi
Brak zróżnicowania wysokości otrzymywanych transferów z budżetu państwa w relacji do „jakości” gospodarowania przyznanymi środkami przez JST – brak relacji „jakość zarządzania-wysokość transferów z budżetu państwa”	Gospodarowanie budżetem przedsiębiorstwa jest jednym z podstawowych elementów oceny jakości jego działania; korzyścią z optymalnego gospodarowania jest zysk, który pozostaje do dyspozycji właściciela i bezpośrednio zależy od jakości zarządzania; istnienie bezpośredniej relacji „jakość zarządzania – wysokość dochodów/wysokość zysków”
Istnienie gwarancji dochodów JST poprzez transfery z budżetu państwa (gwarancja transferów z budżetu państwa)	Brak gwarancji dochodów przedsiębiorstwa a więc jego samodzielności finansowej (wielkość przychodów zależy od działań rynkowych przedsiębiorstwa i sytuacji otoczenia; możliwe duże wahania w czasie)
Powstawanie oraz likwidacja JST są uzależnione od decyzji centralnych i wynikają z odpowiednich norm prawnych; brak udziału mieszkańców danego obszaru w procesach decyzyjnych co do powstawania i likwidacji JST	Powstawanie i likwidacja przedsiębiorstw są uzależnione od decyzji właścicieli
Rozmiary/wielkość/obszar działania są uzależnione od decyzji centralnych i wynikają z odpowiednich norm prawnych; brak udziału mieszkańców danego obszaru w procesach decyzyjnych co do np. połączenia lub rozdzielenia z inną JST	Rozmiary/wielkość/obszar działania są uzależnione od decyzji właściciela i osób zarządzających danym przedsiębiorstwem, jeżeli nie istnieją inne czynniki zewnętrzne ograniczające swobodę działalności gospodarczej

Zródło: opracowanie własne

Z punktu widzenia analizy procesów gospodarowania, powiązanych z samodzielnością finansową, krytyczne jest zapewnienie trwałości tejże samodzielności w czasie. Stąd w kolejnej części rozprawy zostaną omówione gwarancje samodzielności finansowej samorządu terytorialnego.

2.2. Wewnętrzne i zewnętrzne gwarancje samodzielności finansowej

Samodzielność finansowa podlega ograniczeniu wyłącznie na podstawie ustaw wyłącznie wówczas, gdy ograniczenia te znajdują uzasadnienie w konstytucyjnie określonych celach i chronionych wartościach. Po raz kolejny należy przytoczyć, kluczowe dla analizy samodzielności finansowej JST orzeczenie Trybunału Konstytucyjnego z dnia 6 września 2005r.¹²⁰, z którego jasno wynika, że istota samodzielności wyraża się w zapewnieniu jednostkom samorządu terytorialnego systemu dochodów, stwarzających gwarancje realizacji przekazanych im zadań publicznych, a zarazem pozostawiających swobodę polityczną w kształtowaniu wydatków. Artykuł 167 Konstytucji stanowi dopełnienie art. 165 w zakresie, w jakim wyraża on zasadę samodzielności finansowej gmin w realizacji zadań publicznych.¹²¹

W zakresie gwarancji pozyskiwania dochodów prymat powinny mieć dochody własne samorządów, których katalog określony jest w ustawach. Stanowią one wewnętrzne gwarancje samodzielności finansowej JST i jak wskazano wcześniej, gwarancje te odróżniają sytuację podmiotów działających w warunkach rynkowych od JST (porównaj: Tab. 2.4.).

W odniesieniu do samorządu gminy, do dochodów własnych¹²² zaliczamy:

- 1) wpływy z podatków;
- 2) wpływy z opłat lokalnych;
- 3) dochody uzyskiwane przez gminne jednostki budżetowe oraz wpłaty od gminnych zakładów budżetowych;
- 4) dochody z majątku gminy;

¹²⁰ Trybunał Konstytucyjny z dnia 6 września 2005r., sygn. K 46/04

¹²¹ Por.: Trybunał Konstytucyjny z 24 marca 1998r., sygn. K. 40/97, OTK ZU n 2/1998, poz. 12

¹²² Dochody gmin zostaną szczegółowo omówione w kolejnym podpunkcie tego Rozdziału. Uwzględniając cel rozprawy, dochody pozostałych szczebli samorządu nie będą analizowane.

- 5) wpływy z tytułu spadków, zapisów i darowizn na rzecz gminy;
- 6) dochody z kar pieniężnych i grzywien określonych w przepisach prawa;
- 7) 5,0% dochodów uzyskiwanych na rzecz budżetu państwa w związku z realizacją zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych ustawami, o ile odrębne przepisy nie stanowią inaczej;
- 8) odsetki od pożyczek udzielanych przez gminę, o ile odrębne przepisy nie stanowią inaczej;
- 9) odsetki od nieterminowo przekazywanych należności stanowiących dochody gminy;
- 10) odsetki od środków finansowych gromadzonych na rachunkach bankowych gminy, o ile odrębne przepisy nie stanowią inaczej;
- 11) dotacje z budżetów innych jednostek samorządu terytorialnego;
- 12) inne dochody należne gminie na podstawie odrębnych przepisów.

W odniesieniu do samorządu powiatowego, do źródeł dochodów własnych zaliczamy:

- 1) wpływy z opłat stanowiących dochody powiatu, uiszczanych na podstawie odrębnych przepisów;
- 2) dochody uzyskiwane przez powiatowe jednostki budżetowe oraz wpłaty od powiatowych zakładów budżetowych;
- 3) dochody z majątku powiatu;
- 4) spadki, zapisy i darowizny na rzecz powiatu;
- 5) dochody z kar pieniężnych i grzywien określonych w odrębnych przepisach;
- 6) 5,0% dochodów uzyskiwanych na rzecz budżetu państwa w związku z realizacją zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych ustawami, o ile odrębne przepisy nie stanowią inaczej;
- 7) odsetki od pożyczek udzielanych przez powiat, o ile odrębne przepisy nie stanowią inaczej;
- 8) odsetki od nieterminowo przekazywanych należności stanowiących dochody powiatu;
- 9) odsetki od środków finansowych gromadzonych na rachunkach bankowych powiatu, o ile odrębne przepisy nie stanowią inaczej;
- 10) dotacje z budżetów innych jednostek samorządu terytorialnego;
- 11) inne dochody należne powiatowi na podstawie odrębnych przepisów.

Źródłami dochodów własnych województwa są natomiast:

- 1) dochody uzyskiwane przez wojewódzkie jednostki budżetowe oraz wpłaty od wojewódzkich zakładów budżetowych;
- 2) dochody z majątku województwa;
- 3) spadki, zapisy i darowizny na rzecz województwa;
- 4) dochody z kar pieniężnych i grzywien określonych w odrębnych przepisach;
- 5) 5,0% dochodów uzyskiwanych na rzecz budżetu państwa w związku z realizacją zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych ustawami, o ile odrębne przepisy nie stanowią inaczej;
- 6) odsetki od pożyczek udzielanych przez województwo, o ile odrębne przepisy nie stanowią inaczej;
- 7) odsetki od nieterminowo przekazywanych należności stanowiących dochody województwa;
- 8) odsetki od środków finansowych gromadzonych na rachunkach bankowych województwa, o ile odrębne przepisy nie stanowią inaczej;
- 9) dotacje z budżetów innych jednostek samorządu terytorialnego;
- 10) inne dochody należne województwu na podstawie odrębnych przepisów.

Gwarancje wewnętrzne, zabezpieczające samodzielność finansową, prowadzają się do samodzielnego, choć oczywiście w granicach prawa i w korelacji z katalogiem przypisanych zadań, podejmowania decyzji o przeznaczeniu środków.

W przypadku źródeł dochodów gmin, jakimi są podatki i opłaty lokalne, w tym miejscu wskazać należy, iż co prawda samorząd jest uprawniony do określenia wysokości poszczególnych danin, jednakże w każdym wypadku to ustawodawca określa górne granice możliwych do zrealizowania świadczeń. Tak jest np. w odniesieniu do podatku od nieruchomości, gdzie ustawodawca określa górną granicę stawek podatkowych.¹²³ Jednak w tej samej kategorii należy rozpatrywać także możliwość kształtowania wynagrodzenia pracowników samorządowych, wobec których wprawdzie organ stanowiący realizuje obowiązki pracodawcy, ale to Prezes Rady Ministrów określa maksymalne stawki dozwolonego wynagrodzenia.¹²⁴ Gwarancje

¹²³ Por.: Obwieszczenie Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej z dnia 22 lipca 2021r. w sprawie górnych granic stawek kwotowych podatków i opłat lokalnych na rok 2022, Monitor Polski z dnia 9 sierpnia 2021r., poz. 724

¹²⁴ Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 25 października 2021r. w sprawie wynagradzania pracowników samorządowych (Dz.U. 2021, poz. 1960)

samodzielności prowadzą się więc do możliwości swobodnego działania, ale w ramach wyznaczonych przez bezwzględnie obowiązujące przepisy prawa.

Jednocześnie przyjąć należy, iż również w stosunkach wewnętrznych w samorządzie dysponowanie środkami publicznymi doznaje ograniczenia, wynikającego z konieczności współdziałania pomiędzy radą a organem wykonawczym. Ustawa o finansach publicznych (uofp)¹²⁵ określa w art. 44, 52 i 254 zasady gospodarki finansowej, w tym zasady dokonywania wydatków ze środków publicznych, a między innymi to, że:

- wydatki mogą być ponoszone na cele i w wysokości ustalonej w ustawie budżetowej, uchwale jednostki samorządu terytorialnego i w planie finansowym jednostki sektora finansów publicznych;
- wydatki powinny być dokonywane w sposób oszczędny, celowy, z zachowaniem zasady uzyskiwania najlepszych efektów z danych nakładów, w sposób umożliwiający terminową realizację zadań oraz w wysokości i terminach wynikających z wcześniej zaciągniętych zobowiązań;
- jednostki sektora finansów publicznych dokonują wydatków zgodnie z przepisami dotyczącymi poszczególnych rodzajów wydatków;
- wydatki i rozchody ujęte w budżetach jednostek sektora finansów publicznych stanowią nieprzekraczalny limit;
- jednostki sektora finansów publicznych dokonują zakupu usług, dostaw oraz robót budowlanych na zasadach określonych w przepisach ustawy Prawo zamówień publicznych (dalej: upzp)¹²⁶.

Omawiając wewnętrzne gwarancje samodzielności finansowej należy podkreślić, że JST posiadają ograniczone przepisami prawa możliwości zaciągania zobowiązań zewnętrznych. I nie chodzi tu jedynie o standardowy proces badania zdolności kredytowej, który ma miejsce w przypadku ubiegania się np. o kredyty i pożyczki z instytucji finansowych. Zgodnie z art. 261 uofp, zaciągając zobowiązania przewidziane do sfinansowania w danym roku, kierownik

¹²⁵ Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009r. o finansach publicznych (Dz. U. 2009 Nr 157, poz. 1240; Dz. U. 2021 poz. 305, 1236, 1535, 1773, 1927, 1981, 2054, 2270; 2022, poz. 583, 655)

¹²⁶ Ustawa z 29 stycznia 2004 r. Prawo zamówień publicznych (Dz.U. 2004 nr 19, poz. 177)

samorządowej jednostki budżetowej nie może przekroczyć kwoty wydatków określonych w jej planie finansowym na dany rok budżetowy, natomiast z przepisów art. 46 tej ustawy wynika, że ustawodawca nie wyłącza możliwości wykonania w roku budżetowym zobowiązań powstałych w latach poprzednich, nakazuje jednak przy zaciąganiu zobowiązań przewidzianych do sfinansowania w danym roku uwzględnić płatności wynikające z zobowiązań zaciągniętych w latach poprzednich. Oznacza to dla przykładu, iż w samorządzie gminnym, wójt na podstawie art. 18 ust. 2 pkt 10 ustawy o samorządzie gminnym może zaciągnąć zobowiązanie przewidziane do zrealizowania w dłuższym niż rok budżetowy czasie jedynie na podstawie upoważnienia, wynikającego z uchwały organu stanowiącego JST.

Według przepisów uofp, upoważnienie dla zarządu JST do zaciągania zobowiązań z tytułu umów, których realizacja w roku budżetowym i w latach następnych jest niezbędna do zapewnienia ciągłości działania jednostki, i z których wynikające płatności wykraczają poza rok budżetowy, powinno być zawarte w uchwale organu stanowiącego JST w sprawie wieloletniej prognozy finansowej JST, o której mowa w rozdziale 2 działu V „Budżet, wieloletnia prognoza finansowa i uchwała budżetowa jednostki samorządu terytorialnego”. Powyższe wskazuje, iż samodzielność finansowa samorządu w pierwszej kolejności wyznaczona jest przez granice prawa, przy uwzględnieniu ustaw i rozporządzeń, ale również ustawy te kreują szczegółowe mechanizmy samokontroli organów wewnętrznych samorządu.

Po raz kolejny należy więc wskazać, iż gwarancją wewnętrzną samodzielności finansowej samorządu jest prawo do dysponowania środkami, tj. decydowania o ich przeznaczeniu, ale w granicach prawa i z poszanowaniem współpracy organów wykonawczych i stanowiących samorządu.

W odniesieniu do dochodów własnych gwarancję wewnętrzną samodzielności finansowej odnajdujemy w art. 168 Konstytucji, który przyznaje samorządom prawo do ustalania wysokości podatków i opłat lokalnych. Przy czym, jak Autor niniejszej pracy wskazał wcześniej, prawo to może być realizowane wyłącznie do wysokości określonej ustawowo. Wskazany przepis ustawy zasadniczej określa standardy władztwa daninowego jednostek samorządu terytorialnego (szczególnie gminnego, bowiem tylko jemu przysługuje to uprawnienie), a przez to wymagania w zakresie aktów prawa miejscowego odnoszącego się do danin publicznych. W myśl omawianej regulacji kompetencja jednostek samorządowych reglamentowana jest przez ustawodawcę, wskazującego

rodzaje podatków i opłat zaliczonych do kategorii podatków i opłat lokalnych, co do których dopuszczalne jest określanie ich wysokości przez gminy.

Zagadnienie zewnętrznej gwarancji samodzielności finansowej jednostek samorządu terytorialnego w Polsce należy rozpatrywać przede wszystkim na gruncie prawnym. Zgodnie z dyrektywą wynikającą z Konstytucji, samodzielność finansowa JST może zostać zmieniona wyłącznie w drodze ustawy, co stanowi zewnętrzną gwarancję tejże samodzielności. Hipotetycznie można przyjąć dwa kierunki tej zmiany: ograniczenie i rozszerzenie samodzielności finansowej. Przy czym ewentualne ograniczenia samodzielności finansowej muszą znajdować uzasadnienie w konstytucyjnie określonych celach i chronionych wartościach. Ponadto samodzielność jednostek samorządu terytorialnego podlega w Polsce ochronie sądowej.¹²⁷

To ustawodawca określa źródła dochodów jednostek samorządu terytorialnego i w tym zakresie powinien mieć na uwadze wytyczne, jakie wynikają z opisanej już zasady adekwatności. W zakresie art. 167 ust. 3 Konstytucji RP gwarantuje samorządom odpowiedni poziom dochodów, pozwalający na realizację konstytucyjnie wyznaczonych zadań, a także zastrzegający formę ustawy dla określania źródeł tych dochodów. I to właśnie stanowi zewnętrzną gwarancję samodzielności JST.

Zasada wyłączności ustawy odnosi się do wszystkich wskazanych wyżej aspektów gospodarki finansowej JST, a więc także do ustalania i określania obligatoryjnych wydatków tych jednostek. Jako argument pomocniczy należy też przypomnieć sformułowania art. 216 ust. 1 Konstytucji RP, nakazujące wydatkowanie środków finansowych na cele publiczne w sposób określony w ustawie. Jest to dodatkowe potwierdzenie zasady wyłączności ustawy, w odniesieniu do określania wszelkich wydatków publicznych, a więc także wydatków, którymi mają zostać obciążone JST.

Niestety zgodzić się należy z J.Jagodą, iż ograniczanie samodzielności finansowej (nie tylko w drodze regulacji ustawowych, lecz także poprzez pewne stany faktyczne, jak np. niewypłacenie gminie należnych środków albo przekazanie ich w wysokości niższej od należnej) stanowi niezwykle ważny instrument oddziaływania państwa na samorząd terytorialny.¹²⁸ Przy

¹²⁷ Jagoda J., *Sądowa ochrona samodzielności jednostek samorządu terytorialnego*, Wolters Kluwer, Warszawa 2011

¹²⁸ *Ibidem*

wyeliminowaniu administracyjnych metod ingerencji państwa w działalność JST jedynymi instrumentami skutecznego wpływu państwa na gminę – oczywiście poza ogólnie obowiązującymi przepisami prawa – stają się właśnie instrumenty finansowe. Za ich pomocą państwo może zapewnić zgodność działania JST z priorytetami ogólnonarodowymi, z interesem państwa i jego polityką, pobudzić JST do zachowań pożądaných przez państwo czy wreszcie zapewnić zachowanie równowagi finansowej państwa. Pozostaje natomiast wątpliwość, czy w ten sposób nie dochodzi do naruszania konstytucyjnej zasady samodzielności, w tym finansowej, samorządu terytorialnego.

Powyższe wskazuje jednoznacznie, iż wobec samorządu ukształtowane są szerokie gwarancje ustawowe (zewnętrzne gwarancje samodzielności), zmierzające do zabezpieczenia interesów społeczności lokalnej, w tym do zabezpieczenia samodzielności finansowej. Mając jednak na uwadze, iż każda norma prawna podlega interpretacji, uzupełnieniem gwarancji ustawowych muszą być gwarancje proceduralne, tj. zastrzeżone na rzecz samorządu realne prawo domagania się przed sądami administracyjnymi i powszechnymi ochrony procesowej w przypadku naruszenia praw podmiotowych samorządu.¹²⁹

W tym miejscu warto nadmienić istnienie trudnej do uchwycenia zależności o charakterze politycznym pomiędzy samorządami a władzami centralnymi. Problemy dotyczące bieżącego funkcjonowania samorządu mogą także występować w efekcie konfliktów politycznych między organem wykonawczym a stanowiącym, na przykład na szczeblu gminy.¹³⁰ W państwie demokratycznym, którego podstawy ustrojowe i gospodarcze są stabilne, zależności polityczne nie powinny, zdaniem Autora, mieć wpływu na system transferów z budżetu państwa do JST. Jednakże z własnej eksperckiej praktyki prawnej występowania w relacjach pomiędzy samorządami a Skarbem Państwa, Autor zauważa istnienie niepisanych, nieformalnych ograniczeń. Sądy administracyjne i sądy powszechne zabezpieczają samodzielność JST na etapie stosowania prawa. Pytanie, które należy w tym miejscu postawić dotyczy skłonności JST do dochodzenia roszczeń z tytułu niedoszacowanych transferów w relacji z władzą centralną, co może skutkować w przyszłości brakiem swoistej „przychylności” tejże władzy dla danego samorządu. Wspomniane

¹²⁹ Glumińska-Pawlic J., Sądowa ochrona samodzielności finansowej jednostek samorządu terytorialnego przed rozstrzygnięciami nadzorczymi regionalnych izb obrachunkowych, *Opolskie Studia Administracyjno-Prawne*, t. 17, nr 1, 2019, ss.77-89

¹³⁰ Dzieniszewska-Naroska K., Relacje między organem wykonawczym i stanowiącym gminy w sytuacji ostrych konfliktów politycznych, [w:] Gołębiowska A., Zientarski B. (red.), *Funkcjonowanie samorządu terytorialnego...* op.cit., ss.79-90

wątpliwości dotyczą aspektów nieformalnych, gdyż na gruncie zewnętrznych gwarancji samodzielności jej ochronę, poprzez czuwanie nad jakością stanowienia prawa, zapewnia Trybunał Konstytucyjny, do którego JST może wnieść wniosek o zbadanie konstytucyjności aktu normatywnego. Jednakże Autor tej rozprawy, w ramach praktyki prawnej reprezentując w momencie opracowywania niniejszej rozprawy ok. 30 samorządów w sporach z budżetem państwa, jednoznacznie stwierdza, że w systemie obowiązującego prawa, JST może skutecznie chronić swoją samodzielność (w tym finansową) w postępowaniu przed właściwym sądem administracyjnym, konstytucyjnym lub powszechnym. Autor obserwuje wzrost świadomości władz samorządowych koniecznością weryfikowania adekwatności pozyskiwanych transferów z budżetu państwa i określaniem poziomu ich ewentualnego niedoszacowania. Przy czym wyraźnie należy podkreślić, że działania takie są niezmiernie skomplikowane, co szczególnie dla mniejszych samorządów, stanowi krytyczną barierę uniemożliwiającą ich prowadzenia. Innymi słowy, bez eksperckiej wiedzy zewnętrznych doradców finansowych i prawnych, władze samorządowe, siłami własnych pracowników samorządowych, w zasadzie nie są w stanie samodzielnie oszacować potencjalnego niedoszacowania transferu z budżetu państwa.

2.4. Implikacje zagrożenia samodzielności finansowej

Analizując problematykę potencjalnych zagrożeń samodzielności finansowej można nawiązać do przytoczonych już zagadnień wynikających z uzależnienia dochodów jednostek samorządowych od transferów z budżetu państwa.¹³¹ Tym samym wszelkie nierówności w podziale środków publicznych zarówno na płaszczyźnie wertykalnej (budżet państwa vs budżety samorządowe), jak i horyzontalnej (pomiędzy samorządami tego samego szczebla) stanowią istotne zagrożenie dla samodzielności samorządów.

Innym przykładem zagrożenia samodzielności finansowej JST są zmiany prawa, wywołujące konsekwencje dla budżetów JST. Przykładowo I.Kowalska i M.Czekaj dokonali oceny skutków finansowych dla budżetów JST zmian podatkowych w zakresie wpływów z PIT i

¹³¹ Kowalska I., Jurewicz D., Uzależnienie budżetów jednostek... op.cit., ss.18-29

uwłaszczenia wieczystych użytkowników gruntów komunalnych.¹³² Autorzy przeprowadzili analizy z wykorzystaniem danych ze sprawozdań finansowych JST oraz wieloletnich prognoz finansowych. Z tych badań wynika, iż największy ubytek dochodów z tytułu analizowanych zmian dotyczy miast na prawach powiatu, a w związku z utratą dochodów JST poziom i zakres realizacji ich zadań może być ograniczony.

Zdaniem Autora, formą ograniczenia samorządności jest dla przykładu ustanowienie na terenie danej gminy parku krajobrazowego, co w praktyce uniemożliwia pozyskiwanie przez samorząd dochodów własnych z terenu parku. Fakt ten pociąga za sobą implikacje ekonomiczne dla budżetu JST. Oczywiście w systemie prawnym, w ramach zabezpieczenia interesu finansowego takich samorządów, wprowadzono mechanizm wyrównawczy w postaci prawa do żądania rekompensaty za utracony podatek od nieruchomości (porównaj: Rozdział 4 i 5). Jednakże praktyka pokazuje, iż rekompensata ta nie ma praktycznego znaczenia dla wyrównania uszczerbku związanego z brakiem możliwości poboru podatków lokalnych.

Krytyczne znaczenie dla samorządów ma wysokość dostępnych środków finansowych. Przy czym Autor wskazuje, że dla optymalnej polityki finansowej gminy, priorytetem powinny być dochody własne, wypracowane w oparciu o zarządzane mienie. Zdaniem Autora, to źródło finansowania realizowane w granicach prawa ma podstawowe znaczenie dla zapewnienia samodzielności.

Wyprzedzając wnioski z badań własnych, zaprezentowane w Rozdziale 5, Autor pozwala sobie sformułować wniosek, że samodzielność polskich samorządów doznaje uszczerbku w zakresie subwencji ogólnych i dotacji celowych. W odniesieniu do dotacji celowych, istotny jest z jednej strony akceptowalny poziom podziału pomiędzy obowiązkiem realizacji zadań własnych i zleconych oraz odpowiedni poziom finansowania tych drugich. Niedofinansowanie zadań zleconych powodować będzie konieczność przesuwania w budżetach samorządowych środków zaplanowanych na realizację zadań własnych, a to w sposób oczywisty zagraża samodzielności JST. Stawianie samorządów wobec nieformalnego obowiązku finansowania zadań zleconych, a tym

¹³² Kowalska I., Czekaj M., Stan i perspektywy zmian w zakresie źródeł dochodów budżetowych JST, [w:] Wasilewski M., Bereźnicka J. (red.), Wybrane problemy finansów publicznych i przedsiębiorstw, Wydawnictwo SGGW, Warszawa 2020, ss.105-116

samym transfer środków przeznaczonych pierwotnie na realizację zdań własnych, stoi w sprzeczności z zasadą samorządności i autonomii finansowej.

Szczególnie tam, gdzie wpływ samorządu na wykorzystanie własnych zasobów jest ograniczony (np. sytuacja gminy, na terenie której ustanowiono park krajobrazowy) lub też w sytuacji, gdy określone działania władzy centralnej pociągają za sobą skutki finansowe po stronie samorządu bez odpowiedniego zwiększenia finansowania (np. doświadczenia reform oświatowych w Polsce), dochodzi do naruszenia zasady samodzielności. Gwarancją samodzielności JST jest więc przede wszystkim zapewnienie odpowiednich mechanizmów finansowania w oparciu o zasadę adekwatności. Przy czym Autor stoi na stanowisku, że powinna temu towarzyszyć wzajemna możliwość bieżącego weryfikowania prawidłowości szacowania transferów (czyli prawidłowości repartycji budżetu centralnego), nie tylko na drodze sądowej ale także na etapie wcześniejszym, w ramach dobrych praktyk w relacjach pomiędzy organami państwa.

Praktyka pokazuje, iż pomimo prawidłowych założeń ustawowych, to swoboda po stronie ustawodawcy, odnosząca się zarówno co do sposobu określenia, w odniesieniu do samorządu, źródeł finansowania, jak i ich wysokości, prowadzi często do rażącego naruszenia zasady samodzielności. Jak zauważa E.Kornberger-Sokołowska, istota samodzielności finansowej JST wynika z możliwości podzielenia się przez państwo niektórymi atrybutami władzy finansowej z innymi podmiotami publicznymi, wyodrębnionymi prawnie i organizacyjnie w stosunku do państwa, w tym właśnie z jednostkami samorządu terytorialnego.¹³³ Zakres samodzielności władzy lokalnej w obrębie wykonywanych funkcji jest pochodną funkcji wypełnianych przez władzę publiczną oraz sposobu i proporcji ich podziału między władzę centralną i lokalną.

Można przyjąć, iż władza publiczna jest jedna, jednakże Konstytucja gwarantuje podział w zakresie podmiotowego sposobu jej realizacji. To z kolei implikuje konkluzję, iż każde przekazanie władzy do szczebla samorządowego jest jednocześnie ograniczeniem tej samej kompetencji na szczeblu centralnym. Oczywiście podział taki jest konieczny ze względu na potrzeby społeczności lokalnych, jednakże wykonywanie zadań w ramach podziału jest utrudnione bez odpowiedniego zaplecza finansowego.

Można przyjąć, iż do naruszenia zasady samodzielności JST dochodzi wówczas, gdy:

- a) udział finansowania przy pomocy subwencji i dotacji jest proporcjonalnie wysoki w odniesieniu do dochodów własnych;

¹³³ Kornberger-Sokołowska E., *Finanse jednostek samorządu...* op.cit.

- b) powierzone zadania zlecone nie są finansowane na wystarczającym poziomie;
- c) samorząd ponosi skutki finansowe zmian ustawowych, bez adekwatnego wzrostu finansowania lub możliwości pozyskiwania dochodów;
- d) następuje znaczne rozszerzenie katalogu zadań własnych w stosunku do zadań zleconych.

3. Klasyfikacja źródeł zasilania budżetu samorządowego

Podział zadań publicznych między organy administracji rządowej a gminy pociąga za sobą konieczność dokonania podziału również dochodów publicznych oraz majątku. Stanowią one bowiem materialną bazę wykonywania zadań publicznych.¹³⁴

Dochodom jednostek samorządu terytorialnego ustawodawca poświęcił odrębną ustawę.¹³⁵ W swoich zasadniczych założeniach stanowi ona rozwinięcie założeń konstytucyjnych i stanowi, iż dochodami jednostek samorządu terytorialnego są:

- dochody własne,
- subwencje ogólne,
- dotacje celowe z budżetu państwa.

Ta kategoria stanowi o dochodach obligatoryjnych, które dodatkowo wspierane są zagwarantowanym udziałem samorządu w podatku dochodowym od osób fizycznych oraz osób prawnych. Istnieje również kategoria dochodów fakultatywnych, do których zaliczyć możemy:

- środki pochodzące ze źródeł zagranicznych niepodlegające zwrotowi;
- środki pochodzące z budżetu Unii Europejskiej;
- inne środki określone w odrębnych przepisach,

co oznacza, że katalog dochodów fakultatywnych jednostek samorządu terytorialnego ma charakter otwarty.¹³⁶

¹³⁴ Hanusz A., Niezgoda A., Czerski P., Dochody budżetu gminy, Wolters Kluwer, Warszawa 2006

¹³⁵ Ustawa z dnia 13 listopada 2013r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego (Dz.U. 2003 Nr 203 poz. 1966; Dz. U. 2021 poz. 1672, 1901, 1927, z 2022 r. poz. 646, 655)

¹³⁶ Dworakowska M., Dochody budżetowe jednostek samorządu terytorialnego z perspektywy absorpcji funduszy unijnych, Optimum. Economic Studies, No 3 (93) 2018, ss.51-62

Wyposażając samorządy w określone składniki dochodowe i majątkowe, państwo wprowadza również określone instrumenty wyrównujące stan majątkowy ogółu samorządów w Polsce, tak aby nie powstawały nadmierne dysproporcje pomiędzy samorządami. Podstawowym narzędziem w tym zakresie jest tzw. janosikowe¹³⁷, jako mechanizm systemu wyrównującego. Zostanie on szerzej omówiony w pkt. 3. tego Rozdziału.

Zgodnie z ogólnym założeniem, gminy najbogatsze przekazują część środków do gmin biedniejszych, celem ich solidarnego wsparcia. Państwo pełni tu jedynie funkcje dystrybutora środków pomiędzy jednostkami samorządowymi. Ten aspekt jest istotnym elementem wyrównywania poziomu rozwoju społeczno-gospodarczego, nie tylko w ramach kraju (Polski), ale także Unii Europejskiej. W ramach UE funkcjonują specjalne mechanizmy programów współfinansujących projekty wspierające rozwój regionów o niższym potencjale ekonomicznym. Warte wskazania są projekty Europejskiego Funduszu Rozwoju Regionalnego czy Funduszy Spójności. Przykładami mogą też być: Program Operacyjny Rozwój Polski Wschodniej - program współfinansowany ze środków unijnych, realizowany w Polsce w latach 2007-2013 czy Program „Polska Wschodnia” realizowany w perspektywie finansowania 2014-2020.¹³⁸

W dalszej części rozważań Autor skupia się wyłącznie na przepływach finansowych pomiędzy budżetem państwa (i środkami finansowymi pochodzącymi z budżetu państwa) a gminami. Środki finansowe pochodzące z bezpośrednio z funduszy UE nie są przedmiotem analizy w ramach niniejszej rozprawy, choć Autor zauważa ich znaczącą rolę w finansowaniu zarówno bieżących zadań samorządu, jak i projektów rozwojowych.

Analizując źródła zasilania budżetów jednostek samorządu terytorialnego, warto dodatkowo zdefiniować pojęcie dochodów transferowych. Jest to specyficzna kategoria instrumentów finansów samorządowych, a zwykle tym terminem określa się transfery bądź środków pieniężnych dokonywane z wyższego szczebla administracji publicznej (tj. z budżetu centralnego) na niższe szczeble (tj. do budżetów lokalnych), bądź transfery dokonywane w ramach

¹³⁷ Art. 29 ustawy z dnia 13.11.2003r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego (Dz.U. 2021, poz. 1672 z późn. zm.)

¹³⁸ Por.: Musiałkowska I., Wiśniewski M., Fundusze Europejskie w finansowaniu rozwoju regionalnego i lokalnego przez samorząd terytorialny w Polsce, Studia BAS Nr 1 (49) 2017, s. 87–107; https://ec.europa.eu/regional_policy/pl/funding/cohesion-fund/; https://ec.europa.eu/regional_policy/pl/funding/erdf/; <https://www.polskawschodnia.gov.pl/>

tego samego szczebla (np. od bogatszych na rzecz biedniejszych JST).¹³⁹ Dochody transferowe są istotne i ważne z dwóch przyczyn. Po pierwsze stanowią dominujące źródło dochodów podsektora samorządowego na świecie, generując ponad 51% jego dochodów ogółem. Po drugie tworzą ważne mechanizmy funkcjonowania systemów finansów samorządowych w aspekcie równości redystrybucyjnej, sprawiedliwości fiskalnej oraz efektywności świadczenia usług publicznych.¹⁴⁰

Mając na uwadze, iż środki finansowe powinny być pochodną powierzonych zadań, sfera dochodowa podlega modyfikacjom w odniesieniu do poszczególnych szczebli jednostek samorządu. Inne będą więc źródła dochodów własnych w gminach, a inne w powiatach czy województwach. Zauważyć należy, iż uprawnienie do poboru podatków przypisane jest wyłącznie na rzecz samorządu gminnego.

Podsumowując można przyjąć, że polskim systemie decentralizacji finansów publicznych mamy dwutorowy podział dochodów jednostek samorządu terytorialnego na dochody własne oraz subwencje i dotacje celowe. Zostaną one szczegółowo omówione poniżej, przy czym dalsze rozważania będą odnosiły się wyłącznie do podstawowego szczebla samorządu jakim jest gmina.

3.1. Dochody własne

Zapewnienie samorządowi odpowiedniego poziomu dochodów własnych jest warunkiem niezbędnym dla zagwarantowania samorządności w ramach społeczności lokalnej. Przez dochody własne najczęściej rozumie się dochody oddane na mocy ustaw w sposób trwały do dyspozycji władz samorządowych.¹⁴¹ Dochody własne stanowią materialną bazę wykonywania zadań publicznych przez gminy; bez tych dochodów gminy są niezdolne do wykonania nałożonych na nie zadań.

Katalog dochodów własnych został przedstawiony wcześniej w pkt. 2 tego Rozdziału. Analizując ich strukturę należy zauważyć, że z jednej strony do grupy dochodów własnych zalicza się takie dochody, na które jednostki samorządu terytorialnego mogą wywierać wpływ, z drugiej zaś strony w skład tej grupy wchodzi dochody pochodzące z budżetu państwa, a pobrane od osób fizycznych i podmiotów gospodarczych posiadających miejsce zamieszkania lub siedzibę na

¹³⁹ Patrzalek L., Poniatowicz M., Guziejewska B., Kańduła S., Nierówności fiskalne w samorządzie terytorialnym, Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, Wrocław 2019, s. 41

¹⁴⁰ Ibidem, s. 41

¹⁴¹ Owsiak S., *Finanse publiczne...* op.cit.

terenie danej jednostki, tym samym zbliżając je konstrukcyjnie do dochodów o charakterze transferowym.¹⁴²

Dochody własne spełniają dwojaką funkcję. Z jednej strony pozwalają na finansowanie zadań własnych, z drugiej bardzo często stanowią obecnie źródło wkładu własnego przy inwestycjach współfinansowanych z udziałem środków zewnętrznych.

Od strony najbardziej pragmatycznej można sklasyfikować dochody własne, jako środki finansowe, co do których samorządowi przysługują określone kompetencje władcze, zwłaszcza w odniesieniu do ich stanowienia i poboru. Zgodnie z tą koncepcją do dochodów własnych należy zaliczyć mające charakter publicznoprawny gminne podatki i opłaty oraz wpływy z samoopodatkowania, a także dochody z majątku komunalnego. Zaproponowana definicja nie będzie jednak adekwatna do udziału samorządu w podatkach dochodowych, gdzie samorząd nie ma wpływu na wysokość i pobór tej części środków własnych. Nie jest więc błędną szersza propozycja zdefiniowania dochodów własnych, jako środków należnych samorządowi z wyłączeniem subwencji ogólnych i dotacji. Definicja taka zyskuje na znaczeniu również z powodu faktycznego ograniczenia samorządu w samodzielnym dysponowaniu środkami z subwencji i dotacji.

Niektórzy autorzy do tej grupy dochodów skłonni są zaliczać wyłącznie te, na których kształtowanie JST mają bezpośredni wpływ. Jest to ujęcie dochodów własnych JST w sensie wąskim, rodzące pytanie o minimalne warunki (granice) wpływu JST na ich kształtowanie. Na tym właśnie tle rodzi się wątpliwość o zasadność zaliczania udziałów JST w podatkach państwowych do dochodów własnych tych jednostek, tym istotniejsza, że Konstytucja RP nie wymienia z nazwy tej formy dochodów samorządu terytorialnego.

3.1.1. Dochody z podatków i opłat lokalnych

Przyznanie prawa do poboru podatków i opłat lokalnych w praktyce ma szeroki zakres zastosowania poprzez m. in. uprawnienie do określenia wysokości daniny, przedmiotowych zakresów zwolnień i ulg w podatkach, jak również w zakresie terminów płatności podatków.

¹⁴² Ślebodzka M., Dochody własne a problematyka samodzielności dochodowej jednostek samorządu terytorialnego na przykładzie gmin województwa łódzkiego, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego, Nr 794, Ekonomiczne problemy usług, Nr 108, 2013, ss.291-301

Dodatkowo jest to narzędzie w rękach samorządów, mające na celu stworzenie pożądaných przez podmioty trzecie warunków inwestycyjnych czy np. mieszkaniowych.

Należy jednak pamiętać, iż w polskim porządku prawnym wyłącznie gminy dysponują władztwem podatkowym, gdyż tylko ten samorząd jest uprawniony do poboru podatków lokalnych. Te aspekt także uwzględniał Autor przy wyborze gmin jako obiektu badań w niniejszej rozprawie.

Do gminnych podatków należą, wymieniane już wcześniej:

- podatek od nieruchomości,
- podatek rolny,
- podatek leśny,
- podatek od środków transportowych,
- podatek dochodowy od osób fizycznych opłacany w formie karty podatkowej,
- podatek od posiadania psów,
- podatek od spadków i darowizn
- podatek od czynności cywilnoprawnych.

Opłaty gminne obejmują zaś między innymi: opłatę skarbową, opłatę administracyjną, opłatę miejscową, opłatę uzdrowską, opłatę targową, opłatę eksploatacyjną i opłatę adiacencką. W literaturze przedmiotu używane jest także zamiennie pojęcie podatków samorządowych, odnoszące się do wszystkich świadczeń podatkowych, stanowiących dochód budżetu gminy, i które mogą być w pewnym zakresie kształtowane przez radę gminy bądź też wójta, burmistrza, prezydenta (władze samorządowe).

O konieczności przyznania samorządom władztwa podatkowego przesądzają regulacje Europejskiej Karty Samorządu Terytorialnego, które mówią, że przynajmniej część zasobów finansowych społeczności lokalnych powinna pochodzić z opłat i podatków lokalnych, których wysokość społeczności te mają prawo ustalać w zakresie określonym ustawą. Również z treści art. 168 Konstytucji RP wynika, że jednostki samorządu terytorialnego mają prawo ustalać wysokość podatków i opłat lokalnych w zakresie określonym w ustawie.¹⁴³

¹⁴³ Kornberger-Sokołowska E., Rola jednostek samorządu terytorialnego w kształtowaniu i poborze podatków stanowiących ich dochody, [w:] Dzwonkowski H., Kulicki J. (red.), Dylematy reformy systemu podatkowego w Polsce, Warszawa 2016, ss.188-207

Wśród podatków lokalnych podstawowe znaczenie ma podatek od nieruchomości. Zagadnienie to będzie dalej analizowane w Rozdziale 3.

Podatkiem od nieruchomości objęte są grunty, budynki lub ich części oraz budowle lub ich części związane prowadzeniem działalności gospodarczej.

Podstawę opodatkowania podatkiem od nieruchomości stanowi:

- 1) dla gruntów - powierzchnia,
- 2) dla budynków lub ich części - powierzchnia użytkowa,
- 3) dla budowli lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, co do zasady - wartość, o której mowa w przepisach o podatkach dochodowych, ustalona na dzień 1 stycznia roku podatkowego, stanowiąca podstawę obliczania amortyzacji w tym roku, niepomniejszona o odpisy amortyzacyjne, a w przypadku budowli całkowicie zamortyzowanych - ich wartość z 1 stycznia roku, w którym dokonano ostatniego odpisu amortyzacyjnego.¹⁴⁴

Ustawa o podatkach i opłatach lokalnych¹⁴⁵, stanowiąca podstawę opodatkowania nieruchomości w Polsce, a tym samym podstawę osiągania przez gminy dochodów z tego tytułu, była wielokrotnie nowelizowana. Z perspektywy budżetu gminy ważne jest jednak rozróżnienie podatków od nieruchomości komercyjnych, związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej oraz nieruchomości mieszkaniowych.¹⁴⁶

Podatek od nieruchomości spełnia opisane powyżej definicje dochodów własnych. Wprawdzie samorząd nie jest uprawniony do nieograniczonego kształtowania tego podatku co do wysokości, jednakże ma dużą samodzielność w kształtowaniu ulg przedmiotowych, jak i zwolnień podatkowych. Gmina nie ma jednak prawa do ustalania nieograniczonych stawek podatkowych, gdyż musi poruszać się w granicach określonych w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych, choć samą wysokość stawek podatku od nieruchomości określa rada gminy w drodze uchwały.

W Tab. 2.5. zaprezentowano obowiązujące stawki podatku od nieruchomości w 2022 roku w miastach wojewódzkich. Wysokość stawek w większości miast wojewódzkich ustalono na maksymalnym możliwym poziomie, co pozwala na maksymalizowanie przychodów gminy z tego

¹⁴⁴ Por.: Koślicki K., *Opodatkowanie budowli podatkiem od nieruchomości*, Wolters Kluwer, Warszawa 2022; Ustawa z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. 1991 Nr 9, poz. 31 z późn. zm.)

¹⁴⁵ Ustawa z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. 1991 Nr 9, poz. 31 z późn. zm.)

¹⁴⁶ Por.: Bauta-Szostak J.H., Kran R., *Opodatkowanie nieruchomości w działalności gospodarczej. Podatek od nieruchomości. Podatek od przychodów z budynków*, Wolters Kluwer, Warszawa 2018

tytułu. Na tym tle wyraźnie odmienne strategie przyjęły: Zielona Góra, Gorzów Wlkp., Lublin, Białystok, Rzeszów, Opole i Kielce, które to gminy w wybranych pozycjach pobierają niższe stawki. Szczególnie korzystne dla mieszkańców gminy stawki podatku od nieruchomości mieszkalnych obowiązują w gminie Zielona Góra (0,46zł), stanowiąc zaledwie 51,7% maksymalnej wysokości przewidzianej w Obwieszczeniu MF.

Tabela 2.5. Stawki podatków od nieruchomości w 2022 roku w miastach wojewódzkich

	Grunt		mieszkalne	Budynki lub ich części		od budowli
	związane z prowadzeniem działalności gospodarczej	pozostałe		związane z prowadzeniem działalności gospodarczej	pozostałe	
Wysokość maksymalna*	1,03zł	0,54zł	0,89zł	25,74zł	8,68zł	
Miasto:						2%
Warszawa	1,03zł	0,54zł	0,89zł	25,74zł	8,68zł	2%
Kraków	1,03zł	0,54zł	0,89zł	25,74zł	8,68zł	2%
Wrocław	1,03zł	0,54zł	0,89zł	25,74zł	8,68zł	2%
Łódź	1,03zł	0,54zł	0,89zł	25,74zł	8,68zł	2%
Poznań	1,03zł	0,54zł	0,89zł	25,74zł	8,68zł	2%
Gdańsk	1,03zł	0,54zł	0,89zł	25,74zł	8,68zł	2%
Szczecin	1,03zł	0,54zł	0,89zł	25,74zł	8,68zł	2%
Katowice	1,03zł	0,51zł	0,87zł	25,74zł	8,68zł	2%
Bydgoszcz	1,03zł	0,54zł	0,89zł	25,74zł	8,68zł	2%
Lublin	1,00zł	0,52zł	0,83zł	24,45zł	8,43zł	2%
Białystok	0,98zł	0,54zł	0,88zł	25,10zł	8,60zł	2%
Rzeszów	1,03zł	0,37zł	0,80zł	25,74zł	7,74zł	2%
Opole	1,01zł	0,45zł	0,88zł	25,70zł	8,39zł	2%
Toruń	1,03zł	0,50zł	0,78zł	25,74zł	8,68zł	2%
Kielce	0,91zł	0,45zł	0,74zł	24,50zł	8,23zł	2%
Olsztyn	1,03zł	0,54zł	0,85zł	25,74zł	8,68zł	2%
Zielona Góra	1,03zł	0,29zł	0,46zł	25,74zł	5,71zł	2%
Gorzów Wlkp.	1,00zł	0,53zł	0,77zł	25,64zł	8,60zł	2%

*Maksymalna stawka wynikająca z Obwieszczenia Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej z dnia 22 lipca 2021r. w sprawie górnych granic stawek kwotowych podatków i opłat lokalnych na rok 2022, Monitor Polski z dnia 9 sierpnia 2021r., poz. 724

Źródło: HRE Investments na podstawie uchwał ogłaszanych przez Rady Miast, cytowane za:

<https://ksiegowosc.infor.pl/podatki/podatki-osobiste/podatek-od-nieruchomosci/5376251,Podatek-od-nieruchomosci-2022.html> dostęp z dnia 10.12.2021

W tym miejscu warto zadać pytanie, czy stawki podatków od nieruchomości stanowią efektywne narzędzie do zarządzania dochodami gminy? Pytanie to można potraktować szerzej, w kontekście wydajności fiskalnej podatków lokalnych. Cytując za J.Śmiechowicz, wydajność fiskalna rozumiana jest jako zdolność do dostarczania znacznych dochodów niezbędnych do

wykonania zadań władzy publicznej, w tym samorządowej.¹⁴⁷ Autorka ta, po dokonaniu analizy budżetów JST w Polsce stwierdza, że wydajność fiskalna podatków lokalnych w Polsce jest niska. Co do zasady nie mogą być więc one traktowane jako znaczące źródło kształtowania dochodów JST.

W myśl przepisów ustawy o podatkach i opłatach lokalnych¹⁴⁸ (upol), ustalanie stawek podatkowych przypisane jest kompetencji rady gminy. Są to uprawnienia z zakresu określania stawek podatku, wprowadzania zwolnień, a czasami ulg podatkowych, określania trybu poboru podatków i opłat samorządowych, w tym zwłaszcza w drodze inkasa oraz kształtowania w niewielkim zakresie podstawy opodatkowania. Rada gminy może, oprócz dalszego różnicowania wysokości stawek podatkowych na mocy przepisów art. 5 ust. 2-4 upol (m.in. ze względu na rodzaj prowadzonej działalności, lokalizację, wiek lub stan techniczny budynków), wprowadzić inne zwolnienia przedmiotowe niż określone w art. 7 ust. 1 upol. Podkreślenia wymaga, iż mogą być to zwolnienia wyłącznie o charakterze przedmiotowym, czyli zwolnienia określonych kategorii przedmiotów opodatkowania (np. budynki, w których w zeszłym roku podatkowym zmieniono elewacje).

Powołując się na powyższe uprawnienie, rady gmin w swoich uchwałach stosują tzw. zwolnienia częściowe, polegające na procentowym zmniejszeniu wymiaru (lub stawek) podatku od określonych rodzajów nieruchomości. Górne granice stawek kwotowych ulegają corocznie zmianie na następny rok podatkowy w stopniu odpowiadającym wskaźnikowi cen towarów i usług konsumpcyjnych w okresie pierwszych trzech kwartałów roku, w którym stawki ulegają zmianie, w stosunku do analogicznego okresu roku poprzedniego. Górne granice stawek kwotowych na każdy rok podatkowy, z uwzględnieniem powyższej zasady, ogłasza minister właściwy do spraw finansów publicznych, w drodze obwieszczenia, w Dzienniku Urzędowym RP „Monitor Polski” (art. 20 upol). W przypadku nieuchwalenia na kolejny rok podatkowy nowych stawek podatku od nieruchomości stosuje się stawki obowiązujące w roku poprzedzającym rok podatkowy (art. 20a ust. 1 upol).

Cechą charakterystyczną polskiego systemu podatków samorządowych są specyficzne zasady ich poboru:

¹⁴⁷ Śmiechowicz J., Wydajność fiskalna podatków lokalnych, jej uwarunkowania i przestrzenne zróżnicowanie w Polsce, *Studia BAS*, 1 (65) 2021, ss.55-75

¹⁴⁸ Ustawa z dnia 12 stycznia 1991r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. 1991 Nr 9, poz. 31 z późn. zm.)

- część podatków jest realizowana przez gminne organy podatkowe (wójta, burmistrza, prezydenta miasta), np. podatek od nieruchomości;
- część n przez państwowe organy podatkowe (naczelników urzędów skarbowych), np. podatek od spadków i darowizn, podatek od czynności cywilnoprawnych i podatek dochodowy opłacany w formie karty podatkowej.

Trudno jest wskazać racjonalne argumenty, które przemawiają za tym, aby trzy podatki trafiające w całości do budżetu gminy były realizowane przez naczelników urzędów skarbowych w sytuacji, gdy gmina posiada własny aparat podatkowy. Zwolennicy tego rozwiązania podnoszą, że gminne organy podatkowe nie są przygotowane kadrowo do realizacji tych podatków. Zdaniem Autora argument ten wydaje się nietrafiony, ponieważ znacznie bardziej skomplikowany i trudniejszy do realizacji od karty podatkowej jest podatek od nieruchomości, który z powodzeniem jest pobierany przez wójta, burmistrza, prezydenta miasta.

Dokonując oceny wpływu możliwości poboru podatków lokalnych na wysokość dochodów własnych, z całą pewnością wskazać należy, iż najwyższe dochody będą osiągnane tam, gdzie występuje duże zurbanizowanie terenów a także duża sfera działalności gospodarczej. Na drugim biegunie znajdziemy te gminy, których charakter jest w dużej części rolniczy, a także gminy, których obszar wyłączony jest z opodatkowania na skutek wprowadzenia ustawowych ulg w podatku od nieruchomości. W tym drugim przypadku, mając na uwadze konieczność równoważenia możliwości dochodowych samorządu, ustawodawca często wprowadza instrument rekompensaty, która ma zastąpić wpływy z utraconego podatku od nieruchomości. Tak dzieje się m. in. w odniesieniu do terenów zajętych przez parki krajobrazowe oraz rezerwaty przyrody. Tu ustawodawca wprowadził generalne zwolnienie z opodatkowania gruntów, budynków i budowli będących w posiadaniu parków i rezerwatów. Takie zwolnienie niewątpliwie znacznie uszczupla możliwości dochodowe po stronie samorządu, który z jednej strony nie może pobierać podatku, z drugiej nie może przeznaczyć tych gruntów na cele inwestycyjne, a zakaz ten często rozciąga się nie tylko na teren parku ale i jego otulinę. Dla wyrównania skutków wprowadzonych zwolnień, ustawodawca zaproponował na rzecz samorządów lokalnych instrument wyrównujący w postaci rekompensaty za utracony podatek od nieruchomości. Mając na uwadze, iż w Polsce mamy obecnie 23 parki narodowe, znacząco ograniczają one możliwości fiskalne w gminach, na terenie których są zlokalizowane (porównaj: studia przypadków w Rozdziale 5).

3.1.2. Dochody z majątku komunalnego i praw majątkowych

Dochody z mienia komunalnego należą do ustawowo gwarantowanych dochodów własnych gminy, stosownie do art. 4 ust. 1 pkt 4 ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego, które wskazują dochody z majątku jako jedno ze źródeł dochodów gminy. Dochody te są uzyskiwane z tytułu posiadanego przez gminy prawa własności i innych praw majątkowych. Należą one do tej grupy dochodów własnych, na które gmina posiada duży wpływ z uwagi na możliwość ustalania ich rodzajów i kreowania wysokości. W odróżnieniu od innych dochodów gminy, dochody z majątku pozyskiwane są przede wszystkim w wyniku gospodarczego wykorzystywania mienia, w tym zbywania jego składników. W tym zakresie sprawą zasadniczą jest podział kompetencji między organem wykonawczym a stanowiącym gminy.

Terminem majątek komunalny w ujęciu węższym określa się prawa majątkowe znajdujące się w posiadaniu JST (aktywa), a w szerszym ujęciu – zarówno aktywa jak i pasywa.¹⁴⁹ Z kolei w świetle ustawy o samorządzie gminnym, mieniem komunalnym jest własność i inne prawa majątkowe:

- należące do poszczególnych gmin i ich związków oraz mienie innych gminnych osób prawnych, w tym przedsiębiorstw,
- nabyte przez powiat lub inne powiatowe osoby prawne,
- nabyte przez województwo lub inne wojewódzkie osoby prawne.¹⁵⁰

Dochody z majątku samorządowego stanowią dochody własne, niepodatkowe, odpłatne i dobrowolne. Dzielę się na:

- dochody związane z gospodarowaniem mieniem (dochody bieżące), np. dochody z najmu i dzierżawy, odsetki od środków na rachunkach bankowych, odsetki od udzielanych pożyczek i posiadanych papierów wartościowych, dywidendy z tytułu posiadanych praw majątkowych
- dochody związane z definitywnym rozdysponowaniem majątku (dochody majątkowe), np. dochody ze sprzedaży majątku, dochody z tytułu przekształcenia prawa wieczystego użytkowania w prawo własności.¹⁵¹

¹⁴⁹ Por.: Badaszewska M., Kańduła S., Przybylska J., *Finanse samorządu terytorialnego. Ujęcie praktyczne*, CeDeWu, Warszawa 2020, s.105; Wyrok Sądu Apelacyjnego w Łodzi z 28 marca 2014r.

¹⁵⁰ Badaszewska M., Kańduła S., Przybylska J., *Finanse samorządu... op.cit.*, ss.105-106

¹⁵¹ *Ibidem*, ss.107-108

Organem uprawnionym do zarządzania mieniem komunalnym oraz sprawami majątkowymi gminy w zakresie tzw. zwykłego zarządu jest wójt gminy (burmistrz, prezydent), w pozostałych sprawach - organ stanowiący gminy. W skład mienia gmin oraz innych podmiotów gminnych mogą wchodzić zarówno prawa o charakterze rzeczowym, w tym przede wszystkim prawo własności, jak również użytkowanie wieczyste czy służebności gruntowe. Poza wskazanymi, składnikami mienia gmin mogą się stać prawa o charakterze obligacyjnym, przykładowo wierzytelności wynikające z umów.

Warto jednak zastrzec, że regulacje prywatnoprawne mogą wykluczać możliwość nabycia przez gminy i inne podmioty gminne określonych praw, nawet jeśli mają one charakter praw majątkowych ze sfery prawa prywatnego. Jako przykład wskazuje się zwykle służebności osobiste mogące, zgodnie z treścią art. 296 kodeksu cywilnego, przysługiwać wyłącznie osobom fizycznym.

Jednym ze źródeł pozyskiwania środków pieniężnych jest prawo własności nieruchomości. Z treści przepisu art. 13 ust. 1 ustawy o gospodarce nieruchomościami¹⁵² wyprowadzić można regułę, zgodnie z którą nieruchomości stanowiące własność gmin mogą być przedmiotem oddania w najem lub dzierżawę, z zastrzeżeniem jednak pewnych wyjątków określonych przepisami rangi ustawowej. Co do zasady zatem gminy nie są skrupowane w zakresie oddawania nieruchomości w najem lub dzierżawę i dokonują tego w ramach typów tego rodzaju umów określonych w art. 659 i n. oraz art. 693 i n. kodeksu cywilnego oraz zgodnie z zasadą swobody umów określoną w art. 353(1) tego kodeksu. Przepisy szczególne przewidują jednak dość istotne ograniczenia swobody gmin, tak co do trybu zawierania umów najmu i dzierżawy ich nieruchomości, jak i treści powoływanych w ten sposób stosunków prawnych. Jeżeli chodzi o tryb oddawania nieruchomości gmin w najem lub dzierżawę, to wynika on z ogólnych zasad zawierania umów określonych przepisami prawa cywilnego. Istotne ograniczenia w tym zakresie przewidziane są w przepisach ustawy o gospodarce nieruchomościami. Dla przykładu z treści art. 19 pkt 2 tej ustawy wynika, że oddanie w najem lub dzierżawę nieruchomości gmin położonych w obszarach terenów górniczych wymaga, w razie braku planu miejscowego, porozumienia z organem właściwym do udzielania koncesji na wydobywanie kopalin. Innym przykładem ograniczenia swobody gmin w oddawaniu nieruchomości w najem lub dzierżawę jest unormowanie art. 19 pkt 3 ustawy o gospodarce

¹⁵² Ustawa z dnia 21 sierpnia 1997r. o gospodarce nieruchomościami (Dz.U. 2021, poz.1899)

nieruchomościami. Zgodnie z brzmieniem tego przepisu wynajęcie lub wydzierżawienia nieruchomości gmin położonych na obszarze parków narodowych wymaga porozumienia z dyrektorem właściwego parku narodowego. Jeszcze innym ograniczeniem dotyczącym trybu oddawania w najem lub dzierżawę nieruchomości gmin jest unormowanie art. 35 ust. 1 ustawy o gospodarce nieruchomościami, przewidujące konieczność sporządzenia i podania do publicznej wiadomości wykazu nieruchomości przeznaczonych do oddania w najem lub dzierżawę.

Jeżeli chodzi o treść umów najmu i dzierżawy nieruchomości gmin, to również w tym przypadku generalnie obowiązuje zasada swobody umów. Jednakże ograniczenia nałożone w omawianym zakresie na gminy są o wiele dalej idące niż w przypadku trybu zawierania tych umów. Istotne tego rodzaju ograniczenia dotyczą chociażby ustalania czynszu z tytułu najmu lokali mieszkalnych i są zamieszczone w ustawie o ochronie praw lokatorów, mieszkaniowym zasobie gminy i o zmianie kodeksu cywilnego¹⁵³. Dla przykładu zgodnie z przepisem art. 5 ust. 2 tej ustawy umowa najmu lokalu wchodzącego w skład mieszkaniowego zasobu gminy, z wyjątkiem lokalu socjalnego lub lokalu związanego ze stosunkiem pracy, może być zawarta wyłącznie na czas nieoznaczony. Wyjątkowo umowa może być zawarta na czas oznaczony, gdy zażąda tego lokator. Z kolei czynsz w odniesieniu do lokali wchodzących w skład mieszkaniowego zasobu gminy musi być ustalany według określonych przez ustawodawcę zasad wyrażonych w art. 7 cytowanej ustawy o ochronie praw lokatorów. Właściciel, czyli właściwa gmina, jest obowiązany do ustalania stawki czynszu najmu lokalu mieszkalnego w zależności od powierzchni użytkowej lokalu, to jest określenia stawki czynszu za 1 metr kwadratowy tej powierzchni. Właściwa gmina nie może zatem ustalić czynszu w inny sposób, a więc na przykład ryczałtem, przy czym ustawodawca zastrzegł, że określenie przez gminę stawki czynszu musi uwzględniać czynniki podwyższające lub obniżające wartość użytkową lokali.

Jak wynika z powyższych rozważań, gmina rozporządza majątkiem komunalnym, z tytułu czego osiągane są wpływy do budżetu gminy. Jednakże zakres swobody nie jest pełny, a regulowany przepisami stosownych ustaw. Tym samym osiągane z tego tytułu dochody gminy podlegają istotnym ograniczeniom.

¹⁵³ Ustawa z dnia 21 czerwca 2001r. o ochronie praw lokatorów (Dz.U. 2001 nr 71, poz. 733)

3.2. Dotacje celowe z budżetu państwa

Dotacje celowe to podlegające szczególnym zasadom rozliczenia środki finansowe, przeznaczone na finansowanie lub dofinansowanie zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych JST ustawami. Dotacje celowe powinny być adekwatne, aby nie naruszać samodzielności JST. Jak wynika z orzeczeń Trybunału Konstytucyjnego, dochody własne samorządów mają służyć realizacji zadań własnych tychże samorządów.¹⁵⁴

W tym miejscu warto przytoczyć wyrok Sądu Najwyższego z dnia 20 lutego 2015r.¹⁵⁵, zgodnie z którym dotacja celowa, jest dotacją o charakterze obligatoryjnym i jedną z niewielu, w stosunku, do której ustawodawca wprost sformułował zasadę adekwatności. Oznacza to, że wysokość dotacji powinna być tak wyliczona, według zasad określonych w przepisach ustawy o finansach publicznych obowiązujących w dacie jej przyznania, by przekazane środki zapewniały pełne i terminowe finansowanie wykonania powierzonych zadań.

Unormowanie to ma swe źródło w art. 167 ust. 1 i 4 Konstytucji RP, który wprowadzając konstytucyjną zasadę podziału dochodów publicznych pomiędzy administrację publiczną i samorząd terytorialny, przyznaje jednostkom samorządowym prawo do udziału w tych dochodach odpowiednio do przypadających im zadań oraz prawo do zmian w ich podziale w wypadku zmian w zakresie zadań i kompetencji. Skoro ustawodawca odstąpił od zasady proporcjonalności wyrażonej w art. 167 Konstytucji i wprowadził regułę adekwatności, to uprawniony jest wniosek, że w tym zakresie przyjął pełną odpowiedzialność administracji rządowej za finansowanie zadań publicznych należących do jej kompetencji, lecz zleconych do wykonywania samorządowi. Żaden przepis rangi ustawowej nie nakłada na jednostki samorządowe obowiązku finansowania zadań zleconych z zakresu administracji rządowej z dochodów własnych, jeżeli poziom środków przekazanych w formie dotacji nie jest wystarczający. Ma to kluczowe znaczenie dla rozważań prowadzonych w tej rozprawie, szczególnie w odniesieniu do studiów przypadków zaprezentowanych w Rozdziale 5.

W konsekwencji omówionych wcześniej zasad, art. 49 udjst przyznaje jednostce samorządu terytorialnego prawo do wystąpienia o należne świadczenie w wypadku niedotrzymania warunku przekazania odpowiednich środków, a ten nakłada na administrację rządową obowiązek

¹⁵⁴ Wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 25 lipca 2006 roku, sygn. K 30/04

¹⁵⁵ Wyrok Sądu Najwyższego z dnia 20 lutego 2015 r., V CSK 295/14

przekazania dotacji celowej w wysokości zapewniającej realizację zadań zleconych w sposób pełny i terminowy. Przepis ten stanowi podstawę roszczenia o zapłatę różnicy pomiędzy kwotą rzeczywiście potrzebną do pełnego wykonania zadań zleconych a wysokością przekazanej dotacji. Roszczenie przyznane jednostce samorządowej nie ma charakteru odszkodowawczego, a więc nie jest konieczne wykazanie bezprawności działania dysponenta dotacji lub powstania szkody po stronie jednostki samorządu terytorialnego.¹⁵⁶

Szczegółowa analiza ilościowa wartości przekazywanych gminom dotacji celowych z budżetu państwa zostanie przedstawiona w Rozdziale 3 i 4.

3.3. Subwencja ogólna

Subwencja, z języka łacińskiego *subventio*, oznacza pomoc. Subwencja ogólna stanowi podstawowy element dochodów jednostek samorządu terytorialnego, niemniej jednak, o czym już była mowa powyżej, powinna ona stanowić jedynie element uzupełniający w stosunku do dochodów własnych. Co do zasady jednak, subwencja ogólna jest przekazywana samorządom zgodnie z ustawowymi zasadami, bez wskazywania jej określonego przeznaczenia. Tym samym subwencja ogólna, jako źródło zasilania budżetu jednostki samorządu terytorialnego, wyraźnie różni się od dotacji celowych (porównaj: Tab. 2.6.).

Tabela 2.6. Dotacje celowe a subwencja ogólna – podstawowe różnice

	Dotacje celowe	Subwencja ogólna
Cel	Określa donator	Zgodny z konstrukcją subwencji, określa organ stanowiący JST
Tryb przyznawania	Arbitralnie (niektóre – obligatoryjnie)	Obligatoryjne (wydatek sztywny budżetu państwa)
Rozliczenie	Zwrot dotacji niewykorzystanej	Bezwrotność – zasada „wspólnego kotła”
Tryb wypłaty	Przekazywane zgodnie z harmonogramem realizacji zadania	Przekazywana w comiesięcznych ratach

Źródło: Lubimow-Borzyńska I., *Finanse publiczne. Skrypt.*, Wydział Ekonomii i Zarządzania Uniwersytetu Zielonogórskiego, Zielona Góra 2014, s. 113

¹⁵⁶ Por.: wyrok Sądu Okręgowego z Łodzi z dnia 15 marca 2017 r., II C 622/15

Za P.Pest należy wskazać, iż podstawową funkcją subwencji ogólnej jest uzupełnienie dochodów własnych w zakresie niezbędnym do realizacji zadań powierzonych samorządom, równoważenie poziomu dochodowego w poszczególnych samorządach oraz motywowanie do pozyskiwania dochodów z innych źródeł.¹⁵⁷

Wysokość subwencji określona jest każdorazowo w ustawie budżetowej. Tak przewidziane w budżecie wydatki na subwencję mogą być przedmiotem roszczenia poszczególnych samorządów w przypadku niewypłacenia subwencji lub też wypłacenia jej w niepełnej wysokości, przy czym w doktrynie do dzisiaj toczy się spór czy roszczenie takie powinno być przedmiotem rozpoznania przez sąd powszechny, czy też przez sąd administracyjny (porównaj: studia przypadków w Rozdziale 5). Brak jednoznacznego rozstrzygnięcia charakteru opisanego roszczenia powoduje, iż w praktyce ma ono charakter deklaratoryjny, trudy do urzeczywistnienia na drodze sądowej.

Subwencje ogólne dla JST, jako wydatek budżetu państwa, klasyfikowane są w odrębnej części budżetu i stanowią wydatek bieżący budżetu państwa.

Jak zauważają A.Hanusz, A.Nieżgoda i P.Czerski¹⁵⁸, jakkolwiek zasadniczym źródłem dochodów społeczności lokalnych powinny być dochody własne, to obok nich powinny funkcjonować procedury wyrównawcze. Efektem tych procedur powinno być ograniczenie skutków nierównego dostępu do źródeł dochodów lub zróżnicowanego obciążenia ponoszonymi przez JST wydatkami. Zdaniem cytowanych Autorów, niedopuszczalne byłoby zatem zarówno pozbawienie gmin dochodów własnych, jak również pozbawienie ich możliwości uzyskiwania wsparcia ze strony państwa jako społeczności rezerwującej dla siebie najbardziej wydajne źródła dochodów publicznych.

Takie rozstrzygnięcie spraw publicznych jest w pełni uzasadnione i stosowane choćby w przytoczanych w tej rozprawie sprawach dotyczących swoistego zadośćuczynienia z tytułu lokalizacji parków krajobrazowych na terenach samorządowych. Wyrównanie strat w podatku od nieruchomości w gminach, których znaczna część położona jest na obszarach parków krajobrazowych czy narodowych stanowi element sprawiedliwego podziału zasobów i współodpowiedzialności za te zasoby. Tereny te nie mogą być zagospodarowane pod działalność

¹⁵⁷ Pest P., Konstrukcja prawna subwencji ogólnej w polskich regulacjach prawnych dochodów jednostek samorządu terytorialnego, Prace Naukowe Wydziału Prawa, Administracji i Ekonomii Uniwersytetu Wrocławskiego, nr 126, 2018

¹⁵⁸ Hanusz A., Niezgoda A., Czerski P., Dochody budżetu gminy, Wolters Kluwer, Warszawa 2006

gospodarczą, co powoduje uszczerbek w postaci niższych wpływów w podatku od nieruchomości dla lokalnego samorządu. W takim wypadku gmina powinna otrzymywać ekwiwalentną kwotę rekompensaty z budżetu państwa. Ten aspekt przepływów finansowych pomiędzy budżetem państwa a gminą będzie obiektem pogłębionej analizy w Rozdziale 4 i 5.

Przyjmując za J.Szołno-Koguc, istota subwencji ogólnej definiowana jest poprzez wskazanie cech i funkcji.¹⁵⁹ Głównymi cechami subwencji ogólnej, jako dochodu jednostek samorządu terytorialnego są:

- ogólność, oznaczająca, iż przekazywana jest na wykonywanie przez jednostki samorządu ogółu zadań własnych; cecha ta odróżnia subwencję ogólną od dotacji celowej; w przypadku subwencji nie ma z góry skonkretyzowanego przeznaczenia, natomiast w przypadku dotacji obejmuje środki na wykonanie ściśle określonego zadania;
- bezzwrotność - środki finansowe, które w jej ramach zostały przekazane na rzecz JST, nie podlegają zwrotowi, wyjątek stanowią jedynie kwoty nienależnie pobrane;
- nieodpłatność oznacza, że samorządy, otrzymując z budżetu państwa środki publiczne w postaci subwencji, nie wykonują wobec niego żadnego wzajemnego zobowiązania;

Subwencja ogólna stanowi formę dofinansowania każdej jednostki samorządu terytorialnego, ma zobiektywizowany charakter i pochodzi z budżetu centralnego. Ma także złożoną strukturę, jej przymiotami są także przymusowość oraz swoboda w wykorzystaniu środków finansowych.¹⁶⁰ Subwencja ogólna przekazywana jest JST w formie comiesięcznych wypłat, przez co przybiera funkcję gwarancyjną w zakresie płynności finansowej samorządu.

Funkcje subwencji ogólnej można podzielić na:

- 1) funkcję uzupełniającą dochody własne;
- 2) funkcję wspierania gmina w celu ich zrównoważenia ekonomicznego;
- 3) funkcję gwarancyjną w zakresie płynności finansowej.

¹⁵⁹ Szolno-Koguc J., Subwencja ogólna jako instrument wsparcia transferowego samorządu gminnego, Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, nr 485, 2017, ss.462-471

¹⁶⁰ Por.: Małkiewicz A., Struktura gminnej subwencji ogólnej, [w:] Korczak J. (red.), Województwo-region- regionalizacja, Prawnicza i Ekonomiczna Biblioteka Cyfrowa, Uniwersytet Wrocławski, Wrocław 2013, ss.311-320

Z kolei A.Sekuła przedstawia się pięć funkcji subwencji ogólnej: wspierającą, wyrównawczą, równoważącą, rekompensującą oraz motywującą.¹⁶¹

Jak zasygnalizowano wcześniej, w przeciwieństwie od dotacji celowych, samorząd dysponuje swobodą w wydatkowaniu środków otrzymanych w ramach subwencji ogólnej, a środki przekazywane w formie subwencji nie mają określonego przeznaczenia. Stąd w literaturze ekonomicznej podkreśla się, że subwencję ogólną charakteryzuje scentralizowanie w sferze dochodowej, zdecentralizowanie w sferze wydatkowej oraz ustalanie na podstawie zobiektywizowanych kryteriów.¹⁶²

JST obowiązuje budżetowa zasada jedności materialnej, oznacza, iż budżet stanowi jedną pulę („worek”) środków: dochody budżetowe mają ogólne przeznaczenie i nie są z góry związane z określonymi zadaniami finansowanymi z budżetu. Realizacja wymienionej zasady umożliwia ustalanie wydatków zgodnie z bieżącymi potrzebami, czyni decyzje budżetowe bardziej elastycznymi i nieskrępowanymi.¹⁶³

Zatem zgodnie z tą zasadą, środki finansowe przekazywane gminom w formie subwencji ogólnej zwiększają zasoby zgromadzone z innych źródeł i nie można żądać ich przeznaczenia na finansowanie konkretnie wskazanych wydatków. Z cechy ogólności subwencji wynika zatem swoboda gminy w zakresie wydatkowania środków uzyskanych w tej formie.

Pod tym względem środki z subwencji, w przeciwieństwie do dotacji celowej, zrównują się w prawie do ich wydatkowania z dochodami własnymi. To też z kolei determinuje okoliczność, iż w polskim systemie prawnym brak jest obecnie mechanizmów regulujących zasady zwrotu subwencji wykorzystanej niezgodnie z przeznaczeniem.

Rozdział środków w ramach subwencji ogólnej powinien być oparty o kryteria obiektywne wyznaczone ustawą. Tylko wówczas mechanizm subwencji gwarantuje spełnienie tej roli poprzez wyrównanie ekonomiczne poszczególnych samorządów.

Subwencja ogólna składa się z trzech części:

- wyrównawczej,

¹⁶¹ Sekuła A., System subwencjonowania jednostek samorządu terytorialnego w Polsce: dysfunkcje i pożądane kierunki racjonalizacji, Wydawnictwo Politechniki Gdańskiej, 2016

¹⁶² Ibidem

¹⁶³ Szolno-Koguc J., Zasady gospodarki budżetowej w ujęciu teoretycznym, *Annales Universitatis Mariae Curie-Skłodowska, Sectio H, Oeconomia* 39, 2005, ss.129-144

- równoważącej,
- oświatowej.

Poza wskazanymi wyżej częściami subwencji, które zostaną omówione w kolejnej części tej rozprawy, gminy otrzymują, na podstawie odrębnej ustawy, część rekompensującą.

Poszczególne szczeble JST są uprawnione do otrzymywania określonych części subwencji ogólnej (porównaj: Tab. 2.7.), nie jest więc tak, że wszystkie typy części tej subwencji przysługują każdej JST.

Tabela 2.7. Porównanie struktury subwencji ogólnej dla jednostek samorządu terytorialnego

	Części subwencji ogólnej			
	wyrównawcza	równoważąca	regionalna	oświatowa
gminy	tak	tak	nie	tak
powiat	tak	tak	nie	tak
województwo	tak	nie	tak	tak

Źródło: opracowanie własne na podstawie ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego

Dla potwierdzenia prawa samorządu do udziału w subwencji ogólnej konieczna jest weryfikacja stanu finansów publicznych w danej gminie. Stan ten mierzy się za pomocą wskaźnika dochodów podatkowych na jednego mieszkańca w gminie, tzw. wskaźnik „G”. Zasady te zostaną szczegółowo omówione w Rozdziale 4. Wskaźnik „G” oblicza się, dzieląc kwotę dochodów podatkowych, jakie gmina uzyskała w roku poprzedzającym rok bazowy, przez liczbę mieszkańców gminy. Obliczając dochody podatkowe, uwzględnia się także wpływy z udziału gminy we wpływach z podatku dochodowego od osób fizycznych oraz podatku dochodowego od osób prawnych. Należy jednak mieć na uwadze, iż dla obliczenia wskaźnika „G” nie bierze się realnych wpływów podatkowych, ale wpływy potencjalne, które gmina mogłaby uzyskać, gdyby nie zastosowała, zgodnie z własnymi prerogatywami, określonych zwolnień podatkowych. W dalszej kolejności, dzieląc sumę dochodów podatkowych wszystkich gmin przez liczbę mieszkańców kraju, oblicza się wskaźnik dochodów podatkowych dla wszystkich gmin, określony w przepisach ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego, jako wskaźnik Gg.

3.3.1. Subwencja wyrównawcza

Część wyrównawcza subwencji ogólnej jest ustalana dla gmin, powiatów i województw, które charakteryzuje niższy poziom dochodów podatkowych na 1 mieszkańca w porównaniu do średniej krajowej. W skład części wyrównawczej subwencji ogólnej wchodzi kwota podstawowa i kwota uzupełniająca.

Gminy otrzymują kwotę podstawową części wyrównawczej subwencji ogólnej pod warunkiem, że wskaźnik dochodów podatkowych na jednego mieszkańca w gminie jest niższy niż 92% średniej krajowej. Kwotę uzupełniającą części wyrównawczej subwencji ogólnej uzyskują te gminy, w których gęstość zaludnienia jest niższa od średniej gęstości zaludnienia w kraju oraz w których wskaźnik dochodów podatkowych na jednego mieszkańca jest niższy niż 150% średniej krajowej. Te zagadnienia zostaną rozwinięte w Rozdziale 4.

Powiaty otrzymują kwotę podstawową części wyrównawczej subwencji ogólnej, jeśli wskaźnik dochodów podatkowych na jednego mieszkańca w powiecie jest niższy od średniej krajowej. Kwotę uzupełniającą części wyrównawczej subwencji ogólnej uzyskują te powiaty, w których poziom bezrobocia przekracza 110% średniej krajowej.

Województwa otrzymują kwotę podstawową części wyrównawczej subwencji ogólnej, jeśli wskaźnik dochodów podatkowych na jednego mieszkańca w województwie jest niższy od średniej krajowej. Kwotę uzupełniającą części wyrównawczej subwencji ogólnej uzyskują te województwa, w których liczba mieszkańców nie przekracza 3 milionów.

Część wyrównawcza subwencji ogólnej ma na celu zmniejszenie stopnia dysproporcji dochodów JST ze środków budżetu państwa. Ustalanie części wyrównawczej subwencji ogólnej opiera się o wielkość dochodów podatkowych. W przypadku gmin uwzględniane są dochody z podatków lokalnych oraz wpływy z tytułu udziałów w podatkach dochodowych, natomiast w sytuacji powiatów i województw wyłącznie wpływy z tytułu udziałów w podatkach dochodowych.

Mechanizm wyrównywania zastosowany w części wyrównawczej subwencji ogólnej nie dąży do całkowitej likwidacji dysproporcji w dochodach jednostek samorządu terytorialnego. Wyrównywana jest tylko część różnicy między wskaźnikiem dochodów podatkowych jednostki a średnią krajową. W przypadku powiatów, w kwocie podstawowej wyrównywane jest 90% różnicy w stosunku do średniej krajowej, a w wypadku województw 72%. W odniesieniu do gmin ustawa

o dochodach jednostek samorządu terytorialnego rozróżnia trzy "progi" wartości wskaźnika dochodów podatkowych gminy, od przekroczenia których uzależniona jest skala wyrównania w stosunku do średniej krajowej.

Część wyrównawcza subwencji dla gmin finansowana jest w całości ze środków państwa. Dzięki temu stanowi ona instrument pionowej redystrybucji środków publicznych, jaka dokonuje się między państwem a JST. Nierównowaga pionowa jest konsekwencją nieadekwatności dochodów własnych gmin do zakresu i rodzaju zadań publicznych przez nie wykonywanych. Państwo przekazuje gminom transfery, aby umożliwić sfinansowanie zadań należących do ich kompetencji.¹⁶⁴ Transfery są też przekazywane w związku z koniecznością korygowania nierównowagi poziomej między JST tego samego szczebla. W tej sytuacji mają one do pewnego stopnia zrównywać możliwości świadczenia lokalnych usług publicznych we wszystkich JST danego szczebla.

Część wyrównawcza subwencji ogólnej dla gmin składa się z dwóch kwot:

- podstawowej, przyznawanej gminom posiadającym ograniczony dostęp do źródeł dochodów własnych,
- uzupełniającej, którą otrzymują gminy o niskiej gęstości zaludnienia.

3.3.2. Subwencja równoważąca

Część równoważąca subwencji ogólnej jest ustalana dla gmin i powiatów. Część równoważącą subwencji ogólnej dla gmin ustala się w wysokości stanowiącej sumę łącznej kwoty wpłat gmin do budżetu państwa z przeznaczeniem na tę część subwencji oraz łącznej kwoty uzupełniającej części wyrównawczej subwencji ogólnej wyliczonej dla gmin, których wskaźnik dochodów podatkowych jest wyższy od 150% średniej krajowej i które – w związku z tym – nie otrzymują kwoty uzupełniającej, choć jest ona dla nich obliczana.

Część równoważącą subwencji ogólnej dzieli się między gminy z uwzględnieniem kryteriów dotyczących wydatków na dodatki mieszkaniowe gmin miejskich, wiejskich i miejsko-

¹⁶⁴ Kańduła S., Wyrównywanie dochodów gmin warunkiem ich zrównoważonego rozwoju?, *Studia Oeconomica Posnaniensia*, vol. 5, no. 5, 2017, ss.103-122

wiejskich, a także dochodów z tytułu udziału we wpływach z podatku dochodowego od osób fizycznych oraz dochodów z podatku rolnego i z podatku leśnego gmin wiejskich i miejsko-wiejskich. Część równoważąca subwencji ogólnej dla gmin i powiatów stanowi element mechanizmu redystrybucji dochodów pomiędzy jednostkami samorządu terytorialnego (system poziomego wyrównywania dochodów). U podstaw tego rozwiązania stoi przekonanie, iż mieszkańcy poszczególnych JST tego samego szczebla mają prawo do usług świadczonych na podobnym poziomie bez względu na sytuację finansową jednostek.

Część równoważącą subwencji ogólnej dla powiatów ustala się w wysokości stanowiącej sumę wpłat powiatów, w których wskaźnik dochodów podatkowych na 1 mieszkańca był większy niż 110% średniej krajowej. Część równoważącą subwencji ogólnej dzieli się między powiaty z uwzględnieniem kryteriów dotyczących wydatków na rodziny zastępcze, długości dróg powiatowych oraz dróg wojewódzkich i krajowych znajdujących się w granicach miast na prawach powiatu, a także planowanych dochodów powiatu. Ponadto bierze się pod uwagę kwestię czy w jednostce nie działa powiatowy urząd pracy.

Globalna wysokość subwencji równoważącej wyznaczana jest według kryteriów zobiektywizowanych, określonych ustawą o dochodach jednostek samorządu terytorialnego.

Na kwotę części równoważącej subwencji ogólnej dla gmin składają się dwa elementy:

- wpłaty gmin zasobnych finansowo,
- suma kwot uzupełniających części wyrównawczej subwencji obliczonych dla gmin zasobnych o niskiej gęstości zaludnienia, ale im niewypłaconych.

Część równoważąca dzielona jest między gminy, niezależnie od poziomu ich zasobności, w celu uzupełnienia dochodów w związku ze zmianą finansowania zadań. Zasady podziału nie zostały jednak określone bezpośrednio w przepisach ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego. Zawiera ona natomiast upoważnienie dla ministra właściwego do spraw finansów publicznych, aby określił szczegółowy sposób podziału części równoważącej subwencji między gminy w drodze rozporządzenia. Zgodnie z nimi właściwy minister, określając zasady podziału, uwzględnia sytuację finansową gmin, a w szczególności wysokość wydatków związanych z realizacją zadań z zakresu pomocy społecznej. Przed wydaniem rozporządzenia minister powinien zasięgnąć opinii reprezentacji jednostek samorządu terytorialnego.

3.3.3. Subwencja oświatowa

Subwencja oświatowa stanowi część subwencji ogólnej dla JST i została utworzona w 1996r. w związku z radykalną decentralizacją zarządzania oświatą. W tej rozprawie jest omawiana oddzielnie, z uwagi na wartość jej udziału w subwencji ogólnej oraz rangę społeczną. Część oświatowa subwencji ogólnej stanowi bowiem najistotniejsze źródło finansowania wydatków publicznych na oświatę i wychowanie w Polsce.

Jak wskazano w Rozdziale 1, do zadań własnych jednostek samorządu terytorialnego należy oświata. Edukacja na etapie przedszkolnym oraz szkoły podstawowej (bez szkolnictwa specjalnego) jest zadaniem własnym samorządu gminnego. Z kolei szkolnictwo specjalne w placówkach tego etapu kształcenia oraz szereg usług wspomagających edukację szkolną (jak poradnictwo pedagogiczne), jest zadaniem powiatów. Do zadań własnych powiatu należy zakładanie i prowadzenie publicznych szkół podstawowych specjalnych, szkół ponadpodstawowych, w tym z oddziałami integracyjnymi, szkół sportowych i mistrzostwa sportowego oraz placówek, z wyjątkiem szkół i placówek o znaczeniu regionalnym i ponadregionalnym. Gminy, miasta na prawach powiatu i powiaty są zatem podmiotami finansującymi usługi edukacyjne dla tych poziomów edukacji. Samorządy gminne mają również w zakresie swoich zadań usługi i dobra służące edukacji, ale realizowane poza szkołami, takie jak biblioteki, muzea czy domy kultury.

Część oświatowa subwencji ogólnej jest ustalana na finansowanie zadań oświatowych realizowanych przez jednostki samorządu terytorialnego, o których mowa w ustawie o systemie oświaty¹⁶⁵, z wyłączeniem zadań związanych z dowozem uczniów oraz zadań związanych z prowadzeniem przedszkoli ogólnodostępnych i oddziałów ogólnodostępnych w przedszkolach z oddziałami integracyjnymi oraz zadań związanych z prowadzeniem innych form wychowania przedszkolnego.

Subwencja oświatowa ma podstawowe znaczenie dla realizacji konstytucyjnego obowiązku państwa w zakresie zapewnienia powszechnego i równego dostępu edukacji. Jak wspomniano, władze publiczne są adresatem obowiązków wynikających z prawa do nauki. To

¹⁶⁵ Ustawa z dnia 7 września 1991 r. o systemie oświaty, Dz. U. z 2004 r. Nr 256, poz. 2572 z późn. zm.)

właśnie na nich spoczywa obowiązek urządzenia i poprowadzenia systemu szkół publicznych, pozwalających każdemu obywatelowi na faktyczną realizację prawa do nauki.¹⁶⁶

Podział publicznych zadań oświatowych pomiędzy JST nie ma charakteru jednorodnego. W najszerszym zakresie realizowane są one przez gminy, które prowadzą m.in. publiczne przedszkola i szkoły podstawowe. Należy dodatkowo podkreślić, że szkoły niepubliczne otrzymują na każdego ucznia dotację z budżetu jednostki samorządu terytorialnego będącej dla tych szkół organem rejestrującym, w wysokości równej kwocie przewidzianej na takiego ucznia w części oświatowej subwencji ogólnej dla jednostki samorządu terytorialnego.¹⁶⁷

Na Rysunku 2.1. przedstawiono schemat przepływów środków publicznych związanych z edukacją na etapach: przedszkole - szkoła podstawowa. Jak wskazano w opisie Rys. 2.1., został on opracowany przez Instytut Badań Edukacyjnych w 2013 roku. W tym okresie struktura szkolnictwa w Polsce obejmowała dodatkowo poziom gimnazjum, który został zlikwidowany reformą oświatową z 2017 roku. Jednak przedstawiony schemat pozostaje aktualny. Autor pragnie podkreślić, że finansowanie zadań oświatowych ma charakter wielostrumieniowy, przy czym zasilenie budżetów samorządowych z budżetu centralnego na te zadania ma specjalne znaczenie. Wpływa na to przede wszystkim waga społeczna zadań oświatowych oraz zasięg oddziaływania, wynikający w powszechnego obowiązku oświatowego.

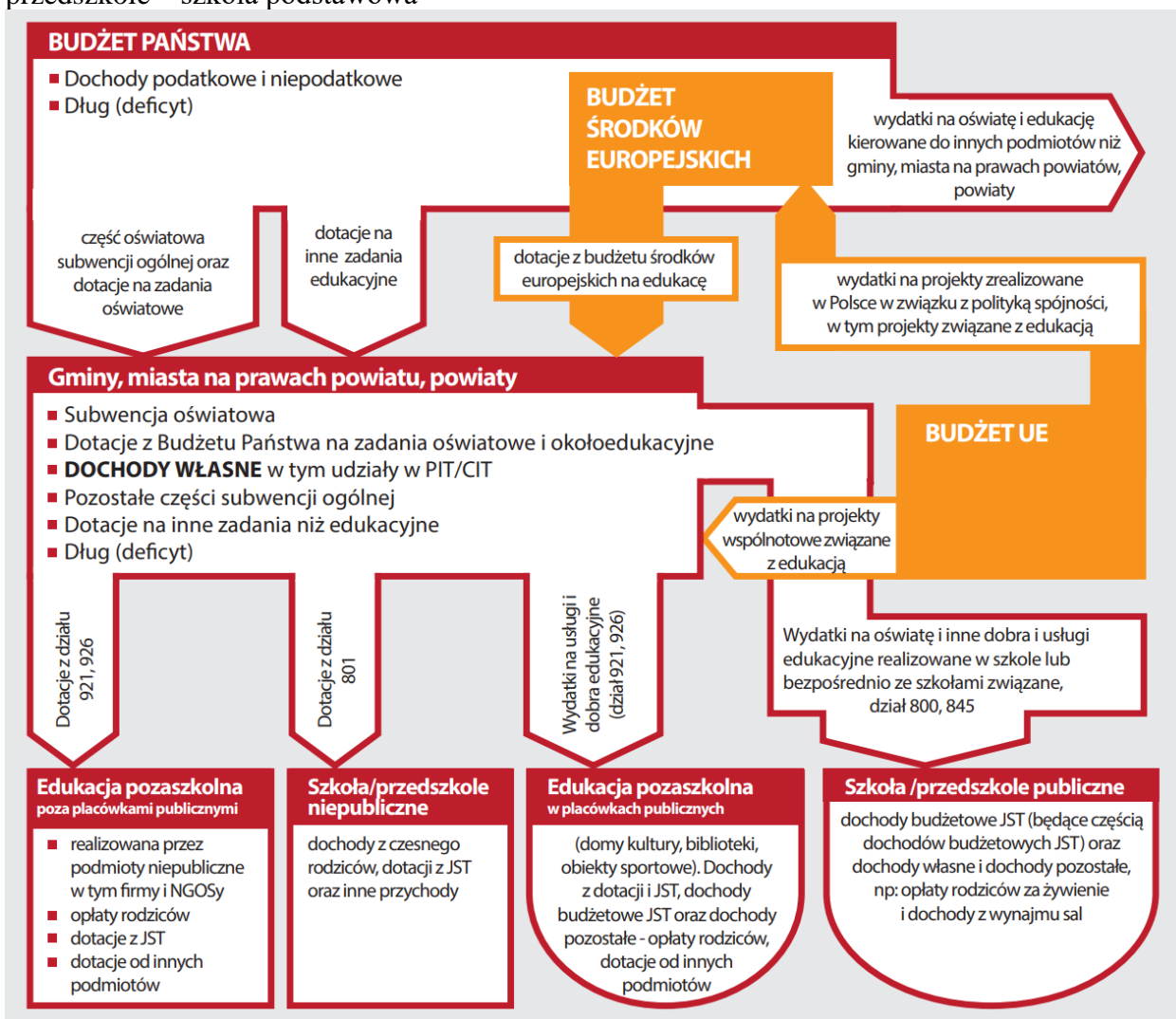
O przeznaczeniu środków otrzymanych z tytułu części oświatowej subwencji ogólnej decyduje sama jednostka samorządu terytorialnego. Jest to podstawowa cecha odróżniająca subwencje od dotacji.¹⁶⁸ Przy czym jak wspomniano w poprzedniej części tego Rozdziału, omawiając zagadnienia samodzielności finansowej, możliwość decydowania o przeznaczeniu środków z subwencji oświatowej jest uwarunkowana zewnętrznymi. Przykładami są zasady progowe wynagradzania nauczycieli czy stopnie awansu zawodowego nauczycieli - czynniki kosztotwórcze zadań oświatowych. Samorząd prowadzący placówkę oświatową danego typu nie ma wpływu na wskazane zasady, które są ustalane centralnie. Z kolei istotnie kształtują one strukturę wydatków w ramach zadań oświatowych.

¹⁶⁶ Garlicki L., Derlatka M., [w:] Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej. Komentarz. Tom II, wyd. II, Zubik M. (red.), Warszawa 2016, art. 70.

¹⁶⁷ Por.: Ustawa z dnia 27 października 2017 r. o finansowaniu zadań oświatowych (Dz. U. 2021, poz. 1930 i 2445, art. 26); Kotlińska J., Edukacja w gminie – wymiar organizacyjny i finansowy, Roczniki Ekonomiczne Kujawsko-Pomorskiej Szkoły Wyższej w Bydgoszczy, 9/2016, ss.296-322

¹⁶⁸ Piszko A., Finansowanie zadań oświatowych, Infor, Warszawa 2018

Rysunek 2.1. Schemat przepływu środków publicznych związanych z edukacją na etapach: przedszkole – szkoła podstawowa



Źródło: Sztanderska U., Koszty edukacji od przedszkola do gimnazjum, Instytut Badań Edukacyjnych, Warszawa 2018, s. 27

Część oświatowa subwencji ogólnej stanowi najistotniejsze źródło finansowania wydatków publicznych na oświatę i wychowanie w Polsce. Praktycznie, co roku ponosi się na ten cel z budżetu państwa wyższe nakłady niż w latach poprzednich (por: Rozdział 4). W obecnym systemie

JST mają także możliwość pozyskiwania dodatkowych środków na programy edukacyjne, w tym w ramach funduszy UE.¹⁶⁹

Większe środki na subwencję oświatową wiążą się z uwzględnieniem w jej kalkulacji wzrostu wynagrodzeń nauczycieli oraz uzyskiwaniem przez nauczycieli kolejnych stopni awansu zawodowego, a także skutków nowych zadań. Mimo tego poziom wydatków budżetu państwa przeznaczany na część oświatową subwencji ogólnej wzbudza wątpliwości. Związane są one przede wszystkim z adekwatnością wymiaru tej części subwencji w stosunku do potrzeb. Problem polega jednak na tym, że brak jest podstaw ustawowych, które konkretyzowałyby zobowiązania finansowe budżetu państwa wobec JST poprzez odniesienie się czy to do zakresu zadań oświatowych, czy też do stawianych systemowi oświaty celów. Kwestie te jeszcze bardziej komplikuje fakt, że w świetle obowiązujących regulacji nie ma bezpośredniego związku pomiędzy częścią oświatową subwencji ogólnej a wydatkami samorządowymi na oświatę. Tak więc aby odpowiedzieć na pytanie, czy państwo gwarantuje samorządom wystarczające środki na edukację, należałoby odnieść się tak do całości dochodów uzyskiwanych przez samorzady, jak i do wszelkich realizowanych przez nie zadań. Brak celowego charakteru subwencji oświatowej powoduje również, iż w praktyce nie można zarzucić, że kwota otrzymywanej subwencji jest zbyt niska w stosunku do zadań oświatowych finansowanych na terenie danej jednostki samorządu terytorialnego¹⁷⁰.

Omówione w Rozdziale 2 zagadnienia koncentrowały się wokół dwóch wskazanych we Wstępie celów szczegółowych rozprawy, tj. identyfikacji i oceny struktury środków finansowych, jakimi dysponują jednostki samorządu terytorialnego w Polsce oraz diagnozy źródeł zasilania finansowego gmin. W tej części rozprawy przedstawiono ogólne zasady repartycji środków finansowych pomiędzy budżetem państwa a JST. Jak wykazano, zasady te są szczegółowo unormowane w przepisach prawa. Rozważania w kolejnej części rozprawy będą prowadzone wyłącznie dla wybranego szczebla samorządu, tj. gmin. Zostanie poddana analizie i ocenie sytuacja finansowej gmin w Polsce, realizując kolejny cel szczegółowy tej rozprawy doktorskiej.

¹⁶⁹ Sorys S., Środki unijne jako sposób na rozwój oświaty, [w:] Juško E., Wieczorek I., (red.), Wybrane aspekty wykonywania zadań oświatowych przez jednostki samorządu terytorialnego, Narodowy Instytut Samorządu Terytorialnego, Łódź 2016, ss.148-163

¹⁷⁰ Por.: wyrok Trybunału Konstytucyjnego z 18 września 2006r., sygn. K 27/05

ROZDZIAŁ 3

FUNKCJONOWANIE GMIN W MODELU SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO W POLSCE - IMPLIKACJE EKONOMICZNE

1. Budżet gminy – podstawowa charakterystyka

Gmina jest podmiotem prawnym, odrębnym od państwa, działa więc we własnym imieniu i na własną odpowiedzialność. Gmina wykonuje zadania własne, należące do samorządu terytorialnego, ale realizuje także zadania zlecone z zakresu administracji rządowej, nakładane przez ustawy lub przejęte na podstawie porozumienia z organem administracji rządowej. Realizacja tych zadań wymaga nie tylko posiadania adekwatnych środków finansowych, ale także optymalnego nimi gospodarowania. Dla zapewnienia transparentności gospodarki finansowej gminy, sporządza ona budżet, który jest scentralizowanym funduszem publicznym służącym do gromadzenia środków pieniężnych.

Budżet jest podstawowym planem finansowym, obejmującym zestawienie przewidywanych dochodów i wydatków gminy, ujętych w odpowiednim stopniu szczegółowości oraz w określonym przedziale czasowym, zwykle, a w uwarunkowaniach polskich wyłącznie, w okresie roku.¹⁷¹

Jak wskazuje M.Dylewski, budżet i procesy budżetowe to nie tylko przygotowanie dokumentu pod względem legalnym. Proces planowania budżetu uwzględnia wymiary polityczny, zarządczy, planistyczny, komunikacyjny i finansowy.¹⁷²

Zgodnie z ustawą o finansach publicznych, budżet gminy jest rocznym planem dochodów i wydatków oraz przychodów i rozchodów tej jednostki. Jest on uchwalany na rok budżetowy

¹⁷¹ Dylewski M., Budżet roczny – narzędzie stabilizacji czy destabilizacji systemu finansowego JST, *Kwartalnik Kolegium Ekonomiczno-Społecznego, Studia i Prace, Szkoła Główna Handlowa*, nr 1, 2017, ss.89-103

¹⁷² *Ibidem*, ss.89-103

(kalendarzowy). Budżet gminy uchwała rada gminy, będąca organem stanowiącym i kontrolnym gminy. Stąd w sensie dosłownym powinno się stosować określenie „uchwała budżetowa”.

Zawartość uchwały budżetowej gminy, podobnie jak pozostałych JST, określa ustawa o finansach publicznych. Uchwała budżetowa uwzględnia m.in.:

- łączna kwota planowanych dochodów gminy z wyodrębnieniem dochodów bieżących i majątkowych,
- łączna kwota planowanych wydatków, z podziałem na wydatki bieżące i majątkowe,
- planowany wynik finansowy (kwota deficytu lub kwota nadwyżki) wraz ze źródłami pokrycia deficytu albo przeznaczenia nadwyżki budżetu gminy.¹⁷³

Ustawa o finansach publicznych (ufp) określa również zawartość załączników do ustawy budżetowej gminy. Zawierają one:

- zestawienie planowanych kwot dotacji (w podziale na dotacje dla jednostek sektora finansów publicznych i dotacje dla jednostek spoza sektora finansów publicznych, udzielanych z budżetu gminy);
- plan dochodów i wydatków nimi finansowanych;
- plany przychodów i kosztów samorządowych zakładów budżetowych.

Ustawa o finansach publicznych szczegółowo określa sposób przygotowania przez gminy projektu uchwały budżetowej, harmonogram i warunki podjęcia uchwały budżetowej oraz sposób funkcjonowania gminy do czasu uchwalenia budżetu, określa również szczegóły wykonania budżetu JST.

Omawiając budżet JST należy także wspomnieć o deficycie budżetowym, a w szerszym kontekście – nierównowadze finansów publicznych. Nierównowaga finansów publicznych, w przeciwieństwie do równowagi fiskalnej, oznacza najczęściej stan, w którym wydatki sektora finansów publicznych nie znajdują pokrycia w dochodach, w efekcie czego powstaje deficyt budżetowy. Utrzymujące się deficyty budżetowe w kolejnych latach znajdują odzwierciedlenie w skumulowanym długu publicznym.¹⁷⁴

W literaturze przedmiotu wyraża się świadomość nieuniknionego w warunkach gospodarki rynkowej deficytu budżetowego, zwłaszcza jeżeli okresowo wzrost wydatków publicznych staje

¹⁷³ Gospodarka finansowa jednostek samorządu terytorialnego 2020, GUS, Warszawa, 2021, s.17

¹⁷⁴ Por.: Owsiak S., *Finanse publiczne...* op.cit.

się szybszy niż wzrost dochodów publicznych, co ma miejsce w okresach spowolnienia wzrostu gospodarczego i realizacji ekspansywnej polityki fiskalnej.¹⁷⁵

W świetle powyższego, uzasadnionym jest wprowadzanie zasad określających maksymalne poziomy zadłużenia finansów publicznych. Podstawowym w tym zakresie ograniczeniem jest zapisana w art. 74 ustawy o finansach publicznych zasada, iż państwowy dług publiczny nie może przekroczyć 60% wartości rocznego produktu krajowego brutto. Należy podkreślić, że zadłużenie JST, jako prosektora finansów publicznych stanowi element tegoż państwowego długu publicznego. Jest więc to dodatkowym (jeżeli nie podstawowym) kryterium uzasadniającym konieczność stosowania reguł kontrolujących poziom zadłużenia gmin (i szerzej JST).

Elementem dyscyplinującym finanse publiczne na szczeblu gminy są reguły fiskalne zapisane w ustawie o finansach publicznych (porównaj: Tab. 3.1.). Obejmują one:

- zasadę zrównoważonego budżetu,
- indywidualne wskaźniki zadłużenia.

Tabela 3.1. Reguły fiskalne według podziału przedmiotowego

Rodzaj reguły	Charakterystyka
Wydatkowe	Reguły nakładające ograniczenia na wydatki wyrażone w wartościach absolutnych jako stopy przyrostu lub jako odsetek PKB
Dochodowe	Reguły ustalające maksymalne lub minimalne pułapy dotycząc w dochodów państwa, a także ograniczenia w wydatkowaniu ponadplanowych dochodów
Zrównoważonego budżetu	Reguły definiowane przez saldo ogólne, pierwotne, strukturalne, dopasowanie cykliczne oraz tak zwaną złotą regułę budżetu.
Zadłużenia	Reguły polegające głównie na ustanowieniu limitu jawnego zadłużenia sektora publicznego wyrażonego jako odsetek PKB.

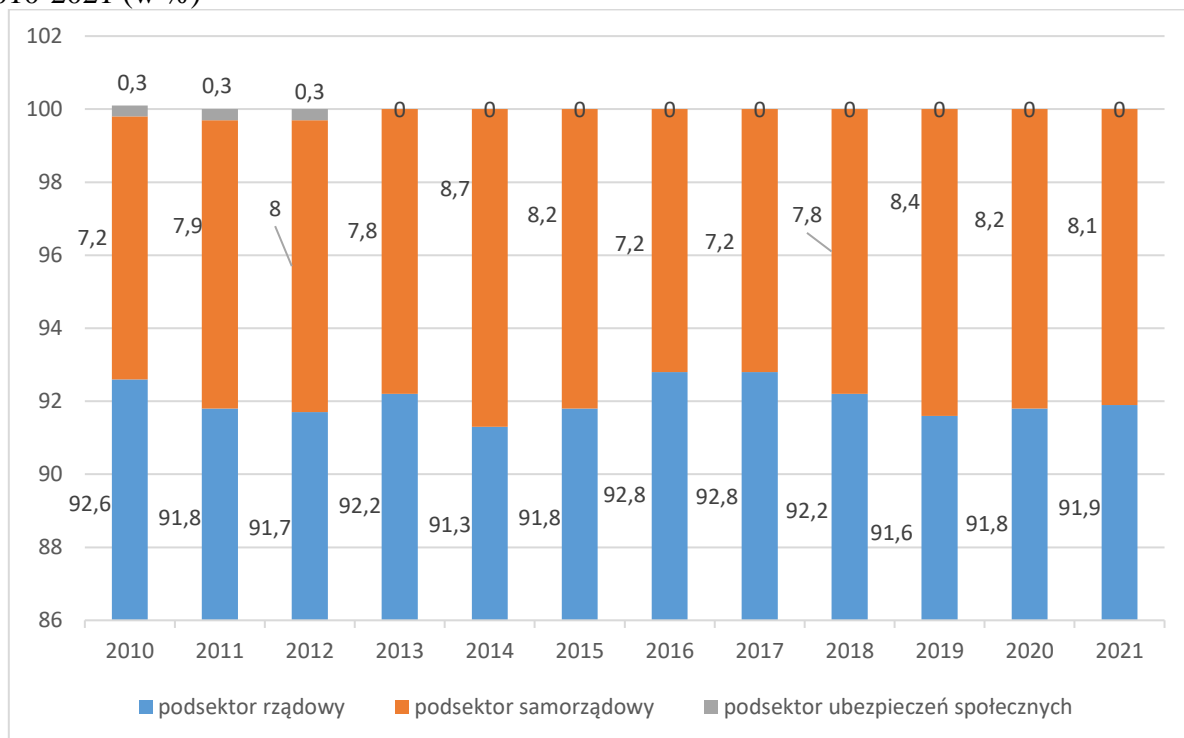
Źródło: Spychała J., Wydatkowe reguły fiskalne jako instrument dyscyplinujący finanse publiczne, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego, nr 858, Współczesne Problemy Ekonomiczne, Nr 11, 2015, ss.227-236

Analizując dług publiczny w Polsce należy zauważyć, że dług podsektora samorządowego stanowi około 8% łącznego długu publicznego (porównaj: Wykres 3.2.). Przy czym krytycznym dla samego zjawiska jest nie tylko struktura długu w podziale na sektory, ile łączna wartość długu

¹⁷⁵ Walasik A., Reguły fiskalne zarządzania finansami publicznymi, Studia BAS, Nr 3(47), 2016, s.73–87

publicznego, zaprezentowane na Wykresach 3.1. i 3.2. Dane te wskazują na wysoką dynamikę przyrostu zadłużenia publicznego, które jak wynika z jego struktury, dotyczy tak podsektora rządowego jak i samorządowego.

Wykres 3.1. Struktura państwowego długu publicznego w Polsce w podziale na sektory w latach 2010-2021 (w %)



Podsektor ubezpieczeń społecznych został wyodrębniony w Ustawie z dnia 30 czerwca 2005r. o finansach publicznych (Dz.U. z 2005r. Nr 249 poz.2104)

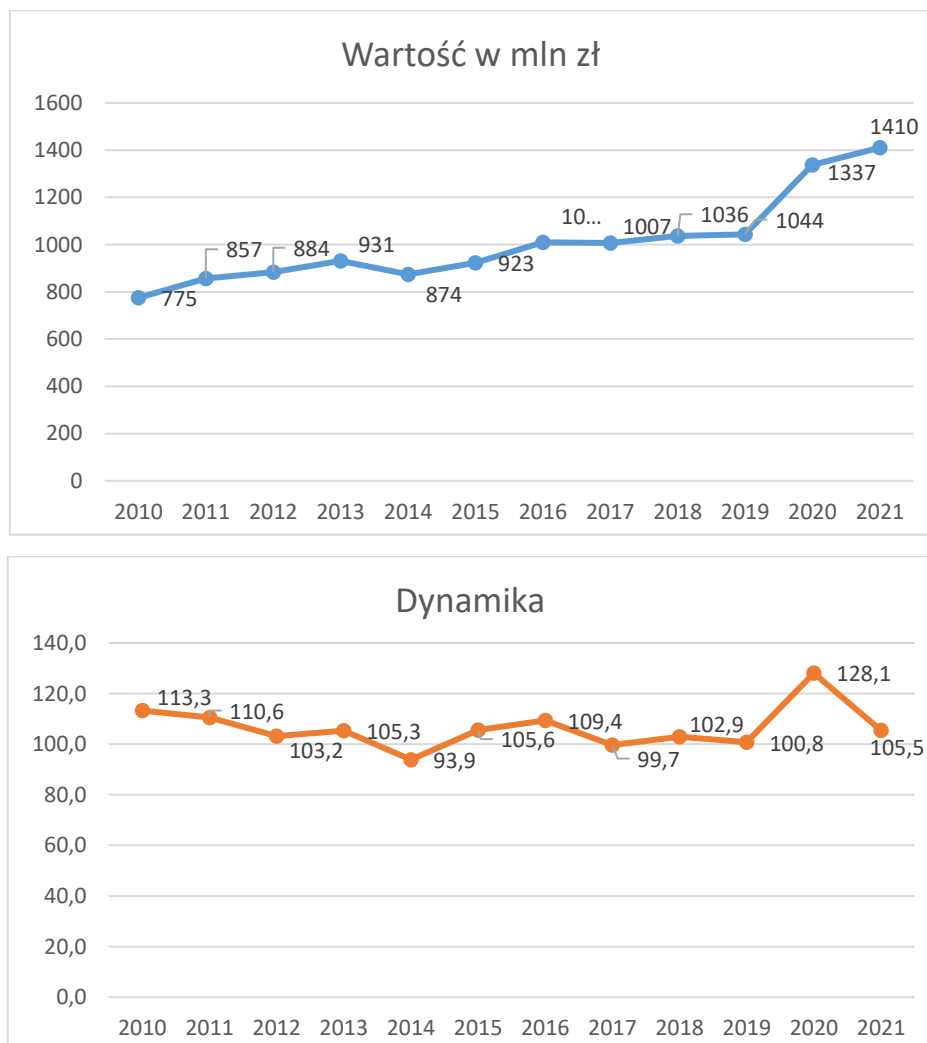
Źródło: Zadłużenie sektora finansów publicznych IV kw./2021, Biuletyn kwartalny, Ministerstwo Finansów, 31.03.2022, s.4, <https://www.gov.pl/web/finanse/zadluzenie-sektora-finansow-publicznych>, dostęp z dnia 2.05.2022

Od 2011 roku została wprowadzona reguła co najmniej zrównoważonego wyniku budżetu samorządowego nazywana złotą regułą zrównoważonego budżetu.¹⁷⁶ Zgodnie z zasadą zrównoważonego budżetu, organ stanowiący gminy nie może uchwalić budżetu, w którym planowane wydatki bieżące są wyższe niż planowane dochody bieżące powiększone o przychody, o których mowa w art. 217 ust. 2 pkt 5, 7 i 8 ufp. Na koniec roku budżetowego wykonane wydatki bieżące nie mogą być wyższe niż wykonane dochody bieżące powiększone o przychody, o których

¹⁷⁶ Owsiak S., *Finanse publiczne...* op.cit., s.629

mowa w art. 217 ust. 2 pkt 5, 7 i 8, z zastrzeżeniem ust. 3 i 4. 3 upf. Wykonane wydatki bieżące mogą być wyższe niż wykonane dochody bieżące powiększone o nadwyżkę budżetową z lat ubiegłych jedynie o kwotę związaną z realizacją wydatków bieżących z udziałem środków, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 upf, w przypadku gdy środki te nie zostały przekazane w danym roku budżetowym.

Wykres 3.2. Dług sektora instytucji rządowych i samorządowych (dług EDP)



Źródło: Zadłużenie sektora finansów publicznych IV kw./2021, Biuletyn kwartalny, Ministerstwo Finansów, 31.03.2022, <https://www.gov.pl/web/finanse/zadluzenie-sektora-finansow-publicznych>, dostęp z dnia 2.05.2022

Jeżeli chodzi o indywidualne wskaźniki zadłużenia, zgodnie z upf obowiązują indywidualne wskaźniki zadłużenia obliczane przy użyciu ściśle określonego wzoru i odrębnie dla

każdej gminy (JST).¹⁷⁷ Przy czym należy podkreślić, że określenie wysokości dopuszczalnego deficytu w JST, w tym w gminach, jest istotne nie tylko dla mieszkańców jednostki, na rzecz których świadczy ona usługi publiczne, ale również dla całego sektora finansów publicznych. Utrata wypłacalności przez jednostkę mogłaby skutkować dezorganizacją systemu usług publicznych należnych mieszkańcom.

Omówione wcześniej przepisy prawne dotyczące szczegółowości budżetu gminy nakładają obowiązek zaplanowania dochodów budżetu według źródeł i działów klasyfikacji, a wydatków - w podziale na działy i rozdziały, z wyodrębnieniem w każdym dziale wydatków bieżących (ze wskazaniem kwot na wynagrodzenia i pochodne, dotacji, wydatków na obsługę długu oraz wydatków związanych z udzielonymi poręczeniami i gwarancjami) oraz wydatków majątkowych. Treść uchwały budżetowej musi ponadto uwzględniać:¹⁷⁸

- źródła pokrycia deficytu lub przeznaczenie nadwyżki budżetu jednostki samorządu terytorialnego;
- przychody i rozchody budżetu jednostki samorządu terytorialnego;
- wydatki związane z wieloletnimi programami inwestycyjnymi, z wyodrębnieniem wydatków na finansowanie poszczególnych programów;
- wydatki na programy i projekty realizowane ze środków pochodzących z budżetu Unii Europejskiej;
- plany przychodów i wydatków zakładów budżetowych, gospodarstw pomocniczych jednostek budżetowych i dochodów własnych jednostek budżetowych;
- plany przychodów i wydatków funduszy celowych;
- limit zobowiązań z tytułu zagranicznych kredytów i pożyczek oraz emitowanych papierów wartościowych;
- upoważnienie dla zarządu jednostki samorządu terytorialnego do zaciągania długu i do spłat zobowiązań jednostki;

¹⁷⁷ Dworakowska M., Limity zadłużenia jednostek samorządu terytorialnego w zmieniającym się otoczeniu gospodarczym, *Ekonomiczne Problemy Usług*, Nr 125, 2016, ss.137–148

¹⁷⁸ Gwoździcka-Piotrowska M., Budżet gminy jako element zarządzania jednostką samorządu terytorialnego, *Studia Ekonomiczne i Regionalne*, Vol. V, Issue 2, 2012, ss.100-106

- zakres i kwoty dotacji przedmiotowych; dochody i wydatki związane z realizacją zadań z zakresu administracji rządowej i innych zadań zleconych jednostce samorządu ustawami; inne dotacje przekazywane na podstawie odrębnych przepisów;
- dochody i wydatki związane z realizacją zadań wspólnych wykonywanych w drodze umów lub porozumień między jednostkami samorządu terytorialnego, ujęte w budżecie jednostki samorządu terytorialnego, której powierzono realizację tych zadań.¹⁷⁹

Obligatoryjną częścią uchwały budżetowej jest też określenie dochodów z tytułu wydawania zezwoleń na sprzedaż napojów alkoholowych i wydatków na realizację zadań określonych w programie profilaktyki oraz rozwiązywania problemów alkoholowych.

Opracowanie budżetu gminy oraz jego realizacja podlegają kontroli zewnętrznej, jak i wewnętrznej.¹⁸⁰ Szczególne znaczenie ma kontrola zewnętrzna sprawowana przez regionalne izby obrachunkowe. Na mocy ustawy¹⁸¹ izby sprawują nadzór nad działalnością JST w zakresie spraw finansowych oraz dokonują kontroli finansowej i zamówień publicznych.

W zakresie działalności nadzorczej, właściwość rzeczowa izb obejmuje uchwały i zarządzenia podejmowane przez organy gminy (i pozostałych JST) w sprawach:

- 1) procedury uchwalania budżetu i jego zmian;
- 2) budżetu i jego zmian;
- 3) zaciągania zobowiązań wpływających na wysokość długu publicznego jednostki samorządu terytorialnego oraz udzielania pożyczek;
- 4) zasad i zakresu przyznawania dotacji z budżetu jednostki samorządu terytorialnego;
- 5) podatków i opłat lokalnych, do których mają zastosowanie przepisy ustawy – Ordynacja podatkowa;
- 6) absolutorium;
- 7) wieloletniej prognozy finansowej i jej zmian.

W przypadku niepodjęcia uchwały budżetowej przez organ stanowiący JST do dnia 31 stycznia roku budżetowego, izba obrachunkowa ustala budżet tej jednostki w terminie do końca

¹⁷⁹ Elementy obligatoryjne, zapisane w ustawie o finansach publicznych

¹⁸⁰ Rydzewska-Włodarczyk M., Odpowiedzialność kierownika jednostki samorządu terytorialnego za funkcjonowanie kontroli zarządczej, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego, nr 669, Finanse-Rynki Finansowe-Ubezpieczenia, nr 42, 2011, ss.149-159

¹⁸¹ Ustawa z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (Dz.U.2019.2137)

lutego roku budżetowego w zakresie zadań własnych oraz zadań zleconych. W przypadku nieistotnego naruszenia prawa w uchwale lub zarządzeniu izba nie stwierdza nieważności uchwały lub zarządzenia, lecz ogranicza się do wskazania, że wydano je z naruszeniem prawa.

Wspomniana kontrola wewnętrzna prowadzona jest przede wszystkim przez kierowników JST i wyznaczone do tego celu jednostki organizacyjne w ramach struktur organizacyjnych urzędów gmin. W ostatnich latach obserwuje się wyraźny wzrost zainteresowania władz samorządowych wdrażaniem rozwiązań wspierających poprawę efektywności realizacji zadań przez administrację JST. Powszechnie stosuje się np. badania satysfakcji obywateli z załatwiania spraw urzędowych. Na gruncie naukowym prowadzone są także badania nad wykorzystaniem instrumentów stosowanych w przedsiębiorstwach. Dla przykładu interesujące badania przedstawili w tym zakresie M.Rydzewska-Włodarczyk i M.Sobieraj, analizując możliwości zastosowania karty pomiaru efektywności procesów, wykorzystywanej w przedsiębiorstwach dla celów JST.

Reasumując, zasady gospodarki finansowej gminy realizowane są w oparciu o jej plan finansowy czyli budżet, uchwalony przez radę gminy. Obowiązujące przepisy prawne kształtują zasady jego sporządzania, a także wprowadzają rozwiązania stabilizujące w perspektywie długookresowej. Jakkolwiek zakres ustawy o finansach publicznych wskazuje na dużą szczegółowość tychże rozwiązań, Autor zauważa, że w zakresie zasad rachunkowości obowiązujących JST występują luki mające niekorzystne implikacje finansowe dla samorządów. Przykładem jest omówione w części empirycznej tej rozprawy studium przypadku Gminy Nowe Warpno (porównaj: Rozdział 5).

2. Zasady repartycji budżetu centralnego jako źródło zasilania budżetów gmin

Omówiony w poprzedniej części budżet gminy (i innych JST) po stronie przychodów uwzględnia środki otrzymywane z budżetu centralnego i w praktyce stanowiące główne źródło jego zasilania.

Repartycja budżetu centralnego wynika z jednej z trzech podstawowych funkcji finansów publicznych, jaką jest funkcja redystrybucyjna.¹⁸² Przy czym sam podział budżetu centralnego pomiędzy wydatki generowane na poziomie centralnym i samorząd terytorialny, jest immanentną cechą finansów publicznych w systemach demokratycznych. Oczywiście same zasady (i konsekwencje) tego podziału są różne, w zależności od obowiązujących w danym kraju rozwiązań prawnych.

Nie zagłębiając się w analizę istotny samych funkcji finansów publicznych należy podkreślić, że wprowadzenie w Polsce podziału terytorialnego i wyodrębnienie gmin, powiatów i województw wiąże się z koniecznością adekwatnej repartycji finansów publicznych, stosownie do podziału zadań i kompetencji. Jak już wskazywano, powierzenie zadań bez adekwatnego udziału w dochodach państwa miałyby wyłącznie charakter teoretyczny, choć oczywiście dostępne środki muszą być adekwatne do ogólnej puli wpływów publicznych.

Jak stanowi art. 9 Europejskiej Karty Samorządu Terytorialnego, wysokość zasobów finansowych społeczności lokalnej powinna być dostosowana do zakresu uprawnień przyznanych im przez przepisy prawa krajowego. O ile przepis ten stanowi zasadniczą regułę, która powinna być uwzględniona przy podziale środków publicznych, to jednocześnie nakłada obowiązek każdorazowej korekty udziału w środkach publicznych w przypadku zmiany zakresu powierzonych zadań.

Zdaniem Autora, dla pełnego zrozumienia zjawiska zasilenia finansowego gmin w ramach podziału budżetu w Polsce, warto dokonać porównania międzynarodowego trendów w zakresie repartycji budżetów centralnych.

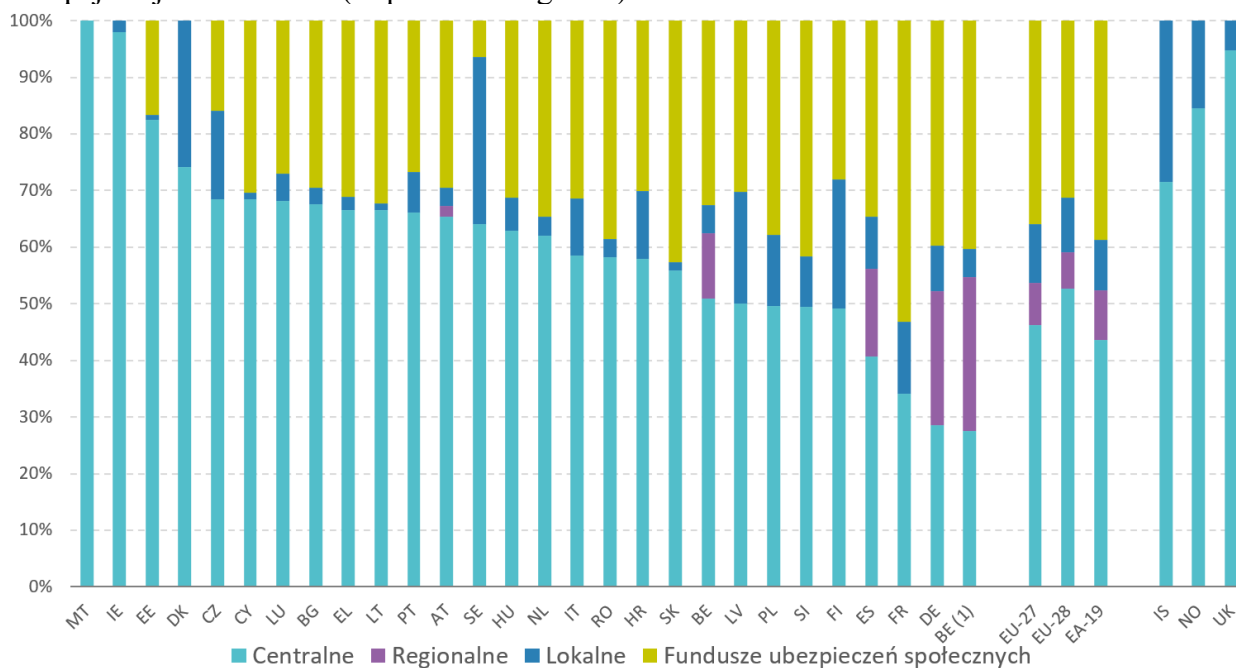
Dokonując analizy struktury repartycji budżetów centralnych w krajach Unii Europejskiej można stwierdzić, że wykazuje się ona stabilnością w czasie i dominującym udziałem przychodów centralnych nad przychodami realizowanymi na poziomie lokalnym (i federalnym – w zależności od podziału administracyjnego danego kraju).¹⁸³ W 2019r. średni udział szczebla centralnego w dochodach podatkowych (w tym także składek na ubezpieczenie społeczne) krajów UE-27 wyniósł 45,9%, i był adekwatny do poziomu z 2009 roku. Fundusze ubezpieczeń społecznych generowały 35,8%, natomiast 17,7% przypadało na szczebel samorządowy (porównaj: Wyk. 3.3.). Ze względu

¹⁸² Walasiak A., Redystrybucyjna funkcja finansów publicznych w ujęciu teoretycznym, Prace Naukowe Akademii Ekonomicznej w Katowicach, 2008

¹⁸³ Taxation trends in the European Union. Data for EU Member States, Iceland, Norway and United Kingdom, Publications Office of the European Union, Luxembourg, 2021

na różnice w systemach administracji publicznej oraz w systemach podatkowych w poszczególnych krajach UE przedstawione dane mają charakter jedynie poglądowy. Niektóre kraje członkowskie UE charakteryzują się wysoką autonomią regionalną (federalną) np. Belgia, Niemcy, Hiszpania, co jest także odzwierciedlone w repartycji danin publicznych. Z kolei Irlandia i Malta nie wydzielają osobno danin publicznych pozyskiwanych na ubezpieczenia społeczne, a Dania finansuje ubezpieczenie społeczne obywateli w ramach budżetu centralnego. Reasumując, udział podatkowych dochodów samorządowych waha się od 1% na Malcie do ok. 30% w Belgii i Niemczech. Przy czym należy podkreślić, że z uwagi na zróżnicowanie wewnątrz krajów UE, stosowanie porównań międzynarodowych nie jest miarodajnym wskaźnikiem autonomii fiskalnej oraz zasad repartycji danin publicznych.

Wykres 3.3. Struktura przychodów podatkowych a szczebel administracji w krajach Unii Europejskiej w 2019 roku (% podatków ogółem)



Źródło: Taxation trends in the European Union... op.cit.

Powracając do nurtu rozważań dotyczących zasad repartycji budżetu centralnego w Polsce jako źródła zasilania budżetów gmin można stwierdzić, że dokonanie prawidłowego podziału środków publicznych nie jest zadaniem prostym. Mając na uwadze silniejszą pozycję władz centralnych repartycja może prowadzić do nadużyć, polegających na powierzaniu kolejnych zadań

bez adekwatnego zapewnienia środków finansowych. W ten sposób budżet centralny (a więc i władza centralna) niejako przerzuca na gminy finansową odpowiedzialność za swoje decyzje. Z jednej strony budżet centralny ma obowiązek zapewnienia środków w sposób adekwatny do powierzonych zadań, z drugiej strony państwo również nie dysponuje nieograniczonymi środkami na realizację wszystkich koniecznych zadań oraz charakteryzuje się pewnym opóźnieniem administracyjnym, wynikającym z procesów administracyjnych w dostosowywaniu strumieni zasilania.

Zdaniem Autora, dla zachowania zasady adekwatnego udziału samorządu w środkach publicznych konieczne jest dokonywanie ich rozdziału w sposób proporcjonalny do możliwości wydatkowych, co oczywiście z uwagi na ogólność tej zasady jest często trudne do weryfikacji, czy dalej idąc – ochrony procesowej, która przyznana została na rzecz samorządu lokalnego. Dodatkowo Autor podnosi kwestię możliwego konsultowania z władzami samorządowymi ustalanych szacunków dotyczących kosztów realizacji zadań w poszczególnych JST (w chwili obecnej taki system nie funkcjonuje).

Co prawda naczelną zasadą udziału jednostek samorządu w środkach publicznych powinna być adekwatność, to zmieniająca się sytuacja wymaga, aby podział środków był zróżnicowany i elastyczny. Zróżnicowanie źródeł dochodów, w tym zasadniczy podział na dochody własne, subwencje oraz dotacje celowe jest swoistą gwarancją stałości finansowej samorządu wobec zmieniających się uwarunkowań społecznych i gospodarczych.

Jak przedstawiono w Rozdziale 2, źródłem zasilania finansowego budżetu gminy są dochody własne, subwencja ogólna i dotacje celowe z budżetu państwa.

Do dochodów własnych zaliczane są również dochody wynikające z udziału we wpływach z podatku dochodowego od osób fizycznych i osób prawnych. Jednym z elementów samodzielności JST jest ich samodzielność finansowa, na którą składa się m.in. władztwo finansowe i władztwo podatkowe. Pierwsze z nich pozwala kształtować strukturę budżetu zarówno po stronie dochodowej, jak i wydatkowej, natomiast drugie wynika z art. 168 Konstytucji RP i upoważnia JST do ustalania wysokości podatków i opłat lokalnych w zakresie określonym w ustawie. O ile pierwsze władztwo materializuje się w równym stopniu (skala wynika z różnic w zakresie źródeł dochodów i realizowanych zadań) na szczeblu gminnym, powiatowym i wojewódzkim, o tyle władztwo podatkowe wykonywane jest tylko na szczeblu gminnym. Wynika

to z faktu, że podatki lokalne nie stanowią źródeł dochodów samorządów powiatowych i województw, i w związku z tym nie istnieją materialnoprawne podstawy do realizacji władztwa podatkowego.

3. Struktura dochodów budżetów gmin

Środki finansowe jakimi dysponują gminy podlegają ścisłej systematyzacji powszechnie określanej jako klasyfikacja budżetowa. Klasyfikacja odnosi się do wydatków i rozchodów publicznych a także dochodów, które klasyfikuje się według:

- działów i rozdziałów – określających rodzaj działalności,
- paragrafów – określających rodzaj dochodu, przychodu lub wydatku oraz środków pochodzących z budżetu UE i ze źródeł zagranicznych niepodlegających zwrotowi.

Wszystkie działy i rozdziały są ściśle przyporządkowane, zatem każdy rozdział może podlegać tylko jednemu działowi, inaczej niż w przypadku części i paragrafów. Poszczególne podziałki klasyfikacji budżetowej jak i części określone są przede wszystkim ze względu na charakter podmiotowy. Natomiast istnieją też części dedykowane np. rezerwy celowe, subwencje dla jednostek samorządu terytorialnego, itp. Na podstawie kryterium obszarów działalności publicznej wyodrębnia się poszczególne działy klasyfikacji budżetowej. Natomiast rozdziały stanowią kolejny stopień podziału klasyfikacji działowej i są wyróżniane na podstawie kryterium rodzaju działalności, bądź też w oparciu o podmiot realizujący zadanie publiczne.

Najpopularniejszym jednak podziałem, który jednocześnie sprawia księgowym sektora finansów publicznych najwięcej problemów, jest podział na paragrafy, które grupują dochody według źródeł ich pochodzenia, natomiast wydatki według celu na jaki zostały przeznaczone.

Główne kategorie dochodów gmin, wielokrotnie przytaczane już w tej rozprawie, obejmują:

- 1) dochody własne (dochody z lokalnych podatków, opłat, dochody z majątku),
- 2) udziały w dochodach podatkowych budżetu państwa,
- 3) subwencje i dotacje.

Zróznicowanie udziału poszczególnych dochodów może służyć do oceny decentralizacji. Im większa kategoria dochodów własnych tym większa decentralizacja. Należy bowiem pamiętać,

iż odpowiedni poziom finansowania powinien podążać za przyznanymi kompetencjami. Wskaźniki struktury dochodów własnych informują i potwierdzają potencjał finansowy oraz samodzielność finansową danej gminy w kreowaniu oraz generowaniu dochodów własnych. Wskazują również najważniejsze, z punktu widzenia danej gminy, źródła dochodów, które stanowią największy udział w puli dochodów własnych. Zagadnienia te będą przedmiotem rozważań w Rozdziale 4.

Przychody gmin pochodzące ze sprzedaży papierów wartościowych, z prywatyzacji majątku, ze spłaty pożyczek i kredytów udzielonych ze środków publicznych, z otrzymanych pożyczek i kredytów oraz innych operacji finansowych, a także rozchody publiczne, w tym rozchody budżetu jednostek, klasyfikuje się wg paragrafów określających źródło przychodu i rodzaj rozchodu.

Analiza dochodów wymaga porównania wysokości dochodów własnych z dochodami transferowanymi z budżetu centralnego. Wielkość udziału gminy w podatkach dochodowych może stanowić wskaźnik atrakcyjności gminy dla inwestycji. Wzrost wartości wskaźnika oznacza większą atrakcyjność danej jednostki samorządu terytorialnego dla poszczególnych podmiotów gospodarczych funkcjonujących w danym regionie lub poza nim. Spadek wskaźnika świadczy natomiast o słabnącej atrakcyjności jednostki samorządu terytorialnego dla potencjalnych inwestorów. Z badań A.Łukomskiej-Szarek wynika, że samorządy gminne charakteryzują się średnią samodzielnością dochodową na poziomie 47,2% (wskaźnik udziału dochodów własnych do dochodów transferowanych). Wyższe wartości generują gminy miejskie, na poziomie 61,6% a niższe – gminy wiejskie, na poziomie 37,5%.¹⁸⁴ Zaprezentowane w Tab. 3.2. dane na podstawie danych GUS wskazują jednak na niższe wartości wskaźnika, tj. ok. 44%.

W Tab. 3.3. zaprezentowano udziały wybranych kategorii dochodów własnych gmin. Znaczenie i wydajność poszczególnych źródeł dochodów własnych, \wykazuje istotne zróżnicowanie w zależności od charakteru gminy (wiejska, miejsko-wiejska, miejska), warunków geograficznych, sposobu zagospodarowania terenu i innych. Przykładowo dochody z podatku rolnego, mające istotne znaczenie w gminie wiejskiej, typowo rolniczej, charakteryzującej się

¹⁸⁴ Łukomska-Szarek J., Analiza pionowa i pozioma dochodów własnych oraz poziomu samofinansowania samorządów lokalnych w Polsce, *Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia* nr 4(82)1, 2016, ss.769–780

występowaniem dobrych gleb i korzystnych warunków uprawy, będą odgrywały marginalną rolę lub nie wystąpią w ogóle na obszarach wysoko zurbanizowanych gmin miejskich.¹⁸⁵

Tabela 3.2. Udział dochodów własnych w dochodach gmin ogółem w Polsce w wybranych latach

	2010	2015	2019	2020
Dochody gmin ogółem (w mln zł)	72 311	87 667	135 182	149 090
w tym dochody własne gmin (w mln zł)	32 264	43 573	58 484	65 618
Udział dochodów własnych w dochodach gmin ogółem (%)	44,62	49,7	43,26	44,01

Źródło: opracowanie własne na podstawie: Rocznik statystyczny GUS, 2020

Tabela 3.3. Struktura wybranych kategorii dochodów własnych gmin ogółem w Polsce w wybranych latach (w %)

Udział w dochodach własnych w %:	2010	2015	2019	2020
Udziały w podatku dochodowym	33,16	36,81	41,49	40,79
Podatek od nieruchomości	28,08	28,06	24,41	22,84
Podatek rolny	3,02	3,6	2,59	2,44
Podatek od środków transportowych	1,74	1,6	1,4	1,25
Podatek od czynności cywilno-prawnych	2,45	1,76	2,26	2,15
Opłata skarbową	0,7	0,36	0,31	0,27
Dochody z majątku	8,15	6,1	5,4	5,11
Wpływy z usług	3,77	3,87	3,22	2,61

Źródło: opracowanie własne na podstawie: Rocznik statystyczny GUS, 2020

W zakresie podatku od nieruchomości korzystniejsza będzie sytuacja gminy, na terenie której znajdują się duże zakłady produkcyjne, kompleksy magazynowe czy centra logistyczne, w porównaniu z gminą, w której liczba podmiotów gospodarczych jest niewielka, zaś grunty i

¹⁸⁵ Porównaj: Zaborek D., Czarniecki K., Podatki lokalne jako źródło dochodów samorządu gminnego, Prawo Budżetowe Państwa i Samorządu, 2(6)2018, ss.47-71

budynki związane z prowadzeniem działalności gospodarczej zajmują małą powierzchnię. Znaczenie podatku od nieruchomości w strukturze dochodów własnych gmin implikuje także działania samorządów gminnych zabiegających o lokalizację na ich terenie inwestycji, będących w przyszłości płatnikami podatku od nieruchomości. Przykładowo budżet Gminy Miasto Świnoujście od 2017 roku jest zasilany kwotą około 40 mln zł z tytułu podatku od nieruchomości dla budynków i budowli Terminala LNG (tzw. gazoport). Do roku 2015, czyli przed uruchomieniem gazoportu, dochody gminy wynosiły ok. 247 mln zł. Oznacza to, że od momentu wpłynięcia kwot podatku od gazoportu, budżet gminy Świnoujście powiększa się o ponad 16% tylko z tytułu lokalizacji na terenie gminy tej wskazanej inwestycji. To pozwala Gminie na finansowanie inwestycji, o czym będzie mowa w kolejnym podpunkcie tego rozdziału.

Podobnych zależności można by doszukiwać się w odniesieniu do większości pozostałych podatków i opłat lokalnych.

Zasady kwalifikacji dochodów gmin określa art. 39 ufp oraz rozporządzenie Ministra Finansów w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów i rozchodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych. Dokonywany w ramach poszczególnych działów podział dochodów na dochody bieżące i majątkowe pozwala na wyodrębnienie budżetu operacyjnego i budżetu inwestycyjnego JST. Powyższy podział umożliwia ustalenie tzw. wyniku operacyjnego gminy, stanowiącego różnicę pomiędzy dochodami bieżącymi i wydatkami bieżącymi, pomniejszonymi o wydatki na obsługę długu oraz rozchody przeznaczone w danym roku na spłatę zobowiązań dłużnych. W zależności od wyniku finansowego możemy określić wynik operacyjny - dodatni lub ujemny, a więc nadwyżkę operacyjną lub deficyt operacyjny.

W przypadku deficytu operacyjnego samorząd nie jest w stanie pokryć wydatków, bieżącymi wpływami. Stanowi to duże ograniczenie możliwości operacyjnych samorządu, gdyż w takim wypadku obsługa i spłata zadłużenia może odbywać się jedynie z przychodów budżetowych, tj. przez zaciąganie nowych zobowiązań lub sprzedaż majątku.

W oparciu o analizę nadwyżki i deficytu operacyjnego można dokonać oceny zdolności gminy do spłaty zobowiązań finansowych i do finansowania wydatków inwestycyjnych.

Od momentu wstąpienia Polski do Unii Europejskiej, istotną pozycję w strukturze dochodów gmin stanowią środki na finansowanie projektów, pozyskiwane z różnych programów unijnych (porównaj: Tab. 3.4.). Ta kategoria dochodów gminy ma jednak charakter fakultatywny dla zasilania budżetu gmin. Z badań prowadzonych przez M.Stawickiego nad wykorzystaniem funduszy europejskich przez polskie gminy wynika, że w latach 2009-2014 zidentyfikowano 529 gmin, które nie realizowały żadnego projektu europejskiego, a więc nie odnotowywały z tego tytułu ani dochodów, ani (co oczywiste) wydatków.¹⁸⁶

Tabela 3.4. Środki z Unii Europejskiej na finansowanie programów i projektów unijnych w gminach łącznie z miastami na prawach powiatu dla Polski i wybranych gmin (w mln zł)

	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Polska	1 027	940	894	693	730	905	284	329	660	747	559
Dynamika rok poprzedni=100		91,5	95,1	77,5	105,3	124	31,4	115,8	200,6	113,2	74,8
Nowe Warpno	0	10	0	97	142	761	713	0	27	7	121
Oleśnica	975	0	500	0	0	0	137	246	31	292	73
Jędrzejów	0	0	0	0	0	0	0	0	0	219	0
Zawoja	0	601	304	0	0	0	0	0	228	7	0
Zduńska Wola	0	0	0	0	0	0	0	23	0	8	220
Kluczbork	19	1503	416	383	9	3	39	141	2490	855	1588
Sosnowica	0	0	0	0	0	0	0	56	0	0	0

Źródło: Bank Danych Lokalnych, <https://bdl.stat.gov.pl/bdl/dane/podgrup/tablica>, dostęp z dnia 03.03.2022

¹⁸⁶ Sawicki M. (red.), Fundusze europejskie w gminach. Rozwój lokalny, wykorzystanie środków UE, rekomendacje dla samorządów, Ministerstwo Rozwoju Regionalnego, Warszawa 2009, s. 79

4. Struktura wydatków budżetów gmin

Planowanie i realizacja wydatków są jednym z najważniejszych elementów kształtowania polityki finansowej samorządu. Z jednej strony, z uwagi na szeroki katalog spraw lokalnych, dostępne środki muszą być odpowiednio rozdysponowane przy założeniu, iż nie da się w pełni zrealizować wszystkich pożądaných zadań. Wydatki muszą przede wszystkim zabezpieczyć prawidłowe funkcjonowanie organów oraz zapewnić realizację zadań społecznych i gospodarczych. Podmioty otrzymujące środki wykorzystują je w trakcie roku budżetowego, dążą do wydatkowania przyznanych funduszy, obawiając się ich utraty. Niezbędne wydaje się w tym kontekście podejście do problemu miar efektywności wykorzystywania wydatkowanych środków publicznych oraz podziału kompetencji pomiędzy szczeble centralny, regionalny i lokalny.

Analiza struktury wydatków dostarcza informacji o przedmiotowym i podmiotowym ich charakterze, co z kolei pozwala na udzielenie odpowiedzi na pytanie o główne rodzaje wydatków z punktu widzenia ich klasyfikacji rodzajowej. Wyrazem tej klasyfikacji są odpowiednie zapisy w klasyfikacji budżetowej.

Wydatki dzielimy na:

- wydatki bieżące,
- wydatki majątkowe,

a strukturę tych wydatków zaprezentowano w Tab. 3.5.

Tabela 3.5. Wydatki bieżące i majątkowe w strukturze wydatków gmin w Polsce (w %)

	2010	2015	2019	2020
Wydatki bieżące	59753	71455	112420	122465
Wydatki majątkowe	19988	14489	22897	21252
w tym inwestycyjne	19690	14209	22426	20715
Udział wydatków majątkowych w wydatkach gmin ogółem (%)	25,1	16,8	16,9	14,8

Źródło: opracowanie własne na podstawie: Rocznik statystyczny GUS, 2020

Do wydatków bieżących należą m.in. wynagrodzenia i składki od nich naliczane, wydatki związane z realizacją statutowych zadań jednostek budżetowych, dotacje na zadania bieżące, świadczenia na rzecz osób fizycznych, obsługę długu. To wydatki budżetowe, które nie są wydatkami majątkowymi. Wynagrodzenia i uposażenia osób zatrudnionych w państwowych jednostkach budżetowych określają odrębne przepisy, w szczególności ustawa o kształtowaniu wynagrodzeń w państwowej sferze budżetowej¹⁸⁷. W przypadku zawierania umów, których przedmiotem są usługi, dostawy lub roboty budowlane reguluje ustawa o zamówieniach publicznych, a pozostałe zakupy towarów i usług są wydatkami o charakterze odpłatnym (tzw. świadczenie wzajemne). Koszty utrzymania oraz inne wydatki związane z funkcjonowaniem jednostek budżetowych jako koszty zaliczane do wydatków budżetowych, wynikają z normatywnej konstrukcji jednostki budżetowej rozumianej jako jednostka organizacyjna sektora finansów publicznych, która pokrywa swoje wydatki bezpośrednio z budżetu państwa (z zastrzeżeniem ustawowych wyjątków).

Przez wydatki bieżące budżetu JST rozumie się wydatki budżetowe niebędące wydatkami majątkowymi (art. 236 ufp). Wydatki na wynagrodzenia i pochodne od wynagrodzeń. Obejmują wynagrodzenia i inne świadczenia z tytułu pracy (m.in. premie i nagrody, dodatki za pracę w godzinach nadliczbowych, wynagrodzenia za urlopy wypoczynkowe, dla poratowania zdrowia, za czas niezdolności do pracy wskutek choroby, za czas przestoju niezawinionego przez pracownika, nagrody jubileuszowe, odprawy, ekwiwalenty pieniężne, należności z tytułu skróceniem okresu wypowiedzenia).

Wydatki majątkowe z kolei to wydatki budżetowe, które nie są wydatki bieżącymi. Przeznacza się je na: inwestycje i zakupy inwestycyjne, programy finansowane z udziałem środków unijnych, zakup akcji, wniesienie wkładów do spółek prawa handlowego. Wydatki majątkowe (inwestycyjne, kapitałowe) prowadzą do powiększenia majątku jednostki. Następuje to poprzez budowę obiektów majątku trwałego, bądź poprzez nabywanie aktywów finansowych (udziałów w spółkach, akcji, itp.). Wydatki przeznacza się na cele inwestycyjne długo- lub krótkookresowe. Ponadto wydatki majątkowe przeznacza się na inwestycje realizowane z udziałem środków europejskich lub ze źródeł zagranicznych niepodlegających zwrotowi.

¹⁸⁷ Ustawa z dnia 23 grudnia 1999 r. o kształtowaniu wynagrodzeń w państwowej sferze budżetowej (Dz.U. 2018, poz. 2288)

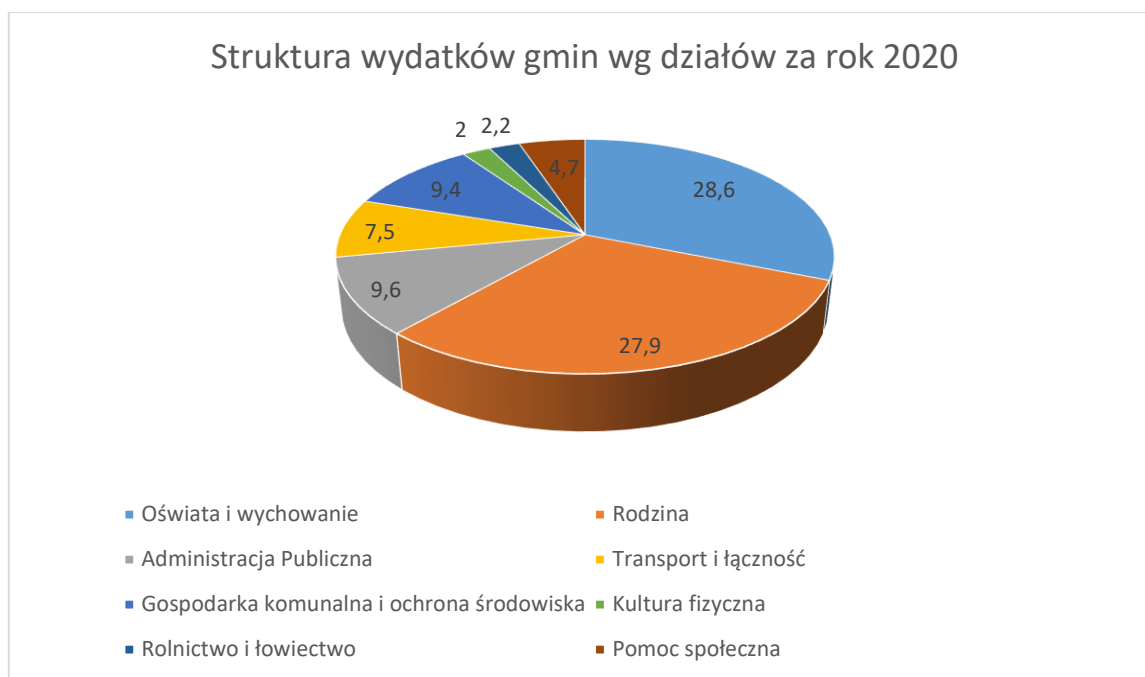
Przedstawiona w Tab. 3.5. struktura udziałów wydatków bieżących i majątkowych w budżetach gmin ogółem wskazuje na spadek udziału wydatków inwestycyjnych, które generują zasadniczą część wydatków majątkowych. Udział wydatków inwestycyjnych w budżetach gmin spadł z 25,1% w 2010 roku do 14,8% w 2020 roku. Spadek ten wynika z wielu przesłanek, wśród których wymienić można np. przesuwanie realizacji niektórych zadań wydatkowych z budżetu gminy do spółek komunalnych (które nie są objęte budżetem gminy). Ale także wskazuje na niepokojący trend spadku inwestycji samorządowych, co w długiej perspektywie może mieć negatywne skutki gospodarcze.

Z tej perspektywy warto ponownie przywołać przytoczony w poprzednim podpunkcie przykład Gminy Miasto Świnoujście i uzyskanych w budżecie środków z tytułu podatku od nieruchomości z gazoportu. W 2021 roku rozpoczęto budowę tunelu o długości 3,2 km pod rzeką Świną, który połączy drogą lądową dwie wyspy: Wolin i Uznam, na których położona jest Gmina Miasto Świnoujście. Do tej pory nie istniało połączenie lądowe, jedynie promowe. Łączny koszt tej inwestycji wynosi ok. 910 mln zł i zostanie sfinansowany w 85% w ramach unijnego Programu Operacyjnego Infrastruktura i Środowisko 2014-2020, a pozostałe 15% z wkładu własnego Gminy Miasto Świnoujście.¹⁸⁸ Potencjał finansowy budżetu Świnoujścia umożliwia poniesienie takiego wydatku majątkowego w ramach wkładu własnego, głównie dzięki wpływom z podatku od nieruchomości z tytułu lokalizacji gazoportu. Przykład Świnoujścia nie jest reprezentatywny dla ogółu gmin w Polsce, tak z powodu skali nowego zasilenia budżetu gminy, jak i unikalnego charakteru inwestycji. Jednakże obrazuje znaczenie dla budżetu gmin wpływów z podatku od nieruchomości, szczególnie związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej. Tym samym ukazuje jak istotny jest dla potencjału wydatkowego gminy jej potencjał gospodarczy (rozwój działalności gospodarczej na terenie gminy, lokalizacja nowych inwestycji).

Analizując wydatki gmin według ich przeznaczenia, najpoważniejszą kategorię stanowią wydatki na oświatę i wychowanie, które w 2020 roku stanowiły 28,6% budżetów gmin (porównaj: Wyk. 3.4.).

¹⁸⁸Umowa o dofinansowanie nr POIS.04.02.00-00-0021/16-00; <http://tunel-swinoujście.pl/opis-inwestycji/> dostęp z dnia 09.02.2022

Wykres 3.4. Struktura wydatków gmin według działów w 2020 roku



Źródło: Opracowanie własne na podstawie: Analiza wykonania budżetu państwa i założeń polityki pieniężnej w 2020 roku, nr ewid. 123/2021/P/21/001/KBF, nr ewid. 124/2021/P/21/002/KBF NIK, Warszawa 2021

Istotnym zagadnieniem w zakresie prawidłowego rozdysponowania wydatków samorządu gminnego jest odpowiednie zarządzanie długiem publicznym. Dług jest instrumentem zarządzania finansami samorządowymi, lecz także elementem gospodarki finansowej, determinującym efektywność realizowanych zadań i skuteczność realizowanej polityki władz samorządowych.

W pkt. 1 tego Rozdziału wspomniano już zagadnienia deficytu budżetowego i długu publicznego. To istotne zagadnienia dla analizy struktury wydatków gminy, gdyż *de facto* konsekwencje obsługi długu gminy ponoszone są w perspektywie wielu lat. Z praktyki wynika, że zobowiązania zaciągane przez samorząd gminny są obsługiwane przez tenże samorząd (jako osobę prawną) jednak reprezentowany przez inne osoby, wybrane w wyborach samorządowych. Nowe władze samorządowe mogą realizować inną strategię rozwoju gminy, w tym gospodarowania jej budżetem, przy czym musi ona uwzględniać konsekwencje zadłużenia wygenerowanego w latach poprzednich. Przykładem wyzwań, które wiążą się z nadmiernym zadłużeniem jest Gmina Rewal,

która paradoksalnie należy do najbogatszych gmin w Polsce (wg GUS zajmuje 3 miejsce w rankingu najbogatszych gmin w Polsce).¹⁸⁹

Dla planowanego zarządzania długiem publicznym samorządy lokalne zobowiązane są do opracowywania – niezależnie od rocznego planu wydatków w postaci budżetu – również tzw. wieloletniej prognozy finansowej. Dzięki wieloletniej prognozie finansowej wskaźniki finansowe planuje się na okres roku budżetowego oraz co najmniej trzech kolejnych lat budżetowych z zastrzeżeniem, że prognozę kwoty długu, stanowiącą część wieloletniej prognozy, sporządza się na okres, na który zaciągnięto oraz planuje się zaciągnąć zobowiązania. Wartości przyjęte w prognozie i budżecie samorządu powinny być zgodne co najmniej (lub tylko) w zakresie wyniku budżetu oraz związanych z nim kwot przychodów i rozchodów oraz długu samorządu. Jak wskazuje B.Filipiak, analiza przyjętej i stosowanej w praktyce formy wieloletniej prognozy finansowej (druk) pozwala stwierdzić, iż jest to dokument formalny (wymagany i narzucony przez Ministerstwo Finansów), i trudno zastosować go w procesie zarządzania do celów decyzyjnych. Brakuje w nim pełnej analizy skutków zadłużenia, zwłaszcza z punktu widzenia ryzyka, wyników analizy ryzyka (wskazania na zastosowane zabezpieczenia przed skutkami ryzyka) czy chociażby wskazań wynikających z kontroli zarządczej (odpowieź na pytanie, jak ryzyko wynikające z wykorzystania instrumentów dłużnych wpłynie na stabilność funkcjonowania danej JST).¹⁹⁰

Decyzje dotyczące finansowania zadań JST obejmują szacowanie zapotrzebowania na kapitał, wybór źródeł i sposobów finansowania. Decyzje te powinny zostać poparte wynikami analizy możliwości i zasadności wykorzystania różnych sposobów finansowania. Zaciąganie każdego rodzaju zobowiązania wiąże się z ryzykiem finansowym i możliwością wystąpienia negatywnych efektów, które mogą ograniczać rozwój JST i wpływać destabilizująco na jej sytuację finansową. A zatem zadłużenie powinno być ograniczone do takiego poziomu, aby mogło być

¹⁸⁹ W 2021 roku rozpoczął się proces byłego wójta gminy Rewal, Roberta Skraburskiego, oskarżonego o zadłużenie gminy do kwoty 150 mln zł. Aby gmina mogła funkcjonować otrzymała pożyczkę z budżetu państwa na kwotę ok. 104 mln zł a wójt został odwołany przez ówczesną premier Beatę Szydło. Przyczyną zadłużenia gminy były różnorodne projekty rozwoju infrastruktury na terenie gminy finansowane ze środków własnych. Ostatnim z tych projektów, a jednocześnie tym, który przyczynił się utraty płynności przez gminę była inwestycja w kolej wąskotorową o wartości ponad 50 mln zł. Dotacji na realizację inwestycji z unijnych funduszy udzielił Urząd Marszałkowski w Szczecinie, a prawie połowę miała wydatkować gmina ze środków własnych. Przed rozpoczęciem inwestycji gmina nie pozyskała jednak adekwatnego zabezpieczenia tych środków, mimo że ubiegała się o finansowanie z kredytów bankowych. Jednak banki wycofały się ze współpracy w trakcie już realizowanej inwestycji. W tych okolicznościach, jak Wójt skorzystał z usług parabanków, co wygenerowało wspomniane zadłużenie.

¹⁹⁰ Filipiak B., Dług jako determinanta stabilności systemu finansów samorządowych, *Kwartalnik Kolegium Ekonomiczno-Społecznego. Studia i Prace*, (1), 2017, ss.15-30

sfinansowane z bieżących dochodów, a konkretnie - z nadwyżki operacyjnej. Z pewnością dokonanie właściwego wyboru będzie łatwiejsze po określeniu uwarunkowań zadłużania się przez samorząd oraz zdefiniowaniu kryteriów wyboru instrumentów finansowania jej zadań.

Łączną kwotę wydatków budżetowych musi określać uchwalana corocznie uchwała budżetowa. G.Gołębiowski i H.Dzwonkowski określają kwotę wydatków budżetowych, jako podstawową wielkość budżetową.¹⁹¹ Wydatki gminy muszą być ustrukturyzowane stosownie do wszystkich zadań. Już na etapie przygotowywania budżetu gmina zobowiązana jest do analizy kosztów realizacji poszczególnych zadań, gdyż zaplanowane wydatki stanowią ich nieprzekraczalny limit.

W toku realizacji budżetu, przy zaciąganiu zobowiązań, środki budżetowe są każdorazowo potwierdzane przez skarbnika poprzez tzw. kontrasygnatę, a zaciągnięcie zobowiązania bez elementu kontrasygnaty stanowi naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

Tworzenie strony wydatkowej powinno uwzględniać ogólne zasady finansów publicznych, jakie wyrażone zostały w art. 44 ustawy o finansach publicznych, tj. zasadę:

- celowości,
- oszczędności,
- optymalności,
- terminowości realizacji zadań i wykonywania zobowiązań.

Podstawowe znaczenie ma jednak zasada równowagi budżetowej, która wskazuje, iż strona wydatkowa budżetu musi być skorelowana ze strony dochodową. W stosunku do wydatków budżetowych art. 44 ustawy o finansach publicznych kreuje zasady:

- a) uzyskiwania najlepszych efektów z danych nakładów,
- b) optymalnego doboru metod i środków służących osiągnięciu założonych celów,
- c) w sposób umożliwiający terminową realizację zadań,
- d) w wysokości i terminach wynikających z wcześniej zaciągniętych zobowiązań.

W planie wydatków budżetu gminy wyszczególnia się, w podziale na działy i rozdziały klasyfikacji wydatków, kwoty wydatków bieżących i majątkowych.

¹⁹¹ Gołębiowski G., Dzwonkowski H., Ustawa o finansach publicznych. Komentarz prawno-finansowy, Wydawnictwo Sejmowe, Warszawa 2014

Wydatki bieżące to wydatki niebędące wydatkami majątkowymi. Są to w szczególności:

- 1) wydatki jednostek budżetowych, w tym na wynagrodzenia i składki od nich naliczane oraz wydatki związane z realizacją ich statutowych zadań,
- 2) dotacje na zadania bieżące,
- 3) świadczenia na rzecz osób fizycznych,
- 4) wydatki na programy finansowane z udziałem środków, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 i 3, w części związanej z realizacją zadań jednostek samorządu terytorialnego,
- 5) wypłaty z tytułu poręczeń i gwarancji udzielonych przez jednostkę samorządu terytorialnego, przypadające do spłaty w danym roku budżetowym,
- 6) obsługę długu jednostki samorządu terytorialnego.

Do wydatków majątkowych zalicza się wydatki na:

- 1) inwestycje i zakupy inwestycyjne, w tym na programy finansowane z udziałem środków, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 i 3, w części związanej z realizacją zadań jednostek samorządu terytorialnego,
- 2) zakup i objęcie akcji i udziałów,
- 3) wniesienie wkładów do spółek prawa handlowego.

Mając na uwadze złożoną strukturę organizacyjną jednostek samorządu gminnego, wydatki budżetowe mogą być ponoszone bezpośrednio przez gminę, jak i przez jej jednostki organizacyjne.

Należy pamiętać, iż budżet gminy jest planem rocznym. Oznacza to, iż wydatki niezrealizowane w danym roku budżetowym co do zasady wygasają. Organ wykonawczy może jednak zdecydować, iż część zaplanowanych na dany rok wydatków nie wygasa i określić ostateczny termin ich wydatkowania w kolejnym roku budżetowym, przy czym terminem ostatecznym wydatkowania tych środków jest dzień 30 czerwca następnego roku.

Autor podkreśla, że wyróżnikiem samodzielności samorządów gminnych jest prawo do samodzielnego uchwalania budżetu, który predestynuje do prowadzenia gospodarki finansowej. Jako plan finansowy uwzględniający wpływy i wydatki, budżet umożliwia wypełnianie obowiązków wobec społeczności lokalnej. Jako administracja państwowa samorząd gminny nie podlega hierarchicznie innym jednostkom i jest uprawniony do samodzielnego działania w granicach określonych prawem. Sprawne zarządzanie finansami jest warunkiem prawidłowej

realizacji celów i zadań przez gminę. Od jakości i efektywności wszystkich etapów procesu gospodarowania budżetem, a więc od planowania, organizowania, przeprowadzenia i kontroli zależy wynik finansowy, jaki osiąga dana gmina oraz to w jakim stopniu zaspokaja ona potrzeby ludności lokalnej. Przytoczony wcześniej przykład gminy Rewal obrazuje sytuację, w której gmina o wysokim poziomie dochodów w przeliczeniu na 1 mieszkańca, w wyniku niewłaściwej polityki wydatkowej, doprowadziła do utraty płynności, a tym samym do niemożności realizowania swoich zadań na rzecz społeczności lokalnej.

Posiadając takie same zasoby i działając w zbliżonych warunkach ekonomiczno-społecznych można osiągnąć odmienne rezultaty. Innymi słowy przy takiej samej ilości środków finansowych mogą zostać zrealizowane zadania o różnej jakości. Właściwe gospodarowanie finansami jest zatem kluczowym czynnikiem pozwalającym na sprawne funkcjonowanie gminy.

5. Wyniki finansowe budżetów gmin

W 2020 roku wyniki finansowe budżetów gmin wykazywały nadwyżkę w wysokości 5373,9 mln zł. Przy czym warto podkreślić, że nadwyżkę w roku 2020 wykazywały także pozostałe JST, w powiatach 2 254,7 mln zł, w województwach 1 248,6 mln zł. Deficyt wystąpił w miastach na prawach powiatu w kwocie 3187,7 mln zł. Relacja nadwyżki JST do dochodów ogółem wyniosła 1,9%. W gminach relacja ta wyniosła 3,6%, w powiatach 6,5%, w województwach 6,0%. W miastach na prawach powiatu relacja deficytu do dochodów ogółem wyniosła 3,2%.¹⁹²

Tabela 3.6. Wynik budżetów gmin w latach 2010-2020

	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Wynik budżetów JST ogółem	-14970	-10286	-3046	-380	-2417	+2604	+7634	-288	-7540	-1702	+5689
Wynik gmin	-7430	-3856	-83,9	+601	-521	+1723	+3820	-795	-5707	-155	+5374

Nadwyżka (+), deficyt (-)

Źródło: opracowanie własne na podstawie: Rocznik statystyczny GUS 2012, 2014, 2015, 2017, 2018, 2020

¹⁹² Gospodarka finansowa jednostek samorządu terytorialnego 2020, GUS, Warszawa 2021, s.52

Tabela 3.7. Liczba gmin z nadwyżką i deficytem budżetowym w latach 2011-2020

	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Liczba gmin z nadwyżką budżetową	261	720	1340	1436	1163	1748	1924	1166	683	1356	1922
Liczba gmin z deficytem budżetowym	2153	1694	1074	977	1250	664	488	1246	1729	1054	489

Źródło: opracowanie własne na podstawie: Gospodarka finansowa jednostek samorządu terytorialnego 2010, GUS, Warszawa 2011, s.45; Gospodarka finansowa jednostek samorządu terytorialnego 2015, GUS, Warszawa 2016, s.47; Gospodarka finansowa jednostek samorządu terytorialnego 2020, GUS, Warszawa 2021, s.52

Tabela 3.8. Zobowiązania gmin na tle zobowiązań JST w latach 2011-2020

Zobowiązania:	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
JST ogółem	65756,5	67834,5	69159,1	72109,9	71634,7	69019,9	68926,1	76115,8	82036,0	89845,1
Dynamika – rok poprzedni=100	119,4	103,2	102	104,3	99,3	96,3	99,9	110,4	107,8	109,5
Gminy	25989,6	26167,9	25771,9	26436,2	25428,7	23863,5	24838,2	30095,5	32369,3	34235,9
Dynamika – rok poprzedni=100	118,5	100,7	98,5	102,6	96,2	93,8	104,1	121,2	107,6	105,8

Źródło: opracowanie własne na podstawie: Gospodarka finansowa jednostek samorządu terytorialnego 2015, GUS, Warszawa 2016, s.53; Gospodarka finansowa jednostek samorządu terytorialnego 2020, GUS, Warszawa 2021, s.52

Interesujące wnioski płyną z analizy poziomu zadłużenia gmin w Polsce (porównaj: Tabela 3.8.). Wprawdzie dynamika zadłużenia gmin w latach 2011-2020 wykazuje się zmiennością, jednak od roku 2016 obserwowany jest wyraźny trend wzrostu poziomu zadłużenia gmin w relacji rok do roku. Pytanie, które należy w tym miejscu postawić odnosi się do przesłanek tego zadłużenia i celów na które środki są przeznaczane. W tym kontekście Autor zwraca uwagę na przedstawioną wcześniej w Tab. 3.5. strukturę udziałów wydatków bieżących i majątkowych w budżetach gmin ogółem, która wyraźnie wskazuje na spadek udziału wydatków inwestycyjnych, realizowanych

przez gminy. Tym samym można stwierdzić, że wzrost zadłużenia gmin w Polsce nie jest wynikiem dodatkowej aktywności inwestycyjnej a może wynikać z dwóch przesłanek:

- niedoszacowania transferów, które gminy otrzymują z budżetu centralnego na realizację zadań własnych,
- niewłaściwego gospodarowania zasobami gminy (np. niewłaściwa konstrukcja podatków i opłat lokalnych, niewłaściwe dochody z mienia komunalnego).

Podejmując się oceny wyników budżetów gmin w pierwszej kolejności poddaje się analizie ich dochody i wydatki. Dodatkowo przedstawia się poziom ich zadłużenia. Jak wskazują przykłady przytaczane w tej rozprawie takie podejście wskaźnikowe wydaje się niepełne i może prowadzić do błędnych wniosków (przykład gminy Rewal). Stąd potrzeba stosowania bardziej złożonych metod oceny finansowej gmin. Takim przykładem jest wieloaspektowa ocena porównawcza wyników budżetów gmin zaproponowana przez zespół merytoryczny pod kierunkiem M.Gałeckiej i opublikowana jako Ranking finansowy samorządu terytorialnego w Polsce.¹⁹³ Metodyka zaproponowanego badania obejmowała obliczenie siedmiu wskaźników dla każdej JST w Polsce, w tym dla gmin:

- W1 – udział dochodów własnych w dochodach ogółem
- W2 – relacja nadwyżki operacyjnej do dochodów ogółem
- W3 – Udział wydatków inwestycyjnych w wydatkach ogółem
- W4 – obciążenia wydatków bieżących wydatkami na wynagrodzenia i pochodne od wynagrodzeń
- W5 – udział środków europejskich w wydatkach ogółem – bez poręczeń
- W6 – relacja zobowiązań do dochodów ogółem
- W7 – udział podatku dochodowego od osób fizycznych w dochodach bieżących

Wnioski z cytowanego rankingu finansowego (porównaj: Tab. 3.9) wskazują przede wszystkim na duże zróżnicowanie wyników budżetów gmin w Polsce i duże dysproporcje poziome pomiędzy poszczególnymi gminami. W Tab. 3.9. zaprezentowano wyłącznie wybrane wyniki rankingu, wyłącznie te odnoszące się do gmin wiejskich (ranking przygotowano w podziale na gminy wiejskie, miejsko-wiejskie i miejskie). Obrazują one wskaźniki dla pięciu gmin najwyżej ocenionych według przyjętych wskaźników i pięciu gmin najniżej ocenionych (łącznie zbadano

¹⁹³ Ranking Finansowy Samorządu Terytorialnego w Polsce 2020, VI Europejski Kongres Samorządów, Wydawca: Fundacja Instytut Studiów Wschodnich, Warszawa 2021

1533 gminy wiejskie). Należy przede wszystkim zwrócić uwagę na dystans dzielący gminę sklasyfikowaną na ostatnim miejscu w rankingu i pierwszym miejscu – wynosi on 81%. Dla gmin wiejsko-miejskich dystans wynosił 67% (badano 642 gminy) a dla gmin miejskich 64% (badano 236 gmin).

Tabela 3.9. Prezentacja wybranych wyników dla 5 najwyżej sklasyfikowanych i 5 najniżej sklasyfikowanych gmin

Lp.	Gmina	W1	W2	W3	W4	W5	W6	W7	Indeks	Dystans
1.	Chojnice	0,702	1	0,57	0,593	0,008	0,817	1	4,691	-
2.	Baranów	0,686	0,597	0,801	0,345	0,035	1	0,671	4,134	12%
3.	Dobra Szczec.	0,591	0,526	0,588	0,564	0,175	0,921	0,661	4,025	14%
4.	Kleszczów	1	0,486	0,522	0,919	0,003	1	0	3,929	16%
5.	Stawiguda	0,649	0,469	0,559	0,631	0,161	0,897	0,378	3,744	20%
1529.	Starożreby	0,298	0,111	0,116	0,221	0,014	0,342	0,165	1,255	73%
1530.	Żegocina	0,114	0,113	0,066	0,013	0,065	0,734	0,13	1,235	74%
1531.	Rudka	0,261	0,234	0,076	0,228	0,063	0,272	0,099	1,233	74%
1532.	Gnojno	0,248	0,089	0,164	0,159	0,071	0,295	0,151	1,178	75%
1533.	Raciechowice	0,109	0,166	0,058	0,341	0,014	0,061	0,153	0,902	81%

Źródło: Ranking Finansowy Samorządu ... op.cit.

Zaprezentowane wyniki wskazują, że pomimo istniejących mechanizmów wyrównujących dochody JST, wyniki budżetów gmin charakteryzują się dużym zróżnicowaniem. Tym samym poszczególne samorzady dysponują bardzo zróżnicowanymi rzeczywistymi możliwościami realizacji zadań. Samo zróżnicowanie wyników budżetów gmin nie wskazuje jednak na występowanie niedoszacowania transferów z budżetu państwa do tych jednostek, które wykazują słabsze wyniki. Taki wniosek byłby nieuprawniony wobec braku badań obejmujących populację generalną JST w Polsce. Należy jednak podkreślić, że wobec złożoności postępowań, których przykłady przytoczono w Rozdziale 5, gminy o słabszej pozycji finansowej, nawet jeżeli miałyby potencjalne przesłanki do wystąpienia z roszczeniem do Skarbu Państwa, prawdopodobnie nie posiadają odpowiednich zasobów informacyjnych i siły finansowej, aby taki proces rozpocząć.

ROZDZIAŁ 4

PRZEKAZYWANIE ŚRODKÓW FINANSOWYCH Z BUDŻETU PAŃSTWA DO GMIN. ANALIZA MECHANIZMU REPARTYCJI

Słownik języka polskiego wskazuje dwa rozumienia pojęcia repartycja¹⁹⁴: 1/podział czegoś na części lub rozdzielenie według jakiejś zasady; 2/ podział dóbr dokonywany bezpośrednio przez państwo w sytuacji ich niedoboru. W niniejszej rozprawie adekwatne jest szczególnie pierwsze znaczenie słowa repartycja, choć znaczenie drugie ma również uzasadnienie. Budżet państwa w Polsce, który podlega podziałowi pomiędzy wydatki centralne a JST, najczęściej charakteryzuje się stanem swoistego niedoboru, w którym dochody są mniejsze niż potrzeby po stronie wydatków, a różnica stanowi deficyt budżetowy. Jego istnienie uzasadniać powinno racjonalne gospodarowanie środkami pozostającymi w dyspozycji budżetu państwa, a tym samym wpływać na podział tego budżetu pomiędzy JST i szczebel centralny.

Stąd dla rozważań w niniejszej pracy Autor przyjął, na gruncie ekonomii, że repartycja budżetu oznacza podział w odpowiednim stosunku wpływów, dochodów, wydatków, opłat, podatków, a prezentowane w pracy badania odnoszą się do transferów pomiędzy budżetem centralnym a budżetami jednostek samorządowych.

Jednakże, w odniesieniu do rozważań w niniejszej rozprawie należy podkreślić, że repartycja stanowi podstawę samodzielności finansowej JST. Omawiane w rozprawie jednostki samorządowe otrzymują do swojej dyspozycji środki finansowe, głównie w efekcie repartycji przychodów z budżetu centralnego, a środki te stanowią główne źródło dochodów gmin.

Cytując za E.Malinowską-Misiąg i W.Misiąg, konstrukcja systemu dochodów samorządowych wymaga:

- wyceny globalnych kosztów zadań samorządowych;
- podziału dostępnych rodzajów dochodów publicznych pomiędzy Skarb Państwa i JST, przy czym możliwe jest albo przypisanie w całości wpływów z jednego źródła dochodów władzom

¹⁹⁴ <https://sjp.pwn.pl/sjp/repartycja;2573977.html>

centralnym lub samorządowym, albo podział tych wpływów, w ustalonych proporcjach, między różne szczeble władzy publicznej;

- oceny, czy dochody należne poszczególnym JST są wystarczające do sfinansowania kosztów wykonania przypisanych tym jednostkom zadań publicznych, kalkulowanych z uwzględnieniem uzasadnionych różnic kosztów wykonania tych samych zadań w różnych JST;
- ustalenia zasad uzupełniającego zasilania tych JST, dla których przyznane im dochody własne są niewystarczające.¹⁹⁵

Przyjmując, że głównym zadaniem samorządów lokalnych jest zaspokajanie potrzeb lokalnych społeczności, w zakresie określonym przepisami prawa, i jak już wielokrotnie podkreślano w rozprawie, muszą być one zabezpieczone w środki finansowe (głównie z mechanizmu repartycji z budżetu centralnego państwa), co gwarantuje Konstytucja, Autor dokonał przeglądu mechanizmu przekazywania tychże środków w wybranych obszarach. Należy podkreślić, że w praktyce gminy uczestniczące w repartycji środków publicznych (i szerzej – wszystkie JST), nie mają bezpośredniego wpływu na kalkulację wysokości przyznawanych im środków i mechanizm tej kalkulacji. Decyzje są podejmowane na poziomie centralnym i nie są efektem analiz jakościowych, nie uwzględniają indywidualnych potrzeb jednostek samorządowych czy sprawności gospodarowania budżetem.

Badane zagadnienie jest wieloaspektowe i skomplikowane, tak na gruncie ekonomicznym, finansowym, administracyjnym, jak i prawnym. Uwzględniając cel niniejszej rozprawy dokonano doboru celowego 5 głównych strumieni, z tytułu których następuje zasilenie budżetów gmin z budżetu centralnego (przy czym subwencja oświatowa, wyodrębniona oddzielnie w tej pracy, jest częścią subwencji ogólnej). Autor dokonał doboru w efekcie eksperckich dyskusji w gronie władz samorządowych (wójtowie, burmistrzowie, skarbnicy oraz prawnicy reprezentujący samorzady), w których uczestniczył w ramach swojej pracy zawodowej. W Rozdziale 2 omówiono ogólny charakter tych źródeł. Z kolei poniżej, w Rozdziale 4, zostanie poddany krytycznej analizie mechanizm obliczania wartości przekazywanych z budżetu państwa do gmin, wraz z wnioskami odnośnie do jego funkcjonowania.

¹⁹⁵ Malinowska-Misiąg E., Misiąg W., Dostosowanie dochodów do zadań samorządu terytorialnego w Polsce. Praktyka i rekomendacje, Biuro Analiz Sejmowych, Nr 1(65) 2021, ss.21-41

Przyjęte do analizy mechanizmu repartycji środków publicznych strumienie zasilania mają zróżnicowany charakter i donoszą się zarówno do znaczących pozycji w budżetach wszystkich gmin w Polsce (przykład subwencji oświatowej) jak i przykładów szczególnych, dotyczących niewielkiej liczby gmin w kraju (przykład rekompensaty za utracony podatek od nieruchomości z tytułu utworzenia parku narodowego). Taki dobór analizowanych strumieni koresponduje z celem głównym pracy, jakim jest identyfikacja transferów z budżetu państwa do gmin oraz ocena ich wpływu na samodzielność finansową jednostek samorządu terytorialnego. Ponieważ analizie są poddawane środki publiczne, krytyczne znaczenie w zakresie ich podziału ma transparentność, przez co Autor rozumie stosowanie przez władzę centralną jasnych, kwantyfikowalnych zasad, pozwalających na sprawiedliwy podział środków publicznych, gwarantujący także istotną przewidywalność zasileń finansowych w czasie przyszłym oraz respektujących obowiązujące normy prawne. Taka przewidywalność w przyszłości jest niezbędna gminom do planowania zadań inwestycyjnych, a także do podejmowania zobowiązań w zakresie działalności bieżącej.

1. Udział w podatku dochodowym od osób fizycznych i prawnych

Podmiotem opodatkowania podatkiem dochodowym od osób fizycznych (PIT) są wyłącznie osoby fizyczne. Podatek dochodowy od osób prawnych (CIT) natomiast zaadresowany jest do osób prawnych, spółek kapitałowych w organizacji, jednostek organizacyjnych nie mających osobowości prawnej, z wyjątkiem spółek niemających osobowości prawnej, tj. spółki jawnej, partnerskiej, oraz komandytowej, z wyłączeniem spółki komandytowo aukcyjnej. Zasadą jest, iż opodatkowaniu podatkami dochodowymi podlegają wszystkie rodzaje dochodu, bez względu na źródło przychodu, z wyjątkiem tych, które zostały wyłączone lub zostały zwolnione.

Dla realizacji celu niniejszej rozprawy należy podkreślić, że zarówno PIT jak i CIT są wpłacane przez podatników według określonych zasad na specjalne rachunki, którymi *de facto* w pierwszej kolejności zarządza budżet państwa. Środki te trafiają do wspólnego budżetu państwa. Następnie dokonywany jest ich podział w wymiarze podmiotowym (komu? jakim podmiotom przekazać środki do wydatkowania?) oraz przedmiotowym (na jakie cele przeznaczyć środki?).

Z analizy wykonania budżetu państwa (porównaj: Tab. 4.1.) wynika, że dochody podatkowe stanowią główne źródło dochodów budżetu państwa.

Tabela 4.1. Udział dochodów z VAT, akcyzy, PIT i CIT w dochodach podatkowych i dochodach budżetu państwa w latach 2015–2020

Wyszczególnienie	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2015	2016	2017	2018	2019	2020
	Udział w dochodach podatkowych (%)						Udział w dochodach budżetu państwa (%)					
Dochody podatkowe	100	100	100	100	100	100	89,8	86,8	90	91,9	91,7	88,2
Podatki pośrednie, w tym:	72,1	70,9	71,9	71,3	69,6	69,9	64,8	61,6	64,7	65,5	63,8	61,2
VAT	47,4	46,3	49,7	50,1	49,3	49,3	42,6	40,2	44,7	46	45,2	44
akcyza	24,2	24,1	21,7	20,6	19,7	19,4	21,7	20,9	19,5	19	18,1	17,1
CIT	9,9	17,7	16,7	17	17,8	17,2	8,9	15,3	15	15,7	16,3	15,2
PIT	17,3	9,7	9,4	9,9	10,9	11,2	15,6	8,4	8,5	9,1	10	9,8

*W momencie opracowywania niniejszej rozprawy nie zostały jeszcze opublikowane raporty z analiz wykonania budżetu państwa za 2021 rok.

Źródło: Opracowanie własne na podstawie: Analiza wykonania budżetu państwa i założeń polityki pieniężnej w 2015 roku, nr ewid. 81/2016/P/16/001KBF, nr ewid. 82/2016/P/16/002/KBF, NIK, Warszawa 2016; Analiza wykonania budżetu państwa i założeń polityki pieniężnej w 2019 roku, nr ewid. 148/2020/P/20/001/KBF, nr ewid. 149/2020/P/20/002/KBF, NIK, Warszawa 2020; Analiza wykonania budżetu państwa i założeń polityki pieniężnej w 2020 roku, nr ewid. 123/2021/P/21/001/KBF, nr ewid. 124/2021/P/21/002/KBF NIK, Warszawa 2021

Jak wynika z Tab. 4.1., podatki dochodowe nie stanowią głównego źródła dochodów budżetowych Skarbu Państwa. Z punktu widzenia procesu gromadzenia dochodów budżetowych najważniejsze jest kształtowanie się konsumpcji prywatnej, która wpływa bezpośrednio na dochody z VAT i podatku akcyzowego, które odpowiadały za 61,2% dochodów budżetu państwa w 2020 roku. W tych podatkach jednak samorząd lokalny nie partycypuje. Oznacza to, iż udział w środkach publicznych jest ograniczony do podatków o znacznie mniejszej nominalnej wartości, a i w tym zakresie udział samorządu jest ograniczony poprzez wyłączenie podatków ryczałtowych. W 2020 roku dochody z tytułu CIT stanowiły 15,2% dochodów budżetu państwa, a z tytułu PIT – 9,8%.

Mając na uwadze pojęcie udziału we wpływach z podatku dochodowego, należy przez to rozumieć sumę wpływów z podatku dochodowego od osób fizycznych, pobieranego na zasadach ogólnych oraz podatku pobieranego z pozarolniczej działalności gospodarczej, według obowiązujących aktualnie stawek. W odniesieniu do podatków dochodowych od osób prawnych

udział samorządów lokalnych oblicza się od całego wpływu, przez który rozumie się wpłaty dokonane i pomniejszone o należne podatnikom zwroty.

O ile wpływy z podatku dochodowego od osób prawnych nie są różnicowane w zakresie podstawy do wyliczenia udziału jednostek samorządu, to w odniesieniu do osób fizycznych, do podstawy wyliczenia udziału nie wlicza się podatków ryczałtowych. Dotyczy to zarówno ryczałtu pobieranego na podstawie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, jak i ryczałtu z ustawy z dnia 20 listopada 1998r. o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne. W drodze podatku zryczałtowanego rozliczane są przychody z takich m. in. działalności jak:

- 1) z osobiście wykonywanej działalności artystycznej, literackiej, naukowej, trenerskiej, oświatowej i publicystycznej;
- 2) otrzymywane przez osoby, niezależnie od sposobu ich powoływania, należące do składu zarządów, rad nadzorczych, komisji lub innych organów stanowiących osób prawnych;
- 3) uzyskane na podstawie umów o zarządzanie przedsiębiorstwem, kontraktów menadżerskich lub umów o podobnym charakterze;
- 4) z odsetek;
- 5) z praw autorskich lub praw pokrewnych z praw do projektów wynalazczych, znaków towarowych i wzorów zdobniczych, w tym również ze sprzedaży tych praw;
- 6) z tytułu wygranych w konkursach, grach i zakładach wzajemnych;
- 7) od dochodów z nieujawnionych źródeł przychodów lub nieznajdujących pokrycia w ujawnionych źródłach;
- 8) z dywidendy i innych przychodów z tytułu udziału w zyskach osób prawnych;
- 9) z tytułu udziału w funduszach kapitałowych;
- 10) z odpłatnego zbycia papierów wartościowych lub pochodnych instrumentów finansowych, z odpłatnego zbycia udziałów (akcji) oraz z tytułu objęcia udziałów (akcji) za wkład niepieniężny w postaci innej niż przedsiębiorstwo lub jego zorganizowana część.

W tym miejscu wskazać należy, iż wyłącznie podatku ryczałtowego z podstawy obliczenia udziału samorządów w podatkach dochodowych, należy rozpatrywać wyłącznie w kategoriach uznaniowego kształtowania polityki finansowej realizowanej przez władzę centralną wobec samorządów. Autor nie znajduje merytorycznego uzasadnienia takich uregulowań. Wnioski te

pozytywnie weryfikują hipotezę 1 przyjętą w rozprawie stanowiącą, iż w repartycji środków finansowych pomiędzy budżetem centralnym a JST, państwo korzysta z jednostronnej możliwości kształtowania polityki finansowej w oparciu o kompetencje legislacyjne.

W centrum zainteresowania badań w tej rozprawie znajduje się nie tyle struktura wpływów do budżetu państwa, ile zasady ich repartycji pomiędzy zadania państwa, w tym te, przekazane do realizacji przez omawiane tutaj gminy. Zasady te zostały ściśle określone w ustawie o dochodach jednostek samorządu terytorialnego (porównaj.: Tab. 4.2.)

Tabela 4.2. Porównanie udziałów procentowych różnych szczebli we wpływach podatkowych (wartości maksymalne)

Wyszczególnienie	Gminy	Powiaty	Województwa
Udział % we wpływach z PIT	39,34	10,25	1,6
Udział % we wpływach z CIT	6,71	1,4	14,75
Podstawa prawna	art. 4 ust. 2 i 3 u.d.j.s.t.	art. 5 ust. 2 i 3 u.d.j.s.t.	art. 6 ust. 2 i 3 u.d.j.s.t.

Źródło: Opracowanie własne na podstawie: Ustawa z dnia 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego (Dz. U. 2003 Nr 203, poz. 1966 z późn. zm.)

Określa ona wskaźniki procentowe udziałów we wpływach z podatków dochodowych samorządów wszystkich szczebli, przy czym wartości zaprezentowane w Tab. 4.2. określają sumaryczne udziały wszystkich jednostek danego typu w Polsce. Analizując mechanizm repartycji należy zaznaczyć, że w następnej kolejności określone są wartości dla poszczególnych jednostek danego szczebla, co również jest uregulowane w cytowanej ustawie.

O wysokości udziałów gmin w budżecie państwa decydują dwa czynniki¹⁹⁶:

- wskaźniki procentowe udziałów, uregulowane w ustawie o dochodach jednostek samorządu terytorialnego¹⁹⁷; wskaźniki te pozwalają na obliczenie wielkości, w jakiej gminy, powiaty i województwa partycypują we wpływach z podatków dochodowych;

¹⁹⁶ Pest P., Wysokość udziałów jednostek samorządu terytorialnego we wpływach z podatków dochodowych, Acta Universitatis Wratislaviensis, Przegląd prawa i administracji, No 3608 XCVII, Wrocław 2014, ss.117-127

¹⁹⁷ Ustawa z dnia 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego (Dz. U. 2003 Nr 203, poz. 1966 z późn. zm.)

- elementy konstrukcji podatku dochodowego od osób fizycznych oraz podatku dochodowego od osób prawnych, w których udziały są ustanowione.

Wskazany w Tab. 4.1. łączny udział jednostek wszystkich szczebli samorządu terytorialnego we wpływach z PIT wynosi 51,19%, przy czym jest to wysokość docelowa. Zgodnie z art. 89 cytowanej ustawy¹⁹⁸, udział gmin we wpływach z PIT zmniejsza się o liczbę punktów procentowych odpowiadających iloczynowi 3,81 punktu procentowego i wskaźnika obliczonego łącznie dla całego kraju. Wskaźnik ten ustala się dzieląc liczbę mieszkańców przyjętych przed dniem 1 stycznia 2004r. do domów pomocy społecznej, według stanu na dzień 30 czerwca roku bazowego, przez liczbę mieszkańców przyjętych przed dniem 1 stycznia 2004r., według stanu na dzień 31.12.2003r.

I tak, na podstawie opisanych powyżej zasad, udział gmin we wpływach z podatku PIT w latach 2020 i 2021 wynosił odpowiednio - 38,16 % i 38,23% (porównaj: Tab. 4.3.).¹⁹⁹

Tabela 4.3. Udział gmin we wpływach z PIT (rzeczywisty w danym roku i planowany na 2022)

Wyszczególnienie	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022
Udział gmin we wpływach z podatku dochodowego od osób fizycznych (%)	37,67	37,79	37,89	37,98	38,03	38,16	38,23	38,34

Źródło: Opracowanie własne na podstawie: <https://mf-arch2.mf.gov.pl/>, <https://www.gov.pl/web/finanse/wielkosc-udzialu-gmin-we-wplywach-z-podatku-pit-w-2021-r-wyniesie-3823>, <https://www.gov.pl/web/finanse/wielkosc-udzialu-gmin-we-wplywach-z-podatku-pit-w-2022-r-wyniesie-3834>

Należy podkreślić, że zmiany w systemie podatkowym, w zakresie PIT i CIT, w istotny sposób wpływają na dochody gmin. Ostateczna kwota zasilająca budżet gminy, czyli wartość udziału procentowego, jest bowiem uzależniona od obowiązującego systemu podatkowego. Zmiany stawek procentowych, zmiany wartości progów podatkowych, przyznawane ulgi podatkowe itp. w istotny sposób wpływają na budżety samorządowe. Należy podkreślić, że

¹⁹⁸ Ibidem

¹⁹⁹ Sprawozdanie z wykonania budżetu państwa za okres 1 stycznia do 31 grudnia 2020r., Rada Ministrów, Warszawa 2021, <https://www.gov.pl/web/finanse/sprawozdanie-roczne-za-2020-rok>

samorządy są swoistymi beneficjentami zmian podatkowych (PIT, CIT), choć same nie mają na nie wpływu (są to decyzje podejmowane na poziomie centralnym).

Powyższe powiązanie dobrze obrazują budżety samorządów z roku 2020. Na ich wysokość znaczny wpływ miały zmiany w podatkach dochodowych wprowadzone m. in. ustawą z dnia 4 lipca 2019r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, zmiany ustawy o świadczeniach rodzinnych²⁰⁰ oraz ustawy o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych²⁰¹. Ustawa weszła w życie z dnia 1 sierpnia 2019r. i wprowadziła zwolnienie z podatku dochodowego od osób fizycznych przychodów ze stosunku służbowego, stosunku pracy, pracy nakładczej, spółdzielczego stosunku pracy oraz umów zlecenia zawartych z firmą, osiągniętych przez podatnika do ukończenia 26 roku życia, do wysokości nieprzekraczającej w roku podatkowym kwoty 85.528 zł. Podobny skutek wywołała ustawa z dnia 30 sierpnia 2019r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz niektórych innych ustaw²⁰², która weszła w życie z dniem 1 października 2019r. oraz ustawa (z 2 marca 2020 i z 31 marca 2020r. o zmianie ustawy oraz niektórych innych ustaw) o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19, innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacji kryzysowych²⁰³. Pierwsza ze wskazanych ustaw wprowadziła obniżenie o 1 pkt proc. (z 18% na 17%) najniższej stawki podatku, o której mowa w skali podatkowej oraz podwyższenie kosztów uzyskania przychodów dla pracowników; druga - wprowadziła m.in. zwiększenie na 2020r. limitów wybranych zwolnień przedmiotowych, zwolnienia od podatku dochodowego od osób fizycznych, umożliwienie odliczenia od podstawy opodatkowania darowizn przekazanych na przeciwdziałanie COVID-19, odliczenia straty poniesionej w 2020r., od dochodu uzyskanego w 2020r. z działalności, rozszerzeniu zakresu odliczenia darowizn. Ponadto ustawą z dnia 28 listopada 2020r.²⁰⁴ wprowadzono szereg rozwiązań rzutujących na funkcjonowanie systemu

²⁰⁰ Ustawa z dnia 28 listopada 2003r. o świadczeniach rodzinnych oraz ustawy o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych (Dz.U.2019.1394)

²⁰¹ Ustawa z dnia 27 sierpnia 2004 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych (Dz. U. 2004 Nr 210 poz. 2135)

²⁰² Ustawa z dnia 30 sierpnia 2019r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 1835)

²⁰³ Ustawa z 31 marca 2020r. o zmianie ustawy o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19 (Dz.U. 2020 poz. 568)

²⁰⁴ Ustawa z dnia 28 listopada 2020r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. 2020 poz. 2123)

podatkowego oraz wysokość i termin wpływów z podatku dochodowego od osób prawnych. Kolejne zmiany w zakresie PIT i CIT zostały wprowadzone z dniem 01.01.2022 w ramach pakietu zmian podatkowych pod nazwą „Polski Ład”.²⁰⁵ Skala ich oddziaływania na budżety samorządowe w momencie opracowywania niniejszej rozprawy jest niemożliwa do określenia.

Powracając do omawianych wyżej zmian systemu podatkowego w zakresie PIT i CIT przed 2021 rokiem, pomimo wprowadzenia szeregu wskazanych wyżej rozwiązań oraz realizacji budżetów 2020 w trudnych warunkach gospodarczych wywołanych epidemią COVID-19, dochody jednostek samorządu terytorialnego z tego tytułu, realne wpływy z podatku PIT i CIT do szczebla samorządowego, były wyższe od wartości planowanych na rok 2020. Uwzględniając cel główny rozprawy oraz cel szczegółowe, jakim jest diagnoza wyników finansowych gmin oraz próba określenia skali niedoszacowania transferów z budżetu centralnego do gmin. Autor pragnie podkreślić, że sama sumaryczna wartość zasilenia finansowego gmin z budżetu państwa nie może być podstawą do wnioskowania o sytuacji finansowej JST. Należy uwzględnić spektrum realizowanych przez jednostkę zadań oraz realne koszty ich realizacji. Dopiero na tej podstawie można wnioskować odnośnie do adekwatności uzyskiwanych transferów z budżetu państwa. Jak okazuje się w praktyce podjętych przez Autora badań, oszacowanie skali tego zjawiska na poziomie ogólnopolskim jest trudne, jeżeli nie niemożliwe. Wynika to przede wszystkim z braku podstaw informacyjnych w gminach oraz konieczności indywidualnego szacowania sytuacji w każdej JST dla każdego realizowanego zadania zleconego. Skala takich badań przekracza możliwości ich realizacji przez Autora w ramach tej rozprawy doktorskiej.

Powracając do głównego nurtu rozważań w tym rozdziale, Autor rozprawy wskazuje, że wynikająca z ustaw możliwość kształtowania polityki fiskalnej przez rząd ze skutkiem dla samorządów lokalnych, każe poddać w wątpliwość uznanie udziału w podatkach dochodowych jako kategorii dochodów własnych. Skoro bowiem przedmiotem podatku jest stan faktyczny lub prawny, z wystąpieniem którego ustawa łączy obowiązek podatkowy, to uznanie udziału w podatkach dochodowych jako dochodu własnego wymagało by przyznania samorządom choćby minimalnego władztwa w kształtowaniu tych stanów, określeniu przedmiotu opodatkowania, czy

²⁰⁵ W momencie opracowywania ostatecznej wersji niniejszej rozprawy prowadzone są dalsze prace na poziomie centralnym nad modyfikacją systemu podatkowego wprowadzone w ramach tzw. Polskiego Ładu od 1.01.2022. Z zapowiedzi rządu wynika, że zmiany w systemie podatkowym mogą wejść w życie nawet w trakcie trwania roku podatkowego 2022.

też stawek podatkowych, jako ilościowego stosunku pomiędzy podstawą opodatkowania a wysokością podatku, bądź też kształtowaniu zwolnień podmiotowych czy przedmiotowych. Jak wspomniano wyżej, samorządy nie mają żadnego wpływu na określenie przedmiotu opodatkowania czy wysokości tego opodatkowanie. Są swoistymi „biernymi” beneficjentami repartycji środków z budżetu państwa.

Zdaniem Autora, taka konstrukcja dochodów bliższa jest kategorii subwencji ogólnej, dla której transfer odbywa się z centralnego rachunku bieżącego państwa. Jedyną okolicznością przemawiającą za uznaniem udziału w opisanych dochodach jako dochodu własnego jest powiązanie źródła dochodu z danym obszarem. Wielkość wpływu zależna jest od liczby mieszkańców na danym terenie, na co samorządy mają określony, choć ograniczony wpływ, Samorząd może podejmować działania zachęcające do prowadzenia działalności gospodarczej na danym terenie czy też osiedlania się na terenie określonej gminy.

Przykładem takich działań, podejmowanych obecnie przez wiele samorządów, jest kampania promocyjna miasta Wrocław, zachęcająca mieszkańców do rozliczenia PIT we Wrocławiu. Potwierdzając fakt rozliczania podatku we Wrocławiu, można korzystać z pakietu zniżek i 9 bezpłatnych wejść do wrocławskich atrakcji: aquaparku, ZOO Wrocław, Hydropolis, Visitor Center Hali Stulecia, pływalni Orbita, CH Zajezdnia, Tarczyński Arena Wrocław oraz na mecze Panthers Wrocław i drużyny piłkarskiej Śląsk Wrocław. Program Nasz Wrocław jest również kluczowym kryterium w rekrutacji do szkół podstawowych. Posiadanie aktywnego statusu podatnika jest równoznaczne z otrzymaniem 50 punktów w rekrutacji.²⁰⁶ Kampania prowadzona jest od kilku lat. Według danych Izby Administracji Skarbowej, w 2021 roku we Wrocławiu było ok. 530 tys. czynnych podatników PIT. W latach 2016-2021 liczba osób, które rozliczają podatek we wrocławskich urzędach skarbowych zwiększyła się o 130tys.

Mimo wskazanego przykładu wydaje się jednak, iż cechą kształtującą kategorię dochodów własnych samorządów jest realny wpływ na możliwość pozyskania dochodu, jego wysokość, możliwość stosowania ulg i zwolnień, a w tym zakresie samorząd lokalny nie ma żadnych prerogatyw.

²⁰⁶ <https://www.wroclaw.pl/tag/rozlicz-pit-we-wroclawiu>, dostęp z dnia 05-02-2022

Potwierdzenie tego znajduje się przykładowo w omówieniu sprawozdania z wykonania budżetu za rok 2020.²⁰⁷ Stwierdzono tam, iż w zakresie dochodów z PIT na poziom dochodów budżetu państwa w 2020 r. wpłynęły wprowadzone w październiku 2019 r. zmiany mające na celu obniżenie klina podatkowego (tj. obniżenie do 17% stawki podatku pierwszego przedziału skali podatkowej oraz podwyższenie zryczałtowanych kosztów pracowniczych), jak również ulga dla młodych (od sierpnia 2019 roku). W zakresie CIT było to wprowadzenie nowego mechanizmu udzielania przedsiębiorcom wsparcia w podejmowaniu nowych inwestycji na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej oraz zmiany w zakresie PPK, które wpłynęły również na wysokość dochodów z CIT. Na żadną z powyższych okoliczności nie miał wpływu samorząd lokalny.

2. Subwencja ogólna

Jak omówiono w Rozdziale 2, samorząd każdego szczebla jest beneficjentem subwencji ogólnej, na podstawie art.19 ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego²⁰⁸. W znaczeniu normatywnym mamy więc do czynienia z jednolitym świadczeniem, w którym poszczególne samorządy partycypują stosownie do wielkości zapisanej w corocznej ustawie budżetowej. Struktura składowa samej subwencji natomiast jest złożona, gdyż składają się na nią zarówno środki Skarbu Państwa, jak i środki samorządowe, pochodzące z wpłat dokonywanych przez najbogatsze samorządy.

Jednym z celów subwencji ogólnej jest zmniejszenie dysproporcji w dochodach oraz stopniu rozwoju infrastruktury społecznej i gospodarczej pomiędzy jednostkami samorządowymi w kraju.

Subwencja ogólna jako źródło dochodów gminy składa się z trzech części:

- subwencji wyrównawczej, obejmującej kwotę podstawową oraz kwotę uzupełniającą,
- subwencji równoważącej,
- subwencji oświatowej.

Część wyrównawcza składa się z sumy kwoty podstawowej i kwoty uzupełniającej, a także z części równoważącej i oświatowej. Część wyrównawcza ma na celu poprawę sytuacji

²⁰⁷ Sprawozdanie z wykonania budżetu państwa za okres 1 stycznia do 31 grudnia 2020r.... op.cit.

²⁰⁸ Ustawa z dnia 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego (Dz. U. 2003 Nr 203, poz. 1966 z późn. zm.)

ekonomicznej gmin uboższych budżetowo i co do zasady w państwie trudno jest kwestionować takie zasady repartycji.

Z regulacji art. 20 ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego wynika, iż kwotę podstawową części wyrównawczej otrzymuje gmina, w której wskaźnik dochodów podatkowych na jednego mieszkańca w gminie, zwany dalej "wskaźnikiem G", jest mniejszy niż 92% wskaźnika dochodów podatkowych dla wszystkich gmin zwanego dalej "wskaźnikiem Gg". Wskaźnik G oblicza się, dzieląc kwotę dochodów podatkowych gminy (wskaźnik siły dochodowej gminy, mierzony tylko dochodami pochodzącymi z niektórych źródeł enumeratywnie wymienionych w ustawie), przez liczbę mieszkańców gminy.

Do dochodów określających wskazaną siłę dochodową zalicza się łączne dochody z tytułu: podatku od nieruchomości, podatku rolnego, podatku leśnego, podatku od środków transportowych, podatku od czynności cywilnoprawnych, podatku od osób fizycznych, opłacanego w formie karty podatkowej, wpływów z opłaty skarbowej, wpływów z opłaty eksploatacyjnej, udziału we wpływach z podatku dochodowego od osób fizycznych oraz udziału we wpływach z podatku dochodowego od osób prawnych.

Przez liczbę mieszkańców na potrzeby wyliczenia „wskaźnika G” rozumie się liczbę mieszkańców faktycznie zamieszkujących na obszarze danej jednostki terytorialnej wg stanu na dzień 31 grudnia roku poprzedzającego rok bazowy, ustalony przez Prezesa GUS. Wskaźnik Gg oblicza się dzieląc sumę opisanych dochodów podatkowych wszystkich gmin za rok poprzedzający rok bazowy przez liczbę mieszkańców kraju.

Z punktu widzenia implikacji ekonomicznych mechanizmu repartycji, istotny jest podział samorządów na trzy kategorie, uwzględniając wskazane wyżej kryterium dochodowe samorządów:

- 1) gminy, w których wskaźnik G jest równy lub niższy od 40% wskaźnika Gg;
- 2) gminy, w których wskaźnik G zawiera się przedziale 40-75% wskaźnika Gg;
- 3) gminy, w których wskaźnik G jest wyższy od 75% lecz niższy niż 92% wskaźnika Gg.

Wysokość należnej gminie kwoty podstawowej oblicza się dla gmin, w których:

- 1) wskaźnik G jest równy lub niższy od 40% wskaźnika Gg - mnożąc liczbę mieszkańców gminy przez liczbę stanowiącą sumę:
 - a) liczby stanowiącej 99% różnicy między 40% wskaźnika Gg i wskaźnikiem G,

- b) liczby stanowiącej 41,97% wskaźnika Gg;
- 2) wskaźnik G jest wyższy od 40% i nie wyższy od 75% wskaźnika Gg - mnożąc liczbę mieszkańców gminy przez liczbę stanowiącą sumę:
 - a) liczby stanowiącej 83% różnicy między 75% wskaźnika Gg i wskaźnikiem G,
 - b) liczby stanowiącej 12,92% wskaźnika Gg;
- 3) wskaźnik G jest wyższy od 75% i niższy od 92% wskaźnika Gg - mnożąc liczbę mieszkańców gminy przez liczbę stanowiącą 76% różnicy między 92% wskaźnika Gg i wskaźnikiem G.

Jak wskazano wyżej, wyrównywanie sytuacji dochodowej gmin przez system subwencji może być uznany za kontrowersyjny. Przykładowo gminy, w których wskaźnik dochodowości jest wyższy niż 92% nie są beneficjentami części wyrównawczej subwencji ogólnej. Jednakże zasady te są odzwierciedleniem redystrybucyjnej funkcji podatków oraz swoistego ładu społecznego, który znajduje także odzwierciedlenie w progresywnych stawkach PIT.

Kwotę uzupełniającą subwencji ogólnej otrzymują gminy, w których gęstość zaludnienia jest niższa od średniej gęstości zaludnienia w kraju. W praktyce beneficjentami kwoty uzupełniającej są przede wszystkim gminy wiejskie, które mimo mniejszej możliwości pozyskania dochodów własnych zobowiązane są do realizacji zadań publicznych na równi z zamożniejszymi samorządami.

W przypadku kwoty uzupełniającej może się jednak zdarzyć, iż samorząd nie będzie uprawniony do jej otrzymania. Dotyczy to tych gmin, gdzie wprowadzie kryterium zaludnienia zostało spełnione, jednakże wskaźnik G jest wyższy od 150% wskaźnika Gg, a więc tych, które pomimo słabego zaludnienia dysponują wyższym poziomem dochodowym.

Cześć równoważącą subwencji ogólnej ustala się w wysokości stanowiącej sumę łącznej kwoty wpłat gmin dokonanych na podstawie art. 21 ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego oraz kwoty uzupełniającej części wyrównawczej subwencji ogólnej nieprzekazanej gminom, w których wskaźnik G jest wyższy od 150% wskaźnika Gg.

Z kwoty części równoważącej subwencji ogólnej, wydziela się kwoty w wysokości:

- 1) 50% - rozdzielanej, między gminy o statusie miasta, zwane dalej "gminami miejskimi", w których wydatki na dodatki mieszkaniowe, wykonane w roku poprzedzającym rok bazowy, w

przeliczeniu na jednego mieszkańca gminy, były wyższe od 80% średnich wydatków na dodatki mieszkaniowe wszystkich gmin miejskich, wykonanych w roku poprzedzającym rok bazowy, w przeliczeniu na jednego mieszkańca tych gmin;

- 2) 25% - rozdzielanej, między gminy, na terenie których znajdują się wyłącznie wsie, zwane dalej "gminami wiejskimi" i gminy, na terenie których jedna z miejscowości posiada status miasta, zwane dalej "gminami miejsko-wiejskimi", w których wydatki na dodatki mieszkaniowe, wykonane w roku poprzedzającym rok bazowy, w przeliczeniu na jednego mieszkańca gminy, były wyższe od 90% średnich wydatków na dodatki mieszkaniowe wszystkich gmin wiejskich i miejsko-wiejskich, wykonanych w roku poprzedzającym rok bazowy, w przeliczeniu na jednego mieszkańca tych gmin;
- 3) 25% - rozdzielanej, między gminy wiejskie i gminy miejsko-wiejskie, w których suma dochodów za rok poprzedzający rok bazowy z tytułu udziału we wpływach z podatku dochodowego od osób fizycznych oraz dochodów z podatku rolnego i z podatku leśnego, w przeliczeniu na jednego mieszkańca gminy, jest niższa od 80% średnich dochodów z tych samych tytułów za rok poprzedzający rok bazowy we wszystkich gminach wiejskich i miejsko-wiejskich, w przeliczeniu na jednego mieszkańca tych gmin.

Jak zauważa A. Niezgoda²⁰⁹, ok. 3/4 łącznej kwoty tej części subwencji dzielone jest wg kryterium ich nierównego obciążenia wydatkami na dodatki mieszkaniowe. Jedynie 1/3 tej części sprowadza się do wyrównywania różnic w poziomie dochodowym gmin o niskiej dochodowości podatkowej.²¹⁰

Wartość wskaźnika G jest obliczana przez Ministerstwo Finansów i podawana do publicznej wiadomości. Stanowi ona podstawę wyliczeń należnych kwot subwencji. Przykładowo według danych przyjętych dla 2022 roku wskaźnik gminny Gg dla kraju wynosi 2122,33; wskaźnik powiatowy Pp dla kraju 312,32, a wskaźnik wojewódzki Ww dla kraju 300,76.

Najwyższy wskaźnik G ma gmina Kleszczów – w 2022 wynosił on 29704,36 zł (w 2021r. - 29808,10 zł). Niezmiennie najniższy ma gmina Potok Górny – 523,72 zł (w 2021r. - 485,66 zł).

Z kolei w Rozdziale 5 rozprawy poddano analizie studium przypadku gminy Nowe Warpno w województwie zachodniopomorskim. Wskaźnik G dla tej gminy w 2022r. wynosi 2774,51 zł.

²⁰⁹ Niezgoda A., Podział zasobów publicznych między administrację rządową i samorządową, Wolters Kluwer, Warszawa 2012, s. 3

Kwota jest wyższa niż wskaźnik Gg dla kraju, stąd omawiana gmina nie jest beneficjentem części wyrównawczej subwencji ogólnej.²¹¹

Omawiany tu mechanizm równoważenia dochodów gmin w Polsce, zawierający się w systemie subwencji ogólnej, a precyzyjniej – w jej części wyrównawczej i równoważącej, wpisuje się w politykę wyrównywania poziomu życia w regionach. W Tab. 4.4. zaprezentowano proporcje liczby gmin w Polsce, dla których wskaźnik G jest wyższy niż Gg. Dla aż 82,3% gmin w Polsce jest on niższy i trend ten utrzymuje się w badanym okresie 2018-2022 na niezmiennym poziomie.

Różnice w poziomie zamożności samorządów nie zawsze wynikają z różnic w efektywności zarządzania daną jednostką, a często wynikają z uwarunkowań geograficznych, historycznych czy nawet kulturowych. W celu zapewnienia wszystkim obywatelom równego dostępu do przynajmniej pewnego, minimalnego poziomu usług i dóbr publicznych państwo wprowadza omówiony wyżej mechanizm redystrybucji dochodów pomiędzy samorządami.²¹²

Tabela 4.4. Liczba gmin w Polsce w latach 2018–2022, których wskaźnik G jest wyższy/niższy niż Gg

	2018	2019	2020	2021	2022
Liczba gmin ogółem	2478	2478	2477	2477	2477
G<Gg	439	452	443	431	439
G≥Gg	2039	2026	2034	2046	2038

Źródło: Opracowanie własne na podstawie: <https://www.gov.pl/web/finanse/wskazniki-dochodow-podatkowych-gmin-powiatow-i-wojewodztw-na-2022-r>; <https://www.gov.pl/web/finanse/wskazniki-dochodow-podatkowych-gmin-powiatow-i-wojewodztw-na-2021-r>; <https://www.gov.pl/web/finanse/wskazniki-dochodow-podatkowych-dla-poszczegolnych-jednostek-samorzadu-terytorialnego-gmin-powiatow-i-wojewodztw>, dostęp z dnia 12.01.2022

²¹¹ <https://www.gov.pl/web/finanse/wskazniki-dochodow-podatkowych-gmin-powiatow-i-wojewodztw-na-2022-r>, dostęp z dnia 12.01.2022

²¹² Turala M., Mechanizm równoważenia dochodów jednostek samorządu terytorialnego a kohezja terytorialna i autonomia finansowa samorządów, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia. Nr 48/687/2011, ss. 259-271

Tabela 4.5. Subwencja ogólna dla gmin - wykonanie (w mln zł)

Wyszczególnienie	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Subwencja ogólna	25419,4	26361,2	27071,1	28359,3	30420,1	31611,7
w tym:						
część wyrównawcza	6042,1	6360,8	6749,3	7306,4	7947,4	8750,7
część oświatowa	18992,7	19603,6	19912,3	20622,4	21972,0	22315,7
część rekompensująca	6,5	5,0	3,7	1,8	0,0	0,0
część równoważąca	335,1	336,6	325,5	324,6	334,5	338,1
uzupełnienie subwencji ogólnej	43,0	55,1	80,4	104,0	165,9	207,2

Źródło: Opracowanie własne na podstawie: Analiza wykonania budżetu państwa i założeń polityki pieniężnej w 2015 roku, nr ewid. 81/2016/P/16/001KBF, nr ewid. 82/2016/P/16/002/KBF, NIK, Warszawa 2016; Analiza wykonania budżetu państwa i założeń polityki pieniężnej w 2019 roku, nr ewid. 148/2020/P/20/001/KBF, nr ewid. 149/2020/P/20/002/KBF, NIK, Warszawa 2020; Analiza wykonania budżetu państwa i założeń polityki pieniężnej w 2020 roku, nr ewid. 123/2021/P/21/001/KBF, nr ewid. 124/2021/P/21/002/KBF NIK, Warszawa 2021

Tabela 4.6. Subwencja ogólna dla gmin – plan (w mln zł)

Wyszczególnienie	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Subwencja ogólna	25417,1	26353,6	27052,9	28331,1	30396,3	31593,5
w tym:						
część wyrównawcza	6042,8	6360,9	6749,4	7306,6	7947,7	8751,0
część oświatowa	18993,8	19605,9	19908,4	20620,9	21969,0	22314,5
część rekompensująca	6,9	5,4	3,	1,8	0,1	0,0
część równoważąca	335,1	336,6	325,5	324,7	334,5	338,1
uzupełnienie subwencji ogólnej	43,0	55,1	80,4	104,0	165,9	189,9

Źródło: Opracowanie własne na podstawie: Analiza wykonania budżetu państwa i założeń polityki pieniężnej w 2015 roku, nr ewid. 81/2016/P/16/001KBF, nr ewid. 82/2016/P/16/002/KBF, NIK, Warszawa 2016; Analiza wykonania budżetu państwa i założeń polityki pieniężnej w 2019 roku, nr ewid. 148/2020/P/20/001/KBF, nr ewid. 149/2020/P/20/002/KBF, NIK, Warszawa 2020; Analiza wykonania budżetu państwa i założeń polityki pieniężnej w 2020 roku, nr ewid. 123/2021/P/21/001/KBF, nr ewid. 124/2021/P/21/002/KBF NIK, Warszawa 2021

Z punktu widzenia rozważań w niniejszej rozprawie, które co do zasady odnoszą się do ekonomiczno-społecznych implikacji gospodarowania budżetem samorządowym, zdaniem Autora należy podkreślić dodatkowy aspekt repartycji dochodów podatkowych między budżetem państwa a samorządami. Istotnym zagadnieniem w analizie kryterium dochodowości podatkowej jest sposób powiązania dochodów podatkowych nominalnie otrzymanych przez gminę lub też możliwych nominalnie do otrzymania a sprawozdawczością budżetową, w oparciu o którą dochodowość ta jest weryfikowana, co może prowadzić do wyliczenia wskaźnika G w oparciu o fikcyjne dochody. Wynika to z faktu, iż obowiązująca metodologia zastosowana w sprawozdawczości budżetowej jednostek samorządu nakazuje, w pewnych przypadkach, aby określony dochód był wykazywany dwa razy – np. w roku powstania zobowiązania podatkowego oraz w kolejnych latach, kiedy to samo zobowiązanie jest wymagalne po rozłożeniu świadczenia na raty. Zagadnienie to zostanie przedstawione jako studium przypadku gminy Nowe Warpno w Rozdziale 5.

Autor rozprawy, podejmując próbę uchwycenia potencjału do spójnego terytorialnie rozwoju na poziomie najmniejszych JST – gmin, zgadza się z koniecznością istnienia transparentnych zasad wpierania uboższych samorządów przez samorzady zamożniejsze. Przede wszystkim należy wspomnieć, że celem samorządów jest zaspokajanie potrzeb lokalnej społeczności, a w ramach jedności państwa powinno się dążyć do ich wyrównywania regionalnego. I na tej płaszczyźnie, mechanizm wyrównywania dochodów samorządów, w ramach omówionej subwencji ogólnej, wydaje się stanowić transparentny schemat repartycji dochodów pomiędzy budżetem państwa i samorządami.

2.1. Oświatowa część subwencji ogólnej

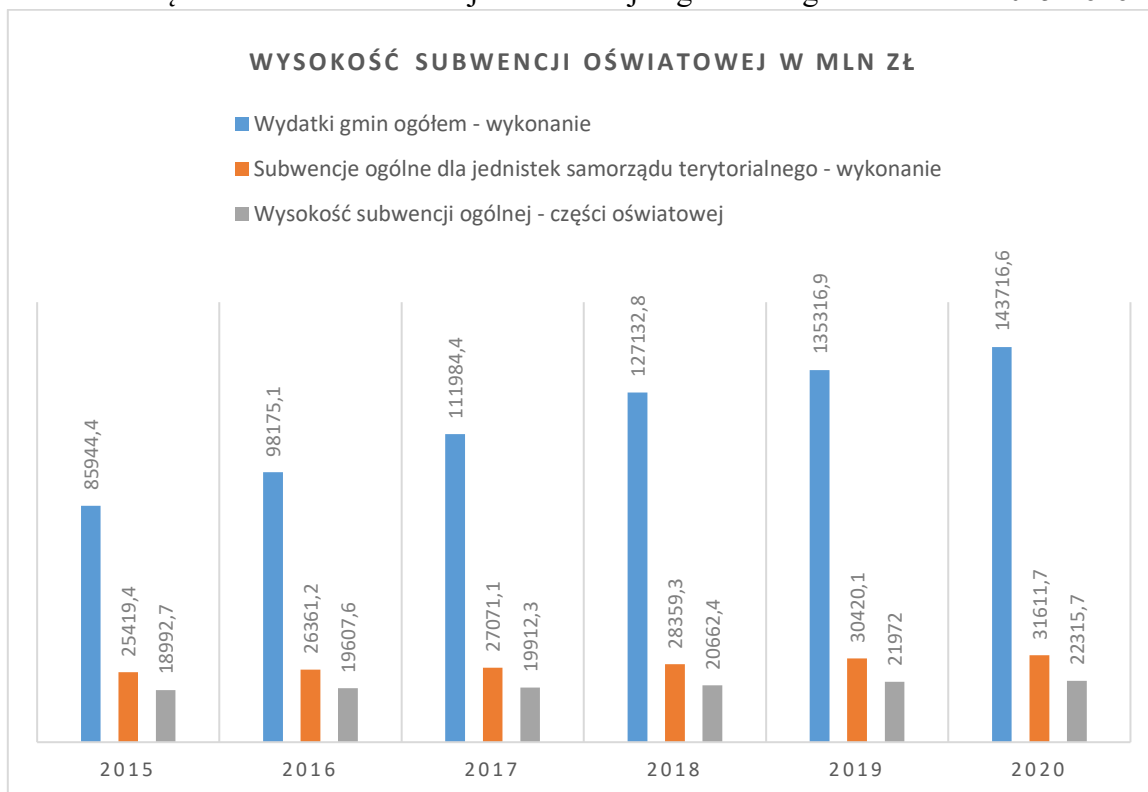
Zagadnienie zadań oświatowych, jako zadań jednostek samorządu terytorialnego zostało omówione w Rozdziale 1. Ponadto źródło ich finansowania, czyli subwencja oświatowa została ogólnie omówiona w Rozdziale 2. W tym miejscu Autor podejmuje dyskusję nad wielowymiarowymi aspektami związanymi z finansowaniem zadań oświatowych na poziomie gmin. Ważkość tego zagadnienia podkreśla m.in. pozycja wydatków oświatowych generująca prawie 30% udział w ogólnej strukturze wydatków gmin (porównaj: Rozdział 3, Wyk. 3.2.).

Szczegółowy algorytm podziału części oświatowej subwencji ogólnej dla JST określa corocznie rozporządzenie Ministra Edukacji i Nauki oraz stosowne załączniki do tego rozporządzenia. Algorytm ulega zmianie w czasie (zmieniają się kryteria uwzględniane w algorytmie oraz wagi tych kryteriów).

Wskazać należy, iż zadania edukacyjne w samorządzie zaliczane są do zadań własnych, a więc powinny być finansowane ze środków własnych, przy uwzględnieniu odpowiedniego udziału w środkach z subwencji. Problemem jest jednak to, iż obowiązki edukacyjne, ich zakres, sposób realizacji nie jest określany przez samorząd realizujący te zadania ale przez ustawy powszechne. Oznacza to w konsekwencji, iż samorząd ponosi koszty realizacji zadania własnego, co do którego ma niewielkie możliwości kształtowania sposobu jego realizacji.

Gwarancja konstytucyjna wyrażona w art. 167 ust. 1 Konstytucji stanowiąca, iż samorządom zapewnia się udział w dochodach publicznych odpowiednio do przypadających im zadań, nie zabezpiecza samorządu przed koniecznością samodzielnego pokrywania coraz wyższych kosztów realizacji zadania, gdyż oświata stanowi zadanie własne JST. Zagadnienia te stanowią ważny temat w dyskursie społecznym i politycznym. Jak pokazują doświadczenia reform edukacyjnych, gminy i pozostałe jednostki samorządu wykonujące zadania oświatowe są obligowane do realizacji zadań w tym zakresie, w tym także konsekwencji wdrażanych reform oświatowych, generujących dla dodatkowe JST koszty. Zwykle JST wcześniej tych dodatkowych niezbędnych wydatków na oświatę nie uwzględniały w swoich planach wieloletnich i nie posiadały na takie cele stosownych rezerw. Ze względu na specyficzny charakter subwencji oświatowej, Autor rozprawy nie podjął badań empirycznych nad kwestią ewentualnego niedoszacowania transferów do samorządów z tego tytułu. Nie oznacza to, że problem ten nie istnieje lub jest nieinteresujący poznawczo. Wręcz przeciwnie – prawdopodobna skala niedoszacowania transferów jest znacząca, a na podstawie praktyki zawodowej Autor stwierdza, że stanowi ona znaczące obciążenie dla budżetów gmin. W przyszłości warto rozwijać ten nurt badań.

Wykres 4. 1. Część oświatowa subwencji a subwencja ogólna dla gmin w latach 2015-2020



Źródło: Opracowanie własne na podstawie: Analiza wykonania budżetu państwa i założeń polityki pieniężnej w 2015 roku, nr ewid. 81/2016/P/16/001KBF, nr ewid. 82/2016/P/16/002/KBF, NIK, Warszawa 2016; Analiza wykonania budżetu państwa i założeń polityki pieniężnej w 2019 roku, nr ewid. 148/2020/P/20/001/KBF, nr ewid. 149/2020/P/20/002/KBF, NIK, Warszawa 2020; Analiza wykonania budżetu państwa i założeń polityki pieniężnej w 2020 roku, nr ewid. 123/2021/P/21/001/KBF, nr ewid. 124/2021/P/21/002/KBF NIK, Warszawa 2021

Obecnie obowiązujący system finansowania zadań edukacyjnych gwarantuje, iż kwotę przeznaczoną na część oświatową subwencji ogólnej ustala się w wysokości łącznej kwoty części oświatowej subwencji ogólnej, nie mniejszej niż przyjęta w ustawie budżetowej w roku bazowym, skorygowanej o kwotę innych wydatków z tytułu zmiany realizowanych zadań oświatowych. W kwocie ogólnej subwencji oświatowej wyodrębnia się jeszcze rezerwę w wysokości 0,4% i dopiero środki pomniejszone o wskazaną rezerwę są dzielone pomiędzy jednostki samorządu. Przy podziale środków uwzględnia się zakres zadań edukacyjnych realizowanych przez poszczególne samorządy, ale z wyłączeniem kosztów realizacji dowozów uczniów oraz kosztów prowadzenia przedszkoli ogólnodostępnych oraz oddziałów ogólnodostępnych w przedszkolach z oddziałami

integracyjnymi a także zadań związanych z prowadzeniem innych form wychowania przedszkolnego.

Faktyczny podział subwencji oświatowej dokonuje Minister Edukacji Narodowej w drodze rozporządzenia²¹³, którego wydanie poprzedza zasięgnięcie opinii Ministra Finansów oraz przedstawicieli jednostek samorządu terytorialnego. Cytowane Rozporządzenie zawiera szczegółowy algorytm podziału części oświatowej subwencji ogólnej i jest przedstawiony dla każdego kolejnego roku budżetowego. Przy podziale Minister Edukacji powinien uwzględnić typ i rodzaj szkół oraz placówek prowadzonych w poszczególnych samorządach, liczbę uczniów w szkołach i placówkach oraz stopnie awansu zawodowego nauczycieli. Obecnie podział ten musi uwzględniać zasadę trójstopniowości szkół powszechnych, tj. musi on obejmować finansowanie szkół podstawowych, ponadpodstawowych i wyższych.

Podział środków zapisanych na dany rok w budżecie Minister Edukacji uwzględnia korzystniejsze przeliczniki dla uczniów szkół zlokalizowanych na terenach wiejskich, w małych miastach, a także wobec uczniów z określonym stopniem niepełnosprawności. Co do zasady więc można stwierdzić, że już w samej konstrukcji mechanizmu obliczania subwencji oświatowej uwzględniona jest zróżnicowana sytuacja poszczególnych samorządów lokalnych. Wysokość subwencji determinowana jest również przez liczbę uczniów w danej placówce edukacyjnej, którzy są obcokrajowcami lub uczniami klas sportowych.

Mając na uwadze poszczególne wagi przyjęte dla podziału środków zdarza się, iż samorządy podają nieprawidłowe dane mające znaczenie dla wyliczenia udziału w subwencji. Ma to miejsce np. wówczas, gdy nieprawidłowo kwalifikują uczniów ze stopniem niepełnosprawności, co z kolei może skutkować korektą wysokości dotacji nałożoną w drodze odpowiedniej decyzji wydawanej przez Ministra Edukacji.²¹⁴

Wspomniane zmiany kryteriów kalkulacji oświatowej części subwencji są podawane do wiadomości w drodze rozporządzenia ministra do spraw wychowania i edukacji. Niestety, jak pokazuje praktyka repartycji budżetu centralnego, zmiany te nie powodują wzrostu subwencji adekwatnie do powierzonych i rosnących zadań. Przykładem są: objęcie obowiązkiem

²¹³Rozporządzenie Ministra Edukacji i Nauki z dnia 21 grudnia 2021 r. w sprawie sposobu podziału części oświatowej subwencji ogólnej dla jednostek samorządu terytorialnego w roku 2022, Dz.U. 2021, poz. 2453

²¹⁴ Galiński P., Znaczenie subwencji oświatowej w finansowaniu zadań oświatowych w gminach, *Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia*, Nr 4/2016 (82/1), ss.711-719

edukacyjnym 6 latków w roku 2016, czy też likwidacja gimnazjów i związane z tym koszty zmiany organizacji placówek oświatowych.

Niezależnie od omawianego mechanizmu kalkulacji subwencji oświatowej Autor rozprawy podkreśla, że koszty realizacji zadań wychowawczych i oświatowych stanowią największą część w strukturze wydatków gmin wg działów (ok. 29% w 2020 roku). Wskazuje na to Wykres 3.2. w Rozdziale 3.

Centralne kształtowanie zakresu obowiązków w odniesieniu do zadań własnych samorządu w sektorze edukacji powoduje, iż pomimo rosnącego udziału subwencji oświatowej, koszty realizacji zadań oświatowych wciąż stanowią znaczący czynnik kosztotwórczy uniemożliwiający zbilansowanie budżetów samorządowych. Z dokumentu opracowanego przez Instytut Analiz Regionalnych i opublikowanego przez Senat RP wynika, że skumulowane zniżenie subwencji oświatowej dla JST w lata 2016-2020 wynosi ok. 10 mld zł.²¹⁵ Jest to wartość, jaką musiały sfinansować JST z dochodów własnych na realizację zadań w zakresie oświaty.

Autor rozprawy zaznacza jednak, że traktując zadania oświatowe jako zadania własne JST nie można jednoznacznie uwzględnić tych zaniżonych wartości w prowadzonych w tej rozprawie rozważaniach. Bezdyskusyjne wydaje się jednak, że rosnące koszty realizacji zadań oświatowych powodują, iż samorządy ograniczają aktywność inwestycyjną w szeroko rozumianym sektorze edukacyjnym, z uwagi na stale rosnącą konieczność pokrycia pozostałych kosztów realizacji kosztów majątkowych.

3. Dotacje na zadania zlecone

Jak wspomniano wielokrotnie w poprzednich częściach rozprawy, jednostka samorządu terytorialnego wykonująca zadania zlecone z zakresu administracji rządowej oraz inne zadania zlecone ustawami otrzymuje z budżetu państwa dotacje celowe, w wysokości zapewniającej realizację tych zadań.

²¹⁵ Stępień B., Analiza subwencji oświatowej za lata 2008 ÷ 2020 w kontekście art. 28 ust. 1 ustawy o dochodach JST wraz z metodologią, Instytut Analiz Regionalnych, Warszawa 2020, https://www.senat.gov.pl/gfx/senat/userfiles/_public/k10/dokumenty/konsultacje/2020/budzetowa/2020-02-12_analiza.pdf

Niestety brak jest transparentnych zasad pozwalających na określenie kwoty dotacji na zadania zlecone. W ustawie o dochodach jednostek samorządu terytorialnego²¹⁶ zapisano jednak, że powinny być one przekazywane w sposób umożliwiający pełne i terminowe wykonanie zlecanych zadań.

Wieloletnia praktyka pokazała, że wysokość przekazywanych dotacji nie wystarcza do realizacji wszystkich powierzonych zadań. Gminy, powiaty i województwa nie mogą jednak zaprzestać ich wykonywania tylko dlatego, że nie otrzymały na ten cel adekwatnych środków od administracji centralnej. Prowadzi to do powstania faktycznego przymusu współfinansowania tych zadań przez samorządy. W rezultacie, gminy, powiaty i województwa nie mają pieniędzy na realizację zadań własnych wykorzystywanych na rzecz ogółu mieszkańców, a administracja rządowa "oszczędza" na realizacji jej własnych obowiązków. Problem dostrzegła Najwyższa Izba Kontroli, która w raporcie z 15 września 2017r.²¹⁷ wskazała na potrzebę zmian systemowych w systemie finansowania realizacji zadań zleconych.

Ten obszar transferów z budżetu państwa do samorządów i określenie ich poprawności (w rozumieniu adekwatności do kosztów realizacji zadań) wydaje się Autorowi szczególnie interesujący. Przy czym, mimo pierwotnie zdefiniowanego celu szczegółowego rozprawy jakim miała być próba oszacowania skali ewentualnego niedoszacowania w Polsce, ze względu na jego indywidualny charakter w przekroju zadań i gmin, nie jest możliwe jego ogólnopolskie wyliczenie w ramach tej rozprawy.

4. Dotacje celowe

Definicje dotacji celowej zawiera art. 127 ustawy o finansach publicznych wskazując, iż środki dotacji to środki przeznaczone na finansowanie lub dofinansowanie:

- a) zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych jednostkom samorządu terytorialnego ustawami,
- b) ustawowo określonych zadań, w tym zadań z zakresu mecenatu państwa nad kulturą, realizowanych przez jednostki inne niż jednostki samorządu terytorialnego,

²¹⁶ Ustawa z dnia 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego, Dz. U. 2003 Nr 203 poz. 1966 z późn. zm.

²¹⁷ Sprawozdanie z działalności Najwyższej Izby Kontroli w 2017 roku, NIK, Warszawa 2018, <https://www.nik.gov.pl/plik/id,17825.pdf>

- c) bieżących zadań własnych jednostek samorządu terytorialnego,
- d) zadań agencji wykonawczych, o których mowa w art. 21 ust. 1 pkt 3 lit. b,
- e) zadań zleconych do realizacji organizacjom pozarządowym,
- f) kosztów realizacji inwestycji;
- g) dopłaty do oprocentowania kredytów bankowych w zakresie określonym w odrębnych ustawach.

Dotacjami celowymi są także środki przeznaczone na:

- 1) realizację programów finansowanych z udziałem środków, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 3 i ust. 3 pkt 6, wydatkowane przez podmioty realizujące te programy, inne niż państwowe jednostki budżetowe;
- 2) realizację projektów pomocy technicznej finansowanych z udziałem środków europejskich i środków, o których mowa w art. 5 ust. 3 pkt 5 lit. a i b;
- 3) finansowanie lub dofinansowanie zadań realizowanych przez jednostki samorządu terytorialnego oraz inne podmioty, ze środków przekazywanych przez jednostki, o których mowa w art. 9 pkt 5, 7 i 14;
- 4) realizację programów finansowanych z udziałem środków, o których mowa w art. 5 ust. 3 pkt 5;
- 5) współfinansowanie realizacji programów finansowanych z udziałem środków europejskich;
- 6) wyprzedzające finansowanie Wspólnej Polityki Rolnej, o którym mowa w odrębnych przepisach, w części podlegającej refundacji ze środków Unii Europejskiej.

Z powyższego zestawienia wynika, iż dotacje celowe mają bardzo szerokie przeznaczenie, jednak zawsze udziela się ich na konkretne cele związane z realizacją zadań publicznych. Cecha ta odróżnia dotacje od subwencji, których przeznaczenie nie jest *stricte* określone. Dotacja zawsze związana jest z określonym zadaniem, które z dotacji powinno zostać pokryte, a środki wykorzystanie niezgodnie z przeznaczeniem podlegają zwrotowi do podmiotu dotującego.

W odniesieniu do dotacji celowych udzielanych z budżetu państwa ustawodawca w przepisach ustawy o finansach publicznych:

- 1) nakazuje umieścić w załączniku do ustawy budżetowej wykaz jednostek otrzymujących dotacje celowe oraz kwoty dotacji (art. 122 ust. 1 pkt 2 lit. a),

- 2) zwraca uwagę, iż dotacje celowe na finansowanie lub dofinansowanie kosztów inwestycji realizowanych przez inne jednostki stanowią wydatki majątkowe (art. 124 ust. 4 pkt 2),
- 3) stwierdza, iż dotacje celowe na finansowanie lub dofinansowanie kosztów realizacji inwestycji mogą być udzielane agencjom wykonawczym, instytucjom gospodarki budżetowej, innym państwowym osobom prawnym, dla których zasady gospodarki finansowej określają odrębne ustawy, jednostkom niezaliczanym do sektora finansów publicznych (na podstawie odrębnej ustawy), w zakresie zadań zleconych do realizacji organizacjom pozarządowym, na realizację zadań własnych oraz zadań z zakresu administracji rządowej przez jednostki samorządu terytorialnego, a także na zadania związane z badaniami naukowymi lub pracami rozwojowymi (art. 132 ust. 2).

Ponadto szereg regulacji ufp zawiera przepisy mające zastosowanie w fazie planowania, udzielania oraz rozliczania dotacji celowych. Normy stanowiące podstawę do udzielania dotacji celowych zawarte są w wielu przepisach ustawowych. W szczególności udzielanie dotacji celowych dla JST zostało określone w ustawie o dochodach jednostek samorządu terytorialnego.

Podstawowe znaczenie mechanizmu finansowania zadań w formie dotacji celowej uwidatnia się w realizacji zadań zleconych, powierzonych przez stronę rządową samorządom lokalnym. Gminy otrzymują dotacje na finansowanie zadań zleconych:

- z zakresu administracji publicznej, w tym na zadania związane z ewidencją działalności gospodarczej, wydawaniem dowodów osobistych, prowadzeniem ewidencji ludności, wydawaniem koncesji i zezwoleń oraz realizowaniem przez kierownika urzędu stanu cywilnego obowiązków wynikających z ustawy Prawo o aktach stanu cywilnego²¹⁸;
- z zakresu obrony narodowej: planowanie oraz przygotowanie akcji kurierskiej w gminach oraz przeprowadzanie szkoleń i ćwiczeń obronnych;
- z zakresu bezpieczeństwa publicznego (realizacja zadań obrony cywilnej);
- z zakresu ochrony zdrowia, polegających na opłacaniu składek na ubezpieczenie zdrowotne za uczniów i słuchaczy zakładów kształcenia nauczycieli niepodlegających obowiązkowi ubezpieczenia zdrowotnego z innego tytułu, a także finansowaniu kosztów wydawania decyzji potwierdzających prawo do świadczeń opieki zdrowotnej świadczeniobiorcom innym niż ubezpieczeni, spełniającym kryterium dochodowe, zgodnie z art. 7 ust. 4 uśoz;

²¹⁸ Ustawa z dnia 28 listopada 2014 r. – Prawo o aktach stanu cywilnego (Dz.U. 2014 poz. 1741)

- z zakresu zabezpieczenia społecznego, w tym: finansowanie pomocy cudzoziemcom, którzy uzyskali zgodę na pobyt tolerowany na terytorium RP lub są ofiarami handlu ludźmi; prowadzenie i rozwój infrastruktury środowiskowych domów samopomocy dla osób z zaburzeniami psychicznymi; opłacanie składek na ubezpieczenie zdrowotne za osoby pobierające świadczenie pielęgnacyjne, zasiłek dla opiekunów, za osoby pobierające zasiłek stały, osoby objęte indywidualnym programem zatrudnienia socjalnego oraz realizujące kontrakt socjalny, niepodlegające obowiązkowi ubezpieczenia zdrowotnego z innego tytułu; organizowanie i finansowanie specjalistycznych usług opiekuńczych;
- z zakresu rodziny, obejmujące realizację świadczenia wychowawczego na podstawie ustawy o pomocy państwa w wychowywaniu dzieci oraz realizację świadczeń rodzinnych, świadczeń z funduszu alimentacyjnego i zasiłku dla opiekunów oraz opłacanie składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe z ubezpieczenia społecznego za świadczenie pielęgnacyjne i zasiłek dla opiekunów.²¹⁹

Niezależnie od zadań zleconych samorządy mogą otrzymywać również środki w ramach dotacji celowych na realizację zadań własnych. Zasady udzielania takich dotacji określają przepisy ustawy o finansach publicznych, ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego, ustaw szczególnych oraz wydanych na ich podstawie aktów wykonawczych. Jak wskazuje K.Czernecki, wprawdzie w art. 127 ust. 1 pkt 1 lit. c ufp mowa jest o bieżących zadaniach własnych JST, to jednak dotowane mogą być także zadania własne o charakterze inwestycyjnym. Podstawy ku temu dają przepisy m.in. ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego. Wśród dotacji przeznaczonych na dofinansowanie zadań własnych JST można wskazać m.in. dotacje inwestycyjne dla szkół i placówek oświatowych, dotacje przeznaczone na rozwijanie sportu wśród dzieci i młodzieży oraz budowę i remonty obiektów sportowych, dotacje na budowę, przebudowę i remonty dróg powiatowych i gminnych, dotacje na prace konserwatorskie, remonty i prace budowlane przy obiektach zabytkowych. Dotacje te w większości mają fakultatywny charakter.²²⁰

²¹⁹ Por.: Czernecki K., [w:] Ustawa o finansach publicznych. Komentarz, wyd. II, red. Z. Ofiarski, Warszawa 2020, art. 127

²²⁰ Ibidem

Autor pragnie podkreślić, że nie ma żadnych podstaw ustawowych określających algorytm szacowania wartości dotacji na realizację zadań w ramach dotacji celowych. W tym kontekście trudno jest określić skalę ewentualnego niedoszacowania transferu otrzymywanego przez gminę na taki cel, jeżeli takie niedoszacowanie istnieje.

5. Pomoc społeczna

Efekt decentralizacji zadań państwa jest przekazanie na rzecz samorządów kompetencji w zakresie pomocy społecznej. Pomoc społeczna jest instytucją polityki społecznej państwa.²²¹ Polityka ta ma na celu pomoc osobom i rodzinom w przezwyciężeniu trudnych sytuacji życiowych, których nie są one w stanie pokonać samodzielnie. Powyższe w pełni uzasadnia przekazanie realizacji polityki na rzecz samorządu, który jest najbliżej obywateli.

Ustawa dostosowuje formy i zasady działania organów administracji publicznej do uwarunkowań społeczno-gospodarczych. Pomoc społeczną organizują organy administracji rządowej (minister do spraw zabezpieczenia społecznego) i samorządowej. W zakresie pomocy społecznej w znacznej mierze rozbudowana została współpraca pomiędzy organami administracji rządowej i samorządowej z organizacjami społecznymi, wyznaniowymi a także osobami prawnymi i fizycznymi.

Od roku 2003, kiedy to zreformowano system pomocy społecznej w Polsce, większość świadczeń finansowych przejęły do wypłaty gminy. Przyznanie i wypłacanie zasiłków okresowych oraz wypłacanie zasiłków celowych w formie biletu kredytowego stało się zadaniem własnym gminy. Dodatkowo od 1 stycznia 2004r. gminy z dochodów własnych finansują zadania wynikające z art. 10 ust. 1 i 2 ustawy o dodatkach mieszkaniowych, czyli wypłata dodatków mieszkaniowych.

Na podstawie obecnie obowiązującego systemu pomocy społecznej do zadań własnych gminy o charakterze obowiązkowej pomocy społecznej należą:

- 1) opracowanie i realizacja gminnej strategii rozwiązywania problemów społecznych ze szczególnym uwzględnieniem programów pomocy społecznej, profilaktyki i rozwiązywania

²²¹ Por.: Ustawa z dnia 12 marca 2004 r. o pomocy społecznej (Dz.U. 64 poz. 593)

- problemów alkoholowych i innych, których celem jest integracja osób i rodzin z grup szczególnego ryzyka;
- 2) sporządzanie, zgodnie z art. 16a, oceny w zakresie pomocy społecznej;
 - 3) udzielanie schronienia, zapewnienie posiłku oraz niezbędnego ubrania osobom tego pozbawionym;
 - 4) przyznawanie i wypłacanie zasiłków okresowych;
 - 5) przyznawanie i wypłacanie zasiłków celowych;
 - 6) przyznawanie i wypłacanie zasiłków celowych na pokrycie wydatków powstałych w wyniku zdarzenia losowego;
 - 7) przyznawanie i wypłacanie zasiłków celowych na pokrycie wydatków na świadczenia zdrowotne osobom bezdomnym oraz innym osobom niemającym dochodu i możliwości uzyskania świadczeń na podstawie przepisów o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych;
 - 8) przyznawanie zasiłków celowych w formie biletu kredytowanego;
 - 9) opłacanie składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe za osobę, która zrezygnuje z zatrudnienia w związku z koniecznością sprawowania bezpośredniej, osobistej opieki nad długotrwale lub ciężko chorym członkiem rodziny oraz wspólnie niezamieszkującymi matką, ojcem lub rodzeństwem;
 - 10) praca socjalna;
 - 11) organizowanie i świadczenie usług opiekuńczych, w tym specjalistycznych, w miejscu zamieszkania, z wyłączeniem specjalistycznych usług opiekuńczych dla osób z zaburzeniami psychicznymi;
 - 12) prowadzenie i zapewnienie miejsc w mieszkaniach chronionych;
 - 13) dożywianie dzieci;
 - 14) sprawienie pogrzebu, w tym osobom bezdomnym;
 - 15) kierowanie do domu pomocy społecznej i ponoszenie odpłatności za pobyt mieszkańca gminy w tym domu; pomoc osobom mającym trudności w przystosowaniu się do życia po zwolnieniu z zakładu karnego;
 - 16) sporządzanie sprawozdawczości oraz przekazywanie jej właściwemu wojewodzie, w formie dokumentu elektronicznego, z zastosowaniem systemu teleinformatycznego;

- 17) utworzenie i utrzymywanie ośrodka pomocy społecznej, w tym zapewnienie środków na wynagrodzenia pracowników;
- 18) przyznawanie i wypłacanie zasiłków stałych;
- 19) opłacanie składek na ubezpieczenie zdrowotne określonych w przepisach o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych.

Powyższy katalog zadań finansowanych jest ze środków własnych samorządu, przy uwzględnieniu wsparcia obejmującego subwencje ze strony państwa. Katalog zadań polityki społecznej obejmuje również zadania zlecone, do których zaliczamy:

- 1) organizowanie i świadczenie specjalistycznych usług opiekuńczych w miejscu zamieszkania dla osób z zaburzeniami psychicznymi;
- 2) przyznawanie i wypłacanie zasiłków celowych na pokrycie wydatków związanych z klęską żywiołową lub ekologiczną;
- 3) prowadzenie i rozwój infrastruktury ośrodków wsparcia dla osób z zaburzeniami psychicznymi;
- 4) realizacja zadań wynikających z rządowych programów pomocy społecznej, mających na celu ochronę poziomu życia osób, rodzin i grup społecznych oraz rozwój specjalistycznego wsparcia;
- 5) przyznawanie i wypłacanie zasiłków celowych, a także udzielanie schronienia, posiłku oraz niezbędnego ubrania cudzoziemcom i osobom, o których mowa w art. 5a;
- 6) przyznawanie i wypłacanie zasiłków celowych, a także udzielanie schronienia oraz zapewnianie posiłku i niezbędnego ubrania cudzoziemcom, którym udzielono zgody na pobyt ze względów humanitarnych lub zgody na pobyt tolerowany na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej;
- 7) wypłacanie wynagrodzenia za sprawowanie opieki.

Środki na realizację i obsługę zadań zleconych przekazywane są z budżet państwa. Zadania polityki społecznej z poziomu gminy realizowane są przez jej jednostki budżetowe, jakim są ośrodki pomocy społecznej, gdzie podstawowym kosztem samorządu obok kosztów wynagrodzeń są koszty wydatków na pomoc społeczną. Większość jednostek pomocy społecznej realizuje zadania w zakresie pomocy społecznej głównie w oparciu o otrzymane dotacje. Jednakże corocznie następuje przesuwanie coraz większej puli środków własnych koniecznych dla realizacji polityki społecznej. To też przyczynia się do zmiany zasad finansowania polityki społecznej poprzez

odchodzenie od dotacji na zadania zlecone do dotacji na zadania własne. Pozwala na to art. 115 ust. 1, ustawy o pomocy społecznej, który stanowi, że jednostki samorządu terytorialnego mogą otrzymywać dotacje celowe z budżetu państwa na dofinansowanie zadań własnych z zakresu pomocy społecznej, przy czym wysokość dotacji nie może przekroczyć 80% kosztów realizacji zadania.

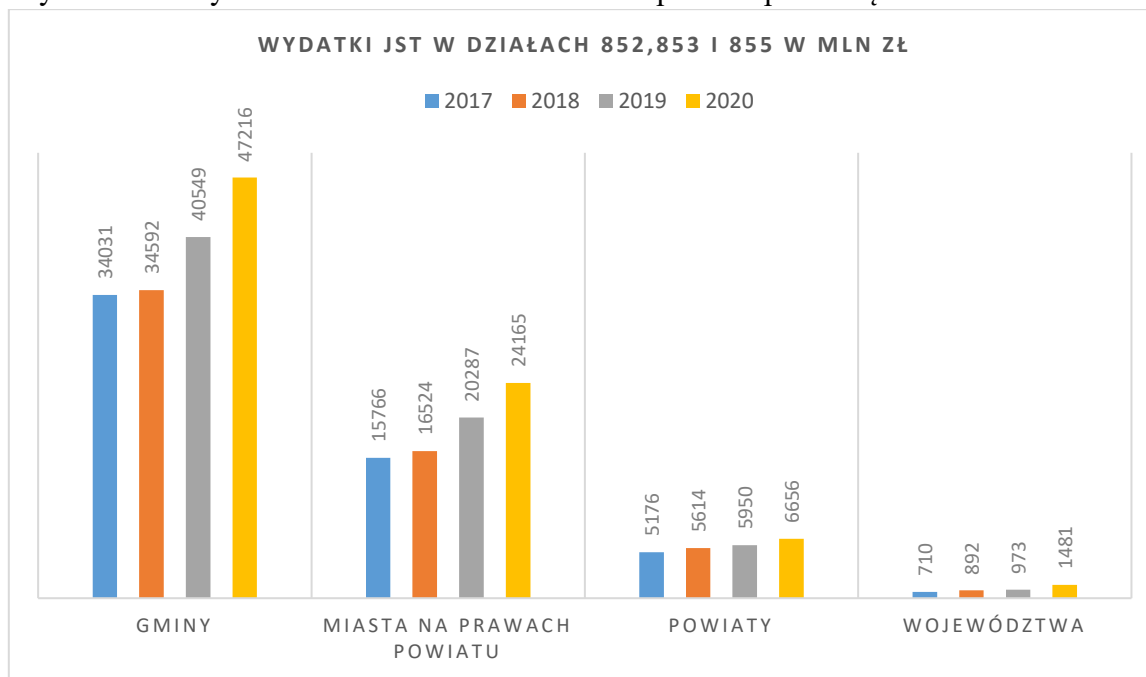
Ustawodawca, niezależnie od sformułowania nakazu adresowanego do właściwych organów administracji rządowej, polegającego na finansowaniu wszelkich zadań zleconych gminie z zakresu administracji rządowej (art. 18 ust. 2), zezwolił gminie na ubieganie się o uzyskanie dotacji celowej z budżetu państwa, jeżeli wykaże, iż zaangażowanie gminy w realizację zadania własnego spowodowało zapewnienie na ten cel środków w wysokości co najmniej 80%. Zarówno art. 8, jak i art. 17 mają walor przepisów ustrojowych. Regulują zakres działania organów i wskazują na ich charakter (obligatoryjne, fakultatywne) oraz sposób finansowania (własne, zlecone z zakresu administracji rządowej). Te samodzielnie unormowania nie stanowią podstawy rozstrzygnięć właściwych w sprawach pomocy społecznej organów gminy. Są wyłącznie wyznacznikami kierunków i przedmiotów działania organów. Mimo ustrojowego charakteru tych unormowań ich naruszenie może stanowić podstawę do stwierdzenia tej okoliczności w postępowaniu jurysdykcyjnym. Dotyczy to w głównej mierze przypadków równoczesnego naruszenia przez organ przepisów o właściwości rzeczowej.²²²

Z budżetów gmin w 2020 r. wydatkowano łącznie 4,7 mld zł na pomoc społeczną (porównaj: Wyk. 4.2.). Ponad 77 % łącznej kwoty wydatków w tych trzech działach przekazano na realizację dwóch świadczeń społecznych: świadczenia wychowawczego i świadczeń rodzinnych.

Poza otrzymywanymi dotacjami celowymi, JST przeznaczają także dodatkowe środki z dochodów własnych na pomoc społeczną. Przykładem mogą być bezpłatne usługi dla seniorów finansowane ze środków Miasta Poznań w ramach programu Viva Poznań.

²²² Maciejko W., [w:] Zaborniak P., Maciejko W., Ustawa o pomocy społecznej. Komentarz, wyd. IV, Warszawa 2013, art. 18

Wykres 4.2. Wydatki JST w latach 2017-2020 na pomoc społeczną



Źródło: Opracowanie własne na podstawie: Analiza wykonania budżetu państwa i założeń polityki pieniężnej w 2015 roku, nr ewid. 81/2016/P/16/001KBF, nr ewid. 82/2016/P/16/002/KBF, NIK, Warszawa 2016; Analiza wykonania budżetu państwa i założeń polityki pieniężnej w 2019 roku, nr ewid. 148/2020/P/20/001/KBF, nr ewid. 149/2020/P/20/002/KBF, NIK, Warszawa 2020; Analiza wykonania budżetu państwa i założeń polityki pieniężnej w 2020 roku, nr ewid. 123/2021/P/21/001/KBF, nr ewid. 124/2021/P/21/002/KBF NIK, Warszawa 2021

Dokonując oceny ogólnej tendencji realizacji polityki społecznej należy zwrócić uwagę na stały wzrost wydatków zarówno z budżetu państwa, jak i z budżetów jednostek samorządu terytorialnego, skierowanych głównie na wsparcie rodzin w wychowaniu dzieci. Szczegółowa analiza budżetów gmin wskazuje także na wzrost wydatków jednostek samorządowych wszystkich kategorii na finansowanie infrastruktury społecznej, czyli placówek opiekuńczo-wychowawczych, domów pomocy społecznej, ośrodków wsparcia i rodzin zastępczych. W budżetach gmin obserwowana jest także dynamika wydatków na zadania nałożone przez ustawę o opiece nad dziećmi w wieku do lat 3. Równocześnie tendencję spadkową wykazują wydatki na zasiłki okresowe, celowe i pomoc w naturze, dodatki mieszkaniowe oraz pomoc w zakresie dożywiania.

Głównym celem rozważań przedstawionych w Rozdziale 4 była próba skatalogowania zasad funkcjonowania mechanizmów repartycji budżetu centralnego i kalkulacji środków należnych konkretnym gminom. W efekcie Autor stwierdza, że mamy do czynienia z dwoma sytuacjami:

- transparentnymi algorytmami kalkulacji niektórych źródeł zasilania (np. subwencja ogólna, w tym subwencja oświatowa, udział w podatku dochodowym),
- uznaniowością kalkulacji należnych transferów, choć z zachowaniem kryteriów bazowych (np. dotacje na zadania zlecone).

Wydaje się oczywistym, że w przypadku zadań zleconych czy dotacji celowych, konieczna jest znaczna elastyczność przyznawania środków publicznych i prawdopodobnie nie jest możliwe określenie transparentnego algorytmu jak w przypadku subwencji oświatowej. Jednakże w prezentowanych rozwiązaniach obowiązujących w Polsce niewiele miejsca poświęca się sytuacjom, w których skalkulowany przez stronę rządową, jako dysponenta środków, strumień zasileń gminy jest nieadekwatny do kosztu realizacji zadania. Zgodnie z zasadami przedstawionymi w poprzednich częściach rozprawy, gmina może wystąpić do Skarbu Państwa z roszczeniem, czyli wstąpić na drogę sądową. Biorąc pod uwagę przewlekłość i stopień skomplikowania postępowań sądowych takie rozwiązanie stawia gminy, jako rzeczywistych wykonawców zadań z zakresu administracji państwowej w niekorzystnej sytuacji. Autor pozwala sobie stwierdzić, że taka sytuacja powoduje, że strony relacji podziału budżetu państwa, czyli strona rządowa i JST nie są równorzędnymi partnerami w realizacji zadań państwa. Stronie rządowej przysługuje niejako możliwość samodzielnego decydowania o przyznawaniu środków, a ewentualne negocjowanie podjętych decyzji jest utrudnione. Autor nie stwierdza, iż decyzje rządu o wysokości transferów do JST są co do zasady zawsze błędne. Jednakże zaprezentowane w kolejnym rozdziale studia przypadków wskazują, że mechanizmy repartycji budżetu centralnego wymagają usprawnienia. I zdaniem Autora powinno się to odbywać w pierwszej kolejności w drodze dialogu z interesariuszami społecznymi jakimi w tym przypadku są JST, a dopiero w ostateczności – na drodze rozstrzygnięć sądowych.

ROZDZIAŁ 5

IMPLIKACJE EKONOMICZNE WYSOKOŚCI TRANSFERÓW Z BUDŻETU PAŃSTWA DO GMIN. WYNIKI BADAŃ WŁASNYCH.

1. Metodyka badania

W szerokim kontekście celem badawczym niniejszej rozprawy jest ocena transparentności podziału środków między budżetem państwa a jednostkami samorządu terytorialnego na przykładzie gmin w Polsce. Realizacja celu badawczego składała się z dwóch etapów, które obejmowały dokonanie oceny repartycji budżetu centralnego i strumienia zasilania finansowego przekazywanego do gmin oraz krytyczną ocenę konsekwencji ewentualnego niedoszacowania tych transferów. Przyjęta w rozprawie metodyka uwzględnia specyfikę zjawiska i zapewnia rzetelność prowadzonych badań.

Sama metodyka (gr. *methodikos*) oznacza zbiór zasad i sposobów dotyczących wykonywania jakiejś pracy i zmierzania do określonych celów. W konsekwencji przez działanie metodyczne rozumie się działanie zawierające także wskazania i sposoby postępowania, oparte na określonej metodzie, planowe i systematyczne.²²³

W rozprawie wykorzystano następujące metody badawcze: analizę i krytykę piśmiennictwa, badania dokumentów i danych statystycznych, także elementy analizy przyczynowo-skutkowej. Istotną podstawą prowadzonego w rozprawie dyskursu naukowego są wnioski z własnych obserwacji Autora, prowadzącego praktykę prawniczą i występującego jako pełnomocnik jednostek samorządu terytorialnego w sporach ze Skarbem Państwa w zakresie roszczeń z tytułu nieprawidłowości w transferach do budżetów tych jednostek. Ponadto w rozprawie wykorzystano metodę studium przypadku, których wyniki zostaną zaprezentowane w tym rozdziale.

²²³ Kawa J., Metodologia, metodyka, metoda jako podstawa wyvodu naukowego, *Studia Prawnoustrojowe*, Nr 21, 2013, ss.169-188

Jak wspomniano we Wstępie do niniejszej rozprawy, studium przypadku jest powszechnie przyjętą metodą badawczą w ekonomii. Według R.K.Yina za wyborem studium przypadku jako metody badawczej przemawia kilka okoliczności:²²⁴

- podstawowe kwestie badawcze koncentrują się głównie wokół pytań: jak i dlaczego? (wyjaśniające);
- możliwość wyjaśnienia związków przyczynowo-skutkowych, które są zbyt złożone dla badań ankietowych, a niemożliwe do przeanalizowania poprzez eksperyment;
- zainteresowanie badacza współczesnym zjawiskiem wraz z jego kontekstem, na przebieg którego nie ma wpływu (lub ma wpływ niewielki);
- szczególna przydatność studium przypadku do badań ewaluacyjnych, pozwalających dokonać oceny badanych zjawisk.

Badany w tej rozprawie problem repartycji środków finansowych pomiędzy budżetem państwa a JST reprezentuje modelową sytuację, uzasadniającą wybór metody studium przypadku tj. duża liczba zmiennych o złożonych wzajemnych relacjach przy jednocześnie ograniczonej kontroli, którą ma badacz nad analizowanym zjawiskiem. Wyzwaniem, przed którym stoi badacz korzystający z metody studium przypadku jest dobór przypadków tj. określenie liczby analizowanych przypadków oraz kryteriów doboru. Według Yina najpierw należy określić kryteria doboru przypadków a następnie, przy ich zastosowaniu, wybrać określone obiekty do badań. Przy czym Yin nie precyzuje, konkretnej liczby przypadków do badania, aby można było prowadzić naukowo uzasadnione wnioskowanie. Podobnie inni kluczowi badacze wykorzystania metody studium przypadków w nauce nie podają takiej liczby, bądź wskazują na dużą rozpiętość ilości badanych przypadków. Cytując za K.Lisiecką i A.Kostka-Bochenek, np. K.M. Eisenhardt wskazuje na 4–10, z kolei Ch.Perry - minimum: 2–4, maksimum: 10, 12 lub 15.²²⁵ Przy czym ponownie należy zauważyć, że nie ma powszechnie przyjętej w literaturze liczby przypadków, które należy wykorzystać, aby uznać za poprawne wykorzystanie w danym procesie badawczym metody studium przypadku.

²²⁴ Yin R.K., *Studium przypadku w badaniach naukowych ...*, op.cit.

²²⁵ Lisiecka K., Kostka-Bochenek A., *Case study research jako metoda badań naukowych*, *Przegląd organizacji*, Nr 10(837), 2009, ss.25-29

Na podstawie wiedzy eksperckiej, Autor, jako profesjonalista zaangażowany bezpośrednio w badane zjawisko w praktyce gospodarczej, posiadający kompleksową, ekspercką wiedzę na temat jego wieloaspektowych implikacji, dokonał doboru celowego obiektów do badań. Autor w ciągu ostatnich kilku lat był bezpośrednio zaangażowany w ok. 100 spraw dotyczących transferów finansowych pomiędzy JST a budżetem państwa, z czego w momencie opracowywania wyników niniejszych badań był czynnie zaangażowany w 30 procesów sądowych dotyczących finansowania zadań zleconych. Z tej populacji Autor dokonał wyboru celowego obiektów do badań i opracował 8 studiów przypadków (obejmujące 9 gmin) o zróżnicowanym charakterze społeczno-gospodarczym. Wybrane studia przypadków spełniają kryteria wskazywane wyżej przez R.K.Yina.

Mając na uwadze powyższe rozważania na temat liczby badanych przypadków w badaniach naukowych, analizowane w tym badaniu 8 studiów przypadków należy uznać za ilość wystarczającą dla krytycznej analizy zjawiska oraz możliwości wnioskowania.

Jednocześnie dobierając obiekty do studium przypadku zastosowano dobór celowy, który jest jedną z odmian doboru nieprobabilistycznego (nielosowego). Polega na zamierzonym doborze do badań tych jednostek, które spełniają określone kryteria oraz charakteryzują się takimi, a nie innymi właściwościami, a w których dobór losowy jest niemożliwy. Zdaniem G.Churchilla²²⁶ w próbie celowej elementy dobierane są najczęściej na podstawie przekonania o ich reprezentatywności lub ze względu na poszukiwany rezultat (np. dobiera się elementy, dzięki którym można uzyskać nowe spojrzenie na problem).

Wybór jednostki do próby zależy więc od pewnych ocen dokonywanych arbitralnie lub przez ekspertów, wyobrażeń dotyczących związków pomiędzy cechami. Metody doboru celowego wymagają dużej wiedzy o populacji lub posługiwania się ocenami. Nie można także obliczyć prawdopodobieństwa popełnianego błędu wnioskowania na podstawie próby celowej.²²⁷

W przypadku doboru celowego mamy do czynienia z reprezentatywnością typologiczną, niemożliwością matematycznego obliczenia poziomu błędu i poziomu dokładności oszacowań. Stąd nie jest wiadome w jakim stopniu skonstruowana próba odzwierciedla skład populacji generalnej. Jednakże wykorzystanie doboru celowego jest zasadne, kiedy dane uzyskane dzięki arbitralnemu doborowi elementów są wystarczające dla celów badania. Z taką sytuacją mamy do czynienia w badaniach, których wyniki omawiane są w tym rozdziale.

²²⁶ Churchill G. A., *Badania marketingowe*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2002

²²⁷ Lissowski G., Haman J. Jasiński M., *Podstawy statystyki dla socjologów*, Wydawnictwo Naukowe Scholar, Warszawa 2008

Ponadto dobór celowy przeprowadza się na podstawie własnej wiedzy o populacji i ze względu na cele badania. Jak wskazuje E. Wasilewska, istotą doboru celowego jest to, że do próby trafiają te jednostki, które w opinii prowadzącego badanie dostarczą optymalnych informacji z punktu widzenia celu badania.²²⁸ Tak więc prowadzący badanie dobiera jednostki do próby na podstawie ogólnej znajomości badanego zjawiska. Podobnie jak powyżej, z taką sytuacją mamy do czynienia w badaniach, których wyniki omawiane są w tym rozdziale.

Kryterium doboru gmin do analizy studium przypadku był fakt wystąpienia gminy z roszczeniem o wyrównanie transferu z budżetu państwa lub istnienie przesłanek do takiego działania oraz możliwość dostępu do informacji na temat ekonomicznych implikacji roszczenia (realizowanego bądź potencjalnego).

Stosując zasadę logiki badania naukowego, wszystkie prezentowane studia przypadków zostały usystematyzowane w trzech następujących po sobie częściach:

- 1/ diagnoza sytuacji,
- 2/ konsekwencje,
- 3/ reakcja.

Zdaniem Autora, takie zaprojektowanie badania studium przypadku zapewnia ich komparatywność i możliwość wnioskowania oraz wpisuje się w indukcyjny model badawczy przyjęty w tej rozprawie.

Materiały niezbędne do opracowania studiów przypadków Autor zgromadził w oparciu o powszechną informację publiczną dostępną bezpośrednio w Biuletynie Informacji Publicznych, na stronach internetowych JST. Dane finansowe i statystyczne zaczerpnięte zostały również z odpowiednich roczników *informacji o wykonaniu budżetów różnych szczebli jednostek samorządu terytorialnego*, publikowanych corocznie przez Główny Urząd Statystyczny pod nazwą – *Gospodarka Finansowa jednostek samorządu terytorialnego*, a także w ramach prowadzonej praktyki prawniczej, pracując w zespołach, które dokonywały diagnozy sytuacji i na jej podstawie formułowały roszczenie wobec Skarbu Państwa.

Autor był bezpośrednio zaangażowany w analizę prawno-ekonomiczną studium opisanych przypadków w zakresie oceny roszczeń bądź był zaangażowany w reprezentowanie wskazanych

²²⁸ Wasilewska E., *Statystyka opisowa nie tylko dla socjologów*, Wydawnictwo SGGW Warszawa 2008

jednostek samorządu w procesie dochodzenia należnych im roszczeń. Przy czym dane zaprezentowane w tej rozprawie są danymi powszechnie dostępnymi, także poza czynnościami zarówno doradztwa prawnego, jak i zastępstwa procesowego (z uwzględnieniem okoliczności wskazanych we Wstępie rozprawy).

2. Subwencja ogólna – studium przypadku Gminy Nowe Warpno

2.1. Diagnoza

W dniu 8 lipca 2010r. Burmistrz Gminy Nowe Warpno na wniosek Urzędu Morskiego w Szczecinie (dalej: „Urząd Morski”) wydał decyzję nr FN-3235/03/2010, w której rozłożył Urzędowi Morskiemu na raty część zaległości w podatku od nieruchomości w kwocie 57.195.977,01zł (dalej: „Należność”).

Należność została rozłożona na trzy raty:

- I rata w wysokości 19.065.323,40 zł płatna w 2011r.;
- II rata w wysokości 19.065.322,40 zł płatna w 2012r.;
- III rata w wysokości 19.065.322,41 zł płatna w 2013r.

W związku z wydaniem decyzji o rozłożeniu zaległości na raty, zgodnie z obowiązującymi przepisami, Gmina wykazała odpowiednio dochód podatkowy w sprawozdaniach budżetowych za lata 2010–2013.

W Sprawozdaniu rocznym z wykonania dochodów podatkowych Rb-PDP (dalej: „Sprawozdanie za 2010r.”) Gmina wykazała należność podatkową w kolumnie „Skutki decyzji wydanych przez organ podatkowy na podstawie ustawy Ordynacja Podatkowa, obliczone za okres sprawozdawczy”, w podkolumnie „rozłożenie na raty, odroczenie terminu płatności, zwolnienie z obowiązku pobrania, ograniczenie poboru”, wierszu A5 „podatek od nieruchomości”.

Z punktu widzenia rozważań w niniejszej rozprawie, które odnoszą się między innymi do konsekwencji transferów pomiędzy budżetem państwa a budżetami gmin należy podkreślić, że kwota Należności, tj. 57.195.968,21zł, stanowiła potencjalny dochód, który Gmina mogła uzyskać w roku 2010 od Urzędu Morskiego, a którego faktycznie nie otrzymała, w wyniku rozłożenia jej

na raty. Przy czym obowiązujące zasady sprawozdawczości wymagają zapisów księgowych jak wspomniane powyżej.

Obowiązek wykazania Należności w Sprawozdaniu za 2010r., w opisany powyżej sposób, wynikał z Załącznika nr 39 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 3 lutego 2010r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej²²⁹ (dalej: „Rozporządzenie”).

Autor rozprawy podkreśla, że niezależnie od powyższego, raty Należności wykazane zostały przez Gminę w Sprawozdaniach rocznych z wykonania dochodów podatkowych Rb-PDP za lata 2011–2013 (dalej jako: „Sprawozdania za 2011-2013”) w kolumnie „Wykonanie”, wierszu A5 „podatek od nieruchomości”, pomimo że całość Należności wykazano już w Sprawozdaniu za 2010r., jako skutek finansowy Decyzji.

W efekcie omówionego wcześniej stanu, w Sprawozdaniu za rok 2013, Gmina Nowe Warpno wykazała III ratę Należności, tj. kwotę 19.065.322,41zł. Obowiązek wykazania wpłaconej III raty Należności w Sprawozdaniu za 2013r. wynikał z przepisów Załącznika Nr 39 do Rozporządzenia. Załącznik ten zawierał instrukcję do formularza Rb-PDP, która w §7 ust.2 wskazywała, że: *„Kwoty poszczególnych dochodów, wykazane w kolumnie "Wykonanie", powinny być zgodne z sumą odpowiadających tym dochodom paragrafów we wszystkich działach wykazanych w sprawozdaniu Rb-27S z wykonania planu dochodów samorządowych jednostek budżetowych i jednostek samorządu terytorialnego w kolumnie "Dochody wykonane (wpływy minus zwroty)", odpowiednio do przepisów rozporządzenia”*.²³⁰

Jednocześnie zgodnie z §3 ust.1 pkt.4 Załącznika nr 39 do Rozporządzenia zawierającego instrukcję do formularza Rb-27S: *„Sprawozdanie jednostkowe z wykonania planu dochodów budżetowych z tytułu podatków, opłat oraz niepodatkowych należności budżetowych, pobieranych przez jednostki samorządu terytorialnego - sporządza się na podstawie danych księgowości podatkowej, w sposób następujący: (...) w kolumnie "Dochody wykonane (wpływy minus zwroty)" wykazuje się dochody wykonane na podstawie ewidencji analitycznej do rachunku bieżącego - subkonto dochodów.”*²³¹

²²⁹ Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 3 lutego 2010r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej Dz. U. 2010, Nr 20, Poz. 103)

²³⁰ Ibidem

²³¹ Ibidem

Podsumowując, zgodnie z obowiązującymi przepisami Gmina była zobowiązana do wykazania:

- w Sprawozdaniu za 2010r. - całości Należności, tj. 57.195.968,21zł, jako potencjału dochodowego Gminy;
- w Sprawozdaniu za 2011r. - pierwszej raty Należności, tj. 19.065.323,40zł, jako faktycznie wpłaconej na rachunek bankowy Gminy kwoty pieniężnej;
- w Sprawozdaniu za 2012r. - drugiej raty Należności, tj. 19.065.322,40zł, jako faktycznie wpłaconej na rachunek bankowy Gminy kwoty pieniężnej;
- w Sprawozdaniu za 2013r. - trzeciej raty Należności, tj. 19.065.322,41zł, jako faktycznie wpłaconej na rachunek bankowy Gminy kwoty pieniężnej.

2.2. Konsekwencje

Dla realizacji celów niniejszej rozprawy Autor bada implikacje ekonomiczne konsekwencji systemu księgowania i rozliczania środków publicznych, a konkretnie w studium przypadku Gminy Nowe Warpno. Takie rozwiązanie rachunkowe, które opisano powyżej, a które wynika z obowiązujących przepisów, spowodowało dla Gminy Nowe Warpno określone konsekwencje finansowe, które zostaną omówione poniżej.

Obliczając należną wpłatę do budżetu państwa z przeznaczeniem na subwencję ogólną na 2012r., na podstawie danych wynikających ze Sprawozdania za 2010r., Gmina uwzględniła w całości rozłożoną na raty należność podatkową od Urzędu Morskiego (57.195.968,21zł) jako potencjał dochodowy Gminy (tj. jako dochody, które jednostka samorządu terytorialnego może uzyskać).

Dokonując wyliczenia należnych wpłat na lata kolejne, w których Gmina faktycznie otrzymała raty Należności, Gmina powzięła wątpliwości, co do sposobu w jaki powinno nastąpić wyliczenie. W szczególności wątpliwości budził fakt, czy kwota dochodu (potencjalnego), która uwzględniona została do wyliczenia wpłat na 2012r. powinna być uwzględniona po raz drugi jako dochód faktycznie otrzymany (poszczególne raty należności) przy wyliczeniu wpłat na kolejne lata.

W konsekwencji Gmina w piśmie z dnia 15 października 2013r. do Ministra Finansów szczegółowo przedstawiła zaistniałą sytuację i zwróciła się z prośbą o wyjaśnienie tych wątpliwości. Pismo stanowiło prośbę o ponowne szczegółowe rozważenie prawidłowości naliczenia stosownej kwoty z przeznaczeniem na część równoważącą subwencji ogólnej, co w treści samego dokumentu Gmina wyraźnie podkreśliła.

W związku z nieotrzymaniem odpowiedzi na wystosowaną prośbę, Gmina zwróciła się z formalnym wnioskiem do Ministra Finansów o zajęcie stanowiska w przedmiotowym zakresie. W odpowiedzi z dnia 1 sierpnia 2014r. Minister Finansów nie wyjaśnił jednak w żaden sposób powstałych po stronie Gminy wątpliwości w odniesieniu do dwukrotnego uwzględnienia tego samego dochodu podatkowego przy obliczaniu wysokości wpłat do budżetu państwa na subwencję ogólną. Minister Finansów przywołując znajdujące w sprawie przepisy, wskazał wyłącznie, iż *„Decyzja o rozłożeniu na raty jest decyzją uznaniową organu podatkowego. Zatem udzielając podatnikowi ulg w spłacie zobowiązań podatkowych, Burmistrz Gminy Nowe Warpno znalazł obowiązujące rozwiązania, mógł więc mieć na uwadze wpływ takiej decyzji na prezentowanie danych w sprawozdawczości budżetowej”*.

Mając na względzie stanowisko Ministra Finansów oraz dotychczasową praktykę, Gmina dokonując wyliczenia należnej wpłaty na kolejne lata, w tym 2015r., uwzględniła poszczególne raty Należności jako dochód faktycznie otrzymany.

I tak, obliczając wysokość wpłaty do budżetu na 2015r. na podstawie sprawozdania finansowego za rok 2013, Gmina uwzględniła III ratę podatku od nieruchomości wpłaconą przez Urząd Morski w kwocie 19.065.322,41zł.

Powyższe oznacza, że przy obliczaniu należnej wpłaty do budżetu państwa na 2015r., Gmina po raz drugi uwzględniła ten sam dochód z należności podatkowej od Urzędu Morskiego. W konsekwencji powyższego, wyłącznie z uwagi na uwzględnienie faktu uiszczenia przez Urząd Morski III raty, kwota wpłaty Gminy do budżetu państwa wyniosła w 2015 r. - 5.490.968,00zł.

Powyższy transfer z budżetu gminy do budżetu państwa wynikał z opisanego w Rozdziale 4 pkt. 2 mechanizmu obliczania wysokości subwencji ogólnej, bazującej na opisanym wcześniej wskaźniku G. Gminy, w których wskaźnik G jest większy niż 150% wskaźnika Gg, dokonują wpłat do budżetu państwa, z przeznaczeniem na część równoważącą subwencji ogólnej dla gmin.

Zgodnie z art. 35 ust. 3: „Do wpłat określonych w art. 29, art. 30 i art. 70a stosuje się przepisy działu III ustawy (...) Ordynacja podatkowa²³², z zastrzeżeniem ust. 4”. Ust. 4 art. 35 udjst stanowi natomiast, że do wpłat określonych w art. 29 udjst nie mają zastosowania przepisy działu III OP dotyczące „odraczania terminu płatności podatku lub zapłaty zaległości podatkowej, rozkładania na raty podatku lub zapłaty zaległości podatkowej, a także umarzania zaległości podatkowej oraz odsetek za zwłokę”.

Zgodnie z art. 21 ust. 1 OP: „Zobowiązanie podatkowe powstaje z dniem:

- 1) zaistnienia zdarzenia, z którym ustawa podatkowa wiąże powstanie takiego zobowiązania;
- 2) doręczenia decyzji organu podatkowego, ustalającej wysokość tego zobowiązania”.

Ustawa o dochodach jednostek samorządu terytorialnego nie przewiduje, aby w sprawie wpłat gmin na subwencję ogólną wydawana była decyzja ustalająca wysokość tego zobowiązania.

Oznacza to, że zobowiązanie gmin z tytułu wpłat na subwencję ogólną powstaje z mocy prawa, bez konieczności jego konkretyzacji w drodze decyzji. Gmina jest natomiast zobowiązana do wpłaty należnej kwoty.

Jednocześnie zgodnie z przepisem art. 75 § 2 pkt 1 lit c OP podatnik, który nie jest zobowiązany do składania deklaracji, oraz który dokonał wpłaty podatku nienależnego lub w wysokości większej od należnej, jest uprawniony do złożenia wniosku o stwierdzenie nadpłaty.

Z perspektywy obliczenia wysokości należnej przez gminę wpłaty, zasadnicze znaczenie ma artykuł 32 ust. 3 udjst. Wskazuje on, że w celu ustalenia wpłat „przyjmuje się dochody, które jednostka samorządu terytorialnego może uzyskać (...). Do dochodów, które jednostka samorządu terytorialnego może uzyskać, zalicza się także skutki finansowe wynikające z zastosowania, przewidzianych w przepisach prawa podatkowego, ulg podatkowych i ulg w spłacie zobowiązań”. Zgodnie natomiast z art. 67a § 1 pkt 1 Rozdziału 7a „Ulg w spłacie zobowiązań podatkowych”, Działu III Ordynacji podatkowej: „Organ podatkowy, na wniosek podatnika (...) może (...) rozłożyć zapłatę podatku na raty”.

Ustalenie wielkości współczynników G i Gg, zgodnie z wyżej opisanymi zasadami, pozwala gminie na ustalenie czy spełnia warunek przewidziany w ustawie, a tym samym czy jest zobowiązana do dokonania wpłaty na subwencję ogólną. Obliczenie wysokości tej wpłaty przebiega zgodnie z algorytmem przewidzianym w ustawie, omówionym w Rozdziale 4 pkt 2.

²³² Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997r. - Ordynacja podatkowa (Dz.U. 1997 nr 137, poz. 926)

W analizowany przypadku, Gmina Nowe Warpno stała na stanowisku, że zawiązała wysokość należnej wpłaty na subwencję ogólną za 2015r. Dochód podatkowy uzyskany z tytułu uiszczenia przez Urząd Morski III raty Należności, to ten sam dochód, który został uwzględniony jako skutek finansowy Decyzji przy obliczeniu wpłaty na subwencję ogólną za 2012r. i nie powinien być po raz drugi uwzględniany jako dochód osiągnięty dla obliczenia wpłat w kolejnych latach.

Powyższe stanowisko znajduje potwierdzenie w przepisach udst²³³. W pierwszej kolejności należy zwrócić uwagę, że podstawą do obliczenia wskaźników, które są podstawą do określenia zaistnienia obowiązku dokonania oraz wysokości wpłaty, są dochody podatkowe uzyskiwane przez tą jednostkę. Do takich dochodów zalicza się, zgodnie z art.32 ust.3 przytoczonej wyżej ustawy m.in. skutki finansowe udzielonych przez jednostkę samorządu terytorialnego ulg podatkowych i ulg w spłacie zobowiązań podatkowych. Przyjęcie dla celów obliczeń dochodów następuje więc poprzez uwzględnienie potencjału dochodowego jednostki samorządu terytorialnego. Na dochody takie składają się dochody faktycznie uzyskane i dochody, których jednostka nie uzyskała z powodu własnych działań.

Analizując implikacje ekonomiczne ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego należy podkreślić dodatkowo, że jej celem jest redystrybucja dochodów państwa pomiędzy JST. Kryterium decydującym o tym, czy dana jednostka otrzymuje subwencję czy jest zobowiązana „dołożyć” się do takiej subwencji dla innych jednostek jest jej dochód. Dochód został zdefiniowany przez ustawodawcę jako dochód faktycznie osiągnięty oraz dochód, który ta jednostka mogła uzyskać, ale nie uzyskała w wyniku własnych działań związanych z instrumentami podatkowymi, którymi jednostka ta samodzielnie dysponuje.

Należy podkreślić, że dochód, który mogła uzyskać Gmina w 2010r., tj. całość kwoty Należności, został rozłożony na raty, których płatność przewidziano na lata 2011-2013. Kwota Należności została w efekcie rozliczona dwa razy - raz jako skutek finansowy Decyzji, a kolejny raz jako faktycznie wpłacone na rachunek bankowy Gminy kwoty rat. Nie można uznać natomiast, iż wolą ustawodawcy jest doprowadzenie do sytuacji, w której dla potrzeb wyliczenia kwoty

²³³ Ustawa z dnia 13 listopada 2003r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego (Dz. U. 2003 Nr 203, poz. 1966 z późn. zm.)

wpłaty na subwencję ogólną w przypadku rozłożenia podatku na raty przyjąć można, iż JST osiągnęła dochód raz w roku wydania decyzji w kwocie podatku rozłożonego na raty, a kolejny raz w momencie faktycznej wpłaty tych kwot.

Z tego względu, nie jest zasadne przyjęcie, iż w momencie uiszczenia przez podatnika na rzecz jednostki samorządu poszczególnych rat podatku jednostka ta ponownie (po raz drugi) uzyskuje dochód z tego samego tytułu.

Taka sytuacja powodowałaby, że wbrew literalnemu brzmieniu i celowi ustawy²³⁴, subwencja ogólna nie byłaby uzależniona od dochodu uwzględniającego potencjał dochodowy jednostki samorządu, ale od wielkości stanowiącej wielokrotność faktycznie uzyskanego dochodu. Ponownie podkreślić należy, że Gmina jest zobowiązana do dokonania wpłaty na subwencję ogólną, gdy wskaźnik G jest większy niż 150% wskaźnika Gg.

Jak zostało wskazane powyżej, Gmina obliczając wskaźnik G w oparciu o dochody podatkowe uzyskane w 2013r. nie była zobowiązana do uwzględnienia III raty podatku od nieruchomości uiszczonej przez Urząd Morski. Dochód z tego tytułu uwzględniony został dla celów obliczenia wskaźnika G za rok 2012 w oparciu o dochody, które Gmina mogła uzyskać w 2010r. i nie powinien być uwzględniany po raz drugi. Prawidłowe obliczenie wskaźnika G wskazuje, że w roku 2015 wynosi 129,43% wskaźnika Gg.

Rozważania powyższe prowadzą do krytycznego dla celów badania niniejszego studium przypadku stwierdzenia, że Gmina Nowe Warpno w 2015 r. nie była zobowiązana do dokonania wpłaty do budżetu państwa, gdyż jej wskaźnik G nie przekroczył 150% wskaźnika Gg. Nadpłata Gminy z tego tytułu za 2015r. wynosi 5.490.968,00 zł.

Autor stwierdza, że zaprezentowane wcześniej rozwiązania legislacyjne (zasady księgowe) doprowadziły do uszczuplenia potencjału ekonomicznego Gminy Nowe Warpno.

2.3. Rozwiązanie

Przedstawione w poprzedniej części stanowisko Gminy Nowe Warpno zostało potwierdzone przez Trybunał Konstytucyjny w postanowieniu²³⁵ z dnia 9 kwietnia 2019r., w

²³⁴ Ustawa z dnia 13 listopada 2003r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego (Dz. U. 2003 Nr 203, poz. 1966 z późn. zm.)

²³⁵ Postanowienie Trybunału Konstytucyjnego z dnia 9.04.2019r., sygn. akt K 17/17; wyrok z dnia 6.03.2019r. sygn. K 18/17

wyroku z dnia 6 marca 2019r., jak również w wydanym na ich kanwie wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego²³⁶ z dnia 24 października 2019r. NSA w pełni podzielił dokonaną przez Trybunał Konstytucyjny wykładnię przepisów ustawy²³⁷, i uznał dotychczas prezentowany w badanej sprawie przez Ministra Finansów pogląd za niesłuszny.

W postanowieniu z dnia 9.04.2019r., Trybunał Konstytucyjny wskazał na prawidłową interpretację art.32 ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego, zgodnie z którą uwzględniając dane o dochodach zawarte w sprawozdaniach sporządzonych przez jednostki samorządu terytorialnego na podstawie Rozporządzenia, w wypadku należności, które rozłożono na raty lub których termin płatności odroczone, odpowiadający im dochód należałoby brać pod uwagę tylko jednokrotnie.

Niedopuszczalną jest natomiast sytuacja w której gminy – bez własnej winy – miałyby być obowiązane do uiszczania wpłat wyrównawczych w wysokości nieprzewidzianej przez ustawę.

Kluczowym z perspektywy innych spraw, analogicznych do tej, na tle której zrodziło się zagadnienie będące przedmiotem rozstrzygnięcia Trybunału Konstytucyjnego, jest poczynione przez Trybunał w postanowieniu zastrzeżenie, że *„zignorowanie przedstawionej przez niego, a podzielonej przez Sejm interpretacji art. 32 ust. 3 zdanie drugie u.d.j.s.t. oraz będącego jej konsekwencją stanowiska odnośnie do sposobu uwzględniania danych o dochodach jednostek samorządu terytorialnego zawartych w stosownych sprawozdaniach w zakresie związanym z dyspozycją art. 32 ust. 1 u.d.j.s.t. może mieć poważne i niewątpliwie negatywne skutki dla finansów jednostek samorządu terytorialnego, jednak ostatecznie może również prowadzić do znacznie bardziej niepożądanych skutków dla finansów państwa w razie ewentualnego stwierdzenia niekonstytucyjności odpowiednich regulacji”*.

Trybunał Konstytucyjny w wyroku z dnia 6 marca 2019r. orzekł natomiast, iż *„art. 36 ust. 10 ustawy (...) o dochodach jednostek samorządu terytorialnego (...) w zakresie, w jakim dotyczy sytuacji, w której gmina, z przyczyn niezależnych od niej, otrzymała część wyrównawczą lub równoważącą subwencji ogólnej w kwocie niższej od należnej bądź dokonała wpłaty określonej w art. 29 powołanej ustawy w kwocie wyższej od należnej jest niezgodny z art. 167 ust. 1 i 2 oraz art. 165 ust. 1 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej”*.

²³⁶ Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 24.10.2019r., sygn. akt I GSK 1407/18

²³⁷ Ustawa z dnia 13 listopada 2003r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego (Dz. U. 2003 Nr 203, poz. 1966 z późn. zm.)

Jak wskazano, stanowisko Trybunału Konstytucyjnego zostało w pełni podzielone przez Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 24 października 2019r. NSA w uzasadnieniu stwierdził, iż (poniżej przytoczono wybrane elementy):

- *„Trybunał Konstytucyjny wskazał, że w myśl art. 32 ust. 3 zdanie drugie u.d.j.s.t., do dochodów, jakie jednostka samorządu terytorialnego może otrzymać, nakazuje zaliczyć "skutki finansowe wynikające z zastosowania, przewidzianych w przepisach prawa, ulg podatkowych i ulg w spłacie zobowiązań podatkowych". Analizowana ustawa nie zawiera definicji "skutków finansowych", co uzasadnia przyjęcie założenia, że sformułowanie to należy rozumieć zgodnie z dyrektywami wykładni językowej jako konsekwencje, następstwa w sferze finansów jednostek samorządu terytorialnego. W odniesieniu do powyższego podkreślono, iż jakkolwiek decyzja o rozłożeniu na raty należności podatkowej ma swoje konsekwencje finansowe, to nie oznacza ona jednocześnie, że jednostka samorządu terytorialnego utraciła dochód w danym roku, dobrowolnie z niego rezygnując (jak w wypadku umorzenia należności podatkowej czy zastosowania innych niż maksymalnych stawek podatkowych), ale że przesunęła w czasie jego uzyskanie. Artykuł 32 ust. 3 u.d.j.s.t. nie przewiduje obowiązku dwukrotnego uwzględnienia tego samego dochodu podatkowego w sytuacji udzielenia ulgi w postaci rozłożenia zobowiązania podatkowego na raty”;*²³⁸
- *„Nie znaczy to jednak, że przy ustalaniu przysługującego im uprawnienia do otrzymania subwencji ogólnej dopuszczalne jest posługiwanie się zniekształconym obrazem ich kondycji finansowej, co miałyby miejsce w razie dwukrotnego uwzględniania należności publicznoprawnych, w wypadku których zastosowano rozważane ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych”;*²³⁹
- *„Mając na uwadze zaprezentowaną przez Trybunał Konstytucyjny wykładnię ww. przepisów (w tym art. 32 ust. 3 u.d.j.s.t.), Naczelny Sąd Administracyjny stwierdza, że skarżąca kasacyjnie Gmina (Nowe Warpno) prawidłowo zarzuciła – wbrew stanowisku WSA i Ministra – iż nie powinna była dla celów wyliczenia wysokości wpłat należnych z tytułu tzw. janosikowego uwzględniać ponownie tego samego dochodu w rozliczeniu za 2013r. i 2014r.”;*²⁴⁰

²³⁸ Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 24.10.2019 ... op.cit.

²³⁹ Ibidem

²⁴⁰ Ibidem

- „Minister w odpowiedzi na skargę kasacyjną, powołał się na art. 36 ust. 10 u.d.j.s.t. i podniósł, że przepis ten nie przewiduje możliwości zmniejszenie wpłat, także w przypadku gdy wpłata została ustalona w wysokości wyższej od należnej. Naczelny Sąd Administracyjny wskazuje, że Trybunał Konstytucyjny wyrokiem z 6 marca 2019r. K 18/17 orzekł, że art. 36 ust. 10 u.d.j.s.t. w zakresie, w jakim dotyczy sytuacji, w której gmina, z przyczyn niezależnych od niej, otrzymała część wyrównawczą lub równoważącą subwencji ogólnej w kwocie niższej od należnej bądź dokonała wpłaty określonej w art. 29 powołanej ustawy w kwocie wyższej od należnej jest niezgodny z art. 167 ust. 1 i 2 oraz art. 165 ust. 1 Konstytucji”²⁴¹

Mając na uwadze, iż opisane orzeczenie Trybunału Konstytucyjnego z dnia 6 marca 2019r. zmieniło stan prawny odnoszący się do kwalifikacji dochodów podatkowych jednostek samorządu, Gmina Nowe Warpno wystąpiła z wnioskiem o zwrot nadpłaty we wpłatach na tzw. janosikowe za lata 2014-2015 w wysokości blisko 11 mln zł. Na moment ostatecznego opracowywania wyników badań dla potrzeb niniejszej rozprawy, zainicjowane przez Gminę postępowania są w toku i nie zostały rozstrzygnięte w toku postępowania administracyjnego.

Jednakże Autor na podstawie opisanego przypadku wnioskuję, że istniejące nieprecyzyjne uregulowania prawne prowadzą do negatywnych ekonomicznych konsekwencji dla JST. Ponadto nie istnieją przyjęte wzorce relacji pomiędzy jednostkami władzy publicznej (strona rządowa samorządowo) poza drogą sądową, które umożliwiałyby wyjaśnianie ewentualnych nieprawidłowości w podziale środków publicznych.

3. Rekompensata za utracony podatek od nieruchomości – studium przypadku parków narodowych

Zlokalizowanie parku narodowego w gminie w istotny sposób ogranicza możliwość podejmowania na jej terytorium szeregu działań inwestycyjnych (np. w zakresie budowy zakładów przemysłowych czy kompleksów wypoczynkowych), które mogłyby w negatywny sposób wpływać na chronioną w parkach przyrodę. Uregulowania te wpływają jednocześnie na obniżenie

²⁴¹ Ibidem

potencjału ekonomicznego gminy, ograniczając potencjalną ilość miejsc pracy, wpływów z podatków dochodowych czy też z podatku od nieruchomości lub limitując działalność gospodarczą wyłącznie do określonych obszarów (np. turystyka, rolnictwo).

Stąd rozwiązaniem powyższych problemów jest finansowany z budżetu państwa zwrot na rzecz gminy utraconych dochodów z tytułu podatku od nieruchomości (rekompensata), o których to rozwiązania prawnych wspomniano w poprzednich częściach rozprawy.

3.1. Diagnoza

3.1.1. Grunty na terenie Babiogórskiego Parku Narodowego (Gmina Zawoja)

Na terenie Gminy Zawoja znajduje się Babiogórski Park Narodowy (BgPN), którego grunty zajmują 24.235.170,20 m². Gmina za rok 2018 złożyła wniosek o zwrot utraconych dochodów w kwocie 180.977 zł.

Jeżeli BgPN wykazuje do opodatkowania grunty jako zwolnione z opodatkowania podatkiem od nieruchomości (nieużytki) lub wyłączone z zakresu podatku od nieruchomości i opodatkowane podatkiem rolnym lub leśnym. Od gruntów tych Gmina nie otrzymuje zwrotu utraconych dochodów, co prowadzi do bardzo poważnego zaniżenia należnej gminie rekompensaty.

Należy przypomnieć, że ww. grunty można opodatkować podatkiem rolnym lub leśnym (zamiast podatkiem od nieruchomości) bądź też zwolnić z opodatkowania jako nieużytki, wyłącznie w sytuacji, gdy grunty te nie są zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej.

W oparciu o orzecznictwo sądów administracyjnych można przyjąć, że co najmniej część gruntów BgPN jest zajęta na prowadzenie działalności gospodarczej. Zakładając poprawność tego założenia, BgPN nie może na podstawie obowiązujących przepisów deklarować tych gruntów jako wyłączonych lub zwolnionych z podatku od nieruchomości (dla nieużytków). Może je jednak objąć zwolnieniem dla gruntów położonych w parkach narodowych na podstawie art. 7 ust. 1 pkt 8 UPiOL. Kluczowym w tej sytuacji staje się jednak wykazanie przez Gminę, że część gruntów należących do BgPN została zajęta na prowadzenie działalności gospodarczej związanej z wykonywaniem czynności w zakresie ochrony przyrody. Następnie należy sprawdzić czy (i w jakiej części) posiadane przez BgPN grunty są niezbędne do wykonywania tejże działalności gospodarczej (tj. czy są one zajęte na działalność gospodarczą).

W przypadku BgPN zakres działania jak i podział zadań i kompetencji został szczegółowo opisany w Zarządzeniu nr 7/2015 Dyrektora BgPN²⁴². Z tego dokumentu wynika, że zadania te obejmują:

- ochronę przyrody Parku,
- prowadzenie badań naukowych, udostępnianie Parku do celów naukowych,
- prowadzenie działalności edukacyjnej, udostępnianie Parku do celów edukacyjnych, rekreacyjnych, turystycznych i sportowych,
- ochronę mienia, zabezpieczenie prawnych, organizacyjnych, materialnych, personalnych i technicznych podstaw funkcjonowania Parku,
- wykonywanie zadań obronnych określonych w ustawie o powszechnym obowiązku obrony Rzeczypospolitej Polskiej.

W przypadku BgPN formy udostępniania Parku zostały wprost wskazane w Zarządzeniu nr 12/2019 Dyrektora BgPN z dnia 19 marca 2019r. w sprawie Regulaminu udostępniania turystycznego Babiogórskiego Parku Narodowego²⁴³. Jednocześnie Załącznik nr 2 do niniejszego Zarządzenia wprowadza wysokość opłat za wstęp i korzystanie z wartości przyrodniczych BgPN oraz urządzeń infrastruktury turystycznej, określający w szczególności:

- pobieranie opłat za wstęp na niektóre obszary Parku za jedną osobę w okresie od ostatniego weekendu marca do 30 listopada każdego roku;
- pobieranie opłat za organizowanie imprez rekreacyjno-sportowych.

Według stanu na 01.05.2022r. opłaty za 1-dniowy wstęp wynoszą odpowiednio 7zł dla biletu normalnego i 3,5zł dla biletu ulgowego.

Dodatkowo należy wskazać na Zarządzenie Ministra Środowiska z dnia 16 listopada 2018r. w sprawie zadań ochronnych dla BgPN²⁴⁴. W treści załącznika nr 5 do niniejszego zarządzenia

²⁴² Zarządzenie nr 7/2015 Dyrektora Babiogórskiego Parku Narodowego z dnia 21 maja 2015r. w sprawie Regulaminu Organizacyjnego Babiogórskiego Parku Narodowego

²⁴³ Zarządzenie nr 12/2019 Dyrektora Babiogórskiego Parku Narodowego z dnia 19 marca 2019r.

²⁴⁴ Zarządzenie Ministra Środowiska z dnia 16 listopada 2018r. (Dz.U. Ministra Środowiska, poz. 61)

zostały wprost wskazane miejsca udostępniane w celach naukowych, edukacyjnych i turystycznych oraz maksymalnej liczby osób mogących przebywać jednocześnie w tych miejscach.

Z powyższego wynika, że zadania z zakresu ochrony przyrody wykonywane przez BgPN obejmują udostępnianie Parku na cele turystyczne, kulturowe, rekreacyjne i sportowe oraz są prowadzone w formie:

- a) zarobkowej, gdyż z przedstawionych powyżej przepisów jednoznacznie wynika, że udostępnianie Parku odbywa się w formie odpłatnej (osoby chcące uzyskać wstęp na wybrany obszar BgPN są zobowiązane do zakupu biletu); działalność BgPN polegająca na udostępnianiu jego obszarów Parku nosi zatem cechy działalności zarobkowej;
- b) zorganizowanej, gdyż działalność BgPN polegająca na odpłatnym udostępnianiu Parku jest prowadzona na podstawie przepisów: Zarządzenie Ministra Środowiska oraz wewnętrznych regulaminów BgPN (Zarządzeń Dyrektora BgPN); należy zatem uznać, że przedmiotowa działalność jest zorganizowana pod kątem prawnym;
- c) ciągłej, gdyż udostępnianie Parku odbywa się przez cały rok, na zasadach określonych w Zarządzeniach Dyrektora BgPN (opłaty za wstęp pobierane są w okresie od marca do listopada, natomiast inne odpłatne formy udostępniania terenu BgPN mogą co do zasady odbywać się przez cały rok; nie jest to zatem działalność incydentalna, prowadzona *ad hoc* a posiada cechę działalności ciągłej.

Całość przytoczonych powyżej dowodów może oznaczać, że działalność BgPN polegająca na udostępnianiu Parku spełnia komplet przesłanek nakazujących uznanie jej za działalność gospodarczą na gruncie obowiązujących przepisów. Pozostającą do ustalenia kwestią jest natomiast obszar gruntów zajętych na prowadzenie tej działalności.

3.1.2. Grunty na terenie Poleskiego Parku Narodowego (Gmina Sosnowica)

Zakres działania oraz podział zadań i kompetencji Poleskiego Parku Narodowego [PPN] został szczegółowo opisany w Zarządzeniu nr 24/2017 Dyrektora Poleskiego Parku Narodowego²⁴⁵. Z zarządzenia wynika, że PPN prowadzi działalność:

- 1) ochroną,

²⁴⁵ Zarządzenie nr 24/2017 Dyrektora Poleskiego Parku Narodowego z dnia 9 listopada 2017r. w sprawie regulaminu organizacyjnego Poleskiego Parku Narodowego

- 2) naukową,
- 3) edukacyjną,
- 4) udostępniania Parku w celach kulturowych, turystycznych, rekreacyjnych i sportowych,
- 5) zabezpieczenia prawnych, organizacyjnych, personalnych, materialnych i technicznych podstaw funkcjonowania Parku.

W przypadku PPN formy udostępniania Parku zostały wprost wskazane w Zarządzeniu nr 5/2018 Dyrektora PPN z dnia 8 stycznia 2018r. w sprawie wstępu i udostępniania obszaru Parku²⁴⁶. Jednocześnie załącznik nr 1 do Regulaminu wstępu wprowadza cennik jednorazowych opłat związanych ze wstępem i udostępnieniem terenu PPN, określający w szczególności:

- opłaty za wstęp na ścieżki przyrodnicze: „Dąb Dominik”, „Spławy”, „Perehod”, „Obóz Powstańczy” (np. w 2022r. bilet jednorazowy na jedną ścieżkę: 6zł normalny i 3zł ulgowy, bilet trzydniowy na wszystkie ścieżki: 16zł normalny i 8zł ulgowy),
- opłaty za udostępnianie Ośrodka Dydaktyczno-Muzealnego w Starym Załuczu (np. bilet jednorazowy za wstęp do Muzeum: 6zł normalny i 3zł ulgowy),
- opłaty za udostępnianie Ośrodka Dydaktyczno-Administracyjnego w Urszulinie,
- opłaty za obsługę przewodnicką (np. oprowadzenie po Muzeum PPN: 165zł, oprowadzenie po ścieżce przyrodniczej: 230zł),
- opłaty za prowadzenie zajęć edukacyjnych,
- opłata za zorganizowanie ogniska w wyznaczonych miejscach na terenie Parku,
- opłata za udostępnianie obszaru parku poza ścieżkami przyrodniczymi i szlakami turystycznymi do filmowania i fotografowania, a także nagrywania dźwięków i wykonywania prac artystycznych w celach edukacyjnych.²⁴⁷

Specyfika prowadzonej przez PPN działalności gospodarczej wskazuje na to, że wszystkie posiadane przez PPN grunty służą szeroko pojętej działalności rekreacyjnej i wypoczynkowej. Każda z działek Parku tworzy integralną całość i może służyć wypoczynkowi, i rekreacji osób tam przebywających (turystów).

²⁴⁶ Zarządzenie nr 5/2018 Dyrektora Poleskiego Parku Narodowego z dnia 8 stycznia 2018r.

²⁴⁷ Por.: Zarządzenie Nr 3/2022 z dnia 03.01.2022 Dyrektora Poleskiego Parku Narodowego w sprawie wstępu i udostępniania obszaru Parku

Podobnie jak w studium przypadku Babiogórskiego Parku Narodowym Autor przyjął, że zajęcie gruntów na prowadzenie działalności gospodarczej jest uzasadnione jedynie na obszarze działek, na których zlokalizowane są odpłatne szlaki turystyczne. Zakres oddziaływania szlaków jest bowiem kluczowy do ustalenia, które tereny są zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej. Park udostępnia bowiem teren do działalności rekreacyjnej jedynie na określonych odcinkach. Pozostałe działki podlegają m.in. ochronie ścisłej, które zgodnie z ustawą o ochronie przyrody zakładają całkowite i trwałe zaniechanie bezpośredniej ingerencji człowieka w stan ekosystemów, tworów i składników przyrody oraz w przebieg procesów przyrodniczych. Wstęp na określone obszary PPN jest możliwy po wniesieniu ww. opłaty według określonego cennika. Sprzedaż biletów realizowana jest przez PPN w ramach prowadzonej działalności gospodarczej w rozumieniu ustawy Prawo przedsiębiorców.

3.1.3. Grunty na terenie Wigierskiego Parku Narodowego (Gmina Giby oraz Gmina Nowinka)

Podobnie jak w przedstawionych wcześniej studiach przypadków, zakres działania oraz podział zadań i kompetencji Wigierskiego Parku Narodowego [WPN] został szczegółowo opisany w Załączniku do Zarządzenia nr 9/2017 p.o. Dyrektora WPN z dnia 11 kwietnia 2017r.²⁴⁸. Zostało tam wskazane, że Dyrektor Parku zarządza Parkiem i jest odpowiedzialny za realizację zadań Parku, a ponadto:

- a) dba o prawidłowe gospodarowanie środkami publicznymi,
- b) reprezentuje Park na zewnątrz,
- c) zapewnia prawidłowe funkcjonowanie komórek organizacyjnych Parku,
- d) współpracuje z samorządami oraz podmiotami funkcjonującymi na terenie Parku i otuliny,
- e) kieruje wykonywaniem zadań obronnych w Parku.

²⁴⁸ Załącznik do Zarządzenia nr 9/2017 p.o. Dyrektora WPN z dnia 11 kwietnia 2017r. w sprawie Regulaminu Organizacyjnego Wigierskiego Parku Narodowego

W przypadku WPN formy udostępniania Parku zostały wprost wskazane w Zarządzeniu nr 18/2017 Dyrektora WPN z dnia 4 grudnia 2017r.²⁴⁹. Jednocześnie Załącznik nr 1 do niniejszego Zarządzenia wprowadza wysokość opłat za wstęp i korzystanie z wartości przyrodniczych WPN oraz urządzeń infrastruktury turystycznej, określający w szczególności wysokość opłat za:

- wstęp do Parku,
- nurkowanie,
- fotografowanie i filmowanie,
- udostępnianie jezior do żeglugi,
- obsługę przewodnicką w PN,
- najem pokoi gościnnych,
- wypożyczenie rowerów,
- korzystanie z pól biwakowych,
- zajęcia edukacyjne – przyrodnicze i kulturowe.

Karta wstępu do WPN, obejmująca wstęp do Parku, wstęp na wystawy przyrodnicze etnograficzne, korzystanie ze ścieżek przyrodniczych, pływanie po jeziorach, korzystanie z wież widokowych, w 2022 roku kosztuje: jednodniowa - 7zł normalna i 3,5zł ulgowa.

3.2. Konsekwencje

3.2.1. Grunty na terenie Babiogórskiego Parku Narodowego

Jeżeli przyjąć na podstawie przytoczonych wcześniej dowodów, że działalność BgPN polegająca na udostępnianiu Parku spełnia komplet przesłanek nakazujących uznanie jej za działalność gospodarczą, należy dokonać kalkulacji należnej Gminie kwoty zwrotu utraconych z tego tytułu dochodów. Kwota Rekompensaty, która dotychczas nie była zwracana na rzecz Gminy, wymaga ustalenia powierzchni gruntów zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej, które

²⁴⁹ Zarządzenie nr 18/2017 Dyrektora Wigierskiego Parku Narodowego z dnia 4 grudnia 2017r. w sprawie udostępniania obszarów Wigierskiego Parku Narodowego

BgPN potencjalnie błędnie opodatkowywał podatkiem leśnym i rolnym lub wykazywał jako zwolnione z podatku od nieruchomości nieużytki.

Przesłanka zajęcia na prowadzenie działalności gospodarczej może być rozumiana szeroko, tj. o faktycznym i rzeczywistym zajęciu spornych terenów na prowadzenie działalności gospodarczej może świadczyć specyfika prowadzonej działalności gospodarczej. O tym czy dany grunt jest zajęty na prowadzenie działalności gospodarczej powinny decydować łącznie dwie przesłanki:

- 1) to czy i jaką działalność gospodarczą prowadzi park narodowy (co zostało wykazane wcześniej w tym Rozdziale),
- 2) jakie znaczenie dla prowadzonej przez park narodowy działalności gospodarczej mają posiadane przez park narodowy grunty, tj. czy ich posiadanie ma istotne znaczenie dla tejże działalności gospodarczej.

Ta druga przesłanka niewątpliwie jest spełniona w przypadku BgPN. Specyfika prowadzonej przez BgPN działalności gospodarczej wskazuje bowiem na to, że wszystkie posiadane przez BgPN grunty służą szeroko pojętej działalności rekreacyjnej i wypoczynkowej. Każda z działek tworzy bowiem integralną całość i może służyć wypoczynkowi i rekreacji osób tam przebywających (turystów). Można przyjąć co najmniej, że zajęcie gruntów na prowadzenie działalności gospodarczej jest uzasadnione na obszarze działek zajętych pod szlaki turystyczne za wstęp na które pobierane są opłaty. Zakres oddziaływania szlaku jest kluczowy do ustalenia, które tereny są zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej. Park udostępnia bowiem teren do działalności rekreacyjnej jedynie na określonych odcinkach. Pozostałe działki podlegają m.in. ochronie ścisłej, które zgodnie z ustawą o ochronie przyrody zakładają całkowite i trwałe zaniechanie bezpośredniej ingerencji człowieka w stan ekosystemów, tworów i składników przyrody oraz w przebieg procesów przyrodniczych.

Należy więc przypomnieć, że - jak wskazano powyżej - wstęp na wybrany obszar BgPN jest możliwy po wniesieniu opłaty według określonego cennika.

W celu ustalenia powierzchni gruntów, na których bezsprzecznie podejmowana jest działalność gospodarcza prowadzona przez BgPN, należy ustalić przebieg części szlaków pieszych w BgPN. Na potrzeby niniejszej pracy Autor przyjął, że za powierzchnię gruntów zajętych na

prowadzenie działalności gospodarczej mogłaby potencjalnie zostać uznana powierzchnia działek ewidencyjnych, po których bieżąco następujące szlaki:

1. szlak czerwony z Przełęczy Lipnickiej w kierunku Diablaka;
2. szlak niebieski z Przełęczy Lipnickiej w kierunku Markowych Szczawin;
3. szlak czerwony z Markowych Szczawin w kierunku przełęczy Brona;
4. szlak niebieski z Markowych Szczawin w kierunku Przełęczy Lipnickiej;
5. szlak zielony z Zawoi Markowej w kierunku Schroniska na Markowych Szczawinach.

Listę działek uznanych za zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej a położonych na terenie Gminy prezentuje Tab. 5.1.

Tabela 5.1. Lista działek uznanych za zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej BgPN na terenie Gminy Zawoja

nr działki	klasoużytek	powierzchnia BgPN [ha]	nr szlaku
24344	Ls	64,6527	3
24344	N	0,4112	3
24345	Ls	77,5383	3, 4
24345	N	7,4992	3, 4
24366	LsV	24,0073	4
24369	LsV	28,0233	4
24372	LsV	29,5228	4
24313	LsV	37,7033	5
24314	LsV	25,4175	5
24335	LsV	55,1611	4, 5
24336*	Bi	0,0257	5
24336	Ls	68,9488	5
24336	N	1,0339	5
24346	LsV	63,5283	4
24358/1	LsV	28,6507	4
24359/1	LsV	51,3944	4
24360/1	LsV	60,0162	4
24361	Ls	69,8965	1, 4
24361	N	30,4697	1, 4
24362/1	Ls	58,2995	1, 4
24362/1	N	8,3317	1, 4
24363/1	Ls	69,7297	1, 4
24364/1	Ls	69,2908	1, 4
24365	LsV	46,6105	1, 4
24373*	Bi	0,0083	1, 4
24373	LsV	19,2750	1, 4
22604/1**	Lzr-PsVI	1,97682	4
Razem		997,42322	

* Grunty sklasyfikowane jako Bi mogą już podlegać zwolnieniu z tytułu art. 7 ust. 1 pkt 8 UPiOL

** BgPN znajduje się w posiadaniu działki o nr 22604/1 i powierzchni 3,2947 ha w części wynoszącej 60%
Źródło: opracowanie własne na podstawie wypisów z ewidencji gruntów

Wykazane w Tab. 5.1. grunty o łącznej powierzchni 9.974.232,20 m² jako zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej, powinny zostać wykazane w deklaracji na podatek od nieruchomości składanej przez BgPN jako grunty zwolnione z podatku od nieruchomości na podstawie zwolnienia dla parków narodowych, na podstawie art. 7 ust 1 pkt 8 UPiOL.

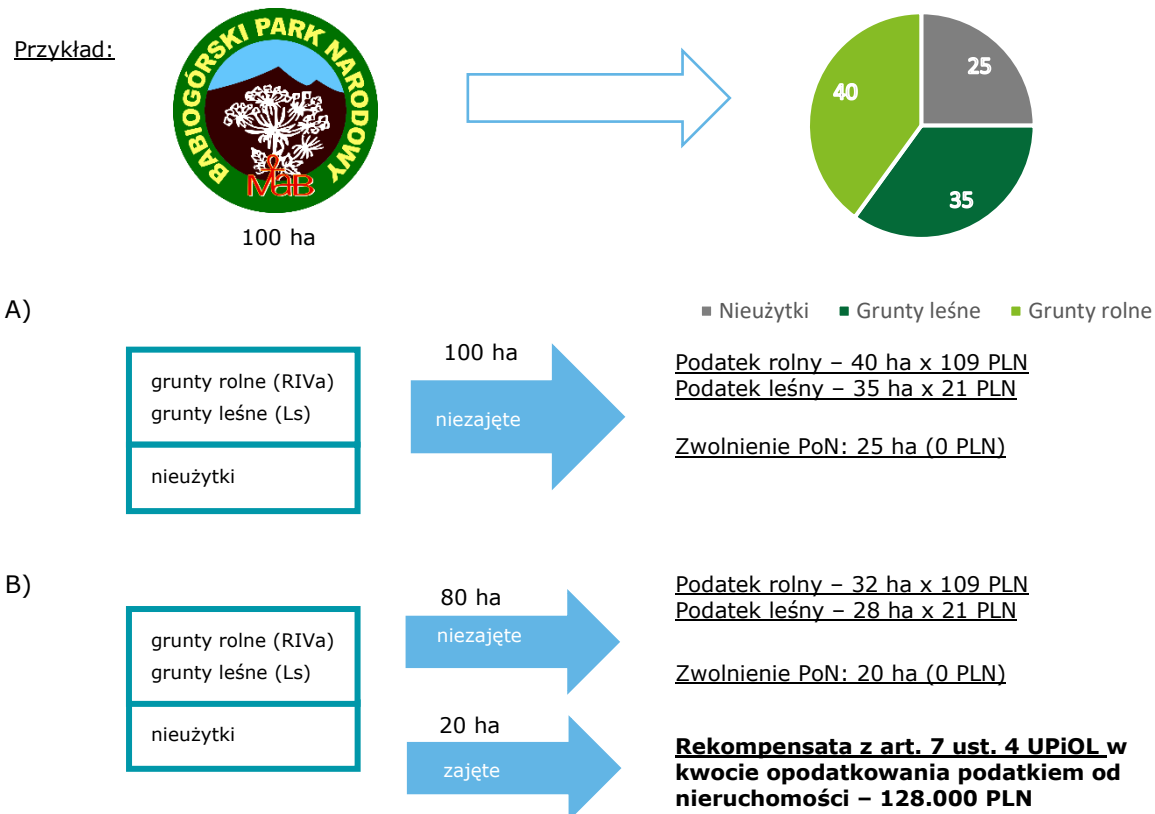
Jednocześnie Gmina byłaby uprawniona do uzyskania zwrotu utraconych dochodów od tych gruntów, wyliczonego jako iloczyn powierzchni gruntów oraz stawki podatku od nieruchomości właściwej dla gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej - 0,64 zł od 1 m² powierzchni rocznie (stawka obowiązująca w 2021r. na podstawie Uchwały Rady Gminy Zawoja nr XXXIX/386/2017 z dn. 30 listopada 2017r.).

W związku z powyższym kwota zwrotu utraconych dochodów, wynikająca z deklaracji na podatek od nieruchomości składanej dotychczas przez BgPN została potencjalnie zaniżona o około 6.383.509zł rocznie (wg. stawki na 2021r.).

Na Rysunku 5.1. przedstawiony został poglądowy schemat dotyczący konsekwencji podatkowych korekty rozliczenia Babiogórskiego Parku Narodowego w zakresie podatku od nieruchomości w związku z wykazaniem na cele tego podatku gruntów zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej

Rysunek 5.1. Schemat konsekwencji podatkowych korekty rozliczenia BgPN dla Gminy Zawoja

Poniżej przedstawiony został poglądowy schemat dotyczący konsekwencji podatkowych korekty rozliczenia Babiogórskiego Parku Narodowego w zakresie podatku od nieruchomości w związku z wykazaniem na cele tego podatku gruntów zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej²⁵⁰.



Źródło: Opracowanie własne

3.2.2. Grunty na terenie Poleskiego Parku Narodowego

W celu ustalenia konsekwencji dla Gminy z tytułu działalności gospodarczej prowadzonej przez PPN, należy ustalić powierzchnię gruntów, na których bezsprzecznie podejmowana jest działalność gospodarcza. W tym celu Autor ustalił przebieg szlaków turystycznych "Perehod" oraz „Obóz Powstańczy”, na które wstęp turyści uzyskują po zakupieniu biletu wstępu do PPN. Za

²⁵⁰ Kwoty podatku rolnego, leśnego oraz podatku od nieruchomości zostały obliczone według stawek zgodnie z uchwałami podatkowymi obowiązującymi w Gminie Zawoja na 2019r.

powierzchnię gruntów zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej przyjęto powierzchnię działek ewidencyjnych po których biegną ww. płatne szlaki turystyczne (zlokalizowane na terenie Gminy Sosnowica). W Tab. 5.2. zebrano listę działek uznanych przez Autora za zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej.

Wykazane w grunty, jako zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej, powinny zostać wykazane w deklaracji na podatek od nieruchomości składanej przez PPN jako grunty zwolnione z podatku od nieruchomości na podstawie zwolnienia dla parków narodowych, na podstawie art. 7 ust. 1 pkt. 8 UPiOL.

Jednocześnie Gmina byłaby uprawniona do uzyskania zwrotu utraconych dochodów od tych gruntów, wyliczonego jako iloczyn powierzchni gruntów oraz stawki podatku od nieruchomości właściwej dla gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej - 0,93zł od 1 m² powierzchni rocznie (stawka obowiązująca w 2021r. na podstawie Uchwały Rady Gminy Sosnowica nr XIX/129/20 z dnia 7 grudnia 2020r.). W związku z powyższym kwota zwrotu utraconych dochodów wynikająca z deklaracji na podatek od nieruchomości składanej dotychczas przez PPN została potencjalnie zaniżona o 2.653.196zł rocznie (wg. stawki na 2021r.).

Potencjalnie w przypadku wykazania, że również inne grunty należące do PPN są zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej ewentualna kwota zwrotu utraconych dochodów mogłaby ulec powiększeniu. Teoretycznie w przypadku uznania za zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej wszystkich gruntów PPN, kwota zwrotu utraconych dochodów na rzecz Gminy mogłaby wynieść ok. 20 mln zł rocznie. Niemniej jednak, na podstawie przyjętych danych, ograniczono zestawienie gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej do gruntów działek, na których zlokalizowany jest odpłatny szlak turystyczny.

Tabela 5.2. Przykładowa lista działek uznanych za zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej PPN na terenie Gminy Sosnowica

Działki po której biegnie ścieżka "Obóz Powstańczy"		Działki po której biegnie ścieżka "Perehod"	
Numer działki	Powierzchnia użytków [ha]	Numer działki	Powierzchnia użytków [ha]
102	3,1285	1823	1,1322
75	0,3249	3011	18,7863
76/1	0,0405	3020	22,9396
106	0,6416	58	41,0687
117	3,7302	3010	20,1539
138	0,7167	55/2	9,4825
146	3,2335	1820	0,6916
147/1	0,303	1822	1,9791
147/2	0,4877	1648	13,2848
118	1,6081	1795	18,029
119	2,6748	1819	0,3526
121	0,7923	Razem:	147,9003
156	12,0642		
149	2,2822		
122	2,3471		
125	0,6504		
126	0,8527		
127	1,8817		
128	1,6922		
129	4,5907		
130	1,8873		
166	3,4781		
132	2,4784		
134	6,1143		
135	2,5517		
136	1,5033		
1805/1	7,8574		
3068	33,2573		
123	7,3699		
167	24,9148		
113	0,0096		
150	0,2006		
151	0,5081		
152	0,819		
153	0,3968		
Razem:	137,3896		

Źródło: opracowanie własne na podstawie wypisów z ewidencji gruntów

3.2.3. Grunty na terenie Wigierskiego Parku Narodowego

W przypadku Wigierskiego Parku Narodowego, konsekwencje badanego zjawiska dotyczą dwóch gmin: Giby oraz Nowinka, na których terenie znajdują się grunty Parku. Analogicznie z logiką procesu badawczego zastosowaną w poprzednich studiach przypadków, ustalono powierzchnię gruntów, na których bezsprzecznie podejmowana jest działalność gospodarcza prowadzona przez WPN, i w tym celu Autor ustalił przebieg części szlaków pieszych. Za powierzchnię gruntów zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej mogłaby potencjalnie zostać uznana powierzchnia działek ewidencyjnych po których biegną fragmenty następujących tras:

- 1) szlak niebieski: Uroczysko Węzgał – Maćkowa Ruda – Wysoki Most – Gremzdówka;
- 2) szlak czerwony „Nad Czarną Hańczą”: Wysoki Most – Sarnetki – Wysoki Most;
- 3) szlak czarny „Na Dziewiętnasty kilometr”;
- 4) ścieżka edukacyjna „Puszcza”, znaki żółte.

Wykazane w Tab. 5.3. grunty o łącznej powierzchni około 8.220.180 m² jako zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej, powinny zostać wykazane w deklaracji na podatek od nieruchomości składanej przez WPN jako grunty zwolnione z podatku od nieruchomości na podstawie zwolnienia dla parków narodowych, na podstawie art. 7 ust 1 pkt 8 UPiOL.

Jednocześnie Gmina byłaby uprawniona do uzyskania zwrotu utraconych dochodów od tych gruntów, wyliczonego jako iloczyn powierzchni gruntów oraz stawki podatku od nieruchomości właściwej dla gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej - 0,95 zł od 1 m² powierzchni rocznie (stawka obowiązująca w 2021r. na podstawie Uchwały Rady Gminy Giby nr X/72/2019 z dnia 29 listopada 2019r.).

W związku z powyższym kwota zwrotu utraconych dochodów przez Gminę Giby, wynikająca z deklaracji na podatek od nieruchomości składanej dotychczas przez WPN, została potencjalnie zaniżona o około 7.809.171zł rocznie (wg. stawki na 2021r.).

Tabela 5.3. Przykładowa lista działek uznanych za zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej WPN na terenie Gminy Giby²⁵¹

Nr działki	Pow. [ha]	Nr szlaku	Nr działki	Pow. [ha]	Nr szlaku
9	31,3822	1	180	31,0547	2
8	32,9427	1	157/2	3,3689	2
7	33,0364	1	158/2	21,2564	2
6/2	31,5486	1	159	15,1077	2
15	23,7111	1	136	15,5658	2
16	30,4878	1	135	20,6151	2
33	43,8458	1	109	26,4221	2
55/1	31,4616	1	160	21,7403	2
56	30,2523	1,4	183/2	19,0196	2
79/2	12,3017	1	182/2	14,5987	2
80	35,7322	1, 3, 4	230	1,9161	2
19/1	0,9946	2	183/1	7,3019	2
179/1	24,3256	2	210	25,1504	2
179/2	3,2377	2	184/2	21,0635	2
155/2	10,005	2	107	27,8114	3
154	20,6766	2	108	29,7203	3
132	13,3075	2	106/2	16,2813	3, 4
131	23,2315	2	81	24,3887	3, 4
133	12,3765	2	106/4	0,3583	4
156	15,6444	2	Razem	822,018	
157/1	18,775	2			

Źródło: opracowanie własne na podstawie wypisów z ewidencji gruntów

Część szlaków WPN jest zlokalizowanych na terenie Gminy Nowinka. Autor przyjął, że za powierzchnię gruntów zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej mogłaby potencjalnie zostać uznana powierzchnia działek ewidencyjnych, po których biegnie fragment szlaku „Wokół Wigier” im. Antoniego Patli (na odcinku Bryzgiel-Gawrych Ruda), fragment szlaku Gościniec Walneński oraz trasa Wigierskiej Kolejki Wąskotorowej.

²⁵¹ Ze względu na brak informacji o uregulowaniu prawa własności do poszczególnych działek (własność PN lub np. własność osób prywatnych) przedstawione w zestawieniu pomiary mają jedynie charakter orientacyjny i nie odzwierciedlają faktycznych podstaw opodatkowania oraz kwoty potencjalnej rekompensaty.

Tabela 5.4. Przykładowa lista działek uznanych za zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej WPN na terenie Gminy Nowinki²⁵²

Nr działki	Przybliżona powierzchnia [ha]	Obręb	Nr działki	Przybliżona powierzchnia [ha]	Obręb	Nr działki	Przybliżona powierzchnia [ha]	Obręb
72/3	11,25	Ateny	62/1	7,06	Krusznik	209	8,89	Krusznik
72/5			62/2			210		
72/1			63			211		
71/2	43,88		64			212/2		
90/2			65			212/1		
89/1			66			212/5		
88/3			67			213/1		
88/1			68			213/2		
108/1	1,36		69			214		
87/1	8,73		70			215		
87/2	47,71		256	216/4				
107/1			149	159				
106/1			150	160				
86/1	44,03		151	161				
85/1			152	162				
127/1	16,63		153	163				
126/1			154	164/1				
147/1	26,23		155	164/2				
124	50		156	164/3				
103/2			157	165				
103/1			158	166				
123/2	27,97		202	201/4				
143/2	26		216/7	224				
122/2	11,98		216/5	226A				
143/1			216/6	229				
142/2	14		217	56/3				
142/1			218	56/2				
9/1			219	56/1				
8/1	4,7		22a	57				
7/2			166	58/2				
69		167	34/2					
178	1,13	147	34/1					
179		146/2	16/1					
180		168	16/2					
59/1	3,41	32/1	16/3					
61		32/2	240					
59/4		33	241/1					
59/5		14/2	203					
			253					
Przybliżona powierzchnia [ha] razem: 450,83 ha							0,5	

Zródło: opracowanie własne na podstawie wypisów z ewidencji gruntów

Wykazane w Tab. 5.4. grunty o łącznej powierzchni około 4.508.300 m² jako zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej, powinny zostać wykazane w deklaracji na podatek od nieruchomości składanej przez WPN jako grunty zwolnione z podatku od nieruchomości na podstawie zwolnienia dla parków narodowych, na podstawie art. 7 ust 1 pkt 8 UPiOL. Jak wskazano wcześniej w tym studium przypadku, uprawniałoby to Gminę Nowinka do uzyskania zwrotu utraconych dochodów od tych gruntów, wyliczonego jako iloczyn powierzchni gruntów oraz stawki podatku od nieruchomości właściwej dla gruntów związanych z prowadzeniem

²⁵² Ze względu na brak informacji o uregulowaniu prawa własności do poszczególnych działek (własność PN lub np. własność osób prywatnych) przedstawione w zestawieniu pomiary mają jedynie charakter orientacyjny i nie odzwierciedlają faktycznych podstaw opodatkowania oraz kwoty potencjalnej rekompensaty.

działalności gospodarczej – 0,92 zł od 1 m2 powierzchni rocznie (stawka obowiązująca w 2021r. na podstawie Uchwały Rady Gminy Nowinka nr XV/115/20 z dnia 26 października 2020r.).

W związku z powyższym kwota zwrotu utraconych dochodów wynikająca z deklaracji na podatek od nieruchomości składanej dotychczas przez PN została potencjalnie zaniżona o około 4.147.636zł rocznie (wg. stawki na 2021r.).

3.3. Rozwiązanie

Przedstawione studia przypadków parków narodowych: Babiogórskiego, Poleskiego i Wigierskiego stanowią zestawienie potencjalnych, możliwych do uzyskania rekompensat, które powinny w sposób realny stanowić element równoważenia uszczerbku podatkowego w podatku od nieruchomości.

Tabela 5.5. Zestawienie potencjalnie utraconych wpływów budżetowych przez gminy

Park	Gmina	Rekompensata otrzymywana	Rekompensata możliwa do uzyskania przy rozpoznaniu działalności gospodarczej
Babiogórski Park Narodowy	Gmina Zawoja	180.977 zł	6,4 mln
Poleski Park Narodowy	Gmina Sosnowica	26.000 zł	2,6 mln
Wigierski Park Narodowy	Gmina Giby	27.000 zł	7,8 mln
Wigierski Park Narodowy	Gmina Nowinka	4.205 zł	4,1 mln

Źródło: opracowanie własne

W Tab. 5.5. ukazano dysproporcje pomiędzy rekompensatą rzeczywiście otrzymywaną a potencjalnie należną, przy prawidłowej klasyfikacji gruntów zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej przez Parki. Niewątpliwie powyższe zestawienie wskazuje, iż wypłacane obecnie rekompensaty w żadnej mierze nie wyrównują uszczerbku finansowego i gospodarczego, jakie samorzady ponoszą w związku z lokalizacją na ich terenie parków narodowych. Zauważyć jednak należy, iż działanie po stronie Parków, jako podatników w postaci prawidłowego deklarowania gruntów zajętych na działalność gospodarczą nie stanowi rozwiązania zasygnalizowanego

problemu. Kluczową kwestią jest uznanie roli rekompensaty przez właściwe organy administracji rządowej. Tymczasem w praktyce samorządów znane są sytuacje, gdy nawet minister do spraw finansów kwestionował ustalenia w zakresie opodatkowania nieruchomości położonych w parkach narodowych, które znajdowały oparcie w ostatecznych decyzjach podatkowych. Minister właściwy do spraw finansów wskazuje, iż na podstawie art. 8b ust. 2 ustawy o ochronie przyrody ustawodawca nie traktuje działalności gospodarczej jako z założenia możliwej do prowadzenia przez Park. Zdaniem strony rządowej działalność gospodarcza może być prowadzona (wyłącznie) w celu osiągnięcia dochodu (zysku), a skoro takiego zysku Parki nie osiągają, to tym samym należy poddać w wątpliwość prowadzenie działalności gospodarczej, co do zasady.

Zdaniem Autora rozprawy teza taka nie została poparta żadnym badaniem ekonomicznym. Nie można więc dokonać ogólnej oceny w jakim okresie i w jakiej wysokości działalność parków np. w zakresie sprzedaży biletów nie jest zyskowna. Po drugie, z definicji działalności gospodarczej nie wynika, iż przesłanką jej prowadzenia jej element zysku. Co więcej okolicznością bezsporną jest, iż częstokroć zyskowność działalności jest przesłanką, której w ramach działalności gospodarczej nie udaje się osiągnąć, co w sposób oczywisty nie wpływa na utratę statutu przedsiębiorcy (nie jest np. przesłanką wykreślenia przedsiębiorcy w właściwym rejestrze).

Tymczasem organy administracji rządowej (minister do spraw finansów/województwie) stoją na stanowisku, że działalność gospodarcza, która wiąże się z ochroną przyrody nie spełnia przesłanek uznania za działalność gospodarczą w rozumieniu ustawy Prawo działalności gospodarczej, a to z kolei czyni bezprzedmiotowym kwalifikowanie rekompensaty wg stawek, które równoważyłyby utracony podatek od nieruchomości.

4. Zadania zlecone – studia przypadków

W celu wykonywania zadań zleconych z zakresu administracji rządowej samorząd zobligowany jest do utworzenia oraz utrzymywania w strukturach urzędu odpowiedniej ilości etatów pracowniczych, zapewniających prawidłowe funkcjonowanie poszczególnych komórek organizacyjnych wyznaczonych do realizacji tych zadań. Zadania zlecone są bowiem wykonywane przez gminę poprzez zatrudnionych w tym celu pracowników. Oznacza to, że zatrudnienie ich było konieczne i uzasadnione.

4.1. Diagnoza

4.1.1. Gmina Zduńska Wola

Zduńska Wola jest gminą miejską położonym w województwie łódzkim o ilości mieszkańców powyżej 40tys. W strukturze zatrudnienia Urzędu Gminy Zduńska Wola funkcjonowali pracownicy, z których niektórzy wykonywali wyłącznie czynności z zakresu zadań zleconych, zaś niektórzy w ramach części etatu, a pozostałą część przeznaczali na realizację zadań własnych. W latach 2006-2015, Gmina zatrudniała od 12 do 15 osób, przy czym jedynie 9/12 pracowników realizowało w 100% zadania zlecone, a część pracowników realizowało te same zadania w ramach jednego etatu, ale w różnych miesiącach, np. w 2008r. funkcję zastępcy kierownika Urzędu Stanu Cywilnego pełniły w tym samy roku, ale w poszczególnych miesiącach, dwie osoby. Biorąc pod uwagę te dane, wskazać należy, iż Zduńska Wola *de facto* realizowała zadania zlecone przy pomocy najwyżej 9/12 etatów.

W piśmie kierowanym do Miasta, w którym przyznano dotację na 1998r. Wojewoda ustalił, że do wykonywania zadań zleconych Gminie Miasto Zduńska Wola potrzebnych jest 13 etatów kalkulacyjnych, wyliczonych na podstawie ogólnie obowiązujących wytycznych. Ważnym podkreślenia jest, iż wskazana wyżej liczba etatów kalkulacyjnych była przydzielana przez Wojewodę przez wszystkie lata realizacji zadań zleconych przedstawianych w niniejszym studium przypadku.

Ustalona w 1998r. liczba etatów kalkulacyjnych nie została zmieniona na podstawie odrębnych dokumentów, a jednocześnie na przestrzeni lat od 1998r. do 2014r. zwiększył się znacząco zakres czynności wykonywanych przez pracowników Miasta w ramach zadań zleconych. Zwiększenie tego zakresu dotyczyło w szczególności pracochłonności zadań, zatem kierując się zasadami logiki, liczba etatów kalkulacyjnych winna była się zwiększyć.

Biorąc pod uwagę powyższe dane, Autor jednoznacznie wskazuje, iż mimo przydzielenia przez Wojewodę 13 etatów kalkulacyjnych, Miasto Zduńska Wola realizowało przedmiotowe zadania w ramach mniejszej liczby etatów z powodu niedoszacowania dotacji, a mimo to i tak otrzymywało dotację celową w wysokości uniemożliwiającej pełne i terminowe wykonywanie zadań zleconych z zakresu administracji rządowej.

Wobec powyższego stwierdzić należy, iż skoro Wojewoda sam wskazał ilość etatów dla Miasta Zduńska Wola, niezbędnych do wykonywania zadań zleconych i zapewniających prawidłowe funkcjonowanie poszczególnych komórek organizacyjnych wyznaczonych do realizacji tych zadań, zatem był obowiązany do przyznania dotacji w wysokości, pozwalającej na zatrudnienie co najmniej 13 etatów; tymczasem kwota niedoszacowania związanego z zatrudnieniem ww. pracowników wyniosła 1.849.000zł (porównaj: Tab. 5.6.).

Tabela 5.6. Różnica pomiędzy niezbędnymi wydatkami poniesionymi przez Gminę Miasto Zduńska Wola na realizację zadań zleconych a kwotą otrzymanej na ten cel dotacji w latach 2005 – 2014

	Wydatki	Otrzymana dotacja	Różnica (niedoszacowanie kosztu realizacji zadań zleconych)
Łącznie lata 2005-2014	4 982 115,46 zł	3 132 592,00 zł	1 849 523,46 zł

Zródło: opracowanie własne na podstawie BIP oraz informacji GUS o wykonaniu budżetów różnych szczebli jednostek samorządu terytorialnego, publikowanych pod nazwą – Gospodarka Finansowa jednostek samorządu terytorialnego

Jednocześnie porównując wynagrodzenia pracowników Miasta Zduńska Wola z przeciętnymi wynagrodzeniami w administracji państwowej, czy w administracji samorządu terytorialnego dla województwa łódzkiego nasuwa się wniosek, iż pracownicy w latach 2005-2014 otrzymywali wynagrodzenia poniżej przeciętnej w samorządzie województwa, zaś w odniesieniu do pracowników zatrudnionych na wyższych stanowiskach, to ich wynagrodzenia oscylowały w granicach przeciętnych miesięcznych wynagrodzeniach.²⁵³ Oznacza to, iż Miasto przy realizacji zadań z zakresu administracji rządowej kierowało się zasadą gospodarności, oszczędności i celowości. Przede wszystkim wykonywało zadania w ramach mniejszej ilości etatów, niż przyznana przez Wojewodę, przy wynagrodzeniach poniżej przeciętnej w województwie łódzkim. Kwotę tą należy rozpatrywać nie poprzez samą analizę kosztów zatrudnienia ale również poprzez związane pracodawcy zasadami wynagradzania określonymi zarówno w Regulaminie Wynagradzania, jak stosownych przepisach prawa.

²⁵³ Por.: Zatrudnienie i wynagrodzenie w gospodarce narodowej za lata 2005-2015, GUS, Warszawa; Rocznik Statystyczny Pracy za lata 2005-2015, GUS, Warszawa

Różnica pomiędzy wysokością rzeczywistego wydatku a kwotą dotacji dla Gminy Miasta Zduńska Wola w latach 2005-2014 została zaprezentowana szczegółowo w Tab. 5.7.²⁵⁴

Tabela 5.7. Różnica pomiędzy wysokością wydatku a kwotą dotacji dla Gminy Miasta Zduńska Wola w latach 2005-2014

Lata	Dział/rozdział /paragraf*	Rodzaj wydatku	Wysokość wydatku (w zł)	Kwota dotacji (w zł)
2005	750-75011-4010	wynagrodzenia osobowe pracowników	322 063,16	315 814,00
	750-75011-4040	dodatkowe wynagrodzenia roczne	22 831,62	
	750-75011-4110	składki na ubezpieczenia społeczne	66 240,28	
	750-75011-4120	składki na Fundusz Pracy		
		inne	38 150,00	
	Razem	449 285,06	315 814,00	
		Różnica	133 471,06	
2006	750-75011-4010	wynagrodzenia osobowe pracowników	296 618,99	296 933,00
	750-75011-4040	dodatkowe wynagrodzenia roczne	24 981,17	
	750-75011-4110	składki na ubezpieczenia społeczne	61 005,79	
	750-75011-4120	składki na Fundusz Pracy		
		inne	150,00	
	Razem	382 755,95	296 933,00	
		Różnica	85 822,95	
2007	750-75011-4010	wynagrodzenia osobowe pracowników	362 334,96	311 061,00
	750-75011-4040	dodatkowe wynagrodzenia roczne	21 862,25	
	750-75011-4110	składki na ubezpieczenia społeczne	76 646,94	
	750-75011-4120	składki na Fundusz Pracy		
		inne	2 997,55	
	Razem	463 841,70	311 061,00	
		Różnica	152 780,70	
2008	750-75011-4010	wynagrodzenia osobowe pracowników	408 335,41	300 935,00
	750-75011-4040	dodatkowe wynagrodzenia roczne	27 032,12	
	750-75011-4110	składki na ubezpieczenia społeczne	67 143,03	
	750-75011-4120	składki na Fundusz Pracy		
		inne	2 028,00	

²⁵⁴ Ze względu na ważkość przedstawianych danych dla zrozumienia implikacji ekonomicznych niedoszacowania zadań zleconych dla gmin, Autor zdecydował o pozostawieniu powyższej tabeli w głównym tekście rozprawy, pomimo jej rozbudowania. Stanowi ona wzorzec, na podstawie którego dokonano kalkulacji Dla porządku, w przypadku gmin Oleśnica, Kluczbork, Jędrzejów szczegółowe kalkulacje znajdują się w załącznikach do niniejszej rozprawy.

		Razem	504 538,56	300 935,00
		Różnica	203 603,56	
2009	750-75011-4010	wynagrodzenia osobowe pracowników	421 275,20	309 950,00
	750-75011-4040	dodatkowe wynagrodzenia roczne	27 060,85	
	750-75011-4110	składki na ubezpieczenia społeczne	74 438,90	
	750-75011-4120	składki na Fundusz Pracy		
		inne	500,00	
		Razem	523 274,95	309 950,00
		Różnica	213 324,95	
		Różnica	203 603,56	
2010	750-75011-4010	wynagrodzenia osobowe pracowników	407 023,99	310 845,00
	750-75011-4040	dodatkowe wynagrodzenia roczne	32 642,53	
	750-75011-4110	składki na ubezpieczenia społeczne	76 128,06	
	750-75011-4120	składki na Fundusz Pracy		
		inne	500,00	
		Razem	516 294,58	310 845,00
		Różnica	205 449,58	
2011	750-75011-4010	wynagrodzenia osobowe pracowników	406 985,78	311 046,00
	750-75011-4040	dodatkowe wynagrodzenia roczne	29 643,05	
	750-75011-4110	składki na ubezpieczenia społeczne	72 449,85	
	750-75011-4120	składki na Fundusz Pracy		
		inne	500,00	
		Razem	509 578,68	311 046,00
		Różnica	198 532,68	
		Różnica	205 449,58	
2012	750-75011-4010	wynagrodzenia osobowe pracowników	402 733,42	331 074,00
	750-75011-4040	dodatkowe wynagrodzenia roczne	31 530,09	
	750-75011-4110	składki na ubezpieczenia społeczne	81 516,86	
	750-75011-4120	składki na Fundusz Pracy		
		inne	16 354,00	
		Razem	532 134,37	331 074,00
		Różnica	201 060,37	
2013	750-75011-4010	wynagrodzenia osobowe pracowników	452 379,42	317 827,00
	750-75011-4040	dodatkowe wynagrodzenia roczne	34 269,58	
	750-75011-4110	składki na ubezpieczenia społeczne	81 828,34	
	750-75011-4120	składki na Fundusz Pracy		
		inne	2 706,00	
		Razem	571 183,34	317 827,00

		Różnica	253 356,34	
2014	750-75011-4010	wynagrodzenia osobowe pracowników	409 653,51	327 107,00
	750-75011-4040	dodatkowe wynagrodzenia roczne	33 845,52	
	750-75011-4110	składki na ubezpieczenia społeczne	85 329,24	
	750-75011-4120	składki na Fundusz Pracy		
		inne	400,00	
		Razem	529 228,27	327 107,00
		Różnica	202 121,27	

*Klasyfikacja wydatków wg wydanego na podstawie art. 39 ust. 4 pkt 1 i ust. 5 ustawy o finansach publicznych Rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych.

Źródło: opracowanie własne na podstawie BIP oraz informacji GUS o wykonaniu budżetów różnych szczebli jednostek samorządu terytorialnego, publikowanych pod nazwą – Gospodarka Finansowa jednostek samorządu terytorialnego

4.1.2. Gmina Oleśnica

Gmina Wiejska Oleśnica skupia 12.000 mieszkańców. Podobnie jak w Mieście Zduńska Wola, tak i w Oleśnicy właściwy wojewoda ustalił liczbę etatów kalkulacyjnych na poziomie 3,14 etatu. Można więc przyjąć, iż ilość etatów jest pochodną ilości mieszkańców, co z kolei generuje ilość spraw do obsłużenia. Koszty zatrudnienia w latach 2004-2013 utrzymywane były na zbliżonym do zaakceptowanego przez wojewodę poziomie, pomiędzy 3 a 4 etatami. Pomimo potwierdzenia przez wojewodę niezbędnego minimum w zatrudnieniu 3,14 etatu, suma niedoszacowania na wynagrodzeniach osobowych wyniosła ponad 1.054.000zł (porównaj: Tab. 5.8.).

Tabela 5.8. Różnica pomiędzy niezbędnymi wydatkami poniesionymi przez Gminę Oleśnica na realizację zadań zleconych a kwotą otrzymanej na ten cel dotacji w latach 2004-2013

	Wydatki	Otrzymana dotacja	Różnica (niedoszacowanie kosztu realizacji zadań zleconych)
Łącznie lata 2004-2013	1 660 532,63zł	606 369 zł	1 054 163,63zł

Źródło: opracowanie własne na podstawie BIP oraz informacji GUS o wykonaniu budżetów różnych szczebli jednostek samorządu terytorialnego, publikowanych pod nazwą – Gospodarka Finansowa jednostek samorządu terytorialnego

Różnica pomiędzy wysokością rzeczywistego wydatku a kwotą dotacji dla Gminy Oleśnica w latach 2004-2013 została zaprezentowana szczegółowo w Załączniku 1.²⁵⁵

4.1.3. Gmina Kluczbork

Kluczbork jest gminą miejską położonym w województwie opolskim o ilości mieszkańców powyżej 23.5 tys. Podobnie jak w przypadkach omawianych wcześniej gmin: Zduńska Wola oraz Oleśnica, w strukturze zatrudnienia funkcjonowali pracownicy, z których niektórzy wykonywali wyłącznie czynności z zakresu zadań zleconych, zaś niektórzy w ramach części etatu, a pozostałą część przeznaczali na realizację zadań własnych. W latach 2004-2013, Gmina zatrudniała od 3 do 5 osób.

W sumie w latach 2004 - 2013 różnica pomiędzy niezbędnymi wydatkami poniesionymi przez powoda na realizację zadań zleconych a kwotą otrzymanej na ten cel dotacji wynosiła 2.708.768, 80zł (porównaj: Tab. 5. 9).

Tabela 5.9. Różnica pomiędzy niezbędnymi wydatkami poniesionymi przez Gminę Kluczbork na realizację zadań zleconych a kwotą otrzymanej na ten cel dotacji w latach 2004-2013

	Wydatki	Otrzymana dotacja	Różnica (niedoszacowanie kosztu realizacji zadań zleconych)
Łącznie lata 2004-2013	5 310 627,80zł	2 601 859,00zł	2 708 768,80zł

Zródło: opracowanie własne na podstawie BIP oraz informacji GUS o wykonaniu budżetów różnych szczebli jednostek samorządu terytorialnego, publikowanych pod nazwą – Gospodarka Finansowa jednostek samorządu terytorialnego

Różnica pomiędzy wysokością rzeczywistego wydatku a kwotą dotacji dla Gminy Kluczbork w latach 2004-2013 została zaprezentowana szczegółowo w Załączniku 2.

²⁵⁵ Ze względu na ważkość przedstawianych danych dla zrozumienia implikacji ekonomicznych niedoszacowania zadań zleconych dla gmin, Autor zdecydował o pozostawieniu powyższej tabeli w głównym tekście rozprawy, pomimo jej rozbudowania. Stanowi ona wzorzec, na podstawie którego dokonano kalkulacji Dla porządku, w przypadku gmin Oleśnica, Kluczbork i Jędrzejów szczegółowe kalkulacje znajdują się w załącznikach do niniejszej rozprawy.

4.1.4. Gmina Jędrzejów

Jędrzejów jest gminą miejską w województwie świętokrzyskim, o ilości mieszkańców powyżej 15 tys. Ze względu na wielkość Gminy i dążenie do ekonomizacji obsługi administracyjnej w samorządzie, w strukturze zatrudnienia funkcjonowali pracownicy, z których niektórzy wykonywali wyłącznie czynności z zakresu zadań zleconych, zaś niektórzy w ramach części etatu, a pozostałą część przeznaczali na realizację zadań własnych. W latach 2008-2018, Gmina zatrudniała od 8 do 11 osób do realizacji zadań zleconych.

Wojewoda Świętokrzyski w latach 2008-2018 przekazał Gminie Miastu Jędrzejów dotacje celowe na realizację zadań zleconych z zakresu administracji rządowej w łącznej kwocie 2.464.393,76zł, podczas gdy dla ich pełnego i terminowego wykonania niezbędna była kwota 6.766.891,81zł (porównaj: Załącznik 3).

W konsekwencji powyższego Jędrzejów pokrywał różnicę pomiędzy faktycznie poniesionymi wydatkami na realizację zadań zleconych z zakresu administracji rządowej, a kwotą otrzymanych na ten cel dotacji, ze środków własnych. W sumie w latach 2008-2018 różnica pomiędzy niezbędnymi wydatkami poniesionymi przez powoda na realizację zadań zleconych, a kwotą otrzymanej na ten cel dotacji wynosiła 4.302.498,05 zł (porównaj: Tabela 5.10).

Tabela 5.10. Różnica pomiędzy niezbędnymi wydatkami poniesionymi przez Gminę Jędrzejów na realizację zadań zleconych a kwotą otrzymanej na ten cel dotacji w latach 2008-2018

	Wydatki	Otrzymana dotacja	Różnica (niedoszacowanie kosztu realizacji zadań zleconych)
Łącznie lata 2008-2018	7 766 891,81zł	2 464 393,76zł	4 302 498,05zł

Źródło: opracowanie własne na podstawie BIP oraz informacji GUS o wykonaniu budżetów różnych szczebli jednostek samorządu terytorialnego, publikowanych pod nazwą – Gospodarka Finansowa jednostek samorządu terytorialnego

4.2. Konsekwencje

4.2.1. Gmina Zduńska Wola

Gmina Miasto Zduńska Wola w celu pełnego i terminowego wykonywania zadań zleconych z zakresu administracji rządowej zobligowane było do utworzenia oraz utrzymywania w strukturach Urzędu Miasta odpowiedniej ilości etatów pracowniczych zapewniających prawidłowe funkcjonowanie poszczególnych komórek organizacyjnych wyznaczonych do realizacji tych zadań. Wiąże się to z koniecznością ponoszenia przez Miasto obowiązkowych wydatków obejmujących zarówno wynagrodzenia osobowe pracowników wykonujących zadania zlecone, dodatkowe wynagrodzenie roczne tych pracowników, składki na ubezpieczenia społeczne oraz składki na Fundusz Pracy. Tymczasem wysokość przekazanej przez dotacji celowej (porównaj: Tab. 5.7.) nie była wystarczająca do pokrycia ww. wydatków, a tym samym nie umożliwiała Miastu pełne wykonywanie zadań zleconych wyłącznie ze środków z dotacji. W latach 2005-2014 różnica pomiędzy niezbędnymi wydatkami poniesionymi Zduńska Wola na realizację zadań zleconych a kwotą otrzymanej na ten cel dotacji wynosiła 1.849.523,46zł. Ponieważ Zduńska Wola zrealizowała powierzone zadania i wydatki z tym związane, oznacza to *de facto*, że w latach 2005-2014 pokrywała te wydatki ze środków własnych (porównaj: Tab. 5.7.)

4.2.2. Gmina Oleśnica

Wartość dotacji, które otrzymała Gmina Oleśnica w kolejnych latach 2003-2014 nie umożliwiały pełnego i terminowego wykonywania zleconych zadań. W związku z powyższym, w celu pokrycia wydatków związanych z ich realizacją, samorząd zobligowany był do ich finansowania ze środków własnych, w wysokości przekraczającej kwoty otrzymanych dotacji. Podobnie jak przedstawiony przypadek Zduńskiej Woli, w poszczególnych latach Oleśnica pokrywała wydatki ze środków własnych w wartości przedstawionej w Tabeli 5.11.

Tabela 5.11. Dopłaty ze środków własnych realizowane przez Gminę Oleśnica na realizację zadań zleconych w latach 2004-2013

Lata	Wydatki	Otrzymana dotacja
2004	127 907,02 zł	70 856,02 zł
2005	141 709,33 zł	83 274,33 zł
2006	143 068,70 zł	83 783,70 zł
2007	153 118,83 zł	91 299,83 zł
2008	156 029,36 zł	96 210,36 zł
2009	141 320,69 zł	79 308,69 zł
2010	153 120,13 zł	91 100,13 zł
2011	186 376,70 zł	124 302,70 zł
2012	213 892,39 zł	151 965,39 zł
2013	243 989,48 zł	182 062,48 zł

Źródło: opracowanie własne na podstawie BIP oraz informacji GUS o wykonaniu budżetów różnych szczebli jednostek samorządu terytorialnego, publikowanych pod nazwą – Gospodarka Finansowa jednostek samorządu terytorialnego

4.2.3. Gmina Kluczbork

Wojewoda Opolski w latach 2004-2013 przekazał Gminie Miastu Kluczbork dotacje celowe na realizację zadań zleconych. Przy czym jak wskazano w Załączniku 2, dotacje te nie umożliwiały pełnego i terminowego wykonywania zadań. W związku z powyższym, w celu pokrycia wydatków związanych z ich realizacją, Kluczbork zobligowany był do finansowania zadań zleconych ze środków własnych, w wysokości przekraczającej kwoty otrzymanych dotacji.

W Tabeli 5.12. przedstawiono w poszczególnych latach wartość dopłat ze środków własnych, jaką Kluczbork pokrywał na realizację zadań zleconych. Skumulowana wartość niedoszacowania dotacji na realizację zadań zleconych w badanym okresie wynosiła 2.708.768,80 zł.

Tabela 5.12. Dopłaty ze środków własnych realizowane przez Gminę Kluczbork na realizację zadań zleconych w latach 2004-2013

Lata	Wysokość wydatków	Dopłaty ze środków własnych
2004	400100,44 zł	169039,44 zł
2005	394010,92 zł	156101,92 zł
2006	435016,13 zł	192659,13 zł
2007	501912,70 zł	246423,70 zł
2008	498736,10 zł	254876,10 zł
2009	553743,46 zł	300733,46 zł
2010	505143,19 zł	251513,19 zł
2011	647610,94 zł	355293,94 zł
2012	673329,76 zł	377773,76 zł
2013	701024,56 zł	404354,56 zł

Źródło: opracowanie własne na podstawie BIP oraz informacji GUS o wykonaniu budżetów różnych szczebli jednostek samorządu terytorialnego, publikowanych pod nazwą – Gospodarka Finansowa jednostek samorządu terytorialnego

4.2.4. Gmina Jędrzejów

Podobnie jak w przypadkach omawianych wcześniej gmin: Zduńska Wola, Oleśnica i Kluczbork, Wojewoda Świętokrzyski w latach 2008-2018 przekazał Gminie Miastu Jędrzejów dotacje celowe na realizację zadań zleconych. Przy czym jak wskazano w Załączniku 3, dotacje te nie umożliwiały pełnego i terminowego wykonywania zadań. Wobec niedoszacowania transferu otrzymanego z budżetu państwa na zadania zlecone, Jędrzejów zobligowany do realizacji tych zadań w rzeczywistości pokrywał ze środków własnych koszty w wysokości przekraczającej kwoty otrzymanych dotacji.

W Tab. 5.13. przedstawiono w poszczególnych latach wartość dopłat ze środków własnych, jaką Kluczbork pokrywał na realizację zadań zleconych.

Tabela 5.13. Dopłaty ze środków własnych realizowane przez Gminę Miasto Jędrzejów na realizację zadań zleconych w latach 2008-2018

Lata	Wysokość wydatków (w zł)	Dopłaty ze środków własnych (w zł)
2008	434 458,63	278 538,63
2009	460 988,16	299 583,16
2010	506 899,88	345 494,88
2011	528 184,13	366 779,13
2012	583 494,73	419 956,73
2013	572 934,80	409 121,80
2014	612 226,67	444 375 67
2015	697 653,88	415 141,46
2016	731 067,70	383 152,50
2017	812 313,84	444 584,91
2018	826 669,39	495 169,18

Źródło: opracowanie własne na podstawie BIP oraz informacji GUS o wykonaniu budżetów różnych szczebli jednostek samorządu terytorialnego, publikowanych pod nazwą – Gospodarka Finansowa jednostek samorządu terytorialnego

4.3. Rozwiązanie

Zaprezentowane w poprzednich podpunktach diagnozy sytuacji badanych gmin wskazują wyraźnie na istnienie powtarzalnego schematu niedoszacowania wartości przekazywanych do gmin transferów na realizację zadań zleconych.

Jak wskazują szacunki przedstawione w poprzednich podpunktach dla gmin: Zduńska Wola, Oleśnica, Kluczbork i Jędrzejów, największym kosztem realizacji zadań zleconych są koszty związane z zatrudnieniem pracowników samorządowych. Jednocześnie należy wskazać, iż wynagrodzenia dla pracowników wykonujących zadania zlecone w przywołanych samorządach nie odbiegały od wynagrodzeń innych pracowników zatrudnionych w zarówno w samym urzędzie, jak i wynagrodzeń pracowników samorządowych zatrudnionych w innych samorządach i były ustalane zgodnie z obowiązującymi w tym względzie przepisami.

Oczywiście można powyższe porównanie kosztów zatrudnienia pracowników samorządowych zestawić z dowolnie dobraną próbą kosztów zatrudnienia w innych sektorach administracji publicznej. Zestawienie takie jest nawet uzasadnione, mając na uwadze treść art. 129 ustawy o finansach publicznych, który stanowi, iż *kwoty dotacji celowych na zadania z zakresu administracji rządowej oraz inne zadania zlecone odrębnymi ustawami jednostkom samorządu terytorialnego określone są przez dysponentów części budżetowych według zasad przyjętych w*

budżecie państwa do określenia wydatków podobnego rodzaju, o ile odrębne przepisy nie stanowią inaczej. Można więc przyjąć, iż zadania zlecone są porównywalne do zadań z zakresu spraw obywatelskich realizowanych przez Wojewodów. Jednakże, zdaniem Autora, porównanie takie staje się bezprzedmiotowe wobec zmiennych, które wpływają na kształtowanie wynagrodzeń pracowników urzędów wojewódzki i urzędów jednostek samorządu terytorialnego. Dla przykładu warto wskazać, iż wynagrodzenia pracowników administracji rządowej były w okresach wskazanych w analizowanych studiach przypadków zamrożone²⁵⁶, czego nie doświadczyli pracownicy samorządowi. Z drugiej strony, przy czynnościach porównywalnych, jakie są realizowane w wydziałach paszportowych i wydziałach zajmujących się wydawaniem dowodów osobistych, próba porównania staje się bezprzedmiotowa, jeżeli sformułujemy pytanie o to, jaka część wynagrodzenia pracowników biur paszportowych kalkulowana jest w oparciu i ilość wydanych paszportów, tak jak obecnie kalkulowana jest wysokość dotacji na realizację zadań zleconych w wydziałach spraw obywatelskich jednostek samorządu.

Wysokość ponoszonych przez samorzady wydatków związanych z wynagradzaniem pracowników wykonujących zadania zlecone z zakresu administracji rządowej uregulowana jest zarówno w ustawie o pracownikach samorządowych²⁵⁷, rozporządzeniu Rady Ministrów w sprawie wynagradzania pracowników samorządowych, ustawie o dodatkowym wynagrodzeniu rocznym dla pracowników jednostek sfery budżetowej²⁵⁸ oraz Regulaminach Wynagradzania. Jednostki samorządu mają zatem ograniczone możliwości w zakresie kształtowania wysokości wynagrodzeń pracowników wykonujących zadania zlecone z zakresu administracji rządowej.

Dodatkowo wskazać należy, iż samorząd, jako pracodawca podlega reżimowi przepisów ustawy Kodeks Pracy²⁵⁹. Na gruncie powyższego jednoznacznie należy zaznaczyć, iż samorząd nie ma pełnej swobody w kształtowaniu wynagrodzeń zatrudnionych pracowników przy uwzględnieniu kryterium realizowanych zadań własnych lub zleconych.

Z punktu widzenia zarządzania zasobami ludzkimi w administracji samorządowej, dodatkowo należy podkreślić, iż wysokość wynagrodzeń ustalana jest nie tylko w oparciu o

²⁵⁶ Płace w rządowej sferze budżetowej były zamrożone w roku 2008 r. i latach następnych.

²⁵⁷ Ustawa z dnia 21 listopada 2008 r. o pracownikach samorządowych (Dz. U. 2008 Nr 224 poz. 1458 późn.zm)

²⁵⁸ Ustawa z dnia 12 grudnia 1997 r. o dodatkowym wynagrodzeniu rocznym dla pracowników jednostek sfery budżetowej (Dz. U. 1997 Nr 160 poz. 1080 z późn. zm.)

²⁵⁹ Ustawa z dnia 26 czerwca 1974 r. Kodeks Pracy (Dz. U. 2016 poz. 1666 ze zm.)

obowiązujące pracodawcę przepisy, ale wpływ na jej kształtowanie ma szereg dodatkowych czynników, takich jak kompetencje pracownika, jego doświadczenie itp.

Zdaniem Autora, nie jest też rozwiązaniem przyjęcie zadaniowego systemu pracy pracowników realizujących zadania zlecone, w kontekście zestawienia wynagrodzeń tych pracowników z wynagrodzeniami pracowników Urzędu Wojewódzkiego. Nasuwa się pytanie, o czym już była mowa, czy pracownicy Urzędu Wojewódzkiego (z uwagi na podobny charakter wykonywanych zadań) otrzymują wynagrodzenia w zestawieniu z liczbą wykonywanych zadań, czynności i ich czasochłonności. Przyjąć należy, iż zestawianie wynagrodzeń pracowników samorządowych z czasochłonnością wykonanych zadań, w sytuacji gdy takim rygorom nie podlegają pracownicy urzędów wojewódzkich, powoduje niemożliwość zastosowania normy art. 129 ustawy o finansach publicznych i ustalenie odpowiednich wynagrodzeń w drodze porównawczej.

W tym kontekście na uwagę zasługuje ciekawe spostrzeżenie, zawarte w uchwale Regionalnej Izby Obrachunkowej w Poznaniu z dnia 23 marca 2016r.: *„W ocenie Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Poznaniu, uzależnienie kwoty dotacji przekazywanej podmiotowi prowadzącemu żłobek od liczby dzieci uczęszczających do żłobka stoi w sprzeczności z przepisem art. 60 ust. 1 ustawy o opiece nad dziećmi do lat 3, zgodnie, z którym dotacja celowa przysługuje na każde dziecko objęte opieką. Nieobecność takiego dziecka w określonych dniach, tygodniach czy nawet miesiącach może być przecież usprawiedliwiona; istotny jest bowiem fakt, że dziecko pozostaje do żłobka zapisane. Ponadto, podmiot prowadzący żłobek, jest zobowiązany zapewnić codziennie gotowość do przyjęcia wszystkich zapisanych dzieci, co generuje stałe koszty, niezależnie od liczby dzieci faktycznie obecnych w danym dniu. Podobne stanowisko w tej kwestii zajął Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu w wyroku o sygn. akt: I SA/Po 613/11”*.²⁶⁰ W sprawie tej Regionalna Izba Obrachunkowa stanęła więc na stanowisku, że dotacja celowa przysługuje za sam fakt pozostawiania w gotowości do wykonania zadań zleconych. Powyższy pogląd, jako również dotyczący dotacji celowych, należy uwzględnić w drodze analogii również przy ustalaniu kosztów realizacji zadań zleconych.

Podkreślić również należy, że wydatki, w szczególności wydatki w postaci wynagrodzeń pracowników, są planowane przez jednostki samorządu terytorialnego przed rozpoczęciem roku, w którym będą ponoszone, na podstawie pewnych założeń i estymacji, z uwzględnieniem

²⁶⁰ Uchwała Regionalnej Izby Obrachunkowej w Poznaniu z dnia 23 marca 2016r., sygn. 6/442/2016

okoliczności, że musi pozostawać w gotowości do wykonania zadań, nawet gdyby *ex post* okazało się, że realnie wykonanych czynności było mniej niż zakładano. Jednostka samorządu terytorialnego zatrudnia, bądź kontynuuje zatrudnienie dotychczasowych pracowników, zakładając, że jest zobowiązana wykonać pewne zadania. Jednostka zostaje zobowiązana do wykonania zadań i planuje wydatki na przyszłość, nie może zatem brać na siebie ryzyka, że zatrudnienie okaże się niewystarczające do wykonania zadań. Gdyby jednostka zatrudniła za mało pracowników poniosłaby odpowiedzialność za niewykonanie zadań. Ilość wykonanych zadań jest jednostce znana dopiero *ex post*, po wykonaniu zadań i po zakończeniu roku, stąd nie może być czynnikiem decydującym o wysokości wydatków.

Odrębnym zagadnieniem kosztotwórczym są nagrody pracownicze. Zgodnie z art. 36 ups pracownikowi samorządowemu przysługuje wynagrodzenie stosowne do zajmowanego stanowiska oraz posiadanych kwalifikacji zawodowych, w tym wynagrodzenie zasadnicze, dodatek za wieloletnią pracę, nagroda jubileuszowa oraz jednorazowa odprawa w związku z przejściem na emeryturę lub rentę z tytułu niezdolności do pracy oraz dodatkowe wynagrodzenie roczne na zasadach określonych w odrębnych przepisach. Ponadto pracownikowi samorządowemu może zostać przyznany dodatek funkcyjny, a z tytułu okresowego zwiększenia obowiązków służbowych lub powierzenia dodatkowych zadań może zostać przyznany dodatek specjalny. Pracownikowi samorządowemu, za szczególne osiągnięcia w pracy zawodowej można przyznać nagrodę. Ponadto w zakresie nagród uznaniowych podobny warunek był przewidziany w przepisach wykonawczych w okresie przed ustawy.

Ustawodawca zatem przewidział możliwość w art. 36 ust. 6 ups, zgodnie z którym pracownik samorządowy zatrudniony na podstawie powołania lub umowy o pracę może otrzymać nagrodę za szczególne osiągnięcia w pracy zawodowej. Tu również nie można przyjąć, iż z uwagi na brak środków dotacyjnych, pracownicy realizujący zadania zlecone nie mogą otrzymywać nagród, w przeciwieństwie do wykonujących zadania własne gminy. Zdaniem Autora, takie stanowisko stawiałoby samorząd, jako pracodawcę, w pozycji pracodawcy dyskryminującego pracowników. W przypadku spełnienia przesłanek pozwalających na przyznania nagrody konkretnemu pracownikowi, taki wydatek bezspornie jest wydatkiem, który powinien być pokryty dotacją.

Gmina Kluczbork złożyła pozew o zapłatę kwoty obejmującej sumę wydatków z własnego budżetu a przeznaczonych na realizację zadań zleconych w roku 2015. Roszczenie obejmowało wydatki za lata 2004-2013. W roku 2019 Sąd Okręgowy w Opolu przyznał Gminie kwotę 2.578.937zł, uznając roszczenie Gminy za uzasadnione. Wyrok został następnie potwierdzony poprzez oddalenie apelacji Skarbu Państwa przez Sąd Apelacyjny we Wrocławiu. Po wyroku Sądu Apelacyjnego we Wrocławiu - Skarb Państwa wypłacił zasadzoną kwotę, złożył jednak skargę kasacyjną od ww. orzeczenia. Skarga nie została jeszcze rozpoznana.

Gmina Zduńska Wola wystąpiła z powództwem obejmującym lata 2009-2014 w roku 2018. W roku postępowania biegły potwierdził zasadność roszczeń Gminy zgłoszonych w pozwie. Obecnie Gmina oczekuje na ogłoszenie wyroku.

Gmina Oleśnica, ze wszystkich analizowanych w tych studiach przypadków samorządów, przeszła najtrudniejszą drogę sądową w zakresie dochodzenia środków własnych wydatkowanych na zadania zlecone. Sprawa trafiła do sądu jeszcze w roku 2015r. i początkowo roszczenie wyartykułowane w pozwie nie znajdowało potwierdzenia w kolejno wydawanych orzeczeniach. Powództwo Gminy oddalił początkowo Sąd Okręgowy a następnie Sąd Apelacyjny we Wrocławiu. Gmina zaskarżyła niekorzystne orzeczenia do Sądu Najwyższego, który nakazał ponowne rozpatrzenie sprawy. Obecnie Gmina Oleśnica, po pozytywnym orzeczeniu Sądu Apelacyjnego we Wrocławiu, otrzymała środki dochodzone pozwem w wysokości ponad 211.000 tys. zł. Skarb Państwa, wypłacając należne środki, zaskarżył jednak orzeczenie do Sądu Najwyższego. Sprawa nie została jeszcze rozpoznana.

Gmina Jędrzejów domaga się zapłaty środków w wysokości 317 tys. zł. za lata 2008-2016. Pozew złożony został w roku 2019 a sprawa jest aktualnie rozpoznawana.

Autor chciałby podkreślić, że wartość roszczeń, jakie formułowane są przez samorządy w związku z finansowaniem zadań zleconych ze środków własnych znajduje odzwierciedlenie w sprawozdawczości budżetowej. Koszty wynagrodzeń w ramach sprawozdawczości budżetowej przypisane są w dziale 750, rozdziale 75011 i obejmują:

- 1) wynagrodzenia osobowe;
- 2) dodatkowe wynagrodzenia roczne;
- 3) składki na ubezpieczenia społeczne;
- 4) składki na Fundusz Pracy;

5) inne.

Powyżej szczegółowo omówiono kwestie kosztów pracy. Jednak nie są to wyłączone koszty powiązane z realizacją zadań zleconych. Ważną kategorię stanowią także koszty rzeczowe. Jednakże z praktyki Autora wynika, że koszty rzeczowe często są pomijane w aspekcie dowodzenia wysokości roszczenia obejmującego dochodzenie środków własnych wydatkowanych na realizację zadań zleconych. Wynika to z faktu, iż obecnie roszczenie objęte jest 10-letnim okresem przedawnienia a to oznacza, iż często sięgnąć należy do dokumentacji zarchiwizowanej lub też dokumentacja ta nie jest już przechowywana. Jednocześnie na przełomie lat objętych możliwym roszczeniem samorządu nie dokonywały odpowiedniej alokacji kosztów związanych z realizacją zadań zleconych. Wynika to z trudności, które wynikają z braku wypracowanych praktyk w alokowaniu tych kosztów. Z jednej strony często pracownicy samorządowi realizują w ramach jednego etatu zadania zarówno własne, jak i zlecone. Również podział kosztów wg zajmowanej powierzchni nie jest łatwy, gdyż często w jednym pokoju umiejscowieni są pracownicy realizujący obydwie kategorie zadań. Wydaje się, iż brak w tej materii wytycznych dotyczących prawa samorządu do alokowania minimalnego poziomu kosztów realizacji zadań publicznych poprzez ich wykazanie do dokumentach sprawozdawczych, z jednoczesnym uprawnieniem do wykazania rzeczywistych kosztów przewyższających to minimum. Uwagę na problem zwracają również sami biegli sądowi, którzy często badając zasadność poniesienia kosztów osobowych, niejako na marginesie wskazują, iż samorząd nie wykazał dodatkowych kosztów rzeczowych, a które poniósł w związku z realizacją zadań zleconych.

W przypadku wystąpienia gminy z roszczeniem o uzupełnienie dotacji na zadania zlecone, w toku postępowania dokumentacja wewnętrzna w zakresie sprawozdań finansowych gmin jest poddawana zasadniczo wyłącznie badaniu przez biegłego sądowego. Prawidłowo sądy uznają, iż badanie sprawozdań wymaga wiedzy specjalistycznej, której sąd może nie posiadać. Przy czym z punktu widzenia rozważań w niniejszej rozprawie doktorskiej Autor stwierdza, że takie stanowisko sądów wspiera tezę sformułowaną przez Autora, iż system repartycji budżetu centralnego w Polsce zapewnia samorządom finansowanie ich ustawowych zadań, jednak szczegółowy mechanizm kalkulacji transferów jest skomplikowany, nie zapewnia transparentności i wymaga specjalistycznej wiedzy po stronie samorządu do oceny adekwatności otrzymanego transferu. Tym samym Autor stwierdza, że zaprezentowane studia przypadków odnośnie finansowania zadań zleconych pozytywnie weryfikują Hipotezę 1, Hipotezę 2 i Hipotezę 3.

ZAKOŃCZENIE

Samorząd terytorialny stanowi podstawowy element decentralizacji władzy publicznej. Jego powołanie i ustroj służyc mają zagwarantowaniu zaspokajania potrzeb społeczności lokalnej z wykorzystaniem środków publicznych, w których samorząd powinien partycypować, stosownie do realizowanych zadań. Poza zadaniami własnymi istnieje szeroki katalog zadań, w których samorząd realizuje tzw. zadania zlecone, a więc powierzone wyłącznie do realizacji przez samorząd z tytułu konieczności zastąpienia lub też uzupełnienia władzy centralnej. Realna samodzielność samorządu terytorialnego nie może istnieć bez jej wymiaru finansowego, a decentralizacja władzy publicznej korelować musi z decentralizacją finansów publicznych. Powyższe twierdzenia wydają się oczywiste i nie ma w literaturze przedmiotu sprzeczności pomiędzy badaczami w tym zakresie.

Obszarem zainteresowania w niniejszej pracy była jednak głównie realizacja wskazanych normatywnych i ustrojowych założeń w zakresie repartycji środków publicznych oraz udziału w nich samorządów terytorialnych. Zagadnienia te, jakkolwiek ważne dla praktyki, są mało rozpoznane w środowisku naukowym. Podejmując badania w tej rozprawie doktorskiej Autor postawił szereg celów, główny i katalog celów szczegółowych, których realizacja miała przyczynić się do pogłębienia wiedzy tak teoretycznej jak i empirycznej.

Głównym celem niniejszej rozprawy była analiza i ocena samodzielności finansowej jednostek samorządu poprzez analizę rzeczywistego udziału jednostek samorządu terytorialnego w finansach publicznych. Realizacja celu badawczego składała się z dwóch etapów, obejmujących ocenę struktury ekonomicznej dochodów i wydatków gminy na przykładzie wybranych zadań powierzonych do realizacji samorządom lokalnym oraz wykazania zakresu niedoszacowania tych zadań poprzez porównanie wskazanego transferu z realnymi kosztami realizacji tych zadań.

Wśród zadań poddanych analizie autor wybrał transfery środków w zakresie dotacji celowej na zadania zlecone, udziału w podatku dochodowym od osób fizycznych, subwencji ogólnej, pomocy społecznej i rekompensaty za utracony podatek od nieruchomości. Analiza wybranych źródeł zasilenia budżetów JST wykazała znaczny stopień niedoszacowania samorządu w aspekcie realizowanych zadań.

W efekcie przeprowadzonych rozważań zarówno teoretycznych, jak i opartych na studiach przypadków, na podstawie zidentyfikowanych transferów finansowych pomiędzy budżetem państwa a samorządem potwierdzono znaczne ograniczenie samodzielności finansowej samorządu terytorialnego, a w rezultacie ograniczenie samorządności. Jest ono efektem niedoszacowania wysokości transferów z budżetu centralnego do gmin, tak w relacji do zakresu realizowanych zadań jak i ich realnych kosztów.

O ile zestawienie nominalnego transferu środków z budżetu państwa do jednostek samorządu terytorialnego ma tendencję wzrostową, to jednak weryfikacja celu badawczego opartego na szerszej grupie zmiennych potwierdziła, iż wzrost transferu jest znacząco niższy od wzrostu wydatków, które samorząd obciążają. Dla przykładu wzrost subwencji oświatowej pomiędzy rokiem 2019 a 2020 wynosił 343,7 mln zł, podczas gdy w realne wydatki w tym samym okresie czasu wzrosły o 8299,7 mln zł.

Z powyższego wynika, iż wartości nominalne przy analizie stopnia udziału samorządu lokalnego w środkach publicznych nie są wartością odzwierciedlającą realne obciążenia finansowe związane z realizacją zadań publicznych. Oznacza to, iż struktura ekonomiczna dochodów i wydatków gmin nie jest zbilansowana, a zjawisko niedoszacowania środków finansowych gmin znacząco ogranicza samodzielność jednostek samorządu.

Koszty realizacji tylko jednego zadania w zakresie wychowania i oświaty stanowiły w roku 2020 blisko 29% wszystkich wydatków związanych z realizacją zadań publicznych, co oznacza, iż wszystkie pozostałe zadania wykorzystywały udział w środkach publicznych na poziomie 70%, to z kolei oznacza, iż podstawowy wybór zadań do publicznej realizacji ograniczony był *stricte* do kryterium ekonomicznego.

Podsumowując wyniki badań prowadzonych w niniejszej rozprawie należy stwierdzić, że pozwoliły one na realizację celów badawczych oraz na weryfikację przyjętych hipotez badawczych.

Hipoteza pierwsza wskazująca, **iż w relacjach finansowych pomiędzy Skarbem Państwa a samorządem, państwo korzysta z jednostronnej możliwości kształtowania polityki finansowej w oparciu o kompetencje legislacyjne**, została zweryfikowana pożywnie. Podstawą weryfikacji tej hipotezy są studia literaturowe, badanie dokumentów, analiza danych statystycznych i obserwacje prowadzone w Rozdziałach 1, 2 i 3. Przykładem takiego

jednostronnego kształtowania polityki transferowej jest zmiana sposobu finansowania zadań zleconych, jaka miała miejsce po roku 2015r. W Ministerstwie Finansów przyjęto wówczas jednostronnie stanowisko, że po zakończeniu roku budżetowego wojewodowie powinni rozliczać dotacje na zadania z zakresu spraw obywatelskich zgodnie z kryterium liczby zrealizowanych spraw, z uwzględnieniem ujednoczonego czasu realizacji oraz przyjętej stawki roboczogodziny. Zaproponowana jednostronnie zmiana nie wynikała ze zmiany przepisów prawa, ale stanowiła wyłącznie wytyczną Ministra Finansów. Brak podstawy prawnej takiej zmiany uwidocznił m.in. w braku jednoznacznego stanowiska Ministra Finansów odnośnie podstawy prawnej dokonywania zwrotu dotacji przez gminy, w przypadku, gdy nominalna ilość wykonanych czynności z zakresu zadań zleconych była niższa niż wartość dotacji skalkulowanej, jako planowany iloczyn wykonanych czynności. Wobec braku podstaw prawnych, wojewodowie powoływali się na różne przepisy jako podstawę żądania zwrotu, wskazując jako podstawę art. 168 ust. 1 lub art. 169 ust. 1 ustawy o finansach publicznych. Przyjęty sposób rozliczania dotacji na zadania zlecone prowadzi do dzisiaj do sytuacji, gdy samorząd pozywający Skarb Państwa w związku z niedoszacowaniem zadań zleconych za ten sam rok zwraca część dotacji skalkulowanej wg propozycji Ministra Finansów. Przeprowadzone badania tymczasem wskazują, iż wysokość przekazanych dotacji celowych nie pokrywa często wydatków związanych z zatrudnieniem pracowników wg. parametru najniższego dopuszczalnego wynagrodzenia. O jednostronności działań strony rządowej w kształtowaniu polityki transferowej przesądza fakt, iż sfera budżetowa JST jest jawna. Z kolei koszty realizacji zadań zleconych są znane poszczególnym Wojewodom gdyż wartość roszczeń, jakie formułowane są przez samorządy w związku z finansowaniem zadań zleconych ze środków własnych, znajduje odzwierciedlenie w sprawozdawczości budżetowej. Składniki kosztów wynagrodzeń w ramach sprawozdawczości budżetowej mają określone wartości, które z punktu widzenia ekonomicznych kosztów realizacji zadań mogą być zmierzone i porównane z wysokością dotacji. Badania przeprowadzone w niniejszej pracy wskazują jednak, iż strona rządowa nie dokonuje kalkulacji wysokości dotacji w oparciu o koszty rzeczywiste, ale wyłącznie o przyjęte przez siebie wytyczne czasu realizacji zadania i jego wyceny.

Dla weryfikacji hipotezy 1 można wskazać również na sposób wdrożenia reformy oświatowej w roku 2017r., gdzie skutki finansowe reformy zostały jednostronnie przerzucone na samorządy lokalne, a naczelnym argumentem przemawiającym za zobowiązaniem samorządów do pokrycia kosztów reformy był argument przypisania zadań oświatowych do zadań własnych

jednostek samorządu. Choć Autor pragnie podkreślić, że jak zaznaczył w rozprawie, subwencja oświatowa nie stanowiła podstawy wnioskowania o niedoszacowaniu transferów z budżetu centralnego do JST.

Hipoteza druga, mówiąca, iż **przepływy finansowe z budżetu państwa do gmin są nieadekwatne do rzeczywistych kosztów realizacji zadań gminy lub zadań przypisanych do realizacji gminie** została zweryfikowana pozytywnie. Weryfikacji hipotezy dokonano w Rozdziale 5 na podstawie badań empirycznych metodą studium przypadków, m.in. na podstawie zestawienia wzrostu kosztów realizacji zadań w latach 2015-2020 z wysokością transferów publicznych z budżetu państwa. Obydwie zmienne wykazują wzrost, jednak zestawienie wartości nominalnych wskazuje znaczącą dysproporcję w dynamice wzrostu po stronie kosztów realizacji zadań. Podstawowym czynnikiem jest brak korelacji pomiędzy przydzielaniem zadań a udziałem w finansach publicznych – tak np. przy reformie oświaty w roku 2017r. Dodatkowo budżety samorządowe są niezwykle wrażliwe na działania rządu, które pozornie nie korelują z bezpośrednim transferem środków (np. ulga podatkowa dla osób do 26 roku życia, która znacząco ograniczyła udział gmin w podatku dochodowym).

Hipoteza trzecia, mówiąca, iż **w zakresie dotacji celowych, występują czynniki pozamerytoryczne wpływające na wysokość przyznawanych środków z budżetu państwa dla gmin**, została zweryfikowana pozytywnie, w drodze wykazania ograniczonego powiązania wysokości transferów z realnymi kosztami realizacji zadań. Weryfikacji hipotezy dokonano głównie w Rozdziale 5 na podstawie badań empirycznych metodą studium przypadków. Mechanizmy związane z finansowaniem działalności samorządu każdorazowo oparte są na gwarancjach zarówno konstytucyjnych, jak i ustawowych. Realizacja tak skonstruowanych wytycznych niestety jest w znacznej mierze rozpatrywana wyłącznie w kategoriach odpowiedzialności politycznej w zakresie realizacji obowiązków ustawowych. Szczególnie dobrze problem ten obrazują transfery środków mających stanowić rekompensatę za utracony podatek od nieruchomości. Samorządy, które z przyczyn położenia w ich granicach parków krajobrazowych mają ograniczone możliwości gospodarowania mieniem komunalnym (brak możliwości tworzenia stref ekonomicznych) otrzymując rekompensaty, które w żadnej mierze nie korelują z potencjalnymi stratami w podatku od nieruchomości, który w normalnych warunkach rynkowych mógłby być pobierany od przedsiębiorców zlokalizowanych na terenach zajętych przez park. Kwoty utraconych dochodów z tytułu braku możliwości pozyskania podatku od nieruchomości

związanych z działalnością gospodarczą sięgają milionów złotych a otrzymywane rekompensaty, które powinny korelować z rzeczywistym ograniczeniem możliwości poboru podatku od nieruchomości, stanowią częstokroć 1/1000 potencjalnego podatku.

Uwzględniając cel główny rozprawy oraz cel szczegółowe, jakim jest diagnoza wyników finansowych gmin oraz próba określenia skali niedoszacowania transferów z budżetu centralnego do gmin, Autor pragnie podkreślić, że sama sumaryczna wartość zasilenia finansowego gmin z budżetu państwa nie może być podstawą do wnioskowania o sytuacji finansowej JST ani też podstawą do weryfikacji hipotez o adekwatności transferów z budżetu państwa do JST. Aby takie wnioskowanie było uzasadnione i poprawne, należy uwzględnić spektrum realizowanych przez jednostkę zadań oraz realne koszty ich realizacji. Dopiero na tej podstawie można wnioskować odnośnie do adekwatności repartycji budżetu państwa. Jak okazuje się na podstawie podjętych przez Autora badań, oszacowanie skali tego zjawiska na poziomie ogólnopolskim jest trudne, jeżeli nie niemożliwe. Wynika to przede wszystkim z braku podstaw informacyjnych w gminach oraz konieczności indywidualnego szacowania sytuacji w każdej JST dla każdego realizowanego zadania zleconego. Skala takich badań przekracza możliwości ich realizacji przez Autora w ramach tej rozprawy doktorskiej.

Ze względu na specyficzny charakter subwencji oświatowej, Autor rozprawy nie podjął badań empirycznych nad kwestią niedoszacowania transferów do samorządów z tego tytułu. Nie oznacza to, że problem ten nie istnieje lub jest nieinteresujący poznawczo. Wręcz przeciwnie – prawdopodobna skala niedoszacowania transferów jest znacząca, a na podstawie praktyki zawodowej Autor stwierdza, że stanowi ona znaczące obciążenie dla budżetów gmin. W przyszłości warto rozwijać ten nurt badań.

W toku prowadzonych badań Autor poszukiwał także jakiegoś wzorca, który można by wykorzystać w systemie zasilenia budżetów JST w Polsce. Jednakże, podobnie jak uznani i cytowani w tej rozprawie eksperci - M.Kosek-Wojnar i K.Surówka – Autor doszedł do wniosku, że zasady repartycji budżetów centralnych w ramach samych tylko krajów UE są bardzo zróżnicowane, co wynika z uwarunkowań ustrojowych, historycznych, społecznych itp. Nie ma jednego, uniwersalnego wzorca, których można by wykorzystać. Nie oznacza to jednak, że na poziomie ogólnopolskim nie możemy wypracować takich zasad współpracy pomiędzy administracją centralną i samorządową, które umożliwiłyby transparentność repartycji środków

publicznych. W tym celu niezbędny jest jednak, obok jasnych i stabilnych uregulowań prawnych, także dialog pomiędzy dwoma biegunami tych transferów (stroną rządową i samorządową), a zdaniem Autora, na bazie własnej praktyki i przeprowadzonych w tej rozprawie badań, takiego dialogu obecnie brakuje.

Podstawowym walorem poznawczym pracy jest realna ocena wysokości niedoszacowania transferów z budżetu państwa do konkretnych gmin na wybranych polach działalności publicznej. Pomimo, że zestawienie zakresów finansowanej działalności gmin ma charakter poglądowy, to zdaniem Autora, pozostała działalność samorządu, która skorelowana jest bezpośrednio z przepływem środków publicznych nie odbiega od opisanych tendencji. Oznacza to, iż obecny sposób finansowania gmin - i szerzej samorządów lokalnych pozostałych szczebli - zagraża idei samodzielności społeczności lokalnych skupionych wokół samorządu.

Wyniki rozważań teoretycznych i badań empirycznych pozwoliły na sformułowanie kilku podstawowych wniosków końcowych dotyczących badanego zagadnienia.

- 1) Wysokość dotacji dla gmin na realizację zadań zleconych nie pokrywa rzeczywistych kosztów realizacji zadań zleconych. Wobec braku możliwości odmowy realizacji zadań zleconych, obecnie gminy zmuszone są do finansowania zadań z zakresu administracji rządowej ze środków własnych.
- 2) W kategoriach zawodności rządu należy rozpatrywać zmiany w podatkach dochodowych – poszczególne ulgi podatkowe (zwolnienie z PIT, obniżenie stawki PIT) bezpośrednio zmieniają zakres możliwości dochodowych gmin i uniemożliwiają racjonalne ekonomicznie planowanie krótkookresowe, średniookresowe i długookresowe.
- 3) Realizacja zobowiązań ustawowych w zakresie wyrównywania skutków finansowych decyzji rządowych (np. utworzenie parku krajobrazowego) wobec samorządu ma charakter pozorny i nie wiąże się z realnym wyrównaniem uszczerbku finansowego w budżetach gmin.
- 4) Brak jest mechanizmów kalkulacji dotacji na zadania zlecone i dotacji celowych z uwzględnieniem uzasadnionych różnic kosztów wykonania tych samych zadań w różnych JST.
- 5) Brak jest mechanizmów i procedur innych niż droga sądowa, które umożliwiałyby JST ubieganie się o wyższy transfer niż przyznany z budżetu państwa na zadania zlecone oraz dotacje celowe. Dotyczy to zarówno sytuacji, gdy JST ma uzasadnione dowody na zaniżoną wartość przyznaną środków jak i takich, w których JST domniemywa istnienia takiego

zaniżenia, jednak w ramach własnych zasobów informacyjnych i kadrowych nie jest w stanie oszacować jego wysokości.

Przeprowadzone przez Autora badania potwierdzają, iż za konstytucyjnym domniemaniem kompetencji w zakresie realizacji zadań publicznych nie podążają adekwatne środki finansowe, a udział samorządu w budżecie publicznym jest uzależnionych od decyzji politycznych władzy centralnej. Szczególnie krytycznie Autor odnosi się do dyskredytowania przez stronę rządową tej części transferów, które są ustawowo gwarantowane, a uzupełnianie ich środkami mającymi charakter uznaniowy o niejasnych kryteriach przydziału.

Zdaniem Autora, niniejsza praca w pierwszej kolejności zwraca uwagę na konieczność przywrócenia transparentnych zasad finansowania działalności gmin, wg stanu prawnego na dzień dzisiejszy, a następnie wdrożenia rozwiązań gwarantujących utrzymanie samodzielności finansowej samorządów. Brak powyższego pociąga za sobą istotne skutki ekonomiczne dla jednostek samorządu terytorialnego, w tym wzrost poziomu ich zadłużenia, ograniczenie aktywności inwestycyjnej samorządów, możliwy spadek jakości realizowanych usług, pogłębianie się nierówności w rozwoju regionalnym i dostępie do usług publicznych.

Wartość dodana przeprowadzonych badań empirycznych wynika z ich interdyscyplinarności (ujęcie prawno-ekonomiczne) oraz swoistej unikatowości. Autorowi nie są znane żadne pogłębione i kompleksowe opracowania naukowe o podobnej problematyce w Polsce, co wynika ze stopnia złożoności materiału empirycznego, przy jednoczesnym ograniczonym dostępie do informacji bazowych.

Wydaje się też, że poruszone zagadnienia dają możliwość dalszych badań w zakresie repartycji środków publicznych pomiędzy budżetem państwa a JST, szczególnie w przekroju typów gmin (np. podział gmin na wiejskie, miejsko-wiejskie i miejskie). Z przeprowadzonej przez Autora analizy wstępnej szerszej grupy JST wynika, że obecnie największa aktywność w zakresie dochodzenia zwiększenia (czy raczej należałoby stwierdzić: urealnienia) dotacji na zadania zlecone występuje po stronie samorządów miejskich. Niemniej jednak narastające niedoszacowanie samorządów z jednej strony oraz wskazane przez gminy miejskie sposoby dochodzenia należnych środków (jako swoisty katalog dobrych praktyk w samorządzie) powodują zmianę świadomości i zainteresowania takimi działaniami również wśród najmniejszych samorządów.

BIBLIOGRAFIA

1. Analiza wykonania budżetu państwa i założeń polityki pieniężnej w 2015 roku, nr ewid. 81/2016/P/16/001KBF, nr ewid. 82/2016/P/16/002/KBF, NIK, Warszawa 2016
2. Analiza wykonania budżetu państwa i założeń polityki pieniężnej w 2019 roku, nr ewid. 148/2020/P/20/001/KBF, nr ewid. 149/2020/P/20/002/KBF, NIK, Warszawa 2020
3. Analiza wykonania budżetu państwa i założeń polityki pieniężnej w 2020 roku, nr ewid. 123/2021/P/21/001/KBF, nr ewid. 124/2021/P/21/002/KBF NIK, Warszawa 2021
4. Arends H., *The Dangers of Fiscal Decentralization and Public Service Delivery: A Review of Arguments*, *Politische Vierteljahresschrift*, vol. 61, 2020
5. Bach S., Blöchliger H., Wallau D., *The spending power of sub-national governments: a pilot study*, *OECD Network on Fiscal Relations Across Levels of Government COM/CTPA/ECO/GOV/WP (2009) 8*
6. Badaszewska M., Kańduła S., Przybylska J., *Finanse samorządu terytorialnego. Ujęcie praktyczne*, CeDeWu, Warszawa 2020
7. Banaszak B. (red.), *Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej. Komentarz*, wyd. 2, Wydawnictwo C.H.Beck, Warszawa 2012
8. Bank Danych Lokalnych, <https://bdl.stat.gov.pl/bdl/dane/podgrup/tablica>, dostęp z dnia 03.03.2022
9. Baszyński A., Kańduła S., *Zadania samorządu terytorialnego w świetle teorii zawodności rynku i państwa*, *Ekonomia i prawo*, Tom VI, 2010
10. Bauta-Szostak J.H., Kran R., *Opodatkowanie nieruchomości w działalności gospodarczej. Podatek od nieruchomości. Podatek od przychodów z budynków*, Wolters Kluwer, Warszawa 2018
11. Begg D., Fisher S., Vernasca G., Dornbusch R., *Mikroekonomia*, PWE, Warszawa 2014
12. Blaug M., *Metodologia ekonomii*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 1995
13. Bojanic A. N., *The empirical evidence on the determinants of fiscal decentralization*, *Revista Finanzas y Política Económica*, Vol. 12, No 1, 2020
14. Brzozowska K., Kogut-Jaworska M., *Władztwo podatkowe w ocenie samodzielności dochodowej gmin w Polsce*, *Annales Oeconomia*, sectio H, Vol. 50, No 1, 2016
15. Bywalec G., *Problemy pomiaru decentralizacji finansów publicznych*, *Samorząd Terytorialny*, nr 12/2007
16. Chadała P., *Samodzielność finansowa jednostek samorządu terytorialnego*, *Annales Universitatis Mariae Curie-Skłodowska*, vol. XXXVI, sectio h, 2002
17. Chih-hung Liu L., *The Typology Of Fiscal Decentralisation System: A Cluster Analysis Approach*, *Public Administration & Development*, Blackwell Publishing, Vol. 31(5), 2011
18. Chmielnicki P. (red.), *Komentarz do ustawy o samorządzie gminnym*, LexisNexis, wyd. 2, Warszawa 2006
19. Churchill G. A., *Badania marketingowe*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2002
20. Czarnecki K., [w:] *Ustawa o finansach publicznych. Komentarz*, wyd. II, red. Z. Ofiarski, Warszawa 2020

21. Czarny A., Samodzielność dochodowa jednostek samorządu terytorialnego na przykładzie wybranych miast wojewódzkich, *Folia Pomeranae Universitatis Technologiae Stetinensis Oeconomica* 317(78)1, 2015
22. Czarny A., Założenia i realizacja samodzielności dochodowej wybranych jednostek samorządu terytorialnego, *Folia Pomeranae Universitatis Technologiae Stetinensis Oeconomica* 329(84)3, 2016
23. Czarny A., Założenia samodzielności dochodowej wybranych jednostek samorządu terytorialnego, *Folia Pomeranae Universitatis Technologiae Stetinensis, Oeconomica* Vol. 329(84)3, 2016
24. Czarny P., Sądowa ochrona samodzielności samorządu (uwagi na tle realizacji art. 44 ust. 2 konstytucji w ustawodawstwie zwykłym), [w:] Pułło A. (red.), *Zagadnienia współczesnego prawa konstytucyjnego*, Gdańsk 1993
25. Cybulska R., *Ustawa o samorządzie powiatowym. Komentarz*, Dolnicki B. (red.), Warszawa 2020
26. Dogdowiseiso K., Murshed S.M., Bergh S.I., How Effective Is Fiscal Decentralization For Inequality Reduction in Developing Countries?, *Sustainability*, Vol. 14, Issue 505, 2022
27. Dolnicki B., *Samorząd terytorialny*, Wolters Kluwer, wyd. 8, Warszawa 2021
28. Dolnicki B., *Ustawa o samorządzie gminnym. Komentarz*, wyd. II, Wolters Kluwer Polska, 2018
29. Dougherty S., Phillips L., The spending power of sub-national decision makers across five policy sectors, *OECD Working Papers on Fiscal Federalism*, March 2019, No 15
30. Dow S.C., *Economic Methodology: An Inquiry*, Oxford University Press, Oxford 2002
31. Drembkowski P., *Ustawa o samorządzie powiatowym. Komentarz*, Wydawnictwo C.H.Beck, 2019
32. Dworakowska M., Dochody budżetowe jednostek samorządu terytorialnego z perspektywy absorpcji funduszy unijnych, *Optimum. Economic Studies*, No 3 (93) 2018
33. Dworakowska M., Limity zadłużenia jednostek samorządu terytorialnego w zmieniającym się otoczeniu gospodarczym, *Ekonomiczne Problemy Usług*, Nr 125, 2016
34. Dylewski M., Budżet roczny – narzędzie stabilizacji czy destabilizacji systemu finansowego JST, *Kwartalnik Kolegium Ekonomiczno-Społecznego, Studia i Prace*, Szkoła Główna Handlowa, nr 1, 2017
35. Dziemianowicz R., Kargol-Wasiłuk A., Bołtromiuk A., Samodzielność finansowa gmin w Polsce w kontekście koncepcji good governance, *Optimum. Economic Studies*, nr 4 (94), 2018
36. Dzieniszewska-Naroska K., Relacje między organem wykonawczym i stanowiącym gminy w sytuacji ostrych konfliktów politycznych, [w:] Gołębiowska A., Zientarski B. (red.), *Funkcjonowanie samorządu terytorialnego – uwarunkowania i prawne i społeczne*, Senat Rzeczypospolitej Polskiej, Warszawa 2016
37. Eurostat, <https://ec.europa.eu/eurostat/web/government-finance-statistics/data> dostęp z dnia 10.02.2022
38. Filipiak B., Dług jako determinanta stabilności systemu finansów samorządowych, *Kwartalnik Kolegium Ekonomiczno-Społecznego. Studia i Prace*, (1), 2017
39. Filipiak B., Podatkowe czynniki kształtujące potencjał finansowy jednostek samorządu terytorialnego, *Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia* nr 1/2016 (79)

40. Flejterski S., Urchs M., Elementy filozofii i metodologii nauk ekonomicznych. Perspektywa kryzysowa, Wydawnictwo edu-Libri, Kraków-Legionowo 2015
41. Flejterski S., Zioło M., Centralizacja i decentralizacja zadań publicznych w świetle wybranych rozwiązań europejskich. Próba oceny, *Studia Regionalne i Lokalne*, Nr 3(33) 2008
42. Fontana D., Federal decentralization, *Virginia Law Review*, Vol. 104, 2018
43. Fundowicz S., Decentralizacja administracji publicznej w Polsce, Wydawnictwo KUL, Lublin 2005
44. Gajewski S., Jakubowski A. (red.), Ustawa o samorządzie gminnym. Komentarz 2018, wyd. 1, Wydawnictwo C.H.Beck, 2018
45. Gajl N., Finanse i gospodarka lokalna na świecie, PWE, Warszawa 1993
46. Galiński P., Samodzielność wydatkowa jednostek samorządu terytorialnego – determinanty i mierniki oceny, *Prace naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, Problemy ekonomii, polityki ekonomicznej i finansów publicznych*, nr 39/2009
47. Galiński P., Znaczenie subwencji oświatowej w finansowaniu zadań oświatowych w gminach, *Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia*, Nr 4/2016 (82/1)
48. Garlicki L. (red.), *Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej*, Tom 4, wyd. II
49. Garlicki L., Derlatka M., [w:] *Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej. Komentarz. Tom II*, wyd. II, Zubik M. (red.), Warszawa 2016
50. Glumińska-Pawlic J., Sądowa ochrona samodzielności finansowej jednostek samorządu terytorialnego przed rozstrzygnięciami nadzorczymi regionalnych izb obrachunkowych, *Opolskie Studia Administracyjno-Prawne*, t. 17, nr 1, 2019
51. Gołębiowska A., Ziętarski B., Stępień E., *Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej a samorząd terytorialny*, [w:] Gołębiowska A., Ziętarski B. (red.), *Funkcjonowanie samorządu terytorialnego – uwarunkowania prawne i społeczne*, Kancelaria Senatu, Warszawa, 2016
52. Gołębiowski G., Dzwonikowski H., *Ustawa o finansach publicznych. Komentarz prawno-finansowy*, Wydawnictwo Sejmowe, Warszawa 2014
53. Gonet W., *Samorząd terytorialny w systemie organów publicznych*, [w:] *Zakres swobody zawierania umów przez jednostki samorządu terytorialnego*, Warszawa 2011
54. Gonet W., *Zakres swobody zawierania umów przez jednostki samorządu terytorialnego*, Wolters Kluwer, Warszawa 2011, <https://sip.lex.pl/komentarze-i-publicacje/monografie/zakres-swobody-zawierania-umow-przez-jednostki-samorzadu-369226719>
55. *Gospodarka finansowa jednostek samorządu terytorialnego 2010*, GUS, Warszawa 2011
56. *Gospodarka finansowa jednostek samorządu terytorialnego 2015*, GUS, Warszawa 2016
57. *Gospodarka finansowa jednostek samorządu terytorialnego 2020*, GUS, Warszawa, 2021
58. Gwiazdowicz M., *Reforma gospodarki odpadami komunalnymi*, Biuro Analiz Sejmowych, nr 12 (149), Warszawa, 2013
59. Gwoździcka-Piotrowska M., *Budżet gminy jako element zarządzania jednostką samorządu terytorialnego*, *Studia Ekonomiczne i Regionalne*, Vol. V, Issue 2, 2012
60. Halaskova M., *Public administration in EU countries: Selective comparative approaches*, *Central European Review of Economic Issues*, Vol. 18/2015
61. Hanusz A., Niezgoda A., Czerski P., *Dochody budżetu gminy*, Wolters Kluwer, Warszawa 2006

62. HRE Investments, na podstawie uchwał ogłaszanych przez Rady Miast, cytowane za: <https://ksiegowosc.infor.pl/podatki/podatki-osobiste/podatek-od-nieruchomosci/5376251,Podatek-od-nieruchomosci-2022.html> dostęp z dnia 10.12.2021
63. Izdebski H., Komentarz do Konstytucji RP, Difin, 2020
64. Izdebski H., Samorząd Terytorialny. Podstawy ustroju i działalności, wyd. 2, LexisNexis, Warszawa 2011
65. Jagoda J., Sądowa ochrona samodzielności jednostek samorządu terytorialnego, Wolters Kluwer, Warszawa 2011
66. Jaworska-Dębska B., Olejniczak-Szałowska E., Budzisz R. (red.), Decentralizacja i centralizacja administracji publicznej. Współczesny wymiar w teorii i praktyce, Wolters Kluwer i Wydawnictwo Uniwersytetu Łódzkiego, Warszawa-Łódź, 2019
67. Jerzmanowski Z. (red.), Vademecum wójta, burmistrza i prezydenta, Wydawnictwo C.H.Beck, 2018
68. Kańduła S., Wyrównywanie dochodów gmin warunkiem ich zrównoważonego rozwoju?, *Studia Oeconomica Posnaniensia*, vol. 5, no. 5, 2017
69. Kapusta P., Decentralizacja finansów publicznych a finanse jednostek samorządu terytorialnego, w: *Prawnicza i Ekonomiczna Biblioteka Cyfrowa*, Wrocław 2013
70. Kawa J., Metodologia, metodyka, metoda jako podstawa wywodu naukowego, *Studia Prawnoustrojowe*, Nr 21, 2013
71. Kornberger-Sokołowska E., Decentralizacja finansów publicznych a samodzielność finansowa jednostek samorządu terytorialnego, LIBER, Warszawa 2001
72. Kornberger-Sokołowska E., Finanse jednostek samorządu terytorialnego, LexisNexis, Warszawa 2012
73. Kornberger-Sokołowska E., Rola jednostek samorządu terytorialnego w kształtowaniu i poborze podatków stanowiących ich dochody, [w:] Dzwonkowski H., Kulicki J. (red.), *Dylematy reformy systemu podatkowego w Polsce*, Warszawa 2016
74. Korzeniowska A. (red.), *ABC samorządu terytorialnego*, Oficyna Wydawnicza Branta, Bydgoszcz – Łódź 2004
75. Kosek-Wojnar M., Pożyczki z budżetu państwa a pieniądze transfery wewnętrzne w Polsce – próba oceny, *Studia Ekonomiczne, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Katowicach*, nr 294, Katowice 2016
76. Kosek-Wojnar M., Samodzielność jednostek samorządu terytorialnego w sferze wydatków, *Zeszyty Naukowe Wyższej Szkoły Ekonomicznej w Bochni*, 2006, nr 4
77. Kosek-Wojnar M., Surówka K., Kierunki zmian w zakresie repartycji wpływów z podatków dochodowych pomiędzy państwo i samorząd terytorialny, *Ekonomiczne problemy usług*, nr 108, 2013
78. Kościuk D. J., Kulikowska-Kulesza J. E., Zawadzka-Pąk U. K., Lotko E., *Lokalne zadania publiczne*, [w:] Dolnicki B. (red.), *Sposoby realizacji zadań publicznych*, Wolters Kluwer, Warszawa 2017
79. Koślicki K., *Opodatkowanie budowli podatkiem od nieruchomości*, Wolters Kluwer, Warszawa 2022
80. Kotlińska J., Edukacja w gminie – wymiar organizacyjny i finansowy, *Roczniki Ekonomiczne Kujawsko-Pomorskiej Szkoły Wyższej w Bydgoszczy*, 9/2016

81. Kotowska E., Przesłanki racjonalnej polityki budżetowej w jednostkach samorządu terytorialnego, [w:] Gołębiowska A., Ziętarski B. (red.), Funkcjonowanie samorządu terytorialnego – uwarunkowania prawne i społeczne, Kancelaria Senatu, Warszawa, 2016
82. Kowalska I., Czekał M., Stan i perspektywy zmian w zakresie źródeł dochodów budżetowych JST, [w:] Wasilewski M., Bereźnicka J. (red.), Wybrane problemy finansów publicznych i przedsiębiorstw, Wydawnictwo SGGW, Warszawa 2020
83. Kowalska I., Jurewicz D., Uzależnienie budżetów jednostek samorządu terytorialnego od transferów z budżetu państwa, *Finanse Komunalne*, No 6 (257), 2020
84. Kuciński K. (red.), *Metodologia nauk ekonomicznych*, Difin, Warszawa 2010
85. Kyriacou A., Muinelo-Gallo L., Roca-Sagalés O., Regional inequalities, fiscal decentralization and government quality, *Regional Studies*, Vol. 51, No. 6, 2017
86. Leoński Z., *Zarys prawa administracyjnego*, wyd.2, Wydawnictwo Prawnicze LexisNexis, Warszawa, 2006
87. Letelier L.S., Explaining Fiscal Decentralization, *Public Finance Review*, Vol. 33, Issue 2, 2005
88. Lipowski A., Ekonomiczna zawodność państwa – krytyczna analiza ujęcia antyetatystycznego, *Ekonomista*, nr 2, 2002
89. Lisiecka K., Kostka-Bochenek A., Case study research jako metoda badań naukowych, *Przegląd organizacji*, Nr 10(837), 2009
90. Lissowski G., Haman J. Jasiński M., *Podstawy statystyki dla socjologów*, Wydawnictwo Naukowe Scholar, Warszawa 2008
91. Lubimow-Borzyńska I., *Finanse publiczne. Skrypt.*, Wydział Ekonomii i Zarządzania Uniwersytetu Zielonogórskiego, Zielona Góra 2014
92. Łukomska-Szarek J., Analiza pionowa i pozioma dochodów własnych oraz poziomu samofinansowania samorządów lokalnych w Polsce, *Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia* nr 4(82)1, 2016
93. Maciejko W., [w:] Zaborniak P., Maciejko W., *Ustawa o pomocy społecznej. Komentarz*, wyd. IV, Warszawa 2013
94. Magdziarczyk M., *Zadania publiczne jako istota działania gminy*, [w:] Dolnicki B. (red.), *Sposoby realizacji zadań publicznych*, Wolters Kluwer, Warszawa 2017
95. Malinowska-Misiąg E., Misiąg W., Dostosowanie dochodów do zadań samorządu terytorialnego w Polsce. Praktyka i rekomendacje, *Biuro Analiz Sejmowych*, Nr 1(65) 2021
96. Małkiewicz A., *Struktura gminnej subwencji ogólnej*, [w:] Korczak J. (red.), *Województwo-region – regionalizacja*, Prawnicza i Ekonomiczna Biblioteka Cyfrowa, Uniwersytet Wrocławski, Wrocław 2013
97. Masternak-Kubiak M., [w:] *Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej. Komentarz*, Haczkowska M. (red.), Warszawa 2014
98. Mauro L., Pigliaru F., Carmeci G., Decentralization and growth: Do informal institutions and rule of law matter?, *Journal of Policy Modeling*, Vol. 40(5), 2018
99. Miemieć W., *Decentralizacja finansów publicznych a samodzielność finansowa jednostek samorządu terytorialnego*, [w:] Mastalski R., Fojcik-Mastalska E., *Prawo finansowe*, Warszawa 2011

100. Milewska A., Samodzielność finansowa gmin w kontekście realizacji dochodów budżetowych, *Zarządzanie finansami i rachunkowość*, nr 5 (4) 2017
101. Moll T., *Ustawa o samorządzie gminnym. Komentarz*, wyd. II. Wolters Kluwer Polska, 2018
102. Musiałkowska I., Wiśniewski M., Fundusze Europejskie w finansowaniu rozwoju regionalnego i lokalnego przez samorząd terytorialny w Polsce, *Studia BAS* Nr 1 (49) 2017
103. Niewiadomski Z., *Samorząd lokalny w konstytucji RP*, *Samorząd Terytorialny*, nr 3/2002
104. Niewiadomski Z., *Samorząd terytorialny – ustrój i gospodarka*, Oficyna Wydawnicza BRANTA, Warszawa 2001
105. Niezgoda A., Część I Podatki samorządowe, [w:] Hanusz A. (red.), *Źródła finansowania samorządu terytorialnego*, Warszawa, 2015
106. Niezgoda A., *Ustrojowy aspekt podziału zasobów z wykorzystaniem dochodów własnych*, [w:] Niezgoda A. (red.), *Podział zasobów między administrację rządową i samorządową*, Wolters Kluwer, Warszawa 2012
107. OECD, <https://www.oecd.org/tax/federalism/fiscal-decentralisation-database/>, dostęp z dnia 08.02.2022
108. Owsiak S., *Finanse publiczne. Współczesne ujęcie*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2017
109. Panejko J., *Geneza i podstawy samorządu europejskiego* (Paryż: Imprimerie de Navarre, 1926), wznowienie I Seria Klasyki Samorządowej Wydawnictwa Przemiany, 1990
110. Patrzalek L., Poniatowicz M., Guziejewska B., Kańduła S., *Nierówności fiskalne w samorządzie terytorialnym*, Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, Wrocław 2019
111. Patyra S., *Samorząd terytorialny jako czynnik wzmacniający zasadę dobra wspólnego*, *Ruch Prawniczy, Ekonomiczny i Socjologiczny*, nr 80 (1), 2018
112. Pest P., *Konstrukcja prawna subwencji ogólnej w polskich regulacjach prawnych dochodów jednostek samorządu terytorialnego*, *Prace Naukowe Wydziału Prawa, Administracji i Ekonomii Uniwersytetu Wrocławskiego*, nr 126, 2018
113. Pest P., *Wysokość udziałów jednostek samorządu terytorialnego we wpływach z podatków dochodowych*, *Acta Universitatis Wratislaviensis, Przegląd prawa i administracji*, No 3608 XCVII, Wrocław 2014
114. Piszko A., *Finansowanie zadań oświatowych*, Infor, Warszawa 2018
115. Pizlo W., *Studium przypadku jako metoda badawcza w naukach ekonomicznych*, *Roczniki Naukowe Stowarzyszenia Ekonomistów Rolnictwa i Agrobiznesu*, Tom 11, Nr 5, 2009
116. Poniatowicz M., *Determinanty autonomii dochodowej samorządu terytorialnego w Polsce*, *Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu*, nr 404, 2015
117. Prud'homme R., *The Dangers of Decentralization*, *The World Bank Research Observer*, Vol. 10, Issue 2, August 1995
118. *Ranking Finansowy Samorządu Terytorialnego w Polsce 2020*, VI Europejski Kongres Samorządów, Wydawca: Fundacja Instytut Studiów Wschodnich, Warszawa 2021
119. Ratajczak M. (red.), *Współczesne teorie ekonomiczne*, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej w Poznaniu, Poznań 2007

120. Realizacja zadań gminy w zakresie zagospodarowania odpadów komunalnych, Raport, Najwyższa Izba Kontroli, KAP.430.020.2017, Nr ewid. 10/2018/P/17/006/KAP
121. Rocznik statystyczny GUS 2012, 2014, 2015, 2017, 2018, 2020, Warszawa
122. Rocznik Statystyczny Pracy za lata 2005-2015, GUS, Warszawa
123. Rydzewska-Włodarczyk M., Odpowiedzialność kierownika jednostki samorządu terytorialnego za funkcjonowanie kontroli zarządczej, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego, nr 669, Finanse-Rynki Finansowe-Ubezpieczenia, nr 42, 2011
124. Safjan M., Bosek M. (red.), Konstytucja RP, Tom I oraz Tom II. Komentarz, Wydawnictwo C.H.Beck, 2016
125. Sagan A., Metodologia badań ekonomicznych, Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego w Krakowie, Kraków 2017
126. Sanogo T., Does fiscal decentralization enhance citizens' access to public services and reduce poverty? Evidence from Côte d'Ivoire municipalities in a conflict setting, World Development, Vol. 113, 2019
127. Sawicka K., System prawno-finansowy samorządu terytorialnego, [w:] Czaja-Hliniak I. (red.), Nauka prawa finansowego po I dekadzie XXI wieku. Księga pamiątkowa dedykowana Profesorowi Apoloniuszowi Kosteckiemu, Oficyna Wydawnicza AFM, Kraków 2012
128. Sawicki M. (red.), Fundusze europejskie w gminach. Rozwój lokalny, wykorzystanie środków UE, rekomendacje dla samorządów, Ministerstwo Rozwoju Regionalnego, Warszawa 2009
129. Sekuła A., Adamowicz K., Zróżnicowanie państw Unii Europejskiej ze względu na stopień decentralizacji fiskalnej, Prace naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, Vol. 63, No 11, 2019
130. Sekuła A., Basińska B., More freedom - more investments. The relationship between the extent the fiscal autonomy with respect to own revenues and investment expenditures of Polish communes and cities with county rights, Argumenta Oeconomica, No 1(36) 2016
131. Sekuła A., System subwencjonowania jednostek samorządu terytorialnego w Polsce: dysfunkcje i pożądane kierunki racjonalizacji, Wydawnictwo Politechniki Gdańskiej, 2016
132. Sekuła A., Śmiechowicz J., Model finansowania samorządu terytorialnego w Polsce, Studia Ekonomiczne. Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Katowicach, nr 358/2018
133. Sorys S., Środki unijne jako sposób na rozwój oświaty, [w:] Juško E., Wieczorek I., (red.), Wybrane aspekty wykonywania zadań oświatowych przez jednostki samorządu terytorialnego, Narodowy Instytut Samorządu Terytorialnego, Łódź 2016
134. Sprawozdanie z działalności Najwyższej Izby Kontroli w 2017 roku, NIK, Warszawa 2018, <https://www.nik.gov.pl/plik/id,17825.pdf>
135. Sprawozdanie z wykonania budżetu państwa za okres 1 stycznia do 31 grudnia 2020r., Rada Ministrów, Warszawa 2021, <https://www.gov.pl/web/finanse/sprawozdanie-roczne-za-2020-rok>
136. Sprawozdanie roczne z realizacji budżetu gminy Goleniów, instytucji kultury oraz mieniu komunalnym gminy Goleniów w 2021 roku, Goleniów 2022, <https://goleniow-bip.alfatv.pl/strony/zmiany/27216.dhtml>, dostęp z dnia 30.04.2022

137. Spychała J., Wydatkowe reguły fiskalne jako instrument dyscyplinujący finanse publiczne, *Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego*, nr 858, Współczesne Problemy Ekonomiczne, Nr 11, 2015
138. Stahl M., *Prawo administracyjne. Pojęcia, instytucje, zasady w teorii i orzecznictwie*, Wolters Kluwer, Warszawa 2021
139. Stein E., Fiscal decentralization and government size in Latin America, *Journal of Applied Economics*, Vol. 2(2), 2019
140. Stępień B., Analiza subwencji oświatowej za lata 2008 ÷ 2020 w kontekście art. 28 ust. 1 ustawy o dochodach JST wraz z metodologią, Instytut Analiz Regionalnych, Warszawa 2020, https://www.senat.gov.pl/gfx/senat/userfiles/_public/k10/dokumenty/konsultacje/2020/budzet_owa/2020-02-12_analiza.pdf
141. Stępień J., Cywilizacyjny spór o samorząd terytorialny, *Samorząd terytorialny*, nr 3/2015
142. Stiglitz J., *Ekonomia sektora publicznego*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2013
143. Surówka K., *Samodzielność finansowa samorządu terytorialnego w Polsce*, PWE, Warszawa 2013
144. Surówka K., Źródła dochodów a samodzielność jednostek samorządu terytorialnego w Polsce, *Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Krakowie*, Nr 778, 2008
145. Szolno-Koguc J., Samodzielność dochodowa jednostek samorządu terytorialnego – aspekty teoretyczne, *Biuro Analiz Sejmowych*, Nr 1 (65) 2021
146. Szolno-Koguc J., Subwencja ogólna jako instrument wsparcia transferowego samorządu gminnego, *Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu*, nr 485, 2017
147. Szolno-Koguc J., Zasady gospodarki budżetowej w ujęciu teoretycznym, *Annales Universitatis Mariae Curie-Skłodowska, Sectio H, Oeconomia* 39, 2005
148. Sztanderska U., *Koszty edukacji od przedszkola do gimnazjum*, Instytut Badań Edukacyjnych, Warszawa 2018
149. Ślebodzka M., Dochody własne a problematyka samodzielności dochodowej jednostek samorządu terytorialnego na przykładzie gmin województwa łódzkiego, *Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego*, Nr 794, *Ekonomiczne problemy usług*, Nr 108, 2013
150. Śmiechowicz J., Wydajność fiskalna podatków lokalnych, jej uwarunkowania i przestrzenne zróżnicowanie w Polsce, *Biuro Analiz Sejmowych*, Nr 1 (65) 2021
151. Tarnacka A., Prawne determinanty samodzielności finansowej jednostek samorządu terytorialnego, *Acta Universitatis Nicolai Copernici, Oeconomia*, Vol. 48 nr 1, 2017
152. *Taxation trends in the European Union. Data for EU Member States, Iceland, Norway and United Kingdom*, Publications Office of the European Union, Luxemburg, 2021
153. Turała M., Mechanizm równoważenia dochodów jednostek samorządu terytorialnego a kohezja terytorialna i autonomia finansowa samorządów, *Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia*. Nr 48/687/2011
154. Umowa o dofinansowanie nr POIS.04.02.00-00-0021/16-00; <http://tunel-swinoujscie.pl/opis-inwestycji/> dostęp z dnia 09.02.2022
155. Walasiak A., Redystrybucyjna funkcja finansów publicznych w ujęciu teoretycznym, *Prace Naukowe Akademii Ekonomicznej w Katowicach*, 2008
156. Walasik A., Reguły fiskalne zarządzania finansami publicznymi, *Studia BAS*, Nr 3(47), 2016

157. Wasilewska E., Statystyka opisowa nie tylko dla socjologów, Wydawnictwo SGGW Warszawa 2008
158. Wiktorowska A., Prawne determinanty samodzielności gminy. Zagadnienia administracyjnoprawne, Wydawnictwo Liber, Warszawa 2002
159. Wyszowska D., Samodzielność dochodowa jednostek samorządu terytorialnego na tle wybranych krajów Unii Europejskiej, *Annales Universitatis Mariae Curie-Skłodowska*, vol. LI 5, sectio h, 2017
160. Wyszowska D., Samorząd terytorialny w ujęciu wybranych koncepcji teoretycznych, *OPTIMUM. ECONOMIC STUDIES*, nr 1(9) 2018
161. Yin R.K., Studium przypadku w badaniach naukowych. Projektowanie i metody, Wydawnictwo Uniwersytetu Jagiellońskiego, Kraków 2015
162. Zaborek D., Czarnecki K., Podatki lokalne jako źródło dochodów samorządu gminnego, *Prawo Budżetowe Państwa i Samorządu*, 2 (6) 2018
163. Zaborek P., Studium przypadku jako metoda badawcza pracy doktorskiej, [w:] Kuciński K. (red.), *Doktoranci o metodologii nauk ekonomicznych*, Szkoła Główna Handlowa, Warszawa 2007
164. Zadłużenie sektora finansów publicznych IV kw./2021, Biuletyn kwartalny, Ministerstwo Finansów, 31.03.2022, <https://www.gov.pl/web/finanse/zadluzenie-sektora-finansow-publicznych>, dostęp z dnia 2.05.2022
165. Zatrudnienie i wynagrodzenie w gospodarce narodowej za lata 2005-2015, GUS, Warszawa
166. Zdiagnozowanie potencjału administracji samorządowej ocean potrzeb szkoleniowych kadr urzędów administracji samorządowej oraz przygotowanie profili kompetencyjnych kadr urzędów administracji samorządowej, Badanie przeprowadzone przez ASM – Centrum Badań i Analiz Rynku sp. z o.o. na zlecenie Ministerstwa Spraw Wewnętrznych i Administracji, Warszawa 2009
167. Zimmermann J., *Prawo administracyjne*, Wolters Kluwer, Warszawa 2020

AKTY PRAWNE

1. Europejska Karta Samorządu Terytorialnego (Dz.U. 1994 nr 124, poz. 607)
2. Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r. (Dz. U. 1997 Nr 78, poz. 483, z późn. zm.)
3. Obwieszczenie Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej z dnia 22 lipca 2021 r. w sprawie górnych granic stawek kwotowych podatków i opłat lokalnych na rok 2022, *Monitor Polski* z dnia 9 sierpnia 2021 r., poz. 724
4. Rozporządzenie Ministra Edukacji i Nauki z dnia 21 grudnia 2021 r. w sprawie sposobu podziału części oświatowej subwencji ogólnej dla jednostek samorządu terytorialnego w roku 2022 (Dz.U. 2021, poz. 2453)
5. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 3 lutego 2010r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej Dz. U. 2010, Nr 20, poz. 103)
6. Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 25 października 2021 r. w sprawie wynagradzania pracowników samorządowych (Dz.U. 2021, poz. 1960)

7. Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 25 października 2021 r. w sprawie wynagradzania pracowników samorządowych (Dz.U. 2021, poz. 1960)
8. Ustawa z 29 stycznia 2004 r. Prawo zamówień publicznych (Dz.U. 2004 nr 19, poz. 177)
9. Ustawa z 31 marca 2020 r. o zmianie ustawy o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19 (Dz.U. 2020, poz. 568)
10. Ustawa z dnia 12 grudnia 1997 r. o dodatkowym wynagrodzeniu rocznym dla pracowników jednostek sfery budżetowej (Dz. U. 1997 Nr 160, poz. 1080 z późn. zm.)
11. Ustawa z dnia 12 marca 2004 r. o pomocy społecznej (Dz.U. 64, poz. 593)
12. Ustawa z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz. U. 1991 Nr 9, poz. 31 z późn. zm.)
13. Ustawa z dnia 13 listopada 2013 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego (Dz.U. 2003 Nr 203, poz. 1966; Dz. U. 2021, poz. 1672, 1901, 1927; 2022, poz. 646, 655)
14. Ustawa z dnia 15 kwietnia 2011 r. o działalności leczniczej (Dz.U. 2011 nr 112, poz. 654 z późn. zm.)
15. Ustawa z dnia 20 grudnia 1996 r. o gospodarce komunalnej (Dz.U. 1997 nr 7, poz. 43 z późn. zm.)
16. Ustawa z dnia 21 czerwca 2001 r. o ochronie praw lokatorów (Dz.U. 2001 nr 71, poz. 733)
17. Ustawa z dnia 21 sierpnia 1997 r. o gospodarce nieruchomościami (Dz.U. 2021, poz.1899)
18. Ustawa z dnia 23 grudnia 1999 r. o kształtowaniu wynagrodzeń w państwowej sferze budżetowej (Dz.U. 2018, poz. 2288)
19. Ustawa z dnia 24 lipca 1998 r. o wprowadzeniu zasadniczego trójstopniowego podziału terytorialnego państwa (Dz.U. nr 96, poz. 603 z późn. zm.)
20. Ustawa z dnia 26 czerwca 1974 r. Kodeks Pracy (Dz. U. 2016, poz. 1666 ze zm.)
21. Ustawa z dnia 27 października 2017 r. o finansowaniu zadań oświatowych, (Dz. U. 2021, poz. 1930 i 2445)
22. Ustawa z dnia 27 sierpnia 2004 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych (Dz. U. 2004 Nr 210, poz. 2135)
23. Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009r. o finansach publicznych (Dz. U. 2009 Nr 157, poz. 1240; Dz. U. 2021, poz. 305, 1236, 1535, 1773, 1927, 1981, 2054, 2270; 2022, poz. 583, 655)
24. Ustawa z dnia 27 sierpnia 2019 r. o finansach publicznych (Dz.U. 2009 nr 157, poz. 1240 z późn. zm.)
25. Ustawa z dnia 28 listopada 2003 r. o świadczeniach rodzinnych oraz ustawy o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych (Dz.U. 2019, poz.1394)
26. Ustawa z dnia 28 listopada 2014 r. – Prawo o aktach stanu cywilnego (Dz.U. 2014, poz. 1741)
27. Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (Dz.U. 1997 nr 137, poz. 926)
28. Ustawa z dnia 30 sierpnia 2019r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. 2019, poz. 1835)
29. Ustawa z dnia 7 września 1991 r. o systemie oświaty, (Dz. U. 2004 Nr 256, poz. 2572 z późn. zm.)
30. Ustawa z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz.U. 1990 nr 16, poz. 95 z późn. zm.)

ORZECZENIA SĄDOWE

1. Wyrok Trybunału Konstytucyjnego, sygn. K 30/04
2. Wyrok Sądu Najwyższego, sygn. V CSK 144/17
3. Orzeczenie Trybunału Konstytucyjnego, sygn. 20/99
4. Orzeczenie Trybunału Konstytucyjnego, sygn. K 35/98, K 22/12
5. Orzeczenie Trybunału Konstytucyjnego, sygn. K 4/17
6. Orzeczenie Trybunał Konstytucyjny, sygn. K 46/04
7. Orzeczenie Trybunału Konstytucyjnego, sygn. K. 40/97
8. Orzeczenie Trybunału Konstytucyjnego, sygn. K 30/04
9. Wyrok Sądu Najwyższego, sygn. V CSK 295/14
10. Wyrok Sądu Okręgowego z Łodzi, sygn. II C 622/15
11. Orzeczenie Trybunału Konstytucyjnego, sygn. K 27/05
12. Postanowienie Trybunału Konstytucyjnego., sygn. akt K 17/17
13. Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego, sygn. akt I GSK 1407/18
14. Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego, sygn. akt I GSK 1407/18
15. Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego, sygn. akt I GSK 1407/18
16. Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego, sygn. akt I GSK 1407/18
17. Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego, sygn. akt I GSK 1407/18
18. Orzeczenie Trybunału Konstytucyjnego, sygn. K 18/17

INNE

1. Załącznik do Zarządzenia nr 9/2017 p.o. Dyrektora PN z dnia 11 kwietnia 2017r. w sprawie Regulaminu Organizacyjnego Wigierskiego Parku Narodowego
2. Zarządzenie Ministra Środowiska z dnia 16 listopada 2018r. (Dz.U. Ministra Środowiska, poz. 61)
3. Zarządzenie nr 12/2019 Dyrektora Babiogórskiego Parku Narodowego z dnia 19 marca 2019r.;
4. Zarządzenie nr 24/2017 Dyrektora Poleskiego Parku Narodowego z dnia 9 listopada 2017r. w sprawie regulaminu organizacyjnego Poleskiego Parku Narodowego
5. Zarządzenie Nr 3/2022 z dnia 03.01.2022 Dyrektora Poleskiego Parku Narodowego w sprawie wstępu i udostępniania obszaru Parku
6. Zarządzenie nr 5/2018 Dyrektora Poleskiego Parku Narodowego z dnia 8 stycznia 2018r.
7. Zarządzenie nr 18/2017 Dyrektora Wigierskiego Parku Narodowego z dnia 4 grudnia 2017r. w sprawie udostępniania obszarów Wigierskiego Parku Narodowego
8. Zarządzenie nr 7/2015 Dyrektora Babiogórskiego Parku Narodowego z dnia 21 maja 2015r. w sprawie Regulaminu Organizacyjnego Babiogórskiego Parku Narodowego

SPIS TABEL

Tabela 1.1. Podatność wybranych usług lokalnych na decentralizację	33
Tabela 2.1. Udział skonsolidowanych wydatków publicznych w PKB w latach 2010-2020 w wybranych krajach (jako % PKB)	59
Tabela 2.2. Wydatki samorządów w relacji do PKB w latach 2010-2020 w wybranych krajach UE (jako % PKB)	60
Tabela 2.3. Średnie wydatki samorządów w relacji do PKB w latach 2010-2020 w wybranych krajach UE (jako % PKB)	61
Tabela 2.4. Różnice pomiędzy samodzielnością finansową jednostek samorządu terytorialnego a przedsiębiorstwami	76
Tabela 2.5. Stawki podatków od nieruchomości w 2022 roku w miastach wojewódzkich ..	93
Tabela 2.6. Dotacje celowe a subwencja ogólna – podstawowe różnice	100
Tabela 2.7. Porównanie struktury subwencji ogólnej dla jednostek samorządu terytorialnego	104
Tabela 3.1. Reguły fiskalne według podziału przedmiotowego	114
Tabela 3.2. Udział dochodów własnych w dochodach gmin ogółem w Polsce w wybranych latach	125
Tabela 3.3. Struktura wybranych kategorii dochodów własnych gmin ogółem w Polsce w wybranych latach (w %).....	125
Tabela 3.4. Środki z Unii Europejskiej na finansowanie programów i projektów unijnych w gminach łącznie z miastami na prawach powiatu dla Polski i wybranych gmin (w mln zł)	127
Tabela 3.5. Wydatki bieżące i majątkowe w strukturze wydatków gmin w Polsce (w %) ..	128
Tabela 3.6. Wynik budżetów gmin w latach 2010-2020	135
Tabela 3.7. Liczba gmin z nadwyżką i deficytem budżetowym w latach 2011-2020	136
Tabela 3.8. Zobowiązania gmin na tle zobowiązań JST w latach 2011-2020	136
Tabela 3.9. Prezentacja wybranych wyników dla 5 najwyżej sklasyfikowanych i 5 najniżej sklasyfikowanych gmin	138
Tabela 4.1. Udział dochodów z VAT, akcyzy, PIT i CIT w dochodach podatkowych i dochodach budżetu państwa w latach 2015–2020	142
Tabela 4.2. Porównanie udziałów procentowych różnych szczebli we wpływach podatkowych (wartości maksymalne)	144
Tabela 4.3. Udział gmin we wpływach z PIT (rzeczywisty w danym roku i planowany na 2022)	145
Tabela 4.4. Liczba gmin w Polsce w latach 2018–2022, których wskaźnik G jest wyższy/n niższy niż Gg	153
Tabela 4.5. Subwencja ogólna dla gmin - wykonanie (w mln zł)	154
Tabela 4.6. Subwencja ogólna dla gmin – plan (w mln zł)	154
Tabela 5.1. Lista działek uznanych za zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej BgPN na terenie Gminy Zawoja	191
Tabela 5.2. Przykładowa lista działek uznanych za zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej PPN na terenie Gminy Sosnowica	195

Tabela 5.3. Przykładowa lista działek uznanych za zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej WPN na terenie Gminy Giby	197
Tabela 5.4. Przykładowa lista działek uznanych za zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej WPN na terenie Gminy Nowinki	198
Tabela 5.5. Zestawienie potencjalnie utraconych wpływów budżetowych przez gminy ...	199
Tabela 5.6. Różnica pomiędzy niezbędnymi wydatkami poniesionymi przez Gminę Miasto Zduńska Wola na realizację zadań zleconych a kwotą otrzymanej na ten cel dotacji w latach 2005 – 2014	202
Tabela 5.7. Różnica pomiędzy wysokością wydatku a kwotą dotacji dla Gminy Miasta Zduńska Wola w latach 2005-2014	203
Tabela 5.8. Różnica pomiędzy niezbędnymi wydatkami poniesionymi przez Gminę Oleśnica na realizację zadań zleconych a kwotą otrzymanej na ten cel dotacji w latach 2004-2013	205
Tabela 5.9. Różnica pomiędzy niezbędnymi wydatkami poniesionymi przez Gminę Kluczbork na realizację zadań zleconych a kwotą otrzymanej na ten cel dotacji w latach 2004-2013	206
Tabela 5.10. Różnica pomiędzy niezbędnymi wydatkami poniesionymi przez Gminę Jędrzejów na realizację zadań zleconych a kwotą otrzymanej na ten cel dotacji w latach 2008-2018	207
Tabela 5.11. Dopłaty ze środków własnych realizowane przez Gminę Oleśnica na realizację zadań zleconych w latach 2004-2013	209
Tabela 5.12. Dopłaty ze środków własnych realizowane przez Gminę Kluczbork na realizację zadań zleconych w latach 2004-2013	210
Tabela 5.13. Dopłaty ze środków własnych realizowane przez Gminę Miasto Jędrzejów na realizację zadań zleconych w latach 2008-2018	211

SPIS RYSUNKÓW i WYKRESÓW

Rysunek 2.1. Schemat przepływu środków publicznych związanych z edukacją na etapach: przedszkole – szkoła podstawowa	110
Wykres 3.1. Struktura państwowego długu publicznego w Polsce w podziale na sektory w latach 2010-2021 (w %)	115
Wykres 3.2. Dług sektora instytucji rządowych i samorządowych (dług EDP)	116
Wykres 3.3. Struktura przychodów podatkowych a szczebel administracji w krajach Unii Europejskiej w 2019 roku (% podatków ogółem)	121
Wykres 3.4. Struktura wydatków gmin według działów w 2020 roku	131
Wykres 4. 1. Część oświatowa subwencji a subwencja ogólna dla gmin w latach 2015-2020	157
Wykres 4.2. Wydatki JST w latach 2017-2020 na pomoc społeczną	168
Rysunek 5.1. Schemat konsekwencji podatkowych korekty rozliczenia BgPN dla Gminy Zawoja	193

ZAŁĄCZNIKI

Załącznik 1	Różnica pomiędzy wysokością wydatku a kwotą dotacji dla Gminy Oleśnica w latach 2004-2013	238
Załącznik 2	Różnica pomiędzy wysokością wydatku a kwotą dotacji dla Gminy Kluczbork w latach 2004-2013	240
Załącznik 3	Różnica pomiędzy wysokością wydatku a kwotą dotacji dla Gminy Jędrzejów w latach 2008-2018	243

Załącznik 1

Różnica pomiędzy wysokością wydatku a kwotą dotacji dla Gminy Oleśnica w latach 2004-2013

rok	dział	rozdział	paragraf	rodzaj wydatku*	wysokość wydatku	kwota dotacji
2004	750	75011	4010	wynagrodzenia osobowe pracowników	96 732,00	43800
			4040	dodatkowe wynagrodzenia roczne	7 007,40	
			4110	składki na ubezpieczenia społeczne		7830
			4120	składki na Fundusz Pracy	18 748,03	1070
				inne	5 419,59	4351
				Razem	127 907,02	57051
				Różnica	70 856,02	

rok	dział	rozdział	paragraf	rodzaj wydatku	wysokość wydatku	kwota dotacji
2005	750	75011	4010	wynagrodzenia osobowe pracowników	100 373,40	45150
			4040	dodatkowe wynagrodzenia roczne	7 374,60	
			4110	składki na ubezpieczenia społeczne		8070
			4120	składki na Fundusz Pracy	21 009,86	1100
				inne	12 951,47	4115
				Razem	141 709,33	58435
				Różnica	83 274,33	

rok	dział	rozdział	paragraf	rodzaj wydatku	wysokość wydatku	kwota dotacji
2006	750	75011	4010	wynagrodzenia osobowe pracowników	110 212,17	50115,36
			4040	dodatkowe wynagrodzenia roczne	7 743,00	
			4110	składki na ubezpieczenia społeczne		7100,49
			4120	składki na Fundusz Pracy	22 445,84	926,82
				inne	2 667,69	1142,33
				Razem	143 068,70	59285
				Różnica	83 783,70	

rok	dział	rozdział	paragraf	rodzaj wydatku	wysokość wydatku	kwota dotacji
2007	750	75011	4010	wynagrodzenia osobowe pracowników	113 180,16	45830
			4040	dodatkowe wynagrodzenia roczne	8 034,07	
			4110	składki na ubezpieczenia społeczne		8190
			4120	składki na Fundusz Pracy	20 814,20	1115
				inne	11 090,40	6684
				Razem	153 118,83	61819
				Różnica	91 299,83	

rok	dział	rozdział	paragraf	rodzaj wydatku	wysokość wydatku	kwota dotacji
2008	750	75011	4010	wynagrodzenia osobowe pracowników	129 188,21	49533,6
			4040	dodatkowe wynagrodzenia roczne	6 711,60	
			4110	składki na ubezpieczenia społeczne		7136,35
			4120	składki na Fundusz Pracy	18 142,06	1213,56
				inne	1 987,49	1935,49
				Razem	156 029,36	59819
				Różnica	96 210,36	

rok	dział	rozdział	paragraf	rodzaj wydatku	wysokość wydatku	kwota dotacji
2009	750	75011	4010	wynagrodzenia osobowe pracowników	111 620,30	49920
			4040	dodatkowe wynagrodzenia roczne	6 396,74	
			4110	składki na ubezpieczenia społeczne		7537,93
			4120	składki na Fundusz Pracy	19 972,62	1222,94
				inne	3 331,13	3 331,13
				Razem	141 320,69	62012
				Różnica	79 308,69	

rok	dział	rozdział	paragraf	rodzaj wydatku	wysokość wydatku	kwota dotacji
2010	750	75011	4010	wynagrodzenia osobowe pracowników	118 104,12	47561,95
			4040	dodatkowe wynagrodzenia roczne	8 024,60	
			4110	składki na ubezpieczenia społeczne		7181,86
			4120	składki na Fundusz Pracy	20 790,88	1075,66
				inne	6200,53	6200,53
				Razem	153 120,13	62020
				Różnica	91 100,13	

*Klasyfikacja wydatków wg wydanego na podstawie art. 39 ust. 4 pkt 1 i ust. 5 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (jt.- Dz. U. z 2013 roku, poz. 885 ze zm.) rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych (Dz. U. Nr 38, poz. 207, ze zm.).

Źródło: opracowanie własne na podstawie BIP oraz informacji GUS o wykonaniu budżetów różnych szczebli jednostek samorządu terytorialnego, publikowanych pod nazwą – Gospodarka Finansowa jednostek samorządu terytorialnego

Załącznik 2

Różnica pomiędzy wysokością wydatku a kwotą dotacji dla Gminy Kluczbork w latach 2004-2013

rok	dział	rozdział	paragraf	rodzaj wydatku	wysokość wydatku	kwota dotacji
2005	750	75011	4010	wynagrodzenia osobowe	312116,43	237909
			4040	dotatkowe wynagrodzenie roczne	22309,98	
			4110	skł.na ubezpieczenie społeczne	51598,25	
			4120	skł.na fundusz pracy	7986,26	
				Razem	394010,92	237909
				Różnica	156101,92	
rok	dział	rozdział	paragraf	rodzaj wydatku*	wysokość wydatku	kwota dotacji
2004	750	75011	4010	wynagrodzenia osobowe	314234,29	231061
			4040	dotatkowe wynagrodzenie roczne	25780,18	
			4110	skł.na ubezpieczenie społeczne	52699,75	
			4120	skł.na fundusz pracy	7386,22	
				Razem	400100,44	231061
				Różnica	169039,44	
rok	dział	rozdział	paragraf	rodzaj wydatku	wysokość wydatku	kwota dotacji
2006	750	75011	4010	wynagrodzenia osobowe	338023,19	242357
			4040	dotatkowe wynagrodzenie roczne	28028,26	
			4110	skł.na ubezpieczenie społeczne	60350,5	
			4120	skł.na fundusz pracy	8614,18	
				Razem	435016,13	242357
				Różnica	192659,13	
rok	dział	rozdział	paragraf	rodzaj wydatku	wysokość wydatku	kwota dotacji
2007	750	75011	4010	wynagrodzenia osobowe	390902,11	249908,00
			4040	dotatkowe wynagrodzenie roczne	27487,33	
			4110	skł.na ubezpieczenie społeczne	68923,56	1296,00
			4120	skł.na fundusz pracy	10499,7	185,00
			4170	wynagrodzenie bezosobowe	4100,00	4100,00
				Razem	501912,7	255489
				Różnica	246423,7	

rok	dział	rozdział	paragraf	rodzaj wydatku	wysokość wydatku	kwota dotacji
2008	750	75011	4010	wynagrodzenia osobowe	395950,71	243860
			4040	dotatkowe wynagrodzenie roczne	28299,19	
			4110	skł.na ubezpieczenie społeczne	62777,29	
			4120	skł.na fundusz pracy	11708,91	
				Razem	498736,1	243860
				Różnica	254876,1	

rok	dział	rozdział	paragraf	rodzaj wydatku	wysokość wydatku	kwota dotacji
2009	750	75011	4010	wynagrodzenia osobowe	441019,15	253010
			4040	dotatkowe wynagrodzenie roczne	32719,93	
			4110	skł.na ubezpieczenie społeczne	70054,65	
			4120	skł.na fundusz pracy	9949,73	
				Razem	553743,46	253010
				Różnica	300733,46	

rok	dział	rozdział	paragraf	rodzaj wydatku	wysokość wydatku	kwota dotacji
2010	750	75011	4010	wynagrodzenia osobowe	402690,93	253630
			4040	dotatkowe wynagrodzenie roczne	36311,58	
			4110	skł.na ubezpieczenie społeczne	58972,88	
			4120	skł.na fundusz pracy	7167,8	
				Razem	505143,19	253630
				Różnica	251513,19	

rok	dział	rozdział	paragraf	rodzaj wydatku	wysokość wydatku	kwota dotacji
2011	750	75011	4010	wynagrodzenia osobowe	516539,04	292317
			4040	dotatkowe wynagrodzenie roczne	38058,35	
			4110	skł.na ubezpieczenie społeczne	82803,38	
			4120	skł.na fundusz pracy	10210,17	
				Razem	647610,94	292317
				Różnica	355293,94	

rok	dział	rozdział	paragraf	rodzaj wydatku	wysokość wydatku	kwota dotacji
2012	750	75011	4010	wynagrodzenia osobowe	529567,62	291842
			4040	dotatkowe wynagrodzenie roczne	43306,74	
			4110	skł.na ubezpieczenie społeczne	90651,26	3714
			4120	skł.na fundusz pracy	9804,14	
				Razem	673329,76	295556
				Różnica	377773,76	

rok	dział	rozdział	paragraf	rodzaj wydatku	wysokość wydatku	kwota dotacji	
2013	750	75011	4010	wynagrodzenia osobowe	552714,09	296670	
			4040	dodatkowe wynagrodzenie roczne	43052,27		
			4110	skł.na ubezpieczenie społeczne	96019,98		
			4120	skł.na fundusz pracy	9238,22		
					Razem	701024,56	296670
					Różnica	404354,56	

*Klasyfikacja wydatków wg wydanego na podstawie art. 39 ust. 4 pkt 1 i ust. 5 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (jt.- Dz. U. z 2013 roku, poz. 885 ze zm.) rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych (Dz. U. Nr 38, poz. 207, ze zm.).

Źródło: opracowanie własne na podstawie BIP oraz informacji GUS o wykonaniu budżetów różnych szczebli jednostek samorządu terytorialnego, publikowanych pod nazwą – Gospodarka Finansowa jednostek samorządu terytorialnego

Załącznik 3

Różnica pomiędzy wysokością wydatku a kwotą dotacji dla Gminy Jędrzejów w latach 2008-2018

rok	dział	rozdział	paragraf	rodzaj wydatku	wysokość wydatku	kwota dotacji
2008	750	75011	4010	wynagrodzenia osobowe pracowników	342 955,58	155 920,00
			4040	dodatkowe wynagrodzenia roczne	21 475,20	
			4110	składki na ubezpieczenia społeczne	54 134,23	
			4120	składki na Fundusz Pracy	8 731,40	
			4440	odpisy na ZFŚS	7 162,22	
Razem					434 458,63	155 920,00
Różnica					278 538,63	

rok	dział	rozdział	paragraf	rodzaj wydatku	wysokość wydatku	kwota dotacji
2009	750	75011	4010	wynagrodzenia osobowe pracowników	351 749,39	161 405,00
			4040	dodatkowe wynagrodzenia roczne	25 981,84	
			4110	składki na ubezpieczenia społeczne	56 663,75	
			4120	składki na Fundusz Pracy	8 225,08	
			4440	odpisy na ZFŚS	7 900,32	
				wydatki rzeczowe, usługi i inne	10 467,78	
Razem					460 988,16	161 405,00
Różnica					299 583,16	

rok	dział	rozdział	paragraf	rodzaj wydatku	wysokość wydatku	kwota dotacji
2010	750	75011	4010	wynagrodzenia osobowe pracowników	395 219,08	161 405,00
			4040	dodatkowe wynagrodzenia roczne	25 417,55	
			4110	składki na ubezpieczenia społeczne	63 113,65	
			4120	składki na Fundusz Pracy	7 955,41	
			4440	odpisy na ZFŚS	8 277,94	
				wydatki rzeczowe, usługi i inne	6 916,25	
Razem					506 899,88	161 405,00
Różnica					345 494,88	

rok	dział	rozdział	paragraf	rodzaj wydatku	wysokość wydatku	kwota dotacji
2011	750	75011	4010	wynagrodzenia osobowe pracowników	412 032,83	161 405,00
			4040	dodatkowe wynagrodzenia roczne	29 556,89	
			4110	składki na ubezpieczenia społeczne	65 126,24	
			4120	składki na Fundusz Pracy	7 051,22	
			4440	odpisy na ZFŚS	8 642,05	
				wydatki rzeczowe, usługi i inne	5 774,90	
Razem					528 184,13	161 405,00
Różnica					366 779,13	

rok	dział	rozdział	paragraf	rodzaj wydatku	wysokość wydatku	kwota dotacji
2012	750	75011	4010	wynagrodzenia osobowe pracowników	453 075,07	163 538,00
			4040	dodatkowe wynagrodzenia roczne	31 390,12	
			4110	składki na ubezpieczenia społeczne	75 537,02	
			4120	składki na Fundusz Pracy	7 362,88	
			4440	odpisy na ZFŚS	8 642,05	
				wydatki rzeczowe, usługi i inne	7 487,59	
Razem					583 494,73	163 538,00
Różnica					419 956,73	

rok	dział	rozdział	paragraf	rodzaj wydatku	wysokość wydatku	kwota dotacji
2013	750	75011	4010	wynagrodzenia osobowe pracowników	438 244,19	163 813,00
			4040	dodatkowe wynagrodzenia roczne	32 347,13	
			4110	składki na ubezpieczenia społeczne	77 529,17	
			4120	składki na Fundusz Pracy	7 509,19	
			4440	odpisy na ZFŚS	8 642,05	
				wydatki rzeczowe, usługi i inne	8 663,07	
Razem					572 934,80	163 813,00
Różnica					409 121,80	

rok	dział	rozdział	paragraf	rodzaj wydatku	wysokość wydatku	kwota dotacji
2014	750	75011	4010	wynagrodzenia osobowe pracowników	479 903,48	167 851,00
			4040	dodatkowe wynagrodzenia roczne	33 138,90	
			4110	składki na ubezpieczenia społeczne	80 224,18	
			4120	składki na Fundusz Pracy	7 769,48	
			4440	odpisy na ZFŚS	8 642,05	
				wydatki rzeczowe, usługi i inne	2 548,58	
Razem					612 226,67	167 851,00
Różnica					444 375,67	

rok	dział	rozdział	paragraf	rodzaj wydatku	wysokość wydatku	kwota dotacji
2015	750	75011	4010	wynagrodzenia osobowe pracowników	530 797,31	282 512,42
			4040	dodatkowe wynagrodzenia roczne	43 235,63	
			4110	składki na ubezpieczenia społeczne	94 713,24	
			4120	składki na Fundusz Pracy	10 427,36	
			4440	odpisy na ZFŚS	11 158,10	
				wydatki rzeczowe, usługi i inne	7 322,24	
Razem					697 653,88	282 512,42
Różnica					415 141,46	

rok	dział	rozdział	paragraf	rodzaj wydatku	wysokość wydatku	kwota dotacji
2016	750	75011	4010	wynagrodzenia osobowe pracowników	564 076,11	347 315,20
			4040	dodatkowe wynagrodzenia roczne	39 537,31	
			4110	składki na ubezpieczenia społeczne	101 232,04	
			4120	składki na Fundusz Pracy	11 141,31	
			4440	odpisy na ZFŚS	10 064,17	
				wydatki rzeczowe, usługi i inne	5 016,76	
Razem					731 067,70	347 315,20
Różnica					383 752,50	

rok	dział	rozdział	paragraf	rodzaj wydatku	wysokość wydatku	kwota dotacji
2017	750	75011	4010	wynagrodzenia osobowe pracowników	630 979,70	367 728,93
			4040	dodatkowe wynagrodzenia roczne	43 483,19	
			4110	składki na ubezpieczenia społeczne	112 518,49	
			4120	składki na Fundusz Pracy	10 550,12	
			4440	odpisy na ZFŚS	12 093,72	
				wydatki rzeczowe, usługi i inne	2 688,63	
Razem					812 313,84	367 728,93
Różnica					444 584,91	

rok	dział	rozdział	paragraf	rodzaj wydatku	wysokość wydatku	kwota dotacji
2018	750	75011	4010	wynagrodzenia osobowe pracowników	649 771,17	331 500,21
			4040	dodatkowe wynagrodzenia roczne	44 937,90	
			4110	składki na ubezpieczenia społeczne	111 154,93	
			4120	składki na Fundusz Pracy	7 812,36	
			4440	odpisy na ZFŚS	11 500,89	
				wydatki rzeczowe, usługi i inne	1 492,14	
Razem					826 669,39	331 500,21
Różnica					495 169,18	

*Klasyfikacja wydatków wg wydanego na podstawie art. 39 ust. 4 pkt 1 i ust. 5 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych, Rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 roku w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych.

Źródło: opracowanie własne na podstawie BIP oraz informacji GUS o wykonaniu budżetów różnych szczebli jednostek samorządu terytorialnego, publikowanych pod nazwą – Gospodarka Finansowa jednostek samorządu terytorialnego

STRESZCZENIE

Zasadniczą funkcją samorządu terytorialnego, jako podmiotu władzy publicznej jest wykonywanie zadań publicznych, niezastrzeżonych na rzecz innych podmiotów prawa publicznego. Za tak określonym szerokim domniemaniem kompetencji powinny podążać środki finansowe adekwatne do powierzonych i zmieniających się zadań. Analiza struktury ekonomicznej gmin ma więc podstawowe znaczenia dla oceny zarówno możliwości realizacji zadań przez jednostki samorządowe, jak i oceny ich samodzielności.

Ustawa o samorządzie gminnym wskazuje, że zaspokajanie zbiorowych potrzeb wspólnoty (przez co należy rozumieć mieszkańców gminy) należy do podstawowych zadań własnych gminy. Zadania te uzupełniane są o zmieniający się katalog zadań zleconych, które strona rządowa, na podstawie odrębnych ustaw, przekazuje do realizacji przez poszczególne samorzady. Zarówno realizacja zadań własnych, jak i zleconych wymaga zagwarantowania udziału samorządu w finansach publicznych. Udział ten powinien być proporcjonalny i skorelowane z kosztami realizacji zadania.

W niniejszej rozprawie doktorskiej przeprowadzono badania problematyki repartycji (podziału) środków finansowych pomiędzy samorządem a budżetem państwa. W centrum zainteresowania znajduje się tak sama struktura podziału jak i adekwatność podziału środków finansowych pomiędzy badanymi podmiotami, w relacji do rzeczywistych kosztów realizacji zadań. Przepływy te stanowią źródło dochodów, jakimi dysponują samorzady, które to z kolei stanowią gwarancje realizacji zadań.

Celem głównym pracy była ocena znaczenia i transparentności podziału środków między budżetem państwa a jednostkami samorządu terytorialnego oraz ich wpływu na samodzielność finansową jednostek samorządu terytorialnego. Dodatkowo sformułowano szereg celów szczegółowych, których konsekwentna realizacja pozwoliła na pogłębioną analizę i ocenę badanego zjawiska.

W rozprawie przyjęto trzy hipotezy badawcze:

H1: W repartycji środków finansowych pomiędzy budżetem centralnych a jednostkami samorządu terytorialnego, państwo korzysta z jednostronnej możliwości kształtowania polityki finansowej w oparciu o kompetencje legislacyjne.

H2: Przepływy finansowe z budżetu państwa do gmin są nieadekwatne do rzeczywistych kosztów realizacji zadań gminy.

H3: W zakresie dotacji celowych, wysokość przyznawanych środków z budżetu państwa dla gmin uzależniona jest od czynników pozamerytorycznych.

W toku prowadzonych badań, wszystkie hipotezy zostały zweryfikowane pozytywnie. Głównymi metodami badawczymi w niniejszej rozprawie były: studia literatury przedmiotu, badanie dokumentów, analiza aktów prawnych, analiza porównawcza, studium przypadku, wnioskowanie indukcyjne.

Przeprowadzone na potrzeby niniejszej rozprawy doktorskiej badania wskazują, iż środki finansowe, przekazywane z budżetu centralnego na rzecz samorządów są nieadekwatne do powierzonych zadań, w stopniu naruszającym zasady samodzielności jednostek samorządu terytorialnego.

Niniejsza rozprawa stanowi wkład do badań nad analizą powiązań finansowych pomiędzy stroną rządową a samorządem lokalnym, jako podmiotami uczestniczącymi w transferze środków publicznych. Zdaniem Autora badane zagadnienia mają szczególne znaczenie wobec powiększającego deficytu budżetowego w samorządach, a wynikającego w znacznym stopniu z niedoszacowania środków transferowanych z budżetu państwa na realizowane zadania publiczne.

SUMMARY

The main function of local government, as an entity of public authority, is to perform public tasks, not reserved for the benefit of other bodies governed by public law. Such a broad presumption of competence should be followed by financial resources adequate to the tasks entrusted and changing. The analysis of the economic structure of municipalities is therefore of fundamental importance for assessing both the feasibility of local government units to perform their tasks and the assessment of their independence.

The Act on Municipal Self-Government indicates that satisfying the collective needs of the community (which should be understood as the inhabitants of the municipality) is one of the basic tasks of the commune. These tasks are supplemented by a changing catalogue of commissioned tasks, which the government side, on the basis of separate acts, transfers to individual local governments. Both the implementation of own and commissioned tasks requires guaranteeing the participation of the local government in public finances. This share should be proportionate and correlated with the costs of the task.

In this dissertation, a study was conducted on the issue of repartition (distribution) of financial resources between the local government and the state budget. The focus is on the same distribution structure as well as the adequacy of the distribution of financial resources between the surveyed entities, in relation to the actual costs of task implementation. These flows are a source of income available to local governments, which in turn are guarantees for the implementation of tasks.

The main goal of this dissertation was to assess the significance and transparency of the distribution of funds between the state budget and local government units and their impact on the financial independence of local government units. Additionally, a number of specific objectives were formulated, the consistent implementation of which allowed for an in-depth analysis and evaluation of the studied phenomenon.

In the dissertation, three research hypotheses were adopted:

H1: In the distribution of funds between the central budget and local government units, the state uses the unilateral possibility of shaping the financial policy based on legislative competences.

H2: Financial transfers from the state budget to local self-governments are inadequate to the actual costs of their tasks.

H3: As regards targeted subsidies, the amount of funds granted from the state budget to municipalities depends on non-substantive factors.

In the course of the research, all the hypotheses were positively verified. The main research methods in this dissertation were: literature review, examination of documents, analysis of legal acts, comparative analysis, case study, inductive reasoning.

The research carried out for the purposes of this dissertation proves that the financial resources transferred from the central budget to local governments are inadequate to the tasks entrusted, to the extent that it violates the independence of local government units.

This dissertation is a contribution to research on the economic analysis of financial relations between the government and local government, as entities involved in the transfer of public funds. In the author's opinion, the analysis of the issue raised is of particular importance in view of the increasing budget deficit in local governments resulting from the underestimation of public tasks performed.