

Arkadiusz Lelek

Uniwersytet Wrocławski
arek.lelek13@gmail.com
ORCID: 0009-0008-2261-3066



Propozycje przyznania jednostkom samorządu terytorialnego udziału w podatkach pośrednich a struktura dochodów samorządów

ABSTRAKT

Reaktywacja samorządu terytorialnego wymaga wyodrębnienia finansów dla jednostek samorządu terytorialnego wyposażonych w zakres kompetencji i zadań w ramach decentralizacji administracji publicznej. Dochody jednostek samorządu terytorialnego i sytuacja finansowa podlega zmianom zarówno ze względu na zmiany prawne, jak i uwarunkowania ekonomiczne, m.in. kryzys gospodarczy. Podstawowym zagadnieniem analizowanym w kontekście samodzielności finansowej jednostek samorządu terytorialnego jest konstrukcja udziałów w podatkach dochodowych oraz perspektywa objęcia udziałów w podatkach pośrednich. Ważnym aspektem badanym była wydajność fiskalna odnośnie do wpływu podatków państwowych oraz obligatoryjne zmiany zmniejszające wady systemu finansowania jednostek samorządu terytorialnego.

SŁOWA KLUCZOWE

dochody JST, władztwo podatkowe, wpływy z podatków pośrednich, struktura finansów JST

Proposals to grant local government units a share in indirect taxes and the structure of local government revenues

ABSTRACT

The reactivation of local government requires the separation of finances for local government units equipped with competences and tasks as part of the decentralisation of public administration. The revenues of local government units and the financial situation are subject to change both due to legal changes and economic conditions, e.g. the economic crisis. The main issue analysed in the context of the financial self-reliance of local government units is the construction of shares in income taxes and the prospect of shares in indirect taxes. An important aspect examined was fiscal efficiency with regard to the impact of state taxes and mandatory changes to reduce the disadvantages of the local government financing system.

KEYWORDS

revenues of territorial self-government units, tax authority, indirect tax revenues, structure of territorial self-government unit finances

Wprowadzenie

System finansowy jednostek samorządu terytorialnego (JST) wyodrębniony z przyczyn ustrojowych na potrzeby wykonywania władzy państwowej przy użyciu przekazanego władztwa administracyjnego oparty jest na samodzielności wykonywania zadań w ramach decentralizacji. Potencjał ekonomiczny JST, czyli dochody, stanowi gwarancję realizacji zadań, kluczowy pozostaje zakres tychże dochodów odpowiadający potrzebom jednostki. Na instytucje prawnofinansowe ma wpływ stabilność finansowa, która podlega zmianom wskutek zróżnicowania wysokości dochodów; aby zapewnić ich odpowiedni poziom, JST zostało wyposażone w majątek własny i prawa podmiotowe do udziału w dochodach publicznych¹. W aspekcie władztwa dochodowego istotne stają się udziały we wpływach z podatków państwowych, które zdaniem wielu autorów (m.in. Marzany Poniatowicz, Ryty Dziemianowicz czy Łukasza Furmana²), stanowią optymalne źródło finansowania dla zwiększających się potrzeb samorządowych.

Obecnie największy udział w podatkach dochodowych udział mają samorzady gminne, mniejszy powiaty; wobec zmian wprowadzonych w podatku PIT i CIT, jedno i drugie mają za zadanie uszczelnić system podatkowy, *de facto* oddziałują jednak niekorzystnie na system dochodów JST. Szacunkowe straty w latach 2022–2031 opracowane przez Ministerstwo Finansów mają wynieść 112 mld zł, ubytki dochodowe będą najbardziej zauważalne w samorządach gminnych i powiatowych³. Niedobór środków finansowych powoduje, że teoretycy, jak i praktycy samorządowi postulują wprowadzenie zmian w strukturze dochodów – Unia Metropolii Polskich i Związek Miast Polskich proponują zastosowanie mechanizmu kompensacyjnego, opartego na zwiększeniu udziałów JST w PIT, natomiast Bezpartyjni Samorządowcy skupiają się na wyodrębnieniu udziałów z podatku VAT wynoszących 8,51%.

Celem artykułu jest przedstawienie rozwiązań reformujących sferę dochodową JST, w szczególności system subwencji i dotacji, który mógłby zostać zastąpiony przez dochody własne, w tym udziały w podatkach państwowych: VAT i akcyzy, oraz kwestie sporne dotyczące klasyfikacji instytucji udziałów JST. W dalszej części pracy prezentowane są wnioski z analizy systemu dochodowego Republiki Federalnej Niemiec oraz Królestwa Hiszpanii

1 K. Sawicka, *Finanse samorządu terytorialnego – podstawy wyodrębnienia, struktura*, (w:) *Województwo, region, regionalizacja 15 lat po reformie terytorialnej i administracyjnej: II Wydziałowa Konferencja Kół Naukowych Wydziału Prawa, Administracji i Ekonomii Uniwersytetu Wrocławskiego*, red. J. Korczak, Wrocław 2013, s. 285–286.

2 M. Poniatowicz, R. Dziemianowicz, *Udziały samorządu terytorialnego w państwowych podatkach dochodowych w aspekcie postulatów teoretycznych federalizmu fiskalnego*, *Annales Universitatis Mariae Curie-Skłodowska. Sectio H. Oeconomia*, 2016, t. 50, nr 1, 2016, s. 300–301, Ł. Furman, *Znaczenie udziałów we wpływach w podatkach dochodowych stanowiących dochód budżetu państwa dla jednostek samorządu terytorialnego w Polsce w latach 2010–2015*, *Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu*, 2017, nr 485, s. 140.

3 D. Wyszowska, A. Wyszowski, *Centrum Ekspertyzy Lokalnej Analiza CELowa nr 3/2022 Program „Polski Ład” a sytuacja finansowa JST*, Warszawa 2022, s. 3–5.

w odniesieniu do polskiego systemu finansowania JST. Artykuł zawiera też analizę skutków zaproponowanych rozwiązań z uwzględnieniem wymaganych zmian prawnych i ustrojowych w Samorządzie Terytorialnym.

Pojęcie udziałów w podatkach państwowych oraz ich cechy

Udziały we wpływach z podatków zasilających budżet państwa nie zostały dostatecznie zdefiniowane; jednoznaczne przyporządkowanie ich do kategorii dochodów zewnętrznych bądź wewnętrznych stanowi problematyczne zagadnienie klasyfikacji w strefie dochodowej, jak i dla nauki o finansach publicznych. W systemie finansów publicznych udziały te stanowią formę podziału dochodów pomiędzy podmioty publiczne, przy czym źródło dochodów to budżet państwa. Wprowadzenie instytucji udziałów podatkowych to próba zmiany struktury finansów publicznych na poziomie samorządowym, wynikająca z niewystarczalności dotychczasowych źródeł finansowania, co mogłoby spełnić oczekiwania stawiane w doktrynie, a także w praktyce, skupiające się na zakresie samodzielności finansowej JST i ich stabilności fiskalnej.

Według teorii federalizmu fiskalnego, bazującej na powiązaniu systemu finansów publicznych z instytucjami publicznymi, repatriacja dochodów powinna mieć charakter wtórny wobec zadań publicznych; zasadniczą kwestią dla federalizmu fiskalnego jest zakres decentralizacji finansów publicznych, w tym dochodów podatkowych oraz lokalna autonomia podatkowa, co przedstawia zależność pomiędzy zakresem władztwa a samodzielnością finansową JST⁴. Kluczowe znaczenie w kontekście teorii federalizmu fiskalnego mają podatki zdecentralizowane znajdujące się w systemie finansowym JST. Cechy zdecentralizowanych podatków to wyłączne uprawnienie jednostki samorządu terytorialnego do nakładania obowiązku podatkowego – pobór należności podatkowych odbywa się za pośrednictwem samorządowej administracji skarbowej, wysokość stawek określa władza lokalna, przedmiot opodatkowania ma charakter trwały, co ma umożliwiać władzom lokalnym różnicowanie stawek podatkowych bez obawy zamknięcia przedmiotu opodatkowania, przedmiot opodatkowania jest widoczny i łatwo uchwytny w celu uniknięcia uchylania się od podatków, ciężar podatkowy dotyczy podmiotów podatkowych zamieszkałych na terenie wspólnoty samorządowej (nie powinien on być przenoszony na podmioty zamieszkałe poza jej terytorium), ciężar podatkowy jest akceptowalny przez podatników, nałożony zgodnie z zasadą sprawiedliwości podatkowej, wpływy podatkowe są adekwatne do potrzeb lokalnej społeczności, względnie stałe i przewidywalne w czasie, podatek jest łatwy w efektywnym i skutecznym administrowaniu, a koszty z tym związane stanowią „rozsądną” część uzyskiwanych dochodów podatkowych⁵.

4 K. Wójtowicz, *Udziały samorządów w podatkach państwowych – własne czy obce źródło dochodów JST? Dylematy teorii a praktyka budżetowa wybranych państw*, (w:) *Finanse publiczne, Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu*, red. J. Sokołowski, A. Żabiński, Wrocław 2013, nr 306, s. 501–502.

5 M. Poniatowicz, R. Dziemianowicz, *Udziały samorządu terytorialnego w państwowych podatkach dochodowych w aspekcie postulatów teoretycznych federalizmu fiskalnego*, *Annales Universitatis Mariae Curie-Skłodowska. Sectio H. Oeconomia*, 2016, nr 1 (50), s. 300–301.

JST nie mają bezpośredniego wpływu na wysokość środków finansowych pochodzących z budżetu państwa, mogą jedynie pośrednio oddziaływać na wielkość partycypującego źródła podatkowego poprzez np. tworzenie korzystnych warunków ekonomicznych, sprzyjających zwiększonej aktywności gospodarczej. Udziały podatkowe JST nie spełniają modelowych cech podatków zdecentralizowanych oraz nie mają atrybutów dochodów własnych; sklasyfikowanie udziałów podatkowych jako dochodów własnych jest niewłaściwe, a przyporządkowanie ich do prezentowanych przez teorię federalizmu fiskalnego kategorii dochodów samorządowych – dochodów własnych lub transferów zewnętrznych – pozostaje problematyczne dla znawców tematu⁶. Według Hansjörga Blöchliger i Olivera Petzolda, należy wyodrębnić nowe kryteria rozumienia pojęcia udziałów, skupiające się na: partycypacji samorządów terytorialnych w ryzyku zmian dochodów z podatków wspólnych, wywołanych wahaniami cyklu koniunkturalnego; bezwarunkowości pojmowanej w ten sposób, że dochody z udziałów podatkowych nie są przeznaczone na określone z góry cele; stabilności formuły udziałów podatkowych obligującej do tego, by algorytm ich konstrukcji był określany *ex ante* i nie zmieniał się w trakcie roku podatkowego; indywidualnej proporcjonalności tłumaczonej tak, że udziały podatkowe są współmierne do wielkości bazy podatkowej powiązanej z danym terytorium. Powyższe cechy kształtują podział struktury dochodów finansowych JST na udziały podatkowe w wąskim znaczeniu (*strict tax sharing*), które mają wszystkie cechy dochodów własnych i są ich częścią, oraz udziały podatkowe w szerokim znaczeniu (*tax sharing*), które nie spełniają warunku indywidualnej proporcjonalności, a przy tym pełnią funkcję wyrównawczą⁷.

Propozycje udziałów JST w podatkach pośrednich – zmiany w sferze dochodowej

Decentralizacja dochodów i wzrost samodzielności jednostek samorządu terytorialnego jest szeroko dyskutowana w literaturze przedmiotu. Można spotkać się z negatywnym podejściem do braku przyznania JST udziałów w innych podatkach, wysoko wydajnych fiskalnie, stanowiących budżet państwa – takich jak podatek od towarów i usług oraz podatek akcyzowy. Konstrukcja prawna udziałów w podatkach pośrednich była obecna w zawetowanym projekcie ustawy z 25 sierpnia 2001 roku o dochodach jednostek samorządu terytorialnego, dodatek równoważący miał wynosić dla gmin 5,92%, dla powiatów 0,98%, a dla województw 0,64% w ogólnej kwocie wpływów z podatków pośrednich stanowiących dochód budżetu państwa⁸. Projekt obejmował udziały z podatku od towaru i usług, podatku akcyzowego i podatku od gier losowych, zakładów wzajemnych oraz gier na automatach. Dostępność dodatku dla samorządów miała być zależna od wskaźnika dochodów podatkowych na jednego mieszkańca bez wyodrębnienia faktycznego władztwa, a jedynie przejmowania wpływów. Konstrukcja

6 K. Wójtowicz, *Udziały jednostek samorządu terytorialnego w podatkach państwowych*, Studia BAS 2021, 1 (65), s. 148–149.

7 H. Blöchliger, O. Petzold, *Finding the Dividing Line Between Tax Sharing and Grants: A Statistical Investigation*, OECD Working Papers on Fiscal Federalism 2009, nr 10, s. 4–7, <https://doi.org/10.1787/5k97b10vvbnw-en>.

8 P. Pest, *Udziały jednostek samorządu terytorialnego we wpływach z podatków dochodowych*, Warszawa 2016, s. 28.

funkcjonalnie przypominałaby subwencję ogólną, mimo konstrukcji prawnej zapewniającej partycypację ułamkową w wymienionych podatkach pośrednich⁹. Propozycje przyznania udziałów z podatku od towarów i usług padały także na szczeblu samorządu gminnego – tu udziały miałyby przybrać formę bezzwrotnych zapomóg Komunalnego Funduszu Zapomogowo-Pożyczkowego. Obie propozycje wskazywały na udział w wysokości 1% oraz występowanie zależności pomiędzy wpływami z udziałów a wysokością subwencji ogólnej.

Wpływy z podatków pośrednich mogłyby zastąpić system subwencji i dotacji na zadania bieżące na takim samym poziomie dochodowym, przy założeniu odpowiedniej wysokości udziałów w podatku VAT i podatku akcyzowym. Zasadniczym problemem w sferze dochodowej JST, który może być częściowo rozwiązany za pomocą wyodrębnionych ustawowo udziałów, jest ograniczenie dysproporcji przez system redystrybucji poziomej. Według Wojciecha Goneta, wysokość udziałów zastępujących dochody z dotacji na zadania bieżące oraz z części poszczególnych subwencji przewidziane na rok 2011 powinny wynosić dla gmin 6,39% w VAT i 10,89% w akcyzie, dla powiatu – 3,76% w VAT i 4,04% w akcyzie, w miastach na prawach powiatu – 4,29% w VAT i 1,74% w akcyzie oraz dla samorządu województwa – 2,16% w VAT i 3,04% w akcyzie. Uwzględniając sytuację ekonomiczną oraz wysokość instrumentów redystrybucyjnych, udziały w 2022 wynosiłyby w VAT i w akcyzie: dla gmin – 9,31% w VAT i 13,89% w akcyzie, dla powiatu 1,43% w VAT i 5,74% w akcyzie, dla samorządu województwa – 0,19% w VAT i 4,02% w akcyzie¹⁰.

Specyfika podatków pośrednich wymaga zmiany konstrukcji prawnej zastosowanej w podatkach dochodowych – w literaturze¹¹ zaleca się oddzielenie miejsca płatności podatku od wpływu do budżetu JST. Dla zachowania równowagi w sektorze samorządowym konieczne jest zapewnienie udziałów na poziomie budżetu i przekazywanie ich samorządom w postaci transferu na podstawie określonych ustawowo kryteriów, takich jak dochód własny na jednego mieszkańca, stopa bezrobocia, gęstość zaludnienia oraz ogólna kwota świadczeń z pomocy społecznej czy zróżnicowanie regionalne. Szczególnie ważne w kontekście miast na prawach powiatu jest uwzględnienie w kryteriach obciążenia infrastruktury komunalnej związanej ze zjawiskiem migracji ludności. Konsekwencją będzie wzrost wydatków na prace modernizacyjne dotyczące infrastruktury¹².

Postuluje się też formę dodatku do podatków pośrednich; w tej sytuacji samorządy otrzymałyby możliwość kształtowania skali podatkowej, jednak nie wyższej niż ustanowiona na poziomie państwowym. Kluczowe jest wskazanie wzrostu samodzielności JST w kształtowaniu dochodów i decentralizacja kompetencji przy jednoczesnym pozbyciu się przez Skarb Państwa części władztwa podatkowego. Skutki takiego rozwiązania niekorzystnie odbiłyby

9 Druk nr 3059, Sejm III kadencji.

10 Według danych z wykonania budżetu państwa i JST za rok 2022 przedstawionych w sprawozdaniu Ministerstwa Finansów.

11 J. Glumińska-Pawlic, *Dochody jednostek samorządu terytorialnego de lege lata i de lege ferenda*, (w:) *System finansów samorządu terytorialnego. Wybrane problemy*, red. L. Patrzalek, Poznań–Wrocław 2003; P. Pest, *Udziały jednostek samorządu terytorialnego...* dz. cyt.

12 W. Gonet, *Partycypacja samorządu terytorialnego w podatkach pośrednich jako źródło dochodów*, Fundusz Komunalny 2012, nr 9, s. 17–23.

się niejednorodną stawką w podatkach pośrednich, co doprowadziłoby do zwiększenia dysproporcji dochodów JST, a także różnego obciążenia podatkowego.

Odmienne system finansowania przy zastosowaniu udziałów w podatku od towarów i usług przedstawia Krzysztof Surówka – tutaj chodzi o przypisanie szczególnej pozycji ustrojowej szczeblom samorządu terytorialnego – powiatom oraz województwom. Funkcja budżetu samorządu wojewódzkiego zostałaby ograniczona do funkcji redystrybucyjnej, zasilania niższych szczebli samorządu terytorialnego, co oznaczałoby decentralizację środków publicznych, przy czym samorząd wojewódzki odgrywałby najważniejszą rolę. W takiej sytuacji zasadnicze znaczenie dla funkcjonalności systemu finansów publicznych miałyby wyodrębnienie nowych źródeł finansowania – udziałów samorządu wojewódzkiego w podatku od towarów i usług. Konstrukcja prawna oparta byłaby na dochodach naliczanych od wartości wytwarzanych wyrobów i świadczonych usług tylko na terenie poszczególnej jednostki regionalnej. Koncepcja zakładająca prymat władztwa terytorialnego ma jednak zasadnicze wady, które komplikują podział przyznawanych środków przez specyfikę podatku obrotowego, gdzie istnieje podatek naliczony i należny. Zastosowana metoda podziału środków w znacznym stopniu przyczyniłaby się do powstania zjawiska unikania opodatkowania oraz zwiększenia kosztów poboru, a warunek proporcjonalności – zakładający objęcie znacznego obszaru jako determinanty obliczeniowej – okazałby się dysfunkcyjny dla finansów publicznych¹³.

Udziały w podatkach pośrednich w państwach OECD

Państwa OECD stosują różne systemy finansowe oparte na udziałach w podatkach wspólnych, co oznacza rozbieżność rozwiązań dla podatków dochodowych. Najsilniejsza partycypacja dotyczy zwłaszcza państw federalnych – tutaj sięga ona kilkadziesiąt procent.

Postulowana w Polsce koncepcja obejmująca wpływy z podatków konsumpcyjnych funkcjonuje w wielu państwach, takich jak Belgia, Niemcy, Hiszpania czy Kanada¹⁴. Modele dochodowe tych państw rozpatrywane są w aspektach: 1) znaczenia fiskalnego; 2) zakresu autonomii podatkowej JST; 3) realizacji w przyjętym algorytmie funkcji wyrównawczych; 4) rodzaju podatków podlegających podziałowi.

Podstawowe znaczenie ma tutaj efektywny wybór beneficjenta spośród szczebli JST. W literaturze toczy się spór, jeśli chodzi o zastosowanie odpowiedniego rozwiązania dystrybucyjnego: udział w VAT oparty na zasadzie pochodzenia (*origin based VAT*) czy na zasadzie przeznaczenia do ostatecznej konsumpcji (*destination based VAT*).

Hiszpańskie wspólnoty autonomiczne otrzymują od państwa wpływy podatkowe z podatków przekazanych (*impuestos cedidos*), na które składają się część udziałów w podatku VAT do 50% oraz udział w akcyzie do 58%, z pewnymi wyjątkami, dotyczącymi podstawy opodatkowania i miejsca przeznaczenia wpływów przez poszczególne wspólnoty autono-

13 K. Surówka, M. Winiarz, *Kierunki zmian ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego*, Kraków 2014, s. 9–12.

14 K. Wójtowicz, *Udziały jednostek samorządu terytorialnego w podatkach państwowych...*, s. 147–169.

miczne określanego na podstawie szacunkowej ostatecznej konsumpcji¹⁵. Podatki pośrednie w hiszpańskim systemie podatkowym pełnią drugorzędną rolę, jeśli uwzględni się znaczenie fiskalności – w 2021 roku całkowite wpływy z VAT i akcyzy wynosiły 44 mld euro, co jest sumą nieporównywalnie większą od podatków dochodowych.

Model hiszpański w kontekście podatków pośrednich nie jest wystarczająco dochodowo efektywny dla systemu podatkowego obowiązującego w Polsce, bowiem w praktyce, oprócz podstawowego podatku VAT, w Hiszpanii występują także selektywne podatki obrotowe, określane jako podatki specjalne (*impuestos especiales*), co po części odpowiada podatkowi akcyzowemu uwzględniającemu podobne cele – m.in. wykorzystywanie otrzymanych w jego ramach środków do finansowania ochrony zdrowia¹⁶. W kontekście systemu podatkowego obowiązującego w Hiszpanii warto zaznaczyć, że zgodnie z ustawą organiczną 8/1980 z dnia 22 września 1980 roku o finansowaniu wspólnot autonomicznych, tamtejsze wspólnoty dysponują władztwem podatkowym posiadającym modelowe cechy wyznaczające autonomię jednostek i zakres faktycznej decentralizacji finansów publicznych¹⁷.

Dystrybucja podatku VAT w Republice Federalnej Niemiec oznacza wstępny podział wpływów pomiędzy rząd centralny, którego udziały, stanowiące formę rekompensaty za wzrost wypłat emerytur dokonywanych przez Deutsche Rentenversicherung Bund, wynoszą 9,5%, oraz gminy (*Gemeinden*), na które przypada 2,2%. System podziału wpływów jest bardzo złożony, kwota pomniejszona dzielona jest między państwo federalne (50,5%) i kraje związkowe (49,5%). Redystrybucja pionowa dla krajów związkowych składa się z dwóch odrębnych części i ograniczona jest ustawowymi kryteriami: pierwsza część – to dochody krajów związkowych z podatku dochodowego, podatku od osób prawnych i podatku krajów związkowych, druga część – uzależniona jest od liczby ludności, na której to podstawie oblicza się proporcjonalnie wysokość redystrybucji¹⁸. Ważny przy tym jest system wyrównania finansowego dla krajów związkowych, zgodnie z art. 107 (2) Ustawy Zasadniczej Republiki Federalnej Niemiec (*Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland*; dalej: konstytucja federalna RFN) – 25% udziałów w podatku VAT relokowane jest do krajów związkowych (landów) o niskim potencjale ekonomicznym (czynnikiem warunkującym jest średnia wysokość dochodów przypadająca na jednego mieszkańca pomnożona przez ogół mieszkańców; jest to *Finanzkraftmessen*). Administratorem podatku są krajowe urzędy skarbowe nadzorowane przez Federalne Ministerstwo Finansów (BMF).

Obok zharmonizowanego podatku obrotowego VAT istnieje podatek handlowy (*Gewerbesteuer*), w którego konstrukcji prawnej zawarto zasadę samodzielności kształtowania go przez gminy. Stopa bazowa podatku od działalności gospodarczej wynosi 3,5%, a stawka ustanawiana przez poszczególne gminy waha się od 20% do nawet 400% w gminach miejskich,

15 M. Supera-Markowska, *Hiszpański system podatkowy – ogólna charakterystyka z uwzględnieniem najnowszych rozwiązań (wprowadzonych w 2021 r.) i specyficznych cech*, Doradztwo Podatkowe. Biuletyn Instytutu Studiów Podatkowych 2021, nr 4 (296) s. 46–53.

16 Tamże, s. 54.

17 Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de financiación de las Comunidades Autónomas, B.O.E. nr 236 z 1.10.1980, ze zm.

18 M. Korolewska, *Samorządowe dochody podatkowe w wybranych państwach Unii Europejskiej*, Studia BAS, 2021, s. 251–282.

takich jak Berlin, Monachium czy Hamburg, co przekłada się na zróżnicowanie w wysokości dochodów gmin wyróżniających się korzystniejszymi czynnikami wzrostu podstawy opodatkowania. Należy zaznaczyć, że zakres władztwa podatkowego gmin jest znaczny, co w powiązaniu z art. 106 ust. 6 zd. 1 w związku z art. 105 ust. 2a konstytucji federalnej RFN daje możliwość krajom związkowym delegowania na rzecz gmin kompetencji dotyczących stanowienia podatków lokalnych od wydatków i konsumpcji¹⁹. Kraje związkowe mają władztwo podatkowe w zakresie podatków lokalnych konsumpcyjnych i podatku od dokonanych wydatków oraz do ustalania wysokości stawki podatku od nieruchomości²⁰.

Skutki zmian wprowadzenia instytucji udziałów w podatkach pośrednich w sferze dochodowej

Zmiany w strukturze dochodów samorządów terytorialnych – zastąpienie dotychczasowego systemu dotacji i częściowo subwencji – oznaczałyby nowy zakres samodzielności finansowej, a w konsekwencji wzrost zdolności wydatkowej JST. Eliminacja niekorzystnej z punktu federalizmu fiskalnego redystrybucji pionowej łączy się równocześnie z klasyfikacją zadań własnych, zmieniając skomplikowaną strukturę dochodów. Oznaczałoby to choćby zwiększenie możliwości spłaty zadłużenia.

Zmiana źródła finansowania wiąże się też z zagrożeniami, zwłaszcza w sytuacji recesji gospodarczej i spadku koniunktury, komplikującym planowanie budżetu samorządowego. Obok tego rozwiązanie to powoduje wzrost zagrożenia w zakresie niewłaściwego gospodarowania środkami finansowymi, przekładające się na nierównomierny podział wydatków na zadania własne.

Zasadnicza różnica pomiędzy planem finansowym opartym na redystrybucji w postaci dotacji i subwencji a większym udziale dochodów własnych polega na ostatecznym przeznaczeniu środków, które pozostają w sferze władztwa ustrojowego. W przypadku zaistnienia deficytu budżetowego konieczne są zaś kompleksowe korekty wynikające z mniejszych wpływów i równocześnie zwiększonej sfery wydatkowej. Mimo wzrostu samodzielności JST konieczne będzie więc w takim razie zastosowanie mechanizmów redystrybucyjnych w celu uniknięcia sięgnięcia po zewnętrzne środki zwrotne²¹. Instytucja wyrównywania dochodów miałaby oparta być na transferze środków z podatków pośrednich mających wysoki poziom fiskalności, przy zachowaniu decyzyjności Ministra Finansów działającego w porozumieniu z Prezydium Rady Ministrów.

Zmiany ustrojowe, w tym zakres przekazanych zadań, powinny powodować odpowiedni wzrost dochodów JST. Proces przekazywania wpływów z podatków pośrednich z udziałem Komisji Wspólnej Rządu i Samorządu Terytorialnego, stwarza możliwość konsensusu

19 W. Miemec, *Prawo gminy niemieckiej do nakładania podatków miejscowych*, (w:) *Finanse publiczne i prawo finansowe – realia i perspektywy zmian*, red. L. Etel, M. Tyniewicki, Białystok 2012, s. 252–254.

20 Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland (BGBl. 1949 S. 1, ze zm.); dalej jako Ustawa Zasadnicza RFN.

21 W. Gonet, *Partycypacja samorządu terytorialnego...*, s. 20–23.

w zakresie władztwa podatkowego i podmiotowości JST w układzie podporządkowania administracji rządowej²².

Wnioski

Przedstawione propozycje zmian w sferze dochodowej jednostek samorządu terytorialnego są kwestiami spornymi zarówno na poziomie doktryny finansów publicznych, jak i w polityki samorządowej. Jak każde z rozwiązań, posiada zalety oraz wady, które należałoby wnikliwie przeanalizować w kontekście wymaganych zmian w systemie finansowania JST. Przeobrażenie struktury dochodów samorządowych, oparte na udziałach w podatkach pośrednich, przekazywanych za pomocą algorytmu podziału, przyniosłoby jednak wiele korzyści samorządowi terytorialnemu, jak wyeliminowanie nierówności regionalnych, redukcja redystrybucji poziomej czy wzrost samodzielności dochodowej; przy zachowaniu wcześniejszego poziomu stabilności dochodowej mogłyby one trwale zreformować system finansowania JST.

Przeprowadzenie reformy wymagałoby szczególnych rozwiązań uwzględniających specyfikę podatków pośrednich oraz sytuację finansową JST. Musiałoby też odbywać się w długotrwałym procesie konsultacji i w wielu zmianach ustrojowych, tak jak w innych wspólnotach samorządowych, m.in. w Hiszpanii czy RFN, dotyczącym choćby kwestii klasyfikacyjnych instytucji udziałów. Proces wdrożenia zmian wymagałby programu pilotażowego sprawdzającego skuteczność reformy ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego, którego głównym celem byłoby ustalenie poziomu stabilności dochodów oraz zidentyfikowanie negatywnych zjawisk wymagających neutralizacji.

Bibliografia

Literatura

- Blöchliger H., Petzold O., *Finding the Dividing Line Between Tax Sharing and Grants: A Statistical Investigation*, OECD Working Papers on Fiscal Federalism 2009, nr 10, <https://doi.org/10.1787/5k97b10vvbnw-en>.
- Furman Ł., *Znaczenie udziałów we wpływach w podatkach dochodowych stanowiących dochód budżetu państwa dla jednostek samorządu terytorialnego w Polsce w latach 2010–2015*, Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu 2017, nr 485.
- Glumińska-Pawlic J., *Dochody jednostek samorządu terytorialnego de lege lata i de lege ferenda*, (w:) *System finansów samorządu terytorialnego. Wybrane problemy*, red. L. Patrzałek, Poznań–Wrocław 2003.
- Gonet W., *Partycypacja samorządu terytorialnego w podatkach pośrednich jako źródło dochodów*, *Finanse Komunalne* 2012, nr 9.

22 Tamże, s. 23.

- Korolewska M., *Samorządowe dochody podatkowe w wybranych państwach Unii Europejskiej*, Studia BAS, 2021.
- Miemec W., *Prawo gminy niemieckiej do nakładania podatków miejscowych*, (w:) *Finanse publiczne i prawo finansowe – realia i perspektywy zmian*, red. L. Etel, M. Tyniewicki, Białystok 2012.
- Pest P., *Udziały jednostek samorządu terytorialnego we wpływach z podatków dochodowych*, Warszawa 2016.
- Poniatowicz M., Dziemianowicz R., *Udziały samorządu terytorialnego w państwowych podatkach dochodowych w aspekcie postulatów teoretycznych federalizmu fiskalnego*, Annales Universitatis Mariae Curie-Skłodowska. Sectio H. Oeconomia, 2016, nr 1 (50).
- Sawicka K., *Finanse samorządu terytorialnego – podstawy wyodrębnienia, struktura*, (w:) *Województwo, region, regionalizacja 15 lat po reformie terytorialnej i administracyjnej: II Wydziałowa Konferencja Kół Naukowych Wydziału Prawa, Administracji i Ekonomii Uniwersytetu Wrocławskiego*, red. J. Korczak, Wrocław 2013.
- Supera-Markowska M., *Hiszpański system podatkowy – ogólna charakterystyka z uwzględnieniem najnowszych rozwiązań (wprowadzonych w 2021 r.) i specyficznych cech*, Doradztwo Podatkowe. Biuletyn Instytutu Studiów Podatkowych 2021, nr 4 (296).
- Surówka K., Winiarz M., *Kierunki zmian ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego*, Kraków 2014.
- Wójtowicz K., *Udziały jednostek samorządu terytorialnego w podatkach państwowych*, Studia BAS 2021, 1 (65).
- Wójtowicz K., *Udziały samorządów w podatkach państwowych – własne czy obce źródło dochodów JST? Dylematy teorii a praktyka budżetowa wybranych państw*, (w:) *Finanse publiczne*, Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, red. J. Sokołowski, A. Żabiński, Wrocław 2013, nr 306.
- Wyszkowska D., Wyszkowski A., *Centrum Ekspertyzy Lokalnej Analiza CEŁowa nr 3/2022 Program „Polski Ład” a sytuacja finansowa JST*, Warszawa 2022.

Akty prawne

- Ustawa Zasadnicza Republiki Federalnej Niemiec z dnia 23 maja 1949 r. (Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland) (BGBl. 1949 S. 1, ze zm.).
- Druk Nr 3059, Sejm III kadencji.
- Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de financiación de las Comunidades Autónomas, B.O.E. nr 236 z 1.10.1980, ze zm.

CYTOWANIE

Arkadiusz Lelek, *Kształtowanie się i rozwój modelu repriwatyzacji byłych majątków ziemskich w polskim prawie administracyjnym*, Studia Administracyjne 2(22)/2025, 21–30, DOI: 10.18276/sa.2025.22-02.