

# POLSKI ŁAD Z PERSPEKTYWY SAMODZIELNOŚCI FINANSOWEJ JEDNOSTEK SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO

<https://doi.org/10.18559/978-83-8211-162-0/5>



**Sławomira Kańduła**

Uniwersytet Ekonomiczny w Poznaniu  
slawomira.kandula@ue.poznan.pl

## Polish Deal from the perspective of financial independence of local government units

Abstract

**Purpose:** The purpose of this chapter is to assess instruments that compensate local government units (LGUs) for the loss of income from shares in personal income tax and shares in corporate tax in connection with changes in these taxes as a result of Polish Deal program. The assessment was made from the point of view of the financial independence of local government units.

**Design/methodology/approach:** The paper begins with outlining the changes in state income taxes in Poland. The next section concerns the method of assessing the “foreign” income of LGU in the context of financial independence. Then the instruments that compensate local government units for the loss in tax revenues were discussed and their assessment was made from the point of view of the financial independence of LGU.

**Findings:** The following consequences of Polish Deal for LGU can be identified: 1) decrease in tax revenues, 2) deterioration of the structure of budget revenues (increase in the share of “foreign” revenues), 3) establishment of “rescue” instruments in the form of a subsidy development part and changes in the allocation of revenues from shares in state taxes. The financial consequences of the changes brought about by Polish Deal vary depending on the level of local government. The municipalities, including cities with powiat status, will feel them most acutely, as they have the highest share in personal income tax. The mechanism of dividing the development part of subsidy favors some local government units because it relates to the population size and not the actual loss of income from shares in state taxes. Instruments compensating the loss of income of LGU in connection with Polish Deal limit the financial independence of LGU and deepen the lack of transparency in the redistribution of income in the public finance sector in Poland.

**Keywords:** Polish Deal, local government units, shares in state income taxes, subsidy.

### Sugerowane cytowanie:

Kańduła, S. (2023). Polski Ład z perspektywy samodzielności finansowej jednostek samorządu terytorialnego. W: E. Małecka-Ziembińska (red.), *Polski Ład a opodatkowanie dochodów. Ujęcie prawne, finansowe i ekonomiczne* (s. 85–113). Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego w Poznaniu.  
<https://doi.org/10.18559/978-83-8211-162-0/5>



Ta książka jest udostępniana na licencji Creative Commons – Uznanie autorstwa-Użycie niekomercyjne-Bez utworów zależnych 4.0 Międzynarodowe

## Wstęp

Najważniejszą determinantą samodzielności finansowej jednostek samorządu terytorialnego (jst) są ich dochody własne, do których – w wąskim ujęciu – zalicza się podatki lokalne (tylko w gminach), opłaty lokalne, dochody z majątku i inne dochody zaliczane do własnych. Jednostki te pozyskują też inne dochody, w tym subwencję ogólną i dotacje celowe z budżetu państwa. Do źródeł dochodów jst zalicza się m.in. udział w podatku dochodowym od osób fizycznych (udział w PIT) i udział w podatku dochodowym od osób prawnych (udział w CIT), zwane dalej udziałami lub udziałami w podatkach państwowych. Dochody te – podobnie jak inne – powinny się charakteryzować cechami stałości i elastyczności. Przyjmuje się, że dochody są stałe, jeżeli ich rodzaje i zasady przyznawania nie ulegają zasadniczym zmianom w długim okresie, a elastyczne, gdy na ich wysokość oddziałują warunki ekonomiczne, w jakich działają jst. Niekiedy postuluje się też, aby dochody jst były stabilne, czyli pewne w sensie ekonomicznym. Są one takie, jeżeli wpływają do budżetów jst w ustalonej wysokości, bez względu na zmianę warunków, w jakich jednostki te funkcjonują (Kańduła, 2017).

W Polsce dochody z udziałów są zaliczane do dochodów własnych jst, mimo że – zgodnie z teorią federalizmu fiskalnego – nie ma ku temu merytorycznego uzasadnienia. W latach 2004–2021 konstrukcja udziałów, w tym ich procentowa wysokość, była względnie stała (tabela 1). Począwszy od 2005 r. głównym beneficjentem podatku dochodowego od osób fizycznych

**Tabela 1. Wysokość procentowa udziałów w podatkach państwowych po 2003 roku**

Lata	Gminy	Powiaty	Miasta na prawach powiatu <sup>a</sup>	Województwa samorządowe	Łączny udział jst <sup>b</sup>
<b>Udział w podatku dochodowym od osób fizycznych</b>					
2004	35,72	8,42	44,14	1,60	45,74
Od 2005	39,34 <sup>c</sup>	10,25	49,59		51,19
<b>Udział w podatku dochodowym od osób prawnych</b>					
2004–2007	6,71	1,40	8,11	15,90	24,01
2008–2009				14,00	22,11
Od 2010				14,75	22,86

<sup>a</sup>Suma udziału należnego z tytułu dochodów gminy oraz z tytułu dochodów powiatu.

<sup>b</sup>Bez 5-procentowego udziału w PIT przysługującego górnśląsko-zagłębiowskiej metropolii.

<sup>c</sup>Wielkość docelowa. Korekta wskaźnika udziału jest związana z finansowaniem kosztów pobytu osób w domach pomocy społecznej skierowanych tam przed 1 stycznia 2004 r. W 2022 r. udział wynosił 38,34%.

Źródło: Opracowanie własne na podstawie (Ustawa, 2021).

są jst, które przejmują 51,19% podatku (bez uwzględnienia udziału metropolii). Spośród nich największym beneficjentem są miasta na prawach powiatu, a następnie „zwykłe” gminy. Warto pamiętać, że nowe gminy/powiaty powstałe w wyniku połączenia się minimum dwóch jst otrzymują udział w PIT wyższy o pięć punktów procentowych (w okresie 5 lat). Pięcioprocentowy udział w PIT od podatników zamieszkałych na obszarze związku metropolitalnego ma też górnośląsko-zagłębiowska metropolia. W przypadku podatku dochodowego od osób prawnych głównym beneficjentem jest budżet państwa, który gromadzi ponad 3/4 wpływów z tego tytułu. Spośród jst największy udział w CIT osiągają samorządowe województwa.

W latach 2004–2021 względnie stała była też konstrukcja udziałów. Udziały w PIT były przyznawane w określonej wysokości, proporcjonalnie do relacji między wysokością PIT zapłaconego przez osoby fizyczne mające miejsce zamieszkania na terenie danej jst a ogólną kwotą należnego PIT z terenu całego kraju. Podstawą do wyliczenia udziałów były (i są nadal) wpływy z podatku dochodowego od osób fizycznych pobieranego na zasadach ogólnych, tj. według progresywnej skali podatkowej, oraz podatku pobieranego od dochodów z pozarolniczej działalności gospodarczej w wysokości 19%. Brane były pod uwagę dochody z roku poprzedzającego rok budżetowy o dwa lata.

W latach 2004–2021 jst przysługiwał udział w CIT od podatników tego podatku mających siedzibę na obszarze tej jst. W przypadku podmiotów wielozakładowych udział w CIT danej jst jest ustalany proporcjonalnie do liczby osób zatrudnionych w oddziale przedsiębiorstwa zlokalizowanym na terenie tej jst w stosunku do ogółu pracowników całego przedsiębiorstwa.

Udziały pełnią funkcję wyrównawczą (Banaszewska, 2022; Kańduła, 2017). Można im też przypisywać funkcję stymulacyjną, a nawet stabilizacyjną (Wójtowicz, 2014), ale ich główną rolą jest dostarczanie środków na finansowanie zadań jst. Największe znaczenie fiskalne mają udziały w województwach, w których w 2020 r. stanowiły 43,2% dochodów ogółem, podczas gdy w miastach na prawach powiatu 26,7% tych dochodów, w powiatach 18,6%, a w gminach 16,2%. Największe znaczenie mają udziały w PIT w miastach na prawach powiatu. W 2020 r. stanowiły one 24,1% dochodów ogółem tych miast, mniejszą rolę odgrywają w powiatach (17,9%), następnie w gminach (15,4%), a najmniejszą w województwach (8,4%). Jednocześnie wydajność fiskalna udziałów w PIT w miastach jest około dwukrotnie większa niż w gminach wiejskich (Wójtowicz, 2021). Udziały w CIT odgrywają najważniejszą rolę w budżetach województw (w 2020 r. stanowiły 34,8% ogółu dochodów tych jednostek). W gminach stanowiły 0,8%, w powiatach 0,7%, a w miastach na prawach powiatu 2,6% dochodów ogółem (MF, 2021). Znaczenie udziałów w CIT w finansowaniu niższych szczebli samorządu terytorialnego jest więc marginalne (Wójtowicz, 2021). Znaczenie fiskalne zależy od rodzaju udziału, szczebla samorządu

terytorialnego (determinującego wysokość wskaźnika udziałów), typu administracyjnego gminy oraz specyfiki danej jst. Ważną determinantą kształtowania się dochodów z udziałów są również zmiany systemowe w konstrukcji podatków, w których udziały te są ustanowione. W latach 2021–2022, na skutek wejścia w życie programu społeczno-gospodarczego rządu pod nazwą Polski Ład, konstrukcja obu podatków dochodowych uległa daleko idącej modyfikacji. Należy się więc spodziewać, że zmiany te nie będą obojętne z punktu widzenia wysokości dochodów jst z tytułu udziałów, które będą wpływać do budżetów jst w najbliższych latach.

Problematyka wpływu zmian podatkowych składających się na program rządowy Polski Ład oraz – będących tego pokłosiem – zmian w ustawie o dochodach jednostek samorządu terytorialnego była już przedmiotem publikacji prasowych (Cieślak-Wróblewska, 2022), ekspertyz (Wyszkowska i Wyszkowski, 2022) oraz artykułów naukowych (Czekaj i Wiktorzak, 2022). Problematyka ta jest na tyle ważna i aktualna, że podjęto ją także w tym rozdziale, włączając się tym samym w nurt toczącej się dyskusji. Celem rozdziału jest ocena zmian w systemie dochodów jst uchwalonych w 2021 r. z punktu widzenia samodzielności finansowej jst. Postawiono tezę, że zmiany w źródłach dochodów jednostek samorządu terytorialnego wywołane zmianami podatkowymi ujętymi w programie społeczno-gospodarczym rządu pod nazwą Polski Ład ograniczają samodzielność finansową tych jednostek.

Rozdział podzielono na kilka punktów. W pierwszym zarysowano zmiany w systemie podatkowym mające wpływ na dochody jst oraz przedstawiono ich konsekwencje finansowe. Następnie przedstawiono kryteria oceny dochodów obcych z punktu widzenia samodzielności finansowej jst. Różne dochody jst mogą w mniejszym lub większym stopniu sprzyjać samodzielności finansowej jst. Najczęściej za korzystne z punktu widzenia tej samodzielności uznaje się dochody własne. Jednak po spełnieniu określonych kryteriów dochody obce, które zaproponowano jst jako rekompensatę utraconych wpływów z udziałów w podatkach państwowych, mogą sprzyjać tej samodzielności. W trzecim punkcie scharakteryzowano zmiany w systemie dochodów gmin uchwalone w 2021 r. i oceniono je z przyjętego punktu widzenia. Rozdział zwieńczono zakończeniem.

## 1. Zarys zmian w polskim systemie podatkowym związanych z programem Polski Ład na tle wcześniejszych modyfikacji konstrukcji podatków dochodowych

Najważniejsze z punktu widzenia samodzielności finansowej jst zmiany w konstrukcji podatku dochodowego od osób fizycznych i podatku dochodowego od osób prawnych zestawiono w tabeli 2<sup>1</sup>. Zasadnicze zmiany systemu podatkowego będące istotą programu rządowego Polski Ład zostały zapisane w ustawie o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw (Ustawa, 2021b).

Po wejściu w życie zmian związanych z Polskim Ładem zasygnalizowanych w tabeli należy się spodziewać spadku wpływów z PIT, karty podatkowej oraz wzrostu dochodów z CIT i ryczałtu od przychodów ewidencjonowanych<sup>2</sup>. Zmiany te nie są więc obojętne z punktu widzenia sytuacji finansowej podatników, budżetu państwa, Narodowego Funduszu Zdrowia i jednostek samorządu terytorialnego. W większości przypadków, przynajmniej w krótkim okresie, spowodują one ubytek dochodów, choć niektóre (np. zmiany w CIT oraz brak możliwości odliczania składki na ubezpieczenie zdrowotne od kwoty PIT) mają zwiększyć kwotę podatku płaconego przez niektórych podatników w dłuższym okresie.

Na przykład podwyższenie kwoty wolnej od podatku spowoduje zmniejszenie o połowę liczby podatników, których podstawa obliczenia podatku mieści się w drugim przedziale skali podatkowej (MF, 2022). Warto też zwrócić uwagę na rozwiązania zmierzające do wyeliminowania z systemu podatkowego uproszczonej formy opodatkowania w postaci karty podatkowej. Możliwość wyboru tej formy opodatkowania nie mają już podatnicy rozpoczynający działalność w 2022 r. oraz podatnicy, którzy w dniu 31 grudnia 2021 r. byli opodatkowani w inny sposób.

Ustanowienie wyższych limitów przychodów (do 2 mln euro) spowoduje przejście dotychczasowych podatników PIT prowadzących pozarolniczą działalność gospodarczą z opodatkowania na zasadach ogólnych na zryczałtowany

<sup>1</sup> Szerzej zmiany te zostały przedstawione w innych rozdziałach monografii.

<sup>2</sup> Zdecydowano się na wspomnienie o zmianach w podatkach państwowych przed 2021 r., aby uzmysłowić czytelnikowi, że od dłuższego czasu jst ponoszą ciężar zmian w tych podatkach będących następstwem polityki społeczno-gospodarczej organów administracji rządowej. Według szacunków Ministerstwa Finansów tylko w 2009 r. obniżenie stawek podatkowych i zmiana skali podatkowej spowodowały spadek dochodów z PIT w wysokości 8,6 mld zł, z czego 48,8% ubytku przypadło na dochody jst z tytułu udziałów w tym podatku (*Odpowiedź*, 2008). Czekał i Wiktorzak (2022) przywołują dane, które obrazują, że zmiany w konstrukcji PIT, które wprowadzono w 2019 r., wpłynęły na spadek dochodów jst o 1,8 mld zł (w 2019 r.) oraz o 6,1 mld zł (w 2020 r.), co oznacza, że dochody z udziału w PIT spadły o 10%.

**Tabela 2. Najważniejsze zmiany w konstrukcji podatku dochodowego od osób fizycznych, podatku dochodowego od osób prawnych oraz innych podatków dochodowych w Polsce mające wpływ na dochody jednostek samorządu terytorialnego**

Rodzaj zmiany	Okres wejścia w życie (obowiązywania) <sup>a</sup>					
	2008	2009	2017	2019	2021	2022
<b>Zarys zmian w podatku PIT</b>						
Ulga „na wychowanie dzieci” <sup>b</sup>						
Rozszerzenie ulgi z tytułu wychowywania dzieci na pierwsze dziecko						
Obniżenie stawek podatku z 19%, 30% i 40% do 18% i 32% oraz zmiana skali podatkowej						
Obniżenie stawki podatku z 18% do 17% oraz podwyższenie kosztów uzyskania przychodów				od 1 października		
Zwolnienie osób, które nie ukończyły 26 lat i nie przekroczyły górnego limitu dochodów				od 1 sierpnia		
Podwyższenie kwoty wolnej od podatku z 8 do 30 tys. zł dla wszystkich podatników rozliczających się na zasadach ogólnych oraz podwyższenie do 120 tys. zł drugiego progu podatkowego (od którego stawka podatku wynosi 32%)						
Tzw. ulga dla klasy średniej, która miała zrekompensować niektórym grupom podatników niekorzystne dla nich zmiany wywołane Polskim Ładem						
Tzw. ulga na powrót – czasowe zwolnienie z podatku przychodów (do kwoty 85 528 zł rocznie) osób, które po 31 grudnia 2021 r. zostały rezydentami podatkowymi w Polsce po okresie co najmniej 3-letniej przerwy						
Zwolnienie z podatku podatników wychowujących co najmniej czworo dzieci						
Zwolnienie z podatku osób, które – mimo nabycia uprawnień emerytalnych – nie pobierają stosownego świadczenia i osiągają przychody do 85 528 zł rocznie <sup>c</sup>						
Zniesienie możliwości odliczenia składki na ubezpieczenie zdrowotne od kwoty obliczonego podatku						
Obniżenie stawki podatku z 17% do 12% i likwidacja tzw. ulgi dla klasy średniej						od 1 lipca

Zarys zmian w podatku CIT			
Obniżenie stawki dla małych podatników z 19% do 15%			do 2018
Obniżenie stawki dla małych podatników z 15% do 9%			
Ustanowienie CIT estońskiego			
Ustanowienie podatku minimalnego, ograniczenie możliwości dokonywania odpisów amortyzacyjnych od niektórych środków trwałych, ograniczenia w rozliczaniu kosztów finansowania długiem, zmiany dotyczące tzw. ukrytej dywidendy			
Zarys zmian w ryczałcie ewidencjonowanym i w karcie podatkowej			
Zwiększenie limitu przychodów ewidencjonowanych z 250 tys. euro do 2 mln euro			
Obniżenie stawek ryczaftu od przychodów ewidencjonowanych dla niektórych rodzajów działalności <sup>d</sup>			
Brak możliwości wyboru karty podatkowej przez przedsiębiorców rozpoczynających prowadzenie działalności gospodarczej lub chcących zmienić formę opodatkowania			

<sup>a</sup> Zmiany w konstrukcji podatków, które weszły w życie przed 2021 r. nie są bezpośrednio związane z Polskim Ładem, ale wpłynęły na zmniejszenie bazy podatkowej, a tym samym wysokości dochodów pobieranych przez jst.

<sup>b</sup> Wysokość ulgi była modyfikowana. Zmieniany był też jej zakres; niekiedy była uzależniona od liczby posiadanych dzieci oraz poziomu dochodów (Czekaj i Wiktorzak, 2022).

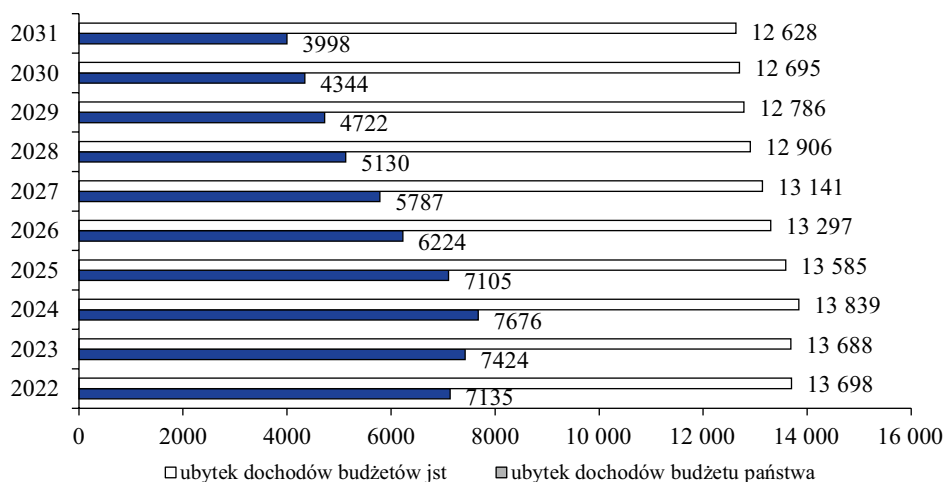
<sup>c</sup> Zwolnienie przysługuje również w razie wyboru opodatkowania w formie ryczaftu od przychodów ewidencjonowanych.

<sup>d</sup> Od 2022 r. stawki obniżono dla osób wykonujących: zawody medyczne, wybrane zawody techniczne (architektów, inżynierów budownictwa, rzeczoznawców budowlanych) oraz świadczących niektóre usługi w zakresie technologii informatycznych.

Źródło: Opracowanie własne na podstawie: (Ustawa, 2006, 2019, 2021b; RM, 2022).

podatek dochodowy od osób fizycznych, z którego wpływy nie są ani źródłem dochodów któregośkolwiek szczebla samorządu terytorialnego, ani jst nie partycypują w nich w formie udziału. Szacuje się, że zmiana ta spowoduje zwiększenie dochodów budżetu państwa kosztem jst. Począwszy od 2021 r. ubytek może wynieść rocznie 1,4 mld zł (Czekaj i Wiktorzak, 2022).

W latach 2022–2031 łączny ubytek dochodów budżetu państwa i budżetów jst ma wynieść 1891,8 mld zł (rysunek 1). W około 70% ciężar tego ubytku mają ponieść jst<sup>3</sup>. Szacowane zmniejszenie dochodów jst z tytułu Polskiego Ładu opiewa na kwotę 13,7 mld zł w 2022 r. oraz 132,3 mld w perspektywie 10 lat (w cenach stałych z 2018 r.). Beneficjentem zmian ma być Narodowy Fundusz Zdrowia, którego przychody w podanym okresie mają się zwiększyć o 115 mld zł. Ustawodawca zdaje sobie sprawę z tego, że zasygnalizowane zmiany są niekorzystne dla jst, dlatego w celu zmniejszenia ubytku w ich dochodach zaprojektowano nową część subwencji ogólnej, która będzie scharakteryzowana w dalszej części rozdziału, oraz wprowadzono zmiany w konstrukcji i zasadach przyznawania innych dochodów obcych. Zmiany te nie są obojętne z punktu widzenia samodzielności finansowej jst.



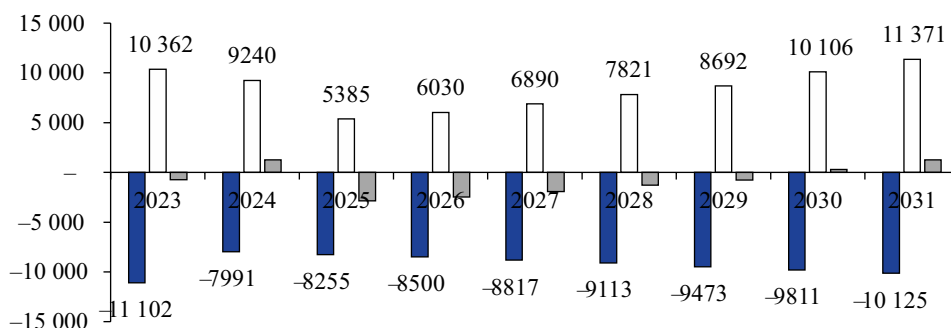
**Rysunek 1. Szacowany ubytek dochodów budżetów jednostek samorządu terytorialnego i budżetu państwa z tytułu zmian podatkowych wprowadzonych w związku z programem Polski Ład w latach 2022–2031**

Źródło: Opracowanie własne na podstawie (RM, 2022; Ustawa, 2021b; <https://legislacja.gov.pl/docs//2/12349409/12805420/12805421/dokument515062.pdf>).

<sup>3</sup> Szacunki dotyczące ubytku dochodów poszczególnych gmin można sprawdzić na stronie <https://natwojkoszt.pl>. W szacunkach tych uwzględniono dane o średnim ubytku dochodów opublikowane przez Ministerstwo Finansów w ocenie skutków regulacji projektu ustawy z PIT (26,8%). Ubytki dotyczą planowanej na 2021 r. kwoty udziałów w PIT (z projektu budżetu państwa na ten rok).



W dniu 22 kwietnia 2022 r. ogłoszono modyfikację programu Polski Ład (tzw. Polski Ład 2.0), która – najogólniej – polega na obniżeniu stawki podatku dochodowego od osób fizycznych z 17% do 12% i likwidacji ulgi dla klasy średniej. Zmiany weszły w życie z dniem 1 lipca 2022 r. Spowodują one dalszy ubytek dochodów jst (rysunek 2).



**Rysunek 2. Bilans wpływu obniżenia stawki podatku dochodowego od osób fizycznych do 12%, likwidacji ulgi dla klasy średniej i innych zmian oraz przekazania jednostkom samorządu terytorialnego dodatkowej części rozwojowej subwencji ogólnej w latach 2023–2031**

Źródło: Opracowanie własne na podstawie (RM, 2022).

Ministerstwo Finansów przekonuje, że w 2022 r. zmiany wynikające z Polskiego Ładu 2.0 nie wpłyną na spadek dochodów z udziału w PIT, ponieważ w tym roku udziały te są przekazywane w stałych miesięcznych ratach, co ma zabezpieczyć jst przed wahaniami koniunktury i ustabilizować ich dochody<sup>4</sup>. Przyznaje ono jednak, że w latach 2023–2031 zmiany te spowodują zmniejszenie dochodów jst o kwotę 83,2 mld zł<sup>5</sup>. Ubytek ten ma zostać zrekompenso-

<sup>4</sup> Do wyliczenia rat przyjmuje się jednak dane z maja 2020 r. Tymczasem rosnąca inflacja spowoduje najprawdopodobniej wzrost wynagrodzeń, którego nie uwzględniono przy obliczaniu stałych rat. Skarbnicy szacują, że w tych warunkach do budżetów jst wpłynęłyby najprawdopodobniej więcej środków, niż zaplanowało Ministerstwo Finansów. Z kolei Ministerstwo uspokaja, że dokona korekty dochodów planowanych (na których podstawie wyliczono stałe raty) i zwiększy je lub zmniejszy w zależności od faktycznego wykonania dochodów z udziałów. Samorządowcy krytykują jednak to rozwiązanie, ponieważ korekta ma nastąpić dopiero po dwóch latach, tj. przy planowaniu budżetów na 2024 r. (Cieślak-Wróblewska, 2022).

<sup>5</sup> Ministerstwo Finansów szacuje, że w latach 2022–2031 ubytek dochodów podatkowych na skutek programu Polski Ład wyniesie 132,3 mld zł. W wyliczeniach spodziewanych zmian w związku z Polskim Ładem 2.0 pojawiła się kwota 83,2 mld zł. Według autorki różnica ta wynika z tego, że w pierwszym przypadku podano ubytek dochodów w związku ze zmianą w konstrukcji obu podatków dochodowych oraz w ryczałcie od przychodów ewidencjonowanych a w drugim – tylko ubytek dochodów na skutek zmian w konstrukcji podatku dochodowego od osób fizycznych. Ministerstwo Finansów nie odniosło się do rozbieżności w podanych przez siebie wyliczeniach.

wany dodatkową kwotą części rozwojowej subwencji ogólnej (określanej mianem reguły dochodowej z art. 9b ustawy o dochodach jst) w łącznej wysokości 75,9 mld zł. Mimo tej rekompensaty dochody jst będą więc niższe (szacunkowo) o 7,3 mld zł. Ministerstwo Finansów tłumaczy, że kwota rekompensaty (dodatkowej części subwencji) „różni się w poszczególnych latach w wyniku waloryzacji kwoty referencyjnej wskaźnikiem średniorocznej dynamiki nominalnego PKB z ośmiu lat poprzedzających o dwa lata rok budżetowy, podczas gdy dynamika wpływów z PIT nie jest w ten sposób uśredniona. W wyniku tego w roku 2031 i kolejnych latach pojawia się nadwyżka po stronie dochodów JST” (RM, 2022). Ministerstwo przekonuje też, że w następnych latach jst będą otrzymywać dodatkowe środki finansowe w formie uzupełnienia subwencji ogólnej (na podstawie art. 36b; art. 28 ust. 4 ustawy o dochodach jst) lub na skutek planowanych zmian w systemie subwencjonowania (RM, 2022).

Należy zaznaczyć, że obniżki stawek podatkowych oraz ulgi mogą spowodować wzrost wpływów podatkowych w dłuższym okresie, jednak początkowo wywołają one ubytek dochodów budżetu państwa i budżetów jst, który tym ostatnim powinien zostać zrekompensowany 1 : 1 (wyrównany). Jest to o tyle ważne, że nawet rząd przyznaje, że zmniejszenie dochodów jst z tytułu udziału w PIT może mieć charakter długotrwały (RM, 2022).

## 2. Kryteria oceny dochodów obcych z punktu widzenia samodzielności finansowej jednostek samorządu terytorialnego<sup>6</sup>

Samodzielność jednostek samorządu należy do najbardziej dyskutowanych zagadnień gospodarki samorządowej, także w kontekście potencjału dochodowego jst (Malinowska-Misiąg, 2019). Samodzielność ta może być rozpatrywana w różnych ujęciach (Felis, 2011). Problematykę tę można badać od strony podmiotowej (np. koncentrując się na relacjach między organami władzy i administracji rządowej oraz organami władzy i administracji samorządowej) oraz przedmiotowej. W tym ostatnim ujęciu samodzielność tę można badać na wielu płaszczyznach, na przykład odnosząc się do systemu finansowania tych podmiotów (Denek, 2001). Za podstawę samodzielności jst uważa się samodzielność finansową, zwaną niekiedy ekonomiczno-finansową (Babczuk i Bednik, 2022), która jest jednym z najczęściej ocenianych i krytykowanych zagadnień samorządności terytorialnej.

Samodzielność finansowa jst oznacza przyznanie organom władzy samorządowej prawa do decydowania o strukturze i wysokości dochodów i przy-

<sup>6</sup> Wcześniejsza wersja tego punktu została opublikowana w (Kańduła, 2003).

chodów oraz o rodzajach, kierunkach i rozmiarach wydatków, a także rozchodów. Tak rozumiana samodzielność finansowa może być rozpatrywana w aspekcie dochodowym, wydatkowym (Kańduła, 2003; Surówka, 2013) i mieszanym (Piotrowska-Marczak, 1992) lub dochodowym, pożyczkowym, wydatkowym i proceduralno-budżetowym (Babczuk i Bednik, 2022). Cechą wspólną poglądów przywołanych autorów jest wyodrębnienie samodzielności w stanowieniu o dochodach (tzw. samodzielności dochodowej).

Samodzielność w zakresie pozyskiwania dochodów jest postulatem, który nie oznacza konieczności wyposażenia jst tylko w dochody własne. W przypadku samodzielności dochodowej postuluje się bowiem zapewnienie jst pewnych źródeł dochodów własnych i dochodów obcych oraz zagwarantowanie możliwości zwiększania środków finansowych poprzez sięganie do różnych źródeł i wykorzystywanie różnych narzędzi (Piotrowska-Marczak, 1997), w tym zaciągania zobowiązań. Do dochodów własnych zalicza się te, których źródła znajdują się na terenie działania danej jst, zostały jej przyznane w całości i bezterminowo, a organy samorządowe mają kompetencje do kształtowania ich konstrukcji, a tym samym do oddziaływania na liczbę i wydajność źródeł tych dochodów. Te źródła finansowania, które nie charakteryzują się wymienionymi przymiotami, należy zaliczyć do dochodów obcych (zasilających, wyrównawczych, uzupełniających). Przez dochody obce rozumie się dochody przekazywane jst z budżetu państwa, tj.: udziały we wpływach z podatków państwowych, subwencje ogólne i dotacje celowe z budżetu państwa<sup>7</sup>.

Samodzielność dochodową można mierzyć za pomocą wskaźnika samodzielności finansowej (dochodowej), który wyraża się stosunkiem dochodów własnych do wydatków budżetowych. Oblicza się także wskaźnik salda bieżącego budżetu, który informuje, jaki procent wydatków budżetu jst pokrywają dochody własne. Stopień samodzielności próbuje się również badać, analizując m.in. udział wydatków jst w PKB, udział podatków lokalnych w dochodach własnych, udział dochodów obcych (i poszczególnych ich rodzajów) w dochodach ogółem (Guziejewska, 2002). Miarą samodzielności może być potencjał dochodowy własny (Malinowska-Misiąg, 2019). Zakres (stopień) samodzielności może być też określany poprzez wskazywanie rozwiązań systemowych sprzyjających tej samodzielności oraz ją ograniczających.

Współcześnie nie neguje się już potrzeby przekazywania jst dochodów obcych, aczkolwiek samodzielności jst w największym stopniu sprzyjają dochody własne. Konieczność dofinansowania działalności jst wynika bowiem z kilku przyczyn (Kańduła, 2017).

Pierwsza przesłanka jest związana z koniecznością finansowania przez państwo zadań zleconych. Po drugie, przy braku dostatecznych dochodów własnych

---

<sup>7</sup> Poza przedmiot rozważań wykraczają więc m.in. dotacje z państwowych funduszy celowych, kredyty i pożyczki.

powstaje konieczność świadomego dofinansowania jst (zasada równości pionowej). Kolejną przyczyną są dysproporcje w rozkładzie źródeł dochodów własnych wynikające głównie z warunków naturalnych. Na te dysproporcje nakładają się różnice, np. w poziomie uprzemysłowienia, co w konsekwencji powoduje różnice w wydajności źródeł dochodów własnych (w bazie podatkowej) jst. Uznaje się, że dysproporcje nie powinny obciążać wyłącznie mieszkańców danej wspólnoty (zasada równości poziomej).

Inną przesłanką jest konieczność dofinansowywania jst ze względu na to, że usługi świadczone przez nie powinny mieć w miarę wyrównany, przynajmniej minimalny standard. Dochodzi do tego przekonanie o potrzebie likwidacji nadmiernych różnic w stanie infrastruktury technicznej w skali kraju (np. będących zaszczością historyczną).

Za przesłankę występowania rozpatrywanych dochodów należy także uznać to, że wiele decyzji mających wpływ na gospodarkę jst zapada na szczeblu centralnym. Decyzje takie mogą powodować nierównomierność szans i efektów rozwoju poszczególnych jst. Istnieje więc konieczność rekompensaty ubytku w dochodach jst, który jest konsekwencją zmian w przepisach prawnych regulujących wybrane dziedziny działalności lub zmian w konstrukcji podatków lokalnych, które są ustanawiane w związku z polityką społeczno-gospodarczą państwa (Kańduła, 2017).

Warto jeszcze wspomnieć, że w odniesieniu do miast średnich i dużych występuje potrzeba przekazywania dodatkowych dochodów ze względu na to, że z usług świadczonych przez organy tych miast korzysta także ludność spoza ich terenu administracyjnego, co zwiększa koszty ich świadczenia. W tych społecznościach uwidaczniają się też takie problemy, które zazwyczaj nie występują w gminach o niewielkiej liczbie mieszkańców, np. konieczność zapewnienia komunikacji zbiorowej.

Nie bez znaczenia jest także fakt, że transfery z budżetu państwa są – z punktu widzenia organów władzy i administracji rządowej – dobrą formą ingerencji w działalność jst. Za pomocą tych instrumentów państwo może realizować własną politykę społeczno-gospodarczą i pobudzać jst do zachowań przez siebie pożądaných, np. do obniżki niektórych wydatków budżetowych, stosowania ulg w podatkach, ponoszenia wydatków inwestycyjnych na określone cele. W związku z tym podział źródeł dochodów pomiędzy państwo a jst jest zawsze celowo niedostosowany do potrzeb zgłaszanych przez jst (Ruśkowski, 1994).

Ponadto poprzez zwiększającą się rolę dochodów obcych władze państwowe mogą przerzucić na samorząd część odpowiedzialności za kształtowanie się równowagi całego sektora finansów publicznych. Zwiększenie tej odpowiedzialności ma się przejawiać w przyzwoleniu przedstawicieli samorządu terytorialnego na stosowanie scentralizowanych metod finansowania jst, np. poprzez tworzenie funduszy celowych w Banku Gospodarstwa Krajowego, w zamian za

możliwość otrzymania środków z nowych, pozabudżetowym źródeł finansowania inwestycji.

O ile sam fakt konieczności uzupełniania dochodów jst ze środków zgromadzonych w budżecie państwa nie jest już zazwyczaj negowany, o tyle wiele kontrowersji wzbudzą następujące kwestie: formy dochodów własnych i obcych (Witczak, 2009), proporcje pomiędzy dochodami własnymi a obcymi, sposób wyodrębnienia dochodów obcych z budżetu państwa, zasady ich podziału między jst. Wątpliwości budzi także system finansowania różnych kategorii gmin. Badacze zastanawiają się również, czy Polska dojrzała już do zróżnicowania źródeł finansowania różnych kategorii gmin, szczególnie miast na prawach powiatu oraz gmin wiejskich, czy też należy utrzymać unifikację rozwiązań (Denek, 2008; Kańduła, 2010). Kontrowersyjny jest też wpływ zmian w konstrukcji podatków państwowych na wysokość dochodów jst i problem rekompensaty tym jednostkom ubytku dochodów (Kańduła, 2011). Ostatnie z zagadnień na nowo nabrało aktualności w związku ze zmianami systemu podatkowego wprowadzanymi pod hasłem Polski Ład.

Oceny systemu dochodów obcych można dokonać z uwzględnieniem m.in. następujących kryteriów: rodzaj (forma) tych dochodów, sposób ich wydzielenia z dochodów budżetu państwa oraz sposób ich podziału pomiędzy jst.

Z punktu widzenia samodzielności finansowej jst istotne są rodzaje dochodów zaliczanych do dochodów obcych. Dyskusję może wzbudzić umieszczenie w tej grupie udziałów w podatkach państwowych. Udziały te są czasami zaliczane do dochodów własnych (Kotlińska, 2009). Podobieństwo pomiędzy udziałami w podatkach państwowych a dochodami własnymi wynika stąd, że pochodzą one ze źródeł znajdujących się na terenie działania danej jst. Organy jst mogą więc pośrednio – wykorzystując dostępne im instrumenty – wpływać na liczbę i wydajność tych źródeł dochodów. Podobieństwo obu grup dochodów jest większe, jeżeli procentowa wysokość udziałów jest określana bezterminowo i na zasadach ogólnych, a konstrukcja podatków państwowych, w których jst przyznano udziały, oraz konstrukcja samych udziałów nie ulega częstym zmianom. Podobieństwo to nie jest jednak na tyle duże, aby zaliczyć udziały do kategorii dochodów własnych. Główną różnicą pomiędzy dochodami własnymi a udziałami w podatkach państwowych jest to, że dochody własne w całości wpływają do budżetów samorządowych i organy jst mają wpływ na konstrukcję – przynajmniej niektórych – dochodów własnych. Z kolei w odniesieniu do podatków, w których są ustanowione udziały, jst nie mają żadnych uprawnień o charakterze władczym. Argumentów tych nie uwzględnił w Polsce ustawodawca, zaliczając udziały do kategorii dochodów własnych (Ustawa, 2003).

Subwencje i dotacje celowe są uznawane za instrumenty ograniczające samodzielność finansową jst, ale problematyka ta jest bardziej skomplikowana. Sub-

wencja ogólna – jak sugeruje nazwa – nie jest, a przynajmniej nie powinna być przyporządkowana konkretnym wydatkom. Ten rodzaj dochodu pozwala państwu na realizację własnej polityki, np. w zakresie zmniejszania różnic w zagospodarowaniu przestrzennym czy polityki edukacyjnej, a jednocześnie nie ogranicza samodzielności organów samorządowych w dysponowaniu otrzymanymi środkami. Poszczególne części subwencji ogólnej stanowią łącznie z dochodami własnymi i wpływami z udziałów jedną pulę środków przeznaczanych na finansowanie zadań własnych jst (Denek, 2001).

Samo nazwanie transferu subwencją nie zabezpiecza jst przed arbitralnym podziałem środków między te jednostki według niejasnych i nieobiektywnych (Sześciło, 2021) oraz przypadkowych (Kornberger-Sokołowska, 2013) kryteriów. Subwencje ogólne (lub poszczególne części składające się na subwencję) powinny być przyznawane jst według w miarę zobiektywizowanych kryteriów. Ważne jest, aby kryteria te wyrażały faktyczne zapotrzebowanie na środki finansowe w jst i jednocześnie nie zmniejszały ich aktywności w pozyskiwaniu dochodów własnych. Jeżeli konstrukcja różnych części subwencji nie ulega częstym zmianom i są one przyznawane według zobiektywizowanych wielkości, to nie krępują zbyt wiele władz samorządowych i sprzyjają podejmowaniu działań stymulujących rozwój jst (Miemiec, 1998).

Inny charakter mają dotacje celowe przeznaczone na sfinansowanie zadań zleconych oraz finansowanie lub dofinansowanie zadań własnych. Z punktu widzenia państwa dotacje są skutecznym, sprawnym i elastycznym instrumentem prowadzenia jednolitej w skali kraju polityki w stosunku do jst. Tymczasem jst postrzegają dotacje celowe jako narzędzie ograniczania ich samodzielności. Z jednej strony wiąże się to z praktyką zaniżania dotacji na zadania zlecone (NIK, 2017), a z drugiej – z koniecznością przeznaczenia ich na wykonanie określonego zadania wchodzącego w zakres zadań własnych lub zleconych<sup>8</sup>. W wielu przypadkach sam fakt udzielenia dotacji oraz jej wysokość jest arbitralną decyzją organu je przyznającego (Kornberger-Sokołowska, 2013).

Z punktu widzenia samodzielności finansowej jst nie bez znaczenia jest także sposób wyodrębnienia dochodów obcych z dochodów budżetu państwa. Dochody te mogą być bowiem tak przydzielane, że ograniczają samodzielność jst lub jej sprzyjają, a nawet motywują do lepszego, bardziej ekonomicznego wykonywania zadań.

Udziały w podatkach państwowych mogą być przyznawane jst w rozmaity sposób – jako określona kwota dochodów budżetu państwa lub jako pewien procent tych dochodów. Dodatkowo mogą być stosowane odmiany drugiego sposobu: po pierwsze, udziały mogą być przyznawane w równej wysokości dla

<sup>8</sup> Inną specyfiką (brakiem celowego przeznaczenia) odznacza się niewielka liczba dotacji, które są formą rekompensaty ubytku dochodów na skutek niektórych ustawowych zwolnień w podatku od nieruchomości.

wszystkich jst danego szczebla<sup>9</sup>; po drugie, może być stosowana zróżnicowana wysokość udziału. Procentowy sposób ustalenia udziałów jest korzystniejszy dla jst. Istnieje wprawdzie ryzyko osiągnięcia przez państwo niższych dochodów, a tym samym otrzymania przez jst mniejszych udziałów<sup>10</sup>, ale jst są wtedy bardziej zainteresowane materialnie pobieranymi na rzecz państwa dochodami.

Subwencje i dotacje mogą być wyodrębniane z dochodów budżetu państwa w dwojaki sposób. Jedną z możliwości jest coroczne ustalanie w ustawie budżetowej globalnej kwoty subwencji (lub jej poszczególnych części) i dotacji dla wszystkich jst (lub jst poszczególnych szczebli). Taki sposób wyodrębnienia rozpatrywanych dochodów jest niekorzystny dla jst, gdyż stwarza poczucie niepewności odnośnie do środków, jakie otrzymają one w kolejnych latach, co z kolei nie sprzyja podejmowaniu długofalowych decyzji inwestycyjnych. Poza tym jst są w tym przypadku traktowane na równi z innymi podmiotami, które wywierają naciski na zwiększenie należnej im kwoty (Denek, 2001).

Drugi sposób – wskaźnikowy – polega na zagwarantowaniu w przepisach prawnych procentowej wysokości subwencji lub dotacji należnych jst. Ten swoisty procentowy „udział” może być określony w stosunku do ogólnej kwoty planowanych w ustawie budżetowej dochodów budżetu państwa (ewentualnie też wpłat dokonywanych przez bogatsze jst) lub do wybranego podatku państwowego. W świetle zasady samodzielności ten sposób należy uznać za korzystniejszy. Sprzyja on pewnemu uniezależnieniu się jst od przetargów politycznych mających na celu znalezienie wydatków, które można ograniczyć. Metoda ta sprzyja także planowaniu budżetowemu, jst mogą bowiem przynajmniej szacunkowo ustalić wielkość należnych środków na następny rok budżetowy.

Ta ostatnia metoda wyodrębniania środków z budżetu państwa nie jest pozbawiona wad. Bezterminowe określenie procentowego „udziału” w dochodach budżetu państwa nie zapewnia stałej wysokości otrzymywanych środków. Wielkość ta zależy bowiem od wysokości i terminowości realizacji dochodów państwa w poszczególnych latach. Wpływają na nią także zmiany w konstrukcji dochodów, szczególnie zmiany podatków. Nie bez znaczenia jest także to, czy wysokość subwencji i dotacji będzie uzależniana od planowanych, czy też faktycznie zrealizowanych dochodów budżetu państwa.

Niemniej ważne jest określenie metod podziału subwencji i dotacji między jst. Zastosowanie mogą mieć przede wszystkim metody: uznaniowa, siły docho-

<sup>9</sup> Nawet gminy danego typu administracyjnego są różnorodne. Na przykład w grupie gmin wiejskich znajdują się bogate gminy z rozwiniętą funkcją przemysłową, tzw. gminy obwarzankowe otaczające gminy miejskie o tej samej nazwie, gminy peryferyjnie położone (tzw. gminy odległe) oraz gminy typowo rolnicze. Dobrym rozwiązaniem byłoby zróżnicowanie udziału w zależności od tzw. grup funkcjonalnych jst wyróżnionych przez Śleszyńskiego i Komornickiego (2016).

<sup>10</sup> W tej sytuacji wysokość dochodów jst jest uzależniona od kształtowania się sytuacji gospodarczej w kraju.

dowej, finansowego zapotrzebowania (potrzeb wydatkowych), mieszana (Kańduła, 2017). Podział dochodów bez zapisania w przepisach prawnych jasnych zasad tego podziału wprowadza element niepewności do działalności jst. Organy samorządowe nie wiedzą wtedy, czy w ogóle otrzymają środki finansowe oraz w jakiej wysokości. W tym przypadku pod znakiem zapytania stoi realizacja zasady samodzielności finansowej jst. Przy wykorzystaniu metody uznaniowej charakteryzowane dochody stają się faktycznymi bezpośrednimi instrumentami oddziaływania państwa na jst. Samodzielności jst w większym stopniu sprzyja podział dochodów obcych na podstawie kryteriów zobiektywizowanych. Uzależnienie wysokości tych dochodów na przykład od liczby mieszkańców, zagęszczenia, wysokości dochodów na jednego mieszkańca, liczby dzieci w szkołach czy rzeczywistego ubytku dochodów wyklucza, a przynajmniej w znacznym stopniu ogranicza, dowolność państwa w przyznawaniu tych środków. Poza tym konsekwencją obiektywizacji przyznawanych jst świadczeń jest prawo roszczenia realizacji świadczenia przez państwo.

Obiektywizacji zasad przyznawanych dochodów uzupełniających powinna towarzyszyć ich pewność (stabilność). Braku pewności odnośnie do rozmiarów należnych jst środków finansowych nie można bowiem uznać za korzystne zjawisko z punktu widzenia samodzielnego prowadzenia gospodarki finansowej (Dębowska-Romanowska, 1998). W takiej sytuacji trudno zaplanować wydatki budżetowe i zaciągać zobowiązania.

### **3. Obiektywizacja dochodów obcych a zmiany w systemie dochodów jednostek samorządu terytorialnego będące pokłosiem programu Polski Ład**

Identyfikacja instrumentów rekompensowania jst ubytku dochodów wywołanego zmianami wprowadzonymi w związku z programem Polski Ład<sup>11</sup> jest trudna, ponieważ nie zostały one skatalogowane w jednym akcie prawnym, a ponadto zmiany w systemie dochodów następują w trudnym okresie, w którym jst borykają się z konsekwencjami pandemii COVID-19, wysokiej inflacji i wojny w Ukrainie. Niejasne jest więc, które formy wsparcia kierowane do jst mają związek z pandemią COVID-19, które pozostają w związku z nadzwyczajnymi

<sup>11</sup> Początkowo instrumenty mające zrekompensować jst skutki programu rządowego Polski Ład były procedowane jako projekt ustawy o wsparciu jednostek samorządu terytorialnego w związku z Programem Polski Ład (przyjęty przez Radę Ministrów w dniu 8 września 2021 r. i w tym samym dniu przesłany do sejmu). Później akt prawny przyjął nazwę: O zmianie ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego oraz niektórych innych ustaw.



wydatkami ponoszonymi na pomoc obywatelkom i obywatelom Ukrainy, które wychodzą naprzeciw oczekiwaniom Trybunału Konstytucyjnego, który zakwestionował sposób obliczania wpłat wyrównawczych dokonywanych przez województwa, a które są formą rekompensaty ubytku dochodów wywołanego zmianami podatkowymi ogłoszonymi jako Polski Ład.

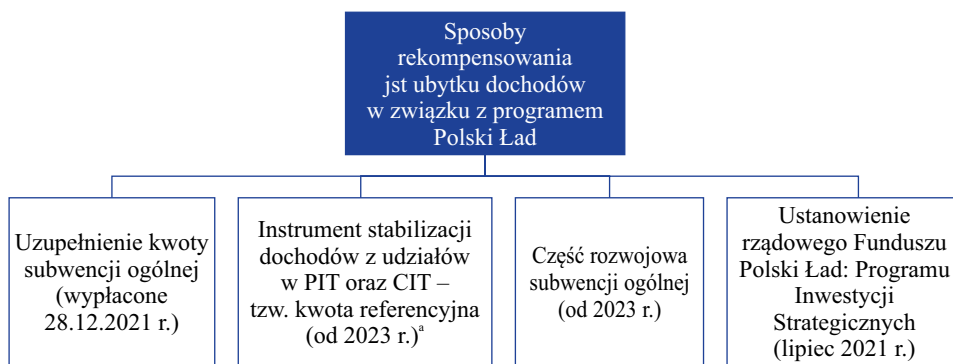
O braku przejrzystości we wprowadzanych rozwiązaniach świadczą chociażby zapisy, które pojawiły się w uzasadnieniu do projektu ustawy wprowadzającej zmiany w ustawie o dochodach jednostek samorządu terytorialnego. Zgodnie z nimi celem zmian zaproponowanych przez Ministerstwo Finansów jest (RM, 2021):

- zwiększenie zasobu środków na wykonywanie zadań własnych;
- uelastycznienie zarządzania finansami przez zmianę reguł fiskalnych obowiązujących jst (wprowadzanie czasowych (w latach 2022–2025) preferencji dotyczących zasady zrównoważenia części bieżącej budżetu jst oraz indywidualnego wskaźnika zadłużenia);
- zwiększenie stabilności i przewidywalności dochodów jst, aby były mniej narażone na wahania koniunktury gospodarczej oraz skutki zmian w podatkach;
- wyeliminowanie dysfunkcji systemu dochodów samorządowych, które uległy znacznemu nasileniu w okresie dekoniunktury wywołanej epidemią COVID-19 i mogą się pogłębić po wprowadzeniu zmian podatkowych zawartych w Polskim Ładzie;
- wzmocnienie potencjału inwestycyjnego jst.

Na rysunku 3 przedstawiono te zmiany w systemie finansowania jst, które autorka uważa za instrumenty rekompensowania jst ubytku dochodów wywołanego zmianami wprowadzonymi w związku z programem Polski Ład<sup>12</sup>. Rozwiązania te mają także poprawić stabilność dochodów jst w dłuższym okresie. W tym miejscu zostanie dokonana krótka charakterystyka zasad przyznawania poszczególnych środków oraz podjęta próba oceny tych rozwiązań z punktu widzenia samodzielności dochodowej jst. Uwaga zostanie zwrócona na: rodzaj dochodów przekazywanych jst, sposób wyodrębniania tych dochodów z budżetu państwa oraz sposób ich podziału pomiędzy jst.

Pierwszym instrumentem łagodzącym konsekwencje zmian uchwalonych w związku z programem Polski Ład jest wypłacenie jst dodatkowych środków określanych jako uzupełnienie kwoty subwencji ogólnej. W ostatnich

<sup>12</sup> W ustawie o zmianie ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego oraz niektórych innych ustaw (Ustawa, 2021a) zapisano też rozwiązania, które mają uelastyczyć prowadzenie przez jst gospodarki budżetowej. W ustawie zapisano: 1) przejściowe preferencje dotyczące zasady zrównoważenia części bieżącej budżetu; 2) zmiany w zakresie indywidualnego limitu spłaty zobowiązań; 3) możliwość wyboru przez organ wykonawczy jst okresu (3 lub 7 lat), z którego liczony jest limit spłaty zobowiązań. Ponadto zmieniono zasady przyznawania udziałów w podatkach państwowych i inne instrumenty.



<sup>a</sup> Jest to tzw. reguła dochodowa określona w art. 9b ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego.

### Rysunek 3. Sposoby rekompensowania jednostkom samorządowym ubytku dochodów wywołanego zmianami podatkowymi składającymi się na program rządowy Polski Ład

Źródło: Opracowanie własne na podstawie (Uchwała, 2021; Ustawa, 2021a).

dniach 2021 r., jst otrzymały łącznie 8 mld zł dochodów. O przeznaczeniu tych środków miał decydować organ stanowiący jst. Pieniądzy tych nie udało się wydać, więc „przeszły” one jako nadwyżka budżetowa na 2022 r., w którym otrzymały status przychodów publicznych. Spowodowało to iluzorycznie obraz sytuacji finansowej jst. Jednocześnie, ze względu na różne interpretacje regionalnych izb obrachunkowych, niejasne jest, czy środki te można przeznaczyć na finansowanie wydatków bieżących (Nelicki, 2022).

Następnym instrumentem jest tzw. kwota referencyjna dotycząca łącznych dochodów z udziałów w PIT oraz CIT<sup>13</sup>. Ten mechanizm stabilizacji dochodów zakłada, że jeżeli planowane na rok budżetowy dochody z obu udziałów będą niższe od tzw. kwoty referencyjnej oraz różnica między tymi łącznymi kwotami będzie większa od wysokości części rozwojowej subwencji ogólnej, to jst otrzyma wyrównanie ubytku dochodów do wysokości kwoty referencyjnej. Wyrównanie będzie polegać na zwiększeniu części rozwojowej subwencji do wysokości różnicy między tymi łącznymi kwotami rocznych dochodów (Wyszowska i Wyszowski, 2022).

Na 2022 r. kwotę referencyjną rocznego dochodu gmin z tytułu rocznego dochodu gmin z udziału w PIT oraz udziału w CIT ustalono w wysokości 69,9 mld zł. W następnych latach kwota ta będzie równa sumie:

- 1) referencyjnej kwoty rocznego dochodu z tytułu udziału w PIT z roku bazowego indeksowanej:

<sup>13</sup> W rzeczywistości chodzi o zwiększenie części rozwojowej subwencji ogólnej, gdy łączna kwota dochodów z udziału w podatku PIT i CIT będzie niższa niż kwota referencyjna.

- a) wskaźnikiem średniookresowej dynamiki wartości PKB w cenach bieżących oraz
  - b) wskaźnikiem będącym ilorazem wysokości udziału w PIT w roku budżetowym i wysokości udziału w PIT w roku bazowym (obliczonych z uwzględnieniem art. 89 ustawy o dochodach jst z 2003 r.);
- 2) referencyjnej kwoty rocznego dochodu z tytułu udziału w CIT z roku bazowego indeksowanej wskaźnikiem średniookresowej dynamiki wartości PKB w cenach bieżących.

Waloryzowana jest także kwota łącznych dochodów z udziałów powiatów i województw, z tym że w ich przypadku odbywa się ona tylko z uwzględnieniem wskaźnika przedstawionego w pierwszym punkcie.

Sama idea wyrównania ubytku dochodów jest dobra, problematyczne są jednak dane, które zostaną wzięte do wyliczenia kwoty referencyjnej. Strona samorządowa twierdzi, że kwota referencyjna przyjęta na 2022 r. (69,9 mld zł) jest niższa, zaniżona o około 10,3 mld zł. Wynika to z tego, że kwotę referencyjną przyjęto w wysokości planowanych przez jst dochodów z udziałów według stanu z maja 2021 r., czyli w trakcie pandemii, kiedy samorządowcy bardzo ostrożnie szacowali swoje dochody. W kwocie referencyjnej nie uwzględniono więc ani tego, że w 2021 r. dochody z udziałów były wyższe niż planowano o 6,3 mld zł, ani zdecydowanie wyższej niż przewidywał rząd inflacji, ani wysokiej dynamiki wzrostu wynagrodzeń i emerytur (Żółciak i Osiecki, 2022). Na zniżenie kwoty referencyjnej na 2022 r. zwrócili uwagę eksperci NBP (2022)<sup>14</sup>, jednak ich głos nie został uwzględniony w ostatecznej wersji rozwiązań prawnych.

Począwszy od 2023 r. jst będą otrzymywać część rozwojową subwencji ogólnej<sup>15</sup>. Ta forma dochodów obcych może być oceniona pozytywnie, ponieważ każda część subwencji ma przeznaczenie ogólne, co oznacza, że razem z dochodami własnymi (przynajmniej niektórymi) stanowi jedną pulę środków, która może być swobodnie rozdysponowana przez organy jst. Należy podkreślić, że te jst, których łączne dochody z udziałów będą niższe od kwoty referencyjnej, otrzymają wyższą kwotę części rozwojowej (jest to warunkowe zwiększenie tej części subwencji).

W pierwszym roku na część rozwojową subwencji ogólnej przeznaczone zostaną 3 mld zł. W kolejnych latach kwota tej części będzie waloryzowana

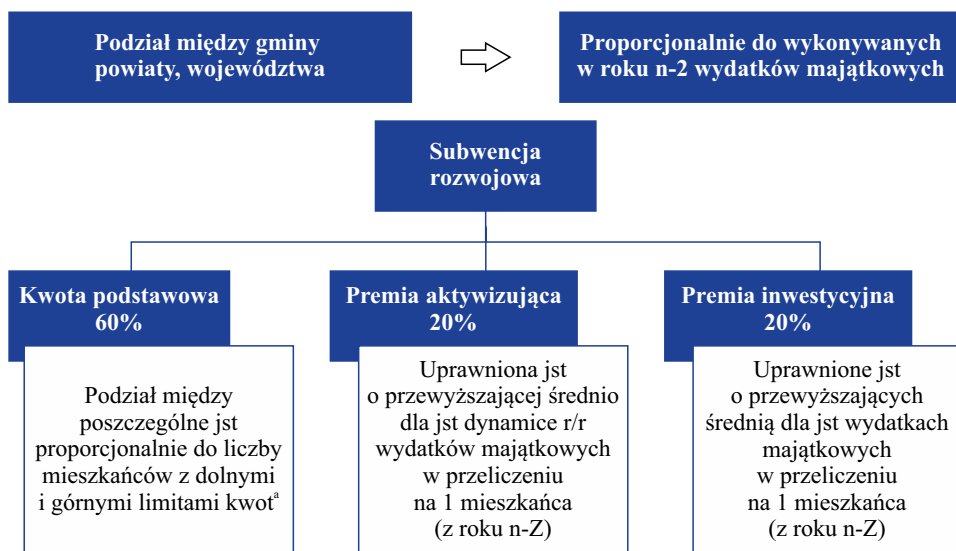
---

<sup>14</sup> Zdaniem ekspertów NBP, aby zasada stabilizacji była oparta na realistycznych, a nie zaniżonych założeniach, kwotę referencyjną rocznego dochodu jst z obu udziałów na 2022 r. należałoby ustalić, indeksując te dochody w z 2021 r. wskaźnikiem średniej geometrycznej dynamiki PKB w cenach bieżących w latach 2013–2020 (NBP, 2022).

<sup>15</sup> Tzw. kryzys energetyczny oraz niespodziewanie wysoka inflacja spowodowały trudności w finansowaniu wydatków na zadania własne bieżące w 2022 r. W związku z tym ustawodawca podjął decyzję o przekazaniu jst dodatkowych środków w kwocie 13,7 mld zł już w 2022 r. W konsekwencji w 2023 r. jst nie otrzymają części rozwojowej subwencji ogólnej (Ustawa, 2022).

wskaźnikiem średniookresowej dynamiki wartości produktu krajowego brutto w cenach bieżących. W wyjątkowych okolicznościach, uzasadnionych potrzebą wykonania zadań ważnych z punktu widzenia rozwoju państwa, kwota tej części może być wyższa niż wynikająca ze wspomnianej waloryzacji. Sposób wyodrębnienia rozpatrywanej części subwencji jest niekorzystny z punktu widzenia samodzielności jst, ale sposób waloryzacji zapewnia obiektywność wyznaczania kwoty dzielonej pomiędzy jst.

Rozpatrywana część subwencji będzie dzielona na podstawie trzech kryteriów (rysunek 4), które – na pozór – mają charakter względnie zobiektywizowany. Konsekwencją jest podział części rozwojowej na trzy elementy: kwotę podstawową (60% części), premię aktywizującą (20% części) oraz premię inwestycyjną stanowiącą (20% części).



<sup>a</sup> Limity ustanowione jako odsetek ogólnej kwoty przypadającej poszczególnym typom jst, mianowicie:

- gminy: co najmniej 0,01% i nie więcej niż 3% ogólnej kwoty dla gmin
- powiaty: co najmniej 0,1% i nie więcej niż 0,55% ogólnej kwoty dla powiatów
- województwa: co najmniej 3% i nie więcej niż 10% ogólnej kwoty dla województw

#### Rysunek 4. Zasady podziału części rozwojowej subwencji ogólnej dla jednostek samorządu terytorialnego

Źródło: (Czekaj i Wiktorzak, 2022).

Kwotę podstawową będą otrzymywać wszystkie jst proporcjonalnie do liczby mieszkańców, z tym, że określono minimalne (co jest korzystne dla gmin ubogich) oraz maksymalne kwoty dla poszczególnych rodzajów jst, co oznacza, że kwoty tej nie można traktować jako instrumentu rekompensaty ubytku dochodów, jest ona raczej instrumentem zmniejszającym ten ubytek.

Środki pieniężne ujęte w kwocie premii aktywizującej są dzielone pomiędzy te jst, w których dynamika wydatków majątkowych (pomniejszonych o wydatki finansowane z dotacji z budżetów innych jst) w roku poprzedzającym rok bazowy w stosunku do roku go poprzedzającego, w przeliczeniu na jednego mieszkańca jst, przekracza obliczoną w ten sam sposób dynamikę tych wydatków dla wszystkich jst danego typu w przeliczeniu na jednego mieszkańca w kraju.

Trzeci element tej części – premia inwestycyjna – przysługuje tej jst, w której wydatki majątkowe w przeliczeniu na jednego mieszkańca jst w roku poprzedzającym rok bazowy są wyższe od wydatków majątkowych wszystkich jst danego szerebu w przeliczeniu na jednego mieszkańca w kraju.

Sposób wyodrębnienia części rozwojowej subwencji z budżetu państwa (poza wyznaczeniem kwoty na rok 2022) uniezależnia jst od corocznych przetargów politycznych mających na celu wywalczenie jak największych środków dla realizacji własnych zadań.

Odnosząc się do kryteriów podziału części rozwojowej subwencji, trzeba zwrócić uwagę na to, jaką funkcję przypisał jej ustawodawca. Jeżeli jego intencją było wyrównanie lub zmniejszenie ubytku dochodów na skutek zmian wywołanych programem Polski Ład, to rozwiązania te (z przyjętego punktu widzenia) należy ocenić negatywnie<sup>16</sup>. Przemawiają za tym następujące argumenty:

- Podział kwoty podstawowej nawiązuje do liczby mieszkańców, a nie do wysokości utraconych dochodów, a dodatkowo wysokość przyznanej kwoty jest limitowana. Nie ma więc związku między ubytkiem a rekompensatą. Zgadza się z tym Nelicki (2022), który dodaje, że 12 największych polskich miast zrzeszonych w Unii Metropolii Polskich gromadzi łącznie 27% samorządowych wpływów z PIT, podczas gdy ich mieszkańcy stanowią 17% mieszkańców Polski. Na przyjętym rozwiązaniu skorzystają gminy, które mają niskie dochody z tytułu udziału w PIT, ponieważ one – przy podziale tej kwoty według liczby mieszkańców – otrzymają proporcjonalnie więcej środków finansowych niż gdyby kluczem podziału były utracone dochody (Żółciak i Osiecki, 2022).
- Podział środków według wysokości wydatków majątkowych sugeruje, że celem tej części ma być także (obok wyrównania ubytku w dochodach podatkowych) zwiększenie potencjału inwestycyjnego jst. Oznacza to brak spójności funkcji części rozwojowej subwencji.

---

<sup>16</sup> Jeżeli zamiarem państwa jest wykorzystanie części rozwojowej do zmniejszenia różnic w wysokości dochodów na jednego mieszkańca, co zdaje się sugerować podział tej części na podstawie liczby mieszkańców, a nie wysokości utraconych dochodów, to mamy tu do czynienia z utworzeniem nowego instrumentu (mechanizmu) wyrównawczego, co niepotrzebnie komplikuje istniejący system niwelowania różnic w potencjale dochodowym jst.

- Wątpliwy jest też podział środków na podstawie wydatków majątkowych w przeliczeniu na mieszkańca. Pozornie jest to kryterium zobiektywizowane, ale wydatki te podlegają dużym wahaniom, a poza tym niektóre jst mogły ponosić wyższe wydatki w związku z otrzymaniem dofinansowania z funduszy celowych. Eksperti przekonują, że nie zawsze reguły dofinansowywania zadań inwestycyjnych są przejrzyste (Flis i Swianiewicz, 2021).

Ostatnim instrumentem wymienionym na rysunku 3 jest Rządowy Fundusz Polski Ład: Program Inwestycji Strategicznych. Program ten zaliczany jest do instrumentów wspierających jst w związku z programem Polski Ład (co sugeruje jego nazwa), ale nie nawiązuje się w nim do ubytku dochodów jst w związku ze zmianami w podatkach dochodowych. Poza tym program ten zaczął obowiązywać, zanim uchwalono zmiany w podatkach państwowych, a środki z tego programu mają formę prawną „dofinansowania”, co oznacza, że nie są dotacją z budżetu państwa ani z państwowego funduszu celowego. Ponadto dofinansowanie to jest pokrywane ze środków Funduszu Przeciwdziałania COVID-19, co sugeruje, że jest to raczej instrument wsparcia jst w związku z pandemią. Poza tym środki funduszu mają szansę otrzymać tylko te jst, które ponoszą wydatki inwestycyjne, złożą wnioski i spełnią – bliżej nieokreślone – kryteria otrzymania środków. Fundusz może być więc źródłem finansowania wydatków inwestycyjnych. Być może powiększy on lub – jak sugeruje Czudec (2021), który przyglądał się wykorzystaniu środków z programu Rządowy Fundusz Inwestycji Lokalnych finansowego także z Funduszu Przeciwdziałania COVID-19 – zastąpi wcześniej planowane dochody majątkowe, a przecież zmiany pod hasłem Polski Ład wpłynęły na spadek dochodów bieżących. W związku z brakiem przejrzystości w odniesieniu do charakteru tego programu wątek ten nie będzie rozwijany.

## Wnioski

Rozwiązania, które zaproponowano jst jako rekompensatę ubytku dochodów, nie sprzyjają samodzielności dochodowej jst. Biorąc pod uwagę rodzaje przekazanych dochodów, należy zauważyć, że w dalszym ciągu, wbrew postulatam naukowców i praktyków, udziały w podatkach państwowych są traktowane jako dochody własne jst. Nawet jeśli zgodzimy się z tą klasyfikacją, wyraźny sprzeciw powinno budzić to, że ubytek w dochodach własnych ma być zrekompensowany (lub zmniejszony) poprzez przekazanie jst dochodów obcych (dwóch części subwencji, dotacji celowych z funduszu celowego). Konsekwencje finansowe dla poszczególnych jst będą różne. Z pewnością w największym stopniu – ze

względu na wysoki wskaźnik udziału w PIT oraz przyjęte limity maksymalnej rekompensaty ubytku dochodów – negatywnie odczuwają je miasta na prawach powiatu. Jednocześnie na modyfikacji dochodów jst zyskają prawdopodobnie gminy o dużej liczbie mieszkańców, w których udziały w PIT były niskie z uwagi na rolniczy charakter gminy, oraz gminy, które otrzymały dotację z Rządowego Funduszu Polski Ład: Programu Inwestycji Strategicznych (Wyszkowska i in., 2022).

Według autorki konstrukcja dochodów obcych może sprzyjać samodzielności jst wtedy, gdy są wyodrębniane z dochodów budżetu państwa i przyznawane jst według zbiektywizowanych kryteriów. Z przeprowadzonych rozważań wynika, że system dochodów obcych jst będący pokłosiem konsekwencji zmian podatkowych ustanowionych w programie rządowym Polski Ład zawiera wiele rozwiązań ograniczających samodzielność dochodową jst. Być może okaże się on jednak korzystny z punktu widzenia zmniejszenia rozpiętości w dochodach między gminami różnych typów administracyjnych (Wyszkowska i in., 2022).

Rozdział ten powstał w momencie, gdy nie jest jeszcze znana ostateczna postać zmian podatkowych oraz przed opublikowaniem informacji na temat dochodów jst w 2021 roku, trudno jest więc się odnieść do skali ubytku dochodów. Zdaniem samorządowców oraz ekspertów NBP uchwalone instrumenty zmniejszenia ubytku dochodów jst nie są adekwatne do skali zmniejszenia dochodów. Brak pełnej rekompensaty ubytku dochodów będzie oznaczać konieczność sięgania do zwrotnych źródeł finansowania jst, co będzie równoznaczne ze wzrostem kwoty państwowego długu publicznego lub – w warunkach rosnących stóp procentowych – spadek tempa inwestycji samorządowych. Nie można się zgodzić ze słowami Skuzy, sekretarza stanu w Ministerstwie Finansów, wypowiedzianymi podczas konferencji naukowej pt. Samorząd terytorialny w dobie turbulentnych zmian otoczenia<sup>17</sup>, w świetle których samorząd terytorialny powinien wziąć na siebie część ryzyka spadku dochodów podatkowych (z tytułu udziałów w podatkach państwowych) w związku ze zmiennym przebiegiem zjawisk gospodarczych. W „normalnych” czasach, tzn. wtedy, gdy organy władzy państwowej nie przeprowadzają reform podatkowych, stanowisko to jest uzasadnione, ale ubytek dochodów jst, który następuje po 2021 r., nie jest konsekwencją cyklu koniunkturalnego, więc nie ma uzasadnienia to, aby konsekwencje polityki społeczno-gospodarczej państwa obarczyły jst.

Zastępowanie dochodów podatkowych jst (nawet tak niedoskonałych jak pochodzące z udziałów w podatkach państwowych i o małym znaczeniu fiskalnym jak karta podatkowa) różnymi formami rekompensat (uzupełnieniem subwencji, nową częścią subwencji, dotacjami z programów rządowych<sup>18</sup>) jest „krokiem

<sup>17</sup> Konferencja odbyła się 8 kwietnia 2022 r. na platformie ZOOM.

<sup>18</sup> Chodzi tu o Rządowy Fundusz Polski Ład: Program Inwestycji Strategicznych, który nie był przedmiotem rozważań.

w tył” w rozwoju samorządności lokalnej. Oznacza to zastąpienie dochodów podatkowych nowymi formami dochodów obcych, które są wyodrębniane z dochodów budżetu państwa w wątpliwy sposób i dzielone między jst na podstawie mało przejrzystych, niemających wiele wspólnego z samodzielnością finansową reguł. Bardzo trafnie dylematy związane z finansowaniem jst po wejściu w życie przepisów Polskiego Ładu spuentowała Piotrowska-Marczak, która podczas tej samej konferencji postawiła pytanie, czy jednostki te mają być wykonawcami zadań publicznych, czy też inicjatorami, kreatorami życia społeczno-gospodarczego w kraju.

W tym miejscu rodzi się pytanie, w jaki sposób zrekompensować jst ubytki dochodów, aby nie ograniczać ich samodzielności finansowej. Nie ma na to prostej odpowiedzi. Poniżej zestawiono kilka propozycji<sup>19</sup>. Pierwszą z nich jest urealnienie bazowej kwoty referencyjnej, tzn. wyznaczenie jej na podstawie danych o wykonanych dochodach jst z udziałów w PIT oraz CIT za 2021 r. przy zachowaniu proponowanego wskaźnika indeksacji (wzrost PKB) i uwzględnieniu inflacji. Należałoby też przyznać jst udziały w ryczałcie od przychodów ewidencjonowanych (włączyć dochody z tego podatku do łącznej kwoty dochodów z podatku dochodowego od osób fizycznych)<sup>20</sup>. Jest to to o tyle ważne, że dokonując zmian w podatkach dochodowych, ustawodawca zdaje się preferować tę formę opodatkowania przychodów z niektórych rodzajów działalności. Następnym postulatem jest rezygnacja z podziału części rozwojowej subwencji ogólnej na podstawie premii aktywizującej i inwestycyjnej. Jednostki samorządu terytorialnego mogą otrzymywać „premię”, ale nie za dofinansowanie z rządowych funduszy celowych inwestycji samorządowych (ponieważ przejrzystość kryteriów podziału tych środków kwestionowana jest przez samorządowców i ekspertów), ale za własny wysiłek inwestycyjny. Poza tym stosunkowo prostym sposobem zrekompensowania jst ubytku dochodów na skutek zmian w konstrukcji obu podatków dochodowych byłoby – postulowane przez Unię Metropolii Polskich – podwyższenie wskaźników procentowych udziału w PIT<sup>21</sup> kosztem rezygnacji z części rozwojowej subwencji. Zmiana taka spowodowałaby jednak dalsze pogłębienie rozbieżności w poziomie dochodów pomiędzy typowymi gminami wiejskimi (rolniczymi) a resztą gmin. W tej sytuacji pewnym kompromisem byłoby urealnienie wysokości części oświatowej sub-

<sup>19</sup> Warto też postulować określenie jasnych i trwałych zasad ubiegania się o środki z funduszu Program Inwestycji Strategicznych, w tym terminów naboru wniosków, kryteriów przyznawania środków.

<sup>20</sup> W maju 2022 r. przedstawiciel Ministerstwa Finansów zapowiedział, że rząd rozważy przyznanie jst udziałów w podatku dochodowym od osób fizycznych płaconym w formie ryczałtu (Cyrankiewicz-Gortyński, 2022).

<sup>21</sup> Dla gmin udział miałby wzrosnąć do 64,86%, dla powiatów do 16,81%, dla miast na prawach powiatu do 79,67%, a dla województw do 2,62% (ZMP, 2022).



wencji ogólnej w taki sposób, aby gminy te nie musiały dofinansowywać zadań oświatowych z dochodów własnych oraz przyznawanie dotacji na zadania zlecone w wysokości adekwatnej do ponoszonych wydatków. Warto też podjąć dyskusję nad propozycjami zmiany zakresu zadań oraz systemu finansowania jst (przekazaniu jst niektórych przychodów państwowych funduszy celowych), które padły już na łamach literatury (Malinowska-Misiąg i Misiąg, 2021). W dalszym ciągu jest też postulowane zastąpienie niektórych transferów z budżetu państwa udziałami we wpływach z podatku od towarów i usług oraz podatku akcyzowego, ale specyfika rozkładu dochodów z tych podatków wymagałaby ich podziału z pominięciem kryterium miejsca płatności podatku i zastosowania innego klucza podziału, co zbliżyłoby te dochody do subwencji ogólnej (Malinowska-Misiąg, 2019; Pest, 2016).

Samorządowcy nie powinni jednak tylko czekać na zmiany w systemie dochodów, należy spróbować oddziaływać na wysokość dochodów otrzymywanych z tytułu udziałów w podatkach państwowych. Mogą to czynić tylko pośrednio, wykorzystując władztwo, które posiadają w odniesieniu do dochodów własnych innych niż udziały w podatkach państwowych. Działania te powinny być nakierowane na poprawę warunków prowadzenia działalności gospodarczej w gminie oraz poprawę warunków życia. Mogłoby się to przełożyć na wzrost liczby podmiotów gospodarczych i mieszkańców, choć w realiach gospodarczych drugiej połowy 2022 r. postulat ten jest raczej utopijny. Niezależnie do tej sytuacji organy gminy mogłyby zintensyfikować starania o to, aby osoby fizyczne będące podatnikami podatku dochodowego od osób fizycznych rozliczały ten podatek we właściwym urzędzie skarbowym, a tym samym, aby udział w tym podatku otrzymywała faktycznie ta gmina, na której terenie te osoby mieszkają. Stawką jest samodzielność działania jst będąca istotą samorządu terytorialnego, rozwój wspólnot samorządowych, a tym samym lepsze zaspokajanie potrzeb ich mieszkańców.

## Bibliografia

- Babczuk, A. i Bednik, K. (2022). Propozycje zmian w zakresie podatku od nieruchomości. Jak poprawić sytuację finansową gmin i utrudnić spekulację na rynku nieruchomości?. W: S. Franek (red.), *Finanse – wielowymiarowość procesów i perspektywy rozwoju* (s. 215–233). Wydawnictwo Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego.
- Banaszewska, M. (2022). *Dochody własne w systemie finansowania gmin. Determinanty i implikacje*. Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego w Poznaniu. <https://doi.org/10.18559/978-83-8211-089-0>

- Cieślak-Wróblewska, A. (2022). Pułapki Polskiego Ładu dla samorządów. *Rzeczpospolita*. <https://regiony.rp.pl/podatki/art19316491-pulapki-polskiego-ladu-dla-samorzadow>
- Cyrankiewicz-Gortyński, M. (2022). *Rząd obiecuje samorządom dochody z udziału w zryczałtowanym PIT*. <https://www.prawo.pl/samorzad/dochody-samorzadow-z-pit-a-polski-lad-2022,515327.html>
- Czekaj, M. i Wiktorzak, M. (2022). *Wpływ zmian w zakresie opodatkowania podatkiem dochodowym osób fizycznych na dochody jednostek samorządu terytorialnego w Polsce. Ujęcie historyczne oraz prognostyczne* (referat nieopublikowany, wygłoszony na konferencji: Samorząd terytorialny w dobie turbulentnych zmian otoczenia).
- Czudec, A. (2021). Finanse jednostek samorządu terytorialnego w okresie pandemii. *Finanse Komunalne*, 5, 7–18.
- Denek, E. (2001). *Plaszczyzny rozpatrywania samodzielności samorządu terytorialnego*. Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej w Poznaniu.
- Denek, E. (2008). Wybrane zagadnienia finansowania działalności samorządu miast na prawach powiatu. W: L. Wojtasiewicz i J. Tarajkowski (red.), *Przestrzeń w polityce gospodarczej*. Wydawnictwo Poznańskiego Towarzystwa Przyjaciół Nauk.
- Dębowska-Romanowska, T. (1998). System prawny finansów lokalnych. W: A. Piekara i Z. Niewiadomski (red.), *Samorząd terytorialny. Zagadnienia prawne i administracyjne*. Wydawnictwo Prawnicze.
- Felis, P. (2011). Financial independence of local self-government units in acquisition of sources to finance their activity – challenges for self-government. Theory and practice. *Journal of Management and Financial Sciences*, 4(6), 41–61. <https://bazekon.uek.krakow.pl/rekord/171308669>
- Flis, J. i Swianiewicz, P. (2021). *Rządowy Fundusz Inwestycji Lokalnych III – utrwalane wzory*. Fundacja im. Stefana Batorego. <https://www.batory.org.pl/publikacja/10952/>
- Guziejewska, B. (2002). Znaczenie i mierniki autonomii finansów lokalnych. W: S. Dolata (red.), *Problemy finansowe w działalności samorządu terytorialnego*. Wydawnictwo Uniwersytetu Opolskiego.
- Kańduła, S. (2003). *Samodzielność finansowa samorządu gminnego w Polsce po 1993 roku*. Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej w Poznaniu.
- Kańduła, S. (2010). *Subwencja jako źródło dochodów miast na prawach powiatu w Polsce w latach 1999–2007*. Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego w Poznaniu.
- Kańduła, S. (2011). Kontrowersje w systemie finansowania jednostek samorządu terytorialnego. W: T. Famulska i J. Nowakowski (red.), *Kontrowersje wokół finansów* (s. 198–231). Difin.
- Kańduła, S. (2017). *Mechanizmy wyrównywania fiskalnego. Studium empiryczne gmin w Polsce w latach 2004–2014*. Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego w Poznaniu.
- Kornberger-Sokołowska, E. (2013). *Zasada adekwatności w systemie finansów samorządu terytorialnego w Polsce*. LexisNexis.
- Kotlińska, J. (2009). Dochody własne jednostek samorządu terytorialnego w Polsce. *Ruch Prawniczy, Ekonomiczny i Socjologiczny*, 3, 143–161.
- Malinowska-Misiąg, E. (2019). *Potencjał dochodowy jednostek samorządu terytorialnego w Polsce*. Oficyna Wydawnicza SGH.

- Malinowska-Misiąg, E. i Misiąg, W. (2021). Dostosowanie dochodów do zadań samorządu terytorialnego w Polsce. Praktyka i rekomendacje. *Studia BAS*, 1(65), 21–41. <https://doi.org/https://doi.org/10.31268/StudiaBAS.2021.03>
- MF (Ministerstwo Finansów). (2021). *Sprawozdanie w wykonania budżetu państwa za okres od 1 stycznia do 31 grudnia 2020 r. Informacja o wykonaniu budżetów jednostek samorządu terytorialnego*. <https://www.gov.pl/web/finanse/sprawozdanie-roczne-za-2020-rok>
- MF (Ministerstwo Finansów). (2022). *Polski Ład. Sprawiedliwy system podatkowy*. <https://www.gov.pl/attachment/53858ec0-bdab-418e-bb09-74605567ab56>
- Miemiec, W. (1998). Kryteria obiektywizacji subwencji w Polsce. W: S. Dolata (red.), *Funkcjonowanie samorządu terytorialnego – doświadczenia i perspektywy*. Wydawnictwo Uniwersytetu Opolskiego.
- NBP (Narodowy Bank Polski). (2021). *Stanowisko Narodowego Banku Polskiego do rządowego projektu ustawy o wsparciu jednostek samorządu terytorialnego w związku z Programem Polsk Ład*. <https://orka.sejm.gov.pl/Druki9ka.nsf/0/28E4C5934DA-A7732C12587580026E908/%24File/1531-002.pdf>
- Nelicki, A. (2022, luty). Kłopoty samorządów z wykorzystaniem nadzwyczajnych środków w kwocie 8 mld zł. *Biuletyn Samorządowca*, 2, 9–11.
- NIK (Najwyższa Izba Kontroli). (2017). *Dotowanie zadań zleconych jednostkom samorządu terytorialnego z zakresu administracji rządowej i innych zadań zleconych ustawami*. <https://www.nik.gov.pl/plik/id,15133,vp,17606.pdf>
- Odpowiedź Sekretarz Stanu E. Suchockiej-Roguskiej z 6.11.2008 r. na interpelację nr 5717 w sprawie możliwości rekompensaty dla jednostek samorządu terytorialnego skutków finansowych podwyższenia kwoty ulgi podatkowej na dzieci, obniżenia skali podatkowej*. (2008). <https://orka2.sejm.gov.pl/IZ6.nsf/>
- Pest, P. (2016). *Udziały jednostek samorządu terytorialnego we wpływach z podatków dochodowych*. Wydawnictwo C.H. Beck.
- Piotrowska-Marczak, K. (1992). *O rozwoju infrastruktury społecznej w warunkach samorządności lokalnej*. Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej w Poznaniu.
- Piotrowska-Marczak, K. (1997). *Finanse lokalne w Polsce*. Wydawnictwo Naukowe PWN.
- RM (Rada Ministrów). (2021). *Uzasadnienie do projektu ustawy o wsparciu jednostek samorządu terytorialnego w związku z Programem Polski Ład*.
- RM (Rada Ministrów). (2022). *Ocena skutków regulacji do projektu projekt ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz niektórych innych ustaw z 22 kwietnia 2022 r.* <https://www.gov.pl/web/premier/projekt-ustawy-o-zmianie-ustawy-o-podatku-dochodowym-od-osob-fizycznych-oraz-niektorych-innych-ustaw>
- Ruśkowski, E. (1994). Przemiany finansów samorządu terytorialnego w Polsce na tle krajów zachodnich. *Samorząd Terytorialny*, 4.
- Surówka, K. (2013). *Samodzielność finansowa samorządu terytorialnego w Polsce. Teoria i praktyka*. Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne.
- Sześciło, D. (2021). *Samorząd w Polskim Ładzie: zapomniany czy celowo pominięty?*. [https://www.batory.org.pl/wp-content/uploads/2021/05/Samorząd-w-Polskim-Ładzie\\_zapomniany-czy-celowo-pominiety.pdf](https://www.batory.org.pl/wp-content/uploads/2021/05/Samorząd-w-Polskim-Ładzie_zapomniany-czy-celowo-pominiety.pdf)

- Śleszyński, P. i Komornicki, T. (2016). Klasyfikacja funkcjonalna gmin Polski na potrzeby monitoringu planowania przestrzennego. *Przegląd Geograficzny*, 88(4), 469–488. <https://doi.org/10.7163/PrzG.2016.4.3>
- Uchwała. (2021). Uchwała nr 84/2021 Rady Ministrów z dnia 1 lipca 2021 r. w sprawie ustanowienia Rządowego Funduszu Polski *Ład*: Programu Inwestycji Strategicznych, 6 (2021) (testimony of Rada Ministrów). <https://www.gov.pl/web/premier/program-inwestycji-strategicznych>
- Ustawa. (2003). Ustawa z dnia 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego (tekst jedn. Dz. U. z 2021 r., poz. 1672 ze zm.).
- Ustawa. (2006). Ustawa z 16 listopada 2006 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz o zmianie niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2006 r. Nr 217, poz. 1588).
- Ustawa. (2019). Ustawa z 30 sierpnia 2019 r. 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. z 2019 r., poz. 1835).
- Ustawa. (2021a). Ustawa z dnia 14 października 2021 r. o zmianie ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2021 r., poz. 1927).
- Ustawa. (2021b). Ustawa z dnia 29 października 2021 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2021 r., poz. 2105).
- Ustawa. (2022). Ustawa z dnia 5 września 2022 r. o zmianie ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego oraz niektórych innych ustaw, przed publikacją.
- Witczak, R. (2009). Kontrowersje wokół kategorii dochodów własnych lokalnych podmiotów publicznych. W: K. Piotrowska-Marczak (red.), *Federalizm fiskalny w teorii i praktyce* (s. 40–49). Difin.
- Wójtowicz, K. (2014). Udział w podatkach państwowych a problem stabilności fiskalnej jednostek samorządu terytorialnego w Polsce. *Annales Universitatis Mariae Curie-Skłodowska Lublin – Polonia*, XLVIII(2), 135–143.
- Wójtowicz, K. (2021). Udziały jednostek samorządu terytorialnego w podatkach państwowych. *Studia BAS*, 1(65), 147–169. <https://doi.org/10.31268/studiabas.2021.09>
- Wyszkowska, D. i Wyszkowski, A. (2022). *Program „Polski ład” a sytuacja finansowa jst* (Numer 3). [https://frdl.org.pl/static/upload/store/frdl/ANALIZY\\_CELOWE/POLSKI\\_LAD2.pdf](https://frdl.org.pl/static/upload/store/frdl/ANALIZY_CELOWE/POLSKI_LAD2.pdf)
- Wyszkowska, D., Wyszkowski, P. i Dziekański, P. (2022). *Polski Ład a samodzielność finansowa gmin w Polsce*. Referat wygłoszony podczas konferencji naukowej Diagnostyka stanu finansów samorządu terytorialnego – problemy, wyzwania, rekomendacje, zorganizowanej przez Uniwersytet Ekonomiczny w Białymstoku i UMCS, 30 maja 2022 r.
- ZMP (Związek Miast Polskich). (2022). *Stanowisko Unii Metropolii Polskich im. Pawła Adamowicza i Związku Miast Polskich wobec propozycji rekompensaty utraconych dochodów z PIT w związku z propozycją kolejnych zmian w Polskim Ładzie (projektem ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od os.* <https://www.miasta.pl/strony/zgromadzenie-ogolne-zmp>

---

Żółciak, T. i Osiecki, G. (2022). Zmiany w Polskim Ładzie wpłyną na finanse samorządów. Subwencja rozwojowa czy klientelistyczna?. *Gazeta Prawna*. <https://serwis.gazetaprawna.pl/samorzad/artykuly/8399771,polski-lad-samorzad-subwencja-rozwojowa-klientelistyczna.html>