

JANINA KOTLIŃSKA

DOCHODY WŁASNE JEDNOSTEK SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO W POLSCE

I. WSTĘP

Każda jednostka samorządu terytorialnego, w akcie prawnym traktującym o jej powołaniu, obok wskazania celu powołania (wykonywanie zadań), wyposażona została w atrybuty mające to umożliwić. Jednym z nich – obok majątku – jest system dochodów budżetowych.

Zarówno w aktach prawnych, jak i w literaturze różnie klasyfikuje się dochody jednostek samorządu terytorialnego (JST). W podziałach tych często pojawia się pojęcie „dochody własne”, jednakże różny jest jego zakres, co wpływa na ocenę stopnia samodzielności finansowej jednostek samorządu terytorialnego na poszczególnych szczeblach. Najwięcej kontrowersji powstało wokół wpływów z udziałów w podatkach państwowych. Zaliczanie ich do dochodów własnych JST automatycznie bowiem podnosi wskaźnik samodzielności finansowej tych podmiotów.

Podobnie, jak przy określaniu pojęcia „dochody własne JST”, brak jednoznaczności wśród autorów przy definiowaniu grup tych dochodów. Wiele kontrowersji budzi także klasyfikowanie wpływów do nich zaliczanych.

Celem artykułu jest wyjaśnienie pojęcia „dochody własne JST”, wskazanie grup wpływów, które się do nich zalicza, ich struktury i kontrowersji z nimi związanych. Praca stanowi także próbę, poprzez ukazanie znaczenia omawianej grupy dochodów w łącznych dochodach JST, odpowiedzi na pytanie, jaki jest zakres samodzielności finansowej poszczególnych jednostek samorządu terytorialnego w Polsce. Osiągnięcie tak określonego celu ma umożliwić szczegółową analizę cech dochodów własnych JST oraz danych empirycznych prezentujących strukturę dochodów jednostek samorządu terytorialnego w latach 1999-2007.

II. POJĘCIE DOCHODÓW WŁASNYCH JEDNOSTEK SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO I ICH ZNACZENIE W BUDŻETACH SAMORZĄDOWYCH

Pojęcie „dochody własne JST” pojawia się w Polsce w przepisach prawnych i w literaturze. O ile w literaturze, obok zakresu tego pojęcia, podaje się cechy dochodów własnych, o tyle w aktach prawnych znaleźć można jedynie wskazanie dochodów, które do tej grupy zostały zaliczone.

Aktami prawnymi, które w badanym okresie regulowały dochody JST, były Konstytucja¹ i dwie ustawy² określające system dochodów jednostek samorządu terytorialnego w Polsce. W żadnym z tych aktów prawnych nie ma jednak definicji dochodów własnych. W świetle zapisów konstytucyjnych wiadome jest, że dochodem tym jest każdy dochód, który nie jest subwencją ogólną lub dotacją z budżetu państwa. Z kolei z ustaw dotyczących dochodów jednostek samorządowych wynika, jakie dochody ustawodawca zalicza do dochodów własnych, co istotne jednak – nie podając kryterium ich grupowania³.

Mimo że na podstawie zapisów Konstytucji (art. 167 ust. 2), a od 2004 r. ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego (art. 3 ust. 2), można domniemywać, że do dochodów własnych ustawodawca zaliczył udziały w podatkach państwowych, w literaturze znaleźć można w tym zakresie różne poglądy, przy czym różnorodność tych podejść wynika z kontrowersji, jakie rodzi określenie charakteru dochodów własnych JST⁴, a także braku jednolitej, ustawowej definicji tych dochodów.

W literaturze można znaleźć wiele definicji dochodów własnych jednostek samorządu terytorialnego. W definicjach tych wymienia się cechy, jakie powinny spełniać dochody zaliczane do tej grupy.

E. Denek, biorąc pod uwagę samodzielność finansową, rozpatruje dochody własne w ujęciu wąskim i szerokim. W ujęciu wąskim do dochodów własnych zalicza te dochody, na wysokość których władze lokalne mogą oddziaływać. W szerszym ujęciu do dochodów własnych autorka ta zalicza dochody, którym można przypisać cechy wskazane w tabeli 1. W żadnym z tych ujęć nie zalicza ona jednak udziałów w podatkach państwowych do dochodów własnych.

Również inni autorzy udziały JST w podatkach państwowych bezapelacyjnie zaliczają do dochodów uzupełniających (wyrównawczych)⁵. Swoje stanowisko opierają oni na stwierdzeniu, że dochody własne nie powinny podlegać ograniczeniom ze strony państwa⁶, a w przypadku udziałów ta cecha nie jest spełniona. Ponadto, w przypadku udziałów w podatkach państwowych nie ma elementu władztwa, które utożsamiać należy z wpływem organów samorządowych na wydajność fiskalną tych dochodów⁷. Są jednak i tacy autorzy, którzy za ustawodawcą dochody własne JST rozumieją o wiele szerzej, tj. zaliczają do nich udziały w podatkach państwowych⁸. W niniejszej pracy dochody własne rozpatrywane są w ujęciu szerszym.

¹ Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z 2 kwietnia 1997 r., Dz. U. Nr 78, poz. 483 z późn. zm.

² W latach 1999-2003 była to ustawa z 26 listopada 1998 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego w latach 1999-2003 (Dz. U. Nr 150, poz. 983 z późn. zm.), a od 2004 r. jest to ustawa z 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego (tekst jedn.: Dz. U. 2008, Nr 88, poz. 539 z późn. zm.).

³ W. Miemiec, *Prawne gwarancje samodzielności finansowej gminy w zakresie dochodów publicznoprawnych*, Kolonia Limited, Wrocław 2005, s. 96.

⁴ K. Piotrowska-Marczak, *Finanse lokalne w Polsce*, PWN, Warszawa 1997, s. 20-21, 48.

⁵ M. Kosek-Wojnar, K. Surówka, *Podstawy finansów samorządu terytorialnego*, PWN, Warszawa 2007, s. 71-72.

⁶ E. Chojna-Duch, E. Kornberger-Sokołowska, *Dochody gmin z podatków i opłat*, PWN, Warszawa 1998, s. 8.

⁷ E. Kornberger-Sokołowska, *Decentralizacja finansów publicznych a samodzielność finansowa jednostek samorządu terytorialnego*, Liber, Warszawa 2001, s. 71.

⁸ Np. L. Patrzałek, *Finanse samorządu terytorialnego*, Wydawnictwo AE im. Oskara Langego we Wrocławiu, Wrocław 2004, s. 84.

Tabela 1

Cechy dochodów własnych jednostek samorządu terytorialnego

Dochody własne	- są pobierane ze źródeł znajdujących się na terenie działania danego samorządu
	- przekazane są do dyspozycji JST w całości i bezterminowo z mocy prawa
	- pochodzą ze źródeł, na które organy samorządowe mogą wywierać wpływ, decydując o ich wprowadzeniu lub co najmniej określając konstrukcję prawną tych dochodów

Źródło: opracowanie własne na podstawie pracy E. Denek, J. Sobiech, J. Wolniak, *Finanse publiczne*, PWN, Warszawa 2001, s. 159.

Dochody własne stanowią szczególny rodzaj dochodów jednostek samorządu terytorialnego. Przesądzają one o stopniu i zakresie samodzielności finansowej organów samorządowych, traktuje się je bowiem jako wskaźnik poziomu tej samodzielności⁹. W związku z powyższym nie powinno być obojętne, jakie dochody będą do nich zaliczane.

Zaliczenie do dochodów własnych JST udziałów w podatkach państwowych zdecydowanie podnosi wartość wskaźnika samodzielności finansowej JST i wskazuje na duże możliwości władz lokalnych w zakresie kształtowania wysokości większości dochodów, które trafiają do ich budżetu. W rzeczywistości wpływ ten jest ograniczony i – co zostanie wykazane w dalszej części opracowania – nie dotyczy to tylko udziałów JST w podatkach państwowych.

Przedstawione rozważania i dylematy klasyfikacyjne przekładają się na strukturę dochodów budżetowych jednostek samorządu terytorialnego. Stosowne dane z tego zakresu dla lat 1999-2007, przy założeniu, że do dochodów własnych JST zalicza się udziały w podatkach państwowych, przedstawia tabela 2, natomiast przy założeniu, że udziały te zaliczane są do ich dochodów uzupełniających – tabela 3.

Z analizy struktury dochodów budżetowych wszystkich JST w latach 1999-2007 (tabela 2) wynika, że dochody własne zaczęły dominować w ich budżetach dopiero od 2004 r., czyli od czasu obowiązywania najnowszej ustawy, regulującej dochody JST w Polsce. Warto przy tym odnotować, że udział ten jest coraz wyższy. W 2007 r. dochody własne JST stanowiły już 56,4% łącznych dochodów budżetowych tych jednostek.

W przypadku gmin, jedynie w latach 1999-2000 w ich budżetach przeważały dochody własne. Jeśli chodzi o miasta na prawach powiatów, to dochody własne zaczęły dominować w ich budżetach dopiero od 2003 r., a najwyższy poziom osiągnęły w ostatnim badanym roku.

⁹ J. Marczak, *W sprawie klasyfikacji dochodów jednostek samorządu terytorialnego*, w: *Stan i kierunki rozwoju finansów samorządu terytorialnego*, red. L. Patrzałek, Wydawnictwo WSB, Poznań-Wrocław 2007, s. 175.

Tabela 2

Struktura dochodów budżetowych jednostek samorządu terytorialnego w Polsce w latach 1999-2007 (w %) – przy założeniu, że udziały w podatkach państwowych zaliczamy do dochodów własnych JST

Wyszczególnienie	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007
Ogółem JST									
Dochody budżetowe ogółem, w tym:	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0
– dochody własne	43,8	41,7	40,8	41,9	43,5	51,5	53,3	53,7	56,4
– dochody uzupełniające	56,2	58,3	59,2	58,1	56,5	48,5	46,7	46,3	43,6
Gminy									
Dochody budżetowe ogółem, w tym:	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0
– dochody własne	54,0	52,0	47,7	46,3	47,3	48,2	48,7	47,4	47,1
– dochody uzupełniające	46,0	48,0	52,3	53,7	52,7	51,8	51,3	52,6	52,9
Miasta na prawach powiatu									
Dochody budżetowe ogółem, w tym:	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0
– dochody własne	49,0	48,0	47,6	49,2	52,7	60,3	61,5	63,1	68,0
– dochody uzupełniające	51,0	52,0	52,4	50,8	47,3	39,7	38,5	36,9	32,0
Powiaty									
Dochody budżetowe ogółem, w tym:	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0
– dochody własne	6,0	8,0	8,3	10,5	11,3	24,9	29,2	30,8	29,6
– dochody uzupełniające	94,0	92,0	91,7	89,5	88,7	75,1	70,8	69,2	70,4
Województwa									
Dochody budżetowe ogółem, w tym:	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0
– dochody własne	18,0	16,0	13,4	15,7	15,9	59,1	64,9	63,8	68,1
– dochody uzupełniające	82,0	84,0	86,6	84,3	84,1	40,9	35,1	36,2	31,9

Źródło: opracowanie własne na podstawie:

- 1) Sprawozdania z wykonania budżetu państwa za okres od 1 stycznia do 31 grudnia 1999 r. Informacja o wykonaniu budżetów jednostek samorządu terytorialnego, t. II, Warszawa 2000;
- 2) Sprawozdania z wykonania budżetu państwa za okres od 1 stycznia do 31 grudnia 2000 r. Informacja o wykonaniu budżetów jednostek samorządu terytorialnego, t. II, Warszawa 2001;
- 3) Sprawozdania z wykonania budżetu państwa za okres od 1 stycznia do 31 grudnia 2001 r. Informacja o wykonaniu budżetów jednostek samorządu terytorialnego, t. II, Warszawa 2002;
- 4) Sprawozdania z wykonania budżetu państwa za okres od 1 stycznia do 31 grudnia 2002 r. Informacja o wykonaniu budżetów jednostek samorządu terytorialnego, t. II, Warszawa 2003;
- 5) Sprawozdania z wykonania budżetu państwa za okres od 1 stycznia do 31 grudnia 2003 r. Informacja o wykonaniu budżetów jednostek samorządu terytorialnego, t. II, Warszawa 2004;
- 6) Sprawozdania z wykonania budżetu państwa za okres od 1 stycznia do 31 grudnia 2004 r. Informacja o wykonaniu budżetów jednostek samorządu terytorialnego, t. II, Warszawa 2005;
- 7) Sprawozdania z wykonania budżetu państwa za okres od 1 stycznia do 31 grudnia 2005 r. Informacja o wykonaniu budżetów jednostek samorządu terytorialnego, t. II, Warszawa 2006;
- 8) Sprawozdania z wykonania budżetu państwa za okres od 1 stycznia do 31 grudnia 2006 r. Informacja o wykonaniu budżetów jednostek samorządu terytorialnego, t. II, Warszawa 2007;
- 9) Sprawozdania z wykonania budżetu państwa za okres od 1 stycznia do 31 grudnia 2007 r. Dokumenty te znaleźć można na stronie internetowej Ministerstwa Finansów (www.mf.gov.pl).

Tabela 3

Struktura dochodów budżetowych jednostek samorządu terytorialnego w Polsce w latach 1999-2007 (w %) – udziały w podatkach państwowych nie wchodzą w skład dochodów własnych

Wyszczególnienie	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007
Ogółem JST									
Dochody budżetowe ogółem, w tym:	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0
– dochody własne	b.d.	b.d.	27,9	29,0	30,5	29,6	31,2	31,0	31,1
– dochody uzupełniające	b.d.	b.d.	72,1	71,0	69,5	70,4	68,8	69,0	68,9
Gminy									
Dochody budżetowe ogółem, w tym:	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0
– dochody własne	36,2	36,1	33,0	33,2	35,6	33,6	34,0	32,2	29,6
– dochody uzupełniające	63,8	63,9	67,0	66,8	64,4	66,4	66,0	67,8	70,4
Miasta na prawach powiatu									
Dochody budżetowe ogółem, w tym:	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0
– dochody własne	32,1	30,7	30,4	31,4	35,5	35,6	35,8	36,8	36,7
– dochody uzupełniające	67,9	69,3	69,6	68,6	64,5	64,4	64,2	63,2	63,3
Powiaty									
Dochody budżetowe ogółem, w tym:	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0
– dochody własne	4,1	6,6	7,0	9,2	10,0	13,8	15,4	15,9	12,5
– dochody uzupełniające	95,9	93,4	93,0	90,8	90,0	86,2	84,6	84,1	87,5
Województwa									
Dochody budżetowe ogółem, w tym:	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0
– dochody własne	1,6	1,4	1,8	2,9	3,9	3,2	9,2	14,5	16,1
– dochody uzupełniające	98,4	98,6	98,2	97,1	96,1	96,8	90,8	85,5	83,9

b.d. – brak danych;

Źródło: jak w tabeli 2.

Powiaty są jedynym szczeblem JST, którego dochody własne, nawet przy założeniu, że zalicza się do nich udziały w podatkach państwowych, w żadnym z badanych lat nie stanowiły nawet połowy ich dochodów ogółem. Województwa są z kolei przykładem tych JST, u których struktura głównych grup dochodów budżetowych w badanych latach uległa diametralnej zmianie. W latach 1999-2003 dochody własne w ich budżetach nie stanowiły więcej niż 18% dochodów ogółem, po czym od 2004 r. przekroczyły poziom 59%.

Jeśli przyjrzymy się strukturze dochodów budżetowych jednostek samorządu terytorialnego, którą sporządzono przy założeniu, że udziały w podatkach państwowych nie należą do dochodów własnych JST (tabela 3), stwierdzimy, iż w całym badanym okresie żadna jednostka samorządu terytorialnego nie osiągnęła wskaźnika samodzielności finansowej nawet na poziomie 40%. Najbliżej tego pułapu były gminy i miasta na prawach powiatu, najdalej zaś – samorządowe województwa.

Analizując dane zawarte w tabelach 1 i 2 można stwierdzić, że w rzeczywistości żadna z nich w pełnym tego słowa znaczeniu nie oddaje stopnia samodzielności finansowej JST. Moim zdaniem, gdyby samodzielność JST rozważać odrębnie dla możliwości wpływania władz lokalnych na wielkość pozyskiwanych dochodów i możliwości decydowania o przeznaczeniu środków budżetowych, można byłoby wysnuć wniosek o pewnego rodzaju komplementarności danych zawartych w tych tabelach. Na podstawie danych zawartych w tabeli 2 można zauważyć, że rośnie samodzielność wydatkowa większości jednostek samorządu terytorialnego. Natomiast z danych zawartych w tabeli 3 wynika ich bardzo mały, ale z reguły poprawiający się wskaźnik samodzielności dochodowej. Warto w tym miejscu zauważyć, że na podstawie danych zaprezentowanych w tych tabelach można ogólnie stwierdzić, iż na przestrzeni badanych lat zmniejszył się zakres samodzielności finansowej gmin.

Przedstawione analizy prowadzone były przy założeniu, że udziały JST w podatkach państwowych stanowią grupę dochodów własnych JST lub też zaliczane są do ich dochodów uzupełniających. Ciekawych spostrzeżeń dostarcza również analiza struktury dochodów własnych JST, sporządzona przy założeniu, że – jak proponują niektórzy autorzy¹⁰ – udziały w podatkach państwowych są odrębną, trzecią kategorią dochodów budżetowych jednostek samorządu terytorialnego. Dane z tego zakresu zawarto w tabeli 4.

Z danych zaprezentowanych w tabeli 4 wynika, że gdyby w Polsce przyjąć, iż dochody budżetowe jednostek samorządu terytorialnego dzieli się na trzy grupy (dochody własne, udziały w podatkach państwowych, dochody uzupełniające), to w przypadku wszystkich łącznie analizowanych JST, a także i w budżetach gmin, powiatów i samorządowych województw, dominowałyby dochody z subwencji ogólnej i dotacji celowych. Jedynie w przypadku miast na prawach powiatów, a więc tych jednostek samorządowych, w budżetach których następuje połączenie dochodów gminnych i powiatowych, od 2003 r. sytuacja byłaby inna. Co ciekawe, w budżetach województw od 2004 r. dominujące byłyby udziały w podatkach państwowych, z którymi związana jest znaczna samodzielność wydatkowa i ograniczona samodzielność dochodowa JST.

Dane przedstawione w tabeli 4 są również dowodem na to, że w okresie objętym badaniem w budżecie żadnej jednostki samorządu terytorialnego nie dominowały dochody własne *sensu stricto*. Ponadto na ich podstawie można wskazać, jak duży udział w strukturze dochodów budżetowych JST mają transfery pochodzące z budżetu państwa. Zasadnicze znaczenie mają one

¹⁰ M. Dylewski, B. Filipiak, M. Gorzałczyńska-Koczkodaj, *Finanse samorządowe. Narzędzia. Decyzje. Procesy*, PWN, Warszawa 2006, s. 75.

Tabela 4

Struktura dochodów budżetowych JST w latach 1999-2007 (w %)
 – przy założeniu, że wpływy z udziałów w podatkach państwowych stanowią odrębną (trzecią) grupę dochodów

Wyszczególnienie	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007
Ogółem JST									
Dochody budżetowe ogółem, w tym:	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0
– dochody własne	b.d.	b.d.	27,9	29,0	30,5	29,6	31,2	31,0	31,1
– udziały w podatkach państwowych	b.d.	b.d.	12,9	12,9	13,0	21,9	22,1	22,7	25,3
– dochody uzupełniające	56,2	58,3	59,2	58,1	56,5	48,5	46,7	46,3	43,6
Gminy									
Dochody budżetowe ogółem, w tym:	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0
– dochody własne	36,2	36,1	33,0	33,2	35,6	33,6	34,0	32,2	29,6
– udziały w podatkach państwowych	17,8	15,9	14,7	13,1	11,7	14,6	14,7	15,2	17,5
– dochody uzupełniające	46,0	48,0	52,3	53,7	52,7	51,8	51,3	52,6	52,9
Miasta na prawach powiatu									
Dochody budżetowe ogółem, w tym:	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0
– dochody własne	32,1	30,7	30,4	31,4	35,5	35,6	35,8	36,8	36,7
– udziały w podatkach państwowych	16,9	17,3	17,2	17,8	17,2	24,7	25,7	26,3	31,3
– dochody uzupełniające	51,0	52,0	52,4	50,8	47,3	39,7	38,5	36,9	32,0
Powiaty									
Dochody budżetowe ogółem, w tym:	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0
– dochody własne	4,1	6,6	7,0	9,2	10,0	13,8	15,4	15,9	12,5
– udziały w podatkach państwowych	1,9	1,4	1,3	1,3	1,3	11,1	13,8	14,9	17,1
– dochody uzupełniające	94,0	92,0	91,7	89,5	88,7	75,1	70,8	69,2	70,4
Województwa									
Dochody budżetowe ogółem, w tym:	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0
– dochody własne	1,6	1,4	1,8	2,9	3,9	3,2	9,2	14,5	16,1
– udziały w podatkach państwowych	16,4	14,6	11,6	12,8	12,0	55,9	55,7	49,3	52,0
– dochody uzupełniające	82,0	84,0	86,6	84,3	84,1	40,9	35,1	36,2	31,9

Źródło: jak w tabeli 2.

zwłaszcza dla funkcjonowania powiatów i województw. Jednostkom tym ustawodawca nie zapewnił bowiem odpowiedniej do zadań puli dochodów własnych. W związku z tym rodzi się pytanie, czy po dziewięciu latach funkcjonowania samorządu terytorialnego w Polsce na trzech szczeblach, nie nadszedł już czas na istotne zmiany w systemie dochodów jednostek samorządowych? Jest to problem warty – moim zdaniem – szczegółowego zbadania, wykracza jednak poza ramy niniejszego opracowania. Brak adekwatnych dochodów na zadania realizowane przez powiaty i samorządowe województwa może też skłaniać do rozważań na temat celowości wprowadzenia w Polsce reformy administracyjnej z 1998 r., w tym przede wszystkim utworzenia powiatów.

III. GRUPY DOCHODÓW WŁASNYCH JEDNOSTEK SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO

Dla badaczy zajmujących się finansami samorządowymi niebudzącymi kontrowersji grupami dochodów własnych JST są wpływy z podatków lokalnych, opłat lokalnych, majątku komunalnego i tzw. pozostałe dochody własne. Trzeba jednak w tym miejscu zauważyć, że nie wszystkie jednostki samorządu terytorialnego w Polsce mogą uzyskiwać wpływy ze wskazanych czterech grup. Jedynie gminy oraz miasta na prawach powiatu mogą w Polsce czerpać dochody z podatków i opłat lokalnych. Ustawowo z możliwości takiej nie mogą korzystać ani powiaty, ani województwa.

Pojęcia „podatki lokalne” i „opłaty lokalne” można rozumieć wąsko lub szeroko. W literaturze są one różnie interpretowane. Są bowiem autorzy, którzy rozróżniają te ujęcia, biorąc pod uwagę przepisy prawne regulujące omawiane wpływy, oraz tacy, dla których kryterium rozróżniania tych ujęć stanowi możliwość wykorzystywania przez władze lokalne uprawnień wynikających z władztwa podatkowego. Te odmienne podejścia do pojęcia „podatki i opłaty lokalne”, prezentuje tabela 5.

Warto zwrócić uwagę na wąskie ujęcia podatków lokalnych. Z dwóch zaprezentowanych ujęć trafniejsze wydaje się zaproponowane przez M. Kosek-Wojnar. Autorka ta omawiane pojęcie wiąże z prawem władz lokalnych do kształtowania wysokości stawek podatkowych (w rzeczywistości: obniżania ustalonej przez ustawodawcę stawki maksymalnej) lub cen, służących za podstawę obliczenia stawki podatku (średniej ceny żyta lub ceny drewna ogłoszonej przez Prezesa GUS), wprowadzania dodatkowych (pozaustawowych) ulg i zwolnień, rozkładania płatności podatku na raty, odraczania terminu płatności itp. Ponadto zwraca ona uwagę na sposób, w jaki dochody z tych podatków trafiają do budżetu gminy. I tak, podatki i opłaty lokalne *sensu stricto* wpływają bezpośrednio do budżetu gminy, płacone są bowiem w gminnej kasie lub przekazywane wprost na rachunek bankowy gminy. Natomiast pozostałe świadczenia, zanim wpłyną na rachunek gminy, trafiają na rachunek innego podmiotu (urzędu skarbowego).

Tabela 5

Podatki i opłaty lokalne w Polsce

Ujęcie	Kryterium grupowania	Podatki lokalne	Opłaty lokalne ^a
wąskie ¹	1) zapisy ustawy o podatkach i opłatach lokalnych ²	1) od nieruchomości 2) od środków transportowych	1) targowa 2) miejscowa 3) uzdrowiskowa 4) od posiadania psów ^b
	2) władztwo podatkowe organów lokalnych (podatki i opłaty lokalne <i>sensu stricto</i>) ³	1) od nieruchomości 2) od środków transportowych 3) rolny 4) leśny	1) targowa 2) miejscowa 3) uzdrowiskowa 4) od posiadania psów
szerokie	wpływ w całości do budżetu samorządowego, regulacje zawarte w różnych aktach prawnych ⁴	1) od nieruchomości 2) od środków transportowych 3) rolny 4) leśny 5) od spadków i darowizn 6) zryczałtowany podatek dochodowy w formie karty podatkowej 7) od czynności cywilnoprawnych ^d	1) targowa 2) miejscowa 3) uzdrowiskowa ^c 4) od posiadania psów 5) skarbowa 6) eksploatacyjna

^a Do 2007 r. do opłat lokalnych w każdym ujęciu zaliczana była również opłata administracyjna. Opłata ta została zniesiona z początkiem 2008 r., ustawą z 7 grudnia 2006 r. o zmianie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych oraz o zmianie niektórych innych ustaw, Dz. U. Nr 249, poz. 1828.

^b Opłata ta pojawiła się w ustawie o podatkach i opłatach lokalnych z początkiem 2008 r., a zastąpiła podatek od posiadania psów. Zmiana wynikała z przepisów ustawy z 7 grudnia 2006 r. o zmianie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych oraz o zmianie niektórych innych ustaw, Dz. U. Nr 249, poz. 1828.

^c Opłata ta została wprowadzona do systemu opłat lokalnych 2 października 2005 r., na mocy ustawy z 28 lipca 2005 r. o lecznictwie uzdrowiskowym, uzdrowiskach i obszarach ochrony uzdrowiskowej oraz gminach uzdrowiskowych, Dz. U. Nr 167, poz. 1399.

^d Podatek ten wyłoniony został z przepisów ustawy o opłacie skarbowej, a do systemu podatków lokalnych w 2001 r. wprowadziła go ustawa z 9 września 2000 r. o podatku od czynności cywilnoprawnych, Dz. U. Nr 86, poz. 959 z późn. zm.

Źródło: opracowanie własne na podstawie:

- 1) E. Góra i M. Kotula, *Podatki i opłaty lokalne 2003*, ODDK, Gdańsk 2003;
- 2) ustawa z 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych, tekst jedn.: Dz. U. 2006, Nr 121, poz. 844 z późn. zm.;
- 3) M. Kosek-Wojnar, K. Surówka, op. cit., s. 73;
- 4) *System finansowy w Polsce*, t. 2, red. B. Pietrzak, Z. Pogański, B. Wodniak, PWN, Warszawa 2008, s. 163.

Trzecią grupą dochodów własnych, już wszystkich JST w Polsce, są dochody z majątku komunalnego, nazywane też dochodami majątkowymi. Wskazana grupa dochodów jest bardzo „pojemna”, a różni autorzy zaliczają do niej dochody bezpośrednio lub pośrednio związane z majątkiem komunalnym. Ujęcia te prezentuje tabela 6.

Tabela 6

Dochody z majątku komunalnego – w ujęciu wybranych autorów

Autor	Rodzaje dochodów
Andrzej Borodo	1) dochody ze sprzedaży nieruchomości 2) opłaty z tytułu oddania gruntu w użytkowanie wieczyste 3) czynsze najmu i dzierżawy 4) opłaty z tytułu oddania nieruchomości w trwałą zarząd 5) opłaty adiacenckie 6) opłaty za niezabudowanie bądź niezagospodarowanie nieruchomości gruntowej w określonym terminie 7) zyski z zakładów i spółek
Maria Kosek-Wojnar	1) opłaty (o charakterze cywilnoprawnym) za korzystanie z infrastruktury komunalnej 2) czynsze za najem i dzierżawę 3) dochody z akcji i udziałów w spółkach akcyjnych oraz w spółkach z ograniczoną odpowiedzialnością 4) dochody ze sprzedaży majątku, w tym również ze sprzedaży akcji i udziałów
Leszek Patrzalek	1) opłaty za użytkowanie wieczyste 2) czynsze za najem i dzierżawę nieruchomości komunalnych 3) dochody z akcji i udziałów w spółkach komunalnych 4) opłaty za korzystanie z infrastruktury komunalnej 5) odsetki od środków zgromadzonych na rachunkach bankowych 6) odsetki od nieterminowo regulowanych należności stanowiących dochody JST 7) odsetki od udzielonych pożyczek 8) dochody uzyskiwane z tytułu działalności gospodarczej JST, związanej z zadaniami o charakterze użyteczności publicznej

Źródło: opracowanie własne na podstawie: A. Borodo, *Samorząd terytorialny. System prawnofinansowy*, LexisNexis, Warszawa 2004, s. 129-132; M. Kosek-Wojnar, K. Surówka, op. cit., s. 76; L. Patrzalek, op. cit., s. 108-109.

Z danych zaprezentowanych w tabeli 6 wynika, że w literaturze spotkać można najczęściej „wyliczanek” dochodów majątkowych. Nie oznacza to jednak, że żaden z autorów nie próbuje w jakikolwiek sposób usystematyzować tej grupy dochodów. Próbą taką jest podział zaproponowany m.in. przez B. Filipiak (tabela 7).

Tabela 7

Dochody z majątku komunalnego (wg B. Filipiak)

Grupa dochodów	Rodzaje dochodów
z zarządzania majątkiem trwałym	1) odsetki od środków zgromadzonych na rachunkach bankowych a) odsetki od udzielonych pożyczek b) dochody z tytułu lokowania czasowo wolnych środków finansowych na rachunkach bankowych c) dochody uzyskiwane przez jednostki budżetowe d) wpłaty od jednostek gospodarki pozabudżetowej
z zarządzania majątkiem obrotowym	1) ze sprzedaży mienia komunalnego 2) z prywatyzacji przedsiębiorstw będących własnością jednostek samorządu terytorialnego 3) czynsze najmu i dzierżawy 4) ze sprzedaży akcji i udziałów w spółkach prawa handlowego 5) dywidendy 6) wpływy z leasingu składników majątku komunalnego

Źródło: opracowanie własne na podstawie: M. Dylewski, B. Filipiak, M. Gorzałczyńska-Koczkodaj, *Finanse samorządowe. Narzędzia. Decyzje. Procesy*, PWN, Warszawa 2006, s. 84.

Zaprezentowane zestawienie jest uporządkowanym zbiorem, a mimo to budzi wątpliwości. Autorka do dochodów z majątku komunalnego zalicza np. wpływy z prywatyzacji przedsiębiorstw należących do jednostek samorządu terytorialnego, podczas gdy ustawodawca traktuje je jako przychody¹¹. Podział ten nie uwzględnia – co uważam za istotniejsze (z punktu widzenia specyfiki zarządzania poszczególnymi elementami majątku komunalnego) kryterium podziału dochodów z majątku komunalnego – substancji tego majątku, czy np. podmiotów nim zarządzających.

Przyjmując jako kryterium grupowania majątku komunalnego jego substancję, majątek ten podzielić można na rzeczowy i finansowy¹². Analogicznie dochody z majątku komunalnego podzielić można na pochodzące z majątku rzeczowego i pochodzące z majątku finansowego. Dochody z poszczególnych grup tego majątku prezentuje tabela 8.

W zaprezentowanym w tabeli 8 podziale dochodów z majątku komunalnego na uwagę zasługuje wewnętrzna klasyfikacja dochodów z majątku rzeczowego. W klasyfikacji tej uwzględniono bowiem częstotliwość wpływów z poszczególnych źródeł dochodów. Dochody z obrotu są dochodami jednorazowymi, natomiast dochody z gospodarowania systematycznie zasilają budżet jednostki samorządu terytorialnego.

¹¹ Ustawa z 30 czerwca 2005 r. o finansach publicznych (Dz. U. Nr 249, poz. 2104 z późn. zm.), art. 5 ust. 1, pkt 4 b.

¹² J. Kotlińska, *Majątek komunalny w sferze usług społecznych (na przykładzie Poznania)*, w: *Usługi społeczne w gospodarce samorządu terytorialnego w Polsce*, red. E. Denek, „Zeszyty Naukowe AE w Poznaniu”, z. 38, Poznań 2003, s. 45.

Tabela 8

Klasyfikacja dochodów z majątku komunalnego
według kryterium substancji tego majątku

Dochody z majątku komunalnego	
Dochody z majątku rzeczowego	Dochody z majątku finansowego
1) dochody z nieruchomości komunalnych, w tym: <ul style="list-style-type: none"> a) z obrotu nieruchomościami, tj.: <ul style="list-style-type: none"> – ze sprzedaży nieruchomości, – opłaty za przekształcenie prawa użytkowania wieczystego w prawo własności, b) z gospodarowania nieruchomościami, tj.: <ul style="list-style-type: none"> – czynsze najmu i dzierżawy, – opłaty rat leasingowych, – dywidendy od wkładów do spółek prawa handlowego wniesionych w formie aportu 	1) odsetki, w tym: <ul style="list-style-type: none"> a) od środków zgromadzonych na rachunku bieżący, b) od lokat bankowych, c) od udzielonych pożyczek
2) dochody z rzeczy ruchomych, w tym: <ul style="list-style-type: none"> a) z obrotu (dochody ze sprzedaży), b) z gospodarowania (czynsze za dzierżawę) 	2) zyski i dywidendy od nabytych formie pieniężnej: <ul style="list-style-type: none"> a) akcji, b) udziałów

Źródło: opracowanie własne.

Czwartą grupą dochodów własnych JST, która nie budzi wątpliwości, są tzw. pozostałe dochody własne. Do dochodów tych zaliczymy te dochody własne JST, które nie znalazły się w analizowanych wcześniej grupach, tj. wpływy z kar, spadków, zapisów, darowizn itp.

Według konwencji przyjętej w tym opracowaniu, piątą grupą dochodów własnych JST są wpływy z udziałów tych jednostek w podatkach państwowych, tj. w podatku dochodowym od osób fizycznych i podatku dochodowym od osób prawnych. W badanym okresie wskaźniki służące do obliczenia wysokości tych udziałów zwiększały się, i to (z jednym wyjątkiem) w przypadku jednostek samorządu terytorialnego każdego szczebla¹³. Szczegóły w tym zakresie prezentuje tabela 9.

W kontekście omawianych grup dochodów własnych, a także zmian, jakie miały miejsce w systemie podatków i opłat lokalnych, warto przyjrzeć się strukturze tych dochodów, w przekroju poszczególnych jednostek samorządu terytorialnego, w latach 1999-2007. Dane z tego zakresu przedstawia tabela 10.

¹³ Szerzej na temat sposobu liczenia tych udziałów: J. Kotlińska, *Udziały w podatkach państwowych w budżecie dużego miasta*, w: *Stan i kierunki rozwoju finansów samorządu terytorialnego*, red. L. Patrzalek, Wydawnictwo WSB, Poznań-Wrocław 2007.

Tabela 9

Wysokość wskaźników służących do obliczenia udziałów JST w podatkach państwowych od 1999 r. (w %)

Lata	Gminy	Powiaty	Województwa
podatek dochodowy od osób fizycznych			
1999-2003	27,60 ^a	1,00	1,50
2004	35,72	8,42	1,60
od 2005	39,34	10,25	1,60
podatek dochodowy od osób prawnych			
1999-2003	5,00	0,00	0,50
2004-2007	6,71	1,40	15,90
od 2008	6,71	1,40	14,00

^a od 2001 r. w przypadku gmin górniczych udział ten wynosił 32,60%.

Źródło: opracowanie własne na podstawie: ustawy z 26 listopada 1998 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego w latach 1999-2003, Dz. U. Nr 150, poz. 983 z późn. zm., art. 3 pkt 3a i art. 3 pkt b; ustawy z 13 października 2000 r. o zmianie ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego w latach 1999 i 2000 oraz niektórych innych ustaw, Dz. U. Nr 95, poz. 1041, art. 1; ustawy z 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego, Dz. U. Nr 203, poz. 1966 z późn. zm., art. 4 ust. 2 i art. 89, art. 4 ust. 3, art. 5 ust. 2 z uwzględnieniem art. 90; ustawy z 7 września 2007 r. o zmianie ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego oraz ustawy o uprawnieniach do ulgowych przejazdów środkami publicznego transportu zbiorowego, Dz. U. Nr 191, poz. 1370.

Analiza danych z tabeli 10 daje podstawę do stwierdzenia, że w latach 1999-2003 w łącznych dochodach własnych wszystkich JST dominowały wpływy z podatków lokalnych (rozumianych w szerokim ujęciu), a zaraz po nich – z udziałów w podatkach państwowych. Od 2004 r. – na skutek istotnego zwiększenia wysokości wskaźników służących do obliczenia udziałów JST w podatkach państwowych – to one zaczęły dominować w dochodach własnych jednostek samorządu terytorialnego. Marginalną pozycję wśród dochodów własnych JST miały z reguły (z wyjątkiem lat 1999-2000) dochody z majątku komunalnego.

Wskazane wcześniej zmiany w niektórych spośród pięciu analizowanych grup dochodów własnych JST, przełożyły się w bardzo istotny sposób na strukturę dochodów własnych poszczególnych szczebli jednostek samorządu terytorialnego. W przypadku gmin wyraźnie można zaobserwować dwa okresy – pierwszy przypadający na lata 1999-2000 i drugi rozpoczynający się od roku 2001. W pierwszym okresie największy udział w dochodach własnych miały wpływy z udziałów w podatkach państwowych, w drugim zaś – wpływy z podatków lokalnych. W przypadku miast na prawach powiatu, w całym badanym okresie wśród dochodów własnych dominowały wpływy z udziałów w podatkach państwowych. Zarówno w gminach, jak i miastach na prawach powiatu, najmniej wydajną grupą dochodów własnych były opłaty lokalne.

Tabela 10

Struktura dochodów własnych jednostek samorządu terytorialnego w Polsce
w latach 1999-2007 (w %)

Wyszczególnienie	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007
Ogółem JST									
Dochody własne, w tym:	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0
– podatki lokalne	27,0	27,3	34,3	37,1	37,7	29,9	27,3	25,1	23,8
– udziały w podatkach państwowych	35,7	33,1	31,5	30,7	29,9	42,5	41,6	42,3	44,8
– opłaty lokalne	7,3	6,6	3,3	2,9	2,8	2,2	1,7	1,7	1,4
– dochody z majątku ^{15,0}	16,7	10,1	9,3	9,7	8,1	7,9	9,0	8,6	
– pozostałe dochody własne	15,0	16,3	20,8	20,0	19,9	17,3	21,5	21,9	21,4
Gminy									
Dochody własne, w tym:	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0
– podatki lokalne	28,3	29,8	37,8	42,8	45,0	43,3	40,5	37,8	36,3
– udziały w podatkach państwowych	32,5	30,3	28,2	26,5	24,8	30,2	30,1	32,6	35,1
– opłaty lokalne	7,9	7,2	4,8	4,3	4,3	3,3	2,8	2,6	2,3
– dochody z majątku	11,6	15,1	9,2	8,8	8,8	8,5	7,3	8,3	9,7
– pozostałe dochody własne	19,7	17,6	20,0	17,6	17,1	14,7	19,3	18,7	16,6
Miasta na prawach powiatu									
Dochody własne, w tym:	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0
– podatki lokalne	26,4	25,9	31,9	33,0	33,2	27,4	24,7	24,2	22,5
– udziały w podatkach państwowych	38,7	32,4	36,0	33,4	34,9	43,4	42,7	41,7	44,4
– opłaty lokalne	8,2	9,9	3,2	4,8	2,5	1,2	1,4	1,5	1,2
– dochody z majątku ^{14,3}	18,5	11,6	9,8	10,6	9,3	10,2	11,8	10,0	
– pozostałe dochody własne	12,4	13,3	17,3	19,0	18,8	18,7	21,0	20,8	21,9
Powiaty									
Dochody własne, w tym:	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0
– udziały w podatkach państwowych	30,0	18,1	15,0	12,2	11,6	44,5	47,2	48,4	53,0
– dochody z majątku	36,1	34,1	13,4	13,6	14,5	7,1	5,2	6,1	5,2
– pozostałe dochody własne	33,9	47,8	71,6	74,2	73,9	48,4	47,6	45,5	41,8

Powiaty są tym szczeblem jednostek samorządu terytorialnego, w przypadku którego kolejne wzrosty udziałów w podatkach państwowych powodowały diametralne zmiany w strukturze dochodów własnych. W 1999 r. najbardziej wydajnym źródłem dochodów własnych powiatów był majątek komunalny, w latach 2000-2005 największe ich wpływy pochodziły z pozostałych dochodów własnych, natomiast od 2006 r. w dochodach własnych powiatów zaczęły dominować wpływy z udziałów w podatkach państwowych.

W samorządowych województwach struktura dochodów własnych w całym badanym okresie nie uległa zmianie. W ich budżetach najwięcej dochodów własnych pochodziło z udziałów w podatkach państwowych, najmniej zaś z ich majątku.

IV. GRUPY DOCHODÓW WŁASNYCH JEDNOSTEK SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO A CECHY DOCHODÓW WŁASNYCH

W związku z tym, że wśród badaczy finansów samorządowych nie ma zgodności co do tego, czy udziały w podatkach stanowiących dochód budżetu państwa zaliczać do dochodów własnych JST, zasadne jest przeanalizowanie poszczególnych grup dochodów, zaliczanych do dochodów własnych w kontekście cech, które w literaturze dochodom tym się przypisuje.

Rozpatrując poszczególne grupy dochodów własnych, można stwierdzić, że wszystkie rodzaje dochodów bezsprzecznie zaliczanych do dochodów własnych, w tym także wpływy z udziałów w podatkach państwowych, pochodzą z terenu działania danej JST, a więc zależne są od zagospodarowania danego terenu¹⁴. Nie wszystkie one jednak trafiają do budżetów JST bezpośrednio. Pośrednio, gdyż za pośrednictwem urzędu skarbowego, do budżetów gmin wpływają dochody z podatków, w których władztwo podatkowe należy do naczelnika urzędu skarbowego (podatek od spadków i darowizn, podatek od czynności cywilnoprawnych, karta podatkowa) oraz dochody z udziałów w podatkach państwowych. Skoro więc sposób (pośredni) wpływania dochodów do samorządowego budżetu nie wyeliminował wskazanych podatków lokalnych z grupy dochodów własnych, analogicznie – moim zdaniem – nie powinno się tego robić w odniesieniu do dochodów JST pochodzących z udziałów w podatkach państwowych.

Wszystkie dochody własne, choć w różnym stopniu, stanowią trwały dochód jednostek samorządu terytorialnego. Dotyczy to również udziałów w podatkach państwowych¹⁵. Od początku reaktywowania działalności samorządu terytorialnego w Polsce wpływy z udziałów są dochodami gmin, a od 1999 r. stały się one także dochodami powiatów i samorządowych województw. Stanowią one istotne źródło dochodów budżetowych tych podmiotów, nawet mimo zmian,

¹⁴ E. Denek, *Wybrane zagadnienia finansowania działalności samorządu miast na prawach powiatu*, w: *Przestrzeń w polityce gospodarczej*, red. J. Tarajkowski, L. Wojtasiewicz, PZPN, Poznań 2008, s. 230.

¹⁵ S. Owsiak, op. cit., s. 144.

jakie miały miejsce w ich konstrukcji w badanym okresie, co potwierdzają m.in. dane zestawione w tabeli 10.

Biorąc pod uwagę kolejną cechę dochodów własnych, a mianowicie to, że trafiają do budżetu JST w całości, to faktycznie kryterium to eliminuje z tej grupy dochodów udziały w podatkach państwowych. Idąc jednak tym tropem, z dochodów własnych powinna zostać wyeliminowana opłata eksploatacyjna za wydobywanie kopalin ze złóż. Nikt jednak w odniesieniu do tej daniny publicznej nie wątpi w to, że stanowi ona dochód własny gminy.

Jeśli chodzi o kryterium samodzielności władz lokalnych w zakresie kształtowania wysokości wpływów z poszczególnych źródeł dochodów własnych, należy stwierdzić, że nie spełniają go nie tylko udziały w podatkach państwowych, ale i podatki lokalne, jak również w pewnym zakresie dochody z majątku komunalnego. Wszystkie źródła dochodów własnych, w tym także udziały, zostały przyznane jednostkom samorządu terytorialnego na mocy ogólnie obowiązujących przepisów prawnych.

Podsumowując należy stwierdzić, że na pięć cech, które decydują o zaliczeniu danej grupy dochodów JST do dochodów własnych, udziały w podatkach państwowych nie spełniają dwóch, podobnie zresztą, jak inne wskazane dochody, ujmowane przez wszystkich autorów w grupie dochodów własnych. Biorąc powyższe pod uwagę należy zadać pytanie, dlaczego wśród badaczy finansów samorządowych nie ma zgodności co do tego, że udziały w podatkach państwowych powinno się zaliczać do dochodów własnych jednostek samorządu terytorialnego.

Uważam, że sposób klasyfikowania dochodów JST, w tym dochodów z udziałów w podatkach państwowych, jest konsekwencją wagi, jaką nadaje się poszczególnym cechom dochodów własnych. Jeśli za najistotniejszy wyróżnik dochodów własnych uznamy to, że pochodzą one z terenu działania danej JST, to bezsprzecznie udziały w podatkach państwowych nazwiemy dochodami własnymi. Podobnie jest z kryterium trwałości źródła dochodów i kryterium bezterminowego przyznania JST dochodów z tytułu udziałów w podatkach państwowych, na mocy obowiązujących przepisów prawa. Jeśli za decydujące kryterium uznamy konieczność wpływania dochodów z danego źródła do budżetu JST w całości, to eliminuje ono z grupy dochodów własnych zarówno udziały, jak i opłatę eksploatacyjną. Jeśli natomiast, jak postulują niektórzy autorzy, decydujące w tym zakresie ma być kryterium samodzielności władz lokalnych, to kryterium to w odniesieniu do możliwości oddziaływania władz lokalnych na kierunki wydatkowania środków spełniają – obok niebudzących wątpliwości grup dochodów własnych – także udziały. Jeśli chodzi o możliwość decydowania przez władze lokalne o wysokości wpływów, to rzeczywiście nie mają jej one w odniesieniu do udziałów, ale co istotne – jak wskazano – także w przypadku oczywistych dochodów własnych, tj. podatków pobieranych za pośrednictwem urzędów skarbowych czy dochodów z majątku komunalnego.

Sądzę, że w kontekście przedstawionych rozważań udziały w podatkach państwowych bardziej przypominają dochody własne jednostek samorządu terytorialnego niż inne grupy dochodów budżetowych tych podmiotów, bez względu na to, jak je nazwiemy (uzupełniające, wyrównawcze, równoważące).

Pozostałe dochody, oprócz tego, że nie pochodzą z terenu działania jednostek samorządu terytorialnego i nie zostały im przyznane bezterminowo (wyjątek stanowią niektóre części subwencji ogólnej i niektóre rodzaje dotacji celowych), nie odznaczają się samodzielnością finansową władz lokalnych (w przypadku dotacji celowych zarówno tą dochodową, jak i wydatkową).

Dylematy związane z dochodami własnymi JST nie są jedynie polską domeną. Podobne problemy definicyjne i klasyfikacyjne pojawiają się również w innych krajach. Na przykład we Francji do dochodów tych niektórzy autorzy zaliczają: podatki lokalne, opłaty, dochody z majątku oraz takie źródła zewnętrzne, jak transfery z budżetu państwa, kredyty i pożyczki¹⁶. Inni traktują to pojęcie o wiele wężiej, zaliczając do dochodów własnych JST jedynie dochody z praw własności, wyłączając podatki lokalne¹⁷. Są też kraje (np. Wielka Brytania), w których pojęcia tego w ogóle się nie używa¹⁸.

Reasumując, można stwierdzić, że problem definicji i cech dochodów własnych JST jest ponadnarodowy. Nie oznacza to jednak, że w jednolity sposób powinien zostać rozwiązany. Każdy kraj, nawet należący do Unii Europejskiej, ma inne rodzaje dochodów przypisanych jednostkom samorządu terytorialnego, a jeśli nawet jest to ten sam podatek, to może mieć on inną konstrukcję (dotyczy to np. podatku obciążającego nieruchomości).

V. ZAKOŃCZENIE

Przedstawione w niniejszym opracowaniu rozważania dowodzą, że zakres pojęcia „dochody własne” JST budzi wiele kontrowersji. Nic więc dziwnego, że wielu autorów postuluje jego ujednoczenie¹⁹. Uważam, że najlepszym wyjściem w tej sytuacji byłaby niewątpliwie ustawowa definicja dochodów własnych. W sytuacji, jaką mamy teraz, czyli braku jednolitej definicji dochodów własnych, nie ma zgodności co do tego, w jakiej grupie dochodów JST powinny się znaleźć udziały w podatkach państwowych. Moim zdaniem, jasne stanowisko w tej sprawie wyraził ustawodawca w przepisach prawnych (zaliczając je do dochodów własnych), jednakże badacze finansów JST różnie do tego problemu podchodzą. Są autorzy, którzy: 1) zaliczają je bezsprzecznie do dochodów własnych, 2) nazywają je dochodami własnymi, ale w tzw. szerokim ujęciu, 3) stoją na stanowisku, że udziały są dochodami wyrównawczymi JST, 4) proponują traktować je jako trzecią, odrębną grupę dochodów jednostek samorządu terytorialnego w Polsce.

Uważam, że w sytuacji gdy na gruncie literatury dochody JST dzieli się na dwie grupy, dochody z udziałów JST w podatkach stanowiących dochód budżetu państwa można zaliczać – jak to zrobił ustawodawca – do ich dochodów własnych w tzw. szerszym ujęciu. Spełniają one bowiem większość cech, które

¹⁶ L. Saidj, *Finances Publiques*, Cours Dalloz, Paryż 2000, s. 284.

¹⁷ F. Deruel, J. Buisson, *Budget et pouvoir financier*, Mementos Dalloz, Paryż 2001, s. 139.

¹⁸ Np. T. Byrn, *Local Government in Britain*, Penguin Books, wyd. 6, 1994, s. 300.

¹⁹ Np. E. Chojna-Duch, *Polskie prawo finansowe. Finanse publiczne*, LexisNexis, Warszawa 2006, s. 261.

w literaturze tym dochodom się przypisuje. Konsekwencją przyjętej klasyfikacji dochodów budżetowych JST jest ocena ich samodzielności finansowej, mierzona udziałem dochodów własnych w dochodach budżetowych ogółem. Zaliczenie udziałów do dochodów własnych JST ocenę tę podwyższa. Warto w tym miejscu zastanowić się nad tym, czy udziały (ale także te niebudzące dziś kontrowersji dochody własne JST, na wysokość których władze samorządowe nie mają możliwości oddziaływania) nie powinny stanowić odrębnej – trzeciej grupy dochodów budżetowych JST, aby tą ocenę urealnić.

Z zaprezentowanych w opracowaniu danych empirycznych wynika, że zaliczenie udziałów w podatkach państwowych do dochodów własnych JST spowodowało, że – w zależności od ustawy regulującej dochody JST w badanym okresie – dochody własne były dominującą grupą dochodów w jednostkach samorządu terytorialnego (w gminach od 2000 r., w miastach na prawach powiatu od 2003 i od 2004 r. w samorządowych województwach). Mimo podwyższenia wysokości tych udziałów w ostatnich latach, jedynie w budżetach powiatów dochody własne nie stanowią – jak dotąd – przeważającej grupy dochodów. Dane empiryczne dowodzą również, jak duże znaczenie wśród dochodów jednostek samorządu terytorialnego odgrywają transfery pochodzące z budżetu państwa. Ponadto dane te wskazują, jak znikomą część środków finansowych (nie dotyczy to jednak gmin, a przez to i miast na prawach powiatu) mogą pozyskiwać władze samorządowe ze swojego terenu.

Zmiany w strukturze dochodów budżetowych JST nie wynikały jedynie ze zwiększenia udziałów JST w podatkach państwowych. Były one też konsekwencją zmian w systemie podatków i opłat lokalnych (pojawienie się podatku od czynności cywilnoprawnych i opłaty uzdrowiskowej, zamiana podatku od posiadania psów na opłatę od posiadania psów, zniesienie od 2007 r. opłaty skarbowej od podań), jak i konstrukcji niektórych podatków lokalnych (ujednoczenie niektórych elementów konstrukcji trzech podatków obciążających nieruchomości w Polsce²⁰).

Z zaprezentowanych w opracowaniu informacji wynika, że niewiele jest takich dochodów własnych JST, które spełniają cechy im przypisane. Dotyczy to nawet tych dochodów, co do których nikt nie ma wątpliwości, że stanowią one dochody własne danej JST. Dlatego również ten fakt potwierdza konieczność wprowadzenia regulacji prawnych w tym zakresie. Osobną kwestią, wymagającą zbadania, pozostaje przy tym problem wystarczalności środków, jakimi dysponują poszczególne jednostki samorządu terytorialnego na zadania przypisane im do realizacji.

dr Janina Kotlińska
Uniwersytet Ekonomiczny w Poznaniu
j.kotlinska@ue.poznan.pl

²⁰ Szerzej na ten temat: J. Kotlińska, *System opodatkowania nieruchomości w Polsce przed i po 2002 roku*, „Finanse Komunalne” 2006, nr 4.

SELF-GENERATED REVENUES OF LOCAL GOVERNMENTS IN POLAND

Summary

The classification and definition of the local government revenue differs when it comes to law and law literature. One of the categories found within both is a self-generated revenue. Its numerous definitions, however, often contradict one another, and consequently there are different opinions regarding the depth of financial independence at particular levels of local government.

The purpose of the study was to explain the meaning of self-generated revenue of a local government as well as indicate its sources, structures and the controversies involved. Furthermore, the study aimed to explain how this particular type of revenue fits into the income structure of the local government and how independent the local government in Poland is. The answer to this question may to be achieved by detailed analyses of the attributes of the local government's self-generated income and empirical data reflecting the local government's income structure between 1999 and 2007.