Sławomira Kańduła

Dochody podatkowe miast w warunkach kryzysu gospodarczego (wybrane zagadnienia)

Problemy Zarządzania, Finansów i Marketingu 17, 169-185

2010

Artykuł został opracowany do udostępnienia w internecie przez Muzeum Historii Polski w ramach prac podejmowanych na rzecz zapewnienia otwartego, powszechnego i trwałego dostępu do polskiego dorobku naukowego i kulturalnego. Artykuł jest umieszczony w kolekcji cyfrowej bazhum.muzhp.pl, gromadzącej zawartość polskich czasopism humanistycznych i społecznych.

Tekst jest udostępniony do wykorzystania w ramach dozwolonego użytku.

MUZEUM HISTORII POLSKI

ZESZYTY NAUKOWE UNIWERSYTETU SZCZECIŃSKIEGO

NR 593 PROBLEMY ZARZĄDZANIA, FINANSÓW I MARKETINGU NR 17 2010

SŁAWOMIRA KAŃDUŁA
Uniwersytet Ekonomiczny w Poznaniu

DOCHODY PODATKOWE MIAST W WARUNKACH KRYZYSU GOSPODARCZEGO
WYBRANE ZAGADNIENIA

Wprowadzenie

Przekazanie przez władzę państwową (centralną) części swoich zadań i kompetencji jednostkom znajdującym się na niższych szczeblach administracji publicznej wymaga wyposażenia tych jednostek w dochody publiczne. Wraz z reaktywowaniem samorządu terytorialnego na szczeblu gminy w 1990 roku oraz utworzeniem struktur samorządowych na szczeblach powiatowym i wojewódzkim w 1999 roku nastąpił podział dochodów między państwo i poszczególne szczeble samorządu terytorialnego. Szczególne rozwiązania zastosowano przy tym w odniesieniu do utworzonych 1 stycznia 1999 roku miast na prawach powiatu (zwanych dalej dużymi miastami).

Dochody jednostek samorządowych mogą być klasyfikowane na podstawie rozmaitych kryteriów. Ze względu na formę pobierania można je podzielić na dochody podatkowe (samorządowe daniny publiczne), transfery z budżetu państwa oraz inne dochody[1]. Za najważniejsze – z punktu widzenia samodzielności finansowej jednostek samorządu terytorialnego (JST) – uważa się samorządowe (lokalne) daniny publiczne, w grupie których wyodrębnia się dochody

[1] Z. Ofiarski, *Gospodarka budżetowa jednostek samorządu terytorialnego*, red. W. Miemiec, Oficyna Wydawnicza Unimex, Wrocław 2006, s. 45.

podatkowe oraz opłaty samorządowe. W skład dochodów podatkowych wchodzą samoistne podatki samorządowe oraz wspólne dochody podatkowe JST oraz budżetu państwa[2]. Grupa dochodów wspólnych jest niejednolita, gdyż – w zależności od przyjętych w danym państwie koncepcji finansowania JST – tworzą ją udziały w podatkach państwowych lub dodatki do podatków państwowych[3]. Ze względu na ograniczenia objętościowe artykułu dalsze rozważania dotyczą dochodów z tytułu udziałów w podatkach państwowych: podatku dochodowym od osób fizycznych (udział w PDF) oraz podatku dochodowym od osób prawnych (udział w PDP).

Celem opracowania jest próba oceny udziałów w podatkach państwowych jako źródła dochodów miast na prawach powiatu w warunkach kryzysu gospodarczego z punktu widzenia pożądanych cech dochodów tych miast. Rozważania teoretyczne wzbogacone są ilustracją empiryczną dotyczącą wysokości dochodów z rozpatrywanego tytułu w budżetach miast na prawach powiatu. Zgromadzone dane dotyczą zarówno łącznych dochodów tych miast, jak i wybranych miast położonych na zachodzie Polski: Szczecina oraz Poznania. Badany okres obejmuje lata 2003–2009 (pierwsze półrocze). Ze względu na zainteresowania autorki rozważania prowadzone będą z perspektywy dużych miast, jednak wnioski mogą być odnoszone także do jednostek samorządowych innego typu.

1. Kryteria oceny udziałów w podatkach jako źródeł dochodów podatkowych miast

Oceniając udziały jako źródła dochodów miast, należy wziąć pod uwagę dwa aspekty. Po pierwsze, udziały można badać i oceniać pod kątem spełniania przez nie pożądanych cech dochodów JST w ogóle. Po drugie, można rozpatrywać, czy udziały w podatkach państwowych zachowują cechy dochodów własnych. W tym miejscu ograniczę się do pierwszego aspektu.

---

[2] H. Sochacka-Krysiak, *Lokalne daniny publiczne jako źródło dochodów własnych samorządu terytorialnego – doświadczenia i perspektywy*, w: *Współczesne problemy finansów i gospodarki jednostek samorządu terytorialnego*, red. S. Kańduła, Wydawnictwo AE w Poznaniu, Poznań 2008, s. 11–18.

[3] Pomijam w tym miejscu rozwiązania szczególne, polegające na tym, że JST mogą mieć także udziały w niepodatkowych źródłach dochodów budżetu państwa lub udziały w podatkach będących źródłem dochodów jednostki samorządowej innego szczebla.

Pożądane cechy dochodów miast (w tym dochodów własnych) zamieszczono w tabeli 1. Zalicza się do nich następujące cechy: stałości, elastyczności oraz pewności. Cecha stałości źródeł dochodów własnych może być różnie rozumiana. Po pierwsze, oznacza ona zapisanie „na stałe" określonych dochodów w aktach prawnych dotyczących systemu finansowania miast jako źródeł dochodów własnych. Umożliwia to ich traktowanie jako źródeł bezterminowych. Po drugie, stałość (bezterminowość) należy kojarzyć z niezmiennością w długim okresie prawnej konstrukcji dochodów, szczególnie zaliczanych do dochodów własnych. Po trzecie, bezterminowość może być analizowana w kontekście niezmienności konstrukcji dochodów państwa, w których ustanawiane są udziały.

Tabela 1

Pożądane cechy dochodów jednostek samorządu terytorialnego

Nazwa cechy	Interpretacja cechy
stałość	konstrukcja dochodów i zasady ich przyznawania nie ulegają zasadniczym zmianom w dłuższym okresie
elastyczność	dochody są elastyczne, gdy na ich wysokość oddziałują warunki ekonomiczne, w jakich działa samorząd[a)]
pewność	jest odwrotnością elastyczności; dochody powinny wpływać do budżetów JST w ustalonej wysokości, bez względu na zmianę warunków ekonomicznych, w jakich funkcjonuje samorząd

[a)] Przez niektórych autorów zasada elastyczności rozumiana jest inaczej.

Źródło: opracowanie własne na podstawie: E. Denek, *Funkcje dochodów budżetowych samorządu terytorialnego jako kryterium oceny systemu dochodów*, w: *Finanse 2009 – teoria i praktyka. Finanse publiczne II*, red. B. Filipiak, B. Walczak, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego nr 547, Szczecin 2009, s. 50; J. Wierzbicki, *Budżety terenowe w Polsce Ludowej*, PTE, Poznań 1967, s. 241–247.

Trudno się zgodzić z tym, że udziały w podatkach państwowych spełniają cechę stałości (bezterminowości). Z jednej strony należy stwierdzić, że w latach 1999–2009 mieliśmy do czynienia ze względną stabilnością podstaw prawnych, w których określono algorytm obliczania udziałów. Również względnie stabilna była konstrukcja samych udziałów[4]. Zastrzeżenia budzi jednak zmienność kon-

[4] Modyfikuje się głównie wskaźnik procentowy udziału, głównie w PDF. Od roku 2008 inaczej uregulowano termin przekazywania raty tego udziału na grudzień. Ponadto, począwszy od 2008 r., w inny sposób określa się źródło danych, z których czerpie się informacje o wysokości należnego podatku dochodowego od osób fizycznych.

strukcji dochodów podatkowych państwa, w których miasta (i inne JST) mają udziały. W latach 1999–2009 konstrukcja podatku dochodowego od osób fizycznych ulegała częstym zmianom, w mniejszym stopniu zmieniały się elementy techniki podatkowej w drugim podatku dochodowym. Za najważniejsze, z punktu widzenia oddziaływania na dochody miast z tytułu udziałów, należy zaliczyć:

- obniżenie w 2004 roku stawki podatku dochodowego od osób prawnych do 19% (z 27% w 2003 roku),
- wprowadzenie w 2004 roku możliwości wyboru przez osoby fizyczne prowadzące pozarolniczą działalność gospodarczą formy opodatkowania (stawka 19% i skala proporcjonalna),
- wprowadzenie w 2007 roku ulgi rodzinnej polegającej na możliwości odliczenia od podatku kwoty wynoszącej dwukrotność kwoty, o którą pomniejsza się podatek w danym roku (na każde dziecko),
- obniżenie od 2009 roku stawek progresywnej skali podatkowej (z 19, 30 i 40% jeszcze w 2008 roku do 18 i 32% od 2009 roku);
- obniżanie, począwszy od 2007 roku, składki na ubezpieczenie rentowe (w 2007 roku o 3 punkty proc. po stronie pracownika, w 2008 – po 2 punkty proc. po stronie pracownika i pracodawcy).

W długim okresie wszystkie wymienione zmiany powinny doprowadzić do wzrostu dochodów z rozpatrywanych podatków. W krótkim okresie tylko ostatnia zmiana wpływa na wzrost podstawy opodatkowania podatkiem dochodowym od osób fizycznych.

Postuluje się, aby dochody miast były elastyczne. Należy się zgodzić z E. Denek, która twierdzi, że w warunkach ożywienia gospodarczego cecha elastyczności korzystnie wpływa na wysokość dochodów podatkowych JST, w tym miast. Z kolei „w warunkach kryzysu gospodarczego z dochodami charakteryzującymi się elastycznością wiąże się największe ryzyko w zakresie ich dostosowania do zadań”[5]. Cecha pewności oznacza, że w każdych warunkach gospodarczych wysokość dochodów budżetowych powinna być dostosowana do zakresu realizowanych zadań. Innymi słowy, system finansowania miast „powinien być odporny na wahania koniunkturalne, szczególnie w zakresie

[5] E. Denek, *op.cit.*, s. 51.

realizacji podstawowych zadań bieżących"[6]. Jest to o tyle istotne, że w warunkach kryzysu gospodarczego spadkowi dochodów elastycznych (dochodów podatkowych) towarzyszy wzrost zapotrzebowania na środki kierowane na zadania z zakresu pomocy społecznej, ochrony zdrowia lub na zadania gospodarcze[7]. Należy też pamiętać, że w czasie kryzysu gospodarczego zmniejszać się mogą także kwoty otrzymywanych subwencji i dotacji. Zjawisko to będzie występować wtedy, gdy w przepisach prawnych państwo nie gwarantuje JST przynajmniej minimalnego poziomu tych dochodów, a wysokość środków dzielonych między JST ustalana jest „ręcznie" przez ministra finansów na etapie opracowywania projektu ustawy budżetowej. W warunkach kryzysu gospodarczego rząd, dążąc do zmniejszenia wydatków budżetowych, może ograniczać środki przekazywane JST. Nie chcąc rozstrzygać sporu między zwolennikami dochodów elastycznych i pewnych, stwierdzam, że w skład racjonalnego systemu finansowania działalności jednostek samorządu terytorialnego, w tym miast, powinny wchodzić zarówno dochody cechujące się elastycznością, jak i pewnością.

2. Algorytm obliczania dochodów miast z tytułu udziałów w podatkach państwowych w Polsce

W systemie finansowania jednostek samorządu terytorialnego w Polsce udziały w podatkach państwowych występują od 1992 roku. Najogólniej, udziały te oznaczają, że JST partycypują w części dochodów budżetu państwa z podatków dochodowych, a na ich wysokość oddziałują różne czynniki. Na przestrzeni lat zmieniała się zarówno wysokość, jak i konstrukcja udziałów dla gmin[8].

W roku 1999 nowo powstałym powiatom i województwom przyznano udziały w podatkach dochodowych, a gminom zwiększono udział w podatku dochodowym od osób fizycznych z 17,0 w 1998 roku do 27,6% w 1999. Od roku 1999 do budżetów miast na prawach powiatu wpływają udziały w podatkach dochodowych należne im z tego tytułu, że są gminami miejskimi oraz

---

[6] K. Surówka, *Adekwatność dochodów JST w Polsce do zakresu realizowanych zadań bieżących po roku 2003*, w: *Współczesne problemy finansów i gospodarki jednostek samorządu terytorialnego...*, s. 88.

[7] Jeżeli samorząd terytorialny będzie dążył do podtrzymania popytu.

[8] Szerzej na ten temat S. Kańduła, *Samodzielność finansowa samorządu gminnego w Polsce po 1993 roku*, Wydawnictwo AE w Poznaniu, Poznań 2003, s. 93–100 oraz 188–189.

udziały przysługujące im dlatego, że pełnią rolę samorządu powiatowego (obliczane jak dla powiatów). W latach 1999–2003 były to: udział w podatku dochodowym od osób fizycznych (część gminna i część powiatowa) oraz udział w podatku dochodowym od osób prawnych (część gminna). Od roku 2004 powiaty otrzymują także udział w podatku dochodowym od osób prawnych. Tym samym do budżetów miast na prawach powiatu wpływają udziały w obu podatkach dochodowych, obliczane jak dla innych gmin i powiatów.

W tabeli 2 przedstawiono wysokość procentowych wskaźników udziałów dla gmin i powiatów. Zmiany w sposobie finansowania jednostek samorządowych wprowadzone w 2004 roku nie wpłynęły na zasady ustalania, gromadzenia i przekazywania dochodów tych jednostek z tytułu udziałów w podatkach państwowych, ale znacząco podwyższyły wskaźniki udziałów. W roku 2004 łączne udziały miast na prawach powiatu w podatku dochodowym od osób fizycznych wynosiły 44,14% (w 2003 – 28,60%), a w podatku od osób prawnych – 8,11% (w 2003 – 5,00%). W odniesieniu do podatku dochodowego od osób prawnych jest to wysokość docelowa, a w przypadku udziału w podatku dochodowym od osób fizycznych ma ona wynieść 49,59%.

Tabela 2

Wskaźniki udziałów miast na prawach powiatu w podatkach państwowych w latach 1999–2010

Wyszczególnienie	od 1999 do 2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	docelowo
wskaźnik udziału w PDF	**28,60**	**44,14**	**45,86**	**46,20**	**46,47**	**46,74**	**46,97**	**47,19**	**49,59**
część gminna	27,60	35,72	35,61	35,95	36,22	36,49	36,72	36,94	39,34
część powiatowa	1,00	8,42	10,25	10,25	10,25	10,25	10,25	10,25	10,25
wskaźnik udziału w PDP	**5,00**	**8,11**	**8,11**	**8,11**	**8,11**	**8,11**	**8,11**	**8,11**	**8,11**
część gminna	5,00	6,71	6,71	6,71	6,71	6,71	6,71	6,71	6,71
część powiatowa	x	1,40	1,40	1,40	1,40	1,40	1,40	1,40	1,40

Źródło: opracowanie własne na podstawie Ustawy z 26 listopada 1998 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego w latach 1999–2003, DzU nr 150, poz. 983 ze zm. oraz Ustawy z 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego, art. 4 ust. 2 i 3, a także na podstawie corocznych komunikatów ministra finansów o wysokości udziału gmin w podatku dochodowym od osób fizycznych.

Wzrostu wskaźników udziałów nie można ocenić jednoznacznie pozytywnie. Spowodował on bowiem większe uzależnienie dochodów JST od koniunktury gospodarczej, sytuacji finansowej podmiotów gospodarczych zlokalizowa-

nych na terenie JST, zamożności mieszkańców oraz wykonania planu tych dochodów w budżecie państwa. W warunkach wysokiego tempa wzrostu gospodarczego oznaczać to będzie dynamiczny wzrost dochodów, które nie są przyznawane uznaniowo oraz mogą być swobodnie wydatkowane. Już od 2003 roku w literaturze wskazywano jednak, że przy tak dużym odsetku wpływów z udziałów w dochodach JST, udziale dochodów z tytułu udziałów, problemy mogą się pojawić w przypadku spadku tempa wzrostu gospodarczego, co jest szczególnie niekorzystne dla tych jednostek, których dochody te stanowią istotną część dochodów budżetowych ogółem[9]. Przykładowo, dochody z podatku dochodowego od osób prawnych bardzo szybko reagują na zmianę sytuacji gospodarczej. Czynnikami mogącymi wywołać spadek wpływów z tego podatku są przede wszystkim trudności z eksportem i tworzenie rezerw na potencjalne negatywne skutki kryzysu. Ponadto część wpływów pochodzi od podmiotów świadczących usługi, w tym od banków i towarzystw ubezpieczeniowych, które w największym stopniu narażone są na skutki kryzysu finansowego i gospodarczego[10].

Zasady ustalania udziału powiatów w obu podatkach dochodowych są analogiczne do metodyki obliczania udziału dla gmin. Sposób obliczania udziału w podatku dochodowym od osób fizycznych dla gmin/powiatów zobrazować można formułą przedstawioną na rysunku 1.

Z punktu widzenia miast duże znaczenie ma prawidłowa interpretacja określeń występujących w formule. Przez rok bazowy rozumie się rok poprzedzający rok budżetowy. Oznacza to, że wysokość dochodów miast w danym roku w dużym stopniu zdeterminowana jest sytuacją ekonomiczną podatników we wcześniejszych latach, czyli konsekwencje kryzysu z lat 2008–2009 w największym stopniu widoczne będą w budżetach miast w latach 2010 i 2011. Ponadto, wbrew informacjom podawanym przez niektórych autorów[11], jednostki samorządu terytorialnego otrzymują udział w podatku dochodowym od osób

---

[9] S. Kańduła, *Dochody samorządu gminnego w świetle reformy z 2004 roku*, w: *Aktualne problemy finansów lokalnych i regionalnych w Polsce i innych krajach*, red. E. Chojna-Duch, Uniwersytet Warszawski, Centrum Studiów Samorządu Terytorialnego i Rozwoju Lokalnego, Warszawa 2006, s. 315; J. Osiatyński, *Finanse publiczne. Ekonomia i polityka*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2006, s. 29.

[10] W. Misiąg, *Budżetowe skutki kryzysu światowego systemu finansowego*, „eFinanse. Finansowy Kwartalnik Internetowy" 2009, nr 3 (www.e-finanse.com), s. 6.

[11] K. Surówka, M. Winiarz, *Ocena zmian w podatku dochodowym od osób fizycznych w Polsce po roku 2008*, w: *Finanse 2009 – Teoria i praktyka. Finanse publiczne I*, red. T. Lubińska, A. Szewczuk, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego nr 546, Szczecin 2009, s. 394.

fizycznych obliczanym według tak zwanych zasad ogólnych oraz w podatku dochodowym płaconym przez osoby fizyczne według stawki 19% i skali proporcjonalnej[12]. Jedynie wpływy z trzech pozostałych form opodatkowania dochodów osób fizycznych (ryczałtu od przychodów ewidencjonowanych, ryczałtu od osób duchownych oraz podatku tonażowego) w całości wpływają do budżetu państwa. Przy obliczaniu udziału bierze się pod uwagę liczbę mieszkańców faktycznie zamieszkałych na obszarze danej JST lub terenie kraju, według stanu na 31 grudnia roku poprzedzającego rok bazowy, ustaloną przez prezesa GUS[13].

udział gminy/powiatu w PDF	=	ogólna kwota wpływów z PDF w skali kraju	x wsk. %[a)] x	należny w roku poprzedzającym rok bazowy podatek dochodowy od osób fizycznych zamieszkałych na terenie gminy/powiatu / ogólna kwota należnego podatku dochodowego od osób fizycznych w tym samym roku, ustalona na podstawie danych zawartych w złożonych zeznaniach o wysokości osiągniętego dochodu oraz rocznym obliczeniu podatku dokonanym przez płatników, według stanu na 15 września roku bazowego[b)]

a) Odpowiedni dla gminy/powiatu wskaźnik procentowy udziału. b) W latach 2004–2008, obliczając udział dla gminy/powiatu, brano pod uwagę wskaźnik równy udziałowi należnego, w roku poprzedzającym rok budżetowy, podatku dochodowego od osób fizycznych zamieszkałych na terenie gminy/powiatu w ogólnej kwocie należnego podatku w tym samym roku, ustalonej na podstawie złożonych do 30 czerwca roku bazowego zeznań podatkowych o wysokości osiągniętego dochodu oraz rocznego obliczenia podatku dokonanego przez płatników.

Rys. 1. Sposób obliczania udziału w podatku dochodowym od osób fizycznych dla gmin/powiatów

Źródło: opracowanie własne na podstawie oraz Ustawy z 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego, art. 9.

Wprowadzenie tej metody obliczania udziału w PDF nawiązuje do rzeczywistego wkładu mieszkańców gminy/powiatu w wytworzenie ogólnokrajowej kwoty tego podatku. Taka formuła oznacza, że udział ten ma duże znaczenie w budżetach tych jednostek samorządu terytorialnego, w których mieszka

[12] Przez pojęcie kwota wpływów z podatku dochodowego od osób fizycznych rozumie się 100% wpływów z podatku dochodowego od osób fizycznych, pobieranego na zasadach ogólnych, tj. według progresywnej skali podatkowej, o której mowa w art. 27 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz podatku pobieranego od dochodów z pozarolniczej działalności gospodarczej w wysokości 19% (Ustawa z 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego, art. 2 pkt 5).

[13] *Ibidem*, art. 2 pkt 4.

wielu podatników podatku dochodowego od osób fizycznych i gdzie kwoty płaconego przez nich podatku są znaczne.

W ostatnich latach obserwuje się, że część osób fizycznych składa zeznanie podatkowe do urzędu skarbowego położonego na terenie innej gminy niż ta, w której faktycznie zamieszkuje. Konsekwencją jest to, że udziały nie wpływają do budżetów tych jednostek samorządowych, w których osoby te zaspokajają swoje podstawowe potrzeby życiowe. Świadoma lub nieświadoma „ucieczka" podatników jest niepokojąca, szczególnie w warunkach kryzysu gospodarczego. Niektóre jednostki samorządowe podejmują więc działania zmierzające do skłonienia podatników do rozliczania się z podatku w miejscu ich zamieszkania.

Minister właściwy do spraw finansów publicznych zobowiązany jest poinformować JST o planowanej kwocie dochodów z tytułu udziału we wpływach z podatku dochodowego od osób fizycznych w terminie do 15 października roku bazowego. Udziały w PDF przekazywane są w ratach miesięcznych w terminie do dziesiątego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym podatek wpłynął na rachunek urzędu skarbowego[14].

W odniesieniu do dochodów miast na prawach powiatu z tytułu udziału w PDP należy stwierdzić, że do 2003 roku włącznie ustalano je w wysokości 5% wpływów z tego podatku płaconego przez osoby prawne i jednostki organizacyjne nieposiadające osobowości prawnej, mające siedzibę na terenie gminy. Od roku 2004 dochody miast stanowią sumę dochodów gmin i powiatów z tego tytułu i obliczane są na podstawie tego samego algorytmu, przy zastosowaniu wskaźników udziału 0,0671 dla części gminnej i 0,014 dla części powiatowej. Udziały w PDP liczone są według metody nawiązującej do wysokości podatku zapłaconego przez podatnika mającego siedzibę na obszarze danej JST oraz liczby osób zatrudnionych na podstawie umowy o pracę w położonych na jej terenie oddziałach (zakładach) podatnika, którego siedziba znajduje się w innej JST. Analogiczne rozwiązanie przyjęto w odniesieniu do spółek wchodzących w skład podatkowej grupy kapitałowej oraz zakładów (oddziałów) tych spółek, a także w przypadku podatnika prowadzącego działalność przez położony na terytorium RP zakład zagraniczny[15]. W związku z tym podatnicy zostali zobowiązani do składania w urzędzie skarbowym informacji zawierających wykaz zakładów (oddziałów) oraz liczbę osób zatrudnionych na podstawie umowy

[14] Nieco inne zasady dotyczą udziału za grudzień.

[15] Ustawa z 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego, art. 10 ust. 1, 2, 4.

o pracę, świadczących pracę w poszczególnych zakładach (oddziałach), ze wskazaniem JST, na których obszarze są położone[16].

Udział obliczany jest w odniesieniu do kwoty wpływów z podatku dochodowego od osób prawnych[17]. Jednostki samorządowe nie otrzymują udziałów w podatku płaconym od niektórych dochodów (przychodów) osiąganych przez armatorów eksploatujących morskie statki handlowe w żegludze międzynarodowej, funkcjonujących w formie osoby prawnej. Podatek ten w całości jest źródłem dochodów budżetu państwa[18].

Dochody miast z tytułu udziałów w PDP są odprowadzane na rachunek budżetu właściwej jednostki samorządu terytorialnego w terminie czternastu dni od dnia, w którym wpłynęły na rachunek urzędu skarbowego.

3. Cechy udziałów w podatkach państwowych jako źródeł dochodów podatkowych miast

W literaturze wskazuje się charakterystyczne cechy udziałów w podatkach państwowych. Kilka z nich można też wywieść z prawnej konstrukcji udziałów przedstawionej w poprzednim punkcie. Obie grupy przymiotów przedstawiono w tabeli 3.

Udziały są dochodami transferowymi, wymagają wcześniejszego zgromadzenia w budżecie państwa odpowiednich zasobów, które następnie są dzielone między jednostki samorządu terytorialnego. Transfery te zasilają budżety JST cyklicznie, w okresach miesięcznych. Oznacza to, że są one dochodami bieżącymi JST. Cykliczność ta jest ważna z punktu widzenia konieczności utrzymania płynności finansowej budżetu. Obliczenie udziałów ma charakter automatyczny. Jest to korzystne z punktu widzenia samodzielności miast, ponieważ uniezależnia JST od corocznych, arbitralnych decyzji polityków oraz umożliwia im oszacowanie dochodów należnych w następnych okresach[19].

---

[16] Rozporządzenie Ministra Finansów z 23 grudnia 2003 r. w sprawie rozliczeń dochodów z tytułu udziału jednostek samorządu terytorialnego we wpływach z podatku dochodowego od osób prawnych, DzU nr 224, poz. 2228; Rozporządzenie Ministra Finansów z 4 grudnia 2007 r. w sprawie rozliczeń dochodów z tytułu udziału jednostek samorządu terytorialnego we wpływach z podatku dochodowego od osób prawnych, DzU nr 230, poz. 1693.

[17] Ustawa z 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego, art. 2 pkt 6.

[18] Ustawa z 24 sierpnia 2006 r. o podatku tonażowym, DzU nr 183, poz. 1353.

[19] S. Kańduła, *Samodzielność finansowa samorządu gminnego w Polsce po 1993 roku...*, s. 189.

Tabela 3

Charakterystyczne cechy udziałów w podatkach państwowych

Cechy dochodów JST z tytułu udziałów w podatkach państwowych	
wskazywane w literaturze przedmiotu	wynikające z prawnej konstrukcji udziałów
nie mają celowego przeznaczenia, nie ograniczają samodzielności organów JST w dokonywaniu wydatków	stanowią część dochodów budżetu państwa z tytułu podatków dochodowych
razem z innymi dochodami JST (z wyłączeniem niektórych dotacji) są przeznaczone na finansowanie zadań własnych	udziały ustalane są w jednakowej procentowej wysokości dla JST danego szczebla
stosowane są obiektywne metody wyodrębniania kwot należnych JST dochodów z puli dochodów budżetu państwa	sposób obliczenia ma charakter automatyczny, gdyż odbywa się na podstawie danych statystycznych dotyczących wysokości zapłaconego podatku, liczby zatrudnionych na umowę o pracę
stosowane są obiektywne metody podziału zapisane w przepisach prawnych; jednolite dla JST danego szczebla	wysokość dochodów JST uzależniona jest pośrednio od liczby podatników obu podatków, a bezpośrednio od sytuacji ekonomicznej gospodarstw domowych oraz podmiotów gospodarczych mających zamieszkanie/siedzibę (oddział) na terenie danej JST
	wysokość dochodów z udziału w PDF uzależniona jest od ogólnej kwoty wpływów z PDF w skali kraju, w roku X oraz od wysokości należnego podatku od osób fizycznych zamieszkałych na terenie JST w roku X–2; występują tu więc opóźnienia czasowe
	realizacja dochodów JST z tytułu udziału w PDF następuje cyklicznie (co miesiąc), z tym że wpływy nasilają się pod koniec roku; dochody z tytułu udziału w PDP wpływają rytmicznie (do czternastu dni od dnia ich otrzymania przez urząd skarbowy)
	nie podlegają zwrotowi, chyba że pobrano je w nadmiernej wysokości
	JST przysługuje roszczenie w związku z nieprawidłowym wyliczeniem lub nieterminowym przekazaniem udziałów

Źródło: opracowanie własne, przy czym cechy udziałów wskazywane w literaturze zestawiono na podstawie: S. Kańduła, J. Kotlińska, *Źródła, formy i przyczyny zewnętrznego zasilania jednostek samorządu terytorialnego*, w: *Podatkowe i niepodatkowe źródła finansowania zadań publicznych*, red. J. Głuchowski, A. Pomorska, J. Szołno-Koguc, Wydawnictwo KUL, Lublin 2007, s. 389.

W literaturze spotkać można głosy krytykujące udziały jako źródło dochodów miast. U ich podłoża leżą cechy udziałów wynikające z ich prawnej konstrukcji. Podkreśla się bowiem, że wysokość dochodów z obu udziałów w zbyt

dużym stopniu jest uzależniona od zmian koniunktury gospodarczej. Są one wprawdzie dobrym – niewymagającym od władz JST szczególnych wysiłków w pozyskiwaniu – źródłem dochodów w okresie ożywienia gospodarczego, jednak w okresach spadku tempa wzrostu gospodarczego, wpływy z obu udziałów mogą być mniejsze, co może utrudniać realizację podstawowych zadań JST[20]. Jest to szczególnie niekorzystne dla tych jednostek, w przypadku których dochody te stanowią znaczny odsetek dochodów ogółem.

Dochody budżetów JST z tytułu udziału w PDF za poszczególne miesiące realizowane są w analogicznym stopniu, jak dochody budżetu państwa z tego tytułu. Z uwagi na to, że dochody budżetu państwa w ciągu roku wpływają nierównomiernie, kwoty udziału w PDF przekazywane co miesiąc na rachunki miast mogą być w poszczególnych miesiącach zróżnicowane. Wysokość miesięcznych rat udziału uzależniona jest od wysokości wpływów z tego podatku za poszczególne miesiące w skali kraju. Uwagi te można odnieść także do udziału w drugim podatku dochodowym. Uwzględniając progresywny charakter wnoszenia zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych (zasady ogólne), udziały powinny się zwiększać w miarę upływu kolejnych miesięcy.

4. Znaczenie udziałów w podatkach państwowych w dochodach miast na prawach powiatu w latach 2003–2009

W tabelach 4–6 przedstawiono dane dotyczące wysokości dochodów z tytułu udziałów w podatkach państwowych w budżetach miast na prawach powiatu ogółem oraz w budżecie Poznania i Szczecina w latach 2003–2009. Wynika z nich, że udziały są bardzo wydajnym źródłem dochodów miast, stanowią bowiem około 30% ich dochodów ogółem. Wyraźnie widać, że po podwyższeniu wskaźników udziałów w 2004 roku nastąpił gwałtowny wzrost dochodów z omawianego tytułu (o około 60%). W następnych latach dynamika wzrostu dochodów była wysoka. W latach 2004–2007 utrzymywała się na poziomie 13–16% w miastach ogółem, a 11–15% w Szczecinie. Największą dynamiką charakteryzował się wzrost dochodów z udziałów w Poznaniu – od 5 do 28%. Zmniejszenie dynamiki wzrostu dochodów nastąpiło w 2008 roku, a więc wtedy, gdy rozpoczął się kryzys systemu finansowego, który wywołał kryzys gospodarczy. W miastach na prawach powiatu ogółem dochody wzrosły o 5,5% w stosunku do roku poprzedniego, w Szczecinie o 10,0%, a w Poznaniu zaled-

[20] K. Surówka, *Adekwatność dochodów JST w Polsce do zakresu realizowanych zadań bieżących po roku 2003*..., s. 97.

wie o 6,0%. Można z tego wyprowadzić wniosek, że spadek dochodów z tytułu udziałów w podatkach dotyka przede wszystkim największe – pod względem liczby mieszkańców i zarejestrowanych podmiotów gospodarczych – miasta na prawach powiatu[21]. Wniosek ten wymaga weryfikacji po przeprowadzeniu dalszych badań empirycznych.

Tabela 4

Dochody miast na prawach powiatu z tytułu udziałów w podatkach państwowych na tle dochodów ogółem w latach 2003–2009 [tys. zł]

Wyszczególnienie	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009 I półrocze
dochody miast ogółem, w tym	**27 416 757,0**	**31 753 774,0**	**36 269 800,0**	**40 985 861,0**	**46 873 426,0**	**49 443 818,0**	**24 361 865,3**
dochody z tytułu udziałów ogółem, z tego:	**5 378 330,0**	**8 860 302,0**	**10 244 296,0**	**11 813 173,0**	**14 632 051,0**	**15 855 410,0**	**6 558 766,3**
udział w PDF	4 889 066,0	7 797 036,0	9 089 252,0	10 407 194,0	12 861 782,0	13 930 523,0	5 652 762,7
udział w PDP	489 264,0	1 063 266,0	1 155 044,0	1 405 979,0	1 770 269,0	1 924 887,0	906 003,6
udziały jako procent dochodów ogółem	19,6	27,9	28,2	28,8	31,2	32,1	26,9

Źródło: opracowanie własne na podstawie rocznych sprawozdań z wykonania budżetów jednostek samorządu terytorialnego za lata 2003–2009 (www.mf.gov.pl).

Tabela 5

Dochody Poznania z tytułu udziałów w podatkach państwowych na tle dochodów ogółem w latach 2003–2009 [tys. zł]

Wyszczególnienie	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009 I półrocze
dochody ogółem, w tym	**1 289 393,1**	**1 470 006,3**	**1 668 268,6**	**1 745 349,9**	**2 238 196,1**	**2 376 816,5**	**1 210 561,7**
dochody z tytułu udziałów ogółem, z tego:	**286 197,3**	**483 327,3**	**558 665,9**	**635 457,1**	**777 819,2**	**827 014,6**	**368 594,2**
udział w PDF	256 892,8	420 115,9	491 921,2	552 359,4	673 569,1	710 370,0	314 365,4
udział w PDP	29 304,5	63 211,4	66 744,7	83 097,7	104 250,1	116 644,6	54 228,8
udziały jako procent dochodów ogółem	22,2	32,9	33,5	36,4	34,8	34,8	30,4

Źródło: opracowanie własne na podstawie rocznych sprawozdań z wykonania budżetu Poznania za lata 2003–2009.

[21] Z danych GUS wynika, że na koniec 2007 r. w Poznaniu zameldowanych było 560,9 tys. osób, pracowało 234,5 tys., a w systemie REGON zarejestrowanych było 91,4 tys. podmiotów gospodarczych. W tym samym roku w Szczecinie mieszkało 407,8 tys. osób, pracowało 115,4 tys., a w systemie REGON zarejestrowanych było 64,4 tys. podmiotów gospodarczych (*Mały rocznik statystyczny Polski 2009*, GUS, Warszawa 2009).

Tabela 6

Dochody Szczecina z tytułu udziałów w podatkach państwowych na tle dochodów ogółem w latach 2003–2009 [tys. zł]

Wyszczególnienie	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009 I półrocze
dochody ogółem, w tym	**712 330,1**	**801 016,5**	**919 974,6**	**1 047 982,4**	**1 161 296,2**	**1 282 402,5**	**777 992,5**
dochody z tytułu udziałów ogółem, z tego:	**139 452,6**	**218 689,8**	**254 393,9**	**301 687,6**	**378 192,5**	**422 087,7**	**214 817,6**
udział w PDF	130 142,6	202 625,1	233 058,3	278 265,7	345 942,1	385 319,7	191 418,6
udział w PDP	9 310,0	16 064,7	21 335,6	23 421,9	32 250,4	36 768,0	23 399,0
udziały jako procent dochodów ogółem	19,6	27,3	27,7	28,8	32,6	32,9	27,6

Źródło: opracowanie własne na podstawie rocznych sprawozdań z wykonania budżetu Szczecina za lata 2003–2009.

Najwydajniejszym spośród udziałów jest udział w PDF, stanowi on bowiem ponad 86% wpływów z tytułu udziałów (w Szczecinie ponad 91%). Znaczenie fiskalne udziałów w budżecie Szczecina i Poznania jest odmienne. Dochody te nie są zatem dobrym narzędziem redystrybucji między JST. Polski typ udziału w podatkach państwowych cechuje się wadą polegającą na utrwalaniu nierównomiernego rozkładu terytorialnego wpływów ze względu na nierównomierną wydajność fiskalną tego podatku w przekroju kraju[22].

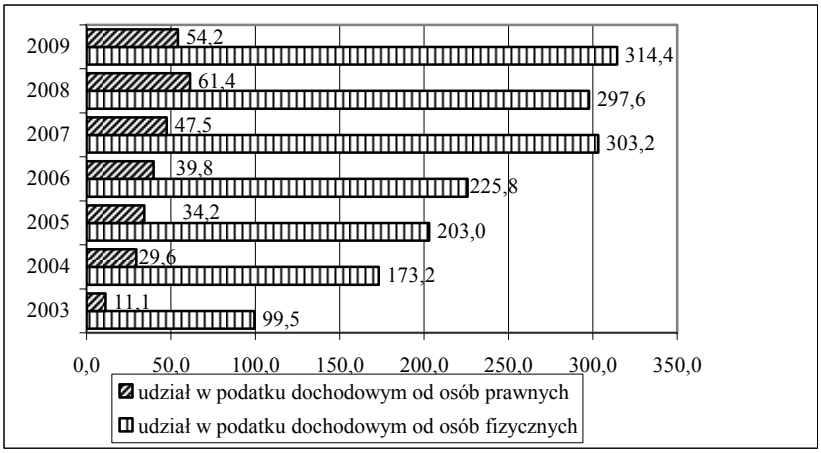
Po dwóch kwartałach 2009 roku w Szczecinie zrealizowano dochody w wysokości 49,3% zakładanego planu (po zmianach), a w Poznaniu – 40,7%. Może to oznaczać spadek dochodów osiągniętych przez miasta z tytułu podatków dochodowych na koniec tego roku. Obawę tę potwierdzają dane Ministerstwa Finansów, z których wynika, że prognozowana kwota dochodów budżetu państwa, będąca podstawą do naliczania udziałów JST, jest niższa o 14,5% w stosunku do planu określonego w ustawie budżetowej na 2009 rok[23]. Kwoty udziałów przekazane powiatom za okres od 1 stycznia do 31 lipca 2009 roku są niższe o 1,1% w stosunku do kwot przekazanych do końca lipca 2008 roku. W przypadku gmin kwoty te są mniejsze o 0,5%. Mniejszy spadek dochodów w gminach, w porównaniu z powiatami, „jest wynikiem corocznego zwiększania wielkości procentowego udziału gmin we wpływach z podatku dochodowego od osób fizycznych". Z kolei dochody JST z tytułu udziału w PDP będą niż-

[22] Por. H. Sochacka-Krysiak, *Lokalne daniny publiczne jako źródło dochodów własnych samorządu terytorialnego – doświadczenia i perspektywy*..., s. 17.

[23] Informacja Ministra Finansów o kształtowaniu się dochodów jednostek samorządu terytorialnego z dnia 17 sierpnia 2009 r., www.mf.gov.pl, 30.09.2009.

sze o 27%[24]. Przewiduje się, że w największym stopniu obniżenie wpływów będzie odczuwalne w budżetach miast na prawach powiatu.

Na rysunku 2 przedstawiono wysokość dochodów z tytułu udziałów w podatkach państwowych, które wpłynęły do budżetu Poznania za pierwsze półrocze w latach 2003–2009. Wynika z nich, że dochody z udziału w PDF w pierwszym półroczu 2009 roku były wyższe niż we wcześniejszych latach, z kolei niższe niż w analogicznym okresie 2008 roku były wpływy z tytułu udziału w PDP. Wysokość dochodów z udziałów utrzymuje się na porównywalnym poziomie w stosunku do pierwszego półrocza w latach 2008–2009, a nawet jest wyższa. Niepokojące jest jednak to, że na koniec pierwszego półrocza 2009 roku niższy jest procent wykonania dochodów w stosunku do planu. W latach 2004–2008 dochody z tytułu udziału w PDF na koniec pierwszego półrocza realizowano odpowiednio w wysokości: 40,3; 42,8; 42,3; 48,7 oraz 46,5%, podczas gdy po pierwszym półroczu 2009 roku była to wielkość 40,3%. Z kolei w przypadku dochodów z tytułu udziału w PDP stopień realizacji planu na koniec pierwszego półrocza w latach 2004–2008 przedstawiał się następująco: 77,9; 56,6; 54,8; 56,1 oraz 59,7%, podczas gdy po pierwszym półroczu 2009 roku wyniósł 42,7%.



Rys. 2. Wysokość dochodów z tytułu udziałów w podatkach państwowych w budżecie Poznania po pierwszym półroczu w latach 2003–2009 [tys. zł]

Źródło: opracowanie własne na podstawie rocznych sprawozdań z wykonania budżetu Poznania za pierwsze półrocze w latach 2003–2009.

[24] *Ibidem*, s. 3.

Podsumowanie

Biorąc pod uwagę pożądane cechy dochodów JST, należy stwierdzić, że udziały w podatkach państwowych nie odznaczają się cechą stałości oraz pewności. Dochody te są elastyczne, a więc zmniejszają się w okresie spadku aktywności gospodarczej.

Zmiany w wysokości dochodów budżetu państwa z rozpatrywanych podatków są widoczne już w 2009 roku. Oddziałują one na wysokość dochodów budżetów miast na prawach powiatu, przy czym w największym stopniu będą widoczne w 2011 roku. Na zmniejszenie dochodów miast oddziałują zarówno zmiany systemowe (ulga rodzinna oraz obniżenie stawek), jak również kryzys gospodarczy.

Kryzys gospodarczy negatywnie się odbija na dochodach miast z tytułu udziałów oraz na wysokości innych dochodów miast. Dotyczy to między innymi podatku od czynności cywilnoprawnych, podatku od nieruchomości, podatku od środków transportowych, podatku – tak zwanej karty podatkowej, opłaty skarbowej, opłaty targowej. Stagnacja na rynku nieruchomości może się także przełożyć na zmniejszenie dochodów miast z majątku.

Jakie będą konsekwencje zmniejszenia dochodów? W pierwszej kolejności obniżone zostaną zaplanowane wydatki, głównie na inwestycje. W Poznaniu może się to odbić niekorzystnie na inwestycjach związanych z Euro 2012. Ograniczenie wydatków inwestycyjnych będzie najprawdopodobniej większe niż to wynika ze spadku dochodów. Związane jest to z trudnościami z uzyskaniem kredytów przy zmniejszającej się zdolności kredytowej. Zmniejszone zostaną także środki związane z tworzeniem w urzędach nowych miejsc pracy („zamrażanie etatów"). Efektem spadku dochodów może być także wzrost deficytu i zadłużenia jednostek samorządowych. Rozpatrzenie tych konsekwencji wykracza jednak poza ramy tego opracowania.

Wydaje się, że w przyszłości nie uda się wyeliminować cykliczności dochodów z tytułu udziałów. Organy miast powinny przyjąć, że są beneficjentami w okresach przyspieszenia tempa wzrostu gospodarczego, a w okresach spadku – ich dochody w naturalny sposób są mniejsze. Zastąpienie udziałów innymi kategoriami dochodów podatkowych (niewrażliwymi na wahania koniunkturalne) w warunkach wysokich obciążeń podatkowych nie wydaje się możliwe.

W tej sytuacji należy postulować przynajmniej wprowadzenie dla wszystkich JST systemowej rekompensaty związanej z ubytkiem dochodów podatkowych będącej następstwem zmian wprowadzanych przez państwo w konstrukcji

dochodów podatkowych. Wprowadzenie w 2009 roku dwustopniowej skali podatkowej oraz podwyższenie progów podatkowych wiąże się bowiem ze zmniejszeniem – przynajmniej w początkowym okresie, tak długo jak nie będą widoczne pozytywne skutki polityki państwa – dochodów JST z tytułu udziału w podatku dochodowym od osób fizycznych.

TAX INCOMES OF CITIES IN TIMES OF ECONOMIC CRISIS SELECTED ISSUES

Summary

The study attempts at evaluating the share in the state taxes as a source of income for independent cities in the times of economic crises, from the perspective of desirable characteristics of these cities' incomes.

What results from the analysis is that the income from the share in the state taxes is characterised by neither stability nor certainty. It is flexible and consequently – it decreases in the times of economic downturn. This is proved by numerical data concerning the total income of independent cities and the incomes of the cities of Szczecin and Poznań in 2003–2009 (the first 6 months).

Translated by Sławomira Kańduła