

DOI:10.17951/h.2016.50.1.315

---

A N N A L E S  
UNIVERSITATIS MARIAE CURIE-SKŁODOWSKA  
LUBLIN – POLONIA

VOL. L, 1

SECTIO H

2016

---

Uniwersytet Technologiczno-Humanistyczny w Radomiu. Wydział Ekonomiczny

MAREK KAZIMIERZ PYPEĆ

marek.pypec@gmail.com

*Wybrane determinanty zmian dochodów podatkowych samorządu  
terytorialnego w Polsce w latach 1999–2014*

---

Selected Determinants of Changes in the Tax Revenue of Local Governments in Poland in the Years  
1999–2014

**Słowa kluczowe:** podatki; dotacje i dochody; podatki państwowe i samorządowe; analiza działalności władz lokalnych

**Keywords:** taxes; subsidies and revenue; state and local taxation; subsidies and revenue; regional government analysis

**Kod JEL:** H2; H71; R5

## Wstęp

Jakiegokolwiek rozważania na temat zmian w systemie podatkowym i jego racjonalizacji muszą brać pod uwagę fakt, że podatki są nie tylko zasadniczym dochodem budżetu państwa, ale też stanowią bardzo istotne źródło dochodów samorządu terytorialnego, a zwłaszcza jego dochodów własnych. Art. 167 ust. 2 Konstytucji dzieli dochody samorządu terytorialnego na trzy zasadnicze grupy: dochody własne oraz subwencje ogólne i dotacje celowe z budżetu państwa. Wynika z tego, że do dochodów własnych ustawodawca zaliczył zarówno podatki stanowiące odrębne daniny (podatki gminne), jak i udziały samorządu terytorialnego w podatkach stanowiących dochody budżetu państwa. Dochody podatkowe są bardzo istotną, ale też stosunkowo zmienną częścią dochodów ogółem samorządu terytorialnego w Polsce. Ich

rozmiary w latach 1999–2014 były uzależnione od szeregu różnorodnych czynników o często sprzecznym oddziaływaniu. Celem niniejszego opracowania jest zbadanie, jakie były kierunki zmian dochodów podatkowych samorządu terytorialnego i jakie główne czynniki je determinowały.

## 1. Kierunki i dynamika zmian dochodów podatkowych jednostek samorządu terytorialnego

Rozmiary dochodów podatkowych samorządu terytorialnego są determinowane szeregiem czynników, które często działają różnokierunkowo. W okresie objętym badaniami w niniejszym opracowaniu oddziaływanie wyżej wymienionych czynników na rozmiary dochodów jednostek samorządu terytorialnego było dość zróżnicowane. Dochody podatkowe jednostek samorządu terytorialnego w miarę systematycznie rosły, tak w ujęciu nominalnym, jak i realnym. Przyjęte do analizy lata obejmują okres w zasadzie już po zakończeniu bardzo wysokich rocznych wskaźników wzrostu cen produktów i usług konsumpcyjnych. Z wyjątkiem 2000 r., w którym wskaźnik CPI wyniósł 10,1%, oraz 2001 r. (5,5%) roczne wskaźniki wzrostu cen zawierały się w przedziale od 0,0% (2014 r.) do 4,3% (2011 r.). Niemniej inflacja istotnie oddziaływała na dochody samorządu terytorialnego. Dynamikę dochodów samorządu terytorialnego według głównych grup, w cenach bieżących oraz skorygowaną o roczne wskaźniki cen towarów i usług konsumpcyjnych [GUS, 2015], prezentuje tab. 1.

Tab. 1. Dynamika dochodów jednostek samorządu terytorialnego w Polsce w latach 1999–2014 w podziale na główne grupy (1999=100)

| Jednostki terytorialne                    | Ceny    | Dochody ogółem | Dochody własne razem | Dochody podatkowe ogółem | Udziały w podatkach państwowych | Podatki gminne* | Pozostałe dochody własne | Subwencje i dotacje |
|---|---------|----------------|----------------------|--------------------------|---------------------------------|-----------------|--------------------------|---------------------|
| Jednostki samorządu terytorialnego ogółem | Bieżące | 299,5          | 347,2                | 335,1                    | 409,8                           | 257,2           | 375,3                    | 262,5               |
|   | Stale   | 190,0          | 220,3                | 212,6                    | 260,0                           | 163,2           | 238,1                    | 166,5               |
| Gminy bez miast na prawach powiatu        | Bieżące | 261,3          | 235,1                | 245,0                    | 255,1                           | 236,1           | 232,0                    | 302,6               |
|   | Stale   | 165,8          | 149,2                | 155,5                    | 161,9                           | 149,8           | 147,2                    | 192,0               |
| Miasta na prawach powiatu                 | Bieżące | 352,1          | 453,6                | 397,4                    | 480,8                           | 300,9           | 598,7                    | 255,4               |
|   | Stale   | 223,4          | 287,8                | 252,2                    | 305,0                           | 190,9           | 379,8                    | 162,0               |
| Powiaty                                   | Bieżące | 240,6          | 1 216,4              | 980,8                    | 980,8                           | x               | 1 675,4                  | 176,2               |
|   | Stale   | 152,7          | 771,7                | 622,3                    | 622,3                           | x               | 1 063,0                  | 111,8               |
| Województwa                               | Bieżące | 539,6          | 1 104,9              | 984,4                    | 984,4                           | x               | 2 307,8                  | 415,4               |
|   | Stale   | 342,4          | 701,0                | 624,6                    | 624,6                           | x               | 1 464,2                  | 263,6               |

\* podatki: od nieruchomości, od środków transportowych, rolny, leśny, od spadków i darowizn, od czynności cywilnoprawnych, pobierany w formie karty podatkowej

Źródło: opracowanie własne na podstawie: [MF, 2014].

Dochody własne jednostek samorządu terytorialnego rosły wyraźnie szybciej niż subwencje i dotacje, a zatem i dochody ogółem. Szczególnie wysoką dynamiką charakteryzowały się udziały w podatkach stanowiących dochód budżetu państwa oraz pozostałe dochody własne. W przypadku jednostek samorządu terytorialnego ogółem dynamika wpływów z udziałów wyniosła w okresie badanych 16 lat niemal 410% w cenach bieżących i 260% w cenach stałych w 1999 r. W przypadku powiatów i województw dochody z tego tytułu wzrosły niemal 10-krotnie w ujęciu nominalnym i ponad 6-krotnie w ujęciu realnym (ceny stałe – 1999 r.). Wyraźnie odmiennie na tym tle kształtuje się sytuacja w gminach niebędących miastami na prawach powiatu, gdzie dochody podatkowe i dochody własne ogółem rosły wolniej niż subwencje i dotacje.

Skumulowany roczny wskaźnik wzrostu (CAGR) dochodów samorządu terytorialnego w poszczególnych wyodrębnionych tu grupach był zróżnicowany i prezentował się tak, jak w tab. 2.

Tab. 2. Skumulowany roczny wskaźnik wzrostu (CAGR) dochodów samorządu terytorialnego w Polsce w latach 1999–2014 w podziale na główne grupy dochodów (w %)

| Jednostka terytorialna                      | Ceny          | Dochody ogółem | Dochody własne razem | Dochody podatkowe ogółem | Udziały w podatkach państwowych | Podatki gminne | Pozostałe dochody własne | Subwencje i dotacje |
|---|---------------|----------------|----------------------|--------------------------|---------------------------------|----------------|--------------------------|---------------------|
| JST ogółem                                  | Bieżące       | 7,59           | 8,65                 | 8,40                     | 9,86                            | 6,50           | 9,22                     | 6,64                |
|   | Stale 1999 r. | 4,37           | 5,41                 | 5,16                     | 6,58                            | 3,32           | 5,95                     | 3,46                |
| Gminy niebędące miastami na prawach powiatu | Bieżące       | 6,61           | 5,87                 | 6,16                     | 6,44                            | 5,90           | 5,77                     | 7,66                |
|   | Stale 1999 r. | 3,43           | 2,70                 | 2,98                     | 3,26                            | 2,73           | 2,61                     | 4,44                |
| Miasta na prawach powiatu                   | Bieżące       | 8,75           | 10,61                | 9,64                     | 11,04                           | 7,62           | 12,67                    | 6,45                |
|   | Stale 1999 r. | 5,50           | 7,30                 | 6,36                     | 7,72                            | 4,40           | 9,30                     | 3,27                |
| Powiaty                                     | Bieżące       | 6,03           | 18,12                | 16,44                    | 16,44                           | x              | 20,67                    | 3,85                |
|   | Stale 1999 r. | 2,86           | 14,59                | 12,96                    | 12,96                           | x              | 17,07                    | 0,75                |
| Województwa                                 | Bieżące       | 11,89          | 17,37                | 16,47                    | 16,47                           | x              | 23,28                    | 9,96                |
|   | Stale 1999 r. | 8,55           | 13,86                | 12,99                    | 12,99                           | x              | 19,59                    | 6,67                |

Źródło: opracowanie własne na podstawie: [MF, 2014].

Dochody podatkowe samorządu terytorialnego rosły 8,4% średniorocznie w ujęciu nominalnym oraz 5,16% w ujęciu cen stałych, a więc szybciej niż wzrost dochodów ogółem odpowiednio o 0,81 i 0,78 p.p. niż wzrost dochodów ogółem oraz o 1,75 i 1,70 p.p. w porównaniu z dotacjami i subwencjami. Najwyższy skumulowany roczny wskaźnik wzrostu dochodów podatkowych odnotowano w województwach (16,47% w ujęciu nominalnym i 12,99% w cenach stałych), a tylko nieco niższy powiatach (odpowiednio 12,96% i 16,47%). Zdecydowanie wolniej rosły dochody podatkowe gmin niebędących miastami na prawach powiatu, na co złożył się zarówno

niższy wzrost udziałów w podatkach państwowych, jak i podatkach własnych gmin. Wyższe wskaźniki odnotowały gminy będące miastami na prawach powiatu, co wynika głównie z wyższej dynamiki części powiatowych ich udziałów w PIT i CIT. Relatywnie najwolniej rosły w badanym okresie dochody samorządów z podatków gminnych. Skumulowany roczny wskaźnik wzrostu wyniósł dla tej grupy dochodów 6,50% w ujęciu nominalnym i 3,32% w cenach stałych.

Bezpośrednim efektem zróżnicowania tempa wzrostu głównych grup dochodów były istotne przesunięcia w ich strukturze. Dzięki dobrej dynamice dochodów podatkowych, a co za tym idzie – dochodów własnych, w przypadku większości rodzajów jednostek samorządowych nastąpiła poprawa ich samodzielności dochodowej, mierzonej udziałem dochodów własnych w dochodach ogółem (tab. 3).

Tab. 3. Zmiany w strukturze dochodów jednostek samorządu terytorialnego według rodzajów jednostek i głównych grup dochodów w 2014 r. w stosunku do 1999 r. (w %)

| Jednostki terytorialne                    | Rok    | Dochody ogółem | Dochody własne razem | Dochody podatkowe ogółem | Udziały w podatkach państwowych | Podatki własne | Pozostałe dochody własne | Subwencje i dotacje |
|---|--------|----------------|----------------------|--------------------------|---------------------------------|----------------|--------------------------|---------------------|
| Jednostki samorządu terytorialnego ogółem | 1999   | 100,0          | 43,8                 | 30,6                     | 15,6                            | 15,0           | 13,2                     | 56,2                |
|   | 2014   | 100,0          | 50,7                 | 34,2                     | 21,4                            | 12,9           | 16,5                     | 49,3                |
|   | zmiana | x              | 7,0                  | 3,6                      | 5,8                             | -2,1           | 3,3                      | -7,0                |
| Gminy bez miast na prawach powiatu        | 1999   | 100,0          | 54,8                 | 38,1                     | 17,8                            | 20,3           | 16,7                     | 45,2                |
|   | 2014   | 100,0          | 49,3                 | 35,7                     | 17,4                            | 18,3           | 13,6                     | 50,7                |
|   | zmiana | x              | -5,5                 | -2,4                     | -0,4                            | -2,0           | -3,1                     | 5,5                 |
| Miasta na prawach powiatu                 | 1999   | 100,0          | 48,8                 | 35,2                     | 18,9                            | 16,3           | 13,6                     | 51,2                |
|   | 2014   | 100,0          | 62,8                 | 39,7                     | 25,8                            | 13,9           | 23,1                     | 37,2                |
|   | zmiana | x              | 14,1                 | 4,5                      | 6,9                             | -2,4           | 9,5                      | -14,1               |
| Powiaty                                   | 1999   | 100,0          | 6,2                  | 4,1                      | 4,1                             | 0,0            | 2,1                      | 93,8                |
|   | 2014   | 100,0          | 31,3                 | 16,7                     | 16,7                            | 0,0            | 14,6                     | 68,7                |
|   | zmiana | x              | 25,1                 | 12,6                     | 12,6                            | 0,0            | 12,5                     | -25,1               |
| Województwa                               | 1999   | 100,0          | 18,0                 | 16,4                     | 16,4                            | 0,0            | 1,6                      | 82,0                |
|   | 2014   | 100,0          | 36,9                 | 29,9                     | 29,9                            | 0,0            | 7,0                      | 63,1                |
|   | zmiana | x              | 18,9                 | 13,5                     | 13,5                            | 0,0            | 5,4                      | -18,9               |

Źródło: opracowanie własne na podstawie: [MF, 2014].

Znaczenie dochodów podatkowych w strukturze budżetów samorządu terytorialnego ogółem wzrosło o 3,6 p.p., przy czym w największym stopniu wzrost dotyczył udziałów w podatkach państwowych (wzrost o 5,8 p.p.) przy równoczesnym spadku udziału podatków własnych (gminnych) o 2,4 p.p. Uwagę zwraca 4-krotne zwiększenie udziału dochodów podatkowych w budżetach powiatów (z 4,1% do 16,7%) i blisko 2-krotne w budżetach województw (z 16,4% do 29,9%). Było to wynikiem przede wszystkim zmian w stawkach udziałów w PIT i CIT wprowadzonych ustawą z dnia 13 listopada 2013 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego. Te

pozytywne procesy nie zostały jednak odnotowane w najliczniejszej grupie samorządów, tzn. w gminach niebędących miastami na prawach powiatu. W tym przypadku udział dochodów podatkowych w dochodach ogółem uległ obniżeniu o 2,4 p.p., przy czym – co istotne – spadek ten dotyczył zarówno podatków gminnych (-2,0 p.p.), jak i udziałów w podatkach państwowych (-0,4 p.p.). Fakt ten jest godny odnotowania o tyle, że w pozostałych rodzajach samorządu udziały w podatkach dochodowych wyraźnie zyskały na znaczeniu w strukturze dochodów ogółem.

Poza dynamiką poszczególnych grup dochodów oraz ich znaczeniem w strukturze dochodów ogółem ważnym kryterium oceny instrumentów gromadzenia dochodów budżetowych jest ich stabilność i przewidywalność. W tab. 4 przedstawiono wartości współczynników zmienności dla głównych grup dochodów poszczególnych rodzajów samorządu terytorialnego.

Tab. 4. Współczynnik zmienności dochodów jednostek samorządu terytorialnego według rodzajów jednostek i głównych grup dochodów w latach 1999–2014

| Jednostka terytorialna                      | Ceny          | Dochody ogółem | Dochody własne razem | Dochody podatkowe ogółem | Udziały w podatkach państwowych | Podatki gminne | Pozostałe dochody własne | Subwencje i dotacje |
|---|---------------|----------------|----------------------|--------------------------|---------------------------------|----------------|--------------------------|---------------------|
| JST ogółem                                  | Bieżące       | 0,357          | 0,396                | 0,391                    | 0,472                           | 0,278          | 0,425                    | 0,332               |
|   | Stale 1999 r. | 0,237          | 0,292                | 0,289                    | 0,386                           | 0,155          | 0,205                    | 0,321               |
| Gminy niebędące miastami na prawach powiatu | Bieżące       | 0,331          | 0,306                | 0,317                    | 0,389                           | 0,263          | 0,302                    | 0,369               |
|   | Stale 1999 r. | 0,207          | 0,182                | 0,193                    | 0,275                           | 0,133          | 0,179                    | 0,249               |
| Miasta na prawach powiatu                   | Bieżące       | 0,385          | 0,439                | 0,413                    | 0,475                           | 0,315          | 0,497                    | 0,327               |
|   | Stale 1999 r. | 0,270          | 0,347                | 0,324                    | 0,396                           | 0,212          | 0,401                    | 0,193               |
| Powiaty                                     | Bieżące       | 0,291          | 0,578                | 0,643                    | 0,643                           | x              | 0,523                    | 0,224               |
|   | Stale 1999 r. | 0,170          | 0,509                | 0,579                    | 0,579                           | x              | 0,454                    | 0,131               |
| Województwa                                 | Bieżące       | 0,535          | 0,628                | 0,610                    | 0,610                           | x              | 0,764                    | 0,589               |
|   | Stale 1999 r. | 0,446          | 0,605                | 0,584                    | 0,584                           | x              | 0,765                    | 0,490               |

Źródło: opracowanie własne na podstawie: [MF, 2014].

Analiza statystyczna wskazuje, że największą zmiennością charakteryzowały się w badanym okresie udziały w podatkach państwowych (tylko w przypadku województw wyższe współczynniki zmienności odnotowano w grupie pozostałych dochodów własnych). Wynikało to z trzech głównych przyczyn: zmian w konstrukcji samych udziałów, zmian w konstrukcji podatków dochodowych (zwłaszcza w podatku dochodowym od osób fizycznych) oraz ze stosunkowo silnego skorelowania wpływów z podatków dochodowych z tempem wzrostu PKB. Jednocześnie wpływy z podatków gminnych były najbardziej stabilnym źródłem dochodów samorządowych. Współczynnik zmienności wyniósł dla tych dochodów w ujęciu nominalnym 0,278, a dla dochodów w cenach z 1999 r. – 0,155. Nieco większą zmiennością cechowały się wpływy z podatków gminnych w miastach na prawach powiatu niż w pozostałych gminach.

## 2. Zmiany dochodów z tytułu podatków gminnych

W latach 1999–2014 wystąpiły następujące czynniki wpływające na rozmiary dochodów podatkowych gmin:

1. Zmiana liczby podatków samorządowych. W okresie tym pojawił się jeden nowy podatek, a mianowicie podatek od czynności cywilnoprawnych (obowiązuje od 1 stycznia 2001 r.). Poza tym zniesiono jeden podatek, tzn. podatek od posiadania psów, który przestał obowiązywać z dniem 31 grudnia 2007 r. O ile zlikwidowanie podatku od posiadania psów (a właściwie jego przekształcenie w fakultatywną dla gmin opłatę od posiadania psów) nie miało istotnego znaczenia dla dochodów gmin, ponieważ był to podatek o marginalnej wydajności fiskalnej, o tyle podatek od czynności cywilnoprawnych stał się znaczącym dochodem zwłaszcza dla dużych miast. Pamiętać należy, że wyodrębnienie podatku od czynności cywilnoprawnych spowodowało obniżenie wpływów z opłaty skarbowej, która do 2000 r. była nakładana na większość czynności objętych od 2001 r. nowym podatkiem.
2. Zmiany w konstrukcji podatków samorządowych. Ustawy regulujące podatki samorządowe były w badanym okresie wielokrotnie zmieniane. Tylko w ustawie z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (regulującej podatki od nieruchomości i od środków transportowych) między 31 grudnia 1998 r. a 31 grudnia 2013 r. 41 razy dokonano zmian (tak bezpośrednio przez nowelizacje ustawy o podatkach lokalnych, jak i w drodze innych ustaw), przy czym w ramach jednego zmieniającego aktu prawnego dokonywano niekiedy kilku zmian. Ustawa o podatku rolnym była zmieniana w tym samym okresie 19 razy, ustawa o podatku leśnym – 10 razy, ustawa o podatku od spadków i darowizn – 17 razy, ustawa o podatku od czynności cywilnoprawnych – 23 razy itd.<sup>1</sup> Wpływ dokonywanych zmian na dochody podatkowe gmin był niekiedy bardzo niewielki. Szczegółowa analiza wpływów dokonywanych zmian w konstrukcji podatków samorządowych na dochody budżetowe gmin przekracza ramy niniejszej pracy.
3. Skutki wykorzystania prerogatyw władztwa podatkowego organów stanowiących samorządu terytorialnego. W całym badanym okresie organy stanowiące gmin i miast na prawach powiatu w sposób aktywny wykorzystywały przysługujące im prerogatywy władztwa podatkowego, polegające na uprawnieniach do obniżenia stawek podatkowych, udzielaniu ulg, zwolnień, odroczeń i umorzeń należnych podatków. Decyzje te skutkowały znacznym obniżeniem dochodów podatkowych jednostek poniżej dochodów potencjalnych. Skutki omawianych działań zaprezentowano w tab. 5.

<sup>1</sup> Obliczenia własne na podstawie Internetowego Systemu Aktów Prawnych [<http://isap.sejm.gov.pl>].

Tab. 5. Relacja kwot obniżenia wpływów z podatków gminnych z tytułu ulg, zwolnień, umorzeń i odroczeń do potencjalnych dochodów samorządu terytorialnego z tytułu tych podatków w latach 2000–2014 (w %)

| Rok       | Podatek |                  |       |                       |                 |                       |                              |                  | RAZEM |
|-----------|---------|------------------|-------|-----------------------|-----------------|-----------------------|------------------------------|------------------|-------|
|           | rolny   | od nieruchomości | leśny | od środków transportu | karta podatkowa | od spadków i darowizn | od czynności cywilnoprawnych | opłata skarbo-wa |       |
| 2000      | 4,2     | 9,6              | 2,9   | 10,4                  | 1,6             | 19,3                  | 0,0                          | 0,5              | 7,9   |
| 2001      | 19,3    | 13,8             | 0,8   | 12,8                  | 1,3             | 6,7                   | 0,2                          | 0,2              | 12,2  |
| 2002      | 22,3    | 13,8             | 0,6   | 10,0                  | 2,2             | 6,8                   | 0,2                          | 0,1              | 12,4  |
| 2003      | 13,2    | 17,4             | 2,0   | 26,4                  | 1,8             | 5,9                   | 0,1                          | 0,2              | 15,6  |
| 2004      | 12,8    | 16,6             | 2,1   | 25,9                  | 2,5             | 5,7                   | 0,0                          | 0,1              | 14,9  |
| 2005      | 15,6    | 16,5             | 1,8   | 27,0                  | 1,7             | 16,7                  | 0,0                          | 0,1              | 15,2  |
| 2006      | 8,1     | 16,2             | 2,1   | 28,7                  | 1,4             | 4,9                   | 0,1                          | 0,0              | 14,3  |
| 2007      | 14,6    | 16,3             | 1,6   | 29,4                  | 1,2             | 6,0                   | 0,0                          | 0,0              | 14,1  |
| 2008      | 30,2    | 14,1             | 15,3  | 33,0                  | 23,2            | 12,1                  | 1,3                          | 4,5              | 14,8  |
| 2009      | 27,1    | 15,6             | 1,4   | 34,7                  | 1,0             | 10,0                  | 0,0                          | 0,0              | 15,8  |
| 2010      | 6,0     | 16,8             | 1,0   | 35,2                  | 0,6             | 9,5                   | 0,1                          | 0,0              | 15,4  |
| 2011      | 8,1     | 16,1             | 1,2   | 37,2                  | 0,9             | 8,3                   | 0,1                          | 0,0              | 15,2  |
| 2012      | 31,6    | 14,8             | 1,6   | 38,1                  | 1,0             | 7,9                   | 0,1                          | 0,0              | 16,2  |
| 2013      | 28,7    | 15,1             | 1,1   | 39,7                  | 1,0             | 8,1                   | 0,1                          | 0,0              | 16,2  |
| 2014      | 22,6    | 14,7             | 2,7   | 40,6                  | 5,3             | 6,9                   | 0,2                          | 0,7              | 15,4  |
| 2000–2014 | 21,0    | 15,5             | 2,8   | 32,6                  | 3,2             | 8,7                   | 0,2                          | 0,5              | 15,0  |

Źródło: opracowanie własne na podstawie: [MF, 2014].

Łącznie w badanym okresie samorządy terytorialne uzyskały dochody z podatków gminnych o 15% niższe w stosunku do dochodów potencjalnych. Znakomita większość ubytków omawianych dochodów przypada na podatki: od środków transportowych, rolny i od nieruchomości. Przypadło na nie w ciągu 15 lat niemal 70% uszczupień dochodów z tytułu podatków gminnych. Zdecydowanie intensywniej wykorzystują swe prerogatywy władcze w zakresie podatków organy stanowiące gmin niebędących miastami na prawach powiatu. W tych jednostkach omawiane dochody zostały uszczuplone o 19,2%, podczas gdy w miastach na prawach powiatu wskaźnik ten wyniósł tylko 7,8%.

### 3. Główne determinanty dochodów samorządu terytorialnego z udziałów w podatkach państwowych

Zmiany rozmiarów dochodów samorządów z udziałów w podatkach państwowych były wywoływane głównie przez: 1) zmiany w konstrukcji udziałów gmin w podatkach stanowiących dochód budżetu państwa i 2) wpływ ulg i zwolnień w podatkach dochodowych stanowiących dochód budżetu państwa na dochody podatkowe samorządu terytorialnego.

Istotne zmiany w konstrukcji udziałów gmin w podatkach stanowiących dochód budżetu państwa wprowadziły ustawy z dnia 26 listopada 1998 r. i z dnia 13 listopada

2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego. W wyniku wejścia w życie pierwszej z wyżej wymienionych ustaw nastąpił wzrost udziału gmin w podatku dochodowym od osób fizycznych z 17% do 27,6%. Był to jednak w dużej mierze wzrost wywołany nową podstawą obliczenia udziału, a to z powodu możliwości odliczenia przez podatników od należnego podatku dochodowego od osób fizycznych składki na powszechne ubezpieczenie zdrowotne. Zmiana ta nie wywołała skokowego wzrostu wpływów gmin z omawianego udziału. Ustawa z 2013 r. wprowadziła zmiany w udziale gmin w podatku dochodowym od osób fizycznych i w podatku dochodowym od osób prawnych o bardzo znaczącym charakterze, zwłaszcza w zakresie udziału w PIT (tab. 6). Łączne udziały jednostek samorządowych w podatku dochodowym od osób fizycznych wzrosły w badanym okresie z 30,10% do 49,38% (19,28% p.p.), a w podatku dochodowym od osób prawnych z 5,50% do 22,86% (17,36 p.p.).

Tab. 6. Stawki udziałów jednostek samorządu terytorialnego w podatkach stanowiących dochód budżetu państwa w latach 1998–2013

| Jednostka terytorialna               | Rok       |       |       |       |       |       |       |       |       |       |       |       |
|--------------------------------------|-----------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|
|                                      | 1999–2003 | 2004  | 2005  | 2006  | 2007  | 2008  | 2009  | 2010  | 2011  | 2012  | 2013  | 2014  |
| Podatek dochodowy od osób fizycznych |           |       |       |       |       |       |       |       |       |       |       |       |
| Gminy                                | 27,60     | 35,72 | 35,61 | 35,95 | 36,22 | 36,49 | 36,72 | 36,94 | 37,12 | 37,26 | 37,42 | 37,53 |
| Powiaty                              | 1,00      | 8,42  | 10,25 | 10,25 | 10,25 | 10,25 | 10,25 | 10,25 | 10,25 | 10,25 | 10,25 | 10,25 |
| Województwa                          | 1,50      | 1,60  | 1,60  | 1,60  | 1,60  | 1,60  | 1,60  | 1,60  | 1,60  | 1,60  | 1,60  | 1,60  |
| RAZEM                                | 30,10     | 45,74 | 47,46 | 47,80 | 48,07 | 48,34 | 48,57 | 48,79 | 48,97 | 49,11 | 49,27 | 49,38 |
| Podatek dochodowy od osób prawnych   |           |       |       |       |       |       |       |       |       |       |       |       |
| Gminy                                | 5,00      | 6,71  | 6,71  | 6,71  | 6,71  | 6,71  | 6,71  | 6,71  | 6,71  | 6,71  | 6,71  | 6,71  |
| Powiaty                              | 0,00      | 1,40  | 1,40  | 1,40  | 1,40  | 1,40  | 1,40  | 1,40  | 1,40  | 1,40  | 1,40  | 1,40  |
| Województwa                          | 0,50      | 15,90 | 15,90 | 15,90 | 15,90 | 14,00 | 14,00 | 14,75 | 14,75 | 14,75 | 14,75 | 14,75 |
| RAZEM                                | 5,50      | 24,01 | 24,01 | 24,01 | 24,01 | 22,11 | 22,11 | 22,86 | 22,86 | 22,86 | 22,86 | 22,86 |

Źródło: opracowanie własne na podstawie: [Ustawa..., 1998; Ustawa..., 2003; MF, 2013c].

Wprowadzone zmiany skutkowały już w pierwszym roku bardzo znaczącym wzrostem dochodów samorządów z tytułu omawianych udziałów. Wprawdzie na wzrost stawek udziału nałożyły się także inne czynniki, jak dobry wzrost PKB i wzrost rentowności przedsiębiorstw z jednej strony oraz obniżenie stawki podatku CIT do 19% z drugiej strony, jednak niewątpliwie podstawową przyczyną wzrostu dochodów samorządu terytorialnego z tytułu udziału w podatkach dochodowych były dokonane zmiany ustawowe. W 2004 r. samorzady uzyskały dodatkowe dochody z tytułu udziałów w podatkach stanowiących dochód budżetu państwa na kwotę ponad 7,8 mld zł w stosunku do hipotetycznych wpływów obliczonych przy zastosowaniu udziałów według stawek z lat 1999–2003. Korzyści te rozłożyły się niemal równo między udział w PIT (49,2% dodatkowych wpływów) i CIT (50,8%). W roku następnym, z uwagi na kolejny wzrost stawki udziałów w PIT powiatów z 8,42% do 10,25% oraz ze względu na wzrost wartości należnych podatków dochodowych

(w 2005 r. należny podatek dochodowy od osób fizycznych wzrósł o 2406 mln zł, tj. o 6,9%, a należny podatek dochodowy od osób prawnych o 3663 mln zł, tj. o 21,7%), dodatkowe wpływy samorządów z tytułu udziałów wyniosły już niemal 24,4 mld zł w stosunku do kwot obliczonych na podstawie stawek udziałów z lat 1999–2003. Szczegółowe kwoty omawianych korzyści samorządów oraz ich rozkłady w latach i pomiędzy PIT i CIT przedstawiono w tab. 7.

Tab. 7. Faktyczne wpływy budżetów jednostek samorządu terytorialnego ogółem z udziałów w podatkach stanowiących dochód budżetu państwa oraz ich wartości hipotetyczne według stawek udziałów obowiązujących w latach 2004–2013 (w mln zł, ceny bieżące)

| Rok   | Wpływy budżetów JST z tytułu udziałów w podatkach państwowych |        |         |   |         |         | Różnica |         |         |
|-------|---|--------|---------|---|---------|---------|---------|---------|---------|
|       | hipotetyczne według stawek z lat 1999–2003                    |        |         | faktycznie otrzymane według stawek roku bieżącego |         |         |         |         |         |
|       | PIT   | CIT    | Razem   | PIT   | CIT     | Razem   | PIT     | CIT     | Razem   |
| 1     | 2   | 3      | 4       | 5   | 6       | 7       | 5–2     | 6–3     | 7–4     |
| 2004  | 10 532  | 930    | 11 463  | 14 381  | 4 900   | 19 281  | 3 848   | 3 969   | 7 818   |
| 2005  | 11 257  | 1 132  | 12 389  | 17 005  | 19 759  | 36 765  | 5 749   | 18 627  | 24 376  |
| 2006  | 14 486  | 1 221  | 15 707  | 19 618  | 22 926  | 42 544  | 5 131   | 21 705  | 26 837  |
| 2007  | 14 625  | 1 708  | 16 333  | 24 594  | 28 807  | 53 401  | 9 969   | 27 099  | 37 068  |
| 2008  | 18 137  | 1 716  | 19 853  | 29 141  | 32 862  | 62 003  | 11 004  | 31 146  | 42 150  |
| 2009  | 16 426  | 1 396  | 17 822  | 26 866  | 30 182  | 57 049  | 10 440  | 28 787  | 39 227  |
| 2010  | 17 439  | 1 590  | 19 030  | 26 594  | 29 681  | 56 275  | 9 155   | 28 091  | 37 246  |
| 2011  | 18 529  | 1 734  | 20 263  | 29 244  | 32 716  | 61 960  | 10 715  | 30 983  | 41 697  |
| 2012  | 19 558  | 1 563  | 21 121  | 30 795  | 34 168  | 64 964  | 11 238  | 32 605  | 43 843  |
| 2013  | 20 739  | 1 538  | 22 277  | 32 180  | 35 197  | 67 377  | 11 441  | 33 659  | 45 100  |
| Razem | 161 728   | 14 528 | 176 256 | 250 419   | 271 199 | 521 618 | 88 691  | 256 672 | 345 362 |

Źródło: opracowanie własne na podstawie: [MF, 2013d].

Podobnie jak w przypadku podatków gminnych, także w przypadku udziałów w podatkach państwowych istotny wpływ na dochody samorządów mają ulgi w podatku dochodowym od osób fizycznych i od osób prawnych.

W ujęciu nominalnym kwoty uszczuplenia dochodów samorządu terytorialnego z tytułu ulg i zwolnień w podatkach dochodowych dość systematycznie rosły, z wyjątkiem 2001 i 2012 r. Jednakże w ujęciu cen stałych z 1999 r. sytuacja ma się nieco inaczej. W latach 2000–2006 kwoty uszczupień wahały się w przedziale 1517 mln zł w 2002 r. do 2550 mln zł w 2004 r. Poczynając od 2007 r., kwoty te są dość stabilne i oscylują wokół wartości 3740 mln zł rocznie. W 2013 r. zasadniczą część uszczupień (54,1%) przypadła na udziały gmin (łącznie z częścią gminną miast na prawach powiatu). Na powiaty (łącznie z częścią powiatową miast na prawach powiatu) przypadało 13,9% łącznej kwoty uszczupień, a na województwa – 32,0%. Dość radykalne zmiany w stawkach udziałów wprowadzone od 2014 r. spowodowały istotne przesunięcia w strukturze uszczupień między udziałami w PIT i CIT. O ile w 2003 r. na udziały w podatku dochodowym od osób prawnych przypadało 13,4% kwoty uszczupień, a na udziały w podatku dochodowym od osób fizycznych

Tab. 8. Kwoty uszczuplenia dochodów samorządu terytorialnego z tytułu udziałów w podatkach państwowych na skutek ulg, zwolnień i odliczeń w tych podatkach w latach 2000–2014 (w mln zł, ceny bieżące)

| Rok  | Gminy i część gminna MnPP* |         |         | Powiaty i część powiatowa MnPP* |       |       | Województwa |       |         | JST ogółem |         |         |
|------|----------------------------|---------|---------|---------------------------------|-------|-------|-------------|-------|---------|------------|---------|---------|
|      | CIT                        | PIT     | SUMA    | CIT                             | PIT   | SUMA  | CIT         | PIT   | SUMA    | CIT        | PIT     | SUMA    |
| 2000 | b.d.                       | 2 029,8 | 2 029,8 | b.d.                            | 73,5  | 73,5  | b.d.        | 110,3 | 110,3   | b.d.       | 2 213,7 | 2 213,7 |
| 2001 | b.d.                       | 1 890,8 | 1 890,8 | b.d.                            | 68,5  | 68,5  | b.d.        | 102,8 | 102,8   | b.d.       | 2 062,1 | 2 062,1 |
| 2002 | b.d.                       | 1 646,2 | 1 646,2 | b.d.                            | 59,6  | 59,6  | b.d.        | 89,5  | 89,5    | b.d.       | 1 795,3 | 1 795,3 |
| 2003 | 272,1                      | 1 781,2 | 2 053,3 | 0,0                             | 64,5  | 64,5  | 27,2        | 96,8  | 124,0   | 299,3      | 1 942,6 | 2 241,9 |
| 2004 | 294,5                      | 1 636,5 | 1 930,9 | 61,4                            | 385,8 | 447,2 | 697,8       | 73,3  | 771,1   | 1 053,7    | 2 095,5 | 3 149,2 |
| 2005 | 283,0                      | 1 629,9 | 1 912,9 | 59,0                            | 469,2 | 528,2 | 670,6       | 73,2  | 743,8   | 1 012,6    | 2 172,3 | 3 184,9 |
| 2006 | 449,4                      | 609,0   | 1 058,4 | 93,8                            | 173,6 | 267,4 | 1 065,0     | 27,1  | 1 092,1 | 1 608,2    | 809,7   | 2 417,9 |
| 2007 | 450,9                      | 2 432,1 | 2 883,0 | 94,1                            | 688,3 | 782,3 | 1 068,4     | 107,4 | 1 175,8 | 1 613,3    | 3 227,8 | 4 841,2 |
| 2008 | 509,0                      | 2 727,6 | 3 236,6 | 106,2                           | 766,2 | 872,4 | 1 062,0     | 119,6 | 1 181,6 | 1 677,2    | 3 613,4 | 5 290,6 |
| 2009 | 563,4                      | 2 526,2 | 3 089,6 | 117,6                           | 705,2 | 822,7 | 1 175,5     | 110,1 | 1 285,6 | 1 856,5    | 3 341,4 | 5 197,9 |
| 2010 | 596,1                      | 2 556,4 | 3 152,6 | 124,4                           | 709,3 | 833,7 | 1 310,5     | 110,7 | 1 421,2 | 2 031,0    | 3 376,5 | 5 407,5 |
| 2011 | 667,1                      | 2 588,8 | 3 255,8 | 139,2                           | 714,8 | 854,0 | 1 466,3     | 111,6 | 1 577,9 | 2 272,6    | 3 415,2 | 5 687,8 |
| 2012 | 701,3                      | 2 574,7 | 3 276,0 | 146,3                           | 708,3 | 854,6 | 1 541,5     | 110,6 | 1 652,1 | 2 389,1    | 3 393,6 | 5 782,6 |
| 2013 | 802,2                      | 2 340,9 | 3 143,1 | 167,4                           | 641,2 | 808,6 | 1 763,3     | 100,1 | 1 863,4 | 2 732,9    | 3 082,2 | 5 815,1 |

\* miasta na prawach powiatu

Źródło: opracowanie własne na podstawie: [MF, 2013a; MF, 2013b].

86,6%, o tyle w 2013 r. proporcje te zostały znacznie wyrównane i kształtowały się odpowiednio 47,0% i 53,0%.

Podsumowując, należy stwierdzić, że w okresie minionych 15 lat dochody podatkowe samorządu terytorialnego były zdeterminowane różnymi czynnikami, o często sprzecznym oddziaływaniu. Wzrost dochodów podatkowych był zdeterminowany przede wszystkim zmianami ustawowymi w konstrukcji udziałów w podatkach stanowiących dochód budżetu państwa. Zmniejszając na dochody podatkowe samorządów oddziaływały głównie ulgi i zwolnienia podatkowe, zarówno w podatkach własnych gmin i miast na prawach powiatu, jak i w podatkach dochodowych od osób fizycznych i od osób prawnych. Istotną rolę odegrało też zmienne tempo wzrostu PKB.

## Bibliografia

- GUS, *Roczne wskaźniki cen towarów i usług konsumpcyjnych od 1950 roku*, 2015, <http://stat.gov.pl/obszary-tematyczne/ceny-handel/wskazniki-cen/wskazniki-cen-towarow-i-uslug-konsumpcyjnych-pot-inflacja-roczne-wskazniki-cen-towarow-i-uslug-konsumpcyjnych-w-latach-1950-2014> [data dostępu: 20.09.2015].
- Internetowy System Aktów Prawnych, <http://isap.sejm.gov.pl> [data dostępu: 20.09.2015].
- MF, *Informacja dotycząca rozliczenia podatku dochodowego od osób fizycznych za lata 2000–2013*, 2013a, [www.finanse.mf.gov.pl/pit/statystyki/-/document\\_library\\_display/8Wpj/view/2970107](http://www.finanse.mf.gov.pl/pit/statystyki/-/document_library_display/8Wpj/view/2970107) [data dostępu: 20.09.2015].

- MF, *Informacja dotycząca rozliczenia podatku dochodowego od osób prawnych za lata 2000–2013*, 2013b, [www.finanse.mf.gov.pl/cit/statystyki/-/document\\_library\\_display/tC4b/view/3063489](http://www.finanse.mf.gov.pl/cit/statystyki/-/document_library_display/tC4b/view/3063489) [data dostępu: 20.09.2015].
- MF, *Informacja Ministerstwa Finansów o wielkości udziałów gmin we wpływach z podatku dochodowego od osób fizycznych z lat 1999–2012*, 2013c, [www.mf.gov.pl/ministerstwo-finansow/dzialalnosc/finanse-publiczne/budzety-jednostek-samorzadu-terytorialnego/kwoty-i-wskazniki](http://www.mf.gov.pl/ministerstwo-finansow/dzialalnosc/finanse-publiczne/budzety-jednostek-samorzadu-terytorialnego/kwoty-i-wskazniki) [data dostępu: 20.09.2015].
- MF, *Sprawozdania Ministerstwa Finansów z wykonania budżetów samorządu terytorialnego z lat 2003–2013*, 2013d, [www.mf.gov.pl/ministerstwo-finansow/dzialalnosc/finanse-publiczne/budzety-jednostek-samorzadu-terytorialnego/sprawozdania-budzetowe](http://www.mf.gov.pl/ministerstwo-finansow/dzialalnosc/finanse-publiczne/budzety-jednostek-samorzadu-terytorialnego/sprawozdania-budzetowe) [data dostępu: 20.09.2015].
- MF, *Sprawozdania Ministerstwa Finansów z wykonania budżetów samorządu terytorialnego z lat 1999–2014*, 2014, [www.mf.gov.pl/ministerstwo-finansow/dzialalnosc/finanse-publiczne/budzety-jednostek-samorzadu-terytorialnego/sprawozdania-budzetowe](http://www.mf.gov.pl/ministerstwo-finansow/dzialalnosc/finanse-publiczne/budzety-jednostek-samorzadu-terytorialnego/sprawozdania-budzetowe) [data dostępu: 20.09.2015].
- Ustawa z dnia 26 listopada 1998 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego w latach 1999 i 2000 (Dz. U. z 1998 r., nr 150, poz. 983).
- Ustawa z dnia 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego (Dz. U. z 2003 r., nr 203, poz. 1966).

### **Selected Determinants of Changes in the Tax Revenue of Local Governments in Poland in the Years 1999–2014**

Tax revenue is a very important, but also relatively variable part of Polish local governments' revenue. During the years 1999–2014, tax revenue value was determined by a number of various factors, often with a contradictory impact. These factors include, above all, statutory changes in tax revenue share in the revenue of the state budget and the use of tax relief, exemptions and deferrals in both municipal and state taxes.

### **Wybrane determinanty zmian dochodów podatkowych samorządu terytorialnego w Polsce w latach 1999–2014**

Dochody podatkowe są bardzo istotną, ale też stosunkowo zmienną częścią dochodów ogółem samorządu terytorialnego w Polsce. Ich rozmiary w latach 1999–2014 były determinowane szeregiem różnorodnych czynników o często sprzecznym oddziaływaniu. Należy do nich zaliczyć przede wszystkim ustawowe zmiany w konstrukcji udziałów w podatkach stanowiących dochód budżetu państwa oraz stosowanie ulg, zwolnień i odroczeń zarówno w podatkach gminnych, jak i państwowych.