

## WSTĘP

Dochody własne stanowią fundament samodzielności finansowej jednostek samorządu terytorialnego (JST). Bez tej samodzielności byłoby trudno o tworzenie wspólnoty samorządowej zaangażowanej w sprawy lokalne oraz o budowanie poczucia odpowiedzialności polityków lokalnych za podejmowane decyzje. Ponadto finansowanie wymienionych jednostek ze źródeł własnych stwarza dogodne warunki do podniesienia efektywności gospodarowania środkami publicznymi. Oparcie gospodarki finansowej wyłącznie na dochodach mających źródło w danej jednostce terytorialnej nie jest jednak rozwiązaniem pozbawionym wad. Należy wspomnieć chociażby o znaczących różnicach w potencjale dochodowym tych jednostek, uzależnionym od takich czynników egzogenicznych, jak położenie czy zasobność w surowce naturalne. Ponadto w polityce dochodowej JST nie są brane pod uwagę pozytywne i negatywne efekty zewnętrzne podejmowanych działań, co prowadzi do ustalenia nieoptymalnych społecznie dochodów własnych. Określenie katalogu oraz zakresu uprawnień JST co do kształtowania dochodów własnych stanowi jedną z podstawowych kwestii, której rozstrzygnięcie determinuje stopień decentralizacji fiskalnej (Bahl i Bird, 2008; Bird, 1999, 2006a; Blöchliger i Petzold, 2009; Jha, 2015; Martinez-Vazquez, 2008; McLure, 1998; Shah, 1994; Tanzi, 1996). Rozwiązania w tym zakresie przyjęte w poszczególnych państwach na świecie znacząco się różnią między sobą, w tym także w państwach o zbliżonym poziomie rozwoju gospodarczego. Podlegają one również zmianom w czasie (Arnold, Mueller i Vatter, 2021; Blöchliger i Akgun, 2018; Blöchliger i King, 2006; Blöchliger i Nettle, 2015; Darby, Muscatelli i Roy, 2003; OECD, 1999, 2008). Teorie federalizmu fiskalnego, wyboru publicznego, opodatkowania lokalnego oraz konwergencji gospodarczej nie dają jednoznacznych odpowiedzi na pytania o to, czy samodzielność dochodowa oraz luka dochodowa mają wpływ na prognozy budżetowe, podatki lokalne stanowią przedmiot rywalizacji o charakterze ekonomicznym lub / i politycznym, JST upodabniają się do siebie pod względem dochodów własnych w miarę upływu czasu. Te pytania okazują się mieć empiryczny charakter. Są one jednocześnie ważne z perspektywy tworzenia i modyfikacji systemu finansowania JST. I tak trafność oraz efektywność prognoz dochodów budżetowych oddziałują na stabilność i jakość wykonywania zadań publicznych. Charakter związków przestrzennych w zakresie polityki dochodowej JST, w tym lokalnej polityki podatkowej, przekłada się natomiast na strukturę obciążeń

podatkowych (na przykład wyższe opodatkowanie mobilnej (niemobilnej) bazy podatkowej, mieszkańców (podmiotów gospodarczych)). Z kolei zbieganie się w czasie dochodów własnych JST jest kluczowe z punktu widzenia zachowania spójności wewnętrznej państwa i realizacji strategii zrównoważonego rozwoju. Poglębiająca się polaryzacja pod względem dochodów własnych może bowiem skutkować zwiększaniem się różnic co do jakości i zakresu lokalnych usług publicznych, a zarazem atrakcyjności określonych gmin jako miejsc osiedlania się ludności oraz lokowania kapitału.

Dochody własne JST są przedmiotem licznych opracowań w polskiej literaturze przedmiotu. Zdecydowaną większość z nich stanowią jednak artykuły, które z racji swojego charakteru i objętości traktują o tej problematyce w sposób wycinkowy. Rozważania zawarte w monografiach Felisa (2015a), Swianiewicza i Łukomskiej (2015), Bień (2018) oraz w publikacjach pod redakcją Szołno-Koguc i Śmiechowicz (2019) również nie wyczerpują tej problematyki. Przedmiotem wzmiankowanych monografii są bowiem dochody podatkowe, podczas gdy dochody własne, kluczowe z perspektywy samodzielności dochodowej, obejmują także chociażby dochody z opłat lokalnych i dochody z majątku. W literaturze przedmiotu dużo uwagi poświęca się właściwościom prawno-ekonomicznym dochodów własnych i ich wydajności fiskalnej w Polsce. Mniej rozpoznane są skutki fiskalne wykorzystania fakultatywnych instrumentów polityki podatkowej. W badaniach na temat JST w Polsce w ograniczonym stopniu podejmowane były zaś kwestie: trafności i efektywności prognoz budżetowych, współzależności przestrzennych pomiędzy politykami podatkowymi władz gminnych oraz konwergencji dochodów własnych (na przykład Felis i Malinowska-Misiąg, 2020; Gorzelak i Smętkowski, 2018; Swianiewicz i Łukomska, 2015; Wójcik, 2018). Jeśli idzie natomiast o warstwę empiryczną, zazwyczaj wykorzystywano dane zagregowane, w podziale na typy gmin (miejskie, miejsko-wiejskie, wiejskie) oraz według województw, lub też dane jednostkowe dla gmin z wybranego obszaru. Zdarzały się również studia przypadku konkretnej gminy (wybranych gmin). Do wyjątków należą: Bukowska i Siwińska-Gorzelak (2018), Felis (2015a), Kańduła (2017), Kopańska, Kula, Siwińska-Gorzelak, Bukowska i Młochowska (2018), Swianiewicz i Łukomska (2015).

Okazuje się, że mimo wysokiej rangi zagadnień prognozowania dochodów własnych, lokalnej polityki podatkowej i konwergencji dochodów własnych wciąż brakuje poświęconych im studiów empirycznych o kompleksowym zasięgu podmiotowym i długim horyzoncie czasowym, z wykorzystaniem zaawansowanych metod analitycznych. Wypełnienie luki badawczej w zakresie badań nad dochodami własnymi JST w Polsce nie musi przy tym ograniczać się do replikacji badań zagranicznych dla państwa z obszaru Europy Środkowo-Wschodniej. Dzięki szerokiemu zasięgowi danych na temat JST w Polsce pozwala również formułować i odpowiadać na nowe pytania badawcze, dotąd nieobecne w literaturze

zagranicznej. Dotyczy to w szczególności rozróżnienia rodzajów preferencji podatkowych (obniżki stawki podatkowej versus ulgi, zwolnienia itp.) oraz ich beneficjentów (osoby fizyczne versus osoby prawne i jednostki organizacyjne nieposiadające osobowości prawnej).

Polska stanowi interesujący obszar do badań na temat gospodarki finansowej JST. Jest ona bowiem zaliczana do tzw. czempionów decentralizacji finansów publicznych w grupie państw Europy Środkowej i Wschodniej, które doświadczyły transformacji ustrojowej (Swianiewicz, 2014). Plasuje się się również wysoko w rankingu państw europejskich pod względem wskaźnika autonomii władz lokalnych (Ladner, Keuffer i Baldersheim, 2016)<sup>1</sup>. Nie jest to jednak równoznaczne z tym, że w zakresie decentralizacji finansów publicznych nie ma obszarów, które wymagają dogłębnej analizy oraz zmian. Nieadekwatne wyposażenie w dochody własne jest jednym z zasadniczych obszarów krytyki otoczenia prawno-instytucjonalnego działalności JST w Polsce (na przykład Bober i in., 2013; Dziemianowicz, 2017; Forum Od-nowa, 2013; Ofiarski, 2016).

Mając na uwadze przedstawione względy, za przedmiot badania obrano dochody własne gmin w Polsce. Posłużono się przy tym danymi jednostkowymi dla tych podmiotów. Ponieważ gminy są znacznie zróżnicowane pod względem liczby ludności, punktem odniesienia nie były dochody w ujęciu absolutnym (dochody własne ogółem), lecz dochody w wyrażeniu względnym (dochody własne na mieszkańca, udział dochodów własnych w dochodach ogółem, luka dochodowa). Dzięki zastosowaniu kilku mierników możliwa była ocena zarówno względnej zamożności gmin, znaczenia dochodów własnych w ich gospodarce budżetowej, jak i wystarczalności dochodów własnych na zaspokojenie potrzeb społeczności lokalnej. W odniesieniu do dochodów na mieszkańca wprowadzono dodatkowo korektę o inflację. Dzięki tym zabiegom została zachowana porównywalność danych w czasie i przestrzeni. Wzmiankowane podejście mikroekonomiczne uzupełniono o podejście makroekonomiczne. Mianowicie na potrzeby porównań międzynarodowych wzięto pod uwagę: udział dochodów (podatkowych) podsektora subcentralnego w dochodach (podatkowych) sektora *general government*, relację dochodów (podatkowych) podsektora subcentralnego do PKB, udział dochodów własnych w dochodach podsektora subcentralnego, mierniki lokalnej autonomii podatkowej oraz lukę dochodową podsektora subcentralnego. Chociaż podstawowym przedmiotem badania są dochody własne gmin w Polsce, uwzględniono jednak także wyniki zagranicznych badań teoretycznych i empirycznych wyposażenia jednostek samorządu terytorialnego, w tym gmin, w dochody własne i ich samodzielności dochodowej. W przypadku państw federalnych uwzględniono podsektor lokalny i regionalny łącznie oraz tylko podsektor lokalny.

<sup>1</sup> W grupie 39 państw europejskich poddanych analizie w latach 1990–2004 Polskę wyprzedzają w tej dziedzinie jedynie: Szwajcaria, Finlandia, Islandia, Szwecja, Liechtenstein, Niemcy i Dania.

Dochody własne nie tworzą jednorodnej grupy dochodów, a wyposażenie gmin we własne źródła finansowania może być rozpatrywane w różnych ujęciach. Powszechnie znany i stosowany jest podział na dochody własne w ujęciu szerokim (dochody *sensu largo*) oraz w ujęciu wąskim (dochody *sensu stricto*). Posłużono się nim również w niniejszej pracy. Poza tym wzięto pod uwagę różnice pomiędzy dochodami planowanymi a dochodami wykonanymi oraz potencjałem dochodowym a dochodami wykonanymi, dochodami w ujęciu statycznym a dochodami w ujęciu dynamicznym. Głównym celem pracy jest diagnoza i ocena systemu wyposażenia gmin w Polsce w dochody własne. Oprócz tego sformułowano następujące cele szczegółowe:

- Cel I: Określenie roli dochodów własnych w procesie decentralizacji finansów publicznych.
- Cel II: Ocena zróżnicowania dochodów własnych gmin w Polsce i jego uwarunkowań.
- Cel III: Porównanie i ocena wydajności fiskalnej źródeł dochodów własnych JST w Polsce na tle międzynarodowym.
- Cel IV: Identyfikacja społeczno-ekonomicznych oraz politycznych determinant prognozowania dochodów własnych gmin w Polsce.
- Cel V: Identyfikacja społeczno-ekonomicznych oraz politycznych determinant wykonanych dochodów własnych gmin w Polsce.
- Cel VI: Określenie prawidłowości w zakresie konwergencji dochodów własnych gmin w Polsce.

Na kanwie literatury przedmiotu o zasięgu międzynarodowym (między innymi Besley i Case, 1995; Boukari i Veiga, 2018; Mahdavi i Westerlund, 2018) oraz w nawiązaniu do badań empirycznych poświęconych dochodom własnym JST w Polsce (między innymi monografii: Kopańska i in., 2018; Swianiewicz i Łukomska, 2015) sformułowano następujące hipotezy badawcze:

- Hipoteza 1: Prognozy dochodów własnych gmin w Polsce są nieobciążone i efektywne.
- Hipoteza 2: Trafność prognoz dochodów własnych gmin w Polsce zależy od specyfiki i właściwości poszczególnych źródeł dochodów, w tym ich zróżnicowanej stabilności, a także jest uwarunkowana specyfiką formuły zapisu indywidualnego wskaźnika zadłużenia (IWZ).
- Hipoteza 3: Większa samodzielność dochodowa oraz mniejsza luka dochodowa skłaniają gminy w Polsce do formułowania bardziej konserwatywnych oraz dokładniejszych prognoz ich dochodów własnych.
- Hipoteza 4: Gminy w Polsce angażują się w klasyczną i porównawczą konkurencję podatkową.
- Hipoteza 5: Dochody własne gmin w Polsce cechują się konwergencją w ujęciach beta, sigma oraz co do rozkładu.

W obrębie poszczególnych rozdziałów hipotezy te zostały uszczegółowione. Powiązania pomiędzy celami pracy oraz odpowiadającymi im hipotezami przedstawia tabela 1.

**Tabela 1. Powiązania pomiędzy celami badania a hipotezami badawczymi**

Cele badania	Hipotezy badawcze
Cel IV	Hipoteza 1
	Hipoteza 2
	Hipoteza 3
Cel V	Hipoteza 4
Cel VI	Hipoteza 5

Źródło: Opracowanie własne.

W odniesieniu do celów I–III nie sformułowano hipotez badawczych. Stosowne rozważania stanowią jednak niezbędne wprowadzenie do autorskich badań empirycznych, ponieważ porządkują oraz strukturyzują zjawiska będące przedmiotem dalszych rozważań. Cele I–III służą osadzeniu badanej problematyki w szerszym kontekście teoretycznym i empirycznym.

W Polsce jedynie gminom przyznano prawo do ustalania niektórych elementów konstrukcji podatków lokalnych oraz do ich poboru. Dochody własne, zwłaszcza z pominięciem udziałów we wpływach z podatków państwowych, mają również zdecydowanie największe znaczenie w dochodach ogółem najniższego szczebla samorządowego. Uzasadnione jest zatem zawężenie zakresu podmiotowego analiz do gmin. Badaniem empirycznym objęto wszystkie gminy (2478/2479)<sup>2</sup>, z uwzględnieniem miast na prawach powiatu. W przypadku analiz w ujęciu międzygminowym konieczne okazało się objęcie badaniem również powiatów i województw samorządowych. Dzięki temu została zachowana porównywalność danych dla państw o zróżnicowanej liczbie szczebli samorządu terytorialnego. W przypadku Polski dochody (własne) gmin stanowią przeszło 80% dochodów (własnych) JST, zatem uzyskane dla nich wyniki są w znacznym stopniu odzwierciedleniem sytuacji na najniższym szczeblu samorządu terytorialnego.

Część empiryczna pracy dotyczy lat 2004–2017. Początek okresu objętego badaniem wyznacza zmiana zasad i katalogu źródeł finansowania gmin, usankcjonowana ustawą o dochodach jednostek samorządu terytorialnego (Ustawa z dnia 13 listopada 2003 r.). Począwszy od roku 2004 wzrosły udziały JST we wpływach z podatku dochodowego od osób fizycznych i podatku dochodowego od osób prawnych. W gminach dokonało się to kosztem likwidacji rekompensaty za ubytek dochodów wskutek ustawowych ulg i zwolnień w podatkach i opłatach

<sup>2</sup> W trakcie okresu objętego badaniem występowały incydentalne zmiany liczebności gmin. I tak w 2010 roku utworzono nową gminę Jaśliska, natomiast w 2015 roku doszło do połączenia gminy miejskiej i wiejskiej Zielona Góra.

lokalnych, w formie części rekompensującej subwencji ogólnej. Jednocześnie ustanowiono nowe źródło dochodów własnych: 5-procentowy udział JST w dochodach z tytułu realizacji zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych (Krajowa Rada Regionalnych Izb Obrachunkowych (KR RIO), 2005, s. 135). Przyjęty okres badania upoważnia do wyciągania uogólniających wniosków z przeprowadzonych badań empirycznych, gdyż zidentyfikowane zjawiska i współzależności nie ujawniają się incydentalnie, lecz występują na przestrzeni kilkunastu lat. Ponadto lata 2004–2017 obejmują okresy zarówno mniej, jak i bardziej pomyślnej koniunktury gospodarczej, która przekłada się na stan finansów samorządu terytorialnego.

W pracy wykorzystano szereg metod badawczych. Przeprowadzono analizę literatury przedmiotu oraz zastosowano metodę opisową i porównawczą. W części empirycznej wykorzystano natomiast różnorodne metody badań ilościowych. Aby scharakteryzować badane zjawiska, posłużono się różnorodnymi miernikami statystyki opisowej – klasycznymi i pozycyjnymi: średnią, medianą, kwartylami I i III, odchyleniem standardowym, współczynnikiem zmienności, współczynnikami 80/20 i 90/10, współczynnikiem Giniego, współczynnikiem zgodności (konkordancji) rang Kendalla, współczynnikiem korelacji rang Spearmana oraz współczynnikiem tau Kendalla. Na potrzeby określenia istotności statystycznej różnic badanych zmiennych pomiędzy wyodrębnionymi grupami gmin wykorzystano test Kruskala-Wallisa i test porównań wielokrotnych *post-hoc* Dunna, test znaków oraz test Wilcoxona. Dokonano również estymacji (warunkowej) funkcji gęstości rozkładu oraz macierzy prawdopodobieństwa przejścia. W celu identyfikacji i oceny wpływu różnorodnych czynników na planowanie i wykonywanie dochodów własnych zastosowano kilka metod szacowania modeli regresji. Punktem wyjścia była klasyczna metoda najmniejszych kwadratów dla danych przekrojowych. Biorąc pod uwagę jej liczne ograniczenia, posłużono się również bardziej zaawansowanymi metodami. Dzięki dostępowi do danych panelowych zastosowano estymację z efektami stałymi (*fixed effects*) dla jednostek badania i lat. Dzięki temu możliwe było skontrolowanie wpływu stałych w czasie, nieobserwowalnych charakterystyk jednostek badania oraz zmian w czasie, wspólnych dla wszystkich gmin. W modelach uwzględniających opóźnioną zmienną zależną posłużono się zaś jedno- i dwustopniową systemową uogólnioną metodą momentów (*generalized method of moments* – GMM). W badaniu decyzji gmin w zakresie dochodów własnych nie sposób pominąć współzależności przestrzennych. Wobec tego zastosowano model panelowy Durbina z opóźnieniem przestrzennym zmiennej objaśnianej i zmiennych objaśniających (*Spatial Durbin Model* – SDM), co pozwoliło określić efekty pośrednie, bezpośrednie i całkowite determinant lokalnej polityki podatkowej.

Do osiągnięcia celów pracy oraz weryfikacji postawionych hipotez posłużono się różnymi źródłami. W pierwszej kolejności należy wskazać pozycje literatury

zwartej oraz artykuły polsko- i anglojęzyczne. Pomocne okazały się również opracowania i ekspertyzy instytucji rządowych i pozarządowych. Wreszcie ważnym źródłem danych empirycznych były: Bank Danych Lokalnych Głównego Urzędu Statystycznego, bazy danych Głównego Urzędu Geodezji i Kartografii, Ministerstwa Finansów, Państwowej Komisji Wyborczej oraz – na potrzeby porównań międzynarodowych – dane Eurostatu i Organizacji Współpracy Gospodarczej i Rozwoju (OECD).

Praca składa się ze wstępu, pięciu rozdziałów, zakończenia, bibliografii, spisu tabel i spisu rysunków. Rozdział pierwszy ma charakter literaturowy, natomiast w pozostałych rozdziałach przegląd literatury stanowi kanwę analiz empirycznych.

W rozdziale pierwszym przedstawiono zagadnienie dochodów własnych JST w kontekście decentralizacji finansów publicznych. Najpierw scharakteryzowano zjawisko ich decentralizacji w świetle wybranych nurtów ekonomii, ze szczególnym uwzględnieniem teorii federalizmu fiskalnego. Następnie przedstawiono teoretyczne podstawy podziału środków publicznych w obrębie sektora finansów publicznych. W dalszej części rozdziału przedmiotem zainteresowania była klasyfikacja dochodów własnych samorządu terytorialnego oraz sposoby pomiaru znaczenia tych dochodów w gospodarce finansowej JST i stopnia swobody władz lokalnych w zakresie ich wymiaru i poboru. Wreszcie dokonano przeglądu badań poświęconych skutkom fiskalnym decentralizacji finansów publicznych.

W rozdziale drugim przeprowadzono kompleksową analizę i ocenę dochodów własnych JST, w przekroju krajowym i międzynarodowym, z wykorzystaniem mierników przedstawionych w rozdziale pierwszym. Na początku zbadano zróżnicowanie dochodów własnych gmin w Polsce, w tym ze względu na kryteria geograficzne, znaczenia sektora rolniczego oraz wielkości populacji. Określono również wydajność fiskalną poszczególnych składników dochodów własnych. W kolejnej części rozdziału przedstawiono, w jakim stopniu władze gmin w Polsce korzystają z przyznanych im prerogatyw do kształtowania podatków lokalnych. Rozdział drugi kończy się porównaniem wydajności fiskalnej dochodów własnych JST w Polsce z innymi (wybranymi) państwami Unii Europejskiej.

Przedmiotem rozważań w rozdziale trzecim jest planowanie dochodów własnych gmin oraz realizacja tych planów. W pierwszej kolejności pokrótce przedstawiono uwarunkowania instytucjonalne planowania dochodów własnych na szczeblu samorządowym. W celu wytypowania czynników, które mogą determinować trafność i efektywność prognoz dochodów własnych, przeprowadzono przegląd literatury przedmiotu. W badaniu empirycznym najpierw przeanalizowano i oceniono trafność prognoz dochodów własnych ogółem w gminach w Polsce oraz ich wybranych składników. Posłużono się przy tym różnorodnymi miernikami błędu prognozy. Skonstruowano również model regresji, który zastosowano do weryfikacji słabej efektywności prognoz dochodów własnych. Wreszcie zidentyfikowano i skwantyfikowano determinanty błędów prognozy dochodów własnych gmin.

W rozdziale czwartym rozważania koncentrują się wokół wymiaru i poboru dochodów własnych, a ściśle biorąc, konkurowania gmin między sobą przy użyciu podatków lokalnych. Rozdział otwierają ogólne rozważania na temat lokalnej polityki podatkowej. Następnie dokonano przeglądu literatury empirycznej na temat konkurencji podatkowej. W dalszej kolejności zbadano, czy w Polsce występują współzależności właściwe dla klasycznej i porównawczej konkurencji podatkowej. Określono również wpływ czynników fiskalnych, demograficznych i socjoekonomicznych na zakres wykorzystania fakultatywnych instrumentów lokalnej polityki podatkowej.

Rozdział piąty poświęcono zmianom dochodów własnych w perspektywie średnio- i długookresowej. Punktem wyjścia było zaprezentowanie zjawiska konwergencji gospodarczej oraz różnych jego wymiarów. Następnie dokonano przeglądu badań empirycznych dotyczących konwergencji, ze szczególnym uwzględnieniem studiów nad zmianami w czasie dochodów JST. Przeprowadzono również analizę i ocenę konwergencji beta, sigma i co do rozkładu dochodów własnych gmin w Polsce.

W zakończeniu przedstawiono wnioski z przeprowadzonych badań oraz ich powiązania z istniejącą literaturą przedmiotu. Określono również wkład pracy w dziedzinę i dyscyplinę. Ponadto wskazano kierunki dalszych badań empirycznych w rozpatrywanym zakresie.