

Samodzielność finansowa samorządu terytorialnego. Uwagi na tle niektórych postulatów modyfikacji systemu dochodów samorządowych

Andrzej Niezgoda

Uniwersytet Marii Curie-Skłodowskiej, Polska

Streszczenie

Artykuł dotyczy problematyki podziału dochodów publicznych między administrację rządową i jednostki samorządu terytorialnego. Utworzenie jednostek samorządu terytorialnego jako podmiotów administracji publicznej wymaga zapewnienia im odpowiednich środków finansowych umożliwiających realizację zadań. Środki te samorząd otrzymuje w wyniku podziału dochodów publicznych między administrację rządową i jednostki samorządu. Jego efektem jest system dochodów samorządowych obejmujący dochody własne, subwencję ogólną i dotacje celowe z budżetu państwa, którego ramy prawne wyznacza Konstytucja i Europejska Karta Samorządu Lokalnego. Jednym z podstawowych czynników kształtujących rozwiązania prawne w tym zakresie jest pozycja ustrojowa jednostek samorządu, będących samodzielnymi, tj. niepodporządkowanymi hierarchicznie administracji rządowej, podmiotami wykonującymi zadania publiczne. Celem artykułu jest ocena propozycji zniesienia ograniczeń kompetencji samorządu w zakresie kształtowania stawek podatków lokalnych oraz zwiększenia poziomu finansowania samorządu z budżetu państwa. Analiza tych propozycji w świetle orzecznictwa Trybunału Konstytucyjnego prowadzi do wniosku, że obie wskazane wyżej propozycje nie mieszczą się w ramach prawnych wyznaczonych przepisami Konstytucji oraz Europejskiej Karty Samorządu Terytorialnego. Ponadto realizacja drugiej z nich wiązałaby się z ograniczeniem samodzielności samorządu, podważając jego pozycję ustrojową.

Słowa kluczowe: samodzielność finansowa samorządu, zasada odpowiedniości (proporcjonalności), dochody własne, stawki podatków lokalnych, procedury wyrównawcze, dotacje celowe

JEL: H7, K23, R5

Reaktywowanie w 1990 r. samorządu gminnego¹ oraz wprowadzenie w 1999 r. samorządu terytorialnego na szczeblu powiatowym i wojewódzkim² zasadniczo zmieniło charakter ustrojowy Polski. Odrzucono w ten sposób przyjętą w 1950 r. koncepcję sprawowania administracji publicznej przez organy jednolitej władzy państwowej,³ a wykonywanie zadań publicznych i wiążących się z nimi

1. Ustawą z 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (obecnie: Obwieszczenie Marszałka Sejmu Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 22 lutego 2019 r. w sprawie ogłoszenia jednolitego tekstu ustawy o samorządzie gminnym. DzU z 2019 r. poz. 506) oraz określającą zasady jej wejścia w życie ustawą z 10 maja 1990 r. — zob. Ustawa z dnia 10 maja 1990 r. Przepisy wprowadzające ustawę o samorządzie terytorialnym i ustawę o pracownikach samorządowych. DzU z 1990 r. nr 32 poz. 191 z późn. zm.

2. Ustawą z 5 czerwca 1998 o samorządzie powiatowym (obecnie: Obwieszczenie Marszałka Sejmu Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 22 lutego 2019 r. w sprawie ogłoszenia jednolitego tekstu ustawy o samorządzie powiatowym. DzU z 2019 r. poz. 511); ustawą z 5 czerwca 1998 o samorządzie województwa (obecnie: Obwieszczenie Marszałka Sejmu Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 22 lutego 2019 r. w sprawie ogłoszenia jednolitego tekstu ustawy o samorządzie województwa. DzU z 2019 r. poz. 512); ustawą z 24 lipca 1998 o wejściu w życie ustawy o samorządzie powiatowym, ustawy o samorządzie województwa oraz ustawy o administracji rządowej w województwie (DzU z 1998 r. nr 99 poz. 631).

3. Ustawą z 20 marca 1950 r. o terenowych organach jednolitej władzy państwowej (DzU z 1950 r. nr 14 poz. 130 z późn. zm.) przewidującą w art. 32 zniesienie związków samorządu terytorialnego oraz przejęcie ich majątku przez państwo.

Adresy e-mail autorów

Andrzej Niezgoda: andrzej.niezgoda@poczta.umcs.lublin.pl

kompetencji podzielono między organy administracji rządowej i jednostki samorządu terytorialnego.⁴ Konieczną konsekwencją owego podziału, oznaczającego w istocie rozdzielenie odpowiedzialności za realizację zadań publicznych między administrację rządową i gminy, powiaty oraz województwa samorządowe, był odpowiedni podział zasobów publicznych, w tym majątku i dochodów, służących realizacji tych zadań. Będący z kolei wyrazem podziału zasobów publicznych system dochodów jednostek samorządu terytorialnego poszczególnych szczebli ostatecznie ukształtowany został kilkanaście lat temu⁵ i od tego czasu nie podlegał już daleko idącym zmianom. Jego ramy wyznacza Konstytucja,⁶ wskazując, że obejmuje on dochody własne, subwencję ogólną i dotacje celowe,⁷ oraz formułując dyrektywę nakazującą, by jednostkom samorządu terytorialnego zapewnić udział w dochodach publicznych odpowiednio do przypadających im zadań, zaś zmiany w zakresie zadań i kompetencji samorządowych wiązać z odpowiednimi zmianami w podziale dochodów publicznych.⁸ System dochodów samorządowych kształtowany jest również przez inne regulacje konstytucyjne, zarówno dotyczące usytuowania jednostek samorządu terytorialnego w systemie organów państwa jako samodzielnych, tj. niepodlegających hierarchicznie administracji rządowej, podmiotów wykonujących administrację publiczną, jak i dotyczące nakładania oraz kształtowania konstrukcji danin publicznych. Rozwiązania przyjęte w tym zakresie w ustawie zasadniczej państwa wzorowane są na treści Europejskiej Karty Samorządu Lokalnego, umowy międzynarodowej sporządzonej 15 października 1985 r., a przyjętej przez Rzeczpospolitą Polską w 1994 r.⁹

Właściwe ukształtowanie systemu dochodów samorządowych, tak co do rządzących nim zasad, jak i szczegółowych rozwiązań dotyczących poszczególnych źródeł dochodów, jest zagadnieniem o ogromnej doniosłości praktycznej przede wszystkim z punktu widzenia zapewnienia gminom, powiatom i województwom samorządowym środków umożliwiających prawidłową realizację zadań publicznych. Przypisane im zadania publiczne jednostki samorządu realizują bowiem we własnym imieniu i na własną odpowiedzialność,¹⁰ uwzględniając interes wspólnoty samorządowej, czyli ogółu mieszkańców terytorium danej jednostki samorządu (por. Dolnicki 2018, s. komentarz do art. 1).

System ten jest także przedmiotem refleksji teoretycznej, a kwestia zgodności z Konstytucją normujących go regulacji ustawowych była wielokrotnie analizowana przez Trybunał Konstytucyjny w aspekcie zgodności z zasadą samodzielności samorządu. Efektem były pewne zmiany, które z punktu widzenia samodzielności oceniać można w zróżnicowany sposób. Przykładem zmiany zawężającej kompetencje jednostek samorządu terytorialnego w zakresie kształtowania konstrukcji podatków stanowiących ich dochody własne, a tym samym możliwość prowadzenia własnej polityki fiskalnej, jest ograniczenie wynikającej z treści art. 7 ust. 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych¹¹ kompetencji rady gminy do wprowadzania zwolnień podatkowych przez zastrzeżenie,

4. Przepisami ustawy z 17 maja 1990 r. o podziale zadań i kompetencji określonych w ustawach szczególnych pomiędzy organy gminy a organy administracji rządowej oraz o zmianie niektórych ustaw (DzU z 1990 r. nr 34 poz. 198 z późn. zm.) oraz ustawy z 24 lipca 1998 o zmianie niektórych ustaw określających kompetencje organów administracji publicznej – w związku z reformą ustrojową państwa (DzU z 1998 r. nr 106 poz. 668 z późn. zm.).

5. Przepisami ustawy z 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego (DzU z 2018 r. poz. 1530 z późn. zm.). Ustawa ta stanowi swoistą część ogólną regulacji prawnej systemu dochodów samorządowych, dopełnianą przepisami ustaw normujących konstrukcję poszczególnych źródeł dochodów.

6. Zob. Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r. uchwalona przez Zgromadzenie Narodowe w dniu 2 kwietnia 1997 r., przyjęta przez Naród w referendum konstytucyjnym w dniu 25 maja 1997 r., podpisana przez Prezydenta Rzeczypospolitej Polskiej w dniu 16 lipca 1997 r. DzU z 1997 r. nr 78 poz. 483 z późn. zm.

7. W art. 167 ust. 1.

8. W ust. 1 i 4 art. 167. Szerzej zob. (Niezgoda 2012).

9. Zob. Europejska Karta Samorządu Terytorialnego, sporządzona w Strasburgu dnia 15 października 1985 r. DzU z 1994 r. nr 124 poz. 607; sprostowanie: Obwieszczenie Ministra Spraw Zagranicznych z dnia 22 sierpnia 2006 r. o sprostowaniu błędów. DzU z 2006 r. nr 154 poz. 1107 — (dalej: EKSL lub Karta). Jak to wynika tytułu, ten akt prawny nie ma zastosowania do samorządu wojewódzkiego mającego charakter regionalny. Samorząd regionalny ma za przedmiot Europejska Karta Samorządu Regionalnego sporządzona w Strasburgu 5 czerwca 1997 r. Jak dotąd nie została ona jednak przyjęta jako umowa międzynarodowa.

10. Zob. art. 16 ust. 2 Konstytucji oraz 2 ust. 1 ustawy o samorządzie gminnym i art. 2 ust. 1 ustawy o samorządzie powiatowym.

11. Ustawa z 12 stycznia 1991 r. (obecnie: Obwieszczenie Marszałka Sejmu Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 16 maja 2019 r. w sprawie ogłoszenia jednolitego tekstu ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. DzU z 2019 r. poz. 1170).

iż rada gminy może wprowadzać jedynie zwolnienia przedmiotowe.¹² Zmianę tę uzasadniano koniecznością uwzględnienia normy wynikającej z art. 217 Konstytucji, zgodnie z którą określanie kategorii podmiotów zwolnionych od podatków może nastąpić wyłącznie w ustawie.¹³ Z kolei koniecznością ochrony samodzielności województw samorządowych, a ściślej — potrzebą zagwarantowania im zachowania istotnej części dochodów własnych dla realizacji zadań własnych,¹⁴ uzasadniano modyfikację konstrukcji części regionalnej subwencji ogólnej finansowanej z wpłat województw samorządowych uzyskujących odpowiednio wysoki wskaźnik dochodów podatkowych w przeliczeniu na mieszkańca.¹⁵ Argumentowano bowiem, że mechanizm wyrównania poziomego, a taki właśnie skutek wywołuje finansowanie części subwencji dla jednostek samorządu terytorialnego danego szczebla wpłatami innych jednostek tego szczebla, jako wyjątek od systemu dochodów określonego w art. 167 ust. 1 i 2 Konstytucji jest konstytucyjnie dopuszczalny pod warunkiem, że realizuje zasadę sprawiedliwości i został ukształtowany w zakresie niezbędnym dla realizacji tej zasady. Zdaniem Trybunału przykładem sytuacji uzasadniającej istnienie obowiązku dokonywania wpłat może być konieczność wyrównania przez samorządy „bogatsze” systemowych niedoborów dochodów własnych samorządów „uboższych”, tj. wykazujących się niższym wskaźnikiem dochodów podatkowych w przeliczeniu na mieszkańca.¹⁶

Środowiska samorządowe, powołując się na potrzebę poszerzenia samodzielności jednostek samorządu terytorialnego w zakresie realizacji własnej polityki fiskalnej oraz na treść Konstytucji i Europejskiej Karty Samorządu Lokalnego, postulują też zniesienie maksymalnych i minimalnych stawek podatków lokalnych wynikających z ustaw podatkowych.¹⁷ Z samodzielnością, rozumianą jako zdolność do realizacji zadań własnych w oparciu o własne zasoby finansowe, związany jest z kolei postulat ścisłego przestrzegania wynikającej z art. 167 ustawy zasadniczej państwa zasady podziału dochodów publicznych między administrację rządową i samorządową poprzez zwiększanie wpływów samorządowych w wyniku przekazywania samorządom środków z budżetu państwa.¹⁸ Samodzielność, stanowiąca cechę konstytuującą samorząd, zasadę prawną, a zarazem podstawę aksjologiczną, czyli cel prawa (por. Wiktorowska 2002, s. 13), jest zatem jednym z podstawowych czynników, jakie należy uwzględniać, kształtując system dochodów jednostek samorządu terytorialnego.¹⁹

*

Analiza pojęcia „samodzielności finansowej samorządu” w jej całokształcie przekraczałaby ramy niniejszego opracowania. Odnosi się ona bowiem do wszystkich przejawów gospodarki finansowej jednostek samorządu terytorialnego jako podmiotów wykonujących administrację publiczną.²⁰ Nadto analizować ją można w aspekcie prawnym, badając zakres kompetencji organów jednostek samorządu terytorialnego, bądź ekonomicznym, odnosząc się do zdolności finansowania wydatków wiążących się z realizacją zadań własnych dostępnymi zasobami własnymi.²¹ Z punktu widzenia

12. Zob. art. 1 pkt 3 ustawy z 30 października 2002 r. o zmianie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych oraz o zmianie niektórych innych ustaw (DzU z 2002 r. nr 200 poz. 1683).

13. Por. Michał Rusinek: Komentarz do ustawy z dnia 30 października 2002 r. o zmianie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych oraz o zmianie niektórych innych ustaw. Lex-el.

14. Por. wyrok TK z 2014.03.04, K 13/11.

15. Zob. rozdział 8a ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego dodany przez art. 1 pkt 9 ustawy z 23 października 2014 r. o zmianie ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego (DzU z 2014 r. poz. 1574).

16. Por. wyrok TK z 2006.07.25, K 30/04; wyrok z 2013.01.31, K 14/11 oraz z 2014.03.04, sygn. 13/11.

17. Zob. teza 12 z 21 Tez Samorządowych ogłoszonych w Gdańsku w 4 czerwca 2019 r.

18. Zob. teza 13.

19. Jak wskazuje TK, samorząd terytorialny oznacza strukturę, której przysługuje przymiot samodzielności w stosunku do innych struktur władzy publicznej, w szczególności w stosunku do organów administracji rządowej. Por. orzeczenie z 1996.10.23, K 1/96; postanowienie z 1998.01.13, U 2/97.

20. Nie tylko więc do gromadzenia dochodów, ale również dokonywania wydatków, uchwalania planów finansowych (budżetu, wieloletniej prognozy finansowej), zaciągania zobowiązań finansowych, decydowania o formach organizacyjnoprawnych jednostek realizujących zadania publiczne (jednostki budżetowe, samorządowe zakłady budżetowe, samorządowe instytucje kultury, spółki prawa handlowego).

21. Co określić można jako „samofinansowanie”.

tematyki opracowania znaczenie podstawowe mają dwie wiążące się ze sobą kwestie. Po pierwsze, zauważyć trzeba, że samorząd terytorialny nie jest odrębnym od państwa i konkurencyjnym w stosunku do niego podmiotem władzy publicznej (Dolnicki 1999, s. 24; Schulze 1992, s. 37–38). Z tego względu finanse samorządu należy traktować jako element systemu finansów publicznych.²² W związku z tym samodzielność finansowa samorządu stanowi przejaw decentralizacji finansów publicznych i wynika z przekazania przez państwo niektórych atrybutów władzy finansowej.²³ Po drugie, mimo że działanie każdej gminy, powiatu czy województwa samorządowego zmierza do zaspokojenia potrzeb konkretnej społeczności samorządowej, należy przyjąć, iż samodzielność samorządu nie ma charakteru bezwzględnej. Przeciwnie, potrzeba zaspokajania potrzeb ogólnonarodowych uzasadnia ograniczanie tej samodzielności.

Taki właśnie zakres samodzielności finansowej samorządu wyłania się z obszernego w tym zakresie orzecznictwa Trybunału Konstytucyjnego. Wielokrotnie bowiem definiował on samodzielność finansową samorządu jako prawo do samodzielnego prowadzenia gospodarki finansowej, czyli pobierania dochodów określonych w ustawach i dysponowania nimi, tak by móc realizować ustalone ustawowo zadania.²⁴ Wskazywał również, że konieczne jest stworzenie gwarancji formalnych i proceduralnych realizacji zasady samodzielności.²⁵ Na ustawodawcy więc ciąży obowiązek ustanowienia regulacji prawnych, które będą zapewniały jednostkom samorządu dochody własne odpowiednio do powierzonych im zadań. Stosownie zaś do tego na ustawodawcę nałożony jest zakaz podejmowania działań prowadzących do modyfikacji dochodów własnych, która przekreślałaby ich odpowiednią wysokość w stosunku do zadań powierzonych jednostkom samorządu.²⁶ Trzeba także zaznaczyć, że Trybunał Konstytucyjny wielokrotnie podkreślał, iż samodzielności finansowej samorządu nie można absolutyzować. Jednostki samorządu wykonują bowiem zadania publiczne stosownie do art. 16 ust. 2 Konstytucji w ramach ustaw.²⁷ Z tego względu ustawodawcy przysługuje daleko idąca swoboda określania źródeł dochodów własnych jednostek samorządu terytorialnego, jak i poziomu tych dochodów,²⁸ co dotyczy też kształtowania zasad systemu podatkowego i realizacji władztwa daninowego.²⁹

Przytoczone wyżej formułowane przez Trybunał Konstytucyjny w sposób dość ogólny uwagi dotyczące samodzielności samorządu terytorialnego są niewystarczające do rozstrzygania wątpliwości związanych ze szczegółowymi rozwiązaniami dotyczącymi dochodów samorządowych, przyjmowanymi przez prawodawcę. Z tego względu konieczne wydaje się odwołanie również do poglądów formułowanych w piśmiennictwie naukowym. Zauważyć przy tym należy, że pojęcie i zakres samodzielności finansowej samorządu są pochodną pojęcia i zakresu samodzielności samorządu w ogóle,³⁰ a te z kolei determinowane są przyjmowaną koncepcją samorządu terytorialnego. Rzecz jednak w tym, że w piśmiennictwie naukowym zarówno w kraju, jak i za granicą nie wypracowano jednej, cieszącej się powszechną akceptacją definicji samorządu terytorialnego (por. Jagoda 2011).

Wśród podejmowanych w pierwszej połowie ubiegłego wieku prób definiowania samorządu terytorialnego, opartych na relacji samorządu do państwa, warto odnotować dwie koncepcje przyjmujące zasadniczo odmienne założenia w tym zakresie. Według koncepcji pierwszej, tzw. państwowej, samorząd terytorialny to utworzona przez państwo, oparta na przepisach ustawy, zdecentralizowana

22. Jeden z podsektorów, obok finansów administracji rządowej. Obowiązująca ustawa z 27 sierpnia 2009 o finansach publicznych (zob. Obwieszczenie Marszałka Sejmu Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 4 kwietnia 2019 r. w sprawie ogłoszenia jednolitego tekstu ustawy o finansach publicznych. DzU z 2019 r. poz. 869) nie wyodrębnia wprawdzie w ramach finansów publicznych takich podsektorów. Biorąc pod uwagę jej systematykę istnienie wskazanych dwóch podsektorów, tj. rządowego i samorządowego, wzajemnie powiązanych finansowo i funkcjonujących w oparciu o te same zasady ogólne, nie może jednak budzić wątpliwości.

23. Pogląd taki prezentowany był w piśmiennictwie już przed uchwaleniem obowiązującej Konstytucji na podstawie określonej koncepcji samorządu terytorialnego (por. Gajl 1993, s. 18).

24. Por. wyroki z 1999.03.16, K 35/98; z 2013.09.26, K 22/12.

25. Por. wyroki z 1998.03.24, K 40/97; z 2001.06.07, K 20/00; z 2006.09.18, K 27/05.

26. Por. orzeczenia z 1995.10.04, K 8/95; z 1996.10.23, K 1/96; wyrok z 2001.06.07, K 20/00.

27. Por. orzeczenie z 1996.10.23, K 1/96. Zob. wyroki TK z: 1998.03.24, K 40/97; z 1998.11.24, K 22/98; z 1999.03.30, K 5/98; z 2001.06.07, K 20/00.

28. Por. orzeczenie TK z 1996.10.23, K 1/96. Zob. wyroki z: 2006.09.18, K 27/05; z 2018.12.13, K 34/16.

29. Por. orzeczenie TK z 1995.10.04, K 8/95; wyrok z 1999.03.16, K 35/98.

30. Por. wyrok TK z 2018.12.13, K 34/16.

administracja państwowa wykonywana przez organy lokalne niepodległe hierarchicznie administracji rządowej, samodzielne w granicach ustaw i ogólnego porządku prawnego (por. Panejko 1934, s. 97). Z kolei według definicji określanej jako naturalistyczna samorząd terytorialny stanowi zaś nie tylko instytucję z zakresu administracji publicznej, ale też naturalną instytucję polityczną niezależną od państwa, wyrażającą prawo wspólnoty samorządowej do kierowania i zarządzania zasadniczą częścią spraw publicznych na jej własną odpowiedzialność i w interesie mieszkańców, w granicach określonych prawem.³¹ Tak rozumiany samorząd odnoszono tylko do samorządu na szczeblu podstawowym, gminnym. Także jednak na gruncie tej koncepcji przyjmowano, że samorząd jest przejawem decentralizacji administracji publicznej, której samodzielnymi podmiotami są powołane przez ustawę korporacje publicznoprawne (por. Bigo 1928, s. 56).

Współcześnie, podkreślając znaczenie mieszkańców danej jednostki tworzących wspólnotę samorządową, wskazuje się natomiast, że samorząd terytorialny to wyodrębniony w strukturze państwa, powstały z mocy prawa związek lokalnego społeczeństwa, powołany do samodzielnego wykonywania administracji publicznej, wyposażony w materialne środki umożliwiające realizację nałożonych nań zadań (por. np. Ochendowski 1996, s. 207). Powierzone mu zadania samorząd wykonuje we własnym imieniu i na własną odpowiedzialność, tj. samodzielnie, jego działanie poddane jest jednak nadzorowi (Agopszowicz i Gilowska 1999, s. XX; Dolnicki 1999, s. 15). W taki właśnie sposób opisuje samorząd terytorialny ustawa zasadnicza państwa. Wskazuje ona w art. 16 ust. 1, że wspólnotę samorządową tworzy ogół mieszkańców jednostek zasadniczego podziału terytorialnego.³² Samorząd terytorialny, uczestnicząc w sprawowaniu władzy publicznej, stanowi wyraz decentralizacji władzy publicznej, o której mowa w art. 15 ust. 1 (zob. Sarnecki 2016).³³ Z kolei EKSL w art. 3 określa samorząd jako prawo i zdolność społeczności lokalnych, w granicach określonych prawem, do kierowania i zarządzania zasadniczą częścią spraw publicznych na ich własną odpowiedzialność i w interesie ich mieszkańców. Również w świetle ustawy zasadniczej państwa samorząd wykonuje przysługującą mu w ramach ustaw istotną część zadań publicznych w imieniu własnym i na własną odpowiedzialność.³⁴ Jego działalność podlega jednak nadzorowi wykonywanemu przez Prezesa Rady Ministrów i wojewodów, a w zakresie spraw finansowych — przez regionalne izby obrachunkowe z punktu widzenia legalności.³⁵ Nadzór nad funkcjonowaniem samorządu terytorialnego z punktu widzenia zgodności z prawem przewiduje też EKSL.³⁶

Konkludując ten wątek rozważań, zauważyć trzeba, że jakkolwiek jednostka samorządu terytorialnego niepodlegająca hierarchicznie organom administracji rządowej³⁷ wykonuje zadania publiczne samodzielnie, to podejmować może jedynie działania na podstawie i w granicach ustaw. Samodzielność nie upoważnia natomiast do działania poza porządkiem prawnym i poza granicami wyznaczonymi przepisami ustaw.

**

W świetle powyższych uwag dotyczących pojęcia i zakresu samodzielności samorządu terytorialnego skonstatować należy, że formułowany z odwołaniem się do treści art. 168 Konstytucji postulat zniesienia maksymalnych stawek podatków lokalnych wynikających z ustaw podatkowych jest niezasadny z punktu widzenia ustrojowego. Nie ma także uzasadnienia w świetle konstytucyjnej regulacji prawa podatkowego. Dla jasności dalszych rozważań przypomnieć należy, że *de lege lata*

31. Zob. art. 3 ust. 1 EKSL.

32. Który to podział terytorialny, jak o tym stanowi art. 15 ust. 2 Konstytucji, uwzględniający więzi społeczne, gospodarcze lub kulturowe i zapewniający jednostkom terytorialnym zdolność wykonywania zadań publicznych, określa ustawa.

33. Przy czym w piśmiennictwie podkreśla się, że samorząd terytorialny w Polsce nie stanowi formy regionalizacji, autonomii terytorialnej czy federalizacji. Zob. tenże, uwaga 2 do art. 16.

34. Art. 16 ust. 2 Konstytucji.

35. Art. 170 Konstytucji.

36. Zob. art. 8 ust. 2. Powołany przepis w polskim urzędowym tłumaczeniu używa wprawdzie terminu „kontrola”, jednak biorąc pod uwagę, że prezentowany art. 8 przewiduje możliwość zastosowania w stosunku do jednostki samorządu „środków interwencji”, w rzeczywistości stanowi on o możliwości wykonywania nadzoru.

37. A także jednostkom samorządu terytorialnego kolejnego szczebla w ramach struktury samorządowej.

kompetencje rady gminy do ustalania wysokości stawek podatków i opłat stanowiących dochody gmin przewiduje m.in. ustawa o podatkach i opłatach lokalnych. Wprowadzane przez radę gminy stawki nie mogą jednak przekraczać stawek maksymalnych określonych ustawą.³⁸ W odniesieniu do podatku od środków transportowych powołana ustawa określa również stawki minimalne.

Wracając do analizy art. 168 ustawy zasadniczej państwa, zauważyć trzeba, że wprawdzie rzeczywiście z treści tego przepisu wynika, iż jednostki samorządu terytorialnego mają prawo ustalania wysokości podatków i opłat lokalnych. Ustrojodawca *ekspresis verbis* zaznaczył jednak, że określanie przez jednostki samorządu wysokości podatków i opłat lokalnych może się odbywać wyłącznie w zakresie określonym w ustawie. Taki sposób redakcji analizowanego przepisu w sposób wyraźny nawiązuje do treści art. 16 ust. 2 Konstytucji stanowiącego, że samorząd, uczestnicząc w sprawowaniu władzy publicznej, realizuje ją w ramach ustaw, działając, tak jak pozostałe organy władzy publicznej, na podstawie i w granicach prawa.³⁹ Również EKSL w art. 3 wskazuje, że samorząd oznacza prawo i zdolność społeczności lokalnych do kierowania i zarządzania zasadniczą częścią spraw publicznych na ich własną odpowiedzialność i w interesie ich mieszkańców, ale — jak wyraźnie zaznacza się w treści tego przepisu — w granicach określonych prawem. Skonstatować można, że w tak zakreślonych ustrojowych ramach działania samorządu terytorialnego mieścić się mogą różne systemy podziału dochodów podatkowych między administrację rządową i samorządową, przewidujące różny zakres kompetencji do kształtowania konstrukcji danin publicznych, np. system podziału źródeł podatkowych bądź system dodatków samorządowych do podatków państwowych, w których jednostki samorządu samodzielnie kształtowałyby konstrukcję podatków i opłat, swobodnie, tj. bez żadnych formalnych ograniczeń określając wysokość stawki podatkowej lub stawki dodatku do podatku państwowego.

Trzeba jednak zaznaczyć, że ustrojodawca w sposób wyraźny i jednoznaczny ograniczył zakres samodzielności samorządu w odniesieniu do określania wysokości podatków i opłat lokalnych, a tym samym możliwość prowadzenia przez jednostkę samorządu własnej polityki fiskalnej, wprowadzając zasadę ustawowego nakładania i kształtowania konstrukcji danin publicznych. Wynika ona z art. 84 i 217 Konstytucji. Pierwszy z powołanych przepisów stanowi — przyznać trzeba, że w sposób dość ogólny — iż każdy jest obowiązany do ponoszenia ciężarów i świadczeń publicznych, w tym podatków, określonych w ustawie. Bardziej szczegółowo wspomnianą zasadę reguluje art. 217. Stanowi on, że nakładanie podatków, innych danin publicznych, określanie podmiotów, przedmiotów opodatkowania i — co należy podkreślić — stawek podatkowych, a także zasad przyznawania ulg i umorzeń oraz kategorii podmiotów zwolnionych od podatków następuje w drodze ustawy. Zasada ustawowego nakładania i kształtowania danin publicznych, nawet lokalnych, jest spójna z konstytucyjnym ujęciem zasady suwerenności narodu, tj. wszystkich obywateli Rzeczypospolitej, który — jak o tym stanowi art. 4 ustawy zasadniczej państwa — władzę zwierzchnią sprawuje m.in. przez swoich przedstawicieli, w ten sposób uczestnicząc w procesie stanowienia ustaw jako powszechnie obowiązującego prawa Rzeczypospolitej Polskiej. Treści art. 168 Konstytucji nie można zatem odczytywać w oderwaniu od art. 217. Dopiero bowiem z tych dwu przepisów wyprowadzić można normę prawną określającą zakres kompetencji jednostek samorządu terytorialnego m.in. do określania wysokości stawek podatków i opłat stanowiących ich dochody. *De lege lata* zachowanie konstytucyjnej zasady ustawowego nakładania i kształtowania danin publicznych, w tym — co w świetle treści art. 217 nie może budzić wątpliwości — ustawowego określania stawek podatkowych, wymaga, by granice kompetencji jednostek samorządu w zakresie określania wysokości tych stawek wskazane zostały ustawowo określoną stawką maksymalną. Nie jest również sprzeczne z analizowanymi przepisami Konstytucji rozwiązanie przewidujące minimalny poziom stawek w podatku od środków transportowych.⁴⁰

38. Zob. art. 5, 10 i 19 ustawy. Wysokość określonych ustawą stawek kwotowych jest corocznie waloryzowana przez Ministra Finansów na podstawie art. 20 ustawy, z zastosowaniem wskaźnika cen towarów i usług konsumpcyjnych, w celu zachowania pierwotnego poziomu obciążeń podatkowych, a tym samym wydajności fiskalnej danin lokalnych mimo spadku siły nabywczej pieniądza.

39. Art. 7 Konstytucji.

40. Ustawy podatkowe obecnie nie przewidują minimalnych stawek podatkowych ograniczających samodzielność kształtowania stawki podatkowej przez jednostki samorządu terytorialnego, poza podatkiem od środków transportowych. Konieczność zachowania określonych stawek minimalnych w tym podatku wynika zaś z treści dyrektywy

Odnosząc się z kolei do postulatu przestrzegania zasady adekwatności lub ściślej rzecz ujmując — zasady odpowiedniości środków w stosunku do zadań realizowanych przez samorządy, trzeba w pierwszej kolejności zauważyć, że zasada, o której mowa, znajduje wyraźną podstawę w treści art. 167 ust. 1 i 4 Konstytucji. Pierwszy z powołanych przepisów stanowi, iż jednostkom samorządu terytorialnego zapewnia się udział w dochodach publicznych odpowiednio do przypadających im zadań. Zgodnie zaś z drugim zmianą w zakresie zadań i kompetencji jednostek samorządu terytorialnego muszą być powiązane z odpowiednimi zmianami w podziale dochodów publicznych. Nie oznacza to jednak, by w razie zwiększenia zakresu zadań jednostek samorządu konieczne było zwiększenie transferów do tych jednostek z budżetu państwa. Trzeba bowiem zwrócić uwagę, że proklamowany treścią art. 167 ust. 2 ustawy zasadniczej państwa system dochodów samorządowych obejmuje, jak była o tym mowa, trzy kategorie dochodów: dochody własne, subwencje ogólne i dotacje celowe z budżetu państwa. Dopiero przez wszystkie te dochody ujmowane łącznie realizowana jest konstytucyjna gwarancja podziału zasobów publicznych między administrację rządową i jednostki samorządu terytorialnego (por. Dębowska-Romanowska 2000, s. 148–150).⁴¹

Z kolei EKSL w art. 9 ust. 1 wymaga zapewnienia jednostkom samorządu własnych wystarczających zasobów finansowych, którymi mogą one swobodnie dysponować w ramach wykonywania swych uprawnień, przy czym ich część powinna pochodzić z opłat i podatków lokalnych, których wysokość jednostki samorządu mają prawo ustalać, w zakresie określonym ustawą. W celu ochrony słabszych finansowo jednostek samorządu Karta wymaga wprowadzenia procedur wyrównawczych lub działań równoważących mających na celu korygowanie skutków nierównego podziału potencjalnych źródeł dochodów, a także wydatków, jakie jednostki samorządu ponoszą. Procedury te lub działania tego typu nie powinny jednak ograniczać swobody podejmowania decyzji w zakresie ich uprawnień własnych.⁴² W końcu Karta dopuszcza transfery na rzecz jednostek samorządu przekazywane na finansowanie konkretnych zadań. Zastrzega jednak, by ich zastosowanie nie zagrażało swobodnemu wykonywaniu przez jednostki samorządu zadań własnych.⁴³

Zaznaczyć należy, że wynikająca z art. 167 Konstytucji zasada odpowiedniości dochodów w stosunku do zadań powinna być rozpatrywana nie tylko w aspekcie finansowym, tj. relacji kwot dochodów i wydatków, ale również w aspekcie ustrojowym, tj. dostosowania charakteru dochodów do finansowanych nimi zadań. W takim ujęciu z przytoczonych wyżej przepisów Karty oraz ustawy zasadniczej państwa wyłania się obraz systemu dochodów samorządowych, w którym podstawowe znaczenie jako źródło finansowania zadań własnych mają dochody własne. Jeżeli bowiem jednostki samorządu, realizując zadania własne, powinny dysponować pełną swobodą decyzyjną, jak tego wymaga art. 4 ust. 2 EKSL, to powinny być te zadania finansowane dochodami własnymi. W odniesieniu do dochodów własnych, na które składają się dochody z podatków i opłat lokalnych oraz z własnego majątku, jednostkom samorządu przysługują bowiem pewne kompetencje w zakresie ich kształtowania, a przynajmniej — jeśli chodzi o dochody z udziału we wpływach z podatków dochodowych — swoboda decydowania o przeznaczeniu na te lub inne zadania własne.⁴⁴ Dzięki tej swobodzie wydatkowania organy jednostek samorządu terytorialnego od nowa na każdy kolejny okres budżetowy, kierując się zmieniającymi się potrzebami społeczności samorządowej, mogą przeznaczać większe czy mniejsze środki finansowe na określone zadania własne. Finansowanie zadań własnych z własnych dochodów stanowi zatem jedną z gwarancji samodzielności samorządu.⁴⁵

Druga kategoria dochodów samorządowych, czyli subwencja ogólna, została unormowana w przepisach ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego, tak jak to wynika również z przepisów Karty, jako finansowy mechanizm wyrównawczy mający na celu ochronę społeczności

92/106/EWG z 1992.12.07 w sprawie ustanowienia wspólnych zasad dla niektórych typów transportu kombinowanego towarów między państwami członkowskimi (zob. Council Directive 92/106/EEC of 7 December 1992 on the establishment of common rules for certain types of combined transport of goods between Member States. Official Journal of the European Communities, L 368, 17 December 1992).

41. Por. też wyrok TK z 2001.06.28, U 8/00. Nie oznacza to, że jednostki samorządu nie mogą czerpać środków finansowych z innych jeszcze źródeł, np. środków ze źródeł zagranicznych.

42. Zob. art. 9 ust. 5 EKSL.

43. Por. art. 9 ust. 7.

44. Zob. art. 4–6 ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego.

45. Por. wyroki TK z: 1997.12.15, K 13/97; z 1998.11.03, K 12/98; z 2010.06.09, K 29/07.

samorządowych finansowo słabszych.⁴⁶ Realizując tę funkcję, subwencja uzupełnia dochody własne jako źródło finansowania zadań własnych jednostek samorządu przede wszystkim ze środków budżetu państwa, ale w pewnym zakresie też ze środków jednostek samorządu terytorialnego silniejszych finansowo. Ze względu na to, że subwencja służy finansowaniu zadań własnych, ustawodawca zagwarantował jednostkom samorządu swobodę decydowania o przeznaczeniu środków uzyskanych tytułem subwencji.⁴⁷ Stosownie do tego nie istnieją jakiegokolwiek procedury weryfikacji sposobu wykorzystania subwencji i jej zwrotu ze względu na takie czy inne jej wykorzystanie. Dotyczy to również części oświatowej subwencji, której nazwa nawiązuje do sposobu obliczania jej wysokości, a nie przeznaczenia.

Kolejną kategorią dochodów samorządowych, stanowiącą podstawę transferów środków finansowych do poszczególnych jednostek samorządu terytorialnego z budżetu państwa, państwowych funduszy celowych, z budżetów innych jednostek samorządu terytorialnego, a także z innych źródeł, są dotacje celowe. Ponieważ dotacje celowe stanowią środki przekazywane na realizację określonych zadań i w związku z tym podlegają szczególnym zasadom rozliczania,⁴⁸ w zasadzie nie mogą służyć finansowaniu zadań własnych.⁴⁹ Ograniczałyby bowiem samodzielność jednostek samorządu w zakresie realizacji tych zadań.

Uwzględniając powyższe uwagi dotyczące ustrojowych uwarunkowań finansowania zadań realizowanych przez jednostki samorządu terytorialnego z dochodów własnych oraz za pomocą transferów z budżetu państwa i mając na uwadze zasadę odpowiedniości wynikającą z art. 167 Konstytucji, uznać należy postulat zwiększania transferów z budżetu państwa w związku ze zwiększaniem zakresu zadań realizowanych przez jednostki samorządu — z ustrojowego punktu widzenia — za wadliwie, a przynajmniej nieściśle sformułowany. Transfery finansowe z budżetu państwa, jak była wyżej mowa, mają bowiem postać przede wszystkim dotacji celowych. Korzystanie z takich źródeł finansowania zagraża zaś, jak na to wskazuje EKSL, swobodnemu wykonywaniu przez jednostki samorządu zadań własnych. Jeśli zatem wraz z poszerzaniem zakresu zadań samorządowych wzrastałby udział transferów z budżetu państwa w dochodach samorządowych, to tym samym ulegałby zawężeniu zakres samodzielności samorządu.

Analizując tę kwestię z punktu widzenia fiskalnego, należy z kolei mieć na względzie, że jakkolwiek właściwy, tj. odpowiadający podziałowi odpowiedzialności za realizację zadań, podział dochodów publicznych między administrację rządową i jednostki samorządu terytorialnego jest koniecznym warunkiem prawidłowej realizacji zadań, to jednak trudno jest wykazać, że konkretny podział tych dochodów, będący wynikiem przyjętych rozwiązań kształtujących system dochodów samorządowych, nie odpowiada zasadzie wynikającej z treści art. 167 Konstytucji. Jest to konsekwencją m.in. trudności oszacowania koniecznego poziomu wydatków na realizację poszczególnych zadań publicznych. Z tego względu Trybunał Konstytucyjny, poczynawszy od połowy lat 90. ubiegłego wieku, wskazywał wielokrotnie, że do naruszenia zasady samodzielności finansowej jednostek samorządu terytorialnego dochodzi dopiero wówczas, gdy modyfikacja dochodów dokonana przez ustawodawcę będzie tak znaczna, że w sposób drastyczny naruszy istotę samodzielności finansowej samorządu i tym samym będzie prowadzić do oczywistych dysproporcji między zakresem działań a poziomem dochodów samorządowych.⁵⁰

46. Co wyraźnie wynika z zasad podziału poszczególnych części subwencji po zmianach wprowadzonych przepisami ustawy z 23 października 2014 r. o zmianie ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego (DzU z 2014 r. poz. 1574).

47. Zob. art. 7 ust. 3 ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego.

48. Zob. art. 126 oraz 169 ustawy o finansach publicznych. Drugi z powołanych przepisów przewiduje konieczność zwrotu dotacji wykorzystanej niezgodnie z przeznaczeniem wraz z odsetkami liczonymi jak od zaległości podatkowych. Ponadto wykorzystanie dotacji niezgodnie z przeznaczeniem rodzi odpowiedzialność za naruszenie dyscypliny finansów publicznych. Zob. art. 9 ustawy z 17 grudnia 2004 o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (DzU z 2018 r. poz. 1458 z późn. zm.).

49. Służą natomiast głównie realizacji zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych jednostkom samorządu terytorialnego.

50. Por. orzeczenia z: 1995.10.04, K 8/95; z 1996.10.23, K 1/96. Zob. wyroki z: 1997.12.15, K 13/97; z 1999.03.16, K 35/98; z 1999.03.30, K 5/98; z 2001.06.07, K 20/00; z 2006.07.25, K 30/04.

Konkludując, stwierdzić należy, że w ramach wynikającej z treści Konstytucji i niesprzecznej z postanowieniami EKSL zasady podziału dochodów publicznych między administrację rządową i samorządową odpowiednio do przypadających im zadań oraz będącego konsekwencją tej zasady, w aspekcie ustrojowym i fiskalnym, systemu dochodów jednostek samorządu terytorialnego, tak jak zawarte w Konstytucji i Karcie regulacje rozumiane są w konsekwentnym w swej treści orzecznictwie Trybunału Konstytucyjnego⁵¹ oraz piśmiennictwie, nie jest możliwa, a nawet zasadna realizacja przedstawionych wyżej propozycji zmian w systemie dochodów samorządowych. Zniesienie maksymalnych stawek podatków lokalnych wymagałoby zmian ustawy zasadniczej państwa, a stawek minimalnych w podatku od środków transportowych — uchylenia przepisów prawa europejskiego dotyczących transportu kombinowanego. Zwiększanie zaś transferów z budżetu państwa na rzecz jednostek samorządu terytorialnego w razie poszerzania zakresu zadań samorządu, o ile prowadziłyby do finansowania samorządowych zadań własnych w formie przekazywanych z budżetu państwa dotacji celowych, prowadziłyby do ograniczania samodzielności finansowej samorządu. Podważałoby to sens istnienia samorządu jako niepodporządkowanych hierarchicznie organom administracji rządowej podmiotów wykonujących administrację publiczną, bowiem ze względu na charakter dotacji celowych ograniczałoby możliwość decydowania o przeznaczeniu środków publicznych przez organy jednostek samorządu terytorialnego.

Bardziej właściwa byłaby modyfikacja dochodów własnych jednostek samorządu terytorialnego przez przyznanie jednostkom samorządu odpowiednich szczebli⁵² kolejnych źródeł dochodów własnych bądź zwiększenie wydajności źródeł już wcześniej przyznanych, co wymagałoby jednak dogłębnej analizy zarówno skutków zmian zakresu zadań samorządowych, jak i projektowanych zmian po stronie dochodów.⁵³ Analiza, o której mowa, musiałaby także uwzględniać skutki finansowe po stronie administracji rządowej. Z art. 167 Konstytucji nie można bowiem wyprowadzić nakazu zapewnienia jednostkom samorządu terytorialnego określonego poziomu dochodów w oderwaniu od sytuacji finansowej całego państwa.⁵⁴

Literatura

- AGOPSZOWICZ A., GIŁOWSKA Z. (1999): *Ustawa o gminnym samorządzie terytorialnym. Komentarz*. Krótkie Komentarze Becka, Warszawa, C. H. Beck.
- BIGO T. (1928): *Związki publiczno-prawne w świetle ustawodawstwa polskiego*. Warszawa, Wydawnictwo Kasy im. Mianowskiego.
- DĘBOWSKA-ROMANOWSKA T. (2000): *Prawo budżetowe państwa i samorządu terytorialnego*. [w] W. Wójtowicz (red.): *Prawo finansowe*, Studia Prawnicze, Warszawa, C. H. Beck.
- DOLNICKI B. (1999): *Samorząd terytorialny. Zagadnienia ustrojowe*. Podręcznik, Kraków, Kantor Wydawniczy Zakamycze.
- DOLNICKI B. (2018): *Ustawa o samorządzie gminnym. Komentarz*. Komentarze Praktyczne, Warszawa, Wolters Kluwer Polska.
- GAJL N. (1993): *Finanse i gospodarka lokalna na świecie*. Warszawa, Państwowe Wydawnictwo Ekonomiczne.
- JAGODA J. (2011): *Sądowa ochrona samodzielności jednostek samorządu terytorialnego*. Monografie Lex, Warszawa, Wolters Kluwer Polska.
- NIEZGODA A.G. (2012): *Podział zasobów publicznych między administrację rządową i samorządową*. Monografie Lex, Warszawa, Wolters Kluwer Polska.
- OCHENDOWSKI E. (1996): *Prawo administracyjne. Część ogólna*. Toruń, Towarzystwo Naukowe Organizacji i Kierownictwa „Dom Organizatora”.
- PANEJKO J. (1934): *Geneza i podstawy samorządu europejskiego*. Wilno, skł. gł. Księg. św. Wojciecha.

51. W które wpisuje się również wyrok z 2018.12.13, K 34/16.

52. Tych, którym przypisano obowiązek realizacji zadań publicznych w szerszym zakresie.

53. Jak to wynika z wyroku TK z 2013.09.26, K 22/12.

54. Zob. wyrok TK z 1999.03.16, K 35/98. Nawet zaś stwierdzenie, że dochody jednostek samorządu są niewystarczające, nie przesądza o naruszeniu art. 167 Konstytucji, jeżeli ogólny poziom wszystkich dochodów publicznych nie zapewnia realizacji wszystkich zadań publicznych. Zob. wyrok TK z 2001.06.07, K 20/00.

- SARNECKI P. (2016): *Uwaga 6 do art. 15.* [w:] L. Garlicki i M. Zubik (red.): *Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej. Komentarz. T. 1, Wstęp, art. 1–29*, Warszawa, Kancelaria Sejmu. Wydawnictwo Sejmowe.
- SCHULZE U.W. (1992): *Samorząd terytorialny w Niemczech.* „Państwo i Prawo”, nr 6, s. 32–41.
- WIKTOROWSKA A. (2002): *Prawne determinanty samodzielności gminy. Zagadnienia administracyjnoprawne.* Monografie, Prace Zbiorowe / Wydział Prawa i Administracji Uniwersytetu Warszawskiego, Warszawa, Liber.