

CENTRUM ANALIZ I BADAŃ



UNIA
METROPOLII
POLSKICH

IM. PAWŁA ADAMOWICZA



EKSPERTYZA

Ocena skutków wprowadzenia ustawy z dnia 1 października 2024 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego

Warszawa
2026

CENTRUM ANALIZ I BADAŃ



UNIA
METROPOLII
POLSKICH

IM. PAWŁA ADAMOWICZA

SGH

Szkoła Główna
Handlowa
w Warszawie

Opracowanie

Szkoła Główna Handlowa
na zlecenie Unii Metropolii Polskich
im. Pawła Adamowicza

Wydawca

Unia Metropolii Polskich
im. Pawła Adamowicza

Opracowanie graficzne

Karol Tarczewski

ISBN:

978-83-67574-39-6

Publikacja jest rozpowszechniana bezpłatnie

Copyright © by Unia Metropolii Polskich
im. Pawła Adamowicza,
Warszawa 2026

Zespół autorski w składzie:

Monika Banaszewska,
Uniwersytet Ekonomiczny w Poznaniu

Michał Bitner,
Uniwersytet Warszawski

Michał Bernardelli,
Szkoła Główna Handlowa w Warszawie

Paweł Felis,
Szkoła Główna Handlowa w Warszawie

Kamil Flig,
Szkoła Główna Handlowa w Warszawie

Marta Kluzek,
Uniwersytet Ekonomiczny w Poznaniu

Elżbieta Malinowska-Misiąg,
Szkoła Główna Handlowa w Warszawie

Edyta Małecka-Ziembińska,
Uniwersytet Ekonomiczny w Poznaniu

Grzegorz Otczyk¹,
Ministerstwo Finansów

Artur Walasik,
Uniwersytet Ekonomiczny w Katowicach

Dorota Wyszowska,
Uniwersytet w Białymstoku

¹ Autor zastrzega, że prezentowane przez niego treści są wyłącznie jego prywatną opinią.

Spis treści

Streszczenie	04	4. Ocena mechanizmu waloryzacji dochodów podatników PIT i CIT w kontekście udziałów JST od 2025 roku	52
1. Wprowadzenie	06	Mechanizm waloryzacji i związane z nim ryzyka	52
Źródła danych	06	Rekomendacje dla UMP w zakresie minimalizacji ryzyk waloryzacji dochodów podatników PIT i CIT	53
Kontekst i cele reformy	08	Ocena trafności wskaźników waloryzacyjnych	54
Główne elementy nowego systemu finansowania JST.....	09	Samodzielność dochodowa i stabilność dochodów miast	57
2. Analiza prawna. Wskazanie „logicznych niezgodności wewnętrznych ustawy”	11	Zmiany udziałów JST w podatkach dochodowych w opinii miast na prawach powiatu	61
Subwencja ogólna	11	5. System wyrównawczy – przed zmianą i po zmianie	64
Potrzeby finansowe	15	System wyrównywania dochodów – rozwiązania obowiązujące do 31.12.2024 r.	64
Korekta z tytułu zamożności	25	Potrzeby wyrównawcze – nowe rozwiązania	66
Rezerwa na uzupełnienie dochodów JST	27	Przeliczeniowa liczba ludności – mocne i słabe strony przyjętego rozwiązania	67
Ustalanie wysokości potrzeb finansowych, korekty z tytułu zamożności, udziałów w PIT i CIT oraz subwencji ogólnej	30	Wydatki miast na prawach powiatu a zaproponowane obszary wydatkowe przyjęte do szacowania potrzeb wyrównawczych	74
3. Zmiany udziałów jednostek samorządu terytorialnego w PIT i CIT od 2025 roku	32	Ocena ogólna nowych rozwiązań w zakresie systemu wyrównawczego	77
Kontekst dotychczasowego systemu	32	System wyrównawczy, determinanty potrzeb wyrównawczych – w opinii MnPP	85
Nowy system udziałów w PIT i CIT – istota i przyczyny zmian	32	6. Podsumowanie i wnioski	88
Porównanie nowego i dotychczasowego systemu udziałów podatkowych JST w Polsce	35	7. Bibliografia	90
Wnioski dla metropolii UMP	50	8. Noty biograficzne	91
Podsumowanie	51		

Streszczenie

Aleksander Nelicki

Ekspert ds. finansów JST Unii Metropolii Polskich

Celem ekspertyzy jest ocena zmian systemu finansowania JST wprowadzonych ustawą z dnia 1 października 2024 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego oraz ich skutków dla finansów miast na prawach powiatu (zwłaszcza miast Unii Metropolii Polskich), w szczególności:

- zgodności wewnętrznej ustawy,
- sposobu naliczania dochodów JST z tytułu podatków centralnych (PIT i CIT),
- zastosowanego rozwiązania tzw. przeliczeniowej liczby mieszkańców,
- sposobu obliczania potrzeb wyrównawczych oraz wyboru determinant i ich związku z poszczególnymi obszarami wydatkowymi.

W ekspertyzie przedstawiono także wyniki ankiety dotyczące oceny nowych rozwiązań zastosowanych w systemie finansowania jednostek samorządu terytorialnego przeprowadzonej wśród skarbników miast na prawach powiatu.

Podstawowe wnioski z przeprowadzonej analizy:

Niezgodności wewnętrzne ustawy

Nowa ustawa o dochodach JST zawiera niespójności i wady konstrukcyjne, które mogą wywrzeć wpływ na niejednoznaczne rezultaty wykładni. Przedmiotem analizy był także „kaskadowy” sposób obliczania subwencji (korygowanie subwencji z roku poprzedniego) oraz odniesienia do roku 2025 jako swoistego rodzaju „bazy”.

Zmiany udziałów jednostek samorządu terytorialnego w PIT i CIT

Symulacja skutków zastosowania nowych reguł naliczania dochodów z PIT dla lat 2020–2024 wskazuje, że przy bardzo znaczącym wzroście dochodów z tego źródła, jest on generalnie niższy dla miast UMP (kilkadziesiąt procent) niż pozostałych miast na prawach powiatu (100–110 proc.). Taka sama prawidłowość dotyczy dochodów z CIT dla 2024 r.

Ocena mechanizmu waloryzacji dochodów podatników PIT i CIT

Wskaźniki stosowane do waloryzacji dochodów podatników – prognoza dynamiki zatrudnienia i przeciętnego wynagrodzenia dla PIT oraz prognoza dynamiki PKB dla CIT – są powszechnie znane i wykorzystywane w oficjalnych prognozach budżetowych, jednak nie są wolne od ograniczeń i obciążone ryzykiem ich wykorzystywania. Na trafność prognoz wpływają, przykładowo, nagłe zjawiska ekonomiczne, co zilustrowano rozbieżnością prognoz i ich wykonania dla miast UMP dla lat 2020 (prognozy zawyżone) i 2021–2022 (prognozy zaniżone).

Samodzielność dochodowa i stabilność dochodów miast

W nowym systemie znacząco wzrosły dochody klasyfikowane jako własne, kosztem subwencji ogólnej. Głównym źródłem stały się udziały w dochodach podatników PIT (po dwóch kwartałach 2025 r. dla wszystkich miast – 49,7%, dla miast UMP – 51,2%). Zaletą nowego rozwiązania jest uniezależnienie dochodów z PIT i CIT od większości zmian w konstrukcji tych podatków, co zwiększa przewidywalność dochodów JST. Równolegle natomiast zwiększyła się ich zależność od sytuacji gospodarczej.

System wyrównawczy

Statystyczna analiza metody przeliczania liczby mieszkańców wskazuje, że faworyzuje ona mniejsze miasta na prawach powiatu, co staje się widoczne po wyłączeniu wyjątku od tej reguły, jaki stanowi Warszawa. Dla pozostałych miast UMP zmianie faktycznej liczby mieszkańców o 10 tys. towarzyszy zmiana ich liczby przeliczeniowej o 9 856; dla reszty miast na prawach powiatu wielkość ta wynosi 9 187.

Regulacje dotyczące szacowania potrzeb wydatkowych ocenione są jako nadmiernie skomplikowane i nieprzejrzyste. Wagi przypisane poszczególnym obszarom wydatkowym ustalonym dla miast na prawach powiatu nie odpowiadają udziałowi procentowemu struktury ich wydatków bieżących w latach 2020–2024 (według średnich nieważonych). Wątpliwości budzi sposób ustalenia determinant dla poszczególnych obszarów.

Na poziomie miast na prawach powiatu negatywnie oceniono wykorzystanie determinanty „liczba pracujących” w obszarze transport, proponując zastosowanie zestawu determinant opartych na długości dróg i ulic (i ich gęstości) oraz długości linii komunikacji publicznej (kołowej, szynowej), z odpowiednimi wagami. Za nieprawidłowe uznano także przyjęcie za determinantę w obszarze oświata i wychowanie – szkoły – liczby oddziałów szkolnych, która zależy od polityki władz miejskich, a nie liczby uczniów. W obszarze polityka społeczna jako niewłaściwą determinantę oceniono liczbę bezrobotnych (nie odzwierciedla zadań własnych), proponując w jej miejsce liczbę pensjonariuszy stacjonarnych placówek pomocy społecznej. W obszarze gospodarka komunalna skrytykowano ograniczenie determinanty do powierzchni różnego rodzaju obszarów zielonych, wskazując na potrzebę wykorzystania determinant innego rodzaju wydatków, proponując gęstość lub długość sieci wodociągowej i kanalizacyjnej oraz odwrotność wytworzonych odpadów komunalnych. Pojawia się też postulat likwidacji obszaru kultura i włączenie go do obszaru „pozostałe” (brak akceptacji obecnej determinanty i trudność wskazania alternatywy dla niej).

Autorzy, dokonując oceny systemu wyrównawczego, stwierdzili, że jest on bardzo skomplikowany, a mimo to ani w ocenie autorów opracowania, ani przedstawiciele miast na prawach powiatu nie odpowiada potrzebom tych jednostek. Nie jest również adekwatny do wielkości wydatków bieżących ponoszonych przez te jednostki. Jego dodatkowe skomplikowanie nie doprowadzi do poprawy w tym zakresie. Dlatego też należy dążyć do jego uproszczenia – w kierunku ograniczenia obszarów wydatkowych – np. kierując się jednolitymi determinantami przyjętymi do ich wycenienia.

1. Wprowadzenie

Niniejsza ekspertyza została przygotowana przez zespół pracowników Szkoły Głównej Handlowej w Warszawie oraz innych zaangażowanych ekspertów (m.in. z Uniwersytetu w Białymstoku, Uniwersytetu Ekonomicznego w Katowicach, Uniwersytetu Ekonomicznego w Poznaniu i Uniwersytetu Warszawskiego) na zlecenie Unii Metropolii Polskich imienia Pawła Adamowicza z siedzibą w Warszawie.

Celem ekspertyzy jest ocena zmian systemu finansowania jednostek samorządu terytorialnego (JST) wprowadzonych ustawą z dnia 1 października 2024 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego (nowa ustawa o dochodach JST)² oraz skutków ich wprowadzenia dla miast na prawach powiatu (zwłaszcza miast Unii Metropolii Polskich), ze szczególnym uwzględnieniem:

- a) zgodności wewnętrznej ustawy,
- b) przyjętego sposobu naliczania dochodów JST z tytułu podatków centralnych,
- c) zastosowanego rozwiązania tzw. przeliczeniowej liczby mieszkańców,
- d) przyjętego sposobu obliczeń potrzeb finansowych wyrównawczych oraz wyboru determinant i ich związku z poszczególnymi obszarami,
- e) zastosowanego systemu wyrównawczego wraz z odniesieniem się do rozwiązań przyjętych dla innych grup samorządów.

Źródła danych

Opracowanie powstało na podstawie obowiązujących przepisów prawnych, z wykorzystaniem danych Głównego Urzędu Statystycznego (w tym danych z Banku Danych Lokalnych), danych Ministerstwa Finansów (w tym uzyskanych na wniosek, zgodnie z ustawą z dnia 6 września 2001 r. o dostępie do informacji publicznej³) oraz opinii przedstawicieli miast na prawach powiatu (uzyskanych z wykorzystaniem kwestionariusza ankiety przygotowanego przez autorów niniejszej ekspertyzy).

Dane, które pobrano z GUS, dotyczyły:

- 1) przeciętnego wynagrodzenia i zatrudnienia (dane wstępne publikowane do końca czerwca kolejnego roku⁴),
- 2) wstępnego szacunku PKB (publikowany w maju kolejnego roku⁵),
- 3) liczby ludności w poszczególnych gminach (dane BDL⁶).

2 Dz. U. z 2024 r. poz. 1572 i 1717.

3 Dz. U. z 2022 r. poz. 902.

4 <https://stat.gov.pl/obszary-tematyczne/rynek-pracy/pracujacy-zatrudnieni-wynagrodzenia-koszty-pracy/przecietne-zatrudnienie-i-wynagrodzenie-w-gospodarce-narodowej-w-2024-r-dane-wstepne.18.7.html> (dostęp: 23.10.2025).

5 <https://stat.gov.pl/sygnalne/komunikaty-i-obwieszczenia/lista-komunikatow-i-obwieszczen/obwieszczenie-w-sprawie-pierwszego-szacunku-wartosci-produktu-krajowego-brutto-w-2024-r-280.12.html> (dostęp: 23.10.2025).

6 <https://bdl.stat.gov.pl/bdl/dane/podgrup/tablica> (dostęp 29.10.2025).

Z Ministerstwa Finansów w ramach wniosku o udostępnienie informacji publicznej, uzyskano:

- 1) dane o dochodach podatników podatku PIT opłacanego zgodnie ze skalą podatkową,
- 2) dane o dochodach podatników 19% liniowego podatku PIT od działalności gospodarczej,
- 3) dane o przychodach podatników PIT płacących ryczałt od przychodów ewidencjonowanych

- w podziale na gminy za lata 2018–2022; oraz:

- 4) zagregowane dane o dochodach podatników podatku dochodowego od osób fizycznych bez uwzględniania dochodów (przychodów) wolnych (zwolnionych) od podatku (art. 2 pkt 1 ustawy PIT),
- 5) zagregowane dane o dochodach podatników podatku dochodowego od osób prawnych pomniejszone o dochody (przychody) wolne (zwolnione) od podatku (art. 2 pkt 2 ustawy CIT)

- będących podstawą do wyliczenia dochodów JST na lata 2025–2026, w podziale na gminy, za lata 2022 i 2024.

Ponadto, ze stron internetowych Ministerstwa Finansów pozyskano dane za lata 2018–2024 dotyczące wykonanych dochodów gmin za 4 kwartały (ze sprawozdań Rb-27S) w zakresie rozdziału 75621 i 75622 (udziały gmin i powiatów w podatkach stanowiących dochód budżetu państwa, tj. podatku dochodowym od osób fizycznych i prawnych). Uzupełniająco, pobrano analogiczne dane, ale dotyczące tylko wykonania na koniec Q2 2024 i Q2 2025⁷.

Ponadto, w celu dokonania oceny mechanizmu waloryzacji, z publikowanych przez MF⁸ założeń do projektu budżetu państwa za lata 2018–2026 pozyskano dane o prognozowanym:

- 1) przeciętnym wynagrodzeniu brutto w gospodarce narodowej,
- 2) przeciętnym zatrudnieniu w gospodarce narodowej,
- 3) PKB w cenach bieżących.

Uzupełniająco, uzyskano dane dotyczące kwot wydatków miast na prawach powiatu według klasyfikacji budżetowej⁹.

W celu poznania opinii skarbników miast na prawach powiatu na temat wprowadzonych zmian ustawowych zrealizowano badanie ankietowe z wykorzystaniem kwestionariusza badawczego. Ankieta została przeprowadzona w terminie od 2 lipca do 29 sierpnia 2025 roku metodą CAWI. Formularz ankiety stanowi załącznik nr 1 do niniejszego opracowania. W badaniu ankietowym wzięło udział 48 jednostek spośród 66, do których skierowano prośbę o wypełnienie ankiety.

⁷ <https://www.gov.pl/web/finanse/sprawozdania-budzetowe> (dostęp: 3.10.2025).

⁸ <https://www.gov.pl/web/finanse/ustawy-budzetowe> (dostęp: 3.10.2025)

⁹ <https://bdl.stat.gov.pl/bdl/dane/podgrup/tablica> (dostęp 29.10.2025).

Kontekst i cele reformy

Jednostki samorządu terytorialnego w Polsce znajdują się obecnie w trudnej sytuacji finansowej, wynikającej z kumulacji wielu niekorzystnych czynników geopolitycznych, społecznych, ekonomicznych i regulacyjnych. Nowa ustawa o dochodach JST wprowadziła szereg istotnych zmian w systemie finansowania JST, które wymagają szczegółowej analizy pod kątem ich wpływu na możliwości realizacji zadań publicznych. Kontekst wprowadzanych zmian jest niezwykle złożony. Jednostki samorządu od lat borykają się z rosnącą presją wydatkową wynikającą z wysokiego poziomu inflacji mającego wpływ na wzrost kosztów energii oraz wynagrodzeń w sferze budżetowej. Nie bez znaczenia pozostają także perturbacje wywołane pandemią COVID-19 oraz wybuch wojny w Ukrainie. Jednocześnie system dochodów własnych JST nie nadąża za dynamiką wzrostu zadań i obowiązków nakładanych na nie przez ustawodawcę. Szczególnie dotkliwe okazały się skutki reformy podatkowej wprowadzonej w ramach Polskiego Łądu, która znacząco uszczupliła dochody JST z tytułu udziału w podatku dochodowym od osób fizycznych (PIT).

W tym kontekście nowa ustawa o dochodach JST budzi zarówno nadzieje na systemowe uporządkowanie mechanizmów finansowania JST, jak i obawy związane z adekwatnością proponowanych rozwiązań do skali wyzwań finansowych.

Ustawodawca, w uzasadnieniu do nowej ustawy o dochodach JST jako główny cel reformy wskazał – „wprowadzenie regulacji prawnych zapewniających stabilny system finansowania jednostek samorządu terytorialnego. Samorządy odpowiadają bowiem za świadczenie większości podstawowych usług publicznych dla mieszkańców”¹⁰. Wśród celów proponowanych zmian ustawodawca wymienił¹¹:

- wzmocnienie i ustabilizowanie finansów JST poprzez zwiększenie dochodów własnych poprzez finansowanie JST głównie dochodami podatkowymi (podatku od osób fizycznych PIT i podatku dochodowego od osób prawnych CIT),
- oparcie zasilenia finansowego JST na dochodach własnych wynikających z lokalnej bazy PIT i CIT, przy jednoczesnym uwolnieniu od wpływu zmian podatkowych,
- obiektywne i algorytmiczne naliczanie środków finansowych dla każdej JST,
- zapewnienie lepszej alokacji środków publicznych (nowy system ma uwzględniać specyfikę poszczególnych kategorii JST, jak i zróżnicowania nie tylko dochodów, ale również kwestię potrzeb wydatkowych JST wynikających z realizowanych zadań),
- uelastycznienie systemu oraz ograniczenie nadmiernie rozbudowanego przepływu środków pomiędzy budżetem państwa a JST, poprzez zastąpienie tzw. janosikowego korektą zamożności, mającą na celu ograniczenie przepływów środków pomiędzy JST a budżetem państwa,
- zwiększenie wpływu strony samorządowej na podział środków dla JST

¹⁰ Uzasadnienie do ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego z 2024 r., s.1, <https://www.miasta.pl/aktualnosci/projekt-ustawy-o-dochodach-JSTna-stronie-rzadowego-centrum-legislacji> (dostęp: 23.10.2025).

¹¹ Zgodnie z oceną skutków regulacji (OSR), <https://www.miasta.pl/aktualnosci/projekt-ustawy-o-dochodach-JSTna-stronie-rzadowego-centrum-legislacji> (dostęp: 23.10.2025).

Główne elementy nowego systemu finansowania JST

Według nowego systemu finansowania JST dochody będą oparte głównie na dochodach podatkowych PIT i CIT, podczas gdy dotychczas kluczowym elementem tego systemu była subwencja ogólna z budżetu państwa, która od 1 stycznia 2025 r. ma mieć jedynie charakter uzupełniający (zwłaszcza w części oświatowej). Od 1 stycznia 2025 r. zmienił się sposób alokacji dochodów z podatków PIT i CIT.

Ustawa wprowadza nowe zasady finansowania JST, w myśl których dotychczasowe części subwencji ogólnej zastąpiono potrzebami finansowymi. Ustalone zgodnie z algorytmami potrzeby finansowe będą finansowane głównie ze zwiększonych dochodów z tytułu udziału w dochodach podatników PIT i CIT. Ustawodawca określił pięć rodzajów potrzeb finansowych JST, podlegających sfinansowaniu, a mianowicie:

- 1) wyrównawcze,
- 2) oświatowe,
- 3) rozwojowe,
- 4) ekologiczne,
- 5) uzupełniające.

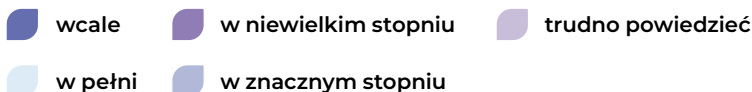
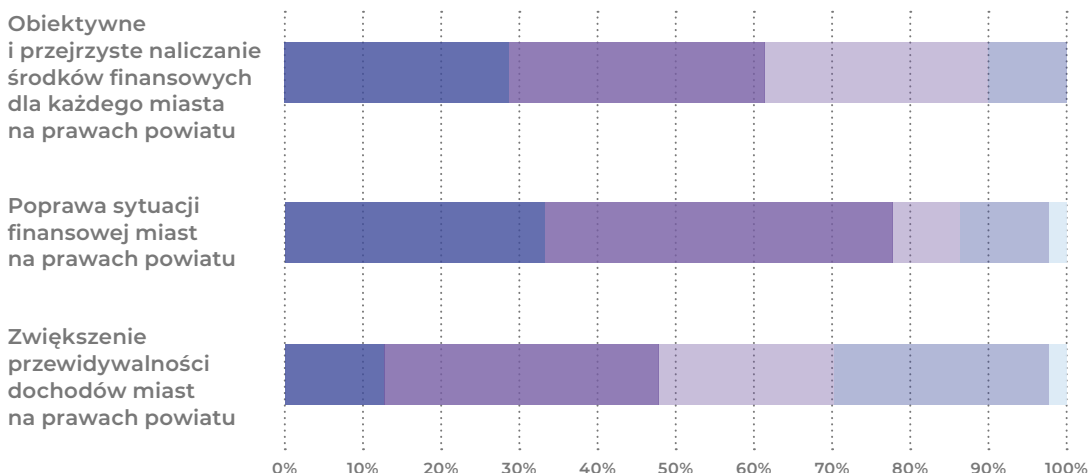
W przypadku, gdy środki ze zwiększonych dochodów z PIT i CIT będą niewystarczające w porównaniu z potrzebami finansowymi, jednostce będzie przyznawana subwencja ogólna z budżetu państwa. Zatem potrzeby te będą elementem kalkulacyjnym do ustalenia (ewentualnej) subwencji ogólnej.

W celu poznania opinii skarbników miast na prawach powiatu na temat realizacji głównych założeń ustawy i jej potencjalnych skutków zwrócono się do nich z prośbą o udzielenie odpowiedzi na pytanie, „na ile osiągnięte zostały poszczególne cele ustawy o dochodach JST” (rys. 1). Większość respondentów nie zgodziła się ze stwierdzeniem, że naliczanie środków finansowych jest obiektywne i przejrzyste. Tego zdania, odpowiadając „wcale” lub „w niewielkim stopniu” było ponad 60% ankietowanych. Znaczna część (prawie 30%) odpowiedziała „trudno powiedzieć”, co może świadczyć o niskiej przejrzystości zasad podziału środków oraz braku zaufania do zbudowanego systemu.

Rysunek 1.

Ocena osiągnięcia konkretnych celów ustawy z dnia 24 października 2024 roku.

Na ile zgadza się Pan/Pani ze stwierdzeniem:



Opracowanie własne na podstawie badania ankietowego.

Miasta na prawach powiatu nie dostrzegły również realizacji celu ustawy, związanego z poprawą ich sytuacji finansowej. Zdecydowana większość (ponad 75%) nie stwierdziła znaczącej poprawy. Celem nowej ustawy o dochodach JST było także zwiększenie przewidywalności dochodów. Miasta na prawach powiatu najczęściej wskazywały na osiągnięcie tego celu. Blisko co trzeci ankietowany identyfikował znaczne lub pełne zwiększenie przewidywalności w dochodach miast na prawach powiatu.

2. Analiza prawna. Wskazanie „logicznych niezgodności wewnętrznych ustawy”

Zgodnie z ofertą, ekspertyza polega na krytycznej analizie przepisów nowej ustawy o dochodach JST ustanawiających nowe instytucje, w szczególności sposoby ustalania potrzeb wydatkowych mających wpływ na wysokość subwencji ogólnej. Zostały wskazane w szczególności niespójności i wady konstrukcyjne, które mogą wywrzeć wpływ na niejednoznaczne rezultaty wykładni. Przedmiotem analizy był także „kaskadowy” sposób obliczania subwencji (korygowanie subwencji z roku poprzedniego) oraz odniesienia do roku 2025 jako swoistego rodzaju „bazy”, np. w przypadku kwoty kalkulacyjnej. Podstawową metodą badawczą była metoda dogmatyczna oparta na powszechnie akceptowanej w piśmiennictwie i orzecznictwie koncepcji wykładni derywacyjnej.

Ponieważ błędy legislatorów względnie ustawodawcy i mniejszej wagi usterki utrudniające procesy wykładni nie mogą być w sposób zrozumiały wskazane bez odniesień do unormowań niebudzących większych wątpliwości – w analizie zastosowano formę polegającą na wskazaniu tych błędów i usterek na tle przeglądu instytucji i mechanizmów uregulowanych w ustawie.

Subwencja ogólna

I wysokość subwencji ogólnej dla danej JST

Zgodnie z art. 31 ust. 1 ustalenie kwoty subwencji ogólnej dla danej JST na rok n (rok budżetowy) zostało powiązane z wysokością subwencji w roku $n-1$ oraz z porównaniem wielkości zmiany potrzeb finansowych z wielkością zmiany kwoty kalkulacyjnej. Zmiana potrzeb finansowych stanowi zatem różnicę między potrzebami finansowymi ustalonymi na rok n , a potrzebami finansowymi w roku $n-1$. Analogicznie, zmiana kwoty kalkulacyjnej stanowi różnicę między kwotą kalkulacyjną ustaloną na rok n , a kwotą kalkulacyjną w roku $n-1$.

Wysokość subwencji ogólnej w roku n jest równa:

$$S_n = S_{n-1} + (Pf_n - Pf_{n-1}) - (Kk_n - Kk_{n-1}) = S_{n-1} + \Delta Pf_n - \Delta Kk_n$$

przy czym:

1. w przypadku, gdy zmiana potrzeb finansowych w roku n (różnica pomiędzy potrzebami finansowymi w roku n [budżetowym] a tymi potrzebami w roku $n-1$ [poprzedzającym rok budżetowy]), czyli ΔPf_n jest wyższa niż zmiana kwoty kalkulacyjnej w roku n (różnica między kwotą kalkulacyjną w roku n [budżetowym] a tą kwotą w roku $n-1$ [poprzedzającym rok budżetowy]), czyli ΔKk_n (a zatem w przypadku, gdy $\Delta Pf_n > \Delta Kk_n$)

- wysokości subwencji z roku poprzedzającego rok budżetowy (S_{n-1}), powiększonej o wysokość różnicy między tymi kwotami (art. 31 ust. pkt 1).

2. w przypadku odwrotnym, tzn. gdy zmiana kwoty kalkulacyjnej w roku n (różnica między kwotą kalkulacyjną w roku n [budżetowym] a tą kwotą w roku $n-1$ [poprzedzającym rok budżetowy]), czyli ΔKk_n , jest wyższa niż zmiana potrzeb finansowych w roku n (różnica pomiędzy potrzebami finansowymi w roku n [budżetowym] a tymi potrzebami w roku $n-1$ [poprzedzającym rok budżetowy]), czyli ΔPf_n , (a zatem w przypadku, gdy $\Delta Kk_n > \Delta Pf_n$)

- wysokości subwencji z roku poprzedzającego rok budżetowy (S_{n-1}), pomniejszonej o wysokość różnicy między tymi kwotami (art. 31 ust. 1 pkt 2).

kwota kalkulacyjna dla danej JST

Natomiast, zgodnie z przepisem art. 31 ust. 2, ustalenie kwoty kalkulacyjnej dla danej JST na rok n zostało powiązane z wielkością kwoty kalkulacyjnej w roku $n-1$ oraz z relatywną zmianą (ilorazem) dochodów z tytułu udziałów w PIT i CIT ustalonych na rok n w stosunku do tych dochodów w roku $n-1$ (art. 31 ust. 2).

Wielkość kwoty kalkulacyjnej na rok n może być zapisana wzorem:

$$Kk_n = Kk_{n-1} * \frac{PIT_n + CIT_n}{PIT_{n-1} + CIT_{n-1}}$$

Kwota kalkulacyjna w roku n jest zatem skorygowaną kwotą kalkulacyjną z roku poprzedniego ($n-1$), kwota kalkulacyjna w roku $n-1$ – skorygowaną kwotą kalkulacyjną w roku $n-2$, kwota kalkulacyjna w roku $n-2$ – skorygowaną kwotą kalkulacyjną w roku $n-3$, itd. Taka konstrukcja ustalania kwoty kalkulacyjnej na rok n wymaga liczbowego ustalenia kwoty kalkulacyjnej w roku „zero”, tzn. pierwszej kwoty kalkulacyjnej, która będzie podstawą ustalenia kwoty kalkulacyjnej w roku kolejnym, a pośrednio – w każdym z następujących kolejnych lat.

III kwota kalkulacyjna w roku „zero” (2025)

Wysokość tej pierwszej kwoty kalkulacyjnej została oznaczona w przepisie art. 86 ust. 2. Stanowi ona różnicę między sumą udziałów w PIT i CIT ustalonych na rok 2025 zgodnie z przepisami ustawy (art. 11 oraz art. 12), a sumą udziałów w PIT i CIT ustalonych na rok 2025 zgodnie z przepisami ustawy z 2003 r. (art. 9 oraz art. 9a). W ten sposób kwota zwiększenia w roku 2025 dochodów z PIT i CIT obliczonych według zasad określonych w ustawie (z 2024 r.) w porównaniu z „wirtualnymi” dochodami z PIT i CIT obliczonymi według zasad określonych w ustawie z 2003 r. (“ile więcej”) została ustalona jako Kk_{n-1} dla roku 2026 – wpływając pośrednio na wysokość Kk w każdym następnym roku.

IV zasady obliczania wysokości subwencji ogólnej w roku „zero” (2025)

Ponieważ zastosowanie ogólnej zasady ustalania wysokości kwoty kalkulacyjnej (art. 31 ust. 2), a więc także ustalania subwencji ogólnej, możliwe jest po raz pierwszy dopiero przy obliczaniu wysokości kwoty kalkulacyjnej (oraz subwencji ogólnej) w roku 2026 (dla tego roku została bowiem oznaczona – w art. 86 ust. 2 – wysokość kwoty kalkulacyjnej w roku poprzednim – Kk_{n-1} , czyli w roku 2025), dla ustalenia wysokości subwencji ogólnej za rok 2025 ustawa wprowadziła (w przepisie art. 86 ust. 1) sposób szczególny.

Wysokość subwencji ogólnej za rok 2025 dla danej JST oblicza się mianowicie jako różnicę między wielkością potrzeb finansowych tej JST obliczoną zgodnie z zasadami określonymi w ustawie (art. 23–30), a wysokością pierwszej kwoty kalkulacyjnej, tj. kwoty kalkulacyjnej w roku „zero” (obliczonej w sposób określony w art. 86 ust. 2), czyli:

$$S_{2025} = Pf_{2025} - Kk_{2025}$$

W ten sposób przepisy art. 86 ustanowiły podstawę ustalania wysokości kwoty kalkulacyjnej i podstawę ustalenia wysokości subwencji ogólnej na rok 2026 (a pośrednio – na każdy rok następny), stanowiące zarazem – odpowiednio: pierwszą kwotę kalkulacyjną (Kk_{0} , czyli Kk_{2025}) oraz wysokość pierwszej subwencji ogólnej (S_{0} , czyli S_{2025}).

Skoro zatem:

$$Kk_{2026} = Kk_{2025} * \frac{PIT_{2026} + CIT_{2026}}{PIT_{2025} + CIT_{2026}}$$

a:

$$Kk_{2027} = Kk_{2026} * \frac{PIT_{2027} + CIT_{2027}}{PIT_{2026} + CIT_{2026}} = Kk_{2025} * \frac{PIT_{2026} + CIT_{2026}}{PIT_{2025} + CIT_{2025}} * \frac{PIT_{2027} + CIT_{2027}}{PIT_{2026} + CIT_{2026}}$$

to uogólniając:

$$Kk_n = Kk_{2025} * \prod_{r=2026}^n \frac{PIT_r + CIT_r}{PIT_{r-1} + CIT_{r-1}}$$

V znaczenie ustalenia wysokości kwoty kalkulacyjnej dla roku „zero” (2025) dla ustalania wysokości kwoty kalkulacyjnej dla roku n

Wysokość kwoty kalkulacyjnej na rok n jest zatem w znacznym stopniu zależna od kwoty kalkulacyjnej dla roku „0”, czyli roku 2025 (Kk_{2025}). Innymi słowami, ustalenie wysokości Kk_{2025} w przepisie art. 86 ust. 2 wpływa na wysokość odpowiednich kwot kalkulacyjnych dla danej JST we wszystkich kolejnych latach obowiązywania ustawy.

Wynikają z tego następujące spostrzeżenia:

- **Po pierwsze**, ceteris paribus, JST korzystająca z przeliczenia dochodów z tytułu udziałów w PIT i CIT (polegającego na ustaleniu różnicy między wielkością dochodów z tego tytułu obliczonych zgodnie z przepisami ustawy a wielkością dochodów z tego tytułu obliczonych zgodnie z przepisami ustawy z 2003 r.) w roku 2025 w większym stopniu niż inna (pod innymi względami porównywalna) JST, otrzyma wprawdzie w 2025 r. mniejszą kwotę subwencji, ale będzie miała lepszą sytuację wyjściową, w zakresie której ustalana jest wielkość subwencji na lata kolejne.
- **Po drugie**, wzrost kwoty kalkulacyjnej większy od wzrostu potrzeb finansowych spowoduje zmniejszenie wysokości subwencji ogólnej.
- **Po trzecie**, utrwalony wzrost kwoty kalkulacyjnej może zredukować subwencję do zera. Dalsze stosowanie zasady określonej w art. 31 ust. 1 powodowałoby w takim wypadku ustalenie ujemnej wysokości subwencji ogólnej (przepis ten stanowi, że subwencję ogólną ustala się w określonej wysokości). Stawia to pytanie o prawny skutek ustalenia subwencji w wysokości ogólnej. Wykładnia systemowa wewnętrzna oparta m.in. na brzmieniu przepisów art. 1 pkt 2, art. 3 ust. 1 pkt 2, art. 9 ust. 1, art. 31 ust. 3 prowadzi jednak do wniosku, że skutkiem tym jest nieprzekazanie subwencji ogólnej (brak prawa JST do otrzymania subwencji ogólnej oraz brak obowiązku i prawa właściwego organu do przekazania subwencji ogólnej).

VI zgodność z zasadami prawidłowej legislacji

Z formalnego punktu widzenia, zamieszczenie przepisów art. 86 w rozdziale Przepisy przejściowe, dostosowujące oraz końcowe – budzi wątpliwości co do zgodności takiego układu z zasadami techniki prawodawczej (ZTP¹²), w szczególności z przepisem §37¹³. Z pewnością natomiast zastosowany układ przepisów zmniejsza przejrzystość regulacji.

Potrzeby finansowe

I podstawa obliczania subwencji ogólnej

Potrzeby finansowe danej JST – to suma potrzeb: wyrównawczych, oświatowych, rozwojowych, ekologicznych i uzupełniających (art. 23). Potrzeby finansowe obliczone na rok 2025 stanowią (obok kwoty kalkulacyjnej obliczonej na rok 2025) podstawę obliczania subwencji ogólnej na rok 2025 (art. 86 ust. 1; zob. Subwencja ogólna, pkt iv). W kolejnych latach podstawę obliczania subwencji ogólnej stanowi (obok zmiany kwoty kalkulacyjnej: $\Delta Kk_n = Kk_n - Kk_{n-1}$ $\Delta Pf_n = Pf_n - Pf_{n-1}$).

II potrzeby wyrównawcze

Potrzeby wyrównawcze dla danej kategorii JST ustala się metodą „z dołu do góry”, tzn. na podstawie określonych w ustawie wielkości oblicza się kwotę potrzeb wyrównawczych dla danej JST. Potrzeby wyrównawcze dla danej kategorii JST – to suma potrzeb wyrównawczych wszystkich JST należących do danej kategorii.

Potrzeby wyrównawcze ustala się dla JST, w której indywidualny wskaźnik zamożności, jest równy albo niższy od pewnej części (procentu) wartości wskaźnika zamożności ustalonego dla danej kategorii JST, tzn. Pfw (potrzeby wyrównawcze) ustala się dla i-tej JST, w której $ZAM_i \leq W\%ZAM_{kategorii}$ (art. 24 ust. 1). Dla kategorii miast na prawach powiatu część wartości wskaźnika zamożności ustalonego dla danej kategorii JST (procent) wynosi 80% (art. 24 ust. 2 pkt 2), w związku z czym potrzeby wyrównawcze ustala się dla takich miast na prawach powiatu, w których $ZAM_i \leq 80\%ZAM_{kategorii}$.

III wskaźnik zamożności i przeliczeniowa liczba mieszkańców

Wskaźnik zamożności równy jest sumie podstawowych dochodów podatkowych (PDP) podzielonej przez przeliczeniową liczbę mieszkańców (art. 24 ust. 3 i 4). W przypadku indywidualnego wskaźnika zamożności wielkości te odnoszą się do danej JST

¹² Rozporządzenie Prezesa Rady Ministrów z dnia 20 czerwca 2002 r. w sprawie "Zasad techniki prawodawczej" (Dz. U. z 2016 r. poz. 283).

¹³ „§37 ZTP: W przepisach przejściowych i dostosowujących nie zamieszcza się przepisów regulujących sprawy inne, niż określone w niniejszym rozdziale.”

(czyli: $ZAM_j = \frac{PDP_j}{pLm_j}$), a w przypadku wskaźnika zamożności ustalanego dla danej kategorii JST – do tej kategorii JST (czyli: $ZAM_{kategorii} = \frac{\sum_1^k PDP_j}{\sum_1^k pLm_j}$).

Przeliczeniowa liczba mieszkańców danej JST stanowi iloczyn indeksu bieżących potrzeb wydatkowych tej JST i liczby mieszkańców danej kategorii JST (art. 25 ust. 1), czyli:

$$pLm_j = IPW_j * \sum_{j=1}^k Lm_j = IPW_j * Lm_{kategorii}$$

Indeks bieżących potrzeb wydatkowych danej JST jest sumą cząstkowych indeksów bieżących potrzeb wydatkowych tej JST ustalonych dla obszarów wydatkowych (art. 25 ust. 3). Obszary wydatkowe odpowiadają zadaniom, w tym zadaniom wyróżnionym ze względu na szczególne znaczenie dla jednostek samorządu terytorialnego (art. 25 ust. 6). Cząstkowy indeks bieżących potrzeb wydatkowych dla danego obszaru wydatkowego oblicza się według wzoru (art. 25 ust. 4):

$$IPW_{f1j} = \lambda f1 * \left(\beta \lambda 1 * \frac{\text{determinanta1}_{f1j}}{\sum_{j=1}^k \text{determinanta1}_{f1j}} + \beta 2 * \frac{\text{determinanta2}_{f1j}}{\sum_{j=1}^k \text{determinanta2}_{f1j}} \right)$$

gdzie:

j – j-ta JST;

k – liczba JST należących do danej kategorii;

$f1$ – pierwszy obszar wydatkowy;

$\lambda f1$ – waga pierwszego obszaru wydatkowego (wartość wag dla obszarów wydatkowych odpowiadających zadaniom wyróżnionym ze względu na szczególne znaczenie dla JST ustala się w wysokości nie mniejszej niż 0,05 – art. 25 ust. 6);

$\beta 1$ – współczynnik regresji będący w istocie wagą determinanty 1;

$\beta 2$ – współczynnik regresji będący w istocie wagą determinanty 2.

Obydwa „współczynniki regresji” sumują się do 1.

Cząstkowy indeks potrzeb wydatkowych jest więc średnią ważoną udziału determinant charakteryzujących daną JST w odpowiednich wielkościach charakteryzujących kategorię jednostek, do której dana JST należy. Z kolei indeks bieżących potrzeb wydatkowych stanowi średnią ważoną cząstkowych indeksów potrzeb wydatkowych obliczonych dla danej JST

Ustalenie poszczególnych „parametrów” wykorzystywane do obliczania przeliczeniowej liczby mieszkańców ustawa pozostawiła ministrowi właściwemu do spraw finansów publicznych. Norma wyrażona w przepisie art. 25 ust. 7 nałożyła na ministra właściwego do spraw finansów publicznych obowiązek określenia, w drodze rozporządzenia, dla poszczególnych kategorii jednostek samorządu terytorialnego: obszarów wydatkowych, wartości ich wag, determinant wpływających na potrzeby wydatkowe w danym obszarze wydatkowym oraz wysokość „współczynników regresji” dla poszczególnych determinant (tzn. ich wag), przy uwzględnieniu różnicowania zadań realizowanych przez JST, wydatków bieżących ponoszonych na te zadania, źródeł finansowania tych zadań, a także przy uwzględnieniu, że determinanty wpływające na potrzeby wydatkowe powinny w istotny sposób odzwierciedlać wysokość wydatków bieżących w danym obszarze wydatkowym i ich różnicowanie.

Przepis art. 25 ust. 6 stanowi w szczególności, że suma wszystkich obszarów wydatkowych wynosi 1. Choć z kontekstu (który jest punktem odniesienia jednej z dyrektyw wykładni językowej) wynika, że w przepisie chodzi o sumę wszystkich wag obszarów wydatkowych, należy stwierdzić, że jego redakcja dotknięta jest oczywistą usterką legislacyjną.

Zgodnie z przepisem art. 33 ust. 1 do obliczenia wskaźników zamożności (indywidualnego i dla kategorii) przyjmuje się dane o podstawowych dochodach podatkowych, wykazane za rok bazowy w sprawozdaniach budżetowych, z uwzględnieniem korekt złożonych do właściwych regionalnych izb obrachunkowych, w terminie do dnia 30 czerwca roku poprzedzającego rok budżetowy. Natomiast przepis art. 33 ust. 2 stanowi, że wartości determinant dla poszczególnych JST ustala się na podstawie danych posiadanych przez GUS na dzień 31 maja roku poprzedzającego rok budżetowy, przekazanych ministrowi właściwemu do spraw finansów publicznych w terminie do dnia 30 czerwca roku poprzedzającego rok budżetowy.

IV ustalanie potrzeb wyrównawczych w 2025 r.

Zbliżone zasady dotyczące okresów odniesienia, z uwzględnieniem niezbędnych odrębności, określono dla ustalenia potrzeb wyrównawczych JST w roku 2025 (art. 80 pkt 1 i 2): przyjmuje się mianowicie wartości determinant dostępne na stronie internetowej GUS, według stanu na dzień 31 maja 2024 r., natomiast podstawowe dochody podatkowe – wykazane za rok 2023 w sprawozdaniach budżetowych z uwzględnieniem korekt złożonych do właściwych regionalnych izb obrachunkowych w terminie do dnia 31 maja 2024 r. **Ustalenie w art. 80 pkt 3 obszarów wydatkowych i wartości ich wag, determinant wpływających na potrzeby wydatkowe w danym obszarze wydatkowym oraz wysokości współczynników regresji (wag) dla poszczególnych determinant – jest niezgodne z zasadami określonymi w art. 25 ust. 4. Zgodnie z tymi zasadami, dla każdego obszaru wydatkowego ustala się dwie determinanty oraz – odpowiednio – dwa „współczynniki regresji” (wagi), tymczasem dla większości obszarów wydatkowych wskazanych w art. 80 pkt 3 ustalono tylko jedną determinantę. Ustalenie w przypadku takich obszarów wydatkowych „współczynnika regresji” (wagi) jedynej determinanty stanowi *superfluum*.**

V ustalanie potrzeb oświatowych

Potrzeby oświatowe ustala się, tak jak do tej pory, metodą „od góry na dół”: najpierw podejmuje się decyzję (polityczną) o łącznej wysokości potrzeb oświatowych wszystkich JST (art. 26 ust. 1), następnie dzieli się tak ustaloną łączną kwotę między poszczególne JST (art. 26 ust. 3). Jedynym „zabezpieczeniem” w zakresie decyzji o łącznej wysokości potrzeb oświatowych jest, tak jak dotychczas, zasada, zgodnie z którą wysokość ta nie może być mniejsza niż ustalona w roku poprzedzającym rok budżetowy (art. 26 ust. 1).

VI ustalanie potrzeb rozwojowych

Ustalenie potrzeb rozwojowych danej JST obejmuje kilka etapów. Po pierwsze, potrzeby rozwojowe ustalane są dla kategorii JST Wysokość tych potrzeb – to 23% wydatków majątkowych danej kategorii JST, pomniejszonych o wykonane dochody majątkowe z tytułu dotacji i środków przeznaczonych na inwestycje (art. 28 ust. 1), czyli:

$$Proz_{kat.j.s.t.} = 23\% * WM_{kat.j.s.t.} - MDot_{kat.j.s.t.}$$

Ustalone w ten sposób potrzeby rozwojowe kategorii JST dzieli się na dwie części (art. 28 ust. 2): podstawową (60% potrzeb rozwojowych kategorii JST, z zastrzeżeniem, że jeśli kwota ta na rok budżetowy byłaby mniejsza niż kwota ustalona na rok poprzedzający rok budżetowy, podlega ona zwiększeniu do wysokości kwoty ustalonej na rok poprzedzający rok budżetowy – art. 28 ust. 2 pkt 1) i inwestycyjną (40% potrzeb rozwojowych kategorii JST).

Przepis ust. 3 stanowi, że wysokość potrzeb rozwojowych lub części potrzeb rozwojowych, o których mowa w ust. 2, może być zwiększona ponad wysokość wynikającą z ust. 1 lub 2, jeżeli jest to uzasadnione potrzebą realizacji zadań istotnych dla rozwoju państwa. Kwoty tego zwiększenia nie uwzględnia się przy ustaleniu na kolejny rok budżetowy części podstawowej potrzeb rozwojowych, o której mowa w ust. 2 pkt 1.

Przepis art. 28 ust. 4 stanowi o obliczaniu kwoty części podstawowej potrzeb rozwojowych dla poszczególnych JST, co mogłoby sugerować zastosowanie metody „od dołu do góry”. Tymczasem „obliczenie” polega faktycznie na podziale części podstawowej na poszczególne JST proporcjonalnie do liczby mieszkańców, z zastrzeżeniem, że udział kwoty uzyskiwanej przez daną JST w trybie podziału części podstawowej ustalonej dla kategorii JST w kwocie ustalonej dla kategorii nie może być niższy od określonego w ustawie.

Podobnie przepis art. 28 ust. 5 stanowi o obliczaniu kwoty części inwestycyjnej dla danej JST, podczas gdy chodzi o podział między poszczególne JST kwoty części inwestycyjnej ustalonej dla kategorii JST Kwotę tę dzieli się między JST proporcjonalnie do udziału „przeliczeniowych wydatków majątkowych” tej JST w „przeliczeniowych wydatkach majątkowych” danej kategorii JST, zaś przeliczeniowe wydatki majątkowe stanowią ważoną sumę:

- (1) tzw. wydatków majątkowych własnych,
- (2) wydatków majątkowych na programy finansowane z udziałem środków, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 i 3 ustawy o finansach publicznych (u.f.p.), oraz
- (3) pozostałych wydatków majątkowych.

Zgodnie z art. 28 ust. 6 *in fine* wagi nie muszą sumować się do 1 (natomiast poszczególne wagi nie mogą być większe niż 1).

„Wydatki majątkowe własne” – zgodnie z definicją zawartą w przepisie art. 28 ust. 8, to wydatki majątkowe inne niż wydatki, o których mowa w ust. 6 pkt 2, czyli inne niż wydatki majątkowe na programy finansowane z udziałem środków, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 i 3 u.f.p. – i pomniejszone o dotacje zaliczane do dochodów majątkowych oraz środki na inwestycje (z wyłączeniem dotacji oraz środków inwestycyjnych na programy, projekty lub zadania finansowane z udziałem środków, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 i 3 u.f.p.).

Definiując „wydatki majątkowe własne” przepis ust. 8 używa sformułowania: „wydatki majątkowe inne niż wydatki, o których mowa w ust. 6 pkt 2, w wysokości przekraczającej równowartość dochodów majątkowych z tytułu dotacji oraz środków przyznanych na inwestycje, z wyłączeniem dotacji oraz środków inwestycyjnych na programy, projekty lub zadania finansowane z udziałem środków, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 i 3 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych”.

Użycie przecinka przed wyrażeniem „z wyłączeniem” wskazuje, że wyłączenie odnosi się do wydatków majątkowych innych niż wydatki, o których mowa w ust. 6 pkt 2, w wysokości przekraczającej równowartość dochodów majątkowych z tytułu dotacji oraz środków przyznanych na inwestycje, czyli:

wydatki majątkowe własne = wydatki majątkowe

- wydatki, o których mowa w ust. 6 pkt 2
- równowartość dochodów majątkowych z tytułu dotacji oraz środków przyznanych na inwestycje
- dotacje oraz środki inwestycyjne na programy, projekty lub zadania finansowane z udziałem środków, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 i 3 u.f.p.

Dotacje oraz środki inwestycyjne na programy, projekty lub zadania z udziałem środków, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 i 3 u.f.p., byłyby więc odejmowane dwa razy.

Przy takim sposobie obliczania wydatków majątkowych własnych trzeci rodzaj wydatków majątkowych – pozostałe wydatki majątkowe – to równowartość dochodów majątkowych z tytułu dotacji oraz środków przyznanych na inwestycje pomniejszona o dotacje oraz środki inwestycyjne na programy, projekty lub zadania finansowane z udziałem środków, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 i 3 u.f.p.

Określenie wag („poziomu” wag) ustawa pozostawiła (zobowiązała) ministrowi właściwemu do spraw finansów publicznych, przy czym wydając właściwe rozporządzenie powinien on uwzględnić zróżnicowanie poszczególnych wydatków i źródeł ich finansowania.

Wytyczne te budzą wątpliwości co do ich zgodności z normą konstytucyjną wyrażoną w przepisie art. 92 ust. 1 zd. 2 *in fine* (w szczególności uwzględnienie przy określaniu wag zróżnicowania wydatków majątkowych w sytuacji, w której ustawa określa trzy rodzaje tych wydatków, wydaje się pozbawione znaczenia normatywnego).

Wydatki i dochody uwzględniane w procesie ustalania potrzeb rozwojowych (wydatki i dochody, o których mowa w ust. 1 i 6) oblicza się jako średnią arytmetyczną z okresu 3 lat obejmującego: rok bazowy, rok poprzedzający rok bazowy i rok poprzedzający o 2 lata rok bazowy (art. 28 ust. 7). Oznacza to, jak się wydaje wbrew intencji legislatora, że przy obliczaniu wydatków majątkowych własnych na rok n wykorzystuje się nie wartości poszczególnych składników różnicy w roku n , ale średnie arytmetyczne tych wartości z okresu 3 lat obejmującego: rok bazowy, rok poprzedzający rok bazowy i rok poprzedzający o 2 lata rok bazowy.

Przepis art. 28 ust. 9 przyjmuje powszechną konwencję wykorzystywania danych, w tym przypadku do obliczenia wysokości potrzeb rozwojowych, wykazanych w sprawozdaniach jednostek samorządu terytorialnego, których obowiązek sporządzania wynika z przepisów u.f.p. w zakresie sprawozdawczości budżetowej, z uwzględnieniem korekt złożonych do właściwych regionalnych izb obrachunkowych w terminie do dnia 30 czerwca roku poprzedzającego rok budżetowy. Przepis art. 28 ust. 10, zakazujący uwzględnienia przy obliczaniu wysokości potrzeb rozwojowych korekt danych dokonanych po 30 czerwca roku poprzedzającego roku budżetowy stanowi *superfluum* – powtarza treść przepisu ust. 9.

ustalenie potrzeb ekologicznych

Potrzeby ekologiczne jako składnik potrzeb finansowych ustalane są dla JST, na terenie której znajdują się obszary o szczególnych walorach przyrodniczych prawnie chronione („obszary prawnie chronione”: parki narodowe, rezerваты przyrody, parki krajobrazowe, obszary chronionego krajobrazu, strefy ochrony krajobrazu ustanawiane w tych obszarach, obszary Natura 2000 – art. 29 ust. 1).

Potrzeby ekologiczne = stawka za 1ha dla danej kategorii j.s.t. * **powierzchnia przeliczeniowa**

Potrzeby ekologiczne poszczególnych JST ustalone są metodą „z dołu do góry”. Kwota potrzeb ekologicznych odpowiada iloczynowi stawki bazowej za 1 ha powierzchni „obszaru prawnie chronionego”, właściwą dla danej kategorii JST, przez przeliczeniową powierzchnię „obszarów prawnie chronionych” (art. 29 ust. 2), tzn.: **Przepis art. 29 ust. 2 dotknięty jest usterką legislacyjną, gdyż jest w nim mowa o stawce bazowej za 1 ha powierzchni obszaru prawnie chronionego, podczas gdy stawka bazowa ustalana jest za 1 ha przeliczeniowej powierzchni „obszaru prawnie chronionego”.**

Stawka bazowa za 1 ha powierzchni „obszaru prawnie chronionego” równa jest zwaloryzowanej stawce obowiązującej w roku poprzedzającym rok budżetowy, przy czym waloryzacja następuje według wskaźnika cen towarów i usług konsumpcyjnych w okresie pierwszego półrocza roku poprzedzającego rok budżetowy, w stosunku do pierwszego półrocza roku bazowego (art. 29 ust. 3), czyli:

$$\text{stawka } 1ha_n = \text{stawka } 1ha_{n-1} * I$$

Wysokość wskaźnika określa się zgodnie z komunikatem Prezesa GUS ogłaszanego w Dzienniku Urzędowym Rzeczypospolitej Polskiej „Monitor Polski” w terminie 20 dni po upływie pierwszego półrocza.

Przyjęcie zasady rządzącej wysokością stawki w kolejnych latach wymaga ustalenia wysokości stawki w roku „0”, tzn. w roku 2025. Wysokość tej stawki została ustalona odrębnie dla gmin wraz z miastami na prawach powiatu, dla powiatów oraz dla województw (art. 84 pkt 2). Taki sposób ustalania wysokości stawki powoduje, że – przy założeniu braku zmian w powierzchni „obszarów prawnie chronionych” – **potrzeby ekologiczne ustalone na rok 2025 corocznie rosną odpowiednio do wzrostu inflacji**. Ustalone ustawą stawki na rok 2025 stanowiły przedmiot konsensu politycznego. Jak każdy konsens polityczny, także ten może zaniknąć w którymkolwiek z kolejnych lat.

Przeliczniki powierzchni dla poszczególnych wyodrębnionych 6 kategorii (rodzajów) „obszarów prawnie chronionych” (wagi) określono w przepisie art. 29 ust. 5.

Skoro kwota potrzeb ekologicznych stanowi sumę iloczynów stawki określonej dla poszczególnych kategorii JST oraz powierzchni przeliczeniowej określonej dla poszczególnych kategorii (rodzajów) „obszarów chronionych”, **wskazanie w przepisie art. 29 ust. 2 ustalenia różnych stawek dla poszczególnych kategorii JST, a brak takiego wskazania w odniesieniu do ustalenia różnych wag dla poszczególnych kategorii (rodzajów) „obszarów prawnie chronionych” – można uznać za kolejną usterkę legislacyjną, którą dotknięty jest ten przepis.**

Ustalenie wysokości potrzeb ekologicznych ustawa powierza ministrowi właściwemu do spraw środowiska (art. 29 ust. 7) – zgodnie z danymi o przeliczeniowej powierzchni „obszarów prawnie chronionych” w poszczególnych JST, według stanu na dzień 31 grudnia roku bazowego. O ustalonych dla poszczególnych JST kwotach potrzeb ekologicznych minister właściwy do spraw środowiska informuje ministra właściwego do spraw finansów publicznych do 31 lipca roku poprzedzającego rok budżetowy.

VIII ustalanie potrzeb uzupełniających

Potrzeby uzupełniające jednostki samorządu terytorialnego ustala się w wysokości odpowiadającej kwocie potrzeb uzupełniających z roku poprzedzającego rok budżetowy, zwaloryzowanej wskaźnikiem cen towarów i usług konsumpcyjnych w okresie pierwszego półrocza roku poprzedzającego rok budżetowy, w stosunku do pierwszego półrocza roku bazowego (art. 30), czyli:

$$Puz_u = Puz_{u-1} * I$$

Pośrednią podstawą obliczenia kwoty potrzeb uzupełniających dla JST, jest więc – tak samo, jak w przypadku kwoty kalkulacyjnej oraz potrzeb ekologicznych – kwota potrzeb uzupełniających ustalona na rok 2025, czyli na „rok 0”.

Kwotę potrzeb uzupełniających na rok 2025 ustala się dla tych JST, w których „dochody ustalone na rok 2025 zgodnie z ustawą” są niższe od „minimalnej kwoty dochodów w 2025 r.”, czyli:

$$D_{2025_u} < D_{min2025}$$

- w wysokości zapewniającej osiągnięcie „minimalnej kwoty dochodów w 2025 r.” (art. 85 ust. 5), tzn.:

$$Puz_{u2025} = D_{min2025} - D_{2025_u}$$

Gdyby „dochody JST ustalone na rok 2025 zgodnie z ustawą” (D_{2025_u}), obliczone jednak bez pomniejszenia o wysokość części inwestycyjnej potrzeb rozwojowych ($Proz_{2025_u}$), były niższe niż 104% „dochodów obliczonych na rok 2025 zgodnie z przepisami ustawy z 2003 r.” ($D_{2025_{2003}}$), obliczonych jednak wraz z korektami, o których mowa w art. 9c ustawy z 2003 r. wraz pełną kwotą części rozwojowej subwencji ogólnej – to kwota potrzeb uzupełniających JST tej jednostki, o których mowa w ust. 5, podlega zwiększeniu o wysokość różnicy między tymi dochodami (art. 85 ust. 7),

czyli jeżeli

$$(D2025_u + ProzI2025_u) < \{104\% * D2025_{2023} + kor9c_{2003} + Sroz2025_{2003}\}$$

to wtedy:

$$Puzu2025 = Dmin2025 - D2025_u + [\{104\% * (D2025_{2023} + kor9c_{2003} + Sroz2025_{2003})\} - (D2025_u + ProzI2025_u)]$$

„Dochody ustalone na rok 2025 zgodnie z ustawą” ($D2025_u$) – to łączne należne dochody JST ustalone na rok 2025 z następujących tytułów:

- (1) udziału w PIT,
- (2) udziału w CIT,
- (3) subwencji ogólnej

– pomniejszone o wysokość części inwestycyjnej potrzeb rozwojowych (art. 85 ust. 6).

„Minimalna kwota dochodów danej JST w 2025 r.” ($Dmin2025$) równa jest kwocie 106% „dochodów tej JST w 2024 r.” ($D2024$), chyba że kwota „dochodów tej JST w obliczona na rok 2025 zgodnie z przepisami ustawy z 2003 r.” ($D2025_{2003}$) byłaby wyższa od kwoty 106% „dochodów w 2024 r.” ($D2024$). W takim przypadku „minimalną kwotą dochodów JST w 2025 r.” jest kwota „dochodów obliczonych na rok 2025 zgodnie z przepisami ustawy z 2003 r.” (art. 85 ust. 1), czyli:

$$Dmin2025 = 106\% * D2024$$

$$\text{ale jeśli } D2025_{2003} > 106\% * D2024, \text{ to wtedy } Dmin2025 = D2025_{2003}$$

Mechanizm ustalania potrzeb uzupełniających oparty jest zatem na założeniu, zgodnie z którym dochody danej JST w 2025 r. ($Dmin2025$) nie mogą być niższe

- ani od kwoty 106% jej „dochodów w 2024 r.”,
- ani od kwoty jej „dochodów obliczonych na rok 2025 zgodnie z przepisami ustawy z 2003 r.”.

Kwota „dochodów JST w 2024 r.” ($D2024$) – to suma dochodów, o których mowa w przepisach art. 85 ust. 2 i 3.

W przepisie art. 85 ust. 2 mowa jest o sumie dochodów ustalonych na rok 2024 zgodnie z ustawą z 2003 r. z następujących tytułów (art. 85 ust. 2):

- (1) udziału we wpływach z PIT, ale bez uwzględnienia korekty, o której mowa w art. 9c ustawy z 2003 r.,
- (2) udziału we wpływach z CIT, ale bez uwzględnienia korekt, o których mowa w art. 9c i art. 70v ustawy z 2003 r.,
- (3) części oświatowej subwencji ogólnej,
- (4) części wyrównawczej subwencji ogólnej,
- (5) części równoważącej i regionalnej subwencji ogólnej,
- (6) kwoty podstawowej części rozwojowej subwencji ogólnej,
- (7) rezerwy subwencji ogólnej, z przeznaczeniem dla województw na dofinansowanie budowy, przebudowy, remontu, utrzymania, ochrony dróg wojewódzkich i zarządzania tymi drogami

– pomniejszona o wpłaty do budżetu państwa na rok 2024.

Przepis art. 85 ust. 2 stanowi o dochodach na 2024 r. ustalonych zgodnie z przepisami ustawy z 2003 r., z wyłączeniem jednak przepisów art. 70w tej ustawy, co oznacza, że ustalenie na rok 2024 kwoty podstawowej części rozwojowej subwencji ogólnej następuje na podstawie ogólnych przepisów art. 28a ustawy z 2003 r. (przepisy art. 70w dotyczyły szczególnych zasad ustalenia części rozwojowej na rok 2024).

Wykładnia normy o charakterze definicji legalnej zawartej w art. 85 ust. 2 prowadzi do wniosku, że „dochodami ustalonymi na rok 2024 zgodnie z ustawą z 2003 r.” są dochody ustalone przez Ministra Finansów (ministra właściwego do spraw finansów publicznych) – ponieważ wysokość kwot otrzymanych (faktycznie) podlega stwierdzeniu na podstawie sprawozdań budżetowych sporządzanych sukcesywnie dopiero w 2025 r. Taka jest również konwencja terminologiczna ustawy z 2003 r. (np. art. 33 ust. 2 i 4).

W przepisie art. 85 ust. 3 mowa jest o **dotacjach celowych z budżetu państwa na dofinansowanie zadań jednostek samorządu terytorialnego w zakresie wychowania przedszkolnego** uczniów objętych wychowaniem przedszkolnym do końca roku szkolnego w roku kalendarzowym, w którym kończą 6 lat, otrzymanych na podstawie art. 53 ust. 1 ustawy o finansowaniu zadań oświatowych. **Dotacje otrzymane – to dotacje przekazane** (faktycznie, o których mowa w art. 53 ust. 9), **a nie dotacje obliczone na podstawie „danych historycznych”** (o których mowa w art. 53 ust. 3). **Zważywszy, że dotacje te były przekazywane w poszczególnych miesiącach, wysokość dotacji otrzymanych (faktycznie przekazanych) w 2024 r. mogła być znana najwcześniej 16 grudnia 2024 r.,** tymczasem zgodnie z art. 39 ust. 1 ustawy minister właściwy do spraw finansów publicznych obowiązany jest do poinformowania jednostek samorządu terytorialnego o ustalonej na rok budżetowy kwocie potrzeb finansowych – w terminie do dnia 15 października roku poprzedzającego rok budżetowy. Skoro 15 października 2024 r. minister właściwy do spraw finansów publicznych nie mógł znać wysokości dotacji (z art. 59 ustawy o finansowaniu zadań oświatowych) otrzymanych przez JST w 2024 r., nie miał podstawy do ustalenia kwoty potrzeb uzupełniających na rok 2025.

„Dochody jednostki samorządu terytorialnego obliczone na rok 2025 zgodnie z przepisami ustawy z 2003 r.” ($D_{2025_{2003}}$) obliczane są jako łączne dochody jednostki samorządu terytorialnego z tytułów, o których mowa w ust. 2 i 3 (a więc w sposób analogiczny do obliczania „dochodów JST w 2024 r.”), bez uwzględnienia korekt, o których mowa w art. 9c ustawy z 2003 r. – pomniejszone o wpłaty do budżetu państwa na rok 2025 liczone, zgodnie z ustawą z 2003 r., jak wpłaty do budżetu państwa na rok 2024.

Struktura art. 85 nie odpowiada „Zasadom techniki prawodawczej” (ZTP). Zgodnie z §23 ust. 3 ZTP, jeżeli któryś z elementów przepisu szczegółowego wymaga uściślenia, przepis formułujący uściślenia zamieszcza się bezpośrednio po danym przepisie szczegółowym. Przepis ust. 5 powinien więc rozpoczynać art. 85, zaś przepis ust. 7 powinien następować bezpośrednio po przepisie rozpoczynającym.

Odwołania zawarte w przepisach art. 85 są nierzadko kaskadowe, np. **przepis ust. 7 używający terminu „dochody jednostki samorządu terytorialnego, ustalone na rok 2025 zgodnie z niniejszą ustawą”, odwołuje się – w celu wskazania znaczenia tego terminu – do ust. 5 („dochody JST ...”, o których mowa w ust. 5), natomiast w ust. 5 nie ustala się znaczenia tego terminu. Ustala go (zawiera definicję legalną) przepis ust. 6, odwołujący się do terminu użytego w ust. 5.**

Przepisy art. 85 nadają pojęciom mającym w języku finansów publicznych (i w znacznym zakresie w języku potocznym) ustalone znaczenie – znaczenie szczególne. Dotyczy to np. pojęcia dochodów jednostki samorządu terytorialnego w roku 2024, którego definicja legalna została sformułowana w przepisie ust. 2.

Korekta z tytułu zamożności

Korektę dochodów jednostki samorządu terytorialnego z tytułu zamożności stosuje się w odniesieniu do tych JST, w których „dochody” w relacji do przeliczeniowej liczby mieszkańców są wyższe od 120% „dochodów” w relacji do przeliczeniowej liczby mieszkańców odpowiedniej kategorii JST (art. 32 ust. 1), czyli:

Korektę z tytułu zamożności oblicza się, mnożąc przeliczeniową liczbę mieszkańców jednostki samorządu terytorialnego przez różnicę między „dochodami” w relacji do przeliczeniowej liczby mieszkańców danej jednostki samorządu terytorialnego a 120% „dochodów” w relacji do przeliczeniowej liczby mieszkańców odpowiedniej kategorii jednostek samorządu terytorialnego oraz przez wskaźnik 0,5 (art. 32 ust. 2), czyli:

$$\frac{D_j}{pLm_j} > 120\% * \frac{D_{kategorii}}{pLm_{kategorii}}$$

Na potrzeby obliczania korekty z tytułu zamożności przepis art. 32 ust. 3 ustanawia specyficzne rozumienie terminu „dochody”. Przez „dochody” rozumie się łączne dochody z tytułu podstawowych dochodów podatkowych¹⁴ oraz subwencji ogólnej, pomniejszone o kwotę odpowiadającą sumie potrzeb oświatowych i rozwojowych, czyli:

$$Korekta_j = 0,5 * pLm_j * \left(\frac{D_j}{pLm_j} - 120\% * \frac{D_{kategorii}}{pLm_{kategorii}} \right)$$

$$D_j = PDP_j + S_j - (Pośw_j + Proz_j)$$

Korekty z tytułu zamożności dokonuje się przez pomniejszenie dochodu jednostki samorządu terytorialnego z tytułu udziału w PIT, a jeżeli kwota korekty z tytułu zamożności jest wyższa niż kwota tego dochodu, to dodatkowo pomniejsza się dochód jednostki samorządu terytorialnego z tytułu udziału w CIT. W przypadku województw pomniejszenia dokonuje się w pierwszej kolejności z dochodu z tytułu udziału w CIT, a jeżeli kwota korekty z tytułu zamożności jest wyższa niż kwota tego dochodu, to dodatkowo pomniejsza się dochód z tytułu udziału w PIT (art. 32 ust. 4). Jeżeli jednak dla jednostki samorządu terytorialnego została jednocześnie naliczona subwencja ogólna, korekty z tytułu zamożności dokonuje się w pierwszej kolejności przez pomniejszenie subwencji ogólnej. W razie konieczności w następnej dalszej kolejności pomniejsza się dochód z tytułu udziału w PIT, następnie zaś dochód z tytułu udziału w CIT (art. 32 ust. 5). Dochody z tytułu udziałów w PIT, CIT oraz dochody z tytułu subwencji ogólnej, ustalone z uwzględnieniem korekty z tytułu zamożności, stanowią dochody należne, podlegające przekazaniu jednostce samorządu terytorialnego (art. 32 ust. 6).

Zgodnie z ustawą dochody z tytułu udziału w PIT, z tytułu udziału w CIT oraz z tytułu subwencji ogólnej przekazywane są w ratach. Ustawa nie zawiera natomiast przepisów regulujących sposób pomniejszania tych dochodów o korektę z tytułu zamożności. Kwestią otwartą (a więc taką, która może powodować spory rozstrzygane przez sądy) jest to, czy pomniejszenie ma być dokonywane jednorazowo, czy w ratach – proporcjonalnie do wysokości rat przekazywanych w kolejnych okresach.

¹⁴ Rozumiane zgodnie z art. 24 nowej ustawy o dochodach JST (z 2024 r.).

Rezerwa na uzupełnienie dochodów JST

W budżecie państwa tworzy się rezerwę na uzupełnienie dochodów jednostek samorządu terytorialnego w wysokości stanowiącej równowartość 1% kwoty potrzeb finansowych ustalonych dla wszystkich jednostek samorządu terytorialnego (art. 34 ust. 1) powiększonej o 0,7 mld PLN (art. 34 ust. 2). **Określenie stałej wartości nominalnej kwoty będącej składnikiem rezerwy jest oczywistą nieprawidłowością przy założeniu, że przepis ust. 2 ma obowiązywać przez czas nieokreślony.**

Przepis art. 34 ust. 3 określa „obszary” zadań, które mogą być finansowane środkami rezerwy. Wymienienie tych „obszarów” pozbawione jest normatywnego znaczenia, skoro ostatnim z wymienionych „obszarów” są „inne zadania publiczne, których realizacja jest szczególnie uzasadniona względami społecznymi lub gospodarczymi”.

Zgodnie z przepisem ust. 4 środki rezerwy mogą być przeznaczone także dla:

- (1) JST, w których dochody w przeliczeniu na jednego mieszkańca są niższe od średnich dochodów w przeliczeniu na jednego mieszkańca danej kategorii jednostek samorządu terytorialnego,
- (2) JST, w majątku których wystąpiły straty w wyniku nieprzewidzianych zdarzeń, oraz
- (3) JST udzielających pomocy repatriantom i członkom ich rodzin.

Przepis ust. 13 stanowi, że podstawę obliczenia dochodów stanowią „dochody” określone dla potrzeb obliczenia korekty z tytułu zamożności („dochody”, o których mowa w art. 32 ust. 3), pomniejszone o korektę z tytułu zamożności.

Podziału części rezerwy w kwocie stanowiącej 20% jej wysokości dokonuje minister właściwy do spraw finansów publicznych po zasięgnięciu opinii reprezentacji jednostek samorządu terytorialnego (art. 34 ust. 11).

Nakaz uwzględnienia przy podziale „obszarów”, o których mowa w ust. 3, i przypadków określonych w ust. 4 – stanowi *superfluum*; tak samo wykluczenie stosowania przepisów ust. 6–9.

Przepis art. 34 ust. 6 stanowi, że reprezentacja jednostek samorządu terytorialnego może wskazać, w terminie do dnia 31 marca roku budżetowego, spośród „obszarów”, o których mowa w ust. 3, i przypadków określonych w ust. 4, „obszary” i przypadki, według których rozdzielane będą środki stanowiące 80% rezerwy.

Ograniczenie wskazania do „obszarów”, o których mowa w ust. 3, pozbawione jest normatywnego znaczenia, skoro jednym z obszarów są „inne zadania publiczne, których realizacja jest szczególnie uzasadniona względami społecznymi lub gospodarczymi”. Zważywszy, że wskazanie może dotyczyć „obszarów”, nie może ono wyodrębnić jakichkolwiek specyficznych zadań z „obszaru” „inne zadania publiczne, których realizacja jest szczególnie uzasadniona względami społecznymi lub gospodarczymi”.

Ani z brzmienia przepisu ust. 6, ani z brzmienia przepisu ust. 7 nie można wnioskować o treści skutku prawnego skorzystania przez reprezentację jednostek samorządu terytorialnego z uprawnienia do wskazania „obszarów” i przypadków. Skoro jednak przepis ust. 7 stanowi, że podziału części rezerwy w kwocie stanowiącej 80% jej wysokości w zakresie „obszarów” i przypadków, dokonuje minister właściwy do spraw finansów publicznych w porozumieniu z ministrem właściwym w zakresie danego obszaru, po uzgodnieniu z reprezentacją jednostek samorządu terytorialnego – skorzystanie przez reprezentację jednostek samorządu terytorialnego z prawa do wskazania „obszarów” i przypadków nie jest wiążące ani dla ministrów, ani uczestniczącej w uzgodnieniu reprezentacji jednostek samorządu terytorialnego. Oznacza to, że wskazanie „obszarów” i przypadków przez reprezentację jednostek samorządu terytorialnego, o którym mowa w ust. 6, nie wywołuje żadnego skutku prawnego.

Z brzmienia art. 34 ust. 7 wydaje się wynikać, że to minister właściwy do spraw finansów publicznych uzgadnia z reprezentacją jednostek samorządu terytorialnego „obszary” i przypadki, według których rozdzielane będą środki w wysokości 80% rezerwy, spośród „obszarów” i przypadków określonych w ustawie, jak również wielkość środków rozdzielanych na poszczególne „obszary” i przypadki („podziału dokonuje minister właściwy do spraw finansów publicznych po uzgodnieniu z reprezentacją jednostek samorządu terytorialnego”).

Zgodnie z przepisem ust. 8 szczegółowe kryteria podziału tej części rezerwy uzgadniać mają minister właściwy w zakresie danego obszaru, minister właściwy do spraw finansów publicznych oraz reprezentacja jednostek samorządu terytorialnego. Przepis ust. 8 dotyczy uzgadniania kryteriów podziału części rezerwy w zakresie „obszarów” (uzgadniają je ministrowie właściwi w zakresie poszczególnych „obszarów”), nie odnosi się wobec tego do uzgadniania kryteriów podziału w zakresie przypadków (o których mowa w przepisie ust. 4). Ustawa nie przewiduje zatem opracowywania szczegółowych kryteriów podziału części rezerwy w zakresie tych przypadków.

Podziału 80% wysokości rezerwy dokonuje minister właściwy do spraw finansów publicznych w porozumieniu z ministrem właściwym w zakresie danego „obszaru” (art. 34 ust. 7), w związku z czym wątpliwości budzi przepis ust. 5, zgodnie z którym rezerwą dysponuje minister właściwy do spraw finansów publicznych (w istocie minister dysponuje kwotą 20% rezerwy – art. 34 ust. 11).

Niejasne jest także to, kto podejmować ma decyzje w sprawie podziału części rezerwy w zakresie przypadków określonych w ust. 4. Należy np. zwrócić uwagę, że przepisy ustawy o repatriacji odnoszą się do odrębnej rezerwy celowej „Pomoc dla repatriantów”, a nie do części rezerwy, o której mowa w ustawie (o dochodach JST).

W przypadku niezgodnienia podziału części rezerwy (80%) z reprezentacją jednostek samorządu terytorialnego – podziału części rezerwy, co do której nie uzgodniono sposobu podziału, dokonuje minister właściwy do spraw finansów publicznych na zadaniami z „obszaru” oświaty (art. 34 ust. 10), tym razem więc bez porozumienia z ministrami właściwymi w zakresie poszczególnych „obszarów”.

Zgodnie z przepisem ust. 9 minister właściwy w zakresie danego obszaru przekazuje ministrowi właściwemu do spraw finansów publicznych uzgodnione propozycje kwot wynikające z podziału rezerwy między poszczególne jednostki samorządu terytorialnego w terminie do dnia 15 listopada roku budżetowego (ust. 9). Przepis ten budzi zastrzeżenia z dwóch powodów.

Po pierwsze, jak już wskazano, z brzmienia przepisu ust. 7 wynika, że to minister właściwy w sprawach finansów publicznych dokonuje uzgodnienia. Jeśli więc uzgodnienia ma dokonywać minister właściwy w zakresie danego obszaru, przepis ust. 7 powinien być inaczej zredagowany.

Po drugie, zgodnie z przepisem ust. 9 przedmiotem uzgodnienia mają być „propozycje kwot wynikające z podziału rezerwy między poszczególne jednostki samorządu terytorialnego”.

Tymczasem zgodnie z przepisem ust. 7 przedmiotem uzgodnienia są „obszary i przypadki”, według których rozdzielane będą środki rezerwy, oraz wielkości środków rozdzielanych na poszczególne obszary i przypadki. Przepis ust. 8 dotyczy ustalenia szczegółowych kryteriów podziału części rezerwy, a nie podziału części rezerwy między poszczególne JST. Podział ten – zgodnie z przepisem ust. 7 – dokonywany jest przez ministra właściwego do spraw finansów publicznych w porozumieniu z ministrem właściwym w zakresie danego obszaru, na podstawie – co wynika z przepisu ust. 8 – szczegółowych kryteriów podziału części rezerwy.

Przepis ust. 9 wydaje się zatem być pozbawiony treści normatywnej.

Zgodnie z przepisem ust. 12 podział rezerwy (całości środków rezerwy) powinien nastąpić nie później niż w terminie do dnia 30 listopada roku budżetowego, natomiast stosownie do odwołania zawartego w przepisie ust. 14 o przeznaczeniu środków otrzymanych z tytułu podziału rezerwy decyduje organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego.

Zgodnie z przepisem art. 35 rezerwa na uzupełnienie dochodów jednostek samorządu terytorialnego na rok budżetowy może być zwiększona ze środków budżetu państwa w przypadku wystąpienia zdarzeń wpływających na poziom dochodów lub wydatków jednostek samorządu terytorialnego. Podziału tych środków między jednostki samorządu terytorialnego dokonuje minister właściwy do spraw finansów publicznych po zasięgnięciu opinii reprezentacji jednostek samorządu terytorialnego. Przepisów art. 34 nie stosuje się.

Przepis art. 35 jest wadliwie zredagowany z dwóch powodów.

Po pierwsze, **zakres terminu „zdarzenia wpływające na poziom dochodów lub wydatków JST” jest niezwykle szeroki**, ponieważ na poziom dochodów lub wydatków JST wpływa bardzo wiele „zdarzeń”. Być może intencją legislatora było uzależnienie możliwości zwiększenia rezerwy od wystąpienia zdarzeń nadzwyczajnych (byłoby to pojęcie nieostre, jednak z pewnością o węższym zakresie), ale brzmienie przepisu intencji tej nie oddaje.

Po drugie, jeśli **rezerwa ma być zwiększona na etapie tworzenia projektu budżetu a przyczyną zwiększenia ma być wystąpienie zdarzeń wpływających na poziom dochodów lub wydatków jednostek samorządu terytorialnego** – nie może chodzić o zdarzenia wpływające

na poziom dochodów lub wydatków poszczególnych jednostek samorządu terytorialnego, ale o te, które wpływają na poziom dochodów lub wydatków wszystkich jednostek samorządu terytorialnego.

Konsekwentnie – podział tych środków między jednostki samorządu terytorialnego oznacza podział między wszystkie jednostki samorządu terytorialnego, a nie tylko niektóre z nich. Dodatkowo warto zauważyć, że w ustawie nie ma mowy o ustaleniu kryteriów podziału środków zwiększających rezerwę. Wyrażenie opinii przez reprezentację jednostek samorządu terytorialnego nie chroni przed arbitralnością podziału. Wreszcie **rezerwa nie może zostać zwiększona „ze środków budżetu państwa”**, ponieważ jest integralnym elementem budżetu państwa. Dopiero wydatki dokonywane w ciężar rezerwy będą realizowane ze środków budżetu państwa.

Ustalanie wysokości potrzeb finansowych, korekty z tytułu zamożności, udziałów w PIT i CIT oraz subwencji ogólnej

informacje przekazywane przez ministra właściwego do spraw finansów publicznych

Przepisy regulujące wysokość potrzeb finansowych oraz transferów z budżetu państwa na rzecz JST konsekwentnie posługują się formami bezosobowymi: „ustala się”, „oblicza się”. **Przepis art. 39 nakłada na ministra właściwego do spraw finansów publicznych obowiązek dwukrotnego informowania JST o „ustalonych” na rok budżetowy kwotach potrzeb finansowych, korekty z tytułu zamożności, należnych dochodów z tytułu udziału w PIT i CIT oraz należnej subwencji ogólnej – pierwszy raz w terminie do 15 października roku poprzedzającego rok budżetowy; drugi raz w terminie 14 dni od dnia ogłoszenia ustawy budżetowej.** Pierwsza informacja obejmuje w szczególności kwotę należnej subwencji ogólnej, „ujętej w projekcie ustawy budżetowej”, druga – kwotę należnej subwencji ogólnej, „wynikającą z ustawy budżetowej”. **Informowanie o kwocie korekty z tytułu zamożności ma sens tylko w odniesieniu do poszczególnych JST, należy więc uznać, że treścią obowiązku jest informowanie każdej z JST o ustalonych dla niej kwotach potrzeb finansowych, korekty z tytułu zamożności, jak również należnych dochodów z tytułu udziału w PIT i CIT (zostało to zresztą expressis verbis ustalone w art. 40 ust. 4, w którym jest mowa o poszczególnych JST). Tymczasem „ujęciu w projekcie ustawy budżetowej” nie podlegają kwoty subwencji ustalone dla poszczególnych JST, ale łączne kwoty – zgodnie z zasadami rządzącymi szczegółowością budżetu państwa – podzielone na poszczególne rozdziały (w budżecie na rok 2025 łączna kwota została ujęta w anachronicznym, ale występującym w obowiązującej klasyfikacji, rozdziale 75806 Część rozwojowa). Nie sposób także uznać, by kwota subwencji ogólnej „ustalona” dla danej JST miała „wynikać” z kwoty podlegającej ujęciu w budżecie: wynika ona przecież z wielu „parametrów”, a kwota podlegająca ujęciu w budżecie jest, o ile w ogóle, co najwyżej jednym z nich.**

Zarówno w punkcie 1, jak i w punkcie 2 mowa jest o kwotach „należnych”, podczas gdy w rzeczywistości należne mogą być tylko kwoty ustalone „na podstawie” ustawy budżetowej, a nie kwoty ustalone „na podstawie” projektu ustawy budżetowej.

Dyspozycja normy wyrażonej w przepisie art. 39 ust. 2 nie jest jasna. Bez wątplenia minister informuje JST o równości kwot ustalonych „na podstawie” projektu ustawy budżetowej oraz kwot ustalonych „na podstawie” ustawy budżetowej. Zakaz wykładni per non est prowadzi do wniosku, że obowiązek ten nie wyczerpuje się w podaniu tych kwot: musi towarzyszyć im dodatkowa informacja. Należy zatem postawić pytanie, dlaczego wobec tego analogiczny obowiązek nie towarzyszy pozostałym przypadkom (w których kwoty nie są równe i podlegają rozliczeniom według zasad określonych w art. 40 ust. 4).

informacje przekazywane przez pozostałych ministrów

Przepisy dotyczące informacji przekazywanych przez pozostałych ministrów zostały zawarte w rozdziale 5 Korekta nieprawidłowo ustalonych potrzeb finansowych, co wskazuje, że ponowne obliczenie, o którym mowa w tych przepisach, następuje po „pierwotnym” („wstępnym”) obliczeniu kwoty potrzeb finansowych przez ministra właściwego do spraw finansów publicznych. Ponowne obliczenie ma nastąpić do 30 czerwca roku następującego po roku bazowym, a więc roku poprzedzającym rok budżetowy (art. 2 pkt 10). Tymczasem Rada Ministrów uchwała projekt ustawy budżetowej i przedkłada go Sejmowi w terminie do 30 września roku poprzedzającego rok budżetowy (art. 141 u.f.p.). Ponowne obliczenie w terminie do 30 czerwca roku poprzedzającego rok budżetowy mogłoby dotyczyć więc jedynie kwot innych niż ustalone „na podstawie” projektu ustawy budżetowej, jednak przepis ust. 1 wskazuje, że „pierwotnie” („wstępnie”) obliczonymi kwotami są te, o których jednostki zostały poinformowane na podstawie art. 39 ust. 1 pkt 2, czyli „na podstawie” ustawy budżetowej. W takim razie **ponowne obliczenie w terminie do 30 czerwca roku poprzedzającego roku budżetowy stanowi impossibillium i nie może być przedmiotem obowiązku, co czyni martwą całą regulację art. 36 ust. 1. Pociąga to za sobą faktyczną bezprzedmiotowość przepisów nakazujących odpowiednie stosowanie tej regulacji: art. 37 ust. 1 in fine oraz art. 38 ust. 2.**

Dodatkowo można wspomnieć, że **przepisy art. 39 stanowią o kwotach ustalonych „na rok budżetowy”, przy czym okres gromadzenia danych wykorzystywanych do ustalania tych kwot regulują przepisy dotyczące ustalania tych kwot.** Przepisy art. 36 dotyczą natomiast kwot potrzeb finansowych „za rok bazowy”.

3. Zmiany udziałów jednostek samorządu terytorialnego w PIT i CIT od 2025 roku

Kontekst dotychczasowego systemu

W obowiązującym do 2024 r. systemie finansowania jednostek samorządu terytorialnego, poza innymi tytułami dochodów własnych, gminy, powiaty i województwa otrzymywały udziały w podatku dochodowym od osób fizycznych (PIT) oraz od osób prawnych (CIT). Od 2004 r. udziały podatkowe *expressis verbis* zaliczono do kategorii dochodów własnych JST oraz zwiększono ich rolę w finansowaniu zadań samorządu terytorialnego. W ustawie z 2003 r. ustalono następujące procentowe udziały:

- gminy: 39,34% PIT (docelowo) i 6,71% CIT;
- powiaty: 10,25% PIT i 1,40% CIT;
- województwa: 1,60% PIT i 14,75% CIT.

Miasta na prawach powiatu, które realizują zadania gminy i powiatu, otrzymywały sumę udziałów obu szczebli (w praktyce ok. 49,59% PIT i 8,11% CIT). W dotychczasowym systemie udział ten obliczano od podatku dochodowego, czyli kwoty podatku należnej po ulgach, co powodowało wahania dochodów JST związane z decyzjami centralnymi w zakresie ulg i zwolnień oraz innymi zmianami systemowymi.

Nowy system udziałów w PIT i CIT – istota i przyczyny zmian

Nowa ustawa o dochodach JST, wprowadzona od 1 stycznia 2025 r., odwróciła dotychczasową logikę systemu. Zgodnie z założeniami reformy główne źródło finansowania JST stanowią dochody podatkowe z PIT i CIT, a subwencja ogólna ma charakter uzupełniający. W miejsce subwencji wprowadzono pięć rodzajów potrzeb finansowych: wyrównawcze, oświatowe, rozwojowe, ekologiczne i uzupełniające. Jeżeli zwiększone dochody z udziałów w PIT i CIT są mniejsze od wyliczonych potrzeb, JST otrzymuje subwencję w wysokości tej różnicy.

Zniesiono powiązanie udziałów z kwotą podatku należnego; udziały oblicza się od dochodu podatnika (przychodu pomniejszonego o koszty), a więc od podstawy przed ulgami. Do podstawy włączono również część przychodów opodatkowanych ryczałtem w wysokości 14%. Taki sam procent stanowią – w relacji do przychodów – dochody ze skali podatkowej czy podatku liniowego z pozarolniczej działalności gospodarczej. Poszerzenie bazy podatkowej o ryczałt od przychodów ewidencjonowanych neutralizuje negatywne skutki dla budżetów samorządowych wynikające ze zmiany formy opodatkowania przez podatników i przechodzenia na ryczałt.

Dzięki tym zmianom, mimo niższych procentowych udziałów, dochody JST ulegają zwiększeniu – według rządowych wyliczeń suma udziałów w PIT wzrasta z ok. 72,9 mld zł w 2024 r. do ok. 174,1 mld zł w 2025 r., a w CIT z 26,4 mld zł do 28,2 mld zł.

Nowo zdefiniowane udziały kształtują się następująco:

- gminy: 7,0% PIT i 1,6% CIT;
- miasta na prawach powiatu: 8,6% PIT i 2,2% CIT;
- powiaty: 2,0% PIT i 1,7% CIT;
- województwa: 0,35% PIT i 2,3% CIT.

W związku z wydzieleniem miast na prawach powiatu w oddzielną kategorię JST przypisano im osobną od gmin i powiatów wysokość udziału w PIT i CIT. W odróżnieniu od dotychczasowych rozwiązań nie jest to suma wysokości udziałów w podatkach PIT i CIT w części gminnej i powiatowej. Jak podano w uzasadnieniu do zmian, proste sumowanie stawek byłoby niespójne z ideą kategoryzacji miast i nie uwzględniałoby całości zmian w dochodach w nowym systemie, a w szczególności faktu, że wskutek kategoryzacji miastom na prawach powiatu ustalone zostają o wiele wyższe potrzeby finansowe, a tym samym w nowym systemie miasta te uzyskują wyższe kwoty dochodów niż dotychczas.

Nowa ustawa wprowadza pojęcie „kwoty kalkulacyjnej” – podstawy służącej do wyliczenia subwencji ogólnej. Zgodnie z art. 86 ust. 2, pierwsza kwota kalkulacyjna dla roku 2025 równa jest różnicy między łączną wysokością udziałów w PIT i CIT ustaloną na ten rok według nowych przepisów (art. 11–12) a sumą udziałów wyliczoną według ustawy z 2003 r. (art. 9–9a). Ta „kwota w roku zero” wpływa na subwencję w kolejnych latach, ponieważ w latach następnych kwotę kalkulacyjną oblicza się w oparciu o wzrost (lub spadek) udziałów z PIT i CIT w stosunku do poprzedniego roku. Jeśli wzrost kwoty kalkulacyjnej będzie większy od wzrostu potrzeb finansowych JST, subwencja ogólna ulega zmniejszeniu, a w skrajnym przypadku może zostać zredukowana do zera.

Taka konstrukcja oznacza, że jednostki, które w 2025 r. odnotują duży wzrost dochodów z PIT i CIT w stosunku do starego systemu, otrzymają mniejszą subwencję w 2025 r., ale będą miały lepszy „punkt startowy” przy ustalaniu subwencji w kolejnych latach. Mechanizm ten wzmacnia powiązanie subwencji z dynamiką lokalnych dochodów, ale powoduje większą trudność planowania budżetowego.

Obowiązujący od 2025 r. mechanizm wyznaczania dochodów JST z tytułu udziału w PIT i CIT poprzez zastosowanie normatywów procentowych nie do podatku należnego, lecz do dochodów podatników zamieszkałych lub mających siedzibę na terenie danej JST, oznacza:

- większą odporność na zmiany w ulgach i zwolnieniach podatkowych,
- lepsze odzwierciedlenie realnej aktywności ekonomicznej mieszkańców.

Dodatkowo, włączenie do bazy dochodowej części przychodów objętych ryczałtem od przychodów ewidencjonowanych, zwiększa zakres dochodów uwzględnianych w kalkulacji. Kluczowego znaczenia nabiera jednak mechanizm waloryzacji, który ma zapewnić aktualność danych bazowych. Brane bowiem do wyliczeń dochody podatników zarówno PIT, jak i CIT pochodzą z roku bazowego, a więc o 2 lata poprzedzającego rok budżetowy. Gdyby te dane nie były jednak dostępne udziały ustala się na podstawie danych z ostatniego roku, za który dane te są dostępne, według stanu na dzień 30 czerwca roku poprzedzającego rok budżetowy.

Dochody podatników podatku dochodowego **od osób fizycznych** waloryzuje się według wzoru:

$$DPIT_n = DPIT_{n-1} * \frac{E(WYN_n)}{WYN_{n-1}} * \frac{E(ZAT_n)}{ZAT_{n-1}},$$

gdzie:

n – rok budżetowy,

$n-i$ – rok poprzedzający o i lat rok budżetowy (rok, z którego pochodzą waloryzowane dane),

$DPIT_n$ – dochody podatników podatku dochodowego od osób fizycznych w roku n ,

$DPIT_{n-i}$ – dochody podatników podatku dochodowego od osób fizycznych w roku $n-i$,

$E(WYN_n)$ – prognozowane przez ministra właściwego do spraw finansów publicznych w założeniach projektu budżetu państwa na rok n opracowanych zgodnie z przepisami o finansach publicznych przeciętne wynagrodzenie w gospodarce narodowej w roku n ,

WYN_{n-i} – przeciętne wynagrodzenie w gospodarce narodowej w roku $n-i$, ustalone przez Główny Urząd Statystyczny do dnia 30 czerwca roku poprzedzającego rok budżetowy,

$E(ZAT)_n$ – prognozowane przez ministra właściwego do spraw finansów publicznych w założeniach projektu budżetu państwa na rok n opracowanych zgodnie z przepisami o finansach publicznych zatrudnienie w gospodarce narodowej w roku n ,

ZAT_{n-i} – zatrudnienie w gospodarce narodowej w roku $n-i$, ustalone przez Główny Urząd Statystyczny do dnia 30 czerwca roku poprzedzającego rok budżetowy.

Dochody podatników podatku dochodowego **od osób prawnych** waloryzuje się według wzoru:

$$DCIT_n = DCIT_{n-1} * \frac{E(PKB_n)}{PKB_{n-1}},$$

gdzie:

n – rok budżetowy,

$n-i$ – rok poprzedzający o i lat rok budżetowy (rok, z którego pochodzą waloryzowane dane),

$DCIT_n$ – dochody podatników podatku dochodowego od osób prawnych w roku n ,

$DCIT_{n-i}$ – dochody podatników podatku dochodowego od osób prawnych w roku $n-i$,

$E(PKB_n)$ – prognozowana przez ministra właściwego do spraw finansów publicznych w założeniach projektu budżetu państwa na rok n opracowanych zgodnie z przepisami o finansach publicznych wartość produktu krajowego brutto w roku n ,

PKB_{n-i} – wartość produktu krajowego brutto w roku $n-i$, ustalona przez Główny Urząd Statystyczny do dnia 30 czerwca roku poprzedzającego rok budżetowy.

Porównanie nowego i dotychczasowego systemu udziałów podatkowych JST w Polsce

Do przeprowadzenia porównania posłużyły dane przekazane przez Ministerstwo Finansów w zakresie dochodów podatników PIT (za lata 2018–2022) i CIT (za rok 2022), jak również dane ze sprawozdań Rb-27s pobrane ze stron Ministerstwa Finansów: za lata 2018–2024 na koniec roku, oraz po drugim kwartale 2024 i 2025 roku. W badaniu wyróżniono dwie grupy:

- 12 miast zrzeszonych w Unii Metropolii Polskich (UMP) – Białystok, Bydgoszcz, Gdańsk, Katowice, Kraków, Lublin, Łódź, Poznań, Rzeszów, Szczecin, Warszawa i Wrocław;
- pozostałe miasta na prawach powiatu niebędące członkami UMP (łącznie 54).

Do historycznych danych zastosowano mechanizm kalkulacji dochodów z udziału w PIT i CIT według zasad obowiązujących od 2025 roku. Pozwoliło to zarówno na porównanie dynamiki dochodów podatkowych w ujęciu historycznym, jak również na ocenę rozwiązań według nowego i starego systemu naliczania oraz powiązane z tym kwoty udziałów w podatkach dochodowych. Ponadto, przygotowano zestawienie różnic i podobieństw między dwunastoma metropoliami UMP, a pozostałymi miastami na prawach powiatu, w zakresie mechanizmu kalkulacji dochodów z udziału w PIT i CIT.

Dalej, w oparciu o dane z Ministerstwa Finansów w zakresie podatków dochodowych przygotowano zestaw rysunków, na których porównano dochody podatkowe poszczególnych miast na prawach powiatu w latach 2020–2024 według poprzedniego i nowego systemu. Sześć z nich (rys. 2–6 oraz rys. 8), to wykresy gęstości. Wykres gęstości (ang. density plot) jest ciągłą i wygładzoną wersją histogramu, która zamiast podziału na słupki przedstawia krzywą rozkładu

próby wskazującą, jak często konkretne wartości lub przedziały wartości występują w badanej próbie. Oś pozioma reprezentuje analizowaną zmienną (np. procentową zmianę PIT), a oś pionowa gęstość jej rozkładu, czyli względną częstość występowania danych wartości. Interpretując taki wykres, zwraca się uwagę na liczbę, położenie i wysokość lokalnych maksimum: tam, gdzie krzywa osiąga szczyty jest największa szansa na wystąpienie danej wartości, a spadki lub długi ogon sygnalizują rzadziej występujące często odstające wyniki. Porównując dwie krzywe (np. dla miast metropolitalnych i pozostałych) można ocenić, która grupa ma wyższe lub niższe średnie oraz jak szeroki jest rozrzut danych – węższa krzywa wskazuje na większą jednorodność, natomiast szersza na większe zróżnicowanie w badanej populacji.

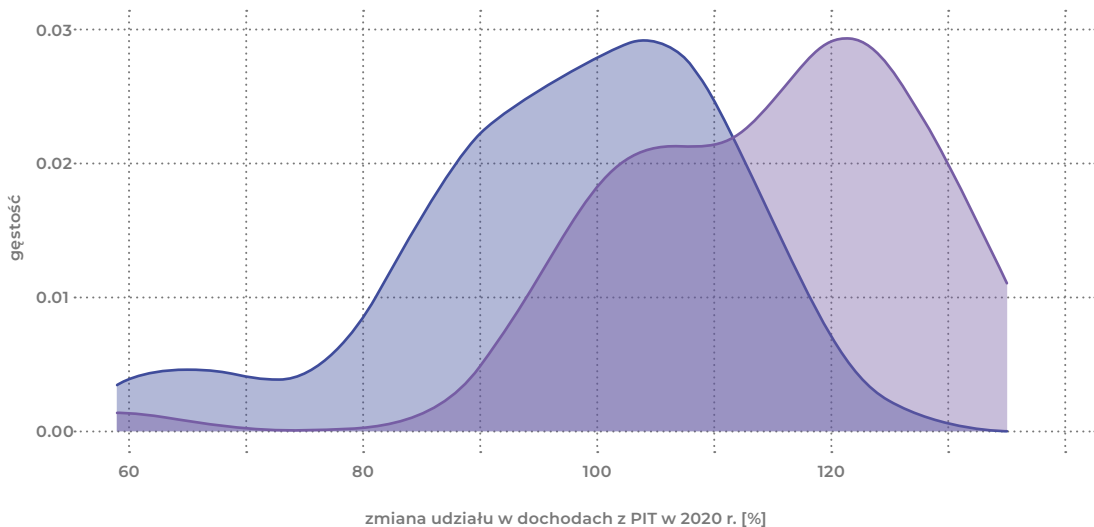
Na rys. 2 przedstawiono symulowany rozkład procentowej zmiany udziału w dochodach z PIT w 2020 r. według nowego systemu udziałów w stosunku do poprzedniego systemu naliczania udziałów. Pominięta została jedna obserwacja odstająca: Świnoujście z 980-procentową zmianą udziału w dochodach z PIT. Dokonano przy tym zestawienia dwóch grup JST: miast zrzeszonych w Unii Metropolii Polskich (kolor niebieski) oraz pozostałych miast na prawach powiatu (kolor fioletowy). Dla każdej JST obliczono względny symulowany wzrost dochodów z udziału w PIT w pierwszym roku pandemii i na tej podstawie oszacowano ciągłą krzywą gęstości, która pokazuje, jak często występują poszczególne wartości zmiennej.

- **Metropolie** (niebieska krzywa) – większość miast zrzeszonych w UMP w 2020 r. zyskałaby na wprowadzeniu udziałów w dochodach podatników PIT w miejsce udziałów w dochodach z tego podatku. Krzywa gęstości jest skupiona w przedziale 87–108%, co oznacza, że wyniki w tej grupie byłyby zbliżone. Tylko Warszawa odnotowałaby mniejszy wzrost niż pozostałe metropolie (64%), zaś Bydgoszcz największy (113%).
- **Pozostałe miasta** (fioletowa krzywa) – rozkład jest podobny do rozkładu obserwowanego dla miast zrzeszonych w UMP, lecz jego maksimum jest przesunięte w prawo, wskazując, że przeciętny przyrost dochodów z udziału w PIT w 2020 r. w nowym systemie naliczania byłby nieco bardziej korzystny dla mniejszych miast niż w metropoliach – średnia wartość względnej zmiany to 130%. Rozkład ma też dłuższy prawostronny ogon i pojedynczą skrajną obserwację oznaczającą 980-procentowy wzrost. Ten odosobniony pik w nowym systemie odpowiada jednej jednostce (Świnoujście), która mimo trudnej sytuacji gospodarczej odnotowałaby wyjątkowo duży wzrost dochodów z PIT.

Choć różnice są niewielkie, rozkład dla metropolii jest bardziej skupiony i minimalnie przesunięty w lewo od 100%. Różnice uwidocznione na wykresie pokazują, że miasta UMP byłyby bardziej skoncentrowane pod względem zmian udziału w dochodach z PIT, natomiast pojedyncze, mniejsze miasta mogłyby doświadczyć bardzo dużych wzrostów, co mocno rozszerzało zakres przedziału zmian w grupie miast na prawach powiatu poza metropoliami zrzeszonymi w UMP.

Rysunek 2.

Rozkład zmian dochodów MnPP z udziału w PIT według nowego systemu w stosunku do dochodów według poprzedniego systemu w 2020 roku (w %)



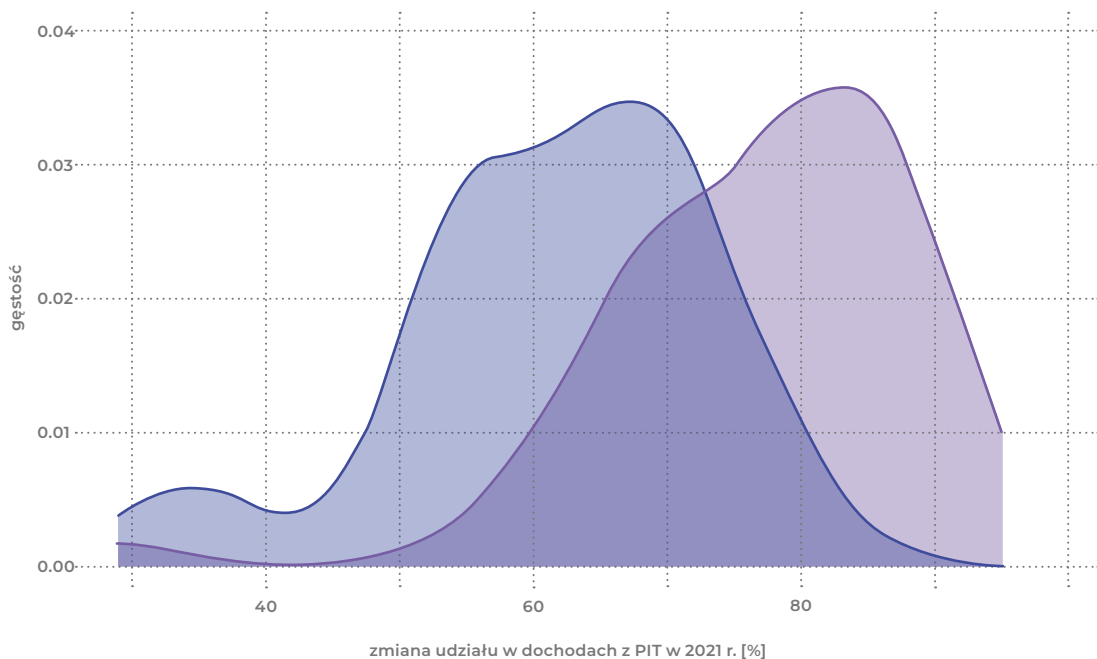
UMP **MnPP poza UMP**

Objaśnienie: Wykres w ograniczeniu do odchyleń między dochodami według starego i nowego systemu nie większych niż 200%.

Obliczenia własne na podstawie danych z MF.

Rysunek 3.

Rozkład zmian dochodów MnPP z udziału w PIT według nowego systemu udziałów w stosunku do poprzedniego systemu naliczania udziałów w 2021 roku (w %)



UMP MnPP poza UMP

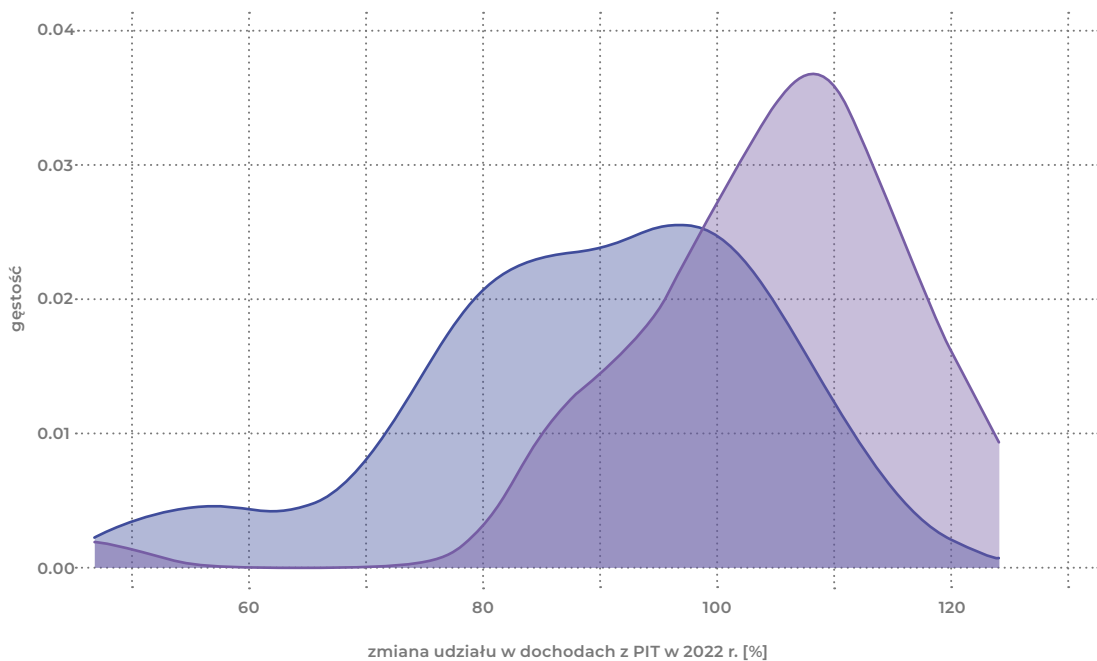
Obliczenia własne na podstawie danych z MF.

Na rys. 3 zaprezentowano symulowany rozkład procentowych zmian dla udziału w dochodach z PIT w 2021 r.

- Miasta UMP charakteryzowałyby się niższym i bardziej zróżnicowanym wzrostem. Gęstość rozkładu osiąga maksimum w okolicach 55–65%, a drugie, mniejsze maksimum lokalne pojawia się poniżej 40%. Oznacza to, że większość metropolii odnotowała umiarkowany wzrost dochodów z udziału w PIT – istotne, ale mniejsze niż w mniejszych MnPP. Najmniejszego procentowego przyrostu doświadczyłoby ponownie miasto stołeczne Warszawa, dla którego to w nowym systemie naliczania udziałów w dochodach PIT nastąpiłby zaledwie 33-procentowy wzrost dochodów w stosunku do poprzedniego systemu.
- Miasta poza tymi zrzeszonymi w UMP osiągałyby wyższe relatywne wzrosty, chociaż żadne z nich nie osiągnęłyby dwukrotnego przyrostu w stosunku do poprzedniego systemu rozliczania. Szczyt czerwonej krzywej znajduje się bliżej 77%, zaś krzywa jest węższa niż w grupie UMP, co sugeruje większą homogeniczność wyników.

Rysunek 4.

Rozkład zmian dochodów MnPP z udziału w PIT według nowego systemu udziałów w stosunku do poprzedniego systemu naliczania udziałów w 2022 roku (w %)



UMP



MnPP poza UMP



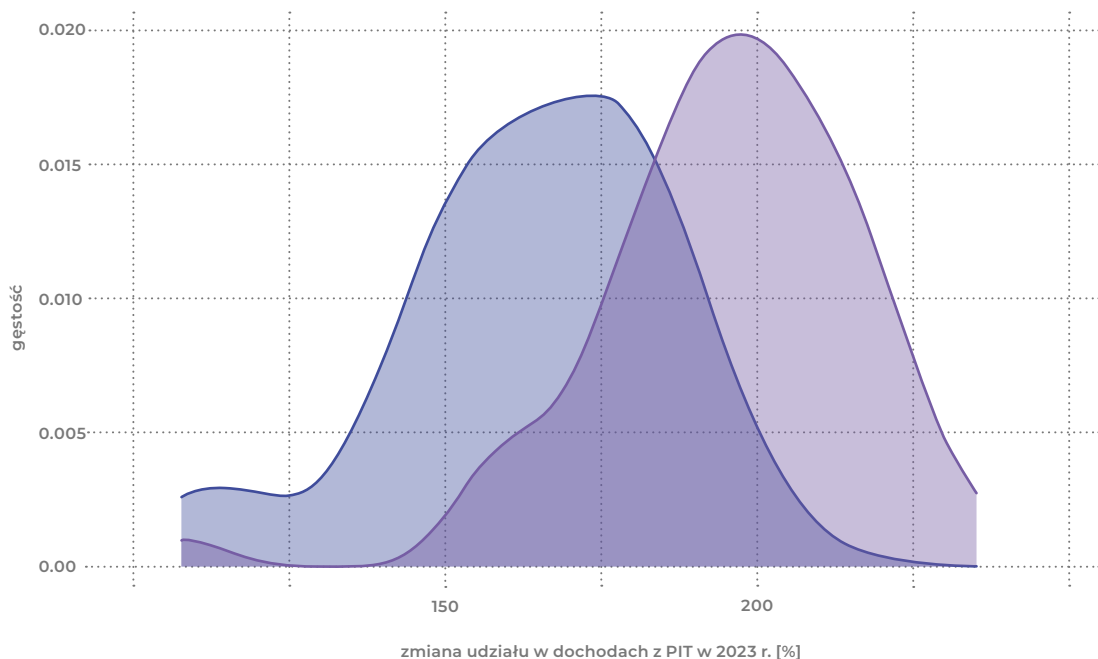
Obliczenia własne na podstawie danych z MF.

Rys. 4 dotyczy 2022 roku i przedstawia porównanie symulowanego rozkładu procentowej zmiany udziału w dochodach z PIT naliczanych według nowego systemu udziałów w stosunku do poprzedniego systemu naliczania udziałów.

- **Miasta metropolitalne osiągnęłyby w 2022 r. według nowego systemu naliczania udziałów o średnio 89% większe udziały w dochodach z PIT niż udziały naliczane według zasad z poprzedniego systemu.** Natomiast trzy miasta (Bydgoszcz, Lublin, Białystok) zyskałyby na nowym sposobie naliczania dochodów z PIT aż ponad dwukrotność w stosunku do poprzedniego systemu. Niebieski rozkład jest też szerszy, co świadczy o większym zróżnicowaniu wyników wśród dwunastu dużych miast.
- **Pozostałe rozpatrywane miasta wykazałyby wyraźnie wyższy wzrost:** maksimum krzywej znajduje się w pobliżu 110%, a średnia zmiana nowego systemu udziałów w stosunku do poprzedniego systemu naliczania udziałów to 104%. Rozkład jest węższy niż w grupie UMP.

Rysunek 5.

Rozkład zmian dochodów MnPP z udziału w PIT według nowego systemu udziałów w stosunku do poprzedniego systemu naliczania udziałów w 2023 roku (w %)



 UMP  MnPP poza UMP

 Obliczenia własne na podstawie danych z MF.

Rys. 5 przedstawia symulowany rozkład procentowych zmian udziału w dochodach z PIT w 2023 r., wyliczonych na podstawie danych historycznych, ale zestawiających kwoty zgodnie z zasadami obowiązującymi do 2024 r. i reformy obowiązującej od 2025 r. Krzywe gęstości pokazują rozkład tych symulowanych zmian dla miast Unii Metropolii Polskich (niebieska krzywa) oraz pozostałych miast na prawach powiatu (fioletowa krzywa) analogicznie jak na poprzednich rysunkach.

- **Udziały w dochodach z PIT dla metropolii rosnąby w nowym systemie – niebieska krzywa osiąga maksimum w okolicach 150–170% i zaczyna się od 114%.** Oznacza to, że przy zastosowaniu zasad z 2025 r. do roku 2023 wszystkie metropolie zanotowałyby znaczny, bo ponad dwukrotny, wzrost udziału w dochodach z PIT. Jednocześnie widoczne jest małe „wzniesienie” w lewej części wykresu (około 130%), które odzwierciedla to, że niektóre duże miasta (Warszawa, Wrocław, Kraków) zyskałyby jednak stosunkowo mniej. Symulacja ta opiera się na dochodach podatników (w tym ryczałtowców) i pokazuje, że większa baza podatkowa w metropoliach nie generuje tak wysokich przyrostów

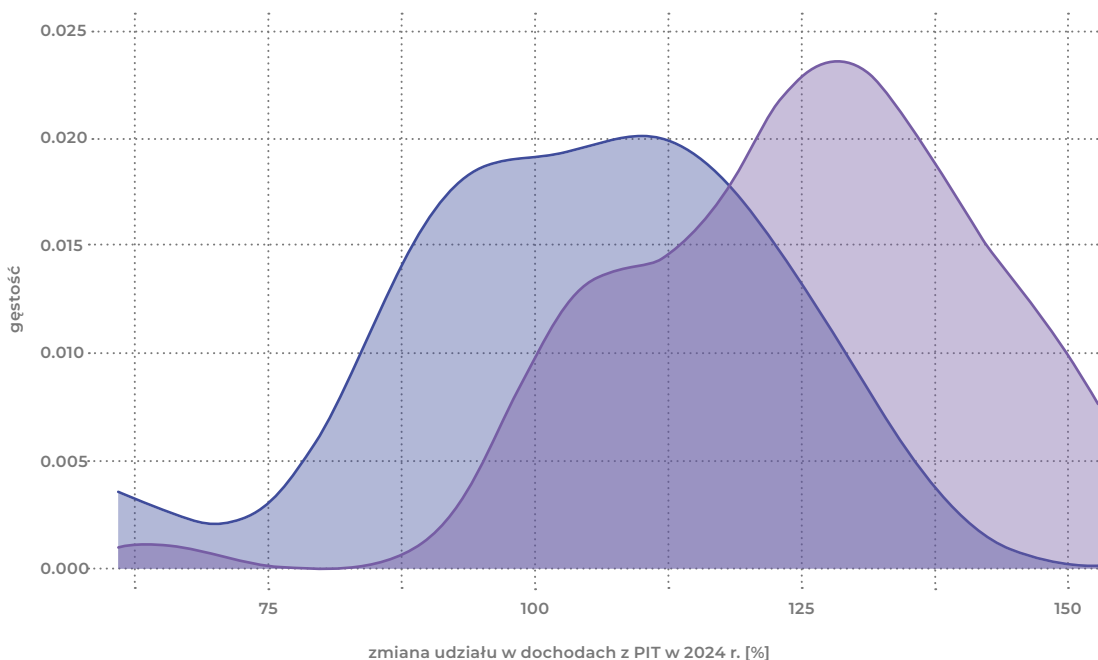
procentowych jak w mniejszych miastach. Dodatkowo wykres gęstości dla UMP jest bardziej rozproszony, co oznacza, że różnice między poszczególnymi metropoliami są większe niż w grupie pozostałych miast. Najwyższe obserwowane wartości wśród miast UMP dochodzą niemal do 200 %, co jednak wciąż jest poniżej mediany w grupie pozostałych miast. To potwierdza, że duże ośrodki mają zróżnicowaną strukturę dochodów podatkowych i niektóre odczułyby tylko umiarkowaną poprawę.

- **Pozostałe miasta zyskałyby relatywnie więcej na zmianie przepisów** – fioletowa krzywa przesunięta jest w prawo, z maksimum w okolicach 190–210%. Wynika to z faktu, że w mniejszych jednostkach przyrost liczby podatników lub dochodów ma większy wpływ na przewagę nowego podejścia w naliczaniu udziałów w dochodach z PIT. W nowym systemie ryczałt i rozliczenia na podstawie dochodu podatników podnoszą dochody miast na prawach powiatu, przy czym symulacja wskazuje, że pozostałe miasta na prawach powiatu skorzystałyby na reformie bardziej niż metropolie.

Symulacja dla roku 2023 według zasad z 2025 roku sugeruje, że nowy system bardziej premiuje mniejsze miasta na prawach powiatu niż metropolie.

Rysunek 6.

Rozkład zmian dochodów MnPP z udziału w PIT według nowego systemu udziałów w stosunku do poprzedniego systemu naliczania udziałów w 2024 roku (w %)



UMP
 MnPP poza UMP

Obliczenia własne na podstawie danych z MF.

Rys. 6 dla 2024 r. zamyka serię porównań związanych z symulacjami rozkładów procentowych zmian dla dochodów z udziału w PIT i pokazuje, jak kształtowałyby się procentowe zmiany udziału w dochodach z PIT między nowym a dotychczasowym systemem naliczania w miastach na prawach powiatu tuż przed faktycznym wejściem w życie reformy.

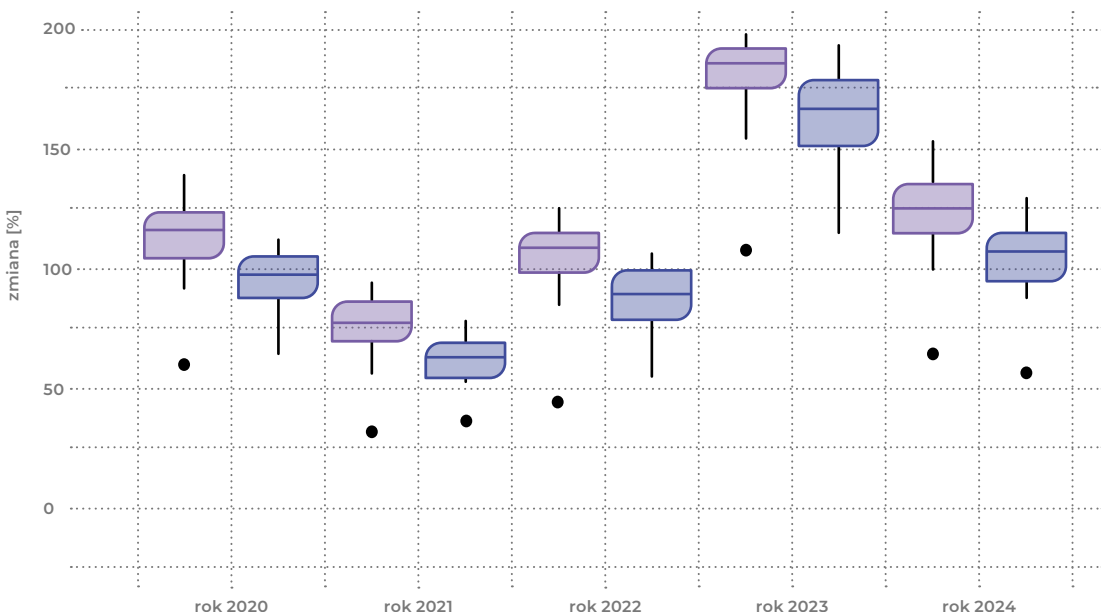
- Większość miast UMP osiągnęłoby w 2024 roku wzrost dochodów z udziału w PIT naliczanych według nowego systemu w przedziale między 93% a 114%. Warszawa, Kraków i Wrocław plasują się poniżej pierwszego kwartyla, biorąc pod uwagę symulowany wzrost wpływów z podatku PIT. Zaprezentowany na rys. 6 rozkład jest dość szeroki, co świadczy o znacznym zróżnicowaniu wewnątrz grupy.
- Pozostałe miasta odnotowałyby wyższą procentową zmianę dochodów z udziałów w PIT. Połowa miast mieści się w przedziale 115–136%. Prawy ogon dochodzi do ponad 150%, wskazując na pojedyncze jednostki, które w 2024 r. uzyskały wyjątkowo duże przyrosty bazy PIT (mogły być to miasta z rosnącą liczbą podatników osiągających wyższe dochody lub z napływem nowych mieszkańców).

W porównaniu z wcześniejszymi latami widać, że różnica między medianą zmiany dochodów z udziału w PIT dla UMP a medianą zmiany dochodów z udziału w PIT dla pozostałych miast dla 2024 roku jest mniejsza niż dla lat 2021 i 2022. Oznacza to stopniową konwergencję hipotetycznych rozkładów zmian: metropolie, dla których wcześniej wpływy z udziału w dochodach z PIT rosły wolniej, w 2024 r. zbliżyły się do średniego poziomu krajowego. Przyrost bazy podatkowej (liczby podatników i ich dochodów) był w 2024 r. bardziej równomierny niż w latach poprzednich. Oznacza to, że przed reformą różnice między metropoliami a mniejszymi miastami stopniowo zmniejszałyby się – 2024 r. pokazuje, że duże ośrodki doganiałyby pozostałe miasta pod względem zmiany dochodów z udziału w PIT, choć wciąż notowałyby niższe korzyści z wprowadzenia nowego systemu naliczeń. Natomiast mniejsze miasta są bardziej wrażliwe na jednostkowe zdarzenia – rozkład dla pozostałych miast jest węższy, ale kończy się wyższymi wartościami, co dowodzi, że w niektórych z nich nastąpiły wyraźne wzrosty np. dzięki rozwojowi lokalnych firm.

Na rys. 7 zestawiono symulowane procentowe zmiany dochodów z udziału w PIT w latach 2020–2024 dla miast na prawach powiatu, dzieląc je na miasta UMP (niebieskie pudełka) oraz pozostałe miasta na prawach powiatu (czerwone pudełka). Każdy słupek obrazuje rozkład zmian: linia w środku to mediana, pudełko wyznacza przedziały między kwartyłem dolnym i górnym, a kropki poza nimi to wartości odstające. Dla czytelności pominięto jednak te obserwacje, dla których zmiana okazała się być większa niż 200%. W całym badanym okresie była tylko jedna taka obserwacja – w roku 2020.

Rysunek 7.

Zmiany dochodów MnPP z udziału w PIT według nowego systemu udziałów w stosunku do poprzedniego systemu naliczania udziałów, z podziałem na metropolie wchodzące w skład UMP i pozostałe MnPP, w latach 2020–2024 (w %)



Objaśnienie: Wykres w ograniczeniu do zmian nie większych niż 200%.

UMP
 MnPP poza UMP

Obliczenia własne na podstawie danych z MF.

Rys. 7 jednoznacznie wskazuje, że w latach 2020–2024 dochody miast na prawach powiatu z PIT według nowego systemu byłyby wyższe niż te według starych zasad. Jednocześnie relatywne korzyści dla miast wchodzących w skład UMP byłyby niższe niż dla pozostałych MnPP. Nie ma żadnego zauważalnego trendu, ale procentowe odchylenia między dochodami symulowanymi a dochodami faktycznymi okazały się najniższe w 2021 roku, zaś najwyższe – w 2023 roku. Wreszcie grupa miast należących do UMP charakteryzuje się większym zróżnicowaniem niż pozostałe miasta na prawach powiatu pod względem analizowanych odchyleń.

Wyniki badania wskazują, że reforma systemu udziału w PIT miałyby w latach 2020–2024 silniejszy pozytywny efekt dla mniejszych miast na prawach powiatu niż dla dwunastu metropolii. Miasta UMP zachowałyby stabilność dochodową, ale wzrost dochodów z udziału w PIT byłby mniejszy. Szczegółowe wyniki dla poszczególnych miast UMP zestawiono w tab. 1. Potwierdzają one dotychczasowe wnioski.

Tabela 1.

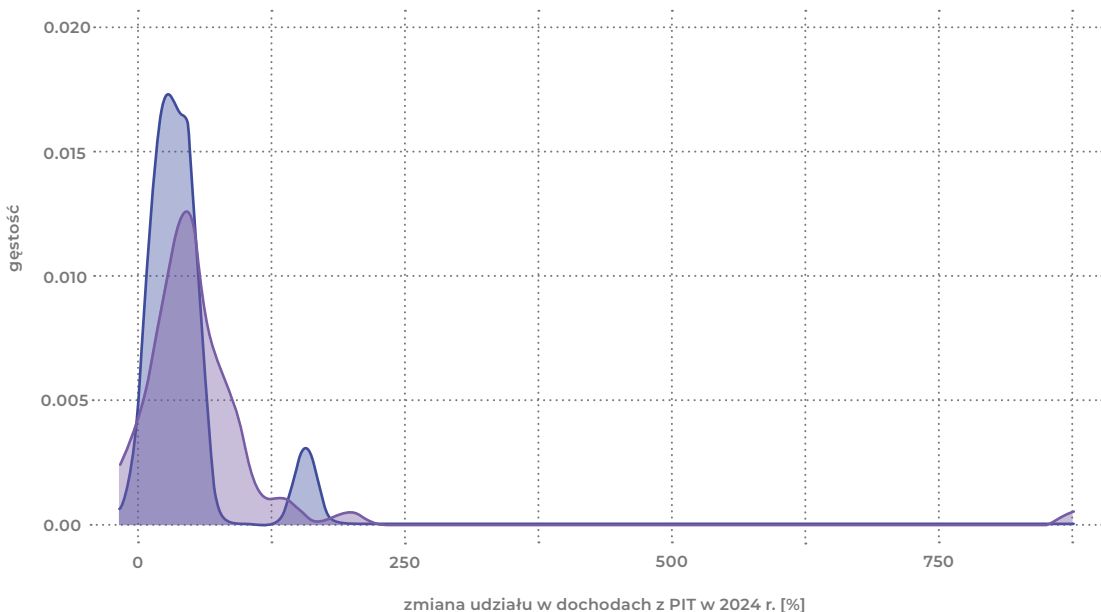
Zmiany dochodów z udziału w PIT w latach 2020–2024 oraz CIT w roku 2024 według nowego systemu udziałów w stosunku do poprzedniego systemu naliczania udziałów (w %)

Miasto	PIT2020	PIT2021	PIT2022	PIT2023	PIT2024	CIT2024
Białystok	104,97	69,07	100,03	179,07	115,65	46,63
Bydgoszcz	113,39	77,22	108,57	194,75	125,94	22,76
Gdańsk	95,62	56,52	83,44	159,46	102,59	155,63
Katowice	95,30	60,26	87,42	162,25	94,68	15,97
Kraków	88,84	54,03	79,12	149,65	86,65	21,82
Lublin	107,97	69,86	101,83	181,71	112,00	29,61
Łódź	103,46	66,81	95,68	172,47	109,07	34,74
Poznań	87,31	55,35	80,78	152,42	93,45	3,07
Rzeszów	107,56	67,56	97,07	174,59	113,59	45,42
Szczecin	106,22	68,66	99,43	181,62	127,99	50,94
Warszawa	64,15	33,35	55,27	114,14	57,15	17,25
Wrocław	88,23	52,93	78,50	148,51	92,61	47,05

Obliczenia własne na podstawie danych z MF.

Rysunek 8.

Rozkład zmian dochodów MnPP z udziału w CIT według nowego systemu udziałów w stosunku do poprzedniego systemu naliczania udziałów w 2024 roku (w %)



UMP
 MnPP poza UMP

Obliczenia własne na podstawie danych z MF.

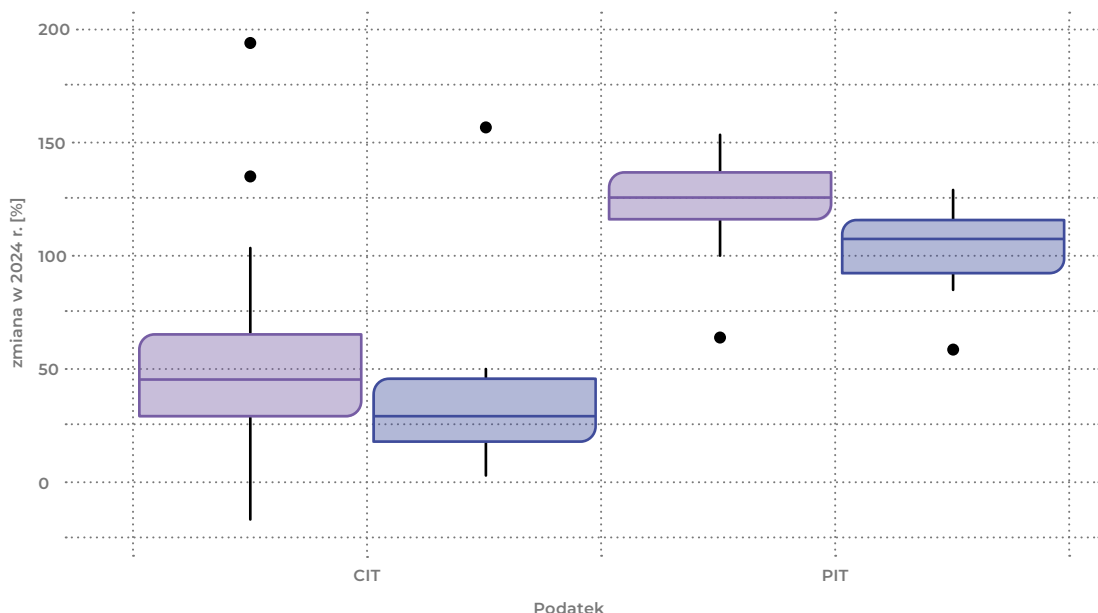
Rys. 8 przedstawia rozkład symulowanej względnej zmiany dochodów z udziału w CIT w 2024 r. dla dwóch grup jednostek: miast zrzeszonych w UMP (kolor niebieski) i pozostałych miast na prawach powiatu (kolor czerwony). Procentowa zmiana dotyczy nowego systemu udziałów względem poprzedniego systemu naliczania udziałów.

- **Metropolie – przyrost dochodów z udziału w CIT w 2024 r. wyniósł średnio 41%, przy czym poza jednym miastem wielkości symulowanych przyrostów są dość zbliżone.** Na wykresie widać również niewielki „garb” w okolicy 150%, odpowiadający pojedynczemu miastu, które w 2024 r. odnotowało znacznie większy wzrost dochodów z udziału w CIT (takim wyjątkiem jest Gdańsk, który osiągnął znaczącą – w stosunku do pozostałych miast UMP – wielkość symulowanego przyrostu równą 155%).
- **Pozostałe miasta – rozkład jest bardziej zróżnicowany.** Większość jednostek odnotowałaby niewielkie wzrosty dochodów z udziału w CIT – średnio o 65%. Długi prawostronny ogon wskazuje na istnienie kilku miast, które miałyby bardzo duży procentowy wzrost dochodów z udziału w CIT (prawie 900% w Jastrzębiu-Zdroju). Warto jednak dodać, iż w czterech miastach nowy system okazał się być mniej korzystnym rozwiązaniem, niż obowiązujący do 2024 r. system naliczania udziałów w CIT.

W ramach reformy obowiązującej od 2025 r. ustalono udział w dochodach podatników CIT w wysokości 2,2% i waloryzację w oparciu o dochód podatników zamiast podatku należnego. Oznacza to dla dwunastu metropolii wzrost udziału w dochodach z CIT w 2024 r. w porównaniu do dotychczas stosowanego podejścia, nominalnie sięgnąłby między 21% a 47% (przedział międzykwartylowy). Jednak kształt uzyskanego rozkładu może sugerować, że różnice między miastami mogą się utrzymać: ośrodki o silnej bazie podatkowej (Poznań, Warszawa, Katowice) odnotują umiarkowane przyrosty, natomiast mniejsze miasta na prawach powiatu mogą doświadczać skokowych wahań w zależności od sytuacji lokalnych spółek. Prawdopodobnie duże miasta opierają się na szerokiej i zróżnicowanej bazie podatników, co amortyzuje wahania, natomiast mniejsze ośrodki są znacznie bardziej podatne na skokowe zmiany dochodów z udziału w CIT.

Rysunek 9.

Porównanie zmian udziału w dochodach z PIT i CIT według nowego systemu udziałów w stosunku do poprzedniego systemu naliczania udziałów w 2024 roku (w %)



UMP
 MnPP poza UMP

Obliczenia własne na podstawie danych z MF.

Rys. 9 przedstawia symulowane zmiany udziału w dochodach z podatków PIT i CIT w 2024 r. dla dwóch grup jednostek: miast UMP (kolor niebieski) oraz pozostałych miast na prawach powiatu (kolor fioletowy). Oś pionowa przedstawia zmianę wyrażoną w procentach, liczoną jako stosunek dochodów z podatku w 2024 r. według nowych zasad (opartych na dochodzie podatników i nowych stawkach udziału) do dochodów obliczonych według starych zasad – jest to więc

symulacja wpływu reformy na budżety JSTCIT (po lewej stronie wykresu) – przy uwzględnieniu reformy udziału w CIT (przejście od udziału opartego na podatku należnym do 2,2% udziału w dochodzie podatników) zmiany dochodów są zróżnicowane:

- W grupie miast UMP mediana wzrostu wynosi ok. 30%, a rozstęp między pierwszym a trzecim kwartylem mieści się w przedziale 20–45%. Oznacza to, że dla większości metropolii nowe zasady przyniosłyby umiarkowany, ale jednocyfrowy przyrost dochodów z udziału w CIT.
- W grupie pozostałych miast mediana jest wyższa (ok. 40–45%), a rozkład znacznie szerszy; część jednostek notuje nawet kilkukrotnie większe dochody (wartości skrajne rzędu 140–195%). Wynika to z faktu, że mniejsze miasta z ograniczoną bazą podatników CIT mogą silniej skorzystać na zmianie podstawy z „podatku należnego” na „dochód podatników” – pojedyncze duże przedsiębiorstwo w danej gminie potrafi zwiększyć dochody o kilkadziesiąt procent.

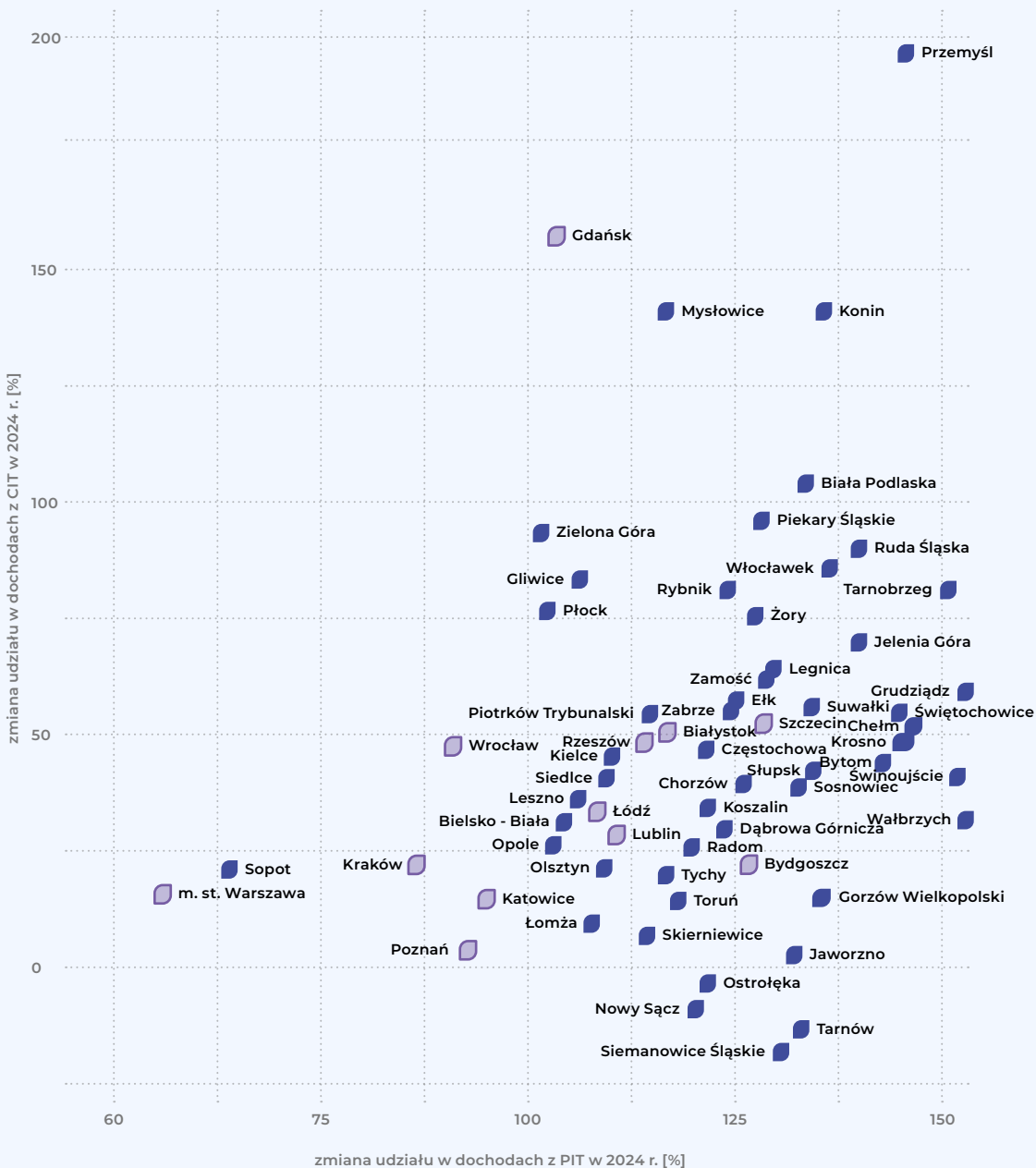
PIT (po prawej stronie wykresu) – reforma udziału w PIT zakłada udział 8,6% (dla miast na prawach powiatu) naliczany od dochodów podatników, w tym także przychodów ryczałtowców. Ta zmiana powoduje skokowy wzrost dochodów:

- Mediana wzrostu w UMP wynosi ok. 105–110%, co oznacza, że dochody z udziału w PIT mogłyby ponad dwukrotnie się zwiększyć względem dotychczasowych dochodów. Rozkład jest dość wąski (rzędu 90–120%), a nieliczne wartości skrajne w dolnej części (ok. 60 %) pochodzą z miast, które już w starym systemie miały stosunkowo dużą bazę dochodową.
- W pozostałych miastach na prawach powiatu mediana jest wyższa i wynosi ok. 125–130%, a rozstęp między kwartylami pierwszym i trzecim jest większy. Mniejsze ośrodki korzystają więc z reformy bardziej niż UMP, co pokazuje, że rozszerzenie bazy podatkowej (o ryczałt, drobną przedsiębiorczość) i odejście od podatku należnego zmienia proporcje na korzyść pozostałych MnPP.

Podsumowując, rys. 9 pokazuje, że reforma systemu dochodów JST ma charakter redystrybucyjny – mimo ogólnego wzrostu dochodów, duże miasta na prawach powiatu (w tym UMP) uzyskują relatywnie mniejsze korzyści niż mniejsze miasta na prawach powiatu. Dokładne wartości dla udziału w dochodach z CIT w roku 2024 przedstawiono w tab. 1.

Rysunek 10.

Zestawienie zmian dochodów MnPP z udziału w PIT i CIT według nowego systemu udziałów w stosunku do poprzedniego systemu naliczania udziałów w 2024 roku (w %)



Miasta UMP MnPP poza UMP

Obliczenia własne na podstawie danych z MF.

Rys. 10 zestawia dla każdego miasta na prawach powiatu symulowaną, procentową zmianę dochodów z udziału w PIT na osi poziomej oraz symulowaną, procentową zmianę dochodów z udziału w CIT na osi pionowej w 2024 r. Dla każdej gminy porównano dochody podatkowe obliczone na dotychczasowych zasadach (udziały w podatku należnym) z potencjalnymi dochodami oszacowanymi według nowych zasad obowiązujących od 2025 r. (udziały w dochodach podatników).

Wzorce zaobserwowane na rys. 2–9 pozwalają na wyciągnięcie wniosków o znacznym zróżnicowaniu wzrostu dochodów z udziału w CIT, nawet wśród, wydawać by się mogło, homogenicznej grupy – wartości na osi pionowej sięgają od zera do blisko 200%. W grupie miast UMP większość punktów znajduje się w dolnej części wykresu – ich przyrost dochodów z udziału w CIT w 2024 r. wynosi zwykle od kilku do kilkudziesięciu procent (Wrocław ~48%, Gdynia ~50%, Kraków i Katowice ~20–25%, Poznań ~12%, Warszawa ~20%). Wyjątkiem jest Gdańsk, który osiągnąłby ponad 150% wzrostu dochodów z udziału w CIT, co czyni go liderem wśród metropolii. W miastach poza UMP występują natomiast liczne wartości ekstremalne: np. Przemysł odnotowałby wzrost dochodów z udziału w CIT o ok. 190%, a Mysłowice czy Konin około 130–140%.

Symulowane wzrosty dochodów z udziału w PIT – oś pozioma obejmuje zmiany od około 50% do 160%. Miasta UMP są skupione w przedziale 60–120%, co oznacza, że zastosowanie nowego systemu do danych za 2024 r. zwiększyłoby dochody z udziału w PIT w metropoliach średnio o 60–120%:

- najniższe wartości mają m.st. Warszawa (~58%) i Sopot (~60%),
- średnia grupa (80–105%) obejmuje m.in. Wrocław, Katowice, Kraków i Poznań, gdzie reforma podwoiłaby lub nieco ponad podwoiłaby dotychczasowe dochody z udziału w PIT,
- najwyższe wartości wśród metropolii osiąga Gdańsk (~115%), co oznacza, że dochody z udziału w PIT mogłyby się tam zwiększyć ponad dwukrotnie.

Wśród pozostałych miast na prawach powiatu znaczna część obserwacji przekracza wartość 100%, a niektóre nawet ok. 150–160% (np. Tarnobrzeg, Biała Podlaska). Oznacza to, że mniejsze miasta na prawach powiatu bardziej skorzystałyby na rozszerzeniu bazy PIT.

Brak silnej korelacji między zmianą PIT a CIT – ułożenie punktów nie tworzy wyraźnej linii, co wskazuje, że wzrosty dochodów z udziału w PIT i CIT nie muszą iść w parze. Niektóre miasta notują wysokie wzrosty dochodów z udziału w CIT przy przeciętnych wzrostach dochodów z udziału w PIT (np. Płock, Konin), a inne odwrotnie – odnotowują wysoki wzrost dochodów z udziału w PIT przy relatywnie niskim dochodzie z udziału w CIT (np. Biała Podlaska).

Wnioski dla metropolii UMP

- Metropolie jako grupa wykazują mniejsze przyrosty procentowe zarówno w dochodach z udziału w PIT, jak i w CIT, niż większość mniejszych miast na prawach powiatu. Wynika to z większej i bardziej stabilnej bazy podatkników, która sprawia, że zmiany w stawce lub bazie w mniejszym stopniu wpływają na wynik procentowy.
- Na wprowadzeniu nowego mechanizmu naliczania udziałów w dochodach z PIT i CIT najbardziej skorzystałyby miasta z dynamicznym sektorem przedsiębiorstw – np. Gdańsk jest liderem w przyroście dochodów z udziału w CIT, co pokazuje, że w metropoliach o silnej gospodarce nowy system może przynieść znaczące korzyści. Inne duże ośrodki (Warszawa, Poznań, Katowice) odnotowują umiarkowane wzrosty, co może oznaczać konieczność szukania dodatkowych dochodów lub lepszego wykorzystania obecnej bazy.
- Różnice między miastami UMP są znaczne – rozrzut punktów czerwonych od lewego dolnego rogu (Warszawa, Sopot) po górne rejony (Gdańsk) wskazuje, że wpływ reformy może zależeć od lokalnej struktury gospodarczej.

Rys. 10 wizualizuje, w jakim stopniu miasta na prawach powiatu skorzystałyby na reformie udziału w PIT i CIT, gdyby obowiązywała ona już w 2024 r. Miasta spoza UMP mogłyby liczyć na większe procentowe przyrosty, zwłaszcza dochodów z udziału w CIT, co wynika z niewielkiej dotychczasowej bazy i dużego udziału przychodów z ryczałtu. Metropolie z UMP zyskują nominalnie dużo, ale ich procentowe wzrosty są niższe, przez co w porównaniach mogą wydawać się „przegranymi” reformy.

Integracja wykresów z wcześniejszą analizą potwierdza, że system udziału w PIT i CIT generuje dla metropolii umiarkowany, ale stabilny wzrost dochodów, natomiast mniejsze miasta wykazują większe wahania, co może utrudniać prognozowanie ich budżetów.

Podsumowanie

Na podstawie analizy zmian udziałów w PIT i CIT w latach 2020–2024, jak i symulacji dochodów według nowych zasad można sformułować kilka kluczowych wniosków dotyczących dwunastu miast zrzeszonych w UMP:

- **Stabilność kosztem dynamiki** – we wszystkich analizowanych latach metropolie charakteryzowały się niższą medianą wzrostu dochodów z udziału w PIT i CIT niż pozostałe miasta na prawach powiatu, ale ich wzrost międzykwartyłowy był mniejszy. Oznacza to, że wzrosty dochodów z udziału w PIT i CIT w dużych miastach są bardziej przewidywalne, np. ze względu na szerszą i bardziej zdywersyfikowaną bazę podatników, pozwalającą na amortyzację wpływu wahań koniunktury gospodarczej na dochody.
- **Reforma zwiększa dochody, ale mniej procentowo** – symulacje pokazują, że po wprowadzeniu udziału 8,6% w PIT i 2,2% w CIT dochody nominalne metropolii znacznie wzrosną (w PIT często ponad dwukrotnie), jednak procentowo zyskałyby one mniej niż mniejsze miasta. Wykresy pudełkowe i punktowe dla 2024 r. wskazują, że przeciętny przyrost w UMP dla CIT wynosi kilkadziesiąt procent, a dla PIT ok. 100–110%, podczas gdy w wielu mniejszych miastach sięga on 150–200%.
- **CIT jest źródłem mniejszych korzyści** – zmiany dochodów z udziału w CIT są bardzo zróżnicowane. W metropoliach wzrosty są na ogół umiarkowane (20–50%), a nadzwyczaj wysokie wzrosty (np. Gdańsk) należą do wyjątków; w części mniejszych miast na prawach powiatu dochody z udziału w CIT mogą wzrosnąć nawet kilkakrotnie, co wynika z małej bazowej liczby podatników CIT. Wzrosty dochodów z udziału w CIT w nowym mechanizmie naliczania dochodów są niższe niż wzrosty z dochodów z udziału w PIT.
- **Zestawienie lat 2020–2024 pokazuje, że różnice we wzrostach dochodu z udziału w PIT między UMP a pozostałymi miastami na prawach powiatu zmniejszały się w czasie.** W ostatnim roku badania wzrosty dochodów z udziału w PIT w metropoliach były bliższe krajowej średniej, choć nadal nieco niższe niż w miastach na prawach powiatu spoza UMP. Świadczy to o pewnej konwergencji dynamiki dochodów.
- **Duża rola struktury lokalnej gospodarki** – pojedyncze miasta, takie jak Gdańsk, wyróżniają się na tle innych metropolii dzięki specyficznej strukturze gospodarczej (wysoka baza CIT). Z kolei Warszawa czy Sopot, mimo największych dochodów w ujęciu bezwzględnym, notują niskie procentowe wzrosty w symulacjach.

Podsumowując, przy zachowaniu podobnej charakterystyki gospodarczej MnPP, reforma udziału w podatkach dochodowych zwiększy nominalne dochody dwunastu metropolii, ale nie zmieni fundamentalnej dysproporcji w dynamice ich dochodów w porównaniu z mniejszymi miastami. Miasta UMP pozostaną bardziej stabilne, ale ich względny przyrost dochodów z udziału w PIT i CIT będzie niższy w porównaniu z pozostałymi miastami na prawach powiatu.

4. Ocena mechanizmu waloryzacji dochodów podatników PIT i CIT w kontekście udziałów JST od 2025 roku

Mechanizm waloryzacji i związane z nim ryzyka

W przypadku PIT, waloryzacja dochodów podatników odbywa się na podstawie dynamiki przeciętnego wynagrodzenia oraz dynamiki zatrudnienia, natomiast dla CIT – w oparciu o dynamikę nominalnego PKB. Mechanizm ma charakter automatyczny i coroczny, a jego celem jest odzwierciedlenie zmian w gospodarce. Wskaźniki stosowane w waloryzacji są obiektywne, powszechnie znane i wykorzystywane w oficjalnych prognozach budżetowych, jednak nie są wolne od ograniczeń. Dalej wskazano kluczowe ryzyka:

1. Wrażliwość na koniunkturę gospodarczą

- W przypadku gwałtownych zmian (np. kryzys, pandemia) mechanizm waloryzacji może nie oddawać bieżącej sytuacji.
- Spadek zatrudnienia lub stagnacja płac (PIT) oraz niższa dynamika PKB (CIT) skutkują wolniejszym wzrostem dochodów JST, a w skrajnych przypadkach ich spadkiem.

2. Brak wpływu JST na wskaźniki

- Jednostki samorządu terytorialnego nie mają możliwości kształtowania wysokości wskaźników waloryzacyjnych, co ogranicza ich zdolność do zarządzania ryzykiem.

3. Opóźnienie danych bazowych

- Waloryzacja opiera się na danych z roku $n-2$ (lub wcześniejszych), co w okresach dynamicznych zmian gospodarczych może prowadzić do istotnych rozbieżności.
- Przykładowo, dla CIT w latach 2024–2025 udziały JST wyliczono na podstawie dochodów podatników z 2022 r., co zwiększa znaczenie trafności mechanizmu waloryzacji.

4. Uśrednienie wskaźników makroekonomicznych

- Wskaźniki są ogólnokrajowe, bez korekt regionalnych, co może nie uwzględniać sytuacji na lokalnych rynkach pracy.
- Brak elastyczności w reagowaniu na zmiany lokalne prowadzi do niedoszacowania dochodów w miastach o wysokiej dynamice rozwoju.

5. Ryzyko błędów w danych źródłowych

- Mechanizm bazuje na wielkościach wykorzystywanych w planowaniu budżetowym, które mogą być obciążone czynnikami politycznymi lub błędami statystycznymi.

6. Zależność od zatrudnienia i demografii

- Spadek liczby osób w wieku produkcyjnym (efekt starzenia się społeczeństwa) ogranicza wzrost zatrudnienia, a tym samym skuteczność waloryzacji dochodów podatników PIT.
- Mechanizm nie uwzględnia struktury wiekowej ani migracji – bazuje na danych makroekonomicznych, które mogą maskować lokalne spadki zatrudnienia (zróżnicowane skutki w ujęciu regionalnym).

7. Ryzyka technologiczne

- Automatyzacja i cyfryzacja mogą zmniejszyć zatrudnienie w tradycyjnych sektorach, wpływając negatywnie na bazę PIT.
- Rozwój gospodarki cyfrowej skutkuje trudnościami w opodatkowaniu nowych modeli biznesowych, co może ograniczać dochody podatników CIT.

Rekomendacje dla UMP w zakresie minimalizacji ryzyk waloryzacji dochodów podatników PIT i CIT

Zaleca się podjęcie następujących działań:

1. Monitorowanie lokalnej bazy podatkowej

- Choć JST nie mają wpływu na mechanizm waloryzacji, powinny systematycznie analizować lokalne tendencje w zakresie zatrudnienia, wynagrodzeń oraz strukturę podatników.

2. Współpraca z Ministerstwem Finansów

- Uzyskiwanie dostępu do danych źródłowych wykorzystywanych w kalkulacji udziałów.
- Udział w konsultacjach dotyczących metody waloryzacji.
- Zgłaszanie propozycji korekt regionalnych w celu uwzględnienia specyfiki lokalnych rynków pracy i gospodarki.

3. Wzmocnienie kompetencji analitycznych w JST

- Rozbudowa zespołów analitycznych oraz szkolenia w zakresie prognozowania dochodów i zarządzania ryzykiem.

4. Przygotowanie narzędzi do prognozowania dochodów

- Wdrożenie modeli ekonometrycznych i scenariuszowych, które uwzględniają zmienność wskaźników makroekonomicznych oraz lokalne dane.

5. Dywersyfikacja źródeł dochodów

- Zwiększenie udziału dochodów własnych niezależnych od PIT i CIT (np. opłaty lokalne, dochody z majątku JST).
- Rozwój działalności gospodarczej JST (np. spółki komunalne) jako źródła stabilnych wpływów.

6. Działania informacyjne i organizacyjne w zakresie rozliczania PIT

- Promowanie rozliczania PIT zgodnie z miejscem faktycznego zamieszkania podatnika, w szczególności tam, gdzie korzysta on z infrastruktury publicznej i usług komunalnych.
- Celem jest zapewnienie adekwatnego powiązania dochodów JST z rzeczywistymi obciążeniami wynikającymi z obsługi mieszkańców.

Przykładowe działania operacyjne:

- Kampanie informacyjne dla mieszkańców o znaczeniu prawidłowego wskazania miejsca zamieszkania w deklaracji PIT.
- Współpraca z pracodawcami w zakresie przypominania pracownikom o obowiązku aktualizacji adresu zamieszkania.

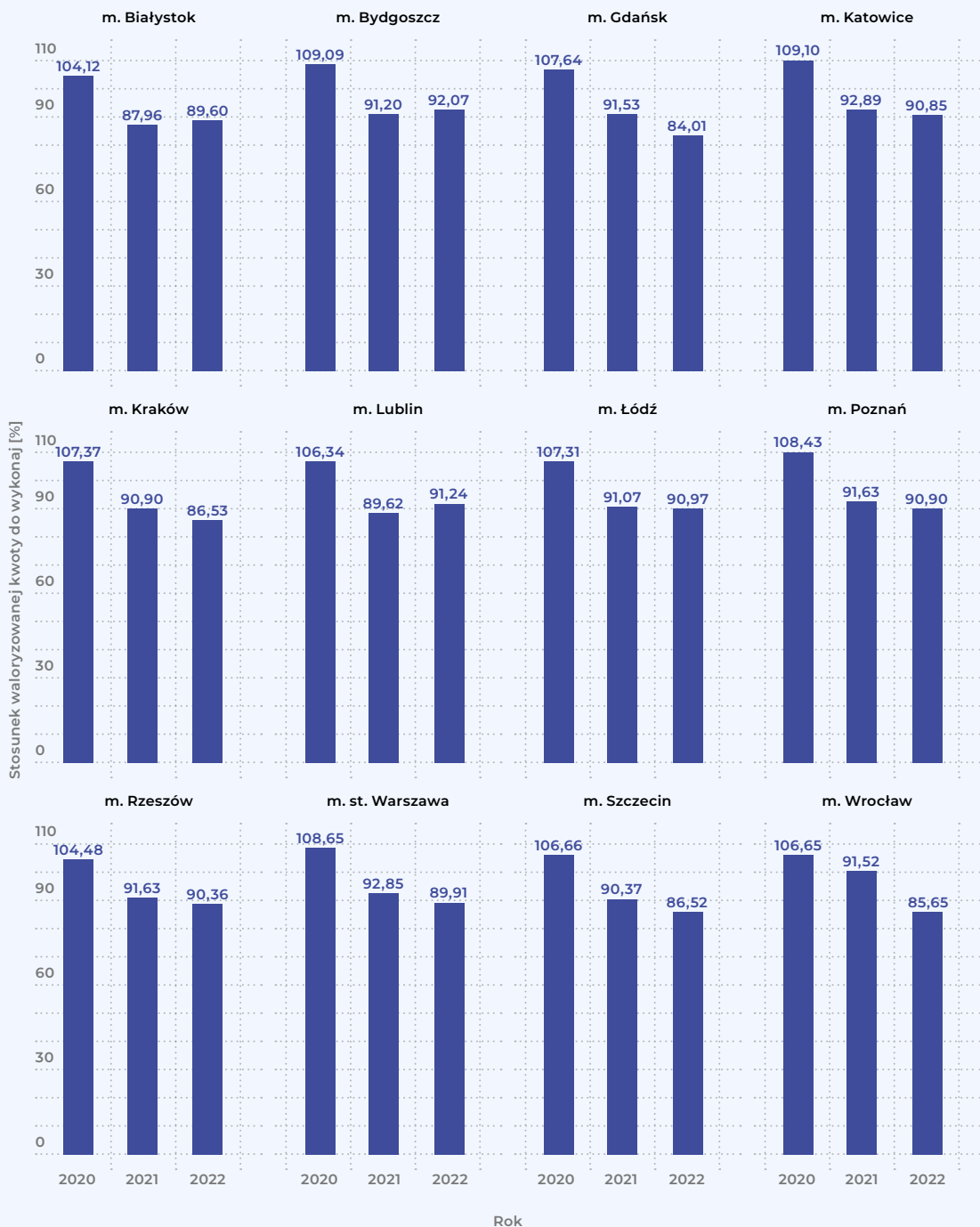
Ocena trafności wskaźników waloryzacyjnych

Z uwagi na dostępność danych, ocena trafności wskaźników waloryzacyjnych możliwa jest tylko w przypadku dochodów podatników PIT. W celu oceny tej trafności porównano dla lat 2020–2022 wysokość wykonanych dochodów podatników PIT z dochodami zwaloryzowanymi. Analizy przeprowadzono dla UMP i MnPP bez UMP.

Wyniki przedstawiono na rys. 11 i 12.

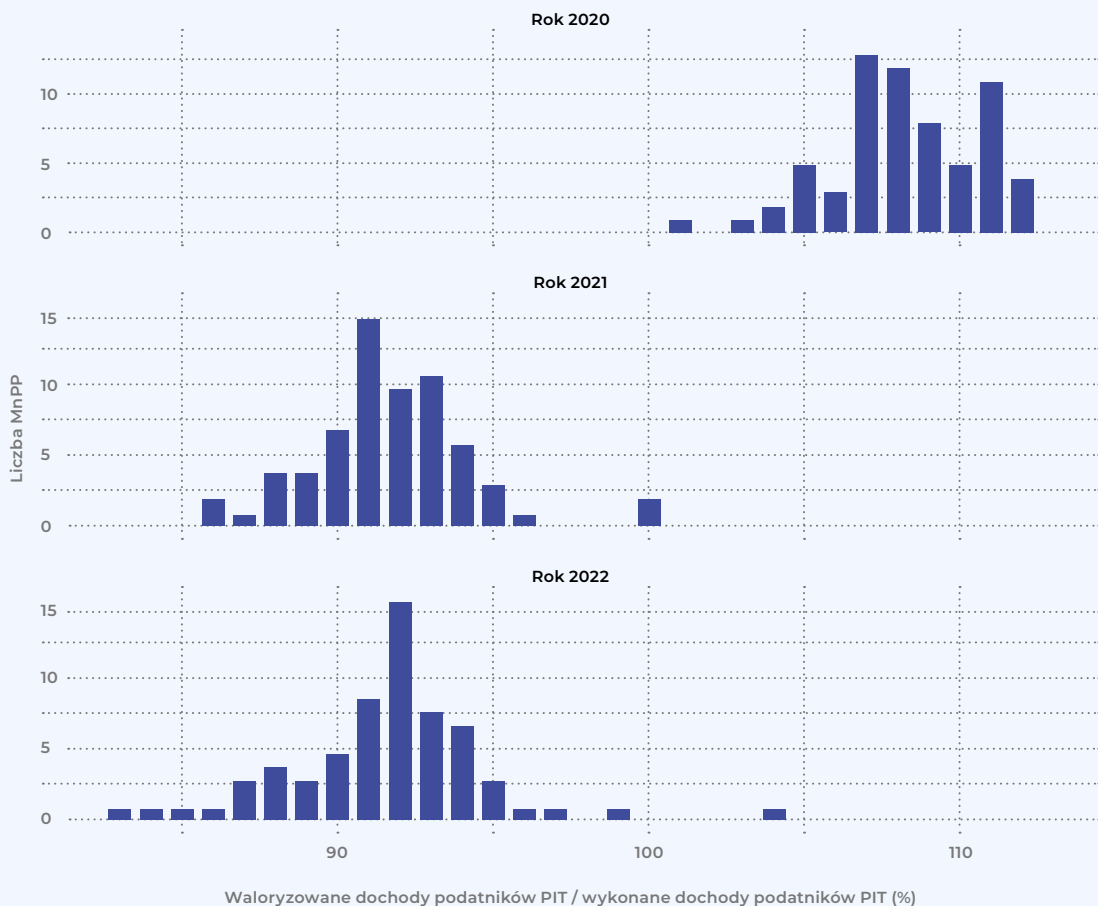
Rysunek 11.

Trafność wskaźnika waloryzacji dochodów podatników PIT dla UMP w latach 2020–2022



Rysunek 12.

Trafność wskaźnika waloryzacji dochodów podatników PIT dla MnPP w latach 2020–2022



W 2020 r. wartości dochodów podatników PIT obliczonych na podstawie mechanizmu waloryzacji byłyby istotnie wyższe od wykonanych, co wskazuje na przeszacowanie dochodów w tym okresie. W kolejnych latach – 2021 i 2022 – sytuacja uległaby odwróceniu: waloryzowane kwoty byłyby niższe od rzeczywistych dochodów (dla większości miast relacja wynosiłaby 85–95%), co oznacza niedoszacowanie.

W 2020 r. zastosowane wskaźniki waloryzacyjne (dynamika wynagrodzeń i zatrudnienia) nie odzwierciedlałyby spadku aktywności gospodarczej wywołanego pandemią, co skutkowałoby zawyżonymi prognozami.

W latach 2021–2022 szybki wzrost wynagrodzeń i zatrudnienia w okresie postpandemicznym nie zostałyby w pełni uwzględnione, ponieważ mechanizm bazuje na danych z roku $n-2$ (lub wcześniejszych), co powoduje opóźnienie względem rzeczywistej dynamiki gospodarki.

Podsumowanie

Mechanizm waloryzacji jest kluczowy dla zachowania realnej wartości dochodów JST z udziałów w PIT i CIT, jednak w warunkach gwałtownych wahań gospodarczych (np. pandemia, odbicie koniunktury) może prowadzić do znaczących odchyleń.

Jednostki o wysokiej dynamice rozwoju (wzrost zatrudnienia i wynagrodzeń) są szczególnie narażone na niedoszacowanie dochodów w okresach intensywnego wzrostu gospodarczego.

W celu ograniczenia ryzyka rekomenduje się rozważenie lokalnych korekt lub dodatkowych wskaźników, które pozwolą lepiej odwzorować specyfikę regionalnych trendów gospodarczych. Należy także uwzględnić przedstawione wcześniej rekomendacje dla UMP w zakresie minimalizacji ryzyka waloryzacji dochodów podatników PIT i CIT.

Samodzielność dochodowa i stabilność dochodów miast

Jednym z najważniejszych założeń do nowej ustawy o dochodach JST jest zwiększenie i ustabilizowanie dochodów własnych samorządów. W ustawie nie wprowadzono jednak żadnych nowych kategorii dochodów własnych dla JST. Znaczne zwiększenie „dochodów własnych” będzie wynikało z nowego sposobu obliczania dochodów JST związanych z podatkami dochodowymi – PIT i CIT. W latach 2004–2024 samorzady otrzymywały udziały w dochodach z podatku dochodowego od osób fizycznych oraz podatku dochodowego od osób prawnych. Zgodnie z nową ustawą o dochodach JST, obowiązującą od 2025 r., JST otrzymują określony procent dochodów podatników, będących podstawą wyliczenia PIT i CIT.

W tab. 2 przedstawiono uśrednioną dla poszczególnych kategorii miast (na prawach powiatu, wojewódzkich, członków UMP) strukturę dochodów według stanu na koniec II kwartału 2024 i 2025 roku. W roku 2024 najważniejszym źródłem dochodów dla miast były dochody własne – średnio: 58,06% w miastach na prawach powiatu, 62,38% w miastach wojewódzkich oraz 63,82% w miastach metropolitalnych. Decydowały o tym w głównej mierze udziały we wpływach w podatkach dochodowych – średnio: 26,78% w miastach na prawach powiatu, 29,83% w miastach wojewódzkich oraz 30,84% w miastach metropolitalnych.

Kluczową rolę odgrywały jednak transfery, przede wszystkim w postaci subwencji ogólnej. Zakres transferów z budżetu państwa do budżetów samorządowych zajmował ważne miejsce w polityce finansowej państwa. O znaczeniu subwencji jako dochodu budżetowego JST decydowały przede wszystkim kwoty przyznawane im jako część oświatowa. Szczególnie wysoki udział miała ona w subwencji ogólnej dla największych miast, co jest wynikiem ich zamożności, a w konsekwencji – pozyskiwania stosunkowo niskich kwot tytułem pozostałych części subwencji. W przypadku poszczególnych kategorii miast subwencja ogólna miała zróżnicowany udział w dochodach (od 25,40 do 29,03%). Spośród uwzględnionych w tab. 2 kategorii miast, największą rolę jako źródło dochodów odgrywała w miastach na prawach powiatu. Pewne zróżnicowanie roli transferów między typami jednostek miejskich wynikało z ich potencjału dochodowego i możliwości gromadzenia dochodów własnych.

Według nowej ustawy dochody z podatków dochodowych w budżetach samorządów znacznie wzrosną, przy równoczesnym spadku dochodów z subwencji. Począwszy od 2025 r. najważniejszym źródłem dochodów dla samorządów jest udział w podatku dochodowym od osób fizycznych – w poszczególnych rodzajach miast wynosi średnio od 49,67% do nawet 51,23%. W największych miastach dochody te stały się zdecydowanie dominujące, co stoi jednak w sprzeczności z zasadą urozmaicenia dochodów – jedną z zasad kształtowania dochodów samorządów, wynikających z art. 9 Europejskiej Karty Samorządu Lokalnego¹⁵. W miastach (na prawach powiatu, wojewódzkich oraz metropolitalnych) udział subwencji w tworzeniu ich dochodów jest już marginalny.

Tabela 2.

Struktura dochodów miast na prawach powiatu w 2024 i 2025 roku – stan na koniec II kwartału (w %)

Wyszczególnienie	Sub-wencja	Dotacje celowe	PIT	CIT	Podatki lokalne	Inne dochody własne
MIASTA NA PRAWACH POWIATU						
II kwartał 2024 r.	29,03	12,91	22,32	4,46	10,02	21,26
II kwartał 2025 r.	4,86	10,87	49,67	5,55	9,37	19,68
MIASTA WOJEWÓDZKIE						
II kwartał 2024 r.	26,25	11,37	24,40	5,43	9,19	23,36
II kwartał 2025 r.	2,80	9,24	50,80	7,08	8,59	21,54
MIASTA UMP						
II kwartał 2024 r.	25,40	10,78	25,08	5,76	9,01	23,97
II kwartał 2025 r.	2,01	8,79	51,23	7,60	8,41	21,95

Opracowanie własne na podstawie danych MF.

W tab. 3 uwzględniono natomiast dane dla miast Unii Metropolii Polskich. Wynika z niej, że w największych miastach w Polsce występuje pewne zróżnicowanie w zakresie relacji między subwencją a wpływami z podatków dochodowych, przede wszystkim z PIT. W większości rozpatrywanych miast w 2024 r. największy udział w dochodach ogółem miała subwencja ogólna. W miastach takich jak: Białystok, Bydgoszcz, Lublin, Rzeszów i Szczecin odnotowano największą różnicę – w wysokości nawet kilkunastu punktów procentowych między rzeczonymi kategoriami. W niektórych tylko miastach na prawach powiatu udział dochodów z PIT kształtował się na poziomie nieco wyższym od subwencji ogólnej (Kraków, Warszawa i Wrocław). W 2025 r., poza Białymstokiem, Lublinem i Rzeszowem, znaczenie subwencji ogólnej okazało się już niewielkie. W prawie wszystkich miastach UMP udział dochodów z PIT w dochodach ogółem wynosił blisko i ponad 50%. Struktura dochodów analizowanych miast – zgodnie z zapowiedziami – ulega więc zmianie.

Tabela 3.

**Struktura dochodów miast UMP w 2024 i 2025 roku,
według stanu na koniec II kwartału (w %)**

Wyszczególnienie	Sub-wencja	Dotacje celowe	PIT	CIT	Podatki lokalne	Inne dochody własne
BIAŁYSTOK						
II kwartał 2024 r.	37,71	12,91	18,79	2,05	8,84	19,69
II kwartał 2025 r.	17,45	9,15	46,53	2,25	7,88	16,74
BYDGOSZCZ						
II kwartał 2024 r.	31,01	17,55	18,67	2,64	11,31	18,81
II kwartał 2025 r.	4,81	14a27	49,24	1,90	10,03	19,76
GDAŃSK						
II kwartał 2024 r.	25,69	10,32	22,98	4,04	12,54	24,43
II kwartał 2025 r.	0,00	10,95	49,13	8,33	11,24	20,36
KATOWICE						
II kwartał 2024 r.	25,55	15,11	21,80	6,39	11,51	19,63
II kwartał 2025 r.	1,26	10,76	50,36	6,58	10,60	20,44
KRAKÓW						
II kwartał 2024 r.	24,71	11,12	27,07	4,67	9,76	22,67
II kwartał 2025 r.	1,07	7,81	57,10	4,75	8,57	20,70

Wyszczególnienie	Sub-wencja	Dotacje celowe	PIT	CIT	Podatki lokalne	Inne dochody własne
LUBLIN						
II kwartał 2024 r.	32,24	14,68	19,80	3,24	10,60	19,45
II kwartał 2025 r.	7,41	10,21	51,23	3,35	10,05	17,75
ŁÓDŹ						
II kwartał 2024 r.	23,68	15,72	21,90	3,17	10,74	24,79
II kwartał 2025 r.	0,00	10,61	53,47	2,64	9,77	23,51
POZNAŃ						
II kwartał 2024 r.	26,82	12,44	22,93	6,42	10,58	20,81
II kwartał 2025 r.	3,38	10,98	51,25	6,10	9,71	18,59
RZESZÓW						
II kwartał 2024 r.	38,76	11,34	18,65	3,29	10,16	17,81
II kwartał 2025 r.	11,37	9,37	48,00	4,67	9,77	16,83
SZCZECIN						
II kwartał 2024 r.	29,48	13,40	19,89	2,44	10,60	24,19
II kwartał 2025 r.	3,30	10,68	51,97	2,81	9,91	21,33
WARSZAWA						
II kwartał 2024 r.	21,77	7,52	29,58	8,95	6,13	26,05
II kwartał 2025 r.	0,00	6,73	49,05	13,67	6,22	24,34
WROCŁAW						
II kwartał 2024 r.	23,61	8,15	25,71	4,18	9,49	28,86
II kwartał 2025 r.	0,00	7,27	55,02	4,67	8,38	24,66

Opracowanie własne na podstawie danych MF.

Podsumowanie

Nie ma wątpliwości, że w rezultacie zmian legislacyjnych w miastach na prawach powiatu wzrosło znaczenie fiskalne dochodów własnych. Należy jednak mieć na uwadze, iż określenie dochodów z udziałów w podatkach dochodowych jako dochodów własnych JST jest zdecydowanie kontrowersyjne. Bez wątpienia dochody te odzwierciedlają poziom lokalnego rozwoju gospodarczego, ale JST nie mają bezpośredniego wpływu na kształtowanie tych dochodów, a jedynie pośredni, np. poprzez tworzenie warunków sprzyjających rozwojowi lokalnej przedsiębiorczości.

Zaletą nowego rozwiązania są zmiany sposobu naliczania dochodów związanych z PIT i CIT i uniezależnienie tych dochodów od większości zmian w konstrukcji tych podatków. Jest to szansa na większą przewidywalność stosownych dochodów w budżetach samorządowych. Nie można jednak pominąć faktu, że dochody z podatków dochodowych w dużym stopniu są zależne od sytuacji gospodarczej, na którą JST nie mają w zasadzie żadnego wpływu. Tak silne powiązanie finansów samorządowych z wahaniami koniunktury wymaga odpowiedniego mechanizmu obliczania tych dochodów podatkowych. Przyjęty przez ustawodawcę sposób liczenia dochodów podatkowych na podstawie waloryzowanych dochodów podatników PIT i CIT sprzed dwóch czy trzech lat przed rokiem, w którym wpływają do JST nie zawsze – jak już stwierdzono – będzie dla nich korzystny. W zależności od sytuacji gospodarczej – waloryzacja może przecież nie nadążać za faktycznym wzrostem dochodów podatników, bądź też nie będzie mogła ona wyrównać sytuacji kryzysowej w danym okresie.

Zmiany udziałów JST w podatkach dochodowych w opinii miast na prawach powiatu

W tab. 4 zawarto odpowiedzi respondentów na temat skutków wdrożenia nowego systemu udziału w podatkach dochodowych. Z danych wynika, że tylko 2% ankietowanych miast na prawach powiatu uważa, że wprowadzony mechanizm udziału w dochodach podatników wzmacnia i stabilizuje ich dochody w pełni. Ponadto, wątpliwości w tym przypadku (odpowiedzi: wcale lub w niewielkim stopniu) zgłasza jedynie mniejsza część ankietowanych – odpowiednio 35% w zakresie CIT oraz 27% w zakresie PIT. Prawie połowa ankietowanych (48%) uważa, że w zakresie PIT nowy system w znacznym stopniu wzmacnia i stabilizuje dochody. Natomiast w zakresie CIT jest to 40%. 23% ankietowanych nie potrafiło udzielić odpowiedzi na to pytanie.

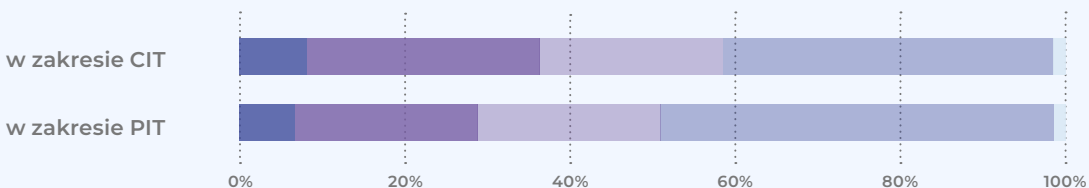
W odniesieniu do kolejnego pytania – o prawidłowość mechanizmu waloryzowania kwoty dochodów podatników – pojawia się jednak znacząca niepewność, gdyż ponad 58% ankietowanych ma trudności z określeniem swojego stanowiska, a żaden respondent nie zdecydował się na zdecydowane potwierdzenie prawdziwości tej tezy. Połowa ankietowanych miast zgadza się mimo wszystko z tezą, że nowy mechanizm wyliczania ich dochodów z tytułu udziału w PIT i CIT pozwala na uniezależnienie ich wysokości od decyzji na szczeblu centralnym.

Rysunek 13.

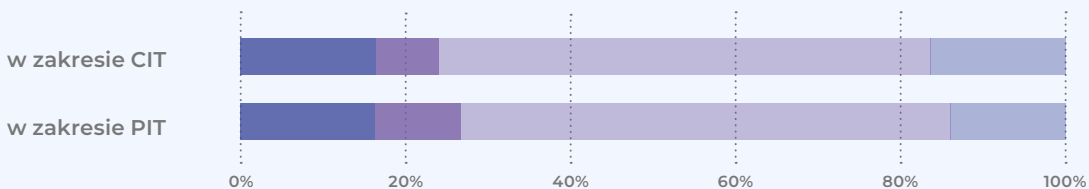
Skutki wdrożenia nowego systemu udziału w podatkach dochodowych (%)

Na ile zgadza się Pan/Pani ze stwierdzeniem:

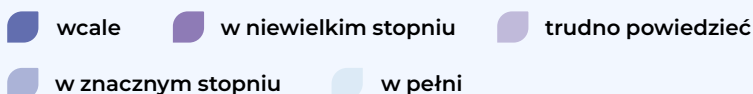
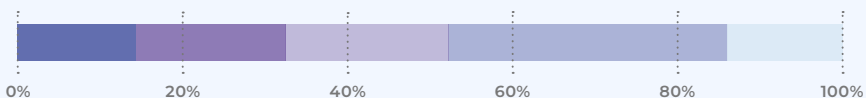
1. Wprowadzenie udziału w dochodach podatników wzmacnia i stabilizuje dochody miast na prawach powiatu



2. Mechanizm waloryzowania kwoty dochodów podatników wykorzystywany do wyliczania udziałów miast na prawach powiatów jest prawidłowy



3. Nowy mechanizm wyliczania dochodów miast na prawach powiatów z tytułu PIT i CIT uniezależnia ich wysokość od decyzji na szczeblu centralnym



Opracowanie własne na podstawie badania ankietowego.

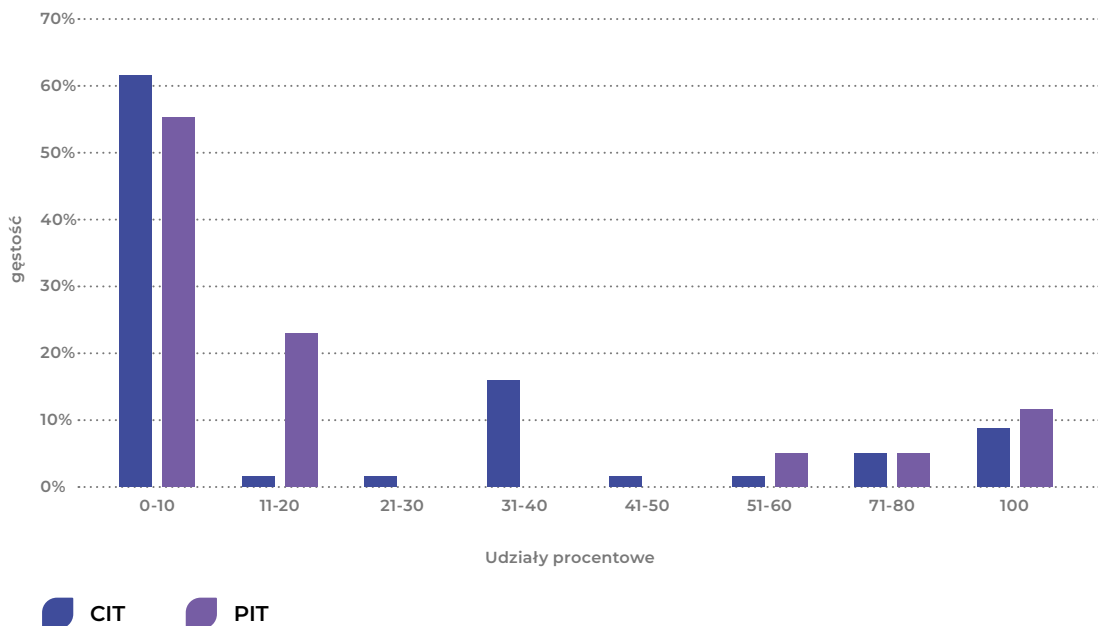
Z kolei na rys. 13 przedstawiono opinię miast nt. pożądanej przez nie wysokości udziału procentowego PIT i CIT w dochodach podatników. Okazuje się, że ponad połowa ankietowanych miast uważa, że właściwy udział procentowy w dochodach podatników PIT i CIT, który odpowiadałby potrzebom ich jednostki, powinien mieścić się w przedziale 0–10%, jak obecnie przyjęty system. W zakresie CIT jest to aż 62% respondentów, a w zakresie PIT 55%. Część respondentów uważała jednak, że powinny to być wyższe stawki – 24% ankietowanych w zakresie PIT uważało, że stawka powinna być w przedziale 11–20, a 16% w zakresie CIT widziało prawidłową stawkę w przedziale 31–40%.

Pojawiały się również odpowiedzi, że prawidłowa stawka w zakresie PIT i CIT powinna być ustalona w przedziale 71–80% (5% respondentów w obu przypadkach). Były nawet zgłoszenia, że wszystkie dochody z PIT i CIT powinny stanowić dochód dla ich jednostki, czyli bez dzielenia się z innymi jednostkami/szczegółami samorządu terytorialnego lub ze Skarbem Państwa (9% w zakresie CIT i 11% w zakresie PIT).

Rysunek 14.

Rozkład odpowiedzi na pytanie:

„Jaki udział procentowy w dochodach podatników CIT i PIT odpowiadałby potrzebom jednostki?”.



Obliczenia własne na podstawie danych z MF.

5. System wyrównawczy – przed zmianą i po zmianie

System wyrównywania dochodów – rozwiązania obowiązujące do 31.12.2024 r.

Do końca 2024 r. mechanizmy wyrównawcze wpisane były w konstrukcję subwencji ogólnej. Subwencja składała się z kilku części, przy czym charakter wyrównawczy miały dwie części: wyrównawcza oraz równoważąca (w przypadku województw – regionalna). Część wyrównawcza subwencji ogólnej składała się z kwoty podstawowej oraz kwoty uzupełniającej, z których pierwsza miała wyrównywać dysproporcje dochodowe, a druga – służyć zmniejszaniu dysproporcji wydatkowych. Funkcje korygujące miała też pełnić część równoważąca (regionalna) subwencji ogólnej, przy czym (inaczej niż w przypadku części wyrównawczej) źródłem jej finansowania nie były środki pochodzące z budżetu państwa (wyrównywanie pionowe), lecz z budżetów innych JST (wyrównywanie poziomie, tzw. janosikowe), które w ujęciu ustawowym były uznawane za bogate (osiągały ponadprzeciętne dochody podatkowe w przeliczeniu na 1 mieszkańca).

Wysokość kwoty podstawowej przyznawanej JST uzależniono od wysokości jej dochodów podatkowych w przeliczeniu na mieszkańca. Do dochodów podatkowych gmin zaliczono wpływy z podatku: od nieruchomości, rolnego, leśnego, od środków transportowych, od czynności cywilnoprawnych oraz od osób fizycznych opłacanego w formie karty podatkowej, a także udziały we wpływach z podatku PIT i CIT oraz wpływy z opłaty skarbowej i z opłaty eksploatacyjnej. Dochodami podatkowymi pozostałych JST były wyłącznie środki otrzymywane z tytułu udziałów we wpływach z podatków dochodowych PIT i CIT. Na potrzeby ustalenia wysokości kwoty podstawowej przyjmowano dochody potencjalne, a więc takie które były możliwe do uzyskania. Różnica pomiędzy dochodami potencjalnymi i faktycznymi wynika przede wszystkim z prowadzonej polityki podatkowej, co oznacza, że z konstrukcji subwencji wyeliminowano uzupełnianie ubytku dochodów związanych z decyzjami podatkowymi władz gminnych.

Kwota podstawowa części wyrównawczej subwencji ogólnej trafiała do tych JST, których dochody podatkowe per capita (wskaźnik G) były niższe od ustalonego w ustawie progu. W przypadku gmin próg ten wynosił 92% wysokości dochodów podatkowych na osobę w kraju (wskaźnik Gg). Kryteria otrzymania kwoty podstawowej oraz jej wysokość były zróżnicowane w zależności od relacji wskaźnika G i Gg. Powiaty otrzymywały kwotę podstawową, jeśli ich wskaźnik dochodów podatkowych na mieszkańca (wskaźnik P) był niższy niż wskaźnik dochodów podatkowych dla wszystkich powiatów per capita (wskaźnik Pp).

Kwota uzupełniająca subwencji ogólnej zasilala budżety gmin, w których gęstość zaludnienia (Z) była niższa od średniej gęstości zaludnienia w kraju (Zz) i jednocześnie wskaźnik dochodów podatkowych G był niższy od 150% średniego wskaźnika dochodów podatkowych Gg. W przypadku powiatów przekazanie kwoty uzupełniającej powiązано ze wskaźnikiem bezrobocia.

Miasta na prawach powiatu otrzymywały wskazane części subwencji przynależne gminom i powiatom, jako że w systemie samorządu terytorialnego pełnią podwójną rolę, świadcząc zarówno zadania przypisane gminom, jak i powiatom. Miasta te nie były wyodrębnione jako oddzielna kategoria JST

Część równoważąca subwencji ogólnej dla gmin była sumą wpłat tych gmin, w których wskaźnik dochodów podatkowych G był większy od 150% wskaźnika Gg, oraz kwoty uzupełniającej części wyrównawczej subwencji ogólnej, wyliczonej dla gmin, w których wskaźnik dochodów podatkowych G był wyższy niż 150% wskaźnika Gg. Wysokość wpłat uzależniona była od relacji wskaźników G i Gg. W przypadku powiatów do wpłat zobowiązane były te jednostki, których wskaźnik dochodów podatkowych P był większy niż 110% wskaźnika Pp.

W pierwotnej wersji ustawy o dochodach js.t. (ustawa o dochodach JST z 2003 r.) część równoważącą subwencji ogólnej dzielono pomiędzy gminy i powiaty zgodnie z algorytmami ustalonymi w drodze rozporządzenia Ministra Finansów, później podział ten uregulowano ustawowo. Przyjęto, że połowa części równoważącej subwencji ogólnej przekazywana będzie gminom miejskim, w których wydatki na dodatki mieszkaniowe w przeliczeniu na mieszkańca były wyższe od 80% średnich wydatków na dodatki mieszkaniowe wszystkich gmin miejskich per capita. Drugą połowę części równoważącej dzielono pomiędzy gminy wiejskie i miejsko-wiejskie, przy czym:

- 50% tej kwoty przypadało gminom, w których wydatki na dodatki mieszkaniowe w przeliczeniu na mieszkańca były wyższe od 90% średnich wydatków na dodatki mieszkaniowe wszystkich gmin wiejskich i miejsko-wiejskich per capita;
- 50% trafiało do gmin, w których suma dochodów z tytułu udziału we wpływach z PIT oraz dochodów z podatku rolnego i z podatku leśnego, w przeliczeniu mieszkańca, była niższa od 80% średnich dochodów z tych tytułów we wszystkich gminach wiejskich i miejsko-wiejskich per capita.

Część równoważąca subwencji ogólnej dzielona była pomiędzy powiaty w zróżnicowanych proporcjach według różnych kryteriów. Największe kwoty (po 30% całości) dzielono odpowiednio pomiędzy powiaty, w których długość dróg powiatowych w przeliczeniu na mieszkańca jest wyższa od średniej długości dróg powiatowych w kraju per capita oraz miasta na prawach powiatu, w zależności od długości dróg wojewódzkich i krajowych znajdujących się w granicach tych jednostek. Analogicznie jak w przypadku części wyrównawczej miasta na prawach powiatu otrzymywały, po spełnieniu kryteriów, zarówno środki z części równoważącej subwencji ogólnej jako gminy i powiaty.

Większe znaczenie fiskalne w finansach samorządowych odgrywała część wyrównawcza subwencji ogólnej. W 2024 r. stanowiła ona 18% całej subwencji, podczas gdy część równoważąca i regionalna łącznie ok. 4%. W przypadku miast na prawach powiatu większe znaczenie miała jednak część równoważąca, część wyrównawcza trafiała bowiem do mniejszej liczby jednostek – w 2024 r. stanowiła ona niecałe 2% subwencji ogólnej przekazywanej miastom na prawach powiatu. Co charakterystyczne, duża część miast na prawach powiatu była równocześnie płatnikiem, jak i beneficjentem części równoważącej subwencji ogólnej.

Potrzeby wyrównawcze – nowe rozwiązania

Nowa ustawa o dochodach JST (z 2024 r.) wprowadza pojęcie potrzeb wyrównawczych, których wielkość zależy od kilku zmiennych, i których obliczenie wymaga szczegółowych danych zarówno o poszczególnych JST, jak też o wszystkich JST danej kategorii (typu).

Potrzeby wyrównawcze są ustalane dla tych JST, w których tzw. indywidualny wskaźnik zamożności jest nie większy od określonego odsetka wartości wskaźnika zamożności dla danej kategorii JST. W przypadku miast na prawach powiatu jest to 80%, dla pozostałych JST – 100%. Indywidualny wskaźnik zamożności jest ilorazem kwoty podstawowych dochodów podatkowych danej JST oraz jej przeliczeniowej liczby mieszkańców. Do obliczenia wskaźnika zamożności poszczególnych kategorii JST wymagana jest suma podstawowych dochodów podatkowych wszystkich JST danej kategorii oraz ich przeliczeniowa liczba mieszkańców.

Kwota podstawowych dochodów podatkowych jest sumą dochodów z roku bazowego z tytułu podatku: od nieruchomości, rolnego, leśnego, od środków transportowych, od czynności cywilnoprawnych, od osób fizycznych, opłacanego w formie karty podatkowej oraz opłaty skarbowej i opłaty eksploatacyjnej, a także planowanych na rok budżetowy dochodów z tytułu dochodów podatników podatku dochodowego od osób fizycznych i od osób prawnych. Podobnie jak w przypadku wcześniejszych rozwiązań, pod uwagę brane są wielkości potencjalne dochodów z podatków i opłat lokalnych.

Przeliczeniowa liczba mieszkańców poszczególnych JST jest obliczana jako iloczyn indeksu bieżących potrzeb wydatkowych tych jednostek i liczby mieszkańców danej JST. Przeliczeniowa liczba mieszkańców nie może być niższa niż 75% i wyższa niż 125% liczby mieszkańców. Różnica między liczbą mieszkańców danej kategorii JST a przeliczeniową liczbą jej mieszkańców jest dzielona proporcjonalnie pomiędzy JST z danej kategorii, z wyłączeniem jednostek o minimalnej lub maksymalnej przeliczeniowej liczbie mieszkańców. (szerszy opis znajduje się w dalszej części opracowania). Indeks bieżących potrzeb wydatkowych JST jest sumą cząstkowych indeksów bieżących potrzeb wydatkowych poszczególnych JST ustalonych dla obszarów wydatkowych. Cząstkowy indeks potrzeb wydatkowych uzależniony jest od determinant wpływających na potrzeby wydatkowe w poszczególnych obszarach wydatkowych oraz wysokości ich wag i współczynników regresji.

Zgodnie z art. 25 ust. 7 ustawy z 2024 r. obszary wydatkowe, wartości ich wag, determinanty i wysokość współczynników regresji określone mają być w drodze rozporządzenia ministra właściwego do spraw finansów publicznych. Na rok 2025 zostały one ustalone ustawowo. Według zapowiedzi Ministerstwa Finansów w roku 2026 nie ulegną one zmianie.

Przeliczeniowa liczba ludności – mocne i słabe strony przyjętego rozwiązania

Zastosowanie w nowej ustawie o dochodach JST przeliczeniowej liczby mieszkańców powinno być merytorycznie uzasadnione koniecznością korekty rzeczywistej liczby mieszkańców. Stąd, należy przyjąć, że uznaje się występowanie racjonalnych powodów, dla których rzeczywista liczba mieszkańców nie oddaje właściwej relacji między różnymi jednostkami podziału terytorialnego. Na potrzeby sporządzanej ekspertyzy zostanie dokonana ocena tego, czy zastosowane w tym zakresie ustawowe rozwiązanie określa odpowiednią formułę, funkcję przekształcenia rzeczywistej liczby mieszkańców w przeliczeniową liczbę mieszkańców.

W pierwszej kolejności należy wskazać, że zastosowanie innej niż rzeczywista liczba ludności do redystrybucji środków publicznych nie jest rozwiązaniem nowym, miało ono bowiem miejsce również wcześniej. Chronologicznie rzecz odnosząc:

- w ustawie z dnia 10 grudnia 1993 r. o finansowaniu gmin¹⁶ ustalano przeliczeniową liczbę mieszkańców dla poszczególnych gmin w związku z podziałem pozostałej kwoty subwencji ogólnej (art. 15 w związku z art. 13), faworyzując zarówno gminy najmniejsze, w przypadku których, jeżeli liczba mieszkańców nie była większa od 5000, liczbę przeliczeniową podwyższano do 5000 oraz gminy o liczbie mieszkańców powyżej 10 000, z zastosowaniem przelicznika w przedziale od 1,1 dla gmin o liczbie mieszkańców do 50 000 do 1,25 dla gmin o liczbie mieszkańców powyżej 300 000. Rozwiązanie to premiowało największe jednostki, z elementem łagodzącym dla gmin o bardzo niskiej liczbie mieszkańców.
- w ustawie z dnia 26 listopada 1998 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego¹⁷ ustalano przeliczeniową liczbę mieszkańców dla poszczególnych gmin w związku z podziałem pozostałej kwoty części podstawowej subwencji ogólnej (art. 22 w związku z art. 20). Rozwiązanie faworyzowało gminy o liczbie mieszkańców większej od 10 000 poprzez zastosowanie przelicznika w przedziale od 1,1 dla gmin o liczbie mieszkańców do 50 000 do 1,25 dla gmin o liczbie mieszkańców powyżej 300 000.
- w ustawie z dnia 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego (ustawa o dochodach JST z 2003 r.)¹⁸ zastosowano przeliczeniową liczbę mieszkańców ustalaną dla poszczególnych województw w związku z ustalaniem kwoty uzupełniającej części wyrównawczej subwencji ogólnej (art. 24 ust. 8). Rozwiązanie faworyzowało województwa o mniejszej liczbie mieszkańców. W ustawie tej określono również rozwiązanie służące do incydentalnego ustalenia przeliczeniowej liczby bezrobotnych w poszczególnych województwach (art. 70b ust. 4 pkt 5).

Należy odnotować, że obowiązujące poprzednio rozwiązania charakteryzowały się, po pierwsze zastosowaniem prostej funkcji służącej przekształceniu rzeczywistej liczby mieszkańców w liczbę przeliczeniową. Po drugie, w zasadzie rozwiązania te faworyzowały większe pod względem liczby

¹⁶ Dz.U. z 1998 r., Nr 30, poz. 164, z późn. zm.

¹⁷ Dz.U. z 1998 r., Nr 150, poz. 983, z późn. zm.

¹⁸ Dz.U. z 2020 r. poz. 23, z późn. zm.

ludności JST. Po trzecie, w przypadku gmin, rozwiązanie to nie różniło się dla różnych kategorii gmin, tj. ta sama formuła miała zastosowanie dla gmin wiejskich, miejsko-wiejskich, miejskich, jak również miast na prawach powiatu.

Stosowane obecnie rozwiązanie służące określeniu przeliczeniowej liczby mieszkańców określono w art. 25 nowej ustawy o dochodach JST **W przeciwieństwie do wcześniej stosowanych rozwiązań przeliczeniowa liczba mieszkańców powiązana została z rzeczywistą liczbą mieszkańców z wykorzystaniem indeksu bieżących potrzeb wydatkowych danej JST** Wprowadzono ograniczenie odchylenia przeliczeniowej w stosunku do rzeczywistej liczby mieszkańców, ustalając je w granicach plus/minus 25 procent.

Indeks bieżących potrzeb wydatkowych jest ustalany według odrębnych zasad dla poszczególnych kategorii JST. Mamy więc obecnie do czynienia z rozwiązaniem opierającym się na kategoryzacji powiązania przeliczeniowej liczby mieszkańców z bieżącymi potrzebami wydatkowymi. Indeks bieżących potrzeb wydatkowych ustalany jest odmiennie dla czterech kategorii JST w obrębie dziewięciu obszarów wydatkowych. Kategorie JST ustalono przy zastosowaniu prostego kryterium administracyjnego, wyodrębniając gminy, miasta na prawach powiatu, powiaty oraz województwa; tak więc zrezygnowano z zastosowania innych kryteriów, takich jak ekonomiczne (poziom zamożności), demograficznych (liczba mieszkańców), czy przestrzennych (powierzchnia). Tylko cztery spośród dziewięciu obszarów wydatkowych mają zastosowanie dla wszystkich kategorii JST: Administracja publiczna, Polityka społeczna, Transport i łączność, Pozostałe. Obszar wydatkowy Oświata i wychowanie – szkoły nie ma zastosowania dla województw; dwa obszary wydatkowe: Oświata i wychowanie – wychowanie przedszkolne oraz Gospodarka komunalna i ochrona środowiska występują tylko w gminach oraz miastach na prawach powiatu; obszar wydatkowy Kultura i ochrona dziedzictwa narodowego nie występuje w powiatach; obszar wydatkowy Ochrona zdrowia występuje wyłącznie w województwach. Ponadto w obszarach wydatkowych Polityka społeczna, Gospodarka komunalna i ochrona środowiska, Transport i łączność – zastosowano inne wskaźniki potrzeb wydatkowych dla poszczególnych kategorii JST, w których obszary te są uwzględniane.

Skupiając się na rozwiązaniach właściwych dla miast na prawach powiatu, do których to zaliczają się wszystkie miasta zrzeszone w Unii Metropolii Polskich (UMP), można wskazać następujące cechy wprowadzonego rozwiązania.

Po pierwsze, do ustalania indywidualnych indeksów dla tej kategorii JST zastosowano aż osiem z dziewięciu obszarów wydatkowych. Nie uwzględniono żadnego obszaru wydatkowego, który nie ma zastosowania dla gmin lub powiatów. Cztery obszary wydatkowe służą ustaleniu indeksu we wszystkich trzech wzmiankowanych kategoriach JST, i są to: Transport i łączność, Administracja publiczna, Oświata i wychowanie – szkoły, Polityka społeczna oraz Pozostałe. Unikalne dla gmin oraz miast na prawach powiatu są dwa obszary wydatkowe: Oświata i wychowanie – wychowanie przedszkolne oraz Gospodarka komunalna i ochrona środowiska. Rozwiązanie takie z jednej strony należy uznać za korzystne pozwalające odzwierciedlić w tym indeksie szeroki zakres zadań realizowanych przez miasta metropolitalne, jednakże jako niekorzystne należy ocenić nieuwzględnienie obszaru wydatkowego Ochrona zdrowia mając na uwadze liczbę szpitali, dla których organem prowadzącym są miasta metropolitalne.

Po drugie, w obszarach: Administracja publiczna, Oświata i wychowanie – szkoły, Oświata i wychowanie – wychowanie przedszkolne, Kultura i ochrona dziedzictwa narodowego oraz Pozostałe, a więc w pięciu z ośmiu obszarów wydatkowych stosowanych dla ustalenia indywidualnych indeksów w kategorii JST „miasta na prawach powiatu” stosuje się te same wskaźniki, które mają zastosowanie dla innych kategorii jednostek samorządu terytorialnego, mimo różnic w zakresie zadań realizowanych przez miasta na prawach powiatu w stosunku do zadań realizowanych w tych obszarach przez gminy, powiaty oraz województwa. Jedynie w obszarach Polityka społeczna, Gospodarka komunalna i ochrona środowiska oraz Transport i łączność wskaźniki te różnią się dla poszczególnych kategorii JST. Takie rozwiązanie należy ocenić jako dyskusyjne, albowiem nie pozwala to odzwierciedlić różnic między miastami na prawach powiatu, a tym bardziej miastami metropolitalnymi a powiatami ziemskimi, jak również gminami wiejskimi czy gminami miejsko-wiejskimi.

Po trzecie, wyższe wagi niż w przypadku gmin oraz powiatów występują w przypadku dwóch obszarów wydatkowych, tj. Transport i łączność (wyższe odpowiednio o 12 p.p. oraz 6 p.p.) oraz Pozostałe (wyższe odpowiednio o 1 p.p. oraz 2 p.p.). W przypadku obszaru Polityka społeczna waga ta jest wyższa niż dla gmin o 3 p.p., ale niższa o 10 p.p. niż dla powiatów. Niższe wagi niż w przypadku gmin i powiatów występują w przypadku dwóch obszarów wydatkowych, tj. Administracja publiczna (odpowiednio niższe o 9 p.p. oraz 25 p.p.), Oświata i wychowanie – szkoły (odpowiednio niższe o 4 p.p. i 1 p.p.). W przypadku dwóch obszarów Oświata i wychowanie – wychowanie przedszkolne oraz Gospodarka komunalna i ochrona środowiska wagi są niższe o 2 p.p. niż w przypadku odpowiednich wag stosowanych dla gmin. Istotne różnice (większe niż 5 p.p.) występują więc na korzyść miast na prawach powiatu w przypadku Transportu i łączności oraz na niekorzyść tej kategorii JST w przypadku Administracji publicznej. Ergo, wprowadzony system przeliczenia liczby mieszkańców opierający się na indywidualizacji indeksów nie powoduje znaczącego zróżnicowania wag dla miast metropolitalnych w stosunku do gmin wiejskich czy powiatów ziemskich, co należy uznać za rozwiązania niekorzystne. Stwierdzenie to, uzasadnia rozważenie wprowadzenia odmiennych rozwiązań dla miast metropolitalnych dotyczących wag i wskaźników stosowanych w obszarach wydatkowych.

Na koniec dodać należy, że zachodzące w przyszłości procesy będą powodować zmiany zarówno w poziomie, jak i dystrybucji rzeczywistej liczby mieszkańców. Procesami takim będą w szczególności:

po pierwsze: wewnątrzkrajowe migracje ludności między JST;

po drugie: międzynarodowe migracje ludności (zarówno emigracja oraz imigracja);

po trzecie: zmiany liczby mieszkańców w poszczególnych JST wynikające z przyczyn naturalnych (urodzenia, zgony). W każdym z trzech przypadków wywoła to zmiany w dystrybucji ludności; natomiast tylko w przypadku pierwszym nie będzie miała miejsce zmiana ogólnej liczby mieszkańców.

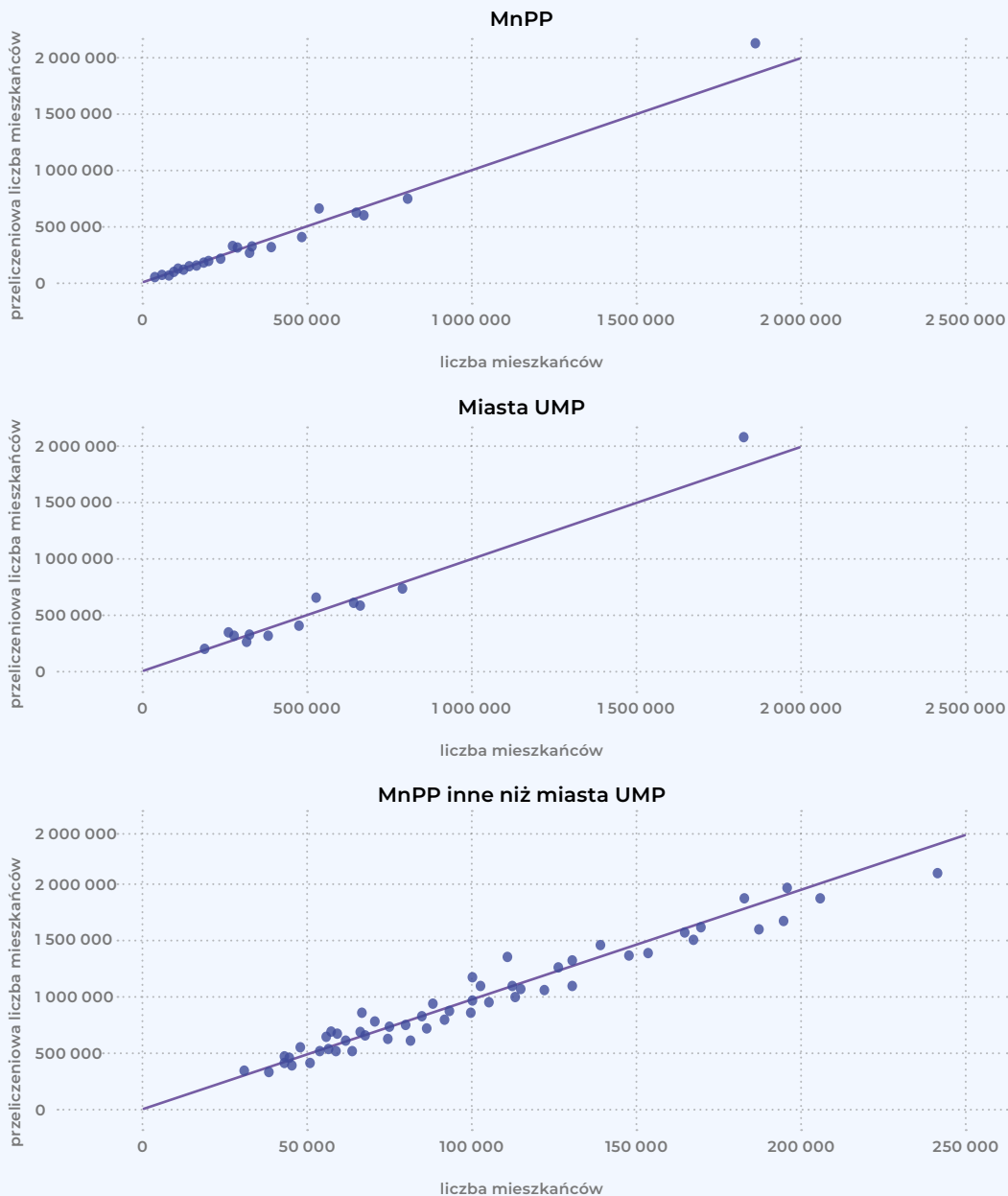
W 25 spośród 66 (38%) miast na prawach powiatu przeliczeniowa liczba mieszkańców okazała się wyższa od liczby mieszkańców. Nie zanotowano wyraźnego zróżnicowania pod tym

względem pomiędzy miastami UMP a pozostałymi miastami na prawach powiatu, w przypadku których analogiczne odsetki wyniosły 42% i 37%. To samo tyczy się średniej oraz mediany relacji przeliczeniowej liczby mieszkańców do liczby mieszkańców w dwóch rozpatrywanych podgrupach miast na prawach powiatu. Rozpatrywany algorytm zatem nie premiuje ani nie dyskryminuje miast UMP.

Przeprowadzona analiza zależności między rzeczywistą (RLM) oraz przeliczeniową liczbą mieszkańców (PLM) dla roku 2025 dla miast na prawach powiatu (zob. rys. 15–18 oraz tab. 5) pozwala wskazać, że zastosowane rozwiązania w grupie miast Unii Metropolii Polskich faworyzuje miasta większe, co potwierdza współczynnik kierunkowy liniowej funkcji regresji wynoszący 1,1521. Oznacza to, że w tej grupie przyrostowi rzeczywistej liczby mieszkańców o 10 000 odpowiada przyrost przeliczeniowej liczby mieszkańców o 11 521. Współczynnik ten jest wyższy niż dla całej populacji 66 miast na prawach powiatu, dla której wynosi on 1,0867. Zależność ta ulega odwróceniu, jeżeli nie zostanie uwzględnione m.st. Warszawa. Wówczas odnotować należy, że współczynnik kierunkowy kształtuje się na poziomie 0,9392; czyli niższym od jeden, co oznacza, że wzrostowi rzeczywistej liczby mieszkańców odpowiada mniej niż proporcjonalny wzrost przeliczeniowej liczby mieszkańców. Oznacza to, że zmianie rzeczywistej liczby mieszkańców o 10 000 towarzyszy wzrost przeliczeniowej liczby mieszkańców o 9856; inaczej rzecz ujmując na każde 10 000 różnicy mieszkańców między miastami UMP (bez m.st. Warszawy) odpowiada ubytek w rzeczywistej liczbie mieszkańców o 144. Wskazana zależność odpowiada przypadkowi pozostałych miast na prawach powiatu, niebędących członkami Unii Metropolii Polskich, stosowane rozwiązanie służące ustaleniu przeliczeniowej liczby mieszkańców faworyzuje miasta o mniejszej liczbie mieszkańców. Dla tej grupy miast współczynnik kierunkowy wynosi 0,9187, co oznacza, że spadkowi rzeczywistej liczby mieszkańców o 10 000 odpowiada mniejszy spadek przeliczeniowej liczby mieszkańców, wynoszący 9187. W przypadku każdej z trzech grup miast współczynniki korelacji są bardzo wysokie, kształtując się na poziomie ponad 0,95.

Rysunek 15.

Liczba mieszkańców a przeliczeniowa liczba mieszkańców w miastach na prawach powiatu w 2024 roku



Objaśnienie: Fioletowa linia o nachyleniu 45 stopni oznacza przypadki, w których przeliczeniowa liczba mieszkańców jest równa liczbie mieszkańców.

Obliczenia własne na podstawie danych z MF.

Tabela 4.

Charakterystyki zależności PLM oraz RLM w miastach na prawach powiatu

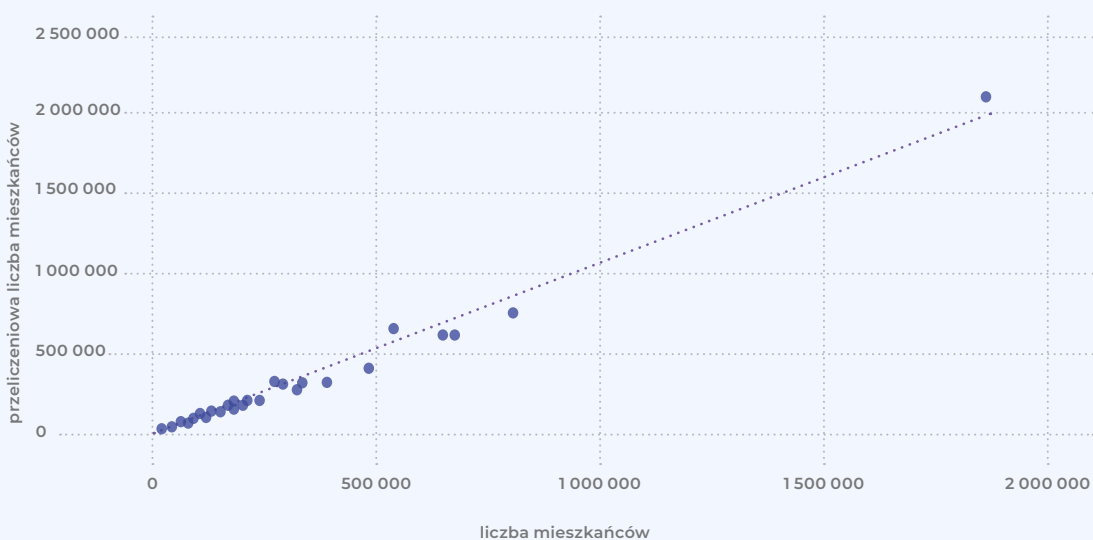
Populacja	Współczynnik kierunkowy	Współczynnik korelacji
miasta na prawach powiatu (wszystkie)	1,0867	0,9856
miasta na prawach powiatu (bez miast UMP)	0,9187	0,9557
miasta UMP	1,1521	0,9824
miasta UMP bez m.st. Warszawy	0,9392	0,9135

Opracowanie własne na podstawie danych MF.

Rysunek 16.

Liniowa funkcja regresji dla wszystkich miast na prawach powiatu

PLM = 1,0867 RLM - 15727
 $R^2 = 0,9856$



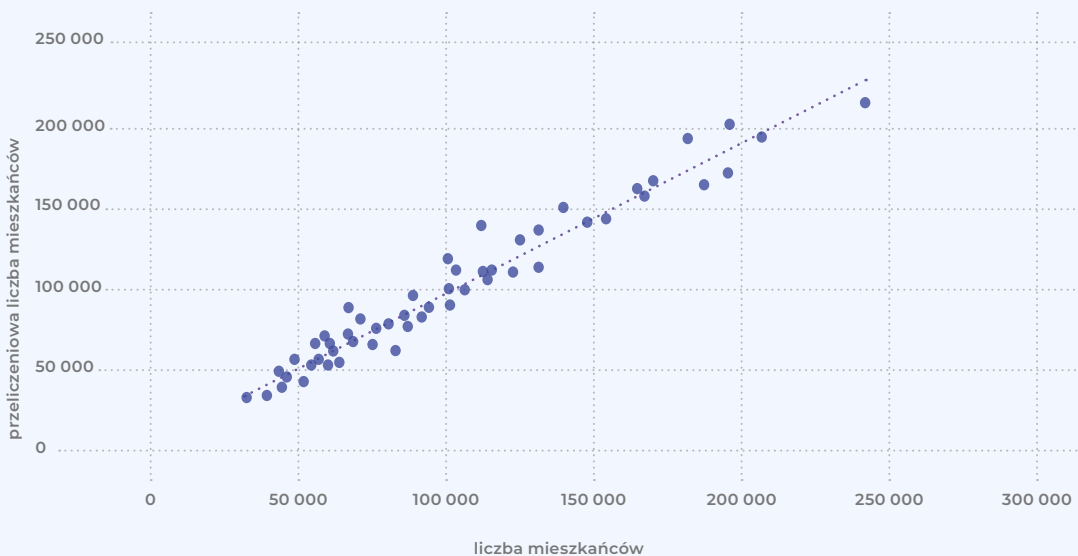
Obliczenia własne na podstawie danych z MF.

Rysunek 17.

Liniowa funkcja regresji dla miast na prawach powiatu z wyłączeniem miast Unii Metropolii Polskich

$$PLM = 0,9187 RLM + 6113,6$$

$$R^2 = 0,9557$$



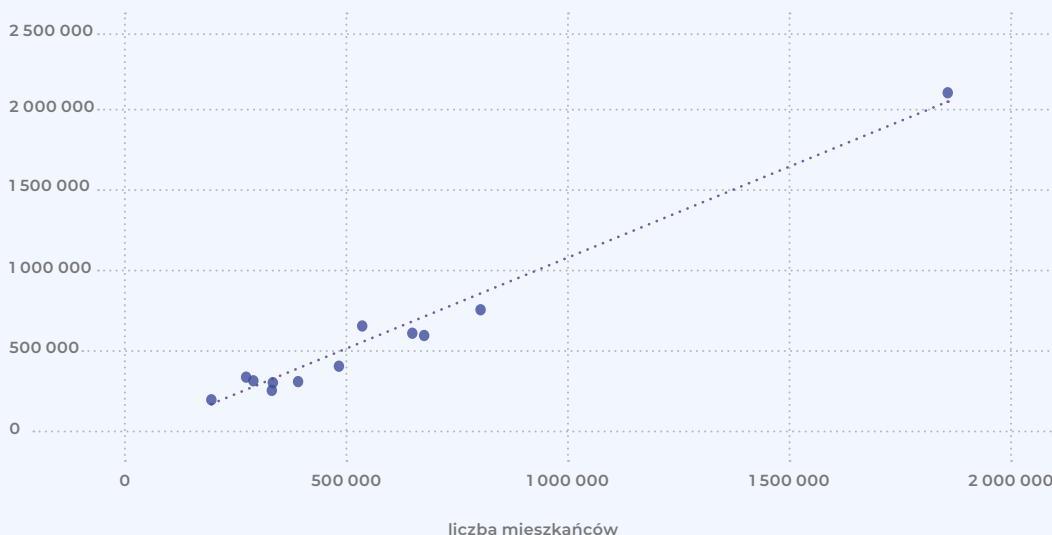
Obliczenia własne na podstawie danych z MF.

Rysunek 18.

Liniowa funkcja regresji dla miast Unii Metropolii Polskich

$$PLM = 1,1521 RLM - 74553$$

$$R^2 = 0,9824$$



Obliczenia własne na podstawie danych z MF.

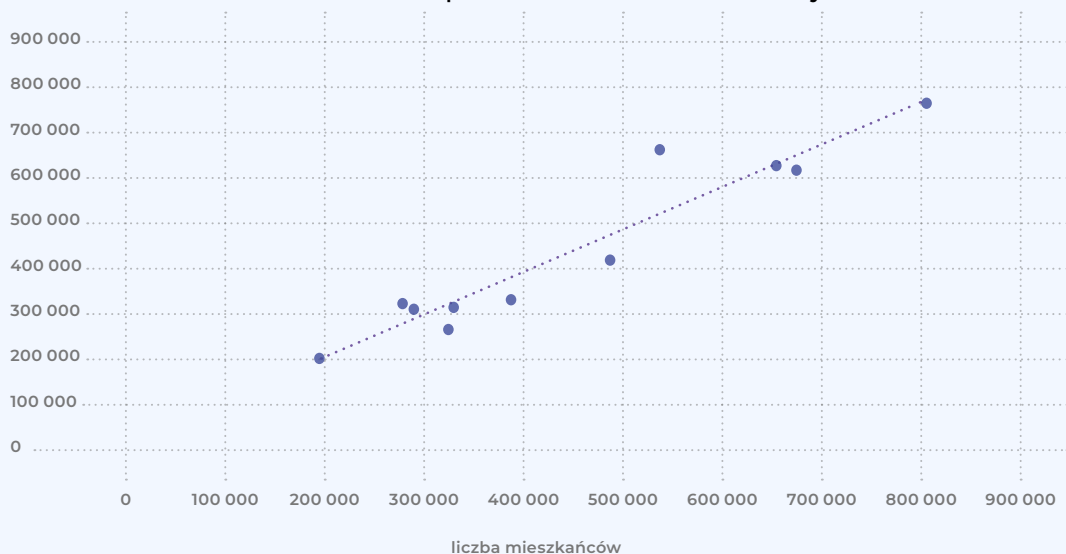
Rysunek 19.

Liniowa funkcja regresji dla miast
Unii Metropolii Polskich bez m.st. Warszawy

$$PLM = 0,9392 RLM + 16430$$

$$R^2 = 0,9135$$

Miasta Unii Metropolii Polskich bez m.st. Warszawy



 Obliczenia własne na podstawie danych z MF.

Wydatki miast na prawach powiatu a zaproponowane obszary wydatkowe przyjęte do szacowania potrzeb wyrównawczych

Dokonując oceny zaproponowanych rozwiązań w zakresie systemu wyrównawczego nie sposób pominąć określenia związku lub jego braku, pomiędzy kierunkami wydatkowania środków przez analizowaną grupę jednostek a obszarami wydatkowymi przyjmowanymi do szacowania potrzeb wyrównawczych. W tab. 6 zaprezentowano główne kierunki wydatkowania środków przez miasta na prawach powiatu w latach 2020–2024.

Tabela 5.

Struktura wydatków bieżących miast na prawach powiatu w Polsce w latach 2020–2024 (średnie nieważone, w %)

Wyszczególnienie	2020	2021	2022	2023	2024
miasta na prawach powiatu					
600 - Transport i łączność	7,0	7,2	7,2	7,9	7,8
700 - Gospodarka mieszkaniowa	2,5	2,5	2,6	2,9	2,7
750 - Administracja publiczna	6,3	6,4	7,3	7,9	7,5
754 - Bezpieczeństwo publiczne i ochrona przeciwpożarowa	2,7	2,5	3,2	3,1	2,9
801 - Oświata i wychowanie	33,9	35,1	37,1	41,0	43,1
852 - Pomoc społeczna	6,4	6,3	8,1	7,6	7,5
854 - Edukacyjna opieka wychowawcza	2,9	3,0	2,2	2,5	2,6
855 - Rodzina	22,8	21,4	12,8	7,7	7,8
900 - Gospodarka komunalna i ochrona środowiska	6,7	7,3	7,3	7,8	7,4
921 - Kultura i ochrona dziedzictwa narodowego	2,3	2,4	2,5	2,7	2,6
926 - Kultura fizyczna	1,9	1,9	2,1	2,4	2,3
miasta wojewódzkie*					
600 - Transport i łączność	10,8	10,9	11,4	12,1	11,6
700 - Gospodarka mieszkaniowa	2,6	2,6	2,7	2,8	2,6
750 - Administracja publiczna	6,1	6,1	6,9	7,4	7,1
754 - Bezpieczeństwo publiczne i ochrona przeciwpożarowa	2,3	2,1	2,6	2,5	2,3
801 - Oświata i wychowanie	32,0	33,3	35,7	39,2	41,6
852 - Pomoc społeczna	6,2	6,1	7,5	7,1	6,9
854 - Edukacyjna opieka wychowawcza	3,0	3,1	2,3	2,4	2,5
855 - Rodzina	21,3	20,1	11,7	6,6	6,7

Wyszczególnienie	2020	2021	2022	2023	2024
900 - Gospodarka komunalna i ochrona środowiska	6,6	6,8	7,1	7,6	7,2
921 - Kultura i ochrona dziedzictwa narodowego	2,4	2,5	2,5	2,6	2,5
926 - Kultura fizyczna	1,7	1,8	1,9	2,1	2,0
miasta UMP**					
600 - Transport i łączność	12,4	12,6	13,0	13,9	13,3
700 - Gospodarka mieszkaniowa	3,2	3,2	3,2	3,4	3,1
750 - Administracja publiczna	6,2	6,2	7,0	7,4	7,1
754 - Bezpieczeństwo publiczne i ochrona przeciwpożarowa	2,2	2,0	2,5	2,4	2,2
801 - Oświata i wychowanie	30,8	31,8	34,2	37,7	40,1
852 - Pomoc społeczna	5,5	5,4	6,9	6,3	6,1
854 - Edukacyjna opieka wychowawcza	2,9	2,9	2,1	2,3	2,4
855 - Rodzina	20,7	19,4	11,2	6,2	6,3
900 - Gospodarka komunalna i ochrona środowiska	7,0	7,3	7,6	8,1	7,7
921 - Kultura i ochrona dziedzictwa narodowego	2,5	2,6	2,7	2,9	2,7
926 - Kultura fizyczna	1,5	1,6	1,7	1,9	1,8

* 18 miast, wraz z Gorzowem Wielkopolskim i Toruniem.

** 12 miast Unii Metropolii Polskich.

Obliczenia własne na podstawie danych z MF.

W tab. 6 przedstawiono średnią strukturę wydatków bieżących miast na prawach oraz ich dwóch podgrup, mianowicie: miast wojewódzkich i miast Unii Metropolii Polskich, w latach 2020–2024. W zaprezentowanych obliczeniach każda jednostka ma przyporządkowaną tę samą wagę, niezależnie od wielkości jej budżetu, tj. odpowiednio: 1/66, 1/18 i 1/12.

Największy udział w wydatkach bieżących miast na prawach powiatu mają wydatki na Oświatę i wychowanie, przy czym jest on nieco niższy wśród miast wojewódzkich i miast UMP (o średnio 1,7 p.p. i 3,1 p.p.). Na drugim miejscu w strukturze wydatków bieżących miast na prawach

powiatu znajdują się wydatki na Transport i łączność. W przypadku miast wojewódzkich i miast UMP ich udział okazuje się być wyraźnie wyższy (o średnio 3,9 i 5,6 p.p.). Pod względem dwóch wzmiankowanych obszarów wydatkowych miasta wojewódzkie i miasta UMP najbardziej wyróżniają się spośród miast na prawach powiatu. W innych rozpatrywanych obszarach przeciętne odchylenia zwykle mieszczą się w przedziale od -1 p.p. do 1 p.p. W ocenie autorów kierunku wykorzystania środków w miastach wojewódzkich i miastach UMP nie różnią się na tyle od tych w całej grupie miast na prawach powiatu, aby uzasadnione było ustanowienie dla nich odrębnych zasad ustalania potrzeb wyrównawczych.

Niemniej jednak kierunki wykorzystania środków nie do końca odpowiadają przyjętym wagom poszczególnych obszarów wykorzystywanych do wyliczania potrzeb wydatkowych. Ze względu na znaczące zmiany struktury wydatków bieżących gmin, przede wszystkim z powodu przekazania wypłaty świadczeń z Programu Rodzina 500+ do Zakładu Ubezpieczeń Społecznych, tym razem pod uwagę wzięto najnowsze dostępne dane, tj. strukturę wydatków miast na prawach powiatu w 2024 roku. I tak, wagi są wyższe niż analogiczne średnie udziały wydatków bieżących dla działów: Transport i łączność (o 10,2 p.p.), Administracja publiczna (o 7,5 p.p.), Pomoc społeczna (o 7,5 p.p.) oraz Kultura i ochrona dziedzictwa narodowego (o 3,4 p.p.). Odwrotna zależność występuje dla działów Oświata i wychowanie oraz Gospodarka komunalna i ochrona środowiska, z odchyleniami, odpowiednio o: 11,1 p.p. i 2,4 p.p. Jeżeli weźmie się pod uwagę średnią ważoną wielkością budżetu strukturę wydatków bieżących według działów, znaki odchylenia między tymi udziałami a przyjętymi w algorytmie wagami okazują się być identyczne, a ich wysokość zbliżona do tych wcześniej zaprezentowanych.

Ocena ogólna nowych rozwiązań w zakresie systemu wyrównawczego

Jednoznacznie negatywnie należy określić stopień skomplikowania regulacji odnoszących się do szacowania potrzeb finansowych JST. Zrozumiałe jest, że dążenie do adekwatnego do potrzeb podziału środków wymaga wprowadzenia licznych kryteriów i algorytmów podziału środków, jednak nowa regulacja jest nieczytelna nawet dla osób bezpośrednio odpowiedzialnych za finanse JST. Dotyczy to zwłaszcza potrzeb wyrównawczych, które mogą być utożsamiane z wcześniej funkcjonującą częścią wyrównawczą subwencji ogólnej. Potrzeby te ustala się wyłącznie dla JST, w których indywidualny wskaźnik zamożności nie przekracza wskazanych w ustawie progów (w przypadku gmin, powiatów i województw 100%, miast na prawach powiatu – 80%).

Aby jednak ustalić liczbę przeliczeniową mieszkańców, której należy użyć do określenia indywidualnego wskaźnika zamożności, niezbędne jest obliczenie indeksu bieżących potrzeb wydatkowych, zgodnie z uregulowaniami art. 25 ust. 3 i 4 ustawy. Do jego obliczenia niezbędne jest wykorzystanie determinant (łącznie z wagami i współczynnikami regresji). Wielkości te dla roku 2025 zostały określone w ustawie odrębnie dla poszczególnych typów jednostek. Zestawienie dla gmin i miast na prawach powiatu przedstawiono w tab. 7. Przed przystąpieniem do oceny poszczególnych determinant wpływających na potrzeby wydatkowe miast na prawach powiatu, przedstawione zostaną uwagi o charakterze ogólnym.

Po pierwsze, należy podkreślić rozróżnienie między potrzebami wydatkowymi a faktycznymi wydatkami budżetowymi, które są rezultatem interakcji między potrzebami wydatkowymi a innymi czynnikami, takimi jak wpływ grup interesu czy działania ukierunkowane na budowanie poparcia politycznego. Z tej perspektywy zestaw determinant naliczania potrzeb wyrównawczych budzi wątpliwości. Wśród nich powinny znaleźć się wielkości odzwierciedlające różnice w potrzebach wydatkowych wynikających z uwarunkowań wpływających na popyt na dostarczane przez JST dobra i usługi lub ich jednostkowy koszt wytworzenia. Tymczasem część determinant została określona w ten sposób, że na ich kształtowanie ma bezpośrednio wpływ polityka władz samorządowych (np. liczba oddziałów przedszkolnych). Determinanty uwzględnione w rozpatrywanym indeksie powinny być odporne na wpływ tego rodzaju czynników. Brakuje determinanty związanej z gęstością zaludnienia, która ma istotny wpływ na jednostkowy koszt świadczenia usług, zwłaszcza tych związanych z utrzymaniem infrastruktury (np. dróg). Co prawda, w pewnym zakresie jest ona uwzględniona przy obliczaniu przeliczeniowej liczby mieszkańców, ale w naszej ocenie w niewystarczającym stopniu.

Po drugie, punktem odniesienia w ocenie determinant jest art. 25 ust. 7 ustawy, zgodnie z którym „determinanty wpływające na potrzeby wydatkowe powinny w istotny sposób odzwierciedlać wysokość wydatków bieżących w danym obszarze wydatkowym oraz ich zróżnicowanie.” Przepis ten może sugerować, że kluczowym kryterium doboru determinant jest istotność statystyczna, a nie merytoryczny związek między daną zmienną a określoną kategorią wydatków. Taka interpretacja budzi jednak wątpliwości, również z punktu widzenia metodologii statystycznej i ekonometrycznej. Wysoka wartość objaśniająca danej zmiennej może być bowiem efektem korelacji pozornej lub wynikiem pominięcia innej, bardziej fundamentalnej zmiennej. W konsekwencji, w przypadku zmian rzeczywistych determinant, pierwotnie wytypowana zmienna może utracić zdolność do trafnego wyjaśniania poziomu potrzeb wydatkowych w danym obszarze. Na szerszy zestaw kryteriów doboru determinant wskazuje uzasadnienie do projektu Ustawy, w którym mowa o następujących ich właściwościach: mierzalność za pomocą danych statystycznych, niepodatność na manipulacje, możliwość wskazania zależności przyczynowo-skutkowej między kryterium a potrzebami wydatkowymi, kryteria nie mogą zniechęć do skutecznej polityki rozwoju gospodarczego.

Po trzecie, stworzenie zestawu determinant potrzeb wydatkowych wymaga znalezienia kompromisu między ich trafnością a kosztami pozyskania danych, które muszą być kompletne, porównywalne i wiarygodne.

Po czwarte, zasadne wydaje się pytanie, czy indeks potrzeb wydatkowych nie powinien uwzględniać zależności nieliniowych, w szczególności w celu odzwierciedlenia korzyści skali, jakie mogą towarzyszyć realizacji niektórych zadań publicznych na poziomie lokalnym. Niemniej jednak, biorąc pod uwagę trudności w oszacowaniu stabilnej nieliniowej zależności dla stosunkowo niewielkiej grupy JST, jaką stanowią miasta na prawach powiatu, przyjęcie liniowej formuły indeksu należy uznać za rozwiązanie uzasadnione.

Po piąte, w uzasadnieniu do ustawy mowa o tym, że jej celem jest “wprowadzenie do porządku prawnego regulacji zapewniających stabilny system finansowania jednostek samorządu terytorialnego”. Tymczasem możliwa jest zmiana determinant w obszarach wydatkowych, wag i współczynników regresji na mocy rozporządzenia Ministra. Może być to dokonywane nawet co roku. Co prawda wymaga to uzgodnienia ze stroną samorządową, ale wprowadzać to będzie brak stabilności w finansowaniu jednostek oraz małą przewidywalność dochodów z tego źródła. Należy podkreślić, że potrzeby te stanowią istotną część oszacowanych na 2025 r. potrzeb finansowych (blisko 13%), a w przypadku niektórych jednostek stanowią istotne źródło finansowania ogółu wykonywanych zadań.

Po szóste, warte rozważenia jest rozszerzenie źródeł danych na temat determinant potrzeb wydatkowych, które aktualnie – w myśl art. 80 pkt 1 ustawy - ograniczają się do strony internetowej Głównego Urzędu Statystycznego, według stanu na dzień 31 maja 2024 r., o inne wiarygodne źródła, takie jak: System Informacji Oświatowej, baza danych Narodowego Instytutu Dziedzictwa.

Uwzględniając ocenę ogólną nowego rozwiązania, warto przyjrzeć się poszczególnym obszarom i wskaźnikom kształtującym wielkość potrzeb wyrównawczych. Ich zestawienie miast na prawach powiatu w porównaniu z gminami zostało zaprezentowane w tab. 7.

Tabela 6.

Determinanty kształtujące potrzeby wydatkowe gmin i miast na prawach powiatu (MnPP)

Obszar wydatkowy	Wartość wagi obszaru wydatkowego	Determinanty wpływające na potrzeby wydatkowe w danym obszarze wydatkowym	Wysokość współczynników regresji dla poszczególnych determinant	Kategoria jednostki
administracja publiczna	0,24	iloczyn liczby mieszkańców i relacji przeciętnego miesięcznego wynagrodzenia brutto w danym powiecie do średniej krajowej	1	gmina
	0,15	iloczyn liczby mieszkańców i relacji przeciętnego miesięcznego wynagrodzenia brutto do średniej krajowej	1	MnPP
oświata i wychowanie – szkoły	0,17	liczba oddziałów w szkołach podstawowych	1	gmina
	0,15	liczba oddziałów w szkołach podstawowych, ponadpodstawowych i policealnych	1	MnPP

Obszar wydatkowy	Wartość wagi obszaru wydatkowego	Determinanty wpływające na potrzeby wydatkowe w danym obszarze wydatkowym	Wysokość współczynników regresji dla poszczególnych determinant	Kategoria jednostki
oświata i wychowanie – wychowanie przedszkolne	0,19	liczba dzieci uczęszczających do przedszkola	1	gmina
	0,17		1	MnPP
polityka społeczna	0,12	liczba gospodarstw domowych korzystających ze środowiskowej pomocy społecznej	1	gmina
	0,05	liczba osób korzystających ze środowiskowej pomocy społecznej (łącznie z filiami)	0,8065	MnPP
		liczba bezrobotnych zarejestrowanych	0,1935	
gospodarka komunalna i ochrona środowiska	0,07	ilość wody dostarczonej i ścieków bytowych odprowadzonych siecią kanalizacyjną [dam ³]	1	gmina
	0,05	suma powierzchni parków spacerowo-wypoczynkowych, zieleńców i terenów zieleni osiedlowej oraz średniej powierzchni objętej utrzymaniem czystości i porządku przez gminy w okresie letnim i powierzchni objętej utrzymaniem czystości i porządku przez gminy w okresie zimowym - będąca w gestii miasta [w ha]	1	MnPP
transport i łączność	0,06	liczba mieszkańców w wieku 20–64	1	gmina
	0,18	liczba pracujących ogółem	1	MnPP

Obszar wydatkowy	Wartość wagi obszaru wydatkowego	Determinanty wpływające na potrzeby wydatkowe w danym obszarze wydatkowym	Wysokość współczynników regresji dla poszczególnych determinant	Kategoria jednostki
kultura i ochrona dziedzictwa narodowego	0,07	iloczyn liczby mieszkańców i relacji przeciętnego miesięcznego wynagrodzenia brutto w danym powiecie	1	gmina
pozostałe	0,06	iloczyn liczby mieszkańców i relacji przeciętnego miesięcznego wynagrodzenia brutto do średniej krajowej	1	MnPP
	0,08	liczba mieszkańców	1	gmina
	0,09		1	MnPP

 Opracowanie własne na podstawie nowej ustawy o dochodach JST (z 2024 r.).

W dalszej części przedstawiono ocenę poszczególnych obszarów wydatkowych, w których obliczane są potrzeby wyrównawcze.

A Transport i łączność – liczba pracujących ogółem

Merytoryczny związek między liczbą pracujących ogółem a potrzebami wydatkowymi w obszarze Transportu i łączności jest wątpliwy. Dość wspomnieć, że dojazdy do pracy mogą odbywać się z wykorzystaniem różnych środków transportu (np. samochód, tramwaj, rower), co pociąga za sobą różny stopień intensywności korzystania z infrastruktury publicznej i komunikacji publicznej. Dodatkowo, praca zarobkowa może być wykonywana zdalnie (lub hybrydowo). Można rozważyć zastąpienie aktualnie stosowanej determinanty zestawem determinant w postaci długości dróg i ulic, długości linii komunikacji publicznej (kołowej, szynowej), z odpowiednimi wagami. To przecież posiadanie infrastruktury oraz zapewnianie połączeń komunikacji publicznej generuje koszty bieżącego utrzymania. Stąd zasadne wydaje się przyjęcie za determinantę długości oraz gęstości dróg położonych na terenie miasta, biorąc pod uwagę, że miasta zarządzają tymi drogami niezależnie od ich rodzaju (a więc ponoszą koszty bieżącego utrzymania). Rozwiązanie oparte na długości infrastruktury (jako determinancie tego obszaru) zostało przyjęte w przypadku województw (Suma długości dróg wojewódzkich o nawierzchni twardej i długości linii kolejowych eksploatowanych [w km]).

B Administracja publiczna – iloczyn liczby mieszkańców i relacji przeciętnego miesięcznego wynagrodzenia brutto do średniej krajowej

Determinanta ta odzwierciedla zróżnicowane oczekiwania płacowe pracowników administracji, uzależnione od przeciętnego poziomu wynagrodzeń w danym mieście. Przyjmuje się, że dla zapewnienia odpowiedniego standardu świadczenia usług publicznych konieczne jest stosowanie adekwatnych bodźców finansowych wobec pracowników administracji. Jednocześnie zakłada się, że popyt na usługi administracyjne jest proporcjonalny do liczby mieszkańców. Wzmiankowane założenia należy uznać za merytorycznie uzasadnione. Można przyjąć, że wobec innych obiektywnych kryteriów przydzielenie środków w tym obszarze, na podstawie takiej determinanty, jest do przyjęcia, choć należy zauważyć, że zależność ta nie powinna być traktowana jako proporcjonalna. Wzrost liczby ludności nie powoduje bowiem konieczności zatrudniania dodatkowych pracowników administracji, zwłaszcza wobec postępującej dość szybko cyfryzacji procedur administracyjnych i samodzielnego załatwiania spraw na odległość przez mieszkańców. Korekta w zakresie przyjętej determinanty, będzie potrzebna w przypadku zmiany regulacji dotyczących systemu wynagrodzeń w administracji samorządowej (ujednoczenia w jednostkach samorządu terytorialnego).

C Oświata i wychowanie (szkoły) – liczba oddziałów w szkołach podstawowych, ponadpodstawowych i policealnych

Rozpatrywana determinanta ma na celu odzwierciedlenie zwiększonych potrzeb wydatkowych gmin charakteryzujących się rozproszoną siecią osadniczą (Swianiewicz i Łukomska, 2024). O ile argumentacja ta znajduje uzasadnienie w odniesieniu do kategorii gmin innych niż miasta na prawach powiatu – które cechują się znacznym zróżnicowaniem pod względem gęstości i rozmieszczenia ludności – jej trafność maleje w przypadku jednostek o wysokim stopniu urbanizacji. Dodatkowym ograniczeniem tej determinanty jest jej zależność od decyzji politycznych dotyczących liczby oddziałów szkolnych (Swianiewicz i Łukomska, 2024). W tym kontekście zasadne wydaje się pytanie, dlaczego – w odróżnieniu od wychowania przedszkolnego – nie uwzględnia się liczby uczniów jako determinanty potrzeb wydatkowych. Pominięto również zróżnicowanie kosztów kształcenia w zależności od profilu szkoły (np. szkoła podstawowa vs. liceum ogólnokształcące vs. technikum elektryczne), co może prowadzić do niedoszacowania rzeczywistych potrzeb wydatkowych niektórych miast. W ocenie autorów zasadne jest przyjęcie jako determinanty do naliczania potrzeb w tym zakresie – liczby uczniów, które determinuje potrzeby w zakresie skali, a zatem i kosztów prowadzenia placówek szkolnych (tym bardziej, że środki w ramach potrzeb oświatowych „podążają za uczniem”). Do dyskusji pozostaje jedynie, czy nazywane przez ustawodawcę współczynnikami regresji (w naszej ocenie wagami poszczególnych miar przyjmowanych do obliczeń) powinny być przyjęte na tym samym poziomie, czy też należałoby im przyznać odpowiednio wartości - podstawowe 0,4, średnie 0,6, w przypadku, gdyby istniała rzeczywista różnica w kosztach bieżącego utrzymania szkół w zależności od poziomu kształcenia.

D Oświata i wychowanie (wychowanie przedszkolne) – liczba dzieci uczęszczających do przedszkola

Zastosowana determinanta stanowi adekwatne odzwierciedlenie popytu na usługi publiczne w zakresie wychowania przedszkolnego, a jednocześnie stanowi zachętę do zapewniania miejsc w tych placówkach i dbałości o należyty standard świadczonych usług, gdyż rodzice mogą ubiegać się o przyjęcie dziecka do przedszkola w gminie poza miejscem zamieszkania.

E Polityka społeczna – liczba osób korzystających ze środowiskowej pomocy społecznej (łącznie z filiami) (0,8065) i liczba bezrobotnych zarejestrowanych (0,1935)

Z jednej strony zastanawia, dlaczego w algorytmie uwzględniono liczbę bezrobotnych zarejestrowanych, skoro rejestracja osób bezrobotnych oraz przyznawanie i wypłata zasiłków dla bezrobotnych należą do zadań zleconych i jako takie powinny być finansowane z dotacji celowej z budżetu państwa. Z drugiej zaś strony zastrzeżenia budzi to, że nie bierze się pod uwagę liczby mieszkańców zakładów stacjonarnych pomocy społecznej (w tym zwłaszcza domów pomocy społecznej), których pobyt jest (częściowo) opłacany ze środków samorządowych, zgodnie z ustawą o pomocy społecznej – w przypadku, gdy mieszkaniec, ani jego najbliższa rodzina dysponują zbyt niskimi dochodami, aby w pełni pokrywać koszty pobytu. W kolejnych latach udział wydatków miast na prawach powiatu na ten cel wzrasta (w 2024 stanowiły one blisko 1/3 wydatków w rozdziale pomoc społeczna). Z dużym prawdopodobieństwem można przewidywać, że wydatki te będą stale rosły w związku z postępującym procesem starzenia się populacji oraz singularyzacji w starości (zwłaszcza odnoszącej się do kobiet pobierających z systemu zabezpieczenia społecznego zdecydowanie niższe świadczenia niż mężczyźni oraz zmieniającego się modelu rodziny – zmniejszenia liczby potomstwa). Zgodnie z badaniami przewiduje się także postęp chorób neurodegeneracyjnych (Alzheimera i innych chorób z grupy demencyjnych), co będzie determinowało konieczność zapewnienia opieki stałej. Inną formą opieki, obecnie preferowanej ze względu na dążenie do deinstytucjonalizacji usług społecznych jest opieka środowiskowa, która została uwzględniona w analizowanym obszarze.

Uwzględniając powyższe można przyjąć, że ten obszar powinien być sparametryzowany w dwóch zakresach:

- stacjonarnych zakładów pomocy społecznej – miejsca w samorządowych domach pomocy społecznej lub mieszkańcy lub mieszkańcy z dofinansowaniem gminy,
- środowiskowej pomocy społecznej – beneficjenci środowiskowej pomocy społecznej.

Uwzględniając kierunki wydatkowania środków w tym obszarze, należałoby także wziąć pod uwagę zakres działań związanych z rodziną i jej wsparciem, np. wielkość pieczy zastępczej. Takie podejście komplikowałoby jednak dodatkowo system i wydaje się nieuzasadnione, dlatego można rozważyć przyjęcie rozwiązania bardziej ogólnego – analogicznie do województw – liczby osób w wieku poprodukcyjnym lub, przykładowo, w wieku co najmniej 75 lat, czyli wieku, w którym przyznawany jest zasiłek opiekuńczy; osoby te z dużym prawdopodobieństwem wymagają jakiejś formy wsparcia ze strony gminy.

F Gospodarka komunalna i ochrona środowiska – suma powierzchni parków spacerowo-wypoczynkowych, zieleńców i terenów zieleni osiedlowej oraz średniej powierzchni objętej utrzymaniem czystości i porządku przez gminy w okresie letnim i powierzchni objętej utrzymaniem czystości i porządku przez gminy w okresie zimowym – będąca w gestii miasta [w ha]

Bez wątpienia jest to jeden z obszarów wydatkowych, w przypadku których ustalenie determinant jest szczególnie problematyczne. Wynika to z faktu, że wiele usług z zakresu gospodarki komunalnej (np. dostawa wody, odprowadzanie ścieków, gospodarowanie odpadami stałymi) w miastach na prawach powiatu jest świadczonych przed spółki komunalne, które prowadzą odrębną gospodarkę finansową. Trudności te jednak nie mogą sprawiać, że ustawodawca do określenia potrzeb w tym obszarze przyjmuje wyłącznie wskaźnik obrazujący szeroko pojęte tereny zielone. Zaproponowany wskaźnik nie odzwierciedla w sposób właściwy potrzeb wydatkowych w tym obszarze, zwłaszcza biorąc pod uwagę fakt, że w dziale Gospodarka komunalna i ochrona środowiska dominują wydatki na gospodarowanie odpadami (około połowy), oświetlenie ulic, utrzymanie czystości i utrzymanie zieleni (pozycja nr 4) a uwzględnione w algorytmie ustalania potrzeb wydatkowych utrzymanie zieleni to niespełna 10% wydatków w tym dziale. Stąd zasadne wydaje się w tym obszarze wskazanie determinant, które obrazowałyby stan wyposażenia w infrastrukturę „gospodarki komunalnej”. Mimo że usługi świadczone w tym zakresie są odpłatne i często świadczone przez jednostki organizacyjne (w różnej formie) odrębne od miast to miasta i tak dofinansowują ich funkcjonowanie, zwłaszcza w związku z koniecznością zatwierdzania taryf przez Państwowe Gospodarstwo Wodne Wody Polskie.

Proponuje się zatem przyjęcie jako determinanty gęstości lub długości sieci wodociągowej i kanalizacyjnej oraz odwrotności wytworzonych odpadów komunalnych.

W statystyce publicznej jest także dostępny wskaźnik powierzchnia terenów objętych utrzymaniem czystości i porządku (w lecie i w zimie), który mógłby zastąpić obecnie stosowany.

G Kultura i ochrona dziedzictwa narodowego – iloczyn liczby mieszkańców i relacji przeciętnego miesięcznego wynagrodzenia brutto do średniej krajowej

Trudne do merytorycznej obrony jest stwierdzenie, że liczba, zasięg oddziaływania i ranga wydarzeń i instytucji kultury oraz zabytków i miejsc pamięci są ściśle uzależnione od iloczynu liczby mieszkańców i relacji przeciętnego miesięcznego wynagrodzenia brutto do średniej krajowej. Wydatki miast na prawach powiatu związane z finansowaniem instytucji kultury są zwykle odwrotnie proporcjonalne do zamożności społeczności lokalnej. Nie można również zapominać o tym, że bardzo często z usług instytucji kultury w danym mieście korzystają mieszkańcy mniej i bardziej odległych miejscowości. Dodatkowo, determinanta rozpatrywanego obszaru wydatkowego jest identyczna z tą przyjętą w obszarze wydatków na administrację publiczną, mimo odmiennego charakteru zadań w ramach tych dwóch obszarów aktywności JST. Zastąpienie jej liczbą instytucji kultury, nie stanowi właściwego rozwiązania, gdyż są to podmioty nieporównywalne ze sobą. Ewentualnie, można skalę działalności w analizowanym obszarze

próbować mierzyć liczbą pracujących w szeroko rozumianych instytucjach kultury (choć mogłoby to prowadzić do celowego działania jednostek w kierunku wzrostu zatrudnienia). Wobec trudności z wytypowaniem zestawu determinant odzwierciedlających potrzeby wydatkowe postuluje się włączenie obszaru Kultura i ochrona dziedzictwa narodowego do obszaru Pozostałe.

Warto zauważyć, że podobnie rzecz się ma z obszarem Kultura fizyczna i sport, który ma zbliżony udział w wydatkach miast na prawach powiatu.

Gdyby dopuszczone zostało także inne źródło pozyskiwania danych (spoza bazy GUS), można byłoby posłużyć się danymi Narodowego Instytutu Dziedzictwa odnoszącymi się do liczby i rodzaju obiektów wpisanych do rejestru zabytków.

H Pozostałe – liczba mieszkańców

Ze względu na zróżnicowany charakter pozostałych obszarów wydatkowych oraz postulaty unikania nakładania dodatkowych obciążeń sprawozdawczych i przejrzystości systemu zastosowanie determinanty w postaci liczby mieszkańców można uznać za uzasadnione rozwiązanie. Dodatkowo, miasta zyskują motywację do dbałości o odpowiedni zakres i jakość dostarczanych dóbr i świadczonych usług, które to będą przyciągać nowych mieszkańców lub/i zniechęcać obecnych do wyprowadzki (mechanizm “głosowania nogami”).

System wyrównawczy, determinanty potrzeb wyrównawczych – w opinii MnPP

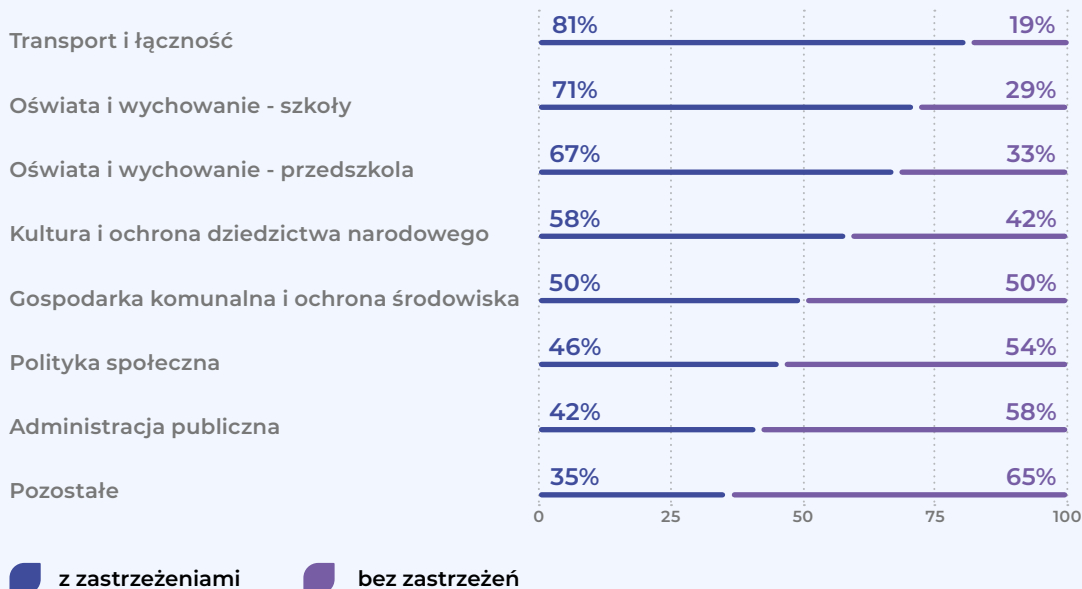
Respondenci – przedstawiciele miast na prawach powiatu zostali poproszeni o odpowiedź na pytanie o to, czy mają zastrzeżenia do determinant ustalonych dla poszczególnych obszarów wydatkowych. Zdecydowana większość (ponad 80%) miała zastrzeżenia do obszaru Transport i łączność, dużo zastrzeżeń zgłoszono także do Oświaty i wychowania, zarówno w kwestii szkół, jak i przedszkoli. Najmniej zastrzeżeń budził obszar Administracja publiczna (42%) i tzw. Pozostałe (35%).

W przypadku, gdy ankietowani zgłaszali zastrzeżenia, byli proszeni o wskazanie bardziej adekwatnych determinant określających potrzeby finansowe w wybranych obszarach. Zdaniem respondentów liczba pracujących nie determinuje potrzeb wydatkowych w obszarze Transport i łączność. W ankietach z UMP znalazły się propozycje, by w determinantach w tym obszarze uwzględnić m.in. liczbę ludności, liczbę ludności w wieku 5–64 w połączeniu z gęstością zaludnienia oraz długość dróg na terenie miasta. Odpowiedzi innych miast na prawach powiatu były bardzo zbliżone do odpowiedzi UMP, niemniej niektóre JST proponowały wykorzystanie liczby mieszkańców w wieku 20–64.

Respondenci z UMP odpowiadali, że w obszarze Oświata i wychowania (szkoły) należałoby uwzględnić liczbę uczniów (w tym także z tych szkół, których organem prowadzącym nie jest JST) oraz liczbę etatów nauczycieli. Odpowiedzi innych miast na prawach powiatu odnosiły się często do całego systemu finansowania oświaty i potrzeby jego zmiany. W zakresie determinant były one najczęściej zbieżne z odpowiedziami metropolii, duży nacisk kładziono w szczególności na to, by determinanty odnosiły się one także do tych szkół, których organem prowadzącym jest podmiot inny niż JST. Proponowano także, by znacząco zwiększyć (podwoić) wagę tego obszaru.

Rysunek 20.

Zdanie respondentów na temat determinant poszczególnych obszarów wydatkowych (w %)



z zastrzeżeniami

bez zastrzeżeń

Opracowanie własne na podstawie badań ankietowych.

Zdecydowana większość respondentów stwierdziła, że determinantą w obszarze Oświata i wychowanie (wychowanie przedszkolne) powinna być liczba dzieci uczęszczająca do przedszkoli, w tym również tych, dla których organem prowadzącym nie jest JST. Inne propozycje odnosiły się do wzięcia pod uwagę przede wszystkim liczby etatów nauczycieli oraz zmniejszenie wagi tego obszaru – do 10%.

Wśród odpowiedzi miast z UMP znalazła się propozycja, by w obszarze Kultura i ochrona dziedzictwa narodowego uwzględnić iloczyn liczby ludności do relacji przeciętnego miesięcznego wynagrodzenia brutto w JST do wynagrodzenia minimalnego. Inne miasta na prawach powiatu miały najczęściej zbieżne propozycje lub też proponowały uwzględnienie danych odnoszących się do instytucji kultury (liczby i rodzaju tych instytucji, liczby pracowników tych podmiotów). Proponowano także, by zmniejszyć wagę obszaru do 5%. Respondenci z UMP zwracali uwagę, że w determinancie z obszaru Gospodarka komunalna i ochrona środowiska nie uwzględniono terenów zielonych, takich jak plaże lub cmentarze, a także powierzchni terenów przemysłowych i pogórnicych na terenie miasta.

Podnoszono także, że determinanta ta nie odnosi się do wydatków związanych z gospodarowaniem odpadami. Podobne spostrzeżenia miały też inne miasta na prawach powiatu. Dodatkowo zauważono, że o ile obecnie obowiązująca determinanta jest – co do zasady – poprawna, to jest także wiele wydatków związanych z utrzymaniem terenów zielonych, które mają charakter jednostkowy, niezwiązany bezpośrednio z powierzchnią tych terenów (np. incydentalne usługi specjalistyczne, wycinka wysokich drzew czy nasadzenia) i takie elementy też powinny być uwzględnione. Postulowano także, by zwiększyć wagę determinanty z 5% do 7%.

Zadaniem respondentów z UMP obecne determinanty w niewystarczający sposób odzwierciedlają faktyczne wydatki w obszarze Polityka społeczna. Propozycje skupiały się wokół uwzględnienia wydatków na dodatki mieszkaniowe, udziału liczby seniorów w ogólnej liczbie mieszkańców JST, liczby dzieci w pieczy zastępczej. Niektóre z odpowiedzi wykraczały poza zakres działań odnoszących się bezpośrednio do polityki społecznej – proponowano także wskaźniki związane ze szpitalami (np. liczba łóżek w szpitalu, dla którego założycielem lub właścicielem jest miasto), czy też prowadzonymi izbami wytrzeźwień. Proponowano także zwiększenie wagi tego obszaru do 20%.

Wśród odpowiedzi miast z UMP pojawiła się propozycja, by determinantą w obszarze Administracja publiczna był iloczyn liczby ludności i relacji przeciętnego miesięcznego wynagrodzenia brutto w danym mieście do wynagrodzenia minimalnego. Analogiczne lub podobne propozycje (wynagrodzenie w JST odnoszone do średniej krajowej) zgłaszały też inne miasta na prawach powiatu. Pojawiały się też m.in. propozycje, by uwzględnić także liczbę mieszkańców lub liczbę pracujących ogółem oraz by zmniejszyć wagę tego obszaru z 15% do 10%.

Nieliczne propozycje dotyczące determinant dla tzw. pozostałych obszarów wydatkowych obejmowały wzięcie pod uwagę m.in. iloczynu liczby mieszkańców i relacji przeciętnego miesięcznego wynagrodzenia brutto do średniej krajowej, czy też liczby mieszkańców obszaru funkcjonalnego.

W ankiecie zadano także pytanie o to, jaki obszar działalności miast na prawach powiatu nieujęty wśród determinant określających potrzeby finansowe w ustawie powinien być zostać uwzględniony. W zdecydowanej większości odpowiedzi wskazywano: ochronę zdrowia, gospodarkę mieszkaniową, kulturę fizyczną oraz bezpieczeństwo publiczne.

6. Podsumowanie i wnioski

Ustawa rewolucjonizuje system subwencjonowania jednostek samorządu terytorialnego, uwzględniając – stosownie do kilku orzeczeń Trybunału Konstytucyjnego wydanych przed 2016 r. – tzw. potrzeby wydatkowe. Można więc było oczekiwać, że będzie zawierać przepisy wyrażające normy centralne, zrębowe czy uzupełniające nastrożające trudności przy ich derywacji i wykładni. Tym bardziej, że wiele nowych mechanizmów opartych jest na wyrażonych wartościowo zjawiskach występujących w 2025 r., zaś przepisy określające te podstawy i związki zostały zawarte w rozdziale „Przepisy przejściowe, dostosowujące oraz końcowe”. Niezależnie od krytycznych uwag dotyczących zastosowanej konstrukcji ustawy należy jednak stwierdzić, że legislatorzy nie ustrzegli się zwyczajnych usterek w postaci regulacji wewnątrznie sprzecznych względnie ustanawiających obowiązki niemożliwe do wykonania.

Jak to bywa z przepisami odnoszącymi się do obowiązków dysponentów części budżetowych budżetu państwa – usterki te będą prawdopodobnie naprawiane przez praktykę połączoną z oczekiwaniem, że adresaci norm zawartych w ustawie przejdą do tych usterek i usuwającej je praktyki stosowania do porządku dziennego. Problemy zaczną pojawiać się wtedy, gdy poszczególne jednostki samorządu terytorialnego zakwestionują praktykę, opierając się wyłącznie na ustalonej przez nie treści norm prawnych. Sądy powszechne i sądy administracyjne będą prawdopodobnie starały się wykazywać, że rozpoznawanie spraw z zakresu ustalania i przekazywania subwencji ogólnej należy do kognicji tych drugich. Niezależnie od sposobu rozstrzygnięcia tej kwestii sądy uznane za właściwe staną przed koniecznością rozwiązania problemów, które rozwiązać będzie mogło jedynie – faktycznie prawotwórcze – orzecznictwo SN albo NSA ("Jeżeli określony sposób rozumienia przepisu ustawy utrwalił się już w sposób oczywisty, a zwłaszcza jeśli znalazł jednoznaczny i autorytatywny wyraz w orzecznictwie Sądu Najwyższego bądź Naczelnego Sądu Administracyjnego, to należy uznać, że przepis ten – w praktyce swego stosowania – nabrał taką właśnie treść, jaką odnalazły w nim najwyższe instancje sądowe naszego kraju" – tak przede wszystkim wyrok TK wydany w pełnym składzie z 27.10.2010 r., K 10/08 oraz wcześniejsze orzeczenia TK z: 28.10.2003 r., P 3/03; z 8.05.2000 r., SK 22/99; z 6.09.2001 r., P 3/01; z 28.01.2003 r., SK 37/01; z 3.06.2008 r., K 42/07).

W nowej ustawie o dochodach JST wprowadzono wiele istotnych rozwiązań umożliwiających uzyskanie dochodów adekwatnych do zadań samorządów. Przede wszystkim w budżetach JST znacznie wzrosły dochody z podatków dochodowych. Pozytywnie należy ocenić sposób ustalania dochodów samorządów związanych z tymi podatkami. Przekazanie samorządom udziału w dochodach będących podstawą wyliczenia PIT i CIT uniezależnia ich dochody od decyzji szczebla centralnego dotyczących np. zmian w zakresie stawek podatkowych czy ulg podatkowych. Zwiększenie w strukturze dochodów samorządów dochodów podatkowych to również właściwy kierunek zmian ze względu na zwiększenie roli tych dochodów, w przypadku których swoboda wydatkowania przez samorządy nie jest niczym ograniczona tak jak w przypadku dotacji celowych. W wyniku wprowadzonych zmian kluczowe znaczenie mają środki powiązane z lokalną bazą podatkową, a nie – jak w przypadku subwencji w poprzednim stanie prawnym – ustalone odgórnie.

Zwiększono i ustabilizowano zatem dochody własne samorządów. Nie są to jednak dochody własne sensu stricto – samorządy nie mają bowiem żadnego władztwa podatkowego w odniesieniu do PIT i CIT.

W nowej ustawie nie wprowadzono żadnych nowych dochodów własnych, a te faktyczne, podatki lokalne, wciąż wymagają reformy. Należy podkreślić, że niektóre z wprowadzonych rozwiązań należałoby zmodyfikować. W szczególności chodzi o mechanizm waloryzacji dochodów podatników PIT i CIT, ważny z punktu widzenia zapewnienia realnej wartości dochodów JST. Z jednej strony warto rozważyć wyliczenie tych dochodów na podstawie średnich urealnionych dochodów z kilku lat, z drugiej natomiast uwzględnienie takich rozwiązań (lokalne korekty, dodatkowe wskaźniki), które uwzględniają specyfikę społeczno-gospodarczą poszczególnych regionów.

Dokonując ogólnej oceny systemu wyrównawczego, należy stwierdzić, że jest on bardzo skomplikowany, a mimo to, ani w ocenie autorów opracowania, ani przedstawiciele miast na prawach powiatu nie odpowiada potrzebom tych jednostek. Nie jest również adekwatny do wielkości wydatków bieżących ponoszonych przez te jednostki. Jego dodatkowe skomplikowanie nie doprowadzi do poprawy w tym zakresie. Dlatego też należy dążyć do jego uproszczenia – w kierunku ograniczenia obszarów wydatkowych – np. kierując się jednolitymi determinantami przyjętymi do ich wyliczenia. Wydaje się, że system ten powinien opierać się na trzech lub czterech obszarach, w których jednostki wydatkują najwięcej środków w ramach bieżących wydatków – tj. Oświata i wychowanie, Transport i łączność, Gospodarka komunalna i ochrona środowiska oraz Pomoc społeczna. Obszarom tym należy przypisać bardzo ogólne miary odzwierciedlające poziom ponoszonych w nich wydatków bieżących. Powinny być one przedmiotem szerszej dyskusji i powinny odpowiadać rzeczywistym potrzebom poszczególnych jednostek. Należy przy tym zauważyć, że sama konstrukcja obecnego systemu wyrównawczego nie wprowadza do systemu finansowania miast na prawach powiatu, ani innych JST dodatkowych środków, a zmiana obszarów czy determinant, wag, “współczynników regresji” powodować będzie jedynie przesunięcie środków pomiędzy jednostkami.

Zatem przygotowywany przez Ministerstwo Finansów system naliczania potrzeb wyrównawczych powinien spełniać, jak sama nazwa wskazuje, rolę wyrównywania środków w zależności od poziomu ponoszonych wydatków w jednostkach o ograniczonym potencjale dochodowym. Jego rolą nie jest przekazywanie JST dodatkowych środków finansowych w odpowiedzi na rosnące potrzeby wydatkowe, np. wskutek procesu starzenia się społeczeństwa. Uproszczenie tego systemu umożliwi planowanie JST wielkości środków otrzymywanych w ramach systemu wyrównawczego w dłuższym horyzoncie czasowym.

7. Bibliografia

Europejska Karta Samorządu Lokalnego (Dz.U. z 1994 r., Nr 124, poz. 607).

Gałużka, J. (2025). *Nowe zasady finansowania jednostek samorządu terytorialnego od 2025 r.*

GUS, *Przeciętne zatrudnienie i wynagrodzenie w gospodarce narodowej w 2024 r. - dane wstępne*, <https://stat.gov.pl/obszary-tematyczne/rynek-pracy/pracujacy-zatrudnieni-wynagrodzenia-koszty-pracy/przecietne-zatrudnienie-i-wynagrodzenie-w-gospodarce-narodowej-w-2024-r-dane-wstepne.18.7.html> (dostęp: 23.10.2025).

GUS, *Obwieszczenie w sprawie pierwszego szacunku wartości produktu krajowego brutto w 2024 r.*, <https://stat.gov.pl/sygnalne/komunikaty-i-obwieszczenia/lista-komunikatow-i-obwieszczen/obwieszczenie-w-sprawie-pierwszego-szacunku-wartosci-produktu-krajowego-brutto-w-2024-r-280.12.html> (dostęp: 23.10.2025).

GUS, *Bank Danych Lokalnych*, <https://bdl.stat.gov.pl/bdl/dane/podgrup/tablica> (dostęp: 29.10.2025).

MF, *Sprawozdania budżetowe jednostek samorządu terytorialnego*, <https://www.gov.pl/web/finanse/sprawozdania-budzetowe> (dostęp: 3.10.2025).

MF, *ustawy budżetowe*, <https://www.gov.pl/web/finanse/ustawy-budzetowe> (dostęp: 3.10.2025).

MF, *Sprawozdania roczne z wykonania ustawy budżetowej*, <https://www.gov.pl/web/finanse/sprawozdania-roczne> (dostęp: 3.10.2025).

OPINIE I KOMENTARZE FRDL, OPINIA nr 4/2025, https://frdl.org.pl/static/upload/store/frdl/OPINIE_I_KOMENTARZE_FRDL/2025/opinie_i_komentarze_nowe_zasady_finansowania_2025.pdf

Ocena skutków regulacji, <https://www.miasta.pl/aktualnosci/projekt-ustawy-o-dochodach-JSTna-stronie-rzadowego-centrum-legislacji>.

Rozporządzenie Prezesa Rady Ministrów z dnia 20 czerwca 2002 r. w sprawie "Zasad techniki prawodawczej" (Dz. U. z 2016 r. poz. 283).

Samorzędy na skraju bankructwa – konieczna gruntowna reforma systemu ich finansowania, <https://www.nik.gov.pl/aktualnosci/samorzady-na-skraju-bankructwa.html> (dostęp: 26.06.2025).

Swianiewicz, P., Łukomska, J. (2024). *(Wstępna) opinia dotycząca przedstawionego 15 lipca 2024 r. projektu ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego*, Opinie i analizy Narodowego Instytutu Samorządu Terytorialnego, Nr 67, https://www.nist.gov.pl/files/texts/4816_17266745414373.pdf.

Ustawa z dnia 10 grudnia 1993 r. o finansowaniu gmin (Dz.U. z 1998 r., Nr 30, poz. 164, z późn. zm.).

Ustawa z dnia 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego (Dz.U. z 2020 r. poz. 23, z późn. zm.).

Ustawa z dnia 24 października 2024 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego, Dz.U. z 2024 r. poz. 1572 i 1717.

Ustawa z dnia 26 listopada 1998 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego (Dz.U. z 1998 r., Nr 150, poz. 983, z późn. zm.).

Ustawa z dnia 6 września 2001 r. o dostępie do informacji publicznej (Dz. U. z 2022 r. poz. 902).

Uzasadnienie do ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego, s.1, <https://www.miasta.pl/aktualnosci/projekt-ustawy-o-dochodach-JSTna-stronie-rzadowego-centrum-legislacji>.

Walczak, P. (2025). *Nowy system dochodów jednostek samorządu terytorialnego*, CH Beck.

8. Noty biograficzne

dr hab. Monika Banaszewska, prof. UEP

Pracownik Katedry Finansów Publicznych Uniwersytetu Ekonomicznego w Poznaniu. Zastępca Dyrektora Szkoły Doktorskiej Uniwersytetu Ekonomicznego w Poznaniu oraz Redaktor Naczelny „Economics and Business Review”. Ekspert w zakresie ekonomii sektora publicznego, z dorobkiem publikacyjnym o zasięgu krajowym i międzynarodowym.

dr hab. Michał Bernardelli, prof. SGH

Pracownik Instytutu Ekonometrii i Dziekan Studium Magisterskiego Szkoły Głównej Handlowej w Warszawie. Ekspert w obszarze modelowania ekonometrycznego oraz sztucznej inteligencji. Autor ponad 100 publikacji naukowych, w tym kilku monografii.

dr hab. Michał Bitner

Pracownik Wydziału Prawa i Administracji Uniwersytetu Warszawskiego. Ekspert w dziedzinie finansów publicznych. Autor kilkudziesięciu publikacji naukowych. Pracował jako konsultant m.in. w Agencji Rozwoju Komunalnego, UNDP, Urzędzie m.st. Warszawy.

dr hab. Paweł Felis, prof. SGH

Pracownik Instytutu Finansów w Szkole Głównej Handlowej w Warszawie. Ekspert w dziedzinie finansów i podatków. Autor ponad 150 publikacji naukowych i popularyzatorskich, wielu opinii i ekspertyz dla Kancelarii Sejmu.

dr Kamil Flig

Adiunkt w Katedrze Ekonomiki i Finansów Samorządu Terytorialnego Szkoły Głównej Handlowej. Koordynator projektów komercyjnych w Centrum Przedsiębiorczości i Transferu Technologii Szkoły Głównej Handlowej.

dr hab. Marta Kluzek, prof. UEP

Pracownik Instytutu Finansów Uniwersytetu Ekonomicznego w Poznaniu. Ekspert w dziedzinie finansów i opodatkowania. Doradca podatkowy. Autorka wielu publikacji naukowych.

dr Elżbieta Malinowska-Misiąg

Zatrudniona w Katedrze Systemu Finansowego w Szkole Głównej Handlowej w Warszawie. Autorka kilkudziesięciu książek i innych publikacji z zakresu finansów publicznych. Jej zainteresowania naukowo-badawcze obejmują m.in. uwarunkowania instytucjonalne sektora finansów publicznych oraz finanse samorządowe.

dr hab. Edyta Małecka-Ziemińska, prof. UEP

Pracownik Instytutu Finansów Uniwersytetu Ekonomicznego w Poznaniu. Kierownik Katedry Finansów Publicznych. Ekspertka w zakresie polityki fiskalnej, cel i podatków. Inicjatorka i kierownik licznych studiów podyplomowych z obszaru finansów.

mgr Grzegorz Otczyk

Pracownik Ministerstwa Finansów*. Autor publikacji dotyczących finansów publicznych.

dr hab. Artur Walasik, prof. UEKat

Kierownik Katedry Finansów Publicznych Uniwersytetu Ekonomicznego w Katowicach. Członek Głównej Komisji Orzekającej w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów. Specjalizuje się w ekonomice opodatkowania oraz finansach samorządowych, autor kilkudziesięciu publikacji naukowych w tym zakresie.

dr hab. Dorota Wyszowska, prof. UwB

Pracownik Katedry Finansów, Zakładu Finansów Publicznych Uniwersytetu w Białymstoku. Ekspert w dziedzinie finansów publicznych, rozwoju lokalnego i statystyki publicznej. Autorka ponad 100 publikacji naukowych i popularyzatorskich, wielu opinii, ekspertyz, planów rozwoju lokalnego i dokumentów aplikacyjnych o środki z bezwrotnej pomocy UE.

* Autor zastrzega, że prezentowane przez niego treści są wyłącznie jego prywatną opinią.



**UNIA
METROPOLII
POLSKICH**

IM. PAWŁA ADAMOWICZA