

dr hab. Maria JASTRZĘBSKA, prof. PG

Politechnika Gdańska

e-mail: maria.jastrzebska@pg.edu.pl

ORCID: 0000-0002-0027-930X

DOI: 10.15290/oes.2024.04.118.01

„ZDROWY” SYSTEM FINANSOWY SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO FUNDAMENTEM „ZDROWYCH” FINANSÓW SAMORZĄDOWYCH¹

Streszczenie

Cel – Celem artykułu jest identyfikacja cech, które powinny charakteryzować system finansowy samorządu terytorialnego jako fundament zdrowych finansów samorządowych. Ponadto celem artykułu jest wskazanie zmian konstrukcji systemu finansowego samorządu terytorialnego ze szczególnym uwzględnieniem systemu dochodów jednostek samorządu terytorialnego w powyższym kontekście.

Metoda badań – Wykorzystano analizę deskryptywną i porównawczą, wnioskowanie indukcyjne i dedukcyjne oraz krytyczną analizę literatury przedmiotu.

Wnioski – Na wstępie określono cechy „zdrowego” systemu finansowego samorządu terytorialnego. Cechy „zdrowego” systemu finansowego samorządu terytorialnego związane są z jakością konstrukcji tego systemu (sposób, w jaki system został zaprojektowany i zorganizowany), jak również z jakością jego funkcjonowania w praktyce (czy system jest stabilny, skuteczny i zgodny z oczekiwaniami społeczności samorządowych). Następnie poddano ocenie nowe rozwiązania w zakresie systemu dochodów jednostek samorządu terytorialnego w kontekście zdrowych finansów samorządowych w naszym kraju.

Oryginalność/wartość/implikacje/rekomendacje – Przeprowadzono badania teoretyczne nad istotą i cechami „zdrowego” systemu finansowego samorządu terytorialnego. Badania te stanowią autorskie podejście do problematyki jakości systemu finansowego samorządu terytorialnego. Zaproponowano termin „zdrowy” system finansowy samorządu terytorialnego oraz katalog cech, którymi powinien się on charakteryzować. Poddano również ocenie nowe rozwiązania w zakresie systemu dochodów jednostek samorządu terytorialnego w Polsce w kontekście wskazanych cech „zdrowego” systemu finansowego samorządu terytorialnego.

Słowa kluczowe: system finansowy samorządu terytorialnego

¹ Artykuł wpłynął 13.08.2024, zaakceptowano 6.11.2024.

HEALTHY FINANCIAL SYSTEM OF LOCAL GOVERNMENT AS A FOUNDATION FOR HEALTHY LOCAL GOVERNMENT FINANCES

Summary

Purpose – The article aims to identify the features that should characterize the financial system of local government as the foundation of healthy local government finances. In addition, the article aims to indicate changes in the structure of the financial system of local government with particular emphasis on the revenue system of local government units in the above context.

Research method – Methods such as descriptive and comparative analysis, inductive and deductive reasoning and critical analysis of source literature were used.

Results – At the beginning, the features of a healthy financial system of local government were identified. The features of a “healthy” financial system of local government are related to the quality of the system’s design (the way the system was designed and organized), as well as the quality of its functioning in practice (whether the system is stable, effective and in line with the expectations of local government communities). Next, new solutions in the area of the income system of local government units were assessed in the context of healthy local government finances in our country.

Originality/value/implications/recommendations – Theoretical research was carried out on the essence and features of a “healthy” financial system of local government. This research constitutes an original approach to the issue of the quality of the financial system of local government. The term “healthy” financial system of local government and a catalog of features that it should have were proposed. New solutions in the revenue system of local government units in Poland were also assessed in the context of the identified features of a “healthy” financial system of local government.

Keywords: financial system of local government

JEL classification: H11, H70, H77

1. Wstęp

Obok ryzyka gospodarczego (w tym finansowego) coraz większe znaczenie w działalności jednostek samorządu terytorialnego (JST) ma ryzyko polityczne i prawne (regulacyjne). Trudności mogą wynikać ze zmiany opcji politycznej (reformy centralizujące lub decentralizujące finanse publiczne), kryzysu finansów publicznych (znaczne ograniczenie dotacji i subwencji z budżetu państwa), luki finansowej (przekazywanie przez szczebel centralny środków publicznych



niepokrywających w pełni kosztów realizacji zadań przez JST). A zatem kształt rozwiązań prawnych determinuje pozycję samorządu terytorialnego oraz relacje między władzą centralną a samorządową. Regulacje prawne dotyczące finansowania działalności JST mają fundamentalne znaczenie dla kondycji finansowej JST. Dlatego też system finansowy samorządu terytorialnego powinien sprzyjać decentralizacji finansów publicznych oraz realizacji zasady pomocniczości i samodzielności, tworząc tym samym podstawy funkcjonowania JST w długim okresie. Zaproponowany termin „zdrowy” system finansowy samorządu terytorialnego nawiązuje do terminów „zdrowie fiskalne” i „zdrowe finanse”. Terminy te związane są z kondycją finansową JST w długim okresie oraz odpornością finansową JST, czyli świadomością zagrożeń destabilizujących ich sytuację finansową i przygotowaniem do radzenia sobie z nimi. Zdrowe finanse samorządowe utożsamiane są z finansami: zrównoważonymi, elastycznymi, w ograniczonym stopniu podatnymi na zagrożenia fiskalne, efektywnymi, przejrzystymi i odpowiedzialnymi.

Celem artykułu jest identyfikacja cech, które powinny charakteryzować system finansowy samorządu terytorialnego jako fundament zdrowych finansów samorządowych. Ponadto celem artykułu jest wskazanie zmian konstrukcji systemu finansowego samorządu terytorialnego ze szczególnym uwzględnieniem systemu dochodów jednostek samorządu terytorialnego w powyższym kontekście.

2. Istota „zdrowego” systemu finansowego samorządu terytorialnego w kontekście decentralizacji finansów publicznych

System finansowy to zespół instytucji finansowo-prawnych połączonych w sposób celowy w pewną całość, służących gromadzeniu i organizacji zasobów pieniężnych oraz ich rozdysponowaniu [Brzeziński i in., 1999, s. 18].

Na system finansowy samorządu terytorialnego składają się: instytucje prawne określające stosunki finansowe między państwem a samorządem, instytucje budżetowe samorządu terytorialnego, system dochodów samorządowych, regulacje prawne dotyczące wydatków samorządowych, długu samorządowego, funkcjonujących organów i form kontroli oraz nadzoru nad działalnością finansową JST [Borodo, 2004, s. 75].

Poszczególne instytucje prawnofinansowe mogą być wspólne dla gospodarki finansowej JST wszystkich szczebli lub tylko dla gospodarki finansowej JST danego szczebla [Rogalska, Stachowicz, 2021, s. 39–40]. Jedną z ważniejszych zasad ustroju samorządu terytorialnego jest samodzielne prowadzenie samorządowej gospodarki finansowej na podstawie budżetu. Budżet tworzą normy prawne odnoszące się

do: zasad planowania dochodów i wydatków, rozdysponowania zgromadzonych zasobów pieniężnych, kompetencji do podejmowania decyzji planistycznych, realizacyjnych i kontrolnych w zakresie samorządowej gospodarki budżetowej [Miemiec i in., 2013, s. 52–53].

Konstrukcja systemu finansowego samorządu terytorialnego jest przede wszystkim uzależniona od ustroju państwa i miejsca w nim samorządu terytorialnego. Wzajemne relacje państwo – samorząd terytorialny zmieniają się w zależności od warunków politycznych, społecznych i gospodarczych. Poprzez normy prawne państwo ustala swoje stosunki z samorządem terytorialnym i tym samym decyduje o jego pozycji w państwie. A zatem samorząd terytorialny jest częścią urzędzeń polityczno-ustrojowych państwa, jest z nim powiązany organizacyjnie i funkcjonalnie [Sochacka-Krysiak, 1993, s. 18].

Zakres i skala decentralizacji zależą od organizacji terytorialnej kraju, odpowiednich przekształceń własnościowych, wyposażenia JST w odpowiednie kompetencje oraz w środki ich realizacji, tj. budżet, mienie i własne źródła dochodów [Flejterski, Ziolo, 2008, s. 78]. Równoczesna decentralizacja uprawnień w zakresie wydatków i dochodów (podatków) pozwala bezpośrednio powiązać koszty i korzyści dostarczania dóbr i usług publicznych i tym samym prowadzi do zmniejszenia wielkości sektora finansów publicznych. Natomiast decentralizacja wydatków powiązana z udziałem w dochodach budżetu centralnego eliminuje związek między odpowiedzialnością a publiczną oceną, nie pozwalając na osiągnięcie tego rezultatu [Wojtyna, 2000, s. 26].

Decentralizacja rozumiana jako zwiększenie zadań i źródeł finansowania samorządu terytorialnego, kosztem ograniczania zadań budżetu państwa, powoduje rozproszenie finansów publicznych i trudności ich centralnej kontroli, ale jednocześnie przybliża decyzje finansowe do społeczności samorządowych, to zaś oznacza możliwość obywatelskiej kontroli gospodarowania środkami publicznymi na szczeblu lokalnym i regionalnym. Stąd też przenoszenie zadań na szczebel samorządowy może przyczynić się do zwiększania przejrzystości sektora finansów publicznych. Jednak aby wystąpił ten pozytywny skutek decentralizacji, musi istnieć system sprawozdawczości, który pozwoli na ocenę stanu finansów publicznych w skali całego sektora [Mackiewicz, 2001, s. 68–69].

Decentralizacja finansów publicznych skutkuje powstawaniem skomplikowanych relacji fiskalnych między państwem a samorządem terytorialnym. Trudności pojawiają się zwłaszcza wtedy, gdy występuje kryzys. W praktyce do zwiększenia zakresu centralizacji finansów publicznych dochodzi w warunkach dużych napięć finansowych spowodowanych kryzysem gospodarczym [Guziejewska, 2022, s. 76].



System finansowy samorządu terytorialnego należy oceniać w kontekście relacji fiskalnych państwo – samorząd terytorialny. W tym aspekcie analizowany jest podział zadań i wydatkowanie środków publicznych, a konkretnie zakres decentralizacji, wielkość JST, pokrywanie się zadań i kompetencji do ich realizacji, zasady finansowania JST – władztwo podatkowe, konkurencja podatkowa, instrumenty wyrównania finansowego [Guziejewska, 2013, s. 35–36].

Tworzenie aktów prawnych dotyczących finansowania organów samorządu terytorialnego stanowi odzwierciedlenie jego koncepcji w danym kraju. Samodzielność JST i organów samorządowych w dziedzinie finansów zależna jest od [Guziejewska, 2002, s. 92; Śmiechowicz, 2021, s. 55–75]: wielkości faktycznych dochodów JST, zakresu i wydajności źródeł dochodów JST, realnego wpływu JST na poziom dochodów oraz podejmowanych przez nie działań mających na celu ich zwiększanie, a także zakresu i rodzaju wydatków, które mogą być dokonywane przez JST (istotny wpływ na alokację wydatków samorządowych mają ustawy o podziale zadań i kompetencji pomiędzy organy JST a organy administracji rządowej).

O samodzielności dochodowej JST decydują dochody własne, własne mienie i dostęp do rynków finansowych, natomiast samodzielność wydatkowa JST sprowadza się do ustalania priorytetów w kierunkach wydatkowania środków publicznych, kształtowania ekonomicznej struktury wydatków, gospodarowania przyjętym majątkiem, kształtowania salda budżetu, zaciągania długu [Surówka, 2013, s. 23].

Reasumując, w celu stworzenia „zdrowego” systemu finansowego samorządu terytorialnego konieczne jest przestrzeganie zasady subsydiarności, pomocniczości i ograniczonej samodzielności. Kluczowe cechy systemu finansowego samorządu terytorialnego to decentralizacja finansów publicznych oraz stopień i zakres samodzielności finansowej samorządu terytorialnego w kontekście koordynacji oraz zbieżności celów realizowanych przez władze centralne i samorządowe. Poziom rozwoju społeczeństwa obywatelskiego, trwałość demokracji, siła instytucji społecznej kontroli władzy na różnych jej szczeblach decydują o tym, czy określony poziom decentralizacji finansów publicznych i samodzielności finansowej JST jest optymalny dla danego kraju w określonym czasie [Kata i in., 2022, s. 98].

3. Cechy „zdrowego” systemu finansowego samorządu terytorialnego

Cechy „zdrowego” systemu finansowego samorządu związane są z jakością konstrukcji tego systemu, jak również z jakością jego funkcjonowania w praktyce.



Jakość konstrukcji systemu finansowego samorządu terytorialnego odnosi się do sposobu, w jaki system ten został zaprojektowany i zorganizowany. Chodzi tu o: regulacje prawne, które określają, jak mają być zarządzane finanse JST (zasady: budżetowe, podatkowe, zaciągania długu przez JST); strukturę organizacyjną (organy stanowiące, wykonawcze, kontroli i nadzoru odpowiedzialne za różne aspekty zarządzania finansami JST); mechanizmy finansowe (instrumenty finansowe dostępne dla JST – podatki, dotacje, subwencje, instrumenty dłużne); procedury i procesy dotyczące przygotowania, uchwalania i wykonywania budżetu samorządowego, sprawozdawczości, kontroli i audytu. Reasumując, w ocenie jakości konstrukcji tego systemu poszukuje się odpowiedzi na pytanie, czy istniejące regulacje prawne, struktura organizacyjna i mechanizmy finansowe są wystarczające do realizacji zadań JST. Oceniana jest zgodność systemu z zasadami prawnymi oraz efektywność jego konstrukcji, a konkretnie – czy służy on racjonalnemu zarządzaniu finansami JST.

Jakość funkcjonowania systemu finansowego samorządu terytorialnego w praktyce odnosi się do oceny, czy jest on stabilny, skuteczny i zgodny z oczekiwaniami społeczności samorządowych. Chodzi tu o ocenę, czy system ten sprzyja efektywnemu gromadzeniu dochodów oraz racjonalnemu dokonywaniu wydatków i czy działania JST w tym zakresie są przejrzyste i odpowiedzialne. Ważna jest też ocena odporności systemu na nagłe potrzeby inwestycyjne czy też kryzysy finansowe oraz tego, czy pozwala on na realizację polityk samorządowych, zaspokojenie potrzeb mieszkańców, rozwój społeczny i infrastrukturalny.

W Europejskiej Karcie Samorządu Lokalnego (EKSL) z dnia 15 października 1985 r. oraz w Europejskiej Karcie Samorządu Regionalnego (EKSR) z dnia 3–5 czerwca 1997 r. wskazano podstawowe zasady, którymi kraje je ratyfikujące powinny się kierować, tworząc i modyfikując obowiązujące na ich terenie systemy finansowe samorządu terytorialnego. Polska ratyfikowała EKSL (pod nazwą Europejska Karta Samorządu Terytorialnego) w 1993 r. (weszła ona w życie z dniem 1 marca 1994 r.), ale nie ratyfikowała dotychczas EKSR. Większość postulatów zawartych w EKSL i EKSR dotyczy systemu dochodów JST, a konkretnie zasad finansowania społeczności lokalnych i regionalnych. Biorąc pod uwagę zawarte w nich rekomendacje, można powiedzieć, że dobry jakościowo („zdrowy”) system finansowy samorządu terytorialnego stanowi fundament zdrowych finansów samorządowych, czyli finansów zrównoważonych, elastycznych, w ograniczonym stopniu podatnych na zagrożenia fiskalne, efektywnych, przejrzystych i odpowiedzialnych [Jastrzębska, 2023, s. 11]. „Zdrowy” system finansowy samorządu terytorialnego powinien być: adekwatny, jednolity, spójny, stabilny, przejrzysty, zróżnicowany, elastyczny, wydajny fiskalnie i antycykliczny.



3.1. Adekwatny system finansowy samorządu terytorialnego (adekwatny do zakresu zadań JST)

Adekwatny system finansowy samorządu terytorialnego to system dostosowany do konkretnych warunków lokalnych i regionalnych oraz uwzględniający różnice między poszczególnymi JST, tak aby efektywnie odpowiadać na potrzeby mieszkańców i tworzyć podstawy rozwoju społeczności samorządowych. Taki system umożliwia elastyczne dostosowywanie się do zmieniających się warunków ekonomicznych i społecznych, zapewniając stabilność finansową JST w dłuższym okresie. Zawiera on mechanizmy zarządzania dochodami i wydatkami zapobiegające nadmiernemu zadłużeniu i deficytowi budżetu JST. Promuje efektywne wykorzystanie środków publicznych, zapewnia jawność, przejrzystość i rozliczalność w zakresie wykorzystania tych środków (głównie przed mieszkańcami). Przerzucanie zadań na JST bez odpowiedniej rekompensaty finansowej oraz brak standaryzacji poziomu kosztów realizacji zadań przez poszczególne kategorie JST świadczą o nieadekwatności tego systemu.

3.2. Jednolity system finansowy samorządu terytorialnego

Jednolity system finansowy samorządu terytorialnego to system, który charakteryzuje się spójnością i jednorodnością w zakresie zasad, procedur, instrumentów finansowych stosowanych przez różne JST. Oznacza to, że w ramach tego systemu istnieje ujednoczony zestaw zasad dotyczących gromadzenia dochodów, w tym z podatków, opłat lokalnych i innych źródeł finansowania (stawki podatkowe i opłaty są w miarę możliwości jednolite lub zharmonizowane między różnymi JST). Obowiązują podobne zasady procedury budżetowej, w tym planowania, uchwalania, wykonywania i kontroli wykonania budżetu, oraz spójne są standardy sprawozdawczości. Ponadto istnieją wspólne ramy prawne i regulacje dotyczące zarządzania finansami JST obowiązujące wszystkie JST. Jednolite są zasady zarządzania długiem, aby zapewnić stabilność finansową JST (indywidualny wskaźnik zadłużenia, możliwość planowania deficytu w budżecie samorządowym). Jednolity system finansowy umożliwia zapewnienie przejrzystości i skuteczności w zarządzaniu finansami samorządowymi, ale także ułatwia przeprowadzanie analiz. Jednak w praktyce, z uwagi na różnice w kategorii i wielkości JST, a także w zasobach, którymi one dysponują, nie zawsze jest możliwe całkowite ujednoczenie tego systemu.



3.3. Spójny system finansowy samorządu terytorialnego (wewnętrznie zgodny)

Spójny system finansowy samorządu terytorialnego to system, który jest zharmonizowany, logicznie zbudowany i konsekwentny w swoich założeniach, procedurach oraz regulacjach dotyczących zarządzania finansami JST. Powinien on uwzględniać specyficzne potrzeby i warunki społeczności samorządowych. Brak konsekwencji w budowie systemu finansowego samorządu terytorialnego w naszym kraju nasuwa wątpliwości, czy można uznać, że system ten cechuje się wewnętrzną spójnością, gdyż mimo decentralizacji zadań publicznych ograniczona jest decentralizacja finansów publicznych. Świadczą o tym liczne przykłady łamania art. 167 Konstytucji RP mówiącego o tym, że JST zapewnia się udział w dochodach publicznych odpowiednio do przypadających im zadań [Piotrowska-Marczak, 2016, s. 26]. Należy też podkreślić, że wewnętrzna zgodność systemu finansowego samorządu terytorialnego zależy od jakości i skuteczności prawa. Nierzetelne konsultacje społeczne lub ich brak, pośpiech w tworzeniu regulacji prawnych, nadregulacja (tworzenie nadmiernej liczby aktów prawnych w stosunku do potrzeb oraz zbyttnia ich szczegółowość), niestabilność regulacji prawnych, brak koncepcji pogarszają jakość i skuteczność regulacji prawnych [Pracodawcy RP, 2021, s. 6].

3.4. Stabilny system finansowy samorządu terytorialnego

Stabilny system finansowy samorządu terytorialnego to system charakteryzujący się pewnością i stwarzający warunki przewidywalności w zarządzaniu finansami JST, co ma istotne znaczenie przede wszystkim dla planowania długoterminowego. Taki system jest odporny na zmienne warunki ekonomiczne i zapewnia JST stabilność finansową i zdolność do kontynuowania realizacji zadań w dłuższym okresie. Elementy stabilnego systemu finansowego samorządu terytorialnego obejmują: zrównoważony budżet operacyjny (dochody bieżące pokrywają wydatki bieżące); zróżnicowane źródła dochodów (JST mają różnorodne i stabilne źródła dochodów); skuteczne zarządzanie zadłużeniem (zadłużenie JST jest kontrolowane i utrzymywane na poziomie umożliwiającym obsługę długu bez nadmiernego obciążenia budżetu); przewidywalność dochodów i wydatków (ważna dla planowania finansowego zwłaszcza w średnim i długim okresie); elastyczność budżetową (system finansowy umożliwia dostosowanie do zmieniających się warunków ekonomicznych i społecznych bez narażania stabilności finansowej JST). Stabilny system finansowy samorządu terytorialnego jest odporny na zmienność warunków zewnętrznych i utrzymuje równowagę, ponieważ reaguje na zmiany w sposób



kontrolowany. Częste zmiany, rozwiązania tymczasowe, wprowadzanie nowych regulacji prawnych bez analizy ich rzeczywistych skutków dla poszczególnych grup JST destabilizują system.

3.5. Jawny system finansowy samorządu terytorialnego

Jawność systemu finansowego samorządu terytorialnego odnosi się do dostępności informacji dotyczących samorządowej gospodarki finansowej. Chodzi tu o informacje dotyczące dochodów, wydatków, zadłużenia, sposobu zarządzania finansami. Można wymienić następujące kluczowe aspekty jawności finansów samorządowych. Budżet powinien być dostępny dla wszystkich zainteresowanych stron (media, obywatele, organizacje pozarządowe i inne instytucje), np. opublikowany na stronie internetowej urzędu JST i dostępny w urzędzie JST. Informacje powinny być wiarygodne i zgodne ze stanem faktycznym, aby umożliwić mieszkańcom właściwe zrozumienie sytuacji finansowej JST. Ważna jest też partycypacja społeczna, czyli udział mieszkańców w procesach decyzyjnych dotyczących budżetu i zarządzania finansami JST (konsultacje społeczne, konferencje publiczne – mieszkańcy mają możliwość zgłaszania pytań, uwag oraz opinii dotyczących zarządzania finansami JST i są angażowani w proces podejmowania decyzji finansowych). Jawne powinny być procedury zarządzania finansami JST (np. w zakresie zasad organizacji otwartych przetargów, konkursów ofert, przyznawania środków publicznych). System powinien również zapewniać monitoring i kontrolę działań podejmowanych przez podmioty zarządzające finansami JST, w tym przez organy kontrolne, organy nadzoru, mieszkańców i inne zainteresowane strony.

3.6. Przejrzysty system finansowy samorządu terytorialnego

Przejrzysty system finansowy samorządu terytorialnego to system, który charakteryzuje się zrozumiałymi i łatwo dostępnymi regulacjami prawnymi dla wszystkich zainteresowanych stron (mieszkańców, przedsiębiorców, instytucji finansujących i innych). Ma to fundamentalne znaczenie dla budowania zaufania społecznego, zapewnienia odpowiedzialności władz samorządowych oraz racjonalnego zarządzania finansami samorządowymi. Elementy przejrzystego systemu finansowego samorządu terytorialnego obejmują: jawność procesu budżetowego, dostępność informacji (sprawozdania budżetowe i finansowe oraz inne dokumenty udostępniane poprzez złożenie wniosku o udostępnienie informacji publicznej), zrozumiałe raportowanie (informacje finansowe są przedstawiane w sposób zrozumiały dla osób niebędących ekspertami w dziedzinie finansów, bez nadmiernego



biurokratycznego żargonu), kontrolę i nadzór nad działalnością JST oraz transparentność w rozliczaniu się (JST regularnie publikuje informacje na temat wykonania budżetu). Złożoność i nadmierna szczegółowość obowiązujących regulacji prawnych ograniczają przejrzystość systemu finansowego samorządu terytorialnego.

Jawność i przejrzystość regulacji prawnych dotyczących finansów samorządowych są kluczowe dla zapewnienia odpowiedzialności i skuteczności w procesie zarządzania finansami samorządowymi oraz zdobycia zaufania społecznego, co pomaga w zapobieganiu nadużyciom i korupcji oraz w efektywnym wykorzystywaniu środków publicznych na cele społeczne i gospodarcze [Jastrzębska, 2018, s. 64].

3.7. Zróżnicowany system finansowy samorządu terytorialnego

Zróżnicowanie systemu finansowego samorządu terytorialnego odnosi się do zróżnicowania dochodów, wydatków, wyniku budżetu i zobowiązań zależnie od warunków lokalnych i regionalnych oraz potrzeb i możliwości poszczególnych JST. Elementy zróżnicowanego systemu finansowego dotyczą zróżnicowania w dochodach z uwagi na różne źródła dochodów JST w zależności od rodzaju JST oraz zróżnicowaną ich wydajność zależną od potencjału JST, w tym potencjału gospodarczo-finansowego, społecznego, ludzkiego, technicznego i środowiskowego [Filipiak, Tarczyńska-Łuniewska, 2016, s. 15]. Zbyt silne uzależnienie dochodów JST od zbyt małej liczby źródeł zasilania może w przypadku zmniejszenia wydajności któregoś z nich być zbyt ryzykowne. Zróżnicowanie dotyczy także wydatków, w tym przede wszystkim wydatków fakultatywnych, a w szczególności wydatków inwestycyjnych, z uwagi na zróżnicowanie w zadaniach i priorytetach poszczególnych JST. Różnice wynikają również ze specyficznych potrzeb JST (różne priorytety w zakresie świadczenia usług publicznych w zależności od potrzeb mieszkańców i warunków, w których JST funkcjonują). Zróżnicowany system finansowy samorządu terytorialnego powinien uwzględniać różnice co do kategorii JST (gminy wiejskie, miejskie i mieszane, powiaty ziemskie i grodzkie oraz województwa samorządowe), położenia JST, struktury gospodarczej, demograficznej i społecznej JST w poszczególnych regionach. Taki system pozwala na odpowiednie dostosowanie polityki i instrumentów finansowych do indywidualnych potrzeb i możliwości JST.

3.8. Elastyczny system finansowy samorządu terytorialnego

Elastyczny system finansowy samorządu terytorialnego umożliwia JST dostosowywanie się do zmieniających się warunków ekonomicznych, społecznych i politycznych oraz do różnorodnych potrzeb i priorytetów społeczności samo-



rządowych. Oznacza to, że system ten posiada mechanizmy, które umożliwiają reagowanie na zmiany w dochodach, wydatkach, zadłużeniu, tak aby zapewnić stabilność i skuteczność działania JST. Taki system jest kluczowy dla zapewnienia adaptacji do zmieniających się warunków i racjonalnego zarządzania finansami JST. Elementy elastycznego systemu finansowego to: elastyczne źródła dochodów (system uwzględnia różnorodne źródła dochodów, które mogą być dostosowane do zmieniających się warunków gospodarczych i potrzeb społeczności samorządowych), mechanizmy oszczędnościowe (system zawiera mechanizmy umożliwiające redukcję wydatków w przypadku zmniejszenia się dochodów lub wystąpienia nieprzewidzianych wydatków), dostosowanie priorytetów (priorytety inwestycyjne i wydatkowe są elastycznie dostosowywane do zmieniających się potrzeb i priorytetów społeczności samorządowych) oraz zarządzanie zadłużeniem (system umożliwia elastyczne zarządzanie zadłużeniem w celu zapewnienia stabilności finansowej JST bez nadmiernego obciążenia budżetu JST).

3.9. Wydajny fiskalnie system finansowy samorządu terytorialnego

Wydajność fiskalna definiowana jest jako zdolność do uzyskania możliwie najwyższych dochodów, niepowodujących uszczerbku na źródle ich poboru, a jej oceny należy dokonywać przede wszystkim w kontekście zdolności systemu podatkowego do pokrycia wydatków publicznych [Szołno-Koguc, 2012, s. 384]. A zatem wydajny system finansowy samorządu terytorialnego to taki, który jest efektywny w zarządzaniu dochodami i wydatkami oraz sprzyja osiągnięciu równowagi finansowej i zrównoważonego rozwoju JST. Oznacza to, że system ten pozwala na optymalne wykorzystanie dostępnych zasobów finansowych oraz na skuteczne realizowanie zadań, przy jednoczesnym zachowaniu stabilności finansowej JST i ograniczeniu ryzyka zadłużenia. Elementy wydajnego fiskalnie systemu finansowego obejmują: efektywne zarządzanie dochodami (system umożliwia skuteczne pozyskiwanie dochodów z różnych źródeł, w tym podatków i opłat lokalnych, dotacji oraz innych wpływów bez nadmiernego obciążania mieszkańców i przedsiębiorstw), odpowiedzialne wydatkowanie środków (środki publiczne są alokowane w sposób efektywny na priorytetowe obszary działania JST, zapewniając maksymalne korzyści społeczne) oraz kontrolę nad deficytem budżetowym i zadłużeniem, aby uniknąć nadmiernego obciążenia finansowego i utraty zdolności kredytowej JST. System wydajny fiskalnie umożliwia długoterminowe planowanie finansowe, uwzględniając zmienne warunki gospodarcze i społeczne oraz zapewniając stabilność finansową w długim okresie.



3.10. Antycykliczny system finansowy samorządu terytorialnego

System antycykliczny powinien zawierać rozwiązania przeciwdziałające cyklicznym zmianom koniunkturalnym w gospodarce, zwłaszcza w okresach recesji i kryzysów ekonomicznych. Taki system elastycznie reaguje na spadki dochodów, zwiększone potrzeby społeczne i inne trudności finansowe, aby zminimalizować negatywne skutki dla społeczności samorządowych i stabilności finansowej JST. Pozwala więc zmniejszyć podatność JST na negatywne skutki recesji i kryzysów gospodarczych oraz zapewnić stabilność finansową i ciągłość dostarczania usług publicznych. Elementy antycyklicznego systemu finansowego to: rezerwy budżetowe (JST tworzą rezerwy budżetowe w okresach dobrej koniunktury, które mogą być wykorzystane w przypadku spadku dochodów lub wzrostu potrzeb społecznych w czasie recesji), programy stymulacyjne (w okresach spowolnienia gospodarczego JST mogą wprowadzać programy stymulacyjne, takie jak inwestycje w infrastrukturę, wsparcie dla lokalnych przedsiębiorstw, aby pobudzić wzrost gospodarczy i zwiększyć dochody publiczne), elastyczne wydatki (system umożliwia elastyczne dostosowywanie wydatków do zmieniających się potrzeb społecznych, zwłaszcza w obszarach takich jak oświata, opieka zdrowotna, pomoc społeczna), monitorowanie i analiza (system zachęca JST do regularnego monitorowania swojej sytuacji ekonomiczno-finansowej i analizy ryzyka oraz możliwości związanych z cyklicznymi zmianami koniunkturalnymi) oraz współpraca przedstawicieli JST z rządem, która może umożliwić efektywne zarządzanie skutkami cyklicznych zmian koniunkturalnych.

4. Zmiana konstrukcji systemu finansowego samorządu terytorialnego ze szczególnym uwzględnieniem systemu dochodów jednostek samorządu terytorialnego

System finansowy samorządu terytorialnego powinien być zgodny z funkcjami i zadaniami tego samorządu. Istotą funkcjonowania samorządu terytorialnego jest samorządność, której podstawowym warunkiem jest samodzielność finansowa. Zapewnienie jednostkom samorządu terytorialnego możliwości samodzielnego i elastycznego kształtowania polityki finansowej i wykorzystywania dostępnych zasobów finansowych jest niemal tak samo ważne jak zapewnienie im odpowiednich do ich zadań możliwości pozyskiwania środków finansowych [Misiąg, 2015, s. 5]. Najważniejszą przesłanką projektowania systemu finansowego jest zakres zadań i kompetencji JST. System ten powinien składać się z takiego zbioru źródeł



dochodów, które gwarantują JST stabilność i płynność finansową, czyli umożliwiają wykonywanie przekazanych zadań i kompetencji [Gilowska, 1994, s. 14].

Pomimo już prawie 35-letniego okresu funkcjonowania samorządu terytorialnego w Polsce (po jego reaktywacji w 1990 r.) konstrukcja systemu finansowego samorządu terytorialnego jest ułomna i wymaga korekt mających na celu zwiększenie samodzielności finansowej, zakresu realizacji funkcji i dochodów własnych JST, np. przez zmianę systemu partycypacji JST w podatkach dochodowych [Piotrowska-Marczak, 2016, s. 26]. Konieczne jest więc zbudowanie nowego systemu finansowania zadań realizowanych przez JST. Najwyższa Izba Kontroli wskazuje, że potrzebne są sprawiedliwe i transparentne rozwiązania, które będą w pełni odpowiadały na faktyczne potrzeby i możliwości finansowe JST, respektując konstytucyjne gwarancje ich autonomii finansowej. Przyjęte mechanizmy prawne powinny skutecznie zapobiegać arbitralnemu i doraźnemu finansowaniu JST przez sferę rządową. Reforma systemu finansowego samorządu terytorialnego jest niezbędna, by zapewnić JST stabilność finansową oraz zdolność do samodzielnego i skutecznego realizowania zadań publicznych [NIK, 2024, s. 3].

Dnia 1 października została uchwalona nowa ustawa o dochodach jednostek samorządu terytorialnego, której przepisy weszły w życie z dniem 25 października 2024 r. W uzasadnieniu projektu tej ustawy wskazano następujące podstawowe cele dokonania rekonstrukcji systemu dochodów JST [Ministerstwo Finansów, 2024]:

- wzmocnienie i ustabilizowanie finansów samorządowych poprzez zwiększenie dochodów własnych (JST będą finansowane głównie dochodami podatkowymi, a subwencja ogólna z budżetu państwa będzie mieć charakter uzupełniający),
- oparcie zasilenia finansowego JST na dochodach własnych wynikających z lokalnej bazy podatku dochodowego od osób fizycznych (PIT) i podatku dochodowego od osób prawnych (CIT); dochody JST z tych podatków zostaną ustabilizowane i uwolnione od wpływu zmian regulacji prawnych,
- obiektywne i algorytmiczne naliczanie środków finansowych dla każdej JST (przywrócenie systemowi dochodów JST przejrzystości, apolityczności i adekwatności kryteriów podziału środków poprzez oparcie go na obiektywnych parametrach – mierzalnych za pomocą danych statystycznych),
- zapewnienie lepszej alokacji środków publicznych poprzez uwzględnienie specyfiki poszczególnych kategorii JST (różnice w potencjale dochodowym i potrzebach wydatkowych wynikających z realizowanych zadań),
- ograniczenie nadmiernie rozbudowanego przepływu środków między budżetem państwa a budżetami samorządowymi, tak aby JST nie dokonywały wpłat do budżetu państwa,
- zwiększenie wpływu strony samorządowej na podział środków publicznych między szczebel centralny a samorząd terytorialny.



Do najważniejszych zmian w systemie dochodów JST wprowadzonych na mocy regulacji prawnych ustanowionych w 2024 r. należy zaliczyć [Ustawa..., 2024]:

- zmiany w zakresie dochodów JST z tytułu PIT i CIT, które liczone będą jako procent od dochodów podatników z terenu danej JST, a nie od podatku należnego danej JST, oraz rozszerzenie katalogu dochodów JST o wpływy z ryczałtu od przychodów ewidencjonowanych,
- wprowadzenie mechanizmu korekty zamożności (zamiast tzw. janosikowego) – obniżenie kwoty zwiększonych dochodów z PIT i CIT,
- określenie potrzeb finansowych JST (potrzeby wyrównawcze, oświatowe, rozwojowe, ekologiczne, uzupełniające), które będą podlegać finansowaniu zwiększonymi dochodami z tytułu PIT i CIT; jeśli te dochody okażą się niewystarczające do pokrycia wyliczonych potrzeb finansowych, to JST dostanie subwencję ogólną z budżetu państwa,
- wydzielenie miast na prawach powiatu jako oddzielnej kategorii JST w ramach systemu dochodów JST w celu bardziej precyzyjnego ustalenia ich potrzeb finansowych; takie rozwiązanie pozwala na uwzględnienie specyfiki wydatkowej, od której zależą potrzeby wyrównawcze i rozwojowe tych jednostek,
- wprowadzenie jednej rezerwy uzupełniającej dochody JST (1% kwoty potrzeb finansowych wszystkich JST) i odejście od kilku rozdrobnionych rezerw; rezerwa przeznaczona w danym roku budżetowym na dofinansowanie zadań szczególnie ważnych dla JST pod względem społecznym lub gospodarczym; podział tej rezerwy ma nastąpić z udziałem strony samorządowej (określenie kierunków i kryteriów podziału),
- reformę konstrukcji podatku od nieruchomości w celu zwiększenia sprawiedliwości i przejrzystości w jego naliczaniu (wprowadzenie do ustawy definicji budowli, która nie będzie odwoływała się do przepisów pozapodatkowych, oraz stworzenie zamkniętego katalogu obiektów podlegających opodatkowaniu zawartego w nowym załączniku do ustawy).

Założenia reformy systemu dochodów JST były przedmiotem prekonsultacji, w ramach których odbyły się trzy spotkania z przedstawicielami wszystkich organizacji samorządowych wchodzących w skład Komisji Wspólnej Rządu i Samorządu Terytorialnego (kierunki zmian zostały ocenione pozytywnie). Jednak po opublikowaniu projektu ustawy o dochodach JST szefowie ośmiu największych organizacji samorządowych w Polsce (Unii Metropolii Polskich, Związku Miast Polskich, Związku Powiatów Polskich, Związku Gmin Wiejskich RP, Unii Miasteczek Polskich, Związku Regionów RP, Ogólnopolskiego Porozumienia Organizacji Samorządowych, Związku Samorządów Polskich) wydali negatywną opinię, stwierdzając,



że te przepisy nie zapewnią stabilizacji finansów samorządowych, w tym przede wszystkim stabilizacji dochodów JST, i nie gwarantują samodzielności finansowej JST [*Stanowisko...*]. Nowy system dochodów JST jest z pewnością korzystny dla JST o wydajnej bazie dochodowej, natomiast jest niekorzystny dla JST, które uzyskują niewielkie dochody z PIT i CIT czy też z majątku. Ponadto potrzeby finansowe JST określane są na bazie trzech ostatnich lat. Do tego niezmiennie przepisy dotyczące finansowania zadań zleconych generują zaniżanie środków finansowych niezbędnych do realizacji zadań przez JST (wciąż brak standaryzacji kosztów realizacji zadań JST). Rząd deklaruje powstanie specjalnego zespołu złożonego z przedstawicieli organizacji samorządowych oraz Ministerstwa Spraw Wewnętrznych i Administracji, który zajmie się przeglądem zadań zleconych i ich standaryzacją [Horbaczewski, 2024].

W ocenie Autora artykułu podjęta próba zmiany systemu dochodów JST jest właściwym krokiem w kierunku stworzenia fundamentalnej części systemu finansowego samorządu terytorialnego, który docelowo charakteryzowałby się zidentyfikowanymi cechami. Warto też zwrócić uwagę, że kluczowe znaczenie dla stabilności funkcjonowania JST mają nie tylko źródła ich dochodów, lecz także wydatki, które muszą ponieść. Zależą one od zakresu i rodzaju zadań JST oraz kompetencji JST do ich wykonywania, o których przecież decyduje państwo. Dlatego też ważne jest stworzenie rozwiązań systemowych w zakresie określenia potrzeb finansowych JST. Za tym jednak powinna iść standaryzacja kosztów realizacji zadań przez JST (zwłaszcza zadań zleconych), a odpowiednie regulacje prawne powinny określać jej ramy i zasady. Ponadto w systemie finansowym ważne są też regulacje dotyczące limitacji zadłużenia JST i deficytu budżetu samorządowego. Warto więc zwrócić uwagę na proponowane przez rząd przedłużenie do 2029 roku złagodzonych zasad zadłużania się przez JST, co ma im ułatwić przygotowanie w ustawowym terminie realistycznych budżetów na 2025 rok i wieloletnich prognoz finansowych [Przybylski, 2024]. Z jednej strony zmiana tych regulacji prawnych potencjalnie zwiększa zdolność JST do realizacji inwestycji samorządowych, ale z drugiej strony zmienia zasady funkcjonowania ustalonych wcześniej reguł fiskalnych, które powinny motywować JST do zachowania stabilności finansowej. Powstaje więc pytanie, czy reguły te zostały właściwie sformułowane, skoro konieczne jest ich poluzowanie.

Pozytywnie można zaopiniować propozycje zmian przepisów dotyczących audytu wewnętrznego i kontroli zarządczej w JST w aspekcie zwiększenia przejrzystości i rozliczalności władz samorządowych oraz efektywności zarządzania finansami JST. Rząd proponuje, aby audyt wewnętrzny był konieczny po przekroczeniu 65 mln zł (obecnie 40 mln zł). Jednak strona samorządowa uważa,



że ten próg powinien wynosić 100 mln zł, bo dla małych gmin wywiązanie się z tego obowiązku będzie problematyczne z uwagi na dotychczasowy jego brak i koszty, które będą musiały ponieść na przeprowadzenie audytu [Toborek, 2024].

5. Podsumowanie

„Zdrowy” system finansowy samorządu terytorialnego to system:

- tworzący fundamenty zdolności JST do realizacji zadań na dotychczasowym poziomie jakościowym i ilościowym oraz do wywiązywania się przez nie z zaciągniętych zobowiązań w krótkim i dłuższym okresie,
- sprzyjający zrównoważonemu rozwojowi społeczno-gospodarczemu JST,
- pozwalający na racjonalne gospodarowanie środkami publicznymi, w tym na realizację określonych celów oraz osiągnięcie określonych efektów,
- aktywizujący JST do podejmowania działań zwiększających jawność i przejrzystość oraz odpowiedzialność i rozliczalność (jasno określone są: zasady odpowiedzialności za naruszenie regulacji prawnych, mechanizmy kontrolne prowadzące do wykrycia naruszeń, sankcje za występowanie nieprawidłowości),
- gwarantujący samodzielność finansową JST (decyduje o tym poziom dochodów własnych, zakres wydatków sztywnych oraz zakres zadań obligatoryjnych),
- stwarzający możliwości szybszego reagowania JST na zmieniające się potrzeby społeczne i pojawiające się sytuacje kryzysowe,
- aktywizujący JST do zwiększenia wydajności źródeł dochodów i efektywności wydatków (system proefektywnościowy i projakościowy),
- uwzględniający wyrównywanie poziomu dochodów oraz zróżnicowane potrzeby wydatkowe poszczególnych JST.

„Zdrowy” system finansowy samorządu terytorialnego powinien być stabilny, jednolity, spójny, przejrzysty, zróżnicowany, elastyczny, wydajny fiskalnie i antycykliczny. Niestety obowiązujący system finansowy samorządu terytorialnego w Polsce taki nie jest. Wymaga więc gruntownej rekonstrukcji, tak aby sprzyjał realizacji zasady pomocniczości i samodzielności, tworząc tym samym podstawy funkcjonowania JST w długim okresie, oraz odpowiadał na określone zagrożenia destabilizacji fiskalnej, ograniczając ich negatywne skutki. Pierwszym krokiem w kierunku stworzenia takiego systemu jest nowa ustawa o dochodach JST z 2024 r., która stanowi kolejną gruntowną zmianę systemu dochodów od 2004 r. Powstaje pytanie, czy nowe regulacje prawne zapewnią stabilizację finansów samo-



rządowych. Odpowiedź na nie przyniesie funkcjonowanie tych regulacji prawnych w 2025 roku. Oczywiście może zaistnieć potrzeba ich nowelizacji, co niestety wpłynie negatywnie na stabilność systemu dochodów, a co za tym idzie – źródeł finansowania działalności jednostek samorządu terytorialnego.

Literatura

- Borodo A., 2004, *Samorząd terytorialny. System prawnofinansowy*, LexisNexis, Warszawa.
- Brzeziński B., Matuszewski W., Morawski W., Olesińska A., 1999, *Prawo finansów publicznych*, TNOiK „Dom Organizatora”, Toruń.
- Filipiak B.Z., Tarczyńska-Łuniewska M., 2016, *Potencjał jednostki samorządu terytorialnego – próba systematyzacji pojęciowej i metodycznej*, „Finanse Komunalne”, nr 1–2, s. 13–25.
- Flejterski S., Ziolo M., 2008, *Centralizacja i decentralizacja zadań publicznych w świetle wybranych rozwiązań europejskich. Próba oceny*, „Studia Regionalne i Lokalne”, nr 3(33), s. 76–94.
- Gilowska Z., 1994, *Gminy gospodarujące*, Krajowy Instytut Badań Samorządowych, Poznań.
- Guziejewska B., 2002, *Procesy kształtowania się samodzielności finansowej, a problem zadłużania się jednostek samorządu terytorialnego*, „Acta Universitatis Lodzianensis. Folia Oeconomica”, nr 161, s. 79–106.
- Guziejewska B., 2013, *O potrzebie uporządkowania kierunków zmian w systemie finansów samorządowych*, „Acta Universitatis Lodzianensis. Folia Oeconomica”, nr 279, s. 27–39.
- Guziejewska B., 2022, *Decentralizacja fiskalna jako ograniczenie zjawiska Lewiatana*, Wydawnictwo Uniwersytetu Łódzkiego, Łódź.
- Horbaczewski R., 2024, *Ustawa o dochodach JST z podpisem Prezydenta*, <https://www.prawo.pl/samorząd/nowa-ustawa-o-dochodach-jednostek-samorządu-terytorialnego,529302.html> [data dostępu: 30.10.2024].
- Jastrzębska M., 2018, *Jawność i przejrzystość sprawozdawczości jednostek samorządu terytorialnego – ocena i rekomendacje*, „Nierówności Społeczne a Wzrost Gospodarczy”, nr 56(4), s. 64–72, DOI: 10.15584/nsawg.2018.4.5.
- Jastrzębska M., 2023, *Zdrowie fiskalne jednostek samorządu terytorialnego*, „Optimum. Economic Studies”, nr 3(13), s. 7–23.
- Kata R., Czudec A., Zając D., Zawora J., 2022, *Gospodarka finansowa jednostek samorządu terytorialnego – wybrane zagadnienia*, Wydawnictwo Uniwersytetu Rzeszowskiego, Rzeszów.
- Mackiewicz M., 2001, *Problem przejrzystości finansów publicznych w warunkach decentralizacji*, „Gospodarka Narodowa”, nr 10, s. 64–82.
- Malinowska-Misiąg E., Misiąg W., 2021, *Dostosowanie dochodów do zadań samorządu terytorialnego w Polsce. Praktyka i rekomendacje*, „Studia BAS”, nr. 1(65), DOI: 10.31268/StudiaBAS.2021.03.
- Miemic W., Sawicka K., Miemic M., 2013, *Prawo finansów publicznych sektora samorządowego*, LEX Wolters Kluwer business, Warszawa.



- Ministerstwo Finansów, 2024, *Projekt ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego*, <https://www.gov.pl/web/premier/projekt-ustawy-o-dochodach-jednostek-samorządu-terytorialnego> [data dostępu: 11.08.2024].
- Misiąg W., 2015, *Finanse samorządowe po 25 latach – stan i rekomendacje*, Instytut Badań i Analiz Finansowych, Wyższa Szkoła Informatyki i Zarządzania, Rzeszów.
- Najwyższa Izba Kontroli, 2024, *Wystąpienie pokontrolne P/23/049 – Prawdliwość zapewnienia jednostkom samorządu terytorialnego finansowania zadań publicznych*, <https://www.nik.gov.pl/kontrola/P/23/049/LBI/> [data dostępu: 30.10.2024].
- Piotrowska-Marczak K., 2016, *Architektura systemu finansowego jednostek samorządu terytorialnego*, [w:] *Aktualne problemy samorządu terytorialnego po 25 latach jego istnienia*, Krawczyk R.P., Borowicz A. (red.), Wydawnictwo Uniwersytetu Łódzkiego, Łódź, s. 15–28.
- Pracodawcy RP, 2021, *Raport legislacyjny Pracodawców Rzeczypospolitej Polskiej. 7 grzechów głównych stanowienia prawa w Polsce*, <https://raportorium.pl/wp-content/uploads/2023/08/7-grzechow-glownych-iv-internet.pdf> [data dostępu: 30.10.2024].
- Przybylski M., 2024, *Rząd przedłuży do 2029 r. złagodzone zasady zadłużania się przez samorządy*, <https://samorząd.pap.pl/kategoria/finanse/rząd-przedłuży-do-2029-r-złagodzone-zasady-zadłużania-się-przez-samorządy> [data dostępu: 30.10.2024].
- Rogalska J., Stachowicz M., 2021, *Gospodarka jednostek samorządu terytorialnego. Wybrane aspekty*, Wydawnictwo Naukowe ArchaeGraph, Łódź–Kielce.
- Sochacka-Krysiak H., 1993, *Finanse lokalne*, Poltex, Warszawa.
- Stanowisko Strony Samorządowej Komisji Wspólnej Rządu i Samorządu Terytorialnego w sprawie projektu ustawy o dochodach jednostek samorządu*, <https://www.miaasta.pl/aktualnosci/jednym-glosem-o-projekcie-ustawy-o-dochodach-jst> [data dostępu: 11.08.2024].
- Surówka K., 2013, *Samodzielność finansowa samorządu terytorialnego w Polsce*, Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa.
- Śmiechowicz J., 2021, *Wydajność fiskalna podatków lokalnych, jej uwarunkowania i przestrzenne zróżnicowanie w Polsce*, „Studia BAS”, nr 1(65), s. 55–75, DOI: 10.31268/StudiaBAS.2021.05.
- Szołno-Koguc J., 2012, *Istota i czynniki determinujące wydajność fiskalną podatków i systemu podatkowego*, [w:] *Finanse w niestabilnym otoczeniu – dylematy i wyzwania. Finanse publiczne*, Famulska T., Walasik A. (red.), „Studia Ekonomiczne. Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Katowicach”, nr 108, s. 384–395.
- Toborek P., 2024, *Resort finansów szykuje zmiany w audycie i kontroli zarządczej w jst. To może sporo kosztować*, <https://www.portalsamorządowy.pl/komunikacja-spoeczna/resort-finansow-szykuje-zmiany-w-audycie-i-kontroli-zarządczej-w-jst-to-moze-sporo-kosztowac,559768.html> [data dostępu: 11.08.2024].
- Ustawa z dnia 1 października 2024 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego, Dz.U. 2024, poz. 1572.
- Wojtyna A., 2000, *Decentralizacja finansów publicznych*, „Gospodarka Narodowa”, nr 7–8, s. 13–31.

