

Jarosław Dziuba

Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu

WŁADZTWO PODATKOWE JEDNOSTEK SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO A POZIOM ICH ZADŁUŻENIA NA PRZYKŁADZIE MIAST NA PRAWACH POWIATU

Streszczenie: Celem artykułu jest próba odpowiedzi na pytanie, czy zakres istniejącego i stosowanego władztwa podatkowego jest istotnym czynnikiem kształtującym potrzeby pożyczkowe jednostek samorządu terytorialnego. Można udowodnić, że oddziaływanie na stronę dochodową budżetu samorządowego nie pozostaje bez wpływu na inne kategorie budżetowe, w tym na dług samorządowy.

Przeprowadzona analiza empiryczna nie potwierdza jednak teoretycznych przypuszczeń, a prowadzi do wniosku, że nie istnieje istotna zależność korelacyjna pomiędzy skalą wykorzystania instrumentów władztwa podatkowego a poziomem zadłużenia miast na prawach powiatu. Brak takiego związku wynika z mocno ograniczonej prawnie samodzielności władz samorządowych w kształtowaniu dochodów podatkowych i względnie niewielkiej skali wykorzystania istniejących instrumentów władztwa podatkowego.

Słowa kluczowe: samorząd terytorialny, budżet, podatki lokalne, władztwo podatkowe, dług samorządowy.

1. Wstęp

Władztwo podatkowe urzeczywistnia jedną z podstawowych zasad, na jakich opiera się samorządność terytorialna – zasadę samodzielności finansowej. Wyrazem tej zasady są także uprawnienia dotyczące dostępu do rynku kapitałowego, na którym jednostki samorządu terytorialnego (JST) pozyskują kapitał zwrotny. Wielkość ich potrzeb pożyczkowych jest uzależniona od wielu czynników. Celem artykułu jest próba odpowiedzi na pytanie, czy zakres istniejącego i stosowanego władztwa podatkowego jest istotnym czynnikiem kształtującym potrzeby pożyczkowe, a co za tym idzie – poziom zadłużenia JST. Do weryfikacji przyjęto następującą hipotezę badawczą: skala wykorzystania instrumentów władztwa podatkowego ma istotny wpływ na poziom zadłużenia samorządowego. Zakresem podmiotowym badań objęto wszystkie miasta na prawach powiatu w Polsce, czyli 65 jednostek, natomiast zakres czasowy obejmuje lata 2004-2008.

2. Równowaga budżetowa a dług jednostki samorządu terytorialnego

Dług jednostki samorządu terytorialnego powstaje głównie w wyniku pozyskiwania przychodów zwrotnych, których wysokość jest uwarunkowana istniejącymi potrzebami pożyczkowymi. Potrzeby te wynikają z różnych zdarzeń ekonomiczno-finansowych powodujących konieczność pozyskania środków zwrotnych. Obowiązująca w okresie objętym badaniem Ustawa z dnia 30 czerwca 2005 r. o finansach publicznych¹ w art. 9 wymieniała wśród nich konieczność:

- 1) sfinansowania deficytu budżetu JST,
- 2) spłat wcześniej zaciągniętych zobowiązań,
- 3) wykonywania innych operacji finansowych związanych z długiem jednostki samorządu terytorialnego,
- 4) sfinansowania udzielonych przez jednostkę samorządu terytorialnego pożyczek,
- 5) przeprowadzenia postępowania ostrożnościowego lub naprawczego, realizowanych na podstawie odrębnych przepisów.

Budżety publiczne we współczesnej gospodarce nie spełniają klasycznej zasady równowagi. Najczęściej wykazują one pewne odchylenia od stanu równowagi, które mogą przybrać formę:

- nadwyżki budżetowej, jeśli różnica pomiędzy dochodami i wydatkami jest dodatnia,
- deficytu budżetowego, jeśli różnica pomiędzy dochodami i wydatkami jest ujemna.

Planowane i uchwalone budżety JST rzadko kiedy przewidują nadwyżkę budżetową. Mogłoby to być odebrane przez społeczność lokalną jako nadmierny fiskalizm, polegający na pobieraniu dochodów przewyższających potrzeby wydatkowe. Nadwyżka budżetowa powstaje zatem najczęściej w wyniku osiągnięcia wyższych dochodów, niż zaplanowano w budżecie, i/lub niezrealizowania wszystkich wydatków albo oszczędnego gospodarowania środkami. Zazwyczaj ustalenie wysokości nadwyżki ma miejsce po zakończeniu roku budżetowego. Nadwyżka budżetowa stanowi przychód budżetu roku następnego.

Znacznie częściej nierównowaga budżetowa przybiera postać **deficytu budżetowego**. Może on mieć charakter bieżący, oznaczający przejściowy brak płynnych środków finansowych. Taka chwilowa utrata płynności jest skutkiem przede wszystkim braku terminowego dopasowania realizacji dochodów i ponoszenia wydatków. Deficyt bieżący (przejściowy) nie jest wykazywany w budżecie (uchwale budżetowej), może być natomiast uwidoczniony w szczegółowym harmonogramie realizacji budżetu. Budżet może natomiast wykazywać tzw. deficyt planowy, którym *de facto* są wydatki nieznajdujące pokrycia w planowanych dochodach. Wydatki te, aby mo-

¹ DzU nr 249, poz. 2104 z późn. zm.

gły być poniesione w trakcie wykonywania budżetu, muszą mieć zapewnione źródła finansowania inne niż dochody. Deficyt wystąpi tylko wtedy, kiedy zostaną zapewnione źródła pokrycia nadwyżki wydatków. W przeciwnym razie wydatki w wielkości przewyższającej dochody nie będą mogły być poniesione, nie będzie zatem także deficytu. Sytuacja taka oznacza, że część zadań JST nie będzie wykonana lub ich wykonanie będzie ograniczone. W związku z tym uchwała budżetowa musi określać źródła pokrycia deficytu budżetowego. O wyborze konkretnych instrumentów równoważących budżet decydują wyłącznie organy JST, co wynika z przyznanej im osobowości prawnej i określonego zakresu samodzielności finansowej. Wybór ten jest uzależniony od przyjętej przez władzę samorządową polityki równoważenia budżetu, którą można zdefiniować jako ogół działań zmierzających do osiągnięcia równowagi budżetowej na etapie jego planowania i wykonywania. Polityka ta może polegać na:

- podniesieniu racjonalności wydatków budżetu,
- zwiększaniu wydajności źródeł dochodów,
- pozyskiwaniu nowych dochodów bezzwrotnych,
- pozyskiwaniu środków zwrotnych.

Ze względu na ograniczone możliwości zastosowania metod z zakresu polityki dochodowej i wydatkowej w praktyce coraz częściej wykorzystywaną metodą przywracania równowagi jest pozyskiwanie przychodów budżetowych o charakterze zwrotnym [Jastrzębska 2005, s. 116-117]. Konsekwencją ich wykorzystania w równoważeniu budżetu jest pojawienie się kategorii rozchodów budżetowych.

Budżet JST może wykazywać zatem dwa rodzaje wyników: tzw. wynik ekonomiczny, czyli różnicę pomiędzy dochodami i wydatkami, oraz wynik finansowy, uwzględniający także strumienie przychodów i rozchodów [Dylewski 2007, s. 104]. Na etapie planowania i uchwalania budżetu wynik ekonomiczny może być zerowy (budżet zrównoważony), ujemny (budżet deficytowy) lub dodatni (budżet nadwyżkowy). Wynik finansowy powinien być natomiast zerowy, tzn. powinna być ustalona równowaga finansowa. Relację pomiędzy dochodami i wydatkami budżetowymi a przychodami i rozchodami, jaka powinna mieć miejsce w planowanym i uchwalanym budżecie, można więc ująć w tzw. **model równowagi finansowej**:

$$\text{WYDATKI} - \text{DOCHODY} = \text{PRZYCHODY} - \text{ROZCHODY.}$$

Wynika z niego, że ujemna różnica pomiędzy dochodami a wydatkami (czyli deficyt ekonomiczny) powinna znaleźć pokrycie w przychodach powiększonych o konieczne do poniesienia w danym roku rozchody. Przychody muszą sfinansować jednocześnie nadwyżkę wydatków nad dochodami oraz przypadające do spłaty rozchody, co oznacza, że deficyt budżetowy powinien się równać nadwyżce przychodów nad rozchodami. Przez zastosowanie przychodów osiągnięta zostanie równowaga finansowa budżetu, polegająca na tym, że wszystkie wpływy budżetowe (wydatki i rozchody) znajdują pokrycie we wpływach budżetowych, czyli dochodach i przychodach.

W przypadku budżetu zrównoważonego pod względem relacji dochodów i wydatków może pojawić się konieczność pozyskiwania przychodów niezbędnych do sfinansowania rozchodów przypadających na dany rok. W sytuacji budżetu nadwyżkowego rozchody mogą być sfinansowane dochodami w zakresie nadwyżki budżetowej. Jeśli rozchody przewyższają poziom nadwyżki budżetowej, niezbędnym źródłem ich pokrycia stają się wtedy także przychody budżetowe.

Równowaga finansowa występująca w budżecie planowanym może ulec naruszeniu w trakcie jego wykonywania oraz po wykonaniu. Pierwszy przypadek wiąże się ze zjawiskiem powstawania bieżących niedoborów wynikających z niedopasowania terminowego realizacji dochodów i ponoszenia wydatków (deficytów przejściowych). W drugim przypadku nierównowaga finansowa może przybrać postać nadwyżki finansowej lub deficytu finansowego.

Nadwyżka finansowa oznacza sytuację, w której suma zrealizowanych dochodów i przychodów jest wyższa od poniesionych wydatków i rozchodów. W przypadku budżetu zrównoważonego pod względem dochodów i wydatków oznacza to, że przychody były wyższe od poniesionych rozchodów, a w sytuacji budżetu z uchwaloną nadwyżką, że przychody były wyższe niż różnica tej nadwyżki i poniesionych rozchodów. Nadwyżka finansowa może wystąpić nawet w przypadku uchwalenia budżetu z deficytem ekonomicznym, pod warunkiem że pozyskane przychody będą przekraczać sumę tego deficytu i rozchodów. Jednostka samorządu terytorialnego dysponuje wtedy na koniec roku budżetowego wolnymi środkami finansowymi. Są one traktowane jako przychód roku następnego i mogą być przeznaczone na finansowanie deficytu budżetowego, spłatę długów lub na inne rozchody.

Deficyt finansowy występuje wtedy, gdy suma poniesionych wydatków i rozchodów jest wyższa niż pozyskane dochody i przychody. Sytuacja taka oznacza:

- w przypadku ekonomicznej nadwyżki budżetowej, że była ona mniejsza od różnicy pomiędzy przychodami i rozchodami,
- w przypadku budżetu zrównoważonego, że rozchody były większe od przychodów,
- w przypadku deficytu budżetowego, że był on wyższy niż różnica pomiędzy przychodami i rozchodami [Dylewski 2007, s. 111].

Wydatki i rozchody w przypadku deficytu finansowego budżetu mogły zostać pokryte ze środków, które nie były zaliczone i zaewidencjonowane jako środki budżetowe danego roku lub też na koniec roku mogły pozostać wymagalne zobowiązania JST, które będą pokryte z budżetu roku następnego.

Można zatem przyjąć, że podstawową przyczyną wykorzystania przychodów zwrotnych w gospodarce finansowej JST jest konieczność zapewnienia równowagi finansowej, spowodowanej brakiem zbilansowania dochodów i wydatków, w związku z niezachowaniem zasady równowagi budżetowej. Jeśli jednostka w celu pokrycia deficytu odwołuje się do źródeł pożyczkowych, to deficyt zamienia się w dług [Poniatowicz 2005, s. 27]. Kategorie deficytu i długu publicznego są ze sobą zatem ściśle powiązane. Jak zauważa K. Marchewka-Bartkowiak, „...jedna z nich jest za-

zwyczaj skutkiem lub przyczyną występowania drugiej” [Marchewka-Bartkowiak 2003, s. 9]. Z jednej strony bowiem konieczność finansowania deficytów budżetowych drogą zaciągania pożyczek tworzy dług publiczny, a z drugiej strony konieczność obsługi zaciągniętego wcześniej długu może być przyczyną wystąpienia deficytu.

Pomimo tego ścisłego związku nie należy utożsamiać tych dwóch kategorii. Dług publiczny odzwierciedla bowiem zobowiązania ujęte metodą zasobową, a nie strumieniową – tak jak deficyt. Dług publiczny dotyczy okresu wieloletniego i powstaje przez nawarstwianie się w ciągu tego okresu różnorodnych zobowiązań finansowych, natomiast deficyt jest związany z okresem rocznym. Dług publiczny obejmuje także zjawiska niezwiązane z występowaniem deficytu budżetowego i jego finansowaniem. Chodzi tu np. o przyjęte depozyty i krótkoterminowe zobowiązania spłacone w danym roku budżetowym, które nie znajdują żadnego odzwierciedlenia w wielkości deficytu budżetowego [Owsiak 2002, s. 235-236]. Z drugiej strony, jeśli deficyt jest finansowany innymi metodami niż zaciągnięcie pożyczek (np. prywatyzacja majątku, nadwyżki budżetowe z lat ubiegłych), to nie ma on żadnego wpływu na kategorię długu.

Powiązanie kategorii deficytu budżetowego i długu publicznego pozwala uznać za przesłanki wykorzystania przychodów zwrotnych i tworzenia długu publicznego także przyczyny powstawania deficytu budżetowego. Mogą one wynikać:

- z żywiołowych procesów gospodarczych, których wystąpienia nie można było przewidzieć w fazie budowy budżetu,
- ze świadomej polityki gospodarczej i fiskalnej władz publicznych, prowadzonej zgodnie z przyjętą doktryną ekonomiczną [Owsiak 2005, s. 315].

W ramach tych przyczyn można wyróżnić zastosowanie instrumentów **władztwa podatkowego**, czyli kształtowania przez organy JST poszczególnych elementów składowych podatku (podmiot, przedmiot i podstawa opodatkowania, stawka i skala podatkowa oraz zwolnienia i ulgi podatkowe) oraz administrowania podatkiem, czyli wydawania indywidualnych rozstrzygnięć dotyczących umorzenia, rozłożenia na raty, poboru podatków oraz ich egzekucji [Kornberger-Sokołowska 2001, s. 87]. W zależności od przyjętych rozwiązań systemowych umożliwia ono zwiększanie dochodów, ich zmniejszanie lub działania w obydwu kierunkach. Dzięki temu podatki poza funkcją wyłącznie fiskalną mogą pełnić także inne funkcje, np. stymulacyjną czy społeczną, w ramach prowadzonej przez JST polityki budżetowej. Władztwo podatkowe umożliwia zatem kształtowanie dochodowej strony budżetu, a w zasadzie najważniejszej kategorii dochodów, czyli dochodów podatkowych. Aktywne kształtowanie dochodów budżetowych nie pozostaje bez wpływu na inne kategorie ujęte w modelu równowagi finansowej, a więc na wydatki, przychody i rozchody. Przyjmując założenie o niezmienności wydatków i rozchodów, można uznać, że zmiany wielkości dochodów, na skutek zastosowania instrumentów władztwa podatkowego, powinny mieć wpływ na wielkość pozyskiwanych przychodów, w tym przychodów zwrotnych, które są przyczyną powstania długu publicznego.

Nadmierne zaniżanie obciążeń podatkowych, wskutek np. konkurowania z innymi JST o mieszkańców i podmioty gospodarcze, często stawiane jest w literaturze jako przyczyna nadmiernego zadłużenia oraz, w konsekwencji, utraty płynności i wypłacalności JST [Babczuk 2007, s. 77-78]. Zakres władztwa podatkowego powinien więc być teoretycznie czynnikiem kształtującym zadłużenie samorządowe.

3. Zakres władztwa podatkowego jednostek samorządu terytorialnego w Polsce

Władztwo podatkowe jest w Polsce cechą **podatków lokalnych**. Brak legalnej definicji podatku lokalnego oraz duże zróżnicowanie tej kategorii pod względem prawnym i ekonomicznym stwarza istotne problemy w jej jednoznacznej interpretacji. W najszerszym ujęciu za podatki lokalne uznaje się wszystkie podatki stanowiące dochód budżetów samorządowych. Węższe ujęcie zakłada, że mianem podatków lokalnych można określić tylko takie daniny zasilające budżety samorządów, z którymi jest związany jakiś element władztwa podatkowego samorządów, natomiast najwęższe podejście nakazuje stosować to pojęcie tylko do podatków, które ustawodawca nazwał „lokalnymi” [Kornberger-Sokołowska 2001, s. 81]. Wydaje się, że najbliższe polskiej praktyce i powszechnemu pojmowaniu podatku lokalnego jest drugie podejście. Zgodnie z nim definicji podatków lokalnych nie wypełniają udziały w podatkach stanowiących dochód budżetu państwa (PIT, CIT), będące znaczącym źródłem dochodów JST. Z tą kategorią dochodów nie jest jednak związany żaden element władztwa podatkowego, gdyż należy ono do organów centralnych państwa. Jedyną możliwością pośredniego kształtowania przez JST wpływów z tego tytułu jest oddziaływanie na tzw. bazę podatkową, czyli np. liczbę podmiotów opodatkowania. Może to przybrać postać działań mających na celu zachęcenie ludzi do osiedlania się na terenie jednostki, tworzenie nowych miejsc pracy, poprawę warunków prowadzenia działalności gospodarczej, poprawę bazy ekonomicznej terenu itp.

Brak w katalogu dochodów jakiegokolwiek szczebla samorządu podatków lokalnych, na konstrukcję których jednostki te mogłyby aktywnie oddziaływać, jest niezgodny w wyrażoną w art. 168 Konstytucji RP² i art. 9 ust 3 Europejskiej Karty Samorządu Lokalnego³ zasadą władztwa podatkowego. Polski system finansów samorządowych respektuje tę zasadę tylko w obszarze finansowania gmin (w tym miast na prawach powiatu, będących w sensie ustrojowym gminami), które jako jedyny szczebel samorządowy korzystają z podatków lokalnych.

Na podstawie kryterium prawnego tę kategorię dochodów można podzielić na dwie grupy:

² DzU nr 78, poz. 483.

³ Europejska Karta Samorządu Lokalnego sporządzona w Strasburgu dnia 15 października 1985 r., DzU z 1994 r. nr 124, poz. 607.

1) podatki objęte Ustawą z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych⁴: podatek od nieruchomości, podatek od środków transportowych, podatek od posiadania psów⁵,

2) pozostałe podatki lokalne: podatek rolny (Ustawa z dnia 15 listopada 1984 r. o podatku rolnym⁶), podatek leśny (Ustawa z dnia 30 października 2002 r. o podatku leśnym⁷), podatek dochodowy od osób fizycznych, opłacany w formie karty podatkowej (Ustawa z dnia 20 listopada 1998 r. o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne⁸), podatek od spadków i darowizn (Ustawa z dnia 28 lipca 1983 r. o podatku od spadków i darowizn⁹), podatek od czynności cywilnoprawnych (Ustawa z dnia 9 września 2000 r. o podatku od czynności cywilnoprawnych¹⁰).

Przepisy wymienionych ustaw regulują przede wszystkim elementy techniki podatkowej, wpływając przez to na zakres władztwa podatkowego i wynikającej z niego samodzielności finansowej.

Podatki lokalne można również podzielić na podstawie kryterium właściwego organu podatkowego. Może nim być organ wykonawczy gminy (wójt, burmistrz lub prezydent miasta) – w przypadku podatków: od nieruchomości, od środków transportowych, od posiadania psów, rolnego i leśnego, lub naczelnik właściwego urzędu skarbowego – w przypadku podatków: dochodowego od osób fizycznych, opłacanego w formie karty podatkowej, od spadków i darowizn, od czynności cywilnoprawnych. Nie odnosząc się do słuszności czy sensowności pobierania podatków lokalnych przez państwowy aparat skarbowy, należy wskazać, że rozwiązanie takie nie pozostaje bez wpływu na realne władztwo podatkowe gminy. Zgodnie z Ustawą z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa¹¹ część uprawnień w zakresie kształtowania podatków przysługuje bowiem właśnie organowi podatkowemu.

Podstawowym podatkiem lokalnym jest niewątpliwie podatek od nieruchomości i z tego względu uprawnienia w kształtowaniu konstrukcji tego podatku mają największy wpływ na możliwości kształtowania dochodowej strony budżetu JST. W przypadku dwóch pozostałych podatków regulowanych ustawą o podatkach i opłatach lokalnych, czyli podatku od środków transportowych i od posiadania psów, kompetencje rady gminy/miasta są bardzo podobne.

Sprowadzają się one do ustalania stawek podatków, które nie mogą jednak przekroczyć maksymalnych stawek określonych w ustawie. Rada gminy może więc

⁴ Tekst jednolity DzU z 2006 r. nr 121, poz. 844 z późn. zm.

⁵ Z początkiem 2008 r. podatek od posiadania psów został zastąpiony fakultatywną opłatą od posiadania psów.

⁶ Tekst jednolity DzU z 2006 r. nr 136, poz. 969 z późn. zm.

⁷ DzU nr 200, poz. 1682 z późn. zm.

⁸ DzU nr 144, poz. 930 z późn. zm.

⁹ Tekst jednolity DzU z 2004 r. nr 142, poz. 1514 z późn. zm.

¹⁰ Tekst jednolity DzU z 2005 r. nr 41, poz. 399 z późn. zm.

¹¹ Tekst jednolity DzU z 2005 r. nr 8, poz. 60 z późn. zm.

dokonać wyłącznie ich obniżenia lub uchwalić stawki na poziomie ustawowym. W przypadku nieuchwalenia stawek podatków stosuje się stawki z roku poprzedzającego. Górne granice stawek ulegają corocznie zmianie na następny rok podatkowy w stopniu odpowiadającym wskaźnikowi cen towarów i usług konsumpcyjnych w okresie pierwszego półrocza, w którym stawki ulegają zmianie w stosunku do analogicznego okresu roku poprzedniego. Zwaloryzowane stawki są ogłaszane przez ministra finansów w drodze obwieszczenia w Monitorze Polskim. Od tej ogólnej zasady ustalania stawek przez radę gminy istnieje odstępstwo w przypadku podatku od środków transportowych. Załączniki do ustawy wprowadzają tu mianowicie w stosunku do niektórych pojazdów o dopuszczalnej masie całkowitej powyżej 12 ton także stawki minimalne. Są one zróżnicowane na podstawie kryterium liczby osi pojazdu, dopuszczalnej masy całkowitej i rodzaju zawieszenia. Jeśli stawka minimalna wynikająca z załącznika jest wyższa od maksymalnej stawki ustawowej, to rada gminy nie ma możliwości dokonania obniżenia stawki i przyjmuje ją na dopuszczalnym minimalnym poziomie. W przypadku nieuchwalenia stawek omawianych podatków przez radę gminy na dany rok zastosowanie mają stawki z roku poprzedniego.

Oprócz uprawnień w zakresie ustalania stawek rada gminy ma także możliwość ich różnicowania, aczkolwiek tylko na podstawie kryteriów przedmiotowych (a nie podmiotowych). Kryteriami tymi np. mogą być:

1) odnośnie do podatku od nieruchomości: dla gruntów – lokalizacja, rodzaj prowadzonej działalności, rodzaj zabudowy, przeznaczenie i sposób wykorzystywania; dla budynków – lokalizacja, sposób wykorzystywania, rodzaj zabudowy, stan techniczny, wiek; dla budowli – rodzaj prowadzonej działalności;

2) odnośnie do podatku od środków transportowych – wpływ na środowisko naturalne, rok produkcji, liczba miejsc do siedzenia.

Istotnym uprawnieniem kształtującym samodzielność finansową gmin jest możliwość wprowadzenia przez radę gminy w drodze uchwały zwolnień z omawianych podatków, innych niż określone ustawowo (nie dotyczy to podatków od pojazdów o dopuszczalnej masie całkowitej powyżej 12 ton). Mogą mieć one charakter wyłącznie przedmiotowy, bowiem zgodnie z konstytucyjnym przepisem (art. 217 Konstytucji RP) zwolnienia podmiotowe mogą nastąpić tylko na podstawie ustawy.

W zakresie podatku od nieruchomości rada gminy może, a w przypadku podatku od posiadania psów mogła podejmować uchwały w sprawach związanych z metodą poboru podatku w drodze inkasa oraz określeniem wzorów formularzy deklaracji na podatek od nieruchomości. Innym obowiązkiem rady jest ustalenie terminu płatności podatku, co dotyczyło jednak tylko podatku od posiadania psów. Kompetencje te, mimo że bardzo istotne dla poboru podatków, mają jednak ograniczony wpływ na możliwości kształtowania wysokości dochodów podatkowych.

Zakres władztwa podatkowego gmin w odniesieniu do podatku rolnego jest wyznaczony przez ustawę o podatku rolnym. Rada gminy w przeciwieństwie do opisanych wcześniej podatków nie ma uprawnień do bezpośredniego ustalania (ob-

niżania) stawki podatkowej. Jest ona wyznaczona ustawowo na podstawie średniej ceny skupu żyta za pierwsze trzy kwartały roku poprzedzającego rok podatkowy i wynosi:

- od 1 hektara przeliczeniowego gruntów gospodarstw rolnych – równowartość pieniężną 2,5 q żyta,
- od 1 hektara fizycznego pozostałych gruntów – równowartość pieniężną 5 q żyta.

Wyrazem władztwa podatkowego gminy jest tu natomiast prawo do obniżenia średniej ceny skupu żyta, przyjmowanej do obliczenia podatku ma terenie gminy, przez co ma ona pośredni wpływ na wysokość stawki podatkowej.

Ponadto rada gminy ma niewielki wpływ na inny element konstrukcyjny podatku, jakim jest podstawa opodatkowania w przypadku gruntów gospodarstw rolnych. Może bowiem w szczególnie uzasadnionych gospodarczo przypadkach, po zasięgnięciu opinii izby rolniczej, zaliczyć niektóre wsie do innego okręgu podatkowego niż określony dla gminy w stosownym rozporządzeniu ministra finansów¹². Nie może to jednak spowodować zmniejszenia liczby hektarów przeliczeniowych dla gminy o więcej niż 1,5%. Rada może także wystąpić z wnioskiem do sejmiku województwa o zaliczenie całej gminy do innego okręgu podatkowego. Sejmik podejmuje decyzję również po zasięgnięciu opinii izby rolniczej, jednak decyzja ta nie może spowodować zmniejszenia liczby hektarów przeliczeniowych dla tego województwa o więcej niż 1,5%. Okręg podatkowy, do którego zaliczona jest gmina na podstawie kryteriów ekonomicznych i produkcyjno-klimatycznych, ma wpływ na wysokość przeliczników wykorzystywanych do przeliczenia powierzchni gruntów gospodarstw rolnych z hektarów fizycznych na przeliczeniowe. W konsekwencji decyduje to o wielkości podstawy opodatkowania oraz o wysokości wpływów podatkowych z tego tytułu.

Do kompetencji rady gminy należy także stosowanie zwolnień przedmiotowych innych niż określone w ustawie. W porównaniu z wyżej omawianymi podatkami istotnym rozszerzeniem uprawnień rady jest możliwość stosowania także przedmiotowych ulg podatkowych. Ponadto organ ten ma obowiązek określenia w drodze uchwały trybu i szczegółowych warunków jednego ze zwolnień ustawowych, a mianowicie dotyczącego gruntów gospodarstw rolnych, na których zaprzestano produkcji rolnej.

Pozostałe uprawnienia rady gminy w zakresie podatku rolnego nie wpływają na wysokość dochodów i mają charakter proceduralny (np. określenie wzorów formularzy informacji o gruntach i deklaracji na podatek rolny, warunków i trybu składania tych dokumentów, wprowadzenie poboru podatku w drodze inkasa).

Konstrukcja podatku leśnego w zakresie uprawnień przysługujących radzie gminy jest bardzo zbliżona do podatku rolnego. Również w tym przypadku rada gminy

¹² Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 10.12.2001 r. w sprawie zaliczenia gmin oraz miast do jednego z czterech okręgów podatkowych, DzU nr 143, poz. 1614.

może wpływać na wysokość stawki podatku tylko pośrednio, przez obniżenie średniej ceny sprzedaży drewna, będącej podstawą ustalenia stawki podatku na terenie gminy. Stawka ta wynosi od 1 ha lasu równowartość pieniężną 0,22 m³ drewna, obliczoną według średniej ceny sprzedaży drewna uzyskanej przez nadleśnictwa za pierwsze trzy kwartały roku poprzedzającego rok podatkowy, ustalonej na podstawie komunikatu prezesa GUS. Ponadto władztwo podatkowe gminy wyraża się w możliwości stosowania zwolnień podatkowych o charakterze przedmiotowym, innych niż wynikające z mocy prawa. Rada gminy, w drodze uchwały, może również zarządzić pobór podatku w drodze inkasa oraz powinna określić wzory formularzy informacji o lasach i deklaracji na podatek leśny, a także warunki i tryb składania tych dokumentów.

W stosunku do podatków pobieranych przez państwowy aparat skarbowy, czyli dochodowego od osób fizycznych, opłacanego w formie karty podatkowej, od spadków i darowizn oraz od czynności cywilnoprawnych, władztwo podatkowe gminy jest bardzo ograniczone, gdyż radzie gminy nie przysługują żadne kompetencje w zakresie kształtowania elementów ich techniki podatkowej.

Uprawnienia organu wykonawczego gminy w zakresie kształtowania dochodów podatkowych wynikają z faktu, że wójt lub burmistrz (prezydent) pełni w stosunku do niektórych podatków lokalnych funkcję organu podatkowego. Organowi temu na mocy Ustawy z 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa oraz przepisów wykonawczych przysługują pewne kompetencje, które są w zasadzie jednolite dla każdego podatku. Polegają one na możliwości:

- zwolnienia płatnika z obowiązku pobrania podatku, jeżeli jego pobranie zagraża ważnym interesom podatnika, zwłaszcza jego egzystencji,
- odroczenia terminu płatności podatku lub jego rozłożenia na raty w przypadkach uzasadnionych ważnym interesem podatnika lub interesem publicznym,
- odroczenia lub rozłożenia na raty zapłaty zaległości podatkowej wraz z odsetkami za zwłokę,
- umorzenia w całości lub w części zaległości podatkowej, odsetek za zwłokę lub opłaty prolongacyjnej.

Zastosowanie tych instrumentów następuje na wniosek podatnika, a ogólnikowy sposób określenia przesłanek ich wykorzystania, którymi są „ważny interes podatnika” lub „interes publiczny”, daje dużą swobodę w podejmowaniu ściśle uznaniowych decyzji [Miemiec 2005, s. 124]. Budzi to kontrowersje zarówno w piśmiennictwie, jak i w doktrynie prawa podatkowego [Kosikowski 2005, s. 139].

Organ wykonawczy gminy ma też pewne uprawnienia władcze w stosunku do podatków lokalnych pobieranych przez urząd skarbowy, dla których organem podatkowym jest jego naczelnik. Może on zastosować, na podstawie art. 18 ust. 2 Ustawy z dnia 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego¹³, przysługujące mu instrumenty „wyłącznie za zgodą” wójta (burmistrza, prezydenta).

¹³ DzU nr 203, poz. 1966 z późn. zm.

Tabela 1. Finansowe skutki zastosowania instrumentów władztwa podatkowego przez miasta na prawach powiatu w latach 2004-2008

Wyszczególnienie	2004	2005	2006	2007	2008
W tys. zł					
Dochody ogółem	31 753 774	36 269 800	40 985 861	46 873 425	49 443 818
Skutki zastosowania instrumentów władztwa podatkowego ogółem, w tym:	692 609,07	711 734,09	615 715,57	673 654,85	594 700,26
1) Skutki decyzji wydanych przez organ stanowiący na podstawie upoważnienia ustawowego					
• obniżenie górnych stawek podatkowych	327 953,75	359 825,84	373 477,75	398 944,81	377 742,35
• udzielone ulgi i zwolnienia	b. d.	211 211,7	76 999,84	81 488,47	95 956,16
2) Skutki decyzji wydanych przez organ podatkowy na podstawie ustawy – Ordynacja podatkowa					
• umorzenie zaległości podatkowych	b. d.	b. d.	90 271,68	110 120,08	57 198,56
• rozłożenie na raty, odroczenie terminu płatności	b. d.	b. d.	74 966,29	83 101,49	63 803,19
• razem	364 655,33*	140 696,5	165 237,98	193 221,57	121 001,75
W relacji do dochodów ogółem (w %)					
Dochody ogółem	100	100	100	100	100
Skutki zastosowania instrumentów władztwa podatkowego ogółem, w tym:	2,18	1,96	1,50	1,44	1,20
1) Skutki decyzji wydanych przez organ stanowiący na podstawie upoważnienia ustawowego					
• obniżenie górnych stawek podatkowych	1,03	0,99	0,91	0,85	0,76
• udzielone ulgi i zwolnienia	b. d.	0,58	0,19	0,17	0,19
2) Skutki decyzji wydanych przez organ podatkowy na podstawie ustawy – Ordynacja podatkowa					
• umorzenie zaległości podatkowych	b. d.	b. d.	0,22	0,23	0,12
• rozłożenie na raty, odroczenie terminu płatności	b. d.	b. d.	0,18	0,18	0,13
• razem	1,15*	0,39	0,40	0,41	0,25

* łącznie z ulgami i zwolnieniami udzielonymi przez organ stanowiący

Źródło: opracowanie własne na podstawie [Sprawozdania...].

Przedstawiony przegląd istniejących instrumentów władztwa podatkowego prowadzi do wniosku, że ich wykorzystanie powodować może wyłącznie obniżenie dochodów budżetowych. W celu zobrazowania skali wykorzystania kompetencji organów władzy samorządowej w zakresie kształtowania wpływów z podatków lokalnych dokonano porównania finansowych skutków zastosowania instrumentów władztwa podatkowego z uzyskanymi dochodami ogółem. Relacja tych wielkości wskazuje, jaki mógłby być względny przyrost dochodów, gdyby tych kompetencji

nie było lub miasta z nich nie skorzystały. Zastosowane ulgi, zwolnienia, umorzenia i odroczenia zapłaty podatków lokalnych oraz skutki obniżenia ich górnych stawek miały w badanym okresie niewielki i malejący wpływ na kształtowanie się dochodów ogółem badanych jednostek, gdyż stanowiły w latach 2004-2008 tylko od 1,2% do 2,2% uzyskanych dochodów. Większą rolę odgrywały instrumenty będące w gestii organów stanowiących, gdyż w wyniku ich decyzji budżety miast nie uzyskiwały od 1% do 1,6% dochodów, głównie w wyniku obniżenia górnych stawek podatkowych. Skutki decyzji wydanych przez organy podatkowe były mniejsze i wyniosły od 0,2% do 0,4% dochodów ogółem (tab. 1).

Obniżenie dochodów podatkowych w wyniku zastosowania instrumentów władztwa podatkowego, przy istniejącej konieczności zbilansowania budżetu, zgodnie z zasadą równowagi finansowej generuje dodatkowe potrzeby w zakresie pozyskania przychodów budżetowych, a przede wszystkim przychodów zwrotnych, które tworzą dług samorządowy. Przedmiotem dalszej części artykułu będzie próba zbadania związku statystycznego pomiędzy poziomem zadłużenia miast na prawach powiatu a ich aktywnością w zakresie wykorzystania instrumentów władztwa podatkowego.

4. Analiza wpływu wykorzystania instrumentów władztwa podatkowego na poziom zadłużenia miast na prawach powiatu

W celu wykazania zależności pomiędzy skalą wykorzystania instrumentów władztwa podatkowego przez miasta na prawach powiatu a ich poziomem zadłużenia wykorzystano następujące wskaźniki:

- 1) relację finansowych skutków zastosowania instrumentów władztwa podatkowego przez miasta na prawach powiatu do ich dochodów ogółem (zmienna x_1),
- 2) relację zobowiązań ogółem miast na prawach powiatu do ich dochodów ogółem (zmienna x_2).

W celu wyeliminowania przypadkowości w kształtowaniu się danych dotyczących stosowania instrumentów władztwa podatkowego w poszczególnych latach pierwszą z wymienionych zmiennych (x_1) obliczono za lata 2004-2008 łącznie. Tak obliczony wskaźnik odzwierciedla średnie, ważone dochodami, względne uszczuplenie dochodów ogółem w każdym z badanych lat na skutek zastosowania instrumentów władztwa podatkowego. Zgodnie z przyjętą hipotezą im jest ono wyższe, tym większe występują potrzeby w zakresie pozyskania przychodów zwrotnych (przy innych czynnikach *constans*), kreujących dług samorządowy.

Drugi wskaźnik (x_2) obliczono natomiast tylko na podstawie danych o zadłużeniu z końca 2008 r., uznając, że wielkość długu, czyli kategorii poddającej się analizie statycznej (zasobowej, a nie strumieniowej), jest wynikiem zdarzeń ekonomiczno-finansowych (w tym także zastosowania instrumentów władztwa podatkowego) przypadających nie tylko w ostatnim roku budżetowym, ale i w latach wcześniejszych.

Tabela 2. Finansowe skutki zastosowania instrumentów władztwa podatkowego, zobowiązania ogółem, dochody ogółem miast na prawach powiatu oraz zmienne x_1 i x_2 w latach 2004-2008

Miasta na prawach powiatu	Skutki zastosowania instrumentów władztwa podatkowego (2004-2008)	Zobowiązania ogółem (stan na 31.12.2008 r.)	Dochody ogółem (2004-2008)	Zmienna x_1	Zmienna x_2
	w tys. zł			%	
1	2	3	4	5	6
Biała Podlaska	25 408,54	67 457,91	747 604,35	3,40	35,57
Białystok	82 432,47	201 572,33	3 771 769,10	2,19	21,38
Bielsko-Biała	52 206,34	61 775,99	2 551 948,83	2,05	9,94
Bydgoszcz	95 423,84	513 320,10	4 752 874,69	2,01	44,02
Bytom	72 960,48	48 302,12	2 263 759,01	3,22	8,32
Chelm	35 766,55	59 960,00	859 354,90	4,16	29,82
Chorzów	52 428,62	39 491,41	1 515 101,45	3,46	10,66
Częstochowa	54 627,06	284 943,86	3 184 154,69	1,72	39,15
Dąbrowa Górnicza	67 832,65	72 593,04	2 018 688,66	3,36	15,26
Elbląg	52 847,46	90 373,31	1 805 573,92	2,93	22,34
Gdańsk	65 368,72	422 089,22	7 346 597,05	0,89	24,88
Gdynia	44 654,54	120 224,76	3 885 044,80	1,15	13,03
Gliwice	63 883,98	15 177,61	3 144 586,39	2,03	2,09
Gorzów Wielkopolski	33 885,14	81 942,46	1 736 189,17	1,95	20,79
Grudziądz	28 968,54	88 041,40	1 539 460,19	1,88	21,31
Jastrzębie-Zdrój	18 810,15	31 907,10	1 159 825,17	1,62	11,07
Jaworzno	23 782,72	82 197,36	1 269 250,57	1,87	25,38
Jelenia Góra	30 816,22	106 120,90	1 278 375,42	2,41	36,43
Kalisz	43 016,66	129 293,92	1 516 854,82	2,84	35,02
Katowice	74 371,53	201 469,12	5 325 750,12	1,40	16,84
Kielce	42 963,20	92 947,05	2 926 462,77	1,47	12,46
Konin	38 740,91	64 054,78	1 361 291,77	2,85	21,95
Koszalin	44 121,16	58 028,41	1 443 435,83	3,06	17,37
Kraków	134 606,38	1 643 284,87	11 954 684,59	1,13	54,95
Krosno	24 517,18	55 296,51	839 169,43	2,92	27,03
Legnica	24 394,14	63 966,12	1 472 477,48	1,66	19,08
Leszno	19 033,22	94 420,65	982 092,48	1,94	39,59
Lublin	77 117,63	369 866,89	4 542 066,34	1,70	34,03
Łomża	13 607,97	13 493,27	877 371,61	1,55	6,60
Łódź	163 336,04	869 632,35	10 504 680,95	1,55	34,49

Tabela 2, cd.

1	2	3	4	5	6
Mysłowice	17 729,69	43 894,05	1 024 855,92	1,73	20,75
Nowy Sącz	31 995,21	58 587,15	1 334 953,46	2,40	18,60
Olsztyn	54 146,74	77 852,60	2 613 601,52	2,07	12,37
Opole	35 706,47	129 663,53	2 249 726,41	1,59	25,61
Ostrołęka	17 224,54	28 269,04	818 706,58	2,10	14,54
Piekary Śląskie	21 626,37	29 704,77	627 015,79	3,45	20,53
Piotrków Trybunalski	26 299,89	112 977,93	1 081 920,45	2,43	43,86
Płock	17 675,12	193 738,41	2 660 979,28	0,66	32,96
Poznań	67 179,17	504 308,81	9 498 637,29	0,71	21,22
Przemyśl	24 839,58	52 514,13	980 502,37	2,53	23,31
Radom	76 953,79	109 345,63	2 990 231,58	2,57	14,55
Ruda Śląska	40 765,84	161 642,84	2 155 780,89	1,89	35,27
Rybnik	42 160,80	166 890,90	2 254 726,04	1,87	31,08
Rzeszów	22 941,33	162 755,88	2 577 739,63	0,89	24,11
Siedlce	24 171,00	67 828,18	1 054 589,74	2,29	26,50
Siemianowice Śląskie	15 665,58	46 282,74	888 787,09	1,76	21,21
Skiermiewice	11 133,10	12 593,63	621 890,17	1,79	8,44
Słupsk	33 482,77	131 367,74	1 542 839,64	2,17	37,75
Sopot	5 175,04	7 861,39	1 066 087,36	0,49	2,80
Sosnowiec	71 599,87	44 107,77	2 612 877,70	2,74	7,05
Suwałki	15 499,41	79 908,02	1 024 813,92	1,51	34,90
Szczecin	155 498,93	186 845,25	5 212 672,18	2,98	14,57
Świętochłowice	7 762,31	27 285,24	574 815,95	1,35	20,27
Świnoujście	22 452,28	51 036,42	812 686,52	2,76	25,72
Tarnobrzeg	10 007,71	49 100,14	633 346,02	1,58	30,51
Tarnów	86 604,97	146 066,66	1 652 729,46	5,24	36,30
Toruń	57 005,51	348 206,79	2 948 909,59	1,93	48,78
Tychy	48 897,10	38 201,37	1 887 911,62	2,59	7,34
Warszawa	237 483,12	2 260 671,15	41 923 358,78	0,57	22,04
Włocławek	32 627,03	151 752,10	1 755 551,27	1,86	35,89
Wrocław	196 117,08	947 682,22	11 607 598,04	1,69	36,15
Zabrze	48 794,35	93 371,72	2 572 288,65	1,90	15,32
Zamość	31 097,13	35 067,59	994 640,83	3,13	14,21
Zielona Góra	68 740,26	88 331,03	1 706 877,48	4,03	22,11
Żory	9 424,71	86 330,46	785 533,51	1,20	36,02

Źródło: opracowanie własne na podstawie [Sprawozdania...].

Występowanie istotnej zależności korelacyjnej pomiędzy obliczonymi dla każdej jednostki wskaźnikami oznaczać będzie pozytywną weryfikację postawionej hipotezy. W celu zbadania tej zależności wykorzystano wskaźniki korelacji liniowej Pearsona i korelacji rang Spearmana. Wielkości zastosowanych zmiennych oraz dane niezbędne do ich obliczenia przedstawia tab. 2.

W wyniku zastosowania instrumentów władztwa podatkowego w latach 2004-2008 miasta na prawach powiatu „zrezygnowały” średnio z ok. 1,6% dochodów ogółem, przy rozpiętości tego wskaźnika od 0,5% (Sopot) do 5,2% (Tarnów). Średnie obciążenie dochodów długiem miast na prawach powiatu na koniec 2008 r. wyniosło 25,8%, przy znacznie większym zróżnicowaniu od 2,1% (Gliwice) do 54,9% (Kraków). Obliczone współczynniki korelacji Pearsona i Spearmana zmiennych x_1 i x_2 , które wyniosły odpowiednio: $-0,0354$ i $-0,0665$, wskazują na brak zależności korelacyjnej pomiędzy rozmiarem stosowanego władztwa podatkowego a poziomem zadłużenia miast na prawach powiatu. Nie można więc uznać postawionej hipotezy za prawdziwą. Należy natomiast wysunąć wniosek, że przysługujące miastom na prawach powiatu władztwo podatkowe i skala wykorzystania jego instrumentów nie były istotnym czynnikiem kształtującym zadłużenie miast na prawach powiatu w badanym okresie. W celu weryfikacji tego wniosku dokonano dodatkowych obliczeń uzupełniających, polegających na badaniu zależności korelacyjnej pomiędzy przyjętymi zmiennymi odrębnie dla każdego roku, a uzyskane wyniki potwierdziły przyjęty wniosek.

5. Podsumowanie

Na gruncie rozważań teoretycznych, na podstawie modelu równowagi finansowej budżetu, można udowodnić, że oddziaływanie na stronę dochodową budżetu samorządowego nie pozostaje bez wpływu na inne kategorie budżetowe, w tym przychody zwrotne, których pozyskiwanie jest przyczyną występowania długu samorządowego. Możliwości kształtowania przez organy władzy samorządowej dochodów budżetowych zależą głównie od przyjętych rozwiązań systemowych w zakresie władztwa podatkowego, bowiem podatki są podstawowym źródłem dochodów JST. Prowadzi to do wniosku, że zakres władztwa podatkowego i finansowe skutki zastosowania jego instrumentów mogą mieć wpływ na poziom zadłużenia JST.

Władztwo podatkowe gmin jest niewielkie i dotyczy ono głównie podatków, dla których organem podatkowym jest wójt (burmistrz, prezydent). Organy gminne mogą w ograniczonym zakresie regulować stawki podatkowe oraz stosować zwolnienia, ulgi, umorzenia zaległości i odroczenia terminów płatności. Warto zauważyć, że instrumenty te mogą tylko pomniejszać możliwe do pozyskania dochody, a więc teoretycznie zwiększać potrzeby pożyczkowe i poziom zadłużenia.

Przeprowadzona analiza empiryczna nie potwierdza jednak teoretycznych przypuszczeń. W badanych miastach na prawach powiatu, w okresie 2004-2008, nie istnieje zależność korelacyjna pomiędzy skalą wykorzystania instrumentów władztwa

podatkowego a poziomem zadłużenia miast w relacji do dochodów ogółem. Brak możliwości statystycznego udowodnienia takiego związku wynikać może z mocno ograniczonej prawnie samodzielności władz samorządowych w kształtowaniu dochodów podatkowych i względnie niewielkiej skali wykorzystania istniejących instrumentów władztwa podatkowego. Zgodnie z zaprezentowanymi danymi finansowe skutki ich zastosowania wyniosły zaledwie 1,2-2,2% wykonanych dochodów, przy niewielkim zróżnicowaniu tej relacji w przedziale od 0,5% do 5,2%. Jako przyczynę takiego stanu rzeczy, poza rozwiązaniami systemowymi, można wskazać m.in. duże potrzeby finansowe JST związane z nałożonymi zadaniami i postrzeganie podatku głównie przez pryzmat jego funkcji fiskalnej.

Zasadniczy wpływ na poziom długu miast na prawach powiatu mają całościowe decyzje o wielkości wszystkich kategorii budżetowych, czyli także wydatków i rozchodów oraz dochodów niepodatkowych, podejmowane w trakcie prac nad budżetem samorządowym. Wypadkowa tych decyzji kształtuje potrzeby pożyczkowe, a więc decyzje o zaciągnięciu długu i jego wysokości.

Literatura

- Babczuk A., *Regulacje upadłościowe w samorządzie terytorialnym – wybrane problemy*, [w:] *Finanse samorządu terytorialnego. Zagadnienia wybrane*, L. Patrzalek (red.), Wydawnictwo Wyższej Szkoły Bankowej w Poznaniu, Poznań-Wrocław 2007.
- Dylewski M., *Planowanie budżetowe w podsektorze samorządowym. Uwarunkowania, procedury, modele*, Difin, Warszawa 2007.
- Jastrzębska M., *Polityka budżetowa jednostek samorządu terytorialnego*, Wydawnictwo Uniwersytetu Gdańskiego, Gdańsk 2005.
- Kornberger-Sokołowska E., *Decentralizacja finansów publicznych a samodzielność finansowa jednostek samorządu terytorialnego*, Liber, Warszawa 2001.
- Kosikowski C. (red.), *Finanse samorządowe 2005*, Dom Wydawniczy ABC, Warszawa 2005.
- Marchewka-Bartkowiak K., *Zarządzanie długiem publicznym w krajach Unii Europejskiej i w Polsce*, Biblioteka Menedżera i Bankowca, Warszawa 2003.
- Miemiec W., *Prawne gwarancje samodzielności finansowej gminy w zakresie dochodów publiczno-prawnych*, Wydawnictwo Kolonia sp. z o.o., Wrocław 2005.
- Owsiak S. (red.), *Budżet władz lokalnych. Narzędzie zarządzania*, Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa 2002.
- Owsiak S., *Finanse publiczne. Teoria i praktyka*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2005.
- Poniatowicz M., *Dług publiczny w systemie finansowym jednostek samorządu terytorialnego (na przykładzie miast na prawach powiatu)*, Wydawnictwo Uniwersytetu w Białymstoku, Białystok 2005.
- Sprawozdania z wykonania budżetów miast na prawach powiatu w latach 2004-2008, www.mf.gov.pl.

TAX GOVERNANCE OF LOCAL AUTHORITY UNITS VS. THEIR DEBT LEVEL BASED ON THE EXAMPLE OF TOWNS WITH RIGHTS OF DISTRICTS

Summary: The objective of the article is an attempt to answer the question whether the scope of existing and applied tax governance represents an important factor influencing loan needs of local authority units. It may be proven that influencing the revenue aspect of local authority budget has its consequences in other budget categories, including self-government debt.

The conducted empirical analysis does not confirm, however, the theoretical expectations, but leads to a conclusion that no significant correlation type relationship exists between the scale of implementing tax governance instruments and the level of debt in towns with rights of districts. Lack of such relationship results from much limited by law independence of local authorities in forming tax revenues and relatively small scale of implementing the existing tax governance instruments.