

USTAWA

z dnia 2020 r.

o zmianie ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego

Art. 1. W ustawie z dnia 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego (tekst jednolity Dz. U. z 2020 r. poz. 23, z późn. zm.) wprowadza się następujące zmiany:

- 1) w art. 7 ust. 1:
 - a) w pkt 1 dodaje się lit. c) w brzmieniu:
„c) rozwojowej;”
 - b) w pkt 2 dodaje się lit. c) w brzmieniu:
„c) rozwojowej;”
 - c) w pkt 3 dodaje się lit. c) w brzmieniu:
„c) rozwojowej.”

- 2) w art. 19 dodaje się ust. 2 w brzmieniu:

„2. Kwotę przeznaczoną na część rozwojową subwencji ogólnej ustawa budżetowa określa w wysokości nie mniejszej niż 30% wartości poniesionych przez wszystkie jednostki samorządu terytorialnego w roku poprzedzającym rok bazowy wydatków inwestycyjnych w części obejmującej wartość podatku od towarów i usług w stosunku do którego jednostkom samorządu terytorialnego nie przysługiwało prawo do obniżenia kwoty podatku należnego w rozumieniu art. 86 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług.”

- 3) po art. 21a dodaje się art. 21b w brzmieniu:

„Art. 21b. 1. Część rozwojową subwencji ogólnej dla gmin stanowi suma kwoty stałej oraz kwoty zmiennej.

2. Kwotę stałą ustala się jako iloczyn 10% wartości wskaźnika wydatków inwestycyjnych (Gr) oraz liczby mieszkańców gminy, w roku poprzedzającym rok bazowy.
3. Przez wskaźnik wydatków inwestycyjnych (Gr) rozumie się średnią wartość wydatków inwestycyjnych poniesionych w gminach w roku poprzedzającym rok bazowy w przeliczeniu na jednego mieszkańca kraju.
4. Przez wydatki inwestycyjne rozumie się wydatki faktycznie poniesione w roku poprzedzającym rok bazowy na cele, o których mowa w art. 236 ust. 4 pkt 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych.
5. Kwotę zmienną ustala się jako iloczyn wartości poniesionych przez gminę w roku poprzedzającym rok bazowy wydatków inwestycyjnych w części obejmującej wartość podatku od towarów i usług w stosunku do którego gminie nie przysługiwało prawo do obniżenia kwoty podatku należnego w rozumieniu art. 86 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług oraz wagi przyjętej w zależności od wysokości wydatków inwestycyjnych poniesionych przez gminę w roku poprzedzającym rok bazowy.
6. Wagę, o której mowa w ust. 5 określa się w wysokości:
 - 1) 0,9 dla gminy której wartość wydatków inwestycyjnych poniesionych w roku poprzedzającym rok bazowy w przeliczeniu na jednego mieszkańca wyniosła nie więcej niż 20% wskaźnika wydatków inwestycyjnych.
 - 2) 0,7 dla gminy której wartość wydatków inwestycyjnych poniesionych w roku poprzedzającym rok bazowy w przeliczeniu na jednego mieszkańca wyniosła nie mniej niż 21% i nie więcej niż 40% wskaźnika wydatków inwestycyjnych.
 - 3) 0,5 dla gminy której wartość wydatków inwestycyjnych poniesionych w roku poprzedzającym rok bazowy w przeliczeniu na jednego mieszkańca wyniosła nie mniej niż 41% i nie więcej niż 60% wskaźnika wydatków inwestycyjnych.
 - 4) 0,3 dla gminy której wartość wydatków inwestycyjnych poniesionych w roku poprzedzającym rok bazowy w przeliczeniu na jednego mieszkańca wyniosła nie mniej niż 61% i nie więcej niż 80% wskaźnika wydatków inwestycyjnych.
 - 5) 0,1 dla gminy której wartość wydatków inwestycyjnych poniesionych w roku poprzedzającym rok bazowy w przeliczeniu na

jednego mieszkańca wyniosła więcej niż 81% wskaźnika wydatków inwestycyjnych.

7) wysokość części rozwojowej subwencji ogólnej ustalonej dla gminy nie może przekroczyć w skali roku wartości poniesionych przez gminę w roku poprzedzającym rok bazowy wydatków inwestycyjnych w części obejmującej wartość podatku od towarów i usług w stosunku do którego gminie nie przysługiwało prawo do obniżenia kwoty podatku należnego w rozumieniu art. 86 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług.”

4) po art. 21b dodaje się art. 21c w brzmieniu:

„Art. 21c. 1 Przepis art. 21b stosuje się odpowiednio do ustalania wysokości części rozwojowej subwencji ogólnej dla powiatów oraz województw przy czym w przypadku powiatów na określenie wskaźnika wydatków inwestycyjnych stosuje się wskaźnik Pr, a w przypadku województw Wr.”

5) W art. 32 dodaje się ust. 6 w brzmieniu:

„6. Podstawę do wyliczenia wskaźnika Gr, Pr, Wr oraz kwot, o których mowa w art. 21b oraz 21c stanowią dane wykazane za rok poprzedzający rok bazowy w sprawozdaniach jednostek samorządu terytorialnego, których obowiązek sporządzania wynika z przepisów o finansach publicznych w zakresie sprawozdawczości budżetowej, z uwzględnieniem korekt złożonych do właściwych regionalnych izb obrachunkowych, w terminie do dnia 30 czerwca roku bazowego, a także dokumentacja o której mowa w rozdziale XI ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług.”

6) W art. 34 ust. 1 pkt 2 otrzymuje następujące brzmienie:

„2) część wyrównawczą oraz rozwojową subwencji ogólnej, w dwunastu ratach miesięcznych - w terminie do 15. dnia każdego miesiąca;”

7) W art. 36 ust. 1 otrzymuje następujące brzmienie:

„1. W przypadku gdy ustalona dla jednostki samorządu terytorialnego część wyrównawcza, równoważąca lub regionalna oraz rozwojowa subwencji ogólnej jest wyższa od należnej lub wpłata, o której mowa w art. 29, art. 30 i art. 70a, została ustalona w kwocie niższej od należnej, minister właściwy do spraw finansów publicznych, w drodze decyzji ...”

8) W art. 36 dodaje się ust. 13 w brzmieniu:

„13. Zasady wynikające z art. 36 ust. 1-12 stosuje się odpowiednio dla rozliczenia części rozwojowej subwencji ogólnej ustalonej w oparciu o dane liczbowe, które po jej wypłaceniu podlegały korekcie, o której mowa w art. 91 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług.

9) W art. 39 ust. 1 pkt 1 otrzymuje następujące brzmienie:

„1). kwoty części wyrównawczej, równoważącej, rozwojowej i regionalnej subwencji ogólnej i kwoty wpłat, obliczone na rok budżetowy dla wszystkich, istniejących w roku poprzedzającym rok bazowy, jednostek samorządu terytorialnego, leżących na obszarze dzielonych jednostek samorządu terytorialnego, dzieli się między nowe jednostki samorządu terytorialnego proporcjonalnie do liczby ich mieszkańców, według stanu na dzień 31 grudnia roku poprzedzającego rok bazowy, z uwzględnieniem zmian w podziale administracyjnym kraju wprowadzonych po dniu 31 grudnia roku poprzedzającego rok bazowy;

Art. 2. Ustawa wchodzi w życie z dniem r.

UZASADNIENIE

1. Stan obecny oraz potrzeba nowelizacji

Projektowane rozwiązanie części rozwojowej subwencji ogólnej (tzw. subwencji rozwojowej) dla jednostek samorządu terytorialnego wpisuje się w założenia idei zrównoważonego rozwoju. Zrównoważony rozwój to solidarność międzypokoleniowa polegająca na znajdowaniu takich rozwiązań gwarantujących dalszy wzrost, które pozwalają na aktywne włączenie w procesy rozwojowe wszystkich grup społecznych, dając im jednocześnie możliwość czerpania korzyści ze wzrostu gospodarczego¹. Nie sposób wyobrazić sobie stałego i efektywnego rozwoju bez strategicznych inwestycji, w szczególności o charakterze lokalnym. Lokalna infrastruktura techniczna oraz społeczna w aspekcie zrównoważonego rozwoju stanowi wręcz jego warunek konieczny². Nie powinno więc budzić wątpliwości, że maksymalizacja możliwości rozwojowych przez zagwarantowanie systematycznego wzrostu jakości niezbędnej do życia infrastruktury, stanowi od zawsze priorytet rozwoju społeczno-gospodarczego.

Należy podkreślić, że zasada zrównoważonego rozwoju ma swoje podłoże konstytucyjne. Zgodnie bowiem z art. 5 Konstytucji RP: „Rzeczpospolita Polska strzeże niepodległości i nienaruszalności swojego terytorium, zapewnia wolności i prawa człowieka i obywatela oraz bezpieczeństwo obywateli, strzeże dziedzictwa narodowego oraz zapewnia ochronę środowiska, kierując się zasadą zrównoważonego rozwoju”. Co istotne, wyrażona w cytowanym przepisie idea zrównoważonego rozwoju służy realizacji innych wartości konstytucyjnych, w szczególności wolności i praw ekonomicznych, socjalnych i kulturalnych wskazanych w przepisach art. 64-76 Konstytucji RP.

Obok administracji rządowej, która wyznacza kierunki rozwoju państwa, inicjatorem procesów społecznych i gospodarczych jest również samorząd terytorialny (dalej: JST). JST ze względu na rolę jaką spełniają w strukturze państwa pozostają głównym inicjatorem procesów zrównoważonego rozwoju³. Zważając, że inwestycje lokalne stanowią jeden z najważniejszych jego czynników, szczególną uwagę ze względu na istotę projektowanej nowelizacji, zwrócić należy na obecnie przyjęty sposób ich finansowania oraz potrzeby wspólnot lokalnych

¹ Zob. <https://www.gov.pl/web/rozwoj/zrownowazony-rozwoj> [dostęp:10.08.2020 r.].

² Jarosiński K., *Finansowanie inwestycji komunalnych w Polsce w warunkach samorządności lokalnej*. Monografie i Opracowania SGH, 2003/523, st. 286.

³ Katoła A., *Odziaływanie samorządu lokalnego na zrównoważony rozwój gmin*. Studia i prace wydziału nauk ekonomicznych i zarządzania, nr 24/2011, st. 51-62.

(w szczególności z punktu widzenia urzeczywistnienia wspomnianych wolności i praw ekonomicznych, społecznych i kulturalnych).

W obowiązującym porządku prawnym wydatki majątkowe (inwestycyjne) JST finansowane są z trzech zasadniczych źródeł. Są to przede wszystkim:

- a) nadwyżki operacyjne,
- b) przychody o charakterze zwrotnym (kredyty, pożyczki, emisje dłużnych papierów wartościowych) oraz
- c) dochody majątkowe, do których obok środków na inwestycje z Unii Europejskiej, należą dotacje celowe na dofinansowanie kosztów realizacji inwestycji, dochody ze sprzedaży mienia oraz przekształcenia prawa użytkowania wieczystego w prawo własności.

Na szczególną uwagę, zwłaszcza w kontekście ostatniego z wymienionych źródeł finansowania lokalnych inwestycji, zasługują różnego rodzaju specjalne programy, takie jak Rządowy Fundusz Inwestycji Lokalnych⁴.

Niewątpliwie szereg wspomnianych powyżej źródeł finansowania inwestycji lokalnych – w szczególności możliwy do uzyskania katalog dochodów majątkowych – stwarza możliwość realizacji strategii inwestycyjnej JST. Należy jednak podkreślić, że w obecnie obowiązującym w Polsce modelu finansowania JST brak jest rozwiązań systemowych, gwarantujących systematyczny, zrównoważony inwestycyjny rozwój lokalny. Po pierwsze możliwość pozyskania w części finansowania zewnętrznego jest w znacznym stopniu warunkowana (dotowane są np. wyłącznie inwestycje o określonym profilu). Po drugie, brak jest możliwości oparcia całości procesu inwestycyjnego na finansowaniu zewnętrznym (kwalifikowalność wniosków, refundacyjny charakter dotacji, konieczność zapewnienia wkładu własnego). Wykorzystanie przez JST dostępnych ekonomicznych bodźców rozwoju inwestycyjnego wymaga więc posiadania odpowiednich zasobów pieniężnych. Nie da się ukryć, że w pewnych sytuacjach tego rodzaju zależności nie motywują JST do podejmowania inwestycji. Zważając, że w ostatnich latach własny potencjał finansowy JST uległ ograniczeniu⁵, model finansowania lokalnych inwestycji wymaga systemowego wsparcia.

⁴ Uchwała nr 102 Rady Ministrów z dnia 23 lipca 2020 r. w sprawie wsparcia na realizację zadań inwestycyjnych przez jednostki samorządu terytorialnego, Monitor Polski 2020 r., poz. 662.

⁵ Sierak J. *Programowanie finansowania komunalnych projektów inwestycyjnych w nowej perspektywie finansowej UE 2014-2020*.

Projektowana nowelizacja, zakładając utworzenie rozwojowej części subwencji ogólnej dla JST, wprowadza rozwiązania systemowe, wspierające dotychczasowe formy finansowania zadań inwestycyjnych jako podstawy zrównoważonego rozwoju i tym samym realizacji konstytucyjnych wolności i praw ekonomicznych, socjalnych i kulturalnych. Środki pieniężne – zgodnie z charakterystyką subwencji ogólnej – wykorzystywane mogłyby zostać na obrany przez JST cel. W intencji projektodawcy pozostaje jednak zasadnicze powiązanie tzw. subwencji rozwojowej z finansowaniem procesu inwestycyjnego (strukturą tego finansowania) służącego społeczności lokalnej. Środki pochodzące z subwencji rozwojowej w założeniu rekompensowałyby bowiem JST ubytek części poniesionych przez JST wydatków tytułem zrealizowanych inwestycji.

Obecnie obowiązujący system centralnego finansowania JST, opierający się w znacznej mierze na dystrybuowaniu do lokalnych budżetów poszczególnych części subwencji ogólnej, pozostaje nieefektywny w sytuacji, gdy dystrybuowane środki powracają do budżetu centralnego (nie będąc w istocie spożytkowane dla danej JST), tracąc swój autonomiczny (samorządny) charakter. Przykładem takiego właśnie działania jest ponoszony bezpośrednio przez JST w kwocie wydatków majątkowych podatek od towarów i usług, stanowiący należność publicznoprawną dla budżetu państwa ujętą w kwocie wynagrodzenia wykonawców inwestycji (JST nie mają bowiem preferencji w opodatkowaniu VAT przy nabyciu towarów i usług służących inwestycjom lokalnym). W konsekwencji istotna część wydatków majątkowych JST z tytułu inwestycji publicznych, służy wyłącznie sfinansowaniu należności podatkowej VAT wykonawcy inwestycji, a JST nie posiadając zasadniczo prawa odliczenia VAT z tego tytułu, stają się *de facto* konsumentem podatku, mimo jego pośredniego charakteru⁶.

Za przykład mogą posłużyć inwestycje mające polepszyć standard życia mieszkańców w zakresie infrastruktury drogowej oraz organizacji ruchu drogowego (drogi, ronda, ścieżki rowerowe, mosty itp.). W przypadku realizacji przez JST inwestycji w tym zakresie o łącznej wartości ok. 2,5 mln zł, z posiadanych przez JST środków finansowych na realizację tej inwestycji, blisko 0,5 mln zł powraca do budżetu centralnego. Oznacza to zatem, że blisko 0,5 mln zł z posiadanych przez JST i przeznaczonych na określony cel inwestycyjny zasobów

⁶ Na temat prawa do obniżenia podatku należnego przez JST zob. wyrok Trybunału Sprawiedliwości UE z dnia 8 maja 2019 r. w sprawie C-566/17 Związek Gmin Zagłębia Miedziowego w Polkowicach przeciwko Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej Dz.U. C 230 od 08.07.2019, str.6; a także wyrok TSUE z dnia 25 lipca 2018 r. w sprawie C-140/17 Szef Krajowej Administracji Skarbowej przeciwko Gminie Ryjewo Dz.U. C 328 od 17.09.2018, str.15.

finansowych, nie może być w efektywny sposób wykorzystana dla potrzeb społeczności lokalnej. JST wykonując swe zadania ponosi więc ciężar podatku VAT z tytułu czynionych wydatków inwestycyjnych o charakterze publicznym. Zasady obowiązującego w Rzeczypospolitej Polskiej systemu VAT (wynikającego z treści ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług - tekst jednolity Dz. U. z 2020 r. poz. 106) uniemożliwiają bowiem JST w takich sytuacjach realizację prawa odliczenia podatku, ponieważ wydatki nie są wykorzystywane do działalności gospodarczej JST (w rozumieniu VAT). Zważając, że w znacznej większości inwestycje lokalne realizowane są przez JST w celu wykonania zadań publicznych nie służących pozyskiwaniu dochodów (przychodów) w ramach działalności gospodarczej, JST (gmina, powiat oraz województwo) nie działa jako podatnik VAT, posiadając status konsumenta, ponoszącego pełen ciężar tegoż podatku. Sytuacja taka następuje w przypadku realizacji zwłaszcza inwestycji drogowych (dróg oraz infrastruktury towarzyszącej np. parkingów); infrastruktury rekreacyjnej (placów zabaw; skwerów; ogólnodostępnych boisk), infrastruktury służącej ochronie środowiska (zbiorniki retencyjne) itd.

Podobna sytuacja występuje przy realizacji inwestycji służących w znacznej części wykonaniu nieodpłatnych działań publicznych. Część inwestycji JST, po zrealizowaniu wykorzystywana jest co prawda do pozyskiwania dochodów (przychodów) w ramach usług użyteczności publicznej, stanowiących czynności opodatkowane VAT (np. sale sportowe, świetlice wiejskie, infrastruktura kanalizacyjna oraz wodociągowa, niektóre obiekty użyteczności publicznej), jednakże i w tym przypadku regulacje ustawowe (współczynnika i przewspółczynnika VAT, ujęte w ramach art. 86 ust. 2a oraz art. 90 ustawy o podatku od towarów i usług) prawo odliczenia VAT istotnie JST ograniczają. W istocie więc, zakres przysługującego JST odliczenia, pozostaje niewielki. Doświadczenia krajowe wskazują, że średnio wartość ta w zależności od rodzaju wykonywanej inwestycji wynosi od kilku do kilkudziesięciu procent kwoty VAT.

Transparentny przykład stanowi w tym zakresie inwestycja szkolnej hali (sali) sportowej (a więc budowanej przede wszystkim na potrzeby placówki oświatowej). Tego rodzaju inwestycja czyniona jest przez JST w celu realizacji zadań z zakresu edukacji publicznej oraz kultury fizycznej. Jedyne jej charakterystyka skutkuje możliwym, pobocznym wykorzystaniem odpłatnym o charakterze usługowym (wynajem sali sportowej w okresie niewykorzystywania jej do celów nieodpłatnych obejmujących realizację zadań szkoły). Tego rodzaju działalność JST, mimo że pozostaje bez wpływu na publiczny charakter inwestycji,

jedynie marginalnie aktualizuje prawo odliczenia VAT przez JST. W znacznej zatem większości przypadków, JST staje się – w rozumieniu VAT – konsumentem nabywanych towarów i usług, ponosząc cały ciężar (lub znaczną jego część) podatku od towarów i usług. Otrzymane przez JST środki subwencji ogólnej trafiają powrotnie do budżetu centralnego, nie generując przy tym żadnej wartości dla jej beneficjentów.

2. Cel wydania ustawy

Zważając na przedstawione w poprzednim punkcie uzasadnienia okoliczności, w tym w szczególności systemową lukę finansowania JST, projektodawca dostrzega potrzebę częściowego zrekompensowania JST utraty dochodów własnych.

Projektowana nowelizacja realizować ma zatem dwie podstawowe funkcje:

- rekompensującą: transfer środków do budżetów jednostek samorządu terytorialnego, zapewniający ryczałtową rekompensatę kwoty VAT z tytułu rzeczywiście zrealizowanych przez JST inwestycji, przy realizacji których odliczenie w systemie VAT z budżetem państwa nie było możliwe w całości bądź w części, z przyczyn publicznego (w tym nieodpłatnego) charakteru wykorzystania tworzonej infrastruktury samorządowej i braku wykorzystania do czynności opodatkowanych VAT w całości;
- uzupełniającą: transfer środków do budżetów jednostek samorządu terytorialnego zapewniający wsparcie w ramach dochodów własnych, z przeznaczeniem na realizację wydatków majątkowych dotyczących inwestycji w zakresie wytworzenia ogólnodostępnej infrastruktury lokalnej wpisującej się w ideę zrównoważonego rozwoju.

W założeniu, część rozwojowa subwencji ogólnej stanowić ma rozwiązanie systemowe, gwarantujące stały i systematyczny dopływ do budżetów JST dochodów własnych.

Niewątpliwe wśród celów projektowej nowelizacji rozpatrywać należy też aspekt stymulacyjny subwencji rozwojowej. Dodatkowy strumień środków pieniężnych dla JST, zachęcać ma samorządy do podejmowania działań skierowanych na projekty inwestycyjne. Subwencja rozwojowa w zakresie w jakim trafiać będzie zarówno do JST już inwestujących, jak również chcących podjąć działania inwestycyjne (przy czym nie mających na te cele wystarczających środków), przyczyni się do zwiększenia efektywności realizacji zadań publicznych przy jednoczesnym wdrażaniu na szczeblu lokalnym idei zrównoważonego rozwoju.

3. Podstawowe założenia projektu oraz treść projektowanej regulacji

Subwencja rozwojowa, ze względu na jej systemowy charakter winna uzupełniać dotychczasowy system centralnego finansowania JST. Istota, cel oraz charakter subwencji rozwojowej wpisuje się w systemową konstrukcję subwencji. Cechuje ją bezzwrotność, jednostronność, nieodpłatność oraz niezwiązanie, oznaczające prawo do samodzielnego decydowania przez wskazane w ustawie organy samorządu terytorialnego o przeznaczeniu środków. Z tego też powodu nowelizacja swoim zakresem obejmuje regulację ustawy z dnia 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego.

I. Wariant pierwszy

System subwencjonowania JST po nowelizacji obrazuje poniższa tabela.

SUBWENCJA OGÓLNA					
GMINA		POWIAT		WOJEWÓDZTWO	
Wyrównawcza		Wyrównawcza		Wyrównawcza	
Równoważąca		Równoważąca		Regionalna	
Oświatowa		Oświatowa		Oświatowa	
Rozwojowa		Rozwojowa		Rozwojowa	
każda gmina	$(10\% Gr \times lmg) + (VAT \times waga) \leq VAT$	każdy powiat	$(10\% Pr \times lmp) + (VAT \times waga) \leq VAT$	każde województwo	$(10\% Wr \times lmw) + (VAT \times waga) \leq VAT$

Opracowanie własne

Kalkulacja subwencji rozwojowej (na przykładzie gminy) następować będzie w oparciu o następujący wzór liczbowy.

$$SR = (10\% Gr \times lmg) + (VAT \times waga) \leq VAT,$$

gdzie:

- SR - subwencja rozwojowa
- lm - liczba mieszkańców gminy w roku poprzedzającym bazowym (odpowiednio w powiecie oraz województwie lmp; lmw)
- Gr - średnia roczna kwota gminnych wydatków inwestycyjnych w kraju na jednego mieszkańca w roku poprzedzającym rok bazowy (odpowiednio dla powiatu i województwa Pr; Wr)

VAT - wysokość poniesionego w roku poprzedzającym rok bazowy VAT przez JST tytułem wydatków inwestycyjnych, co do którego JST nie posiada prawa do obniżenia podatku należnego o podatek naliczony

waga	-	VAT	x	0,9	dla	0-20% Gr
		VAT	x	0,7	dla	21-40% Gr
		VAT	x	0,5	dla	41-60% Gr
		VAT	x	0,3	dla	61-80% Gr
		VAT	x	0,1	dla	81% Gr - i więcej

przy czym – roczna wysokość subwencji dla JST nie może przekroczyć wartości poniesionego w roku poprzedzającym rok bazowy VAT przez JST tytułem wydatków majątkowych (inwestycyjnych), co do którego JST nie posiada prawa do obniżenia podatku należnego o podatek naliczony (w całości bądź w części).

Podstawowe wskaźniki niezbędne dla kalkulacji subwencji rozwojowej gwarantują jej powszechny charakter. Część rozwojowa subwencji ogólnej składa się z dwóch części – stałej oraz zmiennej.

- **część stała** kalkulowana jest w oparciu o stały i obiektywny wskaźnik średniej rocznej kwoty wydatków inwestycyjnych danej JST (np. gminy) w skali kraju w przeliczeniu na jednego mieszkańca w roku poprzedzającym rok bazowy. Odwołanie się do wskaźnika wydatków inwestycyjnych *per capita* pozwala urzeczywistnić realny poziom subwencjonowania w części dotyczącej kwoty stałej subwencji rozwojowej. Tak obliczana kwota stanowiłaby wynik iloczynu 10% przyjętego wskaźnika oraz liczby mieszkańców gminy w roku poprzedzającym rok bazowy. Ustalenie wartości bazowej kwoty stałej na poziomie 10% wskaźnika uzasadnione jest z jednej strony ze względu na możliwą strukturę wydatków inwestycyjnych, z drugiej natomiast ze względów ekonomicznych. Spośród wszystkich wydatków inwestycyjnych część zawiera w sobie naliczony podatek od towarów i usług. Wszystkie z tych wydatków zawierają w sobie podatek od towarów i usług liczony według różnych stawek. Wreszcie w określonych sytuacjach JST odlicza w części podatek naliczony. Biorąc więc pod uwagę powyższe okoliczności uznać należy, że jedynie część kwoty średnich wydatków inwestycyjnych JST na mieszkańca, mogłaby zostać zakwalifikowana jako rzeczywista rekompensata poniesionego przez JST wydatku przypadającego na

niepodlegający odliczeniu VAT. Właściwy procent wskaźnika przyjęty do kalkulacji kwoty stałej subwencji rozwojowej uwzględniać winien więc obowiązujący w Polsce system stawek podatku od towarów i usług oraz średni poziom przysługującego JST odliczenia podatku naliczonego. Przyjęcie dla wyliczenia części stałej subwencji rozwojowej wskaźnika jedynie na określonym procentowo poziomie uzasadnione jest też potencjalną skalą subwencjonowania. Z powodów ekonomicznych (budżetowych) część stała, a więc przysługująca każdej JST winna być kwotowo ograniczona. Przyjmując, że wskaźnik w przykładowym roku 2016 w skali całego kraju wyniósł ok. 600 zł⁷ wydatków inwestycyjnych na osobę, to pierwszy z czynników iloczynu kwoty stałej subwencji rozwojowej plasowałby się na poziomie 60 zł na osobę.

- **część zmienna** kalkulowana jest w oparciu o wskaźniki indywidualne danej JST. Jest to ta część subwencji, która zależna jest od rzeczywistego poziomu wydatków inwestycyjnych. Punktem wyjścia przy kalkulacji tej części subwencji rozwojowej pozostaje poziom nieodliczonego podatku od towarów i usług tytułem realizowanych przez JST wydatków inwestycyjnych. Wartość ta – ustalona w oparciu o dokumentację ewidencyjną VAT, a także dane ze sprawozdania budżetowego – podlegałaby przeliczeniu w oparciu o właściwą dla danej JST wagę. Waga w oparciu o którą ustalana będzie wartość części zmiennej subwencji rozwojowej zależna jest od rzeczywistego poziomu zaangażowania danej JST w proces inwestycyjny. Subwencja w zakresie części zmiennej uzależniona będzie od relacji średniego poziomu rocznych wydatków inwestycyjnych w danej JST do poziomu wskaźnika (w skali kraju). Im wyższy procent tej relacji tym niższy poziom części zmiennej subwencji rozwojowej. W tym aspekcie realizacji doznaje funkcja bodźcowa subwencji rozwojowej.

Dla przykładu w roku poprzedzającym rok bazowy gmina X osiągnęła średni poziom wydatków inwestycyjnych na jednego mieszkańca na poziomie ok. 2000 zł. Z kolei gmina Y osiągnęła wskaźnik na poziomie 48 zł. Biorąc pod uwagę, że liczba mieszkańców w roku poprzedzającym rok bazowy w gminie X wyniosła 2 272 os., natomiast w gminie Y 2 632 os., wartość wydatków inwestycyjnych wyniosła odpowiednio dla gminy X 4 544 000 zł, natomiast dla gminy Y 126 336 zł. Przyjmując założenie, że 10% wartości poniesionych wydatków stanowi nieodliczalny dla gmin

⁷ zob. <https://www.opolskie.pl/wp-content/uploads/2017/06/Wydatki-maj%C4%85tkowe-inwestycyjne-jednostek-samorz%C4%85du-terytorialnego-per-capita-karta.pdf>

podatek od towarów i usług, wartość subwencji rozwojowej w części zmiennej wynosiłaby odpowiednio:

- dla gminy X - $454\,400 \times 0,2 = 90\,880$ zł w skali roku;
- dla gminy Y - $12\,633 \times 1 = 12\,633$ zł w skali roku.

Powyższy przykład odzwierciedla systemowe założenie subwencji rozwojowej w części zmiennej. Poziom subwencji uzależniony jest ściśle od aktywności inwestycyjnej JST oraz rekompensuje poniesiony, a nieodliczalny podatek od towarów i usług. Model obliczania części zmiennej subwencji rozwojowej abstrahuje więc od czynników nieobiektywnych, innych niż realny poziom utraconych dochodów własnych przypadających na nieodliczalny VAT. Przy JST zbliżonych liczbą mieszkańców, o wysokości subwencji rozwojowej w części zmiennej decydujące znaczenie odnosi poziom poniesionych wydatków inwestycyjnych. Subwencja rozwojowa realizuje zatem zakładany dla niej cel stymulacyjny lokalnych inwestycji.

Prezentując pozostałe założenia konstrukcji prawnej subwencji rozwojowej wskazać trzeba, że:

- rokiem bazowym dla kalkulacji wysokości subwencji rozwojowej jest rok poprzedzający rok budżetowy. Założenie takie uwzględnia potrzebę powołania się na ostateczne dane dotyczące sprawozdawczości budżetowej JST;
- objęte subwencjonowaniem będą wyłącznie kwoty podatku od towarów i usług rzeczywiście poniesione w roku poprzedzającym rok bazowy oraz takie, które bezpośrednio związane są z inwestycją (przy wyliczeniu wskaźnika na mieszkańca oraz kwoty nieodliczonego w roku poprzedzającym rok bazowy podatku od towarów i usług nie będą uwzględniane koszty pośrednie inwestycji).
- dla urzeczywistnienia poziomu subwencjonowania zakłada się uwzględnienie w ramach kalkulacji subwencji rozwojowej w części zmiennej tzw. korekty wieloletniej podatku od towarów i usług. W efekcie, zwrócone w trybie korekty wieloletniej kwoty VAT będą uwzględniane w ramach ustalania wysokości subwencji rozwojowej w części zmiennej. Proponuje się, aby zmniejszenia oraz zwiększenia części zmiennej subwencji rozwojowej (powstałe na skutek korekty rocznej VAT) uwzględniać w bieżącej wypłacie subwencji.
- subwencja kalkulowana będzie w oparciu o wartości deklarowane przez JST, poparte stosowną dokumentacją.
- należna subwencja wypłacana będzie w okresach miesięcznych.

- zważając na konieczność uwzględnienia realiów budżetowych (ekonomicznych), w przypadku, gdy założona w budżecie centralnym pula środków przeznaczonych na dystrybuowanie subwencji rozwojowej nie będzie pozwalać na przekazanie subwencji rozwojowej w wartości wynikającej z rzeczywistego poziomu deklarowanej utraty dochodów własnych JST, rozdział subwencji rozwojowej pomiędzy poszczególne JST odbywać będzie się proporcjonalnie, z założeniem całościowego podziału przeznaczonej na ten cel kwoty, która nie może być niższa niż 30% deklarowanej przez JST utraty dochodów własnych (rozumianej jako wartość nieodliczalnego VAT).

II. Inne warianty

Kalkulacja subwencji rozwojowej (na przykładzie gminy) może również następować w oparciu o inne wskaźniki (wartości bazowe). Takimi przykładowymi innymi wskaźnikami mogą w szczególności być:

- a) udział wydatków inwestycyjnych JST w wydatkach ogółem⁸,
- b) udział wydatków na drogi publiczne w wydatkach ogółem⁹,
- c) wydatki budżetów gmin i miast na prawach powiatu (oraz odrębnie: powiatów i województw) wg określonych (przyjętych z góry w przepisach) działów klasyfikacji budżetowej¹⁰.

Najbardziej miarodajnym – z punktu widzenia opisywanych celów subwencji rozwojowej – będzie wskaźnik obrazujący „udział wydatków inwestycyjnych w wydatkach ogółem”. Sposób wyliczenia subwencji rozwojowej w oparciu o wskaźnik „udziału wydatków inwestycyjnych JST w wydatkach ogółem” przedstawia się następująco:

$$SR = 10\% \times (uWI\% \times Wg) \leq VAT$$

gdzie:

SR - subwencja rozwojowa

⁸ <https://bdl.stat.gov.pl/BDL/dane/podgrup/temat>. Dane GUS: kategoria: Finanse publiczne (K27), grupa: dochody i wydatki budżetów JST – wskaźniki (G497), podgrupa: udział wydatków inwestycyjnych JST w wydatkach ogółem (P3176).

⁹ <https://bdl.stat.gov.pl/BDL/dane/podgrup/temat>. Dane GUS: kategoria: Finanse publiczne (K27), grupa: dochody i wydatki budżetów JST – wskaźniki (G497), podgrupa: Udział wydatków na drogi publiczne w wydatkach ogółem (P3305).

¹⁰ <https://bdl.stat.gov.pl/BDL/dane/podgrup/temat>. Dane GUS: kategoria: Finanse publiczne (K27), grupa: wydatki budżetów gmin i miast na prawach powiatu (G425), podgrupa: wydatki ogółem wg działów klasyfikacji budżetowej (P2920).

- uWI - określona przez GUS wartość udziału wydatków inwestycyjnych JST w wydatkach ogółem w roku poprzedzającym rok bazowy
- Wg - łączne wydatki gminy w roku poprzedzającym rok bazowy (odpowiednio powiatu lub województwa – Wp lub Ww)
- VAT - wartość VAT poniesionego przez JST tytułem wydatków inwestycyjnych w roku poprzedzającym rok bazowy, w stosunku do którego brak jest prawa do obniżenia podatku należnego o podatek naliczony

Przy czym wysokość subwencji dla JST nie może przekroczyć wartości poniesionego VAT w roku poprzedzającym rok bazowy, w stosunku do którego JST nie miała prawa do obniżenia podatku należnego o podatek naliczony.

W tym przypadku część rozwojowa subwencji ogólnej składałaby się z jednej części. Przyjęte wskaźniki niezbędne dla kalkulacji subwencji rozwojowej gwarantowałyby jednak jej powszechny charakter, a ponadto uwzględniałyby potrzeby inwestycyjne JST określane ogólną wysokością wydatków danej JST.

Przyjęcie przelicznika wartości subwencji rozwojowej na poziomie 10% uzasadnione jest z jednej strony ze względu na możliwą strukturę wydatków inwestycyjnych, z drugiej natomiast ze względów ekonomicznych. Spośród wszystkich wydatków inwestycyjnych część zawiera w sobie naliczony podatek od towarów i usług. Wszystkie z tych wydatków zawierają w sobie podatek od towarów i usług liczony według różnych stawek. Wreszcie w określonych sytuacjach JST odlicza w części podatek naliczony. Biorąc więc pod uwagę powyższe okoliczności uznać należy, że jedynie część kwoty stanowiącej iloczyn procentowego określonego udziału wydatków inwestycyjnych JST w wydatkach ogółem w roku poprzedzającym rok bazowy oraz łącznych wydatków gminy w roku poprzedzającym rok bazowy, mogłaby zostać zakwalifikowana jako rzeczywista rekompensata poniesionego przez JST wydatku przypadającego na nieodliczalny VAT. Właściwy procent wskaźnika przyjęty do kalkulacji kwoty stałej subwencji rozwojowej uwzględniać winien więc obowiązujący w Polsce system stawek podatku od towarów i usług oraz średni poziom przysługującego JST odliczenia podatku naliczonego. Przyjęcie dla wyliczenia subwencji rozwojowej wskaźnika jedynie na określonym procentowo poziomie uzasadnione jest też potencjalną skalą subwencjonowania.

Proponowany sposób wyliczenia wysokości subwencji rozwojowej odzwierciedla systemowe założenia subwencji rozwojowej. Poziom subwencji uzależniony jest ściśle od potrzeb danej

JST liczonej wielkością jej wydatków. Model obliczania subwencji rozwojowej abstrahuje więc od czynników nieobiektywnych, innych niż realny poziom utraconych dochodów własnych przypadających na nieodliczalny VAT. Subwencja rozwojowa realizuje zatem zakładany dla niej cel stymulacyjny lokalnych inwestycji.

4. Skutki dla Budżetu Państwa.

Zważając na charakter subwencji rozwojowej oraz jej powiązanie m.in. z ilością realizowanych inwestycji oraz wartością ponoszonego przez JST podatku od wartości dodanej, proponuje się, aby jej ciężar pokrywany był wartością dochodów budżetu centralnego. Środki te mogą pochodzić z tytułu podatku od wartości dodanej. Pozwala na to założenie, że wartość subwencji rozwojowej dla poszczególnej JST nie może przekroczyć wartości podatku od wartości dodanej, w stosunku do którego JST nie przysługuje prawo do odliczenia.

5. Skutki społeczno-gospodarcze

Dystrybuowanie środków w ramach subwencji rozwojowej pozytywnie wpłynie na rozwój lokalnej wspólnoty. Jak wskazano zauważa się, że lokalna infrastruktura techniczna oraz społeczna w aspekcie zrównoważonego rozwoju stanowi wręcz warunek konieczny. Z kolei JST ze względu na rolę jaką spełnia w strukturze państwa pozostaje jednym z głównych inicjatorów procesu zrównoważonego rozwoju.

Zintensyfikowanie lokalnych działań inwestycyjnych przyczyni się do wzrostu jakości życia w ramach lokalnej wspólnoty, usprawni realizację zadań własnych JST oraz w sposób pobudzający wpłynie na stan krajowej gospodarki.

6. Zgodność projektu z Konstytucją RP

W ocenie projektodawcy przedmiot projektowanej regulacji jest zgodny z Konstytucją RP. Jak już wskazano na wstępie niniejszy projekt wpisuje się w ideę zrównoważonego rozwoju. Z kolei zasada zrównoważonego rozwoju ma swoje podłoże konstytucyjne. Zgodnie z art. 5 Konstytucji RP: „Rzeczpospolita Polska strzeże niepodległości i nienaruszalności swojego terytorium, zapewnia wolności i prawa człowieka i obywatela oraz bezpieczeństwo obywateli, strzeże dziedzictwa narodowego oraz zapewnia ochronę środowiska, kierując się zasadą zrównoważonego rozwoju”. Co istotne, wyrażona w cytowanym przepisie idea zrównoważonego rozwoju służy realizacji innych wartości konstytucyjnych, w szczególności wolności i praw ekonomicznych, socjalnych i kulturalnych wskazanych w przepisach art. 64-76 Konstytucji RP.

W związku z powyższym projekt całkowicie wpisuje w zasady konstytucyjne.

7. Zgodność projektu z prawem UE

W ocenie projektodawcy przedmiot projektowanej regulacji nie jest sprzeczny z prawem Unii Europejskiej.

Projektowane przepisy nie stanowią odstępstwa (w rozumieniu art. 395) od reguł przyjętych w ramach Dyrektywy 2006/112/WE Rady z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej.

Środki szczególne (środki specjalne) - są traktowane jako odstępstwa od przepisów regulujących podatek od wartości dodanej na poziomie unijnym. Państwa członkowskie mogą wprowadzić je do swojego wewnętrznego porządku normatywnego w celu uproszczenia poboru podatku lub zapobiegania niektórym formom uchylania się od opodatkowania lub unikania opodatkowania. Pojęcie środka specjalnego nie odnosi się wyłącznie do ewentualnych ograniczeń prawa do odliczenia, ale obejmuje ono każdą regulację krajową stanowiącą odstępstwo od bezwarunkowego przepisu dyrektywy dotyczącej tego podatku. Aby środek specjalny mógł zostać uznany za zgodny z przepisami unijnymi, muszą zostać spełnione dwie przesłanki:

- musi on pozostawać w zgodności z obiektywnymi celami, których granice wyznaczał art. 27 ust. 1 szóstej dyrektywy, oraz
- państwo członkowskie musi poinformować Komisję o zamiarze wprowadzenia takiego środka oraz uzyskać zgodę Rady w tym zakresie

Zgodność środków specjalnych z obiektywnymi celami przewidzianymi w art. 27 szóstej dyrektywy¹¹ była przez Trybunał Sprawiedliwości UE rozważana w sprawie *Ampafrance SA*¹². Zdaniem Trybunału wprowadzenie środka specjalnego, poza tym, że musi uzyskać akceptację Rady, musi być także zgodne z logiką systemu podatku od wartości dodanej, w tym z założeniami związanymi z prawem do odliczenia podatku naliczonego, a także zasadami prawa wspólnotowego, m.in. zasadą proporcjonalności. Te elementy stanowią zatem również kryteria oceny ważności wprowadzenia środków specjalnych.

¹¹ Szósta Dyrektywa Rady z dnia 17 maja 1977 r. w sprawie harmonizacji ustawodawstwa Państw Członkowskich w odniesieniu do podatków obrotowych – wspólny system podatku od wartości dodanej: ujednoliczona podstawa wymiaru podatku (77/388/EWG).

¹² Wyrok TSUE z dnia 19 września 2000 r. w sprawach połączonych C-177/99 i C-181/99.

Przedkładana nowelizacja nie stanowi odstępstwa od przepisów Dyrektyw 112. Jak wskazano wyjaśniając jej cel oraz potrzebę, głównym motywem zmiany przepisów ma być zapobieżenie sytuacji nieefektywnego rozdysponowania subwencji ogólnej, w zakresie w jakim pokrywa ona kwoty nieodliczalnego podatku od wartości dodanej, poniesionego tytułem wydatków inwestycyjnych.

Przedkładana ustawa nie ingeruje w zasady rozliczania VAT przez JST. Projektowana ustawa dotyczy zupełnie innego obszaru prawnego tj. kwestii określenia dochodów JST i w tym kontekście jedynie uzupełnia system pozyskiwania dochodów własnych, które w części zrekompensować mają ubytki w tych dochodach.

Należy wspomnieć, że systemy wsparcia lokalnych inwestycji z powodzeniem wdrożone zostały w innych państwach członkowskich Unii Europejskiej. Transparentnym przykładem pozostaje w tym zakresie Francja, gdzie podstawą kalkulacji puli środków dystrybuowanych do organów władzy lokalnej, pozostaje podatek od wartości dodanej (zob. *Fonds de Compensation* (FC TVA) – fundusz kompensacyjny podatku od towarów i usług)¹³.

5. Oświadczenie o notyfikacji zgodnie z przepisami dotyczącymi funkcjonowania krajowego systemu notyfikacji norm i aktów prawnych

W ocenie projektodawcy projekt ustawy nie wymaga przedstawienia właściwym organom i instytucjom Unii Europejskiej, w tym Europejskiemu Bankowi Centralnemu, w celu uzyskania opinii, dokonania powiadomienia, konsultacji lub uzgodnienia.

¹³ K. Derejski, *Francuski plan ożywienia gospodarki (2008-2010) – wizje i rzeczywistość*. Optimum Economic Studies nr 1 (95) 2019, s. 99-120.