



## Beata Guziejewska

Uniwersytet Łódzki  
Wydział Ekonomiczno-Socjologiczny  
Katedra Finansów Publicznych  
beata.guziejewska@uni.lodz.pl

# DECENTRALIZACJA FISKALNA – DOBRE PRAKTYKI A DOŚWIADCZENIA POLSKIE<sup>1</sup>

**Streszczenie:** W artykule podjęto problematykę decentralizacji fiskalnej w ujęciu teoretycznym oraz konsekwencji jej praktycznej implementacji w Polsce. Rozważania mają charakter przeglądowo-dyskusyjny. Opisano dobre praktyki decentralizacji w ujęciu instytucji międzynarodowych oraz niedoskonałości decentralizacji w świetle badań ankietowych przeprowadzonych wśród polskich radnych. Wyniki rozważań wskazują na lukę decentralizacji w Polsce po stronie lokalnych dochodów podatkowych, czego konsekwencją jest powstawanie i utrwalanie iluzji fiskalnych.

**Słowa kluczowe:** decentralizacja fiskalna, samodzielność dochodowa, podatki lokalne, samorząd terytorialny.

## Wprowadzenie

Program czterech „wielkich” reform rządu Jerzego Buzka obejmował: reformę oświaty, reformę emerytalną, reformę zdrowotną i reformę administracji. Dotychczas stosunkowo najmniej krytykowana była reforma administracji, nazywana też reformą samorządową. Krytyka pozostałych reform wzmogła się po wyborach parlamentarnych w 2015 r., pojawiły się również propozycje korekt podziału administracyjnego. Obiektywnie rzecz ujmując można jednak uznać procesy decentralizacji w naszym kraju za ogromny sukces 25-letniej transformacji społeczno-gospodarczej. Nie oznacza to jednak braku potrzeby krytycznej-

---

<sup>1</sup> Artykuł powstał w ramach projektu badawczego finansowanego przez Narodowe Centrum Nauki pt.: „System finansowania samorządu terytorialnego a kreowanie i utrwalanie iluzji fiskalnych. Komplementarność metod jakościowych i ilościowych”, nr 2014/13/B/HS4/00162.

go spojrzenia na dorobek w zakresie decentralizacji zadań państwa i decentralizacji fiskalnej. Wątek ten jest często podnoszony na forum publicznym, również w ciekawym kontekście rozwoju samorządu jako lokalnej wspólnoty politycznej [Dębowska-Romanowska, 2014, s. 7]. Samorząd terytorialny wykonujący jedynie zadania przekazane z wyższego szczebla ustawowo i pozbawiony możliwości działań kreatywnych może nie sprostać współczesnym wyzwaniom. Decentralizacja zaś w takiej sytuacji będzie decentralizacją ułomną, nazywaną też w literaturze dekoncentracją zadań [Gajl, 1993, s. 15-17]. Podstawowa iluzja fiskalna związana jest ze znanym z nowej ekonomii politycznej zjawiskiem kreowania wśród podatników złudzenia, że obciążenia podatkowe są niższe niż w rzeczywistości [Buchanan, 1997, s. 163] oraz przyjmowania postaw oportunistycznych, aby zwiększyć swoje szanse wyborcze. Zachowania polityków uwarunkowane są jednak wiedzą i świadomością wyborców, stąd zjawisko politycznych cykli wyborczych i oportunistyczne zachowania polityków mają inny przebieg w tzw. nowych i dojrzałych demokracjach [Brender i Drazen, 2004, s. 3]. W systemach federacyjnych, zdecentralizowanych, zjawisko hazardu moralnego pojawia się, gdy niższy szczebel władz publicznych wydatkuje dochody podatkowe zgromadzone na szczeblu centralnym. Problemy hazardu moralnego i miękkich ograniczeń budżetowych są uważane za główne wady centralizacji opodatkowania i redystrybucji środków pomiędzy poszczególne szczeble samorządu [Hillman, 2009, s. 723-724]. Problem ten jest szczególnie trudny w krajach unitarnych dbających o jednolity system podatkowy oraz w konfrontacji z ograniczonymi w praktyce możliwościami konkurencji podatkowej (lokalna konkurencja podatkowa w czystym ujęciu jest zresztą raczej konstrukcją teoretyczną).

Z perspektywy ćwierćwiecza funkcjonowania samorządu terytorialnego w Polsce oraz ponad dziesięciolecia jego funkcjonowania pod przepisami Ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego z 13 listopada 2003 r. można pokusić się o ocenę praktyki decentralizacji fiskalnej i jej konsekwencji. Oparcie systemu finansowania samorządu terytorialnego w dużej mierze na dochodach o charakterze transferów z budżetu państwa, a nie dochodach własnych, może prowadzić do niekorzystnych zjawisk i strat w korzyściach płynących z decentralizacji.

Celem badań jest poznanie rodzajów, zakresu i konsekwencji obecnego systemu finansowania samorządu terytorialnego w kontekście zjawiska iluzji fiskalnych. Artykuł zawiera wybrane wyniki badań ankietowych polskich radnych na tle tzw. dobrych praktyk w procesach decentralizacji fiskalnej, sformułowanych przez instytucje międzynarodowe.

## 1. Dobre praktyki w ujęciu instytucji międzynarodowych

W materiałach Banku Światowego rozważania poświęcone relacjom fiskalnym i decentralizacji rozpoczyna się od stwierdzenia, iż odpowiedzialność finansowa jest podstawowym elementem i istotą decentralizacji [World Bank, 2001]. Jest to fundamentalne stwierdzenie z punktu widzenia myśli przewodniej przedmiotowych rozważań. W ujęciu Banku Światowego do podstawowych kwestii kształtujących decentralizację finansową zaliczono: odpowiednie przypisanie zadań i wydatków, adekwatne przypisanie dochodów, system transferów i możliwości zadłużania się władz lokalnych. Podstawą samodzielności wydatkowej jest przypisanie zadań stosownie do właściwego szczebla samorządu oraz autonomia w zakresie kształtowania wysokości, a przede wszystkim struktury wydatków na poszczególne cele. Szczegółowa kontrola władz centralnych jest w tym zakresie niepożądana, wskazane są natomiast: transparentność i monitoring finansów oraz odpowiedzialność za podejmowane decyzje. W obszarze dochodów podstawowym problemem jest przypisanie podatków lokalnych najbardziej odpowiednich do administrowania na danym szczeblu samorządu, zapewniających odpowiedni poziom dochodów własnych. W praktyce trudno jest w szerokim zakresie uwzględnić argumenty związane z zasadami efektywności i równości, pojawia się więc konieczność uzupełniania dochodów i stworzenia całego systemu subwencjonowania samorządów. Jednocześnie trudno jest w praktyce uniknąć problemów związanych z osłabieniem motywacji władz lokalnych do dbania o dochody własne. Mimo to subwencje i dotacje spełniają niezmiernie ważne funkcje w systemie finansowania samorządów terytorialnych i są nieodłącznym elementem każdego zdecentralizowanego systemu finansów publicznych. Podstawowym, koniecznym postulatem jest natomiast oparcie systemu dotowania na obiektywnych, jasnych i jawnych kryteriach podziału środków. Jeśli chodzi o element związany z dostępem władz samorządowych do rynku finansowego, to najczęściej postuluje się możliwość finansowania wydatków z dochodów zwrotnych, ale przy pewnych ograniczeniach nadmiernego i niekontrolowanego zadłużania. W tym kontekście podnosi się problem tzw. hazardu moralnego związanego z oczekiwaniem od władz państwowych pokrywania zobowiązań jednostek zagrożonych bankructwem.

W rozlicznych analizach i opracowaniach pod auspicjami MFW duże znaczenie mają badania poświęcone wpływowi decentralizacji na efektywność dostarczania usług publicznych oraz problemy związane z nierównowagą fiskalną. Na stronie funduszu identyfikowanych jest 2070 wyników wyszukiwania opracowań i artykułów poświęconych decentralizacji fiskalnej [www 1]. Podkreśla się znaczenie jednej z klasycznych koncepcji finansów publicznych, tzw. zasady

korzyści [Greene, 2012, s. 299]. Zasada ta mówi, że ludzie odnoszący korzyści z konkretnych dóbr i usług dostarczanych przez sektor publiczny powinni ponieść ich koszt. Bezpośrednie zastosowanie tej zasady w praktyce jest po pierwsze dyskusyjne (np. z uwagi na redystrybucyjną funkcję finansów publicznych), a po drugie utrudnione w praktycznej implementacji. Wydaje się jednak, że najbardziej odpowiednim szczeblem władz publicznych do jej zastosowania jest szczebel lokalny i wykorzystanie podatków oraz opłat lokalnych.

Ekonomiści związani z OECD podkreślają z kolei znaczenie zasad finansowania samorządu terytorialnego w zapewnieniu efektywności oraz wpływu na jego politykę wydatkową [Joumard i Kongsrud, 2003, s. 182]. Zwracają jednak uwagę, że najczęściej system ten ma do spełnienia wiele, często trudnych do pogodzenia celów. Pomijając ten szerszy kontekst, z punktu widzenia moich rozważań na podkreślenie zasługuje konstatacja, iż aby spełniać swoją rolę i jak najlepiej odpowiadać na preferencje lokalnej społeczności, to właśnie opodatkowanie lokalne pozwala połączyć bezpośrednio lub pośrednio wydatki z kosztami.

Doświadczenia w procesach i strategiach decentralizacji spowodowały, że ekonomiści sformułowali zasady implementacji decentralizacji fiskalnej. Wymienia się 12 zasad, które mają szczególne znaczenie w praktycznych procesach planowania i wdrażania decentralizacji [Bahl, 1999]:

- 1) Decentralizacja fiskalna powinna być traktowana jako proces całościowy;
- 2) Finanse powinny podążać za zadaniami;
- 3) Powinny być wprowadzone silne uprawnienia władz państwowych do monitorowania i ewaluacji decentralizacji;
- 4) Jeden system finansów samorządowych nie jest odpowiedni zarówno dla jednostek miejskich, jak i wiejskich;
- 5) Decentralizacja fiskalna wymaga znaczących uprawnień władz lokalnych w zakresie opodatkowania;
- 6) Władze centralne muszą respektować wprowadzone przez siebie zasady decentralizacji fiskalnej;
- 7) System powinien być prosty (*keep it simple*);
- 8) System transferów powinien być zbieżny z celami reform decentralizacyjnych;
- 9) Decentralizacja fiskalna powinna obejmować wszystkie szczeble samorządu;
- 10) Powinny być wprowadzone twarde ograniczenia budżetowe;
- 11) Należy uwzględniać, iż systemy finansów publicznych znajdują się zawsze w okresach przejściowych i podlegają zmianom;
- 12) Powinno być stworzone wsparcie instytucjonalne procesów decentralizacji.

Zasady te mają szczególne znaczenie dla tzw. młodych demokracji, krajów rozwijających się. Problemy finansów publicznych i decentralizacji mają często inny charakter w krajach wysoko rozwiniętych i na niskim poziomie rozwoju

społeczno-gospodarczego. Warto jednak je przypomnieć, gdyż procesy decentralizacji charakteryzują się również pewną cyklicznością, po okresach wzmoczonych procesów decentralizacji następuje polityka zmierzająca do centralizacji dochodów i wydatków publicznych.

## **2. Decentralizacja a iluzja i percepcja fiskalna**

W opracowaniach i zasadach dobrych praktyk Banku Światowego podkreślano, iż osiągnięcie korzyści z decentralizacji finansów publicznych wymaga uwzględnienia ewentualnych kosztów tego procesu. W założeniach bowiem decentralizacja przynieść ma zwiększenie efektywności i racjonalności systemu, w efekcie może jednak wzmocnić niebezpieczeństwo oportunistycznych postaw państwowych oraz lokalnych urzędników i polityków. Jest to związane ze zjawiskiem miękkich ograniczeń budżetowych i w konsekwencji prowadzi do konstatacji, iż wpływ decentralizacji na efektywność sektora publicznego i stabilność makroekonomiczną uzależnione jest od zasadniczego ograniczenia spłaty zadłużenia samorządu terytorialnego przez władze państwowe. Możliwość pomocy finansowej samorządom w przypadku ich problemów finansowo-ekonomicznych jest podstawowym elementem problemu hazardu moralnego, znanego w szerszym kontekście w literaturze ekonomicznej. W monitorowaniu lokalnej dyscypliny finansowej dużą rolę odgrywają lokalni wyborcy, kredytodawcy oraz właściciele aktywów. Wśród instytucji i mechanizmów w tym zakresie wskazuje się bezpośrednio na znaczenie rynku i mechanizmy rynkowe, jak również np. na właściwie skonstruowany system subwencjonowania oraz adekwatność dochodów lokalnych do nałożonych zadań. Duże znaczenie może mieć słaby system polityczny. Jeśli przedstawiciele władz samorządowych mają silną reprezentację w legislacyjnych strukturach państwa, oczekiwanie pomocy w sytuacji wysokiego zadłużenia budżetów lokalnych będzie większe. Rzadko wskazuje się jednak na cały system finansowania samorządu terytorialnego, który służyć powinien wzmocnieniu odpowiedzialności fiskalnej na szczeblu samorządowym. Mocny system podatków i opłat lokalnych najskuteczniej wzmocnia zasadę, że korzyści i koszty lokalnych decyzji fiskalnych będą ponoszone na szczeblu lokalnym, samorządowym.

W praktyce decentralizacja obejmuje wiele obszarów działalności legislacyjnej i finansowej, ale w państwach unitarnych tym obszarem, który napotyka istotną barierę, jest pełna decentralizacja dochodów, czyli przekazanie samorządom terytorialnym kompetencji określania i nakładania własnych podatków. Au-

tonomia fiskalna w tym zakresie jest znacząco ograniczona, w Polsce sprowadza się do przewidzianej przez prawo możliwości samoopodatkowania mieszkańców oraz kompetencji organów gminnych określanych jako „ograniczone władztwo podatkowe”. Postępujące procesy decentralizacji powodują powstawanie skomplikowanych relacji fiskalnych i sprzyjają powstawaniu iluzji fiskalnych, przez które najogólniej mówiąc rozumie się błędne przekonania, niewłaściwe interpretacje zjawisk i instrumentów finansowych. Zjawisko to w ujęciu teoretycznym przedstawiono we wcześniejszych pracach [Guziejewska, 2016, s. 215].

W powyższym kontekście należy postulować o swego rodzaju powrót do źródeł i wskazanie na podatki i opłaty lokalne jako podstawowe źródło finansowania samorządu terytorialnego. Z jakościowej części moich badań (wywiady pogłębione z radnymi) wynika bardzo słabe postrzeganie podatków lokalnych jako podstawowego źródła dochodów budżetu, kształtującego samodzielność i niezależność finansową jednostki. U podstaw zjawiska iluzji fiskalnych leży więc brak percepcji podatku lokalnego jako podstawy autonomii i niezależności fiskalnej samorządu. Percepcja jest definiowana jako złożony proces poznawczy, który prowadzi do odbierania przez człowieka określonych zjawisk lub procesów, jest to odbiór zjawiska za pomocą różnych zmysłów, jego postrzeganie. W odróżnieniu od pojęcia „iluzji”, percepcja nie ma wydźwięku pejoratywnego. Iluzja wydaje się niejako następstwem niewłaściwej percepcji (lub jej braku) albo błędnej interpretacji wcześniej zidentyfikowanego zjawiska. Badania empiryczne potwierdziły hipotezę, że percepcja fiskalna wpływa na zachowania wyborców [Bosch i Suárez-Pandiello, 1993, s. 233].

### **3. Problemy decentralizacji fiskalnej w Polsce w świetle badań ankietowych polskich radnych**

Ujęcie statystyczne wskazuje, że Polska charakteryzuje się ok. 50-proc. udziałem dochodów własnych w dochodach ogółem dla całego sektora samorządowego, występuje natomiast duże zróżnicowanie pomiędzy poszczególnymi szczeblami samorządu [Guziejewska, 2013]. Sam ten fakt wiele jednak nie przesądza, gdyż poszczególne kraje charakteryzują się zróżnicowanymi wskaźnikami. Systemy finansowe samorządów ukształtowane są w dużym stopniu historycznie, cechują się dużą specyfiką, więc statystyki mogą być bardzo mylące. Poważnym problemem w moim przekonaniu jest natomiast zbyt wysoki udział dochodów o charakterze transferowym (subwencja ogólna, dotacje celowe, udziały w podatku PIT i CIT) w finansowaniu samorządów terytorialnych [Guziejewska, 2015]. Konsekwencją takiego rozwiązania (systemu) jest coraz więk-

sza marginalizacja dochodów typowo podatkowych. Podkreślić należy, że problem ten nie dotyczy tylko Polski, ale wielu krajów. Jest on związany z długoletnimi procesami przekazywania na szczeble samorządu kosztownych zadań publicznych, podczas gdy typowe podatki lokalne były z natury rzeczy zbyt mało wydajne fiskalnie, aby sfinansować te zadania. Swoistym remedium na ten problem było coraz szersze wykorzystanie podatków tradycyjnie państwowych (centralnych) jako tzw. podatków wspólnych i wykształcenie tzw. udziałów jako źródła finansowania jednostek lokalnych. Negatywną konsekwencją takiego stanu rzeczy jest marginalizacja podatków i opłat lokalnych jako głównego źródła finansowania. Powoduje to nie tylko powstawanie, ale i utrwalanie iluzji fiskalnych polegających na błędnej identyfikacji lub całkowitym braku postrzegania podatków i opłat lokalnych jako fundamentu lokalnej samorządności i autonomii finansowej.

Obok małego znaczenia fiskalnego podatków lokalnych w Polsce dużym problemem jest bardzo ograniczone władztwo podatkowe polskich samorządów. Szczeble ponadgminne są pozbawione typowych dochodów własnych w postaci podatków, bardziej korzystanie sytuacja ta wygląda w przypadku gmin i miast na prawach powiatu. Podstawowym, najbardziej wydajnym fiskalnie źródłem dochodów podatkowych jest podatek od nieruchomości. Rada gminy określa zgodnie z art. 5 Ustawy o podatkach i opłatach lokalnych wysokość stawek podatku, ale nie mogą one przekroczyć stawek ogłoszonych przez ministra finansów. Sama ustawa wprowadza szeroki katalog zwolnień z podatku, również rada może wprowadzać dodatkowe zwolnienia i dodatkowo różnicować stawki podatku. Wszystkie te działania mogą być instrumentem stymulującym podatników, instrumentem lokalnej polityki podatkowej, ale w krótkim okresie przyczyniają się one do zmniejszenia dochodów budżetu. Wobec dużego zadłużenia polskich samorządów pojawia się pytanie o racjonalność takiej polityki. Przypomina to zjawisko *race to the bottom*, będące konsekwencją konkurencji podatkowej pomiędzy krajami. Wielu ekonomistów wskazuje również na nieodpowiedzialne rezygnowanie z podwyższania dochodów publicznych kosztem ogromnego zadłużenia publicznego.

Na duży zakres iluzji fiskalnych i problemów z percepcją poszczególnych źródeł dochodów oraz ich znaczenia wskazują wyniki badań ankietowych przeprowadzonych na przełomie 2015 i 2016 r. Badaniem objęto radnych 7 największych miast w Polsce, z wyłączeniem miasta stołecznego Warszawa. Badania mają nowatorski charakter: radni to politycy lokalni, bardzo specyficzni i „trudni” respondenci. Na pytanie, czy w celu zwiększenia dochodów budżetu należy podwyższyć subwencje i dotacje z budżetu państwa, 68% radnych odpowiedziało tak i raczej tak. Jeszcze większy odsetek respondentów (86%) wskazał na

zwiększenie udziałów w podatku PIT i CIT jako źródło potencjalnych dochodów. Jednocześnie 72% respondentów było przeciwnych podwyższeniu podatków i opłat lokalnych, 24% wskazało na to źródło jako potencjalny instrument pozyskania dodatkowych środków w budżecie miasta. 77% radnych odpowiedziało tak i raczej tak na pytanie, czy samorząd terytorialny w Polsce powinien mieć większe możliwości kształtowania wysokości podatków i opłat lokalnych. Paradoksalnie jednak zarówno z części jakościowej, jak i ilościowej badania wynika zdecydowana awersja do zwiększania obciążeń fiskalnych na szczeblu lokalnym. Respondenci odpowiadali również na pytania dotyczące podatku od nieruchomości. Z badania wynika, że mają wiedzę i percepcję podatku od nieruchomości mieszkalnych jako obciążenia na niskim poziomie; 75% badanych odpowiedziało nie i raczej nie na pytanie, czy podatek ten jest w Polsce wysoki i bardzo odczuwalny przez mieszkańców. Radni pytani też byli o poglądy na temat podatku katastralnego. Zdecydowana większość zadeklarowała sprzeciw wobec wprowadzenia podatku od wartości nieruchomości, ale co było nieco zaskakujące, znaleźli się również zwolennicy (30% respondentów) tego wywołującego skrajne emocje obciążenia. Nieco światła na tę kwestię rzucił pierwszy etap badań (wywiady). Radni będący zwolennikiem katastru wskazywali na absurdy w gospodarowaniu nieruchomościami w aktualnym systemie opodatkowania nieruchomości. Jeśli chodzi o stronę wydatkową budżetu oraz kwestie deficytu, to w tym obszarze zidentyfikowano zdecydowanie mniejszy zakres iluzji fiskalnych. 93% ankietowanych odpowiedziało, że w sytuacji nadmiernego deficytu należy zmniejszyć wydatki budżetu.

## Podsumowanie

Od wielu lat zarówno środowisko nauki, jak i praktyki wskazuje na braki w pełnej decentralizacji fiskalnej w Polsce. Samorządowcy podkreślają przede wszystkim niedofinansowanie wielu zadań przekazanych na szczebel lokalny oraz ubytki dochodów związane z prawotwórczą działalnością władz państwowych. Nieco inny charakter mają głosy środowiska naukowego, postulującego z natury rzeczy zmiany o charakterze bardziej systemowym. Z dyskusji publicznej, jak również z wybranych wyników badań poświęconych iluzjom fiskalnym w polskim systemie finansów samorządowych wyłania się dość specyficzne rozumienie autonomii fiskalnej, związanej z samodzielnością finansową – ale bez odpowiedzialności, zwłaszcza za poziom obciążeń podatkowych na szczeblu lokalnym. Częściowo podejście takie wiąże się z rolą prawotwórczą państwa, w której to władze państwowe, a nie samorządowe są suwerenem, częściowo



jest następstwem doświadczeń i złych praktyk w przeszłości, polegających na przekazywaniu zadań bez zapewnienia adekwatnych środków na ich realizację. Możliwości pozyskiwania w razie potrzeby wyższych dochodów do budżetu lokalnego, zarówno w drodze podatków, jak i dochodów niepodatkowych, są w praktyce bardzo ograniczone. Jedyną metodą nałożenia na lokalną społeczność obciążeń podatkowych zapewniających bezpośrednio dodatkowe środki jest samoopodatkowanie mieszkańców. Na tym tle decentralizacja fiskalna w Polsce nie ma charakteru pełnego w zakresie dochodów publicznych i związków pomiędzy poziomem środków wydatkowanych na danym szczeblu a poziomem podatków i opłat, jakie mieszkańcy chcą za nie zapłacić. Należy podkreślić, iż wnioski te w żadnym stopniu nie oznaczają umniejszenia roli subwencji wyrównawczych czy zadaniowych. Postulat pełniejszej decentralizacji fiskalnej oznacza zalecenie zwiększenia dochodów typowo własnych (podatków i opłat lokalnych) w celu zmiany proporcji finansowania oraz ograniczenia niekorzystnych zjawisk związanych z iluzjami fiskalnymi i upolitycznieniem samorządu terytorialnego. Paradoksalnie pojęcie decentralizacji fiskalnej oznacza w założeniach przede wszystkim decentralizację dochodów, natomiast w polskiej praktyce przyjęło bardziej formę decentralizacji wydatków i samodzielności wydatkowej. Powoduje to przyjmowanie przez polityków lokalnych typowych postaw znanych z teorii „przeciętnego” wyborcy oraz powoduje kreowanie i utrwalanie iluzji fiskalnych.

## Literatura

- Bahl R. (1999), *Implementation Rules for Fiscal Decentralization*, International Studies Program, Georgia State University, Atlanta.
- Bosch N., Suárez-Pandiello J. (1993), *Fiscal Perception and Voting*, „Environment and Planning C: Government and Policy”, Vol. 11.
- Brener A., Drazen A. (2004), *Political Budget Cycles in New versus Established Democracies*, NBER Working Paper, No. 10539, June.
- Dębowska-Romanowska T. (2014), *Dylematy przekształceń ustroju finansów lokalnych*, „Finanse Komunalne”, nr 1-2.
- Gajl N. (1993), *Finanse i gospodarka lokalna na świecie*, PWE, Warszawa.
- Greene J.E. (2012), *Public Finance. An International Perspective*, World Scientific Publishing C., Singapore.
- Guziejewska B. (2013), *Intergovernmental Fiscal Relations. Theoretical Aspects and Poland's Experience*, Financial Internet Quarterly „e-Finanse”, Vol. 9, No. 3, [www.e-finanse.com](http://www.e-finanse.com).

- Guziejewska B. (2015), *Designing a Revenue Structure in Local Self-government Entities in Poland: Taxes versus Grants*, „Equilibrium. Quarterly Journal of Economics and Economic Policy”, Vol. 10, Iss. 3.
- Guziejewska B. (2016), *Theoretical Dimensions of Fiscal Illusions in Local Government Finance*, „Journal of Economics, Business and Management”, Vol. 4, No. 3.
- Hillman A.L. (2009), *Public Finance and Public Policy. Responsibility and Limitations of Government*, 2nd ed., Cambridge University Press.
- Intergovernmental Fiscal Relations* (2001), World Bank Decentralization Topics, <http://www1.worldbank.org/publicsector/decentralization/fiscal.htm> (dostęp: 15.02.2016).
- Joumard I., Kongsrud P.M. (2003), *Fiscal Relations across Government Levels*, „OECD Economic Studies”, No. 36.
- Ustawa z dnia 12.01.1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych, tekst jednolity. Załącznik do obwieszczenia Marszałka Sejmu Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 14 maja 2014 r. Dz.U. 2014, poz. 849.
- [www 1] <http://www.imf.org/external/index.htm> (dostęp: 15.02.2016).

#### FISCAL DECENTRALIZATION – GOOD PRACTICES AND POLISH EXPERIENCE

**Summary:** The paper presents problems of fiscal decentralization in theoretical dimension and its consequences in practical implementation in Poland. Considerations are the review and debatable nature. The best practices in fiscal decentralization formulated by international institutions were described and the gap in the process in Poland in the light of questionnaires completed by polish councillors. The conclusions suggest a gap in fiscal decentralisation from the local taxation point of view what results in creation and perpetuation of fiscal illusion.

**Keywords:** fiscal decentralization, fiscal independence, local taxes, local self-government.