MICHAŁ SOSNOWSKI
Jelenia Góra

**Stymulacja czy destymulacja?
Polityka podatkowa a aktywność gospodarcza**

Wprowadzenie

Każde nowoczesne państwo, by móc skutecznie wypełniać powierzone mu zadania społeczno-gospodarcze, musi zostać wyposażone w niezbędne do realizacji zakładanych celów instrumentarium i adekwatne zasoby finansowe, które są gromadzone w ramach realizowanej polityki fiskalnej. Stanowi ona część lub element polityki finansowej państwa, obejmującej ustalanie celów społecznych i gospodarczych, a jej istota sprowadza się, w głównej mierze, do manipulowania wielkością podatków płaconych przez społeczeństwo oraz kształtowania wysokości wydatków tego państwa. Stosowane w literaturze przedmiotu pojęcie „polityka podatkowa” jest elementem polityki fiskalnej jako jej wyodrębniona część ze względu na swoistość środków jej realizacji¹. Przy udziale polityki podatkowej władza publiczna może wpływać na aktywność gospodarczą, stając się istotną determinantą rozwoju kraju. Bez wątpienia charakter działań państwa w rzeczzonej sferze, ich natężenie i kierunki mogą stanowić walor stymulujący działania podmiotów gospodarczych, ale też mogą stać się hamulcem procesów prorozwojowych, znacząco niwecząc wysiłki przedsiębiorców i zachęcając ich, czy *de facto* wręcz zmuszając, do działań niekorzystnych z punktu widzenia państwa.

¹ M. Pietrewicz, *Podstawy teorii finansów*, Poltext, Warszawa 1993, s. 10–12.

W praktyce nie istnieje państwo, którego organy władzy publicznej nie określałyby pewnych warunków i zasad zachowania dla przedsiębiorców. W rzeczywistości zawsze występuje określona liczba i rodzaj funkcji regulacyjnych państwa i administracji publicznej wobec gospodarki, ponieważ w przeciwnym wypadku racjonalny związek między sferą mikroekonomiczną a makroekonomiczną, między funkcjami gospodarczymi a społecznymi i innymi nie byłby możliwy do zrealizowania².

Niniejszy artykuł stanowi kontynuację rozważań autora, których przedmiotem jest rola i miejsce państwa we współczesnej gospodarce. Pytania i problemy, jakie wiążą się z tym zagadnieniem w sferze fiskalnej, dotyczą głównie oddziaływania państwa poprzez podatki na zachowania przedsiębiorców. Celem tego opracowania jest próba odpowiedzi na pytanie, czy w ostatnich latach mamy do czynienia z polityką podatkową państwa sprzyjającą rozwojowi efektywnej i racjonalnej aktywności ekonomicznej przedsiębiorstw oraz kreowaniu warunków dla wzrostu międzynarodowej konkurencyjności gospodarki i ograniczaniu niekorzystnych zjawisk w aspekcie realizacji celów polityki gospodarczej.

1. Instrumenty podatkowego oddziaływania państwa na gospodarkę

W literaturze przedmiotu, obok badań dotyczących zakresu i formy aktywności władzy publicznej na rzecz gospodarki, określa się wprost podstawowe funkcje finansów państwa, którego zadaniem jest zagwarantowanie: po pierwsze, efektywności całości gospodarki przy ułomności rynkowego mechanizmu alokacji (funkcja alokacyjna); po drugie, sprawiedliwości, równości przy nadmiernej dysproporcji dochodów (funkcja redystrybucyjna); po trzecie, stabilności gospodarki rynkowej przy jej cyklicznym funkcjonowaniu (funkcja stabilizacyjna)³, przy czym stabilizacyjna funkcja obejmuje działania zmierzające do niwelowania ujemnych skutków powstałych w wyniku realizacji funkcji alokacyjnej i redystrybucyjnej. Działania te mają spowodować osiągnięcie, a następnie

² K. Sobczak, *Gospodarka rynkowa a władza publiczna*, Instytut Funkcjonowania Gospodarki Narodowej, Warszawa 1998, s. 15.

³ P.A. Samuelson, W.D. Nordhaus, *Ekonomia*, t. 1, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 1996, s. 88 i n.; R.A. Musgrave, P.B. Musgrave, *Public Finance in Theory and Practice*, wyd. 4, McGraw-Hill, New York 1984, s. 5–6; Z. Fedorowicz, *Polityka fiskalna*, Wydawnictwo WSB, Poznań 1998, s. 12 i n.

utrzymanie wysokiego tempa wzrostu gospodarczego przy jednoczesnym redukowaniu zjawisk negatywnych, tzn. wysokiej stopy bezrobocia i inflacji oraz łagodzeniu wahań cyklu koniunkturalnego. Ponadto państwo w ramach działań będących domeną polityki fiskalnej może również oddziaływać na skłonność do inwestowania i oszczędzania.

Nadmierny fiskalizm⁴ zmniejsza skłonność podmiotów gospodarczych i gospodarstw domowych do oszczędzania, a ekspansywna polityka fiskalna może okazać się szczególnie skuteczna w przypadku recesji, długotrwałego zmniejszenia tempa wzrostu gospodarczego, w warunkach malejących cen i niskich stóp procentowych. Zastosowanie bodźców podatkowych skutkuje wzrostem poziomu wydatków prywatnych bez równoczesnego przyczyniania się do zwiększenia deficytu w budżecie państwa. Pobudzona aktywność gospodarcza przedsiębiorstw, zwłaszcza ta proinwestycyjna, mogłaby nawet redukować zarówno bieżące, jak i przyszłe deficyty, co jest konsekwencją wzrostu wpływów podatkowych⁵. Pamiętać jednak należy, że wadą takiej metody oddziaływania państwa na gospodarkę jest to, że jej zastosowanie wymaga czasu i wiąże się z długotrwałym i żmudnym procesem legislacyjnym dotyczącym wprowadzenia nowych podatków lub zmian w już istniejących podatkach. Wystąpić tu może tzw. efekt opóźnień, polegający na tym, że pomiędzy diagnozą stanu gospodarki a przygotowaniem określonych środków polityki ekonomicznej upływa tak wiele czasu, że w momencie, w którym narzędzia te są gotowe, układ gospodarki na tyle się zmieni, że owe narzędzia są już mało skuteczne bądź wcale nieskuteczne⁶. Między innymi Auerbach wskazywał na ograniczoną rolę systemu podatkowego jako stabilizatora, szczególnie w stosunku do procesów inwestycyjnych w gospodarce⁷. Zdaniem Tanziego i Zee, polityka fiskalna powinna w równej mierze służyć zmniejszaniu niestabilności makroekonomicznej w krótkim okresie, jak i wzrostowi gospodarczemu w długim horyzoncie czasu, szczególnie poprzez

⁴ Jako miarę fiskalizmu (stopień fiskalizmu) z reguły przyjmuje się udział podatków i innych niepodatkowych dochodów budżetowych (m.in. składek z tytułu ubezpieczeń społecznych) w PKB, zob. M. Dynus, *Fiskalizm w Unii Europejskiej*, „Bank i Kredyt” luty 2007, s. 35; S. Owsiak, *Finanse publiczne. Teoria i praktyka*, wyd. 2, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 1999, s. 288.

⁵ M. Feldstein, *The Role for Discretionary Fiscal Policy in a Low Interest Rate Environment*, NBER, Working Paper 9203, Cambridge, September 2002, s. 6 i n.

⁶ Zob. S. Owsiak, *Finanse publiczne...*, s. 64.

⁷ Zob. A. Auerbach, *Is There a Role for Discretionary Fiscal Policy?* NBER, Working Paper 9306, Cambridge, October 2002, s. 22–23.

zwiększanie stopnia neutralności ciężarów podatkowych, promocję akumulacji kapitału ludzkiego i redukowanie nadmiernych dysproporcji dochodów⁸.

Ponadto nadmierny wzrost interwencjonizmu państwowego i ekspansja sfery regulacji w gospodarce ogranicza indywidualną wolność gospodarczą, łącząc się zazwyczaj ze wzrostem obciążeń podatkowych na pokrycie rosnących wydatków publicznych. Zbyt wielka skala regulacji w gospodarce ogranicza konkurencję, co ma negatywny wpływ na efektywność ekonomiczną podmiotów gospodarczych, ich aktywność ekonomiczną, innowacyjność i postęp techniczny, a w konsekwencji zatrudnienie, poziom konkurencyjności oraz siłę i dynamikę wzrostu gospodarczego danego państwa. Z badań Banku Światowego wynika, że kraje o ponadprzeciętnie dużej liczbie regulacji administracyjnych oraz – z reguły z tym związanych – wysokich kosztach zakładania i prowadzenia działalności gospodarczej bardziej są narażone na korupcję i rozrost szarej sfery w gospodarce (*shadow economy*). Zdaniem zwolenników ograniczenia władzy publicznej w gospodarce, tylko państwa z wolną gospodarką, pozbawioną etatyzmu, są silne ekonomicznie⁹.

Stosowanie odpowiednich instrumentów dla stabilizowania procesów gospodarczych implikuje zarówno alokację dóbr, jak i redystrybucję dochodów. Natomiast zmiana struktury albo poziomu dochodów i wydatków powoduje skutki alokacyjne i stabilizujące. Występować tu może w równej mierze konwergencja, jak i sprzeczność celów polityki fiskalnej. Należy stwierdzić, że w praktyce gospodarczej niezbędne jest pragmatyczne, a nie doktrynalne podejście do instrumentów oddziaływania państwa na gospodarkę. Rezygnacja z fiskalnych instrumentów alokacyjnych i redystrybucyjnych dla wykorzystania ich do stabilizacji gospodarki byłaby błędem doktrynalnym¹⁰.

Proces stabilizowania gospodarki jest niezwykle trudny i skomplikowany, a skutki takich działań są często trudne do przewidzenia. Cele owych działań muszą być koherentne i zharmonizowane z pozostałymi celami polityki ekonomicznej państwa. Tylko takie postępowanie będzie skuteczne i efektywne, a tym samym będzie się przyczyniać do trwałego i stabilnego wzrostu

⁸ V. Tanzi, H.H. Zee, *Fiscal Policy and Long-Run Growth*, „IMF Staff Papers” 1997, vol. 44, nr 2.

⁹ L. Balcerowicz, *Dylematy regulacji*, „Wprost” 25.04.2004, nr 17, s. 54. L. Balcerowicz, *Koszty regulacji*, „Wprost” 9.05.2004, nr 19, s. 44 i n.

¹⁰ S. Owsiak, *Finanse publiczne...*, s. 62–63.

społeczno-gospodarczego. Dla realizacji tych funkcji finansów państwa niezbędne jest wykorzystanie racjonalnie skonstruowanego systemu podatkowego¹¹.

W zależności od tego, jaką konstrukcję nadaje się podatkom dla osiągnięcia zamierzonych efektów, mogą one zarówno stymulować pewne zachowania, jak i działać antymotywacyjnie. Mogą sprzyjać powstawaniu określonych zjawisk, powodować wzrost ich natężenia bądź je eliminować. Ta stymulacyjna funkcja podatków ma przede wszystkim sprzyjać gospodarności podmiotów gospodarczych, pobudzaniu ich do osiągania odpowiednich wyników ekonomicznych i finansowych, podejmowaniu przez przedsiębiorców działań przynoszących zyski czy pożądane efekty społeczne, proeksportowe itd.¹² W ten sposób państwo wprowadza – w miejsce bezpośredniej metody ingerencji w proces gospodarowania czy inwestowania – metody parametryczno-ekonomicznego oddziaływania na podatników, co prowadzi w efekcie do przesunięcia decyzji o wyborze kierunku i wielkości wydatków w stronę samych podatników¹³. Realizując określoną politykę fiskalną władza publiczna daje pewne sygnały przedsiębiorcom, którzy przetwarzają je w procesie decyzyjnym w przedsiębiorstwie, a następnie podejmują konkretne działania w sferze gospodarczej. Uwzględniają przy tym relację uzyskiwanych efektów do ponoszonych kosztów, wydatków bądź zaangażowanych zasobów, dążąc do zoptymalizowania tej relacji (ewentualnie osiągnięcia stanów zadowalających), by zapewnić sobie przetrwanie i rozwój oraz maksymalizowanie osiąganych korzyści¹⁴.

¹¹ Racjonalny system podatkowy powinien oznaczać taki zespół różnego rodzaju podatków, które łącznie cechuje: wysoki stopień wydajności (tj. gwarantują osiągnięcie dochodów publicznych w kwocie umożliwiającej pokrycie – uwzględniając zarówno inne oprócz podatkowych dochody budżetowe, jak i uznany za dopuszczalny deficyt budżetowy – wszystkich uzasadnionych społecznie i gospodarczo wydatków publicznych); elastyczność (tzn. łatwość dostosowywania się do bieżących potrzeb budżetu i sytuacji gospodarczej); stałość, pewność i spójność regulacji prawnych; taniość (tj. relatywnie niski koszt poboru w stosunku do wielkości uzyskiwanych kwot podatków); niska podatność na możliwość dokonywania oszustw podatkowych, uchylania się od opodatkowania i korupcję; prostota, jednoznaczność i dogodność dla podatników, zob. *Teoretyczne podstawy reformy podatków w Polsce*, red. J. Ostaszewski, Z. Fedorowicz, T. Kierczyński, Difin, Warszawa 2004, s. 48.

¹² N. Gajl, *Teorie podatkowe w świecie*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 1992, s. 131.

¹³ N. Andel, H. Haller, *Handbuch der Finanzwissenschaft*, J.C.B. Mohr, Tübingen 1980, s. 124 i n.

¹⁴ Zob. S. Wrzosek, *Znaczenie efektywności ekonomicznej w procesach decyzyjnych przedsiębiorstw*, w: *Efektywność – rozważania nad istotą i pomiarem*, red. T. Dudycz, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu, Wrocław 2005, s. 459.

2. Fiskalizm, szara strefa i delokalizacja – wybrane problemy

Różne bodźce występujące w systemie podatkowym mogą implikować powstawanie często trwałych nawyków, a tym samym umacniać pewne zachowania, w tym również negatywne. Zachowania te będą z reguły odzwierciedleniem polityki fiskalnej prowadzonej wobec przedsiębiorców i reakcją na nią. Kwestia oddziaływania obciążeń fiskalnych na aktywność gospodarczą, a przez to na wpływy podatkowe budżetu państwa stała się przedmiotem badań i analiz m.in. Laffera, który sformułował związek pomiędzy poziomem stawki podatkowej a wysokością wpływów podatkowych do budżetu¹⁵. W szerszym znaczeniu zależność opisana za pomocą krzywej Laffera porusza problem optymalizacji podatkowej w skali makroekonomicznej.

Zgodnie z tą koncepcją optymalizacja podatkowa sprowadza się do osiągnięcia maksymalnych wpływów z tytułu podatków przy możliwie najmniejszym obciążeniu podatników, co nie stanowiłoby bariery dla dynamicznego rozwoju przedsiębiorczości i wzrostu gospodarczego¹⁶. Wzrost stawki podatku wprowadzone w krótkim okresie może wpłynąć na wzrost (nawet bardziej niż proporcjonalny) wpływów podatkowych do budżetu państwa, jednak już w średnim i długim horyzoncie czasowym dają się zauważyć negatywne jego konsekwencje, wynikające z antymotywacyjnego oddziaływania zwiększonych ciężarów podatkowych na rozwój przedsiębiorczości. Z punktu widzenia budżetu państwa ograniczenie działalności gospodarczej, spadek podstaw opodatkowania u przedsiębiorców negatywnie musi odbić się na wpływach podatkowych, powodując ich uszczuplenie. To z kolei skutecznie może uniemożliwić realizację przez państwo zadań o charakterze zarówno społecznym, jak i gospodarczym.

Z kolei przy ciągłym wzroście obciążeń podatkowych poważnym zagrożeniem dla stabilnego rozwoju kraju może także się okazać przenoszenie (delokalizacja) działalności gospodarczej do państw cechujących się niskimi podatkami bądź – co równie niekorzystne dla gospodarki – ukrywanie przez przedsiębiorców źródeł dochodów i rozwijanie działalności już w tzw. szarej sferze gospodarczej (*shadow economy*)¹⁷.

¹⁵ Zob. A.B. Laffer, M.A. Miles, *International Economics in an Integrated World*, Glenview 1982.

¹⁶ P. Kulawczuk, *Efektywność podatkowa małych i średnich przedsiębiorstw*, Wydawnictwo Uniwersytetu Gdańskiego, Gdańsk 2004, s. 29.

¹⁷ Szara strefa gospodarki obejmuje całą legalną produkcję rynkową, która jest celowo ukrywana przed państwem: 1) w celu uniknięcia płacenia podatków, np. podatku dochodowego lub podatku VAT; 2) w celu uniknięcia zapłaty składek na ubezpieczenie społeczne; 3) w celu uniknięcia

Działalność gospodarcza jako działalność zarobkowa ma na celu osiągnięcie zysków, a każde obciążenie podatkowe oznacza zmniejszenie zgromadzonych lub przyszłych zasobów kapitałowych podatnika. W zakresie podatku dochodowego nakładanie podatku w sposób bezpośredni ogranicza skalę wydatków konsumpcyjnych lub wydatków na działalność gospodarczą. Dlatego podmioty gospodarcze będą w znacznym stopniu wrażliwe na występujący w danym państwie poziom podatków¹⁸, ponieważ naturalnym zachowaniem podatnika jest unikanie konsekwencji opodatkowania bądź minimalizowanie jego negatywnego oddziaływania. Postępowanie podatnika może sprowadzać się m.in. do legalnego optymalizowania poziomu opodatkowania przez wykorzystywanie elastyczności konstrukcji podatku albo przez delokalizację (migrację) do państw o łagodniejszych reżimach podatkowych, w których można wykorzystać tym samym konkurencję podatkową (*tax competition*) pomiędzy krajami. Proces delokalizacji przejawia się w formie międzynarodowych przepływów bezpośrednich inwestycji zagranicznych (FDI), przy czym rzeczywista skala tego zjawiska jest trudna do zmierzenia¹⁹. Istnienie konkurencji podatkowej przynosi wymierne korzyści dla przedsiębiorstw inwestujących w danym państwie i prowadzących w nim działalność gospodarczą, co z reguły przynosi równocześnie pożytek gospodarce danego obszaru. Jest bodźcem do wzrostu dyscypliny finansów publicznych, może poprawiać efektywność wydatkowania środków publicznych poprzez lepsze ich lokowanie i racjonalne kierunki inwestycji.

określonych uregulowań prawnych na rynku pracy, np. płacy minimalnej, wymogów BHP itd.; 4) w celu uniknięcia określonych procedur administracyjnych, takich jak wypełnienie kwestionariuszy statystycznych czy administracyjnych, zob. F. Schneider, *The Shadow Economy: An Essay*, Johannes Kepler Universität of Linz, June 2014, s. 3, <http://www.econ.jku.at/531> [dostęp 15.02.2015].

¹⁸ M.P. Devereux, R. Glenn Hubbard, *Taxing Multinationals*, NBER, Working Paper 7920, Cambridge, September 2000.

¹⁹ Przyczyna tej trudności tkwi m.in. w tym, że obok pojęcia delokalizacji (migracji, relokacji) funkcjonują też pojęcia offshoring i outsourcing. Migracja (delokalizacja) przedsiębiorstwa raczej jest utożsamiana z przeniesieniem produkcji istniejącej w inne miejsce, co wiąże się z likwidacją miejsc pracy w miejscu dotychczasowej działalności. Natomiast określenia offshoring i outsourcing na to jednoznacznie nie wskazują, zob. E. Małuszyńska, *Delokalizacja przedsiębiorstw*, „Wspólnoty Europejskie” 2006, nr 3 (172), s. 4. Offshoring jest rozumiany jako przenoszenie produkcji (lub zamówień) z kraju, w którym firma ma siedzibę, do innego kraju, zazwyczaj charakteryzującego się niższymi kosztami zatrudnienia. Zjawisko to może, ale nie musi, mieć miejsce w ramach jednego przedsiębiorstwa. Natomiast zjawisko outsourcingu polega na przenoszeniu poza firmę zamówień na usługi, zob. E. Kawecka-Wyrzykowska, *Narodowe regulacje na rynku wewnętrznym UE: nowe bariery we współpracy*, w: *Unia Europejska w gospodarce światowej – nowe uwarunkowania*, Oficyna Wydawnicza SGH, Warszawa 2007.

Warto zauważyć, że na konkurencyjność danego państwa mierzoną choćby przy pomocy indeksu wzrostu konkurencyjności (Growth Competitiveness Index, GCI)²⁰ składa się wiele czynników, wśród których są poziom świadczeń socjalnych, koszt transportu, poziom infrastruktury, edukacji, stan środowiska naturalnego²¹. Dopiero brak różnic w zakresie tych niepodatkowych czynników sprawia, że różnice w obciążeniach podatkowych stają się szczególnie istotne. Państwa o wysokiej jakości infrastruktury, stabilnym i transparentnym systemie prawnym i podatkowym, mające duży udział wysoko wykwalifikowanej siły roboczej nie muszą obawiać się ucieczki inwestorów i spadku swojej atrakcyjności inwestycyjnej, zachowując jednocześnie relatywnie wyższy poziom stawek podatkowych. Z kolei kraje o relatywnie niskim poziomie rozwoju i mniej zasobne w kapitał, oferując niższe opodatkowanie, niejako rekompensują w tej postaci występujące na ich terenie braki infrastrukturalne, aby mimo wszystko być w miarę atrakcyjnym miejscem do inwestowania.

Natomiast istnieje wiele przyczyn występowania szarej strefy w gospodarce i jej wzrostu²², przy czym w zakresie problematyki opodatkowania warto wymienić, po pierwsze, poziom obciążeń podatkowych i składek na ubezpieczenia społeczne; po drugie, moralność podatkową. Poziom podatków i składek na ubezpieczenie społeczne może zniekształcać wybór pomiędzy pracą a czasem wolnym i stymulować podaż pracy w szarej strefie. Im większa różnica między całkowitą wysokością kosztów pracy w gospodarce oficjalnej a dochodem z pracy po opodatkowaniu, tym większa jest zachęta do zmniejszenia klina podatkowego²³ i pracy w szarej strefie. Wielkość tego klina jest determinowana poziomem sumy obciążeń podatkowych i paropodatkowych, co czyni je kluczowymi czynnikami wzrostu i istnienia szarej strefy²⁴.

²⁰ GCI – określa zdolność poszczególnych państw do zapewnienia długookresowego wzrostu gospodarczego, zob. *The Global Competitiveness Report, 2012–2013*, World Economic Forum – Geneva, Switzerland 2012.

²¹ Zob. *Opinion of the Economic and Social Committee on Direct company taxation*, ECO/091, CES 850/2002, Brussels 17.07.2002.

²² Zob. F. Schneider, *The Shadow Economy...*, s. 7–9.

²³ Klin podatkowy to wyrażona w procentach relacja pomiędzy obciążeniem z tytułu podatków i składek na ubezpieczenia społeczne a wynagrodzeniem brutto pracownika. W 2000 r. odsetek ten w Polsce wynosił dla przeciętnej płacy 38,2%, a w 2012 r. – 35,5%. Dla porównania średnia stopa dla państw OECD spadła w tym okresie z 36,7% do 35,7. Dane: *Taxing Wages: tax burden trends between 2000 and 2014*, OECD, www.oecd.org [dostęp 15.02.2015].

²⁴ Zob. R. Dell'Anno, M. Gomez-Antonio, A.A. Pardo, *Shadow Economy in three different Mediterranean Countries: France, Spain and Greece, A MIMIC Approach*, „Empirical

W 2000 roku klin podatkowy w Polsce wynosił dla przeciętnej płacy blisko 38,2%, a w 2012 – 35,5% (tabela 1). Dla porównania średnia stopa dla państw OECD spadła w tym okresie z 36,7% do 35,7%²⁵.

Z kolei problem moralności podatkowej pojawia się wówczas, gdy aparat skarbowy nie traktuje uczciwych podatników, chętnych do płacenia należnych państwu podatków, w sposób przyjazny i „partnerski”, lecz podejrzliwie, niesprawiedliwie i niejako „z góry” wkomponowując owe relację w strukturę quasi-hierarchiczną, w której podatnik staje się podwładnym. Takie działanie sprzyja wzrostowi gospodarki nierejestrowanej²⁶.

Tabela 1

Poziom opodatkowania, konkurencyjności i szarej strefy gospodarczej
w wybranych krajach OECD

Kraj	Stawka CIT ^a (%)		Stopień fiskalizmu (%)		Klin podatkowy (%)		Wielkość szarej strefy (% PKB)		GCI (ranking)	
rok	2000	2012	2000	2012	2000	2012	2000	2012	2000	2012
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Australia	34,00	30,00	30,4	27,3	31,01	27,21	14,3	9,8	11	20
Austria	34,00	25,00	42,1	41,7	47,31	48,84	9,8	7,6	17	19
Belgia	40,17	33,99	43,8	44,0	57,10	55,99	22,2	16,8	16	15
Kanada	42,43	26,10	34,9	30,7	32,89	30,82	16,0	11,5	6	12
Chile	15,00	20,00	18,8	21,4	7,00	7,00	19,8	19,4 ^d	27	31
Rep. Czeska	31,00	19,00	32,5	33,8	42,59	42,45	19,3	16,0	31	38
Dania	32,00	25,00	48,1	47,2	44,10	38,55	18,0	13,4	13	8
Estonia	26,00	21,00	30,9	32,1	41,31	40,41	25,6	28,2	29 ^b	33
Finlandia	29,00	24,50	45,8	42,8	47,52	42,49	18,1	13,3	5	4
Francja	37,76	34,43	43,1	44,0	50,43	50,12	15,2	10,8	21	18
Niemcy	52,03	30,18	36,3	36,5	52,86	49,63	16,0	13,3	14	6
Grecja	40,00	20,00	33,1	33,7	39,07	42,91	28,7	24,0	33	90
Węgry	18,00	19,00	38,7	38,5	54,68	49,52	25,1	22,5	25	48
Islandia	30,00	20,00	36,2	35,3	28,83	33,82	15,9	15,2 ^d	23	30

Economics” 2007, nr 33, s. 51–84; A. Buehn, F. Schneider, *Shadow Economies around the World: Novel Insights, Accepted Knowledge, and New Estimates*, „International Tax and Public Finance” 2012, nr 19, s. 139–171.

²⁵ Dane na podstawie: *Taxing Wages: tax burden trends between 2000 and 2014*, OECD, www.oecd.org [dostęp 17.02.2015].

²⁶ Zob. E. Kirchler, *The Economic Psychology of Tax Behaviour*, Cambridge (UK) University Press, Cambridge 2007; L.P. Feld, C. Larsen, *Undeclared Work in Germany 2001–2007 – Impact of Deterrence, Tax Policy, and Social Norms: An Analysis Based on Survey Data*, Springer, Berlin i in. 2009.

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Irlandia	24,00	12,50	30,9	27,3	28,87	25,90	15,9	12,7	4	29
Izrael	36,00	25,00	35,6	29,6	29,58	20,39	b.d.	b.d.	18	22
Włochy	37,00	27,50	40,6	42,7	47,08	47,72	27,1	21,6	29	43
Japonia	40,87	39,54	26,6	29,5	24,75	31,28	11,2	8,8	20	9
Korea	30,80	24,20	21,5	24,8	16,36	21,05	27,5	26,3 ^d	28	24
Luksemburg	37,45	28,80	37,2	38,5	37,10	36,01	9,8	8,2	21 ^c	23
Meksyk	35,00	30,00	16,5	19,6	12,40	18,99	30,1	30,0	42	58
Holandia	35,00	25,00	36,8	36,3	40,04	38,80	13,1	9,5	3	7
Nowa Zelandia	33,00	28,00	32,9	33,0	19,37	16,39	12,8	8,8	19	25
Norwegia	28,00	28,00	42,6	42,3	38,56	37,40	19,1	14,2	15	16
Polska	30,00	19,00	32,7	32,1	38,17	35,51	27,6	24,4	34	41
Portugalia	35,20	31,50	30,6	31,2	37,33	37,60	22,7	19,4	22	49
Słowacja	29,00	19,00	33,6	28,1	41,86	39,62	18,9	15,5	38	69
Słowenia	25,00	18,00	36,6	36,5	46,25	42,50	27,1	23,6	31 ^b	57
Hiszpania	35,00	30,00	33,4	32,1	38,63	40,62	22,7	19,2	26	36
Szwecja	28,00	26,30	49,0	42,3	50,14	42,86	19,2	14,3	12	3
Szwajcaria	24,93	21,17	27,6	26,9	22,87	22,11	8,6	7,6	9	1
Turcja	33,00	20,00	24,2	27,6	40,36	37,43	32,1	27,2	39	59
Wielka Brytania	30,00	24,00	34,7	33,0	32,59	32,10	12,7	10,1	8	10
USA	39,34	39,13	28,4	24,4	30,36	29,77	8,7	7,0	2	5

^a Tu stawka CIT stanowi łączne obciążenie tym podatkiem na szczeblu centralnym i lokalnym (jeśli występuje). ^b W 2001 r.

^c W 2003 r.

^d W 2010 r.

Źródło: *The Global Competitiveness Report 2000, 2012–2013*; F. Schneider, *Size and Development of the Shadow Economy of 31 European and 5 other OECD Countries from 2003 to 2013: A Further Decline*, Johannes Kepler Universität of Linz, <http://www.econ.jku.at/531> [dostęp 17.02.2015]; F. Schneider, A. Buehn, *Shadow Economies in Highly Developed OECD Countries: What Are the Driving Forces?* Institute for the Study of Labor (IZA), Discussion Paper No. 6891, October 2012, s. 18–19. *Taxing Wages: tax burden trends between 2000 and 2014*, OECD, www.oecd.org [dostęp 17.02.2015]; *OECD Economic Outlook*, Vol. 2014/2, No. 96, www.oecd.org [dostęp 17.02.2015].

Zarówno delokalizacja, jak i występowanie zjawiska szarej strefy gospodarczej pozbawiają dodatkowo budżet państwa wpływów, gdyż albo beneficjentem środków z tytułu podatków stają się inne państwa, albo z uwagi na nierejestrowany i nigdzie niewykazywany obrót gospodarczy państwo nie uzyskuje należnych mu wpływów. Zależność pomiędzy rozmiarem szarej strefy a wysokością obciążeń podatkowych pokazał w swoich badaniach prof. Schneider z Uniwersytetu Johannesa Keplera w Linz, wskazując tym samym na czynnik fiskalny jako w głównej mierze odpowiedzialny za rozrost szarej strefy²⁷. Również z badań

²⁷ F. Schneider, *Shadow economies around the world: what do we really know?*, „European Journal of Political Economy” 2005, 21(4), s. 598–642.

Caragaty i Gilesa na podstawie danych z lat 1968–1994 wynika, że szara strefa rośnie wraz ze wzrostem obciążeń podatkowych. Według tych autorów tzw. naturalna stopa szarej strefy kształtuje się na poziomie 4–4,5% realnego PKB, przy hipotetycznym założeniu braku podatków. Wraz z ich wzrostem szara strefa rośnie do poziomu 34,4% przy równie umownym założeniu 100% podatków. Tym samym, co oczywiste, obniżenie globalnych obciążeń podatkowych powoduje zmniejszenie się szarej strefy. Najbardziej skuteczną mogłaby okazać się jednorazowa, skokowa redukcja udziału podatków w produkcie narodowym o 10%, co mogłoby spowodować, zdaniem tych autorów, zmniejszenie się szarej strefy o 15,64%. Obliczyli także, jaka byłaby w ich przekonaniu optymalna z punktu widzenia tempa wzrostu gospodarczego i rozmiarów szarej strefy stopa udziału podatków w produkcie narodowym. Otóż średnio wynosiłaby 19,7% – wówczas szara strefa by nie rosła²⁸. Z kolei, jak wykazali w badaniach Novales i Ruiz, redukcja stawek podatków obciążających dochody z pracy ma większy wpływ na stymulowanie długookresowego wzrostu gospodarczego niż podobna redukcja stawek w podatkach od dochodu z kapitału²⁹.

Zaprezentowane w tabeli 1 dane wskazują, że istnieje zależność pomiędzy poziomem opodatkowania wyrażonym zarówno stawką podatku dochodowego od spółek, relacją dochodów podatkowych i parapodatkowych do PKB, klinem podatkowym związanym z opodatkowaniem pracy a szarą strefą gospodarczą. Szczególnie widać to na przykładzie takich państw, jak Belgia, Finlandia, Dania, Szwecja i Szwajcaria, w których spadek ciężarów fiskalnych w okresie 2000–2012 skutkował redukcją szarej strefy i wiązał się z awansem w rankingu poziomu konkurencyjności gospodarczej kraju. Z kolei w innych krajach (Australia, Austria, Kanada, Holandia, Polska, Słowacja, Słowenia, Wielka Brytania i USA) redukcja podatków zmniejszyła szarą strefę, jednak nie miało to

²⁸ Zob. P.J. Caragata, D.E.A. Giles, *Simulating the Relationship Between the Hidden Economy and the Tax Level and Tax Mix in New Zealand*, Department of Economics, University of Victoria, Econometrics Working Paper 1998, No. 9804; zob. także P.J. Caragata, D.E.A. Giles, *The Learning Path of the Hidden Economy: the Tax Burden and Tax Evasion in New Zealand*, Department of Economics, University of Victoria, Econometrics Working Paper 1999, No. 9904; D.E.A. Giles, *Modelling the Hidden Economy and the Tax-Gap in New Zealand*, Department of Economics, University of Victoria, Econometrics Working Papers 1999, No. 9905; G. Trandel, A. Snow, *Progressive income taxation and the underground economy*, Elsevier, „Economics Letters February 1999, vol. 62(2), s. 217–222.

²⁹ Zob. A. Novales, J. Ruiz, *Dynamic Laffer Curves*, „Journal of Economic Dynamics & Control” 2002, nr 27, s. 205.

dotąd dodatkowo przełożenia na wzrost pozycji w rankingu konkurencyjności, co potwierdza wcześniej poczynioną konstatację, że przewaga konkurencyjna państwa i jego gospodarki jest uzależniona także od innych, często bardziej istotnych determinant.

Natomiast kwestia określenia granic opodatkowania, a co ważniejsze, wyznaczenia takich granic, które nie powodują negatywnych implikacji w sferze gospodarki, nie jest rzeczą prostą. Już w XIX wieku we Francji Proudhon twierdził, że dochody budżetu państwa z tytułu podatków nie powinny być większe niż jedna dziesiąta dochodu narodowego. Trudno jest też oczekiwać, by w bliskiej przyszłości teoria ekonomii i finansów publicznych dopracowała się uniwersalnych, w ramach określonych warunków gospodarczych i społecznych danego państwa, metod wyznaczania takiej granicy opodatkowania. Egzemplifikacją problemu wpływu ogólnego poziomu ciężarów podatkowych na dynamikę wzrostu gospodarczego były wyniki polskich badań, według których wzrost poziomu fiskalizmu o 1 pkt proc. powoduje spadek tempa wzrostu gospodarczego na jednego mieszkańca o 0,14 pkt proc.³⁰ Także Leibfritz, Throinton oraz Bibbee w swych badaniach wykazali, że w krajach OECD za lata 1980–1995 zwiększenie przeciętnej (ważonej) stawki opodatkowania o około 10 pkt proc. skutkowało redukcją stopy wzrostu PKB o około 0,5 pkt proc., przy czym podatki pośrednie zmniejszały wzrost gospodarczy w stopniu mniejszym niż podatki bezpośrednie³¹.

Według danych OECD poziom fiskalizmu w Polsce w latach 2000–2012 zmniejszył się z 32,7% do 32,1%, tj. o 0,6 pkt proc., przy czym najwyższą wartość 34,5% osiągnął w 2007 roku. Dla porównania, średnia wartość tego indykatora dla państw OECD w tym czasie zmniejszyła się z 34,3% do 33,7%, tj. też o 0,6 pkt proc.³² Wprawdzie udział ten nie różni się istotnie w stosunku do średniej krajów Unii Europejskiej i OECD, jednak zważywszy na konieczność uzyskania silnego i trwałego impulsu prorozwojowego w gospodarce, konieczne staje się

³⁰ Zob. A. Adamczyk i in., *Badanie relacji między poziomem fiskalizmu i strukturą dochodów podatkowych i parapodatkowych a tempem wzrostu PKB i poziomem bezrobocia w krajach Unii Europejskiej oraz w Polsce w okresie 1990–2000*, w: *Kierunki reformy polskiego systemu podatkowego*, red. A. Pomorska, Wydawnictwo UMCS, Lublin 2003, s. 501 i n.

³¹ Zob. W. Leibfritz, J. Throinton, A. Bibbee, *Taxation and Economic Performace*, OECD Working Paper No. 176, Paris 1997, s. 10, 15 i 49.

³² *OECD Economic Outlook*, Vol. 2014/2, No. 96, www.oecd.org [dostęp 17.02.2015], zob. także *Taxation trends in the European Union ed. 2014*, Publications Office of the European Union, Luxembourg 2014, s. 174, <http://ec.europa.eu/eurostat> [dostęp 17.02.2015].

jego dalsze zmniejszanie. Oczywiście należy zdawać sobie sprawę, że jeśliby nawet stawkę podatkową, a tym samym udział z wpływów podatkowych w PKB, obniżono do 1%, i tak znajdzie się grupa podatników działających w szarej strefie i usprawiedliwiająca to choćby niewielkimi korzyściami.

Podsumowanie

Zaprezentowany związek między stawką podatku a wpływami podatkowymi może być wskazówką w realizacji polityki podatkowej, mającą pomóc uniknąć ewentualnych negatywnych następstw dotyczących aktywności gospodarczej. Postrzeganie systemu podatkowego jedynie jako źródła pozyskania dla budżetu państwa niezbędnych środków zdeterminowanych potencjalnie nieograniczonymi przecież wydatkami, a przez to podnoszenie stawek i ciężarów podatkowych, musi w dłuższym horyzoncie czasu przyczynić się do „kurczenia się” gospodarki, a tym samym ograniczenia wpływów podatkowych, co jest zamierzeniem odwrotnym do pierwotnie zakładanego. Tworząc system podatkowy, władza publiczna musi kierować się zasadą dostosowania poziomu ciężarów fiskalnych do możliwości danej gospodarki. Nadrzędnym celem jest tu bowiem szybki i nieskrępowany nadmiernymi podatkami rozwój przedsiębiorczości i uzyskanie przewagi konkurencyjnej w globalizującej się gospodarce światowej.

Implementacja wniosków wynikających z analizy krzywej Laffera nie jest sprawą ani łatwą, ani prostą, zwłaszcza że trudno oczekiwać od całej zbiorowości podatników jednakowych zachowań, a praktyczne wyznaczenie granicy ciężarów podatkowych jest bardzo trudne, a wręcz niemożliwe. W tym kontekście nie bez znaczenia jest zachowanie równowagi (a dokładniej – próba jej ustalenia) pomiędzy efektywnością a sprawiedliwością opodatkowania.

System podatkowy musi być na tyle racjonalnie skonstruowany na podstawie zasad podatkowych, aby wywołane przezeń zachowania podmiotów życia gospodarczego były pożądane i by nie powodował nadmiernych i negatywnych zakłóceń mechanizmu rynkowego poprzez jego wypaczanie. Z tego względu nowoczesny, dobry system podatkowy powinien stymulować przedsiębiorczość i wzrost gospodarczy, a jednocześnie ograniczać i eliminować zjawiska, które są społecznie i ekonomicznie szkodliwe (np. wysokie bezrobocie, recesję, szarą strefę w gospodarce).

Literatura

- Adamczyk A., Lubińska T., Siwy A., Tarczyński W., *Badanie relacji między poziomem fiskalizmu i strukturą dochodów podatkowych i parapodatkowych a tempem wzrostu PKB i poziomem bezrobocia w krajach Unii Europejskiej oraz w Polsce w okresie 1990–2000*, w: *Kierunki reformy polskiego systemu podatkowego*, red. A. Pomorska, Wydawnictwo UMCS, Lublin 2003.
- Andel N., Haller H., *Handbuch der Finanzwissenschaft*, J.C.B. Mohr, Tübingen 1980.
- Auerbach A., *Is There a Role for Discretionary Fiscal Policy?* NBER, Working Paper 9306, Cambridge, October 2002.
- Balcerowicz L., *Dylematy regulacji*, „Wprost” 25.04.2004, nr 17.
- Balcerowicz L., *Koszty regulacji*, „Wprost” 9.05.2004, nr 19.
- Buehn, A., Schneider F., *Shadow Economies around the World: Novel Insights, Accepted Knowledge, and New Estimates*, „International Tax and Public Finance” 2012, nr 19.
- Caragata P.J., Giles D.E.A., *Simulating the Relationship Between the Hidden Economy and the Tax Level and Tax Mix in New Zealand*, Department of Economics, University of Victoria, Econometrics Working Paper 1998, No. 9804.
- Caragata P.J., Giles D.E.A., *The Learning Path of the Hidden Economy: the Tax Burden and Tax Evasion in New Zealand*, Department of Economics, University of Victoria, Econometrics Working Paper 1999, No. 9904.
- Dell’Anno R., Gomez-Antonio M., Pardo A.A., *Shadow Economy in three different Mediterranean Countries: France, Spain and Greece, A MIMIC Approach*, „Empirical Economics” 2007, nr 33.
- Devereux M.P., Hubbard R.G., *Taxing Multinationals*, NBER, Working Paper 7920, Cambridge, September 2000.
- Dynus M., *Fiskalizm w Unii Europejskiej*, „Bank i Kredyt” luty 2007.
- Fedorowicz Z., *Polityka fiskalna*, Wydawnictwo WSB, Poznań 1998.
- Feld L.P., Larsen C., *Undeclared Work in Germany 2001–2007 – Impact of Deterrence, Tax Policy, and Social Norms: An Analysis Based on Survey Data*, Springer, Berlin i in. 2009.
- Feldstein M., *The Role for Discretionary Fiscal Policy in a Low Interest Rate Environment*, NBER, Working Paper 9203, Cambridge, September 2002.
- Gajl N., *Teorie podatkowe w świecie*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 1992.
- Giles D.E.A., *Modelling the Hidden Economy and the Tax-Gap in New Zealand*, Department of Economics, University of Victoria, Econometrics Working Papers 1999, No. 9905.
- Kawecka-Wyrzykowska E., *Narodowe regulacje na rynku wewnętrznym UE: nowe bariery we współpracy*, w: *Unia Europejska w gospodarce światowej – nowe uwarunkowania*, Oficyna Wydawnicza SGH, Warszawa 2007.

- Kirchler E., *The Economic Psychology of Tax Behaviour*, Cambridge (UK) University Press, Cambridge 2007.
- Kulawczuk P., *Efektywność podatkowa małych i średnich przedsiębiorstw*, Wydawnictwo Uniwersytetu Gdańskiego, Gdańsk 2004.
- Laffer A.B., Miles M.A., *International Economics in an Integrated World*, Glenview 1982.
- Małuszyńska E., *Delokalizacja przedsiębiorstw*, „Wspólnoty Europejskie” 2006, nr 3(172).
- Leibfritz W., Throinton J., Bibbee A., *Taxation and Economic Performance*, OECD Working Paper No. 176, Paris 1997.
- Musgrave R.A., Musgrave P.B., *Public Finance in Theory and Practice*, wyd. 4, McGraw-Hill, New York 1984.
- Novales A., Ruiz J., *Dynamic Laffer Curves*, „Journal of Economic Dynamics & Control” 2002.
- OECD Economic Outlook*, Vol. 2014/2, No. 96, www.oecd.org.
- Opinion of the Economic and Social Committee on Direct company taxation*, ECO/091, CES 850/2002, Brussels 17.07.2002.
- Ostaszewski J., Fedorowicz Z., Kierczyński T. i in., *Teoretyczne podstawy reformy podatków w Polsce*, Difin, Warszawa 2004.
- Owsiak S., *Finanse publiczne. Teoria i praktyka*, wyd. 2, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 1999.
- Pietrewicz M., *Podstawy teorii finansów*, Poltext, Warszawa 1993.
- Samuelson P.A., Nordhaus W.D., *Ekonomia*, t. 1, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 1996.
- Schneider F., *Shadow economies around the world: what do we really know?*, „European Journal of Political Economy” 2005, 21(4).
- Schneider F., *Size and Development of the Shadow Economy of 31 European and 5 other OECD Countries from 2003 to 2013: A Further Decline*, Johannes Kepler Universität of Linz, <http://www.econ.jku.at/531>.
- Schneider F., *The Shadow Economy: An Essay*, Johannes Kepler Universität of Linz, June 2014, <http://www.econ.jku.at/531>.
- Schneider F., Buehn A., *Shadow Economies in Highly Developed OECD Countries: What Are the Driving Forces?* Institute for the Study of Labor (IZA), Discussion Paper No. 6891, October 2012.
- Sobczak K., *Gospodarka rynkowa a władza publiczna*, Instytut Funkcjonowania Gospodarki Narodowej, Warszawa 1998.
- Tanzi V., Zee H.H., *Fiscal Policy and Long-Run Growth*, „IMF Staff Papers” 1997, vol. 44, nr 2.
- Trandel G., Snow A., *Progressive income taxation and the underground economy*, Elsevier, „Economics Letters February” 1999, vol. 62(2).

Wrzosek S., *Znaczenie efektywności ekonomicznej w procesach decyzyjnych przedsiębiorstw*, w: *Efektywność – rozważania nad istotą i pomiarem*, red. T. Dudycz, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu, Wrocław 2005.

Taxation trends in the European Union ed. 2014, Publications Office of the European Union, Luxembourg 2014, <http://ec.europa.eu/eurostat>.

Taxing Wages: tax burden trends between 2000 and 2014, OECD, www.oecd.org.

The Global Competitiveness Report, 2012–2013, World Economic Forum – Geneva, Switzerland 2012.

Stimulation or destimulation? A tax policy and economic activity

Summary

In the article the author focuses his attention on the problem of interaction through the tax system on economic activity. The main issue is raised here the problem of rational use of fiscal instruments to stimulate the behavior of taxpayers, that are beneficial from the standpoint of fiscal policy objectives. In this context, author discusses the problem of the relationship between the level of tax burden and the size of the shadow economy and the issue of relocation. The conclusion is that excessive tax burdens have a negative impact on activity by registered enterprises, may decrease the competitiveness of the economy and stimulate harmful activities from a social and economic point of view. In contrast, the experience of many OECD countries shows that it is worthwhile to reduce the fiscal burden.

Keywords: fiscal policy, fiscalism, shadow economy, relocation

Translated by Michał Sosnowski