ARKADIUSZ ŻABIŃSKI
Jelenia Góra

Fiskalne zakłócenia procesu decyzyjnego dotyczącego wyboru czynników wytwórczych w przedsiębiorstwie

Wprowadzenie

Jednym z kluczowych zagadnień związanych z funkcjonowaniem przedsiębiorstwa jest organizacja procesów produkcyjnych. Przy podejmowaniu decyzji związanych z produkcją przedsiębiorca decyduje o doborze takich czynników wytwórczych, które gwarantują sukces rynkowy. Mimo dyskusji związanych ze znaczeniem dla gospodarki czynnika wiedzy w większości przedsiębiorstw decyzja dotycząca doboru będzie się zawierała pomiędzy pracą a kapitałem. W zależności od specyfiki produkcji czynniki te będą względem siebie bardziej lub mniej komplementarne, lub substytucyjne, nie zmienia to jednak faktu, że właściwy wybór pracochłonnego lub kapitałochłonnego sposobu produkcji będzie wpływał w ostatecznym rozrachunku na pozycję rynkową przedsiębiorstwa.

Determinanty określające decyzję przedsiębiorcy w zakresie doboru czynników produkcji i podziału dochodu w procesie gospodarowania są określone w teorii ekonomii i finansów. Podstawowe założenia tych teorii, na których mogą się opierać firmy, zostały jednak opracowane na podstawie zasad podatkowych głoszonych przez Adama Smitha. Jednym z tych założeń jest równomierność obciążeń podatkowych nakładanych na poszczególne czynniki wytwórcze.

Gwarantuje to swobodę w podejmowaniu decyzji dotyczących wykorzystania czynników w przedsiębiorstwie.

Celem artykułu jest identyfikacja kluczowych dla przedsiębiorstwa czynników wytwórczych, określenie podstaw teoretycznych ich wykorzystania w przedsiębiorstwie oraz analiza wpływu, jaki na te procesy ma poziom obciążeń fiskalnych.

Badaniu empirycznemu zostały poddane warunki fiskalne w zakresie opodatkowania czynników wytwórczych w dwóch grupach gospodarek o podobnych cechach. Kraje zostały dobrane z uwagi na poziom rozwoju i doświadczenia w budowaniu gospodarki rynkowej. Wszystkie kraje są członkami Unii Europejskiej. Z krajów Europy Środkowo-Wschodniej są to: Polska, Czechy, Słowacja, Węgry, Litwa i Estonia. Z krajów „starej” Unii: Niemcy, Francja, Szwecja i Wielka Brytania.

Dla realizacji celu artykułu wykorzystano krytyczną analizę literatury przedmiotu oraz analizę danych statystycznych, w szczególności analizy zmian i zależności w opodatkowaniu pracy i kapitału w wybranych krajach. Okres badawczy zawiera się w przedziale od 1995 do 2011 roku.

1. Wykorzystanie czynników wytwórczych w przedsiębiorstwie w świetle teorii ekonomii

Skuteczność kierowania przedsiębiorstwem i planowania jego rozwoju w dużej mierze zależy od identyfikacji kluczowych zagadnień dotyczących wykorzystania poszczególnych czynników wytwórczych. Szczególnego znaczenia nabiera w tym kontekście spór, jaki toczy się w teorii ekonomii, dotyczący znaczenia poszczególnych czynników w procesie wzrostu gospodarczego oraz zasad podziału wytworzonego produktu. Mimo wciąż nowych badań dotyczących znaczenia innowacyjności spór ten najostre jest widoczny w zależności pomiędzy kapitałem a pracą.

Dzieje się tak, mimo że początkowo, w teorii merkantylistycznej, wzrost bogactwa poszczególnych gospodarek był identyfikowany z gromadzeniem pieniądza kruszcowego. Kryzys myślenia opartego na przeświadczeniu, że pieniądz pobudza handel, ujawnił się wraz ze wzrostem poziomu cen zamiast dobrobytu,

co jako pierwszy opisał David Hume¹. Krytyka zależności pomiędzy ilością zgromadzonego pieniądza a poziomem dobrobytu zaowocowała przeniesieniem zainteresowania na ziemię jako podstawowy czynnik bogactwa.

Według fizjokratów to właśnie ziemia jako jedyny czynnik produkcji potrafi generować nadwyżkę ponad poniesione nakłady. Praca i kapitał wytwarzają produkt pozwalający jedynie pokryć koszty zastosowania wymienionych czynników. Co ciekawe, u podstaw takich koncepcji leżały między innymi względy podatkowe. Przyczyn zapaści gospodarczej we Francji u schyłku panowania Ludwika XIV i za panowania Ludwika XV – oprócz ogólnego zaniedbania gospodarki agrarnej – upatrywano w nadmiernych obciążeniach podatkowych². Rosnące potrzeby finansowe państwa związane z prowadzonymi wojnami były zaspokajane podatkiem ziemskim traktowanym jako najwydajniejsze źródło dochodu. W efekcie spowolniono przemiany w zachodzące w rolnictwie, a Francja pogrążyła się w kryzysie gospodarczym. Traktowanie ziemi jako podstawowego czynnika produkcji, decydującego o pozycji gospodarczej i politycznej danego państwa miało podstawy historyczne w rozkładzie sił ówczesnej Europy. Należy jednak zauważyć, że przemiany w przemyśle, jakie nastąpiły w Wielkiej Brytanii u schyłku XVIII wieku, były możliwe dzięki akumulacji kapitału, która miała miejsce właśnie w rolnictwie. Fizjokraci, mimo że upatrywali podstaw dobrobytu w gospodarce ziemskiej, jako pierwsi wyodrębnili trzy podstawowe czynniki wytwórcze. Można również przyjąć, że jako pierwsi upatrywali przyczyn ogólnego kryzysu w gospodarce w polityce fiskalnej preferującej wykorzystanie jednych czynników kosztem obciążeń innych.

Z dorobku fizjokratów korzystał twórca ekonomii klasycznej Adam Smith. Rozwinął założenie dotyczące pracy, kapitału i ziemi jako czynników produkcji, których dostępność i zastosowanie decyduje o zamożności społeczeństw i pozycji poszczególnych państw³. W swym przełomowym dla rozwoju ekonomii dziele: *Badania nad naturą i przyczynami bogactwa narodów* szczególne znaczenie przypisał pracy i jej podziałowi jako determinantom decydującym o wzroście bogactwa danego państwa. Jednocześnie wzrost ten nie może odbywać się bez powiązania z kapitałem i ziemią. Dokonując analizy zależności pomiędzy

¹ M. Blaug, *Teoria ekonomii. Ujęcie retrospektywne*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2000, s. 35.

² Tamże, s. 47.

³ A. Smith, *Badania nad naturą i przyczynami bogactwa narodów*, PWN, Warszawa 1954, s. 450.

pracą a kapitałem, Smith zauważył dysproporcje na korzyść tego drugiego. W przetargach na rynku pracy przewagę mają bowiem zawsze pracodawcy jako mniej liczebni i silniejsi. Podejście takie widoczne jest również w teorii podziału stworzonej przez Smitha. Jest ona wynikiem założenia, że akumulacja kapitału wywołuje stały wzrost popytu na pracę. Wynagrodzenie za pracę powinno pokrywać koszty utrzymania, to znaczy minimalne wynagrodzenie, którego żądają robotnicy, aby zechcieli mieć dzieci, co pozwoli zaspokoić rosnący popyt na pracę. Dochodem z ziemi jest renta, która jednocześnie określa opłacalność wykorzystania danej działki do produkcji. Wynagrodzeniem za wykorzystanie kapitału jest zysk składający się z procentu i opłaty za ryzyko.

Niedoskonałość teorii podziału stworzonej przez Smitha była widoczna nawet przez kontynuatorów jego idei. Kolejne ważne koncepcje podziału stworzyli m.in. Ricardo, Say i Mill, bazując w dużej mierze na prawie malejących przychodów. Kolejną ważną i spójną teorię podziału stworzył jednak Alfred Marshall, opierając się na teorii użyteczności.

W stworzonej teorii produkcji Marshall rozróżnia koszt pieniężny i koszt realny. Koszt realny interpretuje jako ujemną użyteczność. Istotą ujemnej użyteczności jest przykrość, którą ponosi robotnik, pracując u przedsiębiorcy. Przykrość wzrasta w miarę przedłużania się czasu pracy, dlatego chcąc zwiększyć podaż pracy, trzeba podnieść cenę jej zakupu, czyli płacę, by zrównoważyła zwiększoną ujemną użyteczność pracy. Istotą natomiast ujemnej użyteczności kapitału jest wyrzeczenie się konsumpcji teraźniejszej na rzecz przyszłej, a więc oczekiwanie. Koszt pieniężny stanowi zewnętrzną formę kosztu realnego. O koszcie pieniężnym rozstrzyga koszt realny, a więc ceny czynników produkcji: płaca i procent, które równoważą ujemną użyteczność pracy i oczekiwania. Oznacza to, że płaca robocza musi zrównoważyć krańcową przykrość pracy, a procent krańcową przykrość oczekiwania. Wzrost stopy procentowej zwiększa więc oszczędność podaży kapitału, a jej spadek powoduje kurczenie się oszczędności, podobnie jak zmiany płacy powodują zmiany podaży pracy⁴.

Istotne są rozważania, w jakich proporcjach stosuje się czynniki wytwórcze dla osiągnięcia określonego efektu produkcyjnego. Zakłada się substytucyjność czynników wytwórczych, zwłaszcza pracy i kapitału, co oznacza, że można

⁴ J. Dzionek-Kozłowska, *System ekonomiczno-społeczny Alfreda Marshalla*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2007, s. 119.

wytworzyć taką samą ilość określonego produktu przy różnych kombinacjach czynników wytwórczych.

Teorię podziału dochodu narodowego opartą na zasadzie krańcowej produktywności czynników wytwórczych, nawiązującą do koncepcji stworzonej przez Saya skonstruował Clark⁵. Podstawowa teza teorii zakłada, że podziałem bogactw rządzą prawa naturalne, które, jeśli działają bez przeszkód, przydziela ją każdemu z czynników produkcji taką ilość bogactwa, jaką czynnik ów tworzy. Przesłankę analizy stanowi założenie doskonałej konkurencji. Mechanizm rynkowy prowadzi wówczas do stanu równowagi ekonomicznej. Podstawą teorii podziału Clarka jest tradycyjna teoria czynników produkcji, w myśl której udział każdego czynnika w podziale wartości produktu odpowiada jego udziałowi w tworzeniu wartości. Istotą takiego podejścia jest tzw. prawo malejącej produktywności krańcowej czynników wytwórczych.

Marginalne podstawy teorii produkcji i podziału dochodu, jakie wprowadzili Marshall i Clark, szły w parze z poszukiwaniem kolejnego czynnika wytwórczego związanego z organizacją procesów wytwórczych w przedsiębiorstwach. Już wcześniej, na początku XIX wieku, przedstawiciele niemieckiego historyzmu wskazywali na znaczenie kapitału duchowego i czynników kulturowych w rozwoju gospodarczym. Marshall do tworzonej teorii produkcji dodał z kolei organizację jako czwarty czynnik wytwórczy. Nie włączył go jednak na równoprawnych zasadach, razem z pracą, kapitałem i ziemią, do teorii podziału. Przedsiębiorczość jako kluczowy czynnik produkcji została wyodrębniona natomiast przez Schumpetera, podnosząc jednocześnie rolę przedsiębiorcy jako twórcy innowacji w przedsiębiorstwach, przyczyniającego się tym samym do wzrostu dobrobytu społecznego⁶.

Zdaniem Glizy, Schumpeterowską przedsiębiorczość i Marshallowską organizację należy traktować jako określony rodzaj wiedzy, którą dysponują przedsiębiorcy organizujący proces produkcji⁷. Należy więc podkreślić, że od początku wiedza była traktowana jako pewien szczególny czynnik związany zdecydowanie bardziej z pracą niż z kapitałem. Rozwój technologii informatycznych

⁵ J.B. Clark, *The Distribution of Wealth*, za: H. Landreht, D.C. Colander, *Historia myśli ekonomicznej*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2012, s. 283.

⁶ J.A. Schumpeter, *Teoria rozwoju gospodarczego*, PWN, Warszawa 1960, s. 104.

⁷ W. Gliza, *Problemy funkcjonalnego podziału dochodu w gospodarce opartej na wiedzy. Perspektywa historii myśli ekonomicznej*, www.univ.rzeszow.pl/pliki/Zeszyt10/19 [dostęp 20.05.2013].

i informacyjnych zwiększył zainteresowanie znaczeniem wiedzy jako czynnika produkcji kluczowego dla rozwoju przedsiębiorstw i gospodarek. Symbolicznym zwieńczeniem tych poszukiwań jest trwale wprowadzenie do słowników określenia „gospodarka oparta na wiedzy”. Wciąż jednak dyskusyjna pozostaje rola wiedzy jako podstawowego czynnika wzrostu produkcji w rozwiniętych gospodarkach. Należałoby się zgodzić raczej z Woronieckim⁸ i Zienkowskim⁹, określając wiedzę jako czynnik wytwórczy wpływający na produktywność pracy i kapitału, nie zaś jako podstawę rozwoju i zamożności społeczeństw i gospodarek.

Problemy związane ze znaczeniem wiedzy jako czynnika wytwórczego w procesie produkcji rodzą również problemy z określeniem zasad jego wynagradzania. Zasady podziału zawarte w teorii Marshalla czy Clarka nie odpowiadają potrzebom określenia wynagrodzenia dla wykorzystania w procesie produkcji czynnika „wiedza”. Istnieje możliwość wykorzystania metody Ricarda polegającej na określeniu wynagrodzenia dla wiedzy jako reszty po opłaceniu kapitału i pracy. Metoda taka rodzi jednak wiele problemów i jest podatna na krytykę, podobnie jak wcześniejsze zastosowanie jej w stosunku do kapitału.

Wyodrębnienie tzw. miękkich czynników wytwórczych, do których oprócz wiedzy można zaliczyć również postęp techniczny oraz całą grupę czynników instytucjonalnych¹⁰, rodzi dyskusje co do ich znaczenia w procesie produkcji. Trudno jest jednoznacznie określić ich pozycję w stosunku do czynników podstawowych, jakimi są praca, kapitał i marginalizowana ziemia. Ta niejednoznaczna pozycja oraz trudności z umiejscowieniem ich w istniejących teoriach podziału przy jednoczesnym braku spójnej, obejmującej wynagrodzenie czynników miękkich powoduje, że wciąż podstawowy spór w ekonomii i finansach przebiega na linii wykorzystania i wynagradzania pracy oraz kapitału.

⁸ J. Woroniecki, *Nowa gospodarka – ułuda czy rzeczywistość*, „Ekonomista” 2002, nr 5.

⁹ L. Zienkowski, *Gospodarka oparta na wiedzy – mit czy rzeczywistość*, w: Raport Rady Strategii Społeczno-Gospodarczej przy Radzie Ministrów, nr 26, *Procesy innowacyjne w polskiej gospodarce*, Warszawa 2005.

¹⁰ E. Pochulak-Żołędowska, *Innovative Activity of Universities – Knowledge Creation Developed and Fast Developing Countries*, „Transformations in Business & Economics” 2011, vol. 10, nr 2A (23A), s. 334.

2. Opodatkowanie pracy i kapitału w wybranych krajach

Przedsiębiorcy decydujący o poziomie wykorzystania pracy i kapitału w procesie produkcji w dużej mierze opierają się na przytoczonej teorii produkcji i podziału stworzonej przez Clarka. Teoria ta była jednak tworzona na podstawie założeń dotyczących systemu podatkowego, stworzonych przez Adama Smitha¹¹. Wśród tych założeń podstawowe były zasady podatkowe postulujące równomierne obciążenie dochodów bez względu na źródło ich powstawania. Zasada równomierności wymaga, aby obciążać wszystkie źródła dochodów z czynników wytwórczych, ponieważ każdy podatek nakładany tylko na jeden z nich jest z konieczności nierównomierny – nie obciąża pozostałych dwóch. Zasada równomierności miała charakter przełomowy również dlatego, że ówczesne praktyki administracyjne wysokość obciążeń podatkowych wiązały nie tylko z przedmiotem, lecz także z podmiotem opodatkowania.

Marschall i Clark, tworząc główne założenia swoich teorii, przyjęli te o równomierności obciążeń podatkowych głoszone przez Smitha. Jest to również widoczne w założeniu substytucyjności i komplementarności czynników wytwórczych. Przedsiębiorca, decydując o sposobie produkcji w zależności od potrzeb i cen czynników produkcji, dobiera odpowiednią ilość danego czynnika produkcji. Im dany czynnik produkcji jest droższy, tym bardziej działa to na korzyść wykorzystania drugiego czynnika. Teoretycznie na cenę czynnika wpływają jego rzadkość i produktywność, w praktyce istotne znaczenie ma również system podatkowy. Jeżeli czynniki wytwórcze będą obciążone nierównomiernie, to sytuacja taka będzie premiowała w procesie produkcji wybór czynnika tańszego.

Wiele problemów związanych z nierównościami dochodowymi z pracy i kapitału poruszył w *Kapitale w XXI wieku* Thomas Piketty¹². Wśród badań związanych ze wzrostem nierówności dochodowych znalazły się również dotyczące roli państwa w ograniczaniu takich nierówności. Rolą systemu podatkowego powinno być w tym przypadku zwiększanie poziomu redystrybucji dochodów, ze szczególnym uwzględnieniem odciążania dochodów z pracy, przy jednoczesnym zwiększaniu obciążeń fiskalnych dotyczących dochodów z kapitału.

¹¹ A. Smith, *Badania nad naturą...*, s. 500.

¹² T. Piketty, *Kapitał w XXI wieku*, Wydawnictwo Krytyki Politycznej, Warszawa 2015, s. 293–612.

Postulat realizacji celów polityki fiskalnej w zakresie wspierania przedsiębiorczości może być realizowany również poprzez system podatkowy. Inne narzędzia należy jednak zastosować, chcąc wspierać przedsiębiorstwa mikro i małe, a inne przy wsparciu przedsiębiorstw dużych. Dotyczy to również dominujących w tych przedsiębiorstwach czynników wytwórczych. W zdecydowanej większości przedsiębiorstwa mikro i małe są prowadzone w formie osób fizycznych bądź spółek osób fizycznych, przedsiębiorstwa średnie i duże to najczęściej spółki kapitałowe¹³. Jeżeli więc dla pracy i kapitału będzie zastosowany różny poziom opodatkowania, nie tylko wpłynie to na wybór sposobu produkcji w samych przedsiębiorstwach, lecz także będzie dyskryminujące dla prowadzenia działalności gospodarczej w jednej formie, a preferencyjne dla innej¹⁴.

Tabela 1

Średni poziom opodatkowania dochodów z pracy w wybranych państwach UE (%)

GEO/TIME	1995	2000	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
Czechy	41,4	41,2	41,3	41,1	41,7	39,9	37,6	38,5	39,0
Niemcy	38,8	39,1	37,5	38,1	37,9	38,0	37,4	36,8	37,1
Estonia	38,6	37,8	33,8	33,6	33,9	33,8	35,0	36,8	36,2
Francja	40,5	39,4	39,3	39,3	39,0	39,0	38,6	38,1	38,6
Litwa	34,1	41,1	34,8	33,3	32,2	32,3	32,9	31,7	32,0
Węgry	42,3	41,4	38,4	38,9	41,0	42,3	40,2	38,4	38,4
Polska	36,8	33,6	33,8	35,4	34,0	31,7	30,9	30,3	32,2
Słowacja	38,5	36,3	32,9	30,5	31,1	33,2	31,7	32,2	31,9
Szwecja	46,9	46,8	43,6	42,9	41,2	41,2	39,4	39,1	39,4
Wielka Brytania	25,9	25,9	26,2	26,4	26,6	26,9	25,5	25,8	26,0

Źródło: <http://epp.eurostat.ec.europa.eu> [dostęp 15.09.2014].

Poziom opodatkowania dochodów pracy w badanych gospodarkach zawiera się w przedziale od 25,5% dla Wielkiej Brytanii w 2009 roku do 46,9% dla Szwecji w 1995. Jednocześnie opodatkowanie pracy w latach 1995–2011 cechuje względna stabilność. W większości gospodarek poziom opodatkowania w 2011 roku był niższy niż w 1995, jedynie w Wielkiej Brytanii stawka wzrosła o 0,1%. Należy jednak podkreślić, że kraj ten miał najniższy poziom obciążeń pracy

¹³ *Działalność przedsiębiorstw niefinansowych w 2011 r.*, GUS 2013, <http://www.stat.gov.pl/gus/584> [dostęp 20.05.2015].

¹⁴ M. Sosnowski, *Realizacja zasady sprawiedliwości opodatkowania w podatku dochodowym od osób fizycznych*, Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, Wrocław 2012, s. 345.

wśród badanych gospodarek. Największe redukcje stawki opodatkowania pracy w latach 1995–2011 miały miejsce w Szwecji (7,5 pkt proc.), Słowacji (6,6 pkt proc.) oraz Polsce (4,6 pkt proc.). W 2011 roku spośród krajów Europy Środkowo-Wschodniej najwyższy poziom opodatkowania pracy notują Czechy (39%), a najniższy Słowacja (31,9%).

Tabela 2

Średni poziom opodatkowania dochodów z kapitału w wybranych państwach UE (%)

GEO/TIME	1995	2000	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
Czechy	22,4	18,7	20,4	20,0	20,2	18,5	17,7	16,6	17,6
Niemcy	21,3	27,0	20,5	21,1	21,6	21,5	21,6	19,7	22,0
Estonia	b.d.	6,4	8,0	8,3	8,8	10,6	15,4	9,8	7,9
Francja	32,5	40,1	40,3	42,5	40,9	39,8	38,0	39,7	44,4
Litwa	12,5	6,8	9,1	11,9	12,5	13,7	11,5	7,1	5,5
Węgry	14,9	18,5	17,1	16,8	20,0	19,5	23,2	19,9	17,3
Polska	20,9	20,5	20,4	21,0	23,0	23,1	19,7	18,6	18,3
Słowacja	35,0	21,5	18,3	17,0	16,7	16,0	16,1	14,3	14,8
Szwecja	19,9	42,7	33,5	28,8	33,5	25,9	31,3	29,2	27,0
Wielka Brytania	33,0	44,0	38,4	41,7	40,7	45,1	37,3	35,7	34,9

Źródło: <http://epp.eurostat.ec.europa.eu> [dostęp 15.09.2014].

Poziom opodatkowania dochodów z kapitału wykazuje duże zróżnicowanie w badanych krajach i zawiera się w przedziale od 5,5% na Litwie w 2011 roku do 44,4% we Francji w tym samym roku. W krajach Europy Środkowo-Wschodniej, z wyjątkiem Węgier, ulegały obniżeniu obciążenia fiskalne nakładane na dochody z kapitału. Największą redukcję przeprowadzono na Słowacji i wyniosła ona 20,2 pkt proc. Najniższe opodatkowanie dochodów z kapitału w 2011 roku miała Litwa (5,5%) i Estonia (7,9%). Wśród krajów Europy Środkowo-Wschodniej najwyższe obciążenia w 2011 roku miała natomiast Polska, gdzie stawka wynosiła 18,3%. Węgry były jedynym krajem, w którym stawka podatku rosła z 14,9% w 1995 roku do 17,3% w 2011.

Poziom opodatkowania dochodów z kapitału w Niemczech, Francji, Wielkiej Brytanii i Szwecji był w większości badanych lat wyższy niż w pozostałych krajach. Jednocześnie jest zauważalna tendencja wzrostowa omawianych stawek opodatkowania. Najbardziej, bo o 11,9 pkt proc., wzrosła stopa opodatkowania dochodów we Francji. W Szwecji było to odpowiednio 7,1 pkt proc., w Wielkiej Brytanii 1,9 pkt proc., a w Niemczech jedynie 0,7 pkt proc.

Oceniając różnicę w opodatkowaniu dochodów uzyskiwanych z wykorzystania czynnika wytwórczego „praca” a „dochody z kapitału”, należy zauważyć głębokie dysproporcje pomiędzy obciążeniami tych czynników, jakie występują w gospodarkach badanych krajów Europy Środkowo-Wschodniej. W Polsce, Czechach, Słowacji, Estonii na Litwie i na Węgrzech mamy do czynienia ze zdecydowanie większymi stawkami opodatkowania pracy, niż jest to w przypadku kapitału. W 2011 roku największe dysproporcje występowały w Estonii (28,3 pkt proc.) i na Litwie (26,5 pkt proc.). Opodatkowanie dochodów z pracy było więc w Estonii o 358% wyższe niż opodatkowanie kapitału. Niższe różnice miały miejsce w opodatkowaniu pracy i kapitału w Czechach (21,4 pkt proc.), na Węgrzech (21,1 pkt proc.), na Słowacji (17,1 pkt proc.), a najniższa różnica była w Polsce (13,9 pkt proc.).

Tak dużych dysproporcji nie ma w Niemczech i w Szwecji. Opodatkowanie pracy w gospodarce niemieckiej było wyższe o 15,1 pkt proc., a szwedzkiej o 12,4 pkt proc. niż opodatkowanie dochodów z kapitału. Jednocześnie dysproporcje te zmniejszały się w porównaniu z rokiem 1995.

Zupełnie inne tendencje w podejściu do opodatkowania czynników wytwórczych miały w badanym okresie gospodarki Francji i Wielkiej Brytanii. We Francji od 2000 roku, a w Wielkiej Brytanii w całym badanym okresie stawki podatkowe dotyczące dochodów z pracy były niższe od stawek dotyczących dochodów z kapitału. W pierwszym z wymienionych różnica na korzyść dochodów z pracy w 2011 roku wyniosła 5,8 pkt proc., a w drugim 8,9 pkt proc. Należy podkreślić, że różnica bezwzględna pomiędzy opodatkowaniem pracy a opodatkowaniem kapitału była najniższa właśnie we Francji i Wielkiej Brytanii.

Podsumowanie

Czynniki wytwórcze są wykorzystywane przez przedsiębiorców w procesie produkcji. Ich dostępność i cena decydują o przewadze konkurencyjnej jednych gospodarek nad innymi. Zagadnienia te są jednym z podstawowych przedmiotów badań w ekonomii. Teoria korzyści marginalnych i adekwatnego do nich wynagrodzenia czynników wytwórczych była przełomowa dla zrozumienia procesów gospodarowania w przedsiębiorstwach. Zasada komplementarności i substytucyjności czynników wytwórczych określa możliwości wyboru przedsiębiorcy w zakresie organizacji procesu produkcji. W zależności od ceny,

rzadkości i produktywności może on w pewnym zakresie swobodnie zamieniać między sobą wykorzystywane czynniki. Dotyczy to głównie pracy i kapitału.

Procesy takie mogą być jednak zakłócone przez czynniki zewnętrzne, instytucjonalne. Jednym z takich czynników jest system podatkowy. Stawki podatku nakładanego na poszczególne czynniki mogą preferować wykorzystanie w produkcji jednego czynnika kosztem drugiego. Aby nie doprowadzać do takiej sytuacji i decyzję dotyczącą organizacji produkcji pozostawić przedsiębiorcom, stworzono zasadę równomierności opodatkowania.

Zasada równości czy równomierności opodatkowania nie jest jednak przestrzegana w badanych gospodarkach. W większości z nich stawki podatkowe dotyczące dochodów uzyskiwanych z pracy są znacząco wyższe od stawek dotyczących opodatkowania dochodów z kapitału. Wyjątek stanowią gospodarki Francji i Wielkiej Brytanii, gdzie praca jest mniej obciążona fiskalnie niż kapitał. Jednocześnie krajom tym najbliższej do spełnienia zasady równomierności opodatkowania.

Omawiane różnice w opodatkowaniu pracy i kapitału mają konsekwencje dla przedsiębiorstw i badanych gospodarek. Przy wyborze sposobu produkcji preferowany fiskalnie jest kapitał, w rezultacie przedsiębiorstwa powinny wybierać rozwój kapitałochłonny. Gorsze warunki dla pracobiorców mogą skutkować utrzymującym się długotrwale bezrobociem lub rozrostem szarej strefy gospodarki. Szczególnie duże różnice w opodatkowaniu pracy i kapitału w gospodarkach krajów Europy Środkowo-Wschodniej zdecydowanie bardziej utrudniają rozwój przedsiębiorstw opierających istnienie i rozwój na pracy niż na kapitale. Ze swej natury są to przedsiębiorstwa mikro i małe.

Dla przywrócenia właściwych relacji pomiędzy czynnikami wytwórczymi wykorzystywanymi przez przedsiębiorców w procesie produkcji właściwy wydaje się postulat zmniejszenia różnic w opodatkowaniu dochodów z pracy i dochodów czerpanych z kapitału.

Literatura

- Blaug M., *Teoria ekonomii. Ujęcie retrospektywne*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2000.
- Landreht H., Colander D.C., *Historia myśli ekonomicznej*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2012.
- Działalność przedsiębiorstw niefinansowych w 2011 r.*, GUS 2013, <http://www.stat.gov.pl/gus/584>.

- Dzionek-Kozłowska J., *System ekonomiczno-społeczny Alfreda Marshalla*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2007.
- Gliza W., *Problemy funkcjonalnego podziału dochodu w gospodarce opartej na wiedzy. Perspektywa historii myśli ekonomicznej*, www.univ.rzeszow.pl/pliki/Zeszyt10/19.
- Piketty T., *Kapitał w XXI wieku*, Wydawnictwo Krytyki Politycznej, Warszawa 2015.
- Pohulak-Żołędowska E., *Innovative Activity of Universities – Knowledge Creation Developed and Fast Developing Countries*, „Transformations in Business & Economics”, 2011, vol. 10, nr 2A (23A).
- Schumpeter J.A., *Teoria rozwoju gospodarczego*, PWN, Warszawa 1960.
- Smith A., *Badania nad naturą i przyczynami bogactwa narodów*, PWN, Warszawa 1954.
- Sosnowski M., *Realizacja zasady sprawiedliwości opodatkowania w podatku dochodowym od osób fizycznych*, Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, Wrocław 2012.
- Woroniecki J., *Nowa gospodarka – ułuda czy rzeczywistość*, „Ekonomista” 2002, nr 5.
- Zienkowski L., *Gospodarka oparta na wiedzy – mit czy rzeczywistość*, w: Raport Rady Strategii Społeczno-Gospodarczej przy Radzie Ministrów, nr 26, *Procesy innowacyjne w polskiej gospodarce*, Warszawa 2005.

Fiscal interference in decision-making concerning the election of the factors of production in the enterprise

Summary

Purpose – The main objective of this paper is to identify the key factors of production for the company, to determine the theoretical basis of the use and analysis of the impact of pay and how these decision-making processes in the enterprise is the level of tax burden.

Design/Methodology/approach – Progress towards the development of methods require the use of descriptive statistics, in particular, according to the analysis of changes in tax and labor and capital in certain countries. In the theoretical part conducted a critical analysis of the literature.

Findings – The studies show differences in the taxation of labor and capital. When choosing your preferred mode of production is fiscally capital. This reduces significantly the decisions of entrepreneurs, it also has consequences for the economy as a whole. Worse conditions for the use of work may result in persistent long-term unemployment or proliferation of the informal economy. Particularly large differences in the taxation of labor and capital in the economies of Central and Eastern Europe a much more difficult operation of companies based their existence and development work than on equity. By their nature, they are native to micro and small enterprises.