

*Tomasz Skica\**, *Andrzej Kiebała\*\**, *Tomasz Wołowiec\*\*\**

## **STYMULOWANIE LOKALNEJ KONKURENCYJNOŚCI GMIN NA PRZYKŁADZIE PODATKU OD ŚRODKÓW TRANSPORTOWYCH**

Ulgi i zwolnienia w podatkach lokalnych są tematem niezwykle chętnie podejmowanym przez media, choć często obiegowe opinie o ogromnej stymulacyjnej roli redukcji stawek nie są oparte na żadnych badaniach. W artykule autorzy zajmują się wpływem decyzji władz lokalnych o redukcji stawek podatku od środków transportowych na lokalizację podmiotów nim opodatkowanych w obrębie granic administracyjnych jednostki realizującej taką strategię. Nie jest wskazane badanie wyłączenie relacji wysokości stawki podatkowej do liczby zarejestrowanych płatników podatku od środków transportowych. Lokalizacja na terenie gminy nowych płatników tego podatku wpływa także pośrednio na dochody z podatków od nieruchomości, dochodowego od osób prawnych i ewentualnie dochodowego od osób fizycznych. Dlatego w opracowaniu zastosowano wielowątkowe podejście do badania następstw decyzji władz lokalnych o zmianach w podatku od środków transportowych.

Słowa kluczowe: ulgi i zwolnienia podatkowe, stawki podatkowe, konkurencyjność gminy, lokalna polityka podatkowa, strategia podatkowa

Niniejszy artykuł ma wykazać wpływ decyzji władz lokalnych o obniżeniu stawek podatku od środków transportowych (PŚT) na lokalizację objętych nim podmiotów w obrębie granic administracyjnych jednostki realizującej strategię redukcji. Żeby w pełni przedstawić potencjalne skutki takiej decyzji, należy prześledzić wiele tak zwanych prawdopodobnych oddziaływań pobocznych, które stanowią realny rezultat zmian w PŚT. Oznacza to, że zajęto się pochodnymi zmian w opodatkowaniu, takimi jak stabilność finansowania, wpływ na wysokość przynależnej jednostce samorządu terytorialnego (JST) subwencji ogólnej czy redukcja finansowania zadań własnych.

Można zatem powiedzieć, że opracowanie jest wielowymiarowe. Nie należy bowiem badać jedynie relacji wysokości stawki podatkowej do liczby zarejestro-

---

\* Katedra Makroekonomii, Instytut Badań i Analiz Finansowych Wyższej Szkoły Informatyki i Zarządzania w Rzeszowie, ul. Sucharskiego 2, 35-225 Rzeszów, e-mail: tskica@wsiz.rzeszow.pl.

\*\* Katedra Prawa Wyższej Szkoły Informatyki i Zarządzania w Rzeszowie, ul. Sucharskiego 2, 35-225 Rzeszów, e-mail: akiebała@wsiz.rzeszow.pl.

\*\*\* Zakład Ekonomii Wyższej Szkoły Biznesu – National-Luis University w Nowym Sączu, ul. Zielona 27, 33-300 Nowy Sącz, e-mail: wolowiectomek@gmail.com.

wanych płatników PŚT. Przeciwno takiemu ujęciu przemawia choćby fakt, że wzrost na terenie JST liczby podmiotów objętych tym podatkiem rzutuje pośrednio również na dochody z podatków od nieruchomości, dochodowego od osób prawnych i ewentualnie dochodowego od osób fizycznych. Wskazaną okoliczność należy brać pod uwagę przy ustalaniu następstw decyzji władz lokalnych o zmianach w PŚT.

W prezentowanym opracowaniu wykorzystano analizę studialną i autorskie badania empiryczne w zakresie kształtowania optymalnego wzorca prorozwojowej polityki podatkowej na poziomie lokalnym. Poddano weryfikacji hipotezę o skuteczności instrumentów polityki fiskalnej w stymulowaniu lokalnej gospodarki. Uzyskane w ten sposób rezultaty pozwalają na kompleksową ocenę siły oddziaływania stymulacyjnej funkcji podatków lokalnych.

### **Konstrukcja podatku od środków transportowych**

PŚT jest przykładem podatku bezpośredniego typu majątkowego. Oznacza to, że opodatkowaniu nim podlegają określone składniki majątku, a za podatnika uznaje się podmiot, do którego należą. Opodatkowanie wiąże się z posiadaniem określonych w ustawie środków transportu<sup>1</sup>. W art. 8 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych wskazuje siedem rodzajów środków transportu, których posiadanie wiąże się z koniecznością opodatkowania.

Należy przy tym zgodzić się z poglądem wyrażonym w orzecznictwie, że organ podatkowy nie może sam na podstawie np. przeprowadzonych przez siebie oględzin ustalać, czy dany samochód ma inny charakter, rodzaj i ładowność niż przyjęto w dowodzie rejestracyjnym, jeżeli wcześniej w stosownym trybie nie podważy tego dowodu<sup>2</sup>. Organ podatkowy nie ma bowiem uprawnień (formalnych kompetencji) do dokonywania tego rodzaju ustaleń, co oznacza, że przy określeniu skutków podatkowych wiążące są informacje z dowodu rejestracyjnego. Wynika to z faktu, że rejestracja pojazdu odbywa się w trybie postępowania administracyjnego zakończonego wydaniem decyzji. Decyzja taka korzysta zaś z domniemania prawdziwości, dopóki nie zostanie wyeliminowana z obrotu prawnego we właściwym ustawowo trybie (Miszczuk 2009).

Obowiązek podatkowy co do zasady obejmuje właścicieli wskazanych wyżej środków transportu. Pamiętać jednak należy, że jego płatnikami są również jednostki organizacyjne, na które środek transportu został zarejestrowany, oraz posiadacze powierzonych przez zagraniczną osobę fizyczną lub prawną środków transportowych, które zostały zarejestrowane na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej. Rejestracja pojazdu stanowi tylko dopuszczenie pojazdu do ruchu<sup>3</sup>.

<sup>1</sup> Podatek od środków transportowych reguluje ustawa z 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2010 r. nr 95 poz. 613 z późn. zm.).

<sup>2</sup> Zob. np. wyrok NSA we Wrocławiu z 17 marca 2000 r., sygn. akt I SA/Wr 1256/99 – LEX nr 60449.

<sup>3</sup> Art. 71 ust. 1 ustawy z 20 czerwca 1997 r., Prawo o ruchu drogowym (Dz.U. z 2005 r. nr 108 poz. 908 z późn. zm.).

Może do niej dojść, jeżeli pojazd spełnia określone przepisami warunki techniczne. Rejestracji dokonuje na wniosek właściciela starosta właściwy ze względu na miejsce jego zamieszkania lub siedzibę<sup>4</sup>. Pamiętać jednak należy, że jeśli właścicielem jest przedsiębiorstwo wielozakładowe lub inny podmiot, w skład którego wchodzi wydzielone jednostki organizacyjne, rejestracji może dokonać starosta właściwy ze względu na siedzibę zakładu lub jednostki na wniosek upoważnionego przez właściciela kierownika zakładu lub wydzielonej jednostki organizacyjnej<sup>5</sup>. Oznacza to, że w przypadku przedsiębiorstw lub innych podmiotów wielozakładowych właściciel decyduje o miejscu zarejestrowania środka transportu. Przepisy ustawy nie ograniczają przy tym wyboru żadnymi dodatkowymi kryteriami – we wskazanym zakresie wybór jest zupełnie swobodny.

Godzi się w tym miejscu wyjaśnić, co należy rozumieć przez pojęcia przedsiębiorstwo wielozakładowe i wydzielona jednostka organizacyjna. Wydaje się, że jedyne logiczne wyjaśnienie to przedsiębiorstwo w znaczeniu przedmiotowym, a więc nadanym mu w art. 55<sup>1</sup> Kodeksu cywilnego<sup>6</sup>. Ze wskazanego rozwiązania, które pozwala na zarejestrowanie środka transportu przez starostę innego niż właściwy ze względu na miejsce zamieszkania lub siedzibę, może skorzystać każdy podmiot prowadzący przedsiębiorstwo wielozakładowe, w tym osoba fizyczna. Miejsce rejestracji nie przesądza jednak o rozstrzygnięciu problemów związanych z opodatkowaniem. Wprawdzie obowiązek podatkowy powstaje pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym środek transportowy został zarejestrowany, ale zgodnie z orzecznictwem sądów administracyjnych ma to znaczenie tylko przy pierwszej rejestracji środka transportu w Polsce. W przypadku nabycia pojazdu już zarejestrowanego obowiązek podatkowy nabywcy powstaje pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym środek transportowy został nabyty. Nie ma wówczas znaczenia, czy nabywca przerejestrował samochód na siebie<sup>7</sup>. Wynika to z faktu, że taki środek transportu jest już zarejestrowany, choć na inny podmiot.

Miejsce, w którym środek transportu został zarejestrowany, nie decyduje jednoznacznie o właściwości terytorialnej organu podatkowego, a w konsekwencji o tym, która gmina będzie uprawniona do czerpania wpływów z opodatkowania. Może się zdarzyć, że miejsce rejestracji różni się od miejsca zapłaty podatku. Zgodnie bowiem z przepisami ustawy o podatkach i opłatach lokalnych organem właściwym w sprawach PŚT jest organ podatkowy, na którego terenie znajduje się miejsce zamieszkania lub siedziba podatnika. W przypadku zaś przedsiębiorstwa wielozakładowego lub podmiotu, w którego skład wchodzi wydzielone jednostki organizacyjne, jest to organ podatkowy, na terenie którego znajduje się zakład lub jednostka posiadająca środki transportowe podlegające opodatkowaniu (Miszczuk 2009).

<sup>4</sup> Zob. art. 73 ust. 1 ustawy Prawo o ruchu drogowym.

<sup>5</sup> Zob. art. 73 ust. 2 ustawy Prawo o ruchu drogowym.

<sup>6</sup> Ustawa z 23 kwietnia 1964 r., Kodeks cywilny (Dz.U. z 1964 r. nr 16 poz. 93 z późn. zm.).

<sup>7</sup> Wyrok WSA w Krakowie z 15 stycznia 2009 r., sygn. I SA/Kr 939/07 – LEX nr 491680.

Należy jednak zwrócić uwagę, że przywołany przepis jest niezbyt szczęśliwie sformułowany. Według przepisów Kodeksu cywilnego, posiadaczem rzeczy jest ten, kto rzeczą włada jak właściciel lub kto włada jak mający inne prawo, z którym łączy się określone władztwo nad rzeczą<sup>8</sup>. Władztwo takie mogą sprawować wyłącznie podmioty prawa cywilnego, a więc osoby fizyczne, osoby prawne lub jednostki organizacyjne nieposiadające osobowości prawnej, ale wyposażone w zdolność prawną. Tymczasem wyodrębnionych jednostek organizacyjnych (zakładów) za tego rodzaju podmioty uznać nie sposób. Rodzi się więc pytanie, jak interpretować zwrot „zakład lub jednostka posiadająca środki transportowe”. Jedynym w tym przypadku sensownym rozumowaniem wydaje się przyjęcie, że chodzi o zakłady lub inne wydzielone jednostki, które faktycznie użytkują środek transportu (korzystają z niego).

Zauważmy, że może wystąpić sytuacja, w której środki transportu zostaną zarejestrowane stosownie do siedziby (miejsca zamieszkania) właściciela, a *de facto* korzystać z nich będzie jedna z jego wydzielonych jednostek (zakład). Nie da się też wykluczyć sytuacji, w której rejestracja nastąpi według położenia jednostki organizacyjnej (zakładu), a w rzeczywistości środek transportu wykorzystywany będzie przez inną jednostkę (zakład). W takim przypadku brak rejestracji pojazdów na zakład lub jednostkę faktycznie używającą środków transportowych nie ma żadnego wpływu na określenie właściwego organu podatkowego. Sam fakt istnienia zakładu lub takiej jednostki i rzeczywiste przypisanie do nich tychże środków transportowych decyduje, że organem podatkowym właściwym w sprawach PŚT będzie organ gminy, na której terenie znajduje się zakład lub jednostka (Etel, Presnarowicz 2002). Organ podatkowy (wójt, burmistrz, prezydent) ma więc prawo do weryfikacji złożonej przez podatnika deklaracji podatku od środków transportowych na dany rok podatkowy, a także podjęcia stosownych działań, gdy podatnik w ogóle nie złoży deklaracji<sup>9</sup>. Nie zmienia tego stanu rzeczy również fakt, że podatnik złożył deklarację i wpłacił podatek na rachunek niewłaściwego organu podatkowego (według miejsca zarejestrowania, a nie według miejsca faktycznego użytkowania środka transportu). Jeśli postępowanie podatkowe wykaże, że sytuacja taka rzeczywiście miała miejsce, organ podatkowy powinien określić wysokość zobowiązania podatkowego (zaległości podatkowej). Sytuacja taka może zaistnieć, kiedy np. w siedzibie podatnika (lub jego oddziału) nie ma odpowiedniej bazy do obsługi środków transportu lub pracowników, którzy odpowiadają za utrzymanie i eksploatację taboru samochodowego (Dowgier, Etel, Pahl, Popławski 2010). W konsekwencji podatnik musi wpłacić podatek na rachunek właściwego organu podatkowego z ewentualnymi odsetkami za zwłokę, jeśli wpłata nastąpi po terminie płatności wynikającym z ustawy.

<sup>8</sup> Art. 336 Kodeksu cywilnego.

<sup>9</sup> Podstawą takiego postępowania będzie art. 21 par. 3 ustawy z 29 sierpnia 1997 r., Ordynacja podatkowa (Dz.U. z 2005 r. nr 8 poz. 60 z późn. zm.).

## Władztwo podatkowe gminy w przypadku podatku od środków transportowych

Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej przyznaje JST prawo ustalania wysokości podatków i opłat lokalnych w zakresie określonym w ustawie<sup>10</sup>. Realizacją tej zasady jest przyznane radzie gminy prawa do określania w drodze uchwały stawek PŚT, jednak w wysokości nieprzekraczającej stawek określonych w ustawie<sup>11</sup>. Swoboda rady gminy w określaniu wysokości stawek podatku nie jest w żaden sposób formalnie ograniczona. Nie wolno jej jednak określać żadnej ze stawek na 0 zł. Byłoby to bowiem w istocie wprowadzenie zwolnienia od podatku, a takich kompetencji rada gminy nie posiada. Za przekroczenie zakresu upoważnienia ustawowego należy uznać również sytuację, w której rada gminy wyznacza stawkę symbolicznej wysokości (na poziomie kilku złotych). Trudno jednak wskazać, jaką wysokość podatku należy uznać za pozorną.

W przypadku niektórych rodzajów pojazdów ustawodawca wprowadził stawki minimalne, poniżej których rada gminy nie może obniżyć stawek podatkowych. Ze względu na znaczny stopień szczegółowości są one określone w załącznikach do ustawy. Stawki minimalne są przeliczane na następny rok podatkowy zgodnie z procentowym wskaźnikiem kursu euro na pierwszy dzień roboczy października danego roku w stosunku do kursu euro w roku poprzedzającym dany rok podatkowy. Do przeliczenia stawek określonych w załącznikach nr 1–3 stosuje się kurs wymiany euro i walut krajowych opublikowany w *Dzienniku Urzędowym Unii Europejskiej*. Minister właściwy do spraw finansów publicznych corocznie oblicza wskaźnik – jeżeli jest niższy niż 5%, stawki minimalne nie zmieniają się w następnym roku podatkowym. Taki mechanizm wynika z dyrektywy 1999/62/WE Parlamentu Europejskiego i Rady UE w sprawie pobierania opłat za użytkowanie niektórych typów infrastruktury przez pojazdy ciężarowe.

Odpowiednia uchwała rady gminy powinna zostać podjęta ze stosownym wyprzedzeniem, by zdążyła wejść w życie przed początkiem roku podatkowego, a w ostateczności przed terminem zapłaty pierwszej raty podatku, czyli przed 15 lutego roku podatkowego, w którym ma być stosowana<sup>12</sup>. Trzeba także zauważyć, że przepisy przyznają radzie gminy prawo różnicowania w ograniczonym zakresie stawek dla poszczególnych rodzajów przedmiotów opodatkowania. Ustawa wskazuje przy tym okoliczności, jakie należy brać pod uwagę przy różnicowaniu podatku<sup>13</sup>.

<sup>10</sup> Art. 168 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej z 2 kwietnia 1997 r. (Dz.U. z 1997 r. nr 78 poz. 483).

<sup>11</sup> Art. 10 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych z 12 stycznia 1991 r. (Dz.U. z 1991 r. nr 9 poz. 31).

<sup>12</sup> Zob. np. wyrok NSA w Poznaniu z 19 grudnia 2002 r., sygn. akt I SA/Po 2402/02 – Lex 78665.

<sup>13</sup> Art. 11 ust. 2 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych z 12 stycznia 1991 r. (Dz.U. z 1991 r. nr 9 poz. 31).

## **Aspekty prawne stymulacyjnego oddziaływania podatku od środków transportowych na decyzje gospodarcze**

Obciążenia fiskalne, zwłaszcza podatkowe, niewątpliwie wpływają na podejmowanie decyzji gospodarczych. Ich zróżnicowanie może skłaniać podatników do wyboru lokalizacji prowadzonej działalności. Może również prowadzić do przenoszenia siedziby przedsiębiorstwa lub uruchomienia samodzielnego oddziału lub zakładu. Funkcję interwencyjną (stymulacyjną, bodźcową) podatku należy rozumieć jako pozafiskalne oddziaływanie na podmioty opodatkowania. Rezultaty interwencji podatkowej zależą od właściwego doboru bodźców oraz intensywności ich oddziaływania. Jakkolwiek niekiedy wysuwa się zastrzeżenia co do zasadności stosowania podatków jako bodźca do podejmowania decyzji gospodarczych, gdyż zakłóca to zasady uczciwej konkurencji, to w praktyce powszechnie postępuje się w ten sposób (Swianiewicz 2004).

Wyróżnić można następujące bodźce podatkowe:

- pozytywne (pobudzające), negatywne (hamujące) i mieszane (bardzo rzadko występujące);
- o skutkach zamierzonych i niezamierzonych (przypadkowych);
- intensyfikujące (wzmacniające określone zachowanie) i sterujące (skłaniające do pożądanego postępowania).

Wybór niewłaściwego bodźca może nie tylko uniemożliwić osiągnięcie zamierzonego celu, lecz także przynieść skutki dokładnie odwrotne do zakładanych. Przykładem zaś sytuacji pozytywnego, choć niezamierzonego, efektu zastosowanego rozwiązania jest wzrost wpływów z danego podatku mimo obniżenia jego stawki. Może do tego dojść, kiedy podatnicy podejmują decyzję o lokalizacji działalności gospodarczej w danej JST, jak również ujawniają swą aktywność i zaczynają opłacać podatki (wyjście z tak zwanej szarej strefy). Dlatego też zdaniem autorów konieczne jest wszechstronne, a nie tylko powierzchowne (ogólne) określenie skutków stosowanego bodźca.

## **Skutki prawne obniżenia stawek podatku od środków transportowych**

Podstawowy i pozornie oczywisty skutek obniżenia przez radę gminy stawek PŚT stanowi spadek dochodów z tego tytułu. Warto jednakże zwrócić uwagę, że zmiana wysokości dochodów nie jest jedyną konsekwencją podjęcia takiej decyzji. Zgodnie z przepisami ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego<sup>14</sup> w celu ustalenia części wyrównawczej subwencji ogólnej lub wpłat dokonywanych przez JST przyjmuje się dochody, które dana jednostka może uzyskać, stosując do ich obliczenia górne granice stawek podatków obowiązujące w danym roku<sup>15</sup>.

<sup>14</sup> Ustawa z 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego (Dz.U. z 2010 r. nr 80 poz. 526 z późn. zm.).

<sup>15</sup> Art. 32 ust. 3 ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego.

Żeby określić skutki obniżenia stawek, trzeba wziąć pod uwagę, jak taka decyzja wpłynie na dochody z udziału we wpływach z podatku dochodowego od osób prawnych. Wzrost tego rodzaju dochodów może być zarówno skutkiem przeniesienia siedziby osoby prawnej, jak i przeniesienia bądź utworzenia oddziału czy zakładu takiego podmiotu. Co do zasady gminy uzyskują udział we wpływach z podatku dochodowego od osób prawnych – płatników tego podatku posiadających siedzibę na obszarze gminy<sup>16</sup>. Jednakże gdy płatnik podatku dochodowego od osób prawnych posiada zakład (oddział) położony na obszarze JST innej niż właściwa dla jego siedziby, to część dochodu z udziału we wpływach z tego podatku jest przekazywana do budżetu JST, na której obszarze znajduje się ten zakład (oddział), proporcjonalnie do liczby osób zatrudnionych w nim na podstawie umowy o pracę. Rozpatrując następstwa budżetowe obniżenia stawek PŚT, należy mieć na uwadze również zmiany poziomu dochodów z innych źródeł. Istotne utrudnienia w szacowaniu finansowych następstw rozważanych decyzji powoduje z jednej strony ich różnorodność, z drugiej możliwe nieprawidłowości w rozliczeniach PŚT, które polegają na pozornej zmianie siedziby lub lokalizacji zakładu (oddziału). Dowodzi to, że trudno precyzyjnie ocenić potencjalne korzyści rozważanej redukcji stawek. Wszelkie próby kwantyfikacji skutków finansowych podjętych decyzji obarczone są błędem, który wynika z nieprawidłowości w zakresie stosowania obowiązujących przepisów.

### **Analiza skutków obniżenia stawek podatku od środków transportowych**

PŚT jedynie w niewielkim stopniu realizuje funkcje fiskalną i stymulacyjną<sup>17</sup>. W przypadku pierwszej z wymienionych funkcji w latach 2004–2009 w całym kraju można zauważyć pewne wyraźnie zarysowane tendencje.

Po pierwsze, wpływy z PŚT wykazują w omawianym okresie niewielki, ale realny spadek. Mimo to pozostaje on stabilnym, choć mało wydajnym źródłem dochodów samorządowych, co szczególnie dobrze widać w okresie stagnacji gospodarczej. Nawet jeżeli występuje tendencja spadkowa po stronie wpływów budżetowych z PŚT, to trudno uznać, że ma ona charakter trwały i ciągły, a co nader istotne – realnie szkodzi budżetom lokalnym.

Po drugie, w skali kraju występują względnie duże, sięgające 1/10 ogółu wpływów budżetowych, ulgi, zwolnienia i obniżki PŚT. W 2005 r. było to 10% należnych budżetom gminnym wpływów z tego tytułu, a w następnym 14,7%. Ulgi realnie spadły w latach 2007–2009, a ich wartość w ostatnim z badanych lat osiągnęła poziom nieznacznie większy niż wartość z roku bazowego (2005) i wyniosła 10,1% ogółu wpływów budżetowych.

Po trzecie, radykalnie zmieniła się struktura ulg podatkowych. W latach 2008–2009 dominowały te związane ze zwolnieniami i zaniechaniami poboru

<sup>16</sup> Art. 4 ust. 3 ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego.

<sup>17</sup> T. Wołowicz, *Niekwantyfikowane ujęcie zakresu realizacji funkcji podatków*. Badania własne autora w ramach badań statutowych Zakładu Ekonomii WSB – NLU w Nowym Sączu.

(ulgi uznaniowe), a wcześniej, w latach 2004–2007, związane z obniżkami stawek poniżej górnych ustawowych pułapów.

Po czwarte, ze względu na specyfikę przedmiotu opodatkowania wpływy z PŚT ściśle wiążą się z regulacjami dotyczącymi transportu samochodowego, np. normami emisji spalin czy stawkami cła na importowane samochody. Wyznaczają one zakres możliwych działań gmin polegających na obniżaniu stawek przedmiotowego podatku, a tym samym decydują o skuteczności tego instrumentu postrzeganego przez pryzmat zachęt lokalizacyjnych dla firm.

W przypadku tworzenia preferencyjnych uwarunkowań dla lokalizacji na terenie gminy nowych płatników PŚT istotne jest wskazanie przesłanek legitymizujących zwolnienie z obowiązku jego opłacania. Fakt ten ma ogromne znaczenie, gdyż przedsiębiorstwo posiadające siedzibę na terenie danej gminy zasila budżet nie tylko PŚT, lecz także podatkiem od nieruchomości, czynszami i innymi opłatami. Przy tworzeniu rozwiązań, które mają umożliwić pozyskanie jak największej liczby płatników odnośnego podatku, zważywszy na skalę możliwego oddziaływania na budżet, należy pamiętać także o ustawowo określonych zwolnieniach.

Spróbujmy formułować kilka zasadniczych z punktu widzenia założonego celu pracy pytań. Czy obniżanie stawek maksymalnych w podatkach lokalnych, w tym od środków transportowych ma sens ekonomiczny? Czy rzeczywiście w przypadku odnośnego podatku wystąpi funkcja stymulacyjna? Czy spadek dochodów budżetowych w krótkim okresie zrekompensuje ich wzrost w dłuższej perspektywie czasowej?

Należy zaznaczyć, że wszelkie preferencje podatkowe powinny ściśle wiązać się z realizowaną przez władze lokalne polityką podatkową i uwzględniać funkcje pełnione przez lokalne podatki. Oznacza to, że musi istnieć związek między nimi a przyjętą strategią rozwoju i jej dalekosiężnymi celami. Polityka podatkowa nie może być autonomiczna względem pozostałych dokumentów i opracowań wyznaczających kierunki działania JST. Takie bowiem podejście prowadzi jedynie do częściowej realizacji zamierzeń i zmniejsza skuteczność oddziaływania wprowadzanych rozwiązań. W ujęciach teoretycznych i badaniach empirycznych zakłada się, że podatki nie tylko spełniają podstawową funkcję fiskalną, lecz także odgrywają ważną rolę regulacyjną i stymulacyjną. Kształtując poziom obciążeń, podstawy opodatkowania, a także zwolnień okresowych i ulg, można bowiem oddziaływać na zachowania podatników.

Czy oznacza to, że wysokość stawki interesującego nas podatku jest wystarczającym stymulatorem zachowań firm transportowych? Jeżeli nie jest to jedyna determinanta, to jakie inne przesłanki wpływają na decyzje o lokalizacji firmy? W odpowiedzi na tak sformułowane pytania mogą pomóc wyniki przeprowadzonych analiz i badań studialnych. Na podstawie zgromadzonego materiału źródłowego, który poddano obróbce empirycznej, ustalono wiele przedstawionych poniżej prawidłowości.

Opierając się na zebranych materiale źródłowym<sup>18</sup>, można stwierdzić, że konkurencyjność gminy stanowi wypadkową zachowań zarówno władz lokalnych, jak i podmiotów gospodarczych (płatników PŚT). Samorząd powinien tworzyć klimat w wymiarze makroekonomicznym, który sprzyja funkcjonowaniu podmiotów gospodarczych na poziomie mikroekonomicznym. Ma to szczególne znaczenie w przypadku podmiotów gospodarczych, w tym firm transportowych, które nie mogą wywierać znacznego wpływu na otoczenie (np. infrastrukturę i podatki lokalne). Dlatego konkurencyjność firm transportowych zależy w dużym stopniu od zewnętrznych uwarunkowań i umiejętności adaptacji do nich. Większy wpływ na nią wywiera realizowana w kraju polityka społeczno-gospodarcza (składki, koncesje, wymogi formalne itp.) niż lokalna polityka podatkowa. Władze lokalne powinny zatem mieć świadomość obiektywnych ograniczeń skuteczności planowanych inicjatyw.

Żeby właściwie ocenić wpływ obniżki odnośnego podatku na zachowania podatników i ewentualny wzrost liczby zarejestrowanych firm transportowych (zwiększenie bazy podatkowej gminy), należy uwzględnić całe otoczenie zewnętrzne. Jakkolwiek PŚT jest z pewnością jego częścią, to samodzielnie nie determinuje skuteczności stymulacyjnej obniżki stawek podatkowych. Redukcję stawek można uznać za warunek konieczny, ale niewystarczający do zapewnienia skutecznego i trwałego wzrostu liczby płatników PŚT zarejestrowanych w gminie.

Otoczenie firm transportowych może hamować lub stymulować rentowność zarówno poszczególnych przedsiębiorstw, jak i całej branży. Co ważne, kształtuje się ono niezależnie od woli podatników. W rezultacie decyzji o lokalizacji działalności gospodarczej, a nawet założeniu firmy płacącej PŚT nie determinują wyłącznie regulacje podatkowe. Skuteczność działań podejmowanych w tym zakresie przez gminy ogranicza zdecydowanie silniej oddziałujące ustawodawstwo krajowe. Według tabeli 1, w otoczeniu podmiotów (płatników PŚT) występuje wiele czynników wpływających na decyzje lokalizacyjne. Poszczególne determinanty tworzą swego rodzaju obszary oddziaływania na decyzje przedsiębiorców.

Gminy dysponują wieloma instrumentami stymulowania rozwoju przedsiębiorczości, które jednak rzadko wykorzystują do stworzenia kompleksowej i przemyślanej strategii pozwalającej oddziaływać na wielu płaszczyznach. Instrumenty wspierania przez gminy rozwoju przedsiębiorczości dzieli się na finansowe i pozafinansowe. Do pierwszej kategorii zalicza się przede wszystkim instrumenty dochodowe polityki budżetowej (podatki i opłaty lokalne), wydatki inwestycyjne, zewnętrzne źródła finansowania (kredyt bankowy, obligacje komunalne, fundusze unijne) oraz partnerstwo publiczno-prywatne. Z kolei do drugiej kategorii należą: efektywność promocji gminy, obsługa inwestorów, polityka społeczna, wspieranie innowacji, klimat wokół zamówień publicznych, inkubatory przed-

<sup>18</sup> Badania własne na temat czynników kształtujących decyzje lokalizacyjne firm transportowych na przykładzie wybranych gmin województwa małopolskiego i śląskiego, które zrealizowano dla Instytutu Turystyki w Krakowie w 2009 r.

siębiorczości, parki przemysłowe i wykorzystywanie pomocy doradczej. Biorąc pod uwagę skalę potencjalnego oddziaływania poszczególnych instrumentów wspierania przedsiębiorczości na decyzję o lokalizacji działalności gospodarczej, nie sposób nie zauważyć, że od regulacji podatkowych często skuteczniejsze są inne narzędzia. Potwierdza się w ten sposób pogląd, że wprawdzie nie można budować skutecznego systemu wspierania przedsiębiorczości, rezygnując z redukcji stawek maksymalnych lokalnych podatków, ale nie wolno lekceważyć innych instrumentów, które mogą przynieść lepsze efekty (Kogut-Jaworska 2008).

Tab. 1. Obszary oddziaływania na decyzję o lokalizacji przedsiębiorstwa (podatnika PŚT)

Czynnik	Charakterystyka
Stan rynku	Ceny i kursy walutowe, stan i natężenie konkurencji, zatory płatnicze, stan koniunktury itp.
Infrastruktura społeczna i materialna	System bankowy i ubezpieczeniowy, edukacja, korupcja, stan administracji, wymiar sprawiedliwości itp.
Polityka fiskalna i monetarna państwa	Cła, pomoc publiczna, wysokość deficytu budżetowego, stopa procentowa, podatki, ulgi podatkowe itp.
Oddziaływanie regulacyjne i administracyjne państwa	Regulacje prawne, regulacje rynku pracy, normy sanitarne UE, kształtowanie jakości produkcji itp.

Źródło: opracowanie własne.

Opisane instrumentarium służy do tworzenia konkurencyjności gminy, czyli zdolności skutecznego współzawodnictwa z innymi JST, którego efektem ma być osiągnięcie przez nią maksymalnych korzyści. W ramach ogólnie pojętej konkurencyjności funkcjonuje tak zwana konkurencyjność gospodarczo-inwestycyjna, określana również mianem konkurencyjności cząstkowej gminy<sup>19</sup>, czyli zdolność wypracowania wysokiej atrakcyjności gospodarczej i inwestycyjnej. O konkurencyjności gospodarczo-inwestycyjnej decydują m.in.:

- 1) wartość wytworzonych na terenie danej gminy dóbr i usług;
- 2) atrakcyjność lokalizacji i zasobów naturalnych gminy;
- 3) stan gminnej infrastruktury technicznej, biznesowej i społecznej;
- 4) atrakcyjność lokalnych zasobów siły roboczej, lokalne zasoby surowcowe i stan środowiska naturalnego;
- 5) skala i poziom popytu lokalnego (Wołowicz 2005, s. 65–81).

Powyższe zestawienie potwierdza tezę o relatywnie mniejszym wpływie obniżek stawek podatkowych na tworzenie warunków sprzyjających lokalizacji działalności gospodarczej. Zauważmy, że wśród uwarunkowań konkurencyjności gminy ocenianej pod kątem warunków do prowadzenia firmy nie znalazły się czynniki o charakterze fiskalnym. Już sam ten fakt negatywnie świadczy o sku-

<sup>19</sup> Wśród innych rodzajów konkurencyjności cząstkowej gminy wyróżnia się także: środowiskową, kulturową, klimatyczną, socjalną itp.

teczności działań polegających wyłącznie na redukowaniu stawek podatkowych (Wołowiec 2002).

Należy podkreślić, że konkurencyjność gminy rzutuje na konkurencyjność firm transportowych, tworząc sprzężenie zwrotne w zakresie efektów inicjowanych przedsięwzięć. Dzieje się tak dlatego, że konkurencyjność JST decyduje o lokalizacji działalności gospodarczej, a konkurencyjna i dobrze prosperująca firma uruchamia pozytywne efekty mnożnikowe. Konkurencyjność firm transportowych zależy m.in. od sprawnego zarządzania w skali mikro, siły i efektywności gospodarki narodowej (lokalnej, regionalnej), infrastruktury technicznej, a także innych efektów zewnętrznych (np. dochodowych instrumentów polityki budżetowej), które może wykorzystać przedsiębiorstwo. Na podstawie wyników badań na próbie JST<sup>20</sup> można wskazać cztery płaszczyzny stymulacyjnego oddziaływania zwrotnego firm o wysokiej konkurencyjności na lokalną gospodarkę (Bończak-Kucharczyk, Herbst, Chmura 1998).

1. Oddziaływanie bezpośrednio:

- tworzenie nowych miejsc pracy,
- wzrost wpływów podatkowych,
- poprawa konkurencyjności (napływ nowych technologii),
- wzrost inwestycji zaspokajających lokalne potrzeby.

2. Oddziaływanie pośrednie:

- praca jako element szerszego procesu rozwoju społeczno-gospodarczego,
- lokalna gospodarka jako fundament społeczeństwa obywatelskiego,
- przedsiębiorstwa jako stymulator postępu (finansowanie badań naukowych i rozwoju technologii przydatnych także w innych obszarach).

3. Oddziaływanie poprzez tak zwany efekt mnożnikowy (generowanie innych korzystnych zjawisk):

- inwestycje regionalne i kontraktowanie usług w lokalnych przedsiębiorstwach,
- wykorzystanie lokalnej siły roboczej i lokalnych materiałów,
- przyciąganie inwestycji, programów i dotacji, które poszukują lokalizacji umożliwiającej dynamiczny rozwój,
- przedsięwzięcia angażujące kapitał publiczny i prywatny (wykorzystywanie potencjału inwestycyjnego zarówno wszystkich sektorów gospodarki, jak i mieszkańców).

4. Oddziaływanie poprzez zmianę postaw obywateli:

- samodzielne rozwiązywanie problemów,
- zaspokajanie potrzeb dzięki własnej aktywności.

Najbardziej konkurencyjne firmy wtórnie stymulują atrakcyjność inwestycyjną JST. Wskazane płaszczyzny oddziaływania przedsiębiorstw na gospodarkę lokalną (gminną) odpowiadają oczekiwaniom przedsiębiorców wobec uwarunkowań otoczenia. Oznacza to, że zidentyfikowane korzyści są obopólne, choć w tym układzie gmina zyskuje podwójnie. Po pierwsze, na jej terenie przybywa

---

<sup>20</sup> Por. T. Wołowiec, T. Burzyński, *Podatki i opłaty lokalne w działalności podmiotów turystycznych*. Projekt badawczy realizowany w latach 2009–2010 w ramach badań statutowych Instytutu Turystyki w Krakowie.

nowy płatnik PŚT. Po drugie, pozyskane firmy pozytywnie wpływają na lokalną gospodarkę.

Spróbujmy podsumować dotychczasowe ustalenia. Pomogą nam w tym wyniki autorskich badań przeprowadzonych na próbie blisko 300 firm transportowych<sup>21</sup>. Na podstawie zgromadzonych danych źródłowych można stwierdzić, że w przypadku tego typu przedsiębiorstw o lokalizacji działalności gospodarczej decydują:

- 1) infrastruktura (banki, firmy leasingowe, rynek pracy, stan rynku), bliskość i dostępność komunikacyjna gminy, jakość ciągów komunikacyjnych (70% wskazań w badaniach ankietowych);
- 2) bliskość głównych klientów, łatwość realizacji funkcji biznesowych (urzędy, instytucje itp.) – ok. 15% wskazań;
- 3) jedynie 15% ankietowanych firm wymieniło stawki podatków i opłat lokalnych jako czynnik decydujący o lokalizacji działalności gospodarczej; co istotne, w przypadku aż 80% podmiotów najważniejsze były stawki najmu i czynszów, a także stawki podatku od nieruchomości lub ich części zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej.

Zaprezentowane statystyki jednoznacznie dowodzą warunkowej skuteczności instrumentów podatkowych. Trzeba przy tym zaznaczyć, że obniżka stawek, która prowadzi do zmniejszenia własnych dochodów budżetowych, pogarsza również wskaźniki tak zwanych progów ostrożnościowych. Biorąc pod uwagę omówione spektrum czynników okołopodatkowych, które wpływają na decyzje lokalizacyjne firm, nie sposób nie zauważyć, że obniżenie PŚT nie gwarantuje wzrostu liczby podmiotów nim objętych.

Oprócz badań zapisów budżetowych należy w tym miejscu przywołać także wyniki analiz stymulacyjnego oddziaływania podatków, które przeprowadzono w renomowanych ośrodkach naukowo-badawczych w kraju i za granicą. Już na wstępie trzeba zaznaczyć, że w literaturze przedmiotu nie ma jednoznacznych dowodów na rzecz tezy, iż obniżenie stawek podatków automatycznie przekłada się na założony cel pozafiskalny.

Ross Levine i David Renet (1990, s. 942–963) kładą nacisk na brak jakiegokolwiek korelacji między narzędziami polityki fiskalnej a funkcją stymulacyjną opodatkowania. Inni autorzy, m.in. Eric Engen i Jonathan Skinner (1999), Gian Maria Milesi-Fereti (Mendoza, Milesi-Feretti, Asea 1997), a także Enrique Mendoza i Patrick Asea (Mendoza i in. 1997) uważają zaś, że można zaobserwować negatywny wpływ opodatkowania na założone cele pozafiskalne. Pojawiający się sporadycznie efekt pozytywny, który waha się od 0,2% do 0,3% PKB rocznie, jest zdecydowanie zbyt słaby, aby mógł zostać wykorzystany do realizacji celów polityki ekonomicznej stymulującej wzrost gospodarki. Również badania m.in. Paula Cashina, Williego Leibfritza i Johna Thortona, Stefana Folstera i Magnusa Henreksona oraz Andreę Bosaniego i Stefana Scarpetty (Leach 2003) nie po-

<sup>21</sup> T. Wołowicz, *Uwarunkowania społeczno-ekonomiczne rozwoju polskich gmin*. Badania własne w ramach badań statutowych Zakładu Ekonomii WSB – NLU przeprowadzone w 2008 r.

twierdząc jednoznacznie tezy o występowaniu istotnej statystycznie korelacji pomiędzy wysokością stawek podatkowych a realizacją funkcji stymulacyjnej. Trudność uchwycenia takiej korelacji wynika z faktu, że podatki to tylko jeden z wielu czynników wpływających na zachowania podatników. Dlatego podatków nie można rozpatrywać w oderwaniu od pozostałych determinant społeczno-gospodarczego otoczenia podmiotów gospodarczych.

Do takich wniosków prowadzą także wyniki badań autorskich, które wykonano na reprezentatywnej próbie gmin Podkarpacia. Wykazały one, że pomiędzy obniżeniem stawek maksymalnych podatków lokalnych a parametrami opisującymi rozwój inicjatyw gospodarczych występował jedynie bardzo słaby związek. Wskazana prawidłowość stanowiła charakterystyczną cechę ogółu rozpatrywanych relacji pomiędzy redukcją stawek podatkowych a wskaźnikami oddającymi reakcję przedsiębiorstw na takie działania (Skica 2009, s. 240–241)<sup>22</sup>. Co istotne, „siła oddziaływania obniżek stawek maksymalnych pojedynczych podatków lokalnych na rozwój przedsiębiorczości była zdecydowanie mniejsza niż w przypadku konstruowania kompleksowych systemów preferencji podatkowych zakładających obok obniżek stawek podatkowych również zwolnienia, odroczenia terminów płatności, a także umorzenia należności podatkowych” (Skica 2009, s. 240).

Relatywnie słabe autonomiczne oddziaływanie instrumentów podatkowych na decyzje o lokalizacji działalności gospodarczej dyskutuje się także w polskojęzycznych opracowaniach. Zdaniem Ryszarda Kamińskiego: „[...] zdecydowanie większe oddziaływanie na podmioty gospodarcze oraz większe korzyści dla lokalnej gospodarki ma [...] umiarkowany poziom opłat lokalnych za usługi komunalne niż spektakularne obniżenie podatków lokalnych” (Kamiński 2003, s. 18). Z kolei Ewa Bończak-Kucharczyk, Krzysztof Herbst i Krzysztof Chmura wykazują, że „podatki i opłaty [...] powinny być przede wszystkim stabilne [...], mniejsze szkody [...] przynieść mogą wyższe, ale za to pewne podatki, niż niższe, lecz poddawane nieustannym zmianom” (Bończak-Kucharczyk, Herbst, Chmura 1998, s. 20). Równocześnie przywołani autorzy wskazują, że największe znaczenie dla skuteczności zachęt lokalizacyjnych ma nie tyle polityka w obszarze stawek, ile przejrzystość systemu podatkowego i jego nastawienie na działania długofalowe. Badacze przestrzegają przed nadmiernymi oczekiwaniami związanymi z dużymi obniżkami podatków. Podobne stanowisko zajmują Wojciech Dziemianowicz i Wojciech Misiąg. Według nich: „[...] z punktu widzenia przedsiębiorców najistotniejsza jest nie wysokość stawek czy ulg, co stabilność i przejrzystość stosowanych rozwiązań fiskalnych. Istotne jest, by potencjalni inwestorzy już na etapie wstępnych rozmów na temat lokalizacji mogli zapoznać się z systemem ulg i preferencji, z których można korzystać przy spełnieniu określonych warunków. Firmy potrzebują ponadto stabilizacji praw-

<sup>22</sup> Podobne badania przeprowadzono na próbie 12 gmin powiatu nowosądeckiego i limanowskiego, uzyskując zbliżone wyniki. Por. T. Wołowicz, 2008, *Podatkowe instrumenty wspierania przedsiębiorczości w powiecie nowosądeckim i limanowskim*, badania statutowe Zakładu Ekonomii WSB – NLU, Nowy Sącz (niepublikowane).

nej, chociażby w celu planowania działalności na przyszłość” (Dziemianowicz, Mackiewicz, Malinowska, Misiąg, Tomalak 2000, s. 9). Z taką opinią zgadzają się Aldona Okraszewska, Ireneusz Brzeziński i Jacek Kwiatkowski, którzy uważają, że „[...] system preferencji podatkowych stanowi niewątpliwą atut, niestety sam w sobie nie jest on wystarczającą stymulantą dla podejmowania decyzji o lokalizacji działalności gospodarczej” (Okraszewska, Brzeziński, Kwiatkowski 2002, s. 18).

Nie kwestionując stymulacyjnego wpływu obniżki podatków lokalnych, a równocześnie uwzględniając warunki brzegowe, które zapewniają skuteczne ich oddziaływanie, należy stwierdzić, że potencjalny efekt netto redukcji podatków do spodziewanych rezultatów jest silnie zindywidualizowany (Skica 2008, s. 43 i n.). Niemniej jednak działania w zakresie tworzenia zachęt lokalizacyjnych poprzez instrumenty podatkowe występują nie tylko w gminach Podkarpacia, lecz także w zdecydowanej większości JST szczebla gminnego w kraju (Dziemianowicz i in. 2000, s. 107 i n.). Dowodzą tego Dziemianowicz i Misiąg, którzy opierając się na wynikach swoich badań, zauważają, że „[...] wśród najczęściej stosowanych instrumentów służących stymulowaniu inicjatyw gospodarczych [...] gminy wymieniały rozwiązania w sferze podatków lokalnych, w szczególności zaś stosowanie niższych [...] stawek podatków stanowiących dochody gminy” (Dziemianowicz i in. 2000, s. 277). Równocześnie wyniki badań wykazały, że stymulowanie przedsiębiorczości wyłącznie poprzez obniżki stawek podatkowych nie prowadzi do osiągnięcia zakładanych rezultatów. Nie oznacza to jednak niższej od spodziewanej skuteczności zachęt podatkowych. Stymulacyjne oddziaływanie instrumentów finansowych wygląda zgoła inaczej w gminach, które tworzą kompleksowe systemy preferencji podatkowych. Badania przypadków stosowania przez jednostkę swego rodzaju pakietu stymulacyjnego (Okraszewska, Brzeziński, Kwiatkowski 2002, s. 18), któremu towarzyszy koncentracja na stabilności opracowanych rozwiązań, pozwoliły wykazać bardzo silny związek pomiędzy stosowanym instrumentarium a skłonnością przedsiębiorstw do wyboru danej gminy na miejsce prowadzenia działalności. Taka prawidłowość pozwala stwierdzić, że obniżanie stawek podatków lokalnych należy postrzegać raczej jako element kompleksowego systemu wsparcia, a nie autonomiczny instrument stymulowania przedsiębiorczości. Potwierdzają to wyniki badań autorskich przeprowadzonych w latach 2008–2009 na próbie podkarpackich przedsiębiorców. Zaledwie 2,3% badanych uważa, że istotnym czynnikiem prorozwojowym MŚP wynikającym z działalności samorządu gminnego jest stosowanie względem nich preferencji podatkowych. Aż 90,7% badanych stwierdza, że samorząd gminny nie podejmuje żadnych działań mających na celu wsparcie dla podmiotów gospodarczych lub czyni to nieskutecznie<sup>23</sup>.

Kierunki polityki podatkowej władz gmin województwa podkarpackiego w zakresie kształtowania stawek PŚT przedstawia tabela 2. Jak wykazują analizy,

<sup>23</sup> Badania przeprowadzone w latach 2008–2009 na reprezentatywnej próbie przedsiębiorców województwa podkarpackiego przez zespół w składzie: Leszek Woźniak, Jacek Strojny i Tomasz Skica.

redukcje stawek wśród stosujących je gmin w znakomitej większości nie przekraczają 40% ich ustawowego poziomu. Obniżki 40 do 60% stawki występują jedynie w kilkunastu procentach gmin w województwie. Z kolei redukcje większe niż 60% odnotowano zaledwie w ok. 3% gmin stosujących ten instrument.

Tab. 2. Polityka władz gminnych województwa podkarpackiego w zakresie obniżek stawek maksymalnych PŚT

Obniżki stawek podatku od środków transportowych stosowanych przez gminę (odsetek w warstwie)				
	1999	2000	2001	2002
do 20%	57,6	47,2	48,6	50,0
od 20% do 40%	24,2	30,6	34,3	36,1
od 40% do 60%	15,2	19,4	14,3	13,9
od 60% do 80%	3,0	2,8	2,8	0,0

Źródło: Skica 2009, s. 386.

Jak wynika z przedstawionego zestawienia, aby miasto Rzeszów mogło skutecznie zabiegać o lokalizację na jego terenie firm, czyli płatników podatku od środków transportowych, redukcja stawek przedmiotowego podatku powinna mieścić się co najmniej w przedziale 20–40%.

Przed wskazaniem rozwiązań, które zwiększają skuteczność opisanych wyżej instrumentów podatkowych w zakresie oddziaływania na lokalizację podmiotów gospodarczych, należy odnieść się do ich konstrukcji. Zanim podejmie się decyzję stosowania tak zwanych prawnego-organizacyjnych form stymulacji podmiotów gospodarczych, trzeba określić, jaka jest ich skuteczność. Syntetyczne zestawienie dotychczasowych wniosków zawiera tabela 3.

Tab. 3. Zasady konstruowania efektywnego systemu preferencji podatkowych

Zasada	Charakterystyka
Powszechność	Warunkiem skuteczności systemu jest upowszechnianie informacji o nim przynajmniej w otoczeniu lokalnym
Trwałość	Należy już na etapie konstrukcji ustalić okres obowiązywania systemu preferencji podatkowych, unikając nadmiernej fluktuacji polityki podatkowej
Usankcjonowanie prawem	System preferencji musi zostać zatwierdzony przez organ uchwałodawczy gminy
Przejrzystość i logiczność	Skuteczność systemu ściśle wiąże się z jego wewnętrzną spójnością, przejrzystością i zrozumiałością dla zainteresowanych nim firm

Źródło: opracowanie własne na podstawie Skica 2009, s. 142.

Według Stefana Kłosowskiego i Jerzego Adamskiego, poza wskazanymi wyżej przesłankami podatkowymi o lokalizacji na terenie gminy nowych przedsiębiorców decydują także:

- 1) „[...] gospodarka gruntami zakładająca usuwanie przeszkód prawnych dotyczących sprzedaży, dzierżawy, jak również realizacji przedsięwzięć publiczno-prywatnych bazujących na mieniu komunalnym,
- 2) plany zagospodarowania przestrzennego czytelnie określające zasady gospodarowania przestrzenią, stanowiące wyraz przyjętej koncepcji rozwoju gospodarczego (w tym pożądanym form i rodzajów aktywności gospodarczej),
- 3) kultura organizacyjna urzędów i urzędników, przychylność względem inwestorów, sprawna i fachowa obsługa, kompleksowość i rzetelność udzielanych informacji,
- 4) aktywne wspieranie inicjatyw gospodarczych oraz tworzenie klimatu sprzyjającego rozwojowi przedsiębiorczości,
- 5) czynne uczestnictwo w programach wspomagających profesjonalizm działania władz samorządowych oraz inicjowanie przedsięwzięć zakładających korzystanie z zagranicznych źródeł środków finansowych” (Kłosowski, Adamski 1999, s. 8–9).

Analiza przesłanek decyzji o lokalizacji firm pozwala dostrzec rozdzźwięk pomiędzy oczekiwaniami JST oraz przedsiębiorców. Często o niskiej skuteczności lub wręcz nieskuteczności instrumentu decyduje jego niedostosowanie do potrzeb otoczenia. W takiej sytuacji może on nie sprawdzić się w warunkach danej gminy, choć wcześniej empirycznie potwierdzono jego skuteczność. Dlatego w każdej JST powinno się doceniać znaczenie diagnozy realnych potrzeb lokalnego otoczenia, unikając zakładania *ad hoc* pewnych rozwiązań (Swianiewicz 2004). W tym kontekście szczególnie ważna staje się analiza czynników decydujących o atrakcyjności gminy z perspektywy przedsiębiorcy. Zamieszczona niżej tabela 4 zawiera zestawienie czynników, które według podmiotów gospodarczych najsilniej wpływają na ocenę atrakcyjności lokalizacyjnej. Wyliczono w niej okoliczności, które władze lokalne powinny brać pod uwagę na etapie tworzenia rozwiązań mających stymulować rozwój przedsiębiorczości.

Tab. 4. Czynniki wpływające na ocenę atrakcyjności lokalizacyjnej przez podmiot gospodarczy

Kategoria	Determinanty
Położenie	odległość od głównych szlaków transportowych (dróg i kolei), portów morskich i lotniczych, bliskość głównych ośrodków przemysłowych
Zasoby	dostępność lokalnych surowców, jakość (kwalifikacje), dostępność i koszt siły roboczej
Nieruchomości (w tym grunty)	rodzaj dostępnych nieruchomości zabudowanych i niezabudowanych, ich jakość i ceny, działki i budynki należące do jednego właściciela lub takie, które łatwo połączyć

Tab. 4 – cd.

Kategoria	Determinanty
Sektory rynkowe i potencjalny popyt	wielkość lokalnego i regionalnego rynku (populacji), który można łatwo obsługiwać z danego terenu, sektory regionalnej i ogólnokrajowej gospodarki, które mogłyby rozwinąć się na danym terenie, lokalni przedstawiciele sektorów, które najbardziej rozwijają się w regionie i kraju
Możliwości	szczególne możliwości rozwoju (np. inwestor wewnętrzny nie osiąga porozumienia w jakiejś gminie, lecz w dalszym ciągu chce inwestować w regionie)
Lokalne firmy	siła i znaczenie lokalnych firm, możliwości współpracy, doboru podwykonawców lub kooperacji z lokalnymi firmami w wybranej branży
Lokalny poziom cen	różnice cen towarów i usług (w tym usług komunalnych) w stosunku do innych regionów oraz ich wpływ (pozytywny lub negatywny) na koszty podejmowanej działalności
Dostępność usług	wyposażenie terenu w infrastrukturę, dostępność urzędzeń telekomunikacyjnych, możliwości korzystania na miejscu z usług specjalistycznych itp., możliwości kontaktu ze środkami masowego przekazu
Wizerunek	Jak wygląda teren z zewnątrz? Czy jest zaniedbany, czy atrakcyjny? Wyposażony w obiekty nowoczesne, czy przestarzałe? Bez znakomitej przeszłości, czy o ciekawej historii i powszechnie znanych zaletach?
Styl życia	Czy jest to odpowiedni teren do zamieszkania, szczególnie dla ludzi, którzy sprowadzą się, aby zarządzać inwestycjami? Czy można wynająć lub kupić domy lub mieszkania? Gdzie dzieci mogą pójść do szkoły? Jaki jest standard sklepów, hoteli, placówek kulturalnych, zdrowotnych i sportowych?
Organizacja obsługi inwestorów	Czy władze chętnie przyjmują przybyszów? Czy władze odpowiedzą na pytania inwestorów? Kto będzie się spotykał z inwestorami? Czy szybko i sprawnie załatwiane są niezbędne formalności?
Konkurencja	Jak wygląda teren na tle regionu? Czy i jakie firmy konkurencyjne dla pożądanых przez nas inwestorów prowadzą działalność w sąsiedztwie?

Źródło: opracowanie własne na podstawie Bończak-Kucharczyk, Herbst, Chmura 1998, s. 42.

Jak wykazano, o skuteczności zachęt do lokalizacji podmiotów gospodarczych (w tym także płatników PŚT) decydują tak dobór instrumentu, jak jego dostosowanie do niepowtarzalnych cech lokalnego środowiska biznesowego. Występowanie takiej prawidłowości potwierdzają rezultaty badań przeprowadzonych w 2009 r. na próbie 30 gmin województwa małopolskiego<sup>24</sup>. Uzyskane

<sup>24</sup> Badania własne czynników wpływających na decyzje lokalizacyjne firm transportowych na przykładzie wybranych gmin województwa małopolskiego i śląskiego, które zrealizowano dla Instytutu Turystyki w Krakowie w 2009 r.

wyniki nie świadczą o istotnym związku pomiędzy obniżką stawek a wzrostem liczby firm transportowych jako płatników tego podatku. Co więcej, obliczony współczynnik korelacji liniowej Pearsona o wartości  $r_{xy} = 0,12^{25}$  wykazał, że nie występuje statystycznie istotna zależność między obniżką stawek a zwiększeniem się liczby firm transportowych jako płatników tego podatku. Jednocześnie nie zauważono istotnego statystycznie związku pomiędzy wysokością stawek podatku a decyzjami lokalizacyjnymi firm transportowych. Obliczony współczynnik korelacji liniowej Pearsona w tym przypadku wynosi  $r_{xy} = 0,14$ , co oznacza, że nie ma istotnej statystycznie zależności pomiędzy wysokością stawek podatkowych a decyzjami lokalizacyjnymi badanych firm transportowych.

Na podstawie wyników przeprowadzonych analiz można łatwo podważyć wiele argumentów, po które w sposób nieuzasadniony sięga się, żeby udowodnić pozytywny wpływ obniżania stawek podatków i wprowadzania ulg na lokalny rozwój gospodarczy. Nie jest prawdą, że gminy, w których obowiązują niższe lokalne podatki, rozwijają się szybciej. JST znane z napływu bardzo wielu inwestorów, np. Tarnowo Podgórne, Kobierzyce, Niepołomice, stosują stawki maksymalne, a jednocześnie nie wprowadzają żadnych dodatkowych ulg i zwolnień podatkowych. Potwierdza to tezę, że same stawki i stosowane ulgi nie są podstawowym kryterium podejmowania decyzji przez podmioty gospodarcze (Swianiewicz, Łukomska 2009).

Z dostępnych badań wykorzystujących modelowanie ekonometryczne wynika, że nie można stwierdzić istnienia związku pomiędzy prowadzoną polityką podatkową a atrakcyjnością inwestycyjną (lokalizacyjną) gminy. Nie jest zatem prawdą, że gminy, w których stosuje się niższe stawki podatków lokalnych, szybciej się rozwijają. Gminy znane z napływu bardzo dużej liczby inwestorów zajmują bardzo odległe miejsca w rankingach liberalizmu polityki podatkowej. Przywołane wcześniej Tarnowo Podgórne i Kobierzyce znajdują się odpowiednio na 1451 oraz 1590 miejscu wśród 1597 gmin wiejskich w kraju. Z kolei Niepołomice zajmują 537 miejsce wśród 550 małych miast.

Przytoczone przykłady nie oznaczają jednak, że preferencje podatkowe nie mogą stanowić instrumentu wspierania lokalnych przedsiębiorstw lub pozyskiwania nowych inwestorów. Wprawdzie może dojść do takiej sytuacji, ale zdarza się to niezwykle rzadko. Na ogół oprócz podatkowych muszą zaistnieć także inne, okołopodatkowe stymulanty.

---

<sup>25</sup> Współczynnik korelacji przyjmuje wartości z przedziału  $[-1;1]$ . Wartość bezwzględna współczynnika wskazuje na siłę powiązania między dwoma zmiennymi. Najsilniej powiązane są zmienne, których współczynnik korelacji jest bliski 1 lub  $-1$ , a najslabiej te, których współczynnik korelacji jest bliski 0 (dodatni lub ujemny). Znak współczynnika korelacji wskazuje na kierunek powiązania zmiennych. Gdy jest on dodatni, występuje tak zwana korelacja dodatnia między zmiennymi. Oznacza to, że wzrostowi (spadkowi) wartości jednej zmiennej towarzyszy wzrost (spadek) wartości drugiej zmiennej. Jeśli jest on ujemny (tak zwana ujemna korelacja zmiennych), wzrostowi (spadkowi) wartości jednej zmiennej towarzyszy spadek (wzrost) wartości drugiej zmiennej.

## Wnioski

Na podstawie wyników analiz przeprowadzonych w poprzednich częściach niniejszego opracowania wykazano zasadność (aczkolwiek warunkową) redukcji stawek PŚT, oceniając skuteczność tego rodzaju zachęt do wyboru lokalizacji działalności gospodarczej. Stawka podatku nie stanowi jednak jedynej determinanty decyzji o wyborze miejsca rejestracji działalności gospodarczej. Jak dowodzą analizy oparte na badaniach autorskich, wspieranie lokalnej przedsiębiorczości tylko za pomocą obniżania stawek lokalnych podatków nie wystarczy, aby wpłynąć na decyzję podmiotu o lokalizacji na terenie danej gminy<sup>26</sup>. Jakkolwiek niższe stawki podatkowe tworzą korzystniejsze warunki dla funkcjonowania przedsiębiorstw, to rzadko mają decydujący wpływ na decyzję o miejscu inwestycji. Co ciekawe, niejednokrotnie przedsiębiorstwa wybierają lokalizację w gminach o wyższych, lecz stabilnych, stawkach, a nie takich, w których wprawdzie stawki są niższe, lecz często modyfikowane (Bończak-Kucharczyk, Herbst, Chmura 1998, s. 22 i n.; Wołowiec 2008). Oznacza to, że stabilna, długookresowa, a przy tym przejrzysta polityka podatkowa jest najważniejszą zachętą dla podmiotów gospodarczych do podejmowania decyzji inwestycyjnych.

Opierając się na ustaleniach poczynionych w niniejszym artykule, można wskazać, jak powinny postępować władze lokalne, aby zwiększała się w liczba płatników PŚT. Opracowane rekomendacje dotyczą następujących działań.

1. Tworzenie zachęt lokalizacyjnych dla podmiotów gospodarczych za pomocą możliwych do zastosowania przez gminę bodźców podatkowych; konieczność oceny skutków stosowania takich bodźców dla dochodów jednostki.
2. Identyfikacja oraz ocena bodźców fiskalnych i pozafiskalnych stosowanych przez gminy ościenne w celu ustalenia, czy i w jakim zakresie wykorzystują one instrumenty podatkowe do zwiększania swoich dochodów.
3. Rozpoznanie możliwych do zastosowania pozafiskalnych bodźców, które pozwalają wpływać na pożądane przez JST decyzje podmiotów gospodarczych.
4. Skonstruowanie kompleksowego systemu preferencji podatkowych<sup>27</sup>, umożliwiającego efektywne stosowanie instrumentów dochodowych, w szczególności redukcję stawek maksymalnych PŚT; zespolenie systemu preferencji podatkowych z innymi instrumentami, np. z niskim poziomem opłat lokalnych bądź umiarkowanym wzrostem cen usług komunalnych.

<sup>26</sup> Twierdzenie opiera się na wynikach badań instrumentów wspierania przedsiębiorczości przez samorząd terytorialny, które przeprowadzono w 2004 r. na reprezentatywnej próbie gmin Podkarpacia. Wyniki prac badawczych zamieszczono w niepublikowanym raporcie Instytutu Gospodarki WSIiZ w Rzeszowie. Zob. T. Skica, J. Strojny, W. Tabasz, K. Witkowski, 2004, *Samorząd gminny a rozwój przedsiębiorczości. Podkarpaccy samorządowcy wobec uwarunkowań wzajemnych relacji*, Rzeszów: Instytut Gospodarki Wyższej Szkoły Informatyki i Zarządzania z siedzibą w Rzeszowie.

<sup>27</sup> Do instrumentów podatkowych, które tworzą systemy preferencji podatkowych, zalicza się ulgi i zwolnienia podatkowe, odroczenie, umarzenie i zaniechanie poboru podatków, a także opłat stanowiących wpływy do budżetów gminnych.

5. Unikanie pobudzania przedsiębiorczości wyłącznie poprzez obniżanie stawek podatkowych; jak dowiedziono, takie postępowanie w sposób autonomiczny nie przekłada się na osiągnięcie zakładanych celów, czyli lokalizacji na terenie gminy nowych firm.
6. Z punktu widzenia maksymalizacji efektywności stosowanych form wspierania podmiotów gospodarczych o wiele skuteczniejsze niż krótkookresowe (doraźne) rozwiązania wydaje się implementowanie do systemu podatkowego wieloletnich ulg podatkowych i trwałych redukcji stawek PŚT.
7. Żeby zwiększyć skuteczność oddziaływania instrumentów podatkowych na warunki prowadzenia działalności gospodarczej przez firmy transportowe, władze muszą działać, opierając się na przejrzystych, powszechnie stosowanych i trwałych regułach. Spektakularne, lecz doraźne decyzje nie zapewnią trwałego wzrostu liczby płatników PŚT.
8. Żeby stworzyć wewnętrznie spójny system oddziaływania na lokalizację w gminie płatników PŚT, należy opracować koncepcję lokalnej polityki finansowej. Powinna ona synergicznie obejmować przede wszystkim stawki podatku od nieruchomości skorelowane ze stawkami PŚT, a także poziomem czynszów dzierżawnych.
9. Dążenie do zachowania równowagi pomiędzy polityką wspierania inwestorów a osiągnięciem dochodów własnych, które warunkują realizację przypisanych gminie zadań.
10. Oparcie efektywnego systemu preferencji podatkowych na zasadach powszechności (upowszechnienia informacji o systemie), trwałości (unikania częstych zmian polityki podatkowej), usankcjonowania prawem (prawnego zatwierdzenia), a także przejrzystości i logiczności.
11. Należy przygotować tereny lokalizacyjne (inwestycyjne) dla nowych firm transportowych. Jednocześnie poprzez działania typu *public relations* i *publicity* należy reklamować gminę jako jednostkę przyjazną firmom transportowym, realizującą przejrzystą i stabilną politykę w zakresie podatków i opłat lokalnych.
12. Wymienione wcześniej inicjatywy na rzecz zwiększenia liczby płatników PŚT należy wesprzeć tak zwaną pomocą inwestorską urzędu: obsługą inwestora, wsparciem w kwestiach formalnych, a także poradnictwem prawnym dla firm. Wskazane jest opracowanie tak zwanej szybkiej ścieżki administracyjnej.
13. Analiza poprawności deklarowania przedmiotu opodatkowania przez podatników.
14. Weryfikacja poprawności rozliczania PŚT przez podatników w sytuacji zmiany właściwości organu podatkowego (przejestrowania środków transportu). Pozwala to stwierdzić, czy nie doszło do jedynie formalnych przenosin siedziby bez zmiany rzeczywistego miejsca wykorzystywania środków transportu.
15. Wystrzeżenie się nazbyt liberalnej polityki podatkowej jako narzędzia stymulacji lokalizacyjnej przedsiębiorstw transportowych. Znacznie obniżając stawki podatkowe, gmina dobrowolnie rezygnuje z dochodów własnych, co

uniemożliwia jej wywiązywanie się z głównego zadania, jakim jest zaspokajanie podstawowych potrzeb lokalnej społeczności.

## Literatura

- Bończak-Kucharczyk M., Herbst K., Chmura K., 1998, *Jak władze lokalne mogą wspierać przedsiębiorczość*, Warszawa: Polska Fundacja Promocji Małych i Średnich Przedsiębiorstw, Fundacja Inicjatyw Społeczno-Ekonomicznych.
- Dowgier R., Etel L., Pahl B., Popławski M., 2010, *Leksykon podatków i opłat lokalnych. 517 pytań i odpowiedzi*, Warszawa: Wolters Kluwer Polska.
- Dziemianowicz W., Mackiewicz M., Malinowska E., Misiąg W., Tomalak M., 2000, *Wspieranie przedsiębiorczości przez samorząd terytorialny*, Warszawa: Polska Fundacja Promocji i Rozwoju Małych i Średnich Przedsiębiorstw.
- Engen E., Skinner J., 1999, „Taxation and economic growth”, w: J. Slemrod (red.), *Tax policy in the real world*, Cambridge, New York: Cambridge University Press.
- Etel L., Presnarowicz S., 2002, *Podatek od środków transportowych. Komentarz*, Warszawa: Dom Wydawniczy ABC.
- Kamiński R., 2003, *Stymulowanie rozwoju gospodarczego*, Warszawa: Agencja Wydawniczo-Reklamowa MT.
- Kłosowski S., Adamski J., 1999, „Czynniki wpływające na lokalny rozwój gospodarczy”, w: D.C. Wagner (red.), *Strategie rozwoju gospodarczego miast i gmin*, Warszawa: Municipium.
- Kogut-Jaworska M., 2008, *Instrumenty interwencjonizmu lokalnego w stymulowaniu rozwoju gospodarczego*, Warszawa: CeDeWu.
- Leach G., 2003, *The negative impact of taxation on economic growth*, nowe wyd., New York: REFORM.
- Levine R., Renelt D., 1990, „A sensitivity analysis of cross-country growth regressions”, *The American Economic Review*, t. 84, nr 4.
- Mendoza E.G., Milesi-Feretti G.M., Asea P., 1997, „On the ineffectiveness of tax policy in altering long-run growth: Harberger's superneutrality conjecture”, *Journal of Public Economics*, t. 66, nr 1.
- Miszczuk M., 2009, *System podatków i opłat samorządowych w Polsce*, Warszawa: C.H. Beck.
- Okraszewska A., Brzeziński I., Kwiatkowski J., 2002, *Lokalny rozwój gospodarczy w kontekście wstąpienia Polski do Unii Europejskiej*, Warszawa: Fundacja Rozwoju Demokracji Lokalnej.
- Skica T., 2008, „Instrumenty wspierania przedsiębiorczości przez samorząd terytorialny (na przykładzie gmin województwa podkarpackiego)”, *Samorząd Terytorialny*, nr 1–2.
- Skica T., 2009, *Samorządy a rozwój przedsiębiorczości. Instrumenty wspierania przedsiębiorczości przez samorząd terytorialny na przykładzie gmin województwa podkarpackiego*, Rzeszów: Wydawnictwo Wyższej Szkoły Informatyki i Zarządzania.

- Skica T., Strojny J., Tabasz W., Witkowski K., 2004, *Samorząd gminny a rozwój przedsiębiorczości. Podkarpacki samorządowcy wobec uwarunkowań wzajemnych relacji*, Rzeszów: Instytut Gospodarki Wyższej Szkoły Informatyki i Zarządzania (raport z badań – materiały niepublikowane).
- Swianiewicz P., 2004, *Finanse lokalne – teoria i praktyka*, Warszawa: Municipium.
- Swianiewicz P., Łukomska J., 2009, *Spowolnienie gospodarcze a sytuacja finansowa samorządów terytorialnych. Polska na tle innych krajów europejskich*, Warszawa: Municipium.
- Wołowicz T., 2002, „Formy i sposoby aktywizacji gospodarczej polskich gmin uzdrowiskowych a rozwój regionalny”, *Studia Regionalne i Lokalne*, nr 4(10).
- Wołowicz T., 2004, „Podatkowe narzędzia oddziaływania na konkurencyjność ekonomiczną gmin (z uwzględnieniem gmin uzdrowiskowych)”, *Biuletyn Informacyjny Stowarzyszenia Gmin Uzdrowiskowych RP*, nr 1–2.
- Wołowicz T., 2005, „Finansowe instrumenty wspierania przedsiębiorczości przez gminy”, *Studia Regionalne i Lokalne*, nr 1(19).
- Wołowicz T., 2008, *Podatkowe instrumenty wspierania przedsiębiorczości w powiecie nowosądeckim i limanowskim*, Badania Statutowe Zakładu Ekonomii WSB – NLU, Nowy Sącz (niepublikowane).

### **STIMULATING LOCAL COMPETITIVENESS OF COMMUNITIES: THE CASE OF THE TAX ON MEANS OF TRANSPORT**

Discounts and rebates in local taxation are a very media-friendly topic, yet the opinions on the stimulating function of taxation are not supported by meaningful research. The article presents the impact of local governments' decisions regarding reductions in the tax on means of transport on the location of entities subject to such a tax within the community. The article has a multi-dimensional character, as it is impossible to limit oneself to researching a simplistic relation between tax rates and the number of registered payers of the tax. One must consider additional factors, e.g. the location of new tax payers within a community will also indirectly impact estate taxes, CIT revenues, even the additional revenues from the personal income tax paid by employees. Therefore, it is vital to approach the consequences of local government decisions relating to changes in transport taxation multi-dimensionally.

Key words: discount and tax rebates, tax rates, a community's competitiveness, local tax policy, taxation strategy.