

*Paweł Swianiewicz, Julita Łukomska*

Uniwersytet Warszawski, Wydział Geografii i Studiów Regionalnych  
Zakład Rozwoju i Polityki Lokalnej  
ul. Krakowskie Przedmieście 26/28, 00-927 Warszawa  
e-mail: pswian@uw.edu.pl, j.lukomska@uw.edu.pl

## LOKALNA KONKURENCJA PODATKOWA W POLSCE<sup>1</sup>

**Streszczenie:** Artykuł stawia pytanie o przydatność koncepcji konkurencji podatkowej do analizy lokalnej polityki podatkowej w Polsce. Koncepcja ta była stosowana z powodzeniem do analiz prowadzonych w innych krajach europejskich, ale jak dotychczas nie była systematycznie testowana w Polsce. Dyskutowane są dwa warianty konkurencji: klasyczna (o mobilną bazę podatkową) oraz porównawcza, w której przedmiotem konkurencji jest kapitał polityczny władz podtrzymywany (lub zdobywany) w wyniku porównania stawek podatkowych z gminami sąsiednimi. Ze względu na wielkość i charakter podatków lokalnych testowana jest hipoteza o większym znaczeniu konkurencji porównawczej. Artykuł rozpatruje też kwestię regionalnego zróżnicowania konkurencji podatkowej, stawiając hipotezę, że na natężenie tej konkurencji ma wpływ wielkość pomostowego kapitału społecznego. Wyniki przeprowadzonego badania potwierdziły przydatność koncepcji konkurencji podatkowej dla wyjaśniania różnic w polityce realizowanej przez poszczególne gminy.

**Słowa kluczowe:** konkurencja podatkowa, podatki lokalne, polityka podatkowa, samorząd lokalny, finanse lokalne

## LOCAL TAX COMPETITION IN POLAND

**Abstract:** The paper considers the usefulness of the tax competition theory for the analysis of local tax policies in Poland. The concept has been successfully used for analyses conducted in several European countries, but it has not been systematically tested in Poland yet. There are two types of competition discussed in the paper: classic competition for mobile tax base and yardstick competition, in which local politicians compete for political capital related to a comparison of tax rates with neighbouring municipalities. Due to the limited size and types of local taxes in Poland, it is expected that yardstick competition is more important than classic competition for mobile tax base. The paper also examines regional variation in the intensity of local tax competition, and it formulates the hypothesis that it is more visible in regions with higher bridging social capital. Results of the conducted research indicate that the theory of local tax competition is a useful concept helping to explain the variation in tax policies among Polish municipalities.

**Keywords:** tax competition, local taxes, tax policy, local government, local finances.

Koncepcja teoretyczna konkurencji podatkowej, wprawdzie stworzona do opisu polityki na szczeblu krajowym, może pomóc w zrozumieniu motywów i logiki zróżnicowania polityki podatkowej na szczeblu lokalnym. Badania dotyczące lokalnej konkurencji podatkowej były dotychczas prowadzone niemal wyłącznie

---

<sup>1</sup> Artykuł powstał na podstawie badania prowadzonego dzięki grantowi NCN „Polityka podatkowa polskich gmin jako instrument w konkurencji o rozwój”, grant nr 2012/07/B/HS4/00453.

w krajach Europy Zachodniej czy w Stanach Zjednoczonych. Stawiamy więc pytanie, na ile koncepcja ta jest przydatna w warunkach Europy Środkowo-Wschodniej. Polska dobrze nadaje się do testu w tym zakresie, ponieważ skala decentralizacji i autonomii podatkowej (choć niewielka w porównaniu na przykład ze Szwajcarią czy krajami skandynawskimi) należy do najwyższych w tej części Europy (por. Swianiewicz 2014). Jeśli więc okazałoby się, że konkurencji podatkowej między samorządami nie możemy odnaleźć w Polsce, należy oczekiwać, że tym bardziej nie ma jej w innych krajach Europy Środkowo-Wschodniej.

Artykuł składa się z czterech części. W pierwszej przedstawiamy koncepcję teoretyczną konkurencji podatkowej. W drugiej próbujemy podsumować rezultaty badań przeprowadzonych wcześniej w innych krajach europejskich. Ze względu na fakt, że zagadnienia konkurencji podatkowej nie były dotychczas obszernie dyskutowane w polskich studiach lokalnych, te wstępne części artykułu są stosunkowo obszerne. Pozwalają one na postawienie (w części trzeciej) hipotez, które będą testowane na odnoszących się do Polski danych empirycznych. Część ta definiuje także szczegółowy zakres (przestrzenny i tematyczny) naszego badania. Część czwarta zawiera omówienie wyników testów postawionych hipotez.

## 1. Koncepcja konkurencji podatkowej

Uprawnienia poszczególnych samorządów do ustalania własnych zasad polityki podatkowej mogą prowadzić do zjawiska określanego mianem **konkurencji podatkowej** (*tax competition*).

Przez konkurencję podatkową będziemy rozumieć sytuację, w której polityka podatkowa w danej jednostce samorządowej jest zmieniana w reakcji na politykę stosowaną w jednostkach sąsiednich lub w innych samorządach, postrzeganych jako główni „konkurenci” (albo przy wzięciu pod uwagę tej polityki). Podejmowane działania mogą odnosić się do trzech sfer:

1. ustalania stawek podatku na poziomie konkurencyjnym wobec innych samorządów;
2. przyznawania ulg lub zwolnień konkretnym grupom podatników;
3. prowadzenia (zazwyczaj poufnych) negocjacji z konkretnymi podatnikami, na których przyciągnięciu, utrzymaniu lub też poparciu politycznym nam zależy. Sergio Rossi i Bernard Dafflon (2004) zauważają, że w niektórych przypadkach (przynajmniej w Szwajcarii) negocjacje dotyczą nie tylko podatków płaconych przez firmy, ale również tych płaconych indywidualnie przez ich menadżerów. Twierdzą także, że w negocjacjach takich występuje zazwyczaj asymetria dostępu do informacji, faworyzująca przedsiębiorstwa prywatne.

Można wyróżnić dwa główne motywy konkurencji podatkowej:

- Konkurowanie o mobilną bazę podatkową, dzięki której próbuje się przyciągnąć kapitał, przedsiębiorstwa lub mieszkańców do danej jednostki samorządowej. Ma to prowadzić do wzrostu lokalnej bazy podatkowej, a w idealnym scenariuszu także do wzrostu dochodów budżetowych. Pozytywne oddziaływanie na budżet lokalny może mieć charakter bezpośredni (wzrost dochodów

z podatków, których stawki są przedmiotem konkurencji) lub pośredni (np. miasto przyciąga nowych podatników dzięki konkurencyjnym stawkom podatku od nieruchomości. Migracje te wpływają pośrednio na dochody z innych podatków, takich jak podatek dochodowy od osób fizycznych. Inny przykład to sytuacja, w której przedsiębiorstwa ściągnięte dzięki niskim stawkom podatku od środków transportowych zasilają budżet gminy zwiększonymi wpływami z podatku od nieruchomości).

- Utrzymanie lub zwiększanie kapitału politycznego – stawki podatków lokalnych są porównywane do stawek obowiązujących w sąsiednich jednostkach samorządowych, a głównym motywem jest dążenie do zaspokojenia oczekiwań wyborców (będących równocześnie podatnikami), a pośrednio do zapewnienia poparcia w wyborach. W tym przypadku mówimy nie o klasycznej konkurencji o bazę podatkową, a o zjawisku określanym w literaturze jako konkurencja porównawcza (*yardstick competition*).

W pierwszym przypadku (klasycznej konkurencji o bazę podatkową) samorządy oczekują, że obniżanie stawek będzie prowadzić do wzmocnienia gospodarki lokalnej i zwiększania dochodów budżetowych. Ale w przypadku konkurencji porównawczej nie ma powodu, by oczekiwać, iż redukcja stawek zostanie zrekomensowana przez wzrost bazy podatkowej. Chodzi raczej o wymianę między kapitałem finansowym i politycznym (konceptję tę dokładnie opisuje Poul Erik Mouritzen – 1992).

Hansjörg Blöchliger (2013) w swojej interpretacji reakcji podatników na stawki podatkowe odwołuje się do klasycznej, Hirschmanowskiej (1970) koncepcji dwóch strategii zachowań. Strategia **wyjścia** (*exit*) polega na tym, że podatnicy przenoszą działalność (i bazę podatkową), rezygnując ze swojej obecności w organizacji, ponieważ płynące z tej obecności korzyści postrzegają jako niezadowalające. Ta strategia zakłada „głosowanie nogami” przez podatników, w wyniku czego baza podatkowa przenosi się z jednej jednostki do drugiej. Natomiast w ramach strategii **głosu** (*voice*) członkowie organizacji podejmują działania polityczne, dążąc do naprawy poprzez zakomunikowanie swojego niezadowolenia lub propozycję wprowadzenia ulepszeń. Blöchliger z kolei sugeruje, że podatnik w razie braku zadowolenia z przyjętych stawek może wybrać jedną z trzech reakcji: wyprowadzkę do innej jednostki (ucieczkę), zmniejszenie wysiłku (rezygnację z wysiłku, by zwiększyć dochody, rozwinąć prowadzoną działalność) oraz próbę uniknięcia podatku (oszustwa podatkowe).

Opinie na temat skutków lokalnej konkurencji podatkowej są podzielone. Najważniejsze argumenty przemawiające za lokalną autonomią podatkową i dopuszczeniem konkurencji podatkowej odnoszą się także do kwestii pożądanej struktury dochodów lokalnych. Mówi się tym samym, że swoboda lokalnych decyzji o strumieniu dochodów pozwala na lepsze dopasowanie podaży usług świadczonych przez samorząd do lokalnych preferencji. Gdy władze samorządowe muszą z podniesioną przyłbicą podejmować decyzje o wysokości podatków i wystawiać te decyzje na publiczną ocenę, to sprzyja to wzrostowi odpowiedzialności władz wobec mieszkańców. Jest to też motywacją do poszukiwania

oszczędności w wydatkach publicznych (wzrost podatku lokalnego zawsze niesie za sobą istotny koszt polityczny dla podejmujących decyzje władz).

Ale skutki konkurencji podatkowej, która może wynikać z przestrzennego zróżnicowania stawek, nie są oceniane tak jednoznacznie. Najważniejsze argumenty sporu w tym zakresie podsumowuje Jørn Rattsø (2005). Przeciwny takiemu współzawodnictwu jest m.in. Wallace Oates (1972), przestrzegający, że konkurencja między samorządami może być wyniszczająca i prowadzić do nadmiernie zaniżonych dochodów (poprzez zjawisko tak zwanego wyścigu do zera – *race to the bottom*), a w konsekwencji do niedostatecznej podaży dóbr lokalnych. Argument ten brzmi podobnie do argumentów poruszanych często w dyskusji na temat ulg podatkowych stosowanych przez rządy. Zbliżone stanowisko prezentuje OECD – w jej raporcie (1998), koncentrującym się głównie na poziomie krajowym, ale sięgającym też do przykładów regionalnych, jest mowa o szkodliwej konkurencji podatkowej.

Z przeciwnego założenia wychodzą James M. Buchanan i Richard A. Musgrave (1999) sugerując, że konkurencja podatkowa stanowi znakomitą przeciwagę do opisywanej w modelach teorii wyboru publicznego tendencji do nadmiernego rozrostu sektora publicznego (por. także Pommerehne i in. 1996). Podobnie Alexander Kalb i jego współpracownicy (2012, cyt. za: Blöchliger 2013) argumentują, że autonomia podatkowa i konkurencja podatkowa wspomagają produktywność i przyczyniają się do postrzeganego jako pożądane zmniejszenia zakresu sektora publicznego. Bernard Dafflon (2014), przy swoim krytycznym stosunku do konkurencji podatkowej, uznaje, że motywuje ona polityków do zabiegania o bardziej efektywne wydawanie środków publicznych. Gary Becker sformułował tezę, że konkurencja różnych grup interesu prowadzi do optymalizacji polityki (cyt. za: Baur 2010). Niektórzy autorzy podkreślają też pozytywny wpływ konkurencji podatkowej na relacje między władzą i obywatelami, w szczególności na wzrost troski o to, by dostosować prowadzoną politykę do preferencji mieszkańców. Damiaan Persyn (2009, cyt. za: Blöchliger 2013) uważa, że autonomia podatkowa przyczynia się do bardziej równomiernej alokacji zamożności pomiędzy lokalnymi jednostkami samorządowymi. Z kolei David King (1984) ostrzega, że zbyt daleko idąca konkurencja podatkowa może wywoływać niepożądane (to znaczy niewpływające na poprawę efektywności alokacji zasobów) migracje podatników (należałoby dodać: a czasem nawet fikcyjne migracje bazy podatkowej, wiążące się np. z jedynie formalnym przeniesieniem siedziby przedsiębiorstwa do jednostki stosującej niższe stawki). Argument Kinga wspierają Sergio Rossi i Bernard Dafflon (2004), którzy utrzymują, że w konkurencji podatkowej nie tylko mamy do czynienia z grą o sumie zerowej (przeciąganie bazy podatkowej z jednej gminy do drugiej nie poprawia sytuacji całej gospodarki), ale ta konkurencja jest najczęściej nieskuteczna – poszczególne samorządy angażują się w nią w podobny sposób i w rezultacie brak dowodów na poprawę pozycji jednych samorządów względem drugich, która to poprawa miałaby wynikać z działań związanych z polityką podatkową. Korzyści odnoszone przez poszczególne jednostki lokalne lub regionalne w wyniku konkurencji podatkowej mają ich zdaniem charakter krótkookresowy.

Tab. 1. Argumenty przemawiające za lokalną konkurencją podatkową i przeciw niej

ZA	PRZECIW
Stanowi przeciwwagę dla naturalnej tendencji biurokracji do nadmiernego rozrostu sektora publicznego	Może prowadzić do zaniżania dochodów publicznych i niedostatecznej podaży lokalnych usług publicznych
Samorządy bardziej starają się dostosować swoją politykę do preferencji mieszkańców	Może zachęcać do nieefektywnych lub fikcyjnych migracji bazy podatkowej
Sprzyja efektywności wykorzystania środków finansowych	
Stanowi zachętę dla polityki prorozwojowej	Utrudnia politykę prorozwojową ze względu na zjawisko wyścigu do zera ( <i>race to the bottom</i> ), które prowadzi do zaniżania dochodów publicznych. Ponadto mamy do czynienia z grą o sumie zerowej – wzrost bazy podatkowej w jednej gminie zmniejsza bazę podatkową w innym miejscu, bez korzyści odnoszonych przez całą gospodarkę
Może prowadzić do zmniejszania różnic w poziomie rozwoju, bo słabsze gospodarczo samorządy zyskują instrument przyciągania inwestycji/mieszkańców	Może zwiększać różnice w poziomie rozwoju, bo bogate samorządy mają większą swobodę manewru w ustalaniu polityki podatkowej
Umożliwia innowacyjne rozwiązania w polityce podatkowej i ułatwia rozprzestrzenianie się tych innowacji	

Źródło: opracowanie własne na podstawie: Rattsø (2005), Moisiu (2010), Baur (2010), François (2010), King (1984).

Podsumowanie argumentów, które pojawiają się w literaturze teoretycznej i przemawiają za konkurencją podatkową albo przeciw niej, zawiera tabela 1.

Opisane wyżej pozytywne skutki pojawią się tylko wtedy, jeśli konsekwencje konkurencji podatkowej nie będą eksternalizowane (Dafflon 2014). Ujmując ten warunek bardziej szczegółowo:

1. Utrata dochodów podatkowych nie może być rekompensowana transferami (np. subwencją wyrównawczą). Sytuacja taka ma miejsce w krajach, w których formuła alokacji subwencji odnosi się do wielkości dochodów z podatków lokalnych, a nie do wielkości bazy podatkowej.
2. Utrata dochodów podatkowych nie może być rekompensowana zaciąganiem długu przeznaczanego na wydatki bieżące. W takiej sytuacji koszty przerzucilibyśmy na następne pokolenia.

Bernard Dafflon (2014) zwraca też uwagę na zjawisko rekompensowania obniżki podatków równoczesnym zwiększaniem opłat za usługi. Towarzyszy temu często argument efektywności – zmniejszanie budżetowych dotacji do usług lokalnych służy ograniczeniu iluzji „darmowych lunchów”, a pośrednio sprzyja efektywności wykorzystania zasobów. W rzeczywistości jednak – zdaniem Dafflona – chodzi o to, że mieszkańcy dużo rzadziej porównują wysokości opłat niż wyso-

kości podatków, więc zastępowanie dochodów z podatków dochodami z opłat pozwala władzom lokalnym na przedstawianie się podatnikom w lepszym świetle<sup>2</sup>.

O istnieniu konkurencji podatkowej między samorządami będzie decydowało kilka czynników (Baur 2010, Tiebout 1956):

1. Swoboda przyznana samorządom w zakresie decydowania o podatkach. Im szerszy zakres uprawnień władz lokalnych, tym większe prawdopodobieństwo pojawienia się konkurencji podatkowej.
2. Struktura podatków lokalnych. Prawdopodobieństwo konkurencji jest wyższe w przypadku podatków, których baza jest bardziej mobilna. Żeby uniknąć fikcyjnej migracji bazy podatkowej, postuluje się często, by podatki, których baza odznacza się wysoką mobilnością, były podatkami ogólnopaństwowymi, a nie samorządowymi (Baur 2010).
3. Organizacja terytorialna. Konkurencji sprzyja fragmentacja terytorialna (podział terytorium na małe jednostki przestrzenne). Zmniejsza ona bariery dla migracji mieszkańców i kapitału, a także ułatwia porównywanie stóp podatkowych w sąsiednich jednostkach samorządowych. W modelu głosowania nogami (*voting by feet*) sformułowanym przez Charlesa Tiebouta (1956), kwestia fragmentacji terytorialnej zajmuje ważne miejsce. Autor modelu dostrzegał przede wszystkim pozytywne strony konkurencji podatkowej i formułował w oparciu o swoje rozważania postulat fragmentacji administracyjno-terytorialnej obszarów aglomeracji miejskich.
4. Konkurencja podatkowa z większym prawdopodobieństwem pojawiać się będzie w mniejszych jednostkach samorządowych, których gospodarki są bardziej otwarte i zależne od zewnętrznych inwestorów. Założenie takie jest dyskutowane przede wszystkim w odniesieniu do konkurencji między krajami (Elschner, Vanborren 2009), ale koncepcja ta jest czasem stosowana także w odniesieniu do jednostek samorządowych.

Z kolei Peter Groenwegen (1990) zwraca uwagę na rolę innych czynników, które, podobnie jak wysokość płaconych podatków, decydują o gotowości mieszkańca czy też przedsiębiorstwa do zmiany miejsca zamieszkania (działalności). Ponieważ rola tych czynników jest również istotna, w przypadku konkurencji podatkowej można przyjąć, że różnica stawek podatkowych do pewnego stopnia nie będzie miała wpływu na mobilność bazy podatkowej. A zatem wzrost podatków w warunkach konkurencji jest możliwy aż do momentu, w którym znaczenie różnicy w stosunku do innych gmin (regionów) przekroczy znaczenie czynników pozafiskalnych. Ale rozumowanie Groenwegena dotyczy tylko klasycznej konkurencji o bazę podatkową (strategii „wyjścia” w rozumieniu Hirschmana). Nie odnosi się do konkurencji porównawczej i do strategii „głosu” – wyborcy mogą nie zagłosować na władze samorządowe, jeśli są niezadowoleni z polityki podatkowej, nawet jeśli stopień tego niezadowolenia nie jest tak duży, by prowokować decyzje migracyjne.

---

<sup>2</sup> Argument ten Dafflon buduje w oparciu o doświadczenia szwajcarskie. Nie wydaje się, by był on równie prawdziwy w Polsce. Podnoszenie opłat (np. za wodę, komunikację miejską, czynsze w mieszkaniach komunalnych) wywołuje w Polsce często gwałtowniejsze nawet reakcje niż zmiany w stawkach podatków lokalnych.

Na podstawie obserwacji asymetrii informacji pomiędzy wyborcami (podatnikami) i przedstawicielami lokalnej polityki, Emmanuelle Reulier i Yvon Rocaboy (2009) sugerują, że decyzje o stawkach będą zależne także od zróżnicowania stawek w jednostkach sąsiednich. Im większe to zróżnicowanie, tym łatwiej jest politykom lokalnym zastosować wyższe stawki we własnej gminie (regionie). Wyborcom trudniej bowiem w takim wypadku potraktować otaczające jednostki jako „skalę porównawczą” w dyskusjach o polityce podatkowej.

## 2. Lokalna konkurencja podatkowa w dotychczasowych badaniach zagranicznych

Koncepcja lokalnej konkurencji podatkowej była stosunkowo często testowana w badaniach empirycznych prowadzonych w różnych krajach europejskich. Koncepcja ta jest zwykle stosowana w analizach potencjalnego wpływu na mobilność firm, chociaż klasyczny model głosowania nogami (Tiebout 1956) odnosił się do mobilności mieszkańców. Empiryczna weryfikacja modelu Tiebouta od wielu lat jest przedmiotem kontrowersji. Keith Dowding i Richard Feiock podsumowują swój przegląd literatury odnoszącej się do tego zagadnienia stwierdzeniem, że „dowody na mobilność w rozumieniu modelu Tiebouta zostały odnalezione, ale wątpliwe jest, by sygnały wysyłane w ten sposób były wystarczająco silne, by samodzielnie wpływać na zmiany polityki podatkowej” (Dowding, Feiock 2012, s. 33).

Istnieją prace empiryczne, które opisują pojawianie się konkurencji podatkowej między samorządami w poszczególnych krajach europejskich. Antti Moisio (2010) pokazuje, że w obszarach podmiejskich dużych aglomeracji w Finlandii występuje zjawisko naśladownictwa – statystycznie rzecz biorąc zmiana lokalnego podatku dochodowego o jeden punkt procentowy wywołuje zmianę w gminach sąsiednich o 0,3 punktu procentowego. Marcel Gérard, Hubert Jayet i Sonia Paty (2009) znaleźli podobną zależność w Belgii. Martin Baur (2010) opisuje konkurencję między kantonami szwajcarskimi, choć podkreśla, że jest ona ograniczana działaniami na szczeblu federalnym, które mają na celu harmonizację polityki lokalnej w tym zakresie. Isabelle François (2010) wskazuje, że we Francji konkurencja w większym stopniu odnosi się do podatków nakładanych na firmy (*taxe professionnelle*) niż na mieszkańców (*taxe d'habitation*) – podobna jest konkluzja badania Emmanuelle Reulier i Yvon Rocaboy (2009). Konkurencję podatkową w Niemczech analizowali Eckhard Janeba i Steffen Osterloh (2012), którzy odkryli, że presja konkurencyjna jest większa w obszarach wielkich aglomeracji niż na prowincji. Thiess Büttner (2001), także badający samorzady niemieckie, znalazł dowody na to, że konkurencja podatkowa pociąga za sobą efekty zewnętrzne, zachodzące w sąsiednich samorządach – wzrost stawki podatku lokalnego prowadzi do zmniejszenia bazy podatkowej, podczas gdy wzrost stawek w samorządach sąsiednich prowadzi do wzrostu bazy podatkowej. Z kolei Enrico Buglione i Mauro Marè (2010) doszli do wniosku, że koncepcja konkurencji podatkowej słabo nadaje się do wyjaśniania polityki samorządów włoskich.

Pojawiły się także prace analizujące zagadnienie lokalnej polityki podatkowej w krajach Europy Środkowo-Wschodniej. Warto przy tym zaznaczyć, że w Polsce udział podatków lokalnych w budżetach gminnych jest znacznie wyższy niż w zdecydowanej większości pozostałych krajów środkowo-wschodnioeuropejskich. Mimo to w Czechach, jak wskazują Lucie Sedmihradská i jej współpracownicy (2015), można obserwować zjawisko „naśladownictwa podatkowego” (*tax mimicking*) – na podniesienie podstawowej stawki podatku od nieruchomości częściej decydują się samorządy sąsiadujące z gminami, które wcześniej już podjęły taką decyzję (albo też grupy gmin uzgadniają taką zmianę między sobą i wprowadzają ją równocześnie w kilku sąsiadujących jednostkach).

Kompleksowy przegląd wyników badań w tym zakresie można znaleźć w pracach Hansjörga Blöchligerera i José Marii Piñero Camposa (2011) oraz samego Hansjörga Blöchligerera (2013). Najważniejsze konkluzje można podsumować w następujących punktach:

1. Intensywność konkurencji podatkowej zależy od rodzaju podatku. Ogólnie rzecz biorąc, konkurencja podatkowa częściej dotyczy podatków dochodowych (tak od osób prawnych, jak i fizycznych) niż podatku od nieruchomości czy też podatków obciążających konsumpcję.
2. Henrik Kleven i współpracownicy (2013) wskazują mobilność (strategię ucieczki) jako najczęściej wybieraną reakcję podatników na zróżnicowanie stawek PIT. Ale, tak jak oczekiwał Charles Tiebout, decyzja jest zależna nie tylko od stawek, ale także od spodziewanych korzyści – jakości lokalnych usług publicznych (Hauptmeier i in. 2008).
3. Większość studiów dotyczących podatku od nieruchomości mieszkaniowych sugeruje, że polityka w tym zakresie wiąże się raczej ze zjawiskiem nazwanym tu wcześniej konkurencją porównawczą, a nie z wywoływaniem migracji podatkowych.
4. Stawki podatków są zazwyczaj niższe w bogatszych jednostkach samorządowych, ale dowody potwierdzające zjawisko wyścigu do zera (*race to the bottom*) są słabe. Stawki w poszczególnych samorządach wykazują tendencję do konwergencji. Co więcej, ogólna tendencja wskazuje raczej na stopniowy ich wzrost.
5. Mniejsze jednostki są bardziej skłonne obniżyć stawki podatku, by uniknąć ucieczki konkretnej firmy – utrata jednej firmy jest w małej gminie bardziej odczuwalna niż w dużej.
6. W przypadku zmniejszania stawek wielkość wpływów z podatków zazwyczaj spada, przynajmniej w perspektywie krótko- i średniookresowej. Wyjątkiem od tej reguły jest podatek dochodowy od osób prawnych, a także niektóre podatki nakładane w bardzo małych gminach. W tych przypadkach elastyczność bazy podatkowej jest wyjątkowo duża. Ale większość samorządów umieszczonych jest „z lewej strony krzywej Laffera”<sup>3</sup>. Innymi słowy, samorządy ob-

<sup>3</sup> Amerykański ekonomista Arthur Laffer zilustrował za pomocą krzywej zależność między stawką opodatkowania a dochodami budżetowymi z tytułu podatków. Według niego stawki podatków mogą rosnąć i powodować wzrost dochodów budżetowych tylko do określonego punktu. Teoria ta oparta jest na założeniu, że wpływy z podatku są zerowe zarówno przy stawce 0%, jak



nizające stawki w ramach konkurencji podatkowej nie maksymalizują swoich dochodów. Jeśli cel ich polityki ma charakter fiskalny, powinny się starać podnosić raczej niż obniżać stawki podatków.

7. Oferty różnego rodzaju ulg, zwolnień, odroczeń czy umorzeń podatków są najczęściej przedstawiane sektorom odznaczającym się najwyższą mobilnością bazy podatkowej.

W praktyce krajów europejskich lokalna konkurencja podatkowa ma jednak bardzo ograniczony wymiar. Po pierwsze dlatego, że zazwyczaj zakres podatków lokalnych i swoboda ich ustalania są w Europie stosunkowo niewielkie. Po drugie zaś dlatego, że w krajach o znaczącej autonomii podatkowej jej ewentualne negatywne skutki łagodzi polityka państwa, która reguluje normy dotyczące wykonywanych przez samorządy usług oraz wyrównywania poziomu sytuacji finansowej samorządów (Rattsø 2005). W swoich rekomendacjach Hansjörg Blöchliger (2013) sugeruje, by pozostawić samorządom swobodę w ustalaniu stawek podatków (zezwalając tym samym na konkurencję); polityka harmonizacji prowadzona przez państwo polegałaby na wprowadzaniu ulg, zwolnień i umorzeń.

### 3. Zakres i metoda badania empirycznego. Hipotezy badawcze

Podstawowym źródłem danych, na których opieramy badanie, są oficjalne sprawozdania budżetowe. Źródłem uzupełniającym jest ponad 110 wywiadów, przeprowadzonych w okresie od maja do września 2014 r. z politykami samorządowymi i skarbnikami w 36 gminach. Podatki lokalne, na których koncentrujemy naszą uwagę, są następujące:

1. Podatek od nieruchomości. Podatki pobierane od osób prawnych i od osób fizycznych analizujemy oddzielnie. Podatki płacone przez osoby fizyczne to przede wszystkim te związane z opodatkowaniem mieszkań i domów mieszkalnych, a płacone przez osoby prawne – to podatki od nieruchomości związanych z działalnością gospodarczą oraz od budowli. Zastosowany tu podział nie jest bardzo precyzyjny, gdyż w rzeczywistości podatki płacone przez osoby fizyczne to także np. te, którymi obciąża się domki rekreacyjne (polityczne znaczenie tych podatków jest zasadniczo odmienne, bo płacą je zazwyczaj osoby niebędące wyborcami w danej gminie), a także płatności przedsiębiorców prowadzących swe firmy jako osoby fizyczne. Jednak polska klasyfikacja budżetowa nie pozwala na bardziej precyzyjne rozdzielenie wpływów z opodatkowania poszczególnych typów nieruchomości.
2. Podatek rolny (bez względu na wielkość i formę prawną gospodarstwa rolnego).

---

i przy stawce 100%. Pomiedzy tymi skrajnościami znajduje się punkt optymalny (dzielący krzywą na dwie strony: lewą i prawą), którego przekroczenie skutkuje tym, że obywatele zaczynają unikać opodatkowania i w związku z tym dochody spadają.

3. Podatek od środków transportowych, który w swej obecnej formie obciąża przede wszystkim przedsiębiorców (a dokładniej: niektóre branże działalności gospodarczej).

Jakie argumenty stoją za wyborem tych właśnie podatków? Wybór podatku od nieruchomości wydaje się oczywisty, bo przynosi on w przybliżeniu trzy czwarte wszystkich dochodów, w zakresie których samorządy mogą prowadzić jakąś politykę podatkową. Podatek od środków transportowych jest szczególnie interesujący nie ze względu na skalę dochodów, a na stosunkowo dużą mobilność bazy podatkowej. Podatek rolny jest ważnym dochodem w tradycyjnie rolniczych obszarach wiejskich. Dla wielu mieszkańców wsi obciążenie podatkiem rolnym jest znaczniejsze od obciążenia podatkiem od nieruchomości. Jeśli weźmiemy pod uwagę wszystkie gminy wiejskie, w 2012 r. suma zebrana z podatku od nieruchomości płaconego przez osoby fizyczne wynosiła 1,045 miliarda złotych, zaś suma zebrana z podatku rolnego była tylko nieznacznie niższa (970 milionów złotych). Ale jeśli weźmiemy pod uwagę tylko gminy z dominacją tradycyjnego rolnictwa<sup>4</sup>, wielkość wpływów z podatku rolnego jest prawie trzy razy wyższa od dochodów z podatku od nieruchomości płaconego przez osoby fizyczne.

Podstawowym źródłem informacji są dane pochodzące ze sprawozdań RB-27 (z wykonania planu dochodów budżetowych jednostek samorządu terytorialnego; sprawozdania te dotyczą dochodów, skutków finansowych obniżek stawek, ulg, zwolnień, umorzeń i odroczeń). Na ich podstawie konstruujemy wskaźniki „stopy podatkowej” (rozumianej jako procent możliwych do zebrania dochodów, przy założeniu zastosowania stawek maksymalnych).

Nasze podstawowe pytanie brzmi: **czy na poziomie lokalnym możemy obserwować przejawy konkurencji podatkowej? Nasza hipoteza główna zakłada, że obserwujemy takie przejawy – uchwały, które powstają jako reakcja na decyzje sąsiednich gmin. Przypadki te są stosunkowo rzadkie, ale kiedy taka polityka sformułowana jest świadomie, niekiedy prowadzi do pożądanych rezultatów (tzn. migracji podatkowych, wzrostu dochodów gminy).** Ze względu na niewielki zakres władztwa podatkowego, przypadki te nie mają decydującego wpływu na potencjał dochodowy samorządów ani na makroekonomiczne czynniki rozwoju.

Zakres konkurencji podatkowej jest jednak niewielki. Podatki lokalne stanowią stosunkowo niewielką część dochodów budżetowych (zazwyczaj poniżej 20%), a także niewielką część obciążeń podatkowych nakładanych na mieszkańców i przedsiębiorstwa. Lokalna polityka podatkowa nie przyciąga zatem wielkiej uwagi podatników ani polityków lokalnych. Z drugiej jednak strony, skoro podatki lokalne nie mają decydującego wpływu na wielkość budżetów samorządowych, to zmiana stawek nie jest bardzo kosztowna (potencjalna strata kapitału finansowego jest stosunkowo nieznaczna). Obniżenie stawek, któremu towarzyszy odpowiednia polityka informacyjna, może więc przyczynić się do wzrostu

---

<sup>4</sup> Posługujemy się tu klasyfikacją gmin wiejskich przeprowadzoną przez zespół z Instytutu Rozwoju Wsi i Rolnictwa PAN (Rosner, Stanny 2014).

kapitału politycznego niewielkim kosztem kapitału finansowego. Fakt ten może podnosić atrakcyjność konkurencji podatkowej między gminami.

Bardziej szczegółowe hipotezy w tym zakresie stawiamy w oparciu o wcześniejsze badania prowadzone w innych krajach. Oto one:

**H1. Zmiany stawek podatków w sąsiednich gminach wywołują podobne zmiany w analizowanej jednostce samorządowej** (w literaturze anglojęzycznej zjawisko to określa się jako *tax mimicking*).

**H2. Stawki podatków lokalnych są wyższe wtedy, gdy zróżnicowanie (mierzone za pomocą odchylenia standardowego) stawek w gminach sąsiednich jest wyższe.**

Próbujemy także odpowiedzieć na pytanie, jakie czynniki wpływają na pojawianie się konkurencji podatkowej w odniesieniu do różnych podatków lokalnych. **Nasza hipoteza (H3) mówi, że konkurencja jest bardziej prawdopodobna w przypadku podatków odznaczających się znaczną mobilnością bazy podatkowej, a także w przypadku podatków nakładanych na przedsiębiorstwa raczej niż na znaczną część gospodarstw domowych w danej gminie.**

Oczekujemy także różnic między regionami kraju. Zakładamy, że **konkurencja podatkowa częściej pojawiać się będzie w mniejszych jednostkach samorządowych (H4)**, których gospodarki są bardziej otwarte i zależne od zewnętrznych inwestorów (odwołujemy się do przywoływanej już koncepcji Christiny Elschner i Wenera Vanborrena – [2009]). Ze względu na regionalne zróżnicowanie w zakresie kapitału społecznego w Polsce (Herbst 2008), spodziewamy się, że **mechanizmy lokalnej konkurencji podatkowej będą występować z większym prawdopodobieństwem w regionie o wyższym poziomie społecznego kapitału pomostowego, promującego więzi międzygrupowe i wspierającego otwartość na bardziej intensywne relacje z otoczeniem (H5).**

Badanie wpływu stawek w gminach sąsiednich na wysokość podatków lokalnych w danej jednostce samorządowej jest metodycznie skomplikowane. Na podstawie wcześniejszych badań, a także hipotez testowanych w niniejszym artykule, spodziewamy się, że polityka podatkowa może być zależna od szeregu zmiennych odnoszących się do środowiska społeczno-gospodarczego, takich jak wielkość gminy, jej zamożność itp. Część z tych zmiennych jest powiązana z położeniem gminy. Jest tak na przykład w przypadku odległości od centrów największych aglomeracji. Spodziewamy się, że podatki w gminach podmiejskich mogą być wyższe, ponieważ samorzady mogą próbować opodatkować rentę położenia, czyli zdyskontować korzyści płynące z określonego usytuowania. W rezultacie tych zależności pozytywna korelacja między poziomem podatków w analizowanej gminie i poziomem podatków w gminach sąsiednich nie musi wynikać z naśladownictwa (które może być związane z koncepcją konkurencji podatkowej), ale może być skutkiem podobieństwa lokalizacji (np. właśnie bliskości wielkiego miasta). W związku z tym w naszych testach używamy modeli regresji, w których korelacje z wysokością podatków w sąsiednich gminach są kontrolowane przez inne zmienne.

Dla potrzeb naszych rozważań warto przyjrzeć się mobilności bazy podatkowej rozważanych przez nas danin lokalnych.

1. Podatek od środków transportowych. Jest to jedyny z rozważanych przez nas podatków, w przypadku którego mamy do czynienia z mobilnością bazy podatkowej w dosłownym tego słowa znaczeniu. W związku z tym można się spodziewać związanej z jego stawkami konkurencji między gminami. Choć z drugiej strony mała wydajność (niskie wpływy do budżetów lokalnych) i bardzo ograniczona liczba podatników mogą zmniejszać zainteresowanie prowadzeniem polityki odnoszącej się do jego wysokości.
2. Podatek od nieruchomości płacony przez osoby prawne. W sensie dosłownym nie pojawia się tu mobilność bazy podatkowej, bo przecież nieruchomości nie da się przenieść w inne miejsca. Ale łatwo jest wyobrazić sobie zmianę lokalizacji działalności gospodarczej (zwłaszcza w niektórych sektorach gospodarki), która może nastąpić w wyniku różnic w poziomie podatków pomiędzy gminami. W związku z tym można oczekiwać przypadków konkurencji podatkowej. W polskich warunkach prawnych odpływ przedsiębiorstw ma tylko niewielki i pośredni wpływ na wielkość dochodów z podatku od nieruchomości (inaczej byłoby, gdyby wpływy budżetowe zależały od zmian wartości nieruchomości). Ale przyciąganie przedsiębiorstw ma sens. Po pierwsze dlatego, że może prowadzić do inwestycji na rynku nieruchomości (zmiana kwalifikacji gruntów lub nowe konstrukcje związane z działalnością gospodarczą wpływają więc na stosowanie wyższych stawek). Po drugie, pojawienie się nowych przedsiębiorstw może mieć pozytywny pośredni wpływ (*positive spillover*) na dochody budżetowe, na przykład poprzez oddziaływanie na wpływy z podatku PIT i inne.
3. Podatek rolny. W tradycyjnych regionach wiejskich z dominacją niewielkich gospodarstw rodzinnych mobilność bazy podatkowej jest bliska zeru. Ale w regionach z dominacją dużych farm (przede wszystkim w Polsce zachodniej) zmianę lokalizacji rolniczej działalności gospodarczej w odpowiedzi na zróżnicowanie stawek podatku można już sobie wyobrazić. Trzeba jednak pamiętać, że ewentualna migracja jest w tym przypadku ograniczona przez stosunkowo znaczne koszty utopione (*sunk costs*) i koszty transakcji, które są często wyższe niż w przypadku innych działów gospodarki.
4. Podatek od nieruchomości płacony przez osoby fizyczne (głównie podatek od nieruchomości mieszkaniowych). Klasyczny model głosowania nogami (Tiebout 1956) odnosił się w swoim dosłownym sformułowaniu do migracji mieszkańców. Ale w praktyce takie migracje pod wpływem stawek podatku od nieruchomości są bardzo mało prawdopodobne, zwłaszcza w kraju takim jak Polska, gdzie stawki tego podatku są bardzo niskie. Być może mobilność mieszkańców (bo nie samej bazy podatkowej) pod wpływem stawek podatku mogłaby się pojawić, gdyby stawki maksymalne wzrosły przynajmniej trzykrotnie.

Jeśli uda nam się odnaleźć dowody na istnienie konkurencji podatkowej w Polsce, **spodziewamy się, że w przypadku podatku od środków transportowych dominować będą motywy związane z mobilnością bazy podatkowej, a w przypadku podatku od nieruchomości płaconego z powodu prowadzenia działalności gospodarczej – oczekiwanie, iż polityka podatkowa może**

**oddziaływać stymulująco na rozwój gospodarczy (i pośrednio wpływać na zwiększenie wpływów budżetowych). Natomiast w przypadku dwóch pozostałych podatków (rolnego i od nieruchomości mieszkaniowych) spodziewamy się motywów odnoszących się do konkurencji porównawczej i pragnienia utrzymania kapitału politycznego (H6).**

Konstruując nasze modele przyjmujemy upraszczające założenie, że samorządy konkurują głównie z gminami bezpośrednio sąsiadującymi, a nie z bardziej odległymi jednostkami samorządowymi. Założenie to może być uproszczeniem, zwłaszcza w odniesieniu do dużych miast, które konkurują w co najmniej równym stopniu z innymi miastami podobnej wielkości, jak i ze znacznie mniejszymi, sąsiadującymi gminami. Dla potrzeb naszego modelu ekonometrycznego zdecydowaliśmy się jednak przyjąć to upraszczające założenie, nieodbiegające od założeń metodycznych akceptowanych we wcześniejszych badaniach prowadzonych w innych krajach (por. np. Moisiso 2010 o badaniach w Finlandii, Reulier i Rocaboy 2009 o badaniach we Francji).

Jeśli chodzi o **zakres przestrzenny**, to test sprawdzający istnienie lokalnej konkurencji podatkowej ograniczony jest do trzech województw: lubelskiego, dolnośląskiego i zachodniopomorskiego (razem prawie 500 gmin). Jakie czynniki stały za takim wyborem regionów? Po pierwsze, różnice w charakterystyce społeczno-ekonomicznej ich obszarów wiejskich i w strukturze rolnictwa, które to różnice mogą mieć związek ze skłonnością do konkurencji podatkowej. Lubelskie to region z dominacją tradycyjnego rolnictwa rodzinnego. W wielu gminach wiejskich niemal każdy wyborca jest właścicielem domu jednorodzinnego (za który płaci podatek od nieruchomości) i stosunkowo niewielkiego gospodarstwa rolnego (podatek rolny). Co więcej, gleby są tam stosunkowo dobre, co ma związek z obciążeniem podatkiem rolnym (jego wysokość zależy od klasy bonitacyjnej gleby; grunty orne V i VI klasy są z podatku zwolnione). W województwie zachodniopomorskim dominują wielkie gospodarstwa farmerskie. Znaczna część mieszkań na terenach wiejskich znajduje się w domach wielomieszkaniowych, będących pozostałością po Państwowych Gospodarstwach Rolnych. Oznacza to, że zarówno podatek rolny, jak i podatek od nieruchomości mieszkaniowych jest płacony przez znacznie niższy odsetek wyborców. Dolnośląskie to z kolei najbardziej zurbanizowany z trzech regionów, a jego struktura terenów wiejskich przypomina bardziej tę w województwie zachodniopomorskim niż w lubelskim.

Druga znacząca różnica odnosi się do kapitału społecznego. Charakter i intensywność więzi społecznych mogą mieć wpływ szczególnie na konkurencję porównawczą, która zależna jest od rozprzestrzeniania się informacji i od skłonności samorządów do uczenia się z doświadczeń innych. Jan Herbst (2008) przekonująco wykazał, że polskie regiony są silnie zróżnicowane w zakresie dwóch typów kapitału społecznego:

- kapitału wiążącego – w przypadku którego zaufanie i więzi społeczne mogą być bardzo intensywne, ale są ograniczone do stosunkowo wąskiego kręgu rodzinnego, przyjacielskiego czy sąsiedzkiego;

- kapitału pomostowego – odznaczającego się często niższą intensywnością więzi w najbliższym otoczeniu, ale wspierającego otwartość na bardziej intensywne relacje społeczne z „szerszym otoczeniem”.

Odwołując się do wspomnianych wyników badań Herbsta, trzy wybrane regiony można scharakteryzować w następujący sposób:

- województwo lubelskie należy do regionów o najwyższym poziomie kapitału wiążącego i najniższym – pomostowego;
- zachodniopomorskie ma najniższy w kraju poziom kapitału wiążącego, ale wyższy od przeciętnego poziom kapitału pomostowego;
- dolnośląskie ma stosunkowo niski poziom kapitału wiążącego, ale najwyższy w Polsce poziom kapitału pomostowego.

Kombinacja tych dwóch czynników (charakteru gospodarki wiejskiej i kapitału społecznego) może prowadzić do odmiennych mechanizmów lokalnej konkurencji podatkowej. W naszym badaniu możemy zatem sprawdzić nie tylko, czy zjawisko takie da się zauważyć w Polsce, ale także, w jakich warunkach (w których regionach) może się pojawiać z większym prawdopodobieństwem.

#### 4. Lokalna konkurencja podatkowa w Polsce? Wyniki badań empirycznych

Z wywiadów przeprowadzonych w trakcie badań terenowych wynika, że porównania ze stawkami obowiązującymi w gminach sąsiednich są ważnym motywem debat podatkowych toczonych przy okazji przyjmowania uchwał. Informacje o stawkach obowiązujących u sąsiadów uznała za ważne uwarunkowanie decyzji blisko połowa rozmówców. Najczęściej na ten motyw wskazywali skarbnicy, a stosunkowo najrzadziej burmistrzowie/wójtowie. Dokładniejsze dane na ten temat zawiera tabela 2.

Tab. 2. Procent odpowiedzi „ważne” na pytanie o znaczenie porównań ze stawkami obowiązującymi w sąsiednich gminach dla własnych decyzji podatkowych ( $N = 110$ )

	Podatek od nieruchomości osób fizycznych	Podatek od nieruchomości osób prawnych	Podatek rolny	Podatek od środków transportowych
Ogółem	46%	48%	48%	12%
Burmistrz/wójt	35%	41%	42%	12%
Skarbnik	52%	52%	55%	17%
Radny	49%	48%	47%	9%

Źródło: opracowanie własne.

Poszukiwanie zjawiska konkurencji podatkowej rozpoczynamy od prostej analizy współczynników korelacji między stawkami stosowanymi w danej gminie i stawkami przyjmowanymi w jednostkach sąsiednich. W tabeli 3 widzimy, że jeśli uwzględniamy równocześnie dane ze wszystkich trzech województw objętych analizą, wszystkie współczynniki korelacji są dodatnie i istotne statystycz-

Tab. 3. Współczynniki korelacji Pearsona między stawkami podatków lokalnych w danej gminie i w gminach sąsiadujących

	Ogółem (N = 496)								
	Lubelskie			Dolny Śląsk			Zachodniopomorskie		
	Stawki sąsiadów		Stawki sąsiadów	Stawki sąsiadów		Stawki sąsiadów	Stawki sąsiadów		Stawki sąsiadów
	2012	2009	2012	2009	2012	2009	2012	2009	2012
Podatek od nieruchomości płacony przez osoby fizyczne, 2009	+0,491***	+0,505***	+0,237***	+0,256***	+0,248**	+0,230*	+0,290***	+0,230*	+0,257**
Podatek od nieruchomości płacony przez osoby fizyczne, 2012	+0,503***	+0,524***	+0,223***	+0,230***	+0,264**	+0,283**	+0,319***	+0,283**	+0,341***
Podatek od nieruchomości płacony przez osoby prawne, 2009	+0,444***	+0,453***	X	+0,139*	X	+0,445***	+0,196**	+0,445***	+0,458***
Podatek od nieruchomości płacony przez osoby prawne, 2012	+0,452***	+0,455***	X	X	+0,185*	+0,475***	+0,259**	+0,475***	+0,449***
Podatek rolny, 2009	+0,715***	+0,712***	+0,531***	+0,516***	+0,531***	+0,538***	+0,548***	+0,538***	+0,459***
Podatek rolny, 2012	+0,731***	+0,741***	+0,506***	+0,562***	+0,545***	+0,339**	+0,582***	+0,339**	+0,241*
Podatek od środków transportowych, 2009	+0,220***	+0,223***	X	X	+0,156*	+0,194*	X	+0,194*	X
Podatek od środków transportowych, 2012	+0,221***	+0,236***	X	X	X	+0,209*	X	+0,209*	+0,220*

Uwaga: w tej tabeli i w tabelach następnych „X” oznacza brak istotnej statystycznie korelacji; \* – korelację istotną na poziomie 0,05; \*\* – korelację istotną na poziomie 0,01; \*\*\* – istotną na poziomie 0,001.

Źródło: obliczenia własne na podstawie danych pochodzących ze sprawozdań budżetowych gmin.

nie (co można traktować jako wstępne potwierdzenie naszej **hipotezy 1**). Ale inaczej niż spodziewaliśmy się w naszej **hipotezie 3**, związek wydaje się najsilniejszy w odniesieniu do podatku rolnego, a w drugiej kolejności do podatku od nieruchomości mieszkaniowych. Na przeciwnym biegunie znajduje się podatek od środków transportowych – w tym przypadku zależności są najsłabsze (w przypadku województwa lubelskiego zależność jest w ogóle nieistotna statystycznie). Także w przypadku podatku od nieruchomości komercyjnych związek jest słabszy niż dla nieruchomości mieszkaniowych (wyjątkiem od tej reguły są dane dla województwa zachodniopomorskiego). Wszystko to sugeruje, że jeżeli możemy mówić o konkurencji podatkowej, to w większym stopniu jest to konkurencja porównawcza niż klasyczna konkurencja o bazę podatkową (**H6**).

Możemy także zauważyć, że związki korelacyjne są silniejsze w województwach Polski Zachodniej – dolnośląskim i zachodniopomorskim, a słabsze w lubelskim. Różnica jest szczególnie wyraźna, kiedy patrzymy na podatek o mobilnej bazie podatkowej (od środków transportowych) oraz podatek od nieruchomości komercyjnych, w którego przypadku przedmiotem konkurencji może być zarówno zachęcanie do przenoszenia działalności gospodarczej, jak i zdobycie kapitału politycznego (konkurencja porównawcza). Różnice te są zatem zgodne z oczekiwaniami wyrażonymi w naszej **hipotezie 5**, odnoszącej się do znaczenia kapitału

Tab. 4. Współczynniki korelacji Pearsona między stawkami w danej gminie i odchyleniem standardowym stawek wśród gmin sąsiednich

	Ogółem	Lubelskie	Dolny Śląsk	Zachodniopomorskie
Podatek od nieruchomości płacony przez osoby fizyczne, 2009	-0,434***	X	-0,179*	X
Podatek od nieruchomości płacony przez osoby fizyczne, 2012	-0,454***	X	-0,196*	X
Podatek od nieruchomości płacony przez osoby prawne, 2009	-0,311***	X	X	-0,306***
Podatek od nieruchomości płacony przez osoby prawne, 2012	-0,326***	X	X	-0,282**
Podatek rolny, 2009	-0,095*	X	-0,320***	X
Podatek rolny, 2012	X	X	-0,207**	-0,199*
Podatek od środków transportowych, 2009.	X	-0,179**	X	X
Podatek od środków transportowych, 2012.	X	X	X	X

Źródło: obliczenia własne na podstawie danych pochodzących ze sprawozdań budżetowych gmin.

społecznego dla występowania konkurencji podatkowej.

Dane w tabeli 4 wskazują, że związek statystyczny – przewidywany w naszej **hipotezie 2** – pomiędzy wysokością podatków w gminie i zróżnicowaniem stawek w gminach sąsiednich jest znacznie słabszy. Zaledwie jedna trzecia współczynników korelacji jest istotna statystycznie. Trzeba jednak podkreślić, że wszystkie związki mają spodziewany znak – większe zróżnicowanie wśród



Tab. 5. Współczynniki korelacji Pearsona między zmianami stawek podatków lokalnych i zmianami stawek w gminach sąsiednich (zmiana w latach 2009–2012)

	Ogółem	Lubelskie	Dolny Śląsk	Zachodniopomorskie
Podatek od nieruchomości płacony przez osoby fizyczne	X	X	X	X
Podatek od nieruchomości płacony przez osoby prawne	X	X	X	X
Podatek rolny	+0,161***	+0,211**	-0,169*	X
Podatek od środków transportowych	X	X	+0,166*	X

Źródło: obliczenia własne na podstawie danych pochodzących ze sprawozdań budżetowych gmin.

sąsiadów łączy się z wyższymi podatkami lokalnymi. Także i w tym przypadku obserwowane związki są silniejsze w województwach Polski Zachodniej niż na Lubelszczyźnie. Na Dolnym Śląsku zależność jest istotna statystycznie w przypadku podatku od środków transportowych i podatku rolnego, a w województwie zachodniopomorskim – w przypadku podatku od nieruchomości komercyjnych.

Sprawdziliśmy także, czy zmiana stawek w gminach sąsiednich może wywoływać analogiczną zmianę w badanej gminie (co byłoby kolejnym argumentem potwierdzającym **hipotezę 1**). Tabela 5 wskazuje, że związek taki pojawia się stosunkowo rzadko. Nie udało się zauważyć go w województwie zachodniopomorskim, w lubelskim występuje tylko w przypadku podatku rolnego, a na Dolnym Śląsku – tylko w przypadku podatku rolnego i podatku od środków transportowych. Ta część naszego testu wypadła najsłabiej. Za wyjątkiem podatku rolnego (gdzie konkurencja porównawcza wydaje się najsilniejsza) zmiana stawek podatków lokalnych wydaje się nie być znacząco powiązana ze zmianami w gminach sąsiednich. Trzeba jednak zauważyć, że zastosowany tutaj test był bardzo uproszczony. Ujęliśmy tylko jeden, arbitralnie przyjęty, przedział czasowy (2009–2012). Pełne zbadanie zależności, o której tu mówimy, wymagałoby zaś znacznie bardziej kompleksowej analizy szeregów czasowych. Warto powrócić do tego zagadnienia w przyszłości.

Podsumowując, współczynniki korelacji dostarczają tylko ograniczonych dowodów na występowanie konkurencji podatkowej. Najbardziej przekonujące wydają się korelacje z poziomem podatków w gminach sąsiednich (tabela 3). Ale – jak wspominaliśmy w trzeciej części artykułu – w tym przypadku nie możemy być pewni, czy podobieństwo stawek można łączyć z konkurencją, czy też po prostu z podobnymi cechami położenia gmin sąsiednich, które wpływa na przyjmowanie podobnej polityki podatkowej. Wątpliwość tę próbujemy rozwiązać za pomocą modeli regresji, w których równocześnie testujemy znaczenie kilku zmiennych wyjaśniających. Jeśli wpływ sąsiedztwa okaże się istotny statystycznie także po włączeniu innych zmiennych kontrolnych, oznaczać to będzie, że zjawisko konkurencji podatkowej jest jednym z czynników wyjaśniających różnicowanie samorządowej polityki podatkowej.

Modele regresji zbudowaliśmy oddzielnie dla każdego z podatków. Dodatkowo oprócz równań dla wszystkich obszarów objętych analizą zbudowaliśmy modele dla każdego z trzech województw. Zmienną zależną jest wysokość podatku, zaś lista zmiennych niezależnych obejmuje dwie zmienne odnoszące się do konkurencji podatkowej (średnie stawki w gminach sąsiadujących oraz odchylenie standardowe stawek wśród sąsiadów) oraz trzy odnoszące się do szerszego kontekstu społeczno-gospodarczego, w którym podejmowane są decyzje odnoszące się do polityki podatkowej (wielkość gminy, zamożność budżetu, dystans do najbliższego miasta liczącego powyżej 300 tysięcy mieszkańców). Podsumowanie rezultatów przedstawione jest w tabeli 6.

Tab. 6. Modele regresji wyjaśniające politykę podatkową gmin

<b>Podatek od nieruchomości od osób fizycznych</b>						
	2012			2009		
	R	R <sup>2</sup>	Istotność	R	R <sup>2</sup>	Istotność
	0,565	0,319	0,000	0,528	0,278	0,000
		Beta	Istotność	Beta		Istotność
Stawki w gminach sąsiednich		0,390	0,000	0,359		0,000
Zróżnicowanie stawek w gminach sąsiednich		-0,158	0,002	-0,183		0,001
Zamożność gminy		X	X	X		X
Wielkość gminy (liczba ludności)		0,132	0,001	0,089		0,024
Odległość od największych aglomeracji		X	X	X		X
<b>Podatek od nieruchomości od osób prawnych</b>						
	2012			2009		
	R	R <sup>2</sup>	Istotność	R	R <sup>2</sup>	Istotność
	0,477	0,228	0,000	0,468	0,219	0,000
		Beta	Istotność	Beta		Istotność
Stawki w gminach sąsiednich		0,381	0,000	0,382		0,000
Zróżnicowanie stawek w gminach sąsiednich		-0,115	0,015	-0,107		0,022
Zamożność gminy		X	X	0,090		0,029
Wielkość gminy (liczba ludności)		X	X	X		X
Odległość od największych aglomeracji		X	X	X		X

**Podatek rolny**

	2012			2009		
	R	R <sup>2</sup>	Istotność	R	R <sup>2</sup>	Istotność
	0,755	0,570	0,000	0,737	0,544	0,000
		Beta	Istotność	Beta		Istotność
Stawki w gminach sąsiednich		0,728	0,000	0,695		0,000
Zróżnicowanie stawek w gminach sąsiednich		X	X	-0,083		0,008
Zamożność gminy		X	X	X		X
Wielkość gminy (liczba ludności)		0,127	0,000	0,162		0,000
Odległość od największych aglomeracji	X		X	X		X

**Podatek od środków transportowych**

	2012			2009		
	R	R <sup>2</sup>	Istotność	R	R <sup>2</sup>	Istotność
	0,263	0,069	0,000	0,258	0,066	0,000
		Beta	Istotność	Beta		Istotność
Stawki w gminach sąsiednich		0,247	0,000	0,244		0,000
Zróżnicowanie stawek w gminach sąsiednich		X	X	-0,109		0,017
Zamożność gminy		X	X	X		X
Wielkość gminy (liczba ludności)		X	X	X		X
Odległość od największych aglomeracji	X		X	X		X

Uwaga: współczynniki beta zostały podane tylko w przypadkach zależności istotnej na poziomie 0,05. „X” oznacza brak istotnej statystycznie zależności.

Źródło: obliczenia własne.

Siła wyjaśniająca modeli różni się w zależności od rodzaju podatku i analizowanego województwa. Ogólnie rzecz biorąc, najlepsze dopasowanie równań regresji obserwujemy w przypadku podatku rolnego, a najslabiej dopasowane są modele dotyczące podatku od środków transportowych. Podatek od nieruchomości znajduje się pomiędzy tymi dwoma przypadkami, przy czym lepszą moc wyjaśniającą modeli zauważamy w przypadku podatku płaconego przez osoby fizyczne. Nie jest to zgodne z oczekiwaniami **hipotezy 3**, mobilność bazy podatkowej – wbrew wyrażonemu tam przewidywaniu – nie powoduje bowiem silniejszej konkurencji podatkowej. Jeśli chodzi o zróżnicowanie regionalne, to najlepiej dopasowane modele odnoszą się do województwa zachodniopomorskiego, a najslabiej – do lubelskiego. Ogólnie jednak uzyskane rezultaty wskazują, że zmienne, które można łączyć ze zjawiskiem konkurencji podatkowej, są często dobrymi predyktorami wysokości stawek podatków lokalnych.

Przeciętna stawka wśród gmin sąsiadujących jest najbardziej istotną zmienną wyjaśniającą we wszystkich modelach dla całego analizowanego obszaru, a także w większości naszych modeli skonstruowanych dla poszczególnych województw. Jest ona istotna statystycznie we wszystkich analizach podatku rolnego

i podatku od nieruchomości płaconego przez osoby fizyczne. Odgrywa jednak mniejszą rolę przy wyjaśnianiu stawek dwóch pozostałych podatków. W szczególności, w przypadku podatku od środków transportowych jest statystycznie istotna w modelu obejmującym łącznie trzy województwa, ale nieistotna w przypadku modeli konstruowanych dla poszczególnych regionów osobno. W przypadku podatku od nieruchomości płaconego przez osoby prawne, stawka w gminach sąsiednich jest istotna (ale nie w takim stopniu, jak w przypadku pierwszych dwóch wymienionych tu podatków) na Dolnym Śląsku i w województwie zachodniopomorskim, ale nie w lubelskim.

Zróźnicowanie stawek w okolicznych gminach (por. **hipoteza 2**) bywa także istotną statystycznie zmienną, ale tylko w niektórych modelach. W modelach dla całego analizowanego obszaru jest istotne przede wszystkim w odniesieniu do podatku od nieruchomości, ale zupełnie pomijalne w przypadku podatku od środków transportowych. Nieco inaczej wyglądają rezultaty testów przeprowadzonych oddzielnie dla poszczególnych województw. We wszystkich trzech regionach zróźnicowanie stawek w sąsiednich gminach pomaga w wyjaśnieniu poziomu podatku rolnego, a w województwie lubelskim także podatku od środków transportowych. Spodziewaliśmy się, że podniesienie stawek może być łatwiejsze wtedy, gdy zróźnicowanie wśród gmin sąsiednich jest większe, bo różnice czynią porównania trudniejszymi dla podatników, a to zmniejsza presję wynikającą z konkurencji porównawczej. Oczekiwanie to potwierdziło się tylko do pewnego stopnia. Zależności nie są bardzo silne i nie dotyczą podatku od środków transportowych.

Tab. 7. Wyjaśnienie poziomu podatków lokalnych – podsumowanie modeli regresji. Liczba modeli, w których poszczególne zmienne wyjaśniające są istotne statystycznie

#### A. Zróźnicowanie regionalne

	Razem	Lubelskie	Dolnośląskie	Zachodniopomorskie
Stawki w gminach sąsiednich	13	4	5	4
Zróźnicowanie stawek w gminach sąsiednich	4	2	1	1
Zamożność gminy	11	3	3	5
Wielkość gminy (liczba ludności)	10	4	3	3
Odległość od największych aglomeracji	2	0	0	2
Razem	40	13	12	15

## B. Zróznicowanie w zależności od rodzaju podatku

	Razem	Podatek od nieruchomości od osób fizycznych	Podatek od nieruchomości od osób prawnych	Podatek rolny	Podatek od środków transportowych
Stawki w gminach sąsiednich	13	4	3	6	0
Zróznicowanie stawek w gminach sąsiednich	4	0	0	3	1
Zamożność gminy	11	2	4	3	2
Wielkość gminy (liczba ludności)	10	5	0	5	0
Odległość od największych aglomeracji	2	1	1	0	0
Razem	40	12	8	17	3

Źródło: obliczenia własne.

Rezultaty modeli regresji sugerują, że ślady konkurencji podatkowej stosunkowo najłatwiej odszukać na Dolnym Śląsku, podczas gdy są one najmniej widoczne na Lubelszczyźnie (por. tabela 7). Wydaje się to **potwierdzać hipotezę, że konkurencji sprzyja wyższy poziom pomostowego kapitału społecznego (H5)**, ale ta konkluzja wymagałaby jeszcze potwierdzenia przez bardziej systematyczne badania.

Nasze rezultaty wskazują także, że konkurencja porównawcza (*yardstick competition*), służąca budowaniu lub utrzymaniu kapitału politycznego, ma w polskich samorządach większe znaczenie niż klasyczna konkurencja o bazę podatkową (**por. hipoteza 6**).

Słabe dowody na pojawianie się konkurencji podatkowej w przypadku podatku od środków transportowych są warte bardziej uważnej refleksji. Nasze oczekiwania w tym zakresie były niejednoznaczne. Z jednej strony jest to podatek o stosunkowo małym znaczeniu dla dochodów budżetowych, więc politycy lokalni mogą uważać, że konkurencja z nim związana nie ma wielkiego sensu, bo nie może przynieść znaczących korzyści. Ale z drugiej strony niektóre cechy tego podatku mogłyby zwiększać podatność na konkurencję. Po pierwsze, baza podatkowa wydaje się bardziej mobilna niż w przypadku innych podatków lokalnych. Po drugie, skoro mówimy o stosunkowo niewielkich dochodach, to radykalne decyzje o stawkach podatku powinny być stosunkowo łatwe do podjęcia, bo potencjalne ryzyko dla poziomu dochodów nie jest duże. Nasze dane pochodzące z modeli regresji sugerują, że przykłady konkurencji w odniesieniu do tego podatku są trudne do zidentyfikowania. Ale to nie wyklucza tego, że poszczególne, pojedyncze gminy będą skupiać uwagę w zakresie polityki podatkowej właśnie na tej daninie. Analiza danych dla poszczególnych jednostek samorządowych pozwala na zidentyfikowanie takich gmin. Co więcej, dostępne dane sugerują, że w niektórych przypadkach radykalne obniżenie stawki podatku wywołuje znaczną mobilność bazy podatkowej. W efekcie dochody podatkowe rosną, mimo ob-

niżenia stawki. Można to zilustrować za pomocą kilku konkretnych przypadków opisanych w tabeli 8. Powyższe obserwacje są zgodne z tezą sformułowaną w naszej **hipotezie głównej**, mówiącą o tym, że w stosunkowo nielicznych przypadkach świadoma polityka podatkowa może prowadzić do migracji podatkowych, a także z **hipotezą 6**, gdzie sugerowaliśmy, że przypadki takie mogą odnosić się przede wszystkim do podatku od środków transportowych.

Interesujące, że zidentyfikowane przypadki mają kilka cech wspólnych. Po pierwsze, są to gminy w pobliżu wielkich miast, gdzie spodziewane natężenie konkurencji podatkowej jest szczególnie duże. Gęstość aktywności gospodarczej jest większa, mniejsze są koszty transakcji wiążące się ze zmianą lokalizacji, więc zachęcenie przedsiębiorstw do takiej zmiany jest stosunkowo łatwe. Jest to zgodne z wynikami niektórych badań prowadzonych w innych krajach, przytaczanymi w drugiej części artykułu. Wyniki te sugerowały, że konkurencja podatkowa może być szczególnie silna na obszarze wielkich aglomeracji miejskich (por. Moisiso 2010, Janeba i Osterloh 2012; do obszarów aglomeracji odnosił się także klasyczny model Tiebouta z 1956 r.). Po drugie, wszystkie wymienione w tabeli 8 gminy są stosunkowo małe. Największa z nich – Radzymin – ma 24 tysiące mieszkańców, pozostałe mają ich mniej niż 15 tysięcy. Teoria konkurencji podatkowej stosowana do krajów sugeruje (nawiązując do teorii gier), że obniżanie stawek podatkowych jest bardziej prawdopodobne właśnie w krajach małych. Dzieje się tak dlatego, że w ich przypadku przyciągnięcie nowych podatników ma o wiele donioślejsze konsekwencje niż w dużych krajach (Elschner, Vanborren 2009). Różnica wynika z korzyści aglomeracji w większych jednostkach i bardziej otwartych gospodarek w mniejszych. Nasza obserwacja wskazuje, że podobna zasada może być zastosowana do analizy prowadzonej na poziomie jednostek samorządowych (por. **hipoteza 4**).

Tab. 8. Zmiany w stawce podatku od środków transportu i zmiany wpływów z tego podatku w wybranych gminach

Gmina	Województwo	Zmiana stawki podatku		Zmiana wpływów z podatku	
		Okres	Średni poziom stawki na początku i na końcu okresu	Okres	Wpływy na początku i na końcu okresu
Jaktorów	Mazowsze	2007–2009	Od 66 do 42% stawki maksymalnej	2007–2012	Od 0,3 mln do 9,5 mln PLN
Radzymin	Mazowsze	2007–2009	Od 86 to 48% stawki maksymalnej	2007–2012	Od 0,2 do 1,5 mln PLN
Teresin	Mazowsze	2007–2008	Od 59 do 13% stawki maksymalnej	2007–2012	Od 0,03 do 0,17 mln PLN
Miękinia	Dolny Śląsk	2007–2008	Od 79 do 50% stawki maksymalnej	2007–2012	Od 0,2 do 1,5 mln PLN

Źródło: obliczenia własne na podstawie sprawozdań budżetowych gmin.

## Podsumowanie

Pomimo tego, że zakres autonomii polityki podatkowej władz lokalnych w Polsce jest bardzo ograniczony, koncepcja konkurencji podatkowej wykazała swoją przydatność dla wyjaśniania różnic w realizowaniu tej polityki przez poszczególne gminy. W naszym badaniu udało się znaleźć statystyczne potwierdzenie, że samorzady biorą pod uwagę politykę gmin sąsiednich w momencie podejmowania własnych uchwał podatkowych (**H1**). Zależność ta pozostaje istotna, nawet jeśli kontrolujemy ją przez inne zmienne wyjaśniające, odnoszące się do położenia, wielkości czy zamożności gminy. W niektórych modelach znaleźliśmy też statystyczną zależność pomiędzy poziomem stawek a odchyleniem standardowym stawek w gminach sąsiadujących (**H2**). Dostarcza to potwierdzenia dla oczekiwania, które oparliśmy na założeniach teoretycznych prezentowanych w części drugiej niniejszego artykułu.

Natomiast wbrew naszym oczekiwaniom, potwierdzona statystycznie konkurencja podatkowa odnosi się nie do danin z mobilną bazą podatkową, a przede wszystkim do podatku rolnego i podatku od nieruchomości mieszkaniowych (**H3**). Sugeruje to, że w tym przypadku mamy do czynienia nie tyle z **klasyczną konkurencją** (o bazę podatkową), a z **konkurencją porównawczą** (*yardstick competition*), w której stawką jest utrzymanie przez władze samorządowe kapitału politycznego (**H6**). Nie oznacza to, że konkurencja o mobilną bazę podatkową (w polskich warunkach można ją wiązać głównie z podatkiem od środków transportowych) nie pojawia się wcale. Mówimy tu jednak o stosunkowo rzadkich przypadkach (niektóre przykłady przytaczane są w naszym artykule), które nie dają się uchwycić w potwierdzone statystycznie zależności.

Warto także dodać, że obniżanie stawek podatków w zdecydowanej większości przypadków prowadzi do spadku dochodów budżetowych, a podnoszenie – do ich wzrostu. Widoczny w skali kilku lat efekt stymulacyjny daje się zauważyć tylko w nielicznych, pojedynczych przypadkach.

Nasze obserwacje sugerują, że konkurencja podatkowa częściej może pojawiać się w mniejszych jednostkach samorządowych (**H4**), szczególnie w tych zlokalizowanych w pobliżu wielkich miast. Niektóre rezultaty odnoszące się do zróżnicowania między trzema badanymi województwami sugerują, że wyższy poziom pomostowego kapitału społecznego sprzyja intensywności konkurencji podatkowej (**H5**). Te dwie wstępne konkluzje wymagają jeszcze potwierdzenia przez bardziej systematyczne badania w tym zakresie.

## Literatura

- Baur M., 2010, „Harmonising tax base: Pros and cons”, referat prezentowany na konferencji *OECD Tax Competition Between Sub-Central Governments*, Bern 31.05–01.06.2010.
- Blöchliger H., 2013, *Fiscal Federalism 2014: Making Decentralization Work*, Paris: OECD.
- Blöchliger H., Piñero Campos J., 2011, „Tax competition between sub-central governments”, *OECD Working Papers on Fiscal Federalism*, nr 13, OECD Publishing.

- Buchanan J., Musgrave R.A., 1999, *Public Finance and Public Choice: Two Contrasting Visions of the State*, Cambridge, MA – London: The MIT Press.
- Buglione E., Marè M., 2010, „Tax competition and fiscal federalism in Italy”, referat prezentowany na konferencji OECD *Tax Competition Between Sub-Central Governments*, Bern, 31.05–01.06.
- Büttner T., 2001, „Fiscal externalities in local tax competition: Empirical evidence from a panel of German jurisdictions”, *ZEW Discussions Papers*, nr 11, <http://hdl.handle.net/10419/24430>.
- Dafflon B., 2004, „Federal-cantonal equalization in Switzerland: An overview of the reform in progress”, *Public Finance and Management*, t. 4, nr 4.
- Dafflon B., 2014, *Panorama des impôts en Suisse, du local au fédéral, entre équité et concurrence: quels enjeux?* Editions Domaine Public, <http://www.domainepublic.ch/articles/26730>.
- Dowding K., Feiock R., 2012, „Intralocal competition and cooperation”, w: K. Mossberger, S. Clarke, P. John (red.), *The Oxford Handbook of Urban Politics*, Oxford: Oxford University Press, s. 29–50.
- Elschner C., Vanborren V., 2009, „Corporate effective tax rates in an enlarged European Union”, *Taxation Papers*, Luxembourg: Office for Official Publications of the European Communities.
- François I., 2010, „Sub-central tax competition: The French case”, artykuł na konferencję OECD *Tax Competition Between Sub-Central Governments*, Bern 31.05–01.06.2010.
- Gérard M., Jayet H., Paty S., 2009, „Tax interactions among Belgian municipalities: Does language matter?” *CESifo Working Paper* nr 2558.
- Groenewegen P., 1990, „Taxation and decentralisation: A reconsideration of the costs and benefits of a decentralized tax system”, w: R.J. Bennett (red.), *Decentralization, Local Government and Markets, Towards a Post-Welfare Agenda*, Oxford: Clarendon Press, s. 87–115.
- Hauptmeier S., Mittermaier F., Rincke J., 2008, „Fiscal competition over taxes and public inputs: Theory and evidence”, *CESifo Working Paper*, nr 2499.
- Herbst J., 2008, „Kapitał społeczny Dolnego Śląska i Małopolski na tle ogólnopolskiego zróżnicowania regionalnego”, w: P. Swianiewicz, J. Herbst, M. Lackowska, A. Mielczarek, *Szafarze darów europejskich. Kapitał społeczny a realizacja polityki regionalnej w polskich województwach*, Warszawa: Wydawnictwo Naukowe Scholar, s. 54–124.
- Heyndels B., Vuchelen J., 1998, „Tax mimicking among Belgian municipalities”, *National Tax Journal*, t. 51, nr 1, s. 89–101.
- Hirschman A., 1970, *Exit, Voice and Loyalty. Responses to Decline in Firms, Organizations and States*, Cambridge: Harvard University Press.
- Janeba E., Osterloh S., 2012, „Tax and the city: a theory of local tax competition and evidence for Germany”, *ZEW Discussion Paper*, nr 5, Mannheim.
- Kalb A., Geys B., Heinemann F., 2012, „Value for money? German local government efficiency in a comparative perspective”, *Applied Economics*, t. 44, nr 2, s. 201–218.
- King D.S., 1984, *Fiscal Tiers: the Economics of Multi-Level Government*, London: Allen & Unwin.
- Kleven H., Landais C., Saez E., Schultz E., 2013, „Migration and wage effects of taxing top earners: Evidence from the foreigners’ tax scheme in Denmark”, *NBER Working Paper*, nr 18885, March 2013.



- Moisio A., 2010, „Tax competition among municipalities: The case of Finland”, referat na konferencję OECD *Tax Competition Between Sub-Central Governments*, Bern 31.05–01.06.2010.
- Mouritzen P.E., 1992, „What is a fiscal crisis?”, w: P.E. Mouritzen (red.) *Managing Cities in Austerity: Urban Fiscal Stress in Ten Western Countries*, London-Newbury Park-New Delhi: Sage.
- Oates W., 1972, *Fiscal Federalism*, New York: Harcourt, Brace and Jovanovic.
- OECD, 1998, *Harmful Tax Competition: An Emerging Global Issue*. Paris: Organisation for Economic Cooperation and Development.
- Persyn D., Algoed K., 2009, „Interregional redistribution, growth and convergence”, *Vives Discussion Paper Series*, nr 4, Catholic University of Leuven.
- Pommerehne W., Kirchgässner G., Feld L.P., 1996, „Tax harmonization and tax competition at state–local levels: lessons from Switzerland”, w: G. Pola, G. France, R. Levaggi (red.), *Developments in Local Government Finance: Theory and Policy*. Cheltenham: Edward Elgar, s. 292–330.
- Rattsø J., 2005, „Local tax financing in the Nordic countries”, *Yearbook of Nordic Tax Research*, s. 33–50.
- Reulier E., Rocaboy Y., 2009, „Regional tax competition: evidence from French regions”, *Regional Studies*, t. 43, nr 7, s. 915–922.
- Rossi S., Dafflon B., 2004, „Tax competition between subnational governments: theoretical and regional policy issues with reference to Switzerland”, w: E. Hein, A. Heise, A. Truger, *Finanzpolitik in der Kontroverse*, Marburg: Metropolis-Verlag, s. 227–250.
- Rosner A., Stanny M., 2014, *Monitoring Rozwoju Obszarów Wiejskich. Etap I: Przestrzenne zróżnicowanie poziomu rozwoju społeczno-gospodarczego obszarów wiejskich w 2010 roku*; Warszawa: Europejski Fundusz Rozwoju Wsi Polskiej, Forum Inicjatyw Rozwojowych; Instytut Rozwoju Wsi i Rolnictwa PAN.
- Sedmíhradská L., Bakoš E., Jirsová D., 2015, „Czech property tax: Usage of local tax autonomy”, referat na dorocznej konferencji NISPAcee, Tbilisi, 21–23.05.2015.
- Swianiewicz P., 2014, „An empirical typology of local government systems in Eastern Europe”, *Local Government Studies*, t. 40, nr 2, s. 292–311.
- Tiebout C., 1956, „A pure theory of local expenditures”, *Journal of Political Economy*, t. 64, nr 5, s. 416–424.