



Michał Sosnowski

Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu
Wydział Ekonomii, Zarządzania i Turystyki
Katedra Ekonomii i Polityki Ekonomicznej
m.sosnowski@onet.eu

MIĘDZYNARODOWE IMPLIKACJE KRAJOWEJ POLITYKI PODATKOWEJ

Streszczenie: Globalizacja procesów gospodarczych, wzrastający stopień swobody w zakresie wymiany handlowej oraz postępująca integracja ekonomiczna poszczególnych państw są czynnikami sprzyjającymi tworzeniu się różnych form współpracy przedsiębiorstw, które tracą swój narodowy charakter, stając się międzynarodowymi związkami gospodarczymi o coraz większym potencjale ekonomicznym i technicznym. W artykule autor koncentruje swoją uwagę na problemie oddziaływania systemu podatkowego na aktywności gospodarczej przedsiębiorstw, zarówno w krajowym, jak i międzynarodowym wymiarze. W tym kontekście omówiono problem interakcji polityki podatkowej i realnej sfery gospodarczej w aspekcie intensyfikacji aktywności gospodarczej i uzyskiwania przewagi konkurencyjnej na arenie międzynarodowej, szczególnie akcentując polskie rozwiązania. W konkluzji stwierdzono, że niskie obciążenia podatkowe mogą stanowić ważny czynnik stymulujący wzrost inwestycji w kraju o łagodnym reżimie podatkowym, tworzenie nowych miejsc pracy i dynamiczny wzrost gospodarczy.

Słowa kluczowe: polityka podatkowa, konkurencja podatkowa, pomoc publiczna, delokalizacja.

Wprowadzenie

Globalizacja jest zjawiskiem postępującym, a coraz większa swoboda w przepływie kapitałów i ludzi stanowi dodatkowy czynnik wzmacniający natężenie tego zjawiska. Co do zasady niekwestionowanymi pozytywnymi efektami globalizacji są: transfer nowych technologii pomiędzy krajami, a co za tym idzie, rozpowszechnianie wiedzy naukowej i przyspieszanie postępu technicznego; wzrost wymiany handlowej [Thompson, 2007] na podstawie korzyści komparatywnych,

zwiększanie inwestycji transgranicznych; rozwój instytucji i konkurencyjności poszczególnych przedsiębiorstw oraz całych gospodarek; inne pożądane dla społeczeństw, regionów i państw skutki, wynikające z większej kreatywności ludzi w świecie zanikających barier i granic.

Celem artykułu jest zaprezentowanie obserwowanych na przestrzeni ostatniej dekady działań państwa w sferze gospodarczej (ze szczególnym uwzględnieniem Polski), mających na celu wzmocnienie pozycji konkurencyjnej gospodarki i stworzenie klimatu przyjaznego przedsiębiorcom przy pomocy określonych instrumentów polityki podatkowej, które mogą stanowić dość efektywne narzędzie ekonomicznego oddziaływania. Działania te mają na celu, z jednej strony, zwiększenie zaangażowania inwestycyjnego podmiotów krajowych, z drugiej zaś, zachęcanie inwestorów zagranicznych do relokacji ich działalności gospodarczej na wybrany obszar, stwarzając tym samym podstawy do tworzenia trwałych miejsc pracy, zwiększania aktywności podmiotów kooperujących, a w efekcie przyspieszenia wzrostu gospodarczego i podnoszenia jakości życia społeczeństwa.

Korzystne dla przedsiębiorców zmiany w prawie gospodarczym oraz sprzyjający klimat polityczny dają zachętę do tworzenia ponadnarodowych form aktywności gospodarczej. Podstawowym celem tych ponadnarodowych organizmów gospodarczych jest – podobnie jak większości form działalności ekonomicznej – osiąganie maksymalnych korzyści poprzez możliwie pełne wykorzystanie szans, jakie daje im globalizacja. Istotne jest, by maksymalizacji korzyści przedsiębiorstw towarzyszył wzrost standardu życia obywateli danego państwa.

1. Otoczenie fiskalne działalności gospodarczej

Każdy podmiot gospodarczy działa w ściśle określonych ramach prawnych, instytucjonalnych, gospodarczych, politycznych i społecznych danego kraju. Skuteczność działania przedsiębiorcy na rynku i odnoszenie na nim sukcesów w głównej mierze zależy od elastycznego dostosowywania się do istniejących warunków i umiejętności przewidywania zaistnienia możliwych sytuacji. Owe warunki oddziałują na szeroko rozumiane wnętrze przedsiębiorstwa, wchodząc z nim w różnorakie interakcje.

Z kolei skutek oddziaływania na przedsiębiorstwo czynników zewnętrznych, w tym polityki fiskalnej, monetarnej, koniunktury gospodarczej, działania przedsiębiorców mogą być mniej lub bardziej skuteczne, a tym samym osiągnane przez nich cele mniej lub bardziej realne. Zadaniem władzy publicznej w tym aspekcie jest tworzenie takich regulacji, aby zewnętrzne otoczenie przedsiębiorstwa było dla niego jak najbardziej sprzyjające i wspierało przedsięwzięcia ekonomicznie efektywne.

Co równie ważne, część z powyższych elementów otoczenia zewnętrznego podmiotów gospodarczych może stanowić w określonych sytuacjach zarówno stymulantę, jak i destymulantę ich rozwoju, inne zaś mogą być tylko jednym z takich czynników. O ile dobra koniunktura gospodarcza i znaczący popyt na produkty danego przedsiębiorstwa jest czynnikiem wysoce pozytywnym i stymulującym rozwój przedsiębiorstwa, o tyle poszczególne regulacje w sferze polityki fiskalnej, a zwłaszcza kształtowania obciążeń podatkowych i budowy systemu podatkowego, mogą mieć bardziej dwoisty charakter, w zależności od kierunku, w jakim zmierzają owe regulacje.

We współczesnym świecie wpływ władzy publicznej na gospodarkę jest wielowymiarowy, a wykorzystywanie instrumentów o charakterze interwencjonistycznym w ramach prowadzonej przez polityki ekonomicznej jest powszechne i znaczne, wskutek czego państwo w istotny sposób determinuje zachowania przedsiębiorców.

W zależności od tego, jak duży zakres oddziaływania na procesy ekonomiczne przejmie władza publiczna i ile swobody w tym obszarze pozostawi samym przedsiębiorcom, zróżnicowane też będą spektrum i kierunek wpływu rzeczonych elementów. Część z nich odgrywać będzie istotną rolę gospodarczą, mającą wpływ na rozwój i konkurencyjność przedsiębiorstw (instrumenty polityki monetarnej – stopa procentowa, kurs walutowy, instrumenty polityki fiskalnej – cła, stawki i ulgi podatkowe), pozostałe zaś oprócz realizacji podstawowych dla nich celów społecznych, niejako obok i wtórnie będą oddziaływać na przedsiębiorstwa i ich kondycję ekonomiczną (instrumenty polityki socjalnej, ochrony zdrowia, ochrony środowiska naturalnego, normy jakościowe itd.).

Po wprowadzeniu wspólnej waluty przez niektóre państwa UE podatek stał się jedną z ostatnich „zmiennych gospodarczych” zależnych tylko od narodowych rządów i parlamentów, które mogą zachęcić inwestorów do danego kraju i aktywizować gospodarczo rodzimych przedsiębiorców. W ten sposób państwo wprowadza – w miejsce bezpośredniej metody ingerencji w proces gospodarowania czy inwestowania – metody parametryczno-ekonomicznego oddziaływania na podatników, co prowadzi w efekcie do przesunięcia decyzji o wyborze kierunku i wielkości wydatków w stronę samych podatników [Andel i Haller, 1980, s. 124 i nast.]. Wynika to z tego, że jedną z funkcji podatków jest ich funkcja stymulacyjna, która wyraża się w motywacyjnym (bodźcowym) oddziaływaniu przez podatki na różne procesy zachodzące w gospodarce. W zależności od tego, jaką konstrukcję nadaje się podatkom dla osiągnięcia zamierzonych efektów, bodźce te mogą zarówno stymulować pewne zachowania, jak też działać antymotywacyjnie, sprzyjać powstawaniu określonych zjawisk, powodować wzrost

ich natężenia bądź je eliminować. Realizując określoną politykę fiskalną, władza publiczna daje pewne sygnały przedsiębiorcom, którzy przetwarzają je w procesie decyzyjnym w przedsiębiorstwie, a następnie podejmują konkretne działania w sferze gospodarczej.

2. Międzynarodowy wymiar polityki podatkowej i jej oddziaływanie na sferę gospodarczą

Kreowanie zachęt do inwestowania jest szczególnie istotne dla krajów, w których dokonuje się transformacja gospodarki ze względu na istotny wpływ bezpośrednich inwestycji zagranicznych (FDI) na ten proces [Sedmihradsky i Klazar, 2002]. Nie bez znaczenia pozostaje fakt, że przedsiębiorstwa transnarodowe [Dicken, 1998] kierują się w głównej mierze zasadą, by prowadzona przezeń działalność gospodarcza była możliwie w jak najmniejszym stopniu obciążona podatkami. Dlatego też będą one w znacznym stopniu wrażliwe na występujący w danym państwie poziom opodatkowania takiej działalności [Devereux i Hubbard, 2000].

Z tego też powodu poszczególne kraje konkurują pomiędzy sobą o inwestorów, wykorzystując instrumenty polityki podatkowej, które mają za zadanie podnieść poziom atrakcyjności danego terytorium jako potencjalnej bądź dotychczasowej lokalizacji określonej działalności gospodarczej [Oręziak, 2007, s. 86]. Instrumenty te mogą być dostępne zarówno władzom lokalnym, jak i centralnym, co zależy od specyfiki i szczegółowych rozwiązań w ramach systemu podatkowego i administracyjnego danego państwa. Trzeba dostrzegać istniejącą konkurencję podatkową jako przejaw swoistej walki o potencjalnych inwestorów i kapitały służące rozwojowi danego państwa, ponieważ mobilne czynniki produkcji (np. kapitał) mogą być w łatwy sposób lokowane w krajach o niskich podatkach, ograniczając możliwość ich podnoszenia [Zodrow, 2006, s. 269].

Przykładem podatkowego instrumentu stymulującego inwestycje na danym obszarze i wzmacniającego siłę przetargową kraju w pozyskiwaniu nowych kapitałów w postaci bezpośrednich inwestycji zagranicznych są specjalne strefy ekonomiczne (SSE) [Ustawa o specjalnych strefach ekonomicznych]. Idea ich stworzenia sprowadzała się do kształtowania, na ściśle określonym obszarze, szczególnie korzystnych warunków prowadzenia działalności gospodarczej w porównaniu z resztą kraju. Zastosowane tu preferencje podatkowe mają na celu rozwój pożądaných ekonomicznie i społecznie dziedzin działalności gospodarczej, rozwój nowoczesnych technologii i inwestycji proeksportowych oraz two-

zenie nowych miejsc pracy. W SSE inwestorzy mogą prowadzić działalność gospodarczą, uzyskując pomoc publiczną, a ściślej rzecz ujmując, pomoc regionalną w postaci zwolnienia z podatku dochodowego od dochodu uzyskanego z działalności określonej w uzyskanym zezwoleniu. Z tego zwolnienia inwestor może korzystać tak długo, aż wyczerpie limit zwolnienia podatkowego, jednak nie dłużej niż do końca okresu funkcjonowania danej SSE (obecnie może to być nawet do 31 grudnia 2026 roku). Niewątpliwą korzyść z działalności w SSE, oprócz zwolnienia z podatku dochodowego, stanowi dostępność atrakcyjnych, uzbrojonych gruntów wraz z całą niezbędną infrastrukturą, możliwość zakupu lub wynajmu już istniejących w SSE nieruchomości, możliwość skorzystania z innych zachęt inwestycyjnych oferowanych na terenie SSE, jak np. zwolnienie z podatku od nieruchomości, otrzymanie grantu inwestycyjnego od rządu, dotacji powiatowych urzędów pracy oraz wsparcia ze środków unijnych, jak również wsparcia administracyjnego ze strony spółek zarządzających SSE w kwestiach prawnych i organizacyjnych związanych z realizacją inwestycji (dostawcy mediów, władze lokalne itp.) oraz tzw. opieka poinwestycyjna.

W Polsce działa 14 specjalnych stref ekonomicznych, które na dzień 31 grudnia 2014 roku obejmowały tereny zlokalizowane w 162 miastach i 232 gminach, o łącznej powierzchni 18.133 ha¹, przy czym średni stopień ich zagospodarowania to 61,6%. Od początku funkcjonowania stref do końca 2014 roku przedsiębiorcy prowadzący w nich działalność gospodarczą ponieśli nakłady inwestycyjne w wysokości prawie 102 mld zł, zatrudniali blisko 296 tys. osób, z czego 72,4% stanowiły nowe miejsca pracy, tj. utworzone przez przedsiębiorców w wyniku realizacji nowych inwestycji po dniu uzyskaniu zezwolenia. Na koniec 2014 roku ponad 74% wartości kapitału zainwestowanego w strefach pochodziło z sześciu krajów: Polski, Niemiec, USA, Holandii, Japonii i Włoch².

Zgodnie z danymi UOKiK w 2013 roku wartość subsydiów podatkowych, których gros stanowią zwolnienia z podatku, wyniosła blisko 1,5 mld zł, tj. 8,7% wartości całej przyznanej w Polsce pomocy publicznej (dla porównania w 2003 roku było to aż 66%) [*Raport o pomocy...*]. W tym miejscu należy podkreślić, że Unia Europejska pomoc publiczną w formie ulg i zwolnień z podatku uznaje za jedną z najbardziej szkodliwych i zaleca jej ograniczenie i przeorientowanie z celów selektywnych na cele horyzontalne.

¹ Zgodnie z obowiązującym prawem limit łącznego obszaru stref wynosi 25 tys. ha.

² W 2014 roku udział inwestycji polskich w ogólnej wartości zainwestowanego kapitału stanowił 19,0%, podczas gdy inwestorów niemieckich – 17,7%. Trzecie miejsce zajęli przedsiębiorcy z USA nieznacznie wyprzedzając inwestorów z Holandii. Ich udziały w inwestycjach ogółem wyniosły odpowiednio: 12,3% i 11,5%. Zob. [*Informacja o realizacji...*].

Oczywiście konkurencja podatkowa przynosi wymierne korzyści dla przedsiębiorstw inwestujących w danym państwie i prowadzących w nim działalność gospodarczą, co z reguły daje pożytek gospodarce tego kraju. Jest też bodźcem do wzrostu dyscypliny finansów publicznych i może poprawiać efektywność wydatkowania środków publicznych poprzez lepsze ich alokowanie. Konkurencja podatkowa może być zatem postrzegana jako zjawisko pozytywne i przypominać – *per analogiam* do konkurencji między przedsiębiorstwami – konkurencję doskonałą [Tiebout, 1956, s. 416-424], gdzie państwa czy regiony konkurują pomiędzy sobą o mobilne czynniki produkcji, poprawiając swą efektywność.

Istota konkurencji podatkowej to często przekonanie, że niewielkie ciężary podatkowe stanowią główny czynnik determinujący rozwój danego terytorium i postrzeganie go jako miejsca atrakcyjnego dla lokalizacji inwestycji. Zdaniem R.W. McGee kraje o najniższych stawkach podatkowych mają tendencję do uzyskiwania najwyższego wzrostu gospodarczego, bowiem niższe podatki to większe pole działania dla kapitału prywatnego, który z reguły funkcjonuje w sposób bardziej efektywny [McGee, 2004, s. 105-107]. Należy jednak pamiętać, że poziom opodatkowania dochodu nie jest najważniejszym czynnikiem decydującym o konkurencyjności danej gospodarki. Państwa o wysokiej jakości posiadanej infrastruktury, stabilnym i transparentnym systemie prawnym i podatkowym, posiadające duży udział wysoko wykwalifikowanej siły roboczej, nie muszą obawiać się ucieczki inwestorów, nie tracąc na atrakcyjności inwestycyjnej i zachowując relatywnie wyższy poziom stawek podatkowych. Z kolei kraje o relatywnie niskim poziomie rozwoju i mniej zasobne w kapitał, oferując niższe opodatkowanie niejako rekompensują w tej postaci braki infrastrukturalne, aby mimo wszystko być w miarę atrakcyjnym miejscem do inwestowania.

Działalność gospodarcza jako działalność zarobkowa ma na celu osiągnięcie zysków, a każde obciążenie podatkowe oznacza zmniejszenie posiadanych lub przyszłych zasobów kapitałowych podatnika. W zakresie podatku dochodowego nakładanie podatku w sposób bezpośredni ogranicza skalę wydatków konsumpcyjnych lub wydatków na działalność gospodarczą. Dlatego też naturalnym zachowaniem podatnika jest unikanie takich konsekwencji opodatkowania bądź minimalizowanie jego negatywnego oddziaływania. Postępowanie podatnika może sprowadzać się m.in. do legalnego optymalizowania poziomu opodatkowania przez wykorzystywanie elastyczności konstrukcji podatku albo przez migrację podatkową do państw o niższych ciężarach podatkowych, wykorzystując tym samym konkurencję podatkową pomiędzy krajami.

Proces delokalizacji przejawia się w formie międzynarodowych przepływów bezpośrednich inwestycji zagranicznych (FDI), przy czym rzeczywista ska-

la tego zjawiska jest trudna do zmierzenia. Przyczyna tej trudności tkwi m.in. w tym, że obok pojęcia delokalizacji (migracji, relokacji) funkcjonują też pojęcia offshoring i outsourcing. Migracja (delokalizacja) przedsiębiorstwa raczej jest utożsamiana z przeniesieniem produkcji istniejącej w inne miejsce, co wiąże się z likwidacją miejsc pracy w miejscu dotychczasowej działalności. Natomiast określenia offshoring i outsourcing na to jednoznacznie nie wskazują [Małuszewska, 2006, s. 4]. Offshoring jest rozumiany jako przenoszenie produkcji (lub zamówień) z kraju, w którym firma ma siedzibę, do innego kraju, zazwyczaj charakteryzującego się niższymi kosztami zatrudnienia. Zjawisko to może, ale nie musi, mieć miejsce w ramach jednego przedsiębiorstwa. Natomiast zjawisko outsourcingu polega na przeniesieniu poza firmę zamówień na usługi [Kawecka-Wyrzykowska, 2007].

Delokalizacje działalności gospodarczej są formą dostosowania się przedsiębiorstwa do zmieniającego się otoczenia [van Dijk i Pellenbarg, 2000, s. 191-219; *New Location...*, 1993], które kształtowane jest również przez określoną politykę rządu stosującą instrumenty o charakterze fiskalnym, m.in. dotacje, niskie podatki, ulgi itd.

Warto w tym miejscu zauważyć, że w latach 2005-2015 w większości krajów OECD i UE poziom stawek podatku od spółek czy korporacji (CIT) zmalał bądź się nie zmienił. Jedynie na Cyprze, w Portugalii, Słowacji i Węgrzech stawki CIT wzrosły. Największe zmiany absolutne *in minus* dotyczyły W. Brytanii i Turcji (10 p.p.), z kolei najmniejszy spadek stawek zaobserwowano w Szwajcarii (0,1 p.p.) oraz USA (0,3 p.p.) (zob. tabela 1).

Tabela 1. Poziom opodatkowania i swoboda działalności gospodarczej w krajach Unii Europejskiej i OECD

Kraj	Stawka CIT ^a			Doing Business ranking			
	2005	2015	Różnica 2005-2015 (p.p)	Ease of Doing Business			Paying Taxes 2015
				2006	2015	Zmiana 2006-2015	
1	2	3	4	5	6	7	8
Australia	30,0	30,0	0,0	6	10	-4	39
Austria	25,0	25,0	0,0	32	21	+11	72
Belgia	34,0	34,0	0,0	18	42	-24	81
Bułgaria	15,0	10,0	-5,0	62	38	+24	89
Chorwacja	20,0	20,0	0,0	118	65	+53	36
Cypr	10,0	12,5	+2,5	b.d.	64	-	50
Dania	28,0	23,5	-4,5	8	4	+4	12
Estonia	24,0	20,0	-4,0	16	17	-1	28
Finlandia	26,0	20,0	-6,0	13	9	+4	21
Francja	35,0	34,4	-0,6	44	31	+13	95
Grecja	32,0	26,0	-6,0	80	61	+19	59
Hiszpania	35,0	28,0	-7,0	30	33	-3	76

cd. tabeli 1

1	2	3	4	5	6	7	8
Holandia	31,5	25,0	-6,5	24	27	-3	23
Irlandia	12,5	12,5	0,0	11	13	-2	6
Japonia	39,5	32,1	-7,4	10	29	-19	122
Kanada	34,2	26,3	-7,9	4	16	-12	9
Litwa	15,0	15,0	0,0	15	24	-9	44
Luksemburg	30,4	29,2	-1,2	b.d.	59	-	20
Łotwa	15,0	15,0	0,0	26	23	+3	24
Malta	35,0	35,0	0,0	b.d.	94	-	26
N. Zelandia	33,0	28,0	-5,0	1	2	-1	22
Niemcy	38,9	32,0	-6,9	19	14	+5	68
Norwegia	28,0	27,0	-1,0	5	6	-1	15
Polska	19,0	19,0	0,0	54	32	+22	87
Portugalia	27,5	29,5	+2,0	42	25	+17	64
Rep. Czeska	26,0	19,0	-7,0	41	44	-3	119
Rumunia	16,0	16,0	0,0	78	48	+30	52
Słowacja	19,0	22,0	+3,0	37	37	b.z.	100
Słowenia	25,0	17,0	-8,0	63	51	+12	42
Szwajcaria	21,3	21,2	-0,1	17	20	-3	18
Szwecja	28,0	22,0	-6,0	14	11	+3	35
Turcja	30,0	20,0	-10,0	93	55	+38	56
USA	39,3	39,0	-0,3	3	7	-4	47
W. Brytania	30,0	20,0	-10,0	9	8	+1	16
Węgry	17,5	19,0	+1,5	52	54	-2	88
Włochy	37,3	27,5	-9,8	70	56	+14	141

^a tu stawka CIT stanowi łączne obciążenie tym podatkiem na szczeblu centralnym i lokalnym (jeśli występuje)

Źródło: Opracowanie własne na podstawie danych OECD [www 1]; Deloitte [www 2]; Bank Światowy [www 3]; [www 4].

Należy tu jednak pamiętać, że proste porównywanie samych stawek CIT w celu oceny stopnia uciążliwości danego systemu podatkowego nie jest do końca właściwe. Jest tak dlatego, że poszczególne kraje posługują się różnymi metodami ustalania podstawy opodatkowania. Różnice mogą polegać na: określeniu zakresu wydatków stanowiących koszt uzyskania przychodów, dokonywaniu odpisów amortyzacyjnych, tworzeniu rezerw, rozliczaniu straty, czy też stosowaniu ulg i zwolnień podatkowych itd. Dopiero różnice w efektywnym poziomie opodatkowania mogą stanowić podstawę decyzji o przenoszeniu działalności do krajów o niższym ciężarze podatkowym.

Ponadto wśród motywów skłaniających przedsiębiorców do przeniesienia produkcji do innego kraju kwestie obciążeń podatkowych są jednym z wielu elementów i to nie najważniejszym. Główny czynnik niezmiennie stanowi koszt i jakość pracy, rynki zbytu oraz bliskość głównych klientów. Na konkurencyjność danej gospodarki składa się wiele czynników, wśród których są też poziom świadczeń socjalnych, koszt transportu, poziom infrastruktury, edukacji, stan środowiska naturalnego [*Opinion of the Economic...*, 2002]. Dopiero brak różnic

w zakresie tych niepodatkowych czynników sprawia, że różnice w obciążeniach podatkowych stają się szczególnie istotne. Zestawiając dane dotyczące stawek podatku CIT choćby z rankingiem stworzonym na podstawie wskaźnika łatwości prowadzenia działalności gospodarczej (*Doing Business*), łatwo zauważyć, że to nie tylko poziom opodatkowania będący pochodną wysokości stawek podatkowych, ale inne czynniki (np. efektywność instytucji publicznych, transparentność działania władzy publicznej, jakość środowiska naturalnego) sprawiają, że dany kraj zajmuje wysoką pozycję w rzeczonym rankingu. Ponadto składowa rzeczony wskaźnika, dotycząca *stricte* kwestii podatkowych, tj. indeks *Paying Taxes*³, może się dalece różnić od zagregowanego wskaźnika *Doing Business*. *Per exemplum* USA mające najwyższy poziom stawki CIT w krajach OECD i UE zajmowały w 2015 roku 7. pozycję w rankingu *Doing Business* oraz 47. w rankingu *Paying Taxes*, a Bułgaria, mająca najniższą stawkę CIT pośród tych krajów, zajmowała odpowiednio pozycję 38. i 89.

Podsumowanie

Główną rolę we wspieraniu rozwoju i poziomu konkurencyjności ma odgrywać wolność gospodarcza, a rola państwa winna zostać sprowadzona do zagwarantowania sprawnych ram prowadzenia działalności ekonomicznej, co można sprowadzić do budowy szeroko rozumianych instytucji i troski o istnienie właściwej infrastruktury, co składa się na otoczenie przedsiębiorstw, w tym otoczenie fiskalne. Najlepszą formą wspierania konkurencyjności i rozwoju przedsiębiorczości powinno być szybkie usunięcie nieprawidłowości i niespójności tkwiących w systemie podatkowym i prawnym, a także wyeliminowanie niedomagań infrastruktury. Jak najszybciej należy zaprzestać wspierania publicznymi pieniędzmi nieefektywnych i przestarzałych branż surowcowych, bowiem ogranicza to środki mogące wesprzeć rozwój przemysłów wysokiej techniki. Rzeczą konieczną jest zatem wnikliwa analiza poszczególnych przypadków oddziaływania otoczenia fiskalnego na przedsiębiorców, tak aby późniejsze zastosowanie instrumentów polityki fiskalnej było efektywne i nie powodowało destrukcji w polityce ekonomicznej państwa, a tym samym przyczyniało się do zapewnienia międzynarodowej przewagi konkurencyjnej polskich przedsiębiorstw i ich rozwoju ekonomicznego, w zgodzie z zasadami wolnego rynku i konkurencji oraz regulacjami obowiązującymi w Unii Europejskiej i międzynarodowych organizacjach gospodarczych.

³ Indeks ustalany na podstawie liczby płaconych podatków, godzin spędzonych rocznie nad przygotowaniem zeznań podatkowych i poziomu dochodu brutto, jaką stanowi płacony podatek.

Bez wątpienia eliminacja barier prawno-biurokratycznych i kreowanie sprzyjającego otoczenia fiskalnego to warunek *sine qua non* rozwoju pożądanego aktywności przedsiębiorstw, a tym samym wzrostu gospodarczego i ograniczania zjawisk społecznie niekorzystnych, do których zaliczyć należy bezrobocie. W dobie globalizacji procesów gospodarczych konkurencja pomiędzy przedsiębiorstwami opiera się w głównej mierze na jakości wytwarzanych towarów i usług oraz ich cenie. Rola władzy publicznej w tym aspekcie sprowadza się do kreowania warunków, które z jednej strony redukowałyby koszty prowadzenia działalności gospodarczej i podnosiłyby jej efektywność ekonomiczną, z drugiej zaś zachęcałyby przedsiębiorców do ponoszenia nakładów inwestycyjnych w ich rozwój technologiczny i tworzenie nowych miejsc pracy. Nie do przecenienia pozostają tu podejmowane przez państwo decyzje w sferze prowadzonej przezeń polityki podatkowej, ponieważ podatki nie tylko pełnią funkcję czysto fiskalną, ale również społeczną (eliminują nadmierne różnice w dochodach ludności) i ekonomiczną (stymulują zachowania podmiotów gospodarczych i gospodarstw domowych).

Literatura

- Andel N., Haller H. (1980), *Handbuch der Finanzwissenschaft*, J.C.B. Mohr, Tübingen.
- Devereux M.P., Hubbard R.G. (2000), *Taxing Multinationals*, NBER, Working Paper 7920, Cambridge.
- Dicken P. (1998), *Global Shift: Transforming the World Economy*, Paul Chapman Publishing, London.
- Dijk van J., Pellenbarg P.H. (2000), *Firm Relocation Decisions in The Netherlands: An Ordered Logit Approach*, Papers in Regional Science, Springer, Vol. 79, No. 2.
- Kawecka-Wyrzykowska E. (2007), *Narodowe regulacje na rynku wewnętrznym UE: nowe bariery we współpracy [w:] Unia Europejska w gospodarce światowej – nowe uwarunkowania*, SGH, Warszawa.
- Małuszyńska E. (2006), *Delokalizacja przedsiębiorstw*, „Wspólnoty Europejskie”, nr 3(172).
- McGee R.W. (2004), *The Philosophy of Taxation and Public Finance*, Kluwer Academic Publishers, Boston-Dordrecht-London.
- Oręziak L. (2007), *Konkurencja podatkowa i harmonizacja podatków w ramach Unii Europejskiej, Implikacje dla Polski*, Warszawa.
- Sedmihradsky M., Klazar S. (2002), *Tax Competition for FDI in Central-European Countries*, CESifo Working Paper No. 647(1).
- Thompson R.L. (2007), *Globalization and the Benefits of Trade*, „Chicago Fed Letter”, The Federal Reserve Bank of Chicago, No. 236.

- Tiebout C. (1956), *A Pure Theory of Local Expenditures*, „Journal of Political Economy”, Vol. 64.
- Zodrow G.R. (2006), *Capital Mobility and Source-Based Taxation of Capital Income in Small Open Economies*, „International Tax and Public Finance”, Vol. 13, Iss. 2-3.
- Informacja o realizacji ustawy o specjalnych strefach ekonomicznych. Stan na 31 grudnia 2014 r.* Druk Sejmowy nr 3458, Warszawa, 29 maja 2015 r.
- New Location Factors for Mobile Investment in Europe: Final Report* (1993), „Regional Development Studies”, No. 6, Publications Office European Communities, Brussels.
- Opinion of the Economic and Social Committee on Direct Company Taxation*, ECO/091, CES 850/2002, Brussels 17.07.2002.
- Raport o pomocy publicznej w Polsce udzielonej przedsiębiorcom w 2013 roku*, Urząd Ochrony Konkurencji i Konsumentów, Warszawa październik 2014, <http://www.uokik.gov.pl> (dostęp: 21.08.2015).
- Ustawa z dnia 20 października 1994 r. o specjalnych strefach ekonomicznych. Dz. U. 2007, nr 42, poz. 274 z późn. zm.
- [www 1] <http://www.oecd.org>.
- [www 2] www.deloitte.com.
- [www 3] www.worldbank.org.
- [www 4] <http://www.doingbusiness.org>.

THE INTERNATIONAL IMPLICATIONS OF THE NATIONAL TAX POLICY

Summary: Globalization of economic processes, growing freedom of trade and advancing economic integration of countries are factors contributing to the formation of various forms of enterprises' cooperation. Companies lose its national character, becoming a transnational business organizations that have growing economic and technical potential. In the article the author focuses his attention on the problem of the impact of the tax system on economic activity of enterprises, both in the national and international dimension. In this context, we discuss the issue of the interaction of tax policy and real economic sphere from the point of view of the intensification of economic activity and achieving competitive advantage in the international arena, especially emphasizing here the polish solutions. The conclusion was that a low tax burden can be an important factor in stimulating investment in the country with a mild tax regime, creating new jobs and accelerating economic growth.

Keywords: tax policy, tax competition, state aid, relocation.