

# Rozdział 5

Michał Bernardelli, Paweł Felis

## **LOKALNA KONKURENCJA PODATKOWA W POLSCE – WYSOKOŚĆ STAWEK PODATKU OD NIERUCHOMOŚCI NA TLE SĄSIADUJĄCYCH GMIN**

### **Wstęp**

Koncepcja teoretyczna konkurencji podatkowej najczęściej wykorzystywana jest w rozważaniach dotyczących polityki na szczeblu międzynarodowym oraz krajowym. Może ona jednak – co słusznie podkreślają P. Swianiewicz i J. Łukomska – pomóc w zrozumieniu motywów i logiki różnicowania polityki podatkowej na szczeblu lokalnym<sup>223</sup>. Innymi, przydatnymi podejściami do badania i oceny lokalnej polityki podatkowej we współczesnym dyskursie naukowym są: koncepcja „przeciętnego wyborcy” (*median voter*), koncepcje politycznego cyklu wyborczego, politycznego cyklu budżetowego, modelu partyjnego i modelu środowiskowego. Z badań przeprowadzonych w różnych krajach (Stany Zjednoczone, Europa Zachodnia, Europa Środkowo-Wschodnia) wynika jednak, że różna jest ocena przydatności poszczególnych koncepcji w lokalnej polityce podatkowej. Niewątpliwie jest to związane ze skalą decentralizacji i autonomii podatkowej.

W Polsce pobierane są cztery podatki lokalne, które zalicza się do podatków majątkowych (opodatkowanie majątku nieruchomego i ruchomego). W kontekście rozważanej konkurencji podatkowej istotne znaczenie ma mobilność bazy podatkowej (większa w przypadku podatku od środków transportowych; mniejsza bądź brak w przypadku opodatkowania różnych rodzajów nieruchomości). Przedmiotem badań podjętych w tej części monografii jest podatek od nieruchomości – zdecydowanie najbardziej wydajny ze wszystkich podatków lokalnych (przynosi on średnio ponad cztery piąte wszystkich dochodów, w zakresie których samorządy gminne mogą prowadzić politykę podatkową). Ponadto podatek – ze względu na przedmiot opodatkowania – najbardziej zróżnicowany. Stąd analizując skutki opodatkowania poszczególnych typów nieruchomości (gruntów, mieszkań i domów mieszkalnych, nieruchomości związanych z działalnością gospodarczą), należy mieć na uwadze i motywy związane z mobilnością bazy podatkowej bądź jej brakiem.

<sup>223</sup> P. Swianiewicz, J. Łukomska: *Lokalna konkurencja podatkowa w Polsce...*, op. cit., s. 5.

Mimo istotnego znaczenia wydajności fiskalnej podatków lokalnych i czynników ją determinujących dla konstrukcji lokalnego systemu podatkowego, aktualnie w Polsce nie prowadzi się wielu szczegółowych badań w obszarze polityki podatkowej, które nawiązywałyby do rzeczonych teorii. Celem opracowania jest zatem choć częściowe wypełnienie tej luki, poprzez testowanie koncepcji lokalnej konkurencji podatkowej, uwzględniając zakres autonomii polityki podatkowej władz lokalnych w Polsce. Wykorzystano do tego odpowiednio wyselekcjonowaną literaturę przedmiotu i przeprowadzono własne badania na podstawie danych udostępnionych na stronie internetowej Ministerstwa Finansów<sup>224</sup>. Niniejszy rozdział składa się z trzech sekcji. W pierwszej z nich wyjaśniono, na czym polega koncepcja konkurencji podatkowej, jak również przedstawiono główne motywy oraz argumenty przemawiające za lokalną konkurencją podatkową i przeciw niej. W drugiej dokonano przeglądu dotychczasowych (głównie zagranicznych) badań oraz podsumowania ich rezultatów. W trzeciej, która obejmuje analizę empiryczną, omówiono metodykę przeprowadzonego badania oraz zaprezentowano otrzymane wyniki. Wnioskowanie dotyczące lokalnej konkurencji podatkowej oparto na danych ze sprawozdań podatkowych w zakresie podatku od nieruchomości za lata 2018–2023. Przeprowadzono jakościowe analizy weryfikujące zależności pomiędzy zastosowaniem oraz wysokością obniżek podatku od nieruchomości a odsetkiem sąsiednich gmin, które stosują obniżkę podatku od nieruchomości, i średnią wysokością tych obniżek. Do weryfikacji wykorzystano odpowiednie do typu danych współczynniki korelacji oraz testy statystyczne do badania istotności statystycznej uzyskanych wartości. Zwalidowano także zróżnicowanie występowania zjawiska konkurencji podatkowej względem typu jednostki samorządowej, jak również stabilność zjawiska w czasie.

## 1. Lokalna konkurencja podatkowa – jej istota, zakres i determinanty

Problematyka fiskalnych interakcji może być rozpatrywana w ujęciu poziomym (na tym samym szczeblu władzy) – jako zjawisko konkurencji horyzontalnej, realizowane na poziomie międzynarodowym oraz w ujęciu pionowym (różne szczeble władzy) – jako zjawisko konkurencji wertykalnej, realizowane na poziomie jednostek samorządu terytorialnego. W przypadku międzynarodowej konkurencji podatkowej chodzi o stworzenie takich warunków podatkowych w danym

<sup>224</sup> Sprawozdanie podatkowe w zakresie podatku od nieruchomości, podatku rolnego i podatku leśnego (Sprawozdanie SP-1) za lata 2018–2023. W przypadku podatku od nieruchomości były to dane o wysokości stawek podatku określonych uchwałami rad gmin i przyjmowanych dla potrzeb wymiaru podatku oraz dane o podstawach opodatkowania i podstawach opodatkowania zwolnionych z podatku na mocy uchwał rad gmin.

państwie, aby przyciągnąć jak największy kapitał zagraniczny. W literaturze podkreśla się, że zjawisko konkurencji jest związane bezpośrednio z globalizacją i wzrostem międzynarodowej mobilności kapitału. Liberalizacja przepływów kapitałowych, spadek kosztów transakcyjnych ułatwiają ucieczkę czynników produkcji do innych krajów, oferujących korzystniejsze warunki podatkowe<sup>225</sup>.

Zagadnienie konkurencji podatkowej (dalej także jako naśladownictwo podatkowe) nabiera szczególnego znaczenia w przypadku jednostek samorządu terytorialnego, zaspakajających potrzeby społeczności lokalnych, działających nierzadko w warunkach dostępu do ograniczonych publicznych zasobów pieniężnych. Stąd konkurencja podatkowa – zdaniem A. Walasika – jest swoistego rodzaju rywalizacją między wieloma jednostkami lokalnymi, której przedmiotem jest zapewnienie sobie dostępu do pochodzących przede wszystkim z przymusowych pobrań, podatkowych publicznych zasobów pieniężnych<sup>226</sup>. Uzupełnieniem tej definicji jest ujęcie zaproponowane przez P. Swianiewicza i J. Łukomską, według których konkurencja podatkowa oznacza sytuację, w której polityka podatkowa w danej jednostce lokalnej jest zmieniana w reakcji (przy wzięciu pod uwagę) na politykę stosowaną w jednostkach sąsiednich lub w innych samorządach postrzeganych jako główni „konkurenci”<sup>227</sup>. Realizowana przez daną jednostkę polityka podatkowa może być zatem ustalana w znacznym stopniu pod wpływem polityki podatkowej obowiązującej w sąsiednich jednostkach (bliskość przestrzenna), ale i determinowana konkurencją z innymi jednostkami, niezależnie od dzielącej je odległości.

W literaturze przedmiotu przedstawia się dwa zasadnicze teoretyczne wyjaśnienia występowania konkurencji podatkowej: konkurowanie o mobilną bazę podatkową oraz konkurencję porównawczą (*yardstick competition*)<sup>228</sup>.

W pierwszym przypadku (klasycznej konkurencji o bazę podatkową) władze lokalne, wykorzystując podatki, starają się przyciągnąć kapitał, przedsiębiorstwa oraz mieszkańców<sup>229</sup>. Wybory podatkowe władz lokalnych przejawiają się przede wszystkim wysokością przyjętej stawki podatku lub zastosowanymi preferencjami podatkowymi, wpływając tym samym na alokację mobilnej bazy podatkowej pomiędzy tymi jednostkami. W takiej sytuacji samorzady lokalne

<sup>225</sup> S. Bryndziak: *Konkurencja podatkowa wśród krajów Unii Europejskiej na przykładzie podatku dochodowego od osób prawnych*. Acta Universitatis Lodziensis. Folia Oeconomica 2013, nr 279, s.112; M. Jarczuk-Guzy: *Zjawisko konkurencji podatkowej w obszarze opodatkowania dochodów korporacyjnych*. Studia Ekonomiczne. Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Katowicach, 2016, nr 271, s. 78.

<sup>226</sup> A. Walasik: *Zakres i metody konkurencji podatkowej między władzami lokalnymi*. Studia Ekonomiczne 2014, nr 198, s. 200.

<sup>227</sup> P. Swianiewicz, J. Łukomska: *Lokalna konkurencja podatkowa w Polsce...*, op. cit., s. 6.

<sup>228</sup> P. Motek: *Naśladownictwo podatkowe – wpływ sąsiadujących gmin na stawki podatku rolnego w województwie wielkopolskim*. Czasopismo Geograficzne, 2021, t. 92 (2), s. 282.

<sup>229</sup> O koncepcji m.in. w: Ch. Tiebout: *A pure theory of local expenditures...*, op. cit., s. 416–424; W.E. Oates, *Fiscal Federalism...*, op. cit.; G.R. Zodrow, P. Mieszkowski: *Pigou, Tiebout, property taxation, and the underprovision of local public goods*. Journal of Urban Economics 1986, vol. 19 (3), s. 356–370; J. Wilson, D. Wildasin: *Capital tax competition: bane or boon*. Journal of Public Economics 2004, vol. 88(6), s. 1065–1091.

oczekują zwiększenia bazy podatkowej w swojej jednostce, a także wzrostu dochodów budżetowych (wzrost dochodów nie tylko z podatków będących przedmiotem konkurencji, ale również dochodów z innych podatków, w wyniku przyłączenia nowych podatników). Nie zawsze jednak redukcja stawek może prowadzić do wzmocnienia gospodarki finansowej jednostek lokalnych. Chroniczne obniżanie stawek podatkowych może prowadzić do pogorszenia jakości świadczonych dóbr i usług publicznych (problem nieefektywnie niskich dochodów podatkowych, a w konsekwencji wydatków).

W przypadku konkurencji porównawczej natomiast głównym motywem jest utrzymanie lub zwiększenie kapitału politycznego<sup>230</sup>. Władze lokalne starają się zatem zaspokoić oczekiwania podatników (wyborców). Prowadząc własną politykę podatkową, uwzględniają wówczas decyzje podatkowe podejmowane w jednostkach sąsiednich. Zwracają więc uwagę na wysokość uchwalanych tam stawek podatkowych oraz przyznawane ulgi i zwolnienia podatkowe. W sytuacji obniżenia stawek w sąsiednich jednostkach samorządowych mieszkańcy danej jednostki będą tego także oczekiwali od swoich władarzy lokalnych. Z kolei ich podwyższenie u sąsiadów usprawiedliwia niepopularne decyzje, a mieszkańcom łatwiej będzie zaakceptować taką podwyżkę również u siebie. W tej koncepcji kluczowe jest oczywiście zaangażowanie mieszkańców i ich zainteresowanie sytuacją w jednostkach sąsiednich. Brak oczekiwanych przez wyborców reakcji na działania tam podejmowane może skutkować brakiem poparcia w wyborach.

Interesujące z punktu widzenia budowania przewagi konkurencyjnej przez rywalizujące o źródła dochodów podatkowych jednostki lokalne jest zagadnienie możliwości eksploatacji źródła opodatkowania pozyskanego przez inną jednostkę. W literaturze wskazuje się dwa – zależne od ekonomicznego charakteru źródła opodatkowania – modele konkurencji podatkowej<sup>231</sup>. W zależności od relacji obszaru oddziaływania fiskalnego podatku oraz obszaru administracyjnego danej jednostki samorządu terytorialnego może to być model intensywnej konkurencji podatkowej, kiedy obszary te pokrywają się, oraz model ekstensywnej konkurencji, kiedy drugi z wymienionych obszarów zawiera się w pierwszym. A zatem w pierwszym przypadku konstrukcja podatku wyklucza możliwość eksploatacji fiskalnej poza granicami administracyjnymi danej jurysdykcji podatkowej (np. podatki obciążające nieruchomości). W drugim natomiast konstrukcja podatku umożliwia eksploatację przez jurysdykcję podatkową źródeł znajdujących się poza grani-

<sup>230</sup> O koncepcji m.in. w: P. Salmon: *Decentralization as an incentive scheme*. Oxford Review of Economic Policy 1987, vol. 3 (2), s. 24–43; A. Solé-Ollé: *Electoral accountability and tax mimicking: the effects of electoral margins, coalition government, and ideology*. European Journal of Political Economy 2003, vol. 19(4), s. 685–713; M.A. Allers, J.P. Elhorst: *Tax Mimicking and Yardstick Competition Among Local Governments in the Netherlands...*, op. cit., s. 493–513.

<sup>231</sup> A. Walasik: *Zakres i metody konkurencji podatkowej między władzami lokalnymi...*, op. cit., s. 205 i nast.

cami jednostki podziału administracyjnego (np. opodatkowanie dochodów z działalności gospodarczej, w formie CIT i PIT).

Lokalna konkurencja podatkowa i jej konsekwencje, co wynika z literatury przedmiotu, nie są oceniane jednoznacznie<sup>232</sup>. Wśród argumentów przemawiających za konkurencją podatkową wskazuje się m.in.:

- przeciwwagę dla naturalnej tendencji biurokracji do nadmiernego rozrostu sektora publicznego;
- sprzyjanie efektywności wykorzystania środków finansowych;
- bardziej skuteczne starania samorządów w dostosowaniu polityki do preferencji mieszkańców;
- stymulowanie polityki prorozwojowej;
- innowacyjność rozwiązań w polityce podatkowej i rozprzestrzenienia się tych innowacji.

Najważniejszymi argumentami przeciw konkurencji podatkowej są natomiast:

- niebezpieczeństwo zaniżenia dochodów publicznych i niedostatecznej podaży lokalnych usług publicznych (zjawisko *race to the bottom*);
- zachęta do nieefektywnych lub fikcyjnych migracji bazy podatkowej;
- utrudnianie polityki prorozwojowej;
- zwiększanie różnic w poziomie rozwoju poszczególnych jednostek lokalnych (samorządy bogatsze mają większą swobodę manewru w ustalaniu polityki podatkowej).

Podsumowując dotychczasowe rozważania, należy zauważyć, iż intensywność lokalnej konkurencji podatkowej zależy od wielu czynników o zróżnicowanym charakterze. Cytowany już A. Walasik uważa, że szczególne znaczenie należy przypisać zdolności do zatrzymania źródła dochodów fiskalnych na terytorium pozostającym w zakresie jurysdykcji podatkowej danej jednostki podziału terytorialnego<sup>233</sup>. Z przeprowadzonej przez P. Swianiewicza i J. Łukomskiej kwerendy wynika ponadto, że tymi czynnikami będą także<sup>234</sup>:

- swoboda przyznana samorządom w zakresie decydowania o podatkach;
- struktura podatków lokalnych;
- organizacja terytorialna.

Uwzględniając zatem wskazane czynniki określające skłonność jednostek samorządu terytorialnego do naśladownictwa podatkowego, uzasadnione jest przedstawienie specyfiki kluczowych dla niniejszego opracowania rozwiązań funkcjonujących w Polsce.

<sup>232</sup> Syntetyczny przegląd zalet i mankamentów lokalnej konkurencji podatkowej zaproponowano w: P. Swianiewicz, J. Łukomska: *Lokalna konkurencja podatkowa w Polsce...*, op. cit., s. 7 i nast.

<sup>233</sup> A. Walasik: *Zakres i metody konkurencji podatkowej między władzami lokalnymi...*, op. cit., s. 200.

<sup>234</sup> P. Swianiewicz, J. Łukomska: *Lokalna konkurencja podatkowa w Polsce...*, op. cit., s. 10.

Na zakres władztwa podatkowego w ramach podatku od nieruchomości składa się:

- kształtowanie obciążeń podatkowych w ramach umocowania ustawowego – uprawnienia do modelowania niektórych elementów konstrukcji, np. obniżanie i różnicowanie stawek podatkowych, rozszerzanie katalogu zwolnień przedmiotowych;
- pobór podatku i realizacja wpływów – uprawnienia w zakresie: poboru, weryfikacji, kontroli i egzekucji podatku oraz rejestracji podatników;
- dysponowanie podatkiem – planowanie podatkowe oraz zarządzanie środkami pochodzącymi z podatku.

Przyznanie uprawnienia w zakresie podatku od nieruchomości oznacza, że jego poziom jest tylko częściowo uzależniony od decyzji przedstawicieli gmin. Musi się bowiem zawierać w przedziale określonym przepisami ustawowymi<sup>235</sup>. Z podatkiem od nieruchomości wiąże się zatem tzw. ograniczone władztwo podatkowe, zdeterminowane konstytucyjną zasadą uchwalania podatków przez parlament, a także przyznaniem gminom prawa ustalania wysokości podatków lokalnych w ustawowym zakresie. W literaturze przedmiotu można zetknąć się z określeniem ułomnego władztwa podatkowego<sup>236</sup>. Podatek od nieruchomości należy do grupy źródeł dochodów, dla której przewidziano stosunkowo szeroki zakres władztwa podatkowego. Z literatury wynika, że im szerszy jest zakres uprawnień władz lokalnych, tym większe prawdopodobieństwo pojawienia się konkurencji podatkowej. Można zatem przypuszczać, że spośród wszystkich podatków lokalnych dotyczy to właśnie podatku od nieruchomości.

W przypadku struktury podatków lokalnych chodzi głównie o udział podatków, w których baza jest bardziej bądź mniej mobilna. Spośród podatków lokalnych w zasadzie tylko w przypadku podatku od środków transportowych można mówić o mobilności bazy podatkowej w dosłownym tego słowa znaczeniu. W przypadku podatku od nieruchomości w sensie dosłownym mobilność bazy podatkowej nie pojawia się. Nieruchomości nie można przecież przenieść w inne miejsca. Nie można jednak pomijać zmiany lokalizacji prowadzenia działalności gospodarczej bądź miejsca zamieszkania. W związku z tym można się spodziewać i w podatku od nieruchomości związanej z jego stawkami konkurencji między gminami.

Z literatury przedmiotu wynika, że konkurencji podatkowej sprzyja fragmentacja terytorialna, czyli podział terytorium na małe jednostki przestrzenne<sup>237</sup>. Wówczas migracje mieszkańców i kapitału są łatwiejsze. Obecny podział adminis-

<sup>235</sup> Stawki w podatku od nieruchomości określane są w uchwale podejmowanej przez radę gminy. Podatnik nie może zostać zobowiązany do opłacenia podatku wymierzonego w oparciu o stawki wyższe od stawek maksymalnych (ustawowych), które są co roku podwyższane przez Ministra Finansów. Zob. art. 5 Ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych, t.j. Dz.U z 2023, poz. 70.

<sup>236</sup> D. Wyszowska: *Samodzielność dochodowa jednostek samorządu terytorialnego – Polska na tle wybranych krajów Unii Europejskiej*. *Annales Universitatis Mariae Curie-Skłodowska, sectio H – Oeconomia* 2017, t. 60, nr 5, s. 374.

<sup>237</sup> P. Swianiewicz, J. Łukomska: *Lokalna konkurencja podatkowa w Polsce...*, op. cit., s. 10.

tracyjny kraju został ukształtowany w wyniku dwóch reform. Gminy stały się podmiotami wykonującymi zadania publiczne we własnym imieniu i na własną odpowiedzialność. Ponadto – z punktu widzenia konkurencji podatkowej – znaczenie ma rodzaj (miasta na prawach powiatu, gminy miejskie, miejsko-wiejskie, wiejskie) i wielkość jednostki samorządowej. Można przyjąć, że konkurencja podatkowa będzie dotyczyła głównie jednostek, w których gospodarki są bardziej otwarte i zależne od zewnętrznych inwestorów.

## 2. Lokalna konkurencja podatkowa w dotychczasowych badaniach

Występowanie zjawiska lokalnej konkurencji podatkowej zostało potwierdzone w literaturze. Należy jednak zauważyć, że dotyczyło to także innych podatków lokalnych (np. podatków dochodowych), które nierzadko były bardziej podatne na konkurencję niż podatek od nieruchomości<sup>238</sup>. Najważniejsze konkluzje dotyczące podatku od nieruchomości można podsumować następująco:

- lokalna polityka podatkowa w zakresie podatku od nieruchomości mieszkalnych na ogół naśladuje działania stosowane w sąsiednich jednostkach;
- gminy stosowały podobne stawki jak ich sąsiedzi, a nawet dalsze jednostki, przy czym podobieństwa te maleją wraz z odległością;
- interakcje między gminami były tym większe, im mniejsza była odległość pomiędzy gminami i im bardziej gminy były do siebie podobne (podobieństwo ze względu na gęstość zaludnienia);
- interakcje pomiędzy stawkami podatku miały miejsce nie tylko w gminach sąsiadujących, ale i w jednostkach dalej od siebie położonych, należących do tej samej klasy społeczno-ekonomicznej (gdy gminy o podobnych cechach społeczno-gospodarczych obniżały stawkę podatku od nieruchomości, bardzo prawdopodobne było obniżenie stawki tego podatku w innych podobnych gminach);
- gminy reagowały na konkurencję w dość elastyczny sposób, a podatki i nakłady publiczne można potraktować jako alternatywne środki służące przyciąganiu kapitału;
- konkurencja podatkowa występowała częściej w mniejszych gminach, zwłaszcza w tych, które są położone blisko wielkich miast;
- silniejszy związek zaobserwowano w przypadku podatków o mniejszej mobilności bazy podatkowej, co może oznaczać konkurencję opartą bardziej na charakterze porównawczym niż na bazie podatkowej;

<sup>238</sup> Szczegółowy przegląd wyników badań przedstawiono m.in. w: P. Felis, L. Patrzałek, A. Bem, M. Bernardelli, E. Malinowska-Misiąg, J. Olejniczak, M. Kowalska: *Polityka polskich samorządów gminnych w zakresie opodatkowania nieruchomości*, SGH, Warszawa 2022, s. 34-40; P. Motek: *Naśladownictwo podatkowe – wpływ sąsiadujących gmin na stawki podatku rolnego w województwie wielkopolskim...*, op. cit., s. 283-284; P. Swianiewicz, J. Łukomska: *Lokalna konkurencja podatkowa w Polsce...*, op. cit., s. 11-13.



- interakcje polityki podatkowej są powszechne – występują w większości krajów i dotyczą wszystkich podatków i wszystkich szczebli władzy publicznej;
- w większości badań widoczna była tendencja do konwergencji stawek podatkowych i konkurencja podatkowa częściej prowadziła do podnoszenia stawek niż ich zmniejszania.

Wnioski te, a także pozostałe dotyczące np. lokalnego podatku dochodowego wskazują, że zjawisko lokalnej konkurencji podatkowej nie poddaje się jednoznacznej ocenie i dzięki temu jest ciągle ciekawym polem eksploracji naukowej.

### 3. Wyniki badań empirycznych

Dane wykorzystane w analizach pochodziły ze sprawozdań podatkowych w zakresie podatku od nieruchomości, podatku rolnego oraz podatku leśnego SP-1 część A za lata 2018–2023, sporządzonego przez organy podatkowe właściwe w zakresie tych podatków. Ograniczono się tylko do tych gmin, dla których były dostępne dane ze wszystkich lat. Analizie poddane zostały wybrane sekcje podatku od nieruchomości:

- grunty związane z prowadzeniem działalności gospodarczej, bez względu na sposób zakwalifikowania w ewidencji gruntów i budynków (sekcja 1.1),
- budynki mieszkalne (sekcja 1.5),
- budynki związane z prowadzeniem działalności gospodarczej oraz budynki mieszkalne lub ich części zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej (sekcja 1.6).

Analiza składała się z trzech części. W pierwszej sprawdzono zależność pomiędzy zastosowaniem obniżki podatku od nieruchomości w danej gminie a odsetkiem sąsiednich gmin, które stosują obniżkę podatku od nieruchomości. Z tabeli 5.1 wynika, że wyższy procent sąsiadów stosujących obniżki koreluje z występowaniem obniżonych stawek podatkowych w danej gminie. Ze względu na typ zmiennych do badania zastosowano korelację punktowo-dwuseryjną. Współczynniki korelacji okazały się być istotne statystycznie na poziomie istotności 0,05 dla prawie wszystkich lat oraz typów jednostek samorządowych. Tylko w latach 2018–2019 dla miast na prawach powiatu nie udało się potwierdzić istnienia zależności. W pozostałych przypadkach zależność istnieje, chociaż nie jest silna – oscyluje w granicach od 0,11 do 0,46, osiągając największe wartości dla miast na prawach powiatu (od 0,25 do 0,46). W latach 2018–2019 korelacja w skali całego kraju była niższa niż w kolejnych latach. W przypadku podatku od gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej współczynnik korelacji wynosił 0,28, a w latach kolejnych 0,32–0,34. Analogicznie, w przypadku podatku od budynków mieszkalnych, nastąpił wzrost zależności z 0,26 do 0,32–0,33. Najmniej wyraźny postęp w zależności pomiędzy stosowaniem obniżek stawek podatkowych w danej gminie a liczbą gmin ościennych, które stosują podobnego rodzaju ulgi podatkowe, obserwuje się dla podatku od budynków związanych z prowadzeniem działal-



**Rozdział 5. LOKALNA KONKURENCJA PODATKOWA W POLSCE – WYSOKOŚĆ STAWEK PODATKU... 95**
**Tabela 5.1. Współczynniki korelacji punktowo–dwuseryjnej pomiędzy zastosowaniem obniżki podatku od nieruchomości w danej gminie a odsetkiem sąsiednich gmin, które stosują obniżkę podatku od nieruchomości**

Grunty związane z prowadzeniem działalności gospodarczej					
Rok	Ogółem	Miasta na prawach powiatu	Gminy miejskie	Gminy miejsko-wiejskie	Gminy wiejskie
2018	0,28	0,25	0,29	0,22	0,31
2019	0,28	0,22	0,34	0,22	0,29
2020	0,34	0,44	0,30	0,26	0,37
2021	0,32	0,40	0,28	0,27	0,35
2022	0,34	0,46	0,34	0,23	0,36
2023	0,33	0,41	0,19	0,29	0,37
Budynki mieszkalne					
Rok	Ogółem	Miasta na prawach powiatu	Gminy miejskie	Gminy miejsko-wiejskie	Gminy wiejskie
2018	0,26	0,37	0,31	0,21	0,27
2019	0,26	0,13	0,30	0,22	0,28
2020	0,32	0,45	0,32	0,25	0,34
2021	0,32	0,34	0,36	0,33	0,31
2022	0,33	0,44	0,34	0,26	0,35
2023	0,33	0,39	0,24	0,33	0,35
Budynki związane z prowadzeniem działalności gospodarczej					
Rok	Ogółem	Miasta na prawach powiatu	Gminy miejskie	Gminy miejsko-wiejskie	Gminy wiejskie
2018	0,26	0,09	0,20	0,22	0,32
2019	0,23	0,20	0,18	0,15	0,27
2020	0,25	0,40	0,11	0,22	0,28
2021	0,28	0,36	0,22	0,26	0,27
2022	0,31	0,37	0,26	0,27	0,31
2023	0,32	0,41	0,15	0,29	0,36

Dane z podziałem na lata oraz typ jednostki samorządowej. Pogrubione zostały współczynniki, które nie są istotne statystycznie na poziomie istotności 0,05.

Źródło: opracowanie własne.

ności gospodarczej. Z poziomu 0,23–0,28 w latach 2018–2021 wzrósł on do poziomu 0,31–0,32 w ostatnich dwóch latach.

Druga część analizy dotyczyła zależności wielkość obniżek podatków od nieruchomości od średniej wielkości obniżek podatku od nieruchomości wśród gmin sąsiadujących. Współczynniki korelacji Spearmana zestawiono w tabeli 5.2.

Wszystkie współczynniki oscylują od 0,31 do 0,70 i są istotne statystycznie na poziomie istotności 0,05. Zdecydowanie silniejsze zależności obserwuje się dla gmin wiejskich (od 0,55 do 0,70) oraz miejsko-wiejskich (od 0,45 do 0,62) niż dla gmin miejskich i miast na prawach powiatu (od 0,31 do 0,53). W skali całego kraju dla wszystkich rozpatrywanych lat korelacja jest stosunkowo stabilna, przy czym wyraźnie silniejsza w przypadku podatku od budynków związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej (średnia wartość współczynnika korelacji 0,65) niż dla budynków mieszkalnych (średnia 0,59) czy gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej (średnia 0,55).

Tabela 5.2. Współczynniki korelacji Spearmana pomiędzy wielkością obniżek podatków od nieruchomości a średnią wielkością obniżek podatku od nieruchomości wśród gmin sąsiadujących

Grunty związane z prowadzeniem działalności gospodarczej					
Rok	Ogółem	Miasta na prawach powiatu	Gminy miejskie	Gminy miejsko-wiejskie	Gminy wiejskie
2018	0,55	0,31	0,48	0,51	0,56
2019	0,56	0,36	0,51	0,51	0,57
2020	0,54	0,33	0,45	0,50	0,55
2021	0,57	0,39	0,45	0,51	0,58
2022	0,53	0,50	0,41	0,45	0,56
2023	0,53	0,41	0,34	0,46	0,57
Budynki mieszkalne					
Rok	Ogółem	Miasta na prawach powiatu	Gminy miejskie	Gminy miejsko-wiejskie	Gminy wiejskie
2018	0,59	0,40	0,46	0,59	0,60
2019	0,60	0,43	0,47	0,60	0,61
2020	0,59	0,46	0,40	0,60	0,61
2021	0,61	0,49	0,41	0,61	0,61
2022	0,59	0,50	0,35	0,59	0,60
2023	0,57	0,42	0,36	0,58	0,59
Budynki związane z prowadzeniem działalności gospodarczej					
Rok	Ogółem	Miasta na prawach powiatu	Gminy miejskie	Gminy miejsko-wiejskie	Gminy wiejskie
2018	0,65	0,51	0,52	0,62	0,67
2019	0,65	0,55	0,50	0,61	0,68
2020	0,65	0,59	0,48	0,61	0,68
2021	0,67	0,51	0,53	0,62	0,70
2022	0,65	0,58	0,48	0,58	0,69
2023	0,63	0,51	0,38	0,56	0,68

Dane z podziałem na lata oraz typ jednostki samorządowej.

Źródło: opracowanie własne.

**Rozdział 5. LOKALNA KONKURENCJA PODATKOWA W POLSCE – WYSOKOŚĆ STAWEK PODATKU... 97**

Trzecia część analizy dotyczyła sprawdzenia stabilności wysokości stosowanych obniżek w podatku od nieruchomości. Porównując procent maksymalnej ustawowej stawki obowiązujący w poszczególnych gminach na przestrzeni lat 2018–2023, wyznaczono odsetek gmin, w których zwiększano ulgi z tytułu podatku od nieruchomości względem poprzedniego roku (patrz tabela 5.3). W przypadku miast na prawach powiatu wyraźnie widać większy brak chęci do obniżek podatku od nieruchomości. Przykładowo w przypadku podatku od budynków związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej odsetek miast na prawach powiatu bez wzrostu obniżek to prawie jedna trzecia, podczas gdy w przypadku innych typów jednostek samorządowych to raptem 17–18%. W ciągu sześciu analizowanych lat trzy-, cztero- lub pięciokrotny wzrost obniżek podatku od nieruchomości zaobserwowano u 44% gmin w przypadku podatku od gruntów związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej (z czego tylko niespełna 26% miast na prawach

Tabela 5.3. Odsetek gmin, w których określoną liczbę razy wystąpił wzrost obniżek podatku od nieruchomości względem poprzedniego roku

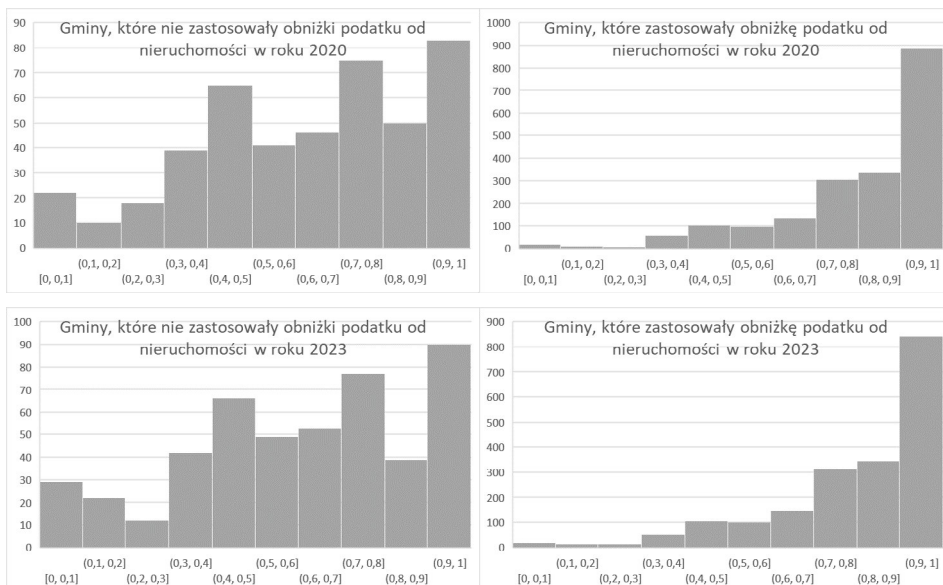
Grunty związane z prowadzeniem działalności gospodarczej						
Typ jednostki samorządowej	Brak	Jeden	Dwa	Trzy	Cztery	Pięć
Ogółem	13,89	17,92	23,94	25,26	14,01	4,99
Miasta na prawach powiatu	30,30	16,67	27,27	13,64	6,06	6,06
Gminy miejskie	14,04	20,43	22,13	19,15	18,30	5,96
Gminy miejsko-wiejskie	12,88	19,24	27,50	25,12	10,33	4,93
Gminy wiejskie	13,56	17,03	22,58	26,79	15,23	4,81
Budynki mieszkalne						
Typ jednostki samorządowej	Brak	Jeden	Dwa	Trzy	Cztery	Pięć
Ogółem	11,61	16,39	23,60	26,65	15,12	6,63
Miasta na prawach powiatu	18,18	22,73	31,82	12,12	7,58	7,58
Gminy miejskie	11,44	13,14	24,58	27,12	17,37	6,36
Gminy miejsko-wiejskie	10,97	17,01	26,39	26,07	13,20	6,36
Gminy wiejskie	11,62	16,37	21,91	27,45	15,90	6,75
Budynki związane z prowadzeniem działalności gospodarczej						
Typ jednostki samorządowej	Brak	Jeden	Dwa	Trzy	Cztery	Pięć
Ogółem	17,63	21,05	22,41	21,09	12,03	5,81
Miasta na prawach powiatu	31,82	28,79	21,21	7,58	4,55	6,06
Gminy miejskie	18,22	23,73	22,88	19,92	10,59	4,66
Gminy miejsko-wiejskie	17,33	24,01	25,44	18,76	8,59	5,88
Gminy wiejskie	17,03	19,04	21,11	22,85	14,03	5,95

Dane z lat 2018–2023 z podziałem typ jednostki samorządowej.

Źródło: opracowanie własne.

powiatu), 48% w przypadku podatku od budynków mieszkalnych (27% miast na prawach powiatu) oraz 39% w przypadku podatku od budynków związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej (18% miast na prawach powiatu).

Dane z tabeli 5.3 potwierdzają skłonność gmin do uchwalania obniżek podatku od nieruchomości, a dane z tabel 5.1–5.2 istotnie statystyczną zależność tych obniżek od decyzji w sąsiednich gminach. Istnienie zależności należy interpretować jako występowanie lokalnej konkurencji podatkowej, przy czym siła tego wpływu zależy od wielu czynników, których identyfikacja wymaga dalszych badań. Część z determinant jest jednak łatwa do zobrazowania. Na rysunku 5.1 przedstawiono rozkład procentowego udziału sąsiednich gmin, które zdecydowały się na obniżkę podatku od nieruchomości w liczbie wszystkich gmin sąsiadujących, w rozbiciu na gminy, które zdecydowały się na obniżki, i te, które na obniżki się nie zdecydowały. Ograniczono się do podatku od budynków mieszkalnych oraz lat 2020 i 2023, ale podobne różnice występują również dla innych lat oraz pozostałych analizowanych obszarów podatku od nieruchomości. Na podstawie histogramów z rysunku 5.1 można zdefiniować ogólną regułę, według której gminy, które decydują się na obniżki podatku od nieruchomości, mają zdecydowanie więcej sąsiednich gmin, które stosują tę samą politykę podatkową. Tymczasem gminy, które utrzymują maksymalne ustawowe stawki, zazwyczaj sąsiadują ze znacznie mniejszą liczbą gmin, które decydują się na obniżki podatku od nieruchomości.



Rysunek 5.1. Rozkład odsetka gmin ościennych, które zdecydowały się na obniżkę podatku od budynków mieszkalnych w podziale na gminy, które zdecydowały się na obniżkę podatku od nieruchomości, oraz te, które utrzymały maksymalne ustawowe stawki. Dane za lata 2020 oraz 2023

Źródło: opracowanie własne.

## Podsumowanie

Konkurencja podatkowa w kontekście jednostek lokalnych mimo sprecyzowanej definicji, ze względu na dużą złożoność, jest trudna do wykazania. Kryterium bliskiej odległości nie jest jedyną determinantą jej istnienia. Nawet znacznie oddalone od siebie jednostki mogą bowiem podlegać zasadom kompetytywności. Jako przykłady można wymienić miejscowości turystyczne położone w górach czy nad morzem rywalizujące o turystów albo duże miasta jak Kraków i Warszawa, walczące o zainteresowanie kandydatów na studia lub siedziby spółek międzynarodowych. W kontekście jednostek samorządowych oraz konkurencyjności podatkowej kryterium lokalności jest jednak najbardziej oczywistym kierunkiem analiz i właśnie ono zostało poddane weryfikacji w niniejszym opracowaniu.

Przedstawione analizy stanowią dowód na występowanie lokalnej konkurencji podatkowej przejawiającej się w podobnym zachowaniu sąsiadujących gmin w kwestii obniżek stawek podatku od nieruchomości. Spośród wskazanych determinant zjawiska konkurencji podatkowej wymienić można średnią wysokość obniżek w gminach ościennych oraz odsetek gmin sąsiadujących, które zdecydowały się na uchwalenie obniżek podatku od nieruchomości. Zaobserwowane zależności okazały się być stałe w czasie, biorąc pod uwagę lata 2018–2023.