Pobrane z czasopisma Annales H - Oeconomia **http://oeconomia.annales.umcs.pl**
Data: 10/11/2026 08:38:40

DOI:10.17951/h.2016.50.1.71

A N N A L E S
UNIVERSITATIS MARIAE CURIE-SKŁODOWSKA
LUBLIN – POLONIA
VOL. L, 1 SECTIO H 2016

Społeczna Akademia Nauk w Warszawie. Instytut Ekonomiczny

KONRAD RACZKOWSKI

raczkowski.konrad@gmail.com

Determinanty efektywności fiskalnej systemu podatkowego

The Determinants of Fiscal Effectiveness of the Tax System

Słowa kluczowe: efektywność fiskalna; polityka podatkowa; system podatkowy; daniny publiczne; administracja skarbowa

Keywords: effectiveness of fiscal policy; tax policy; tax system; public levies; tax authorities

Kod JEL: A1; G28; H21; E62; K34

Wstęp

Efektywna alokacja zasobów w całym systemie gospodarczym jest w dużej mierze zdeterminowana obowiązującym systemem podatkowym oraz administracją danin publicznych, która tworzy ten system i winna stać na straży efektywności fiskalnej w ramach sprawiedliwości i neutralności podatkowej. Przy czym ową efektywność fiskalną należy rozumieć jako stopień sprawności administracji danin publicznych w skutecznym zabezpieczaniu wpływów podatkowych, skutkującym zmniejszeniem rozmiarów luki podatkowej i takiej redystrybucji dochodów, która przyczynia się do zrównoważonego rozwoju kraju w długim okresie. Najważniejszym elementem tej efektywności jest oczywiście skuteczne zabezpieczenie wpływów podatkowych, a dopiero wtórnie współdziałanie w kreowaniu polityki gospodarczej. Chodzi o to, żeby funkcja finansów publicznych była rozumiana szeroko, realizując zadania fiskalne, redystrybucyjne, stymulacyjne oraz kontrolne, które będą oddziaływa-

Pobrane z czasopisma Annales H - Oeconomia **http://oeconomia.annales.umcs.pl**
Data: 10/11/2026 08:38:40

ły w pożądany sposób na gospodarkę zarówno w aspekcie wzrostu, jak i przede wszystkim rozwoju.

Sama efektywność fiskalna jest możliwa do spełnienia tylko i wyłącznie wtedy, gdy zostaną spełnione jednocześnie dwa podstawowe warunki. Pierwszy to sprawna administracja danin publicznych, w której kompetencje i odpowiedzialność nie będą rozmyte i negocjacje z podatnikiem staną się normą, a nie anomalią od przyjętych zachowań. Drugi to system podatkowy rozumiany jako prosty i jednocześnie konkurencyjny względem systemowych czynników kształtujących model prawno-instytucjonalny postępowania w sprawie danin publicznych.

Z tego względu celem niniejszego artykułu jest omówienie determinantów efektywności fiskalnej systemu podatkowego (na przykładzie Polski i danych podatkowych państw UE) i określenie procesu optymalizacji sprawnościowej systemu podatkowego na bazie występujących obciążeń podatkowych oraz dochodów podatkowych w strukturze PKB.

Z uwagi na fakt, iż w całym systemie podatkowym w Polsce administracja samorządowa pełni funkcję marginalną, artykuł omawia administrację rządową jako głównego aktora tego systemu. W całym systemie podatkowym – za wyjątkiem opłaty prolongacyjnej i opłaty od posiadania psów – nie ma żadnych podatków czy opłat, o których w całości mogą decydować organy lokalne. Z tego powodu spójny i efektywny system podatkowy może być kształtowany i wykonywany jedynie przez administrację rządową, która ma możliwość horyzontalnego wglądu w obrót gospodarczy, dysproporcje dochodowe czy konkurencyjność gospodarki w odniesieniu do całego państwa, a nie tylko wybranych jego części.

1. Pojęcie i istota współczesnej administracji skarbowej

Administracja skarbowa funkcjonowała już w różnych wymiarach i formach w wielu starożytnych państwach Wschodu [Kulicki, 2014, s. 39]. Utworzenie państwa polskiego, umownie datowane na 966 r., stworzyło podstawy do budowy nowych struktur organizacyjnych, w których ustanowiono administrację państwową, również tę odpowiedzialną za dochody skarbu Królestwa Polskiego. Stąd też ówczesnych poborców nazywano we wszystkich późniejszych latach osobami odpowiedzialnymi za skarb państwa, a później – urzędnikami skarbowymi [MF, 2014, s. 3–8]. Termin ten odpowiadał pojęciu administracji skarbowej, który w okresie międzywojennym w Polsce był rozumiany jako „gałąź działalności publicznej, której zadaniem jest obliczanie środków materialnych rozporządzanych i niezbędnych dla zaspokojenia potrzeb publicznych, zebranie tych środków, czuwanie nad ich całością i obrotem, nad prawidłowym podziałem i zużyciem" [Markowski, 1931, s. 8]. Nie ulega wątpliwości, że na przestrzeni wszystkich lat, również w pierwszej i drugiej dekadzie XXI w., cele i zadania administracji skarbowej ulegały zmianie, a jej nazewnictwo przybierało różne nazwy formalne, będące *de facto* synonimem ujęcia początkowego.

Pobrane z czasopisma Annales H - Oeconomia **http://oeconomia.annales.umcs.pl**
Data: 10/11/2026 08:38:40

Można przyjąć, zgodnie z obowiązującym stanem faktycznym, iż pod pojęciem administracji skarbowej należy rozumieć cały aparat resortu finansów, liczący ok. 68 tys. pracowników i funkcjonujący aktualnie jako: administracja podatkowa (44,1 tys. pracowników – urzędy skarbowe i izby skarbowe), administracja celna (15,3 tys. pracowników – urzędy celne, izby celne), kontrola skarbowa (5,7 tys. pracowników – urzędy kontroli skarbowej), Ministerstwo Finansów (2,7 tys. pracowników) oraz Centrum Edukacji Zawodowej resortu finansów (170 osób) [Raczkowski, 2014, s. 50–51]. Zadaniem administracji skarbowej jest w szerokim ujęciu gromadzenie i wydatkowanie publicznych środków pieniężnych [Kosikowski, Ruśkowski (red.), 2003, s. 151] oraz zapewnienie ochrony i bezpieczeństwa całej Wspólnoty Europejskiej. Takie rozumienie administracji skarbowej należy utożsamiać wprost z administracją finansów publicznych czy administracją danin publicznych. Ma to swoje logiczne uzasadnienie. Po pierwsze, ustawa o działach administracji rządowej z dnia 4 września 1997 r. wyodrębnia trzy działy, za które odpowiada minister finansów:

- budżet – opracowanie i wykonanie budżetu państwa, zapewnienie systemu finansowania (sfery budżetowej, samorządowej, bezpieczeństwa) oraz zarządzania długiem publicznym,
- finanse publiczne – realizacja dochodów i wydatków budżetu państwa,
- instytucje finansowe – w zakresie funkcjonowania całego rynku finansowego w Polsce (m.in. banki, fundusze inwestycyjne, zakłady ubezpieczeń).

Jednocześnie minister finansów jest zwierzchnikiem służbowym dyrektorów izb skarbowych, naczelników izb skarbowych, Generalnego Inspektora Kontroli Skarbowej oraz szefa Służby Celnej [Ustawa…, 1997], co czyni administrację skarbową zwierzchnie nadzorowaną, jednak nie skonsolidowaną.

Po drugie, administracja ta funkcjonuje w ramach trzech pionów, z których dwa posiadają w nazwie urzędu obsługującego organy podatkowe (naczelnika urzędu skarbowego, dyrektora izby skarbowej, Generalnego Inspektora Kontroli Skarbowej, dyrektora urzędu kontroli skarbowej) określenie ‘skarbowe’ (izby skarbowe, urzędy skarbowe – w ramach administracji podatkowej; urzędy kontroli skarbowej – w ramach kontroli skarbowej).

Po trzecie, zadania administracji skarbowej wykraczają poza sprawy tradycyjnie ujmowanego budżetu, finansów publicznych czy instytucji finansowych. Wynika to zwłaszcza ze wspólnego rynku UE i zniesionej kontroli granicznej w ramach układu z Schengen, co było argumentem przemawiającym za nadaniem nowych uprawnień zwłaszcza Służbie Celnej, jak chociażby określonych w art. 2 ust. 4 ustawy o Służbie Celnej jako

> […] rozpoznawanie, wykrywanie, zapobieganie i zwalczanie przestępstw i wykroczeń związanych z naruszeniem przepisów dotyczących wprowadzania na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej oraz wyprowadzania z jej terytorium towarów objętych ograniczeniami lub zakazami obrotu ze względu na bezpieczeństwo i porządek publiczny lub bezpieczeństwo międzynarodowe, w szczególności takich, jak odpady, substancje chemiczne i ich mieszа-

Pobrane z czasopisma Annales H - Oeconomia **http://oeconomia.annales.umcs.pl**
Data: 10/11/2026 08:38:40

niny, materiały jądrowe i promieniotwórcze, środki odurzające i substancje psychotropowe, broń, amunicja, materiały wybuchowe oraz towary i technologie o znaczeniu strategicznym [Ustawa…, 2009].

Jeżeli dodamy do tego zadania związane ze zwalczaniem przestępstw i wykroczeń przeciwko zdrowiu, dobrom kultury, prawom własności intelektualnej, przyrodzie, środowisku czy towarom i technologiom o znaczeniu strategicznym, to zadania te w wielu miejscach kompetencyjnie pokrywają się z działem spraw wewnętrznych, które są w gestii ministra spraw wewnętrznych i podległych mu służb oraz instytucji. Tym samym jedynie Służba Celna posiada wyraźną odrębność zadań, które wykonuje, zwłaszcza w aspekcie pośredniego wpływu na takie działy, jak budżet czy finanse, nie wspominając już o instytucjach finansowych. Dotyczy to również warstwy terminologicznej, której nazwa nie przystaje do wykonywanych zadań z racji marginalizacji w aspekcie finansowym funkcji celnej.

Z tego względu posługiwanie się pojęciem „administracja skarbowa" byłoby powrotem do korzeni historycznych, a jednocześnie wpisywałoby się w kontekst systemowy potrzeby reform, związany z konsolidacją resortu finansów, przy zmianach systemowych obrotu gospodarczego, jakie już mają miejsce w XXI w. Administracja taka (skarbowa) winna funkcjonować przede wszystkim jako jedna administracja, bardzo silnie scentralizowana analitycznie i wyspecjalizowana w obsłudze różnych grup podatników (przyjmując generowane ryzyko, jako kryterium klasyfikacji, w ramach określonych tytułów podatkowych). Jednocześnie pożądany model funkcjonowania winien być ukierunkowany na dwa przeciwległe kanony postępowania w ramach wzajemnych zasad postępowania. Pierwszy kanon, tzw. negocjacyjno-pomocowy administracji skarbowej z podatnikiem, powinien być ukierunkowany na polubowne rozstrzyganie wątpliwości w ramach zarówno wykładni prawa podatkowego, jak i wysokości potencjalnie należnego (bądź utraconego) podatku. Drugi kanon, tzw. kontrolno-represyjny, jest skierowany przeciwko uchylaniu się od opodatkowania i ochronie konkurencyjności podmiotów gospodarczych oraz konkurencyjności gospodarki.

2. Efektywność i spójność systemu podatkowego

System podatkowy definiowany jest jako wektor funkcji ustaw podatkowych, który w jakimś stopniu przyczynia się do równoważenia budżetu państwa [Denzau, Mackay, 1985, s. 37]. Składa się z polityk podatkowych i systemu administracyjnego, a łatwość wywiązywania się z obowiązków podatkowych przez podatników wraz z percepcją sprawiedliwości społecznej jest głównym czynnikiem jego skuteczności. Można też powiedzieć, że system podatkowy to zbieranie przychodów ze wszystkich tytułów podatkowych, jakie występują w danym kraju, w celu ich redystrybucji na zagwarantowanie usług publicznych realizowanych przez rząd i samorządy oraz

Pobrane z czasopisma Annales H - Oeconomia **http://oeconomia.annales.umcs.pl**
Data: 10/11/2026 08:38:40

polityki społeczne [*Making Tax Simpler*..., 2015, s. 12–13]. W węższym ujęciu ekonomicznym system podatkowy to zbiór podatków, który przyczynia się do maksymalizacji dobrobytu społecznego [Stiglitz, 2004]. W naukach prawnych system podatkowy w zdecydowanej większości jest rozważany jedynie w ujęciu wąskim, tj. głównie przez podatki bezpośrednie i pośrednie oraz wysokość obciążeń podatkowych, jakie występują w danym kraju. Zasady tak rozumianego systemu podatkowego są zogniskowane wokół tworzonych i kolejno interpretowanych przepisów regulujących (nie zawsze na bazie aktualnego orzecznictwa), a wzajemne prawa i obowiązki podatnika i organów podatkowych są utrzymywane w relacjach asymetrii informacji (na niekorzyść podatnika) i zogniskowane większościowo jedynie na efektach fiskalnych, zamiast szerzej – gospodarczych całego państwa.

Jeżeli zauważymy, że system podatkowy powinien charakteryzować się funkcjonalnościami, w ramach których zachodzą określone relacje służące całej polityce społeczno-gospodarczej, a nie jedynie polityce fiskalnej w danym kraju, to zasadne jest posługiwanie się szerszym pojęciem odnoszącym się do systemu podatkowego. Z tego względu może być on określony jako wspólna baza danin publicznych, ustanawiana i egzekwowana przez przepisy organizacyjno-prawne, instytucje finansowe (a w przypadku UE – również wspólnotowe), gospodarstwa domowe czy przedsiębiorstwa zorientowane na podnoszenie konkurencyjności gospodarki narodowej i maksymalizację dobrobytu społecznego.

Podatki – jako przymusowe, a jednocześnie bezzwrotne świadczenia pieniężne – stanowią główne źródło finansowania zadań publicznych. Funkcjonalność czy efektywność systemu podatkowego jest zatem warunkiem wzrostu i rozwoju danego państwa. Jednocześnie system podatkowy winien spełniać podstawowe zasady umożliwiające zachowanie sprawiedliwości społecznej w ramach równości miar, szans i sytuacji odnoszących się do [*System*..., 2014, s. 3–5]:

- zachowania równowagi pomiędzy podatnikiem a państwem w ramach jednolitej interpretacji prawnej i równości wobec prawa,
- traktowania systemu podatkowego jako narzędzia wzmacniania konkurencyjności gospodarczej i budowania dobrobytu jego obywateli, a nie celu samego w sobie,
- tworzenia prawa finansów publicznych w oparciu o szerokie konsultacje, przy włączaniu wszystkich grup interesariuszy,
- odrzucenia możliwości wykorzystywania prawa podatkowego i aparatu resortu finansów do partykularnych interesów czy walki politycznej,
- eliminowania zachowań patologicznych i karalnych, zarówno wśród podatników, jak i pracowników administracji skarbowej.

Wartości publiczne wywodzące się z ekonomii sektora publicznego mogą być tworzone, gdy jest możliwe skuteczne rozwiązywanie zawodności rynku. Może się to odbywać właśnie przez takie optymalne opodatkowanie, skorelowane z polityką wydatków, które zachowa kompromis pomiędzy sprawiedliwością społeczną

Pobrane z czasopisma Annales H - Oeconomia **http://oeconomia.annales.umcs.pl**
Data: 10/11/2026 08:38:40

a efektywnością (głównie w znaczeniu ekonomicznym). Przeszkodą tego procesu jest naturalna tendencja poszczególnych rządów do poruszania się w środowisku wyboru publicznego, skupiając się często na problemach drugorzędnych czy trzeciorzędnych, a nie tych realnych, które wprowadzają nieprawidłowości czy nawet okresowe patologie na skutek zawodności rynku [Kalambokidis, 2014, s. 519–526]. Należy przy tym pamiętać, że decentralizacja fiskalna nie zawsze musi prowadzić do zwiększenia wydajności w zakresie alokacji zasobów, wpływając na zwiększenie udziału bezpośrednich inwestycji zagranicznych na danym terenie, chociaż stanowiska odmienne, niepotwierdzone w badaniach, są również artykułowane [Malesky, 2008, s. 97–119]. Wszystko zależy w tej mierze od specyfiki regionu, spójności polityki krajowej i samorządowej oraz rodzaju i uznawalności (bądź nie) zastosowania ulg podatkowych. Jeżeli bowiem dane ulgi będą odnosiły się tylko i wyłącznie do określonych projektów wybieranych wybiórczo, to stosowanie takich praktyk samo w sobie stwarza nierówne warunki konkurowania, nie dając żadnych gwarancji długoterminowego rozwoju danej działalności, gdyby ulgi przestały obowiązywać [Boccini, Li, Mirkina, 2014, s. 977–1006]. Może się okazać, że dużo bardziej opłacalne dla danego podmiotu będzie ogłoszenie upadłości dobrze prosperującej działalności gospodarczej i jej migracja do innego kraju tylko z tego względu, że nie opłacalne by było prowadzenie działalności gospodarczej obciążonej standardowym opodatkowaniem.

Rozważając system podatkowy, trzeba odnieść się do jego 10 wspólnych zasad podatkowych, które stanowią [Dowling, 2014, s. 182; General Tax Principles, 2004; Alley, Bentley, 2005; Mirrless, 2011, s. 21–45; Duhigg, Kocieniewski, 2012]:

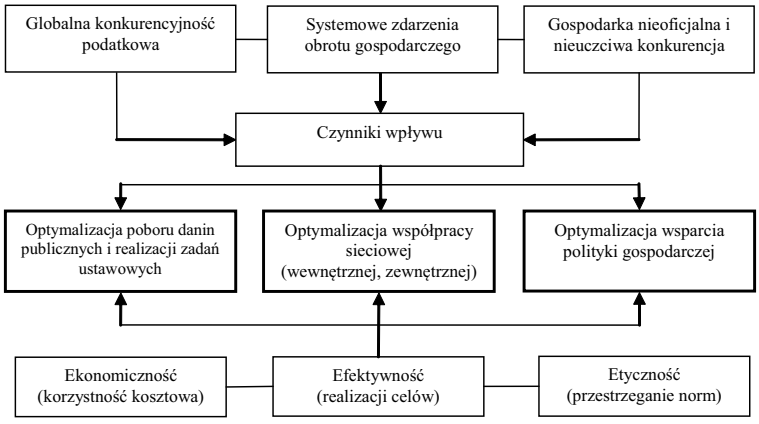
- adekwatność przychodów – prerogatywa państw narodowych do możliwości zwiększania przychodów z podatków,
- jurysdykcja – odnosząca się do danego terytorium i możliwości nakładania podatków w zależności od osiąganych zysków,
- zdolność do regulowania zobowiązań podatkowych,
- suwerenność w zakresie określenia miejsca odprowadzenia podatków,
- zasada redystrybucji – nie tylko w zakresie obciążeń podatkowych pracowników i konsumentów, ale także wynikających z eksploatacji zasobów naturalnych,
- sprawiedliwość pozioma – w ramach jednakowego traktowania wszystkich podatników (obciążenia identycznych zysków identycznymi kwotami podatku),
- pewność – w zakresie przychodów budżetu państwa i kosztów planowania biznesu po stronie przedsiębiorcy,
- prostota i przejrzystość – odnoszące się do takiego zbudowania systemu podatkowego, który będzie najprostszy, jak to możliwe, a przez to zrozumiały i czytelny,
- unikanie opodatkowania – jako działanie legalne, które umożliwia podatnikowi zoptymalizowanie, tj. zmniejszenie kwot odprowadzanego podatku,
- uchylanie się od opodatkowania – jako działanie naganne i przestępcze, którego istotą jest w pierwszym rzędzie naruszenie prawa podatkowego, co

Pobrane z czasopisma Annales H - Oeconomia **http://oeconomia.annales.umcs.pl**
Data: 10/11/2026 08:38:40

w przypadku braku penalizacji skutkuje nieuczciwą konkurencją i zmianą reguł prowadzenia działalności gospodarczej w danej branży, sektorze gospodarki czy całym państwie.

Należy pamiętać, że opodatkowanie jest oparte na regule ekstrakcji dochodów, a generowany przychód jest uzależniony od relacji rynkowych w danym państwie czy grupie państw działających na wspólnym rynku. Zwiększenie efektywności podatkowej, w rozumieniu zmniejszenia luki podatkowej, może odbywać się zatem w pierwszym rzędzie dzięki takim działaniom rządu, które zbudują od podstaw lub znacząco wzmocnią te instytucje, które pod każdą postacią wspierają działania rynków formalnych. Jeżeli rząd nie znajdzie takiej motywacji do zmian i poprawy legalnego obrotu gospodarczego, ulegając różnym grupom nacisku, to trudno mówić o rządach prawa i trudno mówić o tym, że rynki mogą funkcjonować lepiej oraz mogą podlegać regułom bardziej efektywnego opodatkowania. Chodzi o to, że poprawiając całą instytucjonalną wydolność państwa, poprawia się bezpośrednio efektywność podatkową, gdzie jednoznaczny przymus państwowy i uciążliwe kontrole zastępowane są wzajemnymi zasadami postępowania. Głównym wyznacznikiem tego procesu nie może być ukierunkowanie jedynie na usprawnianie systemu podatkowego, lecz głównie na stworzenie zachęt do rozwoju przy równości miar, szans oraz sytuacji [Besley, Persson, 2014, s. 118–119]. Należy przy tym wiedzieć, że zmniejszenie biurokracji podatkowej, związane z uproszczeniem samego systemu podatkowego o 10%, wywołuje taki skutek dla przedsiębiorcy, jak zmniejszenie o 1% efektywnej stawki podatku od osób prawnych (CIT), co z kolei przyczynia się do 6% wzrostu napływu bezpośrednich inwestycji zagranicznych [Lawless, 2013, s. 20].

Nie powinno zatem dziwić, że spójność i funkcjonalność systemu podatkowego winny być rozważane w ramach sprawności osadzonej na podejściu ekonomicznym, efektywnym oraz etycznym i ujętym w ramach trzech głównych wymiarów optymalizacyjnych (rys. 1).



Rys. 1. Proces optymalizacji sprawnościowej systemu podatkowego

Źródło: opracowanie własne.

Pobrane z czasopisma Annales H - Oeconomia **http://oeconomia.annales.umcs.pl**
Data: 10/11/2026 08:38:40

Dużym wyzwaniem tego procesu jest wykorzystywanie polityki budżetowej do bezpośredniego wsparcia polityki gospodarczej i podniesienia innowacyjności przedsiębiorstw. Do tego dochodzi umiejętność rozpraszania zagrożeń związanych z podatkowym ryzykiem systemowym, które tworzy lukę podatkową, przyczynia się do rozwoju szarej strefy i czarnego rynku oraz naraża budżet państwa na bezpośrednie wyłudzenia podatkowe [Raczkowski, Noga, Klepacki, 2016]. Jednocześnie przekroczenie granicy racjonalnych obciążeń podatkowych prowadzi do obniżenia dochodów budżetu państwa. Naturalnym bodźcem podatników staje się przejście z oficjalnego obszaru gospodarki do obszaru nieoficjalnego, w którym nie funkcjonuje pojęcie zobowiązania podatkowego. Mimo że istnieje ogólna tendencja do obniżania stawek podatkowych, a co za tym idzie – łącznego obciążenia podatkowego (tab. 1), to realny poziom szarej strefy wzrósł progresywnie w ostatnich dwóch latach (2013–2014) i osiągnął blisko 2,5 bln USD w 2014 r. dla całej Unii Europejskiej. Jednocześnie poziom szarej strefy dla Polski w 2014 r. wynosił 23,5% PKB, notując nieznaczny spadek (o 0,3% PKB r/r) [Schneider i in., 2015, s. 45], chociaż trudno stwierdzić, na ile sama wartość PKB jest prawidłowo szacowana przez Główny Urząd Statystyczny ze względu na brak uwzględnienia w tych wyliczeniach rozmiarów i konswekwencji luki podatkowej oraz asymetrii handlu wewnątrzwspólnotowego, wynikającego zwłaszcza z fikcyjnych transakcji powiązanych z wyłudzeniami podatku VAT.

Tab. 1. Łączne obciążenia podatkowe (%) oraz dochody podatkowe (% PKB)

Państwo	Obciążenia podatkowe					TR* (% PKB)
	2010	2011	2012	2013	2014	2014
Austria	55,50	53,10	53,10	52,40	52,00	42,8
Belgia	57,00	57,30	57,70	57,50	57,80	47,2
Bułgaria	29,00	28,10	28,70	27,70	27,00	26,0
Chorwacja	32,50	32,30	32,80	19,80	18,80	35,8
Czechy	48,80	49,10	49,20	48,10	48,50	33,8
Dania	29,20	27,50	27,70	27,00	26,00	46,9
Estonia	49,60	58,60	67,30	49,40	49,30	33,4
Finlandia	44,60	39,00	40,60	39,80	40,00	42,8
Francja	65,80	65,70	65,70	64,70	66,60	46,4
Niemcy	48,20	46,70	46,80	49,40	48,80	39,4
Grecja	47,20	46,40	44,60	44,00	49,90	37,8
Węgry	53,30	52,40	50,30	49,70	48,00	38,6
Irlandia	26,50	26,30	26,40	25,70	25,90	28,5
Włochy	68,60	68,50	68,30	65,80	65,40	43,8
Łotwa	38,50	37,90	36,60	35,90	35,00	27,8
Litwa	38,70	43,90	43,70	43,10	42,60	26,9
Luksemburg	21,10	20,80	21,00	20,70	20,20	40,1
Malta	b.d.	b.d.	41,60	41,00	41,60	33,4
Holandia	40,50	40,50	40,10	39,30	39,00	37,0
Polska	42,30	43,60	43.80	41,60	38,70	32,0

Pobrane z czasopisma Annales H - Oeconomia **http://oeconomia.annales.umcs.pl**
Data: 10/11/2026 08:38:40

Portugalia	43,30	43,30	42,60	42,30	42,40	36,1
Rumunia	44,90	44,40	44,20	42,90	43,20	27,2
Słowenia	35,40	34,70	34,70	32,50	32,00	36,7
Cypr	23,20	23,10	23,00	22,50	**23,20**	31,8
Hiszpania	56,50	38,70	38,70	58,60	58,20	30,8
Słowacja	48,70	48,80	47,90	47,20	48,60	28,6
Szwecja	54,60	52,80	53,00	52,00	49,40	43,6
Wlk. Brytania	37,30	37,30	35,50	34,00	33,0	35,3
28 EU – średnia	**43,73**	**42,99**	**43,06**	**41,95**	**41,85**	**36,1**

TR – *Tax Rrevenue* (dochody szacunkowe z podatków jako % PKB obliczone na podstawie ekstrapolacji trendu z lat 2005–2013)

Źródło: opracowanie własne na podstawie: [Paying Taxes, 2011, s. 98–100; Paying Taxes, 2012, s. 124–126; Paying Taxes, 2013, s. 154–156; Paying Taxes, 2014, s. 173–175; Paying Taxes, 2015, s. 156–158; *Main National Accounts…*].

W tym miejscu należy także zauważyć, że przy różnych wielkościach obciążeń podatkowych państwa UE wykazują zupełnie odmienny stopień uzyskiwanych dochodów. Dobrym przykładem jest Dania, która posiadając o 122% niższe obciążenia podatkowe od Belgii, osiąga prawie jednakową efektywność fiskalną (% dochodów w PKB z podatków, niższy jedynie o 0,3%). Podobną sytuację wysokich dochodów podatkowych w stosunku do całkowitych obciążeń można odnotować jedynie w Chorwacji, Luksemburgu i na Cyprze, przy czym dwa ostatnie kraje zaliczane są do rajów podatkowych.

Podsumowanie

Zwiększenie efektywności fiskalnej w sposób systemowy, a nie jedynie incydentalny i czasowo określony, jest możliwe tylko wtedy, gdy wzrośnie w danym społeczeństwie popyt na odpowiedzialny rząd, będący pod presją obywateli, którzy oczekują przejrzystości jego funkcjonowania i zapewnienia, że uzyskane przez państwo dochody podatkowe nie będą roztrwonione. Warunek ten gwarantują kolejno: sprawny aparat skarbowy oraz sprawny system podatkowy rozumiany z makroekonomicznego i mikroekonomicznego, a nie jedynie prawnego punktu widzenia.

System podatkowy, w rozumieniu jego wąskiego określenia, a więc głównie ustaw i stawek podatkowych, jest dziś *passé*, a przyjamniej taki powinien być w całej polityce fiskalnej, jeżeli owe ustawy i stawki podatkowe nie będą uwzględniać i realizować przyjętej polityki gospodarczej. Efektywność fiskalna całego systemu podatkowego jest bowiem gwarantowana jego funkcjonalnością, która winna maksymalizować możliwy do uzyskania dobrobyt społeczny w każdej z poszczególnych faz cykli koniunkturalnych. Oznacza to z jednej strony neutralne i sprawiedliwe opodatkowanie, z drugiej zaś eliminowanie luki podatkowej i ochronę konkurencyjności rynku.

Pobrane z czasopisma Annales H - Oeconomia **http://oeconomia.annales.umcs.pl**
Data: 10/11/2026 08:38:40

Bibliografia

Alley C., Bentley D., *A Remodeling of Adam Smith's Tax Design Principles*, "Law Faculty Publications", Bond University, Gold Coast 2005.

Besley T., Persson T., *Why Do Developing Countries Tax So Little?*, "The Journal of Economic Perspectives" 2014, Vol. 28, No. 4, **DOI: http://dx.doi.org/10.1257/jep.28.4.99**.

Boccini L., Li Q., Mirkina I., *Corporate Tax Cuts and Foreign Direct Investment*, "Journal of Policy Analysis and Management" 2014, Vol. 33, No. 4, **DOI: http://dx.doi.org/10.1002/pam.21786**.

Denzau A.T., Mackay R.J., *Tax System and Tax Shares*, "Public Choice" 1985, Vol. 45, No. 1, **DOI: http://dx.doi.org/10.1007/BF00163586**.

Dowling G.R., *The Curious Case of Corporate Tax Avoidance: Is It Socially Irresponsible?*, "Journal of Business Ethics" 2014, Vol. 124, **DOI: http://dx.doi.org/10.1007/s10551-013-1862-4**.

Duhigg C., Kocieniewski D., *How Apple Sidesteps Billions in Taxes*, "The New York Times" 2012, April 28.

General Tax Principles, European Commission, *Directorate – General Taxation and Customs Union*, Brussels 2004.

Kalambokidis L., *Creating Public Value with Tax and Spending Policies: the View from the Public Economics*, "Public Administration Review" 2014, Vol. 74, Issue 4, **DOI: http://dx.doi.org/10.1111/puar.12162**.

Kosikowski C., Ruśkowski E. (red.), *Finanse publiczne i prawo finansowe*, Dom Wydawniczy ABC, Warszawa 2003.

Kulicki J., *Administracja danin publicznych w Polsce*, Wydawnictwo Sejmowe, Warszawa 2014.

Lawless M., *Do Complicated Tax Systems Prevent Foreign Direct Investment?*, "Economica" 2013, Vol. 80, **DOI: http://dx.doi.org/10.1111/j.1468-0335.2012.00934.x**.

Main National Accounts Tax Aggregates, Eurostat, Brussels 2015 (last update: 17.07.2015).

Making Tax Simpler. A Government Green Paper on Tax Administration, New Zeland Inland Revenue, Wellington 2015.

Malesky E.J., *Straight Ahead on Red: How Foreign Direct Investment Empowers Subnational Leaders*, "Journal of Politics" 2008, Vol. 70, **DOI: http://dx.doi.org/10.1017/S0022381607080085**.

Markowski B., *Administracja skarbowa w Polsce*, Biblioteka Wyższej Szkoły Handlowej w Warszawie, Warszawa 1931.

MF, *Historia administracji skarbowej w Polsce*, Warszawa 2014.

Mirrlees J., *Tax by Design: the Mirrlees Review*, Oxford University Press, Oxford 2011.

Paying Taxes, PricewaterhouseCoopers International Limited, World Bank, Washington 2011.

Paying Taxes, PricewaterhouseCoopers International Limited, World Bank, Washington 2012.

Paying Taxes, PricewaterhouseCoopers International Limited, World Bank, Washington 2013.

Paying Taxes, PricewaterhouseCoopers International Limited, World Bank, Washington 2014.

Paying Taxes, PricewaterhouseCoopers International Limited, World Bank, Washington 2015.

Raczkowski K., *Intellectual Capital Management in Tax Administration and Country's Economic Growth Determined by Competitive Taxation*, [w:] K. Raczkowski, L. Sulkowski (eds.), *Tax Management and Tax Evasion*, Peter Lang, Frankfurt am Main 2014.

Raczkowski K., Noga M., Klepacki J., *Risk Management in the Polish Financial System. A Systemic Approach*, Palgrave Macmillan, Basingstoke 2016.

Schneidr F., Raczkowski K., Mróz B., *Shadow Economy and Tax Evasion in the EU*, "Journal of Money Laundering Control" 2015, No. 18(1).

Stiglitz J.E., *Ekonomika sektora publicznego*, PWN, Warszawa 2004.

System stworzony od podstaw, czyli prawdziwa historia 25-lecia polskich podatków, EY, Warszawa 2014.

Ustawa o Służbie Celnej z dnia 27 sierpnia 2009 r. (Dz. U z 2009 r., nr 168, poz. 1323).

Ustawa z dnia 4 września 1997 r. o działach administracji rządowej (Dz. U z 2013 r., poz. 743).