



Tom 34/2021, ss. 105-128
ISSN 2719-4175
e-ISSN 2719-5368
DOI: 10.19251/ne/2021.34(7)
www.ne.mazowiecka.edu.pl

Marta Maksimczuk

e-mail: m.maksimczuk@uwb.edu.pl

Uniwersytet w Białymstoku

ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0001-7855-5469>

PODATKI I FISKALIZM W POKONYWANIU WSPÓŁCZESNYCH ZJAWISK KRYZYSOWYCH. KONTROWERSJE WOKÓŁ ZAKRESU STOSOWANIA FISKALIZMU W POLSCE W WARUNKACH EPIDEMII COVID 19

**TAXES AND FISCALISM AS A TOOL FOR OVERCOMING MODERN CRISES.
CONTROVERSY OVER THE SCOPE OF THE USE OF FISCALISM IN POLAND
IN THE CONTEXT OF THE COVID 19 EPIDEMIC**

Streszczenie

Cel: Próba oceny stopnia uwzględnienia w poszukiwaniu dróg wychodzenia z obecnego załamania gospodarczego powstałego wraz z epidemią COVID 19. wcześniej zgłaszanych propozycji/rekomendacji dotyczących możliwości stosowania przez Polskę optymalnego zakresu fiskalizmu po kryzysie 2008 roku.

Summary

Purpose: To attempt to assess the extent to which previously reported suggestions/recommendations regarding Poland's ability to apply an optimal range of fiscalism after the 2008 crisis have been taken into account in the search for ways out of the current economic collapse created with the COVID 19 epidemic.

Metoda badań: Głównie opisowa, wsparta także elementami analitycznej. Opisowa posłużyła do odtwórczej (zagraniczna i polska literatura) prezentacji poglądów dotyczących fiskalizmu i długu publicznego i ich (na podstawie wyników obcych badań empirycznych) oddziaływania na PKB. Wspierała ją analiza przyczynowo – skutkowa badania tego wcześniej opisanych zależności.

Wnioski: Oprócz adnotacji o zweryfikowaniu postawionej hipotezy badawczej są to uogólnienia czynionych rozważań ze sformulowaniem także z tego wynikających wniosków szczegółowych. Zawierają także odniesienie się do propozycji zawartych w tzw. Polskim Ładzie i w konsultacjach społecznych poszukiwania poszukiwaniu dróg wychodzenia z załamania gospodarczego powstałego i epidemii COVID 19.

Oryginalność/wartość: Zwierają się w: 1. Poszukiwaniu odpowiedzi na pytanie: Czy współczesne państwo rzeczywiście może dążyć także do optymalnego zakresu stosowania fiskalizmu i długu publicznego? 2. Próbie autorskiego odniesienia się do rekomendacji dla Polski z teoretyczno-empirycznych (z okresu kryzysu 2008 roku) badań zależności między wysokością obciążeń podatkowych a stopą wzrostu PKB w długim okresie na podstawie tutaj wybranych podatków (CIT, PIT i VAT). 3. Analizie ważnych i aktualnych kwestii współczesnej gospodarki, na które praktyka wciąż nie ma odpowiedzi. 4. Odnoszą się one do niewrażliwych zagadnień wyboru kształtu polityki fiskalnej w warunkach kryzysu i epidemii COVID 19, w którego przezwyciężanie należy włączyć wszystkie możliwości.

Słowa kluczowe: fiskalizm, dług publiczny, podatki, budżet, kryzys, epidemia COVID 19

Research method: Mainly descriptive, supported also by elements of analytical. The descriptive method was used for a reconstructive (foreign and Polish literature) presentation of views on fiscalism and public debt and their (on the basis of the results of foreign empirical studies) influence on GDP. It was supported by causal analysis of the previously described relationships.

Conclusions: In addition to the annotation of the verification of the research hypothesis, these are generalizations of the considerations made with the formulation also of the resulting specific conclusions. They also include a reference to the proposals contained in the so-called “Polish Deal” and in the public consultation seeking ways out of the economic collapse arising and the COVID 19 epidemic.

Originality/value: They cohere in: 1. the search for an answer to the question: can the modern state really strive also for the optimal scope of fiscalism and public debt? 2. an attempt to address the author’s recommendations for Poland from theoretical and empirical (from the period of the 2008 crisis) research on the relationship between the amount of tax burden and the GDP growth rate in the long term on the basis of selected taxes here (CIT, PIT and VAT) 4. refer to the sensitive issues of choosing the shape of fiscal policy in the conditions of the crisis and the epidemic of COVID 19, in overcoming of which all possibilities should be included.

Keywords: fiscalism, public debt, taxes, budget, crisis, COVID 19 epidemic.

WPROWADZENIE

Podnoszone są zagadnienia odnoszące się do problematyki wpływu fiskalizmu i długu publicznego na (PKB) wzrost gospodarczy. Zostały one zaprezentowane na podstawie światowych doświadczeń i odniesione do Polski w kontekście współczesnych zjawisk kryzysowych. Nie należą one do relatywnie najnowszych w kwestii działań antykryzysowych. Pozostają jednak wciąż ważnymi i aktualnymi szczególnie w obecnych warunkach nasilania się zjawisk kryzysowych i na niespotykaną dotychczas skalę skutków wywołanych epidemią COVID 19. Zakres fiskalizmu we współczesnej gospodarce zmienia się - z widoczną tego tendencją wzrostową. W konsekwencji prowadzi to także do zmian poziomu innych makroekonomicznych wielkości (m.in. długu publicznego) i relacji (m.in. stopa wzrostu, PKB per capita i wielu innych). Dodatkowo należy wskazać, że wywiera to określone bieżące i przyszłe (średnio i długookresowe) skutki społeczno-gospodarcze wszystkim podmiotom gospodarującym.

Celem opracowania stała się w związku z tym próba oceny stopnia uwzględnienia wcześniej zgłaszanych propozycji/rekomendacji w odniesieniu do możliwości stosowania przez Polskę optymalnego zakresu fiskalizmu po kryzysie 2008 roku. Do realizacji założonego celu postawiono i poddano weryfikacji hipotezę o szczególnym znaczeniu takich badań - zwłaszcza w poszukiwaniu dróg wychodzenia z obecnego załamania gospodarczego powstałego wraz z epidemią COVID 19

Treść zasadnicza opracowania została podporządkowana realizacji przyjętych założeń wynikających z obranego celu i weryfikacji postawionej hipotezy. Składa się ona z czterech części. Rozpoczyna się od prezentacji istoty współczesnych zjawisk kryzysowych i zakresu stosowanego fiskalizmu. W tym celu postawiono następujące pytanie: Czy współczesne państwo rzeczywiście może dążyć także do optymalnego zakresu stosowania fiskalizmu i długu publicznego? W kolejnych częściach odniesiono się do wniosków i rekomendacji dla Polski z teoretyczno-empirycznych (z okresu odnoszącego się do kryzysu 2008 roku) badań zależności między wysokością obciążeń podatkowych a stopą wzrostu PKB w długim okresie na podstawie tutaj wybranych podatków (CIT, PIT i VAT).

Zastosowanie miały dwie metody badawcze – głównie była to metoda opisowa, wsparta także elementami analitycznej. Opisowa posłużyła do odtwórczej (zagraniczna i polska literatura) prezentacji poglądów dotyczących fiskalizmu i długu publicznego i ich (na podstawie wyników obcych badań

empirycznych) oddziaływania na PKB. W odpowiednich miejscach całej treści zasadniczej wspierała ją także analiza przyczynowo - skutkowa tego dotyczących zależności. W Podsumowaniu, oprócz adnotacji o zweryfikowaniu we Wprowadzeniu zapisanej hipotezy badawczej, dokonano uogólnienia czynionych rozważań ze sformułowaniem także niektórych z tego wynikających wniosków szczegółowych. W reasumpcji realizowanego zamierzenia w dalszej części Podsumowania dokonano odniesienia tych kwestii do najnowszych propozycji zawartych w tzw. Polskim Ładzie, będących obecnie obiektem szerokich konsultacji społecznych.

1. WSPÓŁCZESNE ZAŁAMANIA GOSPODARCZE A OPTIMALNY POZIOM FISKALIZMU

ZMIANY PRZEBIEGU CYKLI KONIUNKTURALNYCH I WSPÓŁCZESNE KRYZYSY – UWAGI OGÓLNE

Nieodłączną cechą systemu gospodarki rynkowej jest zmienność agregatów pieniężnych, prowadząca do fluktuacji w całej realnej gospodarce. Nieuchronnością stają się w tej sytuacji cykle koniunkturalne z powtarzalnością w nich występujących zjawisk: ożywienie, boom, kryzys, depresja (Kleiber, 2013, s. 47-50). Objaśniany w naukach ekonomicznych przez różnorodne teorie/szkoły przebieg cyklu pozwala na w miarę szczegółową interpretację czynników wywołujących kolejne fazy oraz ocenę każdej z nich. Znacznie trudniejsze (wręcz do końca nawet niemożliwe) jest już wyjaśnienie funkcjonowania całego mechanizmu rynkowego współczesnej gospodarki (Ciborowski 2009, s.34). Podejmowane tego próby zawsze musiały z konieczności przyjmować określone założenia upraszczające realną gospodarkę. Jako najważniejsze i najczęściej stosowane tego założenia odnosiły się do: braku problemu inflacji oraz racjonalnej (pozbawionej błędnych oczekiwań) działalności przedsiębiorców przerywanej okresami recesji.

Według austriackiej szkoły ekonomii, sformułowane przez L. von Mises i rozwinięte przez F. von Hayek, założenia zakładały, że: „system rynkowy opiera się na prawidłowo działającym mechanizmie cenowym, który wpływa na dopasowywanie i komplementarne działanie uczestników rynku w obliczu różnego typu zmian rynkowych „(von Mises, 1996). Teorie pieniądza, stopy procentowej i kapitału łączy ona w jedną kompletną i spójną całość do wyjaśniania wahań koniunktury gospodarczej. W porównaniu z innymi teoriami pozwoliła na znacznie dokładniejsze poznanie przebiegu poszczególnych faz

cyklu koniunkturalnego. W powszechnie panującej opinii światowych ekonomistów austriacka teoria cyklu koniunkturalnego dobrze wyjaśniała przyczyny, przebieg oraz konsekwencje kryzysów gospodarczych XX wieku (Robins, 1975). Tym samym, charakteryzując się tymi cechami, okazywała się większą od innych teorii przydatnością do wykorzystywania w analizie przebiegu poszczególnych faz także cykli z przełomu XX/XXI wieków – zwłaszcza 1998 roku. Również w sytuacji kryzysu 2008 roku jej wyjaśnienia w znacznym stopniu potwierdzały uwarunkowania jego powstawania i skutków. Z pewnością – ale to już czas pokaże – także można oczekiwać jej przydatności w analizie najnowszego załamania gospodarczego spowodowanego epidemią COVID 19.

Zbadanie przebiegu cyklu Kondratiewa w oparciu o kompleksową analizę PKB w 17 krajach wykazało, że cykle po II wojnie światowej uległy licznym odchyleniom (Jorda i inni, 2016). Dalsze tego analizy potwierdziły występowanie także innych deformacji. Należały do nich między innymi skrócenie i zmniejszenie amplitudy fazy spadkowej, wydłużenie czasu trwania fazy ekspansji ze zmianą długości cyklu (Korotayev i inni 2010). Kolejne badania odnotowały synchronizację cykli, akcelerację tempa rozchodzenia się poszczególnych faz na kolejne kraje i zwiększanie się zasięgu (Neofidow i inni, 2013).

W czasach recesji, a przecież w takim okresie aktualnie znajdujemy się, szczególnie rośnie ranga badań podnoszących kwestie cykliczności procesów gospodarczych. Obok nowych teorii, objaśniających istotę zmian koniunkturalnych, na podstawie pogłębionych analiz już istniejących, podejmowane są dalsze próby wyjaśniania źródeł kryzysu. Praktyka życia społeczno-gospodarczego, zwłaszcza w okresie kryzysu, domaga się także odpowiedzi na pytanie: czy można było temu zapobiec i jak w przyszłości łagodzić skutki załamań gospodarczych? (Maksimczuk, 2020, s.146-147). Tym samym analiza długo-okresowych zmian w przebiegu cyklu Kondratiewa może mieć szczególne znaczenie w wyjaśnianiu przyczyn recesji z początków XXI wieku. Może ona też okazać się szczególnie przydatną do poszukiwania sposobów łagodzenia skutków i wychodzenia z obecnie (w wyniku epidemii COVID 19) istniejącego – specyfiką najbardziej odbiegającego od wszystkich innych znanych z dotychczasowej historii - załamania gospodarczego.

Warto przy tym także podkreślić wskazywanie 2020 roku jako należącego już do fazy spadkowej – z możliwością wystąpienia w niedalekiej przyszłości głębokiej recesji. (Grinin i inni, 2016, s. 337-355). Potencjalna deformacja cyklu w zakresie długości trwania, czy też spłylenie okresu recesji, wynika ze wzrostu tempa postępu technologicznego oraz wykorzystywania narzędzi polityki

pieniężnej i fiskalnej. Wprawdzie wykorzystanie tych narzędzi może prowadzić do łagodzenia skutków kryzysów gospodarczych, ale może też okazać się niewystarczające do uchronienia świata przed kolejnym wielkim kryzysem. Zdaniem wielu analityków (uwzględniających między innymi poprzednio tutaj omówione rozwiązania austriackiej szkoły koniunktury): obniżanie stóp procentowych - czy też obecnie (zwłaszcza w Polsce) oferowanie szerokiej gamy pakietów socjalnych może trwać tylko do określonych poziomów. Taka kumulacja zjawisk wyjątkowo niekorzystnych sprawia, że w pewnym momencie nie zaistnieją już żadne działania mogące powstrzymać kryzys (Pancer-Cybulska, 2018, s. 9-21 oraz Maksimczuk, 2020, 146-147).

W kontekście obecnego załamania gospodarczego związanego z epidemią COVID 19 oprócz dokładnego przeanalizowania poprzedniego kryzysu z 2008 roku, zachodzi uzasadniona konieczność bliższego przyjrzenia się koncepcji tzw. „Państwa Podatków” i możliwych dalej do utrzymywania granic fiskalizmu. Trzeba więc w związku z tym postawić pytanie: czy w tej nowej rzeczywistości społeczno-gospodarczej, zaistniałej na całym świecie wraz z epidemią COVID 19, nie sprawdzi się w praktyce teoria kryzysu „Państwa Podatków Josepha Aloisa Schumpetera”? (Dziemianowicz, 2009, s. 64-80).

CZY WSPÓŁCZESNE PAŃSTWO, W WYCHODZENIU ZE STANU ZAŁAMANIA, MOŻE DAŹYĆ TAKŻE DO OPTYMALNEGO ZAKRESU STOSOWANIA FISKALIZMU I DŁUGU PUBLICZNEGO?

Fiskalizm, od momentu zaistnienia i do chwili obecnej, stał się niewątpliwie kategorią złożoną i trudną do jednoznacznego zdefiniowania. Najogólniej jest on rozumiany jako: partycypacja państwa w pierwotnych dochodach czynników wytwórczych. Powinien on w związku z tym być rozpatrywany w zestawieniu z użytecznością dóbr (publicznych, quasi-publicznych i prywatnych), które w zamian za wpływy fiskalne są oferowane przez państwo. Można go zdefiniować jako: „skalę redystrybucji wartości dodanej (wraz z zadłużeniem) przez instytucje sektora rządowego i samorządowego” (Grądzki 2004, s.24). Definicja ta przyjęta została przez OECD i jest stosowana w międzynarodowej statystyce podatkowej.

Fiskalizm jest pojęciem szerszym niż redystrybucja budżetowa państwa dokonująca się jedynie w wymiarze budżetu państwa. Całość redystrybucji dochodów w gospodarce ma miejsce w obrębie jego systemu finansów publicznych. Dysponentem wszelkich środków publicznych w ramach tego systemu jest państwo. Międzynarodowe porównania uzasadniają także potrzebę bar-

dziej dokładnego definiowania fiskalizmu państwa. Również istnieje konieczność wprowadzenia i praktycznego stosowania jego makroekonomicznych miar (Maksimczuk, 2020, s.144-145).

Ingerencja państwa za pomocą finansów publicznych, zgodnie z twierdzeniami szkoły klasycznej, powinna być zdecydowanie ograniczona i niska. Budżet państwa powinien być mały, dług publiczny ograniczony, podatki stosunkowo niskie. Jedynie taki budżet mógł być neutralny dla gospodarki (Lotko i inni, 2018, s. 56-57). D. Ricardo, rozwijając teorie A. Smitha, podkreślał, że: „podatnicy żyjący w okresie powstawania zadłużenia w pełni skapitalizują przyszłe należności z tytułu podatków. Spłata oprocentowania zadłużenia staje się tym samym transferem nie wpływającym na przyszłe pokolenia.” (Poniatowicz, 2005, s. 40). Był on także zwolennikiem zrównoważonego budżetu i niskich obciążeń dla społeczeństwa. Postulował ograniczenie wydatków rządowych przy jednoczesnym wskazywaniu obowiązków państwa. Z drugiej strony uważał, że lepiej podnieść podatki niż zaciągać pożyczki.

Dług publiczny, pomimo także swojej już dość długiej historii funkcjonowania, wciąż definiowany jest niejednolicie. Wynika to zwłaszcza z jego interdyscyplinarnego – w szczególności prawnego i ekonomicznego charakteru (Nizioł, 2009, s.19). Na podstawie jego definicji leksykalnej można twierdzić, że jest to: „suma pieniędzy, którą ktoś pożyczył i musi zwrócić”, jak również „obowiązek dłużnika do spełnienia określonego świadczenia”. Zgodnie z definicją Encyklopedii Britanica dług publiczny to zobowiązania władz publicznych (public debt- obligations of governments), co tym samym wskazuje na tożsame znaczenie w języku angielskim terminów dług publiczny (*public debt*) i dług władz publicznych (*government debt*). „Publiczny” w konsekwencji oznacza także: „*powszechny, pospolity, wszystkich albo wielu się tyčzący, jawny*” (Lotko, 2018, s. 44-46). Współczesna zagraniczna i polska ekonomiczno-prawna literatura formułuje tym samym wiele jego definicji - w różnych aspektach (podmiotowym, przedmiotowym, przyczyn powstawania i innych).

Definicja S. Owsiaka dług publiczny określa jako: „finansowe zobowiązanie władz publicznych z tytułu zaciągnięcia kredytów i pożyczek, emisji papierów wartościowych oraz nieregulowania przez jednostki sektora publicznego wymagalnych zobowiązań” (Owsiak 2013, s. 330). E. Ruśkowski wskazuje na tożsamość pojęć państwowy dług publiczny oraz dług publiczny, które oznaczają dług sektora finansów publiczny (Ruśkowski 2018, s. 90). A. Borodo pojęcie długu publicznego utożsamia z sumą zobowiązań Skarbu Państwa i innych instytucji sektora publicznego. Zwraca również uwagę na strony złożonego

z punktu widzenia charakteru stosunku prawnego i rolę Skarbu Państwa (Borodo, 2010, s.211).

2. REKOMENDACJE DOTYCZĄCE KSZTAŁTOWANIA OBCIĄŻEŃ PODATKOWYCH Z TYTUŁU PIT W POWIĄZANIU ZE STOPĄ WZROSTU PKB W POLSCE W DŁUGIM OKRESIE

W literaturze prawno-ekonomicznej, odnoszącej się do teorii podatków, na ogół można dostrzec zgodność poglądów, że wszystkie podatki dochodowe wywołują odpowiednie (PIT największe) zniekształcenia w oddziaływaniu na realną gospodarkę (Grajewska i inni 2016 tom 1 i tom 2 oraz Gomułowicz i inni, 2016, s. 85-86 i 164-165). Wyniki wielu światowych badań empirycznych, przytaczanych także w polskiej literaturze, także pokazują, że może to być negatywne w skutkach dla faktycznie osiąganego wzrostu gospodarczego (Maksimczuk, 2021). Warto zacząć od tego, że PIT wpływa na wzrost gospodarczy za pośrednictwem czynnika determinującego realne możliwości zatrudnienia w gospodarce. Może ono w długim okresie rosnąć w innym i szybszym tempie niż liczba ludności. Podatek dochodowy wpływa zarówno na stronę popytową, jak i podaźową rynku pracy. Przejściowe zmiany mogą jednak wpływać na dynamikę PKB przez wiele lat – jak to było między innymi w Irlandii. To właśnie ten kraj swój cud gospodarczy zawdzięczał w dużym stopniu wysokiej dynamice zatrudnienia w latach 90. XX w. Przeciętna roczna dynamika była tam wówczas o 2,5 pp. wyższa niż liczby ludności (Rzońca i inni, 2008, s. 9). Nie można tutaj pominąć faktu, że teoretyczne modele realnego cyklu koniunkturalnego (RBC) i Nowej Szkoły Keynesowskiej (NSK) potwierdzają negatywny wpływ opodatkowania dochodów gospodarstw domowych (Bukowski i inni, 2005, 31).

W analizie tych zagadnień ważne jest nie tylko opodatkowanie dochodu pracownika, ale również pozostałe koszty pracy, w tym obowiązkowe ubezpieczenia społeczne płacone przez pracodawców. Wysokie koszty pracy ograniczają skłonność pracodawców do tworzenia nowych i utrzymywania dotychczasowych miejsc pracy. Opodatkowanie dochodów ludności najmocniej osłabia bodźce do pracy. Nie pozostaje to bez wpływu na poziom aktywności zawodowej społeczeństwa i rozmiary szarej strefy. Zatem, nadmierne obciążenie podatkiem dochodowym od osób fizycznych (PIT) ma wiele negatywnych konsekwencji, a najważniejsze z nich to (Grajewska i inni t.2, s. 46-47):

1. Zniechęca do podziału pracy. Podatnikowi korzystniej jest samodzielnie wykonać wszelkie prace we własnym gospodarstwie domowym,

zamiast poświęcić swój czas wyspecjalizowanej pracy zarobkowej, której świadczenie będzie obciążone podatkiem i zlecić komuś wykonanie prac domowych (wynagrodzenie tej osoby również będzie podlegać opodatkowaniu).

2. Osłabia bodźce do pracy, zniechęca do aktywności, hamuje przedsiębiorczość oraz sprzyja rozszerzaniu się „szarej strefy”. Wzrost dochodu, będący wynikiem coraz większego wysiłku podatnika, jest coraz silniej opodatkowany, a to już zniechęca do podejmowania kolejnych inicjatyw oraz dodatkowej aktywności lub skłania do podejmowania pracy „na czarno”.
3. Ogranicza możliwości inwestycyjne i zniechęca do ich podejmowania. Występujący najczęściej podatek progresywny, skupia swój ciężar na największych dochodach, które stanowią podstawę oszczędności i prywatnych inwestycji.
4. Zmniejsza wysokość dochodu rozporządzalnego i tym samym prowadzi do spadku popytu konsumpcyjnego.
5. Jeśli zwiększa koszty pracy, to ze wszystkimi tego negatywnymi konsekwencjami dla gospodarki.

Wyniki zdecydowanej większości, przytaczanych w polskiej literaturze światowych badań empirycznych, zwłaszcza obejmujących przedział czasowy trwania kryzysu z 2008 roku i początkowe lata pokonywania tego załamania, potwierdzają istnienie negatywnej zależności pomiędzy opodatkowaniem dochodów gospodarstw domowych a wzrostem gospodarczym. Warto przy tym także jeszcze dodać, że: o ile jeszcze kierunek tej zależności nie budzi większych zastrzeżeń, o tyle już siła oddziaływania i czas jego trwania nie są do końca jasne w uzyskiwanych wynikach tych badań.] Prowadzą one, zdaniem autorki tego opracowania, przynajmniej do dalej odnotowanych następujących refleksji: (Maksimczuk, 2020, s. 145)

1. Zmiany w polityce podatkowej państwa oraz kształt ewentualnych reform podatkowych powinny koncentrować się zasadniczo na zmianach w podatkach dochodowych, w tym PIT.
2. Powyższe wynika z wielu powodów, a zwłaszcza, że: a/, jest to podyktowane rekomendacjami dostarczonymi przez teorię ekonomii i dotychczasowymi doświadczeniami międzynarodowymi, b/, ograniczenia wynikające z członkostwa w Unii Europejskiej akurat w tym obszarze pozostawiają krajom członkowskim prawie zupełną suwerenność ich kształtowania.

3. Jednym z instrumentów, służących wzmocnieniu fundamentów długofalowego rozwoju oraz ograniczenia niekorzystnej siły oddziaływania ewentualnego spowolnienia gospodarczego, może być obniżanie opodatkowania dochodów z pracy.
4. Redukcja obciążeń podatkowych z tytułu PIT odnosi się nie tylko do zmiany w wysokości obowiązujących stawek podatkowych. Obejmuje również pozostałe elementy konstrukcji tego podatku (kwoty wolne od podatku, wysokość dochodów w poszczególnych progach podatkowych, system ulg i zwolnień podatkowych).
5. Nieodzownym elementem obniżania opodatkowania dochodów z pracy jest też zmniejszanie kosztów pracy, w szczególności składek na obowiązkowe ubezpieczenia społeczne.

Wypada podkreślić, że kwestia redukcji opodatkowania dochodów z pracy zarówno w Polsce, jak i innych krajach UE, sprowadzała się często tylko do rozważań na temat możliwości wprowadzenia do opodatkowania dochodów ludności podatku proporcjonalnego (podatek liniowy z kwotą wolną od podatku). Przeciwny poziom efektywnego opodatkowania osób fizycznych w Polsce potwierdza przypuszczenia, że wprowadzenie klasycznej odmiany (bez ulg i zwolnień podatkowych) podatku liniowego od dochodów ludności na proponowanym ostatnio poziomie (15%), odczułaby przede wszystkim większość najmniej zarabiających podatników, czyli tych, których dochody nie wykraczają poza pierwszy próg podatkowy. Zastąpienie opodatkowania progresywnego proporcjonalnym prowadzi jednak do wtórnej redystrybucji dochodu od relatywnie uboższych do bogatszych. Podobne rozwiązania wprowadzono na Słowacji. Tam jednocześnie wprowadzono podatek liniowy od dochodów ludności oraz ujednoczono stawki VAT. W konsekwencji oznaczało to jednak wzrost obciążeń fiskalnych (mimo obniżenia stawek podatkowych) (Tomkiewicz, 2005, s. 25).

3. REKOMENDACJE DLA POLSKIEJ POLITYKI PODATKOWEJ DOTYCZĄCE KSZTAŁTOWANIA CIT

Wyniki wielu światowych badań pokazują, że system podatkowy jest jednym z kluczowych czynników wpływających na wzrost gospodarczy i dobrobyt społeczny. Szczególnie miejsce w tym systemie zajmuje podatek dochodowy od osób prawnych (CIT). Stawki i konstrukcja tego podatku odgrywają istotną rolę w procesie podejmowania decyzji przez podmioty gospodarcze. Może on mieć wpływ na wysokość inwestycji krajowych i zagranicznych, opłacalność

inwestycji, poziom konkurencyjności i innowacyjności przedsiębiorstw, czy też skłonność do podejmowania ryzyka i przedsiębiorczości. Rosnąca świadomość w zakresie roli podatku korporacyjnego (w tym innych form opodatkowania kapitału) w gospodarce spowodowała zapoczątkowanie na początku lat 80. XX wieku procesu zmian systemów opodatkowania przedsiębiorstw na świecie. Nastąpiło przesunięcie ciężaru realizacji funkcji fiskalnych z podatków bezpośrednich (szczególnie CIT) na podatki pośrednie. Ponadto zapoczątkowano wyraźną tendencję do obniżania nominalnych stawek podatku CIT, przy jednoczesnym poszerzaniu bazy podatkowej i zwiększaniu podstawy opodatkowania. (Grajewska i inni, tom 1., 2016, s. 113-146). Jest to także odzwierciedleniem rosnącej międzynarodowej konkurencji podatkowej, której celem jest z jednej strony przyciąganie i wspieranie inwestycji (w szczególności bezpośrednich inwestycji zagranicznych), z drugiej maksymalizacja zysku poprzez zmniejszenie zobowiązań podatkowych (Krajewska 2004, s.125).

System opodatkowania przedsiębiorstw w Polsce posiada wiele wad. Wyeliminowanie ich może przyczynić się do wzmocnienia fundamentów długofalowego wzrostu gospodarczego. W sytuacji groźby zbliżającego się kryzysu może prowadzić do ograniczenia siły nieuchronnie nadchodzącego spowolnienia gospodarczego. Wielu autorów stoi na stanowisku, że reformę opodatkowania przedsiębiorstw w Polsce powinny zapoczątkować działania mające na celu redukcję opodatkowania dochodów z kapitału. Głównym sposobem na obniżenie opodatkowania przedsiębiorstw jest redukcja stawki CIT. W debacie publicznej coraz częściej słyszy się głosy, że: „w sytuacji, gdy opodatkowanie dochodów z działalności gospodarczej byłoby w dalszym ciągu regulowane w dwóch ustawach (ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych i ustawa o podatku dochodowym od osób prawnych), planem minimum powinno być obniżenie stawki CIT do 18%” (Grajewska i inni tom 1., s.141).

Uzależnienie ciężaru opodatkowania od formy prowadzenia działalności gospodarczej (podatek liniowy, czy też rozliczenie na zasadach ogólnych wg stawek podatkowych PIT) nie jest korzystne. Dochód z działalności gospodarczej nie powinien być opodatkowany wyżej od pracy najemnej. Jest on przecież z natury obciążony znacznie większym ryzykiem. Natomiast istnieje duży margines do obniżania nominalnej stawek CIT. Z kolei pole do poszerzenia bazy podatkowej jest już znacznie bardziej ograniczone. Dlatego też w sposób uzasadniony można przypuszczać, że ponownemu/kolejnemu obniżeniu stawki CIT w Polsce nie będzie towarzyszył wzrost dochodów budżetowych. Wymagałoby to zrewidowania nieefektywnie funkcjonujących w Polsce pre-

ferencji podatkowych, których: „wielkość w ujęciu nominalnym w 2011 roku wyniosła 79,1 mld zł, co stanowiło 5,2% PKB (podobnie jak w 2010 roku)”. (Preferencje 2012, s. 35 i nast.). Szczegółowe tego analizy pokazują, że:” Globalna wartość preferencji podatkowych w podatku dochodowym od osób prawnych w 2011 roku wyniosła 10,7 mld zł, a więc o 0,8 mld zł więcej niż rok wcześniej. Dominującą pozycją wśród preferencji funkcjonujących w podatku CIT jest możliwość odliczania strat z lat ubiegłych. Wartość tej preferencji w 2001 roku wyniosła 2,75 mld zł (w stosunku do 2010 roku nastąpił wzrost o 28,4%), co stanowi 0,18% PKB. Drugą, co do wielkości, wartość uzyskują zwolnienia dla działalności gospodarczej prowadzonej na terenie specjalnych stref ekonomicznych (SSE) – 1,78 mld zł” (Grajewska i inni t. 1, 2016, s.142).

Z powyższych faktów w sposób wyraźny wynika, że efektywność preferencyjnego opodatkowania dochodów podatników prowadzących działalność gospodarczą na terenie Specjalnych Stref Ekonomicznych SSE jest także w wielu przypadkach mocno wątpliwa. Celem ich utworzenia było dążenie do zdynamiczowania rozwoju gospodarczego niektórych regionów kraju. Możliwe to było między innymi poprzez ponoszenie przez przedsiębiorstwa określonych nakładów inwestycyjnych i tworzenie nowych miejsc pracy. Analizy przeprowadzone przez Ministerstwo Finansów potwierdzają, iż zainteresowanie przedsiębiorców prowadzeniem działalności na terenach SSE jest duże, szczególnie w przypadku podatników CIT. O atrakcyjności preferencji świadczy nie tylko wrastająca liczba podatników z nich korzystających, ale przede wszystkim wzrost wartości dochodów zwolnionych z podatku (Preferencje 2012, s. 35 i nast.). Kluczowa z punktu widzenia gospodarki i finansów publicznych jest realizacja celów stawianych przy tworzeniu SSE. Przeprowadzane analizy pokazują, że cele z zakresu aktywizacji gospodarczej regionów biedniejszych nie zawsze były prawidłowo realizowane. Poniesione przez przedsiębiorstwa nakłady inwestycyjne nie okazały się skuteczną dźwignią rozwoju regionów. W latach 2010–2011 dochody zwolnione z podatku były wyższe od nakładów inwestycyjnych. Co więcej, największe nakłady inwestycyjne ponoszono w regionach charakteryzujących się relatywnie wyższym poziomem rozwoju gospodarczego niż pozostałe regiony, w których funkcjonują SSE (Preferencje 2012, s. 35 i nast.).

Analizując wyniki oceny efektywności podatku od osób prawnych coraz częściej słyży się opinie, że podatek CIT w Polsce jest wysoce nieefektywny. Potwierdzają to konkretne fakty. „I tak, dochody budżetowe z tytułu podatku dochodowego od osób prawnych wyniosły w 2010 roku niecałe 21,8 mld

zł. W tym samym okresie prawie 337 tys. przedsiębiorstw oraz 3,9 tys. banków i instytucji finansowych osiągnęło przychody w wysokości 5,731 bln zł (2,639 bln zł przedsiębiorstwa oraz 3,093 bln zł banki i inne instytucje finansowe). Koszty uzyskania tych przychodów wyniosły 5,557 bln zł (2,494 bln zł – przedsiębiorstwa oraz 3,063 bln zł – banki). Wyniki te wskazują, iż przeciętnie przedsiębiorstwa i banki uzyskały dochód w wysokości odpowiednio 5,5% i 1% przychodów. Podatek należny zapłaciło tylko 36% przedsiębiorstw i 54% wszystkich banków i instytucji finansowych. Wysokość opłaconego podatku wyniosła: 23,5 mld zł (0,9% przychodu) w przypadku przedsiębiorstw oraz 5,5 mld zł w przypadku banków (0,2% przychodu).” (Grajewska i inni 2016, s. 142-143). Przytoczone powyżej dane statystyczne wskazują więc, że funkcjonowanie podatku CIT jest w Polsce wysoce nieefektywne.

Warto zwrócić uwagę, że redukcja opodatkowania dochodów z kapitału mogłaby objąć również inne, oprócz stawki CIT, elementy tego systemu. Wśród rozwiązań wskazywanych najczęściej wymieniane są: „ograniczenie katalogu kosztów niestanowiących kosztów uzyskania przychodów oraz uproszczenie zasad podatkowych” (Rosiński 2008, s.163-165). Pojawiają się także pomysły/propozycje znacznie szerszych zmian, tj.: „zniesienie opodatkowania dywidend, przejście na roczne rozliczenie podatku CIT (lub zmniejszenie częstotliwości uiszczania podatku CIT i składania deklaracji), likwidację opodatkowania zysków kapitałowych oraz dochodów z odsetek lokat bankowych lub umożliwienie odliczania strat kapitałowych od dochodów uzyskiwanych z innych źródeł” (Rzońca 2008, 35 i nast.). Należy podkreślić, że relatywnie niska stawka CIT w Polsce nie jest wielkim atutem w konkurencji podatkowej z nowymi krajami członkowskimi Unii Europejskiej. Jedną z przyczyn takiego stanu rzeczy jest stopień uciążliwości podatków w Polsce, o którym mowa będzie dalej.

Wyniki corocznych raportów Banku Światowego i Pricewaterhouse Coopers, zawierających międzynarodowy przegląd i ocenę systemów podatkowych na świecie (Raport „Paying Taxes 2011. The Global Picture”) plasują Polskę na 121 miejscu na świecie, na 183 państwa uwzględnione w badaniach. Na nieprzyjazny charakter polskiego systemu podatkowego składają się między innymi: ilość funkcjonujących w systemie obciążeń podatkowych i parapodatkowych, niejasne przepisy, sprzeczne interpretacje czy też mnożenie niepotrzebnych wymogów. Sprawia to, że polski system podatkowy jest jednym z najdroższych, ponieważ: „administracyjne koszty poboru podatków w Polsce wyniosły w 2009 roku 1,72% przychodów podatkowych ogółem (w przy-

chodach nie uwzględnia się obowiązkowych składek na ubezpieczenia społeczne). Dla porównania, analogiczne koszty w Estonii czy też w Szwecji, gdzie wszystkie podatki przedsiębiorcy mogą regulować za pośrednictwem Internetu, wynosiły zaledwie 0,4%” (Tax Administration 2011, s. 126).

Poprawa oceny systemu podatkowego w Polsce nie będzie możliwa bez uproszczenia podatków oraz zmniejszenia uciążliwości całego systemu. Skupiając się tylko na problematyce opodatkowania przedsiębiorstw, uproszczenie podatków to przede wszystkim zastąpienie dotychczasowych podatków dochodowych od osób fizycznych (PIT) oraz osób prawnych (CIT) podatkiem od dochodów osobistych oraz podatkiem od przedsiębiorstw, tj. od działalności gospodarczej, bez względu na formę jej prowadzenia. Ograniczy to występowanie zjawiska podejmowania decyzji gospodarczych pod wpływem przesłanek wynikających z cech systemu podatkowego (wybór formy prowadzenia działalności gospodarczej najlepszej z punktu widzenia potrzeb prowadzonej działalności nie zaś najkorzystniejszej podatkowo).

Zmniejszenie uciążliwości systemu podatkowego w Polsce mogłoby nastąpić, zgodnie z raportem Pricewaterhouse Coopers, w skutek m.in.: (Tax Administration 2011, s. 75 oraz Grajewska i inni tom1, s. 145-146).

- Zmniejszenia częstotliwości płacenia podatków, w tym CIT.
Coraz więcej państw odchodzi od systemu uiszczania miesięcznych zaliczek na podatek dochodowy. Z ustaleń autorów raportu wynika, iż w co najmniej 35 krajach podatek CIT płacony jest w cyklu kwartalnym lub dłuższym. Większość z tych krajów to kraje europejskie.
- Odejście od zasady natychmiastowej wykonalności decyzji.
W polskim prawie organy podatkowe mogą wyegzekwować zaległy podatek przed zakończeniem podstępowania. Oznacza to, iż złożenie odwołania od decyzji organu podatkowego nie wstrzymuje egzekucji spornych zobowiązań podatkowych. Wykonalność decyzji powinna zostać wstrzymana do momentu rozstrzygnięcia sporu przez sąd lub przynajmniej organ podatkowy drugiej instancji.
- Upowszechnienie e-deklaracji.
Prawo do składania deklaracji drogą elektroniczną przysługuje w Polsce wszystkim podatnikom. Niestety taki sposób rozliczania się z organami podatkowymi należy do rzadkości. Warunkiem koniecznym upowszechnienia e-deklaracji jest uproszczenie warunków, jakie trzeba spełnić dla ich stosowania oraz przeprowadzenie szerokiej kampanii informacyjnej.

- Poprawa języka przepisów podatkowych.

Ogólnoświatowe tendencje wskazują, że znaczenie podatku dochodowego od osób prawnych jako źródła wpływów budżetowych także w Polsce w przyszłości będzie malało. Niemniej jednak podatek ten pozostanie nadal bardzo ważnym narzędziem polityki gospodarczej państw. W Polsce jednym z ważniejszych zadań, stojących przed decydentami polityki ekonomicznej w obszarze opodatkowania dochodów przedsiębiorstw, jest zachowanie niezależności podatkowej w ramach UE. Dotychczasowe decyzje o obniżeniu stawek podatki CIT w Polsce były słuszne i korzystne dla gospodarki. Zdaniem wielu autorów brak przewagi w obszarze innowacyjności gospodarki Polska powinna równoważyć, m.in. poprzez wprowadzanie korzystnych rozwiązań fiskalnych, podnosząc w ten sposób swoją konkurencyjność na rynku międzynarodowym (Grądalski, 2007). Silna konkurencja o napływ bezpośrednich inwestycji zagranicznych może sprawiać, że coraz więcej krajów ma w wyniku tego możliwość poprawiania warunków prowadzenia biznesu. Stąd też również w Polsce rozwiązania dotyczące CIT powinny cały czas pozostawać konkurencyjne w stosunku do innych państw, zabiegających o zagranicznych inwestorów. Kontynuowane powinny być działania mające na celu zminimalizowanie kosztów obsługi administracyjnej tego podatku, co nie tylko odciąży aparat skarbowy, ale również przyniesie inne korzyści (Grajewska i inni tom 1, s. 146).

4. NIEKTÓRE REKOMENDACJE ROZWIĄZAŃ ODNOSZĄCYCH SIĘ DO VAT

Obciążenia gospodarstw domowych podatkiem VAT w Polsce systematycznie rosną. Co więcej, obciążają one głównie gospodarstwa najuboższe, znajdujące się w I grupie dochodowej. Oznacza to zatem, iż ewentualną decyzję o ograniczeniu stosowania stawek obniżonych VAT w Polsce powinna poprzedzać wnikliwa analiza dotycząca efektywności stosowanych preferencji podatkowych oraz ich wpływu na gospodarstwa domowe. Takim działaniom nie powinien przyświecać wyłącznie cel fiskalny (Grajewska i inni tom 1, s. 184).

W myśl rozważań dotyczących kształtu ewentualnej reformy podatkowej w Polsce i kierunku konsolidacji budżetowej podatek VAT powinien zajmować jedną z głównych pozycji. Jego reforma w Polsce, jak również we wszystkich krajach UE, powinna skutkować stworzeniem systemu, który powinien być:

(Communication 6.12.2011, COM (2011) 851 final oraz Grajewska i inni tom 1, s. 181).

- prosty – podatnik ma mieć do czynienia ze zbiorem jasnych i w miarę najprostszych przepisów.
- skuteczny i neutralny – zapewniający pozyskiwanie większych dochodów podatkowych przy mniejszych tego kosztach i przy poszerzeniu bazy podatkowej gwarantujący neutralne dla budżetu obniżenie stawki podstawowej.
- solidny i odporny na nadużycia – konstrukcja systemu podatkowego powinna sprzyjać maksymalizacji dochodów faktycznie pobranych, ograniczaniu nadużyć oraz przypadków unikania opodatkowania.

Polska ma jedną z najwyższych stawek podstawowych VAT w Unii Europejskiej. Wzrost roli podatków pośrednich w strukturze podatkowej powinien więc następować nie przez dalsze podwyższanie stawki standardowej VAT, a raczej przez poszerzanie bazy podatkowej i ograniczenie stosowania stawek obniżonych (Grajewska i inni tom 1, s. 181-182).

Jest to zbieżne z rekomendacjami Komisji Europejskiej z 2011 r. stwierdzającymi, że: „poszerzenie bazy podatkowej i ograniczenie stosowania obniżonych stawek VAT może przyczynić się do wzrostu przychodów podatkowych bez konieczności podnoszenia stawek podstawowych, a w niektórych krajach nawet przy jednoczesnym obniżeniu bazowej stawki VAT” (Communication from. COM (2011) 851 final). Wcześniejsze (z 2007 roku) badania Komisji Europejskiej potwierdzały, że, „(...) jednolita stawka podatku VAT jest najlepszym wyborem z czysto ekonomicznego punktu widzenia. Krok w kierunku bardziej ujednoczonych stawek ma zatem znaczące zalety. Po pierwsze, mniej skomplikowana struktura stawek przyniesie istotne oszczędności w zakresie kosztów przestrzegania przepisów przez przedsiębiorstwa i administracje podatkowe. Po drugie, przyczyni się do zmniejszenia zakłóceń w funkcjonowaniu rynku wewnętrznego. Po trzecie – zapewni poprawę „dobrobytu konsumentów” w porównaniu z obecną sytuacją (...)”. (Komunikat Komisji... KOM (2007)380 wersja ost., s. 4 oraz Grajewska i inni tom 1, s. 182). W związku z powyższym pierwszą i najważniejszą zmianą w opodatkowaniu towarów i usług w Polsce mogłoby być wprowadzenie jednolitej stawki VAT lub zdecydowane ograniczenie wykorzystywania stawek zredukowanych. (Komunikat Komisji...KOM (2007)380 wersja ost., s. 4 i nast.). System podatku VAT oparty o jednolitą stawkę funkcjonuje na przykład w Danii, gdzie jedyna 25 proc. stawka podatku VAT obejmuje wszystkie towary i większość usług. Nie

funkcjonują tam stawki zredukowane (istniejąca stawka zero procent, będąca wynikiem regulacji wspólnotowych UE, obejmuje wyłącznie towary i usługi eksportowane).

Wprowadzenie jednolitej stawki podatku VAT, niższej od dotychczasowej standardowej, mogłoby zwiększyć wpływy budżetowe oraz podnieść konkurencyjność polskich towarów i usług objętych jedną z najwyższych stawek VAT w Europie. Zgodnie z wynikami wielu przeprowadzanych badań (Grajewska i inni tom1, s. 182-183) wielość stawek VAT zniechęca również potencjalnych inwestorów zagranicznych do podjęcia działalności w innym państwie (Komunikat Komisji...KOM (2007)380 wersja ost., s. 4 i nast.). Poza tym ujednoczenie stawek pozwoliłoby na ograniczenie nadużyć podatkowych ze strony podatników, wykorzystujących zróżnicowane stawki podatkowe VAT do różnego rodzaju oszustw podatkowych. Wielość stawek podatkowych jest również przyczyną wielu problemów interpretacyjnych, na których wyjaśnienia tracą czas przedsiębiorcy oraz urzędnicy. Obniżone stawki podatku VAT oraz wielość zwolnień i wyłączeń przyczyniają się do nadmiernego skomplikowania polskiego systemu podatkowego.

Decyzja w sprawie wprowadzenia jednolitej stawki VAT powinna obejmować nie tylko analizę skutków budżetowych takiej zmiany, ale także wpływu likwidacji stawek zredukowanych na gospodarkę. Niższe stawki VAT, szczególnie na usługi świadczone lokalnie, mogą skłaniać do poświęcania większej ilości czasu pracy zawodowej niż na wykonywanie prostych prac domowych. Następuje wówczas przesunięcie działalności wykonywanych samodzielnie przez gospodarstwa domowe w kierunku gospodarki formalnej. (Komunikat Komisji...KOM (2007)380 wersja ost., s. 5 i nast.). Zróżnicowane stawki podatku VAT nie są najlepszym sposobem walki z nierównościami dochodowymi w społeczeństwie. Wyniki badań KE wskazują, że: „zredukowane stawki VAT mogą skutecznie uczestniczyć w redukcji nierówności dochodowych tylko wtedy, gdy udział wydatków konsumpcyjnych na towary i usługi objęte obniżoną stawką, w stosunku do wydatków całkowitych, jest „(...) stały w czasie i wystarczająco zróżnicowany pomiędzy grupami o wysokich i niskich dochodach (...)” (Komunikat Komisji...KOM (2007)380 wersja ost., s. 5 i nast.).

Należy jednak podkreślić, że z uwagi na regresywny charakter podatku VAT, wzrost udziału podatków pośrednich w łącznych obciążeniach podatkowych oznacza przerzucenie ciężaru podatkowego z gospodarstw bogatych na gospodarstwa uboższe. Prowadzi to do wzrostu nierówności dochodowych, których negatywny wpływ na wzrost gospodarczy, szczególnie w krajach

o niższym dochodzie PKB *per capita*, został wielokrotnie potwierdzony w badaniach empirycznych (Barro 2000, s. 5-22). Wyniki badań nad konsekwencjami redystrybucyjnymi opodatkowania konsumpcji indywidualnej w Polsce wskazują na: nierównomierne rozłożenie obciążeń i efektów redystrybucyjnych w społeczeństwie, brak założenia konkretnych celów w przypadku obniżonych stawek VAT oraz niebezpieczeństwo zwiększania obciążeń podatkowych najuboższych grup społecznych w wyniku dalszego dostosowywania podatku VAT do wymogów UE (Guziejewska 2011, s. 176).

Wyniki raportu o preferencjach podatkowych w Polsce opracowanego w 2012 roku przez Ministerstwo Finansów wskazywały dużą liczbę tych preferencji i ich małą skuteczność. Najwyższe preferencje podatkowe w Polsce (pod względem wartościowym) dotyczą właśnie podatku VAT. Zasadniczo są one związane są z obniżonymi stawkami, ale sięgają znacznych sum: „globalne preferencje podatkowe funkcjonujące w podatkach konsumpcyjnych wyniosły w 2011 roku⁴², 1mld zł, z czego 98% dotyczyło opodatkowania VAT. Dla przykładu obniżona stawka VAT na roboty budowlane dotyczące budownictwa mieszkaniowego ograniczyła wpływy do budżetu państwa o 11 mld zł.” (Preferencje, 2012, s.48 i nast.).

Analiza skuteczności funkcjonujących w polskim systemie preferencji wskazuje na mały stopień ich ukierunkowania na określone cele społeczne i gospodarcze, mało skuteczne adresowanie ulg, czy też niespełnianie pierwotnie stawianych celów. Oznacza to, że efektywność systemu preferencji podatkowych jest bardzo niska. Wprowadzenie niektórych stawek obniżonych miało swoje pozytywne konsekwencje, to osiągnięty cel nie był zbieżny z tym założonym – np. obniżka stawki VAT na usługi pracochłonne z 22% do 7% (obecnie – 8%) (Grajewska i inni tom 1, s. 184). Celem było zmniejszenie cen na tego rodzaju usługi, zwiększenie popytu i redukcja szarej strefy. Autorzy raportu (Preferencje, 2012, s.48) potwierdzają, że obniżenie stawki VAT na usługi pracochłonne stanowiło istotny impuls do rozwoju tego rynku – wzrosła liczba podatników VAT oraz wartość zrealizowanych przez nich transakcji. Obniżenie stawki VAT nie przyniosło jednak oczekiwanego spadku cen. Wprost przeciwnie, zauważono nawet ich wzrost (Preferencje, 2012, s. 48).

Rzetelna ocena wszelkich zmian dokonywanych w konstrukcji poszczególnych podatków wymaga uwzględnienia ich znaczenia w całym systemie podatkowym, tj. opodatkowania bezpośredniego i pośredniego. W reformowaniu podatku VAT należy brać pod uwagę wiele trudnych kontrowersji i sprzeczności, w szczególności takich jak: (Grajewska i inni tom1, s. 185).

1. Likwidacja ulgowych stawek regresywnego podatku VAT powinna być oceniana przez pryzmat znaczenia przeciwwagi dla ewentualnej wysokiej progresji w podatku PIT.
2. Nie można tego rozpatrywać wyłącznie w kontekście aktualnych potrzeb fiskalnych państwa.
3. Oparcie struktury dochodów podatkowych w większym stopniu na dochodach z podatków pośrednich musi odzwierciedlać przyjęte zasady i uwarunkowania polityki fiskalnej oraz cele długoterminowej polityki społeczno-gospodarczej kraju.
4. Rozszerzenie bazy podatkowej, ograniczenie stosowania stawek zredukowanych, uproszczenie systemu i jednocześnie zmniejszenie możliwości nadużyć podatkowych mogłoby przyczynić się w Polsce do zwiększenia dochodów podatkowych.
5. To w/w z kolei mogłoby posłużyć do pożądanej – z punktu widzenia długofalowego wzrostu gospodarczego – zmiany struktury systemu podatkowego w Polsce, tj. obniżanie ciężarów podatkowych nakładanych na dochody ludności, kosztem zwiększania udziału podatków konsumpcyjnych, w tym VAT, w dochodach podatkowych ogółem.
6. Należy jednak podkreślić, że taki kierunek konsolidacji budżetowej może być, przy niezmienionej strukturze opodatkowania bezpośredniego, trudny do zaakceptowania społecznie. W dodatku w największym stopniu obciążą nisko sytuowane gospodarstwa domowe.

ZAKOŃCZENIE

W obecnych warunkach funkcjonowania gospodarki światowej, ugrupowań integracyjnych i poszczególnych krajów (w tym tutaj analizowanej Polski) zachodzi szczególnie uzasadniona potrzeba prowadzenia rozważań wchodzących w tematyczny zakres artykułu: Podatki i fiskalizm w pokonywaniu współczesnych zjawisk kryzysowych. Kontrowersje wokół zakresu stosowania fiskalizmu w Polsce w warunkach epidemii COVID 19. Wprawdzie sytuacje kryzysowe znane są od dawna, ale każdy następny kryzys jest pod wieloma względami inny od poprzednich. Nowe, a tym bardziej współcześnie zaistniałe, uwarunkowania funkcjonowania gospodarki i społeczeństwa, wymagają weryfikacji wielu poprzednio już podejmowanych nawet skutecznych (ale też i tych, które zawiodły) rozwiązań. Nie ulega też wątpliwości, że do takich należą także te, które zostały zaprezentowane w tym opracowaniu.

Reasumując już można stwierdzić, że w Polsce w tym zakresie szczególnego rozstrzygnięcia wymagają następujące kwestie:

1. Należy rozważyć połączenie zalet sprawiedliwego rozłożenia obciążeń podatkowych i hamowania nadmiernego rozwarstwienia dochodowego. Ostatnia obniżka podatków dochodowych w Polsce nie przyniosła efektów gospodarczych, a przyczyniła się do jeszcze większego rozwarstwienia dochodowego społeczeństwa.
2. Stworzyć system podatkowy przede wszystkim przejrzysty i nieskomplikowany.
3. W/w jest jednak możliwe tylko wraz z rewizją funkcjonujących w systemie ulg i zwolnień podatkowych.
4. Dopiero eliminacja tych, tylko z pozoru prospołecznych, instrumentów i uproszczenie systemu podatkowego może zapoczątkować proces ewentualnego obniżania stawek w systemie opodatkowania dochodów ludności.
5. Redukcja opodatkowania bezpośredniego nie będzie możliwa bez gruntownej reformy finansów publicznych.
6. Ryzyko redukcji opodatkowania PIT w Polsce, ponieważ podobne tego zabiegi w 2009 roku (wprowadzenie dwuszczeblowej skali podatkowej: 18% i 32%) zmniejszyły wpływy budżetowe o 16–17 mld zł rocznie. Skumulowane skutki finansowe obniżania podatków (obniżenie CIT, obniżenie składki rentowej, ulga PIT z tytułu wychowywania dzieci, przejście na dwuszczeblową skalę PIT) w Polsce w okresie 2004–2009 szacowane są na 55–56 mld zł. (Krajewska i inni, 2011, s. 259)
7. obniżenie obciążeń fiskalnych w Polsce nie będzie możliwe bez zdecydowanych działań w kierunku ograniczenia wydatków państwa i równoważenia budżetu.
8. Obniżaniu podatków najbardziej sprzyja polityka ożywienia gospodarczego.
9. Dokonywanie reform w okresie recesji może być bardzo groźne dla stanu finansów publicznych.

Oprócz rozważań poczynionych także zazwyczaj w końcowych częściach (paragrafach) tego opracowania i wyżej zaprezentowanych uogólnień, można dalej stwierdzić także *zasadność* postawienia i pozytywne zweryfikowanie we Wprowadzeniu zapisanej hipotezy badawczej. Wiadomo, że zakres stosowanego fiskalizmu wywiera określone bieżące i przyszłe (średnio i nawet długookresowe) skutki społeczno-gospodarcze. Jest to ważnym i wyjątkowo trudnym

dylematem wyboru w polityce z tego zakresu, bowiem także i w tym obszarze nie zawsze jest możliwa do zastosowania racjonalność w skonfrontowaniu teraźniejszości z przyszłością. Mając powyższe na uwadze można będzie odnieść się do analizy, jak to sugeruje podtytuł: „Polski Ład w konfrontacji z w/w rekomendacjami” części Podsumowania, do tzw. „Pięciu fundamentów Polskiego Ładu”, dotyczących zmian w (s.25): 1. Służbie zdrowia, 2. Obniżka podatków, 3. Inwestycje tworzące nowe miejsca pracy, 4. Budownictwo mieszkaniowe, 5. Emerytury bez podatków.

Zaprezentowany ostatnio i poddawany konsultacjom społecznym Polski Ład to: więcej niż plan odbudowy, to strategia cywilizacyjnej zmiany.¹ Jest on lekcją wyprowadzoną z pandemii COVID 19, której nie były w stanie oprzeć się nawet najsilniejsze państwa i gospodarki świata. Zamrożona została cała światowa gospodarka i wybuchł najpoważniejszy w historii ostatnich dziesięcioleci światowy kryzys. Zaprezentowane w nim podsumowanie polityki społeczno-gospodarczej lat 2015-2021 pokazuje (wykres 1., s. 15), że najważniejszy cel (76-80% zamożności europejskich społeczeństw) Strategii na rzecz Odpowiedzialnego Rozwoju został osiągnięty z wynikiem 77%.²Osiągnięcia te dobitnie uzupełniają także dokonania w innych obszarach życia społeczno-gospodarczego: 1. Spadek odsetka osób zagrożonych ubóstwem lub wykluczeniem społecznym z 23,8 % w 2015 r. do 18,2% w 2019 r. (wykres 2., s.16), 2. wzrost o 24,6 % wysokości średniego wynagrodzenia rocznego (wykres 3., s.17). 3. Poprawa głównych wskaźników makroekonomicznych (bezrobocie, zagraniczny dług publiczny, zatrudnienie w sektorze przedsiębiorstw, przeciętne wynagrodzenie, eksport (wykres 4., s.18).

W Polskim Ładzie zaprezentowane dane pokazują, że: gospodarka Polski kryzys przechodzi lepiej niż większość gospodarek Europy i z tym na ogół można zgodzić się. Spośród wielu tego argumentów świadczą o tym zwłaszcza następujące:

1. Jeden z najniższych (po Irlandii, Litwie i Luksemburgu) w UE spadek tempa wzrostu gospodarczego (-2,7%) wg szacunków Komisji Europejskiej (wykres 9., s.21);

¹ POLSKI ŁAD, s.12.W kontekście tego należy jednak podkreślić, że nie jest to jeszcze oficjalny dokument rządowy będący podstawą realizacji (wdrażania) określonych reform społeczno-gospodarczych w Polsce – nie tak jak sprzed kilku lat opublikowana i dalej społecznie konsultowana Konstytucja dla Biznesu. W odróżnieniu od Polskiego Ładu była ona pakietem aktów prawnych wdrażających obrany kierunek reformowania realnej gospodarki Polski.

² PKB per capita wg parytetu siły nabywczej w relacji do średniej UE wg danych i prognozy Międzynarodowego Funduszu Walutowego (w %).

2. Korzystne zmiany innych wielkości i stanów gospodarczych (wykres 10, s.21 – porównanie pakietów fiskalnych – jako % PKB – Polski i wybranych krajów G20 z 2020 roku w porównaniu do stanu z okresu (2009r.) ostatniego kryzysu finansowego);
3. Polska (wraz z Danią, Estonią i Litwą) znalazła się w gronie czterech (4) państw UE o najbardziej bezpiecznych finansach w perspektywie krótko i długookresowej (s.22).
4. Podniesiony wyżej (punkt 3.) i na ogół też dość powszechnie akceptowalny fakt istnienia „bezpiecznych finansów” nie zwalnia jednak z obowiązku ich doskonalenia w dostosowywaniu do nowopowstałych (kryzysowych) uwarunkowań funkcjonowania gospodarki.
5. Nie znikają także istniejące w Polsce i w tym opracowaniu podnoszone kontrowersje w kwestiach uwarunkowań kształtowania i wydatkowania w Polsce dochodów publicznych z podatków (fiskalizm) w warunkach kryzysowych i epidemii COVID 19. Można nawet twierdzić, że: nie tylko nie znikają, a wręcz odwrotnie – zyskują one coraz bardziej na znaczeniu.

Literatura:

Barro, R. J. (2000). Inequality and Growth in a Panel of Countries, *Journal of Economic Growth*, Vol. 5 (1), Springer.

Borcuch, A., Tomczyk M. red. (2020). *Znaczenie ekonomii we współczesnym świecie*, Wydawnictwo Naukowe ARCHAEGRAPH, Łódź-Kielce

Borodo, A. (2010). *Polskie prawo finansowe zarys ogólny*, Towarzystwo Naukowe Organizacji i Kierownictwa „Dom Organizatora, Toruń.

Bukowski, M., Kowal, P., Lewandowski, P., Zawistowski, J.(2005). *Struktura i poziom wydatków i dochodów sektora finansów publicznych a sytuacja na rynku pracy. Doświadczenia międzynarodowe i wnioski dla Polski*, Narodowy Bank Polski, Warszawa.

Ciborowski, R. (2009). *Uwarunkowania kryzysów w austriackiej szkole ekonomii*, [w:] *Od Wielkiego Kryzysu Gospodarczego do Wielkiego Kryzysu Finansowego. Perturbacje w gospodarce światowej w latach 1929-2009*, J. Kaliński, M. Zalesko (red.), Wydawnictwo Uniwersytetu w Białymstoku, Białystok.

Communication from the Commission to the European Parliament, the Council and the European Economic and Social Committee on the Future of VAT –Towards a Simpler, More Robust and Efficient VAT System Tailored to the Single Market (2011). European Commission, Brussels, , COM 851 final.

Dziemianowicz, R. (2009). *Kryzys „Państwa Podatków”. Granice fiskalizmu*, [w:] *Od Wielkiego Kryzysu Gospodarczego do Wielkiego Kryzysu Finansowego. Perturbacje w gospodarce światowej*

wej w latach 1929-2009, J. Kaliński, M. Zalesko (red.), Wydawnictwo Uniwersytetu w Białymstoku, Białystok.

Gomułowicz, A., Mączyński, D. (2016). *Podatki i prawo podatkowe*, Wydanie 8. Seria Akademicka, Wolters Kluwer, Warszawa.

Grajewska, M., Maksimczuk, A., Świerczewska-Gąsiorowska, A. (2016). *Fiskalizm a aktywność gospodarcza w Polsce. Aspekty ekonomiczno-prawne, granice stosowania, skutki*, tom drugi, *Wpływ niektórych elementów składowych fiskalizmu na rozwój przedsiębiorczości i sektora MŚP W Polsce. Aspekt prawny z elementami porównań międzynarodowych*, Wydawnictwo Uczelniane Państwowej Wyższej Szkoły Zawodowej im. Prof. Edwarda F. Szczepanika w Suwałkach, Suwałki.

Grajewska, A Maksimczuk, A. Świerczewska-Gąsiorowska, A. (2016). *Fiskalizm a aktywność gospodarcza w Polsce. Aspekty ekonomiczno-prawne, granice stosowania, skutki*, tom pierwszy, *Podatek dochodowy od osób prawnych (CIT) oraz od towarów i usług (VAT). Podstawy prawne i wpływ fiskalizmu na wzrost gospodarczy w Polsce*, Wydawnictwo Uczelniane Państwowej Wyższej Szkoły Zawodowej im. Prof. Edwarda F. Szczepanika w Suwałkach, Suwałki.

Grądalski, F. (2007). *Wstęp do teorii opodatkowania*, Oficyna Wydawnicza SGH, Warszawa

Grądalski, F.(2007). *Teoretyczne aspekty reformowania systemu podatkowego – zarys modelu referencyjnego dla Polski*, (w:) *O nowy ład podatkowy w Polsce*, J. Ostaszewski (red.), Oficyna Wydawnicza SGH, Warszawa.

Grinin, L., Grinin, A. (2016). *The sixth Kondratieff wave and the cybernetic revolution*, (w:) *Globalistics and globalization studies: Global Transformations and Global Future*, Volgograd: Uchitel Publishing House.

Guziejewska, B. (2011). Dysfunkcje systemu podatków bezpośrednich i pośrednich w Polsce, *Zeszyty Naukowe Polskiego Towarzystwa Ekonomicznego*, nr 10.

von Hayek, F. (1996). *Monetary Theory and the Trade Cycle*, A. M. Kelley, New York.

Jorda, O., Schularick, M., Taylor, Macrofinancial, A. M. (2016). History and the new business cycle facts, *National Bureau of Economic Research*, tom 22743, DOI: 10.3386 / w22743.

Kaliński, J., Zalesko, M. red. (2009). *Od Wielkiego Kryzysu Gospodarczego do Wielkiego Kryzysu Finansowego. Perturbacje w gospodarce światowej w latach 1929-2009*, Wydawnictwo Uniwersytetu w Białymstoku, Białystok

Kleiber, M. (2013). *Globalne zagrożenia – niepotrzebne zmartwienie czy powód do racjonalnej refleksji* [w:] E. Mączyńska, J. J. Michałek, J. Niżnik (red.), *Kryzysy systemowe*, Polska Akademia Nauk, Komitet Prognoz „Polska 2000 Plus”, Warszawa.

Korotayev, A., Tsirel, S. (2010). *A spectral analysis of world GDP dynamics: Kondratieff Waves, Kuznets Swings, Juglar and Kitchin Cycles in global economic development and the 2008–2009 economic crisis*, Structure and Dynamics tom 4(1), <https://escholarship.org/uc/item/9jv108xp>,

Komunikat Komisji do Rady i Parlamentu Europejskiego w sprawie stawek VAT innych niż podstawowe SEC (2007), Komisja Wspólnot Europejskich, Bruksela.

Krajewska, A., Krajewski, P. (2011). Rozkład obciążeń podatkowych w Polsce, *Acta Universitatis Lodziensis. Folia Oeconomica*, nr 248, s. 259.

Krajewska, A. (2012). *Podatki w Unii Europejskiej. Długookresowe tendencje i reakcja na kryzys*, PWE, Warszawa

von Mises, L (2006). *The Causes of the Economic Crises*, Ludwig von Mises Institute, Auburn .

Lotko, E., Zawadzka-Pąk (2018). *Prawnofinansowe instrumenty ograniczania deficytu i długu publicznego w Polsce na tle doświadczeń europejskich*, Wydawnictwo Temida 2, Białystok
 Maksimczuk, M. (2020). *Fiskalizm a wzrost gospodarczy. Analiza wybranych wyników badań ze światowej i polskiej literatury*, (w:) A. Borcuch, M. Tomczyk, (red.), *Znaczenie ekonomii we współczesnym świecie*, Wydawnictwo Naukowe ARCHAEGRAPH, Łódź-Kielce, s. 143-153.

Mączyńska, E., J. J. Michałek, J. J., Niżnik, J. red. (2013). *Kryzysy systemowe*, Polska Akademia Nauk, Komitet Prognoz „Polska 2000 Plus”, Warszawa.

Neofidow, L., Neofidow, S., (2014). *The sixth Kondratieff. The new long wave in global economy. Sankt Augustin: CreateSpace Independent Publishing Platform.*

Nizioł, K.(2009). *Próba zdefiniowania długu publicznego*, *Roczniki Prawnicze*, nr 20,

Ostaszewski, J. red., (2007). *O nowy ład podatkowy w Polsce*, Oficyna Wydawnicza SGH, Warszawa.

Owsiak, S. (2013). *Finanse publiczne. Teoria i praktyka*. wyd. III, PWN, Warszawa

Pancer-Cybulska, E. (2018). *Działania UE wobec krajów dotkniętych kryzysem fiskalnym*, *Studia Ekonomiczne. Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Katowicach*, nr 347.

POLSKI ŁAD, Warszawa 2020,

Poniatowicz, M.(2005). *Dług publiczny w systemie finansowym jednostek samorządu terytorialnego (na przykładzie miast na prawach powiatu)*, Wydawnictwo Uniwersytetu w Białymstoku, Białystok.

Preferencje podatkowe w Polsce, (2012). Ministerstwo Finansów, Warszawa

Robins, T.(1934). *The great Depression*, MacMillan, London

Rochbard, M. (1975). *Ameriica's Great Depression*, Sheed and Word, Kansas.

Ruśkowski, E. (2018). *Finanse publiczne i prawo finansowe. Instrumenty prawnofinansowe i warunki ich stosowania*. Temida, Białystok.

Rzońca, A., Czarnecka-Żochowska K., Pabiański T. (2008). *Jak podatki mogą nas przybliżyć do cudu gospodarczego?* Fundacja FOR Pricewaterhouse Coopers, Warszawa.

Tax Administration in OECD and Selected Non-OECD Countries: Comparative Information, Series (2011), OECD, Paris.

Tomkiewicz, J. (2005). *Polityka fiskalna a proces formowania się kapitału w gospodarkach postojalistycznych*, w: *Finanse publiczne a wzrost gospodarczy*, J. Tomkiewicz (red.), Wyd. WSPiZ im. Koźmińskiego w Warszawie, Warszawa.

Tomkiewicz, J. red. (2005). *Finanse publiczne a wzrost gospodarczy*, Wyd. WSPiZ im. Koźmińskiego w Warszawie, Warszawa.