

Anna Nowak

KONKURENCJA MIĘDZY FUNKCJAMI PODATKOWYMI

1. Wstęp

Często warunki gospodarcze i społeczne epoki implikowały zmiany zasad i funkcji podatkowych, jakim ulegał system podatkowy. Niemniej fundamentalną przyczyną podatków zawsze była i jest nadal konieczność realizowania przez państwo jego zadań. Finansowanie wydatków publicznych poprzez środki pochodzenia podatkowego miało historycznie różny zakres, w zależności od roli, jaką państwu przypisywała ówczesna doktryna polityczna. Szkoła liberalna sprowadzała państwo do roli „stróża nocnego”, negując możliwość wpływu podatków na środowisko gospodarcze i społeczne. W opozycji do niej A. Wagner (szkoła niemiecka) głosił, iż państwo powinno aktywnie kształtować politykę gospodarczą i społeczną. Współczesna teoria neutralności podatkowej opowiada się za unikaniem sytuacji, w której opodatkowanie powodowałoby zaburzenia mechanizmu rynkowego, faworyzując pewne typy obiegu gospodarczego, dyskryminując inne [Gaudement, Molinier 2000, s. 423].

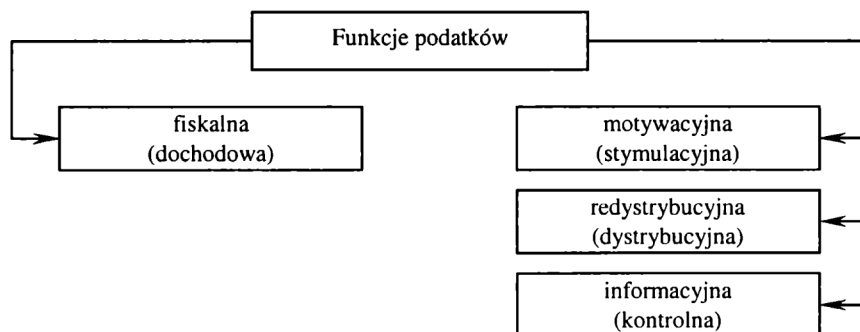
Celem niniejszego opracowania jest wskazanie na inne niż dochodowe funkcje podatkowe, przedstawienie ich cech pozytywnych i negatywnych oraz ocena ich wpływu na kształtowanie systemu podatkowego. Jest nim także próba zwrócenia uwagi na niekorzystne dla gospodarki i społecznie niepożądane przewagi w tej swoistej konkurencji.

2. Klasyfikacja funkcji podatkowych

Ze względu na wieloletnią tradycję naukową oraz cel, jakiemu odpowiada konkretne zestawienie porównawcze funkcji podatkowych, w teorii podatków różnie prezentowany jest zbiór celów stanowienia podatków, przenoszony często na katalog funkcji systemu podatkowego [Gail 1992, s. 124]. Typologie te charakteryzują funkcje podatków w zamkniętym katalogu zadań, jakie powinny one spełniać, eksponując i agregując je w pożądanym dla danego autora sposób.

Popularna typologia funkcji podatków eksponuje, obok tradycyjnej funkcji fiskalnej (dochodowej), funkcje: motywacyjną (stymulacyjną), redystrybucyjną (dys-

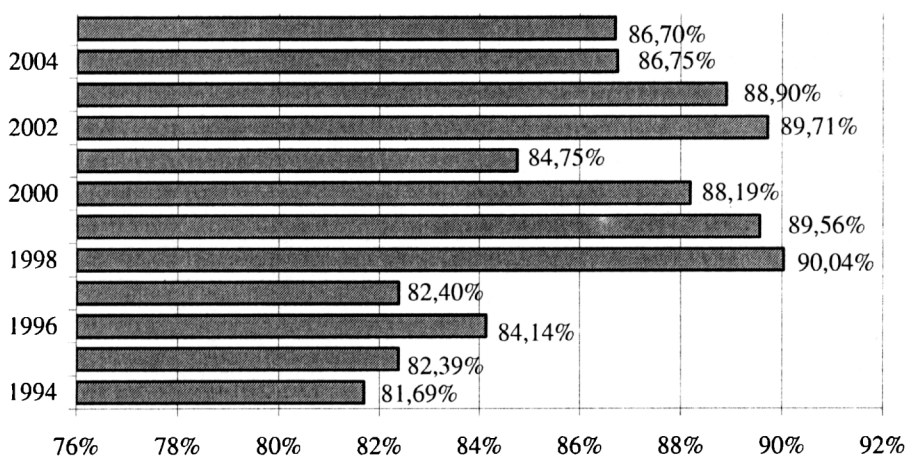
trybucyjną) i informacyjną (kontrolną) [Gail 1992, s. 124-139; Litwińczuk 2003, s. 18-19; Majchrzycka-Guzowska 1990, s. 21-31; Głuchowski 1993, s. 10-12; Ruśkowski 2000, s. 17-19]. Funkcje te implikują odpowiedzialnie prowadzoną politykę podatkową obejmującą etapy pobudzenia, podziału i kontroli (rys. 1).



Rys. 1. Funkcje podatków – ujęcie tradycyjne (kraje Europy Środkowej i Wschodniej)

Źródło: opracowanie własne.

Funkcja dochodowa jest fundamentalną, utrwaloną historycznie funkcją podatków. Jej spełnianie gwarantuje państwu zabezpieczenie pełnionych przez nie funkcji publicznych w zakresie redystrybucji dochodu oraz zapewniania ładu społecznego. Udział dochodów podatkowych w ogóle dochodów budżetu państwa kształtuje się na poziomie 87% (zob. rys. 2).



Rys. 2. Udział dochodów podatkowych w sumie dochodów budżetowych w latach 1994-2005

Źródło: opracowanie własne na podstawie roczników statystycznych GUS (Mały Rocznik Statystyczny 1995, 1997, 1999, 2001, 2003, 2005, 2006).

Oczywisty jest fakt, iż wraz ze wzrostem zapotrzebowania na dobra publiczne rodzi się potrzeba powiększania w tym celu dochodów budżetowych (zob. tab. 1). Presja na najbardziej wydajne źródło tych dochodów (podatki) może naruszać granice opodatkowania bądź doprowadzać do nadmiernego fiskalizmu w jego najbardziej peyoratywnym znaczeniu.

Tabela 1. Dochody budżetu oraz dochody podatkowe w latach 1994-2005

Lata	Dochody budżetowe		
	ogółem	podatkowe	podatkowe
	(w mln zł)	(w mln zł)	(w %)
1994	63 125,2	51 568,4	81,69
1995	83 721,7	68 975,2	82,39
1996	99 674,5	83 864,5	84,14
1997	119 772,1	98 688,5	82,40
1998	126 563,2	113 935,3	90,02
1999	125 922,2	118 324,8	93,98
2000	135 663,3	124 724,2	91,94
2001	140 526,9	119 101,3	84,75
2002	143 519,8	128 750,9	89,71
2003	152 110,6	135 227,6	88,90
2004	156 281,2	135 571,3	86,75
2005	179 772,2	155 859,5	86,70

Źródło: opracowanie własne na podstawie roczników statystycznych GUS (Mały Rocznik Statystyczny 1995, 1997, 1999, 2001, 2003, 2005, 2006).

Proponowana przez literaturę [Gomułowicz, Małecki 2004, s. 84] definicja fiskalizmu głosi, iż w miarę wzrostu dochodu (zysku, majątku) podatnika w demotywujący sposób wzrasta również udział podatków w jego dochodzie (zysku, majątku). Oznacza to, iż poziom obciążeń podatkowych nie koresponduje w należyтым stopniu z realną możliwością zapłaty podatku. Reakcje podatnika w takich przypadkach doprowadzają do ograniczenia skuteczności stosowania przepisów podatkowych oraz do dysfunkcji dochodowej podatków.

Zagadnienie fiskalizmu rozpatrywane jest przez pryzmat jego negatywnego wpływu na naruszanie ekonomicznych i społecznych granic opodatkowania. Wskazuje się, iż opodatkowanie nie powinno przekraczać poziomu obciążeń, w których dochód, zysk bądź majątek nie byłoby wystarczającym źródłem do uiszczenia podatków (zasada nienaruszalności substancji majątkowej). W obliczu tego typu nadużycia system podatkowy staje się obiektywnie niezdolny do zapewniania oczekiwanych, długookresowych i wydajnych dochodów budżetowych. Dochody podatkowe, będące częścią produktu społecznego, ograniczane są w sposób naturalny wysokością produktu krajowego brutto, zatem ekonomiczne maksymalne granice opodatkowania odnoszą się bezpośrednio do wielkości PKB. Ustawodawca

powinien mieć świadomość, iż jedynie część PKB może być przeniesiona do budżetu poprzez opodatkowanie, bez wywoływania negatywnych następstw finansowych i gospodarczych. Wysoce subiektywny aspekt psychologiczny granic opodatkowania odnosi się również do wielkości produktu krajowego brutto. Podnosząc problem „progu wytrzymałości podatnika” (psychologicznej granicy opodatkowania), jako kryterium badawcze przyjmowany jest procentowy udział podatku w PKB. Gospodarki o wielkości wskaźnika oscylującej wokół wartości 50% uznać należy za charakteryzujące się daleko posuniętym fiskalizmem i borykające się ze słusznym w takiej sytuacji oporem wobec płacenia podatków.

Kreowanie efektywnego systemu podatkowego wymaga minimalizacji kosztów procesu fiskalnego, natomiast istotne jest, by redukcja kosztów procesu fiskalnego miała charakter kompleksowy. Proces fiskalny ujawnia społeczny sens dopiero wówczas, kiedy użyteczność dóbr publicznych przewyższa ubytek środków sektora prywatnego związanych z opodatkowaniem [Grądański 2006, s. 211]. Przyjmując względnie stały wpływ do budżetu i niezadowolającą z punktu widzenia społeczeństwa ofertę dóbr publicznych, społecznie pożądany i akceptowalny kierunek reform powinien pozwolić na uwolnienie dodatkowych środków.

Funkcja stymulacyjna (motywacyjna). Reakcją podatnika na uszczuplanie jego środków poprzez opodatkowanie może być ograniczenie rozmiarów prowadzonej działalności, zmiana jej profilu oraz ograniczenie lub zmiana struktury dotychczasowej konsumpcji. Ustawodawca może celowo kształtować konstrukcje podatków tak, aby reakcje podatników były zgodne z jego oczekiwaniami. Funkcja stymulacyjna ma ogromne znaczenie dla prawidłowego funkcjonowania gospodarki narodowej. Jej istota przejawia się w wykorzystywaniu instrumentów podatkowych jako bodźców do racjonalnego gospodarowania (motywacji do osiągania odpowiednich wyników ekonomicznych oraz do podejmowania działań pożądanych społecznie).

Środkami funkcji motywacyjnej są przede wszystkim ulgi i zwolnienia podatkowe oraz coraz częściej stosowanie czynników o charakterze ekonomiczno-parametrycznym w konstrukcjach podatków. Działaniu narzędzi o charakterze stymulacyjnym poddawani są podatnicy podejmujący (i rozwijający) działalność w preferowanych przez państwo dziedzinach bądź lokujących swe inwestycje na terenach szczególnie zagrożonych bezrobociem lub których działalność wspiera politykę ochrony środowiska. Łagodniejsze formy opodatkowania wobec wymienionych podatników implikują określone kierunki ich działań.

Bodźcowe oddziaływanie podatków ujawnia się nie tylko po stronie oddziaływania motywacyjnego (stymulacyjnego), istnieje także w formie oddziaływania demotywującego, hamującego lub dyskryminującego wiele form i kierunków działania podmiotów opodatkowania [Gail 1992, s. 132]. Mogą to być np. instrumenty zniechęcające, poprzez ustalenie wysokiej stawki, do korzystania w procesie produkcyjnym z towarów importowanych. Stosowanie instrumentów demotywujących

ma zazwyczaj charakter krótkotrwały (przejściowy) i jest wynikiem wystąpienia niekorzystnych zjawisk w gospodarce, np. recesji.

Pamiętać należy, iż szerokie wykorzystywanie podatków w celach motywacyjnych niesie ze sobą pewne istotne zagrożenia. Państwo, aby spełniać swoje podstawowe funkcje, musi dysponować określonymi wpływami do budżetu (w tym podatkowymi). Im więcej preferencji podatkowych zostanie udzielonych poprzez realizowanie polityki prostymulacyjnej, tym większym obciążeniem fiskalnym zostanie objęta grupa pozostałych podatników. Istnieje realne zagrożenie, iż grupa ta zdecyduje się na ograniczenie rozmiarów działalności, dokona rewizji swoich preferencji konsumpcyjnych lub też podejmie próby uchylania się od opodatkowania. W konsekwencji motywacja pewnej grupy podmiotów w preferowanym przez państwo obszarze gospodarczym może być niewspółmierna do liczby podmiotów, które tak prowadzoną politykę państwa odebrały jako demotywującą. Oczekiwane wpływy z „grupy motywowanej” mogą być niewystarczające do pokrycia strumienia środków, jaki w związku z polityką stymulacyjną nie wpłynie do budżetu.

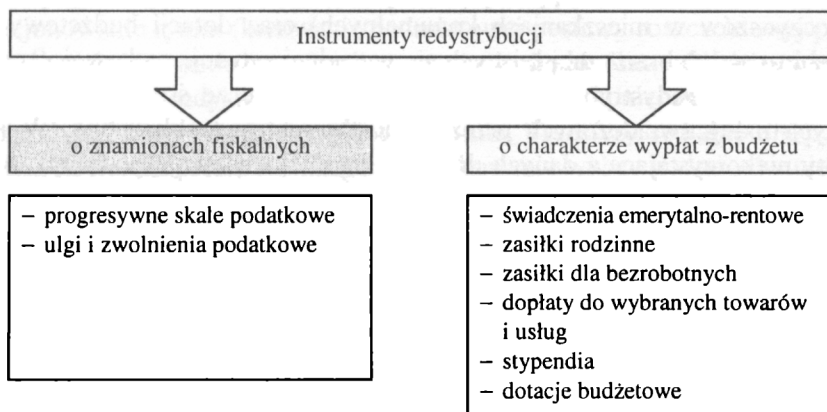
Funkcja redystrybucyjna (dystrybucyjna). W tradycyjnym ujęciu funkcja redystrybucyjna podatków wiązana jest z dokonywaniem zmian w strukturze dochodów poszczególnych grup podatników (kształtowany jest dochód i majątek będący w ich dyspozycji). Za pośrednictwem podatków, poprzez różnicowanie obciążeń oraz poprzez bezpośrednie wypłaty z budżetu świadczeń kierowanych do wybranych osób fizycznych i prawnych, dokonuje się korekty dochodów – przesunięcia środków finansowych. Tak rozumiana redystrybucja powoduje na ogół zmniejszanie się rozpiętości dochodów w społeczeństwie oraz wspiera zasadę sprawiedliwości podatkowej.

Postulat sprawiedliwego podziału, traktowany jako kategoria ekonomiczna, zakłada, iż warunkiem efektywnego wykorzystania czynników produkcji (pracy kapitału i ziemi) jest ich prawidłowe rozmieszczenie¹. Osiąganie dochodów przez poszczególne podmioty oferujące czynniki produkcji na rynku jest zróżnicowane i zależy w głównej mierze od koniunktury gospodarczej [Komar 1996, s. 66]. Istotne jest, by nie zapominać o tych uczestnikach rynku, którzy nie mają szansy uzyskania dochodu ze sprzedaży pracy, kapitału lub ziemi. Jednostki te powinny dysponować dochodem zapewniającym zaspokojenie potrzeb na poziomie socjalnego minimum egzystencji (po przekroczeniu którego rozpoczyna się próg ubóstwa). Niezbędne wydaje się w tym względzie uzupełnienie, poprzez instrumenty dystrybucji, dochodu warstw uboższych do poziomu zabezpieczającego omawiane minimum.

Redystrybucja budżetowa operuje nie tylko podatkowymi instrumentami oddziaływania na strukturę dochodów grup społecznych (zob. rys. 3). Pozostałe narzędzia, choć nie noszą znamion fiskalnych, finansowane są w głównej mierze z dochodów podatkowych państwa. Redystrybucja wpływa na kształt zarówno

¹ Por. kryterium efektywności Pareto w: [Varian 2006, s. 45].

bieżących wpływów podatkowych, jak i podziału wcześniej zgromadzonych z tego tytułu środków finansowych.



Rys. 3. Instrumenty redystrybucji budżetowej

Źródło: opracowanie własne.

Korekta dochodów z wykorzystaniem instrumentów o znamionach fiskalnych dokonuje się w Polsce głównie na podstawie konstrukcji podatków dochodowych. Wysokość opodatkowania zależy przede wszystkim od wysokości osiąganego dochodu, następnie uwzględniane są czynniki socjalne (stan rodzinny, liczba i wiek dzieci, stan zdrowia itd.). Prócz kształtowania podstawy podatku dochodowego nie bez znaczenia pozostaje konstrukcja progresywnej skali podatkowej (podmioty o wyższych dochodach opłacają relatywnie wyższe podatki). W układzie skal podatkowych uwzględnia się postulaty dotyczące właściwych proporcji w gospodarce pomiędzy konsumpcją, inwestycjami oraz oszczędnościami. Zwolnienia i ulgi w podatku dochodowym zwiększają dochody poszczególnych podatników, odciążając tym samym budżet od dokonywania transferów socjalnych na szerszą skalę.

O ile wydatki budżetowe są rejestrowane w dostępnych sprawozdaniach budżetowych, o tyle ulgi i zwolnienia są widoczne jedynie w dokumentacji podatkowej osób lub podmiotów z nich korzystających. Ta swoista niejawność pomocy udzielanej na zasadzie rezygnacji w całości lub części z pobrania należnych dochodów publicznych jest jednym z głównych argumentów w dyskusji nad zasadniczym ograniczeniem ulg i zwolnień podatkowych. Redystrybucja dochodów na rzecz wybranych segmentów gospodarki dokonuje się również poprzez tolerowanie zaległości podatkowych. Przyzwolenie społeczne na niewywiązywanie się z powinności wobec sektora publicznego poszczególnych przedsiębiorstw (np. PKP) jest równoznaczne z udzielaniem im swoistej dotacji.

Transfery socjalne z budżetu państwa mogą przyjmować różnorodną formę, np. zasiłków (pomocy społecznej, rodzinnych, dla bezrobotnych) stypendiów, dopłat do wybranych towarów i usług (np. do leków, do przejazdów komunikacją zbiorową, do czynszów w mieszkaniach komunalnych) oraz dotacji budżetowych dla przedsiębiorstw lub branż znajdujących się w trudnej sytuacji rynkowej. Szczególną formę ukrytej redystrybucji przyjmuje finansowanie ze środków publicznych wybranych usług świadczonych przez jednostki sektora publicznego. W istocie podmioty niekorzystające z danych dóbr i usług dofinansowują podmioty, które z nich korzystają (np. jeżdżący samochodami dofinansowują jeżdżących autobusami miejskimi, bezdzietni dofinansowują osoby mające dzieci itd.).

Tabela 2 przedstawia wydatki budżetowe (w mln zł) w okresie badawczym 1994-2005 ze szczególnym uwzględnieniem dwóch kierunków wydatkowania najsilniej skorelowanych z funkcją redystrybucyjną. Przeciętny udział subwencji i dotacji w ogóle wydatków budżetowych w analizowanym okresie wyniósł 46,90%, natomiast świadczenia na rzecz osób fizycznych oscylowały wokół wartości 8,42%. Obie wielkości odniesione do ogółu wydatków budżetowych wykazują rosnącą linię trendu wydatków o umiarkowanym nachyleniu.

Tabela 2. Wydatki budżetowe ogółem oraz w latach 1994-2005

Lata	Wydatki budżetowe				
	ogółem	dotacje i subwencje		świadczenia na rzecz osób fizycznych	
	(w mln zł)	(w mln zł)	(w %)	(w mln zł)	(w %)
1994	68 865,0	27 647,8	40,15	3 116,5	4,53
1995	91 169,7	31 657,1	34,72	7 875,0	8,64
1996	108 841,7	39 997,4	36,75	9 028,3	8,29
1997	125 674,9	46 603,7	37,08	11 239,1	8,94
1998	139 755,8	50 932,4	36,44	12 658,9	9,06
1999	138 401,2	72 878,5	52,66	11 861,1	8,57
2000	151 054,9	83 470,3	55,26	13 174,7	8,72
2001	172 885,2	98 265,6	56,84	14 747,7	8,53
2002	182 922,4	104 373,1	57,06	15 091,7	8,25
2003	189 153,6	105 176,2	55,60	15 853,1	8,38
2004	197 698,3	101 577,0	51,38	18 337,9	9,28
2005	208 132,9	101 801,3	48,91	20 498,8	9,85

Źródło: opracowanie własne na podstawie roczników statystycznych GUS (Mały Rocznik Statystyczny 1995, 1997, 1999, 2001, 2003, 2005, 2006).

Redystrybucja dochodu za pośrednictwem budżetu ujawnia pewne ograniczenia po stronie zarówno dochodów, jak i wydatków budżetowych. Po stronie dochodów ograniczenie to jest wyraźnie widoczne w efekcie Laffera, czyli sytuacji, w której wzrost obciążeń podatkowych powoduje spadek wpływów budżetowych ze względu na wzrastające koszty wymiaru i poboru podatków, a także ze względu

na wzmożoną skłonność podatników do uciekania w tzw. szarą sferę działalności i unikania płacenia podatków. Również po stronie transferów budżetowych redystrybucja prowadzić może do różnego rodzaju wypaczeń i nadużyć zakłócających funkcjonowanie rynku (kreowanie podmiotowej postawy roszczeniowej przejawiającej się w dostrzeganiu szans podwyższania dochodów bez wkładu pracy lub kapitału). Nadmierna redystrybucja wiąże się również z koniecznością utrzymywania obciążeń podatkowych na wysokim poziomie. Transfery socjalne dla podmiotów uboższych tworzą presję wyższego opodatkowania wobec podmiotów niewymagających pomocy budżetowej. Podmioty uzyskujące dochody z pracy często nie podejmują działań zmierzających do poprawy wydajności pracy (uzyskiwania dodatkowych dochodów) ze względu na funkcjonujące przekonanie, iż znaczna część dodatkowych dochodów zostanie przejęta przez państwo w postaci podatków. Podobnie jest w przypadku efektywnie działających przedsiębiorstw: przejęcie przez budżet państwa dużej części nadwyżek finansowych skutkuje ograniczaniem oszczędności oraz *de facto* inwestycji. Istotnym zakłóceniem ulegają panujące relacje rynkowe, w których dotowanie wybranych przedsiębiorstw lub branż stawia je w uprzywilejowanej pozycji względem innych uczestników gry rynkowej.

Wysoka redystrybucja środków budżetowych prowadzi nieuchronnie do pogłębiania kryzysu finansów publicznych. Ma to miejsce zwłaszcza w tych krajach, w których popularyzowany jest model państwa dobrobytu (w Niemczech, Szwecji, Danii, Finlandii) [Komar 1996, s. 69]. Negatywny wpływ redystrybucji budżetowej objawił się wysokimi kosztami funkcjonowania państwa jak również doprowadzeniem do znacznych dysproporcji materialnych pomiędzy obywatelami. Obecnie obserwuje się pozytywną tendencję do stopniowego ograniczania wachlarza dostępnych świadczeń socjalnych.

Funkcja informacyjna, zwana także kontrolną, stanowi niejako odwrotność funkcji redystrybucyjnej, bowiem na podstawie sygnałów płynących z redystrybucji formułowane są sygnały kontrolne [Gail 1992, s. 134]. Jest to główne, aczkolwiek nie jedyne źródło informacji kontrolnych, gdyż przesłanki kontrolne płyną również z funkcjonowania rozmaitych instrumentów finansowych. Informacyjne znaczenie w przedmiocie podatków ujawnia się automatycznie, gdy wpływy do budżetu odbiegają od prognozowanej wartości. Odchylenie będące sygnałem, że do budżetu nie wpłynęły oczekiwane środki, może oznaczać, że przedsiębiorstwa nie wykonały swych planów produkcyjnych, a co za tym idzie – odpowiednie podatki nie trafiły do budżetu. Innym aspektem kontroli jest weryfikacja deklaracji podatkowych, analiza prawidłowości wskazywanych bilansów i rachunków zysków i strat. Kontrola podmiotowa jest bardzo szeroka. Wnioski z niej płynące dotyczą głównie legalności i rzetelności działania przedsiębiorstw, a także dotyczą zagadnień związanych z ekonomiczną celowością prowadzonej działalności. Funkcja kontrolna określona jako informacja uzyskana z ogółu podatków lub z jednego z nich dostarcza informacji zwrotnej o prawidłowościach bądź zakłóceniach w prze-

biegu procesów gospodarczych. Predestynuje tym samym organy władzy i administracji finansowej do podejmowania optymalnych decyzji.

3. Rozważania nad budową równowagi między funkcjami podatkowymi

Pomimo utrwalonej tradycji przewagi funkcji dochodowej podatków nad innymi celami ich stanowienia, współcześnie podkreśla się znaczenie pozafinansowe i dąży się do szerokiego stosowania podatków w tych dziedzinach. Akcentuje się mniejsze znaczenie wpływów podatkowych w porównaniu z poprawą warunków i struktur społecznych. Niemniej ogólnie przyjęta definicja podatku mówi, iż jest on świadczeniem pieniężnym na rzecz skarbu państwa [Ustawa... 1997, art. 6], faworyzując tym samym cel finansowy poboru podatków.

Nadmierne komplikowanie systemu podatkowego poprzez obarczanie go zadaniami gospodarczymi i społecznymi może doprowadzić do naruszenia stabilności opodatkowania zmieniającego się wraz z przemianami koniunkturalnymi i polityką gospodarczą. Może mieć to wpływ na wydajność podatkową, gdyż pobór podatków stanie się w tych warunkach trudniejszy i kosztowniejszy oraz pojawią się warunki sprzyjające nadużyciom podatkowym. Poza podatkowymi sposobami oddziaływania na gospodarkę i struktury społeczne (niwelowanie rażących dysproporcji w dochodach, tworzenie klimatu proinwestycyjnego czy też przeciwdziałanie zjawiskom patologii gospodarczej i społecznej) państwo dysponuje innymi instrumentami finansowymi (kredytami, subwencjami i zasiłkami) oraz pozafinansowymi (np. użycie aparatu policyjnego do zwalczania zjawisk społecznie szkodliwych, jak alkoholizm itp.). Należy jednocześnie zauważyć, iż nie dysponuje ono żadnym instrumentem mogącym zapewnić państwu wpływy na finansowanie wydatków publicznych ze źródeł innych niż podatkowe. Faworyzowanie innych niż dochodowa funkcji podatkowych może prowadzić do degeneracji podatku i przekształcenia go w skrajnych przypadkach w konfiskatę (w przypadku niwelowania różnic społecznych poprzez ustalenie stawki 100% od części dochodów i majątków przekraczających pewien arbitralnie ustalony pułap) lub w zakaz importowy (protekcyjne opłaty celne faworyzujące eksport i dyskryminujące import).

Jeśli się jednak przyjmie, iż celem nakładania podatku jest maksymalizacja wpływów podatkowych, to się okaże, że ustalenie optymalnej stawki podatkowej musi się odbywać przez odrzucenie jej wartości skrajnych (0 i 100%), które zgodnie z zasadą krzywej Laffera nie przynoszą wpływów do budżetu. Ustalenie optymalnej stawki podatku odbywa się poprzez maksymalizowanie wartości iloczynu podstawy opodatkowania i stawki podatkowej. Wzajemne uwarunkowanie tych wielkości ma kierunek przeciwny, a więc podstawa opodatkowania maleje wraz ze wzrostem stawki podatkowej. Granica opodatkowania zostaje przekroczona wówczas, gdy wzrastającemu poziomowi stawek podatkowych nie towarzyszą

odpowiednio proporcjonalne zmiany w poziomie dochodów budżetowych. Dla większości podatków stawkę optymalną (różną od stawki maksymalnej) stanowi stawka zapewniająca maksymalną wydajność podatkową.

Osobny problem stanowi dzielące środowisko teoretyków podatkowych zagadnienie opowiedzenia się za progresją podatkową lub przeciw niej. Przebieg progresji przesądza o fiskalnej wydajności opodatkowania. W zależności od sposobu jej wykorzystania ujawnia ona wady (przy stromej progresji: zmniejszenie dochodów podatkowych oraz wystąpienie efektów demotywacyjnych w gospodarce) lub zalety (przy łagodnej progresji: wzrasta skłonność do legalnego powiększania dochodów i ujawniania go w zeznaniach podatkowych, zmniejsza się również ryzyko transferu zysków za granicę oraz tworzony jest klimat proinwestycyjny i służący powiększaniu rozmiarów produkcji). Uwagi krytyczne związane z progresją podatkową nie dotyczą jej istoty, lecz odnoszą się do niewłaściwego korzystania z niej i trudności w stosownym ułożeniu przebiegu progresji w poszczególnych konstrukcjach podatkowych.

Nie ulega wątpliwości, iż sprawowanie stałej opieki nad procesami społeczno-gospodarczymi przez państwo jest bardzo istotne z punktu widzenia stabilności wyników gospodarczych kraju oraz szeroko rozumianego ładu społecznego. Dokonując jednakże przeglądu tych funkcji, uznać należy, iż zdecydowana większość z nich może, a nawet powinna być realizowana przez narzędzia o charakterze pozafiskalnym. Dodatkowe motywy stanowienia podatków prowadzą nieuchronnie do zbędnego komplikowania systemu podatkowego oraz zakłóceń w weryfikowalności wyników fiskalnego oddziaływania na ogół procesów gospodarczych.

4. Podsumowanie

Przeprowadzona analiza wskazuje, iż funkcja dochodowa, choć odsuwana na plan dalszy przez współczesnych autorów, nadal stanowi kluczową rolę w budowie racjonalnego i wydajnego systemu podatkowego. Tworzenie przewagi konkurencyjnej po stronie zdolności podatków do tworzenia przychodów budżetowych determinuje ściśle przestrzeganie podstawowych zasad podatkowych, zwłaszcza zasad taniaści opodatkowania, przejrzystości przepisów podatkowych itd. Natomiast bezkrytyczne dążenie do nadmiernej ekspozycji funkcji dochodowej podatków może prowadzić do poważnych dysfunkcji opodatkowania przejawiających się m.in. w obniżeniu finalnych wpływów z opodatkowania do budżetu. Koncepcja budowy skutecznego systemu podatkowego wymaga ujmowania funkcji dochodowej w naczelnej, uprzywilejowanej roli, wskazując jednocześnie na pozafiskalne narzędzia oddziaływania na sferę gospodarczą i społeczną.

Literatura

- Chojna-Duch E., *Polskie prawo finansowe. Finanse publiczne*, Wydawnictwo Prawnicze LexisNexis, Warszawa 2004.
- Denek E., Sobiech J., Wolniak J., *Finanse publiczne*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2005.
- Gail N., *Teorie podatkowe w świecie*, PWN, Warszawa 1992.
- Gaudemet P.M., Molinier J., *Finanse publiczne*, PWE, Warszawa 2000.
- Głuchowski J., *Polskie prawo podatkowe*, PWN, Warszawa 1993.
- Gomułowicz A., Małecki J., *Podatki i prawo podatkowe*, LexisNexis, Warszawa 2004.
- Grądański F., *System podatkowy w świetle teorii optymalnego opodatkowania*, Szkoła Główna Handlowa w Warszawie, Warszawa 2006.
- Komar A., *Finanse w gospodarce rynkowej*, Oficyna Wydawnicza Branta, Bydgoszcz 1996.
- Litwińczuk H., *Prawo podatkowe przedsiębiorców*, Dom Wydawniczy ABC, Warszawa 2003.
- Majchrzycka-Guzowska A., *Podatki w gospodarce narodowej*, PWN, Warszawa 1990.
- Niesiobedzka M., *Podatki*, [w:] *Psychologia ekonomiczna*, red. T. Tyszka, Gdańskie Wydawnictwo Psychologiczne, Gdańsk 2004.
- Owsiak S., *Finanse publiczne. Teoria i praktyka*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2002.
- Ruśkowski E., *Finanse publiczne i prawo finansowe*, tom 1, Wydawnictwo KiK, Warszawa 2000.
- Sokołowski J., *Zarządzanie przez podatki*, PWN, Warszawa 1995.
- Varian H.R., *Mikroekonomia – kurs średni – ujęcie nowoczesne*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2006.
- Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r., Ordynacja podatkowa (tekst jednolity na podstawie DzU 2005 nr 8, poz. 60; nr 85, poz. 727; nr 86, poz. 732; nr 143, poz. 1199; DzU 2006 nr 66, poz. 470, nr 104, poz. 708; nr 143, poz. 1031).

COMPETITION AMONG TAX FUNCTIONS

Summary

The author pays special attention to unprofitable goals of tax instituting and its greater role in this process. Social and economic functions of taxation are very important in construction of economic environment. However, the article exhibits tax financial function as a fundamental premise to build rational and effective tax system.

Anna Nowak – mgr, pracownik w Katedrze Ekonomii i Polityki Ekonomicznej Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu – Wydział w Jeleniej Górze.