

ANDRZEJ GOMUŁOWICZ

ZAGADNIENIE NIEFISKALNYCH CELÓW OPODATKOWANIA GOSPODARKI NIEUSPOŁECZNIONEJ I LUDNOŚCI W POLSCE

I

W polityce finansowej prowadzonej przez państwo polskie¹, w zależności od rodzaju wykorzystywanych instrumentów finansowych, wyróżnić można m.in.: politykę budżetową², wydatkową, kredytową, podatkową.

Polityka podatkowa w Polsce, uwzględniając różne stosunki własnościowe podmiotów, różnicuje opodatkowanie gospodarki uspołecznionej, gospodarki nieuspołecznionej i ludności³. Podatki, w stosunku do wszystkich wymienionych podmiotów, mogą być użyte do kształtowania określonej działalności gospodarczej, podziału dochodu narodowego, przeciwdziałania inflacji, zabezpieczenia równowagi rynkowej, urzeczywistniania celów społecznych czy ustrojowych.

Podatki od gospodarki uspołecznionej urzeczywistniają jednak przede wszystkim cel fiskalny — zapewniają sprawne wykonanie dochodów budżetowych. Jednak i one — coraz szerzej — przynajmniej w deklaracyjny sposób mają kształtować działalność gospodarczą przedsiębiorstw.

Inny bez wątpienia charakter ma opodatkowanie gospodarki nieuspołecznionej i ludności. Podatki te mają minimalne znaczenie jako pozycja dochodów budżetowych⁴, choć niestety — właśnie w odniesieniu

¹ Szerzej o pojęciu i zasadach polityki finansowej zobacz: W. Łączkowski, *Polityka finansowa PRL*, Poznań 1974, s. 9 i nast. oraz tenże, *Budżetowe i kredytowe metody kształtowania decyzji*, Warszawa—Poznań 1978, s. 40 i nast.

² Patrz np.: M. Weralski, *Polityka budżetowa*, Warszawa 1971; N. Gajl, *Budżet a skarb państwa*, Warszawa 1974; J. Kaleta, *Gospodarka budżetowa*, Warszawa 1980.

³ Szerzej na ten temat pisze M. Weralski, *Opodatkowanie ludności w socjalizmie (szkic porównawczy)*, *Finanse* 1977, nr 7-8, s. 4 i nast. oraz we wcześniejszym opracowaniu monograficznym: *Kierunki reformy polskiego systemu podatkowego*, Warszawa 1960, s. 92-102.

⁴ St. Nieckarz, *Zasady polityki podatkowej państwa*, *Finanse* 1983, nr 9, s. 1: „Podatki te (tzn. od gospodarki nieuspołecznionej i ludności — dop. A.G.) stanowią obecnie zaledwie 2% dochodów budżetu państwa. Są więc praktycznie marginalnym źródłem finansowania potrzeb społecznych”.

do tych podmiotów — częstokroć polityka fiskalna przekształca się w czysty fiskalizm, tak było np. w latach 1949 - 1956.

Polityce podatkowej wobec gospodarki nieuspołecznionej i ludności — ze względu na znikome znaczenie ekonomiczne płynących stąd dochodów — przypisuje się urzeczywistnianie celów нефiskalnych.

II

Niefiskalne cele opodatkowania gospodarki nieuspołecznionej i ludności w Polsce wynikają z zadań jakie w danym czasie ma do spełnienia państwo w zakresie oddziaływania na kształtowanie się stosunków społeczno-gospodarczych i politycznych. Cele te, nie zawsze konkretnie i zdecydowanie określone, w swojej warstwie społeczno-gospodarczej uzależnione są od uwarunkowań politycznych. Życie społeczno-gospodarcze toczyć się ma bowiem według sformułowanych przez partię rządzącą programów⁵. Współzależność ta jest istotna, gdyż nie ma ona znaczenia chwilowego, lecz jest elementem stałym.

W polskim systemie opodatkowania gospodarki nieuspołecznionej i ludności prawodawca coraz częściej deklaruje konieczność takiego kształtowania tych podatków, aby mogły one służyć do urzeczywistniania celów нефiskalnych⁶. Pojawiają się jeszcze, zapewne jednak ze względu na niedoskonałość procesu legislacyjnego i wbrew intencjom ustawodawcy, rozwiązania prawne, dla których trudno znaleźć inne niż fiskalne uzasadnienie⁷.

Niefiskalne cele opodatkowania co do urzeczywistniania np. zadań społecznych czy gospodarczych przez jednostki gospodarki nieuspołecznionej należy traktować jako świadome działanie państwa, nie można jednak wykluczyć następstw nie zamierzonych.

Podatek bowiem, niezależnie czy został ustanowiony w celach fiskalnych, czy też нефiskalnych (wyraźnej linii rozgraniczającej przeprowadzić nie można), jest takim instrumentem finansowym, którego cele weryfikuje wyłącznie praktyka życia społeczno-gospodarczego. Może ona potwierdzić, że następstwa podatku i cel, dla osiągnięcia którego został wprowadzony, są jednakowe; może jednak ujawnić następstwa niez-

⁵ Za przykład mogą służyć kolejne programy społeczno-gospodarczego rozwoju kraju i podstawowe ich założenia każdorazowo określone na kolejnych zjazdach PZPR.

⁶ Zobacz J. Jaśkiewiczowa, *Przeobrażenia struktury systemu podatkowego w Polsce Ludowej*, w: *Rozwój systemu podatkowego w 30-leciu Polski Ludowej*, Gdańsk 1976.

⁷ Por. np. regulacje prawne: ustawa z dnia 28 VII 1983 r. o zmianie ustawy o podatku obrotowym; ustawa z dnia 28 VII 1983 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym; ustawa z dnia 28 VII 1983 r. o podatku wyrównawczym (Dz.U., nr 42, poz 188).

mierzone, a co więcej — także następstwa nieprzewidziane⁸. Wówczas błędem byłoby ich ignorowanie.

Podatek — nawet wówczas, gdy został ustanowiony wyłącznie w celach fiskalnych — sprowadza, niezależnie od woli prawodawcy, następstwa natury niefiskalnej, których nie da się uniknąć. Można natomiast i należy je przewidzieć i ukierunkować w taki sposób, aby nie utrudniały urzeczywistnienia państwu pożądanym w danym miejscu i czasie celów⁹.

Ten sam podatek stosowany w Polsce może skutecznie urzeczywistniać cele niefiskalne w skali mikroekonomicznej, jednocześnie zaś nie dawać oczekiwanych następstw w skali makroekonomicznej, tzn. w różnych okolicznościach wywołuje odmienne następstwa. Jest to uzależnione nie tylko od zróżnicowanych warunków społeczno-gospodarczych poszczególnych regionów kraju, lecz również od odmiennego podejścia — zdawać by się mogło — do jednolitych uwarunkowań politycznych. Nie bez znaczenia są także uwarunkowania psychologiczne oraz moralne podmiotów polityki podatkowej.

Nie należy przeceniać znaczenia i skuteczności podatku w urzeczywistnianiu celów polityki niefiskalnej w stosunku do gospodarki nieuspołecznionej i ludności, podobnie jak nie należy kwestionować dodatniego wpływu podatku na osiągnięcie przez państwo celów niefiskalnych¹⁰.

Na pytanie: czy podatek jest właściwym, w sensie skuteczności, środkiem do osiągnięcia celów niefiskalnych — można odpowiedzieć dopiero wtedy, gdy ustalone zostaną cele, które państwo pragnie urzeczywistnić. Ustalenie jednak niefiskalnych celów opodatkowania gospodarki nieuspołecznionej i ludności napotyka zasadniczą trudność. Cele te zmieniają się zależnie od etapów rozwoju społeczno-gospodarczego i uwarunkowań politycznych państwa.

Dlatego też polityka podatkowa wobec gospodarki nieuspołecznionej i ludności ulega w Polsce częstym zmianom. Można wyróżnić cztery podstawowe okresy: do 1948 r., 1949-1956, 1957-1972 i od 1972 r. z pewnymi modyfikacjami aż po dzień dzisiejszy.

Gdyby nawet wybrać tylko jeden okres i ustalić konkretne dla niego cele, to zestawienie takie i tak będzie niezupełne. W każdym z nich bo-

⁸ Patrz np. J. Dziewoński, *Kierunki zmian w opodatkowaniu indywidualnej działalności usługowo-produkcyjnej*, *Finanse* 1977, nr 7-8, s. 10 i nast. oraz tego autora ocenę zmian w opodatkowaniu podatkiem obrotowym i dochodowym, *Zmiany w podatku obrotowym i dochodowym od gospodarki nie uspołecznionej*, *Finanse* 1983, nr 11, s. 27.

⁹ Pisze o tym m. in. St. Nieckarz, *Zasady polityki*, s. 3: „Obecne warunki społeczno-gospodarcze uzasadniają potrzebę zwiększenia roli podatków jako instrumentu pobudzającego rozwój gospodarczy”. Por. A. Komar, *Problematyka opodatkowania ludności*, *Finanse* 1982, nr 7, s. 31.

¹⁰ Zobacz R. Skarżyński, *Opodatkowanie indywidualnego rzemiosła*, *Studia Finansowe* 1975, nr 20, s. 103.

wiem dają się zauważyć działania pozorne w formułowaniu niefiskalnych celów opodatkowania, które mają jedynie uzasadniać radykalne poczynania fiskusa¹¹.

Państwo starając się osiągnąć jakiś niefiskalny cel za pomocą podatku nie może wyeliminować oddziaływania wielu innych czynników prowadzących do tego samego celu. Skoro cel taki zostanie wreszcie osiągnięty, nie da się z zupełną pewnością stwierdzić, który czynnik był decydujący. Jest bezsporne, że na osiągnięcie jakiegokolwiek celu niefiskalnego wpływa nie jeden czynnik, ale cały ich zespół. Mówiąc więc o celach niefiskalnych podatków można tylko wskazać ich możliwe, najbardziej ogólne, typy. Należć tu będą cele społeczno-ekonomiczne oraz niekiedy polityczne. Aby osiągnąć te cele formułuje państwo w odpowiedni sposób system podatkowy. Dostosowanie systemu podatkowego do aktualnych potrzeb państwa określić można mianem polityki podatkowej.

Jednym z założeń polityki podatkowej wobec jednostek gospodarki nieuspołecznionej może być popieranie lub wypieranie określonej działalności gospodarczej. Środkiem, który prowadzi do tego celu jest mniejsze lub większe obciążenie podatkiem odpowiednich rodzajów działalności tych podmiotów. Odbywa się to za pomocą odpowiednio ukształtowanej skali podatkowej czy też zróżnicowania stawek, szerokiego systemu zwolnień, ulg, zwyżek, określenia warunków płatności, stosowania określonych typów podatku¹².

Jeśli państwo rozmaicie opodatkowuje poszczególne rodzaje dochodów, a nie wynika to ze względów fiskalnych (np. według zdolności płatniczej), to świadomie dąży do wywołania określonych zmian nie tylko gospodarczych, lecz także społecznych¹³.

¹¹ Zwraca na to uwagę A. Komar, *Założenia podatku wyrównawczego*, Poznań 1975. Podatek wyrównawczy, zgodnie z uzasadnieniem prawodawcy, miał ograniczyć konsumpcję i przywrócić zachwianą równowagę rynkową. Jednakże nie potwierdziły tego rozwiązania prawne, zwłaszcza — zdaniem A. Komara — nie znalazło to żadnego odzwierciedlenia w układzie przedmiotowo-podmiotowym podatku. Wprost przeciwnie, podatek ten miał wyraźnie fiskalny charakter i zdecydowanie zaważyły na nim uwarunkowania nie tyle społeczno-gospodarcze, ile właśnie polityczne.

¹² Patrz np. A. Zych, *Podatek dochodowy w drobnej wytwórczości*, *Finanse* 1982, nr 7, s. 53, Autor wypowiada się za szerokim wprowadzeniem ulg przedmiotowych, które — jego zdaniem — skłaniałyby jednostki gospodarki nieuspołecznionej do podejmowania działań zgodnych z potrzebami ogólnospołecznymi i ogólnogospodarczymi. Zobacz także: J. Jaśkiewiczowa, *Konstrukcja progresji podatkowej w Polsce*, Sopot 1965.

¹³ St. Nieckarz, *Zasady polityki*: „Podatki powinny być śmieiej wykorzystane jako instrument ograniczenia społecznie niepożądanego napięcia zarobków, eliminowania dochodów niezasłużonych, tępienia bogacenia się cudzym kosztem. Tego oczekują wszyscy ludzie rzetelnej pracy”. Podobnie, oceniając nowelizację podatku obrotowego i dochodowego, J. Dziewoński, *Zmiany w podatku*, s. 33, pisze m. in.: „podatek ten (tzw. obrotowy — dop. A.G.) pozwoli na skuteczne ograniczenie nadmiernych, społecznie nie uzasadnionych dochodów”.

Cele niefiskalne podatków o charakterze społecznym są następstwem celów ekonomicznych. Z tym musi się liczyć polityka podatkowa. Tu bowiem zagadnienie sprowadza się już nie do produkcji dóbr, lecz do ich podziału. Gradacja opodatkowania nie zawsze jest uwarunkowana chęcią osiągnięcia celów społecznych. Motywy stosowania ulg czy zwolnień dla słabszych podatników, większego zaś opodatkowania silniejszych, mogą być przecież bardzo dalekie od celów polityki społecznej.

Warto też zwrócić uwagę na wpływ opodatkowania podatników na podejmowanie i rozwijanie produkcji oraz świadczone usługi. Taka polityka podatkowa określona jest jako protekcyjna. Jest ona pożądana, jeżeli leży także w interesie społecznym oraz ekonomicznym państwa. Bardzo ważnym zatem niefiskalnym celem, z ekonomicznego punktu widzenia, jest opracowanie takich norm podatkowych, które będą pobudzać podatników i tak ukierunkują rodzaj i rozmiar produkcji oraz usług, że wpłynie to na urzeczywistnianie pożądaných w danych warunkach zadań społeczno-gospodarczych państwa.

System opodatkowania jednostek gospodarki nieuspołecznionej i ludności jest zawsze odzwierciedleniem ustroju społeczno-gospodarczego oraz politycznego i ewoluuje odpowiednio do zmian w nich zachodzących. Dlatego też ogólne przekształcenia systemu podatkowego są wykładnikiem zmian, które zachodzą w polityce gospodarczej i społecznej państwa.

Jeżeli podatki mają spełniać określone przez państwo zadania niefiskalne, to nie mogą być tworem przypadkowo ukształtowanym, lecz muszą być rzeczywistym wykładnikiem zasad polityki podatkowej ustalonych przez sejm lub przez organ przez niego upoważniony.

Polityka podatkowa państwa co do jednostek gospodarki nieuspołecznionej i ludności, jeśli ma skutecznie urzeczywistniać cele niefiskalne, powinna za wytyczną swych działań przyjąć następującą maksymę: celem opodatkowania jest przede wszystkim spowodowanie określonych następstw w sferze społeczno-gospodarczej, a nie tylko dostarczanie dochodów budżetowi państwa.

Należy o tym pamiętać zwłaszcza teraz, kiedy oczekuje się uzdrawiających reform zarządzania i gospodarowania państwem. Ze skutecznym gospodarowaniem należy wiązać także zmianę polityki podatkowej.

THE QUESTION OF NON-FISCAL GOALS OF TAXING NON-SOCIALIZED ECONOMY AND POPULATION IN POLAND

Summary

Taxes levied by the state on population and non-socialized units of economy have a minimal weight as a position of budgetary income, as they account merely two percent of total income of the state budget.

Taxation policies towards non-socialized units of economy and population are said to realize non-fiscal goals *on* account of their insignificant economic importance. The goals can be inferred from targets to be carried out by state in the scope of affecting a shape of socioeconomic and political relations. Taxation system is in turn formulated in order to accomplish those tasks. E.g. higher or lower burdening a determined economic activity with taxes can be a means to support or supersede that activity. It is performed by shaping a scale of taxation, differentiating tax rates, introducing a system of exemptions, reductions, increases, or defining conditions of payments, etc.

Taxation of non-socialized economy units and population can be always regarded as a reflection of changes undergoing in concepts of socio-economic development of the country and in the related political conditions.