

WOJCIECH ŁĄCZKOWSKI

OPODATKOWANIE LUDNOŚCI¹

Problematyka opodatkowania ludności nieczęsto jest poruszana w polskiej literaturze prawnofinansowej. Podobnie dzieje się w innych państwach socjalistycznych. Tłumaczyć to można między innymi brakiem spójnej koncepcji obciążeń ludności na rzecz państwa. Wyrazem tego jest z jednej strony nie rozwiązany wciąż problem tak zwanych podatków pośrednich, najczęściej wstydliwie pomijany w doktrynie państw socjalistycznych, a z drugiej strony chwiejność i brak konsekwencji przy tworzeniu systemu podatków bezpośrednich obciążających ludność.

1. Pośrednie opodatkowanie ludności polega głównie na przerzucaniu na nią podatków obciążających formalnie producentów. Odbywa się to poprzez odpowiednią kalkulację cen. Proces ten jest tak oczywisty, że nie ma powodów, aby go ukrywać. Nabiera on ostrzejszych kształtów w sytuacji, gdy większe znaczenie zyskują metody rynkowe. W warunkach bowiem sterowania przez państwo szczegółowymi mechanizmami gospodarczymi, a zwłaszcza drobiazgowej reglamentacji cen i płac, rzeczywiście może wystąpić pozorne osłabienie znaczenia podatków pośrednich. Są to jednak najczęściej tylko pozory spowodowane faktem, że podatek umieszcza w cenie towaru (lub usługi) nie producent, lecz organ administracji państwowej. Dla konsumenta, który ponosi ciężar podatku, nie ma to na ogół żadnego znaczenia. Oczywiście w sytuacji, kiedy cenę ustala przedsiębiorstwo, uwzględniając w niej wysokość wymierzonego mu podatku, sprawa przerzucalności podatków staje się znacznie wyraźniejsza. Dzieje się tak obecnie na przykład w zakresie tak zwanych cen umownych. Zresztą wszelkie ewentualne wątpliwości rozwiewa sam ustawodawca stwierdzając między innymi w ustawie o podatku obrotowym, że podatek ten ma charakter cenotwórczy.

W zasadzie wszystkie podatki obciążające jednostki gospodarki uspo-

¹ Pojęcie „opodatkowanie ludności” występuje w artykule umownie, jako obciążenie ludności daninami publicznymi (podatkami, opłatami oraz cłami).

łącznionej są wkalkulowywane w cenę, a zatem obciążają ostatecznie nabywcę produktów lub usług. Jedynie w przypadku, gdy ceny są reglamentowane, a podatek nałożono na producenta bez równoczesnego podwyższenia ceny — można mówić o jego opodatkowaniu podatkiem bezpośrednim, nie przerzucanym na konsumenta.

Najważniejszym podatkiem przerzucanym na ludność jest podatek obrotowy, dostarczający budżetowi państwa około połowy wszystkich wpłat pochodzących od jednostek gospodarki uspołecznionej. Stanowi on w zasadzie 10% ceny produktów sprzedawanych przez producentów uspołeczniionych, a w przypadku tak zwanych towarów luksusowych wynosi on co najmniej 25% ceny.

Oczywiście podatek obrotowy nie jest jedynym podatkiem od jednostek gospodarki uspołecznionej płaconym w cenie produktu przez ludność. Wymienić tu można bardzo wysoki, progresywny podatek dochodowy (dochodzący do 90% zysku przedsiębiorstwa), podatek od płac wynoszący aż 20% kosztów osobowych przedsiębiorstwa, czy podatek od nieruchomości także stanowiący element kosztów i przejmujący do budżetu w zasadzie 3% wartości wszystkich budynków i budowli przedsiębiorstwa oraz obciążający według stawek kwotowych grunty nierolnicze (obecnie 10 zł od 1 m²).

Jednostki gospodarki uspołecznionej mogą być ponadto zobowiązane do płacenia innych świadczeń, takich jak na przykład: podatki terenowe czy bardzo wysokie świadczenia na Państwowy Fundusz Aktywizacji Zawodowej obciążający przyrost przeciętnych wynagrodzeń za pracę w stosunku do roku poprzedniego (na przykład w 1983 roku obciążenia z tego tytułu dochodzą do 300% przyrostu wynagrodzeń w przypadku przekroczenia o ponad 5% wynagrodzeń wypłaconych w 1982 r.).

Wpłaty przedsiębiorstw i innych jednostek gospodarczych, według rocznika statystycznego, wynoszą przeciętnie 70 - 80% wszystkich dochodów budżetowych państwa. Na przykład według ustawy budżetowej na rok 1983 na ogólną kwotę dochodów budżetu państwa 2 484,5 miliarda złotych wpłaty jednostek gospodarki uspołecznionej Wynieść mają 1 799,3 miliarda złotych, co stanowi około 72,4%. Jeśli do tych wartości doliczyć jeszcze wpłaty różnych instytucji finansowych i ubezpieczeniowych, składki na ubezpieczenia społeczne, wpłaty jednostek świadczących usługi socjalne i kulturalne, wpłaty jednostek administracji państwowej, wymiaru sprawiedliwości, prokuratury itd., które w ostatecznym rachunku także obciążają głównie ludność, to okaże się, że stanowi to łącznie około 95% wszystkich dochodów budżetowych. Uwzględniając nawet fakt, że nie wszystkie wymienione wyżej wpływy budżetowe przerzucane są na ludność (chodzi tu na przykład o handel zagraniczny, transakcje dokonywane w obrębie sektora uspołecznionego itp.), przytoczone wyżej dane wskazują, gdzie tkwi rzeczywiste i najważniejsze źródło obciążeń ludności na rzecz państwa.

2. Na tym tle dziwnie, wręcz paradoksalnie przedstawia się skomplikowany, niezwykle rozbudowany, system opodatkowania ludności podatkami bezpośrednimi. Zarówno liczba tych podatków, złożoność konstrukcji, a także uwaga, jaką poświęca tym sprawom prawodawca, nie pozostają w żadnej proporcji do ich rzeczywistego znaczenia gospodarczego i społecznego.

Wystarczy wskazać, że na przykład w 1981 r. wszystkie dochody od ludności, łącznie z opłatami i wpływami z tytułu ceł, wyniosły 18,8 miliarda złotych, co w porównaniu z 1 334,6 mld zł wszystkich dochodów budżetowych stanowi tylko 1,4%. Zgodnie z ustawą budżetową na rok 1983 dochody budżetowe od ludności wynieść mają relatywnie jeszcze mniej, bo zaledwie 0,8%.

Wspomniane 0,8% dochodów przejmowane jest przez budżet w licznych i rozbudowanych formach oraz regulowane niewspółmiernie dużą liczbą aktów prawnych.

Wśród rozlicznych danin publicznych obciążających ludność wymienić można: (1) podatek od wynagrodzeń, (2) podatek wyrównawczy, (3) podatek od spadków i darowizn, (4) opłata od odpłatnego nabycia praw majątkowych, (5) podatek od nieruchomości, (6) podatek od lokali, (7) podatek od psów, (8) cła przywozowe i wywozowe, (9) opłata od środków transportowych, (10) opłata klimatyczna, (11) opłata targowa, (12) opłata paszportowa, (13) liczne rodzaje opłat skarbowych (na przykład opłaty od podań, od czynności urzędowych, od zezwoleń, od dokumentów stwierdzających czynności cywilnoprawne) itd.

Każda z tych form uregulowana jest ustawowo oraz „obrośnięta” dużą liczbą aktów wykonawczych, zmian, szczegółowych uregulowań odrębnych itp. Na przykład podatek od wynagrodzeń doczekał się tylu zmian i tylu regulacji specjalnych, że zasady określone w ustawie z 1949 roku o podatku od wynagrodzeń już dawno zmieniły się w wyjątki. Przeglądając dzienniki ustaw można doliczyć się około 90 aktów prawnych dotyczących tylko tego jednego podatku. Dodając do tego znacznie większą liczbę regulacji niższego rzędu publikowanych w Monitorze Polskim, w dziennikach urzędowych poszczególnych ministrów oraz nigdzie nie publikowanych, powstaje niemal groteskowy obraz tracenia czasu, pieniędzy i energii prawodawcy oraz wielu tysięcy wykonawców obliczających, potrącających i przekazujących do budżetu podatek, który stanowi zaledwie ułamek procenta ogólnych dochodów budżetu państwa (na przykład w 1981 roku — niecałe 0,3%). Byłoby dalszą stratą czasu i energii obliczanie, ile dotychczas kosztował społeczeństwo pobór podatku od wynagrodzeń. Być może, ujawniłby się kolejny paradoks polegający na „deficytowości dochodu” przejmowanego do budżetu w tej formie.

Podobna inflacja aktów prawnych występuje w zakresie pozostałych form bezpośredniego opodatkowania ludności. Na przykład w odniesieniu do ustawy o podatkach i opłatach terenowych z 1975 roku ukazało się

w Dzienniku Ustaw osiem poważniejszych regulacji prawnych, odnośnie do ustawy o opłacie skarbowej — siedem, a w miesiącu, w którym na nowo uregulowany został podatek wyrównawczy (tj. w lipcu 1983 roku) można znaleźć aż trzy akty prawne dotyczące tego podatku, który także stanowi zupełnie znikomy odsetek dochodów budżetowych. Liczby te nie obejmują aktów prawnych niższego rzędu.

Na podstawie dotychczasowych doświadczeń można sądzić, że przykładowo wymienione formy obciążeń ludności zostaną w niedługim czasie zastąpione nowymi, a mówiąc ściślej uregulowane zostaną na nowo innymi aktami prawnymi. Jeśli natomiast przetrwają dłużej, to prawdopodobnie, tak jak podatek od wynagrodzeń, obrosną dziesiątkami lub setkami regulacji szczegółowych zmieniających ich pierwotny kształt.

Mnogości form oraz inflacji aktów prawnych w obrębie obciążeń pieniężnych ludności na rzecz budżetu państwa towarzyszy wyjątkowo skomplikowana konstrukcja większości danin. Wystarczy zajrzeć do długiego katalogu opłat skarbowych, wymieniających kilkadziesiąt przypadków, w których — nie wiadomo dlaczego — wysokość opłat różni się najczęściej o kilka złotych. Wymienić tu można także niezwykle złożone zasady opodatkowania spadków i darowizn. Pomijając już zasadność obowiązywania tego rodzaju podatku w ustroju socjalistycznym, wskazać można na koronkową i skomplikowaną konstrukcję podatku, opracowaną z taką finezją, jak gdyby miał on jakikolwiek wpływ w sferze gospodarczej lub społecznej. Swoistego rodzaju curiosum pod tym względem jest podatek wyrównawczy. Wprost imponować może dążenie prawodawcy do określenia różnych stanów faktycznych, w których podatek wyrównawczy obowiązuje, nie obowiązuje, obowiązuje częściowo przy rozbudowanym systemie ulg i złożonym sposobie obliczania podstawy opodatkowania itd. Nasuwają się uzasadnione wątpliwości, czy dążenia te są opłacalne, skoro podatek wyrównawczy adresowany jest do stosunkowo bardzo wąskiego kręgu podatników, których roczne dochody przewyższają kwotę 300 tys. zł i którzy znajdują się poza obrębem tak zwanej pozarolniczej gospodarki nie uspołecznionej.

Ponadto wspomnianym wyżej usiłowaniom prawodawcy nie zawsze towarzyszy przejrzystość i zrozumiałość języka. Przykładem może być tu brzmienie artykułu 10 ust. 2 ustawy z 28 lipca 1983 r. o podatku wyrównawczym (Dz.U. nr 42, poz. 188), który wart jest zacytowania w całości:

„Ulgę określoną w ust. 1 stosuje się w sposób następujący:

- 1) od dochodu podlegającego opodatkowaniu w myśl art. 8 ust. 1 ustala się podatek przypadający na podstawie art. 9,
- 2) od podatku ustalonego zgodnie z pkt 1 odlicza się podatek, jaki w myśl art. 9 przypadałby od kwoty stanowiącej sumę dochodu nie podlegającego opodatkowaniu stosownie do art. 8 ust. 2 i dochodu zwolnionego od opodatkowania z tytułu ulg wymienionych w ust. 1”.

Przytoczony cytat jest wprawdzie wyjęty z kontekstu całej ustawy, ale całość ta bynajmniej nie ułatwia zrozumienia tak formułowanych przepisów. Usiłowanie precyzyjnego konstruowania przepisu wywołuje tu skutek wręcz odwrotny. Jest to rezultat skupiania przesadnej uwagi na zagadnieniach drugorzędnych lub wręcz banalnych.

Charakterystyka systemu opodatkowania ludności została wyżej przedstawiona głównie z punktu widzenia formalnego. Autorowi chodziło bowiem o ukazanie rozbieżności pomiędzy bogactwem form i skomplikowaną, niekiedy wręcz sofistyczną, ich konstrukcją a rzeczywistym znaczeniem ekonomicznym bezpośredniego opodatkowania ludności. Innymi słowy, chodziło o wykazanie, że uwaga, jaką prawodawca poświęca tym zagadnieniom jest. co najmniej przesadna, tym bardziej, że równocześnie zaniedbuje on prawdziwy problem, jakim jest opodatkowanie pośrednie ludności.

Takie ujęcie tematu zwalnia autora od obowiązku zajmowania się merytoryczną analizą i oceną poszczególnych podatków, opłat czy ceł obciążających ludność.

3. W celu uporządkowania systemu obciążeń pieniężnych ludności na rzecz Skarbu Państwa należy najpierw sformułować i przyjąć jakąś jednolitą i logiczną koncepcję. Rysują się tu trzy możliwości.

Pierwsza z możliwych koncepcji, mająca charakter skrajny, polega na całkowitym zrezygnowaniu z bezpośredniego opodatkowania ludności, przy równoczesnym uporządkowaniu systemu cen, a zwłaszcza stworzeniu skutecznych stymulatorów oddziałujących na ceny tak, aby można było sterować procesami przerzucania podatków. Koncepcja taka teoretycznie jest bardzo atrakcyjna. Pozwala bowiem uniknąć kosztownej i kłopotliwej administracji związanej z wymierzaniem i poborem podatków i innych danin obciążających ludność, a z punktu widzenia propagandowego stwarza się tej ludności pozorny komfort wolności od ciężarów na rzecz państwa.

System oparty na tej koncepcji ma jednak znacznie więcej wad niż zalet. Po pierwsze — podatki pośrednie najczęściej są regresywne lub przynajmniej proporcjonalne w stosunku do dochodów ludności. Każdego obywatela obowiązują bowiem te same ceny bez względu na wysokość jego dochodów. Wprawdzie poprzez odpowiednie manipulowanie cenami można by wyżej opodatkowywać nabywców dóbr wyższego rzędu, a łagodzić opodatkowanie konsumentów dóbr podstawowych, to jednak rozwiązanie takie powoduje tylko minimalną progresję opodatkowania dochodów indywidualnych, uznawaną powszechnie za sprawiedliwszą i bardziej uzasadnioną moralnie od opodatkowania proporcjonalnego. Poza tym system taki z czysto fiskalnego punktu widzenia, mógłby wprawdzie zaspokajać bardzo skutecznie wszystkie potrzeby państwa, jednak uległa-

by znacznemu osłabieniu funkcja redystrybucyjna — to jest rozdziału dochodu narodowego pomiędzy określone podmioty. Wreszcie, wspomniany komfort psychiczny podatników oparty jest tylko na pozorach zwolnienia ludności od obowiązków świadczeń pieniężnych na rzecz państwa. Ponadto stan ten czasami rodzi w społeczeństwie rzeczywisty lub sztucznie podsycany sprzeciw przeciwko zwolnieniom podatkowym osób lepiej materialnie sytuowanych. Idąc za tymi reakcjami, opartymi najczęściej na niskich uczuciach, państwo wciągane jest w dalszą grę pozorów, manifestując swoje zaangażowanie poprzez niewspółmiernie dużą koncentrację uwagi na znikomej grupie podatników, których stosunkowo wysokie dochody nie mają praktycznego znaczenia ani dla poziomu życia przeciętnego obywatela, ani dla gospodarki państwa.

Druga skrajna koncepcja zakłada całkowitą rezygnację z mechanizmów przerzucania podatków i oparcia opodatkowania ludności na podatkach bezpośrednich. System oparty o tę koncepcję mógłby najpełniej realizować zasadę progresywnego opodatkowania dochodów indywidualnych, a zatem mógłby prowadzić do stosunkowo najsprawiedliwszego podziału dochodu narodowego. Poza tym uświadamiałyby wprawdzie obywatelom, ile ich kosztuje funkcjonowanie aparatu państwa i — być może — powodowałyby wzrost niezadowolenia, ale byłoby to uczciwe odejście od nieraz trudno uchwytnych pozorów charakteryzujących system opodatkowania pośredniego.

Z drugiej jednak strony omawiana koncepcja utrudniałaby właściwe opodatkowanie najważniejszych ekonomicznie podatników, którymi w państwach socjalistycznych są przedsiębiorstwa państwowe, podobnie jak w państwach o gospodarce wolnorynkowej — przedsiębiorstwa działające w oparciu o kapitał prywatny.

Wreszcie trzecia koncepcja stanowi rozwiązanie pośrednie pomiędzy dwiema omówionymi wyżej. Zakłada ona zarówno istnienie mechanizmów przerzucania podatków i godzi się z tym, a także akcentuje potrzebę bezpośredniego obciążenia ludności, jako głównego źródła dochodów budżetowych.

Jest to koncepcja najracjonalniejsza i w przeciwieństwie do dwóch poprzednich — najbardziej realna. Po to jednak, aby można było mówić o koncepcji, a nie doraźnych, często przypadkowych i nie skoordynowanych ze sobą rozwiązaniach prawnopodatkowych, spełnionych musi być kilka warunków. Dotyczą one z jednej strony proporcji pomiędzy podatkami pośrednimi i bezpośrednimi, a z drugiej strony form opodatkowania bezpośredniego.

Znalezienie właściwych proporcji pomiędzy wielkością opodatkowania pośredniego a rozmiarami podatków bezpośrednich jest problemem najtrudniejszym. Wynika to zarówno z przesłanek teoretycznych, jak i ze względów praktycznych. W teorii finansów i prawa finansowego nie podaje się na ogół recept określających dokładny procentowy udział podat-

ków pośrednich w ogólnym obciążeniu finansowym ludności. Zresztą, gdyby nawet opracowano takie szczegółowe założenia, ich realizacja natrafiłaby na ogromne przeszkody w praktyce. Przerzucalność podatków bowiem, mimo prób podejmowanych już w XIX wieku przez Adolfa Wagnera, nie daje się do dzisiaj opanować. Widoczne jest to zwłaszcza w sytuacji, kiedy ceny nie są reglamentowane przez państwo. Jednak, pomimo braku formalnych podstaw, w większości najbogatszych państw kapitalistycznych wzajemna relacja podatków pośrednich i bezpośrednich jest bardzo zbliżona. Przedstawia to poniższe zestawienie dokonane na podstawie danych z lat 1974-1976, a dla Austrii z lat 1973 - 1975².

Państwo	Podatki w %, razem = 100 %		
	pośrednie	bezpośrednie	
		ogółem	od ludności
Austria	56,1	43,9	38,2
Belgia	42,4	57,6	46,5
Dania	38,0	62,0	58,6
Finlandia	42,3	57,7	52,5
Francja	64,8	35,2	23,3
Holandia	41,3	58,7	46,9
Japonia	40,4	59,6	31,6
Norwegia	52,7	47,3	.
RFN	49,4	50,6	44,4
Szwajcaria	31,5	68,5	.
Szwecja	38,9	61,1	.
USA	39,5	60,5	44,7
Wielka Brytania	44,8	55,2	.
Włochy	58,4	41,6	33,1

Uderzająco podobna jest struktura opodatkowania w wymienionych wyżej państwach. Z wyjątkiem Austrii, Francji, Norwegii i Włoch, podatki pośrednie nigdzie nie przekraczają 50% ogółu podatków. Na ogół wszędzie podatki bezpośrednie są wydajniejszym źródłem dochodów budżetowych aniżeli podatki pośrednie, wynosząc w większości badanych państw od 50 do ponad 60% całości obciążeń podatkowych. Podkreślenia wymaga także fakt, że we wszystkich tych państwach zdecydowana większość podatków bezpośrednich pochodzi od ludności.

Oczywiście nie można dokonywać bezkrytycznych porównań powyższych danych z sytuacją w Polsce, gdzie podatki bezpośrednie od ludności wynoszą zaledwie około 1% wszystkich dochodów budżetowych, a opodatkowanie pośrednie stało się podstawą tych dochodów. Z drugiej jednak strony, nie można przesadzać z tą „nieporównywalnością” powodowaną rzekomo przesłankami ustrojowymi. Porównania takie są tym bardziej

² Por. R. Skarżyński, *Opodatkowanie dochodów ludności w krajach kapitalistycznych*, Finanse 1983, nr 7-8.

możliwe, im silniej akcentowana jest potrzeba wplatania w systemy gospodarcze państw socjalistycznych mechanizmów rynkowych, a właśnie taki kierunek zmian deklarowany jest obecnie w Polsce.

Szczególnie duży wpływ na przewartościowanie struktury opodatkowania ludności w Polsce powinny wywierać próby odchodzenia od reglamentowania przez administrację państwową cen i płac. Dotychczas dzięki takiej reglamentacji państwo zapewniało sobie bezpośredni wpływ na wielkość dochodu narodowego pozostawionego w rękach ludności. W tej sytuacji podatki bezpośrednie od ludności stawały się trzecim, najczęściej zupełnie zbędnym, instrumentem podziału. Skoro jednak ceny i płace miałyby rzeczywiście kształtować się głównie pod wpływem gry sił rynkowych, państwo utraciłoby monopol wpływania na podział znacznej części dochodu narodowego. Aby temu zapobiec musiałoby sięgnąć do całkowicie zreformowanego systemu opodatkowania ludności, który — podobnie jak w państwach kapitalistycznych — stałby się głównym narzędziem w zakresie kształtowania dochodów ludności. Stąd rozumiała jest potrzeba zastanowienia się nad całkowitą reorientacją polityki podatkowej wobec ludności, gdyby rzeczywiście miało w Polsce dojść do rozwoju mechanizmów rynkowych i naturalnych praw ekonomicznych. .

Pierwszym krokiem w kierunku tej reorientacji musiałby stać się rozwój opodatkowania bezpośredniego, przy równoczesnym ograniczeniu rozmiarów podatków pośrednich. Oczywiście nie oznacza to eliminacji opodatkowania pośredniego. Może być ono przydatne nie tylko ze względów fiskalnych, lecz także z uwagi na kształtowanie struktury konsumpcji poprzez różnicowanie poziomu cen określonych rodzajowo towarów. Ponadto istnienie określonego poziomu opodatkowania pośredniego może okazać się korzystne także z punktu widzenia handlu międzynarodowego. Zgodnie bowiem z porozumieniami GATT, tzw. podatki od wartości dodanej (VAT), które są typowymi podatkami pośrednimi, wyłączone są z cen eksportowych, co oczywiście wpływa na konkurencyjność towarów obciążonych takimi podatkami na rynkach międzynarodowych. Jednak główną rolę w polityce podatkowej państwa powinny odgrywać podatki bezpośrednie, gdyż tylko one stwarzają możliwość sprawiedliwej progresywności obciążeń dochodów ludności i uwzględniania osobistej sytuacji poszczególnych podatników. Byłby to wprawdzie zabieg dla państwa niepopularny, jednak dolegliwość spowodowana obciążeniem podatkowym byłaby skutecznie złagodzona odpowiednim obniżeniem cen, będącym rezultatem ograniczenia opodatkowania pośredniego.

Drugi ważny problem łączący się z omawianą koncepcją opodatkowania ludności dotyczy form opodatkowania bezpośredniego. Generalny postulat jaki się tu nasuwa, to radykalne ograniczenie dużej ilości drobnych podatków i opłat. W to miejsce można by wprowadzić jeden podatek dochodowy, którego podstawową cechą powinna być zasada jednolitego traktowania dochodów, niezależnie od źródła ich pochodzenia. Różnice po-

między tymi źródłami można by uwzględnić przy ustalaniu podstawy wymiaru podatku. Wyrazem tego mogłyby stać się na przykład różne metody obliczania kosztów uzyskania dochodu czy system stosowania zróżnicowanych obliczeń podstawy opodatkowania, ulg lub zwolnień. Nie ma natomiast żadnych racjonalnych powodów do różnicowania stopnia obciążenia już ujawnionych dochodów wieloma skomplikowanymi skalami czy — tym bardziej — odrębnymi podatkami. Takie jednolite podatki dochodowe stały się już od kilkudziesięciu lat regułą w większości najbardziej rozwiniętych i najlepiej zorganizowanych państw świata, funkcjonując bez poważniejszych zastrzeżeń. Nie ma rozumnych przeszkód uniemożliwiających korzystanie z dobrych wzorów.

Proponowany podatek dochodowy stanowiłby główne źródło zasilania budżetu państwa, zastępując w dużej części dotychczasowe opodatkowanie pośrednie i tym samym umożliwiając znaczące obniżenie poziomu cen detalicznych.

Biorąc pod uwagę ekonomiczne i społeczne znaczenie podatku dochodowego, jego konstrukcja musiałaby zostać wyjątkowo starannie opracowana, Zwłaszcza w związku z likwidacją całej listy drobnych podatków i opłat należałoby uwzględnić wiele czynników. Na przykład nowego opracowania wymagałby system łączenia potrzeb ogólnopaństwowych z interesami lokalnymi. Chodziłoby zwłaszcza o zapewnienie odpowiednich źródeł dochodów budżetom terenowym. Istnieją tu rozmaite możliwości, przy czym oprócz by się można na doświadczeniach własnych lub innych państw, gdzie ten problem udało się względnie dobrze rozwiązać.

Precyzyjnego uregulowania wymagałby sposób obliczania kosztów i tak zwanych wydatków potrącalnych, a także system zwolnień i ulg podatkowych, w czym znajdowałaby wyraz polityka podatkowa państwa. Równie ważne byłoby określenie sposobu ustalania podstawy opodatkowania w przypadku osób samotnych, małżeństw i wielodzietnych rodzin. W związku z tym konieczne stałoby się równoczesne przebudowanie całego systemu pomocy społecznej, zasiłków rodzinnych itd. Wydaje się, że system pomocy społecznej o wiele skuteczniej, prościej i sprawliwiej może zaspokajać potrzeby społeczne lub wyrównywać różnice poziomu materialnego ludności aniżeli ulgi podatkowe. Tak przynajmniej uczą doświadczenia innych państw.

Wreszcie, co jest chyba najważniejsze, szczególnie dokładnych badań wymagałby problem wysokości podatku dochodowego i określenia stosownej skali podatkowej. Nie ma oczywiście wątpliwości, że w konstrukcji takiej skali musiałaby znaleźć zastosowanie tzw. progresja szczeblowa (o charakterze ciągłym). Problemem natomiast stałaby się wielkość tej progresji, to znaczy jej dolny i górny pułap, a także intensywność wzrostu stawek podatkowych w miarę wzrostu podstawy opodatkowania. Przy określaniu takiej skali trzeba by także uwzględnić wiele czynników takich, jak na przykład: obciążenie ludności podatkami pośrednimi, mini-

malne koszty niezbędne do utrzymania, potrzeby publiczne, stopień inflacji itd.³

Gdyby w przyszłości doszło w Polsce do opracowania spójnej koncepcji obciążenia finansowego ludności, a w jej obrębie do uchwalenia jednolitego podatku dochodowego, powstałyby duże możliwości ograniczenia administracji finansowej państwa, a dzięki temu znacznego zmniejszenia kosztów poboru podatków. Ponadto — co znacznie ważniejsze — przy ewentualnie nie zmienionym poziomie dochodów budżetowych powstałoby bardziej naturalne, prostsze, sprawiedliwsze i dlatego skuteczniejsze narzędzie polityki podatkowej. Oczywiście warunkiem wstępnym do rozpoczęcia prac nad omówioną wyżej koncepcją jest urzeczywistnienie zamierzeń rozwoju mechanizmów rynkowych i wplecenie ich w system gospodarczy.

TAXATION OF POPULATION

Summary

Problems of taxing population are seldom moved in the literature of the socialist states. Still unsolved question of indirect taxation mostly ignored in embarrasement by doctrine can possibly account for that, as well as indecision and lack of consistency in instituting a system of direct taxation. One can argue on the grounds of study of budget income that over 90 percent of it has its source in indirect burdening of a society, while direct taxation constitutes appr. 1 percent of global budget income. The interest of legislator is however, inversely related to the values referred to. Direct taxes adopt several forms regulated by hundreds of legal acts altering constantly previous assumptions. One can hardly resist an impression that it is done for propaganda's sake. State can react in that way for a real or artificially stimulated dissatisfaction, rooted mostly in low emotions expressed towards those who achieve relatively high income. That is a mere pretense as that income and its taxation is of so limited range that it can practically affect neither financial position of an average citizen, nor national economy. It is unaccountable *in* this situation that a legislator consistently disregards a real problem which is an indirect taxation of society.

A coherent concept of population's taxation should be elaborated in case when designs to develop market mechanisms and include them in economic system were carried into effect. The concept has to be based on radical cuts in indirect taxation, a uniform and efficient income tax is advised to replace a complex system of direct taxation. It would become a main source of budgetary income facilitating decrease *in* price levels. No rational objections are to be raised in this respect against following experiences of the best organized countries of the world.

³ Dla przykładu warto przedstawić obciążenie podatkiem dochodowym dochodu przeciętnie zarabiającego robotnika produkcyjnego, posiadającego żonę i dwoje dzieci na utrzymaniu w kilku państwach zachodnioeuropejskich. Otóż obciążenie to w 1978 r. kształtowało się następująco: Szwecja — 32,5%, Dania — 28%, Finlandia — 23%, Norwegia — 18,5%, Irlandia — 14%, Belgia — 13%, Holandia — 12%, RFN — 10%, Austria — 8,5%, Włochy — 8,5%, Szwajcaria — 6,5%, Francja — 1,5%. Por. R. Skarżyński, *Opodatkowanie dochodów*.