

PRACE NAUKOWE

Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu

RESEARCH PAPERS

of Wrocław University of Economics

307

Polityka ekonomiczna



Redaktorzy naukowi

Jerzy Sokołowski

Grażyna Węgrzyn



Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu
Wrocław 2013

Redaktor Wydawnictwa: Dorota Pitulec

Redaktor techniczny: Barbara Łopusiewicz

Korektor: Barbara Cibis

Łamanie: Beata Mazur

Projekt okładki: Beata Dębska

Publikacja jest dostępna w Internecie na stronach:

www.ibuk.pl, www.ebscohost.com,

The Central and Eastern European Online Library www.ceeol.com,

a także w adnotowanej bibliografii zagadnień ekonomicznych BazEkon

http://kangur.uek.krakow.pl/bazy_ae/bazekon/nowy/index.php

Informacje o naborze artykułów i zasadach recenzowania znajdują się

na stronie internetowej Wydawnictwa

www.wydawnictwo.ue.wroc.pl

Kopiowanie i powielanie w jakiegokolwiek formie

wymaga pisemnej zgody Wydawcy

© Copyright by Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu

Wrocław 2013

ISSN 1899-3192

ISBN 978-83-7695-390-8

Wersja pierwotna: publikacja drukowana

Druk: Drukarnia TOTEM

Spis treści

Wstęp	13
Franciszek Adamczuk , Produkty tradycyjne i regionalne i ich wykorzystanie w promocji regionu.....	15
Ewa Badzińska , Perspektywy i bariery rozwoju firm <i>spin-off</i> w Polsce.....	25
Agnieszka Baer-Nawrocka, Arkadiusz Sadowski , Polityczne i strukturalne czynniki wpływające na przemiany w rozmieszczeniu produkcji trzody chlewnej w krajach Unii Europejskiej.....	35
Agnieszka Barczak , Wykorzystanie metody programowania liniowego do oceny procesu produkcyjnego grup gospodarstw wybranych typów rolniczych.....	45
Wioletta Bieńkowska-Golasa , Odległość gmin wiejskich województwa mazowieckiego od głównych ośrodków gospodarczych a ich poziom przedsiębiorczości	56
Alicja Bonarska-Treit , Turystyka szansą rozwoju lokalnego.....	65
Agnieszka Borowska , Wykorzystanie środków w ramach krajowych programów wsparcia pszczelarstwa w Polsce.....	77
Anna Czech , Bezpieczeństwo energetyczne Polski a odnawialne źródła energii	92
Małgorzata Dolata , Pozycja konkurencyjna obszarów wiejskich Polski Wschodniej z punktu widzenia ich wyposażenia w infrastrukturę gospodarczą.....	100
Monika Fabińska , Wybrane czynniki kapitału regionalnego determinujące rozwój firm z sektora włókienniczo-odzieżowego z województwa łódzkiego	109
Mateusz Folwarski , Wynagrodzenia dyrektorów wykonawczych rady dyrektorów największych amerykańskich banków przed i po kryzysie finansowym	121
Małgorzata Fronczek , Charakter wymiany handlowej Polski z zagranicą po 1990 roku	132
Hanna Godlewska-Majkowska, Agnieszka Komor , Uwarunkowania konkurencyjności przedsiębiorstw sektora motoryzacyjnego w Polsce i w Europie	142
Marcin Gospodarowicz , Sektor mikroprzedsiębiorstw w Polsce i jego wsparcie ze środków UE w latach 2007-2011	152
Marianna Greta, Ewa Tomczak-Woźniak , Polski sektor rolny a cyfryzacja – przykład i bariery realizacji projektu wdrażającego technologie informatyczne.....	165

Sylwia Guzdek , Znaczenie instytucji otoczenia biznesu dla małych i średnich przedsiębiorstw w latach 2007-2012	176
Barbara Hadryjańska , Umacnianie przewagi konkurencyjnej przedsiębiorstw na przykładzie sektora rolno-spożywczego	190
Sławomira Hajduk , Instrumenty ekonomiczne zarządzania przestrzenią na poziomie lokalnym	201
Mariusz Hamulczuk , Asymetria w transmisji cen w łańcuchu żywnościowym. Przykład cen drobiu w Polsce.....	212
Tomasz Holecki, Joanna Woźniak-Holecka, Agata Bocionek , Finansowanie świadczeń opieki zdrowotnej osobom nieubezpieczonym na podstawie decyzji organu wykonawczego samorządu terytorialnego	224
Grażyna Karmowska , Zróżnicowanie rozwoju powiatów województwa zachodniopomorskiego.....	233
Wojciech Kisiała, Bartosz Stępiński , Analiza zróżnicowania przestrzennego absorpcji funduszy Unii Europejskiej przez samorządy terytorialne w Polsce.....	247
Joanna Kizielewicz , Polityka gospodarcza rządu i Unii Europejskiej wobec regionów nadmorskich i jej wpływ na rozwój turystyki morskiej w Polsce	257
Ewa Kołoszycz , Dochody typowych gospodarstw mlecznych w UE w 2011 roku	270
Sylwester Kozak , Efektywność zakładów ubezpieczeń na życie w Polsce w latach 2002-2011. Czy wielkość i własność zagraniczna zakładów mają znaczenie?.....	280
Mariusz Kudelko , Ocena zasadności budowy elektrowni systemowych wykorzystujących nowe złoża węgla brunatnego	292
Anetta Kuna-Marszałek , Strategie ekologiczne przedsiębiorstw na rynkach międzynarodowych.....	305
Piotr Laskowski , Specjalne strefy ekonomiczne jako czynnik rozwoju regionalnego na przykładzie Wałbrzyskiej Specjalnej Strefy Ekonomicznej „INVEST- PARK”	317
Wojciech Leoński , Zewnętrzne bariery rozwoju przedsiębiorczości w Polsce..	330
Edyta Łyżwa, Olga Braziewicz-Kumor , Współpraca przedsiębiorstw przemysłowych z innymi uczestnikami rynku w zakresie działalności innowacyjnej.....	341
Agnieszka Malkowska , Strategia rozwoju Euroregionu Pomerania a budowa konkurencyjnego regionu przygranicznego.....	353
Arkadiusz Malkowski , Wschodnia granica Polski. Od peryferii i izolacji do współdziałania	363
Grażyna Mańczak , Ocena polityki proeksportowej w Polsce	373
Antoni Mickiewicz, Bartosz Mickiewicz , Analiza nakładów pracy w gospodarstwach rolnych w 2010 roku w porównaniu do 2002 roku	384

Dominika Mierzwa , Zastosowanie modelu multiplikacyjnej analizy dyskryminacji w ocenie spółdzielczych przedsiębiorstw mleczarskich.....	396
Andrzej Miszczuk , Nowe podejście do regionalnego planowania strategicznego (na przykładzie województwa podkarpackiego).....	408
Zbigniew Mongiało, Michał Świtlyk , Analiza współczynników efektywności uczelni publicznych.....	420
Anna Oleńczuk-Paszal, Monika Śpiewak-Szyjka , Gospodarowanie wojewódzkim zasobem nieruchomości a dochody województwa	431
Piotr Podsiadło , Zagadnienie pomocy publicznej dla przedsiębiorstw w sektorze rybołówstwa.....	442
Halina Powęska , Cel przekraczania granicy uczestników handlu przygranicznego a struktura towarowa transgranicznych zakupów na pograniczu polsko-ukraińskim	454
Zdzisław W. Puślecki , Nowe zjawiska we Wspólnej Polityce Rolnej Unii Europejskiej w warunkach perspektywy budżetowej na lata 2014-2020 ...	465
Bogusława Puzio-Waślawik , Samozatrudnienie w okresie spowolnienia gospodarczego w Polsce	477
Małgorzata Raczkowska , Spółdzielczość socjalna w Polsce	489
Joanna Rogalska , Świętokrzyskie jednostki samorządu terytorialnego jako beneficjenci polityki regionalnej.....	502
Iga Rudawska , Sieć jako pośrednia forma koordynacji gospodarczej na przykładzie zintegrowanej opieki zdrowotnej	513
Robert Rusielik , Determinanty efektywności technicznej produkcji żywca wołowego w Europie i na świecie w roku 2011	522
Karolina Sienkiewicz , Karta Praw Studenta a sytuacja absolwentów szkół wyższych na rynku pracy.....	534
Agnieszka Skoczyła-Tworek , Audyt jako narzędzie optymalizacji zarządzania przedsiębiorstwem w dobie kryzysu ekonomicznego	546
Katarzyna Skorupińska , Niezwiązkowe formy reprezentacji pracowników w polskim systemie stosunków przemysłowych	557
Agnieszka Słomka-Gołębiowska , Determinanty niezależności komitetu wynagrodzeń w bankach w Polsce	569
Jerzy Sokołowski , Optymalizacja wyboru oferty turystycznej przez klienta przy wykorzystaniu portalu internetowego holidaycheck	581
Małgorzata Sosińska-Wit, Karolina Gałazka , Ocena stopnia wykorzystania pomocy publicznej przez przedsiębiorstwa województwa lubelskiego na podstawie wyników badań ankietowych	590
Marcin Stępień , Elementy zasad podatkowych w aspekcie polskiego systemu podatkowego.....	602
Maciej Szczepankiewicz , Potencjał innowacyjny polskich parlamentarzystów.....	612

Magdalena Ślebocka, Aneta Tylman , Rola funduszy unijnych w finansowaniu zrównoważonego rozwoju na przykładzie gmin województwa łódzkiego	623
Arkadiusz Świadek, Katarzyna Szopik-Depczyńska , Aktywność innowacyjna a wielkość przedsiębiorstw w systemie przemysłowym małopolski	633
Dariusz Urban , Gospodarka polska jako miejsce inwestycji z perspektywy wybranych państwowych funduszy majątkowych – przyczynek do badań empirycznych.....	644
Piotr Urbanek , Polityka wynagradzania kadry kierowniczej w polskich bankach publicznych na przykładzie spółek indeksu WIG20	654
Adam Wasilewski , Użytki rolne a rozwój pozarolniczej działalności gospodarczej w Polsce	667
Anetta Waśniewska , Aktywność społeczna i ekonomiczna stowarzyszeń i fundacji – wybrane zagadnienia na podstawie przeprowadzonych badań	678
Marek Wigier , Sytuacja ekonomiczna przetwórstwa spożywczego w Polsce w okresie członkostwa w UE – stan i perspektywy.....	688
Edward Wiśniewski , Efekty skali w funkcjonowaniu jednostek samorządu terytorialnego na przykładzie gmin województwa zachodniopomorskiego	700
Urszula Zagóra-Jonszta , Ruch spółdzielczy i działalność Franciszka Stefczyka	710
Katarzyna Żak , Diagnoza poziomu innowacyjności polskiej gospodarki.....	721

Summaries

Franciszek Adamczuk , Usage of traditional and regional products in the region's promotion.....	24
Ewa Badzińska , Prospects and barriers to the development of <i>spin-off</i> companies in Poland	34
Agnieszka Baer-Nawrocka, Arkadiusz Sadowski , Political and structural factors affecting the changes in the distribution of pig production in the European Union countries	44
Agnieszka Barczak , The use of the linear programming method to assess the production process of groups of farms of some chosen agricultural types.	55
Wioletta Bieńkowska-Gołasa , Distance of rural communities in Mazovian Voivodeship from the main economic centres and their level of entrepreneurship	64
Alicja Bonarska-Treit , Tourism as a chance for local development.....	76
Agnieszka Borowska , The use of funds under National Programmes for the Support of Apiculture in Poland	91
Anna Czech , Polish energy security and renewable energy sources	99

Malgorzata Dolata , Competitive position of East Poland rural areas from the point of view of economic infrastructure equipment.....	108
Monika Fabiańska , Selected factors of the regional capital determining investment decisions of the companies from the textile and clothing sector from Łódź Voivodeship.....	120
Mateusz Folwarski , Remuneration of executive directors of board of directors of the biggest American banks before and after the financial crisis	131
Malgorzata Fronczek , Character of the Polish foreign trade after 1990	141
Hanna Godlewska-Majkowska, Agnieszka Komor , Conditioning of automotive sector enterprises competitiveness in Poland and in Europe.....	151
Marcin Gospodarowicz , Microenterprises in Poland and their support from EU funds in the years 2007-2011.....	164
Marianna Greta, Ewa Tomczak-Woźniak , Polish agriculture sector vs. digitization – example and barriers of the computer technologies implementing project realization	175
Sylwia Guzdek , The importance of business environment for small and medium-sized enterprises in 2007-2012.....	189
Barbara Hadryjańska , Strengthening the competitive advantage of companies on the example of the agri-food sector.....	200
Sławomira Hajduk , Economic instruments of space management on the local level.....	211
Mariusz Hamulczuk , Asymmetric price transmission along the food chain. Example of poultry prices in Poland	223
Tomasz Holecki, Joanna Woźniak-Holecka, Agata Bocionek , Financing health care services for uninsured individuals under a decision of the executive body of the local government.....	232
Grażyna Karmowska , Differences in the development of poviats of West Pomeranian Voivodeship	246
Wojciech Kisiał, Bartosz Stępiński , Spatial differences in the absorption of EU funds by the regional and local governments in Poland.....	256
Joanna Kizielewicz , Economic policy of the government and the European Union towards coastal regions and its influence upon the development of maritime tourism in Poland	269
Ewa Kołoszycz , Income of typical dairy farms in the European Union in 2011.....	279
Sylwester Kozak , Efficiency of life insurance companies in Poland in the years 2002-2011. Do size and foreign ownership matter?.....	291
Mariusz Kudelko , Assessment of building of power plants using new lignite deposits – a systems approach.....	304
Anetta Kuna-Marszałek , Environmental strategies of enterprises on the international markets	316

Piotr Laskowski , Special economic zones as a factor of regional development based on Wałbrzych Special Economic Zone “INVEST-PARK”.	329
Wojciech Leoński , External barriers to the development of entrepreneurship in Poland	340
Edyta Łyżwa, Olga Braziewicz-Kumor , Cooperation of industrial enterprises with other market participants in terms of innovative activity.....	352
Agnieszka Malkowska , Strategy for the development of Pomerania Euro-region and building of competitive border region	362
Arkadiusz Malkowski , The eastern border of Poland from outskirts and isolation to co-operation	372
Grażyna Mańczak , Pro-export policy assessment in Poland.....	383
Antoni Mickiewicz, Bartosz Mickiewicz , Analysis of labour output in agricultural farms in 2010 in comparison to 2002.....	395
Dominika Mierzwa , Application of multiplication analysis of discrimination to the evaluation of cooperative dairy companies	407
Andrzej Miszczuk , New approach the regional strategic planning (as an example of Podkarpackie Voivodeship)	419
Zbigniew Mongiało, Michał Świtłyk , Analysis of efficiency coefficients of public universities	430
Anna Oleńczuk-Paszal, Monika Śpiewak-Szyjka , Voivodeship real estate management vs. voivodeship revenue	441
Piotr Podsiadło , State aid for fishing industry companies.....	453
Halina Powęska , The purpose of crossing the border by cross-border traders and the commodity structure of cross-border purchasing in the Polish-Ukrainian border region.....	464
Zdzisław W. Puślecki , New phenomena in the Common Agricultural Policy of the European Union in the conditions of a budgetary perspective for the years 2014-2020.....	476
Bogusława Puzio-Waślawik , Self-employment during the economic slowdown in Poland	488
Małgorzata Raczkowska , Social cooperative movement in Poland.....	501
Joanna Rogalska , Świętokrzyskie local government units as beneficiaries of regional policy	512
Iga Rudawska , Network as an intermediate form of economic coordination on the example of integrated healthcare	521
Robert Rusielik , Determinants of technical efficiency of beef production in Europe and in the world in 2011.....	533
Karolina Sienkiewicz , Consequences of signing Student’s Law Card for university graduates	545
Agnieszka Skoczyła-Tworek , Audit as a tool for optimization of company management in the current economic crisis.....	556

Katarzyna Skorupińska , Non-trade union forms of employee representation in the Polish system of industrial relations	568
Agnieszka Słomka-Gołębiowska , Determinants of compensation committee independence in banks in Poland.....	580
Jerzy Sokółowski , Optimization of tourist offer selection by using Internet portal HolidayCheck.....	589
Małgorzata Sosińska-Wit, Karolina Gałazka , Assessment of the use of public assistance by companies in Lublin Voivodeship based on survey results	601
Marcin Stępień , Elements of tax rules in the context of the Polish tax system	611
Maciej Szczepankiewicz , Polish parliamentarians' innovation potential.....	622
Magdalena Ślebocka, Aneta Tylman , The role of EU funds in the financing of sustainable development on the example of Łódź Voivodeship municipalities	632
Arkadiusz Świadek, Katarzyna Szopik-Depczyńska , The impact of enterprises' size on regional innovation systems – Małopolskie case	643
Dariusz Urban , Polish economy as a place of investment from the perspective of selected sovereign wealth funds – a contribution to the empirical analyses.....	653
Piotr Urbanek , Executive remuneration policy in the Polish public banks on the example of WIG20 companies.....	666
Adam Wasilewski , Arable land and the development of non-agricultural economic activity in Poland.....	677
Anetta Waśniewska , Social and economic activity of associations and foundations – selected problems based on research.....	687
Marek Wigier , Food processing in Poland in the times of EU membership – condition and perspective	699
Edward Wiśniewski , Economies of scale in the operation of local government units on the example of communities of Western Pomerania.....	709
Urszula Zagóra-Jonszta , Cooperative movement and activities of Franciszek Stefczyk	720
Katarzyna Żak , Diagnosis of the innovation level of Polish economy	732

Marcin Stępień

Politechnika Częstochowska

ELEMENTY ZASAD PODATKOWYCH W ASPEKCIE POLSKIEGO SYSTEMU PODATKOWEGO

Streszczenie: Pojęcie systemu podatkowego najczęściej jest definiowane jako ogół podatków obowiązujących w danym miejscu i czasie. Jednak by system podatkowy spełniał przypisaną mu funkcję, winien być systemem logicznym i spójnym wewnątrznie. Teoria prawa podatkowego na przestrzeni lat wypracowała pojęcie zasad podatkowych, według których winien być konstruowany zrozumiały i wewnątrznie spójny system podatkowy. W polskich warunkach funkcjonowania prawa podatkowego zasady podatkowe pozostają w sferze badań teoretycznych, poza wybranymi elementami, dotyczącymi głównie postępowania podatkowego. Stosowanie zasad podatkowych wypracowanych przez teorię prawa podatkowego winno się przyczynić do poprawy efektywności systemu podatkowego, tworząc stabilną podstawę funkcjonowania poszczególnych podatków.

Słowa kluczowe: system podatkowy, zasady podatkowe, podatki.

1. Wstęp

W obecnych warunkach ekonomiczno-społecznych, funkcjonuje wiele różnych tytułów podatkowych. W czasach nowożytnych w wielu państwach obowiązywały różne tytuły podatkowe. Nie zawsze tworzyły one zwartą całość, choć stanowiły pojęcie systemu podatkowego. Najczęściej pojęcie systemu podatkowego definiowane jest jako całokształt istniejących i pobieranych w danym czasie i państwie podatków (część autorów dodaje) powiązanych myślą przewodnią, tak by tworzyły spójną całość organizacyjną zarówno pod względem prawnym, jak i ekonomicznym¹.

Dostosowując podatki do panujących warunków ekonomicznych, zarówno na poziomie teorii, jak i praktyki, poszukiwano pewnego rodzaju wzorca, któremu powinny one odpowiadać. Wzorzec ten stanowiły przede wszystkim zasady podatko-

¹ Por. W. Wójtowicz, *Pojęcie i charakter podatku jako dochodu publicznego*, [w:] *Prawo podatkowe*, red. W. Wójtowicz, Oficyna Wydawnicza Branta, Bydgoszcz 2000, s. 29; Por. również. E. Wojciechowski, *Systemy podatkowe*, [w:] *System instytucji prawno-finansowych*, t. III, Ossolineum, Wrocław 1985, s. 115.

we. Zasady podatkowe były w początkowym okresie adresowane wyłącznie do podatków. Wraz z rozwojem społeczno-ekonomicznym pojawiły się postulaty pod adresem systemów podatkowych, z uwagi na rosnącą liczbę podatków wraz z rozwojem ich konstrukcji.

Systemy podatkowe w państwach o gospodarce rynkowej są znacznie rozbudowane. Funkcjonujące w systemie podatkowym podatki mogą interferować ze sobą, działać neutralnie lub przeciwstawnie². Oznacza to, że poszczególne podatki funkcjonujące w systemie podatkowym mogą być zarówno wzmacniane przez inne podatki, jak i osłabiane. Zatem rola zasad podatkowych formułowanych pod adresem systemów podatkowych sprowadza się do określenia warunków, jakim powinien odpowiadać poprawnie zbudowany system podatkowy i poszczególne podatki³. Celem opracowania będzie przedstawienie elementów zasad podatkowych w aspekcie polskiego systemu podatkowego.

2. Pojęcie i rozwój zasad podatkowych

Zasady podatkowe w praktyce zarówno polskiego prawa podatkowego, jak i prawa innych państw pozostały bardziej na poziomie teorii, jako postulaty pod adresem ustawodawstwa podatkowego dotyczące prawidłowego opodatkowania⁴. Zasady podatkowe są postulatami nauki, określającymi warunki, jakim powinien odpowiadać zrozumiały i efektywny system podatkowy. Zasady podatkowe nie tworzą zamkniętego katalogu, a poszczególne ich zestawy budowane są według cech, które w opinii poszczególnych autorów wydają się najważniejsze⁵. Zasady formułowane są przez różne nurty nauki finansów, teorii ekonomii, pod wpływem obserwacji efektów stosowania różnorodnych podatków i ich zróżnicowania w zakresie skali, stawki czy podmiotu lub przedmiotu opodatkowania⁶.

Wśród czynników prawnych wymienia się głównie przejrzystość poszczególnych aktów prawnych, które składają się na system podatkowy danego państwa i ich wewnętrzną zawartość⁷.

Wśród czynników ekonomicznych odnoszonych do systemu podatkowego podaje się głównie wybór właściwych źródeł podatkowych, wybór właściwego momentu realizacji podatku, ustalenie właściwej wysokości przejmowanych podatków⁸.

² A. Majchrzycka-Guzowska, *Finanse i prawo finansowe*, Lexis Nexis, Warszawa 2002, s. 121.

³ J. Głuchowski, *Polskie prawo podatkowe*, PWN, Warszawa 2006, s. 8.

⁴ J. Harasimowicz, *Finanse i prawo finansowe*, PWE, Warszawa 1998, s. 124.

⁵ J. Głuchowski, wyd. cyt., s. 14.

⁶ A. Pomorska, *Polski system podatkowy – założenia a praktyka*, Uniwersytet Marii Curie-Skłodowskiej, Lublin 2004, s. 60.

⁷ A. Majchrzycka-Guzowska, *Podatki w gospodarce narodowej*, PWN, Warszawa 1990, s. 62.

⁸ E. Lipiński, *Historia powszechnej myśli ekonomicznej*, PWN, Warszawa 1981, s. 198.

Polityka podatkowa kształtuje się pod wpływem określonych koncepcji i idei, ale również pozostaje pod wpływem istniejących warunków społeczno-gospodarczych i politycznych⁹.

W odniesieniu do podatków jako elementów systemu podatkowego należy stwierdzić, iż w literaturze przedmiotu można wyróżnić głównie dwojakiego rodzaju systemy podatkowe. Są to tzw. historycznie ukształtowane systemy oraz systemy naukowe (racjonalne). Początkowo poprzez historycznie ukształtowane systemy podatkowe realizowano wyłącznie cele fiskalne, lecz rozszerzenie zadań podatków o cele pozafiskalne spowodowało liczne modyfikacje w konstrukcjach istniejących, jak i stworzenie nowych form opodatkowania. Było to równoznaczne ze zwiększeniem obciążeń podatkowych. Cechą charakterystyczną systemów historycznych jest ich trwałość. Istotną rolę odgrywa bowiem przyzwyczajenie społeczeństwa do podatków już istniejących i jego niechęć do zmian systemu podatkowego. Wynika to z obawy przed niekorzystnymi skutkami reformy podatkowej, których nie można przewidzieć¹⁰.

Systemy racjonalne są tworzone kompleksowo i składają się z kilku uznanych za najważniejsze, logicznie ze sobą powiązanych podatków. Przykładem państwa, które budowało system podatkowy od nowa jest Hiszpania. W praktyce życia gospodarczego funkcjonują jednak najczęściej systemy mieszane, stanowiące połączenie systemów historycznych i racjonalnych.

Dorobek teoretyczny w zakresie pojęcia systemu podatkowego sięga czasów starożytnych. Traktaty Ksenofonta, Arystotelesa, Platona, Marcusa Tulliusa Cicero na poruszały m.in. zagadnienia filozoficzne i ekonomiczne, ale w kontekście polityki, moralności oraz prawa. Autorzy zajmowali się problematyką hierarchii społeczeństwa jako przejawu porządku społecznego. Czynnikiem powodującym zubożenie klasy najbogatszej był system podatkowy, najbardziej obciążający tę klasę społeczną. Poglądy głoszone przez filozofów miały za zadanie potępić te formy opodatkowania. Podatki pełniły przede wszystkim funkcje zasilania budżetu, a także funkcje społeczne, ekonomiczne i polityczne¹¹.

W epoce średniowiecza istotny wpływ na kształt dorobku teorii w zakresie systemu podatkowego wywarła doktryna Kościoła katolickiego. Poglądy teologiczne oraz zagadnienia związane z moralnością władców i społeczeństwa bezpośrednio wpływały na kształtowanie poglądów i koncepcji podatkowych. Konstrukcje podatków rozpatrywane były poprzez pryzmat sprawiedliwości i moralności zgodnej z nauką Kościoła katolickiego. Do wybitnych przedstawicieli okresu średniowiecza, którzy wypowiadali się na temat opodatkowania, zaliczyć można św. Tomasza z Akwinu Carafa, Mateusza Palmieri, Ludwika Guetti oraz Francisco Guicciardini.

⁹ A. Majchrzycka-Guzowska, *Podatki...*, s. 63.

¹⁰ Tamże, s. 47.

¹¹ S. Dolata, *Podstawy wiedzy o podatkach i polskim systemie podatkowym*, Uniwersytet Opolski, Opole 1999, s. 21-22.

Św. Tomasz z Akwinu w dziele pt. *Summa theologiae*, a także w komentarzach do *Etyki* i *Polityki* Arystotelesa, rozpatruje zagadnienia podatkowe z punktu widzenia prawa monarchy do ich nakładania. Według św. Tomasza, rządzący może nakładać podatki jedynie wtedy, gdy dochody z majątku panującego nie wystarczają na pokrycie wydatków państwa.

W średniowiecznej Polsce do najwybitniejszych autorów zajmujących się zagadnieniami teorii podatkowej zalicza się A. Frycza-Modrzewskiego. W swoim dziele *O naprawie Rzeczpospolitej* wydanej w 1551 r. przeprowadził wnikliwą analizę ustroju społeczno-politycznego średniowiecznej Polski oraz zaprezentował program jego przebudowy. W zakresie systemu podatkowego wysunął postulat stosowania minimum wolnego od opodatkowania, poprzez wyłączenie chłopów z opodatkowania¹².

Innym Polakiem, który wniósł wkład w rozwój teorii skarbowości, był Mikołaj Kopernik. W dziele *O sposobie bicia monety* z 1526 r. przedstawił tezę, zgodnie z którą zła moneta wypiera monetę dobrą¹³. Stwierdzenie to pozostawało w związku z formułą ustalania dochodów i wydatków państwa. Wywarło w ten sposób wpływ na ówczesny system podatkowy Polski.

Począwszy od XVI w., zachodziły w życiu społecznym i gospodarczym Europy przemiany, u podłoża których leżał przyspieszony rozwój sił wytwórczych. W wielu krajach następowały przemiany struktur społecznych i ekonomicznych, a co za tym idzie, elementów składających się na system podatkowy.

Czołowym przedstawicielem angielskiego merkantylizmu był angielski ekonomista T. Mun. Merkantyлизм wskazywał na konieczność rozwoju przemysłu, jak również na źródła bogactwa państwowego, które oparte są na bogactwie jednostki, na dodatnim bilansie płatniczym państwa oraz na protekcjonizmie celnym. Na gruncie idei merkantylizmu ukształtowały się załączki konstrukcji zwartego systemu podatkowego.

Do autorów nurtu merkantylistycznego, którzy w swoich dziełach zwracali uwagę na problematykę podatkową, zaliczyć można S. de Vaubana oraz J. Bodina we Francji, W. Petty'ego i T. Hobbesa w Anglii. Zdaniem Hobbesa państwo dla zapewnienia realizacji wyższych celów publicznych musi mieć zapewnione dochody, czemu służą również pobierane podatki. Za sprawiedliwy system podatkowy uważał taki, w którym występują podatki pośrednie. Forma podatków pośrednich pozwalała na opodatkowanie według spożycia oraz zdolności płatniczej podatników¹⁴.

W Polsce koncepcja merkantylistyczna rozwijała się w odmiennych warunkach niż we Francji lub w Anglii. Wśród autorów polskich, którzy tworzyli w okresie merkantylizmu, wymienić należy S. Starowolskiego, S. Zarembe, K. Opalińskiego,

¹² E. Lipiński, *Historia powszechnej myśli ekonomicznej do roku 1870*, PWN, Warszawa 1968, s. 127.

¹³ Tamże, s. 127.

¹⁴ S. Dolata, wyd. cyt., s. 27-28.

A.M. Fredrę. Ich poglądy, które nie ustępowały poglądom merkantylnizmu francuskiego czy angielskiego, nie mogły odnieść sukcesu w systemie gospodarczym Rzeczypospolitej szlacheckiej. Wynikało to z braku silnej władzy wykonawczej oraz ostrego sprzeciwu szlachty wobec głoszonych przez nich poglądów. Konsekwencją tych działań był upadek polityczno-ekonomiczny kraju¹⁵.

W XVII i XVIII w. w Niemczech uformował się prąd myśli ekonomicznej zwany kameralizmem. Do najwybitniejszych przedstawicieli kameralizmu należeli V.L. von Seckendorff oraz J.-H. G. von Justi, który usystematyzował zasady podatkowe. Katalog stworzony przez niego obejmuje następujące zasady:

- podatki nie mogą wpływać hamująco na rozwój przedsiębiorczości, zwłaszcza prywatnej,
- powinny dominować różne formy opodatkowania pośredniego jako przejaw sprawiedliwości społecznej, przeciwny do koncepcji jedynego podatku głozonej przez fizjokratów,
- sprawiedliwy podatek to taki, który nie przekroczy górnej granicy 1/6 dochodu społecznego,
- zwiększenie fiskalizmu nakładanych obciążeń podatkowych jest zagrożeniem dla funkcjonowania gospodarki państwa i dla gospodarowania prywatnego,
- nakładanie podatku może nastąpić jedynie drogą parlamentarnie uchwalonych ustaw,
- pobór podatków powinien następować w sposób prosty i przy udziale małej liczby urzędników¹⁶.

Reprezentantem polskich kameralistów jest J.F. Nax, który w 1790 r. opublikował *Wykład początkowych prawideł ekonomii politycznej*. Zawarł w nim kilka istotnych uwag na temat podatków. Jego zdaniem obok funkcji fiskalnej podatki powinny realizować funkcje polityczno-społeczne oraz być nakładane również na artykuły i działalność nieprodukcyjną¹⁷.

W XVIII w. zaczęła nabierać znaczenia francuska myśl ekonomiczna reprezentowana przez F. Quesnaya oraz poglądy głoszone przez A. Smitha, twórcę liberalnej szkoły ekonomii w Anglii¹⁸. Quesnay jako jeden z pierwszych sformułował w ujęciu całościowym system ekonomiczny. Twierdził on, iż z punktu widzenia teorii podatku istotny jest jego pogląd, że jedynie rolnictwo charakteryzuje się produktywnością i tylko ono przynosi dochód czysty, a działalność pozarolnicza, jak np. handel, przemysł, rzemiosło, jest nieprodukcyjna. Dziedziny te nie wytwarzają dochodu, a jedynie przetwarzają dobra rolnicze. Praca osób zatrudnionych w tych dziedzinach nie przyczynia się do powstawania nowej wartości¹⁹.

¹⁵ E. Lipiński, *Historia powszechnej myśli ekonomicznej do roku 1870...*, s. 142.

¹⁶ Tamże, s. 142.

¹⁷ J. Kulischer, *Powszechna historia gospodarcza średniowiecz i czasów nowożytnych*, t. 1, Książka i Wiedza, Warszawa 1961, s. 282.

¹⁸ Tamże, s. 969.

¹⁹ J. Górski, *Zarys historii ekonomii politycznej*, Książka i Wiedza, Warszawa 1967, s. 77.

Zasady podatkowe, określane w literaturze mianem klasycznych zasad podatkowych, sformułował A. Smith w księdze V dzieła pt. *Badania nad naturą i przyczynami bogactwa narodów*, chociaż niektórzy autorzy twierdzą, że Smith powtórzył tylko myśli zawarte w dziełach H. Home'a i Lorda Kamesa²⁰. Zasady te znane są do dzisiaj w lapidarnym sformułowaniu: powszechność, pewność, dogodność, taniaść.

Zasada **powszechności** opodatkowania stanowi, że obywatele powinni przyczynić się do utrzymania rządu w jak najściślejszym stosunku do ich możliwości, czyli proporcjonalnie do ich dochodu, jaki każdy z nich osiąga pod opieką państwa. To, co nazywa się równością lub nierównością opodatkowania, polega na tym, czy się zasad przestrzega, czy się je lekceważy²¹. **Pewność**, jako kolejna zasada podatkowa, oznacza, że podatnik powinien z góry i jasno wiedzieć, jakie podatki, w jakiej wysokości i w jakich terminach zobowiązany jest zapłacić. **Dogodność** wyraża się w tym, że podatek winien być pobierany w czasie i w sposób możliwie najdogodniejszy dla płacącego. Zasada **taniaści** podnosi potrzebę dbałości o możliwie najniższe koszty poboru podatku. Według zasady taniaści nie do przyjęcia jest sytuacja, w której koszty poboru podatku zbliżają się do poziomu dochodów publicznych, jakie są osiąganane z tytułu tego właśnie podatku²².

Zasady podatkowe A. Smitha są nacechowane nieufnością w stosunku do państwa i wyrażają postulaty przedsiębiorców. Z tego względu w późniejszej literaturze stawiano Smithowi zarzut²³, że nie dostrzegał interesów fiskalnych państwa i nie zajmował się sprawą wydajności podatków w ich funkcji dostarczyciela dochodów publicznych²⁴.

Teoria fizjokratów znalazła wielu kontynuatorów w świecie. Do najwybitniejszych można zaliczyć J.A.N. Condorceta, Cantillona, A.R.J. Turgota, E.B. Condillaca. Zwracali oni głównie uwagę na nowe źródła pozyskiwania dochodów podatkowych, takich jak praca ludzka czy kapitał²⁵.

W Polsce nurt fizjokratyczny reprezentowali S. Staszic, H. Kołłątaj, A. Popławski, H. i W. Stroynowscy. Ich poglądy wykraczały jednak poza wąskie hasła fizjokratów o opodatkowaniu jedynie dochodów z rolnictwa²⁶.

W XIX w. można było dostrzec, odmienny od liberalnej koncepcji podatków, nowy kierunek myślenia o podatkach. Dwaj najwybitniejsi przedstawiciele tego kierunku to L. von Stein oraz A. Wagner. Odrzucili tezy liberalizmu ekonomicznego,

²⁰ F.K. Mann, *Geschichte der Angelsächsischen Finanzwissenschaft*, Handbuch der Finanzwissenschaft, t. I, Tübingen 1952, s. 472.

²¹ A. Smith, *Badania nad naturą i przyczynami bogactwa narodów*, t. II, PWN, Warszawa 2007, s. 584.

²² G. Polkowska, *Finanse publiczne*, PWN, Warszawa 1995, s. 114.

²³ Por. E. Strasburger, *Nauka skarbowości*, Warszawa 1934, s. 69.

²⁴ Z. Fedorowicz, *Polityka fiskalna*, Wyższa Szkoła Bankowa, Poznań 1998, s. 76.

²⁵ S. Głębiński, *Nauka skarbowości z dodatkiem skarbowości Austrii i Galicji*, B.W., Lwów 1911, s. 9.

²⁶ J. Kulisz, wyd. cyt., s. 282.

a zagadnienia opodatkowania rozpatrywali w kontekście ogólnej koncepcji państwa, odnosząc je w szczególności do zadań, które ma ono realizować. Poszerzyli zasady prezentowane przez A. Smitha o socjalną funkcję opodatkowania. Jednocześnie twierdzili, że system redystrybucji dochodów nie może naruszać wolności gospodarczej, musi gwarantować ochronę własności prywatnej i godziwy poziom zysku²⁷.

W Polsce w XIX w. do wybitnych przedstawicieli myśli ekonomicznej zaliczyć można Fryderyka Skarbka. W 1824 r. wydał on pracę pt. *Rys ogólny nauki finansów*. Zawarł w niej swoje poglądy na temat podatków²⁸.

Interesujące koncepcje opodatkowania znaleźć można w pracach J.M. Keynesa. W *Ogólnej teorii zatrudnienia, procentu i pieniądza* stworzył i uzasadnił koncepcję interwencjonizmu. Keynes wskazywał na szczególne znaczenie podatków w polityce interwencjonizmu²⁹.

W XX w. rozwinęła się teoria monetaryzmu, którego przedstawicielami byli M. Friedman, F.H. Knight, H.C. Simons, G.J. Stigler, A.J. Schwartz. Monetaryści uważali podatki za elastyczny instrument w polityce finansowej państwa. Zdaniem monetarystów podatki, obok zagadnień związanych z teorią długu publicznego, deficytu budżetowego, stanowią jeden z elementów zabezpieczania przyrostu wydatków publicznych³⁰.

3. Polski system podatkowy w aspekcie zasad podatkowych

Polski system podatkowy po 1945 r. został skonstruowany na podstawie podziału podmiotów prawa podatkowego na jednostki gospodarki społecznej i nieuspołecznionej³¹. Na zasadniczą jednak reformę opodatkowania trzeba było poczekać do 1991 r., kiedy to została uchwalona ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych, a zaraz po niej ustawa o podatku dochodowym od osób prawnych³², do uchwaleniem Ordynacji podatkowej w 1997 r., będącej kodyfikacją materialnego i procesowego prawa podatkowego. Normuje ona kwestie zobowiązań podatkowych, informacji podatkowych, postępowania podatkowego, kontroli podatkowej, czynności sprawdzających oraz tajemnicy skarbowej³³.

Źródła polskiego systemu podatkowego zawarte zostały w art. 217 Konstytucji RP stanowiącym, iż: nakładanie podatków, innych danin publicznych, określanie podmiotów, przedmiotów opodatkowania i stawek podatkowych, a także zasad

²⁷ A. Gomułowicz, J. Małecki, *Podatki i prawo podatkowe*, Wydawnictwo Prawnicze Lexis Nexis, Warszawa 2006, s. 23-24.

²⁸ S. Dolata, wyd. cyt., s. 36.

²⁹ A. Gomułowicz, J. Małecki, wyd. cyt., s. 24.

³⁰ W. Stankiewicz, *Historia myśli ekonomicznej*, PWE, Warszawa 1987, s. 613.

³¹ Por. www.mf.gov.pl (odeczyt z 23.04.2012).

³² L. Etel (red.), *Prawo podatkowe*, Difin, Warszawa 2005, s. 341-342.

³³ E. Nojszewska, wyd. cyt., s. 90.

przyznawania ulg i umorzeń oraz kategorii podmiotów zwolnionych od podatku następuje w drodze ustawy³⁴.

Elementy zasad podatkowych zawiera Ordynacja podatkowa, która od art. 120 do 129 zawiera spis zasad odnoszących się jednak do podmiotu i przedmiotu postępowania podatkowego³⁵. Można je zawrzeć w kilku podstawowych tezach:

- postępowanie podatkowe winno być prowadzone przez organy podatkowe w sposób budzący zaufanie, m.in. poprzez udzielanie niezbędnych informacji i wyjaśnień o przepisach prawa podatkowego pozostających w związku z przedmiotem postępowania,
- w toku postępowania organy podatkowe dążą do dokładnego wyjaśnienia stanu faktycznego oraz załatwienia sprawy podatnika,
- organy podatkowe obowiązane są zapewnić stronom czynny udział w każdym stadium postępowania,
- organy podatkowe powinny wyjaśniać stronom zasadność przesłanek, którymi kierują się przy załatwianiu sprawy,
- organy podatkowe powinny działać w sprawie wnikliwie i szybko, posługując się możliwie najprostszymi środkami prowadzącymi do jej załatwienia,
- sprawy podatkowe załatwiane są w formie pisemnej, a postępowanie podatkowe jest dwuinstancyjne,
- organy podatkowe chronią prywatność podatnika poprzez nieudzielanie informacji odnośnie do prowadzonego postępowania osobom trzecim³⁶.

Elementy zasad podatkowych znaleźć można w rozdziale 1a działu II Ordynacji podatkowej, stanowiącym o interpretacji przepisów prawa podatkowego. Odnosząc się do powyżej zaprezentowanych zasad podatkowych np. przez A. Smitha, można wysnuć wniosek, iż obok zasady powszechności i pewności (na poziomie zaprezentowanym w Ordynacji podatkowej) nie przebija się w polskim prawie podatkowym spójna koncepcja zasad polskiego systemu podatkowego.

Jako przykład braku stosowania fundamentalnych zasad podatkowych wskazać można pismo Ministra Finansów, który w grudniu 2012 r., kierując się zapewne jednym z wyroków Naczelnego Sądu Administracyjnego w sprawie określenia właściwego, zgodnego z literalnym brzmieniem przepisu, kursu walutowego właściwego do wyceny operacji wpływu lub wypływu środków z rachunku bankowego, wydaje pismo zmieniające dotychczasową wykładnię **kursu faktycznego**, którą kierowały się organy podatkowe od 2007 roku. Definiuje on, iż jeżeli nie występuje operacja sprzedaży lub kupna waluty obcej oraz nie dochodzi do przewalutowania otrzymanej należności lub płaconego zobowiązania z zastosowaniem kursu faktycznego,

³⁴ Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej (DzU 1997, nr 78, poz. 483 z późn. zm.), art. 217.

³⁵ Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (t.j. DzU 2012, poz. 749 z późn. zm.), art. 120-129.

³⁶ Tamże, art. 120-129.

wówczas przy ustalaniu podatkowych różnic kursowych, w przypadku otrzymania należności lub zapłaty zobowiązań, począwszy od dnia 1 stycznia 2012 r., powinien być zastosowany kurs średni Narodowego Banku Polskiego z ostatniego dnia roboczego poprzedzającego ten dzień³⁷. Wskazać jednak należy, iż Minister Finansów dokonuje ww. wykładni w grudniu 2012 r., nakazując jej stosowanie od stycznia 2012 roku. Kolejnym przykładem jest wprowadzenie w 2013 r. obowiązku ewidencji za pośrednictwem kasy fiskalnej obrotu dla tych podatników, którzy w 2012 r. przekroczyli obroty ponad 20 000,00 zł, przy czym limit ten w 2012 r. wynosił 40 000,00 zł. Przepisów przejściowych nie przewidziano.

Ustalanie obowiązujących norm wstecznie to jeden z przykładów braku odniesienia się do fundamentalnych zasad opisanych w teorii prawa podatkowego, na których mógłby bazować skuteczny, zrozumiały i wiarygodny system podatkowy.

4. Podsumowanie

Analizując dorobek wielu pokoleń wybitnych znawców tematyki podatków, można zauważyć, że wypracowano zbiór zasad, którymi winien się kierować efektywny, zrozumiały i pewny system podatkowy. Zasady podatkowe, choć nie stanowiły i najprawdopodobniej nie będą stanowić konkretnych kodyfikacji prawnych, mogłyby w sposób znaczący podnieść jakość merytoryczną istniejących rozwiązań podatkowych. Sprzeczność przepisów, niedookreśloność stanowionych norm, zmienność interpretacji (dokonywana często z mocą wsteczną) nie budują w żadnym zakresie systemu podatkowego, który mógłby stanowić skuteczne narzędzie realizacji stawianych przed nim celów. Analizując literaturę przedmiotu, można wyróżnić obecnie cztery podstawowe cele systemu podatkowego:

- wspieranie rozwoju gospodarczego,
- zapewnienie określonych i stabilnych dochodów podatkowych,
- społecznie akceptowalny rozkład obciążeń podatkowych,
- przyjazność, przejrzystość i uproszczenie aparatu skarbowego³⁸.

To były cele wynikające z przyjętej strategii podatkowej, zmierzające do uczynienia istniejącego systemu podatkowego przyjaznym podatnikowi, co miało się przyczynić między innymi do zwiększenia dochodów podatkowych³⁹. Pozostaje mieć nadzieję, że praktyka prawa podatkowego będzie w przyszłości czerpać z dorobku teoretycznego, z którego zasady podatkowe, choć różnie rozumiane przez autorów, mogłyby stanowić stabilną bazę budowania sprawnego, efektywnego i zrozumiałego systemu podatkowego.

³⁷ Biuletyn Skarbowy 2012, nr 6/104, s. 20.

³⁸ www.mf.gov.pl (odczyt z 28.02.2007).

³⁹ Tamże (odczyt z 28.02.2007).

Literatura

Biuletyn Skarbowy 2012, nr 6/104.

Dolata S., *Podstawy wiedzy o podatkach i polskim systemie podatkowym*, Uniwersytet Opolski, Opole 1999.

Etel L. (red.), *Prawo podatkowe*, Difin, Warszawa 2005.

Fedorowicz Z., *Polityka fiskalna*, Wyższa Szkoła Bankowa, Poznań 1998.

Głąbiński S., *Nauka skarbowości z dodatkiem skarbowości Austrii i Galicji*, B.W., Lwów 1911.

Głuchowski J., *Polskie prawo podatkowe*, PWN, Warszawa 2006.

Gomułowicz A., Małecki J., *Podatki i prawo podatkowe*, Wydawnictwo Prawnicze „Lexis Nexis”, Warszawa 2006.

Górski J., *Zarys historii ekonomii politycznej*, Książka i Wiedza, Warszawa 1967.

Harasimowicz J., *Finanse i prawo finansowe*, PWE, Warszawa 1998.

Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej (DzU 1997, nr 78, poz. 483 z późn. zm.).

Kuliszer J., *Powszechna historia gospodarcza średniowiecza i czasów nowożytnych*, t. 1, Książka i Wiedza, Warszawa 1961.

Lipiński E., *Historia powszechnej myśli ekonomicznej do roku 1870*, PWN, Warszawa 1968.

Lipiński E., *Historia powszechnej myśli ekonomicznej*, PWN, Warszawa 1981.

Majchrzycka-Guzowska A., *Finanse i prawo finansowe*, Lexis Nexis, Warszawa 2002.

Majchrzycka-Guzowska A., *Podatki w gospodarce narodowej*, PWN, Warszawa 1990.

Mann F.K., *Geschichte der Angelsächsischen Finanzwissenschaft*, Handbuch der Finanzwissenschaft, t. I, Tübingen 1952.

Polkowska G., *Finanse publiczne*, PWN, Warszawa 1995.

Pomorska A., *Polski system podatkowy – założenia a praktyka*, Uniwersytet Marii Curie-Skłodowskiej, Lublin 2004.

Smith A., *Badania nad naturą i przyczynami bogactwa narodów*, t. II, PWN, Warszawa 2007.

Stankiewicz W., *Historia myśli ekonomicznej*, PWE, Warszawa 1987.

Strasburger E., *Nauka skarbowości*, Warszawa 1934.

Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (t.j. DzU 2012, poz. 749, z późn. zm.).

Wojciechowski E., *Systemy podatkowe*, [w:] *System instytucji prawno-finansowych*, t. III, Ossolineum, Wrocław 1985.

Wójtowicz W., *Pojęcie i charakter podatku jako dochodu publicznego*, [w] *Prawo podatkowe*, red. W. Wójtowicz, Oficyna Wydawnicza Branta, Bydgoszcz 2000.

www.mf.gov.pl.

ELEMENTS OF TAX RULES IN THE CONTEXT OF THE POLISH TAX SYSTEM

Summary: The concept of tax system is usually defined as all taxes applicable in a given place and time. However, tax system should be logical and internally coherent to fulfill functions placed upon this system. Over the years the theory of tax law has developed the concept of tax rules, according to which tax system should be constructed understandably and consistently. In the Polish tax system, tax rules remain in the field of theoretical research except for selected elements. The use of tax rules should help to improve the efficiency of tax system, creating a stable basis for the functioning of various taxes.

Keywords: tax system, tax rules, taxes.