

## **„CZŁOWIEK” W SYSTEMIE PODATKOWYM<sup>1</sup>**

**Streszczenie:** W artykule podjęto próbę analizy polskiego systemu podatkowego z punktu widzenia zawarcia w nim preferencji podatkowych skierowanych do wybranych grup społecznych lub zawodowych. W szczególności w opracowaniu: zidentyfikowano elementy konstrukcji podatków, które powodują, że podatnik ich nie zapłaci lub uiszczy w obniżonej wysokości; rozpoznano grupy społeczne i zawodowe podatników, do których kierowane są preferencje podatkowe; wskazano preferencje podatkowe dla zidentyfikowanych grup podatników w podatkach przychodowych, dochodowych, przychodowo-majątkowych i majątkowych oraz obrotowych, istniejące w polskim systemie podatkowym według stanu prawnego na koniec 2012 roku.

**Słowa kluczowe:** system podatkowy, zwolnienie podatkowe, ulga podatkowa

### **1. WSTĘP**

W systemach podatkowych istniejących w różnych krajach, znaleźć można na stałe wpisane lub pojawiające się okresowo regulacje „preferujące” pewne grupy społeczne. Regulacje te to elementy techniki podatkowej (ulgi, zwolnienia), a grupy społeczne, do których są one kierowane, to osoby wykonujące pewne zawody, wychowujące dzieci, uczące się, niepełnosprawne itd. Rodzaje i zakres preferencji podatkowych, a także ich adresaci ulegają modyfikacjom, mimo że tym pierwszym ustawodawca chce nadać pewną stabilność, będącą wyrazem ponadczasowych celów i zadań państwa.

Celem opracowania jest: 1) identyfikacja elementów konstrukcji podatków, które powodują, że podatnik (człowiek) podatku nie zapłaci, albo zapłaci go mniej, 2) rozpoznanie preferencji podatkowych w podatkach obciążających osoby fizyczne w Polsce, 3) ustalenie grup podatników (zawodowych, społecznych), do których kierowane są preferencje podatkowe w Polsce oraz 4) próba odpowiedzi na pytanie, co jest niezbędne do tego, aby w konstrukcji podatków były preferencje podatkowe i aby trafiły one do najbardziej potrzebujących. Podatki w opracowaniu analizowane są w grupach, wyróżnionych ze względu na przedmiot opodatkowania.

---

<sup>1</sup> Artykuł powstał na bazie referatu wygłoszonego w panelu ekonomicznym („Człowiek i ekonomia”) III Międzynarodowej Konferencji Interdyscyplinarnej z cyklu „Jeden świat-wiele kultur”, która miała miejsce w dniach 25–26 października 2012 r. w Bydgoszczy.

## **2. OBOWIĄZKI PAŃSTWA WOBEC OBYWATELI A KONSTRUKCJA PODATKÓW**

Bycie obywatelem danego kraju wiąże się z koniecznością spełniania na jego rzecz szeregu obowiązków, jak i posiadaniem praw, które gwarantowane są w ustawie zasadniczej, czyli konstytucji.

Z art. 84 ust. 3 Konstytucji RP wynika, że obowiązkiem każdego jest ponoszenie na rzecz państwa ciężarów i świadczeń publicznych, w tym podatków. Środki z nich pozyskiwane są źródłem finansowania zadań państwa, które wynikają m.in. z prowadzonej polityki gospodarczej i społecznej. W myśl Konstytucji (art. 71) państwo realizując te polityki powinno mieć na uwadze dobro rodziny. Prawo do szczególnej pomocy ze strony władz publicznych przysługuje przy tym rodzinom znajdującym się w trudnej sytuacji materialnej i społecznej, a zwłaszcza rodzinom wielodzietnym i niepełnym. Jedną z form takiej pomocy mogą być preferencje podatkowe, powodujące zniesienie lub obniżenie podatku, który członek takiej rodziny zobowiązany jest zapłacić.

Preferencji podatkowych należy szukać wśród elementów konstrukcji podatku. Są nimi: zwolnienia podatkowe (podmiotowe, jak i przedmiotowe), ulgi podatkowe (polegające na obniżeniu podstawy opodatkowania, stawki podatkowej lub naliczonego podatku), korzystniejsza dla podatnika skala podatkowa (stała, a wśród zmiennych progresywnych – szczeblowa). Spośród wymienionych, jedynie zwolnienie podatkowe znosi całkowicie ciężar podatkowy. Wprowadzenie do konstrukcji podatku pozostałych wymienionych elementów techniki podatkowej powoduje jedynie jego obniżenie.

Preferencje podatkowe to jednak nie tylko wskazane elementy techniki podatkowej. To cała filozofia poboru podatków, wynikająca z różnych zasad podatkowych i korzystania przez organy podatkowe z przysługujących im uprawnień. Dlatego też, oprócz jednolitych rozwiązań dla wszystkich podatników, niezbędnym jest często analizowanie każdego przypadku (sytuacji człowieka) w sposób indywidualny.

## **3. „CZŁOWIEK” W KONSTRUKCJI PODATKÓW PRZYCHODOWYCH I DOCHODOWYCH**

Wiele mówi się w Polsce o przywilejach podatkowych w podatkach dochodowych dla rodzin wielodzietnych, osób samotnie wychowujących dzieci, dla ubogich, niepełnosprawnych, schorowanych, czy osób chcących założyć bądź rozwinąć działalność gospodarczą. Z hasłami takimi idą do wyborów kolejne partie polityczne walcząc o głosy tych, o których „wszyscy zapomnieli”. Po wyborach zwycięskie partie często szybko zapominają o swoich deklaracjach lub je modyfikują w sposób dalece odbiegający od przedwyborczych obietnic, wina obarczając stan finansów państwa, kryzys finansowy na Świecie itp. Powstaje w związku z tym pytanie, czy w ogóle funkcjonują jakiegokolwiek przywileje podatkowe w podatkach dochodowych i do kogo są adresowane.

Analizując istniejący stan prawny w zakresie opodatkowania dochodów osób fizycznych w Polsce można zauważyć zróżnicowane regulacje z tego zakresu dla osób fizycznych uzyskujących dochody z różnych źródeł. Dla osób fizycznych nie prowadzących działalności gospodarczej zasadniczo przeznaczone zostało rozliczanie się z tego podatku na zasadach ogólnych<sup>2</sup> i obliczanie go według niezmiennej od jakiegoś czasu skali progresywnej<sup>3</sup>. Skala ta została przy tym ustalona w taki sposób (chodzi o progi podatkowe), że progresywne opodatkowanie dotyczy w rzeczywistości osób uzyskujących wysokie dochody<sup>4</sup>. Zmiana progów podatkowych i obniżenie stawek w podatku dochodowym od osób fizycznych wprowadzone z początkiem 2009 roku spowodowały bowiem, że większy niż przedtem odsetek polskiego społeczeństwa płaci niższy podatek dochodowy, a rozpiętość dochodów osób płacących podatek wg stawki 18% jest nieporównywalnie większa niż była poprzednio. Z wprowadzonych więc wówczas przywilejów skorzystały przede wszystkim osoby zamożne.

Preferencje w opisywanym podatku można znaleźć również wśród zwolnień i ulg podatkowych. Choć skierowane do wszystkich, korzystać z nich mogą w rzeczywistości „wybrańcy”. Ze zwolnień podatkowych skorzystać mogą bowiem ci, którzy np. otrzymują świadczenia z tytułu zdarzeń losowych lub sytuacji rodzinnej, lub wydają środki finansowe na wsparcie innych. W „uprzywilejowanej sytuacji” – jeśli tak można powiedzieć – znajdują się osoby, które nie są w stanie na siebie zarabiać, jak i te które ponoszą znaczne wydatki w związku ze stanem swojego zdrowia lub najbliższej osoby, a także te, które „stać” na posiadanie dzieci. I tak, omawianego podatku nie zapłacą ci, którzy otrzymują przychody z tytułu (art. 21 ust. 1 ustawy) np.: odpraw pośmiertnych i zasiłku pogrzebowego; świadczeń rodzinnych, dodatków rodzinnych i pielęgnacyjnych, zasiłku porodowego, zapomóg, alimentów, stypendiów, czy świadczeń wypłacanych bezrobotnym skierowanym do wykonywania prac społecznie użytecznych. Ponadto w podatku tym znaleźć można zwolnienia adresowane do rolników, jak i osób trudniących się gospodarką leśną<sup>5</sup>.

---

<sup>2</sup> Obciążenie uregulowane przepisami ustawy z dnia 26 stycznia 1991 roku o podatku dochodowym od osób fizycznych, tekst jedn. – Dz.U. 2012, Nr 0, poz. 361 ze zm..

<sup>3</sup> Jest to jednak skala progresywna szczeblowa, czyli korzystniejsza dla podatnika odmiana progresji podatkowej.

<sup>4</sup> Od 2009 roku jest to dochód w wysokości 85 528 zł, opodatkowany stawką 18% i dochód powyżej 85.528 zł opodatkowany stawką 32%. W poprzednich latach były trzy progi podatkowe. Dochody w wysokości do 44.490 zł opodatkowane były stawką 19%, dochody od 44.490 zł do 85.528 zł stawką 30% i dochody powyżej 85.528 zł stawką 40%.

<sup>5</sup> Zwolnione są dochody ze sprzedaży produktów roślinnych i zwierzęcych pochodzących z własnej uprawy lub hodowli, niestanowiących działów specjalnych produkcji rolnej, przerobionych sposobem przemysłowym, jeżeli przerób polega na kiszzeniu produktów roślinnych lub przetwórstwie mleka albo na uboju zwierząt rzeźnych i obróbce poubojowej tych zwierząt, w tym również na rozbiorze, podziale i klasyfikacji mięsa, a także dochody ze sprzedaży surowców roślin zielarskich i ziół dziko rosnących leśnych, jagód, owoców leśnych i grzybów leśnych ze zbioru dokonywanego osobiście albo z udziałem członków najbliższej rodziny.

W konstrukcji podatku dochodowego opłacanego na zasadach ogólnych (PIT) znajdują się też preferencje w postaci ulg podatkowych, polegających na pomniejszeniu podstawy opodatkowania, jak i obliczonego podatku. Jeśli chodzi o odliczenia od podstawy opodatkowania tym podatkiem, to adresowane są one do osób (art. 26 ustawy): które dokonują wpłat na indywidualne konto zabezpieczenia emerytalnego (IKE)<sup>6</sup>; są niepełnosprawne i ponoszą wydatki na cele rehabilitacyjne oraz wydatki związane z ułatwieniem wykonywania czynności życiowych, jak również są osobami, na utrzymaniu których pozostają osoby niepełnosprawne. Wydatki te dotyczą m.in.: adaptacji i wyposażenia mieszkań, jak i przystosowania pojazdów mechanicznych dla ich potrzeb, zakupu sprzętów i urządzeń niezbędnych w ich rehabilitacji, odpłatności za pobyt na turnusie rehabilitacyjnym, czy na leczeniu uzdrowiskowym, a także zakupów leków. Ulga ta w większości przypadków jest limitowana, co oznacza, że aby z niej skorzystać trzeba ponieść wydatki na minimalnym poziomie, ale też odliczenia można dokonać tylko do odpowiedniej kwoty.

Ze wskazanych ulg korzystać mogą w zasadzie osoby, które: stać na to, aby indywidualnie zabezpieczać sobie środki na czas po okresie aktywności zawodowej, są niepełnosprawne lub takimi osobami się zajmują, a poziom ich dochodów pozwala im się rehabilitować i żyć w godnych warunkach. Ustalenie przez ustawodawcę górnego limitu odliczenia wskazuje przy tym, że celem ustawodawcy jest pomoc wybranym grupom społecznym, ale tylko w pewnych granicach, bez względu na to, ile one faktycznie potrzebują i wydały na poprawę zdrowia lub warunków egzystencji. Obowiązkowe jest przy tym w większości przypadków udokumentowanie poniesionych wydatków. W analogiczny sposób ustawodawca „wspiera” osoby wychowujące dzieci.

W podatku dochodowym (PIT) jest ulga skierowana do osób, które w roku podatkowym wykonywały władzę rodzicielską bądź pełniły funkcję opiekuna prawnego dziecka. Odliczenie to przysługuje na każde małoletnie dziecko, w wysokości 1.112,04 zł, do wykorzystania za dany rok podatkowy.

Sam fakt uznania przez państwo konieczności wspierania rodzin z dziećmi, poprzez przyznanie im prawa do ulgi jest przejawem prowadzenia przez rząd polityki prorodzinnej. Kuriozalnym wydaje się jednak limitowanie tego odliczenia przy obecnych cenach za np. wyprawkę dziecka do szkoły, podstawowe produkty spożywcze, buty i odzież dla dzieci. Ponadto konstrukcja tej ulgi powoduje, że nie wszyscy rodzice, czy opiekunowie mogą z niej skorzystać.

Aby móc skorzystać ze wskazanego odliczenia, trzeba mieć stosunkowo wysokie dochody co wyklucza często z grona jej beneficjentów osoby bezrobotne, czy mało zarabiające. Tym bardziej – ze względu na pozostawanie matki w domu i nie podejmowanie przez nią pracy zarobkowej – z tego grona wykluczone są często rodziny wielodzietne, których zapotrzebowanie na pomoc państwa jest największe. Istniejące regulacje prawne w dużej mierze sankcjonują więc przywileje

---

<sup>6</sup> Do wysokości określonej w przepisach ustawy z dnia 20 kwietnia 2004 roku o indywidualnych kontach emerytalnych oraz indywidualnych kontach zabezpieczenia emerytalnego o indywidualnych kontach zabezpieczenia emerytalnego, Dz.U. Nr 116, poz. 1205 ze zm.

dla osób i rodzin, które ich nie potrzebują, gdyż mają taki poziom dochodów, że „stać ich na to, aby państwo im nie pomagało”. Rozwiązaniem w tym zakresie mogłoby być ograniczenie dostępu do ulg dla tych, których poziom dochodów dalece odbiega od pewnego minimum (nie średniej krajowej). Ograniczenie nie może być jednak powiązane z liczbą dzieci (np. przysługuje dla tych, którzy mają dwoje lub więcej dzieci).

Oprócz wskazanych ulg, w podatku dochodowym od osób fizycznych opodatkowanych na zasadach ogólnych, istnieje jeszcze odliczenie skierowane do osób korzystających i płacących za dostęp do Internetu. Zgodnie jednak z obietnicami rządu<sup>7</sup>, od 2013 roku ma ono zostać zniesione.

Osoby fizyczne prowadzące działalność gospodarczą mogą skorzystać ze wskazanych przywilejów, jeśli opodatkowane są na zasadach ogólnych. W związku z tym, że niektórzy z nich mają prawo wyboru zryczałtowanej formy opodatkowania (karta podatkowa, ryczałt od przychodów ewidencjonowanych), ich dostęp do opisanych ulg może być ograniczony. Istnienie tych form jest jednak już samo w sobie preferencją dla niektórych przedsiębiorców<sup>8</sup>, a ponadto związanych jest z nimi wiele innego rodzaju przywilejów podatkowych.

W karcie podatkowej<sup>9</sup> preferencje ukryte są zarówno w sposobie ustalania stawki podatku, jak i ograniczonych obowiązkach podatników. Jest ona tym niższa im mniej liczna gmina i mniej osób zaangażowanych jest w prowadzenie działalności gospodarczej. Oprócz tego stawki karty podatkowej mogą zostać obniżone o np. 20% dla podatników, którzy ukończyli do dnia 1 stycznia roku podatkowego 60 lat życia lub są osobami, w stosunku do których, orzeczono co najmniej umiarkowany lub lekki stopień niepełnosprawności. O 10% obniża się stawkę podatku dla podatników, którzy zatrudniają pracowników będących osobami, w stosunku do których, orzeczono co najmniej lekki stopień niepełnosprawności. Preferencje w tej formie opodatkowania skierował więc ustawodawca do osób starszych i takich, które zatrudniają osoby niepełnosprawne. Regulacje w niej zawarte skłaniają przy tym osoby starsze i nie w pełni zdrowe do aktywności zawodowej. Preferencje w karcie podatkowej dotyczą jednak nie tylko sfery finansowej. Podatnicy karty podatkowej nie muszą np. prowadzić ewidencji, czy wypełniać deklaracji podatkowych.

W ryczałcie od przychodów ewidencjonowanych<sup>10</sup> również znaleźć można pewnego rodzaju preferencje. Dotyczą one wysokości stawek podatkowych, jak

<sup>7</sup> Zapowiedź taka podała podczas expose Premiera Rządu RP, wygłaszanego w Sejmie w dniu 18 listopada 2011 roku.

<sup>8</sup> Formy te skierowane są do podmiotów prowadzących drobną działalność gospodarczą o charakterze usługowym (karta podatkowa) lub konkretne jej rodzaje o ściśle określonych dopuszczalnych wielkościach przychodów (ryczałt od przychodów ewidencjonowanych).

<sup>9</sup> Regulacje jej dotyczące znaleźć można w ustawie z dnia 20 listopada 1998 roku o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne, Dz.U. Nr 144, poz. 930 ze zm., rozdział 3, art. 23–41.

<sup>10</sup> Ustawa z dnia 20 listopada 1998 roku o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne, Dz.U. Nr 144, poz. 930 ze zm., rozdział 2, art. 6–22.

i okresu, w którym mimo prowadzenia działalności gospodarczej i powstania obowiązku podatkowego, nie jest naliczany podatek.

W omawianej formie ryczałtu podatkowego zasadniczo obowiązują stawki niższe niż w podatku dochodowym od osób fizycznych opodatkowanych na zasadach ogólnych (17%; 8,5%, 5,5%; 3%).<sup>11</sup> Dotyczą one jednak wybranych rodzajów działalności gospodarczej (wybranych rodzajów działalności usługowej, działalności handlowej). Ich wysokość dostosowana jest przy tym do przeciętnej rentowności danego rodzaju działalności (stąd też np. w działalności handlowej stawka ryczałtu wynosi 3%, zaś w przypadku np. wolnych zawodów stawka jest określona na poziomie 20% przychodu). Stawka ryczałtu (poza jednym wyjątkiem dotyczącym „prywatnego” najmu) ma charakter liniowy i jest stała niezależnie od wielkości uzyskanych przez podatników przychodów.

Najniższą (3%) stawką podatkową ryczałtu obciążone są przychody uzyskiwane ze świadczenia usług w zakresie handlu oraz związanych z produkcją zwierzęcą, przychody rybaków morskich i zalewowych w zakresie sprzedaży ryb i innych surowców pochodzących z własnych połowów (art. 12 ust. 1 pkt 5) c i d ustawy). Preferencje podatkowe skierowane są również do osób rozpoczynających działalność gospodarczą. I tak z płacenia podatku w tej formie w danym roku podatkowym zwolnione są osoby, które w roku poprzednim rozpoczęły prowadzenie działalności gospodarczej (art. 21 ust. 6 ustawy) i spełnili warunki określone w ustawie (art. 21 ust. 8).

W ryczałcie od przychodów ewidencjonowanych ustawodawca „spojrzał” więc na rodzaje działalności usługowej i podjął próbę dostosowania ciężaru podatkowego do wysokości potencjalnych przychodów, które osoba prowadząca dany rodzaj działalności może z niej osiągnąć. Wątpliwości zawsze budzić może jednak zestaw rodzajów działalności gospodarczej, dla których ustawodawca przewidział tą zryczałtowaną formę opodatkowania dochodów.

W preferencyjny, bo zryczałtowany sposób opodatkowane są w Polsce również dochody duchownych, uzyskiwane przez nich w związku z pełnionymi funkcjami o charakterze duszpasterskim. Podatek dochodowy<sup>12</sup> w ich przypadku ustalany jest kwartalnie, a jego wysokość uzależniona jest od funkcji osoby duchownej (proboszcz, wikary i osoba sprawująca porównywalne funkcje w danym związku wyznaniowym), liczby mieszkańców parafii oraz liczby mieszkańców gminy na terenie której znajduje się siedziba parafii (art. 43 ust. 3 ustawy). Podatek dla tych osób ustalono więc – podobnie jak w karcie podatkowej – w oparciu o tzw. znamiona zewnętrzne. Jest on stosunkowo niski, w porównaniu do opodatkowania innych grup podatników (np. lekarzy, nauczycieli, bezrobotnych, rencistów).

<sup>11</sup> Jest tylko jedna wyższa 20% przychodów, a dotyczy ona przychodów osiąganych w zakresie wolnych zawodów.

<sup>12</sup> Regulacje ich dotyczące znajdują się w ustawie z dnia 20 listopada 1998 roku o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne, Dz.U. Nr 144, poz. 930 ze zm., rozdział 4, art. 42–51.

#### **4. „CZŁOWIEK” W KONSTRUKCJI PODATKÓW PRZYCHODOWO-MAJĄTKOWYCH I MAJĄTKOWYCH**

Podatki majątkowe (a w niektórych przypadkach majątkowo-przychodowe) – mimo stosunkowo niskiej wydajności fiskalnej – stanowią w Polsce najliczniejszą grupę obciążeń w całym systemie podatkowym. Obciążają one właścicieli, użytkowników wieczystych, posiadaczy itd. nieruchomości (podatek od nieruchomości, podatek rolny, podatek leśny), właścicieli, posiadaczy itp. samochodów ciężarowych i autobusów (podatek od środków transportowych), a także osoby fizyczne, które są darczyńcami, obdarowanymi lub spadkobiercami (podatek od spadków i darowizn). Wpływy z tych podatków zasilają budżety gmin i z reguły (nie dotyczy to ostatniego z wymienionych podatków) trafiają tam w sposób bezpośredni.

Jeśli przyjrzymy się konstrukcji ww. podatków poszukując w nich preferencji dla pewnych grup społecznych, czy zawodowych, zauważymy pewną prawidłowość, wskazującą na konsekwencję ustawodawcy w tym zakresie. Przywileje dotyczą zasadniczo jednej grupy zawodowej (rolnicy) i jednej grupy społecznej (osoby niepełnosprawne), a przedstawia się to następująco.

Podatku od nieruchomości<sup>13</sup> nie są zobowiązane płacić osoby fizyczne, które wynajmują osobom przebywającym na wypoczynku pokoje gościnne, znajdujące się w budynkach mieszkalnych położonych na terenach wiejskich, jeżeli liczba wynajmowanych pokoi nie przekracza 5. Nie zapłacą go również podmioty prowadzące działalność leśną i rolniczą, w tym działy specjalne produkcji rolnej, którzy w tym celu wykorzystują budynki gospodarcze lub ich części. Zwolnione są z niego także zakłady pracy chronionej lub zakłady aktywności zawodowej. Na mocy art. 7 ust. 1 pkt 11) ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, podatku tego od gruntów stanowiących działki przyzagrodowe członków rolniczych spółdzielni produkcyjnych nie zapłacą też osoby, które albo osiągnęły wiek emerytalny, albo są: całkowicie niezdolne do pracy oraz samodzielnej egzystencji, niepełnosprawne o znacznym lub umiarkowanym stopniu niepełnosprawności, całkowicie niezdolne do pracy w gospodarstwie rolnym albo do samodzielnej egzystencji. Podatku od nieruchomości nie zapłacą również właściciele itd. budynków położonych na terenie rodzinnych ogrodów działkowych, których powierzchnia nie przekracza norm ustalonych w przepisach Prawa budowlanego<sup>14</sup> dla altan i obiektów gospodarczych, z wyjątkiem zajętych na działalność gospodarczą (art. 7 ust. 1 pkt 12 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych). Podatku tego od budynków i budowli wykorzystywanych wyłącznie na prowadzenie działalności w zakresie sprzedaży produktów lub grup produktów wytworzonych w gospodarstwach nie zapłacą także członkowie grup producenckich, pod warunkiem, że grupa ta wpisana

<sup>13</sup> Regulacje z zakresu tego podatku zawiera ustawa z dnia 12 stycznia 1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych, tekst jedn. – Dz.U. 2010, Nr 95, poz. 613 ze zm., rozdział 2, art. 2–7a.

<sup>14</sup> Ustawa z dnia 7 lipca 1994 roku Prawo budowlane, tekst jedn. – Dz.U. 2010, Nr 243, poz. 1623 ze zm.

została do rejestru takich grup, a rodzaj prowadzonej przez nie działalności jest zgodny z aktem założycielskim.

Warto podkreślić jednak, że konstrukcja podatku od nieruchomości w Polsce dla wszystkich podatników jest w zasadzie preferencyjna, gdyż wysokość podatku ustalana jest w oparciu o ilościową podstawę opodatkowania. Podstawa ta, z wyjątkiem budowli związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, abstrahuje zarówno od położenia nieruchomości (renta położeniowa), jak i jej standardu (wartości nieruchomości).

Preferencji w podatku od nieruchomości można się też doszukiwać w wysokości maksymalnych stawek tego podatku w odniesieniu do niektórych rodzajów działalności gospodarczej. Najwyższe stawki dotyczą nieruchomości związanych z „typową” działalnością gospodarczą. Na 2013 roku ustalono<sup>15</sup> stawki niższe od nich o ok. 53,33% dla budynków zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej w zakresie obrotu kwalifikowanym materiałem siewnym. Preferencyjnie opodatkowane są także nieruchomości wykorzystywane przez organizacje pożytku publicznego na prowadzenie w nich odpłatnej statutowej działalności pożytku publicznego (na 2013 rok stawki maksymalne ustalone zostały na poziomie 33,57% stawki dla typowej działalności rolniczej). Najniższe stawki maksymalne podatku od nieruchomości (zaledwie 20,89% stawki dla „typowej” działalności gospodarczej) dotyczą budynków zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej w zakresie udzielania świadczeń zdrowotnych. Wyodrębniono je jednak dopiero z początkiem 2003 roku<sup>16</sup>.

Oprócz ustawowych „przywilejów” podatkowych wysokość obciążenia podatkowego może ulec zmniejszeniu w związku z wykorzystaniem przez organ stanowiący gminy, na terenie której prowadzona jest działalność gospodarcza, uprawnień z zakresu władztwa podatkowego, tj. podjęcia uchwały o obniżeniu stawek maksymalnych i wprowadzeniu na terenie gminy pozaustawowych zwolnień przedmiotowych. Zwolnienia dotyczą zwykle przedsiębiorców (mogą preferować przedsiębiorców tworzących nowe miejsca pracy, powiększających rozmiary już prowadzonej działalności, czyli inwestujących w rozwój, zatrudniających skazanych i prowadzących wybrane rodzaje działalności – np. handlową) i mają z reguły terminowy charakter. Pamiętać przy tym należy, że wójt (burmistrz, prezydent) może również, w odniesieniu już do konkretnych podmiotów, zaniechać poboru podatku w całości lub w części, odroczyć termin płatności lub rozłożyć płatność podatku na większą liczbę rat, a także umorzyć podatnikowi w całości lub w części powstałe dotychczas zaległości z tego tytułu.

Kolejnymi podatkami lokalnymi, które same w sobie są już preferencją podatkową są podatki rolny i leśny. Oba podatki są wyrazem preferencyjnego opodatkowania nieruchomości gruntowych *stricto* związanych z prowadzeniem

---

<sup>15</sup> Obwieszczenie Ministra Finansów z dnia 2 sierpnia 2012 roku w sprawie górnych granic stawek kwotowych podatków i opłat lokalnych w 2013 roku, MP z dnia 14 września 2012 roku, Nr 0, poz. 587.

<sup>16</sup> Ustawa z dnia 30 października 2002 roku o zmianie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych oraz o zmianie niektórych innych ustaw, Dz.U. Nr 200, poz. 1683.



rolniczej lub leśnej działalności gospodarczej. Podatki te płacone są łącznie od gruntu, który jest wykorzystywany do prowadzenia takiej działalności, jak również od przychodów uzyskiwanych z prowadzonej na nim działalności, a mimo to są stosunkowo niewysokie, co wynika z podstawy opodatkowania, sposobu ustalania stawki podatkowej i rodzaju zastosowanej skali podatkowej.

Podatek rolny<sup>17</sup> dla prowadzących działalność rolniczą od 1 ha przeliczeniowego gruntu wynosi równowartość pieniężną 2,5 q żyta, obliczaną według średniej ceny skupu żyta, za pierwsze trzy kwartały roku poprzedzającego rok podatkowy. Podatek leśny<sup>18</sup> z kolei od 1 ha fizycznego gruntu wynosi równoważność pieniężną 0,220 m<sup>3</sup> drewna, obliczaną według średniej ceny sprzedaży drewna uzyskanej przez nadleśnictwa za pierwsze trzy kwartały roku poprzedzającego rok podatkowy. Wysokość podatku abstrahuje więc od wartości gruntu. Warto również dodać, że tak ustalone ceny (żyta i drewna) mogą być obniżone przez radę gminy, właściwą ze względu na miejsce położenia gruntu. Natomiast wójt (burmistrz, prezydent) – na wniosek podatnika – ma prawo zaniechać poboru zaległości podatkowych, rozłożyć płatność podatku na raty, jak i płatność tego podatku umorzyć.

Dodatkowo w przepisach ustawy o podatku rolnym znajdziemy zwolnienia (art. 12 ust. 1 ustawy o podatku rolnym) przedmiotowe, z których korzystać mogą właściciele, posiadacze itd. użytków rolnych niskich klas bonitacyjnych, gruntów przeznaczonych na utworzenie nowego gospodarstwa rolnego lub powiększenie już istniejącego do powierzchni nieprzekraczającej 100 ha, gruntów gospodarstw rolnych powstałych z zagospodarowania nieużytków, czy użytków ekologicznych. Są również zwolnienia podmiotowe.

Podatku rolnego nie zapłacą w Polsce również od gruntów stanowiących działki przyzagrodowe członkowie rolniczych spółdzielni produkcyjnych, którzy: osiągnęli wiek emerytalny, są inwalidami zaliczonymi do I albo II grupy, niepełnosprawnymi o znacznym lub umiarkowanym stopniu niepełnosprawności, osobami całkowicie niezdolnymi do pracy w gospodarstwie rolnym albo do samodzielnej egzystencji. Niektóre ze wskazanych zwolnień mają charakter warunkowy, część jest bezterminowa, a część przyznawana jest na czas ściśle określony. Wskazanego podatku nie zapłacą też (zwolnienie podmiotowe) placówki naukowe, oświatowe, instytuty badawcze, a także zakłady pracy chronionej (art. 12 ust. 2 ustawy o podatku rolnym). Podobne zwolnienia znajdziemy również w ustawie o podatku leśnym (art. 7 ustawy), co wskazuje na celowe zawarcie przez ustawodawcę w systemie podatkowym preferencji dla podmiotów prowadzących typową działalność rolniczą<sup>19</sup> lub gospodarkę leśną. Warto wskazać jeszcze na występujące w podatku rolnym ulgi dla inwestujących podatników.

<sup>17</sup> Uregulowany ustawą z dnia 15 listopada 1984 roku o podatku rolnym, tekst jedn. – Dz.U. 2006, Nr 136, poz. 969 ze zm.

<sup>18</sup> Uregulowany ustawą z dnia 30 października 2002 roku o podatku leśnym, Dz.U. Nr 200, poz. 1682 ze zm.

<sup>19</sup> Preferencje nie dotyczą rolników prowadzących działalność w zakresie działów specjalnych produkcji rolnej, którzy opodatkowani są podatkiem dochodowym od osób fizycznych (PIT).

W podatku od środków transportowych<sup>20</sup> wg stanu obowiązującego od początku 1998 roku, opodatkowaniem objęte są jedynie samochody ciężarowe o dopuszczalnej masie całkowitej (dmc) powyżej 3,5 tony, przyczepy, naczepy, ciągniki siodłowe i balastowe oraz autobusy. Od tego też roku zwolnieniem podatkowym objęte są – na mocy art. 8 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych – pojazdy ciężarowe, przyczepy i naczepy, wykorzystywane do prowadzenia działalności rolniczej, co potwierdza preferencyjne – pod względem podatkowym – traktowanie działalności rolniczej w Polsce. Przed 1998 rokiem, kiedy przedmiotem opodatkowania były wszystkie pojazdy wyposażone w silnik, podatku tego – na mocy art. 12 ust. 1 pkt 3) ówczesnej obowiązującej ustawy o podatkach i opłatach lokalnych – nie płacili inwalidzi od jednego pojazdu (do wyboru od samochodu osobowego, motocykla lub motoroweru) pod warunkiem niewykorzystywania go do celów zarobkowych. Preferencja ta nie ma kontynuacji w obowiązującym kształcie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych. Uzupełnieniem wskazanych preferencji w analizowanych podatkach jest również rodzaj zastosowanych w nich skali podatkowanych (jest to skala stała).

Szereg preferencji podatkowych znajdziemy również w podatku od spadków i darowizn.<sup>21</sup> Dotyczą one przede wszystkim osób blisko ze sobą spokrewnionych (tzw. I grupa podatników w rozumieniu przepisów ustawy o podatku od spadków i darowizn), ale również rolników. Osoby blisko spokrewnione mogą w ogóle nie zapłacić wspomnianego podatku, jeśli w odpowiednim terminie, odpowiedniemu organowi (patrz art. 4a ust. 1 i 4 ustawy o podatku od spadków i darowizn) zgłoszą fakt otrzymania spadku bądź darowizny. Oprócz tego – na mocy art. 4 ust. 1 pkt 15 ustawy – z podatku zwolnione jest nabycie przez osoby zaliczone do I grupy podatkowej własności rzeczy lub praw majątkowych w drodze nieodpłatnego zniesienia współwłasności, z reguły jednak pod warunkiem, że w terminie nie dłuższym niż 6 miesięcy od nabycia zgłosi się ten fakt naczelnikowi odpowiedniego urzędu skarbowego. Zwolnienie w tym podatku obejmuje rolników, którzy nabywają pojazdy rolnicze i maszyny rolnicze oraz części do nich, pod warunkiem, że pojazdy te i maszyny nie zostaną przez nabywcę sprzedane lub darowane osobom trzecim w ciągu 3 lat od daty otrzymania. W omawianym podatku zastosowana jest co prawda progresywna skala podatkowa, niemniej jednak jest to odmiana korzystniejsza dla podatnika (skala progresywna szczeblowa).

Podsumowując, jeśli chodzi o większość podatków lokalnych to i w nich, kolejny raz już w systemie podatkowym istniejącym w Polsce, znajdujemy stan prawny, z którego wynika preferencyjność opodatkowania rolników, osób niepełnosprawnych, czy osób rozwijających prowadzoną lub rozpoczynających nową działalność gospodarczą. W podatkach obciążających nieruchomości w Polsce nie znajdziemy jednak ani preferencji dla podatników w podeszłym wieku, uczących się itp., które istnieją np. we Francji.

<sup>20</sup> Regulacje z zakresu tego podatku zawiera ustawa z dnia 12 stycznia 1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych, tekst jedn. – Dz.U. 2010, Nr 95, poz. 613 ze zm., rozdział 3, art. 8–12b.

<sup>21</sup> Ustawa z dnia 28 lipca 1983 roku o podatku od spadków i darowizn, tekst jedn. – Dz.U. 2009, Nr 93, poz. 768 ze zm.

## 5. „CZŁOWIEK” W KONSTRUKCJI PODATKÓW OBROTOWYCH

Podatkami obrotowymi w Polsce są: podatek od towarów i usług (VAT), podatek od czynności cywilnoprawnych (PCC) i podatek akcyzowy. We wszystkich tych podatkach znaleźć można preferencje podatkowe skierowane do różnych podatników, w tym ponownie rolników.

W VAT preferencje podatkowe mają charakter bezterminowego zwolnienia przedmiotowego lub ulgi polegającej na obniżce maksymalnej stawki podatkowej. W PCC występuje jedynie pierwsza ze wskazanych preferencji. W podatku akcyzowym<sup>22</sup> działalnie ustawodawcy jest odwrotne – stawki na niektóre towary (np. alkohol, wyroby tytoniowe) są wyższe od pozostałych.

W podatku VAT<sup>23</sup> preferencje (w postaci zwolnień przedmiotowych) skierowane są do rolników, placówek świadczących szerokokorozumiane usługi opieki medycznej, usługi kulturalne, czy oświatowe. Na mocy art. 43 ust. 1 ustawy o podatku od towarów i usług z tego podatku zwolniona jest dostawa produktów rolnych pochodzących z własnej działalności rolniczej, dokonywana przez rolnika ryczałtowego oraz świadczenie przez niego usług. Na mocy art. 115 ustawy tzw. rolnikowi ryczałtowemu dokonującemu dostawy produktów rolnych dla podatnika, który rozlicza ten podatek, przysługuje też zryczałtowany zwrot podatku z tytułu nabywania niektórych środków produkcji dla rolnictwa opodatkowanych tym podatkiem. Rolnik ryczałtowy, w zakresie prowadzonej działalności rolniczej, dostarczający produkty rolne jest ponadto zwolniony (na mocy przepisów art. 117 ustawy) z obowiązku: wystawiania faktur, prowadzenia ewidencji dostaw i nabyć towarów i usług, składania w urzędzie skarbowym deklaracji podatkowej, czy dokonania zgłoszenia rejestracyjnego. Ponadto dla opodatkowania produktów rolnych i wybranych rodzajów żywności (patrz załącznik nr 3 i załącznik nr 10 do ustawy o podatku od towarów i usług) stosuje obniżoną stawkę podatku VAT (5% lub 7%).

Niższą cenę (bo bez podatku VAT) zapłacimy też korzystanie z usług zdrowotnych. Podatku tego nie płacą bowiem podmioty lecznicze, tj. lekarze i lekarze dentyści, pielęgniarki i położne oraz osoby wykonujące inne zawody medyczne, o którym mowa w ustawie o działalności leczniczej<sup>24</sup>, a także psychologowie, osoby świadczące usługi w zakresie opieki medycznej, służące profilaktyce, zachowaniu, ratowaniu, przywracaniu i poprawie zdrowia, a także usługi transportu sanitarnego (patrz art. 43 ustawy). Z omawianego podatku zwolniona jest również dostawa oraz import: krwi, osocza w pełnym składzie, komórek krwi lub preparatów krwiopochodnych pochodzenia ludzkiego, niebędących lekami. Niższą cenę zapłacimy też za usługi pomocy społecznej, świadczone na rzecz jej beneficjenta, wykonywane przez: regionalne ośrodki polityki społecznej, powiatowe centra

<sup>22</sup> Ustawa z dnia 23 stycznia 2004 roku o podatku akcyzowym, Dz.U. Nr 29, poz. 257 ze zm.

<sup>23</sup> Ustawa z dnia 11 marca 2004 roku o podatku od towarów i usług, tekst jedn. – Dz.U. 2011, Nr 177, poz. 1054.

<sup>24</sup> Ustawa z dnia 15 kwietnia 2011 roku o działalności leczniczej, Dz.U. Nr 112, poz. 654 ze zm., art. 2 ust. 1 pkt 2.

pomocy rodzinie, ośrodki pomocy społecznej, rodzinne domy pomocy, ośrodki wsparcia i ośrodki interwencji kryzysowej, domy pomocy społecznej, placówki opiekuńczo-wychowawcze i ośrodki adopcyjno-opiekuńcze wpisane do rejestru prowadzonego przez wojewodę, placówki specjalistycznego poradnictwa, placówki zapewniające całodobową opiekę osobom niepełnosprawnym, przewlekle chorym lub osobom w podeszłym wieku oraz specjalistyczne ośrodki wsparcia dla ofiar przemocy w rodzinie (art. 43 ust.1 pkt 22 ustawy o podatku od towarów i usług). Podobna sytuacja dotyczy usług z zakresu:

- opieki nad osobami niepełnosprawnymi, przewlekle chorymi lub osobami w podeszłym wieku, świadczonymi w miejscu ich zamieszkania (pkt 23);
- opieki nad dziećmi i młodzieżą, wykonywanych w formach i na zasadach określonych w przepisach o pomocy społecznej<sup>25</sup> oraz w przepisach o systemie oświaty<sup>26</sup> (pkt 24);
- oświaty w rozumieniu przepisów o systemie oświaty (pkt 26), prywatnego nauczania na poziomie przedszkolnym, podstawowym, gimnazjalnym, ponadgimnazjalnym i wyższym, świadczone przez nauczycieli (pkt 27), nauczania języków obcych (pkt 28);
- kształcenia zawodowego lub przekwalifikowania zawodowego (pkt 29);
- zakwaterowania w bursach i internatach, świadczonych na rzecz uczniów i wychowanków, a w domach studenckich świadczonych na rzecz studentów i doktorantów (pkt 30);
- sportu lub wychowania fizycznego świadczone przez podmioty, których celem statutowym jest działalność na rzecz rozwoju i upowszechniania sportu<sup>27</sup>;
- kultury świadczone m.in. przez podmioty prawa publicznego lub inne podmioty uznane za instytucje o charakterze kulturalnym lub wpisane do rejestru instytucji kultury, indywidualnych twórców i artystów wykonawców, w rozumieniu przepisów o prawie autorskim i prawach pokrewnych.

Z punktu widzenia możliwego obciążenia podatkowego ostatecznego nabywcy (konsumenta), z preferencji podatkowych (obniżona stawka podatkowa w wysokości 7%) mogą skorzystać osoby niewidome, dokonujące zakupów publikacji w alfabecie Braille'a oraz urządzeń do zapisywania i odczytywania tekstów w tym alfabecie, a także osoby niedosłyszące zakupujące aparaty słucho-

<sup>25</sup> Ustawa z dnia 12 marca 2004 roku o pomocy społecznej, tekst jedn. – Dz.U. 2009, Nr 175, poz. 1362 ze zm.

<sup>26</sup> Ustawa z dnia 7 września 1991 roku o systemie oświaty, tekst jedn. – Dz.U. 2004, Nr 256, poz. 2572 ze zm.

<sup>27</sup> Pod warunkiem że: są one konieczne do organizowania i uprawiania sportu lub organizowania wychowania fizycznego i uczestniczenia w nim, świadczący te usługi nie są nastawieni na osiągnięcie zysków, są one świadczone na rzecz osób uprawiających sport lub uczestniczących w wychowaniu fizycznym – z wyłączeniem usług związanych z działalnością marketingową oraz reklamowo-promocyjną, wstępu na imprezy sportowe, usług odpłatnego prowadzenia statków przeznaczonych do uprawiania sportu i rekreacji, usług odpłatnego zakwaterowania związanych ze sportem lub wychowaniem fizycznym oraz usług wynajmu sprzętu sportowego i obiektów sportowych za odpłatnością.

we. Młodzi rodzice po cenie z obniżoną stawką podatku VAT zakupią pieluszki i wkładki dla niemowląt oraz podobne wyroby sanitarne lub wyroby odzieżowe, wykonane z masy celulozowej, papieru, waty celulozowej lub wstęg z włókien celulozowych, a także foteliki do przewozu dzieci w samochodach oraz lalki przedstawiające postacie ludzkie. Zasadniczo jednak brak w tym podatku takich zapisów, które na dzień dzisiejszy świadczyłyby o stosowaniu polityki prorodzinnej. Za zdecydowaną większość zakupów dla dzieci i młodzieży zapłacimy cenę, którą skalkulowano przy zastosowaniu maksymalnej stawki podatku VAT, która to jeszcze dodatkowo może wzrosnąć, jeśli stosunek PDP/PKB przekroczy poziom 55%<sup>28</sup>. Biorąc powyższe pod uwagę można stwierdzić, że koszty utrzymania są w Polsce stosunkowo wysokie, zwłaszcza w rodzinach wielodzietnych. Z tego powodu niektórzy więc twierdzą, że w naszym kraju niema polityki prorodzinnej, a posiadanie dużej liczby dzieci jest „samobójstwem finansowym” i luksusem, na który w rzeczywistości stać niewielu.

W odniesieniu do podatku od czynności cywilnoprawnych<sup>29</sup>, z punktu widzenia przedmiotu niniejszego opracowania, należałoby zwrócić uwagę na art. 9 ustawy. Z przepisu tego wynika kolejna już w systemie podatkowym preferencja dla rolników. Z podatku od czynności cywilnoprawnych zwolnione jest bowiem przeniesienie własności nieruchomości, z wyjątkiem budynków mieszkalnych lub ich części znajdujących się na obszarze miast – pod warunkiem, że nabywana nieruchomość stanowi gospodarstwo rolne lub utworzy z nieruchomością nabywcy gospodarstwo rolne albo wejdzie w skład gospodarstwa rolnego nabywcy w rozumieniu przepisów o podatku rolnym.

## **6. PODSUMOWANIE**

Ilekcroć np. prowadzi się dyskusje o kondycji finansów publicznych, zbliżają się wybory parlamentarne lub też partie opozycyjne chcą doprowadzić do zmiany rządu, jak bumerang powraca problem konstrukcji systemu podatkowego. W szczególności mówi się o stawkach podatkowych, ulgach i zwolnieniach podatkowych, z jednej strony w kontekście wzrostu dochodów budżetowych, z drugiej – przywilejów podatkowych, powodujących zmniejszenie ciężaru podatkowego dla wybranych grup podatników. Na szali zdobycia poparcia przez poszczególne partie polityczne, czy ugrupowania od zawsze stawiani są przedsiębiorcy, a w dobie starzenia się społeczeństwa i ujemnego przyrostu naturalnego rodziny z dziećmi, w tym te wielodzietne. Wszyscy chętnie głoszą hasła stymulowania przedsiębiorczości i polityki prorodzinnej, ale – bez względu na to, która z tych partii jest rządząca – nie przekłada się to na odpowiednie rozwiązania systemowe (czytaj konstrukcje podatków).

<sup>28</sup> Art. 146f ustawy o podatku od towarów i usług.

<sup>29</sup> Ustawa z dnia 9 września 2000 roku o podatku od czynności cywilnoprawnych, tekst jedn.

W systemie podatkowym wiele miejsca poświęca się przedsiębiorcom, tj. podmiotom, które chcą rozpocząć lub rozwinąć działalność gospodarczą i z tego tytułu ponoszą nakłady inwestycyjne. Mogą oni korzystać z ulg, czy zwolnień podatkowych. Niektórzy z nich – biorąc pod uwagę rozmiar i rodzaj prowadzonej działalności – mają prawo wyboru formy opodatkowania dochodu, płacą jeden podatek od przychodów z prowadzonej działalności i gruntu lub obciążają sprzedaż swoich towarów lub usług preferencyjną stawką podatkową. Najbardziej uprzywilejowaną grupą zawodową są jednak rolnicy<sup>30</sup>.

„Dostrzeżone” przez ustawodawcę zostały też osoby niepełnosprawne i przewlekłe chore, które wybrane przez ustawodawcę towary i usługi nabywają przy zastosowaniu obniżonej stawki podatku VAT. W podatku dochodowym, aby mogły one skorzystać z ulg podatkowych (często limitowanych), muszą najpierw ponieść wydatki, na które większości z nich nie stać. Trudno więc na tej podstawie stwierdzić z pełną odpowiedzialnością, że osoby te zajmują istotne miejsce w prowadzonej przez państwo polityce społecznej. Podobnie jest z dziećmi.

W Polsce zasadniczo brak przywilejów dla rodzin z dziećmi, w tym w szczególności rodzin wielodzietnych. Trudno bowiem w tych kategoriach rozpatrywać tzw. „ulgę na dzieci” w podatku dochodowym od osób fizycznych. Dziecko w systemie podatkowym traktowane jest jak żołnierz w wojsku (liczy się sztuka). Ulga na każde dziecko jest w takiej samej wysokości. Nieważne jakie ono jest (zdrowe, chore), w jakich warunkach mieszka, jakie dochody uzyskują jego rodzice (opiekunowie). Z ulgi mają prawo korzystać wszyscy, nawet ci, którym ona w ogóle nie jest potrzebna. Paradoksalnie, to właśnie osoby zamożne z tych ulg korzystają, ponieważ ich dochody mają taką wysokość, która umożliwia odliczenie ulgi od wyliczonego od nich podatku dochodowego. W większości przypadków pomoc państwa, bo w tych kategoriach należy rozpatrywać ulgi podatkowe, trafia więc tam, gdzie nie jest potrzebna, a nie dociera tam, gdzie jej wysokość jest częstokroć wyższa niż miesięczny dochód rodziny<sup>31</sup>. W utrzymaniu rodziny nie pomaga także wysokie opodatkowanie sprzedaży towarów i usług, które są niezbędne dla życia i prawidłowego rozwoju dziecka.

W obliczu istniejących rozwiązań systemowych wychowywanie dzieci jest „poważnym wyzwaniem finansowym”, któremu nie wszyscy są w stanie sprostać. Dobrze jednak, że mimo wszystko jest ono podejmowane. Gdyby nie to, przyrost naturalny w Polsce byłby z pewnością jeszcze niższy.

Dziecko i trud włożony w jego wychowanie są inwestycją rodziców (opiekunów prawnych), a powinny w tych kategoriach być również postrzegane przez państwo. Rodziców i tych, którzy sprawują opiekę nad dziećmi trzeba traktować

<sup>30</sup> Szerzej na ten temat: J. Kotlińska, *Opodatkowanie przedsiębiorców podatkami lokalnymi w Polsce*, „Zeszyty Naukowe AE w Poznaniu. Opodatkowanie przedsiębiorców w warunkach członkostwa Polski w Unii Europejskiej” 2008, z. 101.

<sup>31</sup> Pewną propozycją w tym zakresie może być przyznanie prawa do odliczenia rodzicom (opiekunom), mających dochód powyżej 85 tys. złotych rocznie, pod warunkiem posiadania co najmniej dwójki dzieci i wzrost o 50% ulgi na 3 i kolejne dziecko. Zamierzenia takie przedstawił Premier Rządu RP, w exposé wygłaszanym na posiedzeniu Sejmu w dniu 18 listopada 2011 roku.

jak przedsiębiorców, którzy na równi z innymi przedsiębiorcami wpływają na wzrost PKB. Dopóki nie zrozumie tego ustawodawca, dopóty sytuacja rodzin wielodzietnych w Polsce nie zmieni się.

Potrzebna jest dobra wola ustawodawcy, wzniesienie się polityków ponad podziałami partyjnymi i ponad kadencyjne myślenie, a także bieżące liczenie „korzyści i strat” związanych z przyznanymi preferencjami. Chodzi bowiem o przyszłych obywateli naszego kraju, przyszłych przedsiębiorców, podatników. Aby mieli oni jednak szansę pojawienia się, konieczne są zmiany systemowe, w tym wprowadzenie do polskiego systemu podatkowego rozwiązań (preferencji podatkowych) skierowanych do: dorosłych młodych ludzi, aby chcieli mieć dzieci; osób starszych, przewlekle chorych, niepełnosprawnych, aby mieli szansę na godne życie oraz przedsiębiorców, aby stwarzali miejsca pracy. Problemem jest z pewnością ustalenie rodzajów i wielkości preferencji, jakie państwo miałyby kierować do tych osób, a to trudno określić bez zdiagnozowania ich sytuacji finansowej. Pomocne w tym zakresie mogą być jednak dane i opracowania, które już są w posiadaniu Głównego Urzędu Statystycznego<sup>32</sup>. Wspomniana diagnoza pokaże dopiero, jakie kompleksowe działania (nie tylko preferencje podatkowe) należy podjąć, aby zmniejszyć poziom ubóstwa i dysproporcji dochodów Polaków.

Na zakończenie warto podkreślić jeszcze jeden wątek rozważań, a mianowicie tworzenie w systemie podatkowym preferencji dla grup zawodowych. Przeprowadzona analiza pokazała, że to przede wszystkim rolnicy w Polsce korzystają z różnego rodzaju preferencji i wsparcia (chodzi o system ubezpieczenia społecznego, dopłaty z UE, renty strukturalne itp.). Nie jest to jednak jedyna grupa zawodowa, jeśli chodzi o preferencje w ogóle (chodzi o np. pracowników służb mundurowych, górników, nauczycieli). Powstaje tylko pytanie, czy takie preferencje powinny być tworzone i czy ich przyznawanie wybranym grupom zawodowym podatników nie kłóci się z zasadą sprawiedliwości opodatkowania?

## BIBLIOGRAFIA

- Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 roku, Dz.U. Nr 78, poz. 483.
- Kotlińska J., *Opodatkowanie przedsiębiorców podatkami lokalnymi w Polsce*, „Zeszyty Naukowe AE w Poznaniu. Opodatkowanie przedsiębiorców w warunkach członkostwa Polski w Unii Europejskiej” 2008, z. 101.
- *Obwieszczenie Ministra Finansów z dnia 2 sierpnia 2012 roku w sprawie górnych granic stawek kwotowych podatków i opłat lokalnych w 2013 roku*, MP z dnia 14 września 2012 roku, Nr 0, poz. 587.
- *Raport na temat europejskiego badania dochodów i warunków życia (EU-SILC) w 2010 roku*, Materiał na konferencję prasową GUS w dniu 22 grudnia 2011 roku.
- Ustawa z dnia 28 lipca 1983 roku o podatku od spadków i darowizn, tekst jedn. – Dz.U. 2009, Nr 93, poz. 768 ze zm.

---

<sup>32</sup> Raport na temat europejskiego badania dochodów i warunków życia (EU-SILC) w 2010 roku, Materiał na konferencję prasową GUS w dniu 22 grudnia 2011 roku.

- Ustawa z dnia 15 listopada 1984 roku o podatku rolnym, tekst jedn. – Dz.U. 2006, Nr 136, poz. 969 ze zm.
- Ustawa z dnia 12 stycznia 1991 roku o podatkach i opłatach lokalnych, tekst jedn. – Dz.U. 2010, Nr 95, poz. 613 ze zm.
- Ustawa z dnia 26 stycznia 1991 roku o podatku dochodowym od osób fizycznych, tekst jedn. – Dz.U. 2012, Nr 0, poz. 361 ze zm.
- Ustawa z dnia 7 września 1991 roku o systemie oświaty, tekst jedn. – Dz.U. 2004, Nr 256, poz. 2572 ze zm.
- Ustawa z dnia 7 lipca 1994 roku Prawo budowlane, tekst jedn. – Dz.U. 2010, Nr 243, poz. 1623 ze zm.
- Ustawa z dnia 20 listopada 1998 roku o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne, Dz.U. Nr 144, poz. 930 ze zm.
- Ustawa z dnia 9 września 2000 roku o podatku od czynności cywilnoprawnych, tekst jedn. – Dz.U. 2010, Nr 101, poz. 649 ze zm.
- Ustawa z dnia 30 października 2002 roku o podatku leśnym, Dz.U. Nr 200, poz. 1682 ze zm.
- Ustawa z dnia 30 października 2002 roku o zmianie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych oraz o zmianie niektórych innych ustaw, Dz.U. Nr 200, poz. 1683.
- Ustawa z dnia 23 stycznia 2004 roku o podatku akcyzowym, Dz.U. Nr 29, poz. 257 ze zm.
- Ustawa z dnia 11 marca 2004 roku o podatku od towarów i usług, tekst jedn. – Dz.U. 2011, Nr 177, poz. 1054.
- Ustawa z dnia 12 marca 2004 roku o pomocy społecznej, tekst jedn. – Dz.U. 2009, Nr 175, poz. 1362 ze zm.
- Ustawa z dnia 20 kwietnia 2004 roku o indywidualnych kontach emerytalnych oraz indywidualnych kontach zabezpieczenia emerytalnego o indywidualnych kontach zabezpieczenia emerytalnego, Dz.U. Nr 116, poz. 1205 ze zm.
- Ustawa z dnia 15 kwietnia 2011 roku o działalności leczniczej, Dz.U. Nr 112, poz. 654 ze zm.

## MAN IN THE TAX SYSTEM

**Summary:** This article is an attempt to analyze the Polish tax system from the point of view of the conclusion of the tax preferences targeted to specific social or professional groups. Main points in this paper are: identification taxes' structural elements that make the taxpayer does not pay or will pay a reduced amount; recognition social and professional groups of taxpayers, which receives the tax preferences; identification of tax preferences for identified groups of taxpayers in tax revenue, income tax, revenue-property tax, property tax and turnover tax, existing in the Polish tax system by legal status at the end of 2012.

**Key words:** the tax system, tax exemption, tax relief

*dr Janina Kotlińska  
Kujawsko-Pomorska Szkoła Wyższa w Bydgoszczy  
Wydział Ekonomiczno-Społeczny  
Zakład Organizacji, Zarządzania i Finansów  
e-mail: jankakotlinska@tlen.pl*