

FINANSE PUBLICZNE:

**UWARUNKOWANIA I WSPÓŁCZESNE TRENDY
ROZWOJU SPOŁECZNO-GOSPODARCZEGO**

**Księga Jubileuszowa
prof. dr hab. Stanisława Dolaty**

Częstochowa 2010

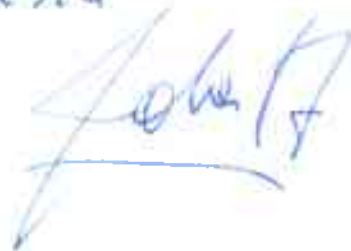
FINANSE PUBLICZNE:
UWARUNKOWANIA I WSPÓŁCZESNE
TRENDY ROZWOJU
SPOŁECZNO-GOSPODARCZEGO

PUBLIC FINANCE: FRAMEWORK AND CURRENT TRENDS
FOR SOCIAL AND ECONOMIC DEVELOPMENT

Redakcja naukowa
(Editor):
Maria Urbaniec

Земанушы Гам
prof. dr nob. Andrij Krycovatyj
наз з пабліж каварнічан
за стварэння іх у адрозненні
мэро публікацыя

Częstochowa 2010



Recenzenci naukowi
(*Reviewer*):
prof. nzw. dr hab. Brygida Grzeganeek-Więcek
prof. dr hab. Emma Halavach
ks. prof. nzw. dr hab. Stanisław Łupiński

Projekt okładki, redakcja techniczna
(*Design and Technical Support*):
mgr inż. Marek Zych

Korekta przekładów streszczeń w j. angielskim
(*Abstracts Proofreading by*):
mgr Susanna Johnson

ISBN: 978-83-7542-073-9

© Copyright by Wydawnictwo „Educator”
Częstochowa 2010



Wydawnictwo Akademii Polonijnej w Częstochowie „Educator”
ul. Pułaskiego 4/6, 42-200 Częstochowa
tel +48 34 368 42 15, fax +48 34 324 96 62
e-mail: wydawnictwo@ap.edu.pl, www.ap.edu.pl

Spis treści

WSTĘP	13
LISTY GRATULACYJNE	15
DOROBEK NAUKOWY I DYDAKTYCZNY JUBILATA - PROF. STANISŁAWA DOLATY	
Maria Urbaniec	25
I FINANSE PUBLICZNE W KONTEKŚCIE WSPÓŁCZESNEGO KRYZYSU EKONOMICZNEGO	49
OCENA WPŁYWU KRYZYSU FINANSOWEGO NA DOCHODY BUDŻETU PAŃSTWA ORAZ NA WYNIK SEKTORA FINANSÓW PUBLICZNYCH	
Teresa Lubińska	51
POLITYKA MONETARNA W EUROPIE ŚRODKOWEJ I WSCHODNIEJ: PYTANIE O KONWERGENCJĘ STREFY EURO W KONTEKŚCIE MAKROFINANSOWEJ WRAZLIWOŚCI	
Victor Kozyuk	61
KRYZYS FINANSOWY ŚWIATA CZY WIERZCHOŁEK GÓRY LODOWEJ GLOBALNEGO KRYZYSU?	
Wojciech Grabałowski	77
KRYZYSY GOSPODARCZE W DOBIE GLOBALIZACJI	
Anna Maruszczyk	91
II UWARUNKOWANIA SYSTEMU PODATKOWEGO	107
OPODATKOWANIE PREFERENCYJNE: PODSTAWOWE KATEGORIE TEORII	
Andrij Krysovatyj, Halyna Vasylevska	109
INNOWACYJNOŚĆ GOSPODARKI UKRAINY A POLITYKA PODATKOWA	
Olha Sobko	121
OCENA PODSTAWOWYCH ZMIAN W PODATKU OD TOWARÓW I USŁUG VAT W LATACH 2007-2010	
Bogusław Walczak	133
III WSPÓŁCZESNE TRENDY ROZWOJU SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO	145
UWARUNKOWANIA DZIAŁALNOŚCI SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO W POLSCE	
Zbigniew Mikołajewicz	147
POLITYKA I STRATEGIA SAMORZĄDOWEGO DŁUGU PUBLICZNEGO JAKO INSTRUMENT ZARZĄDZANIA RYZYKIEM W JEDNOSTKACH SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO	
Beata Filipiak	159
UWARUNKOWANIA ZEWNĘTRZNE SAMODZIELNOŚCI DOCHODOWEJ JEDNOSTKI SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO	
Leszek Patrzalek	175

ŚRODKI UNIJNE W WYDATKACH MIAST WOJEWÓDZTWA ŚLĄSKIEGO: ZRÓZNICOWANIE NIEWYKONANIA PLANU	
Jan Czempas	183
ROLA INWESTYCJI W PODSTAWOWYCH JEDNOSTKACH SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO	
Ewelina Michałowska	197
DOSKONALENIE JAKOŚCI W ADMINISTRACJI SAMORZĄDOWEJ: AKTUALNE PROBLEMY	
Marek Bugdol	211
O WSPÓŁCZESNYCH PARADYGMATACH GOSPODARKI PRZESTRZENNEJ W SEKTORZE PUBLICZNYM	
Adam Szewczuk	225
IV INTERDYSCYPLINARNE DYLEMATY ROZWOJU SPOŁECZNO-GOSPODARCZEGO	241
NACHHALTIGE ENERGIEERZEUGUNG: ENERGETISCHE NUTZUNG VON BERGWIESEN	
Matthias Kramer, Maria Meyer	243
STWIERDZENIE NIEWAŻNOŚCI DECYZJI WYDANEJ NA PODSTAWIE USTAWY O DOSTĘPIE DO INFORMACJI PUBLICZNEJ (U.D.I.P)	
Tomasz Kucharski	257
ROLA SPOŁECZNOŚCI LOKALNYCH W ROZWOJU SPOŁECZNO-GOSPODARCZYM	
Jan Róg	273
UCZELNIA WYŻSZA JAKO WSPÓLNOTA AKADEMICKA I JEJ AUTONOMIA	
Stanisław Leszek Stadniczeńko, Justyna Stadniczenko-Sinica	289
ZARZĄDZANIE W WYBRANYCH ORGANIZACJACH POZARZĄDOWYCH DZIAŁAJĄCYCH NA RZECZ OSÓB NIEPEŁNOSPRAWNYCH W ZAKRESIE SPORTU, REKREACJI I TURYSTYKI	
Piotr Halemba	305
ROLA I ZNACZENIE KULTURY ORGANIZACYJNEJ	
Maciej Gitling	321
WIRKUNGSASPEKTE DER REZEPTION: IMMANENTNER BESTANDTEIL DER WECHSELBEZIEHUNG VON NATIONALEN KULTUREN	
Mykoła Zymomrya, Iwan Zymomrya	333
PRZYJACIELE, KOLEDZY, WSPÓŁPRACOWNICY I UCZNIOWIE O JUBILACIE	
- PROF. STANISŁAWIE DOLACIE	343
dr hab. Marek Bugdol, prof. UJ	344
dr Jan Czempas	344
dr hab. Maciej Gitling, prof. AP	344
dr hab. Beata Filipiak, prof. WSB	345
dr inż. Wojciech Grabałowski	345
dr Piotr Halemba	346
mgr Tomasz Kucharski	346
mgr Maria Lasiowska	346
dr hab. Teresa Lubińska, prof. US	347
mgr Anna Maruszczuk	347
mgr Ewelina Michałowska	347

SPIS TREŚCI

prof. dr hab. Zbigniew Mikołajewicz	348
ptk dypl. mgr Zbigniew Owczarek.....	348
prof. dr hab. Leszek Patrzalek	349
prof. dr hab. Krystyna Piotrowska-Marczak	350
prof. dr hab. Jan Róg	350
doc dr Olha Sobko	350
prof. dr hab. Adam Szewczuk	351
doc. dr Halyna Vasylevska	351
dr hab. Bogusław Walczak, prof. US.....	352
prof. dr hab. Mykoła Zymomrya.....	353
doc. dr Iwan Zymomrya.....	353
IMPRESJE Z ŻYCIA ZAWODOWEGO JUBILATA - PROF. STANISŁAWA DOLATY.....	355

Contents

FOREWORD	13
LETTERS OF CONGRATULATION	15
SCIENTIFIC AND DIDACTIC BACKGROUND OF PROF. STANISŁAW DOLATA	
Maria Urbaniec.....	25
I THE PUBLIC FINANCE IN CONTEXT OF CURRENT ECONOMIC CRISIS	49
AN ASSESSMENT OF THE IMPACT OF THE FINANCIAL CRISIS ON THE STATE BUDGET REVENUES AND ITS OUTCOME IN THE PUBLIC FINANCE SECTOR	
Teresa Lubińska	51
MONETARY POLICY IN CENTRAL AND EASTERN EUROPE: EURO-CONVERGENCE UNDER QUESTION IN THE CASE OF MACROFINANCIAL VULNERABILITY	
Victor Kozyuk.....	61
THE WORLD FINANCIAL CRISIS: IS THE GLOBAL CRISIS THE TIP OF THE ICEBERG?	
Wojciech Grabałowski	77
FINANCIAL CRISES IN THE EPOCH OF GLOBALIZATION	
Anna Maruszczyk.....	91
II THE FRAMEWORK OF THE TAX SYSTEM	107
PREFERENTIAL TAXATION: BASIC CATEGORIES OF THE THEORY	
Andrij Krysovatyj, Halyna Vasylevska	109
UKRAINIAN ECONOMIC INNOVATION AND ITS TAX POLICY	
Olha Sobko	121
AN EVALUATION OF THE CHANGES OF THE VAT TAX IN 2007-2010 – THE CORPORATE POINT OF VIEW	
Bogusław Walczak	133
III CURRENT TRENDS IN THE DEVELOPMENT OF SELF-GOVERNMENT	145
FINANCIAL CONDITIONING BY TERRITORIAL SELF-GOVERNMENT IN POLAND	
Zbigniew Mikołajewicz	147
THE POLICY AND STRATEGY OF PUBLIC DEBT AS AN INSTRUMENT FOR RISK MANAGEMENT IN LOCAL SELF-GOVERNMENTS	
Beata Filipiak	159
THE EXTERNAL DETERMINANTS FOR PROFITABLE INDEPENDENCE OF A TERRITORIAL SELF-GOVERNMENT UNIT	
Leszek Patrzalek	175
EU FUNDS IN A SILESIA VOIVODSHIP: DISPERSION OF AN UNREALIZED PLAN	
Jan Czempas	183
THE ROLE OF INVESTMENT IN THE BASIC UNITS OF LOCAL SELF-GOVERNMENT	
Ewelina Michałowska	197

CONTENTS

IMPROVEMENT IN THE QUALITY OF WORK IN LOCAL SELF-GOVERNMENT ADMINISTRATION: CURRENT ISSUES	
Marek Bugdol	211
ABOUT THE MODERN PARADIGMS OF SPATIAL ECONOMY IN THE PUBLIC SECTOR	
Adam Szewczuk	225
IV INTERDISCIPLINARY DILEMMAS OF SOCIAL AND ECONOMIC DEVELOPMENT	241
SUSTAINABLE ENERGY PRODUCTION: ENERGY RECOVERY FROM BIOMASS	
Matthias Kramer, Maria Meyer	243
THE ISSUE OF DECISIONS BEING DECLARED INVALID UNDER THE ACCESS TO PUBLIC INFORMATION ACT	
Tomasz Kucharski	257
THE ROLE OF LOCAL COMMUNITIES IN SOCIO-ECONOMIC DEVELOPMENT	
Jan Róg	273
THE UNIVERSITY AS AN ACADEMIC COMMUNITY AND ITS AUTONOMY	
Stanisław Leszek Stadniczenko, Justyna Stadniczenko-Sinica	289
MANAGEMENT IN THE CHOSEN NON-GOVERNMENTAL ORGANISATIONS WHICH FUNCTION FOR THE DISABLED WITHIN THE SCOPE OF SPORT, RECREATION AND TOURISM	
Piotr Halemba	305
THE ROLE AND IMPORTANCE OF THE ORGANISATIONAL CULTURE	
Maciej Gitling	321
THE ASPECTS OF INFLUENCE IN THE PROCESS OF PERCEPTION: THE IMMANENT COMPONENT IN THE INTERACTION OF NATIONAL CULTURES	
Mykoła Zymomrya, Iwan Zymomrya	333
WORDS FROM FRIENDS, COLLEAGUES, STAFF MEMBERS AND STUDENTS ON THE CELEBRATION OF THE JUBILEE OF PROF. STANISŁAW DOLATA	343
dr hab. Marek Bugdol, prof. UJ	344
dr Jan Czempas	344
dr hab. Maciej Gitling, prof. AP	344
dr hab. Beata Filipiak, prof. WSB	345
dr inż. Wojciech Grabałowski	345
dr Piotr Halemba	346
mgr Tomasz Kucharski	346
mgr Maria Lasiowska	346
dr hab. Teresa Lubinska, prof. US	347
mgr Anna Maruszczyk	347
mgr Ewelina Michałowska	347
prof. dr hab. Zbigniew Mikołajewicz	348
płk dypl. mgr Zbigniew Owczarek	348
prof. dr hab. Leszek Patrzalek	349
prof. dr hab. Krystyna Piotrowska-Marczak	350
prof. dr hab. Jan Róg	350
doc dr Olha Sobko	350

CONTENTS

prof. dr hab. Adam Szewczuk	351
doc. dr Halyna Vasylevska	351
dr hab. Bogusław Walczak, prof. US.....	352
doc. dr Iwan Zymomrya.....	353
prof. dr hab. Mykoła Zymomrya.....	353
IMPRESSIONS FROM THE SCIENTIFIC CAREER OF PROF. STANISŁAW DOLATA	355

OPODATKOWANIE PREFERENCYJNE: PODSTAWOWE KATEGORIE TEORII

PREFERENTIAL TAXATION: BASIC CATEGORIES OF THE THEORY

Andrij Krysovatyj^{*}, Halyna Vasylevska^{**}

Abstract

Different approaches, by scientists to identify the tax preferences, are systematized and analyzed in the article. The theoretical and methodological aspects of the tax preferences are considered, and their effect within the functioning of preferential taxation is determined. Content of the meanings "tax preference" and "preferential taxation" is delimited, and the components of the preferential taxation as an instrument of the tax policy are identified.

1. Wstęp

Obecnie w gospodarce ukraińskiej mamy do czynienia z ciągłym rozwojem i reformowaniem systemu podatkowego. W takich warunkach dla osiągnięcia postępu gospodarczego kraju należy skupić się na stabilizacji bazy finansowej z wykorzystaniem logicznie uwarunkowanych mechanizmów oraz metod opodatkowania. Z kolei osiągnięcie zamierzonego efektu możliwe jest poprzez opracowanie strategii rozwoju, zależnej między innymi od metod realizacji opodatkowania preferencyjnego. Od poziomu racjonalności wykorzystania preferencji podatkowych zależy skuteczność funkcjonowania systemu podatkowego w kraju. Problem podwyższenia efektywności funkcjonowania systemu podatkowego jest bardzo aktualny na Ukrainie, ponieważ obecnie, w skomplikowanej sytuacji spowodowanej światowym kryzysem finansowym, rozważane są problemy związane z przyjęciem ukraińskiego kodeksu podatkowego. Realizacja tego zadania wymaga naukowego uzasadnienia jego celów socjalno-ekonomicznych oraz oceny skutków fiskalnych wprowadzenia preferencji podatkowych w naszym kraju.

2. Pojęcie preferencji podatkowej

Należy zauważyć, że w osiągnięciu tak ambitnego celu, jakim jest kształtowanie racjonalnego systemu podatkowego, istotną rolę odgrywa właściwe określenie definicji pojęcia „preferencja podatkowa”.

^{*} prof. dr hab. Andrij Krysovatyj, Prorektor Narodowego Uniwersytetu Ekonomicznego w Tarnopolu, Kierownik Katedry Podatków oraz Polityki Fiskalnej (Ukraina).

^{**} doc. dr Halyna Vasylevska, Narodowy Uniwersytet Ekonomiczny w Tarnopolu, Katedra Podatków oraz Polityki Fiskalnej (Ukraina).

Na tle rozwoju społeczeństwa, problematyka wprowadzenia i przeznaczenia preferencji podatkowych już od dawna była niezmiernie istotna. Aktualność preferencji stosowanych w XVIII wieku polega na umiejętnym realizowaniu zadań strategicznych państwa związanych z rozwojem gospodarki krajowej oraz zapewnieniem dobrobytu obywateli.

Wybitny naukowiec tego okresu, K. RAU (1792-1870), podkreślał, że „korporacje oraz organizacje, których cele są powiązane jednoznacznie z celem państwa zasługują na potrzymanie” (Pay, s. 288). Oprócz tego funkcjonowały instytucje niedochodowe, niezbędne w pewnych obszarach życia społecznego, których działalność państwo wspierało metodą przyznania im preferencji podatkowych.

Na przełomie XIX i XX wieku zmieniają się akcenty w stosowanych przez państwo preferencjach podatkowych. Rewolucyjne przemiany w różnych dziedzinach nauk społecznych, idące w kierunku rozwoju indywidualizmu, sprawiły, że istotne stały się preferencje związane z opodatkowaniem dochodów osobistych oraz majątków pewnych kategorii obywateli. W swoich badaniach F. NITTI (1868-1953) zwrócił uwagę na sprawiedliwość opodatkowania, wskazując, że: „jednakowe dochody nie odpowiadają jednakowej sytuacji społecznej. Nawet po zmianie sytuacji rodzinnej, podatek nigdy nie będzie sprawiedliwą płatnością, natomiast preferencjami podatkowymi można zapobiec niesprawiedliwości” (Нитти, s. 302) w opodatkowaniu. To przyczyniło się do dyferencjacji płatności podatkowych wobec różnych kategorii obywateli.

W literaturze naukowej istnieją różne sposoby traktowania pojęcia preferencji, zwłaszcza preferencji podatkowych, które podkreślają zróżnicowanie podejścia do ich wyznaczania. Definicja preferencji w teorii opodatkowania istnieje już od dawna, a dyskusje dotyczące istoty preferencji podatkowych, niezbędności ich wprowadzenia oraz celów funkcjonowania prowadzone są do dzisiaj.

Ponieważ w ostatnim dziesięcioleciu utrwaliła się tendencja do likwidowania preferencji podatkowych, szczególnie tych, które realizowane są za pomocą ulg, w kręgach naukowych państw europejskich rozpatruje się preferencje w kontekście efektów działalności pewnych grup społecznych: organizacji oraz indywidualnych podmiotów zaliczających się do takich grup. Jednak R. WOLAŃSKI wskazuje, że kształt systemów podatkowych w społeczeństwie demokratycznym zależy od preferencji podatkowych osób należących do większości. To znaczy, że preferencje podatkowe osób niezamożnych opowiadają się „za opodatkowaniem progresywnym osób fizycznych, w przypadku osób zamożnych zaś progresja jest łagodzona, a nawet istnieje tendencja do jej zniesienia” (Wolański, 2007, s. 46).

Formułując swoje poglądy poprzez teorię finansów, J. OSTASZEWSKI, Z. FEDOROWICZ, I. ALEF-BOLKOWIAK, J. KOMOROWSKI oraz M. PIETREWICZ wśród innych instrumentów realizacji polityki podatkowej państwa, wyodrębniają ulgi podatkowe od preferencji podatkowych i traktują je osobno. Uznają, że

wadą funkcjonowania ulg podatkowych są duże straty budżetu, a wadą preferencji jest to, że często przyznaje się je nie tylko tym, którzy ich potrzebują, ale osobom, dla których nie mają one znaczenia (Ostaszewski, 2008, s. 118-120).

Jednak na niezbędność wprowadzenia preferencji podatkowych w ramach zabezpieczenia konkurencji podatkowej zwraca uwagę L. ORĘDZIAK. Stwierdza on, że „rodzaj i wysokość opodatkowania ostatecznie jest efektem pewnego wyboru publicznego i wiąże się z efektywnością ekonomiczną” (Oręziak, s. 13-14). m.in. przy pomysłnym zrealizowaniu preferencji podatkowych, jako instrumentu regulacyjnego polityki gospodarczej i społecznej, można dostrzec efekty, które pozytywnie wpływają na poziom opodatkowania w państwie. Takie podejście do traktowania preferencji podatkowych może niwelować teoretyczne spory dotyczące celowości nadania preferencji oraz deformacji praktycznych w zakresie metod ich realizacji w państwie. Również w tym zakresie prace badawcze ekonomistów zagranicznych (M. Devereux, R. Blundel, R. Boadway, C. Heady i J. Leen) przynoszą dość zrozumiałe i poprawne wyjaśnienie danej definicji. W swojej publikacji „Efektywność polityki podatkowej” autorzy określają preferencje podatkowe jako skuteczny środek wyrównania społecznych interesów podatników (Efektywność ..., 2007, s. 49).

Biorąc pod uwagę różnorodność podejść do traktowania preferencji podatkowych, które można odnaleźć w literaturze ekonomicznej, cech charakterystycznych oraz kierunku badania, ich definicję w danym aspekcie można sformułować następująco: preferencje podatkowe są to pewne przewagi, które państwo nadaje niektórym terytoriom, osobom prawnym lub fizycznym, a także niektórym rodzajom działalności w celu legalizacji ich przepływów finansowych, stymulowania aktywności gospodarczej oraz ochrony socjalnej oddzielnych kategorii obywateli.

Jako wynika z tych rozważań, preferencje podatkowe realizują się przez zapewnienie opodatkowania preferencyjnego. Terminy „preferencja podatkowa” i „opodatkowanie preferencyjne” są podobne, chociaż nie identyczne. Konkretnie: rozważania, można stwierdzić, że preferencyjne opodatkowanie to jest system przedsięwzięć preferencyjnych, skierowanych na stymulowanie i rozwój działalności gospodarczej, a także udzielanie pomocy oraz ulepszenia funkcjonowania podmiotów podatków. Podsumowując warto zauważyć, że rozwój opodatkowania preferencyjnego to jest proces trwały i sprzeczny, który spotyka się zarówno z przychylnością zwolenników, jak i krytyką oponentów, którzy uważają za niekorzystną przewagę na korzyść pewnej jednostki gospodarczej za niesprawiedliwość wobec pozostałych podmiotów gospodarowania.

Wzrostkami do wprowadzenia opodatkowania preferencyjnego są powiązane między sobą czynniki, które łączą potrzeby państwa i podatników. Celem jest zabezpieczenie wysokich wskaźników tempu wzrostu ekonomicznego, ponieważ ten proces to podstawa dobrobytu narodu. Polepszenie całościowe funkcjonowania ekonomicznej gospodarki krajowej stymuluje rozwój przedsiębiorczości,

co jest oznaką wprowadzenia zasad uczciwej konkurencji oraz progresywności społeczeństwa. Aktywizacja działalności podmiotów przedsiębiorczości gwarantuje zwiększenie dochodów indywidualnych podatników. Są to z reguły warunki niezbędne dla zwiększenia dochodowej części budżetu centralnego, to znaczy podwyższa się znaczenie fiskalne podatków. Te przyczyny, przy przezroczystej i otwartej polityce fiskalnej, którą prowadzi państwo, tworzą możliwości usystematyzowanych wypłat Społecznego Funduszu Konsumpcyjnego, tzw. strat socjalnych dla wyrównania socjalnego. Poza tym państwo zabezpiecza pobudzenie procesu wyrównania socjalnego za pomocą jednego z ważnych instrumentów polityki podatkowej – preferencji podatkowych, które są nie tylko podtrzymaniem niezamożnych płatników podatków, ale i bodźcem do zwiększenia tempa wzrostu głównych czynników wytwórczych, a także eksportu i inwestycji. Współczesny sukces firm na rynku konkurencyjnym zależy od poziomu ich innowacyjności, czyli opracowania i wdrożeń innowacji, co z kolei powoduje też zwiększenie poziomu rozwoju gospodarki krajowej.

3. Istota i rodzaje preferencji podatkowych

Podstawą badań i uzasadnienia celowości społeczno-ekonomicznej oraz oceny skutków fiskalnych opodatkowania preferencyjnego jest metoda klasyfikacyjna, która wymaga opracowania naukowego oraz systematyzacji preferencji podatkowych według określonych cech.

W opinii autorów, preferencje podatkowe warto rozpatrywać według istoty ich funkcjonowania, zakresu stosowania, podziału przebiegu, terminu działania, zakresu wpływu i metody wdrożenia. Biorąc pod uwagę sposób funkcjonowania preferencji podatkowych, można je podzielić na:

- preferencje terytorialne przeznaczone dla podtrzymania i zdynamizowania rozwoju pewnych terytoriów (np. specjalne strefy ekonomiczne, technoparki oraz raje podatkowe),
- preferencje branżowe przeznaczone dla rozwoju pewnych dziedzin gospodarki, do których na Ukrainie zaliczają się: rolnictwo, edukacja, zdrowie, poligrafia, górnictwo i hutnictwo, branża kosmiczna, przemysł drzewny (do szeregu preferencji podatkowych, które mają cechy branżowe, odnoszą się: stały podatek rolny, stawka zerowa opodatkowania pewnych transakcji niektórych branż gospodarczych),
- preferencje czasowe przeznaczone wyłącznie dla podtrzymania płatników podatków w celu minimalizacji zaległości podatkowej, ich cechą charakterystyczną jest określony termin działania (przykładem mogą być odłożenia, rozłożenia na raty zaległości podatkowych, wakacje podatkowe, amnestia podatkowa),
- preferencje celowe przeznaczone dla pewnych kategorii podatników w celu socjalno-ekonomicznego podtrzymania płatników podatków (uproszczone

systemy opodatkowania, minimum nieopodatkowanych dochodów indywidualnych, kredyt podatkowy),

- preferencje introwektorowe funkcjonują w ramach jednego podatku, mechanizmem ich realizacji jest metoda dyferencjacji stawek podatkowych oraz reglamentowanie według czynnego ustawodawstwa podatkowego (progresywne lub regresywne skale podatkowe oraz zniżki podatkowe),
- preferencje funkcjonalne polegają na wykorzystaniu przez podatnika możliwości obniżenia zobowiązania podatkowego (środki, które wykorzystują podmioty gospodarcze w celu obniżenia zobowiązania podatkowego: amortyzacja przyspieszona, korygowanie dochodu i strat przy obliczaniu podstawy opodatkowania podatku od zysku przedsiębiorstw).

Dla użyteczności praktycznej preferencji podatkowych oraz przekazania pełnej informacji, by uzyskać obiektywną ocenę, jak również pomoc w realizacji opodatkowania preferencyjnego w kontekście rozwoju gospodarki krajowej, proponujemy następujące uporządkowanie typologizacji preferencji podatkowych według:

- zakresu wpływu,
- metody stosowania,
- cech motywacyjnych,
- przeznaczenia funkcjonalnego,
- sposobu realizacji.

Według zakresu wpływu, preferencje podatkowe dzieli się na:

- preferencje w określeniu stref rozwoju ekonomicznego,
- preferencje skierowane na stymulowanie rozwoju pewnych dziedzin gospodarczych,
- preferencji, za pomocą których państwo pomaga docelowym kategoriom podatników.

Rola tego typu preferencji podatkowych jest zasadniczo określona w ramach działania według pewnych grup podatników. Zakres wpływu preferencji jest więc ograniczony albo konkretnym terytorium, albo oddzielną branżą, albo konkretną grupą podatników, którzy korzystają z pomocy państwa.

Według metody stosowania, preferencje podatkowe dzielą się na:

- administracyjne – czyli wyznaczone przez władzę wykonawczą (preferencje w granicach wolnych stref ekonomicznych, techno-parków, rozłożenie na raty zaległości podatkowej, socjalna ulga podatkowa itp.),
- gospodarcze – preferencje, które mogą wybierać podatnicy pod warunkiem prowadzenia pewnego rodzaju działalności, według ordynacji podatkowej (uproszczony system opodatkowania).

Według terminu działania preferencje podatkowe dzielą się na:

- jednorazowe preferencje, do których należą przewagi, wyznaczone przez państwo w trybie jednorazowego korzystania pod warunkiem zajścia pewnych sytuacji, np. wakacje podatkowe, amnestia podatkowa, odroczenie terminu spłaty zobowiązań podatkowych (mandatów karnych i grzywny),
- okresowe (interwałowe) preferencje, które funkcjonują w terminie konkretnie określonym przez władzę wykonawczą i przewidują spłatę zobowiązań podatkowych częściowo i systematycznie; procedura ich nadania oraz spełnienia jest określona w ustawodawstwie podatkowym, niezależnie od obecności mianowania danych preferencji (rozłożenie na raty spłat podatkowych, restrukturyzacja zaległości podatkowej),
- długotrwałe do których należą preferencje określone przez państwo jako składnik systemu opodatkowania lub jego elementów, które niezmiennie funkcjonują w ciągu stałego czasu, np. uproszczone systemy opodatkowania, odškodowania VAT, preferencje dotyczące zwolnienia czy zmniejszenia podstawy opodatkowania, kredyt podatkowy.

Według cech motywacyjnych preferencje podatkowe dzielą się na:

- socjalne preferencje podatkowe, przeznaczone dla podtrzymania socjalnego osób fizycznych – płatników podatków; takie preferencje są nadane osobom, które ze względu na pewne okoliczności życiowe podlegają pod czynne ustawodawstwo dla otrzymania takich preferencji albo mają niski poziom dochodu (socjalna ulgę podatkowa i nieopodatkowane minimum dochodów indywidualnych),
- preferencje ekonomiczne są przeznaczone dla utrzymania pozytywnej dynamiki rozwoju działalności gospodarczej płatników podatków, ponadto wynikiem ich realizacji jest polepszanie ogólnej sytuacji ekonomicznej w państwie.

Według przeznaczenia funkcjonalnego preferencje podatkowe dzielą się na:

- wspierające preferencje podatkowe mają na celu obniżenie ciężaru podatkowego, dotyczą prowadzenia działalności gospodarczej małych i średnich firm, w celu aktywizacji działalności gospodarczej podatnika, a także legalizacji jego dochodów indywidualnych; podatnicy mają możliwość samodzielnie podejmować decyzję o zastosowaniu takiego rodzaju preferencji, jeżeli podlegają warunkom określonym w ustawodawstwie podatkowym (tak zwane uproszczone systemy opodatkowania, a mianowicie: jedyny podatek dla osób fizycznych i prawnych, stały podatek dla osób fizycznych, albo stały podatek rolniczy, również do wspierających można zaliczyć preferencje przeznaczenia socjalnego),

- preferencje stymulacyjne są skierowane na pobudzenie inwestycji i stymulację rozwoju innowacyjnego podmiotu gospodarowania, są one wyznaczone przez władzę wykonawczą i są zazwyczaj adresowane do konkretnego płatnika podatków. (podatkowy kredyt inwestycyjny, obniżka stawek podatkowych przy opodatkowaniu dochodu przedsiębiorstw od realizacji produkcji innowacyjnej).

Według sposobu realizacji preferencje podatkowe dzielą się na:

- preferencje ulgowe, których środkiem realizacji są ulgi (socjalna ulga podatkowa, obniżka stawek podatkowych itp.),
- preferencje bezulgowe, które realizują się bez stosowania ulg (nieopodatkowane minimum dochodów indywidualnych, rozłożenia na raty zobowiązania podatkowego, uproszczone systemy opodatkowania itp.).

Nadanie preferencji podatkowych jest ważnym instrumentem realizacji polityki podatkowej państwa, która istotnie wpływa na ekonomiczne oraz socjalne życie społeczeństwa. Ponadto skierowanie środków budżetowych do podatników odbywa się przez finansowanie pośrednie pod postacią podatkowych preferencji, więc nie przewiduje wycofania pewnej części kosztów z obiektu opodatkowania. Oprócz tego preferencje ekonomiczne cech stymulacyjnej i wspierającej przejawiają się w formie inwestycji, ponieważ sprzyjają aktywizacji działalności gospodarczej podatników, zabezpieczają rozwój innowacyjny przedsiębiorstw, a zatem sprzyjają: zwiększeniu ich konkurencyjności zarówno na lokalnym, jak i globalnym poziomie. Zdaniem S. DOLATY, w obrębie sfery gospodarczej stymulacja przejawia się w oddziaływaniu na strukturę gospodarki narodowej, kierowaniu na kierunki i lokalizację działalności gospodarczej, działaniu na rzecz zwiększenia efektywności ekonomicznej oraz kształtowaniu akumulacji i konsumpcji (Dolata, 2009, s. 27).

Preferencje socjalne, skierowane na kategorię docelową podatników, również zwracają się w formie tzw. inwestycji, ponieważ sprzyjają zwiększeniu wytrzymałości obywateli, co niewątpliwie znajduje pozytywne odzwierciedlenie w zmianie priorytetów ich potrzeb społeczno-bytowych. Właściwie preferencje socjalne ostatecznie zapewniają poprawę dobrobytu narodowego, ponieważ pozwalają powiększać oszczędności osobiste. Jak wiadomo, są to koszty, które obywatele mogą przeznaczać na depozyty, papiery wartościowe, niepaństwowe fundusze emerytalne. Tak więc w wyniku końcowym społeczno-ekonomiczna docelowość preferencji podatkowych wyraża się w obniżeniu stawek kredytowych (ponieważ depozyty są najtańszym kredytowym zasobem banków), rozwoju rynku funduszy, zmniejszeniu obciążenia Państwowego Funduszu Emerytalnego, co obecnie jest poważnym problemem na Ukrainie.

Wykorzystanie socjalnych preferencji podatkowych daje możliwość obniżenia wydatków socjalnych budżetu centralnego oraz formowania świadomości

ludzi w zakresie możliwości samodzielnego zabezpieczenia należnego poziomu życia. Niewątpliwie, organizowanie i rozszerzenie zakresu wykorzystania opodatkowania preferencyjnego w tym kierunku nie tylko sprzyja rozwojowi osobistemu, ale także kształtuje dążenie człowieka do takiego rozwoju. Istota opodatkowania preferencyjnego opiera się na podstawie, właściwej dla realizacji każdego procesu ekonomicznego, kształtującej się według klasycznych zasad opodatkowania, zaproponowanych przez Adama SMITHA (1723-1790). Wyróżnia się pięć głównych cech:

- naukowości – opodatkowanie preferencyjne kształtuje się według prowadzonych przez fachowców prac badawczych,
- optymalności – wykorzystanie optymalnych modeli przy opracowaniu preferencji podatkowych,
- dogodności – zastosowanie opodatkowania preferencyjnego nie może zmniejszać dochodów budżetu, a także ograniczać interesów płatników podatków. Poza tym, straty budżetowe, dotyczące realizacji opodatkowania preferencyjnego powinny być minimalne,
- prognostyczności – wprowadzenie preferencji podatkowych oraz ich wykorzystanie powinno bazować na podstawie prognostycznych modeli rozwoju gospodarki krajowej,
- racjonalności – docelowość przyznania preferencji podatkowych powinna być techniką naukową.

4. Opodatkowanie preferencyjne w praktyce

W praktyce opodatkowanie preferencyjne realizuje się za pomocą następujących metod oraz sposobów wpływu na podatników:

- metoda gospodarcza – jest to metoda wpływu na podatników, wykorzystująca instrumenty ekonomiczne, która realizuje się na dwa sposoby:
 - a) ulgowy – realizacja preferencji podatkowych z wykorzystaniem ulg podatkowych,
 - b) bezulgowy – realizacja preferencji podatkowych bez wykorzystania ulg,
- metoda administracyjna – oddziaływanie na podatników przez przepisy prawne, rozporządzenia oraz nakazy,
- metoda prawna – wprowadzenie i realizacja preferencji podatkowych prowadzona w ramach czynnego ustawodawstwa podatkowego,
- metoda socjo-psychologiczna – wykorzystanie innowacyjnych technik psychologicznych oraz pedagogicznych dla motywacji podatnika do racjonalnego wykorzystania preferencji podatkowych.

Ponadto opodatkowanie preferencyjne spełnia pewne funkcje, które oddziałują na podatników bezpośrednio, a mianowicie:

- funkcję stymulacyjną polegającą na stymulowaniu podmiotów gospodarczych do aktywizacji działalności gospodarczej, wykorzystania innowacji oraz podwyższenia konkurencyjności,
- funkcję stabilizacyjną polegającą na realizacji wydarzeń preferencyjnych, skierowanych na stabilizację (podtrzymanie) funkcjonowania podatników w zakresie działalności małych i średnich przedsiębiorstw.

Analizując te czynniki, należy zwrócić uwagę na wszystkie możliwe źródła powstania i sposoby realizacji preferencji podatkowych. Ogólna charakterystyka i ocena ekonomiczna opodatkowania preferencyjnego jest podstawą ich skutecznego działania. Zazwyczaj taką podstawą mogą być potrzeby podmiotów gospodarowania oraz państwa. Często jednak preferencje podatkowe są kształtowane pod presją zainteresowanych osób czy grup metodami lobbingu.

Opodatkowanie preferencyjne jest więc sprzecznym i skomplikowanym instrumentem prowadzenia polityki podatkowej, który wymaga pogłębionego badania naukowego oraz monitorowania jego realizacji, a także oceny wyników jego funkcjonowania.

Przesłanki, według których wynika potrzeba wdrażania preferencji podatkowych, określają metodologię organizacji procesu opodatkowania preferencyjnego. W teorii opodatkowania konstruktywnej krytyce podlega większość istniejących preferencji podatkowych. Otóż obecnie system opodatkowania preferencyjnego warto rozpatrywać w kontekście teorii klasycznych zasad dystrybucji, w jakich powstała teoria Pareto - optymalnej alokacji środków.

Ze względu na to przesuwanie akcentów wykorzystania preferencji podatkowych powinno ono zachodzić w stronę aktywizacji stosowania preferencji bezulgowych. Pragmatyczne podejście do wprowadzenia preferencji podatkowych powinno bazować na wyznaczeniu racjonalnych mechanizmów i przewag, które mogą ograniczać nadużycia związane z funkcjonowaniem opodatkowania preferencyjnego oraz elementy korupcyjne i biurokracyzm w strukturach władzy, a także tworzyć obronę ekonomiczną i stymulować rozwój przedsiębiorczości, usuwając możliwości eksploatacji wyników działalności gospodarczej jednych podmiotów gospodarowania dla wzbogacenia innych. Do grupy takich preferencji odnosimy te, które zrealizują się bez stosowania ulg podatkowych (restrukturyzacja długu podatkowego, odraczenie i rozłożenie na raty zobowiązania podatkowego, nieopodatkowane minimum dla obywateli, uproszczony system opodatkowania, zwrot podatku od wartości dodanej i in.).

Dominanty w podziale preferencji podatkowych powinno się przede wszystkim określać z uwzględnieniem pewnych przewag:

- bezulgowe preferencje podatkowe odpowiadają klasycznym zasadom opodatkowania, natomiast ulgowe preferencje destruktywnie wpływają na realizację tych zasad,
- bezulgowe preferencje podatkowe, w odróżnieniu od ulgowych, ponoszą mniejsze straty finansowe w wyniku ich realizacji i administrowania,
- funkcjonowanie bezulgowych preferencji podatkowych przynosi państwu dochód z racji spłaconych podatków w odróżnieniu od ulgowych, które interpretuje się jako budżetowe straty,
- redystrybucja bezulgowych preferencji podatkowych odbywa się równoległe odnośnie do wszystkich podatników, w odróżnieniu od redystrybucji ulgowych preferencji podatkowych,
- ulgowe preferencje podatkowe wykorzystują podatnicy o większych dochodach (oprócz socjalnych), natomiast bezulgowe są prerogatywą podatników z niższym dochodem osobistym.

Ważne znaczenie dla rozwoju opodatkowania preferencyjnego i minimalizacji jego oddziaływania negatywnego na potrzeby fiskalne państwa ma konieczność wzrostu masy pieniężnej u niezamożnych podatników, które przejawia się w zwiększeniu ich dochodów osobistych. Można to osiągnąć poprzez ponowny podział preferencji podatkowych na korzyść preferencji bezulgowych. Państwo może pomniejszać straty socjalne, które często jawią się jako nieuzasadnione, a z punktu widzenia celowości ekonomicznej – nieracjonalne.

Otóż pozytywnych efektów wprowadzenia preferencji podatkowych można oczekiwać w formie działań inwestycyjnych. Chodzi tu nie tylko o ekonomicznie dogodne preferencje, które bezpośrednio zabezpieczają możliwość wzrostu dochodów budżetu (np. wpływy podatkowe z racji uproszczonego systemu opodatkowania lub rozłożenie na raty zobowiązania podatkowego), lecz także o te, które sprzyjają poprawie dobrobytu społecznego (np. nieopodatkowane minimum dochodów osobistych, kredyt podatkowy, socjalna ulga podatkowa).

5. Podsumowanie

Podsumowując, preferencje podatkowe powinny przeciwdziałać stagnacji ekonomicznej, starzeniu się społeczeństwa, a także obniżce aktywności podmiotów gospodarowania. Im wyższy poziom odliczeń podatkowych dochodów podatników, tym bardziej zwiększają się ich możliwości konsumpcyjne i tracą zainteresowanie w rozszerzeniu produkcji, zwiększeniu inwestycji, rozwoju innowacji. Równoległe z tym, na zapleczu efektywnego funkcjonowania opodatkowania preferencyjnego ważne jest stworzenie przesłanek do osobistego motywowania każdego oddzielnego płatnika do płacenia podatków, co sprzyja ogólnemu wzrostowi ekonomicznemu państwa.

LITERATURA

- Dolata S., *Podstawy wiedzy o polskim systemie podatkowym*, Wydawnictwo Oficyna a Wolters Kluwer business, Warszawa 2009.
- Efektywność polityki podatkowej, red. Devereux M. P., Wydawnictwo Sejmowe, Warszawa 2007.
- Нитти Ф., Основные начала финансовой науки, перевод с итальянского И. Шрейдера, ред. с дополнениями А. Свирщевского, со вступительной статьей А. И. Чупрова М.: Издание М. и С. Сабашниковых, 1904.
- Oręziak L., *Konkurencja podatkowa i harmonizacja podatków w ramach Unii Europejskiej (Implikacje dla Polski)* Wyższa Szkoła Handlu i Prawa im. R. Łazarskiego w Warszawie, Dom Wydawniczy ELIPSA, 2007.
- Ostaszewski J., (red.) *Finanse*. Wydanie 4, Centrum Doradztwa i Informacji sp. o.o., Difin, Warszawa 2008.
- Рай К. Г., Основные начала финансовой науки. Сочинение /Перевод с 5-го немецкого издания, ред. А. Корсака, Том I. С-Петербург. В типографии Майкова, 1867.
- Wolański R., *System podatkowy. System podatkowy w Polsce*. 2. Wydanie, Oficyna, Kraków 2007.



Wydawnictwo Akademii Polonijnej w Częstochowie
„Educator”
ul. Pułaskiego 4/6 42-200 Częstochowa
tel +48 34 368 42 15 fax +48 34 324 96 62
www.ap.edu.pl e-mail: wydawnictwo@ap.edu.pl