

Redystrybucyjne skutki opodatkowania dochodów przedsiębiorców podatkiem liniowym w Polsce na tle doświadczeń zagranicznych

WPROWADZENIE

Progresja podatkowa znalazła zastosowanie przede wszystkim w opodatkowaniu dochodów osobistych. Opodatkowanie progresywne ma na celu realizację postulatu sprawiedliwości opodatkowania. Brak progresji w opodatkowaniu dochodów kojarzony jest zwykle z koncepcją podatku liniowego, która w wersji propagowanej przez R. Halla i A. Rabushkę liczy sobie już ponad ćwierć wieku. Szereg państw, głównie z Europy Środkowej i Wschodniej, zdecydowało się na wprowadzenie podatku liniowego do swoich systemów podatkowych. W ten sposób zrezygnowały one ze stosowania progresywnych skal podatkowych będących dla przeciętnego podatnika zrozumiałym instrumentem redystrybucji. Opodatkowanie dochodów według jednej stawki podatku nie oznacza jednak, że funkcja redystrybucyjna podatku nie jest realizowana. Wpływy z podatku liniowego stanowią wszakże źródło finansowania wydatków publicznych. Ponadto tzw. podatek liniowy w praktyce jest często podatkiem w istocie łągodnie progresywnym (progresja ukryta).

W Polsce model powszechnego podatku liniowego nie znalazł jak dotąd zastosowania. W 2004 roku umożliwiono jednak przedsiębiorcom będącym osobami fizycznymi wybór opodatkowania dochodów pochodzących z działalności gospodarczej według stałej 19-procentowej stawki. Forma ta zyskała miano podatku liniowego i stała się wśród przedsiębiorców dość popularna.

Wprowadzone przez ustawodawcę w latach 2003–2009 zmiany w zasadach opodatkowania dochodów przedsiębiorców będących osobami fizycznymi, składają do postawienia następujących pytań badawczych:

- Jaki był ogólny poziom redystrybucji w Polsce, w latach 2003–2009, na tle państw UE-27?
- Jaki był ogólny poziom redystrybucji podatkowej oraz realizowanej przy pomocy podatku od dochodów osobistych w Polsce, w latach 2003–2009, na tle państw UE stosujących podatek liniowy?

– Jakie zmiany w zakresie przynależności do przedziałów skali podatkowej oraz ponoszonego przez podatników opodatkowanych na zasadach ogólnych, uzyskujących dochody wyłącznie z działalności gospodarczej, ciężaru podatkowego, wywołało wprowadzenie opodatkowania liniowego dochodów przedsiębiorców?

Próba odpowiedzi na powyższe pytania stanowi cel niniejszego opracowania. Jego realizacji służy porządek dalszych rozważań. W części pierwszej porównano ogólny poziom redystrybucji realizowanej w sektorze finansów publicznych w Polsce z jej poziomem średnim charakteryzującym 27 państw Unii Europejskiej (UE-27). Część druga poświęcona jest redystrybucyjnym skutkom wprowadzenia opodatkowania liniowego od dochodów przedsiębiorców w Polsce. Część trzecia opracowania koncentruje się na porównaniu poziomu redystrybucji realizowanej poprzez podatek od dochodów osobistych w państwach UE, które wprowadziły w badanym okresie podatek liniowy (UE-7). W celu zachowania porównywalności prezentowanych danych w artykule zostały wykorzystane głównie dane udostępniane przez Eurostat. W niektórych przypadkach ograniczyło to ich zakres czasowy bądź stopień szczegółowości.

STOPA REDYSTRYBUCJI W SEKTORZE FINANSÓW PUBLICZNYCH W POLSCE NA TLE PAŃSTW UNII EUROPEJSKIEJ W LATACH 2003–2009

Dane ilustrujące skalę redystrybucji w Polsce na tle Unii Europejskiej w latach 2003–2009 prezentuje tabela 1. Analiza danych w niej zawartych wskazuje na to, że Polska była państwem, w którym poziom redystrybucji mierzony stosunkiem dochodów sektora finansów publicznych do PKB, był wyraźnie niższy od wartości średniej tego wskaźnika obliczonego dla całej UE-27.

Jeśli jednak wartość omawianego wskaźnika porównać z wartościami średnimi krajów strefy euro (UE-16) oraz jego wartościami dla państw przyjętych do Unii Europejskiej w 2004 roku, bez Malty, Cypru i Polski (UE-9), to wnioski okazują się bardziej złożone. Stopa redystrybucji w państwach strefy euro była bowiem średnio o około 10 punktów procentowych wyższa niż ogólna stopa redystrybucji w Polsce.

Analizując dane tabeli 1 charakteryzujące poziom stopy redystrybucji podatkowej z uwzględnieniem składek na ubezpieczenie społeczne oraz bez ich udziału, widać, jak silnie wpływają one na jej wysokość, tak w Polsce, jak i w UE. Stopa redystrybucji podatkowej w Polsce w latach 2004–2006 z roku na rok rosła. W latach 2008 i 2009 nastąpiło odwrócenie tej tendencji. Stwierdzenie to odnosi się do podatków rozumianych *sensu stricto* oraz *sensu largo*, z uwzględnieniem składek na ubezpieczenie społeczne. W każdym przypadku poziom redystrybucji podatkowej w Polsce był znacząco niższy od średniego poziomu stopy redystrybucji obliczonego dla UE-27.

Do ciekawych wniosków prowadzi porównanie stóp redystrybucji podatkowej realizowanej poprzez poszczególne rodzaje podatków. Stopa redystrybucji podatkowej realizowanej przy pomocy podatków pośrednich w Polsce, w latach 2003–2009, oscylowała w granicach 12–14% PKB. Stopa ta w niewielkim stopniu różniła się od stopy obliczonej dla całej UE-27.

Tabela 1. Stopa redystrybucji w sektorze finansów publicznych w Polsce oraz w Unii Europejskiej w latach 2003–2009

Wyszczególnienie	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
Stosunek dochodów sektora finansów pub. (SFP) do PKB w Polsce (%)	38,5	37,2	39,4	40,2	40,3	39,6	37,4
Stosunek dochodów sektora <i>general government</i> do PKB w UE-27 (%)	44,1	44,0	44,4	44,9	44,9	44,6	44,0
Stosunek dochodów podatkowych SFP do PKB (łącznie ze składkami ubezpieczeniowymi) w Polsce (%)	32,4	31,7	32,9	33,9	34,6	34,2	31,6
Stosunek dochodów podatkowych sektora <i>general government</i> do PKB (łącznie ze składkami ubezpieczeniowymi) w UE-27(%)	40,0	39,8	40,1	40,6	40,6	40,3	39,5
Stosunek dochodów podatkowych SFP do PKB (bez składek ubezpieczeniowych) w Polsce (%)	19,7	19,4	20,6	21,8	22,7	22,8	20,3
Stosunek dochodów podatkowych sektora <i>general government</i> do PKB (bez składek ubezpieczeniowych) w UE-27 (%)	26,0	26,0	26,4	27,0	27,1	26,6	25,3
Stosunek dochodów z podatków bezpośrednich do PKB w Polsce (%)	6,5	6,4	7,0	7,5	8,6	8,6	7,4
Stosunek wpływów z podatku doch. od osób fiz. do PKB w Polsce (%)	4,2	3,6	3,9	4,6	5,2	5,4	bd
Stosunek dochodów z podatków bezpośrednich do PKB w UE-27 (%)	12,3	12,3	12,7	13,2	13,4	13,1	12,2
Stosunek wpływów z podatku doch. od osób fiz. do PKB w UE- 27 (%)	7,9	7,8	7,8	7,9	8,1	8,1	bd
Stosunek dochodów z podatków pośrednich do PKB (%) w Polsce	13,2	12,9	13,6	14,2	14,1	14,2	12,8
Stosunek dochodów z podatków pośrednich do PKB w UE-27 (%)	13,2	13,3	13,4	13,6	13,5	13,1	12,8
Stosunek dochodów budżetu państwa do PKB w Polsce (%)	18,1	16,9	18,3	18,6	20,1	19,9	20,4
Stosunek dochodów podatkowych budżetu państwa do PKB w Polsce (%)	16,0	14,7	15,9	16,5	17,5	17,2	15,9

Źródło: opracowanie własne na podstawie danych Eurostatu; *Analiza...*, 2010, s. 45; *Uzasadnienie...*, 2009, s. 5.

W przypadku podatków bezpośrednich relacje te kształtowały się odmiennie. Stopa redystrybucji podatkowej w Polsce, realizowanej przy ich wykorzystaniu, była w badanym okresie prawie dwukrotnie niższa niż stopa redystrybucji związana z podatkami pośrednimi. Świadczy to o tym, że w polskim systemie podatkowym to podatki pośrednie odgrywają pierwszoplanową rolę w procesie redystrybucji podatkowej.

**WPLYW PODATKU LINIOWEGO NA WYSOKOŚĆ I STRUKTURĘ OBCIĄŻEŃ
PONOSZONYCH PRZEZ PODATNIKÓW OPODATKOWANYCH NA ZASADACH
OGÓLNYCH, UZYSKUJĄCYCH DOCHODY WYŁĄCZNIE
Z DZIAŁALNOŚCI GOSPODARCZEJ**

Dane charakteryzujące sytuację podatników podatku dochodowego od osób fizycznych uzyskujących dochody wyłącznie z działalności gospodarczej oraz podatników uzyskujących dochody z różnych źródeł ujęto w tabeli 2 i 3.

**Tabela 2. Struktura podatników podatku dochodowego od osób fizycznych
osiągających dochody z określonych źródeł w latach 2003–2009 (%)**

Przedział skali podatkowej	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
Podatnicy osiągający dochody z różnych źródeł przychodów							
I przedział	94,72	94,77	94,46	93,34	94,66	92,15	98,41
II przedział	4,11	4,38	4,66	5,54	4,48	6,45	1,59
III przedział	1,16	0,85	0,88	1,12	0,86	1,40	-
Ogółem	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00
Podatnicy osiągający dochody wyłącznie z pozarolniczej działalności gospodarczej							
I przedział	74,80	88,26	89,19	89,49	91,13	89,95	96,83
II przedział	15,35	10,03	8,86	9,30	7,32	7,99	3,17
III przedział	9,85	1,71	1,95	1,20	1,55	2,06	
Ogółem	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00

Źródło: opracowanie własne na podstawie danych zawartych w *Informacje...*, www.mofnet.gov.pl

**Tabela 3. Obciążenia dochodu osiąganego przez osoby fizyczne osiągające
dochody z określonych źródeł w latach 2003–2009 (%)**

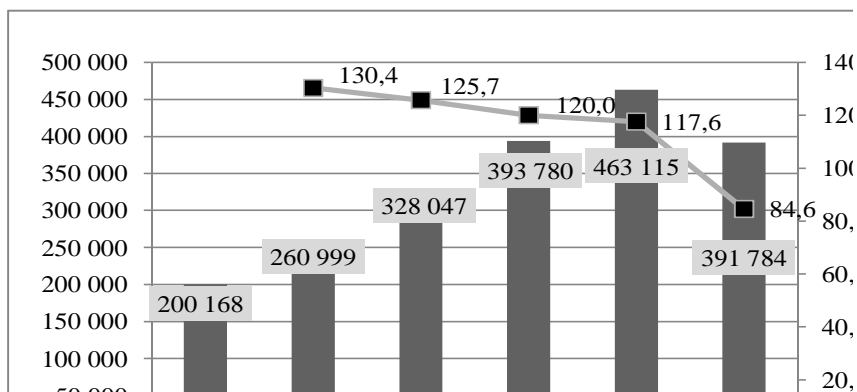
Przedział skali podatkowej	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
<i>I</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>	<i>5</i>	<i>6</i>	<i>7</i>	<i>8</i>
Stopa efektywna podatników osiągających dochody z różnych źródeł przychodów							
I przedział	13,11	13,52	13,55	14,59	13,49	13,85	13,93
II przedział	18,11	18,57	18,70	19,51	18,67	18,71	22,75
III przedział	27,98	28,74	29,66	29,64	29,10	29,02	-
Stopa przeciętna	15,35	15,34	15,55	16,76	15,34	16,19	14,88

1	2	3	4	5	6	7	8
Stopa efektywna podatników osiągających dochody wyłącznie z pozarolniczej działalności gospodarczej							
I przedział	12,83	12,84	13,38	14,10	12,50	12,60	13,27
II przedział	17,00	16,08	17,36	17,28	16,93	17,39	19,65
III przedział	29,17	24,77	27,41	22,04	21,52	29,69	-
Stopa przeciętna	22,35	15,01	16,11	15,52	14,48	16,26	14,30

Źródło: jak w tabeli 2.

W badanym okresie dochody zdecydowanej większości podatników mieściły się w pierwszym przedziale skali podatkowej. Stanowili oni około 95% ogółu podatników opodatkowanych na zasadach ogólnych. W konsekwencji wyższe stawki podatku dochodowego, będące dla wielu podatników synonimem redystrybucji podatkowej, obciążały zaledwie 5% ogółu podatników. Istotna zmiana nastąpiła w ostatnim roku badanego okresu, co wynikało ze zmiany konstrukcji progresywnej skali podatkowej, jaka nastąpiła w 2009 roku. W jej efekcie udział podatników płacących podatek według najniższej stawki (18%) wzrósł do poziomu 98,4%. Odsetek osób opłacających podatek według najwyższej stawki wzrósł symbolicznie, bo o zaledwie 0,15 pkt procentowego. Ostatecznie obecna konstrukcja skali przyczynia się niewątpliwie do złagodzenia tempa progresji podatkowej i niejako spłaszczenia rozkładu obciążeń podatkowych generowanych w wyniku jej stosowania.

Analiza danych zawartych w tabeli 2 i 3 oraz przedstawionych na rysunku 1, uprawnia do sformułowania wniosku, że wprowadzenie możliwości liniowego opodatkowania dochodów z działalności gospodarczej wywarło silny wpływ na rozkład obciążeń podatkowych w grupie podatników osiągających najwyższe dochody, a tym samym na skalę i kierunki redystrybucji podatkowej realizowanej wobec przedsiębiorców.



Rysunek. 1 Liczba i dynamika podatników podatku liniowego w Polsce w latach 2004–2009

Źródło: jak w tabeli 2.

W 2004 roku na opodatkowanie według stałej stawki zdecydowało się około 200 tys. podatników. W kolejnych latach ich liczba rosła, osiągając swoje maksimum w 2008 roku (463 tys.). Analiza danych pokazuje, że ci, którzy zdecydowali się na wybór podatku liniowego byli głównie podatnikami, którzy przed zmianą płacili podatek dochodowy według najwyższej bądź średniej stawki. Konsekwencją tych wyborów był dramatyczny spadek liczby przedsiębiorców, którzy w 2004 roku płacili podatek dochodowy według stawki 40%. Ich liczba spadła z 34 tys. w 2003 roku do niecałych 5 tys. w 2004 roku, a więc o 85%. Nieco mniejszy spadek odnotowano w grupie podatników, których dochody były w 2003 roku opodatkowane według stawki 30%. Ich liczba spadła z 53 tys. do 28 tys., a zatem niemal o połowę. Liczba podatników, którzy w 2003 roku płacili podatek według stawki najniższej, była w 2004 roku niższa jedynie o 5%. Efektem zmian ilościowych był spadek ciężaru ponoszonego przez każdą z grup podatników uzyskujących dochody jedynie z działalności gospodarczej opodatkowane progresywnie. Przeciętna stopa efektywna obciążenia dochodów tych podatników zmniejszyła się z 22,35% w 2003 roku do 15,01% w 2004 roku. W kolejnych latach stopa ta zmieniała się w niewielkim stopniu. Zmiany w konstrukcji skali podatkowej, które weszły w życie w 2009 roku, spowodowały spadek zainteresowania podatkiem liniowym. Po raz pierwszy liczba podatników z niego korzystających zmniejszyła się o około 15%.

Można postawić pytanie: jakie były koszty fiskalne rezygnacji z opodatkowania progresywnego grupy podatników uzyskujących ponadprzeciętne dochody w ujęciu makroekonomicznym? Analiza danych zawartych w tabeli 1 uzmysławia, że wartość wskaźnika dochodów z podatków bezpośrednich w latach 2003–2004 nie zmieniła się znacząco, natomiast stosunek wpływów z podatku dochodowego od osób fizycznych do PKB spadł w 2004 roku o 0,6 pkt procentowego, z poziomu 4,2% do 3,6%. W kolejnych latach wartość tego wskaźnika jednak rosła osiągając w 2008 roku wartość 5,4%.

REDYSTRYBUCYJNE SKUTKI WPROWADZENIA PODATKU LINIOWEGO W PAŃSTWACH UNII EUROPEJSKIEJ

Porównanie stopy redystrybucji w państwach stosujących podatek liniowy ze stopą redystrybucji w Polsce umożliwiają dane zawarte w tabeli 4. Wynika z nich, że stopa redystrybucji w Polsce, mierzona najbardziej ogólnym wskaźnikiem dochodów sektora finansów publicznych do PKB, była w każdym roku badanego okresu wyższa niż wartość średnia tego wskaźnika obliczona dla grupy państw UE stosujących podatek liniowy.

Tabela 4. Stopa redystrybucji w państwach stosujących podatek liniowy w latach 2003–2009

Państwo	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	Gini	
Bułgaria (2008*)	22,5	41,3	41,2	39,5	41,5	39,1	36,9	Lata	2008 rok
[A]								2007 rok	35,3
[B]									
[C]	3,3	3,2	2,9	2,7	3,2	3,0	bd		35,9
Czechy (2008*)	40,7	42,2	41,4	41,1	41,8	40,2	40,3	2007 rok	25,24
[A]									
[B]									
[C]	4,9	4,8	4,6	4,2	4,3	4	bd		24,7
Estonia (1994*)	36,5	35,6	35,2	36,5	37,4	37,1	43,6	2003 rok	34,0
[A]									
[B]									
[C]	6,5	6,3	5,6	5,6	6	6,3	bd		30,9
Litwa (1994*)	31,9	31,8	32,8	33,1	33,8	34,2	34,1	2005 rok	36,3
[A]									
[B]									
[C]	6,5	6,8	6,9	6,8	6,6	6,6	bd		34
Łotwa (1997*)	33,2	34,7	35,1	37,7	35,4	34,4	34,0	2005 rok	36,1
[A]									
[B]									
[C]	19,7	19,6	20,3	21,3	21,4	20,4	17,7		37,7
Słowacja (2004*)	37,4	35,3	35,2	33,5	32,5	32,5	34,0	2005 rok	26,2
[A]									
[B]									
[C]	19,1	18,2	18,4	17,2	17,2	16,8	16,3		23,7
Rumunia (2005*)	32,0	32,3	32,3	33,1	33,5	32,1	32,1	2004 rok	31
[A]									
[B]									
[C]	18,2	18,1	18,2	18,8	19,1	18,4	17,6		36
Wartości średnie	33,4	36,2	36,2	36,4	36,6	35,7	36,4	-	28,3
[A]									
[B]									
[C]	20,0	20,1	20,3	20,6	20,8	20,1	19,0		
[C]	4,7	4,7	4,4	4,4	4,6	4,6	bd		

*Rok wprowadzenia podatku liniowego.

[A] Stosunek dochodów sektora *general government* do PKB (%)

[B] Stosunek dochodów podatkowych (bez składek ubezpieczeniowych) sektora *general government* do PKB (%)

[C] Stosunek wpływów z podatku dochodowego od osób fizycznych do PKB (%)

Źródło: opracowanie własne na podstawie danych Eurostatu oraz *Taxation...*, 2010, s. 308 (współczynnik C).

Porównanie stopy redystrybucji podatkowej w Polsce z analogiczną stopą w grupie badanych państw daje nieco inny wynik, okazuje się bowiem, że poziom redystrybucji podatkowej w Polsce w małym stopniu odbiegał od wartości

średniej wskaźnika redystrybucji podatkowej obliczonego dla analizowanej grupy państw w latach 2003–2005. W kolejnym okresie, tj. w latach 2006–2008, gdy stopa redystrybucji podatkowej w Polsce rosła, średnia stopa redystrybucji podatkowej w analizowanych państwach pozostawała w zasadzie niezmienna. Państwa, które cechowała wyraźnie niższa stopa redystrybucji podatkowej niż Polska to Słowacja i Rumunia. O redystrybucyjnych skutkach wprowadzenia podatku liniowego w badanych państwach najlepiej świadczy wskaźnik wpływów z podatku dochodowego od osób fizycznych do PKB.

Wartość średnia tego wskaźnika dla państw UE-7, w zestawieniu z jego wartością średnią cechującą ogólny poziom obciążeń podatkowych, pokazuje, że wprowadzenie podatku liniowego nie wiązało się w dłuższej perspektywie ze zdecydowanie niższym obciążeniem podatkowym ogółu podatników. W latach 2003–2005 wartość omawianego wskaźnika była w Polsce niższa niż jego wartość średnia obliczona dla UE-7. Oznacza to, że redystrybucja realizowana poprzez opodatkowanie dochodów osobistych była bardziej intensywna w grupie państw z podatkiem liniowym niż w Polsce. W latach 2006–2009 relacja ta uległa odwróceniu. Analiza wartości rozpatrywanego wskaźnika dla poszczególnych państw łągodzi sformułowaną wyżej tezę. Okazuje się bowiem, że państwa nadbałtyckie (Estonia, Litwa, Łotwa), stosujące relatywnie wysokie stawki podatku od dochodów osobistych, cechował zauważalnie wyższy poziom redystrybucji realizowanej za pośrednictwem podatku od dochodów osobistych. Natomiast państwa takie jak Słowacja, Rumunia oraz Bułgaria miały w badanym okresie ten wskaźnik zdecydowanie niższy niż Polska. Należy jednak dodać, że był on również niższy w tych państwach także w latach, w których nie stosowały one opodatkowania liniowego.

W ograniczonym zakresie wpływ wprowadzenia podatku liniowego na omawiany wskaźnik można ocenić przyglądając się jego wartościom w latach poprzedzających jego wprowadzenie oraz po nim następujących. Ze względu na ograniczony zakres czasowy prezentowanych danych jest to możliwe jedynie dla państw, które wprowadziły podatek liniowy po roku 2003.

Z danych zawartych w tabeli 4 wynika, że stopa redystrybucji podatku dochodowego od osób fizycznych, w państwach UE-7, była niższa w roku wprowadzenia podatku liniowego niż w roku poprzednim. Różnica ta wyniosła w poszczególnych państwach odpowiednio: Rumunia – 0,6% PKB, Słowacja – 0,5% PKB, Czechy – 0,4% PKB, Bułgaria – 0,2% PKB.

Ogólną miarą zróżnicowania rozkładu dochodów ludności jest współczynnik Gini. Podatek liniowy jest uważany za instrument, którego stosowanie sprzyja zwiększeniu się dysproporcji w rozkładzie dochodów, czego objawem jest wzrost współczynnika Gini. Dane prezentowane w tabeli 4, aczkolwiek niepełne, częściowo to zjawisko potwierdzają. Dokonując ich oceny należy jednak mieć na uwadze jak wiele czynników, poza podatkiem od dochodów osobistych, wpływa na rozkład dochodów w społeczeństwie, jak również wady samego wskaźnika Gini [Walasik, 2008].

PODSUMOWANIE

Przedstawione w opracowaniu dane i zależności pozwalają sformułować następujące wnioski o charakterze ogólnym:

- ogólny poziom redystrybucji, mierzony stosunkiem dochodów sektora finansów publicznych do PKB, był w Polsce w latach 2003–2009 niższy od wartości średnich tego miernika dla UE-27, jednak nieco wyższy od wartości średnich cechujących państwa UE stosujące podatek liniowy,
- poziom redystrybucji podatkowej w Polsce stopniowo wzrastał, w wyniku czego w latach 2006–2008 był o około 2 pkt procentowe wyższy niż w państwach stosujących podatek liniowy. W pozostałych latach wskaźnik ten pozostawał na zbliżonym poziomie,
- stopa redystrybucji podatkowej, realizowana przy pomocy podatku od dochodów osobistych, była w Polsce nieomal dwukrotnie niższa niż średnio w UE-27 oraz znajdowała się na niższym bądź zbliżonym poziomie cechującym państwa UE z podatkiem liniowym,
- podatek liniowy dla przedsiębiorców stosowany w Polsce spowodował znaczące zmiany w strukturze podatników uzyskujących dochody z działalności gospodarczej; grupa podatników płacących podatek według najwyższej stawki skali progresywnej praktycznie zanikła,
- spadek stopy redystrybucji realizowanej przez podatek dochodowy od osób fizycznych w Polsce w latach 2003–2004, a więc w okresie wprowadzenia podatku liniowego, wyniósł 0,5% PKB, jest zatem porównywalny ze skutkami wprowadzenia podatku liniowego w innych państwach UE-7,
- poziom obciążeń ponoszonych przez podatników podatku liniowego w Polsce (19%) jest wyższy niż średnie obciążenie podatników opodatkowanych na zasadach ogólnych.

Powyższe wnioski prowadzą do następujących konkluzji i postulatów:

- wprowadzenie powszechnego liniowego podatku w Polsce, ze względu na stosunkowo niski poziom redystrybucji realizowanej przy pomocy podatku od dochodów osobistych oraz rosnące dysproporcje dochodowe w społeczeństwie, wydaje się obecnie słabo uzasadnione,
- dalsze utrzymywanie podatku liniowego od dochodów przedsiębiorców powinno być skorelowane z likwidacją specjalnych trybów opodatkowania (karta podatkowa, ryczałt od przychodów),
- sprawiedliwa stopa redystrybucji podatkowej realizowanej poprzez podatek od dochodów osobistych powinna być rozważana w powiązaniu ze stopą obciążeń z tytułu składek na ubezpieczenie społeczne.

Szereg wskazanych w artykule przesłanek pozwala stwierdzić, że poziom redystrybucji dokonywanej w Polsce poprzez opodatkowanie dochodów osobistych był bardziej zbliżony do poziomu występującego w państwach UE-7, niż

do poziomu cechującego rozwinięte państwa UE, stosujące silnie progresywne opodatkowanie dochodu. Pełna weryfikacja tej tezy wymaga jednak bardziej szczegółowych badań uwzględniających specyfikę systemów podatkowych poszczególnych państw oraz występującego w nich podatku od dochodów osobistych. Zaprezentowane wyniki należy zatem traktować jako przyczynek do dalszych badań.

LITERATURA

- Walasik A., 2008, *Redystrybucyjna funkcja finansów publicznych*, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej w Katowicach, Katowice.
- Taxation trends in the European Union*, 2010, Eurostat, European Commission.
- Informacje dotyczące rozliczenia podatku dochodowego od osób fizycznych za lata 2003–2009*, www.mofnet.gov.pl, dostęp 9 września 2010.
- Analiza wykonania budżetu państwa i założeń polityki pieniężnej w 2010 roku*, czerwiec 2010, NIK, Warszawa.
- Uzasadnienie do ustawy budżetowej na 2010 rok*, 2009, Ministerstwo Finansów, Warszawa.

Streszczenie

Od 2004 roku dochody osób fizycznych z działalności gospodarczej mogą być opodatkowane według stałej 19% stawki, co określa się mianem podatku liniowego. Liczba podatników, którzy wybrali tę formę opodatkowania w latach 2004–2008 dynamicznie rosła. W konsekwencji zmniejszyła się liczba przedsiębiorców korzystających z opodatkowania dochodów z działalności gospodarczej według progresywnej skali podatkowej. W 2004 roku znacząco spadła liczba podatników, którzy płacili podatek od dochodów z działalności gospodarczej według stawki najwyższej i średniej. Spowodowało to obniżenie efektywnych stóp opodatkowania charakteryzujących ciężar podatku ponoszonego przez przedsiębiorców opodatkowanych na zasadach ogólnych. W efekcie obniżyła się stopa redystrybucji podatkowej oraz wpływy z opodatkowania progresywnego.

Porównanie stopy redystrybucji podatkowej realizowanej w Polsce poprzez opodatkowanie dochodów osób fizycznych ze stopami redystrybucji podatkowej cechującymi państwa, które stosują liniowe opodatkowanie dochodów osobistych, prowadzi do wniosku, że stopa ta w Polsce znajduje się na zbliżonym poziomie. Relatywnie wysoki poziom ogólnej stopy redystrybucji w Polsce oraz wysoki współczynnik Gini dowodzi, że progresja podatkowa stanowi w Polsce mało efektywny instrument osiągania celów redystrybucji. Z tego powodu wprowadzenie powszechnego podatku liniowego w Polsce w obecnej sytuacji społeczno-gospodarczej wydaje się nieuzasadnione.

The Redistributive Effects of Flat Business Income Tax in Poland in Comparison to Other Countries' Experiences

Summary

From 2004 on sole proprietors' business income may be taxed at flat rate of 19%, which is called a flat tax. The number of taxpayers choosing this tax rate dynamically grew in the years

2004–2008. As a consequence, the number of entrepreneurs accounting for business income tax according to a scale of progressive rates has decreased. In 2004 the number of entrepreneurs paying business income tax at the highest and medium rates fell considerably. This resulted in reduction of effective taxation ratios that are marked by the tax burden borne by entrepreneurs taxed in line with general principles. As a result, the tax redistribution rate and the progressive tax receipts have dropped.

The comparison of the tax redistribution rate realized in Poland through taxation of natural persons' income with tax redistribution rates applied in countries that have introduced flat personal income tax leads to a conclusion that this Polish rate is at a similar level. The relative high level of the general redistribution rate in Poland and the high Gini coefficient show that graduated taxation is not a very effective instrument for attaining redistribution objectives in Poland. For this reason, with the current socio-economic situation taken into account, introduction of a universal flat tax in Poland seems unjustified.