

CZESŁAW SKOWRONEK*

Konrad Raczkowski, Friedrich Schneider, Joanna Węgrzyn (2020). *Ekonomia systemu podatkowego*. Warszawa: Wydawnictwo Naukowe PWN (401 s.)

Recenzowana książka podejmuje niezwykle ważny, szczególnie aktualny, ale jednocześnie niezmiernie złożony problem ekonomii systemu podatkowego. Aktualność tego problemu wynika obecnie także z zakłóceń i turbulencji gospodarki globalnej, a także gospodarek większości krajów świata, wywołanych skutkami społecznymi i gospodarczymi epidemii koronawirusa. Autorzy złożyli pracę do wydawnictwa, kiedy skutki i konsekwencje epidemii nie były w pełni znane, gdyż był to dopiero jej początek. Obserwując kolejne fazy epidemii, jakie miały miejsce w 2021 roku, można stwierdzić, że treść tej pracy może także służyć potrzebom praktycznych rozwiązań w systemie podatkowym, na co zwracają uwagę również Autorzy we wstępie do książki.

Recenzowana książka zawiera bogactwo treści, analiz i ocen systemu podatkowego, rozpatrywanych przez pryzmat ekonomii, zasad racjonalnego gospodarowania i realizacji celów gospodarczych i społecznych w wymiarze globalnym, a także narodowym. Jest źródłem danych charakteryzujących ewolucję systemu podatkowego świata. Zawiera także jego ocenę przez zastosowanie zasad ekonomii. Zawiera także, co szczególnie istotne, projekcję ekonomii systemu podatkowego w przyszłości.

W kolejnych segmentach recenzji w sposób jak najbardziej syntetyczny starałem się wydobyć i przedstawić szczególnie cenne diagnozy i przewidywania dotyczące ekonomii systemu podatkowego, które mogą być uznane za wnoszące nowe wartości do rozwoju nauk ekonomicznych.

Syntetyczna charakterystyka treści książki

Recenzowana książka składa się z wstępu, pięciu rozdziałów i podsumowania. Liczy 334 strony tekstu, a ponadto zawiera zestawienie bibliografii, spis tabel, ry-

* Prof. dr hab. Czesław Skowronek – Akademia Nauk Stosowanych Mazovia, Wydział Nauk Stosowanych; e-mail: cskowronek@mazovia.edu.pl.

sunków oraz indeks rzeczowy. Szczególnie imponująco prezentuje się bibliografia, zawarta na 47 stronach tekstu, obejmująca blisko 800 pozycji. Daje pełny przegląd literatury światowej związanej z podjętym tematem, którą w treści książki Autorzy wykorzystali do potwierdzenia własnych analiz i ocen, ale także do krytycznych odniesień, które znajdujemy w wielu fragmentach książki.

Rozdział I pt. *Podatki i system podatkowy w dorobku ekonomii* (60 s.) zawiera kluczowe problemy ekonomii systemu podatkowego, zwłaszcza zaś umiejscowienie systemu podatkowego w ekonomii. Definiuje ekonomiczne pojęcie podatku i systemu podatkowego oraz jego cele i modele. Prezentuje także historyczny rozwój systemu i jego miejsce w ekonomii.

Na szczególną uwagę i podkreślenie zasługuje wyjaśnienie pojęcia ekonomii systemu podatkowego, który został zdefiniowany „jako całościowe gospodarowanie przychodami i wydatkami publicznymi państwa lub ugrupowania integrującego państw w celu kreowania mądrej polityki gospodarczej stymulującej wzrost i rozwój gospodarczy oraz zabezpieczający ryzyko funkcjonalne obecnego i przyszłych pokoleń” (s. 17). Taka definicja pozwoliła Autorom na rozwinięcie w kolejnych rozdziałach całokształtu składników ekonomii, w tym także sformułowania celów, zasad, modeli, a także poddanie ich wszechstronnej analizie teoretycznej, a także weryfikacji empirycznej.

Rozdział II pt. *System podatkowy w gospodarce* (72 s.) zawiera podział i analizę modeli systemu podatkowego oraz znaczenie podatków w gospodarce. Szczegółowej analizie poddano systemy wspierające wzrost i rozwój gospodarczy, a także zwiększające dobrobyt i ograniczające wykluczenie społeczne. W rozdziale tym wyodrębniono podstawowe rodzaje podatków w gospodarce, a także wskazano na ich rolę i znaczenie. Autorzy uogólniają historyczne doświadczenia, jak również rozwijają aktualną praktykę i poddali wszechstronnej analizie teoretycznej i empirycznej cztery podstawowe rodzaje podatków, a mianowicie podatki:

- od dochodów osób fizycznych (PIT),
- od dochodów osób prawnych (CIT),
- od podatków konsumpcyjnych (VAT, akcyza),
- majątkowe.

Rozdział omawia ich znaczenie, funkcje, zasady kształtowania podstaw i stawek opodatkowania. Autorzy poddali ocenie wymienione rodzaje podatków z punktu widzenia celów gospodarczych, a także społecznych. W treści tego rozdziału znajdujemy interesujące dane dotyczące lat 1970–2015, obejmujące kształtowanie i ewolucję podstaw opodatkowania oraz stawek podatkowych w 28 krajach świata, w tym w Polsce, oraz wpływ tych tendencji tak na wzrost i rozwój gospodarczy tych państw, jak i na poziom życia ich społeczeństw.

Rozdział III pt. *Ekonomiczna analiza systemu podatkowego* (63 s.) zawiera wielostronne podejście do ekonomicznej analizy systemu podatkowego zarówno z punktu widzenia analizy teoretycznej, jak i praktycznej. Na szczególne podkreślenie zasługują następujące przekroje ekonomicznej analizy systemu podatkowego:

- teoretyczna analiza makroekonomiczna systemu podatkowego,
- praktyczne zastosowanie analizy makroekonomicznej,
- uproszczony model analizy finansowej systemu,

- ekonomiczna analiza opodatkowania i szara strefa gospodarki,
- ekonomiczna analiza regulacji prawnych systemu podatkowego.

Treść tego rozdziału, a także wskazane wyżej kierunki ekonomicznej analizy systemu podatkowego wskazują na umieszczenie analizy systemu w teorii ekonomii oraz w praktycznej działalności państw i twórców regulacji podatkowych.

W rozdziale IV pt. *Ekonomia behawioralna w systemie podatkowym* (50 s.) Autorzy umiejscawiają system podatkowy także w ekonomii behawioralnej przez zestawienie *homo oeconomicus* z modelem „człowieka gospodarującego” (REMM). Na zasadach tej ekonomii rozwijają omawianie takich kategorii ekonomicznych jak optymalizacja, równowaga, empiryzm. Poruszają także takie zagadnienia jak zaufanie do władzy w systemie podatkowym, wskazując zarówno na problemy gospodarcze, jak i społeczne. Opisują narzędzia i techniki behawioralne w systemie podatkowym.

Na szczególne podkreślenie zasługuje prezentacja modelu efektywności systemu podatkowego (pkt. 4.7 tego rozdziału), który składa się z trzech wskaźników: dobrobyt (W), zaufanie do władzy (T), siła władzy (P). Każdy z tych wskaźników zawiera trzy wielkości ekonomiczne, m.in. PKB, inwestycje, zatrudnienie itp. Model ten pozwala na obliczenie relacji danego kraju do wielkości globalnych i na ocenianie na tym tle pozycji danego kraju jako miary efektywności systemu podatkowego.

Treścią rozdziału V *Ekonomia systemu podatkowego przyszłości* (50 s.) jest wieloprzekrojowa analiza ekonomiczna systemu podatkowego przyszłości. Autorzy na podstawie blisko dwudziestu zmiennych i ich relacji do PKB oraz tempa jego zmian dokonali analizy wpływu systemu podatkowego na wzrost i rozwój gospodarki, innowacje itp. Dokonali przeglądu adekwatności stosowanych rozwiązań podatkowych do wielu przejawów gospodarki innowacyjnej, m.in. ich wpływu na:

- tempo wzrostu PKB *per capita*,
- nakłady na środki trwałe,
- nakłady na badania i rozwój,
- bezpośrednio inwestycje zagraniczne.

W treści tego rozdziału znajdujemy także ocenę systemów podatkowych wobec tendencji gospodarki globalnej, cyfryzacji i globalizacji. Analizy i uogólnienia zostały oparte na bogatej bazie informacji organizacji światowych (jak OECD, Eurostat, Bank Światowy). Analiza ilościowa i obliczone związki korelacyjne pozwoliły Autorom sformułować liczne oceny i wnioski, które mogą być wykorzystane tak w analizach ekonomicznych systemu podatkowego, jak też w próbach jego doskonalenia.

Nowe wartości w dorobku nauk ekonomicznych

W tej części recenzji chcę wskazać na kluczowe problemy, które według mojej (być może subiektywnej) oceny dowodzą, że recenzowana praca przyczynia się do rozwoju nauk ekonomicznych. Jej treść zawiera wiele analiz i ocen: tak teoretycznych, jak też zweryfikowanych empirycznie, a także, co jest szczególnie istotne, jest zorientowana na dalsze kierunki doskonalenia systemów podatko-

wych, co wymagałoby o wiele szerszego rozwinięcia i podkreślenia jej znaczenia. W poniższych akapitach przedstawiam i formułuję opinie, które, jak się wydaje, będą dostateczną podstawą merytoryczną do sformułowania syntetycznej oceny.

Autorzy trafnie zdefiniowali ekonomię systemu podatkowego, na co wskazałem we wstępie. Traktują ekonomię tego systemu jako całość racjonalnego gospodarowania, określany przez dochody podatkowe i na ich podstawie kształtujący wydatki publiczne.

System podatkowy to szczególnie złożony system, którego cele powinny być jasno określone. Autorzy po dokonaniu szczegółowej analizy systemów podatkowych funkcjonujących (w wielu krajach i w perspektywie wieloletniej) przedstawili trzy podstawowe modele systemu podatkowego:

- system neutralny,
- system wspomagający wzrost i rozwój gospodarczy,
- system zapewniający wzrost poziomu życia społeczeństwa i ograniczenie ubóstwa oraz wykluczenia.

Z treści książki wywnioskowałem, że system podatkowy w obecnych warunkach nie może być systemem neutralnym, a powinien skutecznie wspierać zarówno szeroko rozumiane cele gospodarcze, jak i cele społeczne. Autorzy przeprowadzili wszechstronną analizę teoretyczną i empiryczną wyodrębnionych rodzajów podatków, a więc od dochodów osób fizycznych, osób prawnych, od konsumpcji, a także podatków majątkowych. Wskazali zarówno na ich funkcje dochodowe, jak też stymulacyjne w realizacji celów gospodarczych i społecznych.

Analiza poszczególnych problemów ekonomii systemu podatkowego jest oparta na wieloletnich tendencjach wielkości ekonomicznych w licznych krajach świata. Pozwoliło to na ocenę zmian, które wynikały z faz rozwoju gospodarki światowej i zależnych od fazy rozwoju społeczno-gospodarczego odmienności i zróżnicowania gospodarek krajowych.

Na szczególne podkreślenie zasługuje wszechstronne wykorzystanie w omawianej pozycji dorobku literatury światowej. Umożliwiło to Autorom potwierdzenie własnych tez i wniosków wynikających z analiz. Jednocześnie zaś mogli sformułować uwagi krytyczne wobec tych opracowań, które według nich nie znajdują pokrycia w teorii i praktyce gospodarczej.

W treści książki znajdujemy rozwiniętą analizę i ocenę systemów podatkowych pod względem stopnia realizacji celów gospodarczych, społecznych, a także uwarunkowań praktycznych rozwiązań, na jakie zdecydowano się w różnych państwach świata.

Na szczególne podkreślenie zasługuje przedstawienie rozwiniętych założeń ekonomii systemu podatkowego przyszłości. Autorzy wskazali na kierunki ewolucji, na wzrost i rozwój gospodarki innowacyjnej, cyfryzację, robotyzację procesów gospodarczych i społecznych przy jednoczesnym zaspokajaniu aspiracji społecznych, ograniczaniu nierówności społecznych i wykluczenia jednostek. W tym przyszłym systemie podatkowym powinny także znaleźć się odniesienia do zrównoważonego rozwoju gospodarczego, społecznego i środowiskowego (w tym do zmian klimatu).

Treść książki nie odnosi się bezpośrednio do analizy i oceny polskiego systemu podatkowego. Nie taki był zamiar Autorów. Mimo tego w treści znajdujemy wiele

danych dotyczących Polski na tle wielu innych krajów. Pozwala to ocenić miejsce i relacje polskiego systemu podatkowego do wielkości globalnych oraz do systemów innych krajów. Omawiana pozycja przedstawia podstawowe kryteria i metody oceny racjonalności systemu podatkowego, które mogą być w pełni zastosowane w naszym kraju. (Na marginesie wspomnę, że Autorzy w wielu miejscach książki wskazują, że jednym z podstawowych celów systemu podatkowego jest aktywne wspieranie wzrostu i rozwoju gospodarczego. Od siebie dodam, że w latach 2016–2020 cel ten w polskiej gospodarce nie był realizowany. Jednym z podstawowych mierników realizacji tego celu jest udział inwestycji w PKB; w 2020 r. wynosił on tylko 17%, podczas gdy w 2015 roku przekraczał 20%, a przez władze centralne udział inwestycji w PKB był oceniany na 25%, np. w programie SOR z 2016 roku).

Autorzy sformułowali model efektywności systemu podatkowego (s. 259–263), uwzględniający trzy podstawowe składniki: dobrobyt społeczny (W), zaufanie do władzy (T), siła władzy (P). Każdy z nich zawiera po 3 zmienne wyrażające relacje określonych wielkości ekonomicznych (np. inwestycje, PKB, zatrudnienie, dług publiczny itp.) danego kraju do danych globalnych mierzone w procentach. Jest to bardzo interesująca propozycja, możliwa do empirycznego zweryfikowania w każdym państwie i możliwa do wykorzystania przy kształtowaniu efektywnego systemu podatkowego.

Ocena końcowa

Autorzy wnieśli nowe wartości do dorobku nauk ekonomicznych. Na szczególne podkreślenie zasługują zwłaszcza:

- umiejscowienie ekonomii systemu podatkowego w całym systemie nauk ekonomicznych,
- zdefiniowanie przedmiotu i metod badawczych oraz empirycznych zasad weryfikacji systemu podatkowego pod względem jego celów gospodarczych i społecznych,
- sformułowanie modelu badania ekonomicznej efektywności systemu podatkowego, mogącego służyć do empirycznej oceny tego systemu w danym kraju na tle wielkości globalnych.

Przedstawili oni także ekonomię systemu podatkowego przyszłości, zwłaszcza nowych zjawisk w sferze gospodarczej i społecznej, uwzględniającą takie zjawiska i procesy jak gospodarka cyfrowa, robotyzacja oraz inne kierunki ewolucji gospodarki światowej.

Sformułowany model efektywności systemu podatkowego może być moim zdaniem wykorzystany do praktycznej weryfikacji funkcjonującego lub projektowanego systemu podatkowego, zwłaszcza zaś w odniesieniu do realizacji celów gospodarczych i społecznych. Mam wątpliwość, czy autorzy nowych rozwiązań systemu podatkowego zawartych w „Polskim Ładzie” i jego decydenci wykorzystali proponowany model. Uważam, że gdyby tak było, propozycje zmian byłyby zupełnie inne.

Recenzowana książka jest interesującą lekturą dla ekonomistów, projektantów rozwiązań podatkowych, a także specjalistów od podatków. Jest szczególnie przydatna dla studentów kierunków ekonomicznych, zarządzania i prawa. Należałoby postulować, aby twórcy prawa podatkowego zweryfikowali swoje projekty na podstawie modelu opracowanego przez Autorów, zwłaszcza w odniesieniu do stopnia realizacji celów gospodarczych, społecznych, a także tych związanych z ochroną środowiska.