

**PRACE NAUKOWE**

Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu

**RESEARCH PAPERS**

of Wrocław University of Economics

**297**

# **Rola podmiotów sektora publicznego, gospodarstw domowych i przedsiębiorstw w kreowaniu i wspieraniu zrównoważonego rozwoju**



Redaktorzy naukowi

**Jacek Adamek**

**Teresa Orzeszko**



Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu  
Wrocław 2013

Redaktor Wydawnictwa: Dorota Pitulec

Redaktor techniczny: Barbara Łopusiewicz

Korektor: Barbara Cibis

Łamanie: Adam Dębski

Projekt okładki: Beata Dębska

Publikacja jest dostępna w Internecie na stronach:

[www.ibuk.pl](http://www.ibuk.pl), [www.ebscohost.com](http://www.ebscohost.com),

The Central and Eastern European Online Library [www.ceeol.com](http://www.ceeol.com),

a także w adnotowanej bibliografii zagadnień ekonomicznych BazEkon

[http://kangur.uek.krakow.pl/bazy\\_ae/bazekon/nowy/index.php](http://kangur.uek.krakow.pl/bazy_ae/bazekon/nowy/index.php)

Informacje o naborze artykułów i zasadach recenzowania znajdują się

na stronie internetowej Wydawnictwa

[www.wydawnictwo.ue.wroc.pl](http://www.wydawnictwo.ue.wroc.pl)

Kopiowanie i powielanie w jakiegokolwiek formie

wymaga pisemnej zgody Wydawcy

© Copyright by Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu

Wrocław 2013

**ISSN 1899-3192**

**ISBN 978-83-7695-334-2**

Wersja pierwotna: publikacja drukowana

Druk: Drukarnia TOTEM

## Spis treści

|   |           |
|---|-----------|
| <b>Wstęp</b> .....  | <b>11</b> |
| <b>Bartosz Bartniczak:</b> Pomoc publiczna jako instrument wspierający ochronę środowiska w Polsce.....   | 13        |
| <b>Szymon Bryndziak:</b> Wybrane preferencyjne rozwiązania w podatku dochodowym od osób fizycznych a nierówności społeczne.....   | 23        |
| <b>Dorota Burzyńska:</b> Bariery implementacji koncepcji budżetu zadaniowego w jednostkach samorządu terytorialnego.....  | 32        |
| <b>Anna Doś:</b> Analiza skłonności mieszkańców województwa śląskiego do ponoszenia kosztów ograniczenia zużycia zasobów naturalnych.....                                 | 41        |
| <b>Justyna Dyduch:</b> Wpływ przychodów ze sprzedaży praw majątkowych wynikających ze świadectw pochodzenia energii na sytuację finansową wybranych przedsiębiorstw ..... | 51        |
| <b>Krzysztof Dziadek:</b> Rola ewaluacji w dystrybucji środków pomocowych z Unii Europejskiej.....  | 62        |
| <b>Aleksandra Ferens:</b> Rachunkowość jako system pomiaru dokonań jednostki gospodarczej w środowisku przyrodniczym.....   | 72        |
| <b>Joanna Florek, Dorota Czerwińska-Kayzer:</b> Zróżnicowanie kosztów pracy w Polsce i krajach Unii Europejskiej w warunkach zrównoważonego rozwoju.....                  | 83        |
| <b>Katarzyna Goldman:</b> Analiza płynności finansowej z uwzględnieniem strategii dochód–ryzyko.....  | 92        |
| <b>Wojciech Hasik:</b> Wartość godziwa w kontekście zrównoważonego rozwoju.   | 102       |
| <b>Beata Iwasieczko:</b> Ład korporacyjny w warunkach zrównoważonego wzrostu a rachunkowość.....  | 109       |
| <b>Wiesław Janik:</b> Polityka klimatyczna UE jako czynnik kosztotwórczy produkcji energii elektrycznej .....   | 118       |
| <b>Angelika Kaczmarczyk:</b> Mała przedsiębiorczość a jednostki samorządu terytorialnego .....  | 127       |
| <b>Anna Katola:</b> Rola samorządu terytorialnego w zrównoważonym rozwoju obszarów wiejskich.....   | 136       |
| <b>Dariusz Kielczewski:</b> Zielone zamówienia publiczne jako przejaw działań finansowych sektora publicznego na rzecz zrównoważonego rozwoju .....                       | 147       |
| <b>Anna Kobialka, Elżbieta Kołodziej:</b> Wpływ polityki podatkowej gmin na rozwój regionu na przykładzie województwa lubelskiego.....                                    | 156       |
| <b>Joanna Koczar:</b> Społeczna odpowiedzialność biznesu a rosyjskie społeczeństwo .....  | 166       |

|   |     |
|---|-----|
| <b>Bożena Kolosowska, Agnieszka Huterska:</b> Wpływ działań społecznie odpowiedzialnych na redukcję kosztów operacyjnych na przykładzie wybranych spółek giełdowych należących do RESPECT Index ..... | 176 |
| <b>Dariusz Kotarski:</b> Zrównoważony rozwój uzdrowiska a realizacja funkcji zaspokajania potrzeb zdrowotnych .....   | 186 |
| <b>Barbara Kryk:</b> Analiza kosztów i korzyści w ocenie efektywności ekologicznej i społecznej.....  | 195 |
| <b>Alina Kulczyk-Dynowska:</b> Inwestycje infrastrukturalne Karkonoskiego Parku Narodowego a zrównoważony rozwój obszaru.....   | 205 |
| <b>Agnieszka Lorek:</b> Finansowanie gospodarki odpadami komunalnymi .....  | 215 |
| <b>Dorota Michalak:</b> Zarządzanie ryzykiem pogodowym w przedsiębiorstwach regionu łódzkiego na przykładzie branży budowlanej. Analiza dostępnych instrumentów zabezpieczających.....                | 224 |
| <b>Monika Myszowska:</b> Nierówności społeczne a ulgi w polskim systemie podatkowym – przykład ulgi na wychowanie dzieci w podatku dochodowym od osób fizycznych .....                                | 234 |
| <b>Marek Ossowski:</b> Idea ośrodków odpowiedzialności a społeczna odpowiedzialność podmiotów gospodarczych.....  | 243 |
| <b>Katarzyna Piotrowska:</b> Innowacje a rachunkowość.....  | 254 |
| <b>Marta Postuła:</b> Korekta fiskalna narzędziem utrzymywania finansów publicznych w równowadze.....   | 263 |
| <b>Michał Ptak:</b> Metody internalizacji kosztów zewnętrznych związanych z emisją gazów cieplarnianych.....  | 273 |
| <b>Paulina Sławińska:</b> Wpływ ulg podatkowych na pogłębienie nierówności społecznych w Polsce .....   | 282 |
| <b>Ewa Spigarska:</b> Świadomość społeczna mieszkańców w zakresie gospodarki odpadami na przykładzie wspólnot mieszkaniowych.....   | 290 |
| <b>Katarzyna Strzała-Osuch, Olexandr Petushyn'sky:</b> Społeczno-ekonomiczno-środowiskowe koszty i korzyści wydobywania gazu łupkowego w Polsce na tle doświadczeń amerykańskich .....                | 300 |
| <b>Piotr Szczypa:</b> Strategiczna karta wyników jako narzędzie rachunkowości społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstwa – aspekty proekologiczne.....   | 310 |
| <b>Magdalena Ślebocka, Aneta Tylman:</b> Pojęcia zrównoważonego rozwoju i równoważenia rozwoju dla potrzeb finansowania przez jednostki samorządu terytorialnego województwa łódzkiego .....          | 319 |
| <b>Damian Walczak:</b> Środki z UE w gospodarstwach rolnych jako element strategii zrównoważonego rozwoju obszarów wiejskich w Polsce .....   | 328 |
| <b>Joanna Wieczorek:</b> Rachunek kosztów działań usług medycznych jako podstawa wyboru efektywnych kontraktów.....   | 337 |
| <b>Stanisław Wieteska:</b> Realizacja idei zrównoważonego rozwoju w zakresie gospodarki odpadami w Polsce w latach 2000-2011 .....  | 347 |

|   |     |
|---|-----|
| <b>Jolanta Wiśniewska:</b> Badanie sprawozdań finansowych małych i średnich przedsiębiorstw .....   | 358 |
| <b>Izabela Witzak:</b> Znaczenie strategii zarządzania kapitałem obrotowym firmy .....  | 368 |
| <b>Wojciech Zbaraszewski:</b> Finansowanie obszarów chronionych w Federacji Rosyjskiej .....  | 378 |
| <b>Dagmara K. Zuzek:</b> Teoria a praktyka wobec koncepcji społecznej odpowiedzialności biznesu małych i średnich przedsiębiorstw w Polsce..... | 387 |

## Summaries

|  |     |
|--|-----|
| <b>Bartosz Bartniczak:</b> State aid as an instrument supporting environmental protection in Poland .....  | 22  |
| <b>Szymon Bryndziak:</b> Selected tax expenditures in personal income tax in the context of social inequalities .....  | 31  |
| <b>Dorota Burzyńska:</b> Barriers of implementing the concept of performance budget in local government units .....  | 40  |
| <b>Anna Doś:</b> Analysis of Silesia inhabitants propensity to bear the costs of limiting natural resources exploitation.....  | 50  |
| <b>Justyna Dyduch:</b> Influence of revenues from sales of energy certificates on the financial situation of selected enterprises.....                                 | 61  |
| <b>Krzysztof Dziadek:</b> The role of evaluation in the distribution of EU funds... ..   | 71  |
| <b>Aleksandra Ferens:</b> Accounting as a system for measuring achievements of business entity in natural environment.....   | 82  |
| <b>Joanna Florek, Dorota Czerwińska-Kayzer:</b> The diversification of labour costs in Poland and the European Union in the conditions of sustainable development..... | 91  |
| <b>Katarzyna Goldman:</b> Financial liquidity analysis including risk-return strategy .....  | 101 |
| <b>Wojciech Hasik:</b> Fair value in the context of sustainable development .....  | 108 |
| <b>Beata Iwasieczko:</b> Corporate governance in terms of sustainable growth and accounting.....   | 117 |
| <b>Wiesław Janik:</b> Climate policy of the European Union as a cost-generating factor in electricity production .....   | 126 |
| <b>Angelika Kaczmarczyk:</b> Small enterprises and local government .....  | 135 |
| <b>Anna Katola:</b> The role of local government in the sustainable development of rural areas .....   | 146 |
| <b>Dariusz Kielczewski:</b> Green public procurement as a manifestation of financial activities of public sector for sustainable development.....                      | 155 |
| <b>Anna Kobiółka, Elżbieta Kołodziej:</b> Impact of communes fiscal policy on regional development basing upon Lublin Voivodeship.....                                 | 165 |

|  |     |
|--|-----|
| <b>Joanna Koczar:</b> Corporate social responsibility versus Russian society.....  | 175 |
| <b>Bożena Kołosowska, Agnieszka Huterska:</b> The influence of socially responsible actions on reduction of operational costs performed by selected public limited companies listed on the RESPECT Index ..... | 185 |
| <b>Dariusz Kotarski:</b> Sustainable development of spas and a function of meeting health needs .....  | 194 |
| <b>Barbara Kryk:</b> Cost-Benefit Analysis in the assessment of the environmental and social effectiveness .....   | 204 |
| <b>Alina Kulczyk-Dynowska:</b> Infrastructural investments of the Karkonosze National Park vs. sustainable development of the area.....  | 214 |
| <b>Agnieszka Lorek:</b> Financing of municipal waste system .....  | 223 |
| <b>Dorota Michalak:</b> Weather risk management in companies in Łódź region as an example of the construction industry. An analysis of available hedging instruments .....                                     | 232 |
| <b>Monika Myszkowska:</b> Social inequalities and the reliefs in the Polish tax system – example of child-rearing allowance in personal income tax.....  | 242 |
| <b>Marek Ossowski:</b> Idea of responsibility centers vs. corporate social responsibility .....  | 253 |
| <b>Katarzyna Piotrowska:</b> Innovation and accounting .....   | 262 |
| <b>Marta Postuła:</b> Fiscal adjustment as a tool for public finance balance maintenance.....  | 272 |
| <b>Michał Ptak:</b> Measures for internalizing external costs of greenhouse gas emissions.....   | 281 |
| <b>Paulina Sławińska:</b> Impact of tax reliefs on deepening of social inequalities in Poland .....  | 289 |
| <b>Ewa Spigarska:</b> The citizens' public awareness of waste management on the example of housing associations.....   | 299 |
| <b>Katarzyna Strzala-Osuch, Olexandr Petushyns'ky:</b> Socio-economic and environmental costs and benefits of shale gas extraction in the context of American experience.....                                  | 308 |
| <b>Piotr Szczypa:</b> Balanced Scorecard as a corporate social responsibility accountancy tool – proecological aspects.....  | 318 |
| <b>Magdalena Ślebocka, Aneta Tylman:</b> The concepts of sustainable development and balancing of development for financing needs by local authorities of Łódź Voivodeship.....                                | 327 |
| <b>Damian Walczak:</b> European Union funds in farms as an important element of sustainable development of rural areas in Poland .....   | 336 |
| <b>Joanna Wiczorek:</b> Activity-Based Costing of medical services as a basis for choosing of effective medical contracts .....  | 346 |
| <b>Stanisław Wieteska:</b> The implementation of sustainable development in the area of waste management in Poland in the years 2000-2011 .....  | 357 |

---

|  |     |
|--|-----|
| <b>Jolanta Wiśniewska:</b> Research of small and medium enterprises financial reports .....                                | 367 |
| <b>Izabela Witzak:</b> The role of working capital policy management .....   | 377 |
| <b>Wojciech Zbaraszewski:</b> Financing protected areas in Russia.....   | 386 |
| <b>Dagmara K. Zuzek:</b> Theory and practice towards Corporate Social Responsibility of small and medium enterprises ..... | 395 |

**Monika Myszkowska**

Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu

---

## **NIERÓWNOŚCI SPOŁECZNE A ULGI W POLSKIM SYSTEMIE PODATKOWYM – PRZYKŁAD ULGI NA WYCHOWYWANIE DZIECI W PODATKU DOCHODOWYM OD OSÓB FIZYCZNYCH**

---

**Streszczenie:** Jednym z wymiarów i celów idei zrównoważonego rozwoju jest m.in. sprawiedliwość społeczna. Celem artykułu jest próba ukazania relacji istniejących między systemem podatkowym a tworzącymi się nierównościami społecznymi w odniesieniu do ulg podatkowych. Przykładem ukazującym tę relację jest ulga na wychowywanie dzieci w podatku dochodowym od osób fizycznych i uwarunkowania jej wykorzystania, przyczyniające się do pogłębiania różnic społecznych. Treść artykułu oparto na analizie źródeł literaturowych oraz statystycznych, obrazujących, w jaki sposób polski system podatkowy przy zastosowaniu nieodpowiedniej legislacji, np. w zakresie stosowania ulgi na wychowywanie dzieci, może wpływać na pogłębiające się różnice w osiągnięciu dobrobytu przez podatnika.

**Słowa kluczowe:** system podatkowy, nierówność społeczna, zrównoważony rozwój, ulga podatkowa.

### **1. Wstęp**

System podatkowy w Polsce jest regulowany przez ustawy, rozporządzenia i akty prawa miejscowego. Częste zmiany w tymże systemie prowadzą do negatywnego zachowania podatnika poprzez obniżanie jego poczucia pewności oraz wzbudzanie niechęci do samego podatku. Komplikacje w legislacji podatkowej prowadzą do sytuacji, w której trudne staje się praktyczne zastosowanie podatku [Wolański 2008, s. 71]. W wielu przypadkach należy doszukiwać się negatywnych skutków zapisów podatkowych. Tak też jest w przypadku przepisów odnoszących się do podatku dochodowego od osób fizycznych. Ustawodawca wprowadził w nich szereg ulg i zwolnień podatkowych, niejednokrotnie budzących kontrowersje w kwestii realizacji celów, dla jakich zostały one powołane. Jednym z takich dyskusyjnych rozwiązań jest ulga podatkowa w podatku dochodowym od osób fizycznych – ulga na wychowywanie dzieci. Celem, jaki wyznaczył sobie ustawodawca, wprowadzając tę ulgę, była możliwość częściowej rekompensaty wydatków związanych z wychowywaniem dzieci przez ich rodziców lub prawnych opiekunów.



W tym miejscu można sformułować pytanie: Czy ulga podatkowa na wychowywanie dzieci może wpływać na pogłębianie się nierówności społecznych w Polsce? Odpowiedź na tak sformułowaną kwestię stanie się głównym przedmiotem rozważań prowadzonych w tym artykule, wyznaczając zarazem główne obszary ujętych w nim analiz opartych na studiach literatury przedmiotu i własnych przemyśleniach jego autora.

## 2. Definicja oraz budowa systemu podatkowego w Polsce

Systemem podatkowym w języku potocznym nazywany jest ogół podatków pobieranych przez państwo. Nie jest to jednak ściśle określenie. System podatkowy występuje dopiero wówczas, gdy wszystkie podatki pobierane przez państwo tworzą logiczną, zwartą i jednolitą całość zarówno pod względem ekonomicznym, jak i prawnym [*Finanse publiczne...* 2008, s. 466]. Dlatego też system podatkowy winien być definiowany jako ogół podatków istniejących obok siebie jednocześnie w państwie, tworzący spójną i logiczną całość organizacyjną. Ponieważ system podatkowy jest kategorią ogólną, to do jego sprawnego działania potrzebna jest wyłączność stosowania na danym terytorium (np. państwa) [Lipniewicz 2010, s. 62].

Systemy podatkowe poszczególnych państw różnią się od siebie, jednak pod względem konstrukcji wykazują one podobne cechy. W strukturze przedmiotowej system ten jest to sięganie do majątku podatnika oraz jego dochodów w trakcie ich uzyskiwania i wydatkowania. Natomiast system podatkowy w strukturze podmiotowej stanowią podmioty będące beneficjentami podatków oraz sami podatnicy. Biorąc pod uwagę kategorię podmiotową, system podatkowy można badać z punktu widzenia podmiotów czynnych oraz podmiotów biernych. W przypadku podmiotów czynnych istotny wpływ ma struktura ustroju państwowego. Gdy obok władzy państwowej występują samorządowe organy publicznoprawne wtedy w skład systemu podatkowego wchodzi podatki państwowe oraz podatki samorządowe. Istotną kwestią wobec tego jest podział przedmiotów opodatkowania między państwo i samorząd. Podmiotami biernymi systemu podatkowego są podatnicy. Różnorodne grupy podatników stanowią bowiem odzwierciedlenie założeń i kierunków polityki podatkowej państwa, która tworzy system podatkowy [*Finanse publiczne...* 2008, s. 467].

W sensie prawnym polski system podatkowy tworzą zarówno instytucje podatkowe, jak i cały system legislacyjny; natomiast w sensie ekonomicznym system ten to ogół dochodów z podatków do budżetu państwa oraz samorządów terytorialnych. System podatkowy w Polsce regulują ustawy, rozporządzenia oraz akty prawa miejscowego.

Biorąc pod uwagę podmiotową definicję podatku, w Polsce można wyróżnić trzy grupy podatków.

Pierwszą grupę tworzą podatki państwowe, które stanowią wpływ do budżetu państwa, są to: podatek od towarów i usług, podatek akcyzowy, podatek od gier, oprocentowanie kapitału w jednoosobowych spółkach Skarbu Państwa.

W drugiej grupie podatków wymienić należy podatki o charakterze samorządowym, stanowiące wpływy do budżetów jednostek samorządu terytorialnego. W tej kategorii wyróżniamy podatki: rolny, leśny, od nieruchomości, od środków transportowych, od spadków i darowizn, opłaty targowe i miejscowe (podatki lokalne), podatek dochodowy w postaci karty podatkowej, podatek od czynności cywilnoprawnych.

Kolejna grupa podatków to te, które stanowią zarówno wpływ do budżetu państwa, jak i jednostek samorządu terytorialnego, są to tzw. podatki wspólne. Do tej kategorii należy zaliczyć: podatek dochodowy od osób fizycznych oraz podatek dochodowy od osób prawnych.

W strukturze przedmiotowej podatki w Polsce dzielimy na: przychodowe, które są określone na podstawie cech świadczących o osiągnięciu dochodu; dochodowe – tzw. osobiste, stanowiące nadwyżkę przychodu nad kosztami jego uzyskania; majątkowe, które stanowią uzupełnienie dochodowych; podatki od wydatków konsumpcyjnych [Nojszewska 2010, s. 362].

### **3. Definicja nierówności społecznej w odniesieniu do definicji zrównoważonego rozwoju**

W literaturze tematu nie występuje jednolita definicja nierówności społecznej, najczęściej jest ona określana przez ukazanie cech charakterystycznych dla tego pojęcia. Jednym z wybitnych przedstawicieli literatury socjologicznej, który opisał nierówności społeczne, jest P. Sztompka. W swoim podręczniku pt. *Socjologia* zawarł on następującą charakterystykę nierówności społecznej: „(...) Nierówność społeczna dotyczy nie cech indywidualnych, lecz tego innego rodzaju cech, tych cech pośrednich, które upodabniają do siebie pewne tylko zbiorowości – grupy społeczne, albo pewne tylko lokalizacje w społecznej strukturze – pozycje społeczne (statusy). Inaczej, nierówności społeczne dotyczą sytuacji, gdy ludzie są nierówni sobie nie z racji jakichkolwiek cech cielesnych czy psychicznych, lecz z powodu ich przynależności do różnych grup albo zajmowania różnych pozycji społecznych (...)” [Sztompka 2012, s. 332]. Dalej P. Sztompka pisze, iż nierówność społeczna wynika przede wszystkim z różnicy w dostępie do dóbr społecznie cenionych [Sztompka 2012, s. 332]. Pytanie, jakie należy postawić w tym miejscu, odnosi się do tego, czym są owe dobra społecznie cenione? W zależności od preferencji społeczeństwa dobrem cenionym jednostki może być posiadanie: władzy, dóbr materialnych czy ogólnego prestiżu w społeczeństwie. Jednakże często można się spotkać z innymi, równie wysoko cenionymi dobrami, jak np. dostęp do edukacji czy służby zdrowia.

Nierówności społeczne są przeciwieństwem zrównoważonego rozwoju, wiąże się to z ograniczeniami rozwoju społecznego. Nie można powiedzieć, że rozwój zrównoważony, jako proces, przebiega bez zakłóceń, jeśli w danym społeczeństwie występują nierówności społeczne. Pojęcie zrównoważonego rozwoju jest rozpatry-

wane zarówno w sensie ekologicznym, jak i społeczno-gospodarczym. Definicję zrównoważonego rozwoju użyto po raz pierwszy w 1987 r. na posiedzeniu Światowej Komisji do spraw Środowiska i Rozwoju, której owocem był Raport Brundtland. Możemy w nim przeczytać: „(...) Na obecnym poziomie cywilizacyjnym możliwy jest rozwój zrównoważony, to jest taki rozwój, w którym potrzeby obecnego pokolenia mogą być zaspokojone bez umniejszania szans przyszłych pokoleń na ich zaspokojenie (...)” [*Nasza wspólna przyszłość...* 1991, s. 27].

Nadrzędnym celem zrównoważonego rozwoju jest zapewnienie godnego życia członków obecnych i przyszłych pokoleń poprzez zaspokajanie podstawowych warunków materialnych oraz zagwarantowanie rozwoju potencjału tkwiącego w ludziach [*Rozwój zrównoważony...* 2009, s. 6,7].

Przeszkodą w realizacji celów i założeń zrównoważonego rozwoju może być pogłębianie się nierówności społecznych. Następstwem takiej sytuacji będzie ograniczenie dostępu do godnego życia czy rozwoju potencjału ludzkiego, np. poprzez podwyższanie podatków lub ograniczony dostęp do edukacji.

#### 4. Ulgi podatkowe w podatku dochodowym od osób fizycznych

Ulgi podatkowe występują w większości systemów podatku dochodowego od osób fizycznych. Zgodnie z ogólną definicją ulga podatkowa oznacza jakiegokolwiek zmniejszenie obciążeń podatkowych. Ustawodawca w uldze podatkowej nie rezygnuje z opodatkowania, lecz redukuje jego ciężar względem podatnika [Ślesicka 2011, s. 93]. Podatek uregulowany prawnie ma charakter standardu podatkowego, a odstępstwem od tego standardu jest tzw. preferencja podatkowa, która skutkuje zmniejszeniem obciążenia podatkowego, przybierającym formę ulgi podatkowej. Mniejszy podatek, będący skutkiem wprowadzonych przez ustawodawcę preferencji, ma w założeniu skłonić beneficjentów do oczekiwanych przez stanowiącego je zachowań. Określone rozwiązania systemu podatkowego preferują w ten sposób pewne grupy podatników (np. rodziców, rolników, przedsiębiorców), sektor gospodarki (budownictwo, rolnictwo) lub działalność (np. inwestycje, innowacyjność, oszczędzanie) [*Preferencje podatkowe...* 2012]. Cele, jakie przyświecają ustawodawcy przy wprowadzaniu ulg podatkowych czy zwolnień podatkowych w podatku dochodowym od osób fizycznych, mogą być rozmaite, jest to zależne od aktualnej polityki podatkowej państwa.

Ze względu na kryterium celów oraz funkcji można wyróżnić następujące rodzaje ulg i zwolnień [Ślesicka 2011, s. 99, 100]:

- ulgi i zwolnienia gospodarcze – to takie, które wpływają na gospodarkę danego kraju zgodnie z celami wyznaczonymi przez ustawodawcę, jak np. poprawa kondycji finansowej przedsiębiorstw;
- ulgi i zwolnienia o charakterze społecznym – realizują one cele społeczne, np. poprzez uwzględnienie sytuacji rodzinnej podatnika;

- ulgi i zwolnienia mieszane – spełniające cele zarówno gospodarcze, jak i społeczne. Przykładem takiej ulgi może być ulga inwestycyjna, która poprzez wpływ na lepszą kondycję przedsiębiorstw powoduje wzrost liczby miejsc pracy.

Przy zastosowaniu kryterium celowości ulgi dzielimy na: ulgi ogólne (podstawowe), ulgi celowe [Podstawka, Deresz 2011, s. 193].

Ulga ogólna wyłącza pewną kwotę dochodów od opodatkowania, zwana też jest kwotą wolną od podatku. Przysługuje ona wszystkim podatnikom, bez względu na okoliczności społeczne czy ekonomiczne. Ulga celowa przysługuje podatnikom po spełnieniu przez nich określonych kryteriów. Ulga podatkowa w podatku dochodowym od osób fizycznych może mieć charakter odliczenia od podatku lub może wystąpić w formie odliczenia od dochodu. Obie te formy są jednak zróżnicowane i różnie wpływają na zmniejszenie ciężaru podatkowego. Ulga w postaci odliczenia od dochodu powoduje zmniejszenie podstawy opodatkowania, efekt takiej ulgi jest uzależniony od dochodów podatnika i stawki podatkowej przez niego zastosowanej. Natomiast ulga, która odliczona jest od podatku bezpośrednio, wpływa na zmniejszenie jego ciężaru, a jej wysokość jest stała bez względu na dochód, jaki osiągnął podatnik.

## **5. Ulga na wychowywanie dzieci w podatku dochodowym od osób fizycznych jako jeden z czynników pogłębiających nierówności społeczne**

Ulga na wychowywanie dzieci w podatku dochodowym od osób fizycznych spełnia funkcję społeczną, została ona wprowadzona w 2007 r. ustawą zmieniającą ustawę o podatku dochodowym od osób fizycznych [Ustawa z dnia 16 listopada 2006 r., art. 1].

Celem wprowadzenia tej ulgi było wsparcie rodzin wychowujących dzieci, stąd też nazywana jest ona często ulgą rodzinną. Mechanizm tej preferencji daje prawo podatnikowi odliczenia od podatku kwoty określonej w ustawie o podatku dochodowym od osób fizycznych. Podatnik korzystający z tej preferencji musi spełniać odpowiednie warunki: wykonywanie władzy rodzicielskiej; pełnienie funkcji opiekuna prawnego, o ile dziecko z nim zamieszkiwało; sprawowanie opieki poprzez pełnienie funkcji rodziny zastępczej na podstawie orzeczenia sądu lub umowy zawartej ze starostą [Cel i mechanizm..., 2012, s. 13]. Z odliczenia może również skorzystać podatnik, który w związku z wykonywaniem ciężącego na nim obowiązku alimentacyjnego oraz w związku ze sprawowaniem funkcji rodziny zastępczej utrzymywał w roku podatkowym pełnoletnie dziecko, które otrzymywało zasiłek (dodatek) pielęgnacyjny lub rentę socjalną; lub dziecko uczące się, które nie ukończyło 25 roku życia, jeżeli w roku podatkowym nie uzyskało dochodów podlegających opodatkowaniu według skali podatkowej lub z kapitałów pieniężnych opodatkowanych podatkiem dochodowym 19% w łącznej wysokości przekraczającej kwotę stanowiącą iloraz kwoty zmniejszającej podatek oraz stawki podatku, określonych w pierwszym przedziale skali podatkowej, z wyjątkiem renty rodzinnej.

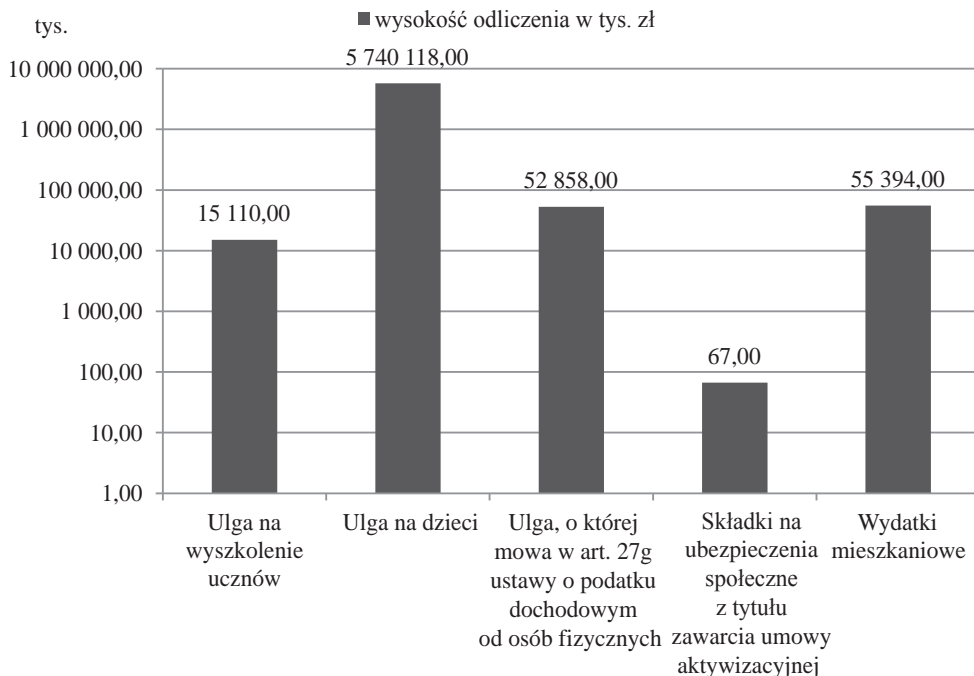
Stawki w uldze rodzinnej ulegały zmianom: w 2007 r. wysokość ulgi na wychowanie dzieci wynosiła 1145,08 zł (tj. dwukrotność kwoty zmniejszającej podatek w pierwszym przedziale skali podatkowej obowiązującej w 2007 r.) na każde dziecko, w 2008 r. 1173,70 zł. Od roku podatkowego 2009 ulga rodzinna rozliczana jest w okresach miesięcznych i stanowi 1/6 kwoty zmniejszającej podatek, tj. 92,67 zł miesięcznie na każde dziecko, co daje maksymalną kwotę odliczenia rocznie 1112,04 zł na każde dziecko. Aby odliczyć w danym roku wymienioną kwotę lub jej wielokrotność, podatnik lub podatnicy, w przypadku rodziców rozliczających się wspólnie, musieli wykazać odpowiednio wysoki podatek dochodowy, jaki pozostaje po odliczeniu składek na ubezpieczenie zdrowotne. W przypadku tych podatników, którzy takiego podatku nie ustalą albo wyliczą go na poziomie bardzo niskim, ulga rodzinna nie spełni swojej funkcji.

W polskim systemie podatku dochodowego od osób fizycznych nie można dokonać odliczeń od podatku, które miałyby wyższą wartość niż obliczony podatek. W związku z tym, iż odliczenie następuje od podatku dochodowego, autorce nasuwa się pytanie: czy ulga rodzinna nie jest dyskryminująca w stosunku do niektórych podatników? Aby zbadać ten problem, posłużono się przykładem dwóch podatników: Podatnik A osiągnął dochód roczny po odliczeniach składek na ubezpieczenie społeczne oraz ubezpieczenie zdrowotne w wysokości 10 000 zł, natomiast dochód po odliczeniach podatnika B wyniósł 25 000 zł. Zakładamy, że każdy podatnik wychowuje troje dzieci. Przy założeniu, że osoby te rozliczają swój PIT same na zasadach ogólnych, to A odliczy ulgę na wychowanie dziecka od podatku dochodowego w wysokości do 1243,98 zł natomiast B odliczy ulgę podatkową na wychowanie dziecka w wysokości pełnej ulgi za troje dzieci, wynoszącą 3336,12 zł. Dochody obu podatników różnią się od siebie i widać, że ta różnica ma wpływ na wysokość odliczenia ulgi rodzinnej. Zdaniem autorki funkcja tego instrumentu polityki społecznej jest zachwiana, co pogłębia nierówności społeczne. Jest to skutkiem większych odliczeń od dochodów ulgi rodzinnej przez osoby o wyższych zarobkach. Często się zdarza, że osoby korzystające z ulgi rodzinnej wcale jej nie potrzebują, a osoby naprawdę potrzebujące wsparcia od państwa tej pomocy nie otrzymują.

Aby przybliżyć wielkości odliczeń od podatku dochodowego w Polsce, należy przyjrzeć się rys. 1.

Należy zauważyć, iż ulga rodzinna jest jedną z najchętniej wybieranych preferencji podatkowych w podatku dochodowym od osób fizycznych. W roku podatkowym 2011 wyniosła ona 5 740 118,00 tys. zł, podczas gdy ulga na wykształcenie wyniosła w tymże roku podatkowym tylko 15 110,00 tys. zł.

W roku podatkowym 2013 w Polsce nastąpiła zmiana zasad rozliczania ulgi rodzinnej [Ustawa z dnia 24 października 2012 r., art. 1]. Zgodnie z ustawą z dnia 24 października 2012 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych ograniczona zostanie ulga na pierwsze dziecko – z odliczenia nie będą mogły skorzystać rodziny z jednym dzieckiem, które uzyskują dochody ponad 9,3 tys. zł miesięcznie, czyli 112 tys. zł rocznie. Jeżeli ich dochody będą mniejsze, to od po-



**Rys. 1.** Odliczenia od podatku dochodowego od osób fizycznych w Polsce według tytułów dokonanych w roku 2011

Źródło: Informacja dotycząca rozliczenia podatku dochodowego od osób fizycznych w: [Preferencje podatkowe... 2012, s. 32].

datku będzie można odliczyć 92,67 zł miesięcznie. Dla rodzin z dwójką dzieci nic się nie zmieni; w przypadku trzeciego dziecka ulga wzrośnie o 50%, a na czwarte i kolejne – o 100%. Zgodnie ze zmianami kwota ulgi na trzecie dziecko wyniesie 139 zł miesięcznie, a na czwarte i kolejne – 185,34 zł [Ustawa z dnia 24 października 2012 r., art.1]. Powołując wcześniej opisany przykład podatnika A i podatnika B<sup>1</sup>, po powyżej opisanej zmianie przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych należy zauważyć, iż podatnik A odliczy tylko kwotę 1243,98 zł, co wynika z podstawy opodatkowania zbyt niskiej, by zwiększenie ulgi na trzecie dziecko miało dla tego podatnika jakiegokolwiek znaczenie. Natomiast podatnik B skorzysta z tendencji wzrostowej ulgi na trzecie dziecko, gdyż jego podatek wynosi 3943,98 zł. Daje mu to możliwość odliczenia całej możliwej kwoty. Sytuacja obu podatników

<sup>1</sup> Wycieszenie to wynika z założenia, iż obaj podatnicy wychowują troje dzieci, biorąc pod uwagę zmiany ustawowe na dwoje dzieci przypadnie nadal możliwość odliczenia 92,67 zł miesięcznie na każde dziecko, co daje kwotę maksymalną odliczenia 2224,08 zł na dwoje dzieci plus kwota maksymalna 1668,00 zł na trzecie dziecko. Więc przy wychowywaniu trójki dzieci kwota łączna maksymalna wynosi 3892,08 zł rocznie.



przedstawia się podobnie jak przy wyliczeniu przed zmianami w ustawie o podatku dochodowym od osób fizycznych. Nadal ważny jest dochód na tyle wysoki, aby móc odliczyć kwoty, jakie ustanowił ustawodawca.

## 6. Wnioski

Istotną kwestią w systemie podatkowym jest tworzenie odpowiedniej legislacji, która będzie służyć zarówno państwu, jak i podatnikowi. W Polsce system ten jest skomplikowany z powodu wielu różnych regulacji, które często są niejasne lub nieprawidłowo skonstruowane. W niektórych opracowaniach polski system podatkowy jest określany mianem „patologicznego”, ponieważ mimo starań ustawodawcy, jego zamierzony cel nie jest realizowany<sup>2</sup>. Stąd też wniosek, iż państwo polskie, prowadząc politykę społeczno-gospodarczą, nie zawsze dokonuje przemyślanych zmian w systemie podatkowym, a co za tym idzie, pogłębia nierówność społeczną w kraju. Dowodem na udowodnienie tej tezy jest omawiana w tym artykule tzw. ulga rodzinna. Mimo tego, iż jej cel został określony jako społeczny, nie jest on jednak obecnie realizowany, przyczyniając się w wielu przypadkach do implikowania zjawiska nierówności społecznej.

## Literatura

- Cel i mechanizm preferencji podatkowych*, zał. A, Ministerstwo Finansów, Warszawa 2012.
- Finanse publiczne i prawo finansowe*, red. C. Kosikowski, E. Ruśkowski, Wolters Kluwer Polska, Warszawa 2008.
- Lipniewicz R., *Docelowy system VAT w UE, Harmonizacja opodatkowania transakcji wewnątrzspółnotowych*, Wolters Kluwer Polska, Warszawa 2010.
- Modzelewski W., *Analiza wybranych przyczyn spadku efektywności fiskalnej podatków pośrednich*, [w:] *Ekonomiczne i prawne uwarunkowania i bariery redukcji deficytu i długu publicznego*, red. J. Szolno-Koguc, A. Pomorska, Wolters Kluwer, Warszawa 2011.
- Nasza wspólna przyszłość*, Raport Światowej Komisji do spraw Środowiska i Rozwoju, PWE, Warszawa 1991.
- Nojszewska E., *Podstawy ekonomii*, WSiP, Warszawa 2010.
- Podstawka M., Deresz A., *Ulgi i zwolnienia oraz progresja w podatku dochodowym od osób fizycznych jako sposoby realizacji polityki społecznej oraz propozycje ich zmian w warunkach kryzysu*, Zeszyty Naukowe nr 10, Polskie Towarzystwo Ekonomiczne, Kraków 2011.
- Preferencje podatkowe w Polsce*, Ministerstwo Finansów, Warszawa 2012, nr 3.
- Rozwój zrównoważony – zarządzanie innowacjami ekologicznymi*, R. Grądzki, M. Matejun, Media Press, Łódź 2009.
- Sztompka P., *Socjologia*, ZNAK, Kraków 2012.
- Ślesicka A., *Stosowanie ulg i zwolnień w podatku dochodowym od osób fizycznych w państwach UE*, *Ekonomia* nr 26, Wydział Nauk Ekonomicznych Uniwersytetu Warszawskiego, Warszawa 2011.

<sup>2</sup> Szerzej w [Modzelewski 2011, s. 287].

Ustawa z dnia 16 listopada 2006 r. o zmianie ustaw o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz zmianie niektórych innych ustaw, DzU nr 217, poz. 1588, art. 1.

Ustawa z dnia 24 października 2012 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, DzU 2012, nr 0, poz. 1278, art. 1.

Wolański R., *System podatkowy w Polsce*, Wolters Kluwer Polska, Warszawa 2008.

## **SOCIAL INEQUALITIES AND THE RELIEFS IN THE POLISH TAX SYSTEM – EXAMPLE OF CHILD-REARING ALLOWANCE IN PERSONAL INCOME TAX**

**Summary:** One of the dimensions and targets of sustainable development is social justice. The aim of this article is to show the relationships between tax system and social inequalities that take place with reference to reliefs. A relief for rearing children in personal income tax and conditions of its use contributing to deepening of social inequalities are an example showing this relation. The content of this article is based on an analysis of the literature and statistical sources, illustrating how the Polish tax system operated by the inadequate legislation (for example in the range of using a relief for rearing children), may affect differences in achieving prosperity by a taxpayer.

**Keyword:** tax system, social inequality, sustainable development, tax relief.