

# Obciążenia podatkowe a podstawowe potrzeby życiowe podatników – uwagi na temat opodatkowania konsumpcji w świetle harmonizacji prawa podatkowego

## Tax burdens and the essential vital needs of taxpayers – remarks on consumption taxation in the light of tax law harmonization

dr Mateusz Tchórzewski

Katedra Prawa Finansowego i Ekonomii  
Wydział Prawa i Administracji  
Uniwersytet Kardynała Stefana Wyszyńskiego w Warszawie

### Streszczenie

Praca poświęcona jest wybranym aspektom wpływu harmonizacji podatkowej na możliwości zaspokajania przez ludność danej jurysdykcji zasadniczych potrzeb życiowych w kontekście podatków bezpośrednich i podatków pośrednich. W szczególności omówiono możliwy wpływ skutków częściowej harmonizacji podatku dochodowego od osób prawnych na poziom opodatkowania podatkami pośrednimi w Polsce.

**Słowa kluczowe:** opodatkowanie, harmonizacja prawa podatkowego, konsumpcja, potrzeby ludzkie, Polska.

### Abstract

The paper discusses specific aspects of the effects of tax harmonization on the possibilities of satisfying the essential vital needs of taxpayers in a given territory, in terms of both direct and indirect taxes. In particular the possible effects of the partial harmonization of corporate income tax on the level of taxation in terms of indirect taxes in Poland were discussed.

**Keywords:** taxation, tax harmonization, consumption, human needs, Poland.

Punktem wyjścia dla podjętych w niniejszym opracowaniu rozważań powinna być przede wszystkim próba syntetycznego zdefiniowania związanych ze sobą pojęć: podstawowych potrzeb ludzi (w tym podatników) oraz konsumpcji. Na wstępie jednak należy zwrócić nieco uwagi na pojęcie podatnika oraz znaczenie tego pojęcia w kontekście omawianej problematyki. Zgodnie z art. 7 Ordynacji podatkowej<sup>1</sup> podatnikiem jest osoba fizyczna, osoba prawna lub jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej, podlegająca na mocy ustaw podatkowych obowiązkowi podatkowemu. Ponadto, zgodnie z jedną ze stosowanych klasyfikacji, podatki dzieli się na bezpośrednie i pośrednie według kryterium, zgodnie z którym podatkami bezpośrednimi są te podatki, w których formalny podatnik jest jednocześnie podatnikiem rzeczywistym, natomiast podatki pośrednie ma charakteryzować zjawisko przerzucalności na inny podmiot<sup>2</sup>. W literaturze przedmiotu wskazuje się przy tym, że domniemana lub rzeczywista cecha podatków pośrednich (obrotowych), polegająca na odrzucaniu lub przerzucaniu ich ciężaru ekonomicznego z podatnika formalnego na inne osoby, jest pozbawiona istotnego znaczenia prawnego oraz konstrukcyjnego<sup>3</sup>. Można

także spotkać się z poglądem, według którego zasadniczo przerzucalne są wszystkie rodzaje podatków<sup>4</sup>. Wydaje się, że stopień przerzucalności ciężaru opodatkowania może zależeć od wielu czynników, w szczególności od poziomu konkurencji<sup>5</sup> i (lub) struktury własnościowej przedsiębiorstw<sup>6</sup>. Stopień przerzucalności może przy tym różnie kształtować się w zależności od czasu, miejsca i kontekstu, będąc przy tym trudnym do oszacowania. Tym niemniej wydaje się, że opodatkowanie co do zasady będzie miało negatywny wpływ na ogólnie pojmowaną zdolność ludności do zaspokajania zasadniczych potrzeb konsumpcyjnych. W związku z powyższym, na potrzeby niniejszego opracowania, przez podatnika należy rozumieć osoby, które są dotknięte – w sensie empirycznym – ciężarem opodatkowania.

W zakresie pojęcia potrzeb ludzkich na uwagę zasługują hierarchie potrzeb, które prezentowane są przy zastosowaniu różnych kryteriów klasyfikacji. Najbardziej znana jest hierarchia potrzeb podstawowych Abrahama Masłowa<sup>7</sup>, gdzie kolejne potrzeby zasadniczo pojawiają się pod warunkiem spełnienia innych, które są bardziej dojmujące. Wskazuje się tu na potrzeby fizjologiczne (uznane za najbardziej dominu-

jące), potrzeby bezpieczeństwa, potrzeby przynależności i miłości, potrzeby szacunku, potrzeby samorealizacji (tj. czynienia tego, do czego jednostka szczególnie się nadaje)<sup>8</sup>. Jak już wspomniano powyżej, istnieje wiele klasyfikacji i teorii potrzeb, jednak ich szczegółowe przedstawienie wykraczałoby poza ramy niniejszego opracowania<sup>9</sup>.

Konsumpcję rozumiano jako zaspokojenie potrzeb, widziano w niej cel i jedyny powód jakiejkolwiek działalności gospodarczej<sup>10</sup>. W naukach ekonomicznych przez konsumpcję rozumie się wydatki m.in. ponoszone przez gospodarstwa domowe na zakup dóbr i usług<sup>11</sup>. Termin „konsumpcja” ma swoje korzenie w języku łacińskim i oznacza: jedzenie, spożywanie, używanie oraz użytkowanie dóbr<sup>12</sup>. Istnieją różne definicje i szeroka kategoryzacja konsumpcji. Zgodnie z jedną z nich konsumpcję można rozpatrywać jako akt biologiczno-psychiczny (zaspokajanie potrzeby człowieka poprzez użytkowanie dobra materialnego lub usługi), proces społeczny (zachowania jednostki oraz zbiorowości zaspokajających swoje potrzeby) oraz jako końcową fazę cyklu gospodarczego, zachodzącą, gdy wytworzone dobro znalazło użytkownika i stało się przedmiotem zaspokojenia jego potrzeb<sup>13</sup>.

Współcześnie w krajach zamożnych<sup>14</sup> de facto możliwość zaspokojenia fundamentalnych, fizycznych potrzeb jest co do zasady relatywnie szeroko dostępna. Jednocześnie oczekiwania ludzi (podatników) w tym zakresie wzrastają<sup>15</sup> w szczególności za sprawą takich czynników jak łatwość przemieszczania się i wyboru miejsca pracy i życia. Możliwości te w istotnym stopniu wydają się warunkowane członkostwem Polski w Unii Europejskiej. W związku z tym współcześnie kwestia stopnia zaspokajania potrzeb konsumpcyjnych podatników nie powinna być postrzegana jako problem głównie etyczny (aksjologiczny), ma bowiem istotne wymiary ekonomiczne. Przyczyną tego jest m.in. to, że Polska musi konkurować o siłę roboczą z innymi państwami. Jest to m.in. skutkiem starzenia się społeczeństwa<sup>16</sup> oraz emigracji, jaka miała miejsce po wstąpieniu Polski do Unii Europejskiej. Należy tu wskazać, że zgodnie z prognozami Organizacji Narodów Zjednoczonych światowy kres wysokiej dzietności ma nastąpić około 2027 r.<sup>17</sup> Może to oznaczać, że w przyszłości pozyskanie siły roboczej, nie tylko tej wywodzącej się ze stosunkowo bliskich – z kulturowego punktu widzenia – państw, może stać się bardzo ważnym problemem<sup>18</sup>. Warto przy tym zaznaczyć, że zachodzące w gospodarce zmiany, będące konsekwencją postępu technicznego<sup>19</sup>, zwłaszcza w zakresie coraz to sprawniejszych manualnie robotów<sup>20</sup> oraz sztucznej inteligencji<sup>21</sup>, prawdopodobnie przyczynią się do zmniejszenia zapotrzebowania na ludzką siłę roboczą w trudnym do przewidzenia stopniu i tempie. Jednocześnie możliwości zaspokajania potrzeb konsumpcyjnych są związane z popytem na towary i usługi, co może przyczynić się do wzrostu gospodarczego.

Harmonizacja podatków wynika z dążenia do maksymalnego upodobnienia systemów podatkowych w poszczególnych państwach członkowskich Unii Europejskiej. Jest ona następstwem przyjęcia koncepcji wspólnego rynku, w ramach którego obowiązują jednolite zasady prowadzenia działalności gospodarczej<sup>22</sup>. Harmonizacja podatków dochodowych ma relatywnie wąski zakres, a wpływ ich obciążeń na podstawowe potrzeby konsumpcyjne jest stosunkowo trudny do

uchwycenia. Bardziej bezpośredni wpływ na stopień zaspokajania podstawowych potrzeb konsumpcyjnych wydają się mieć w szczególności podatek od towarów i usług oraz podatek akcyzowy. Tym niemniej harmonizacja podatków dochodowych może mieć istotny, pośredni wpływ na problematykę będącą przedmiotem rozważań. Zgodnie z dyrektywą Rady 2011/96/UE z dnia 30 listopada 2011 r. w sprawie wspólnego systemu opodatkowania mającego zastosowanie w przypadku spółek dominujących i spółek zależnych różnych państw członkowskich<sup>23</sup> dywidendy wypłacane przez spółkę zależną na rzecz spółki dominującej są zwolnione z podatku u źródła w państwie spółki zależnej. Jednocześnie zgodnie z dyrektywą Rady 2003/49/WE z dnia 3 czerwca 2003 r. w sprawie wspólnego systemu opodatkowania stosowanego do odsetek oraz należności licencyjnych między powiązаныmi spółkami różnych państw członkowskich<sup>24</sup> dochody tego rodzaju mają podlegać opodatkowaniu wyłącznie w państwie rezydencji faktycznego ich odbiorcy<sup>25</sup>. Wydaje się, że rozwiązania te wiążą się z istotnymi możliwościami transferowania kapitału za granicę przy jednoczesnym ograniczonym jego opodatkowaniu w państwie źródła. Wymaga w tym miejscu wskazania pogląd, zgodnie z którym zachodni inwestorzy (w szczególności Niemcy) stopniowo stali się właścicielami istotnej części kapitału w państwach Europy Wschodniej. Szacuje się, że jest to jedna czwarta – jeżeli wziąć pod uwagę całkowity zasób środków trwałych, lub połowa – jeśli ograniczyć się tylko do własności przedsiębiorstw (udział ten jest większy w odniesieniu do dużych przedsiębiorstw). Pomiedzy 2010 r. a 2016 r. roczne wypływy zysków i dochodów netto wynikających z własności wyniosły dla Polski 4,7% produktu krajowego brutto (PKB). Jednocześnie roczne transfery netto z Unii Europejskiej były istotnie niższe – dla Polski wyniosły 2,7% PKB<sup>26</sup>. Jak się wydaje, harmonizacja prawa podatkowego w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych odgrywa rolę w wyżej wymienionym procesie transferu kapitału. Zgodnie z innym poglądem owe znaczne wypływy kapitału mogą być częściowo wytłumaczone przez kształt polityki podatkowej prowadzonej przez państwa Europy Wschodniej. Z wyjątkiem Słowacji i Czech pod względem finansowym polegać ma ona na niższym opodatkowaniu osób prawnych niż ma to miejsce średnio wśród państw uprzemysłowionych, członków Organizacji Współpracy Gospodarczej i Rozwoju (OECD). W tym ujęciu podmioty zagraniczne mają stosunkowo mały udział w generowaniu wpływów podatkowych w krajach Europy Wschodniej w porównaniu do tego, jaki ma miejsce w ich państwach macierzystych. W konsekwencji ludność krajów Europy Wschodniej, gdzie wynagrodzenie za pracę jest stosunkowo niskie, ma ponosić większe ciężary w postaci podatków konsumpcyjnych w porównaniu do ludności bardziej zamożnych państw<sup>27</sup>. W Polsce można było zaobserwować, że obniżaniu stawek w podatkach dochodowych towarzyszył wzrost stawek w podatku od towarów i usług. Powodowało to dotkliwie dla konsumenta pułapki fiskalne<sup>28</sup>. Kwestia harmonizacji podatku dochodowego od osób prawnych nie była jedyną determinantą polskiej polityki podatkowej w tym zakresie, wydaje się jednak, że mogła ona tu odgrywać pewną rolę. Przyjęcie takiego założenia pozwalałoby stwierdzić, że harmonizacja podatku dochodowego od osób prawnych<sup>29</sup> w Polsce mogła mieć pewne przełożenie na

obciążenia podatkowe w zakresie podatków podlegających dalej idącej harmonizacji, takich jak podatek od towarów i usług czy podatek akcyzowy.

Podatki obrotowe podlegają harmonizacji na podstawie art. 113 (podatki obrotowe, akcyza, inne podatki pośrednie) oraz art. 115 (zbliżanie przepisów ustawowych, wykonawczych i administracyjnych) Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej (TFUE)<sup>30</sup>. Podatek od towarów i usług określa się w literaturze przedmiotu jako powszechny i wielofazowy podatek obrotowy obciążający wszelkie szczeble obrotu profesjonalnego, gdzie opodatkowaniu podlega szeroki zakres zdarzeń o charakterze faktycznym, nie zaś wąsko rozumiane czynności prawne<sup>31</sup>. Podatek od towarów i usług ma mieć charakter cenotwórczy i wpływać na rynkową strukturę popytu oraz społeczną strukturę dochodów ludności<sup>32</sup>. W zakresie harmonizacji prawa dotyczącego podatku od towarów i usług zasadniczą rolę odgrywa dyrektywa Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (dyrektywa VAT)<sup>33</sup>. Można w niej widzieć swoisty szkielet konstrukcyjny wspólnego systemu podatku od towarów i usług, regulujący m.in. przedmiot i podmiot opodatkowania, podstawę opodatkowania oraz stawki i zwolnienia od podatku<sup>34</sup>. Zgodnie z art. 96-99 dyrektywy VAT państwa członkowskie stosują stawkę podstawową VAT, która nie może być niższa niż 15%, przy czym istnieje możliwość stosowania jednej stawki obniżonej lub dwóch stawek obniżonych, które nie mogą być niższe niż 5%. Dyrektywa VAT szeroko reguluje kwestię zwolnień z opodatkowania. Uznaje się za niedopuszczalne wprowadzanie w prawie krajowym dotyczącym podatku od towarów i usług zwolnień nieprzewidzianych w dyrektywie VAT, która wyczerpująco definiuje zakres, jak również rodzaje zwolnień, które we wszystkich krajach UE muszą być identyczne<sup>35</sup>. W konsekwencji możliwość autonomicznego kształtowania polityki podatkowej w zakresie podatku od towarów i usług przez polskiego ustawodawcę jest istotnie ograniczona.

W zakresie harmonizacji podatku akcyzowego jej stopień określa się jako bardzo głęboki, prowadzący wręcz do ujednoczenia konstrukcji tego podatku przy pozostawieniu państwu członkowskiemu niewielkiego zakresu swobody legislacyjnej<sup>36</sup>. Zasadniczymi aktami prawa unijnego są w tym zakresie: tzw. dyrektywa horyzontalna<sup>37</sup>, zawierająca najważniejsze i ogólne założenia dotyczące konstrukcji tego podatku i zasad nim rządzących, oraz tzw. dyrektywy strukturalne<sup>38</sup>, szczegółowo regulujące strukturę oraz minimalne stawki akcyzy dla poszczególnych grup wyrobów akcyzowych. Istotną rolę odgrywa w tym zakresie także rozporządzenie Rady (EWG) nr 2658/87 z dnia 23 lipca 1987 r. w sprawie nomenklatury taryfowej i statystycznej oraz w sprawie Wspólnej Taryfy Celnej<sup>39</sup>. Nomenklatura scalona jest częścią wspólnej taryfy celnej i pozwala na klasyfikację towarów także z punktu widzenia celów podatkowych<sup>40</sup>. Zgodnie z art. 1 ustawy z dnia 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym<sup>41</sup> danina ta dotyczy wyrobów akcyzowych oraz samochodów osobowych. Jak wynika z art. 2 ust. 1 pkt 1 powołanej ustawy, przez wyroby akcyzowe należy rozumieć wyroby energetyczne, energię elektryczną, napoje alkoholowe, wyroby tytoniowe, susz tytoniowy, płyn do papierosów elektronicznych oraz określone wyroby nowatorskie. Wyroby takie jak napoje alkoholowe

czy wyroby tytoniowe zaspokajają wprawdzie pewne potrzeby konsumpcyjne, lecz czynią to w sposób potencjalnie niebezpieczny dla użytkowników<sup>42</sup>. Z punktu widzenia problematyki niniejszego opracowania na uwagę zasługują wyroby energetyczne i energia elektryczna, jako mające istotny wpływ na możliwości zaspokajania przez podatników ich podstawowych potrzeb życiowych. Wpływ ten może być bezpośredni bądź pośredni (gdzie podatek bezpośrednio nie wywołuje wzrostu ceny dobra, która jednak może wzrosnąć w związku ze zwiększeniem kosztów jego wytworzenia lub/i dostarczenia).

To, czy i w jakim stopniu podatek jest przerzucany, jest trudne do uchwycenia. Tym niemniej można, jak się wydaje, założyć, że funkcjonowanie podatku samo w sobie ma bezpośredni lub pośredni, negatywny wpływ na możliwość zaspokajania potrzeb konsumpcyjnych ludności zamieszkującej daną jurysdykcję. W kontekście Polski i harmonizacji prawa podatkowego może istnieć fenomen, w ramach którego znaczne możliwości transferowania kapitału poza granice kraju, przy jego relatywnie niskim opodatkowaniu, mogą powodować stosunkowo wysokie opodatkowanie podatkami pośrednimi i w konsekwencji być czynnikiem ograniczającym możliwości podatników zaspokajania ich potrzeb życiowych. Przekłada się to na mniejszą atrakcyjność Polski jako miejsca wykonywania pracy i zamieszkania. Jest to poważny problem w kontekście niskiej dzietności, starzenia się społeczeństwa oraz intensywnej emigracji po wstąpieniu Polski do Unii Europejskiej. Wydaje się, że polski ustawodawca podatkowy, w ramach możliwości określonych m.in. harmonizacją prawa podatkowego, powinien dążyć do zwiększania możliwości zaspokajania przez ludność jej potrzeb życiowych. Słusznym kierunkiem może być dążenie do zmniejszania stawek w podatku od towarów i usług, stawek w podatku akcyzowym, w odniesieniu do wyrobów energetycznych, jak również energii elektrycznej, oraz zwiększenia minimum podatkowego w podatku dochodowym od osób fizycznych. Jednocześnie, mając na uwadze wskazane wcześniej kwestie dotyczące transferów kapitału, zasadne może okazać się zwiększenie stawek podatkowych w podatku dochodowym od osób prawnych (opodatkowania progresywnego) w odniesieniu do podatników osiągających najwyższe dochody.

#### Przypisy:

- 1 Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (tekst jednolity Dz.U. z 2019 r. poz. 900).
- 2 Zob. H. Litwińczuk, w: M. Bitner, E. Chojna-Duch, M. Grzybowski, J. Chowaniec, P. Karwat, E. Kornberger-Sokołowska, M. Lachowicz, H. Litwińczuk, W. Modzelewski, K. Radzikowski, M. Supera-Markowska, M. Ślifirczyk, K. Tetlak, M. Waluga, *Prawo finansowe*, Wolters Kluwer, Warszawa 2017, s. 280.
- 3 W. Modzelewski, *Podatki obrotowe*, w: *System prawa finansowego. Tom II. Prawo daninowe*, Oficyna, Warszawa 2010, s. 131.
- 4 A. Gomułowicz, *Zasady podatkowe wczoraj i dziś*, ABC, Warszawa 2001, s. 82.
- 5 Wysoki poziom konkurencji może ograniczyć lub wyeliminować możliwość przerzucenia podatku.
- 6 Występowanie władzy publicznej w roli właściciela przedsiębiorstwa mogącego odgrywać na danym rynku istotną rolę stwarza możliwość ograniczenia lub uniemożliwienia przerzucenia podatku pod warunkiem istnienia odpowiedniej woli politycznej.

- <sup>7</sup> W literaturze wskazuje się, że Abraham Maslow nie sformułował słynnej piramidy. Zob. J. Pellissier, *Réflexions sur les philosophies de soins*, „Gérontologie et société” 2006/3, vol. 29, n° 118, s. 37-54.
- <sup>8</sup> A. Maslow, *Motywacja i osobowość*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2009, s. 62-71.
- <sup>9</sup> W innym ujęciu, sformułowanym przez Virginię Henderson, wskazuje się na następujące podstawowe potrzeby istoty ludzkiej: oddychanie; picie i jedzenie; wydalanie; ruch, zachowywanie dobrej postury i adekwatnego krążenia krwi; sen i odpoczynek; możliwość odpowiedniego odziania się; utrzymywanie temperatury ciała w odpowiedniej wysokości; czystość; unikanie niebezpieczeństw; komunikacja, działania zgodnie ze swoimi przekonaniem i wartościami; samorealizacja; rozrywka; nauka. Zob. J. Pellissier, *Réflexions...*, dz. cyt., s. 37-54. Potrzeby kategoryzowali już starożytni. I tak według Epikura należy rozróżnić trzy podstawowe kategorie potrzeb: naturalne i niezbędne (np. oddychanie czy jedzenie); naturalne, lecz zbędne (np. potrzeby seksualne); oraz potrzeby nienaturalne i zbędne (np. potrzeba popularności). Inne ujęcia tego zagadnienia zostały sformułowane m.in. przez W.S. Jevonsa, E. Taylora, K. Mengera, O. Winklera, J. O'Shaughnessy'ego, B. Malinowskiego i D. McClellanda. Zob. T. Zalega, *Hierarchia potrzeb konsumpcyjnych na przykładzie mazowieckich gospodarstw domowych dotkniętych bezrobociem*, „Studia i Materiały – Wydział Zarządzania Uniwersytet Warszawski”, Warszawa 2008, s. 23-37.
- <sup>10</sup> K. Gide, *Zasady ekonomii społecznej*, wyd. 4, Kasa Przechowczości i Pomocy Warszawskich Pomocników Księgarskich, Warszawa 1913, s. 10.
- <sup>11</sup> <https://encyklopedia.pwn.pl/haslo/konsumpcja;3925306.html> [dostęp: 12.06.2019].
- <sup>12</sup> C. Bywalec, *Konsumpcja a rozwój gospodarczy i społeczny*, C.H. Beck, Warszawa 2010, s. 12.
- <sup>13</sup> Tamże, s. 13.
- <sup>14</sup> Według klasyfikacji Banku Światowego Polska jest krajem o wysokich dochodach. Zob. <https://datahelpdesk.worldbank.org/knowledgebase/articles/906519-world-bank-country-and-lending-groups> [dostęp: 13.06.2019].
- <sup>15</sup> W literaturze wskazuje się, że zmianom uległy preferencje dotyczące sposobów zaspokajania potrzeb podstawowych. Przykładowo w przeszłości zaspokojenie głodu i pragnienia wiązało się jedynie z potrzebą zjedzenia posiłku. Obecnie przygotowanie posiłku może urosnąć do rangi przedstawienia. Zob. H. Krystiańczuk, *Ewolucja hierarchii potrzeb konsumpcyjnych – zmiana sposobu zaspokajania potrzeb podstawowych oraz dynamiczny rozwój potrzeb wyższego rzędu*, „Studia Ekonomiczne Regionu Łódzkiego” 2013, nr XI, s. 141. Wydaje się, że tego rodzaju zmiany nie dotyczą w równej mierze i tempie całego społeczeństwa w związku z występującymi w nim nierównościami.
- <sup>16</sup> Według danych Banku Światowego współczynnik dzietności wyniósł w 2017 r.: w Polsce 1,39; w Czechach 1,63; w Niemczech 1,57; na Węgrzech 1,53. Zob. <https://data.worldbank.org/indicator/sp.dyn.tfrt.in?view=map> [dostęp: 13.06.2019].
- <sup>17</sup> „Population Facts” No. 2017/3, United Nations, Department of Economic and Social Affairs, Population Division, s. 1.
- <sup>18</sup> Chodzi tu o osoby, które są w stanie relatywnie szybko przystosować się do funkcjonowania w danym kraju z punktu widzenia czynników takich jak m.in. język czy wzorce zachowania.
- <sup>19</sup> W języku polskim różnica między techniką a technologią polega na tym, że technika dotyczyć ma tego, jak coś jest wytwarzane, jakimi urządzeniami lub narzędziami, przy użyciu jakich surowców i procesów, natomiast technologia dotyczyć ma parametrów pracy tychże narzędzi lub parametrów procesów, takich jak m.in. nacisk czy ciśnienie. Wydaje się dochodzić w tym zakresie do pewnych konfuzji w związku z wpływem języka angielskiego. Zob. Z. Łucki, *Proszę... nie mówmy „technologia” na technikę!*, [https://www.uci.agh.edu.pl/bip/63/11\\_63.htm](https://www.uci.agh.edu.pl/bip/63/11_63.htm) [dostęp: 14.02.2019].
- <sup>20</sup> Zob. *The third industrial revolution*, „The Economist”, wydanie z 21 kwietnia 2012 r., <https://www.economist.com/leaders/2012/04/21/the-third-industrial-revolution> [dostęp: 25.09.2018].
- <sup>21</sup> Zob. <https://www.britannica.com/topic/The-Fourth-Industrial-Revolution-2119734> [dostęp: 7.11.2018].
- <sup>22</sup> W. Modzelewski, J. Bielawny, *Materialne prawo podatkowe (część szczegółowa). Zarys wykładu*, Instytut Studiów Podatkowych, Warszawa 2009, s. 14-15.
- <sup>23</sup> Dz. Urz. UE L 345, s. 8.
- <sup>24</sup> Dz. Urz. UE L 157, s. 49.
- <sup>25</sup> Szerzej w zakresie harmonizacji podatku dochodowego od osób prawnych zob. M. Supera-Markowska, w: *Prawo finansowe*, dz. cyt., s. 382-388.
- <sup>26</sup> <http://piketty.blog.lemonde.fr/2018/01/16/2018-the-year-of-europe/> [dostęp: 14.06.2019].
- <sup>27</sup> L. Bershidsky, *Piketty Thinks the EU Is Bad for Eastern Europe. He's half right*, <https://www.bloomberg.com/opinion/articles/2018-02-09/piketty-thinks-the-eu-is-bad-for-eastern-europe-he-s-half-right> [dostęp: 12.06.2019].
- <sup>28</sup> A. Gomułowicz, *Podatki pośrednie*, w: A. Gomułowicz, D. Mączyński, *Podatki i prawo podatkowe*, Wolters Kluwer, Warszawa 2016, s. 655.
- <sup>29</sup> Według danych OECD efektywna średnia stawka opodatkowania w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych wynosiła w 2017 r. w Polsce 17,6%; dla porównania w Czechach było to 20,6%; w Izraelu – 22,9%; w Austrii – 23,7%; w Niemczech zaś 27,3%. Zob. <https://www.oecd.org/tax/beps/corporate-tax-statistics-database.htm> [dostęp: 14.06.2019].
- <sup>30</sup> Dz.U. z 2004 r. Nr 90, poz. 864/2.
- <sup>31</sup> K. Radzikowski, w: *Prawo finansowe*, dz. cyt., s. 423.
- <sup>32</sup> A. Gomułowicz, *Podatki pośrednie*, dz. cyt., s. 655.
- <sup>33</sup> Dz. Urz. UE L 347, s. 1.
- <sup>34</sup> K. Radzikowski, w: *Prawo finansowe*, dz. cyt., s. 424-425.
- <sup>35</sup> D. Pokrop (red.), S. Majerowski, *Komentarz do art. 131-137*, w: R. Namysłowski (red.), D. Pokrop (red.), *Dyrektywa VAT. Polska perspektywa (Komentarz LEX)*, Wolters Kluwer, Warszawa 2012.
- <sup>36</sup> J. Chowaniec, w: *Prawo finansowe*, dz. cyt., s. 423.
- <sup>37</sup> Dyrektywa Rady 2008/118/WE z dnia 16 grudnia 2008 r. w sprawie ogólnych zasad dotyczących podatku akcyzowego, uchylająca dyrektywę 92/12/EWG (Dz. Urz. UE L 9 z 2009 r., s. 12, ze zm.).
- <sup>38</sup> Dyrektywa Rady 2003/96/WE z dnia 27 października 2003 r. w sprawie restrukturyzacji wspólnotowych przepisów ramowych dotyczących opodatkowania produktów energetycznych i energii elektrycznej (Dz. Urz. UE L 283, s. 51, ze zm.), dyrektywa Rady 92/83/EWG z dnia 19 października 1992 r. w sprawie harmonizacji struktury podatków akcyzowych od alkoholu i napojów alkoholowych (Dz. Urz. UE L 316, s. 21, ze zm.) oraz dyrektywa Rady 2011/64/UE z dnia 21 czerwca 2011 r. w sprawie struktury oraz stawek akcyzy stosowanych do wyrobów tytoniowych (Dz. Urz. UE L 176, s. 24).
- <sup>39</sup> Dz. Urz. UE L 256, s. 1, ze zm.
- <sup>40</sup> J. Chowaniec, w: *Prawo finansowe*, dz. cyt., s. 450.
- <sup>41</sup> Tekst jednolity Dz.U. z 2019 r. poz. 864.
- <sup>42</sup> Właściwości tych substancji mogą mieć patologiczny wpływ na dobrostan człowieka. Zob. m.in. J. B. Peterson, *12 Rules For Life An Antidote to Chaos*, Allen Lane, 2018, s. 19-20; B.T. Woronowicz, *Na zdrowie! Jak poradzić sobie z uzależnieniem od alkoholu*, Media Rodzina, Poznań 2008.

#### Bibliografia:

#### Akty normatywne:

- Dyrektywa Rady 92/83/EWG z dnia 19 października 1992 r. w sprawie harmonizacji struktury podatków akcyzowych od alkoholu i napojów alkoholowych (Dz. Urz. UE L 316, s. 21, ze zm.).
- Dyrektywa Rady 2003/49/WE z dnia 3 czerwca 2003 r. w sprawie wspólnego systemu opodatkowania stosowanego do odsetek oraz należności licencyjnych między powiązаныmi spółkami różnych państw członkowskich (Dz. Urz. UE L 157, s. 49).
- Dyrektywa Rady 2003/96/WE z dnia 27 października 2003 r. w sprawie restrukturyzacji wspólnotowych przepisów ramowych dotyczących opodatkowania produktów energetycznych i energii elektrycznej (Dz. Urz. UE L 283, s. 51, ze zm.).
- Dyrektywa Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz. Urz. UE L 347, s. 1).
- Dyrektywa Rady 2008/118/WE z dnia 16 grudnia 2008 r. w sprawie ogólnych zasad dotyczących podatku akcyzowego, uchylająca dyrektywę 92/12/EWG (Dz. Urz. UE L 9 z 2009 r., s. 12, ze zm.).
- Dyrektywa Rady 2011/64/UE z dnia 21 czerwca 2011 r. w sprawie struktury oraz stawek akcyzy stosowanych do wyrobów tytoniowych (Dz. Urz. UE L 176, s. 24).
- Dyrektywa Rady 2011/96/UE z dnia 30 listopada 2011 r. w sprawie wspólnego systemu opodatkowania mającego zastosowanie w przypadku spółek dominujących i spółek zależnych różnych państw członkowskich (Dz. Urz. UE L 345, s. 8).

Traktat o funkcjonowaniu Unii Europejskiej (Dz.U. z 2004 r. Nr 90, poz. 864/2).

Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (tekst jednolity Dz.U. z 2019 r. poz. 900).

Ustawa z dnia 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym (tekst jednolity Dz.U. z 2019 r. poz. 864).

#### Literatura:

Bywalec C., *Konsumpcja a rozwój gospodarczy i społeczny*, C.H. Beck, Warszawa 2010.

Gide K., *Zasady ekonomii społecznej*, wyd. 4, Kasa Przewodności i Pomocy Warszawskich Pomocników Księgarskich, Warszawa 1913.

Gomułowicz A., *Zasady podatkowe wczoraj i dziś*, ABC, Warszawa 2001.

Krystyańczuk H., *Ewolucja hierarchii potrzeb konsumpcyjnych – zmiana sposobu zaspokajania potrzeb podstawowych oraz dynamiczny rozwój potrzeb wyższego rzędu*, „Studia Ekonomiczne Regionu Łódzkiego” 2013, nr XI.

Litwińczuk H., w: M. Bitner, E. Chojna-Duch, M. Grzybowski, J. Chowaniec, P. Karwat, E. Kornberger-Sokołowska, M. Lachowicz, H. Litwińczuk, W. Modzelewski, K. Radzikowski, M. Supera-Markowska, M. Ślifirczyk, K. Tetlak, M. Waluga, *Prawo finansowe*, Wolters Kluwer, Warszawa 2017.

Maslow A., *Motywacja i osobowość*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2009.

Modzelewski W., Bielawny J., *Materialne prawo podatkowe (część szczegółowa). Zarys wykładu*, Instytut Studiów Podatkowych, Warszawa 2009.

Modzelewski W., *Podatki obrotowe, w: System prawa finansowego. Tom II. Prawo daninowe*, Oficyna, Warszawa 2010.

Pellissier J., *Réflexions sur les philosophies de soins*, „Gérontologie et société” 2006/3, vol. 29, n° 118.

Peterson J.B., *12 Rules For Life An Antidote to Chaos*, Allen Lane, 2018.

Pokrop D. (red.), Majerowski S., *Komentarz do art. 131-137*, w: R. Namysłowski (red.), D. Pokrop (red.), *Dyrektywa VAT. Polska perspektywa (Komentarz LEX)*, Wolters Kluwer, Warszawa 2012.

„Population Facts” No. 2017/3, United Nations, Department of Economic and Social Affairs, Population Division.

Woronowicz B.T., *Na zdrowie! Jak poradzić sobie z uzależnieniem od alkoholu*, Media Rodzina, Poznań 2008.

Zalega T., *Hierarchia potrzeb konsumpcyjnych na przykładzie mazowieckich gospodarstw domowych dotkniętych bezrobociem*, „Studia i Materiały – Wydział Zarządzania Uniwersytet Warszawski”, Warszawa 2008.

#### Źródła internetowe:

Bank Światowy, <https://datahelpdesk.worldbank.org/knowledgebase/articles/906519-world-bank-country-and-lending-groups> [dostęp: 13.06.2019].

Bank Światowy, <https://data.worldbank.org/indicator/sp.dyn.tfrt.in?view=map> [dostęp: 13.06.2019].

Bloomberg, <https://www.bloomberg.com/opinion/articles/2018-02-09/piketty-thinks-the-eu-is-bad-for-eastern-europe-he-s-half-right> [dostęp: 12.06.2019].

Encyklopedia Britannica, <https://www.britannica.com/topic/The-Fourth-Industrial-Revolution-2119734> [dostęp: 7.11.2018].

Łucki Z., *Proszę... nie mówmy „technologia” na technikę!*, [https://www.uci.agh.edu.pl/bip/63/11\\_63.htm](https://www.uci.agh.edu.pl/bip/63/11_63.htm) [dostęp: 14.02.2019].

OECD, <https://www.oecd.org/tax/beps/corporate-tax-statistics-database.htm> [dostęp: 14.06.2019].

Piketty T., <http://piketty.blog.lemonde.fr/2018/01/16/2018-the-year-of-europe/> [dostęp: 14.06.2019].

PWN, <https://encyklopedia.pwn.pl/haslo/konsumpcja;3925306.html> [dostęp: 12.06.2019].

„The Economist”, <https://www.economist.com/leaders/2012/04/21/the-third-industrial-revolution> [dostęp: 25.09.2018].

Artykuł do redakcji wpłynął: 11.07.2019 r.

Zweryfikowaną wersję po recenzji otrzymano: 24.07.2019 r.

Adres autora: mateusz.tchorzewski@gmail.com

