

Z historii podatku dochodowego

Witold Kwaśnicki
Instytut Nauk Ekonomicznych, Uniwersytet Wrocławski
<http://prawo.uni.wroc.pl/~kwasnicki/>
e-mail: kwasnicki@ci.pwr.wroc.pl

W jednym ze swoich wykładów Adam Smith, twórca współczesnej analizy ekonomicznej, autor opublikowanego w 1776 roku *Bogactwa narodów* oraz opublikowanej w 1759 roku *Teorii uczuć moralnych*, podał prostą receptę na harmonijny rozwój społeczny, stwierdził on że: "Bardzo mało jest wymagane by doprowadzić państwo do dobrobytu nawet z najniższego poziomu barbarzyństwa, mianowicie pokój, niskie podatki i tolerancyjne kierowanie sferą sprawiedliwości. Wszystkie formy rządów, które zbaczają z tej naturalnej ścieżki, lub które odwołują się do potrzeby zahamowania rozwoju społecznego na jakimś szczególnym etapie, są nienaturalne i po to by utrzymać się u władzy, zmuszone są odwoływać się do represji i tyranii.". Warto zatem zdać sobie sprawę z tego, że reforma podatkowa w Polsce jest jednym z wielu elementów koniecznych zmian jakie powinniśmy dokonać by wejść na trwałą ścieżkę wzrostu dobrobytu.

Od wielu lat w większości państw uprzemysłowionych, członków OECD, w tym także i w Polsce, toczy się dyskusja nad koniecznością zreformowania systemów podatkowych. Dyskusja toczy się zarówno wokół problematyki wysokości podatków (np. czy sprawiedliwym jest podatek liniowy czy progresywny, rzadko wspomina się w tym kontekście o podatku pogłównym) oraz ich struktur – czy podatki bezpośrednie (dochodowe od osób fizycznych i osób prawnych, spadków i darowizn, czynności cywilno prawnych, rolny i leśny, od nieruchomości, od środków transportowych, od posiadanych psów) czy pośrednie (od towarów i usług, akcyzowy, od gier). W tym artykule chciałbym przedstawić pokrótce historię podatku dochodowego, bo nie zawsze zdajemy sobie sprawę z tego, że jest on stosunkowo młodym podatkiem, który od początku jego wprowadzenia w Wielkiej Brytanii i w USA traktowany był jako podatek chwilowy, z którego należy się jak najszybciej wycofać, gdy tylko znikną powody jego wprowadzenia.

Ta nietypowa historia podatku dochodowego może być też argumentem za jego likwidacją. Innymi często używanymi argumentami za likwidacją podatku dochodowego jest jego niski udział w ogólnych przychodach państwa (ok. 30 do 40 procent całkowitych dochodów państwa) oraz możliwość znacznego obniżenia kosztów pobierania podatków.

Podatek od dochodów osobistych ma raptem dwustuletnią historię i wprowadzany był zawsze po to by sfinansować działania wojenne. Zwykle wprowadzając go argumentowano,

że po ustaniu działań wojennych będzie on wycofany. Dobrowolnie państwo wycofało się z tego podatku tylko raz, mianowicie w Wielkiej Brytanii po zakończeniu wojen napoleońskich.

W 1798 roku, ówczesny premier Wielkiej Brytanii William Pitt (młodszy) zapowiedział wprowadzenie podatku od dochodów osobistych po to by zebrać fundusze na prowadzenie wojny z Francją. Uczynił to z wielką niechęcią, wbrew swojemu przekonaniu, bo uznawał, że wprowadzenie tego podatku jest wbrew zwyczajom i naturze Brytyjczyków. Podatek ten wprowadzony został w 1799 roku (wyłączając Irlandię) i objął on tylko najbogatszych: na poziomie 10% od dochodów powyżej 200 funtów, dochody poniżej 60 funtów były nieopodatkowane, a dochody pomiędzy 60 a 200 funtów opodatkowane były poniżej 10% rosnącą stopą opodatkowania (podatek ten płacony był osobiście przez obywateli w sześciu równych ratach w ciągu roku). Średni dochód Brytyjczyka w tamtym okresie to ok. 20 funtów, zatem ogromna większość Brytyjczyków nie była opodatkowana. Podatek ten został zniesiony na krótko w 1802 roku po zawarciu pokoju w Amiens, by w 1803 roku pojawić się ponownie na poziomie 5% (dochód z tego podatku był na podobnym poziomie jak przy stopie 10% a to dzięki obniżeniu dolnej granicy z 60 do 50 funtów, tak, że liczba płacących ten podatek podwoiła się). W 1806 roku powrócono do pierwotnej stawki 10%, która utrzymywała się na tym poziomie do 1816 roku, kiedy podatek ten został zniesiony w rok po bitwie pod Waterloo. Po zniesieniu podatku wszystkie dane dotyczące jego płatników zostały spalone (ale, jak się jednak później okazało, duplikaty przekazane zostały do archiwum - *King's Remembrancer*). Przez następne 26 lat Brytania obywatela się bez podatku od dochodów osobistych (patrz Rysunek). W 1842 roku podatek ten został ponownie wprowadzony przez konserwatywnego premiera Roberta Peel'a, zmuszonego uczynić ten krok przez rosnący deficyt budżetowy, spowodowany chwilowym spadkiem dochodów państwa z tytułu obniżonych taryf celnych (które niekiedy obniżono kilkusetkrotnie – ale to już materiał na inną opowieść). Peel opodatkował dochody powyżej 150 funtów rocznie. Od jego ponownego wprowadzenia w 1842 do 1885 roku zawierał się w granicach 1% do 6,7% (1855 r.) i tutaj warto zwrócić uwagę na wyraźne dwa okresy poboru podatku od dochodów w Wielkiej Brytanii. W XIX wieku i do pierwszej wojny światowej podatek ten był stosunkowo niewielki (poniżej 10%), natomiast w wieku XX byliśmy świadkami stałego wzrostu poboru tego podatku (patrz Rysunek). Ta prawidłowość obserwowana jest w innych państwach, np. w USA, o czym poniżej. Co warte podkreślenia, stałą intencją polityków w XIX wieku było jego zniesienie lub przynajmniej wyraźne zmniejszenie, kiedy tylko było to możliwe. Najczęściej przyczyną niemożności jego zniesienia czy zmniejszenia była konieczność zwiększenia wydatków wojennych.

Politycy brytyjscy XIX wieku przyjęli, że jakkolwiek wzrost podatków czy taryf celnych jest tylko przejściowy i należy go jak najszybciej likwidować. Doszli do wniosku, że trudniej jest zmniejszać już raz podniesione taryfy celne, łatwiej to uczynić z podatkiem dochodowym. Niskie taryfy celne znacznie bardziej sprzyjały rozwojowi gospodarstwu aniżeli niskie podatki bezpośrednie, dlatego też w okresach przejściowych kolejni kanclerze skarbu, dla zrównoważenia budżetu, zmniejszając cła importowe podnosili na krótko podatki dochodowe. Polityka utrzymywania niskich podatków od dochodów osobistych skończyła się w końcu XIX wieku. Wzrost podatku (do ok. 10%) po 1890 roku spowodowany był wzrostem wydatków na cele socjalne natomiast pierwsza wojna światowa wymusiła podatki powyżej 5 s. od funta dochodów (tzn. powyżej 25%). W 1918 roku stopa podatkowa osiągnęła poziom 30%. Łącznie z dodatkowymi opodatkowaniami dochodów (np. podatek od nadmiernego zysku) przychody państwa w 1918 roku z tytułu podatku dochodowego były 17 razy większe niż w 1905 roku. Wbrew wcześniejszym obietnicom, po wojnie rząd nie obniżył podatków do poziomu sprzed wojny (1 s.) zamiast tego ustalono go na poziomie 20% (tj. 4 s. od funta). By przynajmniej stworzyć pozory chęci rządu do zniesienia podatku, w 1920 roku powołano Komisję Królewską (*Royal Commission*), która jednak po burzliwych obradach utrzymała podatki od dochodów. Początkowo, w okresie międzywojennym, podatki te wzrosły do poziomu 25-30% by jeszcze bardziej wzrosnąć w czasie II wojny światowej, najpierw do 40% a potem nawet do 50% (10 s. od funta). Podatek ten w niewielkim stopniu (do ok. 45%) został zmniejszony po wojnie. W 1944 roku wprowadzono nowy system płacenia podatku. Zamiast płacenia go raz w roku lub dwa razy do roku pracodawcy odprowadzali odpowiednią kwotę podatku w momencie wypłaty (*Pay tax As You Earn – PAYE*). W XX wieku stale obniżano próg płacenia podatku, co naturalnie powodowało wzrost liczby płatników tego podatku. W XIX wieku podatki płaciło co najwyżej kilka procent społeczeństwa brytyjskiego, w 1930 roku podatki te płaciło 22%, w 1944 roku ponad 30%, a obecnie już prawie wszyscy pracujący (tj. ok. 50% społeczeństwa).

Interesujące jest to, że z formalnego punktu widzenia, Brytyjczycy nadal traktują podatek dochodowy jako podatek czasowy. Co roku prawa do poboru tego podatku wygasają 5 kwietnia, w związku z tym Parlament musi corocznie wpisywać je do prawa finansowego (*Financial Act*). Przez cztery miesiące, kiedy to *Financial Act* uprawomocnia się, pobór podatku dokonywany jest na podstawie tymczasowej ustawy o poborze podatku (*Provisional Collection of Taxes Act*) z 1913 roku.

Jeżeli chodzi o Stany Zjednoczone Ameryki to po raz pierwszy przymierzano się do wprowadzenia tego podatku w roku 1812, wzorowano się wtedy na prawie brytyjskim z 1798

rok. Ustalono nawet stawki na poziomie 8 i 10 procent (odpowiednio dla dochodów powyżej 60 funtów i powyżej 200 funtów). Prace były już na ukończeniu w 1814 roku ale po podpisaniu pokoju w Ghent w 1815 roku, znikła potrzeba wprowadzenia tego podatku i z niego zrezygnowano. Kolejna próba, ale już zakończona 'sukcesem', dokonana została przez prezydenta Abrahama Lincolna. Podobnie jak w przypadku Wielkiej Brytanii podatek ten, wprowadzony został po to by sfinansować działania wojenne (wojnę domową w Stanach). Presja czasu uniemożliwiła dłuższą dyskusję o zasadności wprowadzenia tego podatku. Prawo podatkowe zostało podpisane przez prezydenta Lincolna 1 lipca 1862 roku, nakładało ono 3% podatek od dochodów powyżej 600 dolarów i 5% od dochodów powyżej 10 000 dolarów. W 1864 roku zwiększono stopy podatkowe i Amerykanie płacili pięcioprocentowy podatek od dochodów powyżej 600 dolarów, 7,5% powyżej 5000 dolarów oraz 10% od powyżej 10000 dolarów. Po wojnie ustalono podatek liniowy na poziomie 5% dla dochodów powyżej 1000 dolarów. W ostatnich trzech latach obowiązywania tego podatku, w latach 1870-72, podatek liniowy zmniejszono do 2,5% dla dochodów powyżej 2000 dolarów.

Podatek od dochodów w latach sześćdziesiątych XIX wieku płaciła stosunkowo niewielka liczba Amerykanów. W 1870 w USA żyło ok. 38 mln ludzi, w tym roku kwestionariusze podatkowe wypełniło 276 661 osób, czyli mniej niż 1% obywateli. Wprowadzając w życie podatek od dochodów Lincoln argumentował, że podatek ten wprowadza tylko na okres wojny, ale (jak to często bywa z działaniami rządowymi) trwał jeszcze przez 7 lat po wojnie (kongres utrzymywał, że wpływy z tego podatku potrzebne są by odbudować kraj po zniszczeniach wojennych). W 1872 roku, niechciany podatek został zlikwidowany przez prezydenta Granta w pierwszym roku po jego wyborze. Ciekawe, że ze zlikwidowaniem podatku nie zlikwidowano biurokracji. Urząd podatkowy (IRS – *Internal Revenue Service*) pracował niemalże jak dawniej, tym razem zbierając cła i podatki od towarów i usług. By zrekompensować straty państwa z tytułu likwidacji podatków od dochodów podnoszono sukcesywnie stawki innych podatków i ceł.

Kolejny raz podatek od dochodów wprowadzono w 1894 roku za prezydentury Grovera Clevlanda (stawka podatkowa 2%). Podatek ten Sąd Najwyższy uznał 20 maja 1895 roku za niekonstytucyjny (co spotkało się z ostrą krytyką Demokratów). Po tym epizodzie, głosy autorytarian za wprowadzeniem podatku od dochodów pojawiły się dopiero w 1912 roku. Tym razem poczyniono kroki by zapobiec zarzutom niekonstytucyjności tego podatku wprowadzając w 1913 roku Szesnastą Poprawkę do Konstytucji, umożliwiającą Kongresowi nakładanie na obywateli amerykańskich podatków od dochodów. Jak twierdzą niektórzy badacze, poprawka ta wprowadzona została nielegalnie (np. William Benson „*The Law That*

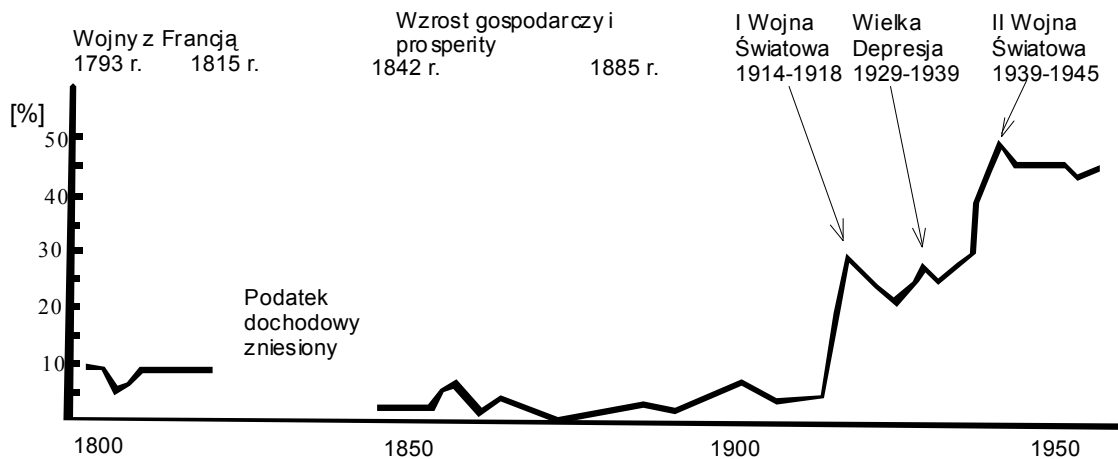
Newer Was”). Szesnasta Poprawka została ‘po cichu podpisana’ i uznana za legalną (mimo nie zakończonego procesu ratyfikacji przez kolejne stany) przez Sekretarza Stanu Philandera Knoxa na kilka dni przed odejściem ze stanowiska prezydenta Williama Howarda Tafta, który w istocie nic nie zrobił by sprzyjać czy przeciwstawić się tej poprawce. Od 1913 roku IRS rozrastał się do ogromnych rozmiarów, stale poszerzając zakres możliwej ingerencji w życie obywateli amerykańskich.

Artykuł V Konstytucji USA mówi, że do akceptacji poprawki wymagana jest ratyfikacja trzech czwartych stanów. W 1913 roku było 48 stanów zatem akceptacja wymagała ratyfikacji przez 36 stanów. W lutym 1913 roku Knox oświadczył, że poprawkę ratyfikowało 38 stanów włączając w to Kentucky, Kalifornię i Oklahomę. W istocie w tych trzech stanach nie dokonano ratyfikacji (Kentucky odrzuciło poprawkę, Kalifornia jeszcze w tym czasie nie głosowała nad poprawką a Oklahoma tak sformułowała swoje orzeczenie nad ratyfikacją poprawki, że w istocie była za jej odrzuceniem). Analiza prawnicza dokumentów nad ratyfikacją wskazuje, że w istocie poprawka ta nigdy nie była legalnie wprowadzona. Obecnie toczy się dyskusja na ten temat w Stanach Zjednoczonych, ale niezależnie od tego czy sama poprawka wprowadzona została legalnie czy nie, trzeba przyjąć do wiadomości, że Sąd Najwyższy Stanów Zjednoczonych orzekł w 1916 roku, iż wprowadzenie tego nowego podatku wynika z możliwości nałożenia przez Kongres innych podatków.

Pierwsza wojna światowa nie sprzyjała spokojnej dyskusji nad kwestą wprowadzenia nowego podatku, rząd Stanów Zjednoczonych zaangażował się w szeroko zakrojoną akcję propagandową na rzecz tego podatku, posługując się przede wszystkim retoryką patriotyczną. Zakres poboru tego podatku stale się poszerzał i pod koniec wojny ok. 80% rodzin amerykańskich płaciło podatek dochodowy.

S. G. Checkland omawiając rozwój gospodarczy dziewiętnastowiecznej Brytanii napisał, że „... okres od 1815 do 1885 roku był dla Wielkiej Brytanii szczególnym okresem, w którym gospodarcza przedsiębiorczość znalazła doskonałą sposobność do rozwoju i czyniąc to doprowadzała do przekształcenia całego starego porządku społecznego”. Czy podobną opinię będą mogli wypowiedzieć przyszli historycy omawiając rozwój społeczno-gospodarczy państw uprzemysłowionych, w tym także Polski, w pierwszych dekadach XXI wieku?

Wrocław, 10 stycznia 2003 r.



Rysunek 1. Podatek dochodowy w Wielkiej Brytanii