

MACIEJ CIEŚLUKOWSKI

m.cieslukowski@ue.poznan.pl

*Podstawowe kategorie podatkowe w ekonomii zrównoważonego
rozwoju*

Basic Tax Categories in Economics of Sustainable Development

Słowa kluczowe: zrównoważony rozwój; system podatkowy; kategorie podatkowe

Keywords: sustainable development; tax system; tax categories

Kod JEL: H20; H 30; O10

Wstęp

Po kryzysie 2008+ nasiliła się krytyka ekonomii tradycyjnej¹, a w szczególności neoliberalnej myśli ekonomicznej i wiary w siłę wolnego rynku [Frydman, Goldberg, 2013, s. 13 i n.; Prusek, 2011, s. 48 i n.]. Ekonomisci poszukują więc alternatywnych ścieżek rozwoju gospodarczego. Szczególnie dynamicznie rozwijającym się nurtem jest ekonomia zrównoważonego (zintegrowanego) rozwoju (EZR). Opowiada się ona za kompleksową przebudową tradycyjnej teorii ekonomii z uwzględnieniem nowego paradygmatu zrównoważonego ładu ekonomicznego, społeczno-kulturowego i ekologicznego. Kluczową rolę w tworzeniu tego ładu przypisuje się państwu wraz z odpowiednim systemem narzędzi regulacyjnych. W artykule przyjęto hipotezę,

¹ Przez ekonomię tradycyjną autor rozumie wszystkie nurty ekonomiczne nieuwzględniające tematyki zasobów naturalnych oraz ich wewnątrzpokoleniowego i międzypokoleniowego podziału, a więc ekonomię klasyczną, neoklasyczną, keynesizm, a także neoklasyczną ekonomię środowiskową.

że nowy ład potrzebuje również racjonalnego systemu podatkowego. W kontekście nowego paradygmatu racjonalny system podatkowy będzie utożsamiany z tzw. zrównoważonym systemem podatkowym, a więc takim systemem, który sprzyja zintegrowanemu rozwojowi. W teorii EZR zarysowuje się wyraźna luka w badaniach na temat roli finansów publicznych i podatków w zrównoważonym rozwoju.

Celem artykułu jest przedstawienie koncepcji zrównoważonego systemu podatkowego oraz zaproponowanie głównych kategorii pojęciowych związanych z podatkami i systemem podatkowym w ekonomii zrównoważonego rozwoju. Opracowanie składa się z trzech części. W pierwszej przedstawiono dotychczasowe osiągnięcia badawcze na temat podatków w ekonomii zrównoważonego rozwoju, w drugiej podjęto próbę zdefiniowania zrównoważonego systemu podatkowego, a w trzeciej zaprezentowano główne kategorie podatkowe w warunkach nowego ładu na tle ekonomii tradycyjnej.

1. Dotychczasowe osiągnięcia badawcze

Kluczowy impuls do rozwoju badań nad EZR dał szczyt Organizacji Narodów Zjednoczonych (ONZ) w 1992 r. w Rio de Janeiro, podczas którego uzgodniono nowe wytyczne dla rozwoju świata pod wspólną nazwą *sustainable development* [ONZ, 1992, pkt 1.1.]. Idea zrównoważonego rozwoju została wpisana do głównych aktów prawnych i strategii rozwoju wiodących państw na świecie oraz organizacji międzynarodowych, np. Unii Europejskiej [Rada UE, 2006]. Literatura na temat EZR, w tym literatura krajowa, jest już bardzo obszerna [zob. np. Słodowa-Chelpa, 2013; Poskrobko (red.), 2011; Rogall, 2010]. Zrównoważony rozwój jest badany w przekroju różnych dyscyplin naukowych, sektorów gospodarki, a także na wszystkich szczeblach władzy publicznej. Jednak wśród licznych badań zarysowuje się wyraźna luka w zakresie teorii i praktyki finansów publicznych oraz podatków.

W EZR podatki są zaliczane do grupy instrumentów polityki gospodarczej, które mają służyć stymulowaniu określonych działań na rzecz zrównoważonego rozwoju [Czaja, 2011, s. 166; Rogall, 2010, s. 339]. Przede wszystkim są one kojarzone z podatkami ekologicznymi i tzw. ekologizacją systemu podatkowego [szerzej: Wallart, 1999, s. 138]. Ekonomisci zrównoważonego rozwoju chętnie promują te podatki nie tylko z powodu ich pozytywnego wpływu na środowisko naturalne, ale także ze względu na założenie o dodatkowym pozytywnym wpływie (tzw. hipoteza o dywidendach) na miejsca pracy, innowacje, wzmocnienie systemu ubezpieczeń społecznych, zmniejszenie kosztów i uzależnienie gospodarki od importu zasobów, a nawet na utrzymanie pokoju na świecie [Bartniczak, Ptak, 2011, s. 86–89; Rogall, 2010, s. 281, 282].

Ekologizację systemów podatkowych w różnym stopniu przeprowadziło już wiele państw rozwiniętych i rozwijających się, np. Chiny i Turcja [OECD, 2001, s. 49 i n.]. Do reformy tej zachęca także państwa członkowskie Unia Europejska

[Rada UE, 2006, s. 24]. Rezultaty reform okazują się jednak zróżnicowane, gdyż zależą od zastosowanych modeli badawczych (równowagi ogólnej lub cząstkowej) i przyjętych do nich założeń (rodzaj podatku ekologicznego, okres badań, zmienne zależne, kierunki wydatków itd.). Bardzo wartościowe pod tym względem jest opracowanie A. Hoernera i B. Bosqueta [2001], w którym autorzy dokonali metaanalizy 104 symulacji efektów reform przeprowadzonych w 10 państwach UE w latach 90. ubiegłego stulecia. Najważniejsze wnioski są następujące:

- 78% symulacji przewiduje wzrost zatrudnienia, przy czym lepszym sposobem jest redukcja składek na obowiązkowe ubezpieczenia społeczne od redukcji podatków dochodowych,
- 3/4 symulacji przewiduje niewielki wpływ na PKB (od -0,5 do +0,5%),
- podatki ekologiczne powinny zastąpić przede wszystkim składki na ubezpieczenia społeczne, natomiast redukcja VAT i podatków dochodowych przynosi rezultaty umiarkowane,
- większość symulacji przewiduje wzrost cen i spadek inwestycji.

Z odrębnych badań przeprowadzonych przez Bosqueta [2000, s. 23–28] wynika również, że podatki ekologiczne mogą mieć niekorzystny wpływ na przedsiębiorstwa o dużym zapotrzebowaniu na energię.

Część powyższych wniosków potwierdzają także symulacje przeprowadzone w Polsce. Badanie efektów wprowadzenia tzw. podatku węglowego przeprowadził w 2001 r. Instytut na rzecz Ekorozwoju [Stodulski (red.), 2001]. Symulację przeprowadzono dla lat 1995–2005 przy zastosowaniu modelu równowagi ogólnej i w ramach sześciu scenariuszy uwzględniających różny zakres reformy podatkowej. Przeprowadzone badania potwierdzają pozytywny wpływ reformy na ograniczenie emisji CO₂ oraz na wzrost gospodarczy i zatrudnienie, pod warunkiem redukcji kosztów pracy. Natomiast w przeciwieństwie do badań europejskich nie zaobserwowano szczególnego wzrostu cen oraz negatywnego wpływu na sektory energochłonne.

Oprócz ekologizacji EZR proponuje przebudowę systemu podatkowego również w innych kierunkach, które mają sprzyjać rozwojowi ekonomicznemu i społeczno-kulturowemu. Propozycje te wymagają jednak dalszej weryfikacji teoretycznej i empirycznej. Zaleca ona takie działania, jak [Rogall, 2010, s. 339; Felber, 2014, s. 89, 90]:

- opodatkowanie transakcji finansowych w celu ograniczenia spekulacji finansowych i uregulowania rynków finansowych (podatek Tobina),
- podwyższenie maksymalnej stawki podatku dochodowego od osób fizycznych i stawki podstawowej VAT w celu dofinansowania dóbr merytorycznych, inwestycji ekologicznych i systemu ubezpieczeń społecznych,
- likwidację rajów podatkowych,
- wprowadzenie surowych sankcji za zaniżanie zobowiązań podatkowych,
- wprowadzenie preferencji w podatkach bezpośrednich (dochodowych, majątkowych) zachęcających do zachowań proekologicznych,

- wprowadzenie podatku spadkowego w celu ograniczenia gromadzenia przez jednostkę zbyt dużego majątku.

Przedstawiciele EZR uważają ponadto, że osiągnięcie zrównoważonego rozwoju wymaga zarządzania globalnego. Proponują więc utworzenie nowej lub wyposażenie już istniejącej organizacji (np. ONZ, ŚOH) w odpowiednie narzędzia fiskalne i źródła finansowania. Wśród preferowanych źródeł najczęściej wymienia się podatek Tobina, cła karne za niedotrzymanie standardów ekologicznych oraz opłaty za korzystanie z zasobów globalnych (np. oceanów, przestrzeni powietrznej).

2. Zrównoważony podatek i zrównoważony system podatkowy

W literaturze przedmiotu podjęto również próbę zdefiniowania zrównoważonego podatku i zrównoważonego systemu podatkowego, zaproponowano ich klasyfikację oraz kryteria oceny [Cieślukowski, 2014]. Przez zrównoważony podatek można rozumieć podatek, który przyczynia się do osiągnięcia zrównoważonego rozwoju, a więc do jednoczesnego osiągania celów zasadniczych (ekonomicznych, społeczno-kulturowych i ekologicznych) i administracyjnych.

Z punktu widzenia osiągania tych celów podatki można podzielić na zrównoważone, umiarkowane zrównoważone, słabo zrównoważone, neutralne, słabo niezrównoważone, umiarkowanie niezrównoważone oraz niezrównoważone. Podatki zrównoważone to takie, które przyczyniają się do równomiernego osiągania wszystkich rodzajów celów. Podatki umiarkowanie zrównoważone zorientowane są na osiągnięcie dwóch celów zasadniczych i celów administracyjnych, natomiast podatki słabo zrównoważone są zorientowane na osiągnięcie tylko jednego rodzaju celów zasadniczych i administracyjnych. Podatki neutralne są obojętne względem zrównoważonego rozwoju, a więc nie przyczyniają się do tego rozwoju ani nie wpływają negatywnie na ten rozwój, natomiast podatki niezrównoważone to takie, które oddziałują negatywnie chociażby na jeden rodzaj celów.

Zrównoważony system podatkowy można zdefiniować jako zbiór powiązanych logicznie podatków, który całościowo przyczynia się do zrównoważonego rozwoju. Taki system mogą tworzyć tylko podatki zrównoważone (w różnym stopniu) i neutralne. Od zrównoważonego systemu podatkowego należy odróżnić neutralny i niezrównoważony system podatkowy. Pierwszy z nich jest obojętny w odniesieniu do zrównoważonego rozwoju, natomiast drugi wpływa negatywnie na zrównoważony rozwój, a więc dominują w nim podatki niezrównoważone. Wskazane systemy podatkowe można także klasyfikować szczegółowo, w analogiczny sposób do klasyfikacji podatków.

Stopień zrównoważenia podatków powinien być mierzony za pomocą odpowiedniego zestawu kryteriów. Mogą one nawiązywać do głównych celów ekonomii zrównoważonego rozwoju oraz celów administracyjnych, często kierowanych w stronę podatków przez naukę i praktykę gospodarczą. Propozycję kryteriów oceny zrównoważenia podatków przedstawia tab. 1.

Tab. 1. Kryteria oceny zrównoważenia podatków

Lp.	Kryteria ekologiczne	Kryteria ekonomiczne	Kryteria społeczno-kulturowe	Kryteria administracyjne
1.	Internalizacja kosztów środowiskowych	Wydajność fiskalna	Sprawiedliwy podział dochodów	Jawność przepisów i konsultacje społeczne
2.	Inwestycje ekologiczne	Stabilność gospodarki	Lepsze zabezpieczenie emerytalne	Optymalizacja kosztów zapłaty i poboru
3.	Proekologiczne zachowanie konsumentów i przedsiębiorstw	Stymulowanie miejsc pracy i przedsiębiorczości odpowiedzialnej społecznie	Lepsza opieka medyczna	Zadaniowe zarządzanie
4.	Proekologiczne koszty podatkowe	Subsydiarność i przeciwdziałanie efektom zewnętrznym	Kształtowanie odpowiedzialnej konsumpcji i stylu życia	Przeciwdziałanie oszustwom podatkowym

Źródło: [Cieślukowski, 2014, s. 201].

3. Kategorie podatkowe w ekonomii zrównoważonego rozwoju i ekonomii tradycyjnej

EZR proponuje nowe reguły funkcjonowania gospodarki. Reguły te powinny mieć odzwierciedlenie w teorii opodatkowania. W tab. 2 zaproponowano podstawowe kategorie podatkowe (zbiory podstawowych terminów podatkowych) w EZR w porównaniu z kategoriami formułowanymi przez ekonomię tradycyjną.

Tab. 2. Podstawowe kategorie podatkowe w teorii ekonomii tradycyjnej i ekonomii zrównoważonego rozwoju

Kategoria podatkowa	Ekonomia tradycyjna	Ekonomia zrównoważonego rozwoju
Pojęcie i cechy podatku (systemu podatkowego)	Podatek (pieniężny, obowiązkowy, jednostronny, nieodpłatny, ogólny) System podatkowy (zbiór logicznie powiązanych podatków)	Bez zmian
Elementy techniki podatkowej	Podmiot (czynny i bierny), przedmiot, podstawa, skala, stawki, ulgi, zwolnienia itd.	Bez zmian
Klasyfikacja podatków i systemów podatkowych	Podatki: – dochodowe, przychodowe, majątkowe, obrotowe, pozostałe – przerzucalne i nieprzerzucalne – centralne, regionalne, lokalne itd. Systemy podatkowe: – racjonalne i historyczne – północne i południowe itd.	Podatki zrównoważone, neutralne i niezrównoważone Systemy podatkowe zrównoważone, neutralne i niezrównoważone
Funkcje podatków	Fiskalna, stabilizacyjna, redystrybucyjna, alokacyjna, stymulująca itd.	Fiskalna, ekonomiczna, ekologiczna, społeczno-kulturowa

Zasady podatkowe	– techniczne (dogodność, pewność, taniość) – ekonomiczne (ochrona źródeł dochodów, neutralność) – sprawiedliwości (pozioma, pionowa) – fiskalne (wydajność, stabilność, elastyczność)	Negacja zasad sprawiedliwości poziomej, neutralności i pewności
Harmonizacja	Zgodnie z zasadą subsydiarności i proporcjonalności (niezbędne minimum)	Większy zakres harmonizacji, globalizacja podatków
Dominujące teorie opodatkowania	Teoria optymalnego opodatkowania	Teoria opodatkowania zrównoważonego, ekologizacja systemu podatkowego
Kryteria oceny podatków	Różne kryteria w zależności od koncepcji badań autora (często zasady podatkowe)	Kryteria ekonomiczne, ekologiczne, społeczno-kulturowe i administracyjne
Dominujące metody badawcze	Metody ilościowe	Metody ilościowe i jakościowe

Źródło: opracowanie własne.

EZR weryfikuje osiągnięcia ekonomii tradycyjnej w sferze podatków w sposób pozytywny, negatywny albo neutralny. Pierwszy polega na uzupełnieniu, czy też rozwinięciu, kategorii podatkowych o nowe funkcje, klasyfikacje i kryteria oceny podatków, drugi – na zanegowaniu lub ograniczeniu pewnych kategorii (zasady sprawiedliwości poziomej, neutralności i pewności, teoria optymalnego opodatkowania, ilościowe metody badawcze), natomiast trzeci – na zaakceptowaniu dotychczasowych osiągnięć bez wprowadzania zmian (pojęcia podatku i systemu podatkowego, elementy techniki podatkowej).

Pojęcia zrównoważonego podatku i zrównoważonego systemu podatkowego zostały wyjaśnione w punkcie pierwszym artykułu. Nowe funkcje podatków nawiązują bezpośrednio do celów EZR. W ramach tych funkcji podatki mają być aktywnie wykorzystywane do tworzenia tzw. dóbr merytorycznych (sprzyjających zrównoważonemu rozwojowi) i do likwidacji tzw. dóbr demerytorycznych (szkodliwych dla zrównoważonego rozwoju). Istotne jest zachowanie równowagi pomiędzy funkcjami podatków. W tym celu niezbędna staje się ocena podatków na każdym etapie ich funkcjonowania (*ex-ante*, *mid-term* i *ex-post*).

Najwięcej kontrowersji budzi druga grupa zmian. W teorii ekonomii tradycyjnej sprawiedliwe opodatkowanie zawsze było przedmiotem polemiki, głównie pomiędzy zwolennikami liniowego i progresywnego opodatkowania dochodów. EZR opowiada się jednoznacznie za dominacją sprawiedliwości wewnątrzpokoleniowej (np. według reguł Rawlsa) nad efektywnością ekonomiczną (w sensie Pareta) [Solarz, 2011, s. 308]. Sprawiedliwości tej lepiej sprzyja progresywne opodatkowanie dochodów od opodatkowania liniowego. W rezultacie liniowy podatek dochodowy powinien zostać zastąpiony podatkiem progresywnym z możliwie rozbudowaną skalą i najwyższymi stawkami dla najbogatszych.

Wątpliwości budzi również zasada neutralności podatkowej, która bardziej sprzyja efektywności ekonomicznej niż sprawiedliwości i ochronie środowiska. Osiągnięcie nowego ładu gospodarczego wymaga aktywnej polityki państwa, w tym

skutecznego i efektywnego wykorzystania podatków, np. przez wprowadzanie nowych podatków, stosowanie preferencji podatkowych. Szczególnego znaczenia nabierają więc nowe funkcje podatków. Niestety, wraz z aktywnym wykorzystaniem podatków coraz mniej wiarygodna staje się zasada pewności dla podatników. Nowe podatki i liczne preferencje zwiększają stopień skomplikowania i ograniczają przejrzystość podatków.

W nowym ładzie gospodarczym znaczenie poznawcze i praktyczne tracą tradycyjne teorie opodatkowania promujące neutralność i minimalizację ciężaru podatkowego. Należy do nich m.in. teoria optymalnego opodatkowania, która poszukuje kompromisu pomiędzy efektywnym a sprawiedliwym opodatkowaniem, natomiast w ogóle nie uwzględnia aspektów środowiskowych. EZR przedkłada dobro ogółu nad dobrem jednostki, a zadowolenie z zysku umiarkowanego – nad dążeniem do jego maksymalizacji [Rogall, 2010, s. 85 i n.]. EZR dopuszcza więc wzrost podatków, o ile nie pogarsza to sytuacji najuboższych, a zgromadzone środki przeznaczone są na tworzenie dóbr merytorycznych. EZR postuluje zatem likwidację rajów podatkowych i jednoczesne zwiększenie podatków spadkowych i kapitałowych, ekologizację systemu podatkowego czy wyższe opodatkowanie dochodów najbogatszych.

W końcu EZR formułuje ważne zalecenia w zakresie metod badawczych. Przede wszystkim zaleca połączenie metod ilościowych z jakościowymi. Fuzja podejścia ilościowego z jakościowym ma istotne znaczenie przy ocenie jakości podatków i systemu podatkowego, tak na etapie doboru kryteriów oceny, jak i zastosowania szczegółowych metod badawczych. W EZR szczególnego znaczenia nabierają więc metody analizy wielokryterialnej. Warto przy tym podkreślić, że nowe podejście badawcze dyskwalifikuje również wartość poznawczą i praktyczną niektórych popularnych wskaźników podatkowych, takich jak np. przeciętny ciężar podatkowy na mieszkańca lub dzień wolności podatkowej. Ocena jakości systemu podatkowego według tych wskaźników jest sprzeczna z regułami EZR.

Podsumowanie

W artykule dokonano ogólnego przeglądu głównych kategorii podatkowych w warunkach zrównoważonego rozwoju. Nowy ład gospodarczy stawia przed podatkami trudne wyzwanie polegające na jednoczesnym i równomiernym osiągnięciu celów ekonomicznych, ekologicznych, społeczno-kulturowych i administracyjnych. Skonstruowanie jednego podatku realizującego te wszystkie cele wydaje się nierealne. Potwierdziła to już teoria finansów, która odrzuciła koncepcję tzw. podatku jedynego. Natomiast realnym rozwiązaniem wydaje się konstrukcja racjonalnego systemu złożonego z kilku uzupełniających się podatków zrównoważonych skupionych na osiągnięciu wybranych celów.

Budowę takiego systemu należy zacząć od uporządkowania kategorii podatkowych. Zaproponowane w artykule zmiany w tych kategoriach mogą stanowić punkt

wyjścia do dyskusji, a następnie być przedmiotem dalszych pogłębionych badań w kierunku opracowania spójnej teorii zrównoważonego opodatkowania.

Bibliografia

- Bartniczak B., Ptak M., *Oplaty i podatki ekologiczne. Teoria i praktyka*, Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, Wrocław 2011.
- Bosquet B., *Environmental Tax Reform: Does it Work? A Survey of the Empirical Evidence*, "Ecological Economics" 2000, No. 34.
- Cieślukowski M., *Podatki i system podatkowy w ekonomii zrównoważonego rozwoju*, „Studia Oeconomica Posnaniensa” 2014, Vol. 2, nr 6(267).
- Czaja S., *Nowe kategorie ekonomiczne w teorii zrównoważonego i trwałego rozwoju*, [w:] B. Poskrobko (red.), *Teoretyczne aspekty ekonomii zrównoważonego rozwoju*, Wyższa Szkoła Ekonomiczna, Białystok 2011.
- Felber C., *Gospodarka dobra wspólnego. Model ekonomii przyszłości*, Wydawnictwo Biały Wiatr, Rzeszów 2014.
- Frydman R., Goldberg M.D., *Mechaniczne rynki a świat realny: wahania cen aktywów, ryzyko i rola państwa*, Wydawnictwo Krytyki Politycznej, Warszawa 2013.
- Hoerner A., Bosquet B., *Environmental Tax Reform: the European Experience*, Centre for A Sustainable Economy, Washington 2001.
- OECD, *Environmentally Related Taxes in OECD Countries. Issues and Strategies*, Paris 2001.
- ONZ, *Report of the United Nations Conference on Environment and Development, Rio de Janeiro, 3–14 June 1992*, Vol. 1: *Resolutions Adopted by the Conference*, Anex II, Agenda 21, New York 1992.
- Poskrobko B. (red.), *Teoretyczne aspekty ekonomii zrównoważonego rozwoju*, Wyższa Szkoła Ekonomiczna, Białystok 2011.
- Prusek A., *Wyzwania modelowe gospodarki światowej i polskiej polityki ekonomicznej wynikające ze światowego kryzysu finansowego i ekonomicznego*, [w:] A. Prusek (red.), *Wyzwania polityki ekonomicznej w warunkach światowego kryzysu finansowego i gospodarczego*, Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego w Krakowie, Kraków 2011.
- Rada UE, *Odnowiona strategia UE dotycząca trwałego rozwoju*, Bruksela 2006, 10917/06.
- Rogall H., *Ekonomia zrównoważonego rozwoju*, Zysk i S-ka, Poznań 2010.
- Słodowa-Helpa M., *Rozwój zintegrowany. Warunki, wymiary, wyzwania*, CeDeWu, Warszawa 2013.
- Solarz M., *Wykluczenie finansowe w aspekcie zrównoważonego rozwoju*, [w:] B. Poskrobko (red.), *Teoretyczne aspekty ekonomii zrównoważonego rozwoju*, Wyższa Szkoła Ekonomiczna, Białystok 2011.
- Stodulski W. (red.), *Ekologiczna reforma podatkowa. System podatkowy jako instrument zrównoważonego rozwoju w Polsce w pierwszej dekadzie XXI wieku*, raport 2, Warszawa 2001.
- Wallart N., *The Political Economy of Environmental Taxes*, Edward Elgar Publishing Limited, Cheltenham 1999.

Basic Tax Categories in Economics of Sustainable Development

After the crisis 2008+ the criticism of traditional economics intensified and economists started to formulate alternative paths of economic development. One of them is sustainable development based on firm and integrated economic, socio-cultural and ecological order. Such development should be supported by the rational, i.e. sustainable tax system. Construction of the system should begin with organization of main tax categories. The paper defines a conception of sustainable tax system and presents main tax categories in a new economic order.

Podstawowe kategorie podatkowe w ekonomii zrównoważonego rozwoju

Po kryzysie 2008+ nasiliła się krytyka ekonomii tradycyjnej i są formułowane alternatywne ścieżki rozwoju gospodarczego. Jedną z nich jest tzw. rozwój zrównoważony, zakładający trwałe i zintegrowane łącznie aspekty ekonomiczny, społeczno-kulturowy i ekologiczny. Takemu rozwojowi powinien sprzyjać racjonalny, tj. zrównoważony, system podatkowy. Konstrukcja takiego systemu powinna rozpocząć się od uporządkowania podstawowych kategorii podatkowych. W artykule przedstawiono koncepcję zrównoważonego systemu podatkowego oraz zaprezentowano główne kategorie podatkowe w warunkach nowego ładu gospodarczego.