



Małgorzata Mazurek-Chwiejczak

Uniwersytet Marii Curie-Skłodowskiej
Wydział Ekonomiczny
Katedra Finansów Publicznych
malgorzata.mazurek-chwiejczak@poczta.umcs.lublin.pl

SPRAWIEDLIWY SYSTEM PODATKOWY – W POSZUKIWANIU MODELOWYCH ROZWIĄZAŃ*

Streszczenie: Obecny poziom nierówności dochodowych w państwach OECD rodzi potrzebę prowadzenia odpowiednio zaprojektowanej polityki ich niwelowania. Istotną rolę redystrybucyjną pełni obowiązujący w danym państwie system podatkowy. Celem artykułu jest analiza i ocena dystrybucyjnych właściwości systemów podatkowych krajów OECD, a także próba określenia na tej podstawie cech optymalnego systemu podatkowego realizującego zasadę sprawiedliwości podatkowej. W zakresie podatku dochodowego od osób fizycznych przeprowadzono analizę porównawczą wysokości efektywnych stawek tej daniny dla różnych poziomów dochodu. W odniesieniu do podatków konsumpcyjnych posłużono się rozkładem ich ciężaru w podziale na grupy decylowe. Podjęto także próbę oceny efektywności preferencji w podatkach konsumpcyjnych do realizacji celów redystrybucyjnych, na przykładzie obniżonych stawek VAT.

Słowa kluczowe: redystrybucja, sprawiedliwość podatkowa, progresja, podatek dochodowy od osób fizycznych, podatki konsumpcyjne.

Wprowadzenie

Na przestrzeni ostatnich 30 lat poziom nierówności dochodowych istotnie wzrósł w większości państw OECD [Cigano, 2014, s. 8]. Pogłębiły się przede wszystkim dysproporcje między biegunami bogactwa i biedy. W 2014 r. dochody dziesiątej grupy decylowej 9,5-krotnie przekraczały dochody grupy pierwszej. Dla porównania, w latach 80. XX w. ta relacja wynosiła 7:1 [OECD, 2014b, s. 1].

* Projekt został sfinansowany ze środków Narodowego Centrum Nauki przyznanych na podstawie decyzji numer DEC-2012/05/N/HS4/00481.

Kraje OECD prowadzą aktywną politykę redystrybucji dochodów, realizowaną za pośrednictwem systemu fiskalnego. Dowodem na poparcie tej tezy może być fakt, że wskaźnik Giniego dla dochodów rozporządzalnych (po opodatkowaniu, oskładkowaniu i transferach socjalnych) jest o ok. 25% niższy w porównaniu z analogicznym wskaźnikiem wyznaczonym dla dochodów rynkowych (przed opodatkowaniem, oskładkowaniem i transferami socjalnymi) [www 1]. Jednocześnie szacuje się, że bezpośrednie subwencjonowanie ludności w formie wydatków budżetowych odpowiada za przynajmniej $\frac{3}{4}$ owego redystrybucyjnego efektu, a dodatkowo udział ten powiększał się w ostatnich latach [OECD, 2012, s. 6]. Podatki nie stanowią zatem pierwszoplanowego instrumentu redystrybucyjnego, jednak mogą uzupełniać działanie transferów socjalnych.

Państwa OECD wykazują istotne różnice, zarówno jeśli chodzi o poziom nierówności, jak i model prowadzonej polityki ich niwelowania. Kraje skandynawskie oraz Szwajcaria charakteryzują się niewielkimi dysproporcjami dochodowymi, zaś obowiązujące tam systemy podatkowe można określić jako neutralne. Podział dochodów w Belgii, Francji, Włoszech, Czechach, Estonii, Słowacji i Słowenii jest również względnie egalitarny, jednak w krajach tych obowiązują wysoce progresywne podatki. Portugalia, Turcja, Izrael, Stany Zjednoczone, Chile i Meksyk charakteryzują się ponadprzeciętnym poziomem dysproporcji dochodowych przy niewielkiej roli podatków w ich ograniczaniu. W krajach anglojęzycznych (Wielka Brytania, Irlandia, Kanada, Australia i Nowa Zelandia), a także w Japonii i Korei zróżnicowanie dochodów jest znaczne, pomimo wysokiego stopnia progresji systemów podatkowych. W pozostałych państwach OECD wskaźniki określające poziom nierówności dochodowych zbliżają się do wartości przeciętnych w ugrupowaniu, jednak kraje te charakteryzują się odmiennymi metodami ich niwelowania [OECD, 2012, s. 9-11].

Głównym celem artykułu jest analiza i ocena dystrybucyjnych właściwości systemów podatkowych krajów OECD w przekroju dwóch głównych kategorii podatków osobistych – podatku dochodowego od osób fizycznych oraz podatków konsumpcyjnych, a także próba określenia na tej podstawie cech optymalnego systemu podatkowego realizującego zasadę sprawiedliwości podatkowej.

1. Dystrybucyjne właściwości podatku dochodowego od osób fizycznych

Redystrybucja dochodów poprzez system budżetowy może być realizowana dzięki instrumentom bezpośrednim, których działanie polega na regulowaniu

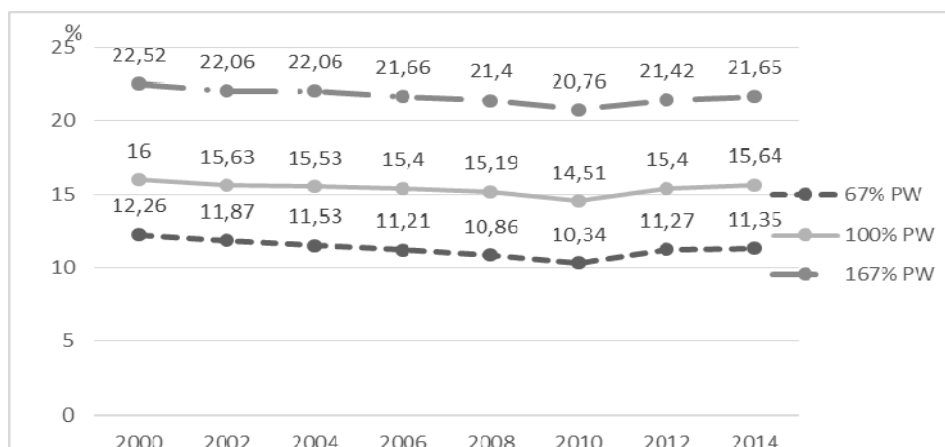
poziomu dochodów rozporządzalnych ludności (m.in. podatki od dochodów osobistych), jak i dzięki instrumentom pośrednim, kształtującym poziom użyteczności dochodów do dyspozycji (wśród których wskazuje się przede wszystkim podatki pośrednie) [Walasik, 2008, s. 60 i n.]. W literaturze przedmiotu panuje jednak konsensus co do tego, że zasadniczym podatkowym instrumentem niwelowania nierówności dochodowych pozostaje podatek dochodowy od osób fizycznych (PIT) [Wyszkowski, 2010, s. 47; Małecka-Ziembińska, 2012, s. 28]. J.K. Galbraith [1973, s. 70] określa tę daninę mianem „naczelnej, jawnej metody redystrybucji”. Możliwości szerokiego wykorzystania *Personal Income Tax* do regulowania dochodów ludności wynikają z bezpośredniego sposobu poboru tego podatku oraz znacznej elastyczności jego konstrukcji, pozwalającej na uwzględnienie pewnych indywidualnych cech charakteryzujących danego podatnika [Gajl, 1995, s. 25], jak również z powszechnego stosowania skali o charakterze progresywnym [Małecka-Ziembińska, 2006, s. 8].

Teoretycznym uzasadnieniem dla progresji podatkowej pozostaje teoria równej ofiary, sformułowana przez J.S. Milla, odwołująca się do zasady sprawiedliwości podatkowej w ujęciu pionowym (wertikalnym) [Gomułowicz, 2001, s. 28]. Podatek uznaje się za progresywny, jeżeli absorbuje on relatywnie większą część dochodów osób zamożnych w porównaniu z osobami gorzej sytuowanymi. Oznacza to, że poziom nierówności dochodowych po opodatkowaniu jest niższy w porównaniu z tym, który istniał przed pobraniem podatku [Paturot, Mellbye i Brys, 2013, s. 4].

Analiza skal podatków dochodowych od osób fizycznych obowiązujących w państwach OECD dowodzi, iż wspólną cechą systemów PIT w tych krajach jest stosowanie progresji podatkowej. Realizowana od lat 80. XX w. polityka reaganomiki (określana na kontynencie europejskim mianem thatcheryzmu) doprowadziła do stopniowego spłaszczania skal tej daniny [Russel, 2008, s. 85], poprzez zmniejszanie liczby przedziałów podatkowych¹ oraz ograniczanie rozpiętości między stawkami obowiązujących w najwyższym i najniższym przedziale skali [Torres, Mellbye i Brys, 2012, s. 3]. Objęła również implementację formuły liniowej przez niektóre kraje Organizacji². Mimo tego rodzaju tendencji przeciwnych, kraje OECD w dalszym ciągu istotnie różnicują ciężar PIT w zależności od poziomu uzyskiwanych dochodów (rys. 1).

¹ W 1980 r. przeciętna liczba przedziałów skali PIT w państwach OECD wynosiła 14, w 1990 r. uległa ona ograniczeniu do 6, zaś w 2010 r. zmniejszyła się do 4.

² Mowa tu o Estonii, Węgrzech i Czechach, a przejściowo również Islandii i Słowacji.



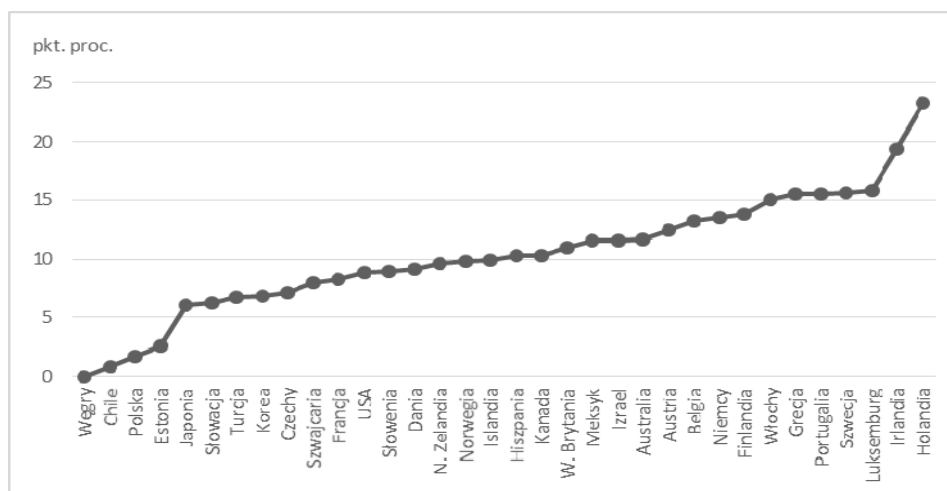
PW – przeciętne wynagrodzenie w gospodarce narodowej.

Rys. 1. Efektywne stawki podatku dochodowego od osób fizycznych dla różnych poziomów dochodu, oznaczonych jako odsetek przeciętnego wynagrodzenia, przy założeniu, że podatnik nie ma współmałżonka ani dzieci – średnia OECD w latach 2000-2014

Źródło: Na podstawie: [OECD, 2016].

Przeciętna efektywna stawka podatku dochodowego od osób fizycznych obciążająca osobę, której dochód jest równy 167% przeciętnego wynagrodzenia w gospodarce narodowej, przewyższa o ok. 10-10,5 pkt proc. analogiczną stawkę dla osoby, której wynagrodzenie wynosi 67% średniej krajowej (w ujęciu przeciętnym w skali całego ugrupowania) – rys. 1. Tendencja ta utrzymywała się przez cały okres 2000-2014.

Stopień owej korekty istotnie różni się dla poszczególnych krajów OECD. Jedynym państwem Organizacji, w którym nie występuje różnicowanie ciężaru PIT w zależności od poziomu uzyskiwanych dochodów pozostają Węgry – kraj wyróżniający się stosowaniem liniowej skali tej daniny oraz brakiem kwoty wolnej od podatku. Różnica między poziomami omawianych stawek efektywnych nie przekracza 5 pkt proc. dla 4 państw OECD, dla 13 krajów Organizacji waha się między 5 a 10 pkt proc., dla 10 państw zawiera się w przedziale 10-15 pkt proc., zaś w przypadku pozostałych 7 krajów – przekracza 15 pkt proc. Równocześnie można zaobserwować koncentrację omawianego wskaźnika wokół granicy odpowiadającej 10 pkt proc.



Rys. 2. Miara stopnia progresji PIT w państwach OECD – różnica między efektywną stawką tej daniny dla osoby, która uzyskuje dochód równy 167% przeciętnego wynagrodzenia w gospodarce narodowej (przy założeniu, że osoba ta nie ma małżonka ani dzieci) a analogiczną stawką dla osoby, która uzyskuje dochód równy 67% przeciętnego wynagrodzenia w gospodarce narodowej – dane dla roku 2014

Źródło: Obliczenia własne na podstawie: [OECD, 2016].

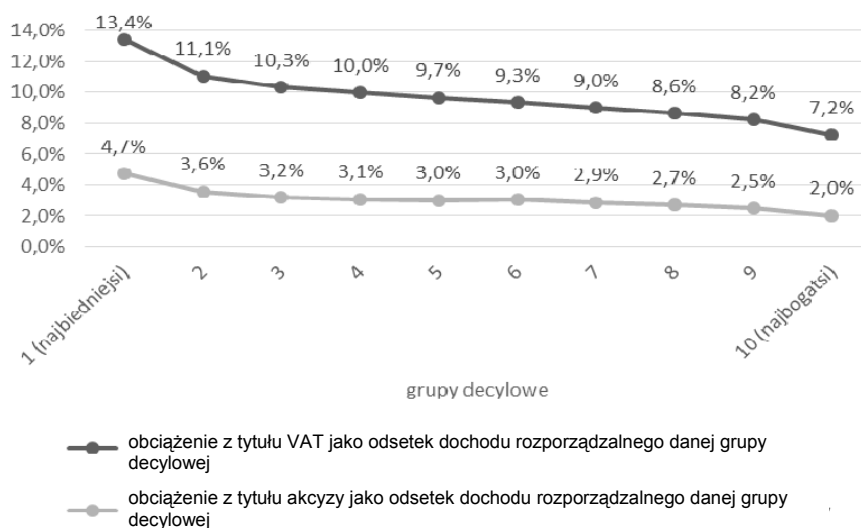
W krajach, które stosują liniową skalę w opodatkowaniu dochodów osób fizycznych, poziom różnicy między wskazanymi stawkami efektywnymi jest niższy zarówno od wartości średniej, jak i od mediany wyznaczonych dla całego ugrupowania (rys. 2). Mimo iż charakter obowiązującej skali PIT jest jednym z czynników warunkujących dystrybucyjne właściwości tego podatku, to jednak stosowanie jednolitej stawki nie wyklucza możliwości niwelowania dysproporcji dochodowych za pomocą tej daniny, pod warunkiem wprowadzenia do jej konstrukcji progresji ukrytej w formie minimum dochodów wolnego od podatku. Istotne jest, aby kwota owego minimum była odpowiednio wysoka – najlepiej korespondująca z wysokością minimum socjalnego lub minimum egzystencji. Dowodem na poparcie tej tezy może być fakt, iż właściwości redystrybucyjne liniowego podatku dochodowego obowiązującego w Czechach są niemalże 2,5-krotnie wyższe niż polskiego PIT, w którym obowiązuje skala progresywna, a jednocześnie ponad 8-krotnie wyższe niż w przypadku Chile, gdzie obowiązuje 8-stopniowa skala tej daniny.

2. Podatki konsumpcyjne a redystrybucja dochodów

W wielu opracowaniach akcentuje się regresywny charakter podatków konsumpcyjnych, wyrażający się tym, że daninami tego typu w największym stop-

niu obciążone są najuboższe gospodarstwa domowe [Gaudemet i Molinier, 2000, s. 496; Englisch, 2009, s. 15]. Gospodarstwa takie wykazują zazwyczaj niewielką skłonność do oszczędzania, zaś zasadniczą część swojego dochodu przeznaczają na konsumpcję. Równocześnie nabywają przede wszystkim dobra o charakterze podstawowym, w przypadku których cenowa elastyczność popytu jest niewielka, co powoduje, że nałożenie wyższego podatku nie wywoła proporcjonalnego spadku konsumpcji.

Opisane powyżej prawidłowości potwierdzają dane empiryczne obrazujące rozkład ciężaru VAT i akcyzy między grupami decylowymi w państwach OECD (rys. 3). Najwyższe obciążenie wskazanymi daninami, mierzone udziałem zapłaconych kwot tych podatków w dochodzie rozporządzalnym, charakteryzuje pierwszą grupę decylową, tj. grupę reprezentującą 10% osób o najniższym dochodzie. Jednocześnie VAT pochłania 1,9-krotnie większy udział dochodów rozporządzalnych pierwszej grupy decylowej w porównaniu z grupą dziesiątą. Dla akcyzy relacja ta wynosi 2,4.

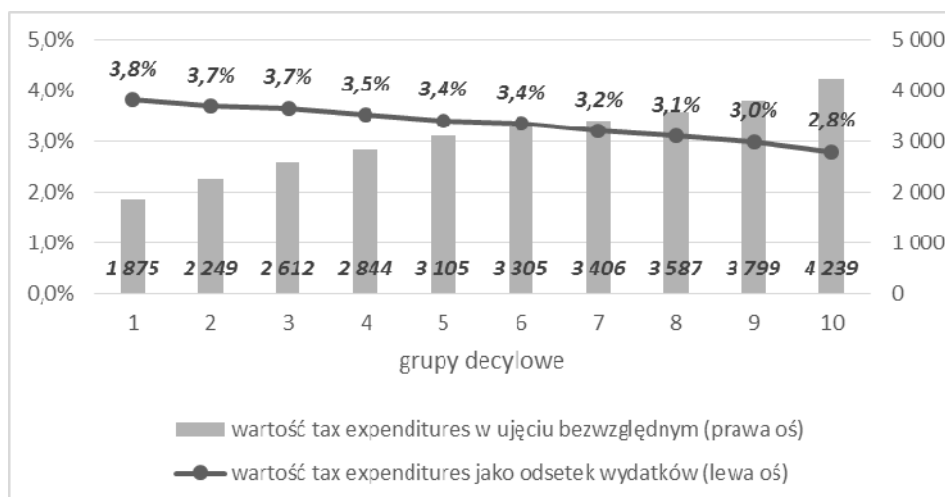


Rys. 3. Rozkład ciężaru VAT i akcyzy pomiędzy grupami decylowymi – średnia OECD*, 2010 r.**

* Wartości średnie zostały wyznaczone metodą średniej arytmetycznej dla 19 państw OECD, dla których dostępne były dane: Austrii, Belgii, Chile, Czech, Niemiec, Hiszpanii, Estonii, Wielkiej Brytanii, Grecji, Węgier, Irlandii, Korei, Luksemburga, Holandii, Nowej Zelandii, Polski, Słowacji, Słowenii i Turcji.

** Dane zasadniczo obejmują 2010 r., jednak ze względu na brak odpowiednich danych w przypadku Nowej Zelandii dotyczą one 2013 r., Chile i Korei – 2012 r., Austrii – 2009 r., Niemiec – 2008 r., Irlandii – 2004 r.

Próby łagodzenia regresywności podatków konsumpcyjnych, a zarazem ograniczania nierówności dochodowych obejmują komplikowanie konstrukcji tych danin poprzez wprowadzanie preferencji podatkowych. W literaturze stwierdza się jednak często, że rozwiązania te nie są skutecznym instrumentem redystrybucyjnym w państwach wysoko rozwiniętych, w przypadku których zachowania zakupowe poszczególnych grup dochodowych są zbieżne [Boeters, i in., 2006, s. 3; European Commission, 2011, s. 61].



Rys. 4. Rozkład korzyści z obniżonych stawek VAT pomiędzy grupami decylowymi – średnia OECD*, 2010 r.**

*, ** – uwagi jak dla rys. 3.

Źródło: Obliczenia własne na podstawie: [OECD/Korea Institute of Public Finance, 2014, s. 124].

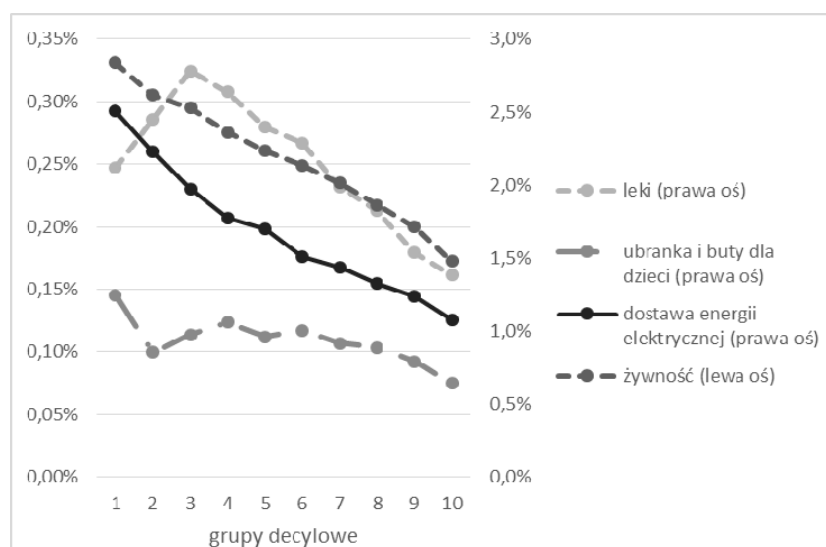
Dane zaprezentowane na rys. 4 dowodzą, że najwyższe korzyści z obniżonych stawek VAT, mierzone relacją *tax expenditures* do wydatków, osiągane są w przypadku najniższych grup decylowych. Mimo to należy podkreślić, że różnice między wartością tego wskaźnika dla poszczególnych grup decylowych są relatywnie niewielkie. Jeżeli jednak jako miernik przyjmiemy wartość bezwzględną *tax expenditures*, okaże się, że osoby z dziesiątej grupy decylowej odniosą ponad 2-krotnie wyższe korzyści z funkcjonowania obniżonych stawek VAT, niż osoby z grupy pierwszej. Potwierdza to występowanie tzw. mechanicznej straty dobrobytu, której istota polega na tym, że beneficjentami preferencji podatkowych w podatkach konsumpcyjnych są nie tylko osoby, do których instrumenty te są skierowane, ale ogół społeczeństwa. Na tej podstawie można uznać, że preferencje w podatkach konsumpcyjnych nie stanowią efektywnego sposobu niwelowania nierówności dochodowych.

Tabela 1. Zestawienie dóbr i usług obejmowanych obniżonymi stawkami VAT w największej liczbie państw OECD

Lp.	Kategoria dóbr/usług objętych obniżoną stawką	Liczba krajów OECD stosujących obniżoną stawkę VAT
1	Żywność	27
2	Książki i czasopisma	26
3	Lekarstwa	26
4	Usługi hotelarskie	22
5	Woda	17
6	Transport osób	17
7	Posiłki w restauracjach	14
8	Bilety do kina	14
9	Bilety do teatru	13
10	Bilety na koncerty	13

Źródło: Obliczenia własne na podstawie: [OECD, 2014a, s. 62-65].

Współcześnie obniżone stawki VAT odnoszą się w państwach OECD do szerokiego, a zarazem zróżnicowanego katalogu dóbr i usług (tabela 1). Grupa ta obejmuje dobra o charakterze podstawowym (m.in. żywność czy woda), tzw. dobra społecznie pożądane (np. książki, czasopisma, bilety do kina czy teatru), jak również m.in. usługi hotelarskie czy posiłki serwowane w restauracjach. Zasadne wydaje się zatem dokonanie oceny skuteczności realizacji redystrybucji w przekroju poszczególnych kategorii produktów objętych obniżonymi stawkami VAT.

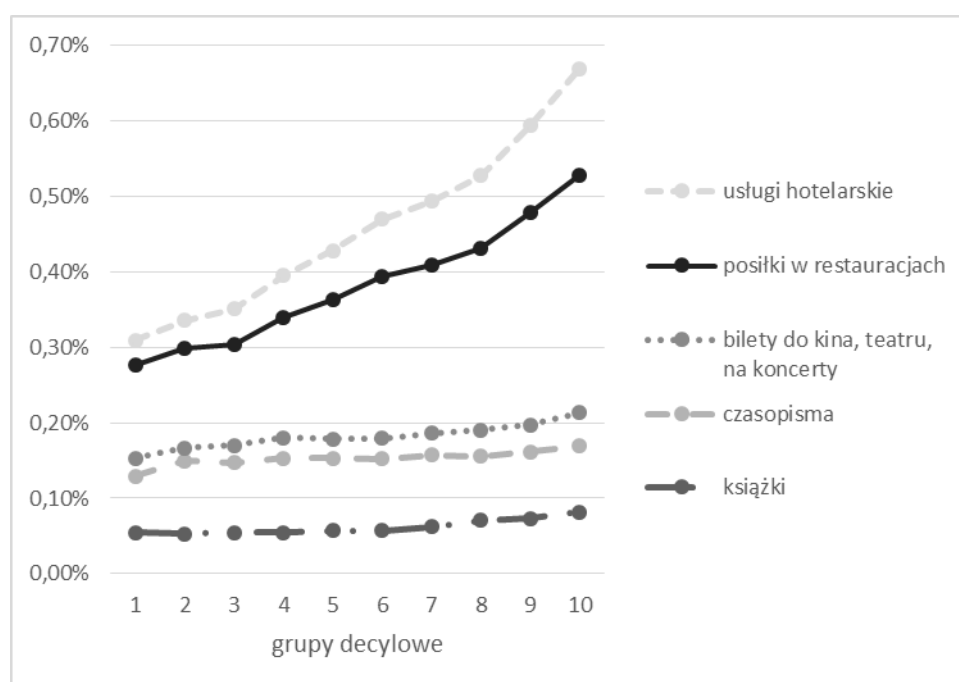


Rys. 5. Rozkład korzyści z wybranych stawek obniżonych VAT pomiędzy grupami decylowymi (wartość *tax expenditures* wyrażona jako odsetek ogółu wydatków) – średnia OECD*, 2010 r.**, cz. 1

*, ** – uwagi jak dla rys. 3.

Źródło: Obliczenia własne na podstawie: [OECD/Korea Institute of Public Finance, 2014, s. 125, 126, 127, 130].

Rysunki 5-6 przedstawiają rozkład korzyści będących następstwem zastosowania tego rodzaju instrumentów, w podziale na grupy decylowe. Z zaprezentowanych danych wynika, że oddziaływaniem progresywnym charakteryzują się preferencje, które odnoszą się do żywności, dostaw energii elektrycznej i leków, a w mniejszym stopniu – te obejmujące odzież i obuwie dziecięce. Z kolei w przypadku dóbr społecznie pożądanых (książki, czasopisma, bilety do kina, teatru czy na koncerty), w szczególności usług hotelarskich czy posiłków serwowanych w restauracjach, relatywnie większe korzyści osiągają najwyższe grupy decylowe. W odniesieniu do tych kategorii dóbr potwierdza się występowanie opisywanego w literaturze efektu Matthew, polegającego na tym, że dobra te konsumowane są w większym stopniu przez osoby zamożne, co powoduje, że oddziaływanie obniżonych stawek VAT w tych przypadkach będzie pogłębiać regresywny charakter tej daniny [Warren, 2008].



Rys. 6. Rozkład korzyści z wybranych stawek obniżonych VAT pomiędzy grupami decylowymi (wartość *tax expenditures* wyrażona jako odsetek ogółu wydatków) – średnia OECD*, 2010 r. **, cz. 2

*, ** – uwagi jak dla rys. 3.

Źródło: Obliczenia własne na podstawie: [OECD/Korea Institute of Public Finance, 2014, s. 131-133].

Podsumowanie

Znaczny poziom dysproporcji dochodowych istniejący obecnie w krajach OECD wywołuje konieczność prowadzenia aktywnej polityki redystrybucyjnej. Do władz danego państwa należy decyzja, w jakim stopniu do niwelowania owych nierówności wykorzystane zostaną instrumenty wydatkowe, a w jakim system podatkowy. Współcześnie dominuje pogląd, iż w roli narzędzi umożliwiających regulowanie rozporządzalnych ludności najlepiej sprawdzają się transfery socjalne, które odpowiadają za ok. $\frac{3}{4}$ ogólnego efektu redystrybucyjnego w państwach OECD. Mimo to należy podkreślić, że podatki mogą skutecznie wspierać to oddziaływanie. Optymalny z punktu widzenia wymogów sprawiedliwości społecznej system podatkowy charakteryzuje się umiarkowanie progresywnym rozkładem obciążeń.

Oceniając wpływ systemu podatkowego na podział dochodów ludności, należy brać pod uwagę, iż stanowi on zbiór różnych elementów, których oddziaływanie może przebiegać w przeciwnych kierunkach. Jak dowiedziono w artykule, opodatkowanie dochodów osobistych przyczynia się do zmniejszania istniejących nierówności w prawie wszystkich krajach OECD, z kolei podatki konsumpcyjne prowadzą do pogłębiania istniejących dysproporcji. Wydaje się zatem, iż aby system podatkowy mógł skutecznie pełnić funkcję redystrybucyjną, regresywny charakter podatków konsumpcyjnych musi być równoważony progresją w obszarze opodatkowania dochodów.

Podatek dochodowy od osób fizycznych, dzięki bezpośredniemu sposobowi poboru, stanowi daninę w największym stopniu predystynowaną do pełnienia funkcji redystrybucyjnych. Aby podatek ten mógł przyczyniać się do ograniczania nierówności dochodowych, nie wystarczy formalnie obowiązująca progresja. Konieczne jest umiejętne skonstruowanie skali podatkowej, tak aby różnice w ciężarze podatkowym były odczuwalne, a jednocześnie nie wywoływały negatywnych zjawisk w postaci hamowania przedsiębiorczości, ograniczania inwestycji prywatnych czy uciekania w szarą strefę. Jak dowiedziono w punkcie 1.1, atrakcyjnym sposobem różnicowania ciężaru podatkowego w zależności od poziomu dochodów może być ustanowienie kwoty wolnej od podatku na odpowiednio wysokim poziomie.

Państwa OECD podejmują próby łagodzenia regresywnego charakteru podatków konsumpcyjnych, wprowadzając do konstrukcji tego rodzaju danin liczne rozwiązania szczególne. W punkcie 1.2 podjęto próbę oceny ich efektywności. Dowiedziono, że nie wszystkie obniżone stawki VAT sprzyjają realizacji zasady sprawiedliwości podatkowej, a wręcz funkcjonowanie niektórych z nich może przyczyniać się do pogłębienia istniejących dysproporcji. Preferencje

w podatkach konsumpcyjnych są rozwiązaniami niezwykle kosztownymi z punktu widzenia interesów fiskalnych państwa – korzyści z ich funkcjonowania osiągają nie tylko osoby, do których instrument ten jest skierowany, ale ogół społeczeństwa. Należy zatem wnikliwie przeanalizować katalog dóbr i usług, w odniesieniu do których rozwiązania takie funkcjonują. Bez wątplenia pełne uzasadnienie zyskuje stosowanie obniżonych stawek w odniesieniu do podstawowych produktów żywnościowych oraz wybranych usług komunalnych (dostawy energii elektrycznej czy wody). Trudno natomiast zaaprobować preferencje funkcjonujące w obszarze dóbr społecznie pożądanych i niektórych usług pracochłonnych. Można traktować je bardziej jako próbę wspierania określonych sektorów gospodarki, niż jako instrument realizacji celów o charakterze społecznym. Istniejący obecnie poziom luki w podatku VAT uprawnia do sformułowania tezy, iż efektywnym rozwiązaniem może okazać się eliminacja niektórych rozwiązań szczególnych w obszarze tego podatku i przeznaczenie uzyskanych w ten sposób kwot do walki z ubóstwem za pomocą instrumentów bezpośredniego subwencjonowania ludności.

Literatura

- Boeters S. i in. (2006), *Economic Effects of VAT Reform in Germany*, „ZEW Discussion Paper”, No. 06-030, Mannheim.
- Cigano F. (2014), *Trends in Income Inequality and its Impact on Economic Growth*, „OECD Social, Employment and Migration Working Papers”, No. 163, OECD Publishing.
- Englisch J. (2009), *VAT/GST and Direct Taxes: Different Purposes*, International Bureau of Fiscal Documentation, Amsterdam.
- European Commission (2011), *Tax Reforms in EU Member States 2011. Tax Policy Challenges for Economic Growth and Fiscal Sustainability*, „Taxation Papers”, No. 28.
- Gajl N. (1995), *Modele podatkowe. Podatki dochodowe*, Wydawnictwo Sejmowe, Warszawa.
- Galbraith J.K. (1973), *Spoleczeństwo dobrobytu, państwo przemysłowe*, PIW, Warszawa.
- Gaudemet P.M., Molinier J. (2000), *Finanse publiczne*, PWE, Warszawa.
- Gomułowicz A. (2001), *Zasada sprawiedliwości podatkowej*, Dom Wydawniczy ABC, Warszawa.
- Małecka-Ziembińska E. (2006), *Podatek dochodowy jako regulator dochodów osób fizycznych w Polsce okresu transformacji ustrojowej*, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej, Poznań.
- Małecka-Ziembińska E. (2012), *Efektywność fiskalna podatku dochodowego od osób fizycznych w Polsce*, Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego, Poznań,

- OECD (2012), *Income Inequality and Growth: The Role of Taxes and Transfers*, „OECD Economics Department Policy Notes”, No. 9, OECD Publishing.
- OECD (2014a), *Consumption Tax Trends 2014*, OECD Publishing.
- OECD (2014b), *Focus on Inequality and Growth*, OECD Publishing.
- OECD/Korea Institute of Public Finance (2014), *The Distributional Effects of Consumption Taxes in OECD Countries*, „OECD Tax Policy Studies”, No. 22, OECD Publishing.
- Paturot D., Mellbye K., Brys B. (2013), *Average Personal Income Tax Rate and Tax Wedge Progression in OECD Countries*, „OECD Taxation Working Papers”, No. 15, OECD Publishing.
- Russel P. (2008), *Kierunki zmian w opodatkowaniu dochodów osobistych w państwach UE* [w:] M. Korolewska (red.), *Tendencje w opodatkowaniu dochodów osób fizycznych w państwach UE*, t. 1, „Studia Biura Analiz Sejmowych Kancelarii Sejmu”, nr 14, Warszawa.
- Torres C., Mellbye K., Brys B. (2012), *Trends in Personal Income Tax and Employee Social Security Contribution Schedules*, „OECD Taxation Working Papers”, No. 12, OECD Publishing.
- Walasik A. (2008), *Redystrybucyjna funkcja finansów publicznych w ujęciu teoretycznym*, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej, Katowice.
- Warren N. (2008), *A Review of Studies on the Distributional Impact of Consumption Taxes in OECD Countries*, „OECD Social, Employment and Mitigation Working Papers”, No. 64, OECD Publishing.
- Wyszkowski A. (2010), *Podatki pośrednie i dochodowe w systemie podatkowym*, Wydawnictwo Uniwersytetu w Białymstoku, Białystok.
- [www 1] http://www.oecd-ilibrary.org/social-issues-migration-health/data/oecd-social-and-welfare-statistics/income-distribution_data-00654-en (dostęp: 31.03.2016).

THE EQUITABLE TAX SYSTEM – IN SEARCH OF MODEL SOLUTIONS

Summary: Current high level of income inequalities in OECD countries, causes the need for properly defined policy of their mitigating. Significant redistributive role is played by a tax system. The main purpose of the article is an analysis and assessment of redistributive properties of OECD countries tax systems and an attempt to define features of the model equitable tax system. In the area of PIT the article contains a comparative analysis of effective tax rates for the different levels of income. In the area of consumption taxes it covers the decomposition of tax burden among decile groups. It was also made an attempt to assess the effectiveness of tax preferences in consumption taxes.

Keywords: redistribution, tax fairness, progression, Personal Income Tax, consumption taxes.