

# Paweł Felis

---

## Realizacja podstawowych zasad podatkowych w świetle nowych regulacji w zakresie opodatkowania przedsiębiorstw podatkami dochodowymi

---

Ekonomiczne Problemy Usług nr 39, 375-382

---

2009

Artykuł został opracowany do udostępnienia w internecie przez Muzeum Historii Polski w ramach prac podejmowanych na rzecz zapewnienia otwartego, powszechnego i trwałego dostępu do polskiego dorobku naukowego i kulturalnego. Artykuł jest umieszczony w kolekcji cyfrowej [bazhum.muzhp.pl](http://bazhum.muzhp.pl), gromadzącej zawartość polskich czasopism humanistycznych i społecznych.

Tekst jest udostępniony do wykorzystania w ramach dozwolonego użytku.

*PAWEŁ FELIS*

Szkoła Główna Handlowa w Warszawie

**REALIZACJA PODSTAWOWYCH ZASAD PODATKOWYCH  
W ŚWIELE NOWYCH REGULACJI W ZAKRESIE OPODATKOWANIA  
PRZEDSIĘBIORSTW PODATKAMI DOCHODOWYMI**

**Wprowadzenie**

Rozważając problematykę reformy polskiego systemu podatkowego, należy podkreślić, że rok 2008 jest kolejnym rokiem toczącej się dyskusji na jej temat. Tymczasem w praktyce zamiast rzeczywistej reorientacji polityki gospodarczo-finansowej państwa podejmowane są wyłącznie coroczne parlamentarne decyzje oznaczające nowelizację obowiązującego stanu prawnego. Zmiany te jednak są najczęściej postrzegane przez samych zainteresowanych podatników jako działania mające na celu przede wszystkim realizowanie doraźnych zadań polityki budżetowej, które niekoniecznie muszą być podejmowane w pierwszej kolejności. A przecież to właśnie system podatkowy jest najczęściej wymieniany wśród barier wzrostu gospodarczego w Polsce. Dlatego też, wielość i częstotliwość zachodzących w otoczeniu przedsiębiorców zmian powoduje, iż są one odbierane jako turbulentne, skutkujące wzrostem niepewności, uniemożliwiając tym samym realizowanie długoterminowych strategii rozwoju. Ponadto ważną kwestią jest fakt, iż proponowane zmiany poszczególnych podatków nie zawsze oznaczają poprawę tych unormowań, które od dłuższego już czasu wymagają uporządkowania i rzeczywiście mogą służyć rozwojowi przedsiębiorczości.

Wśród teoretyków, jak i praktyków podatków, panuje opinia, że nowelizacje ustaw podatkowych są konsekwencją orzecznictwa Trybunału Konstytucyjnego oraz prawa wspólnotowego. Należy jednak zaznaczyć, że w pierwszych latach XXI wieku wdrożono w życie także rozwiązania pozytywne dla przedsiębiorców, jak np. obniżenie od 2004 roku stawki podatku dochodowego od osób prawnych z 27 do 19%, wprowadzenie w 2004 roku możliwości wyboru podatku liniowego dla osób fizycznych prowadzących działalność gospodarczą oraz przyjęcie od 2009 roku skali z dwiema stawkami (18 i 32%) zmniejszającej progresywność podatku dochodowego od osób fizycznych. Przytoczone przykłady, z uwagi na ich potencjalny wpływ na gospodarkę, przedstawiane były przez konstruktorów systemu podatkowego jako ważne, reformujące system podatkowy. Odnotowując ich znaczenie w kontekście chociażby ograniczania kosztów procesu fiskalnego ponoszonych przez podatników oraz ewentualnego pobudzenia przedsiębiorczości i wzrostu gospodarczego,

przyjmijmy, iż były to zmiany o charakterze wycinkowym, nie obejmującym całego systemu podatkowego.

Celem artykułu jest zatem prezentacja i analiza, najważniejszych dla prowadzących działalność gospodarczą, zmian podatkowych dokonanych w 2008 roku pod kątem ich racjonalności, czyli nawiązania do podstawowych zasad naukowych. Tematyka wpływu całego systemu podatkowego na funkcjonowanie podmiotów gospodarczych jest dość rozległa, stąd też rozważania zostały zawężone jedynie do zmian w podatkach, które wywierają znaczące skutki finansowe dla przedsiębiorstw. Należą do nich niewątpliwie podatki dochodowe.

Wyjaśnienia wymagają także przyjęte kryteria racjonalności opodatkowania. Otóż, w literaturze zwraca się uwagę na różne definicje pojęcia racjonalnego systemu podatkowego. Nie wchodząc w szczegółowe rozważania, można przyjąć, iż projektowanie optymalnego systemu podatkowego oznacza poszukiwanie takiego systemu, który oznacza kompromis pomiędzy dwiema zasadami, tj. sprawiedliwego rozłożenia ciężaru podatkowego i trwałej wydajności ekonomicznej podatku<sup>1</sup>. Niestety w praktyce trudno jest zrealizować postulaty formułowane przez doktrynę. Z uwagi na różne aspekty wspomnianej racjonalności, problemem pozostawało przyjęcie kryteriów wykorzystanych do oceny uchwalonych przez ustawodawcę w 2008 roku zmian ustaw podatkowych. W niniejszym artykule nawiązano do zasad sformułowanych przez A. Smitha, czyli zasady równomierności, jednoznaczności opodatkowania, wygody płacenia podatków oraz oszczędności przy ściąganiu podatków<sup>2</sup>. Na uwagę zasługuje nawiązanie wspólnie zgłaszanych postulatów pod adresem racjonalnego systemu podatkowego do tych klasycznych, w dalszym ciągu zachowujących swoją wartość, zasad.

### **Katalog zmian zachodzących w podatkach dochodowych oraz ocena ich skutków z punktu widzenia zasad podatkowych**

Zmiany w podatkach dochodowych dokonane na 2009 r<sup>3</sup> nie były tak kontrowersyjne, jak te, które dokonano kilka lat wcześniej. Nie świadczy to jednak o tym, że wynikiem pracy Sejmu były zaledwie drobne korekty kosmetyczne.

Na uwagę zasługują przede wszystkim:

- ułatwienie przedsiębiorcom zapłaty zaliczek na podatek dochodowy za ostatni miesiąc (kwartał) roku podatkowego, przez likwidację obowiązku zapłaty zaliczki na podatek dochodowy w podwójnej wysokości w ostatnim miesiącu (kwartale) roku

---

<sup>1</sup> A. Gomułowicz, J. Małecki: *Podatki i prawo podatkowe*. Wyd. Prawnicze LexisNexis, Warszawa 2006.

<sup>2</sup> A. Smith: *Badania nad naturą i przyczynami bogactwa narodów*. Wyd. Naukowe PWN, Warszawa 2008.

<sup>3</sup> Ustawa z dnia 6 listopada 2008 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw, DzU 209, poz. 1316.

podatkowego (art. 25 ust. 1a i ust. 1c w podatku CIT; art. 44 ust. 6 w podatku PIT),

- usunięcie trudności związanych z niejednoznaczną interpretacją możliwości pojawienia się przychodu i kosztu podatkowego w związku z zaciągnięciem kredytu/pożyczki waloryzowanych kursem waluty obcej (art. 12 ust. 1 pkt 10 oraz art. 16 ust. 1 pkt. 10a w podatku CIT; art. 14 ust. 2 pkt 7g oraz art. 23 ust. 1 pkt 8a w podatku PIT),
- usunięcie zapisu, według którego koszty zaniechanych inwestycji nie stanowią kosztów podatkowych oraz określenie momentu, w którym wydatki te staną się kosztami uzyskania przychodów (art. 15 ust. 4f oraz art. 16 ust. 1 pkt 41 w podatku CIT; art. 22 ust. 5e oraz art. 23 ust. 1 pkt 35 w podatku PIT),
- odstąpienie od stosowania sankcyjnej stawki odsetek za zwłokę i zastąpienie ją zwykłą stopą oprocentowania, mającą zastosowanie do zaległości podatkowej, w sytuacji gdy podatnik błędnie nie zakwalifikował składnika majątku do środków trwałych lub wartości niematerialnych i prawnych, ze względu na przewidywany okres jego używania nieprzekraczający roku (art. 16e ust. 1 pkt 4 w podatku CIT; art. 22e ust. 1 pkt 4 w podatku PIT),
- rozszerzenie zakresu stosowania obecnych przepisów dotyczących amortyzacji ujawnionych środków trwałych o wartości niematerialne i prawne (art. 16d ust. 2 oraz art. 16h ust. 1 pkt 4 w podatku CIT; art. 22d ust. 2 i art. 22h ust. 1 pkt 4 w podatku PIT),
- umożliwienie stosowania metody memorialowej przy rozliczaniu kosztów z tytułu wynagrodzeń (obligatoryjnych składek) tym pracodawcom, którzy wypłacają wynagrodzenie regularnie w miesiącu, którego wynagrodzenie (składka) dotyczy oraz wypłacającym wynagrodzenie w terminie wynikającym z przepisów lub umowy, lecz w miesiącu następującym po miesiącu, którego wynagrodzenie dotyczy (art. 15 ust. 4g, 4h oraz art. 16 ust. 1 pkt 57 i 57a, ust. 7d w podatku CIT; art. 22 ust. 6ba, 6bb oraz art. 23 ust. 1 pkt 55 i 55a, ust. 3d w podatku PIT).

Analizując przyjęte w 2008 roku rozwiązania dotyczące opodatkowania dochodów z działalności gospodarczej w świetle zasad podatkowych A. Smitha, należy podkreślić, iż nawiązują one przede wszystkim do dwóch zasad techniki realizacji dochodów podatkowych, tj. zasady dogodności i pewności. W mniejszym zaś stopniu do tych, które świadczą o wartości koncepcji podatkowej A. Smitha, czyli zasady taniaści oraz równomierności opodatkowania.

Czytelnym przykładem realizowania zasady dogodności, rozumianej jako umożliwienie podatnikowi zapłatę podatku w sposób najdogodniejszy, są regulacje w zakresie terminu wpłaty zaliczki za ostatni miesiąc (kwartał) roku podatkowego. Otóż, w przepisach przewidziano, iż zaliczkę za ostatni miesiąc (kwartał) roku podatkowego podatnik będzie mógł wpłacać w terminie do 20 dnia pierwszego miesiąca następnego roku podatkowego. Natomiast według dotychczasowego stanu prawnego podatnik do 20 dnia ostatniego miesiąca

opłacał zaliczkę w podwójnej wysokości, tj. za miesiąc ostatni i przedostatni roku podatkowego. Niestety dla przedsiębiorców ustawodawca zastosował w tym przypadku długi okres *vacatio legis*. Przepisy te zostały uchwalone, ale wejdą w życie od 1 stycznia 2010 roku, co oznacza ich wykorzystanie w praktyce w styczniu 2011. Konsekwencją wprowadzenia tych przepisów od 1 stycznia 2009 roku byłby niekorzystny wpływ na finanse publiczne (na wysokość dochodów budżetu państwa w 2009 r. oraz budżetu jednostek samorządu terytorialnego w styczniu 2010 r.). Okazało się, że w dalszym ciągu priorytetem nie są gospodarka i działające w niej przedsiębiorstwa, lecz bieżące potrzeby budżetowe.

Kolejna zmiana ma na celu umożliwienie stosowania memoriałowej zasady rozliczania kosztów z tytułu wynagrodzeń oraz pochodnych od wynagrodzeń przez pracodawców regulujących płatności z tego tytułu w terminach wynikających z przepisów prawa pracy lub zawartej umowy. Przedmiotowa regulacja może być postrzegana jako uelastycznienie przepisów. Skorzystają na niej przede wszystkim przedsiębiorcy, którzy wypłacają wynagrodzenie regularnie w miesiącu, którego wynagrodzenie dotyczy, a także opłacają składki od wynagrodzeń w określonych w przepisach terminach (do 15 dnia następnego miesiąca po wypłacie wynagrodzeń). Pracodawcy, zgodnie z przepisami, mogą jednak wypłacać wynagrodzenie z pewnym „przesunięciem” (nie później niż w ciągu pierwszych 10 dni następnego miesiąca kalendarzowego). W takiej sytuacji obowiązek uiszczenia składek od wynagrodzeń powstaje również do 15 dnia, ale następnego miesiąca po wypłacie wynagrodzenia. Można uznać, że regulacje te będą cieszyć się zainteresowaniem właśnie wśród tych przedsiębiorców, którzy wypłacają wynagrodzenie regularnie, lecz z „przesunięciem” dopuszczanym przez odrębne przepisy. Pewnym mankamentem jest jednak w tym wypadku obowiązek uiszczenia składek na ubezpieczenia społeczne do 15 dnia miesiąca, w którym wypłacono wynagrodzenie, czyli w terminie wcześniejszym o jeden miesiąc.

W zakresie pewności opodatkowania, czyli precyzyjnego i jasnego określenia rozwiązań podatkowych, powszechnie panuje opinia, trzeba przyznać, że uzasadniona, że podatki nie są dla większości podatników jasne i zrozumiałe. Tym bardziej pozytywnie należy ocenić podjęte próby nie tyle uproszczenia pewnych mechanizmów podatkowych, co doprecyzowania przepisów.

Przykładem jest rozszerzenie zakresu stosowania dotychczasowych przepisów dotyczących ujawnionych środków trwałych o wartości niematerialne i prawne. Należy podkreślić, iż dotychczasowe brzmienie przepisów nie wskazywało wyraźnie na możliwość dokonywania odpisów amortyzacyjnych właśnie od ujawnionych wartości niematerialnych i prawnych. Pojawiały się zatem istotne rozbieżności w interpretacji, czy należy traktować to jako pomyłkę ustawodawcy i zgodnie z ogólną zasadą dokonywać odpisów amortyzacyjnych, czy też ustawodawca celowo wyłączył ujawnienie wartości niematerialnych i prawnych z możliwości dokonywania odpisów amortyzacyjnych? Druga możliwość interpretacji oznaczałaby po prostu nieuzasadnione różnicowanie w podatkowym traktowaniu środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych. Dlatego też nową treść przepisów należy ocenić jako zrównanie traktowania ujawnienia środków trwałych i wartości niematerial-

nych i prawnych w kontekście możliwych odpisów amortyzacyjnych. W tym wypadku nawiązano zatem do zasady sprawiedliwości, którą można postrzegać jako rozwinięcie zasady równomierności opodatkowania.

Innym przykładem rozwiązań, jak uzasadniali autorzy projektu, usuwających niejednoznaczność interpretacji są zmiany dotyczące kwalifikowania dla celów podatkowych skutków rozliczeń kapitału kredytu (pożyczki) pomiędzy kredytodawcą a kredytobiorcą w przypadku udzielenia kapitału obcego waloryzowanego kursem waluty obcej.

Istota regulacji, z punktu widzenia kredytobiorcy, polega na tym, że:

- do kosztów uzyskania przychodów zaliczyć będzie można różnicę pomiędzy kwotą zwróconego kapitału, a kwotą udzielonego kredytu (pożyczki), jeżeli kwota spłaconego w złotych kapitału kredytu (pożyczki) była wyższa od kwoty udzielonego kredytu,
- do przychodów zaliczyć trzeba będzie różnicę pomiędzy kwotą otrzymanego kapitału a kwotą zwróconego kredytu (pożyczki), jeżeli kwota spłaconego w złotych kapitału kredytu (pożyczki) była niższa od kwoty udzielonego kredytu.

Oceniając wpływ tych zmian na sytuację przedsiębiorców należy oddzielnie spojrzeć na przychody oraz koszty podatkowe. Na wstępie dodajmy, że w dotychczasowym stanie prawnym zagadnienia te nie były uregulowane w sposób szczególny, co oznaczało zastosowanie przepisów ogólnych. W zakresie przychodów podatkowych dla kredytobiorcy, niższa od nominalnej wartości kredytu jego spłata nie wpływała na podstawę opodatkowania podatkiem dochodowym. Teraz niestety nie będzie już obojętna podatkowo, czyli w przypadku ujemnych różnic kursowych sytuacja przedsiębiorcy, z punktu widzenia konsekwencji podatkowych, pogorszy się. Natomiast w wypadku kosztów uzyskania przychodów zdania są zróżnicowane. I tak orzecznictwo administracyjne traktuje całą kwotę jako spłatę kapitału i wyłącza ją z kosztów podatkowych. Z kolei w sądownictwie administracyjnym prezentowany jest pogląd odmienny, co oznacza, że wydatek podatnika na spłatę kredytu, przekraczający wysokość spłaconego kapitału w nominalnej wysokości, może zostać zaliczony do kosztów uzyskania przychodów na podstawie ogólnej ich definicji. Nie wdając się w spory prawne, podkreśliśmy, iż konsekwencją regulacji będzie jednoznaczne uregulowanie tego problemu.

Zasada taniaści, określana również jako zasada oszczędności przy ściąganiu podatków, często jest sprowadzana do efektu skarbowego. Tymczasem, A. Smith zawarł w niej również postulat ochrony źródeł podatkowych. Dlatego też podatki nie powinny hamować kreowanych przez społeczeństwo dochodów, a ewentualne kary nakładane na podatników powinny być współmierne do popełnionego czynu.

Na uwagę w zakresie realizacji tej zasady zasługują regulacje dotyczące konsekwencji finansowych dla podatnika, w sytuacji gdy nie zaliczył on składnika majątku do środków trwałych lub wartości niematerialnych i prawnych ze względu na przewidywany okres jego używania nieprzekraczający roku i rozliczył z tego tytułu koszty uzyskania przychodów w momencie ich poniesienia. Konsekwencją zmiany jest odstąpienie od stosowania

sankcyjnej stawki odsetek za zwłokę (36,5% w skali roku) i zastąpienie jej zwykłą stopą oprocentowania, mającą zastosowanie do zaległości podatkowej (wynoszącą od 28 stycznia 2009 r. 11,5% w skali roku). Zauważmy, że dotychczasowa stawka sankcyjna (0,1% za każdy dzień) była dużo wyższa w stosunku do wysokości odsetek od zaległości podatkowych i niewspółmierna do błędu, jaki popełnił podatnik. Ponadto mogła ona rodzić poczucie niesprawiedliwości podatkowej i skłaniać do uchylania się od opodatkowania.

Inna zmiana dotyczy kosztów uzyskania przychodów, dzięki której umożliwiono podatnikom zaliczenie do nich kosztów zaniechanych inwestycji. W świetle dotychczasowych rozwiązań poniesione straty przez podatników w związku z nietrafionymi inwestycjami wyłączone były z kosztów uzyskania przychodów. Przy takiej polityce państwa w zakresie kosztów uzyskania przychodów, przedsiębiorca ponosił całkowite ryzyko nietrafionych, z różnych względów, inwestycji. W kontekście spełnienia zasady taniości, można zatem uznać, że nowe regulacje są korzystne. Działalność inwestycyjna najczęściej wiąże się z wysokimi nakładami, co oznaczać może wystąpienie straty, głównie w sytuacjach nietrafionych inwestycji. Umożliwienie przedsiębiorcom zaliczenia kosztów chybiających inwestycji do kosztów uzyskania przychodów może być oceniane przez nich jako usunięcie dodatkowej sankcji fiskalnej a także jako przejaw dzielenia się z budżetem państwa ryzykiem rozwojowym. Przyjęte rozwiązanie może jednak budzić wątpliwości, jeżeli odniesiemy je do zasady sprawiedliwości. Zauważmy, że dopuszczenie możliwości zaliczenia do kosztów podatkowych jedynie strat związanych z zaniechanymi niedokończonymi inwestycjami, powoduje dyskryminację tych przedsiębiorców, którzy ponieśli straty powstałe w wyniku likwidacji nie w pełni umorzonych środków trwałych, jeżeli środki te utraciły przydatność gospodarczą na skutek zmiany rodzaju działalności. Zmiana dotychczasowej polityki państwa, nawet jeśli weźmie się pod uwagę słuszne intencje, narusza konstytucyjną zasadę równości. Dlaczego przedsiębiorcy, którzy ze względów ekonomicznych wycofują się z dotychczasowej działalności i planują rozpoczęcie w innym obszarze, muszą liczyć się z dodatkowym obciążeniem, a inni, korzystając ze zmian ustawy, będą uprzywilejowani? Podsumowując, przyjęta regulacja może być postrzegana jako pozytywna ze względu na jej konsekwencje gospodarcze, aczkolwiek pozostaje wątpliwość równego traktowania podmiotów gospodarczych.

### **Katalog zmian zachodzących w opodatkowaniu ryczałtowym dochodu oraz ocena ich skutków z punktu widzenia zasad podatkowych**

W zryczałtowanym podatku dochodowym płaconym przez osoby fizyczne szczególną uwagę należy zwrócić na zrównanie wymagań stawianych podatnikom rozpoczynającym działalność gospodarczą i ją kontynuującym, dzięki czemu podatnicy zachowują prawo do korzystania z ryczałtu od przychodów ewidencjonowanych do końca roku podatkowego, bez względu na przychód osiągnięty w trakcie roku (uchylenie w art. 8 ust. 6 i 7 w ryczałcie od przychodów ewidencjonowanych).

Rozpatrując te zmiany, warto zastanowić się, czy rzeczywiście najważniejsze jest respektowanie zasady sprawiedliwości podatkowej, i jeśli tak, to w jakim zakresie? Otóż, zgodnie z regulacjami, które od 2009 roku zostały uchylone, podatnik tracił prawo do opodatkowania w formie ryczałtu od przychodów ewidencjonowanych od miesiąca następującego po miesiącu, w którym uzyskał przychody w wysokości przekraczającej kwotę 150 tys. euro. W takiej sytuacji zobowiązany był ponadto zaprowadzić właściwe księgi podatkowe i opłacać podatek dochodowy na zasadach ogólnych. Konsekwencją uchylonych przepisów jest reguła, iż podatnik, który w trakcie roku podatkowego przekroczył wskazany przez ustawodawcę limit, zachowuje prawo do opodatkowania ryczałtowego do końca danego roku. Konstruktorzy prawa podatkowego uzasadniali to koniecznością zrównania wymagań stawianych podatnikom rozpoczynającym działalność i ją kontynuującym. Jednak uważna lektura przedmiotowej ustawy, uprawnia do stwierdzenia, że podatnicy wszyscy, bez różnicowania na kontynuujących i rozpoczynających działalność w trakcie roku podatkowego tracili prawo do korzystania z tej formy opodatkowania, jeżeli ich przychody przekroczyły w trakcie roku wskazany limit. Wydaje się, że większe znaczenie mają zasady: dogodności i taniości. Otóż skutkiem przepisów obowiązujących jeszcze w 2008 roku, w przypadku przekroczenia limitu przychodów w trakcie roku podatkowego, było rozliczenie ryczałtu za część roku, a także opłacenie podatku dochodowego na zasadach ogólnych za pozostałą część roku i prowadzenie z tym związanej odpowiedniej ewidencji podatkowej. Nie pozostawało to zatem bez wpływu na sytuację finansową przedsiębiorcy.

## Podsumowanie

Podsumowując dotychczasowe rozważania, należy stwierdzić, że przyjęte na 2009 rok zmiany w podatkach dochodowych nie budziły tak wielu emocji, jak to miało miejsce w latach ubiegłych. Podatnicy chyba już zdążyli się przyzwyczaić do ciągłych zmian w prawie podatkowym, oznaczających najczęściej zamieszczanie ich w Dzienniku Ustaw pod koniec starego roku kalendarzowego.

Zmiany jakie dokonano w 2008 roku w podatkach dochodowych w zakresie opodatkowania działalności gospodarczej nie świadczą jeszcze o stabilności prawa podatkowego obowiązującego w Polsce, ale mogą napawać pewnym optymizmem. Zaprezentowane i przeanalizowane nowe regulacje związane są przede wszystkim z kształtowaniem przychodów i kosztów podatkowych, czyli elementami sprawiającymi w praktyce podatnikom najwięcej trudności. Uchylono również regulacje lub nadano im nową treść, które oceniane były przez podatników negatywnie, jako zakłócające rozwój gospodarczy.

Przytoczone przykłady nowych regulacji skłaniają do wniosku, że w większości spełniały one zasady podatkowe A. Smitha. Nie zawsze jednak dobre intencje przekładały się na efekty globalne. Koncentrowanie się bowiem wyłącznie na jednej zasadzie może prowadzić, co starano się wykazać, nieuchronnie do kolizji z innymi zasadami.



Kończąc warto zauważyć, że oczekiwania przedsiębiorców są jednak większe. Głównym problemem, z jakim władza publiczna powinna się zmierzyć, jest kwestia reformy systemu podatkowego i racjonalność przyjętych celów strategicznych. Coroczne zmiany w zakresie przepisów dotyczących opodatkowania nie mogą przecież wiecznie rozwiązywać wyłącznie doraźnych problemów, nawet jeśli ich ocena będzie pozytywna. Istnieje uzasadnione zagrożenie, że wprowadzane, kolejne liczne nowelizacje podatkowe zakłócają wewnętrzną spójność systemu podatkowego, a to byłoby ze szkodą zarówno dla budżetu, jak i podatników.

**REALISIERUNG VON GRUNDSÄTZLICHEN STEUERREGELN IM HINBLICK  
AUF NEUE REGELUNGEN IM BEREICH DER UNTERNEHMENSBESTEUERUNG  
MIT STEUERN VOM EINKOMMEN UND VOM ERTRAG**

**Zusammenfassung**

Im Artikel wurden die wichtigsten Änderungen in Steuern vom Einkommen und vom Ertrag für das Jahr 2009 für die die Gewerbetätigkeit führenden Personen vorgeführt und analysiert. Als Rationalitätskriterien/ der Besteuerung wurden die vom A. Smith formulierten Grundsätze angewendet. Neue Regelungen wurden im großen und ganzen positiv als die die grundsätzlichen Steuerregeln realisierenden Regelungen eingeschätzt. Es wurde jedoch hervorgehoben, dass das Focusieren nur auf die Erfüllung eines Steuergrundsatzes oft zur Kollision mit den sonstigen Grundsätzen führt. In der Schlussfolgerung wurde festgestellt, dass die alljährlichen Änderungen im Bereich von Steuervorschriften die innere Kohärenz des ganzen Systems stören können. Das würde sowohl für Staatskasse als auch für Steuerzahler den Schaden bringen.