

**„Akcyza na
papierosy. Wyższa
stawka – niższe
wpływy.”**

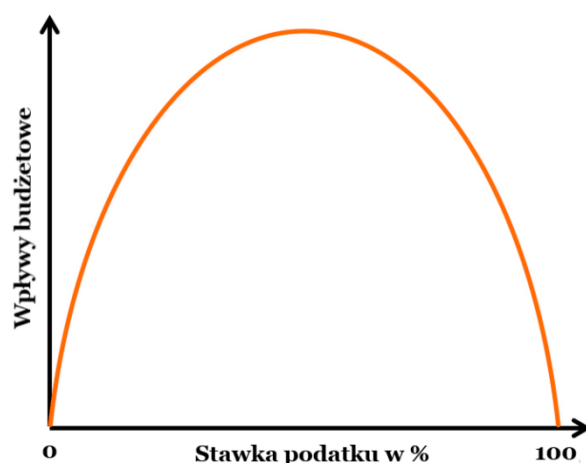
Stawka podatku a wpływy budżetowe

Podatki to główne źródło dochodów skarbu państwa – to truizm, który jednak wskazuje wagę jaką należy przykładać do stanowienia przepisów podatkowych. Określenie właściwego poziomu opodatkowania jest jednym z najważniejszych celów polityki podatkowej.

Warto przy tym pamiętać, iż nie zawsze podniesienie stawki podatku przekłada się na wzrost wpływów do budżetu. W szczególności po przekroczeniu „krytycznego” poziomu obciążenia, dalsze jego zwiększanie powoduje obniżenie wpływów z danego podatku – dalsza działalność po prostu przestaje być opłacalna.

Problem wyboru optymalnej stawki opodatkowania dobrze ilustruje tzw. „krzywa Laffera”. Krzywa ta pokazuje, iż po przekroczeniu pewnego poziomu stawek podatkowych dalsze ich podwyższanie może prowadzić do obniżki dochodów podatkowych uzyskiwanych przez państwo. Oznacza to, iż zbyt wysoka stawka opodatkowania zmniejsza wpływy do budżetu państwa – z drugiej strony zaś obniżka stawki podatku może prowadzić do wzrostu wpływów. Kluczowe dla określenia potencjalnych skutków zmiany stawek podatkowych jest ustalenie, w którym miejscu tej krzywej aktualnie się znajduje się rynek.

Rys. 1 – tzw. krzywa Laffera



Jak widać, stu-procentowe obciążenie podatkowe działalności daje rezultaty zbliżone do braku podatku – skarb państwa nie osiąga żadnych wpływów. Z punktu widzenia przychodów państwa najbardziej korzystną sytuacją jest najwyższy punkt (maksimum) krzywej Laffera – wówczas państwo osiąga najwyższe wpływy. Jednakże bezrefleksyjne dążenie do tego punktu może przynieść skutki przeciwne do

zamierzonych – przekroczenie tego punktu powoduje spadek wpływów niemożliwy do odrobienia przez dalsze podwyższanie podatku.

Nawet w najbardziej zdyscyplinowanych podatkowo krajach i przy dobrej koniunkturze gospodarczej wraz z nadmiernym obciążeniem podatkowym wpływy budżetowe mogą maleć m. in. w wyniku przejścia przedsiębiorców do szarej strefy, wzmożonej aktywności grup przestępczych (zachęcanych przez potencjalnie wyższe zyski) oraz zmniejszanie, a w skrajnych wypadkach nawet zamykanie działalności przez uczciwych podatników z powodu braku wystarczającej rentowności ich pracy.

**WZROST STAWKI NIE
ZAWSZE OZNACZA WZROST
WPŁYWÓW Z PODATKU**

Polityka podatkowa może powodować spadek wpływów, szczególnie gdy gospodarka jest w okresie spowolnienia, które blokuje wzrost bazy podatkowej i zmniejsza podstawę opodatkowania. To z kolei nieuchronnie może obniżać wpływy z podatków już niezależnie od wysokości ich stawki. Dlatego też przy trudności z precyzyjnym określeniem optymalnej wysokości opodatkowania, lepszym rozwiązaniem może okazać się nałożenie obciążenia niższego niż optymalne, niż przeciążyć gospodarkę lub dany jej sektor.

Zmiany stawek a poziom wpływów z podatków w Polsce

Praktycznym problemem jest wyznaczenie tego „złotego środka”. Porównując jednak zmiany stawek podatkowych w Polsce i zestawiając je z wpływami z tych podatków – okazuje się, że potwierdzają one tezy Laffera.

Przykładowo w latach 1995 - 2001 akcyza na alkohol wzrosła łącznie o ok. 200% (w marcu 1995 r. akcyza od półlitrowej butelki wódki wynosiła ok. 5,94 zł, a pod koniec 2011 r. – ok. 12,56 zł). W tym czasie roczne wpływy z akcyzy na alkohole wysokoprocentowe spadły o ok. 750 mln zł. (z ok. 4,6 mld zł w 1997 r. do ok. 3,9 mld zł w roku 2002). Związek między wzrostem ciężaru opodatkowania a spadkiem wpływów z akcyzy od wyrobów spirytusowych zauważyła i opisała w swoim raporcie z 1999 r. Najwyższa Izba Kontroli. Negatywne konsekwencje podnoszenia stawek na

wyroby spirytusowe odczuł zarówno budżet państwa jak i sektor prywatny – branża spirytusowa. Wraz z podnoszeniem się stawek akcyzy rosła szara strefa.¹

W 2002 r. zdecydowano się zatem na obniżenie akcyzy (z 6 280 zł / hl na 4 400 zł / hl), co przełożyło się na długofalowy trend wzrostowy wpływów od tych wyrobów do poziomu 6,5 mld zł w roku 2009².

Mimo tych doświadczeń, w 2014 r. ponownie podniesiono (o 15%) akcyzę na alkohol etylowy. W efekcie tych działań eksperci przewidują istotny spadek legalnej konsumpcji alkoholu i potencjalny spadek wpływów z akcyzy.³

**PRZYKŁAD AKCYZY OD ALKOHOLU POKAZUJE
ODWROTNĄ ZALEŻNOŚĆ MIĘDZY ZMIANĄ
STAWKI A ZMIANĄ POZIOMU WPŁYWÓW**

Bardziej ogólnym, bo dotyczącym wszystkich kategorii produktów, przykładem może być ostatnia podwyżka stawek podatku VAT. W 2011 r. podniesiono stawkę podstawową VAT z 22% do 23%. W wyniku reformy zlikwidowano preferencje dla niektórych produktów – w ich przypadku oprocentowanie w praktyce wzrosło o kilka – kilkanaście punktów procentowych.

Podwyżka ta nie uchroniła Skarbu Państwa od kolejnej obniżki wpływów z podatku VAT w roku w roku 2013. Do kasy państwa wpłynęło wtedy o 6,5 mld zł⁴, mniej niż rok wcześniej prowadząc do najniższego udziału wpływów z VAT w produkcie krajowym brutto w historii.

Z drugiej natomiast strony warto zwrócić uwagę na obniżki z 2004 r. roku – stawki CIT (z 27% do 19%) i wprowadzenia liniowego PIT dla przedsiębiorców (19%).

Po przeprowadzeniu reform z 2004 r. już w 2005 r. wpływy z CIT wzrosły o prawie 1,7 mld zł mimo spowolnienia gospodarczego.⁵ Większa ilość środków pozostawiona

¹ Korelację tę potwierdza np. raport *Opodatkowanie akcyzą wyrobów spirytusowych* Raport NIK, Warszawa 2012 r.

² W tym okresie dokonano kilkuprocentowych podwyżek – do 4960 zł

³ M. Rapkiewicz, *Wpływ zmian wysokości stawki podatku akcyzowego od wyrobów spirytusowych w 2014 r. na dochody budżetu państwa*, Instytut Sobieskiego, Warszawa 2013 r. W publikacji przewiduje się możliwe scenariusze od wzrostu wpływów o ok. 460 mln zł (przy spadku legalnej konsumpcji), do możliwości obniżenia wpływów o ok. 1 mld zł (legalna konsumpcja spada o 25%).

⁴ Sprawozdanie z wykonania budżetu państwa za 2013 r. – Rada Ministrów.

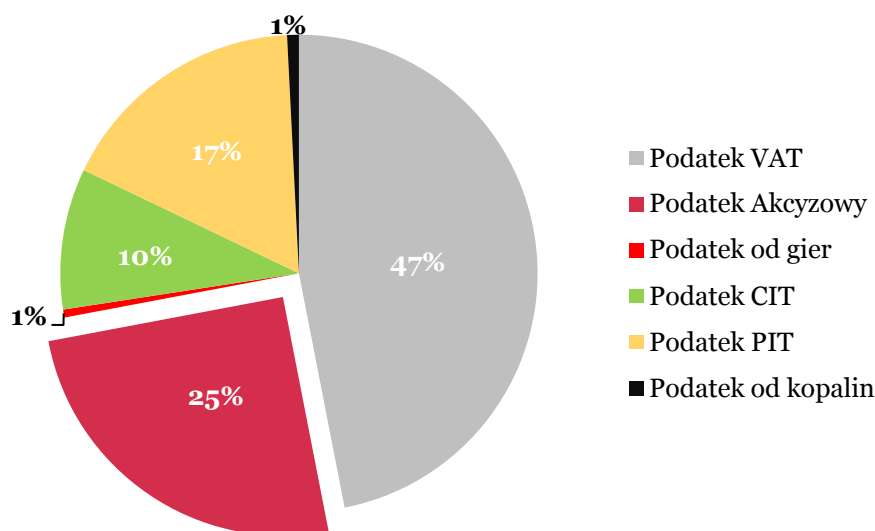
⁵ O blisko 1,7% PKB

w budżetach firm przyczyniła się także do przyspieszenia wzrostu gospodarczego w tych latach. (w 2006 – 6,2 %, w 2007 – 6,8%).⁶

Akcyza na papierosy a wpływ w latach 2004 – 2014

Podatek akcyzowy jest jednym z głównych źródeł wpływów budżetowych z tytułu podatków. Całość dochodów z podatku akcyzowego w roku 2013 to około 25% ogółu wpływów podatkowych. To drugie, po podatku VAT, źródło wpływów podatkowych Skarbu Państwa⁷.

Rys. 2 – przychody podatkowe w rozbiciu na rodzaj podatku w 2013 r.



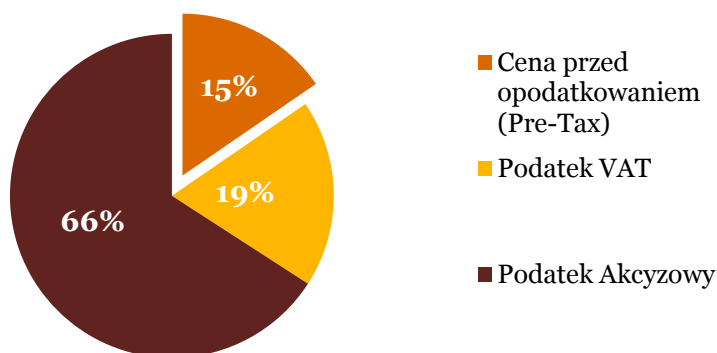
Akcyza na wyroby tytoniowe to drugie, po paliwach, źródło wpływów z akcyzy – w praktyce to ok. 8% całości krajowych wpływów podatkowych. W ciągu ostatnich 10 lat akcyza należna od paczki papierosów wzrosła o ok. 200%. Obecnie podatki (akcyza i VAT) to ok. 85% ceny paczki papierosów.⁸

⁶ Dla porównania w 2003 r. przy wyższym wzroście PKB w wpływy z CIT (na wyższej stawce) spadły o prawie 1 mld zł.

⁷ Sprawozdanie z wykonania budżetu państwa za 2013 r. – Rada Ministrów.

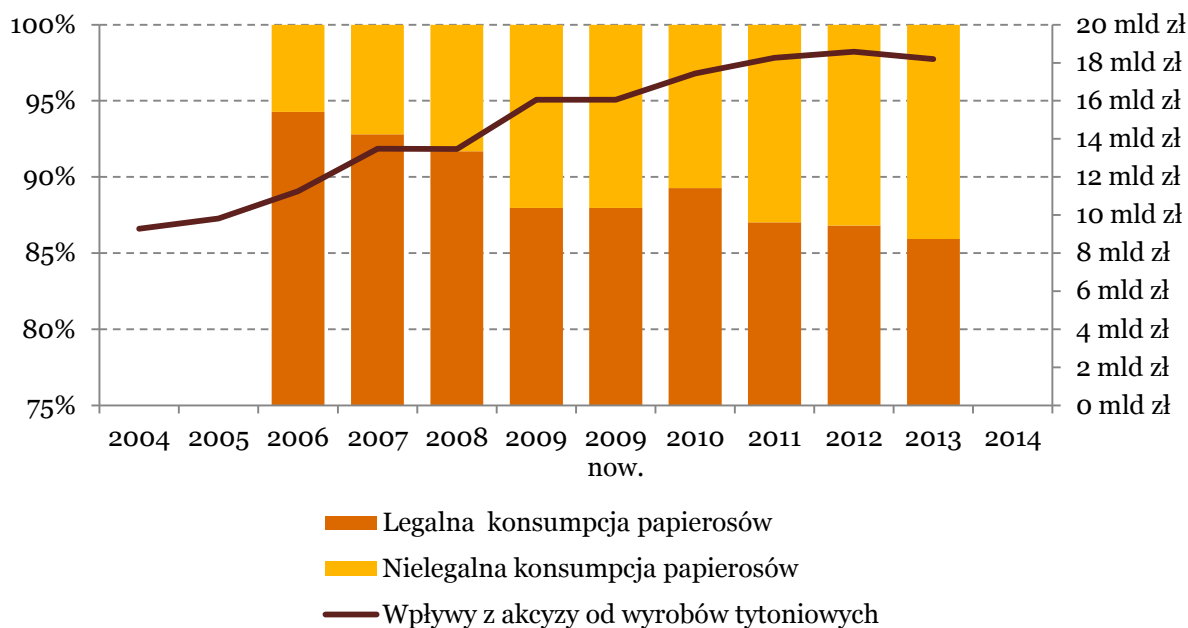
⁸ Dane z „Excise Duty Tables – Part III Manufactured Tobacco 2014”

Rys. 3 – akcyza i VAT w cenie paczki papierosów w 2013 r.⁹



Również w odniesieniu do papierosów, analiza ciągłego wzrostu stawek oraz odpowiadających im wpływów w ostatnich latach pokazuje ciągły spadek legalnej konsumpcji i powiększanie się szarej strefy.

Rys. 4 – Poziom nielegalnej konsumpcji papierosów a wpływy do budżetu państwa z akcyzy od wyrobów tytoniowych¹⁰



***now. – nowelizacja budżetu w 2009 roku**

Znamienny wydaje się w tym zakresie rok 2013, kiedy to mimo kolejnej podwyżki stawki akcyzy od papierosów, wpływy budżetowe z akcyzy od wyrobów tytoniowych spadły o 373 mln zł w stosunku do roku 2012 i ostatecznie okazały się aż o ok. 2,2 mld zł niższe niż pierwotnie zakładało Ministerstwo Finansów.¹¹

⁹ Dane z „Excise Duty Tables – Part III Manufactured Tobacco 2014”

¹⁰ Dane z rocznych sprawozdań wykonania budżetu państwa oraz raportów projektów STAR i SUN

¹¹ Roczne sprawozdanie z wykonania budżetu państwa za 2013 r. – Rada Ministrów (porównanie budżetu przed nowelizacją z ostateczną realizacją)

**SKUTKI PODWYŻKI AKCYZY NA PAPIEROSY W
2013 r. OZNACZAJĄ, IŻ
NAJPRAWDOPODOBNIJ PRZEKROCZONO
PUNKT „KRYTYCZNY” NA KRZYWEJ LAFFERA.**

Dlatego z punktu widzenia polityki fiskalnej i zapewnienie możliwie najwyższym wpływów budżetowych słusznym wydaje się decyzja Ministerstwa Finansów, które zapowiedziało odstępianie od planów podwyżki akcyzy na papierosy w 2015 r.¹²

Szara strefa rynku tytoniowego

Nieodzownym negatywnym skutkiem wzrostu poziomu podatków jest również wzrost szarej strefy. „Szara strefa” określa się wszelkie działania gospodarcze kreujące PKB, które pozostają bezpośrednio niezarejestrowane. Zjawisko to w przypadku rynku tytoniowego występuje we wszystkich krajach Unii Europejskiej¹³, niemniej kształtuje się ona różnie w poszczególnych państwach, co wynika z uwarunkowań takich jak położenie geograficzne czy poziom cen papierosów.

Genezy szarej strefy papierosów, należy szukać w obłożeniu tych wyrobów nieproporcjonalnie wysokimi podatkami, a w konsekwencji „sztucznym” kreowaniem ich wysokich cen. W sytuacji gdy państwa leżące na zewnętrznych granicach UE nie realizują polityki akcyzowej podobnej do państw UE – skutkuje to drastycznie różnymi cenami wyrobów akcyzowych po obu stronach granicy. Oba te czynniki stanowią swoistą zachętę do działania w szarej strefie – zarówno na małą skalę (np. drobny przemysł przygraniczny na własne potrzeby, czy uprawa tytoniu na cele nielegalne i handel suszem tytoniowym), jak i na skalę hurtową przez zorganizowane grupy przestępcze.

Szacuje się, że rynek papierosów pochodzących z przemytu i kontrabandy osiągnął łącznie w Unii Europejskiej w 2013 roku rozmiary 58,6 mld sztuk, co oznacza stratę około **10,9 mld EUR**¹⁴ w podatkach dla państw członkowskich UE.

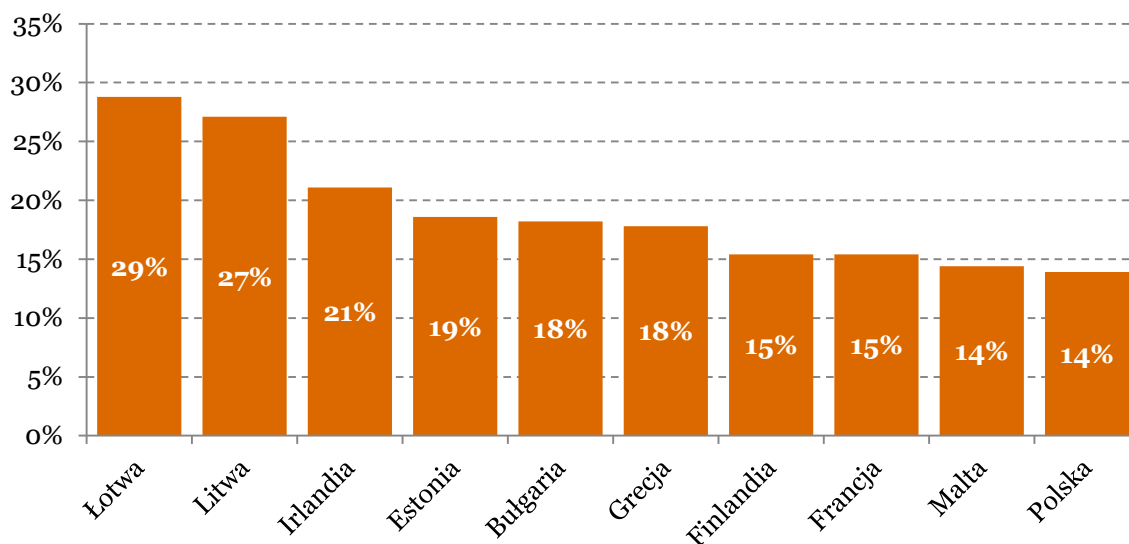
¹² Akcyza na papierosy bez zmian w 2015 r. – Rzeczpospolita z 24 lipca 2014 r.

¹³ Raport Projektu SUN 2013

¹⁴ tamże

Co więcej, od 2007 roku notowany jest wzrost szarej strefy zarówno w wolumenie (rok 2007 to 60,6 mld sztuk – 2013 r. to aż 58,6 mld sztuk), jak i jej udziału w rynku (wzrost z 8% do 10,5% w latach 2007 – 2013). W niektórych Państwach UE udział konsumpcji nielegalnej wynosi nawet do 29% łącznej konsumpcji.

Rys. 5 – Udział papierosów podrabianych i przemycanych w rynku w 2013 r.



Również w Polsce w ostatnich latach nastąpił istotny wzrost szarej strefy rynku tytoniowego. W roku 2013 udział szarej strefy w rynku wyrobów tytoniowych wyniósł około 25%.¹⁵

Według oficjalnych danych Ministerstwa Finansów z 2012 r. straty budżetu państwa szacuje się na ok. 4,7 mld zł (w tym 2,7 mld zł z nielegalnego handlu papierosami oraz ok. 2 mld zł z obrotu nielegalnym tytoniem). Według danych branżowych, straty te mogą być jeszcze wyższe.¹⁶

**WEDŁUG DANYCH MF, STRATY Z TYTUŁU
SZAREJ STREFY RYNKU AKCYZOWEGO
SIĘGAJĄ W POLSCE OK. 4,7 MLD ZŁ**

¹⁵ Raport SUN oraz badania Nielsen za 2013 r. (badanie sprzedaży gільz papierosowych vs. sprzedaży legalnego tytoniu).

¹⁶ Raport Pracodawców RP – „Szara strefa wyrobów tytoniowych w latach 2011 – 2014. Nowe trendy i zagrożenia”, Warszawa lipiec 2014

Skutki dalszych podwyżek akcyzy na papierosy

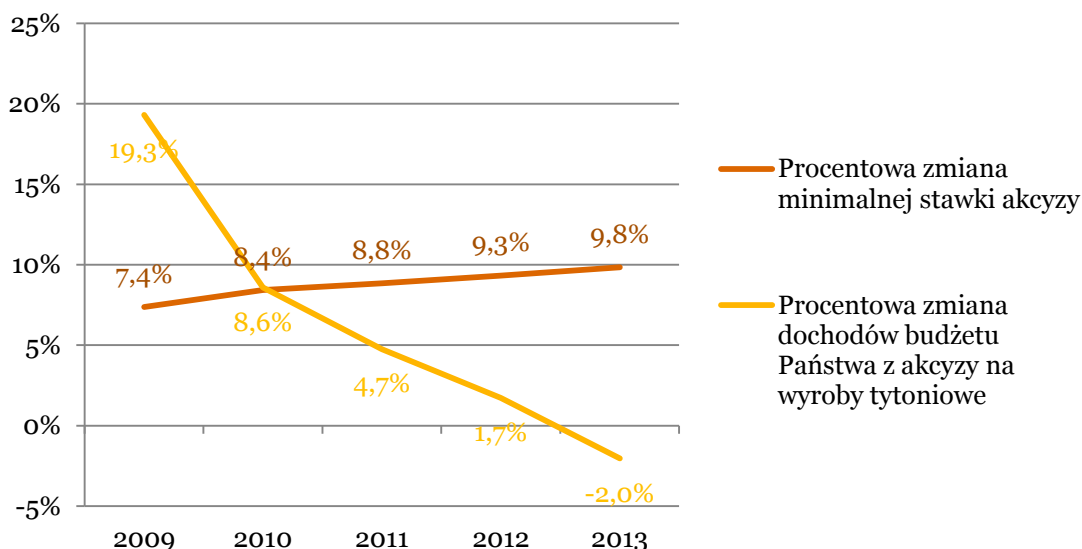
Na obniżenie wpływów podatkowych z akcyzy na wyroby tytoniowe w ostatnim okresie wpływ, poza podwyżkami akcyzy, miały także inne czynniki - spowolniony wzrost gospodarczy skutkujący obniżeniem tempa wzrostu dochodów gospodarstw domowych, ale także wzrost pomysłowości grup parających się dostarczaniem na rynek niżej opodatkowanych substytutów papierosów oraz papierosów nielegalnych.

Spowodowany trudną sytuacją materialną gospodarstw domowych wzrost skłonności do konsumpcji nielegalnej oraz powiększająca się oferta produktów konkurencyjnych w oczywisty sposób zwiększają elastyczność cenową popytu na papierosy legalne. Zjawiska te prowadzą do tego, iż punkt maksimum krzywej Laffera dla podatku akcyzowego od papierosów przesuwa się coraz niżej.

W związku z tym można przypuszczać, że nawet przy nieznacznym wzroście poziomu stawek akcyzy na papierosy (tj. wzroście np. odpowiadającym oczekiwanemu wzrostowi płac nominalnych w gospodarce tj. około 4 %), dodatkowe straty dla budżetu, wynikające z dalszego spadku legalnej konsumpcji na rzecz szarej strefy wyniosłyby 170 - 200 mln zł w skali roku 2015. Wyliczenie powyższe zakłada utrzymanie się dotychczasowej dynamiki zmian relacji (elastyczności) pomiędzy procentową zmianą minimalnej kwoty akcyzy, a procentową zmianą wpływów z akcyzy z lat 2010 – 2013¹⁷ (patrz Rysunek 6).

¹⁷ Rok 2013 jest ostatnim okresem dla którego dostępne są pełne dane.

Rys. 6 – Procentowy przyrost stawki minimalnej akcyzy oraz procentowy wzrost przychodów z akcyzy w latach 2010-2013.



Dlatego też z aprobatą należy podejść do stanowiska Ministerstwa Finansów o odstąpieniu od dalszego podnoszenia stawek akcyzy na wyroby tytoniowe, w tym na papierosy.

Akcyza na papierosy w Polsce a prawo unijne

Swoboda Polski w ustalaniu poziomu i struktury stawek akcyzy od papierosów podlega ograniczeniom wynikającym z przepisów UE.¹⁸ Niemniej jednak, podwyżką uchwaloną w 2014 r. Polska osiągnęła wszystkie minima wynikające z regulacji unijnych. Tym samym Polska nie jest już zobligowana do dalszego podnoszenia stawek akcyzy, a decyzje w tym zakresie pozostają jedynie na poziomie kraju.

***POLSKA NIE JEST ZOBLIGOWANA DO
DALSZEGO PODWYŻSZANIA STAWEK
AKCYZY NA PAPIEROSY.***

¹⁸ tj. m.in. (i) akcyza od papierosów powinna składać się z części kwotowej odnoszonej do ilości papierosów oraz części procentowej odnoszonej do wartości paczki papierosów; (ii) udział stawki kwotowej akcyzy w całkowitym obciążeniu podatkowym powinien mieścić się w przedziale od 7,5% do 76,5%; (iii) łączne obciążenie akcyzą powinno stanowić co najmniej 60% wartości średniej ważonej ceny detalicznej; (iv) łączne obciążenie akcyzą od 1 000 sztuk papierosów powinno wynosić co najmniej 90 EUR.

Konkluzje

- **W odniesieniu do opodatkowania akcyzą papierosów, wydaje się że Polska przekroczyła już punkt krytyczny na „krzywej Laffera” – wpływy z akcyzy od tych wyrobów spadają od 2010 r., co może skutkować tym, że każda kolejna podwyżka podatku prawdopodobnie przełoży się na dalsze straty budżetowe;**
- **Przy utrzymaniu dotychczasowej dynamiki zjawisk gospodarczych podniesienie akcyzy o wysokość oczekiwanego wzrostu płac czyli około 4% przyniosłoby straty w kwocie 170 - 200 mln PLN w 2015 r.;**
- **Wzrost akcyzy może przynieść również wzrost szarej strefy i przestępczości oraz innych negatywnych społecznie zjawisk;**
- **Polska osiągnęła progi opodatkowania papierosów wynikające z regulacji Unii Europejskiej – a tym samym dalsza polityka w zakresie stawek akcyzy na papierosy pozostaje na poziomie kraju.**

Dlatego też, zarówno ze względów stricte fiskalnych jak i gospodarczych, wysoce niewskazane jest zwiększanie obciążenia podatkowego papierosów.

Tomasz Kassel
Partner
Doradca podatkowy nr 10224
Dział Prawno – Podatkowy
PricewaterhouseCoopers sp. z o. o.

Krzysztof Rutkowski
Menedżer
Radca prawny nr WA-9815
Doradca podatkowy nr 11548
Dział Prawno – Podatkowy
PricewaterhouseCoopers sp. z o.o.

Mateusz Walewski
Starszy ekonomista
Dział Marketingu
Komunikacji i Rozwoju Biznesu
PricewaterhouseCoopers sp. z o.o.