

# Preferencje podatkowe w Polsce

Nr 4

# STRESZCZENIE

## Informacje ogólne

Kolejna edycja raportu „Preferencje podatkowe w Polsce” nie odbiega od przyjętej dotychczas konwencji i stanowi cykliczną kontynuację prac związanych z przeglądem oraz analizą preferencji podatkowych funkcjonujących w polskim systemie podatkowym. Badaniu zostały poddane jak dotychczas najważniejsze z punktu widzenia dochodów budżetu państwa podatki: podatek od towarów i usług (VAT), podatek akcyzowy, podatek dochodowy od osób fizycznych (PIT), podatek dochodowy od osób prawnych (CIT) oraz istotne dla budżetów gmin podatki lokalne, tj. podatek od nieruchomości, podatek rolny oraz podatek leśny.

Zdefiniowane formuły, dotyczące istoty preferencji podatkowej i standardu podatkowego oraz metodologia szacowania wartości preferencji, stanowiące fundament przedmiotowej analizy, są nadal aktualne i nie uległy modyfikacji. Pewne zmiany zaszły jednak w regulacjach podatkowych - w szczególności w podatku akcyzowym oraz dostosowawcze w podatku od towarów i usług, a także w podatku dochodowym od osób fizycznych.

W podatku dochodowym od osób fizycznych od 2012 r. obowiązuje nowa preferencja podatkowa. Jest to ulga dla oszczędzających na przyszłą emeryturę, polegająca na możliwości odliczenia od podstawy opodatkowania wpłat na indywidualne konto zabezpieczenia emerytalnego. Wartość tej preferencji w obecnym okresie sprawozdawczym wyniosła 8 mln zł. Istotą tej preferencji jest zachęta podatników do dodatkowego oszczędzania na przyszłą emeryturę.

Z uwagi na światowy kryzys ekonomiczny i jego konsekwencje w polskiej gospodarce oraz wzrost deficytu strukturalnego kolejny rok z rzędu obowiązują podwyższone o 1 pkt proc. stawki VAT. Oznacza to, że podstawowa stawka VAT wynosi nadal 23%, zaś stawka obniżona 8%. Należy pamiętać, że wzrost stawek nie objął podstawowych produktów żywnościowych.

W obszarze podatku od towarów i usług w 2012 r. nie wprowadzono nowych preferencji podatkowych. Rozwiązania, które weszły w życie w bieżącym okresie sprawozdawczym, nie dokonują istotnych zmian w zakresie funkcjonowania podatku od towarów i usług.

Od dnia 1 stycznia 2012 r. nie obowiązuje już preferencja związana z obniżoną stawką VAT na odzież i dodatki odzieżowe dla niemowląt oraz obuwiu dziecięce.

Począwszy od 2012 r. wprowadzono w podatku akcyzowym nowe preferencje podatkowe dotyczące wyrobów węglowych.

Wprowadzając opodatkowanie wyrobów węglowych, Polska skorzystała z prawa do przyznania zwolnień podatkowych, jakie przewiduje dyrektywa Rady 2003/96/WE w odniesieniu do tych wyrobów. Na tej podstawie zwolnieniu ze względu na przeznaczenie podlegają wyroby węglowe używane między innymi przez gospodarstwa domowe, organy administracji publicznej, jednostki Sił Zbrojnych RP, szkoły, przedszkola i żłobki, szpitale, przychodnie, jednostki organizacyjne pomocy społecznej, organizacje pożytku publicznego,

wyroby zużywane w pracach rolniczych, ogrodniczych itd. W większości są to zwolnienia fakultatywne.

W 2012 roku nie funkcjonują już w podatku akcyzowym preferencje dotyczące paliw z zawartością biokomponentów i biopaliw stanowiących samoistne paliwa.

Globalna kwota preferencji podatkowych uszczuplająca dochody budżetu państwa jak i dochody jednostek samorządu terytorialnego<sup>1</sup> wyniosła w 2012 r. **81,6 mld zł**, co stanowi **5,1% PKB**<sup>2</sup>. W ujęciu nominalnym w sumie preferencje wzrosły w stosunku do 2011 r. o 2,5 mld zł.

Wzrost preferencji odnotowano we wszystkich podatkach z wyjątkiem podatku dochodowego od osób fizycznych. W podatku od towarów i usług wyniósł on 1,4 mld zł. W podatku akcyzowym ze względu na wystąpienie nowych zwolnień dotyczących wyrobów węglowych wartość preferencji wzrosła o 0,6 mld zł. W podatku dochodowym od osób prawnych obserwujemy niewielki wzrost preferencji (o 0,1 mld zł) natomiast w podatku dochodowym od osób fizycznych wartość preferencji uległa obniżeniu (o 0,3 mld zł).

Tak jak w poprzednim okresie sprawozdawczym, na potrzeby raportu wyodrębniono dziewięć obszarów wsparcia tj. 1) gospodarka, 2) rolnictwo, 3) zatrudnienie, 4) edukacja, nauka, kultura, sport, 5) organizacje pożytku publicznego<sup>3</sup>, kościoły<sup>4</sup>, organizacje społeczne i obywatelskie, 6) zdrowie, 7) rodzina i pomoc socjalna, 8) transport i ochrona środowiska oraz 9) inne - obejmujące preferencje, których nie można przyporządkować do pozostałych grup.

Wartość preferencji w podatkach stanowiących dochody budżetu państwa (VAT, podatek akcyzowy, PIT i CIT) wyniosła **73,8 mld zł**, tj. **4,6 % PKB**. Głównym obszarem wspieranym przez państwo poprzez udzielone preferencje podatkowe jest niezmiennie rodzina i pomoc socjalna. Obszar ten, stanowi połowę preferencji funkcjonujących w systemie podatkowym. Kolejnymi grupami, które korzystają z pomocy państwa poprzez system podatkowy są gospodarka (19%), zdrowie (9%) i rolnictwo (8%). Otrzymały one w sumie 26,4 mld zł pomocy w podatkach, stanowiących dochody budżetu państwa. Dodatkowo, rolnictwo i zdrowie były wspierane na kwotę 3,2 mld zł preferencjami funkcjonującymi w podatkach lokalnych.

## **Preferencje w poszczególnych podatkach**

Wartość preferencji w podatkach dochodowych w 2012 roku wyniosła 29,7 mld zł. W odniesieniu do 2011 roku nastąpił spadek preferencji podatkowych o 0,2 mld zł, tj. o 0,1 pkt proc. W rozbiciu na preferencje funkcjonujące w podatku dochodowym od osób fizycznych i podatku dochodowym od osób prawnych odnotowano spadek jedynie w podatku PIT, wartość preferencji w podatku CIT nieznacznie wzrosła.

---

<sup>1</sup> Dalej również jako: „JST”.

<sup>2</sup> Wg GUS wartość PKB w 2012 r. wynosi 1 595,3 mld zł.

<sup>3</sup> Dalej również jako: „OPP”.

<sup>4</sup> Ilekroć w opracowaniu użyte jest słowo kościół, rozumie się przez to kościelne osoby prawne.

Łączna wartość preferencji w podatku PIT wyniosła 18,9 mld zł. Wśród preferencji funkcjonujących w PIT najwyższą wartość, pomimo niewielkiego spadku, ma ciągle ulga na dzieci (5,7 mld zł). Kolejna preferencja to łączne opodatkowanie dochodów małżonków (3,1 mld zł). Obniżenie wartości preferencji podatkowych nastąpiło w dopłatach do rolnictwa. W 2011 r. wartość preferencji w tym zakresie wyniosła 2,3 mld zł, natomiast w analizowanym okresie jest to 1,7 mld zł<sup>5</sup>.

W 2012 roku zaobserwować można pogarszającą się sytuacją finansową przedsiębiorców. Według Głównego Urzędu Statystycznego<sup>6</sup> wynik finansowy brutto przedsiębiorstw niefinansowych zmniejszył się o 20,4%, a zysk brutto o 13,2%. Globalna wartość preferencji podatkowych w CIT, podobnie jak w ubiegłym okresie sprawozdawczym, wynosi 10,8 mld zł. Dominującą pozycją wśród preferencji w podatku CIT jest nadal odliczenie strat z lat ubiegłych (2,6 mld zł) i zwolnienie dla przedsiębiorców prowadzących działalność na terenie specjalnych stref ekonomicznych<sup>7</sup> (1,6 mld zł).

W zakresie podatku od towarów i usług niższa realizacja dochodów była również wypadkową słabszej kondycji gospodarki narodowej. Zmieniła się także struktura konsumpcji. Większym spożyciem cieszyły się podstawowe produkty objęte obniżoną 5% lub 8% stawką VAT. Preferencje podatkowe funkcjonujące w podatku VAT, wyniosły w 2012 roku 42,5 mld zł, stanowiąc 35,4% dochodów budżetu państwa z VAT.

Z analizy danych wynika, że pięć preferencji o najwyższej wartości (tj. obniżone stawki na roboty budowlane, produkty lecznicze, mięso, rośliny i usługi związane z wyżywieniem) stanowi prawie 53% ogólnej wartości preferencji występujących w podatku VAT. Analogicznie, jak w 2011 r., najwyższą wartość preferencji odnotowano w zakresie robót budowlanych, dotyczących budownictwa mieszkaniowego (11,2 mld zł) oraz w zakresie produktów leczniczych (4,9 mld zł).

W podatku akcyzowym wartość preferencji podatkowych w 2012 r. wyniosła 1,6 mld zł (0,1% PKB). W stosunku do 2011 r. wartość preferencji wzrosła o 0,6 mld zł. Główną przyczyną globalnego wzrostu preferencji w podatku akcyzowym jest zmiana przepisów dotycząca wyrobów węglowych.

Globalna wartość preferencji występujących w podatkach lokalnych wyniosła w 2012 r. 7,8 mld zł, co stanowi, podobnie jak w 2010 r. i 2011r. 0,5% PKB. Największy strumień wsparcia, w tym przypadku, występuje w rolnictwie (2,9 mld zł). Należy zauważyć, że jest on w dużej mierze uzależniony od decyzji gmin o wysokości cen skupu żyta, stanowiącej podstawę obliczenia stawki podatku rolnego.

### **Szczegółowe analizy rozwiązań podatkowych**

Niniejszy raport zawiera trzy szczegółowe analizy preferencyjnych rozwiązań podatkowych. W zakresie podatków dochodowych dokonano analizy odliczenia darowizn. W podatku od towarów i usług analiza dotyczy opodatkowania preferencyjną stawką VAT książek

---

<sup>5</sup> Różnica w stosunku do 2011 r. wynika z przesunięcia terminu realizacji płatności.

<sup>6</sup> Dalej również jako: „GUS”

<sup>7</sup> Dalej również jako: „SSE”

i czasopism specjalistycznych. W przypadku podatków lokalnych, pogłębionej analizie poddano instrumenty polityki podatkowej gmin miejskich w zakresie opodatkowania nieruchomości.

Możliwości odliczania darowizn w podatkach dochodowych to jedna z preferencji, która funkcjonuje od momentu wprowadzenia podatku dochodowego od osób fizycznych, jak i podatku dochodowego od osób prawnych.

Głównym celem funkcjonowania tej preferencji jest wsparcie przez państwo działalności pożytku publicznego oraz propagowanie filantropii wśród obywateli. Instytucja odliczania darowizn w zeznaniach rocznych cieszy się wśród podatników niezmienną popularnością. W 2012 roku skorzystało z niej około 300 tys. podatników PIT i 6 tys. podatników CIT, a dochody budżetu państwa zostały w sumie pomniejszone o 146,4 mln zł.

Po przystąpieniu do Unii Europejskiej Polska uzyskała czasową derogację w zakresie stosowania zerowej stawki podatku VAT na książki i czasopisma specjalistyczne. W 2011 roku stawka podatku VAT na te towary uległa podwyższeniu z 0% do 5%, czyli do poziomu najniższej z możliwych do zastosowania przez Polskę stawki VAT.

Od 2009 roku obserwuje się tendencję spadkową wydatków gospodarstw domowych na książki, gazety i czasopisma. Spadła również wartości transakcji (w zakresie stawki VAT 0% oraz 5%) realizowanych przez podatników VAT wykonujących działalność w zakresie wydawania książek i czasopism.

Pomoc państwa w postaci preferencyjnych stawek VAT na książki i czasopisma specjalistyczne od 2009 roku mieści się w przedziale od 0,8 mld zł do 1,0 mld zł. W obecnej sytuacji, kiedy rynek książki zmaga się z problemami po stronie popytowej, funkcjonowanie omawianej preferencji jest w pełni uzasadnione.

Instrumenty autonomii podatkowej gmin miejskich w podatku od nieruchomości to kolejny rodzaj preferencji, który w tegorocznej edycji raportu został poddany pogłębionej analizie.

Przedmiotem tego podatku są budynki lub ich części (lokale), budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej oraz grunty. Wysokość stawek podatku od nieruchomości określają, w drodze uchwały rady gmin, z uwzględnieniem górnych granic stawek ogłaszanych przez Ministra Finansów w drodze obwieszczenia. Rady gmin posiadają również uprawnienie do wprowadzania w drodze uchwały zwolnień podatkowych o charakterze przedmiotowym innym niż zwolnienia określone w ustawie.

Gminy miejskie mimo, że stanowią najmniej liczną grupę gmin (zaledwie 12,3% wszystkich gmin w Polsce), uzyskują najwyższe dochody z podatku od nieruchomości zarówno jako grupa - ponad 10 mld zł, co stanowi 57% wpływów z podatku od nieruchomości ogółem, jak i w przeliczeniu na jedną gminę - 32,8 mln zł (czyli 4,6 razy więcej niż przeciętne wpływy z tego podatku na jedną gminę w Polsce). W ramach tej grupy gmin najwyższe dochody z podatku od nieruchomości uzyskują miasta na prawach powiatu<sup>8</sup> jest to 7 mld zł wpływów ogółem i 107, 6 mln zł na jedną gminę.

---

<sup>8</sup> Dalej również jako: „MPP”.

Z przeprowadzonych analiz wynika, że mimo relatywnie wysokich kwot utraconych dochodów z tytułu stosowania preferencji podatkowych w gminach miejskich (2,8 mln zł przeciętnie na jedną gminę miejską<sup>9</sup>), to ich udział w relacji do uzyskiwanych dochodów z podatku od nieruchomości jest stosunkowo niski i stanowi 8,4% (5,7% w MPP)<sup>10</sup>.

---

<sup>9</sup> Przeciętne preferencje podatkowe dla gmin ogółem wynoszą 1,1 mln zł.

<sup>10</sup> Udział preferencji w relacji do uzyskiwanych dochodów z podatku od nieruchomości dla gmin ogółem wynosi 16%.

## Spis treści

|                                                                                                |           |
|------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------|
| <b>STRESZCZENIE.....</b>                                                                       | <b>1</b>  |
| <b>I. ISTOTA PREFERENCJI PODATKOWEJ .....</b>                                                  | <b>7</b>  |
| <b>II. STANDARD PODATKOWY .....</b>                                                            | <b>9</b>  |
| 1. Podatki dochodowe .....                                                                     | 10        |
| 2. Podatki konsumpcyjne .....                                                                  | 11        |
| 3. Podatki majątkowe .....                                                                     | 12        |
| <b>III. METODA SZACOWANIA PREFERENCJI PODATKOWYCH .....</b>                                    | <b>12</b> |
| <b>IV. ANALIZA WARTOŚCI PREFERENCJI PODATKOWYCH .....</b>                                      | <b>15</b> |
| 1. Podatki dochodowe .....                                                                     | 20        |
| 2. Podatki konsumpcyjne .....                                                                  | 26        |
| 3. Podatki lokalne .....                                                                       | 32        |
| <b>V. EFEKTYWNOŚĆ WYBRANYCH ROZWIĄZAŃ PODATKOWYCH.....</b>                                     | <b>35</b> |
| 1. Odliczenie darowizn w podatkach dochodowych .....                                           | 35        |
| 2. Opodatkowanie książek i czasopism specjalistycznych preferencyjną stawką VAT .....          | 43        |
| 3. Instrumenty polityki podatkowej gmin miejskich w zakresie opodatkowania nieruchomości ..... | 49        |
| <b>VI. ZMIANA PRZEPISÓW PRAWA W OBSZARZE PREFERENCJI PODATKOWYCH.....</b>                      | <b>58</b> |
| 1. Podatki dochodowe .....                                                                     | 58        |
| 2. Podatki konsumpcyjne .....                                                                  | 63        |
| 3. Podatki majątkowe .....                                                                     | 65        |
| <b>VII. CEL I MECHANIZM PREFERENCJI PODATKOWYCH (Załącznik A).....</b>                         | <b>65</b> |
| <b>VIII. WARTOŚĆ PREFERENCJI PODATKOWYCH (Załącznik B) .....</b>                               | <b>65</b> |

## I. Istota preferencji podatkowej

W najprostszym ujęciu, każde odstępstwo od przyjętego w danych warunkach standardu podatkowego, uznaje się za preferencję podatkową. Takie odstępstwo skutkuje wprost zmniejszeniem obciążenia podatkowego po stronie beneficjenta preferencji. „Zaoszczędzony” podatek ma w założeniu skłonić beneficjenta preferencji do oczekiwanych przez państwo zachowań. Określone rozwiązania systemu podatkowego preferują w ten sposób pewne grupy podatników (np. rodziców, rolników, przedsiębiorców), sektor gospodarki (budownictwo, rolnictwo) lub działalność (np. inwestycje, innowacyjność, oszczędzanie). Z technicznego punktu widzenia, preferencje podatkowe mogą przyjmować różną formę. Do najczęstszych należą: zwolnienia, odliczenia, obniżone stawki, czy zaniechania.

Warto zwrócić uwagę, że każda z preferencji podatkowych niesie ze sobą skutek w postaci obniżonych wpływów budżetowych. Budżet państwa (gminy) otrzymuje mniej środków, niżby otrzymał, gdyby dana preferencja nie funkcjonowała. W tym sensie stanowią one wydatki podatkowe (ang. *tax expenditures*, fr. *dépenses fiscales*). Preferencje podatkowe – rozumiane jako specyficzne wydatki państwa - stoją przede wszystkim w sprzeczności z zasadą jedności budżetu<sup>11</sup>. W istocie finansowane są one poprzez podatki (jak większość wydatków budżetowych), jednak nie podlegają tak wnikliwej analizie i kontroli jak wydatki budżetowe. Wydatki budżetowe ujęte są w jednym dokumencie, nad którym toczy się debata budżetowa, podczas gdy preferencje podatkowe rozproszone są w różnych ustawach podatkowych, są często ukryte i trudne do zauważenia.

Preferencje podatkowe stanowią alternatywę dla bezpośrednich transferów budżetowych. Różnica sprowadza się w istocie do tego, że wydatkowanie środków z budżetu państwa obejmuje dwa stadia: otrzymanie pieniędzy i ich wydatkowanie - w przypadku preferencji podatkowych przychód jest od razu konsumowany przez wydatek. W przeciwieństwie do transferów bezpośrednich nie zawsze jednak znana jest wartość preferencji podatkowych (wartość utraconego przez budżet dochodu).

W celu odróżnienia obu form wydatkowania pieniędzy publicznych zidentyfikowano pewne cechy, które pozwalają odróżnić i dokonać porównawczej oceny preferencji podatkowych i bezpośrednich wydatków budżetowych. Są to m.in. łatwość dostępu dla potencjalnych beneficjentów, koszty administracyjne ponoszonych wydatków, możliwe nadużycia w wykorzystywaniu środków, elastyczność ich wydatkowania, przejrzystość i odpowiedzialność za wydatkowanie środków, kontrola ich wydatkowania, efektywność wydatków i sprawiedliwość ich redystrybucji<sup>12</sup>. Biorąc powyższe pod uwagę nie można przesądzić przewagi jednej formy wydatkowania nad drugą. Ocena, którą formę wydatkowania środków publicznych zastosować dla realizacji założonego celu, musi zatem wynikać z wnikliwej analizy konkretnego przypadku.

<sup>11</sup> *Best practice guidelines – off budget and tax expenditures*, Public Governance Committee, OECD 2004 [GOV/PGC/SBO(2004)6], s. 3-4.

<sup>12</sup> *Tax Expenditure Budgets. Concepts and Challenges for Implementation*, Luiz Villela, Andrea Lemgruber, Michael Jorattthe, Inter-American Development Bank, 2010, s. 12 [na podstawie: Tokman R., J. Rodriguez and C. Marshall S., *Las excepciones tributarias como herramienta de política pública*, In *Estudios Públicos* N. 102.].



W Polsce brak jest powszechnie akceptowalnej definicji preferencji podatkowej w prezentowanym wyżej ujęciu. W Ordynacji podatkowej zdefiniowano pojęcie ulgi podatkowej, jako przewidziane w przepisach prawa podatkowego zwolnienia, odliczenia, obniżki lub zmniejszenia, których zastosowanie powoduje obniżenie podstawy opodatkowania lub wysokości podatku<sup>13</sup>. Definicja ta, choć oddaje istotę preferencji podatkowej, nie jest wystarczającą dla celu niniejszego opracowania.

Na potrzeby niniejszego raportu należy zgodzić się z proponowaną przez OECD definicją preferencji podatkowej, zgodnie z którą preferencją podatkową jest transfer środków publicznych dokonywany wskutek obniżenia zobowiązania podatkowego w relacji do przyjętego standardu podatkowego.

Wydaje się przy tym, że dodatkowym warunkiem uznania danego rozwiązania za preferencję podatkową powinna być jego abstrakcyjność i generalność, tj. skierowanie go do nieokreślonej liczby podatników. Warunek taki spełnią preferencje (zwolnienia, odliczenia, itp.) wynikające z ustaw podatkowych, czy zaniechanie poboru podatku w drodze rozporządzenia wydanego przez Ministra Finansów na podstawie przepisów art. 22 Ordynacji podatkowej. Nie spełni go natomiast ulga w spłacie zobowiązań podatkowych przyznana konkretnemu podatnikowi w jego indywidualnej sprawie przez organ podatkowy na podstawie przepisów art. 67a tejże ustawy.

Z uwagi na przeciwstawienie preferencji podatkowej standardowi podatkowemu kluczowym elementem procesu identyfikacji danej preferencji pozostaje precyzyjne określenie standardu podatkowego.

---

<sup>13</sup> Z wyjątkiem obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego w podatku VAT w rozumieniu przepisów o podatku od towarów i usług oraz innych odliczeń stanowiących element konstrukcji tego podatku.

## II. Standard podatkowy

Określenie standardu podatkowego stanowi punkt wyjścia do dyskusji nad tym, czy określone rozwiązanie podatkowe jest preferencją podatkową, czy też stanowi immanentną (naturalną) cechę systemu podatkowego. Jak już wyżej wskazano, wśród państw OECD brak jest powszechnie akceptowalnego wzorca. Każde z nich dla potrzeb swojego opracowania określa standard podatkowy we własnym zakresie.

Precyzyjne określenie standardu podatkowego nie jest zadaniem łatwym. W dyskusji nad kształtem standardu podatkowego ścierać się mogą opinie ekspertów, czy w istocie dane rozwiązanie stanowi immanentną cechę opodatkowania danym podatkiem, czy też stanowi przywilej dla określonej grupy podatników, działalności, sektora gospodarki, itp. Określenie standardu podatkowego jest więc z natury rzeczy obarczone pewnym subiektywizmem. W żadnej mierze nie dyskwalifikuje to jednak potrzeby jego zdefiniowania – jak już wyżej wskazano - jest on niezbędnym narzędziem (punktem odniesienia) w identyfikowaniu preferencji podatkowych.

Należy przy tym podkreślić, że uznanie danego rozwiązania za preferencję podatkową nie czyni go rozwiązaniem ani dobrym, ani złym *per se*. O tym, czy jest to dobre rozwiązanie powinna decydować wnikliwa analiza jego efektywności, w tym brak zasadności zastąpienia preferencji podatkowej transferem bezpośrednim. Ze względu na przyjęte w opracowaniu cele (m.in. oszacowanie globalnej wartości preferencji podatkowych funkcjonujących w systemie), sprawozdawczością, a w konsekwencji analizą objęto szeroki wachlarz preferencji. Wiele drobnych, marginalnych preferencji (np. różnego rodzaju pomoc społeczna) mogłoby zostać pominięte, jednak w publikacji zostały przyjęte założenia, że zbadana będzie efektywność maksymalnie wielu preferencji i nie będą robione w tym zakresie żadne odstępstwa.

Zdefiniowanie standardu podatkowego wymaga wskazania najważniejszych zasad podatkowych, jak i tych rozwiązań systemu podatkowego, które w sensie prawnym stanowią ulgę podatkową, ale w praktyce są elementem standardu podatkowego (nie są uznawane za preferencję podatkową).

Za wspólne dla całego systemu podatkowego należy uznać koncepcję powszechności<sup>14</sup>, zupełności i równości opodatkowania, które w praktyce nakazują każdej jednostce objętej zakresem podmiotowym danego podatku zapłacić podatek od każdego przedmiotu (zdarzenia) objętego zakresem przedmiotowym danego podatku, przy czym wszystkie podmioty charakteryzujące się daną cechą istotną powinny być traktowane równo, a więc bez zróżnicowań, zarówno dyskryminacyjnych jak i faworyzujących<sup>15</sup>.

Za standard podatkowy należy jednak uznać przewidziane w ustawach podatkowych wyłączenia, jako stanowiące doprecyzowanie zakresu przedmiotowego i podmiotowego opodatkowania (np. wyłączenie z zakresu przedmiotowego podatku dochodowego od osób

---

<sup>14</sup> Por. art. 84 Konstytucji RP: „Każdy jest obowiązany do ponoszenia ciężarów i świadczeń publicznych, w tym podatków określonych w ustawie”.

<sup>15</sup> Por. orzeczenie Trybunału Konstytucyjnego z 11 kwietnia 1994 r. (K 10/39).

fizycznych dochodów otrzymanych w postaci spadków i darowizn, jako że podlegają one opodatkowaniu odrębnym podatkiem). Niektóre jednak wyłączenia nie będą elementem standardu podatkowego – np. wyłączenie dochodów z działalności rolniczej, z uwagi na fakt, iż nie są opodatkowane innym podatkiem dochodowym.

Za standard podatkowy należy również przyjąć podstawowe stawki podatkowe w poszczególnych podatkach (skalę podatkową w PIT, opodatkowanie liniowe, czy stawkę podstawową w VAT), przyjęte zasady amortyzacji podatkowej, możliwość odliczania obowiązkowych płatności i wszelkie rozwiązania (np. zwolnienia) wynikające ze zobowiązań międzynarodowych, a także obligatoryjne dla państw członkowskich UE zasady ustanowione w prawie wspólnotowym.

Nie jest przy tym możliwe ustalenie tożsamego standardu podatkowego w odniesieniu do wszystkich podatków. O ile powyższe zasady można przyjąć na gruncie każdego podatku, to specyfika poszczególnych podatków implikuje konieczność przyjęcia dodatkowych założeń, choćby w odniesieniu do podatków zharmonizowanych, których konstrukcja wynika z prawodawstwa wspólnotowego i krajom członkowskim pozostawia niewielki wpływ na jego ostateczny kształt. Oznacza to, że w odniesieniu do podatków dochodowych, konsumpcyjnych, jak i majątkowych należy odrębnie zdefiniować (doprecyzować) standard podatkowy.

## **1. PODATKI DOCHODOWE**

Za standard podatkowy w podatkach dochodowych przyjęto taki system opodatkowania dochodów, który uwzględnia następujące zasady:

- powszechność opodatkowania - opodatkowanie dochodu każdego podmiotu, bez względu na sferę, zakres i formę jego działalności,
- zupełność opodatkowania - opodatkowanie każdego przychodu/dochodu bez względu na źródło dochodu, kategorię płatnika, czy przeznaczenie dochodu,
- opodatkowanie rzeczywistego dochodu - opodatkowanie dochodu, który może zostać przeznaczony na konsumpcję lub powiększenie majątku,
- opodatkowanie jednostki - opodatkowanie wyłącznie osoby/podmiotu, który osiąga przychód, bez możliwości łączenia tego dochodu z innymi podmiotami,
- roczność opodatkowania<sup>16</sup>,
- opodatkowanie podmiotu wg danej stawki (PIT i CIT) lub progresywnej skali podatkowej (PIT).

Wszelkie rozwiązania podatkowe, które spełniają tak określone warunki powinny być uznane za standard podatkowy i stanowić punkt odniesienia dla identyfikacji preferencji podatkowych. Będzie tak m.in. w przypadku kosztów uzyskania przychodów, z uwzględnieniem jednak pewnych wyjątków dotyczących zryczałtowanych kosztów uzyskania przychodów. Standardem podatkowym są również wszelkie rozwiązania

---

<sup>16</sup>   Roczność opodatkowania łączy się m.in. z funkcjonowaniem progresywnej skali podatkowej i określonych limitów.

zapobiegające podwójnemu opodatkowaniu tj. zwolnienie dywidend, czy stosowanie metod wynikających z umów o unikaniu podwójnego opodatkowania. Biorąc pod uwagę, iż podstawę opodatkowania stanowi rzeczywisty dochód, standardem podatkowym są także wszelkie zwolnienia stosowane w odniesieniu do zwrotów wcześniej poniesionych wydatków, wkładów, udziałów, dopłat itp.

Za element standardu podatkowego na potrzeby niniejszego raportu uznaje się:

- zwolnienia podmiotowe przewidziane dla Skarbu Państwa, jednostek budżetowych, jednostek samorządu terytorialnego, funduszy celowych i niektórych państwowych osób prawnych - z uwagi na tożsamość dokonującego transferów i beneficjenta przywilejów podatkowych,
- zwolnienie podmiotowe przewidziane dla Narodowego Banku Polskiego, ze względu na obowiązek odprowadzania części zysku do budżetu państwa,
- amortyzację środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych wg ustalonych stawek – z uwagi na potrzebę dostosowania wysokości opodatkowania do rzeczywistego czasu wykorzystywania (zużycia) tych środków,
- uproszczone formy opodatkowania (np. karta podatkowa), gdzie wysokość podatku ustalana jest w oparciu o określone wskaźniki, a nie rzeczywisty dochód - z uwagi na fakt, iż stosowanie tych form opodatkowania funkcjonuje przede wszystkim z powodu ich prostoty i niskich kosztów obsługi, co nie jest równoznaczne ze zmniejszeniem obciążeń podatkowych,
- świadczenia rzeczowe i ekwiwalenty pieniężne otrzymywane przez pracowników od pracodawcy na podstawie prawa pracy – z uwagi na fakt, iż do świadczeń tych obligują pracodawcę zapisy ustawy, a ponadto świadczenia te służą w głównej mierze zapewnieniu pracownikowi podstawowych warunków umożliwiających świadczenie pracy (np. ubiór służbowy, ekwiwalent za wykorzystywanie w pracy własnych narzędzi).

## **2. PODATKI KONSUMPCYJNE**

W zakresie podatku VAT oraz podatku akcyzowego za standard podatkowy należy uznać obligatoryjne dla państw członkowskich UE zasady ustanowione w prawie unijnym. Wszystkie rozwiązania podatkowe przyjęte na gruncie tych podatków, które są fakultatywne (państwo może, lecz nie musi ich stosować) powinny być uznane za odstępstwo od standardu podatkowego.

Dotyczy to również stawki podatku. Elementem standardu podatkowego powinna być stawka podstawowa. Stawki obniżone – tak w akcyzie, jak i VAT traktowane są jako preferencja podatkowa, np. obniżona stawka VAT na mięso (dyrektywa daje bowiem w tym względzie możliwość niestosowania stawki podstawowej).

Za standard podatkowy powinny być jednak uznane te rozwiązania, które ze względów administracyjnych lub kontrolnych ograniczają zakres opodatkowania, np. zwolnienie od akcyzy piwa, wina i napojów fermentowanych wytworzonych domowym sposobem przez

osoby fizyczne na własny użytek i nieprzeznaczone do sprzedaży, czy też zwolnienie podmiotowe w ustawie o VAT<sup>17</sup>.

W podatku akcyzowym za standard podatkowy należy również uznać zwolnienia dla wyrobów akcyzowych w przypadku, gdy ich opodatkowanie i tak wystąpi, tylko że na dalszym etapie obrotu tymi wyrobami (odroczenie opodatkowania), np. wyroby energetyczne pochodzące z przepadku przeznaczone do przerobu w składzie podatkowym, dla których obowiązek podatkowy powstanie z tytułu wprowadzenia tych wyrobów do składu podatkowego.

### **3. PODATKI MAJĄTKOWE**

Za normę podatkową w podatku od nieruchomości, podatku rolnym oraz podatku leśnym należy przyjąć zasadę powszechności opodatkowania. Jednocześnie jako standard podatkowy należy uznać istniejące wyłączenia w tych podatkach, jako stanowiące doprecyzowanie zakresu przedmiotowego i podmiotowego opodatkowania. Dodatkowo, za normę podatkową w podatku od nieruchomości należy uznać stawki w wysokości uchwalonej przez rady gmin, a nie górne granice tych stawek określone w ustawie.

Powyższe oznacza, że wszelkie zwolnienia i ulgi wynikające zarówno z ustaw podatkowych, jak i uchwał rad gmin, a także obniżanie cen żyta i drewna przyjmowanych do ustalenia stawek w podatku rolnym oraz w podatku leśnym, powinny być uznane za preferencje podatkowe. Za preferencje podatkowe powinny zostać również uznane odrębne stawki dla budynków lub ich części zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej w zakresie obrotu kwalifikowanym materiałem siewnym oraz w zakresie udzielania świadczeń zdrowotnych, dla których górne granice stawek w podatku od nieruchomości są niższe, niż w przypadku stawki dla budynków lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej innego rodzaju.

### **III. Metoda szacowania preferencji podatkowych**

Warunkiem koniecznym dla dokonywania właściwej alokacji środków publicznych jest poznanie ich wartości. W przeciwieństwie do transferów bezpośrednich (wydatków budżetowych i pozabudżetowych) wartość przywilejów podatkowych nie jest znana *ex ante*. Możliwości ustalenia ich dokładnej wartości *ex post* (po zakończeniu roku podatkowego) są również ograniczone, bowiem na ogół preferencje podatkowe nie podlegają szczegółowej sprawozdawczości.

Poznanie wartości preferencji podatkowych wymaga szacowania przy zastosowaniu określonej metodologii. Najczęściej wykorzystywaną metodą szacowania wartości preferencji podatkowych jest metoda utraconych wpływów. Sprowadza się ona do oszacowania kwot, które nie wpłynęły do budżetu na skutek funkcjonowania danej preferencji, przy pominięciu

---

<sup>17</sup> Ustawa z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. Nr 177, poz. 1054, z późn. zm.); dalej jako: „ustawa o VAT”;

innych czynników z tym związanych, np. możliwości wyboru innej strategii opodatkowania w sytuacji braku danej preferencji. Metoda ta, wzorem większości państw szacujących wartość preferencji podatkowych została przyjęta dla potrzeb niniejszego opracowania.

Prezentowane w dalszej części raportu wartości preferencji podatkowych zostały oszacowane na podstawie danych rzeczywistych, wynikających ze składanych przez podatników zeznań podatkowych, bądź na podstawie danych będących w posiadaniu Ministerstwa Finansów (np. oficjalnej sprawozdawczości budżetowej jednostek samorządu terytorialnego, danych pozyskanych w badaniach ankietowych gmin, informacji zawartych w bazach podatkowych i celnych), innych resortów i instytucji (np. GUS, Polskiej Akademii Nauk<sup>18</sup>).

Liczba preferencji podatkowych, których wartość ustalono na podstawie danych rzeczywistych, jest ograniczona m.in. ze względu na ograniczoną ilość danych wykazywanych w deklaracjach podatkowych. Jest to efektem dążenia resortu finansów do upraszczania rozliczeń podatkowych i tym samym obniżania kosztów wypełniania zobowiązań podatkowych. Przykładowo, w podatkach dochodowych obfitujących w różnego rodzaju zwolnienia przedmiotowe, tylko nieliczne z nich objęte są zeznaniem podatkowym, przy czym te, które podlegają wykazaniu często nie są zindywidualizowane - dana pozycja formularza może obejmować kwoty objęte zwolnieniem z różnych tytułów. Rodzi to trudności w ich wyodrębnieniu i przypisaniu do konkretnego zwolnienia. Dążąc do oszacowania możliwie największej liczby preferencji, autorzy opracowania posilkowali się danymi będącymi w posiadaniu różnych instytucji. W nie wszystkich przypadkach było to jednak możliwe, stąd w niektórych pozycjach wskazano na brak danych.

W podatku od towarów i usług szacunek wartości preferencji został sporządzony w oparciu o stan prawny obowiązujący w 2012 r. (stawki podatku) oraz o dane statystyczne za 2010 r. sporządzone na podstawie rachunków narodowych za ten rok oraz struktur z tablic wykorzystania wyrobów i usług za 2009 r. Zastosowana metoda n-2 dotycząca opóźnienia danych statystycznych w stosunku do analizowanego okresu jest zgodna z zaleceniami Unii Europejskiej. Dane te dotyczą transakcji będących przedmiotem opodatkowania podatkiem od towarów i usług niepodlegających zwrotowi i obejmują dane nt. ostatecznego spożycia gospodarstw domowych, zużycia pośredniego oraz nakładów brutto na środki trwałe w sektorze instytucji rządowych, samorządowych, niekomercyjnych i pozostałych.

Do warunków 2012 r. dane z 2010 r. (po zmniejszeniu o szarą strefę) zostały doprowadzone przy pomocy wskaźników makroekonomicznych, tj. spożycia indywidualnego gospodarstw domowych, zakupów netto rządu i jednostek samorządu terytorialnego, nakładów brutto na środki trwałe rządu i jednostek samorządu terytorialnego oraz inflacji.

Istotne zmiany w prezentacji danych z zakresu VAT są spowodowane faktem, że od 1 stycznia 2011 r. dostosowano przepisy ustawy o podatku od towarów i usług wykorzystujących odwołania do klasyfikacji statystycznej do klasyfikacji obecnie obowiązującej w statystyce, tj. Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług<sup>19</sup> z 2008 r.<sup>20</sup> Wcześniej towary i usługi w obrocie krajowym były identyfikowane, co do zasady,

<sup>18</sup> Dalej również jako: „PAN”.

<sup>19</sup> Dalej również jako: „PKWiU”.

<sup>20</sup> Wprowadzonej rozporządzeniem Rady Ministrów z dnia 29 października 2008 r. w sprawie Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług (PKWiU) (Dz. U. Nr 207, poz. 1293 z późn. zm.).

przy wykorzystaniu nieobowiązującej już dla potrzeb statystycznych PKWiU z 1997 r.<sup>21</sup> Dostosowanie takie pozwala podatnikom podatku VAT na prowadzenie jednolitych zasad ewidencji zarówno dla potrzeb podatku od towarów i usług, jak i dokumentacji statystycznej.

Z uwagi na przedstawione powyżej zmiany PKWiU oraz zmianę stawek podatku od towarów i usług w niektórych przypadkach pozycje preferencji przedstawione w Załączniku B uległy przeszerzegowaniu (rozbiciu, scaleniu) lub pojawiły się zupełnie nowe pozycje. W związku z tym jednostkowe dane za 2011 r. nie są w pełni porównywalne z wartościami za 2010 r. (ale dane za 2012 rok są już porównywalne z danymi za 2011 rok) oraz trudno jest wyodrębnić numerycznie liczbę funkcjonujących preferencji. Z uwagi na powyższe w opracowaniu skupiono się głównie na wartościach (szczególnie w podziale na podatki i obszary wsparcia), a nie na ilości wyodrębnionych tytułów.

W odniesieniu do podatków dochodowych (PIT i CIT), w których udziały posiadają jednostki samorządu terytorialnego, oszacowana wartość preferencji oznacza utratę dochodów globalnych, tj. dochodów, które nie wpłynęły zarówno do budżetu państwa, jak i do budżetów poszczególnych jednostek samorządu terytorialnego (skutek dla sektora finansów publicznych).

Dążeniem autorów raportu było wskazanie wartości preferencji podatkowych, jaką miały one w danym okresie sprawozdawczym. W niektórych przypadkach - ze względu na brak aktualnych danych - wykazano wartości preferencji, jakie były dostępne w minionym okresie sprawozdawczym. Z uwagi na wyjątkową złożoność zadania i mnogość stanów faktycznych, których dotyczą poszczególne preferencje podatkowe, w wielu przypadkach przyjęto również założenia pozwalające stworzyć najbardziej reprezentatywny model dla dokonania szacunków. Przyjęte założenia, źródło oraz rok, z którego pochodzą dane przyjęte do oszacowania wartości wskazano w tabelach prezentujących wartości preferencji podatkowych.

Wartości preferencji podatkowych zostały wykazane w milionach złotych. Wartość „0” oznacza, że wartość preferencji jest mniejsza niż milion złotych.

Autorzy raportu dołożyli wszelkich starań, aby prezentowane wartości były rzetelne. Nie można jednak wykluczyć, że są one obarczone pewnym błędem. W interpretacji wyników szacowania należy zatem zachować pewną ostrożność, choćby dlatego, że wykorzystane w badaniu dane są bardzo wrażliwe na zmieniające się parametry ekonomiczne - w praktyce na zachowanie beneficjentów preferencji podatkowych wpływa szereg czynników gospodarczych i działań regulacyjnych państwa, które zmieniają rzeczywistość, w jakiej beneficjenci się poruszają.

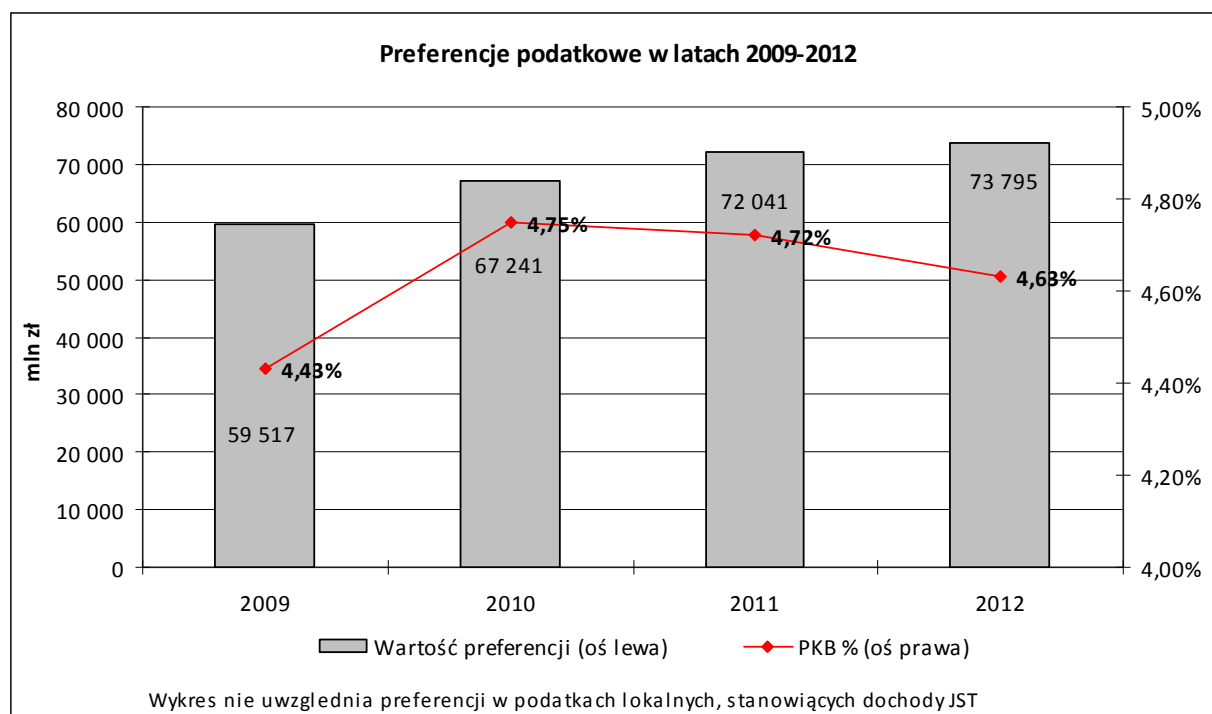
---

<sup>21</sup> Wynikało to z obecnie uchylonego przepisu art. 41b ust. 14 ustawy o podatku od towarów i usług, jak i wskazanego wyżej rozporządzenia Rady Ministrów.

#### IV. Analiza wartości preferencji podatkowych

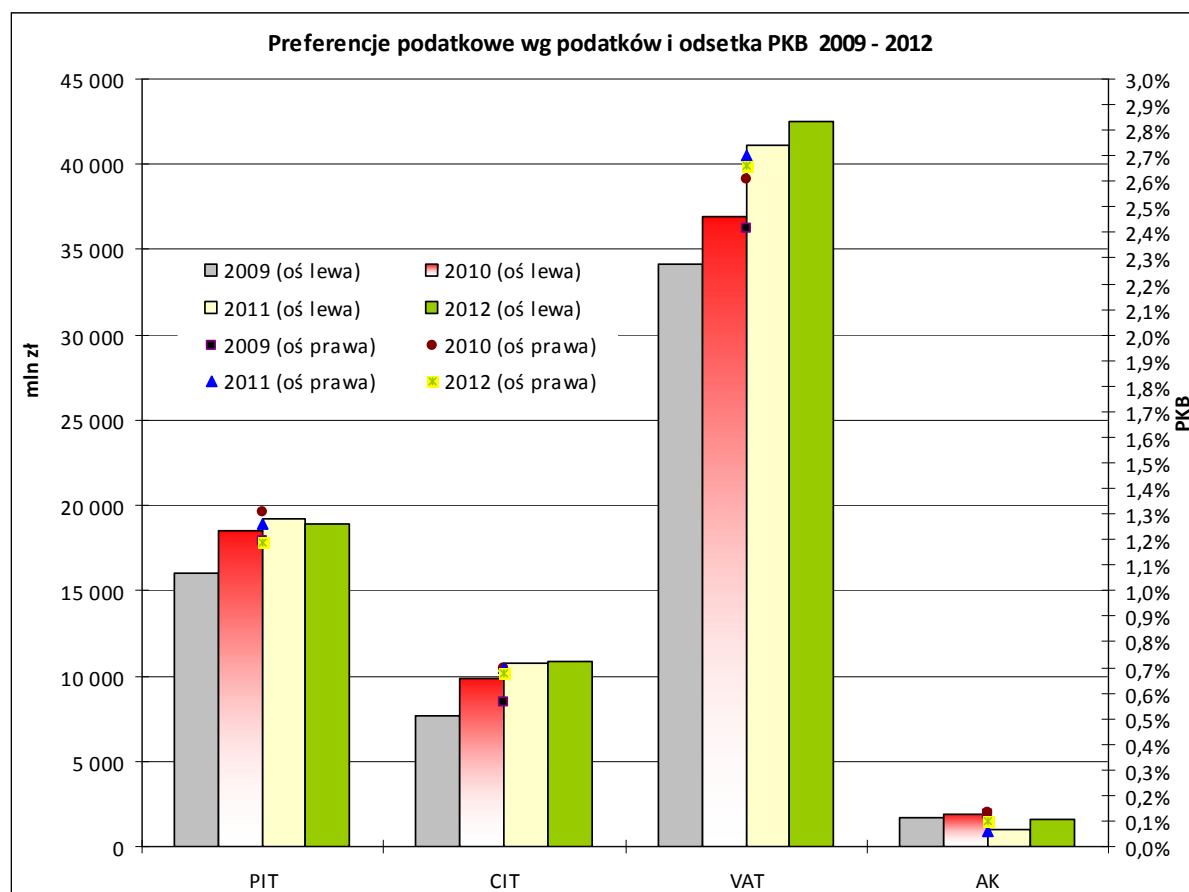
Globalna kwota preferencji podatkowych wyniosła w 2012 r. **81,6 mld zł**, co stanowi **5,1% PKB**. W ujęciu nominalnym preferencje wzrosły w stosunku do 2011 r. o 2,5 mld zł. Wzrost preferencji odnotowano w podatku od towarów i usług (o 1,4 mld zł). W podatku akcyzowym ze względu na wystąpienie nowych zwolnień dotyczących wyrobów węglowych wartość preferencji wzrosła o 0,6 mld zł. W podatkach dochodowych obserwujemy niewielki wzrost preferencji w podatku dochodowym od osób prawnych (o 0,1 mld zł), natomiast w podatku dochodowym od osób fizycznych pierwszy raz od momentu podjęcia inicjatywy analizy preferencji podatkowych (w 2009 r.) nastąpił spadek wartości preferencji o 0,3 mld zł. W podatkach lokalnych stanowiących dochody JST widoczny jest również wzrost preferencji (0,7 mld zł).

Wartość preferencji w podatkach stanowiących dochody budżetu państwa (VAT, podatek akcyzowy, PIT i CIT) wyniosła **73,8 mld zł**, tj. **4,6% PKB**.



Najwyższa wartość preferencji występuje niezmiennie w podatku VAT. Globalnie w 2012 r. wyniosła ona 42,5 mld zł, tj. 2,7% PKB. Kolejnym podatkiem poprzez który płynie strumień pomocy państwa w formie ulg, zwolnień i odliczeń podatkowych jest PIT. W sumie wartość preferencji podatkowych w tym podatku w 2012 r. wyniosła 18,9 mld zł, tj. 1,2 % PKB. W przypadku CIT wartość preferencji w 2012 r. stanowi 10,8 mld zł, tj. 0,7% PKB. Najniższa wartość preferencji występuje w podatku akcyzowym. W 2012 r. została ona oszacowana na 1,6 mld zł, tj. 0,10% PKB.



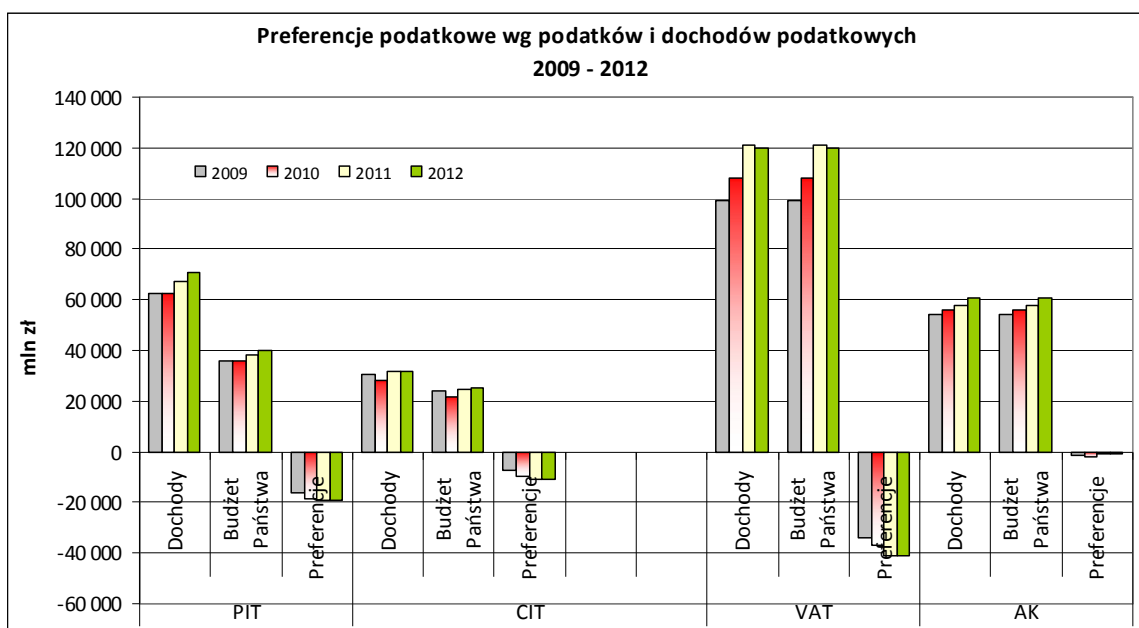


Obok preferencji funkcjonujących w podatkach stanowiących dochody budżetu państwa, funkcjonują preferencje w podatkach lokalnych stanowiących dochody jednostek samorządu terytorialnego. Wartość preferencji w podatkach lokalnych w 2012 r. wyniosła 7,8 mld zł, tj. 0,5 % PKB.

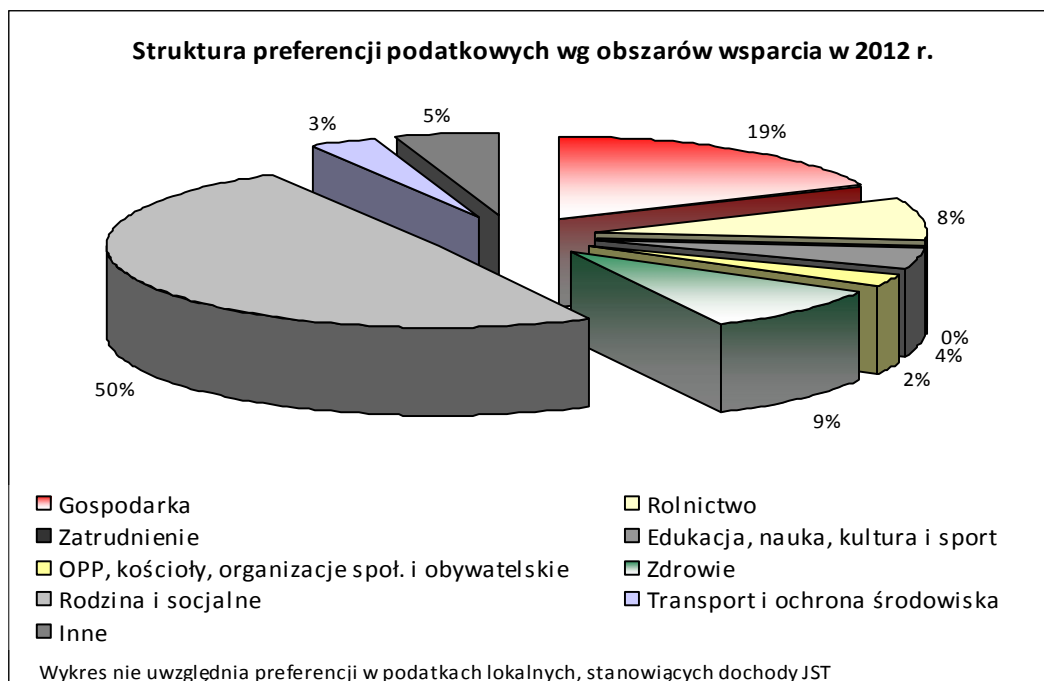
Analizując preferencje podatkowe w kontekście dochodów podatkowych<sup>22</sup> należy zauważyć, że w 2012 r. stanowiły one 26,1% tych dochodów (283,0 mld zł<sup>23</sup>). W 2011 r. wskaźnik ten wynosił odpowiednio 25,9%. Wzrost udziału wartości preferencji podatkowych w globalnych dochodach podatkowych r/r nie jest duży (0,2 pkt proc.). Wynika on m.in. z niższej realizacji dochodów z podatku od towarów i usług. Preferencje funkcjonujące w VAT stanowią 35,4% dochodów budżetowych z tego podatku (120,0 mld zł). W zakresie CIT oraz PIT jest to odpowiednio 33,8% (32,0 mld zł) i 26,8% (70,6 mld zł). Preferencje funkcjonujące w podatku akcyzowym stanowią najniższy odsetek - wynosi on 2,6% dochodów z podatku akcyzowego (60,5 mld zł).

<sup>22</sup> W przypadku podatków dochodowych uwzględniono pełne dochody łącznie z udziałami JST.

<sup>23</sup> Wartość ta uwzględnia udziały JST w podatkach dochodowych, nie uwzględnia pozostałych dochodów i środków z UE.

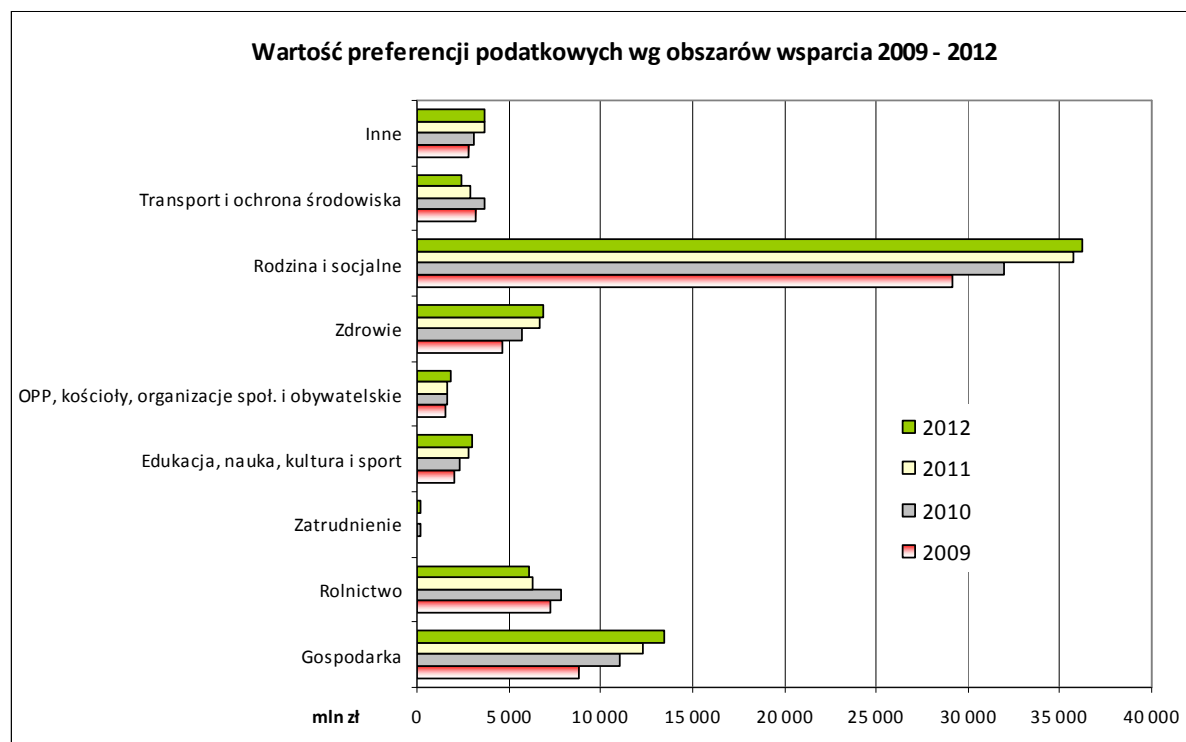


Analogicznie, jak w poprzednim okresie sprawozdawczym na potrzeby raportu wyodrębniono dziewięć obszarów wsparcia, tj. 1) gospodarka, 2) rolnictwo, 3) zatrudnienie, 4) edukacja, nauka, kultura, sport, 5) organizacje pożytku publicznego, kościoły, organizacje społeczne i obywatelskie, 6) zdrowie, 7) rodzina i pomoc socjalna, 8) transport i ochrona środowiska oraz 9) inne - obejmujące preferencje, których nie można przyporządkować do pozostałych grup.



Głównym obszarem wspieranym przez państwo poprzez udzielone preferencje podatkowe, tak jak w poprzednich okresach sprawozdawczych jest rodzina i pomoc socjalna. Wydatki państwa wyniosły w tym przypadku 36,3 mld zł (tj. 2,3% PKB). W obszarze tym w stosunku do 2011 r. nastąpił wzrost wartości o 0,5 mld zł. Należy podkreślić, że obszar ten stanowi 50% wszystkich preferencji funkcjonujących w systemie podatkowym. Kolejnymi grupami,

które korzystają z pomocy państwa poprzez system podatkowy są gospodarka (19%), zdrowie (9%) i rolnictwo (8%). Otrzymały one w sumie 26,4 mld zł pomocy w podatkach stanowiących dochody budżetu państwa. Dodatkowo, rolnictwo i zdrowie były wspierane przez preferencje funkcjonujące w podatkach lokalnych, odpowiednio 2,9 mld zł i 0,3 mld zł.

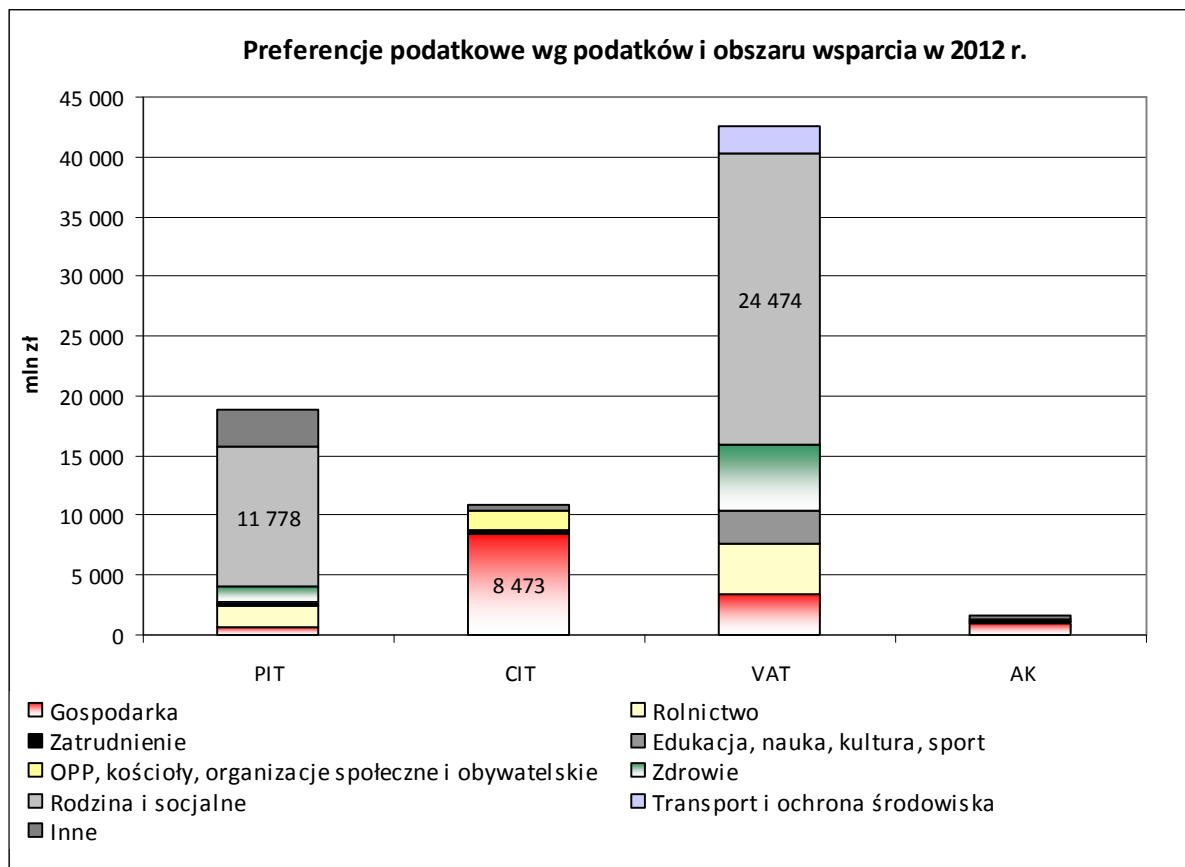


### Wartość preferencji podatkowych wg obszarów wsparcia i typów podatków

*kwoty w mln zł*

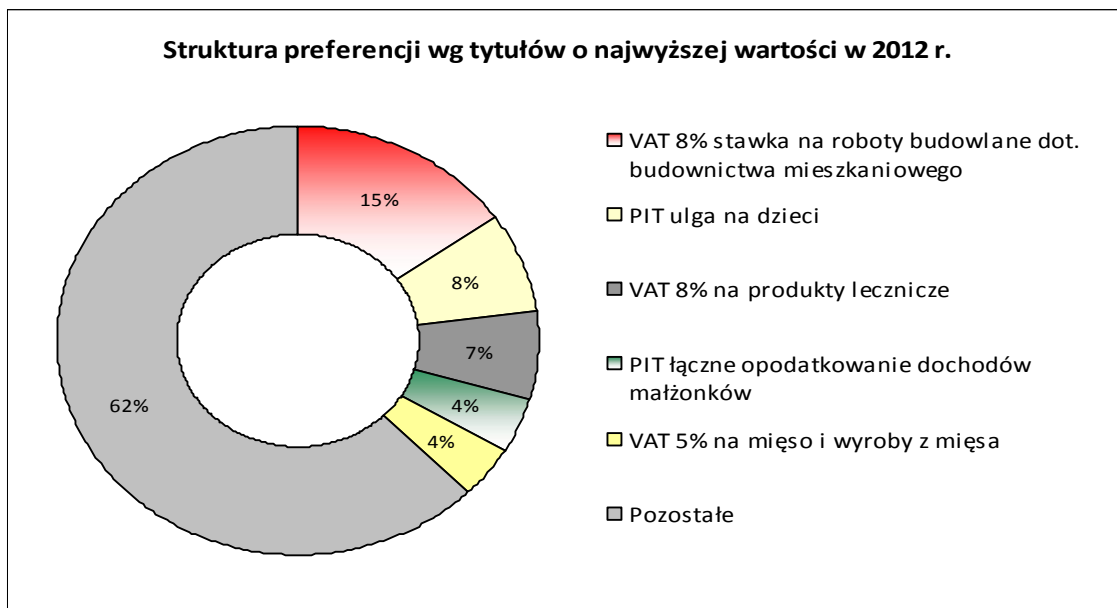
| Obszary wsparcia                                    | PIT                       | CIT                       | VAT                        | Akcyza                  | Ogółem                    |
|-----------------------------------------------------|---------------------------|---------------------------|----------------------------|-------------------------|---------------------------|
| Gospodarka                                          | 591<br>0,04%PKB           | 8 473<br>0,53%PKB         | 3 445<br>0,21% PKB         | 992<br>0,06% PKB        | <b>13 501</b><br>0,84%PKB |
| Rolnictwo                                           | 1 787<br>0,11%PKB         | 148<br>0,01%PKB           | 4 131<br>0,26% PKB         | 21<br>0,00% PKB         | <b>6 087</b><br>0,38%PKB  |
| Zatrudnienie                                        | 159<br>0,01%PKB           | -                         | -                          | -                       | <b>159</b><br>0,01%PKB    |
| Edukacja, nauka, kultura, sport                     | 41<br>0,00%PKB            | 176<br>0,01%PKB           | 2 764<br>0,18% PKB         | -                       | <b>2 981</b><br>0,19%PKB  |
| OPP, kościoły, organizacje społeczne i obywatelskie | 184<br>0,01%PKB           | 1 644<br>0,10%PKB         | -                          | -                       | <b>1 828</b><br>0,11%PKB  |
| Zdrowie                                             | 1 283<br>0,08%PKB         | -                         | 5 500<br>0,34% PKB         | 48<br>0,00% PKB         | <b>6 831</b><br>0,42%PKB  |
| Rodzina i socjalne                                  | 11 778<br>0,74%PKB        | 1<br>0,00%PKB             | 24 474<br>1,53% PKB        | -                       | <b>36 253</b><br>2,27%PKB |
| Transport i ochrona środowiska                      | -                         | -                         | 2 175<br>0,14% PKB         | 288<br>0,02% PKB        | <b>2 463</b><br>0,16%PKB  |
| Inne                                                | 3 081<br>0,20%PKB         | 364<br>0,03%PKB           | 23<br>0,00% PKB            | 224<br>0,02% PKB        | <b>3 692</b><br>0,25%PKB  |
| <b>Razem</b>                                        | <b>18 904</b><br>1,19%PKB | <b>10 806</b><br>0,68%PKB | <b>42 512</b><br>2,66% PKB | <b>1 573</b><br>0,10%KB | <b>73 795</b><br>4,63%PKB |

Ze względu na specyfikę poszczególnych podatków występują w nich różnego rodzaju ulgi, zwolnienia, odliczenia, obniżone stawki podatku itp. rozwiązania podatkowe zaliczane odpowiednio do wyodrębnionych obszarów wsparcia. W podatku CIT zdecydowanie dominują preferencje w obszarze gospodarki (8,5 mld zł). W podatku PIT większość preferencji jest związana z rodziną i szeroko rozumianą pomocą socjalną (11,8 mld). W podatku VAT liderem jest również rodzina (24,5 mld zł), ale należy także wymienić takie obszary jak zdrowie, rolnictwo i gospodarkę. W podatku akcyzowym przeważa grupa preferencji dotycząca gospodarki.



Preferencja, która najbardziej obciąża budżet państwa to obniżona 8% stawka VAT na roboty budowlane dotyczące budownictwa mieszkaniowego. Wynosi ona 11,2 mld zł i stanowi 15% wartości wszystkich preferencji funkcjonujących w systemie podatkowym. Kolejne preferencje to: ulga na dzieci funkcjonująca w podatku dochodowym od osób fizycznych - 5,7 mld zł (8%), obniżona 8% stawka VAT na produkty lecznicze<sup>24</sup> - 4,9 mld zł (7%), łączne opodatkowanie dochodów małżonków w podatku PIT - 3,1 mld zł (4%) i obniżona 5% stawka VAT na mięso i wyroby z mięsa - 2,9 mld zł (4%). W sumie pięć preferencji o najwyższej wartości stanowi 27,8 mld zł (38%).

<sup>24</sup> Produkty lecznicze wpisane do Rejestru Produktów Leczniczych dopuszczone do obrotu na terytorium RP, o których mowa w przepisach Prawa Farmaceutycznego.



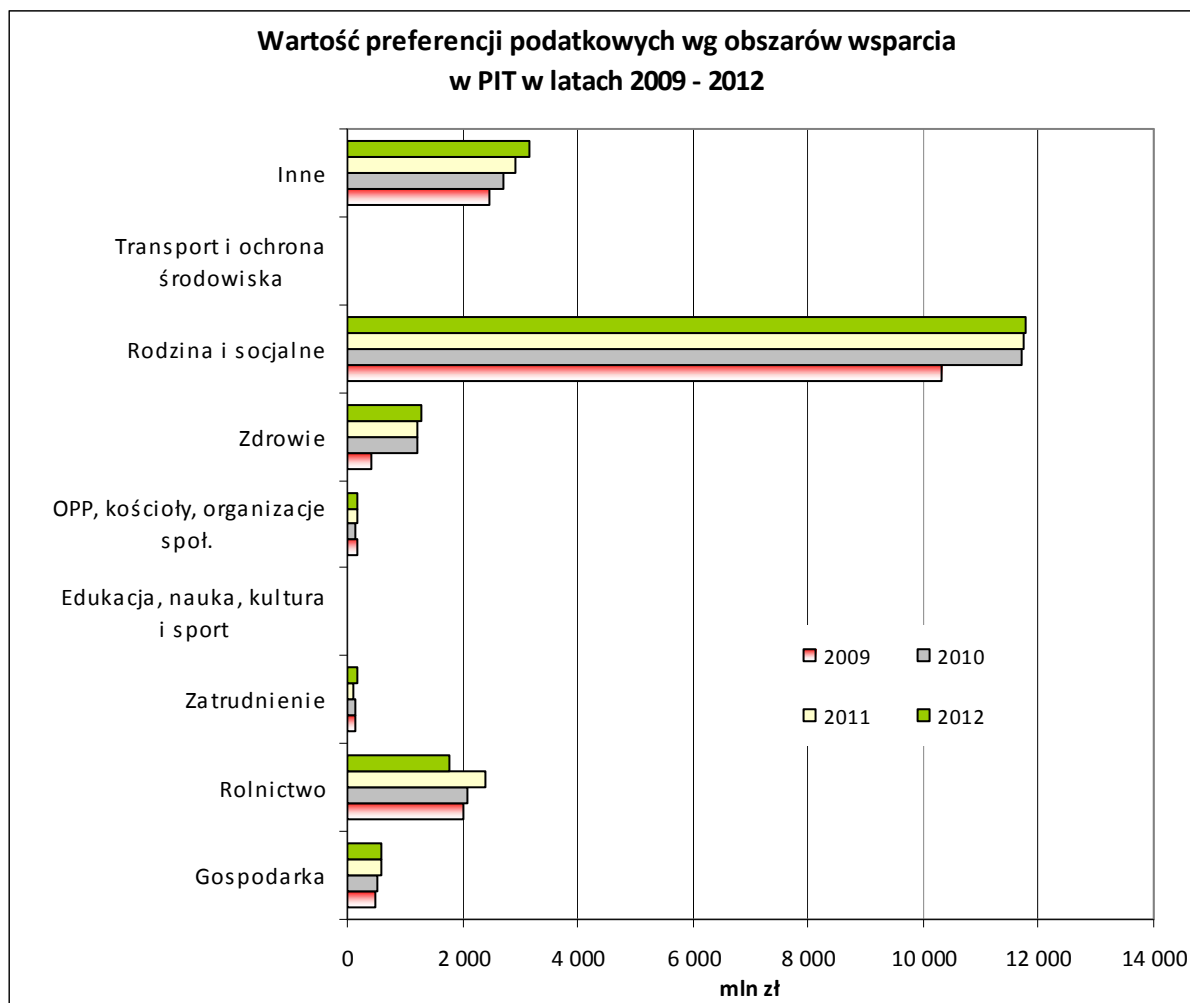
## 1. PODATKI DOCHODOWE

Poprzez system podatkowy w 2012 r. do podatników podatków dochodowych została skierowana pomoc w wysokości 29,7 mld zł, tj. 1,9% PKB. Preferencje występujące w podatku dochodowym od osób fizycznych stanowią 64% tej wartości. Pozostała część występuje w podatku dochodowym od osób prawnych.

Dochody budżetu państwa z podatku dochodowego od osób fizycznych w 2012 r. wyniosły 39,8 mld zł i były wyższe od wykonania dochodów w 2011 r. o 4,6% (1,7 mld zł). W 2012 r. wysoka dynamika wzrostu wpływów wystąpiła w zakresie zryczałtowanego podatku dochodowego (111,4%), co było związane z wprowadzeniem zmian w przepisach dotyczących sposobu zaokrąglania podstawy opodatkowania oraz podatku od dochodów z odsetek. Wysokie były również dochody budżetu państwa z podatku liczonego wg skali podatkowej (wzrost o 5,9%). Wzrost wpływów w tym przypadku związany jest z utrzymaniem na niezmiennym poziomie progów podatkowych, kwoty zmniejszającej podatek oraz kwoty kosztów uzyskania przychodów określanych kwotowo. Powyższe powoduje wzrost efektywnej stawki opodatkowania.

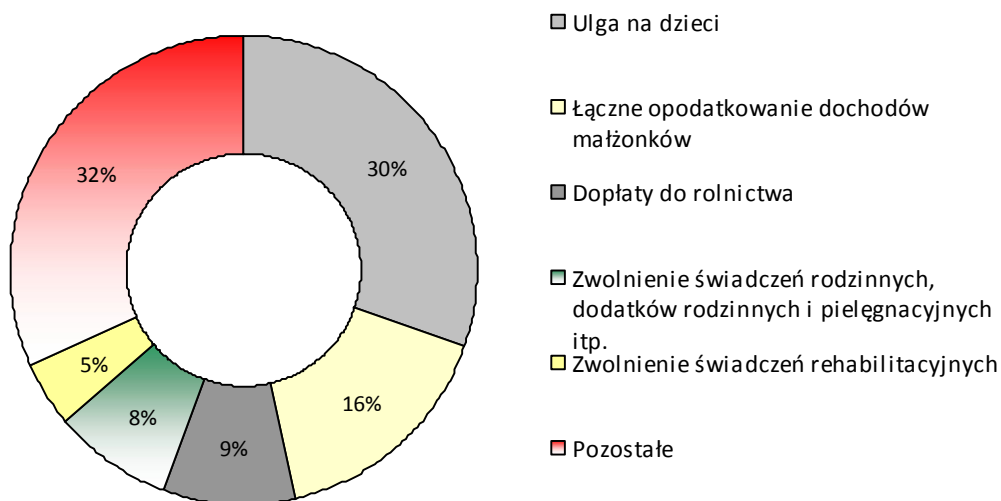
Niższe niż ubiegłoroczne było wykonanie dochodów z odpłatnego zbycia papierów wartościowych (dynamika 80,8%) oraz z 19% podatku od osób prowadzących pozarolniczą działalność gospodarczą (dynamika 99,2%). Realizacja na niskim poziomie dochodów z tych tytułów podatkowych wynika z gorszej koniunktury gospodarczej oraz ze zmiany prawnej dotyczącej grudniowej zaliczki.

Wartość preferencji podatkowych w podatku dochodowym od osób fizycznych w 2012 r. wyniosła 18,9 mld zł. W stosunku do 2011 r. wystąpił spadek preferencji o 0,3 mld zł. W ujęciu realnym preferencje w podatku PIT wyniosły 1,2% PKB.



Dominującym obszarem wsparcia w podatku PIT jest niezmiennie obszar związany z rodziną i pomocą socjalną. Z tego tytułu dochody podatkowe zostały obniżone o 11,8 mld zł, co stanowi 63% wszystkich preferencji funkcjonujących w podatku PIT. Beneficjentami połowy tej kwoty są rodziny korzystające z ulgi na dzieci (5,7 mld zł). Kolejną znaczącą pozycją w tym obszarze jest możliwość łącznego opodatkowania dochodów małżonków (3,1 mld zł) i zwolnienie z podatku świadczeń rodzinnych, dodatków rodzinnych i pielęgnacyjnych, zasiłków porodowych itp. (1,6 mld zł).

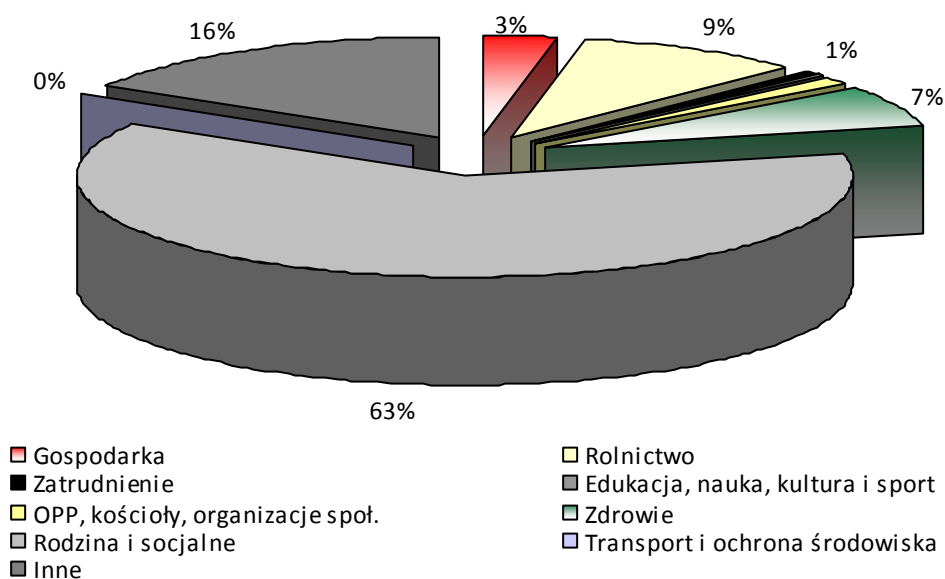
**Struktura preferencji w PIT wg tytułów o najwyższej wartości w 2012 r.**



Pięć preferencji o najwyższej wartości (ulga na dzieci, łączne opodatkowanie dochodów małżonków, dopłaty do rolnictwa, zwolnienie świadczeń rodzinnych, dodatków rodzinnych i pielęgnacyjnych oraz świadczeń rehabilitacyjnych) w podatku PIT stanowi 67% wszystkich preferencji z tego podatku.

Instrumenty podatkowe, które funkcjonują w podatku dochodowym od osób fizycznych w postaci ulg, zwolnień, odliczeń itp. rozwiązań podatkowych zostały oszacowane na 26,8% pełnych dochodów podatkowych, tj. dochodów budżetu państwa i udziału jednostek samorządów terytorialnych w podatku PIT za 2012 r. Wskaźnik ten w stosunku do 2011 r. jest niższy o 1,7 pkt proc.

**Struktura preferencji podatkowych wg obszarów wsparcia w PIT w 2012 r.**



Analizując strukturę preferencji w podatku PIT należy zauważyć, iż trudne do oszacowania lub posiadające marginalną wartość są preferencje związane z edukacją, nauką, kulturą, sportem oraz z zatrudnieniem. Z kolei rolnictwo stanowi 9% wartości preferencji funkcjonujących w podatku PIT. Grupa ta korzysta z pomocy państwa o wartości 1,8 mld zł<sup>25</sup> i są to głównie dopłaty do rolnictwa.

| Preferencje o najwyższej wartości w PIT                                        | Wartość preferencji (mln zł) | Struktura preferencji | Odsetek wpływów <sup>26</sup> | Odsetek PKB  |
|--------------------------------------------------------------------------------|------------------------------|-----------------------|-------------------------------|--------------|
| 1. Ulga na dzieci                                                              | 5 699                        | 30,1%                 | 8,07%                         | 0,36%        |
| 2. Łączne opodatkowanie dochodów małżonków                                     | 3 067                        | 16,2%                 | 4,34%                         | 0,19%        |
| 3. Dopłaty do rolnictwa                                                        | 1 715                        | 9,1%                  | 2,43%                         | 0,11%        |
| 4. Zwolnienie świadczeń rodzinnych, dodatków rodzinnych i pielęgnacyjnych itp. | 1 582                        | 8,4%                  | 2,24%                         | 0,10%        |
| 5. Zwolnienie świadczeń rehabilitacyjnych                                      | 871                          | 4,6%                  | 1,23%                         | 0,05%        |
| 6. Pozostałe                                                                   | 5 970                        | 31,6%                 | 8,46%                         | 0,38%        |
| <b>Razem</b>                                                                   | <b>18 904</b>                | <b>100,0%</b>         | <b>26,77%</b>                 | <b>1,19%</b> |

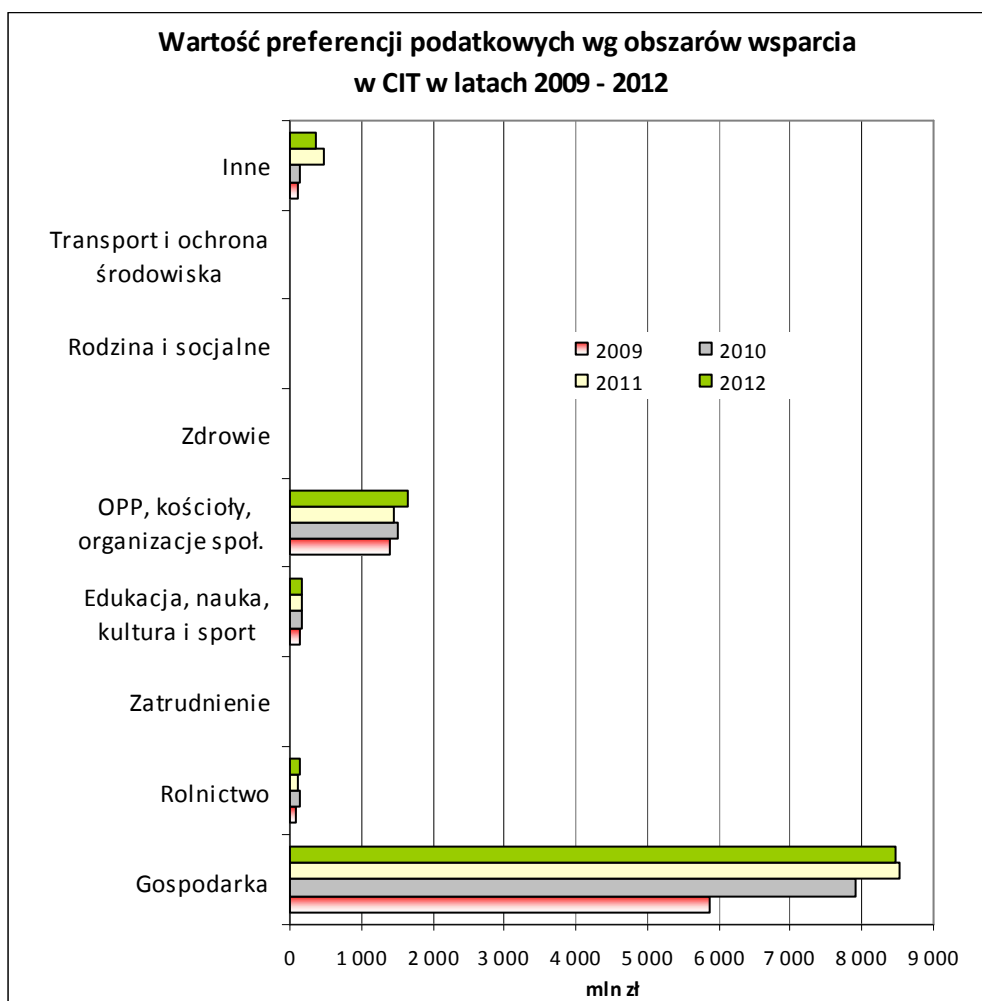
W 2012 r. dochody budżetu państwa z CIT wyniosły 25,1 mld zł i były wyższe niż w 2011 r. o 1,1%. Na niskie wykonanie wpływów z CIT w 2012 r. miało wpływ pogorszenie sytuacji gospodarczej, szczególnie w drugiej połowie roku oraz zmiana zasad opłacania zaliczek na podatek CIT - zniesienie (począwszy od 2012 r.) obowiązku opłacania tzw. podwójnej zaliczki na podatek dochodowy od osób prawnych w grudniu. Zaliczka na podatek dochodowy za grudzień została zapłacona w styczniu, a nie jak dotychczas, w grudniu. Należy także zwrócić uwagę na gorszą sytuację finansową przedsiębiorców w 2012 r. w stosunku do 2011 r. Według GUS wynik finansowy brutto przedsiębiorstw niefinansowych w 2012 r. zmniejszył się o 20,4%, a zysk brutto o 13,2%, natomiast według danych KNF wynik brutto sektora bankowego wzrósł o 1,5%.

Globalna wartość preferencji podatkowych w podatku dochodowym od osób prawnych w 2012 r. wyniosła 10,8 mld zł, natomiast w 2011 r. 10,7 mld zł. Wartość preferencji przedstawiona jako odsetek PKB wynosi w 2012 r. 0,68% PKB, w 2011 r. było to odpowiednio 0,70% PKB.

<sup>25</sup> Brak danych do oszacowania wyłączenia spod zakresu zastosowania ustawy o PIT przychodów z działalności rolniczej.

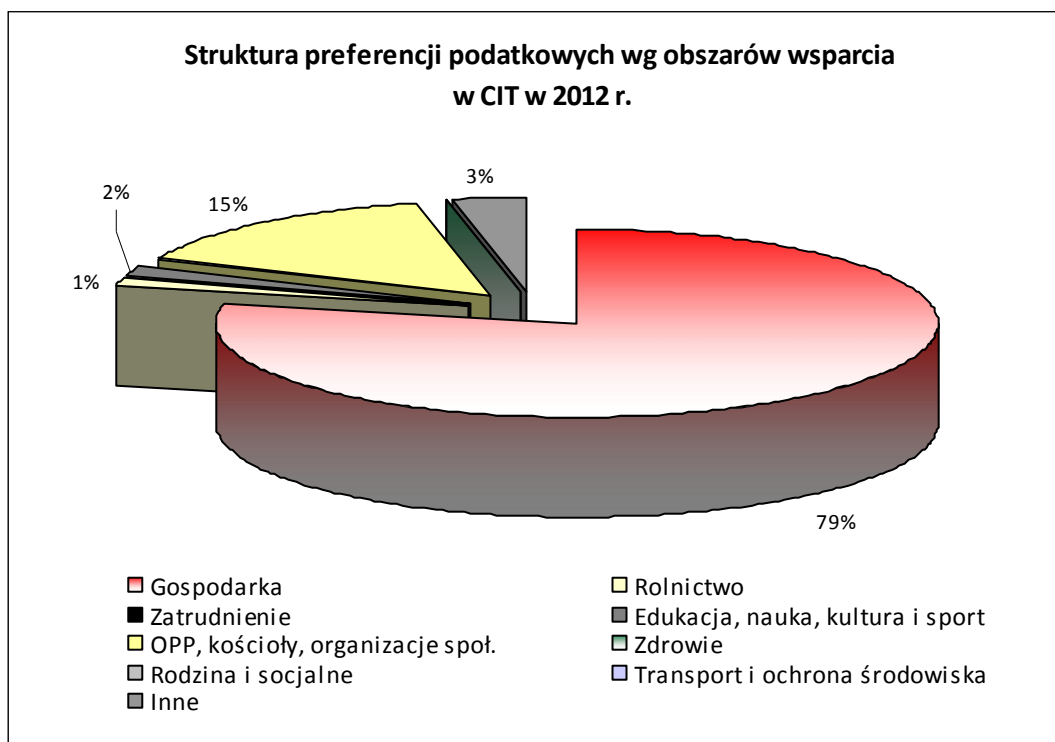
<sup>26</sup> W przypadku podatku dochodowego od osób fizycznych zaprezentowano dane wg pełnych dochodów podatkowych tj. dochodów budżetu państwa i udziałów jednostek samorządów terytorialnych w ww. podatku.





Analogenicznie jak w ubiegłym okresie sprawozdawczym, najwięcej preferencji występuje w obszarze gospodarki (8,5 mld zł). Jest to związane z charakterem podatku CIT, którego podatnikami są w większości przedsiębiorstwa i instytucje finansowe. Celem tych preferencji jest między innymi wspieranie działalności gospodarczej oraz pośrednio poprawa płynności finansowej osób prawnych. Kolejną grupą korzystającą z pomocy państwa poprzez preferencje podatkowe są organizacje pożytku publicznego, organizacje społeczne i kościoły. W sumie otrzymały one 1,6 mld zł poprzez system zwolnień i ulg funkcjonujących w podatku CIT. W stosunku do 2011 r. nastąpił w tym obszarze wzrost wartości preferencji o 0,2 mld zł.

Analizując strukturę preferencji podatkowych w CIT można zauważyć, że jest ona bardzo zbliżona do tej z 2011 r. W 2012 r. 79% preferencji występuje w gospodarce, 15% w OPP, kościołach i organizacjach społecznych, 2% w obszarze edukacji, nauki, kultury i sportu, 1% w rolnictwie.



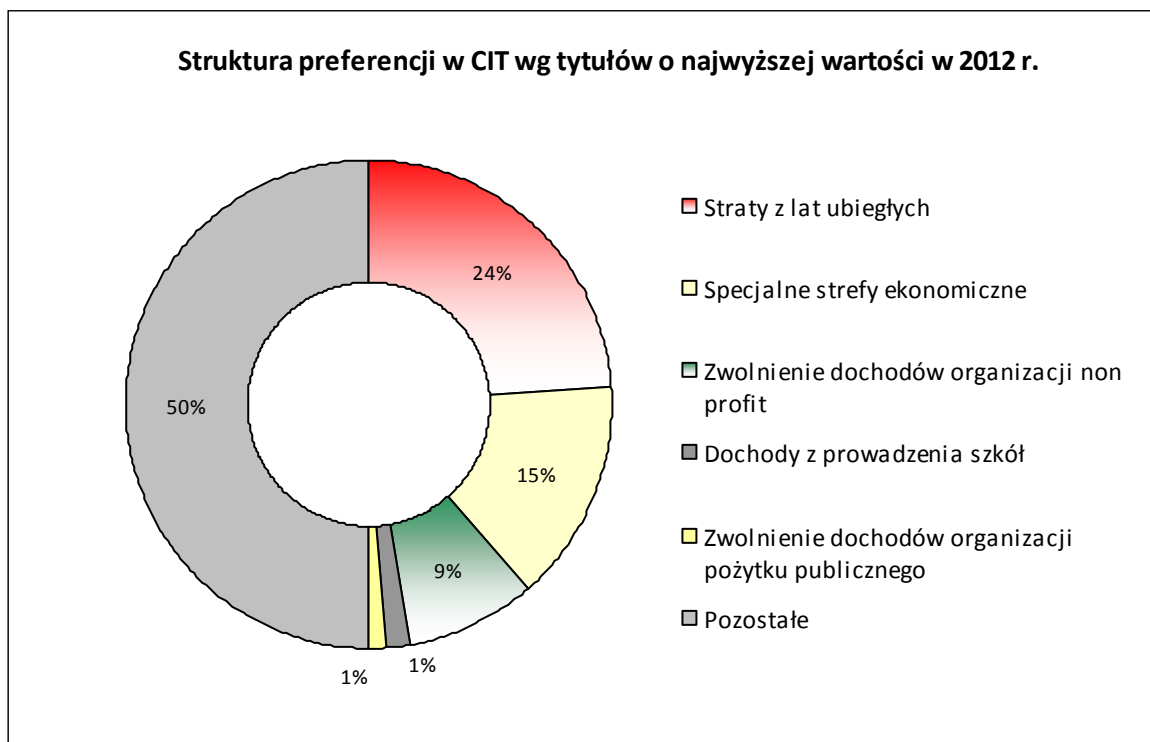
| Preferencje o najwyższej wartości w CIT                | Wartość preferencji (mln zł) | Struktura preferencji | Odsetek wpływów <sup>27</sup> | Odsetek PKB  |
|--------------------------------------------------------|------------------------------|-----------------------|-------------------------------|--------------|
| 1. Straty z lat ubiegłych                              | 2 576                        | 23,8%                 | 8,06%                         | 0,16%        |
| 2. Specjalne strefy ekonomiczne                        | 1 596                        | 14,8%                 | 5,00%                         | 0,10%        |
| 3. Zwolnienie dochodów organizacji non profit          | 938                          | 8,7%                  | 2,94%                         | 0,06%        |
| 4. Zwolnienie dochodów z prowadzenia szkół             | 161                          | 1,5%                  | 0,50%                         | 0,01%        |
| 5. Zwolnienie dochodów organizacji pożytku publicznego | 120                          | 1,1%                  | 0,38%                         | 0,01%        |
| 6. Pozostałe                                           | 5 415                        | 50,1%                 | 16,94%                        | 0,34%        |
| <b>Razem</b>                                           | <b>10 806</b>                | <b>100,0%</b>         | <b>33,82%</b>                 | <b>0,68%</b> |

Dominującą pozycją wśród preferencji funkcjonujących w podatku CIT jest możliwość odliczania strat z lat ubiegłych. W 2012 r. wartość tej preferencji wyniosła 2,58 mld zł, tj. 0,16% PKB, natomiast w 2011 r. wartość tej preferencji wyniosła 2,75 mld zł. W ujęciu r/r nastąpił zatem spadek o 6,4%. Należy podkreślić, że od 2009 r. preferencja ta wykazywała tendencje wzrostu, największy wzrost (73,9%) miał miejsce w latach 2009 - 2010 (szczegółowa analiza strat z lat ubiegłych znajduje się w raporcie Preferencje podatkowe w Polsce nr 2 (2011)).

Kolejną istotną preferencją funkcjonującą w podatku dochodowym od osób prawnych są zwolnienia dla działalności gospodarczej prowadzonej na terenie specjalnych stref

<sup>27</sup> W przypadku podatku dochodowego od osób prawnych zaprezentowano dane wg pełnych dochodów podatkowych tj. dochodów budżetu państwa i udziałów jednostek samorządów terytorialnych w ww. podatku.

ekonomicznych (1,6 mld zł). Należy także wymienić zwolnienia dla organizacji non profit, organizacji pożytku publicznego oraz zwolnienia z tytułu prowadzenia szkół. W sumie preferencje z tego tytułu wyniosły ponad 1 mld zł.



Straty z lat ubiegłych stanowią 24% wszystkich preferencji funkcjonujących w podatku CIT, 15% przypada na zwolnienia dla przedsiębiorców prowadzących działalność w specjalnych strefach ekonomicznych, natomiast 9% - na zwolnienia dla organizacji non profit. Wśród preferencji o znacznej wartości znalazło się także zwolnienie dla szkół (1%) i organizacji pożytku publicznego (1%).

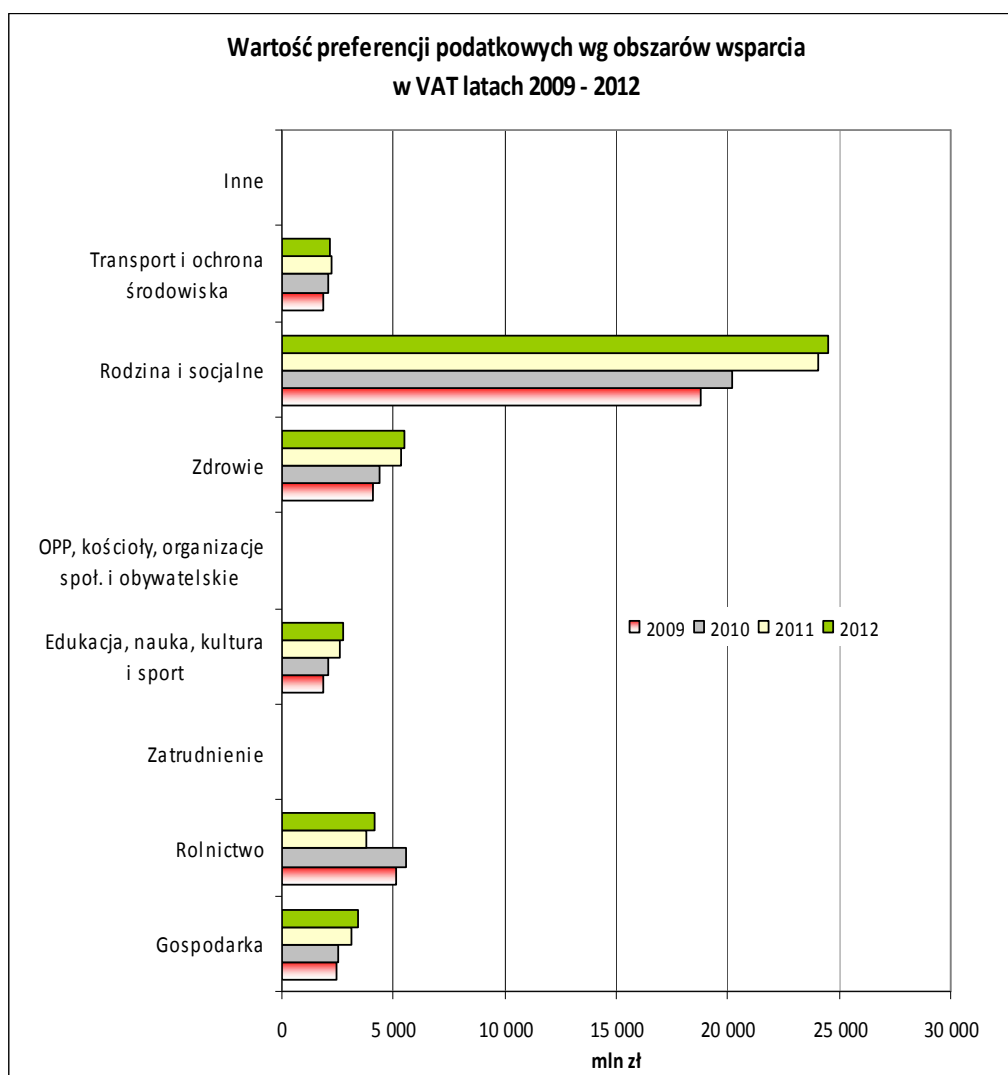
## 2. PODATKI KONSUMPCYJNE

Globalnie preferencje podatkowe funkcjonujące w podatkach konsumpcyjnych wyniosły w 2012 r. 44,1 mld zł (2,8% PKB). Preferencje występujące w podatku od towarów i usług stanowią 96,4% tej wartości, pozostała część funkcjonuje w podatku akcyzowym.

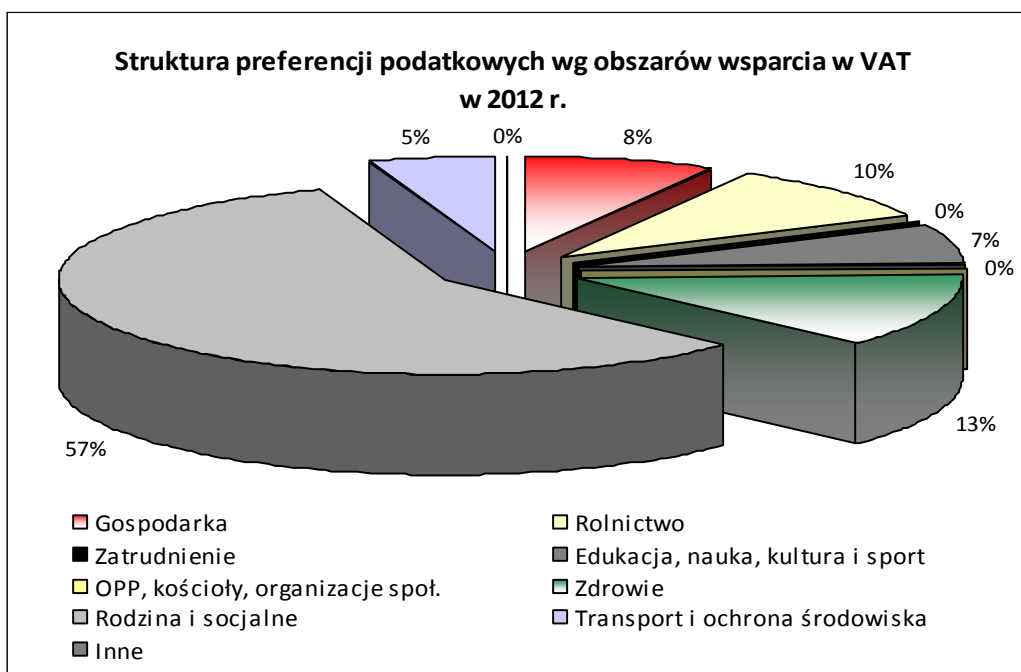
W 2012 r. wpływy z VAT wyniosły 120,0 mld zł i były niższe niż w 2011 r. o 0,7%. Niskie wykonanie dochodów budżetu państwa z podatku VAT było wypadkową słabszej sytuacji w gospodarce narodowej oraz wysokich zwrotów podatku. Przy pogarszającej się sytuacji w gospodarce narodowej zachowania firm w krótkim okresie zmierzały do podwyższenia płynności finansowej poprzez częstsze występowanie do urzędów skarbowych o wypłatę zwrotów VAT na konto podatnika.

W 2012 r. realny wzrost produkcji sprzedanej przemysłu wyniósł 0,9%, a sprzedaży detalicznej 2,3% co świadczy o obniżeniu koniunktury gospodarczej. Widoczna jest także zmiana struktury konsumpcji, zwiększyła się konsumpcja podstawowych produktów żywnościowych objętych obniżoną stawką VAT - 5% lub 8%.

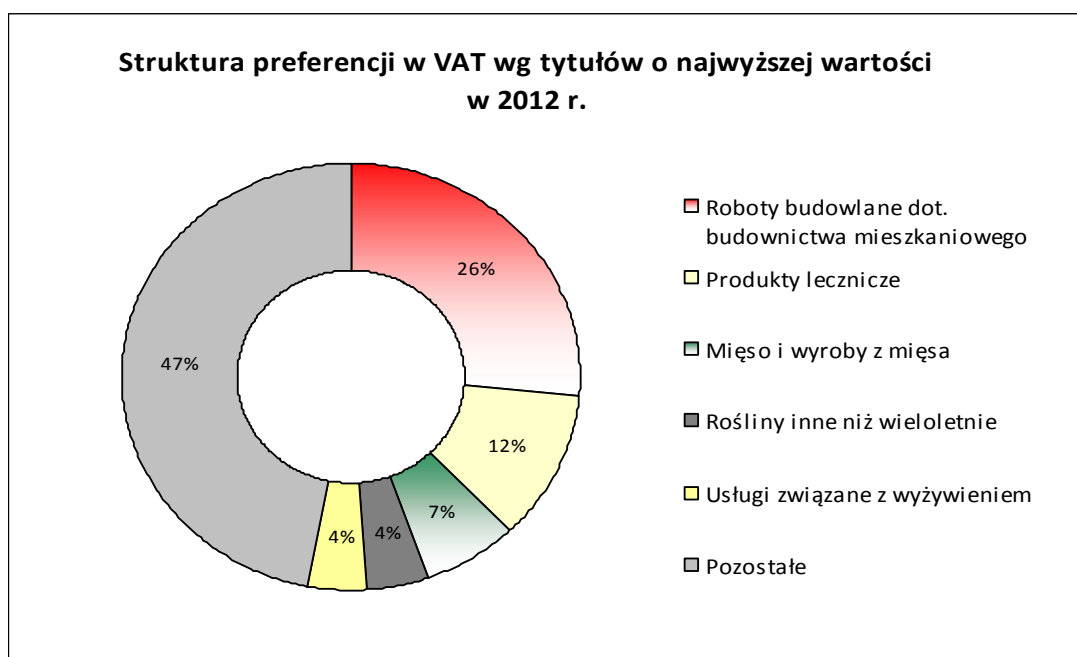
Łączną wartość preferencji w podatku od towarów i usług w 2012 r. szacuje się na 42,5 mld zł (2,7% PKB), wartość preferencji VAT w stosunku do 2011 r. wzrosła o 1,4 mld zł.



Dominującym obszarem wsparcia wśród preferencji występujących w podatku VAT, podobnie jak w podatku PIT, jest niezmiennie obszar wsparcia rodziny i pomoc socjalna. Pomoc państwa płynąca poprzez system podatkowy wynosi w tym przypadku 24,5 mld zł i stanowi 57% strumienia wsparcia występującego w podatku VAT. Podstawowe produkty żywnościowe (np. pieczywo, produkty mleczarskie i tłuszcze itp.) są opodatkowane od 2011 r. 5% stawką VAT.



Wzrost r/r wystąpił także w obszarze związanym ze zdrowiem, głównie z tytułu preferencyjnego opodatkowania produktów leczniczych i wyrobów medycznych. Z tego tytułu dochody budżetu państwa zostały obniżone w sumie o 5,5 mld zł, co stanowiło 13% wszystkich preferencji funkcjonujących w podatku od towarów i usług. Kolejny obszar wsparcia to rolnictwo. Preferencje wyniosły w tym obszarze 4,1 mld zł (10%) i były wyższe w stosunku do ubiegłego okresu sprawozdawczego o 0,4 mld zł. Najistotniejszą preferencją w rolnictwie jest opodatkowanie 5% stawką VAT roślin innych niż wieloletnie<sup>28</sup>.



<sup>28</sup> Z wyłączeniem słomy i plew zbóż, nasion bawełny, nasion buraków cukrowych, trzciny cukrowej, tytoniu nieprzetworzonego, roślin włókniстых, pozostałych roślin innych niż wieloletnie.

Z analizy danych wynika, że pięć preferencji o najwyższej wartości stanowiło 53% wszystkich preferencji występujących w podatku VAT w 2012 r. Obniżona 8% stawka VAT na roboty budowlane dotyczące budownictwa mieszkaniowego ograniczyła wpływy do budżetu państwa o kwotę 11,2 mld zł, co stanowi ok. 0,7% PKB. Kolejną preferencją o znacznej wartości są produkty lecznicze, których wartość oszacowano na 4,9 mld zł (0,3% PKB).

| Preferencje o najwyższej wartości w VAT             | Wartość preferencji (mln zł) | Struktura preferencji | Odsetek wpływów | Odsetek PKB  |
|-----------------------------------------------------|------------------------------|-----------------------|-----------------|--------------|
| 1. Roboty budowlane dot. budownictwa mieszkaniowego | 11 204                       | 26,3%                 | 9,34%           | 0,70%        |
| 2. Produkty lecznicze                               | 4 867                        | 11,5%                 | 4,06%           | 0,31%        |
| 3. Mięso i wyroby z mięsa                           | 2 864                        | 6,7%                  | 2,39%           | 0,18%        |
| 4. Rośliny inne niż wieloletnie                     | 1 841                        | 4,3%                  | 1,53%           | 0,12%        |
| 5. Usługi związane z wyżywieniem                    | 1 824                        | 4,3%                  | 1,52%           | 0,11%        |
| 6. Pozostałe                                        | 19 912                       | 46,9%                 | 16,59%          | 1,24%        |
| <b>Razem</b>                                        | <b>42 512</b>                | <b>100,0%</b>         | <b>35,43%</b>   | <b>2,66%</b> |

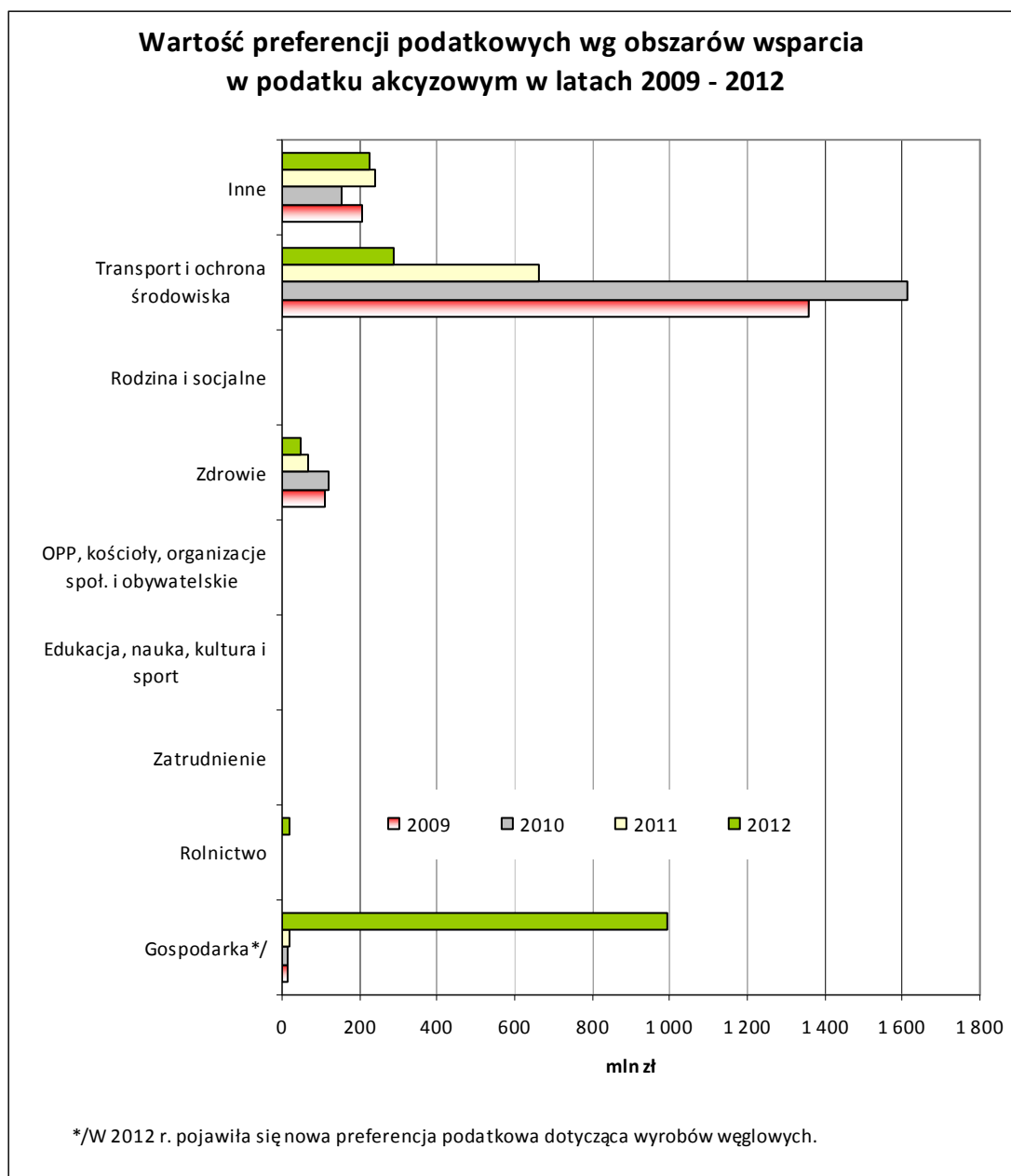
Wartość utraconych przez budżet państwa wpływów z tytułu funkcjonowania w 2012 r. preferencji podatkowych – obniżonych, preferencyjnych stawek w podatku VAT wynosi 35,4% dochodów budżetu państwa z tego podatku. Pięć preferencji o najwyższej wartości obniżyło w sumie dochody budżetu państwa o 22,6 mld zł.

Dochody budżetu państwa z tytułu podatku akcyzowego w 2012 r. wyniosły 60,4 mld zł i były wyższe od dochodów wykonanych w 2011 r. o 4,3%.

W podatku akcyzowym wartość preferencji podatkowych w 2012 r. wyniosła 1,6 mld zł (0,1% PKB). W stosunku do 2011 r. wartość preferencji wzrosła o 0,6 mld zł. Główną przyczyną globalnego wzrostu preferencji w podatku akcyzowym jest zmiana przepisów dotycząca wyrobów węglowych. Wprowadzając opodatkowanie wyrobów węglowych, Polska skorzystała jednocześnie z prawa do przyznania zwolnień podatkowych w odniesieniu do tych wyrobów. Zwolnieniu ze względu na przeznaczenie podlegają wyroby węglowe:

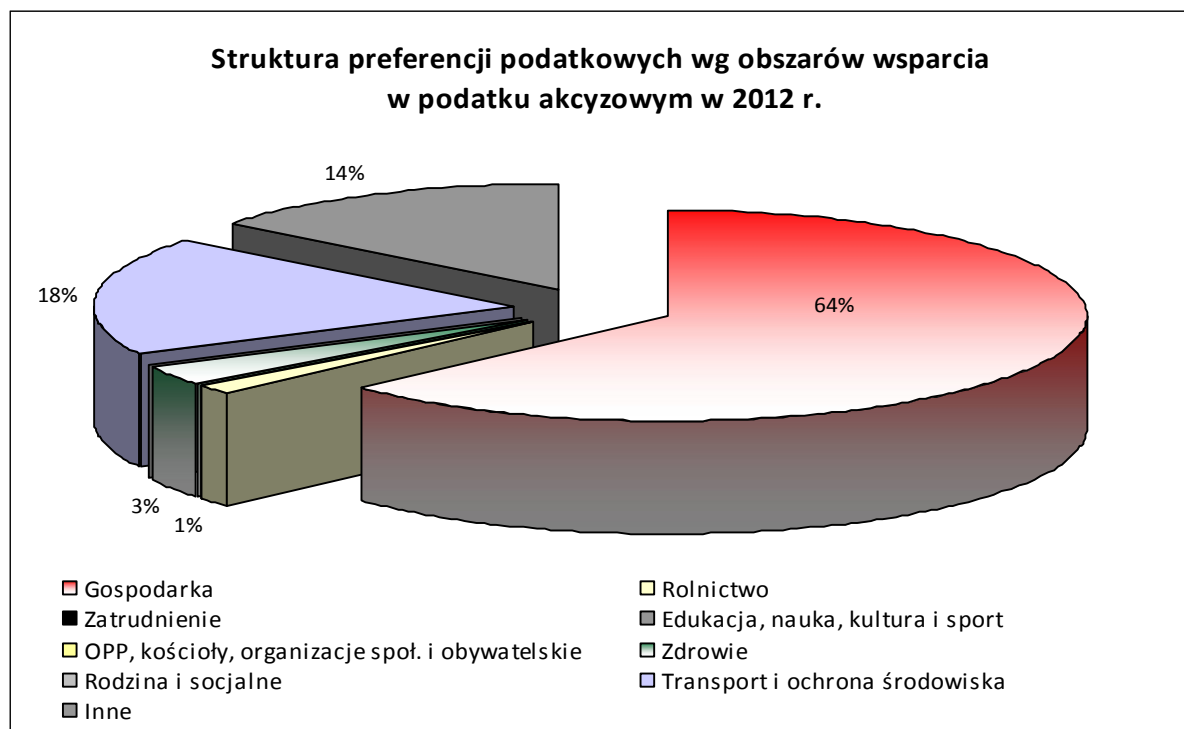
- zużywane przez gospodarstwa domowe, organy administracji publicznej, jednostki Sił Zbrojnych Rzeczypospolitej Polskiej, szkoły, przedszkola i inne podmioty systemu oświaty, żłobki i kluby dziecięce, szpitale, przychodnie i inne podmioty lecznicze, jednostki organizacyjne pomocy społecznej, organizacje pożytku publicznego (zwolnienie fakultatywne),
- zużywane do przewozu towarów i pasażerów koleją (zwolnienie fakultatywne),
- zużywane do łącznego wytwarzania ciepła i energii elektrycznej (zwolnienie fakultatywne),
- zużywane w pracach rolniczych, ogrodniczych, w hodowli ryb, oraz w leśnictwie (zwolnienie fakultatywne),

- zużywane w pracach mineralogicznych, elektrolitycznych i metalurgicznych oraz do redukcji chemicznej (zwolnienie fakultatywne),
- zużywane przez zakłady energochłonne do celów opałowych (zwolnienie fakultatywne),
- zużywane przez podmioty gospodarcze, w których wprowadzone zostały w życie systemy prowadzące do osiągnięcia celów dotyczących ochrony środowiska lub do podwyższenia efektywności energetycznej (zwolnienie fakultatywne).



W 2012 r. znacznym zmianom uległa struktura preferencji w podatku akcyzowym głównie z powodu likwidacji preferencji dotyczących paliw z zawartością biokomponentów i biopaliw stanowiących samoistne paliwa (transport i ochrona środowiska), a także z powodu pojawienia się nowych preferencji związanych z wyrobami węglowymi (gospodarka, transport i ochrona środowiska, rolnictwo).

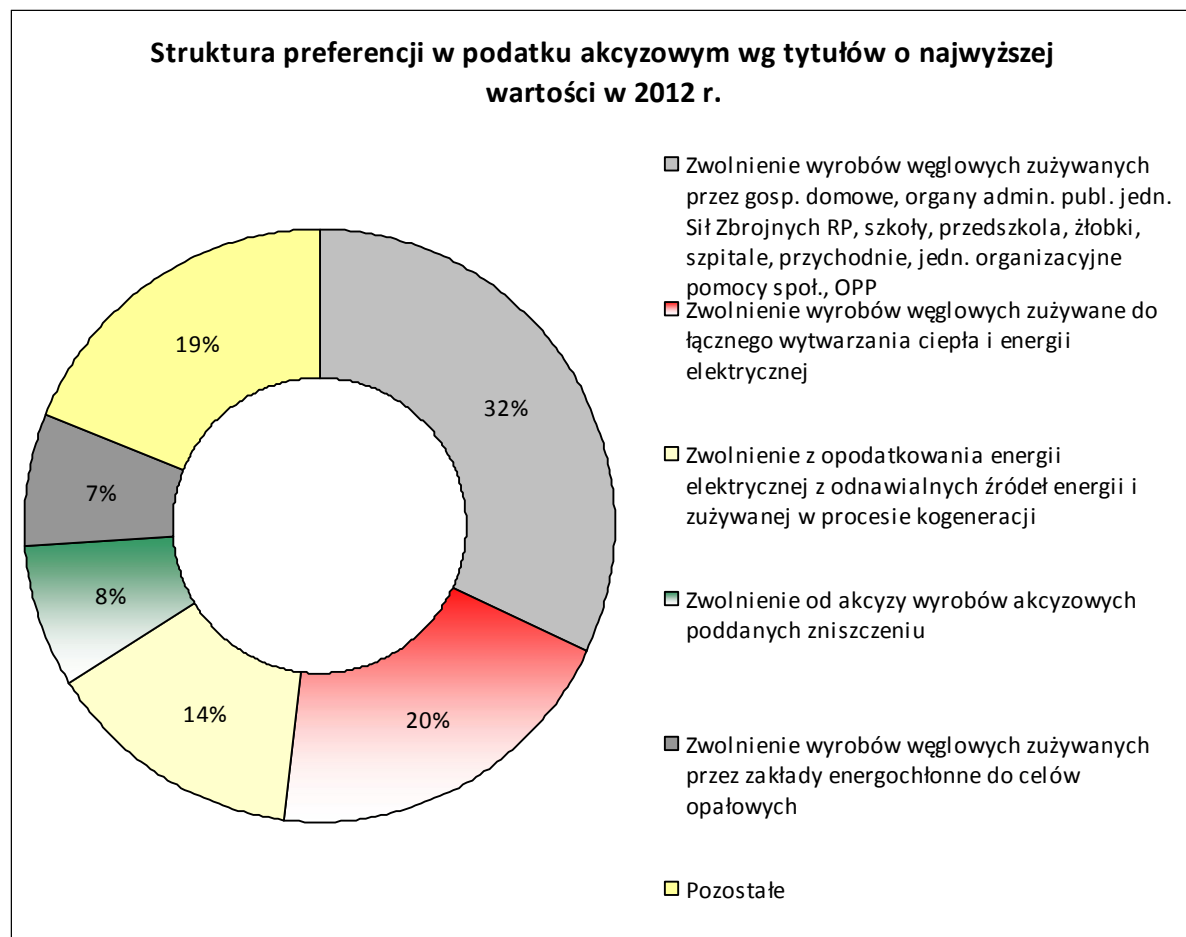
W 2012 r. głównym obszarem wsparcia jest gospodarka - preferencje występujące w tym obszarze wynoszą 1,0 mld zł i stanowią 64% wszystkich preferencji funkcjonujących w podatku akcyzowym. Kolejny obszar to transport i ochrona środowiska - 0,3 mld zł (18%). Dominującą pozycją w tym obszarze jest zwolnienie z opodatkowania energii elektrycznej z odnawialnych źródeł energii i zużywanej w procesie kogeneracji.



| Preferencje o najwyższej wartości w podatku akcyzowym                                                                                                                                                | Wartość preferencji (mln zł) | Struktura preferencji | Odsetek wpływów | Odsetek PKB  |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------|-----------------------|-----------------|--------------|
| 1. Zwolnienie wyrobów węglowych zużywanych przez gosp. domowe, organy admin. publ. jedn. Sił Zbrojnych RP, szkoły, przedszkola, żłobki, szpitale, przychodnie, jedn. organizacyjne pomocy społ., OPP | 504                          | 32,0%                 | 0,83%           | 0,03%        |
| 2. Zwolnienie wyrobów węglowych zużywane do łącznego wytwarzania ciepła i energii elektrycznej                                                                                                       | 313                          | 19,9%                 | 0,52%           | 0,02%        |
| 3. Zwolnienie z opodatkowania energii elektrycznej z odnawialnych źródeł energii i zużywanej w procesie kogeneracji                                                                                  | 225                          | 14,3%                 | 0,37%           | 0,01%        |
| 4. Zwolnienie wyrobów akcyzowych poddanych zniszczeniu                                                                                                                                               | 122                          | 7,8%                  | 0,20%           | 0,01%        |
| 5. Zwolnienie wyrobów węglowych zużywanych przez zakłady energochłonne do celów opałowych                                                                                                            | 114                          | 7,2%                  | 0,19%           | 0,01%        |
| 6. Pozostałe                                                                                                                                                                                         | 295                          | 18,8%                 | 0,49%           | 0,02%        |
| <b>Razem</b>                                                                                                                                                                                         | <b>1 573</b>                 | <b>100,0%</b>         | <b>2,60%</b>    | <b>0,10%</b> |



Z analizy preferencji w podatku akcyzowym wynika, że pięć pozycji o najwyższej wartości stanowi 81,2% wszystkich preferencji. Z tej grupy 32,0% stanowią preferencje dotyczące zwolnienia wyrobów węglowych zużywanych przez gospodarstwa domowe, organy administracji publicznej, jednostki Sił Zbrojnych Rzeczypospolitej Polskiej, szkoły, przedszkola i inne podmioty systemu oświaty, żłobki i kluby dziecięce, szpitale, przychodnie i inne podmioty lecznicze, jednostki organizacyjne pomocy społecznej, organizacje pożytku publicznego.

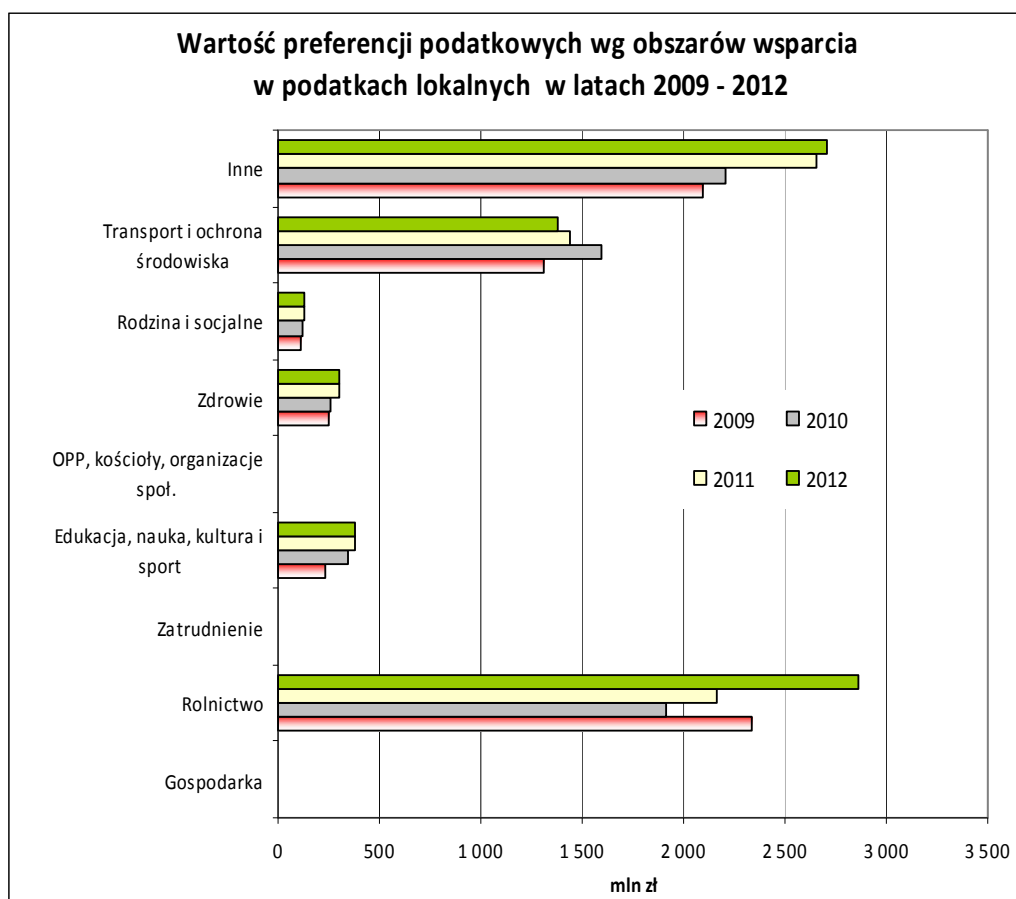


### 3. PODATKI LOKALNE

Na wstępie należy podkreślić, że podatki lokalne stanowią dochody jednostek samorządu terytorialnego. Globalna wartość preferencji występujących w tych podatkach wyniosła w 2012 r. 7,8 mld zł, co stanowi, podobnie jak w 2010 r. i 2011 r. 0,5% PKB. Uszczuplenie dochodów JST przyczyniło się głównie do zasilenia rolnictwa o 2,9 mld zł (tj. 0,18% PKB) oraz transportu i ochrony środowiska o 1,4 mld zł (tj. 0,09% PKB).

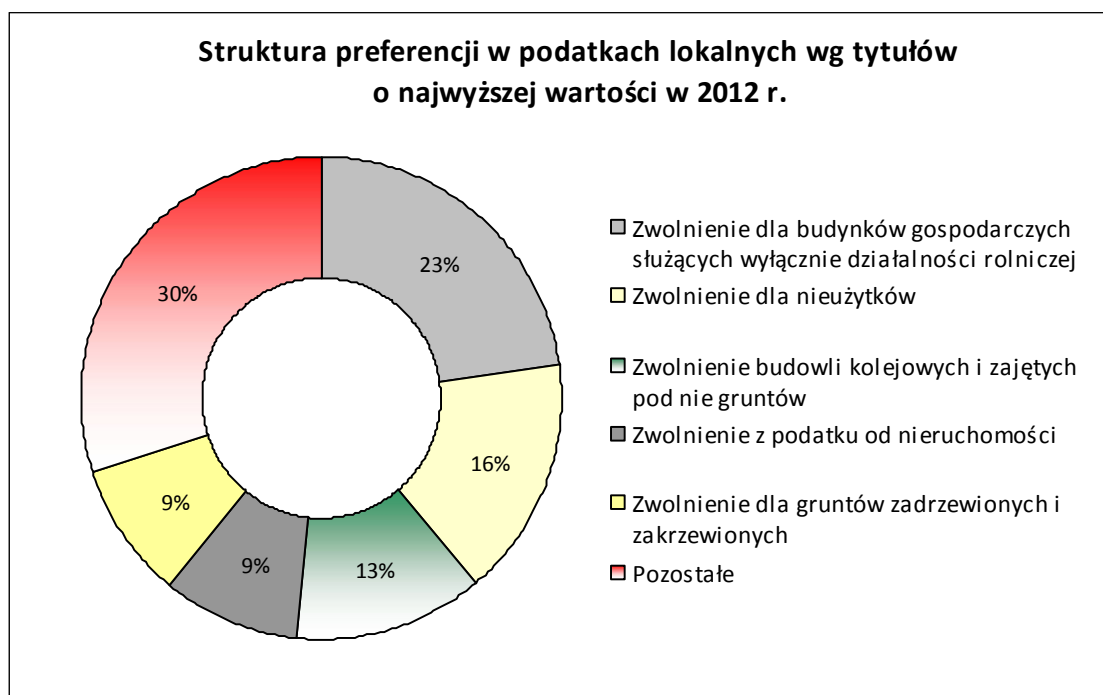
| Obszary wsparcia                                    | Podatki lokalne (mln zł) |
|-----------------------------------------------------|--------------------------|
| Gospodarka                                          | - <sup>29</sup>          |
| Rolnictwo                                           | 2 860 (0,18% PKB)        |
| Zatrudnienie                                        | -                        |
| Edukacja, nauka, kultura, sport                     | 381 (0,02% PKB)          |
| OPP, kościoły, organizacje społeczne i obywatelskie | 10 (0,00% PKB)           |
| Zdrowie                                             | 304 (0,02% PKB)          |
| Rodzina i socjalne                                  | 125 (0,01% PKB)          |
| Transport i ochrona środowiska                      | 1 377 (0,09% PKB)        |
| Inne                                                | 2 705 (0,17% PKB)        |
| <b>Razem</b>                                        | <b>7 762 (0,49% PKB)</b> |

W stosunku do 2011 r. preferencje występujące w podatkach lokalnych w 2012 r. wzrosły o 0,7 mld zł. Z analizy danych wynika, że wzrost ten w większości miał miejsce w preferencjach występujących w rolnictwie. Preferencja dotycząca uprawnień rad gmin do obniżenia ceny skupu żyta stanowiącej podstawę obliczenia stawek podatku rolnego wynosiła w 2011 r. 78 mln zł, natomiast w 2012 r. wyniosła ona 692 mln zł. Główną przyczyną wahań tych wartości jest cena skupu żyta stanowiąca podstawę obliczania stawki podatku rolnego.



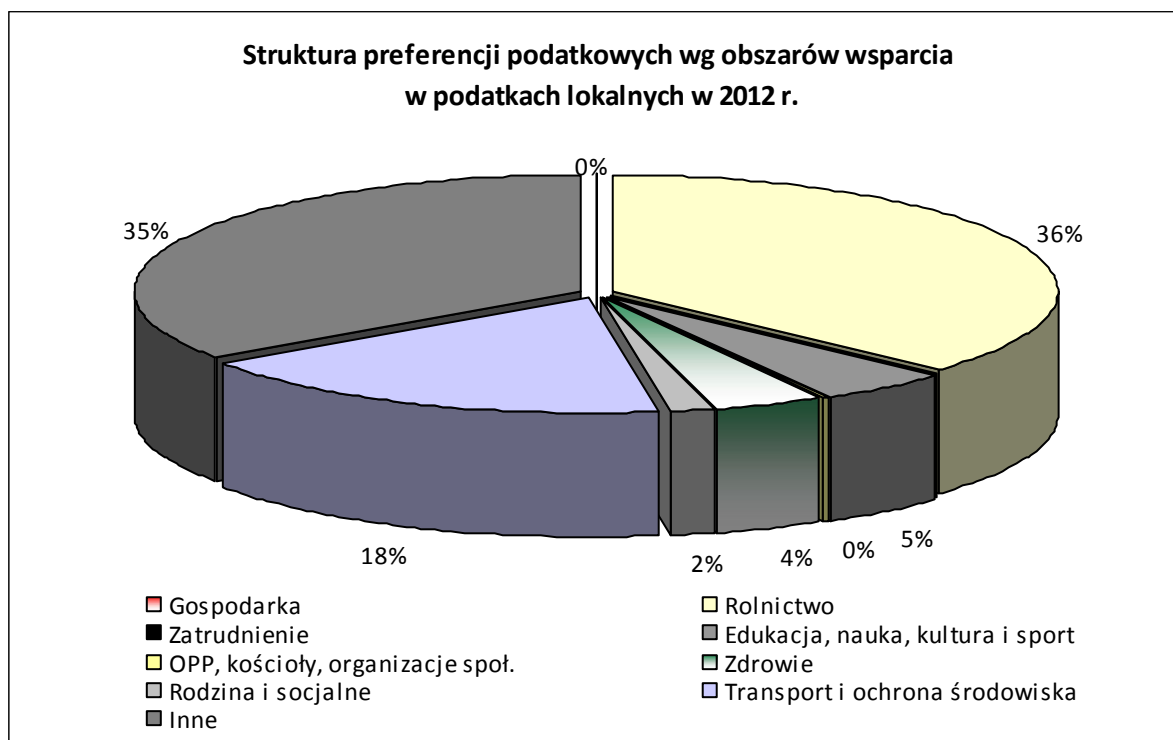
<sup>29</sup> Zwolnienie należące do tego obszaru jest rekompensowane gminom z budżetu państwa w latach 2011-2012 w wysokości ok. 15 mln zł.

W podatkach lokalnych najbardziej znaczące kwoty preferencji podatkowych wystąpiły w podatku od nieruchomości. Są to, podobnie jak w ubiegłym okresie sprawozdawczym, zwolnienia dla budynków gospodarczych położonych na gruntach gospodarstw rolnych, służących wyłącznie działalności rolniczej (1,8 mld zł), zwolnienia dla nieużytków (1,2 mld zł), zwolnienia budowli kolejowych i zajętych pod nie gruntów (1,0 mld zł). Oprócz preferencji podatkowych wynikających z ustaw, w zakresie podatków lokalnych gminy mają uprawnienia do prowadzenia autonomicznej polityki podatkowej. Rady gmin w formie uchwał mogą wprowadzać zwolnienia przedmiotowe. Zwolnienia z podatku od nieruchomości uchwalone przez rady gmin wyniosły łącznie w 2012 r. 0,7 mld zł.



| Preferencje o najwyższej wartości w podatkach lokalnych                                                                                        | Wartość preferencji (mln zł) | Struktura preferencji | Odsetek PKB  |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------|-----------------------|--------------|
| 1. Zwolnienie dla budynków gospodarczych lub ich części położonych na gruntach gospodarstw rolnych, służących wyłącznie działalności rolniczej | 1 772                        | 22,8%                 | 0,11%        |
| 2. Zwolnienie dla nieużytków                                                                                                                   | 1 245                        | 16,0%                 | 0,08%        |
| 3. Zwolnienie budowli kolejowych i zajętych pod nie gruntów                                                                                    | 993                          | 12,8%                 | 0,06%        |
| 4. Zwolnienia z podatku od nieruchomości uchwalane przez rady gmin                                                                             | 718                          | 9,3%                  | 0,05%        |
| 5. Zwolnienie dla gruntów zadrzewionych i zakrzewionych                                                                                        | 703                          | 9,1%                  | 0,04%        |
| 6. Pozostałe                                                                                                                                   | 2 331                        | 30,0%                 | 0,15%        |
| <b>Razem</b>                                                                                                                                   | <b>7 762</b>                 | <b>100,0%</b>         | <b>0,49%</b> |

Z analizy struktury preferencji w podatkach lokalnych wynika, że 70% preferencji stanowi pięć zwolnień o najwyższej wartości.



Dominującym obszarem wsparcia w podatkach lokalnych jest rolnictwo, które stanowi 36% całkowitej wartości preferencji. Struktura ta różni się od minionego okresu, w którym rolnictwo stanowiło 31% wszystkich preferencji z podatków lokalnych.

## **V. Efektywność wybranych rozwiązań podatkowych**

### **1. ODLICZENIE DAROWIZN W PODATKACH DOCHODOWYCH**

#### **Istota i cel preferencji podatkowej**

Możliwość odliczenia od dochodu darowizn funkcjonuje od początku obowiązywania ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych i ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, tj. od 1992 r. Na przestrzeni lat przepisy w tym zakresie ewoluowały, zarówno w zakresie preferowanych celów, podmiotów, jak i limitów uprawniających do odliczenia przekazanej darowizny.

Celem wprowadzenia możliwości odliczania darowizn w podatkach dochodowych było wsparcie przez państwo działalności pożytku publicznego, propagowanie filantropii wśród obywateli, idei wolontariatu. Państwo w ten sposób rezygnuje z części należnych dochodów z podatku dochodowego i nagradza podatników wspierających szlachetne cele poprzez zmniejszenie ich obciążeń podatkowych.

Przepisy ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych<sup>30</sup> umożliwiają darczyńcom dokonanie odliczenia od dochodu darowizn na cele:

- określone w ustawie o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie<sup>31</sup>. Jest to sfera zadań publicznych, obejmująca m.in.: pomoc społeczną, w tym pomoc rodzinom i osobom w trudnej sytuacji życiowej oraz wyrównywania szans tych rodzin i osób, wspieranie rodziny i systemu pieczy zastępczej, działalność na rzecz integracji i reintegracji zawodowej i społecznej osób zagrożonych wykluczeniem społecznym, działalność charytatywną podtrzymywania i upowszechnienia tradycji narodowej, pielęgnowanie polskości oraz rozwoju świadomości narodowej, obywatelskiej i kulturowej, działalność na rzecz mniejszości narodowych i etnicznych oraz języka regionalnego, ochronę i promocję zdrowia, działalność na rzecz osób niepełnosprawnych, promocję zatrudnienia i aktywizację zawodową osób pozostających bez pracy i zagrożonych zwolnieniem z pracy, działalność na rzecz równych praw kobiet i mężczyzn, działalność na rzecz osób w wieku emerytalnym, naukę, szkolnictwo wyższe, edukację, oświatę i wychowanie, wypoczynek dzieci i młodzieży, kulturę, sztukę, ochronę dóbr kultury i dziedzictwa narodowego, wspieranie i upowszechnianie kultury fizycznej, ekologię i ochronę zwierząt oraz ochronę dziedzictwa przyrodniczego, turystykę i krajoznawstwo, ratownictwo i ochrony ludności, pomoc ofiarom katastrof, klęsk żywiołowych, konfliktów zbrojnych i wojen w kraju i za granicą, przeciwdziałania uzależnieniom i patologiom społecznym,
- kultu religijnego,
- krwiodawstwa realizowanego przez honorowych dawców krwi<sup>32</sup> w wysokości ekwiwalentu pieniężnego za pobraną krew<sup>33</sup>.

Podatnicy podatku dochodowego od osób prawnych mogą odliczyć od dochodu darowizny przekazane na cele określone w ustawie z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie organizacjom<sup>34</sup> lub równoważnym organizacjom, określonym w przepisach regulujących działalność pożytku publicznego, obowiązujących w innym niż Rzeczpospolita Polska państwie członkowskim Unii Europejskiej lub innym państwie należącym do Europejskiego Obszaru Gospodarczego, prowadzącym działalność pożytku publicznego w sferze zadań publicznych, realizującym te cele<sup>35</sup>.

Podatnicy podatku dochodowego od osób prawnych mogą również dokonywać odliczeń darowizn na cele kultu religijnego<sup>36</sup>. W przypadku darowizn dokonywanych na cele kultu

<sup>30</sup> art. 26 ust. 1 pkt 9 (Dz. U. z 2012 r. poz. 361, z późn. zm.)

<sup>31</sup> art. 4 ustawy z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie (Dz. U. z 2010 r. Nr 234, poz. 1536, z późn. zm.)

<sup>32</sup> art. 6 ustawy z dnia 22 sierpnia 1997 r. o publicznej służbie krwi (Dz. U. Nr 106, poz. 681, z późn. zm.)

<sup>33</sup> określonego przepisami wydanymi na podstawie art. 11 ust. 2 ww. ustawy

<sup>34</sup> art. 3 ust. 2 i 3 ustawy z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie (Dz. U. z 2010 r. Nr 234, poz. 1536, z późn. zm.)

<sup>35</sup> art. 18 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2011 r. Nr 74, poz. 397 z późn. zm.)

<sup>36</sup> art. 18 ust. 1 pkt 7 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2011 r. Nr 74, poz. 397 z późn. zm.)

religijnego nie ma znaczenia, czy darowizna została dokonana na rzecz kościoła, organizacji religijnej czy podobnego obdarowanego. Odliczenie darowizn stosuje się, jeżeli wysokość darowizny jest udokumentowana dowodem wpłaty na rachunek bankowy obdarowanego, a w przypadku darowizny innej niż pieniężna – dokumentem, z którego wynika wartość tej darowizny oraz oświadczeniem obdarowanego o jej przyjęciu.

Łączna kwota przekazanych darowizn jest limitowana i nie może przekroczyć w roku podatkowym w przypadku osób fizycznych 6% dochodu, natomiast w przypadku osób prawnych 10% dochodu.

W przypadku darowizn na kościelną działalność charytatywno-opiekuńczą odliczeniu podlega całość przekazanej kwoty, wskazane limity nie mają tutaj zastosowania. Podatnicy PIT i CIT mogą dokonać odliczenia całej przekazanej darowizny pod warunkiem, że kościelna osoba prawna przedstawi darczyńcy pokwitowanie odbioru oraz – w okresie dwóch lat od dnia przekazania darowizny – sprawozdanie o przeznaczeniu jej na tę działalność.

Odliczeniu nie podlegają darowizny na rzecz osób fizycznych, osób prawnych oraz jednostek organizacyjnych niemających osobowości prawnej, prowadzących działalność gospodarczą polegającą na wytwarzaniu wyrobów przemysłu elektronicznego, paliwowego, tytoniowego, spirytusowego, winiarskiego, piwowarskiego, a także pozostałych wyrobów alkoholowych o zawartości alkoholu pow. 1,5% oraz wyrobów z metali szlachetnych albo z udziałem tych metali, lub handlu tymi wyrobami.

Jeżeli przedmiotem darowizny są towary opodatkowane podatkiem od towarów i usług, za kwotę darowizny uważa się wartość towaru wraz z podatkiem od towarów i usług, w części przekraczającej kwotę podatku naliczonego, którą podatnik ma prawo odliczyć zgodnie z przepisami ustawy o podatku od towarów i usług z tytułu dokonania tej darowizny.<sup>37</sup>

Bez względu na fakt, czy darowizna dokonywana jest na podstawie ustaw podatkowych, czy odrębnych ustaw podatnik jest obowiązany wykazać w zeznaniu podatkowym kwotę przekazanej darowizny, kwotę dokonanego odliczenia oraz dane pozwalające na identyfikację obdarowanego, w szczególności jego nazwę i adres.

W przypadku zwrotu dokonanej darowizny, obdarowany jest obowiązany przekazać urzędowi skarbowemu informacje o zwróconej podatnikowi darowiźnie, w terminie miesiąca od dnia dokonania zwrotu.

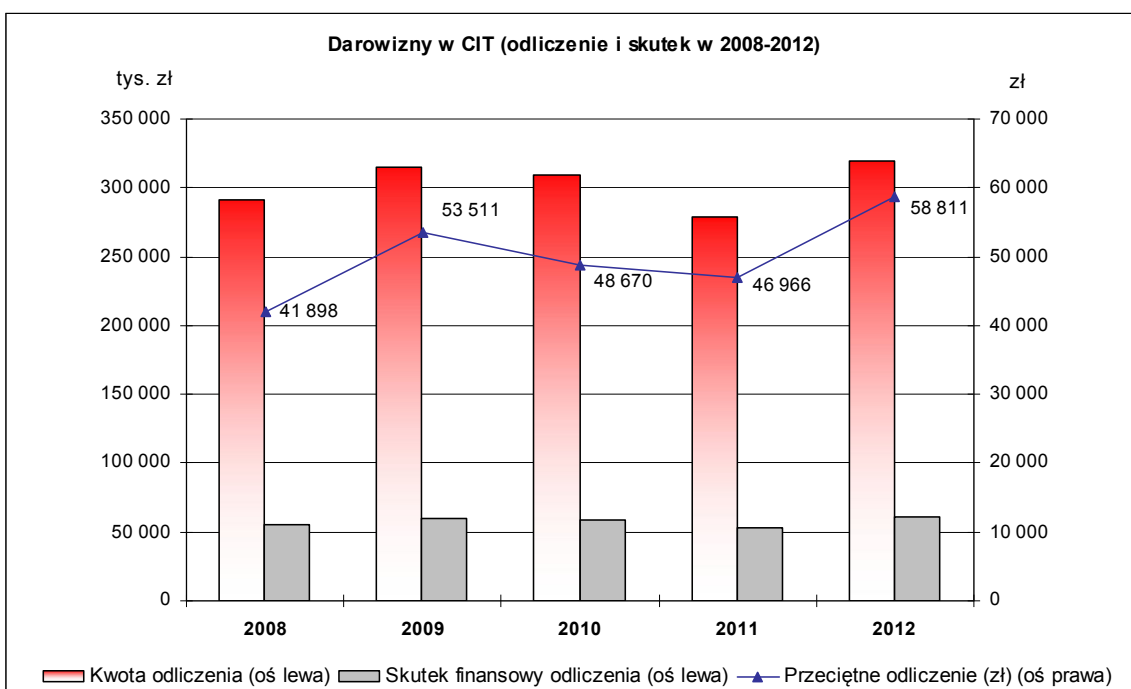
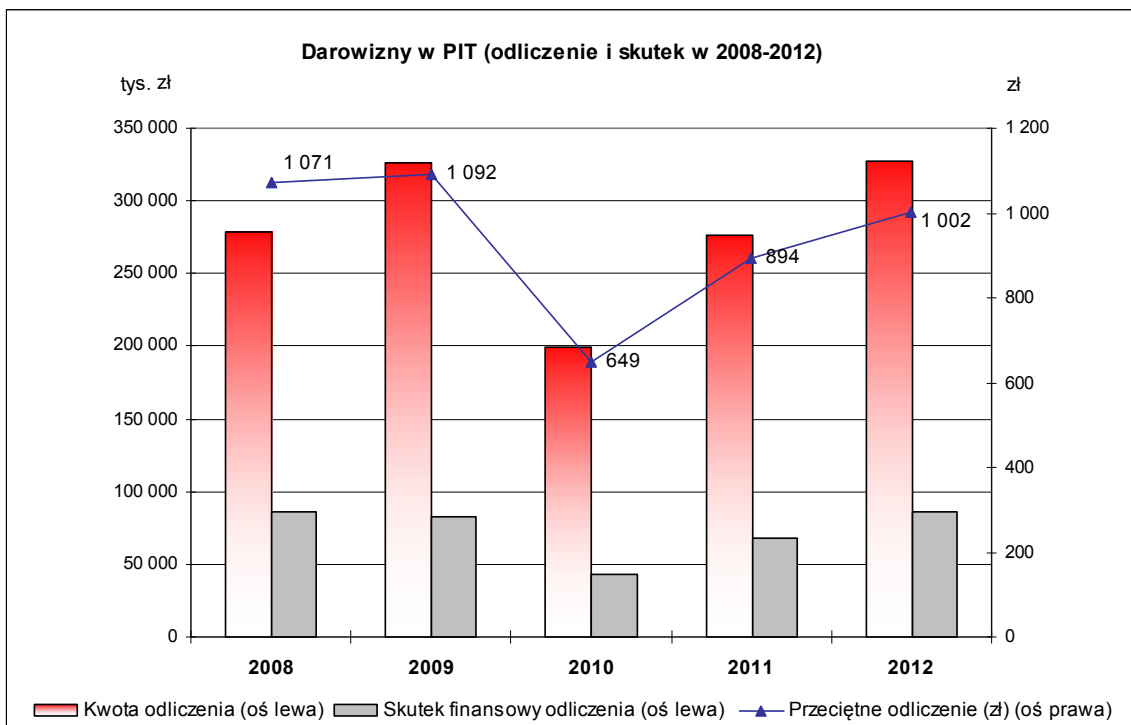
Prawo do odliczeń z tytułu przekazanych darowizn nie przysługuje podatnikom, którzy wybrali opodatkowanie według 19% stawki podatku, w formie karty podatkowej lub podatkiem tonażowym. Odliczenia mogą dokonać podatnicy, którzy wybrali opodatkowanie ryczałtem od przychodów ewidencjonowanych.

---

<sup>37</sup>Przy określaniu wartości tych darowizn stosuje się odpowiednio art. 19 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych lub art. 14 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych.

## Koszt preferencji

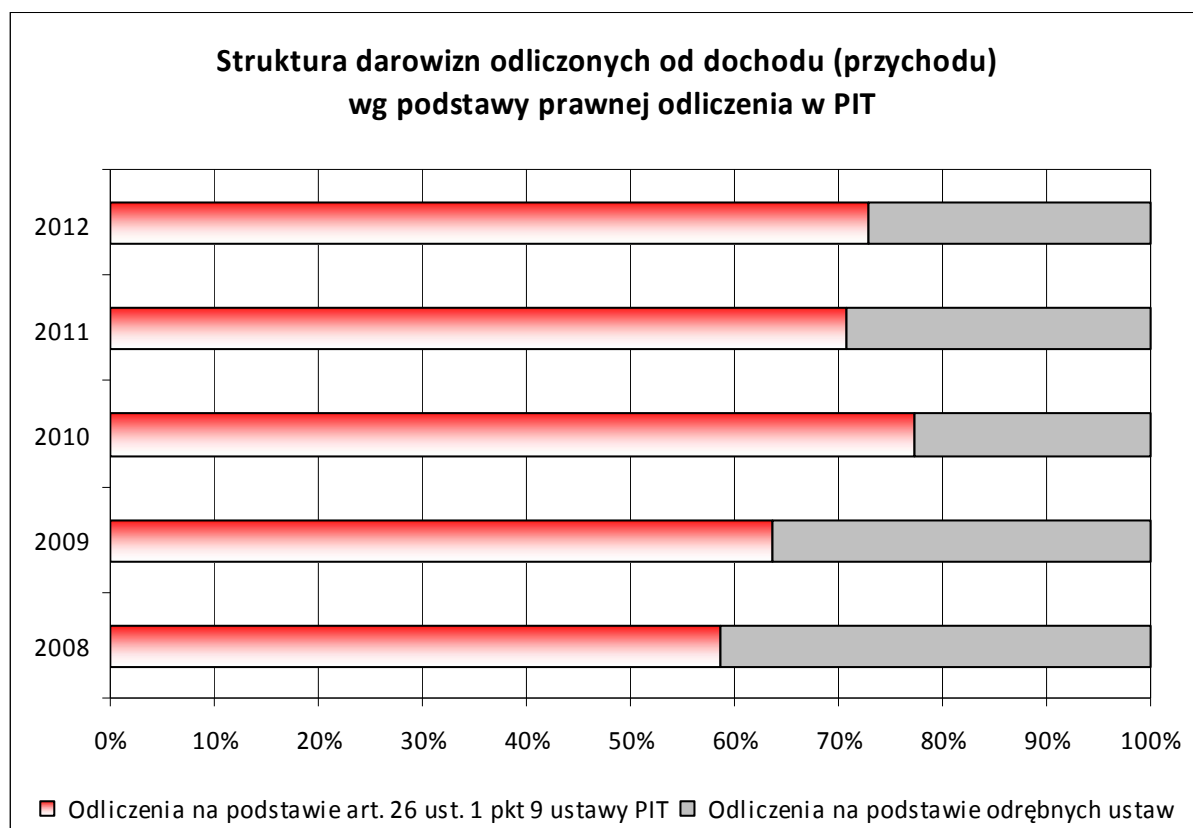
Kwota darowizn odliczonych od dochodu (przychodu) przez podatników podatków dochodowych (PIT i CIT) w 2012 r. wyniosła 646 294 tys. zł. Osoby fizyczne odliczyły odpowiednio 326 833 tys. zł, natomiast osoby prawne 319 461 tys. zł. Efektem odliczenia darowizn było zmniejszenie w 2012 r. kwoty należnego podatku dochodowego od osób fizycznych i podatku dochodowego od osób prawnych w łącznej wysokości 146 434 tys. zł, tj. 85 736 tys. zł w PIT i 60 698 tys. zł w CIT.



Na przestrzeni lat 2008 - 2012 kwota darowizn odliczonych od dochodu (przychodu) zarówno w podatku dochodowym od osób fizycznych, jak i w podatku dochodowym od osób prawnych była najwyższa w 2012 r. W przypadku osób fizycznych najniższe kwoty odliczonych darowizn były w 2010 r. (odliczenie wyniosło 198 955 tys. zł, skutek finansowy 43 301 tys. zł). Osoby prawne odliczyły globalnie najmniej darowizn w 2011 r., tj. 278 934 tys. zł, co skutkowało obniżeniem wpływów z podatku CIT w wysokości 52 998 tys. zł.

Przeciętna kwota darowizny odliczona od dochodu (przychodu) w 2012 r. przez podatników podatku dochodowego od osób fizycznych wyniosła 1 002 zł. W przypadku podatników podatku dochodowego od osób prawnych kwota ta wyniosła średnio 58 811 zł.

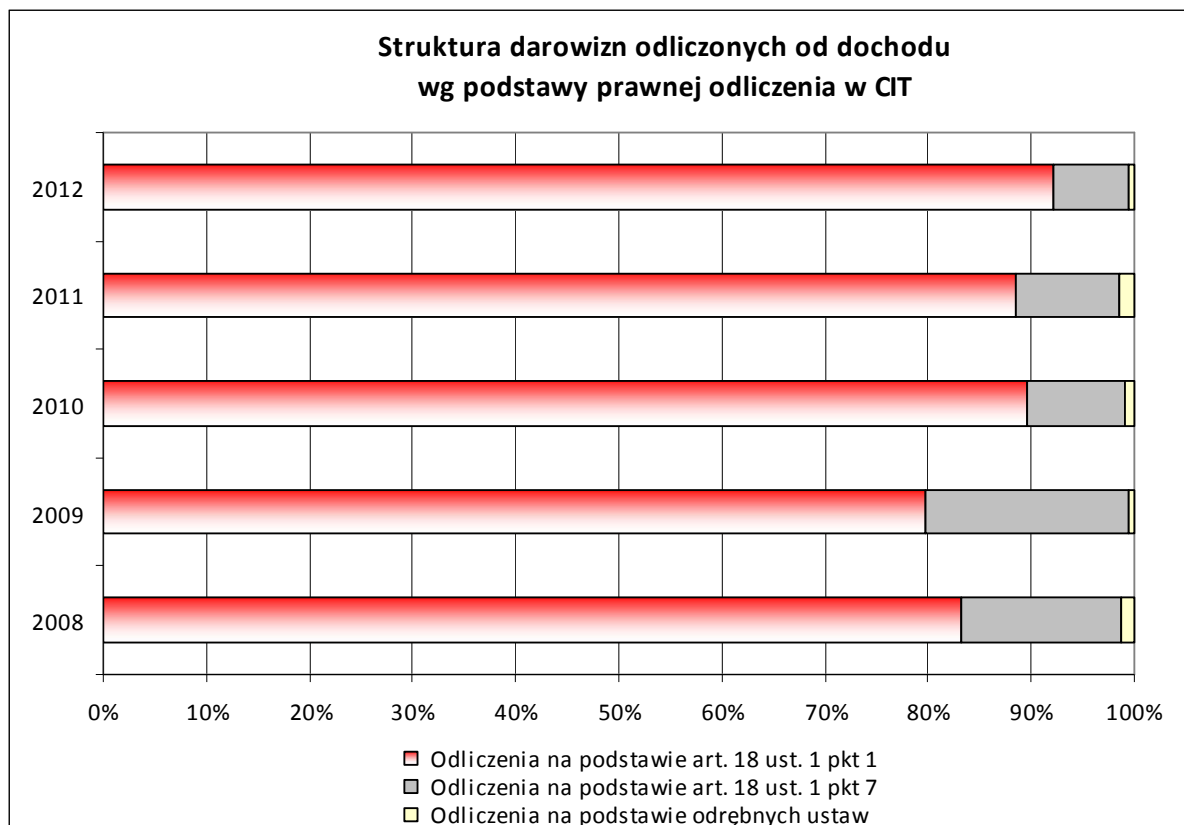
W 2012 roku 73% podatników PIT odliczających darowizny dokonało odliczeń darowizn na działalność pożytku publicznego, krwiodawstwo i cele kultu religijnego<sup>38</sup>. Pozostali podatnicy PIT odliczający darowizny (27%) odliczyli od dochodu darowizny przekazane na cele charytatywno-opiekuńcze kościelnych osób prawnych<sup>39</sup>. Ze struktury odliczonych darowizn wynika, że najwięcej darowizn na cele charytatywno-opiekuńcze kościelnych osób prawnych zostało przekazane w 2008 r. (41%).



<sup>38</sup> Odliczenia na podstawie art. 26 ust. 1 pkt 9 ustawy PIT, art. 11 ustawy o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne.

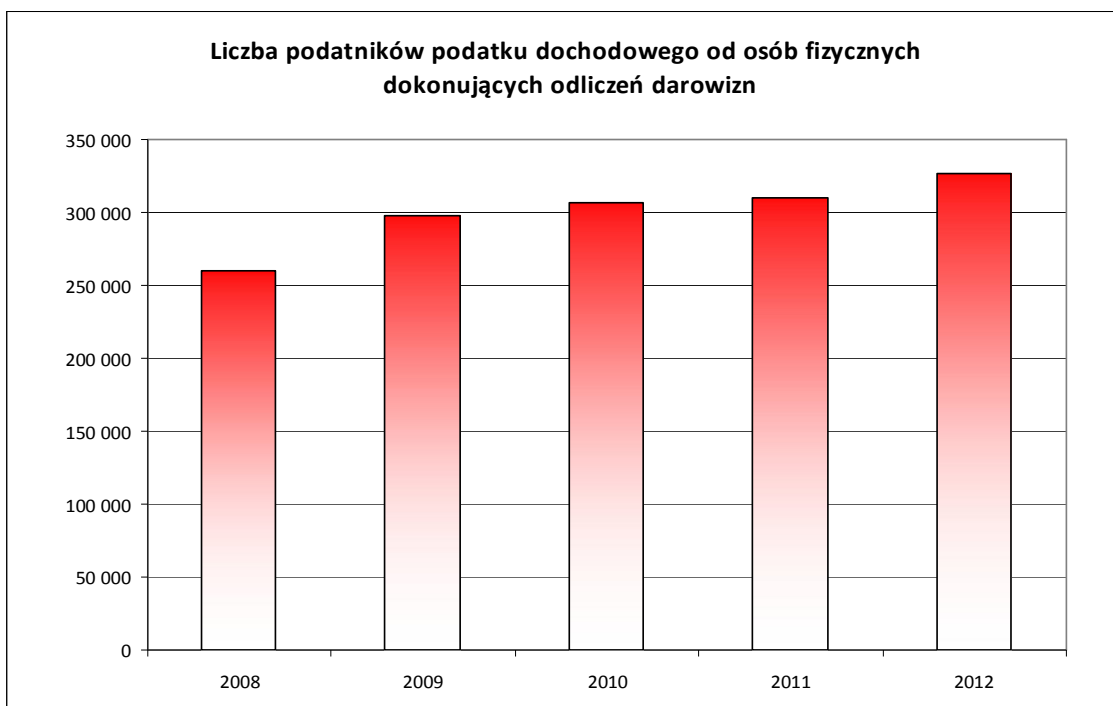
<sup>39</sup> Odliczenia na podstawie odrębnych ustaw.



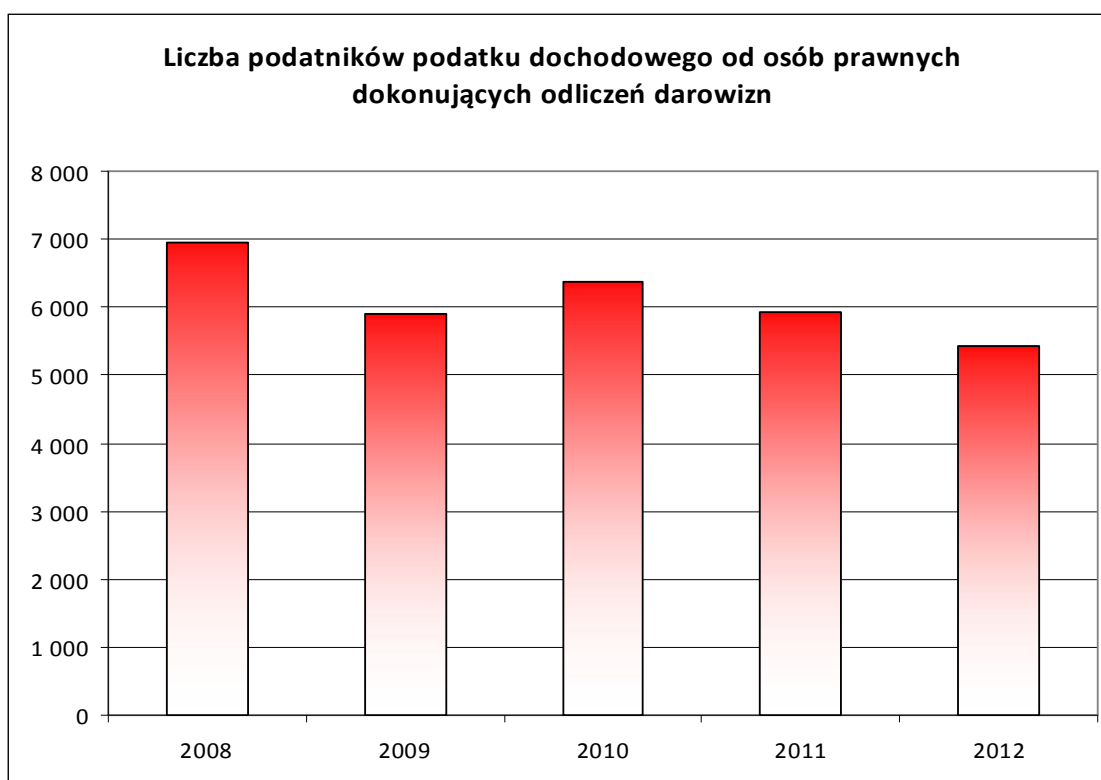


W przypadku podatników podatku dochodowego od osób prawnych struktura odliczonych darowizn jest bardziej zróżnicowana. W 2012 r. 92,1% podatników odliczyło darowizny na rzecz organizacji pożytku publicznego, 7,3% na cele kultu religijnego i 0,6% na kościelną działalność charytatywno-opiekuńczą. Analiza struktury odliczonych darowizn w podatku dochodowym od osób prawnych wskazuje, że wartość darowizn na cele kultu religijnego i na kościelną działalność charytatywno-opiekuńczą na przestrzeni lat 2008 - 2012 jest coraz mniejsza. W 2009 r. darowizny przekazane na wyżej wymienione cele stanowiły 20,3% wszystkich darowizn w CIT, w 2012 r. było to 7,9%.

Z możliwości odliczenia od dochodu (przychodu) darowizn skorzystało w rozliczeniu za 2012 r. 326 204 podatników podatku dochodowego od osób fizycznych. Na przestrzeni lat 2008 - 2012 można zaobserwować stopniowy wzrost liczby podatników którzy skorzystali z tej preferencji. W 2008 r. 259 786 podatników rozliczało PIT korzystając z odliczenia w postaci darowizn, natomiast w 2012 r. liczba podatników wzrosła do 326 204 (wzrost r/r 126%).



W przypadku osób prawnych liczba podatników odliczających darowizny jest znacznie niższa, w 2012 r. z możliwości tej skorzystało 5 432 podatników. Liczba podatników CIT obniżających podatek z tytułu odliczenia darowizn w przeciwieństwie do podatników PIT w latach 2008 - 2012 maleje. W 2008 r. z odliczenia korzystało 6 943 podatników (spadek r/r 78%).



## Podsumowanie

Z przeprowadzonej analizy wynika, że cel stawiany przedmiotowej preferencji, tj. wsparcie przez państwo działalności pożytku publicznego, propagowanie filantropii wśród obywateli oraz idei wolontariatu jest realizowany. Świadczy o tym zainteresowanie podatników korzystających z odliczania darowizn zarówno w podatku dochodowym od osób fizycznych, jak i w podatku dochodowym od osób prawnych.

Z odliczenia darowizn w rozliczeniu podatkowym korzysta ok. 300 tys. podatników PIT i 6 tys. podatników CIT. Globalna kwota odliczonych darowizn jest na zbliżonym poziomie tak w podatku PIT, jak i w podatku CIT i wynosi ona ok. 320 mln zł. Dochody budżetu państwa z tytułu tego odliczenia zostały pomniejszone o 146,4 mln zł (85,7 mln zł w PIT i 60,7 mln zł w CIT). Przeciętne odliczenie darowizny przypadające na podatnika PIT wynosi ok. 1 tys. zł, w przypadku podatnika CIT jest to odpowiednio 50 tys. zł.

Analiza danych wskazuje na wzrost zainteresowania tą preferencją wśród podatników PIT. Z jednej strony wpływ na to może mieć utrzymanie na niezmiennym poziomie progów podatkowych, kwoty zmniejszającej podatek oraz kwoty kosztów uzyskania przychodów określonych kwotowo. Przekazane darowizny mogą w pewnych przypadkach zmniejszyć podstawę opodatkowania co może skutkować zastosowaniem niższej stawki podatku. Z drugiej strony może to wynikać, ze zwiększającej się świadomości podatników w zakresie ukierunkowania części należnego zobowiązania podatkowego na wybrany, określony ustawowo cel.

Wzrost świadomości podatników PIT w zakresie przekazywania części zobowiązania podatkowego potwierdza również wzrost zainteresowania w zakresie wsparcia działalności pożytku publicznego tzw. „instytucją” 1% podatku należnego, przekazywanego na rzecz organizacji pożytku publicznego. Przykładowo w rozliczeniu za 2012 r. z możliwości tej skorzystało ponad 11,2 mln podatników podatku dochodowego od osób fizycznych (tj. 44% ogólnej liczby podatników PIT). W latach minionych liczba przekazujących 1% podatku PIT była niższa, w 2011 r. wynosiła 10,1 mln podatników, a w 2009 r. 8,6 mln.

W przypadku podatników CIT można zaobserwować niewielki spadek liczby podatników obniżających podatek z tytułu odliczenia darowizn. Przyczyną tego może być trudna sytuacja finansowa przedsiębiorców oraz odliczanie przez podatników CIT strat z lat ubiegłych.

## **2. OPODATKOWANIE KSIĄŻEK I CZASOPISM SPECJALISTYCZNYCH PREFERENCYJNĄ STAWKĄ VAT**

### **Istota i cel preferencji podatkowej**

Preferencyjne opodatkowanie zerową stawką podatku VAT dostawy książek drukowanych (oznaczonych symbolami ISBN) i czasopism specjalistycznych zostało wprowadzone ustawą z dnia 8 stycznia 1993 r. o podatku od towarów i usług oraz o podatku akcyzowym.<sup>40</sup> Po przystąpieniu do Unii Europejskiej Polska uzyskała czasową derogację w zakresie stosowania stawki 0% w odniesieniu do ww. towarów. Derogacja ta znalazła wyraz w ustawie z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług oraz w przepisach wykonawczych. Obowiązująca początkowo do dnia 31 grudnia 2007 r. derogacja, została następnie przedłużona do dnia 31 grudnia 2010 r. W 2011 r. stawka podatku VAT na książki i czasopisma specjalistyczne uległa podwyższeniu do 5%, czyli do poziomu najniższej z możliwych do zastosowania przez Polskę stawki VAT. Przez pierwsze miesiące 2011 r. (do dnia 30 kwietnia 2011 r. dla dostawy książek, do dnia 28 lutego 2011 r. dla dostawy czasopism specjalistycznych) obowiązywały przepisy przejściowe umożliwiające stosowanie stawki 0% w stosunku do niektórych książek i czasopism.

Od dnia 1 stycznia 2011 r. preferencyjną 5% stawką podatku VAT objęto również książki wydawane na dyskach, taśmach i innych nośnikach (oznaczone symbolami ISBN).

Celem funkcjonowania tej preferencji podatkowej jest wspieranie rozwoju nauki i szkolnictwa oraz utrzymanie w społeczeństwie odpowiedniego poziomu czytelnictwa. Pogłębiający się brak zainteresowania publikacjami drukowanymi wpływa negatywnie na sytuację panującą na rynku książki.

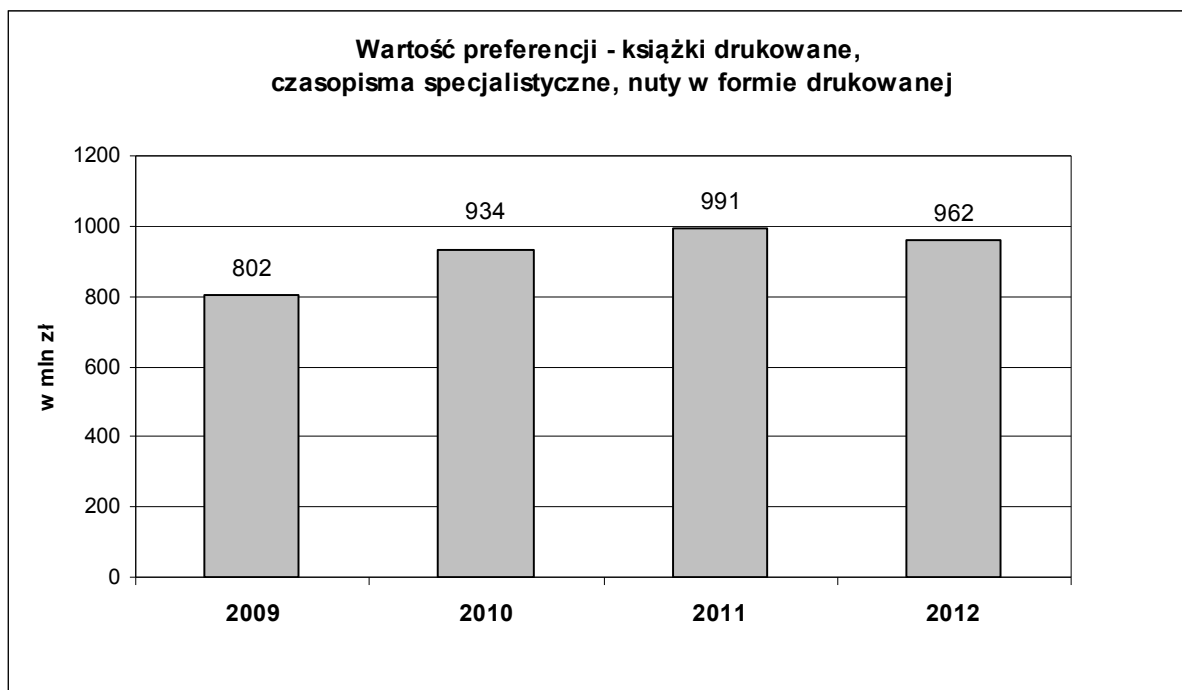
### **Koszt preferencji**

W 2012 r. budżet państwa z tytułu funkcjonowania preferencyjnej stawki VAT na książki i czasopisma specjalistyczne został uszczuplony o 962 mln zł. W latach poprzednich wpływy z podatku VAT z tytułu ww. preferencji były niższe odpowiednio o 991 mln zł w 2011 roku, 934 mln zł w 2010 roku i 802 mln zł w 2009 roku.

Analizując wartość preferencji dla książek drukowanych oraz czasopism specjalistycznych opodatkowanych preferencyjną stawką podatku VAT w latach 2009-2012 należy zauważyć, że do 2011 r. wartość ta rosła. W 2010 r. w stosunku do 2009 r. wzrost ten wyniósł 16%, w 2011 r. w stosunku do 2010 r. - 6%. W 2012 r. w stosunku do 2011 r. nastąpił spadek tej wartości o 3%. Obserwowany w 2011 r. spadek tempa wzrostu wynika z podwyższenia stawki VAT na ww. towary z 0% do 5%.

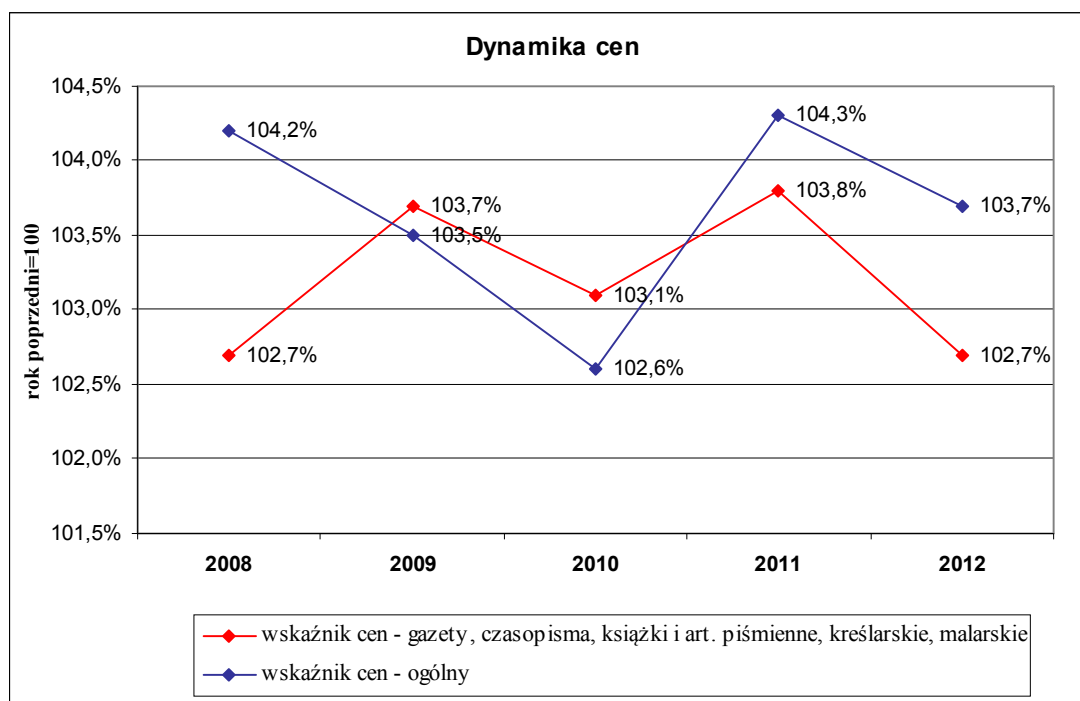
---

<sup>40</sup> Dz. U. z 1993 Nr 11 poz. 50

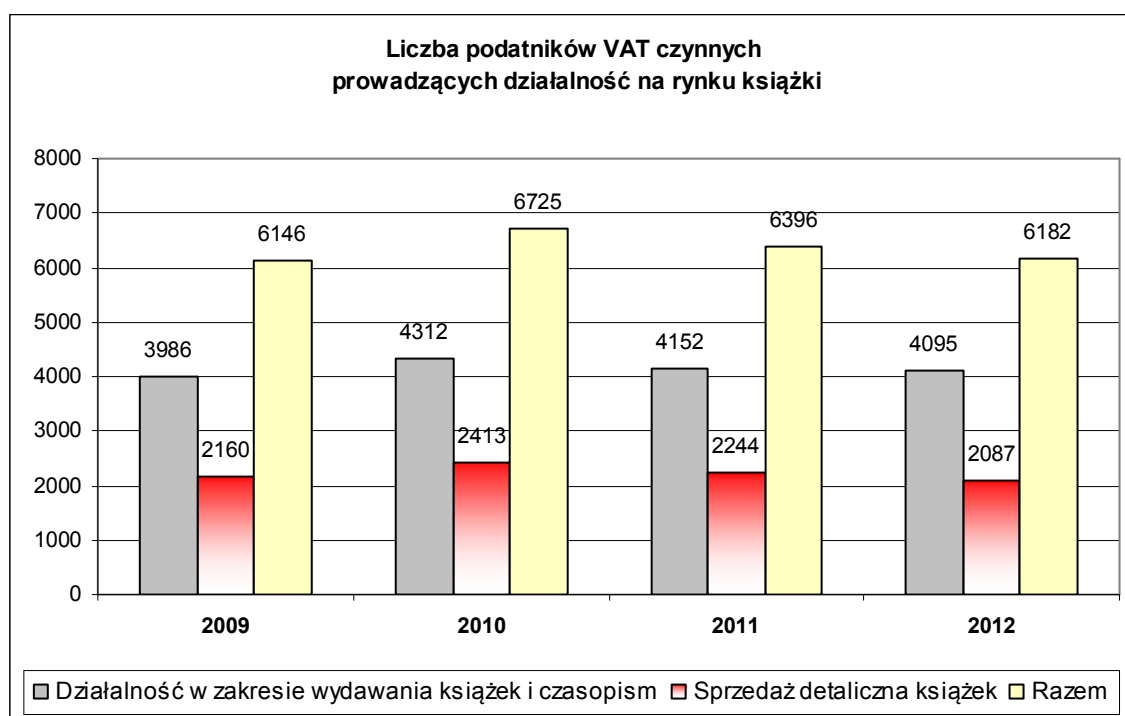


### Analiza danych fiskalnych i statystycznych

Z danych Głównego Urzędu Statystycznego dotyczących wskaźnika wzrostu cen gazet, czasopism, książek i art. piśmiennych, kreślarskich, malarskich wynika, że wskaźnik ten w porównaniu ze wskaźnikiem wzrostu cen wszystkich towarów i usług konsumpcyjnych był niższy w latach 2008, 2011 i 2012. W badanym okresie najwyższy wzrost cen wystąpił w 2011 roku, w którym podwyższono stawkę podatku VAT z 0% do 5%. (103,8%).

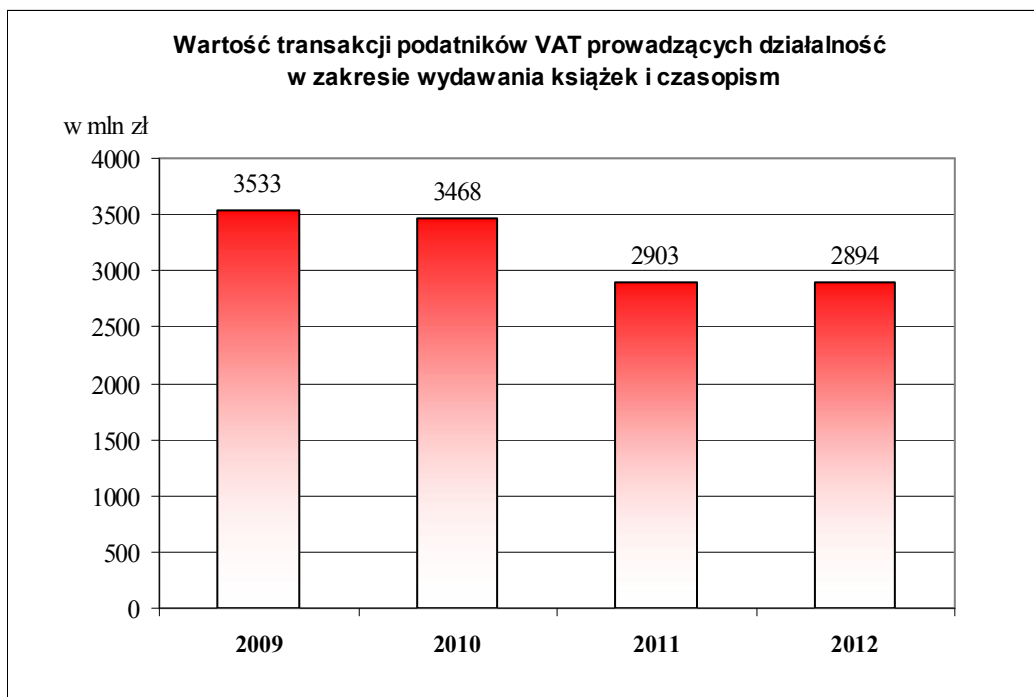


Z przeprowadzonej analizy „podatników VAT czynnych” prowadzących działalność na rynku książki w latach 2009-2012 wynika, że najwięcej podatników (tj. 6 725), którzy jako podstawową działalność zadeklarowali działalność w zakresie wydawania książek i czasopism lub sprzedaż detaliczną książek było w 2010 r. (w stosunku do 2009 r. ww. liczba podatników VAT była wyższa o 579 podmiotów, tj. o ok. 9,4%). W 2011 r. liczba ww. podatników VAT w stosunku do roku 2010 zmniejszyła się o 329 podmioty tj. o 5%. Spadek ten w przeważającej części dotyczył podmiotów wykonujących działalność z zakresu sprzedaży detalicznej książek. Częściowo może on wynikać z możliwości przejścia niektórych podatników na zwolnienie z podatku VAT, które powstało ze względu na wzrost limitu uprawniającego do skorzystania ze zwolnienia podmiotowego w 2011 r. Został on podwyższony ze 100 tys. do 150 tys. zł. W 2012 r. nastąpiło kolejne zmniejszenie ww. liczby „podatników VAT czynnych”, w stosunku do 2011 roku o 3%, przy czym ogólna liczba podatników VAT (wykonujących wszystkie rodzaje działalności) wzrosła w stosunku do 2011 roku o 0,2%.

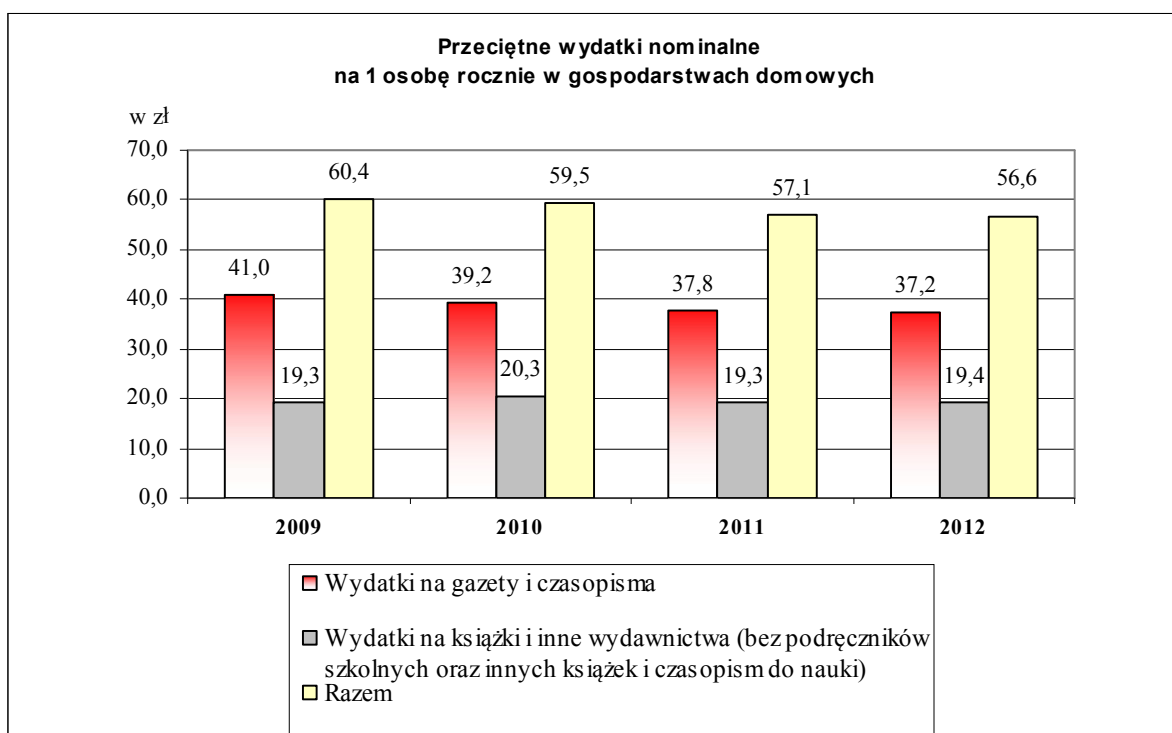


Analizując dane fiskalne „podatników VAT czynnych” prowadzących działalność gospodarczą w zakresie wydawania książek i czasopism (dane skumulowane uwzględniające zarówno obroty pomiędzy podatnikami jak i sprzedaż do konsumentów ostatecznych), obserwuje się od 2009 roku spadek wartości obrotu w zakresie transakcji dokonywanych na terytorium kraju opodatkowanych preferencyjną stawką podatku VAT (dla lat 2009-2010 - 0%, dla 2011 r. 0% w związku z funkcjonowaniem okresu przejściowego oraz 5%, dla 2012 r. - 5%). W 2010 roku w porównaniu do 2009 roku spadek ten wyniósł ok. 1,8%, a w 2011 roku w stosunku do 2010 roku 16,3%, w 2012 roku jest to odpowiednio 0,3%. W 2011 roku

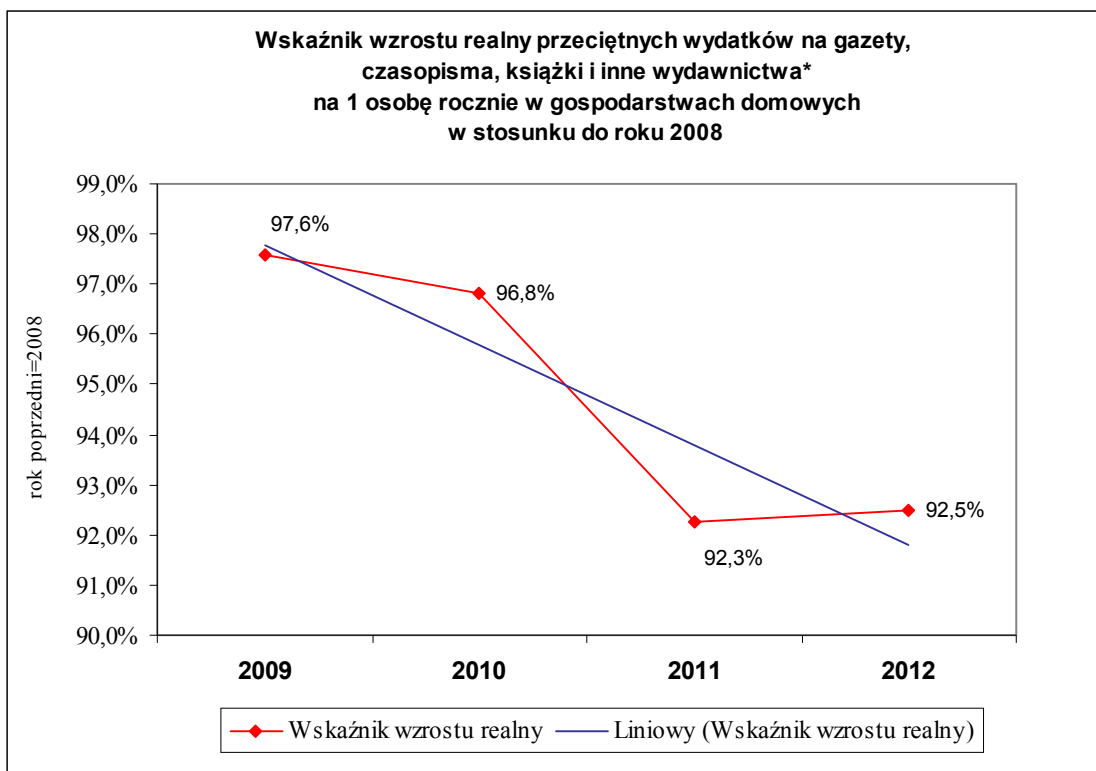
spadek ten częściowo wynika ze zmniejszenia się liczby „podatników VAT czynnych” działających w tej branży, którzy skorzystali na wzroście limitu zwolnienia podmiotowego.



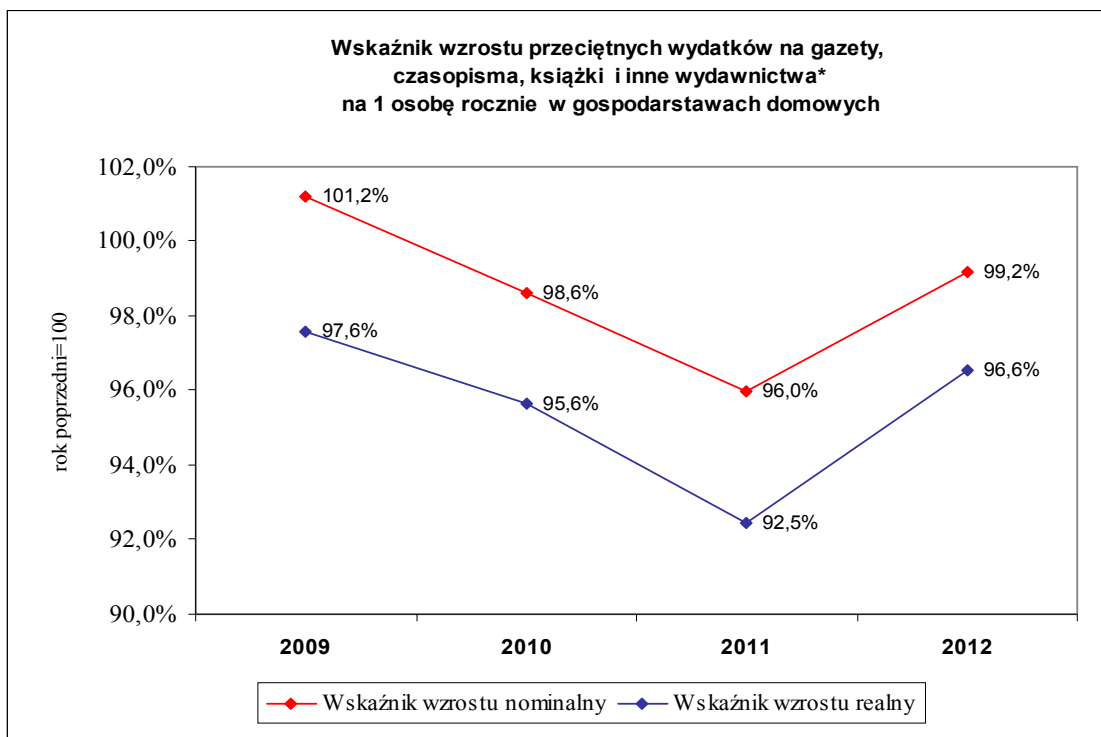
Tendencja spadkowa znajduje również odzwierciedlenie w zmniejszaniu się od 2010 roku wydatków na gazety i czasopisma, książki i inne wydawnictwa w gospodarstwach domowych (na 1 osobę rocznie). Spadek ten w stosunku do roku poprzedniego wyniósł odpowiednio w 2010 r. - 1,4%, w 2011 r. - 4,0%, w 2012 r. - 0,8%.



Dodatkowo należy zauważyć, że uwzględniając wskaźnik wzrostu cen na gazety, czasopisma, książki i art. piśmienne, kreślarskie, malarskie<sup>41</sup>, realny spadek wydatków jest znacznie wyższy.



\*bez podręczników szkolnych oraz innych książek i czasopism do nauki



\*bez podręczników szkolnych oraz innych książek i czasopism do nauki

<sup>41</sup> GUS Ceny w gospodarce narodowej w 2012 r.



Największy spadek wydatków na ww. towary miał miejsce w 2011 r., tj. w roku w którym nastąpiła podwyżka stawki VAT z 0% do 5%.

### **Podsumowanie**

Z powyższej analizy wynika, iż od roku 2009 obserwuje się tendencję spadkową wydatków na gazety i czasopisma, książki i inne wydawnictwa (w formie drukowanej) w gospodarstwach domowych na 1 osobę rocznie (z wyłączeniem podręczników szkolnych oraz innych książek i czasopism do nauki). Powyższe znajduje również odzwierciedlenie w spadku wartości transakcji w zakresie stawki 0% oraz 5% realizowanych przez podatników VAT wykonujących działalność w zakresie wydawania książek, czasopism.

Ogólna tendencja spadkowa w wydatkach na ww. towary wiąże się z rozwojem alternatywnych źródeł informacji (np. elektronicznych). Największy spadek zaobserwowano w 2011 roku, tj. w roku w którym została podwyższona stawka z 0% do 5% na drukowane wydawnictwa. Oznacza to, że popyt na te wydawnictwa jest bardzo elastyczny i mimo że w 2011 r. średni wzrost cen w tej branży był nieco niższy niż ogólny wskaźnik wzrostu cen, to uległ on w tym właśnie roku znacznemu zmniejszeniu (większemu niż średni spadek na przestrzeni omawianych lat).

Strumień pomocy państwa płynący poprzez funkcjonowanie obniżonej stawki VAT na książki (oznaczonych symbolami ISBN) i czasopisma specjalistyczne od 2009 roku mieści się w przedziale od 0,8 mld zł do 1,0 mld zł. Przedstawiona analiza wskazuje, że w obecnej sytuacji, kiedy rynek książki zmaga się z problemami po stronie popytowej, funkcjonowanie omawianej preferencji jest uzasadnione.

### **3. INSTRUMENTY POLITYKI PODATKOWEJ GMIN MIEJSKICH W ZAKRESIE OPODATKOWANIA NIERUCHOMOŚCI**

#### **Unormowania prawne**

Zasady opodatkowania podatkiem od nieruchomości normują przepisy ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych<sup>42</sup>. Przedmiotem tego podatku są budynki lub ich części (lokale), budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej oraz grunty. Opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości nie podlegają użytki rolne, grunty zadrzewione i zakrzewione na użytkach rolnych lub lasy, z wyjątkiem zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej.

Wysokość stawek podatku od nieruchomości określają, w drodze uchwały rady gmin, z uwzględnieniem górnych granic stawek wynikających z ustawy corocznie podwyższanych w stopniu odpowiadającym wskaźnikowi cen towarów i usług konsumpcyjnych. Rady gmin uchwalając stawki podatku mogą różnicować ich wysokość dla poszczególnych kategorii przedmiotów opodatkowania przy zastosowaniu kryteriów wskazanych w ustawie (lokalizacja, rodzaj zabudowy, rodzaj prowadzonej działalności, przeznaczenie, sposób wykorzystania gruntu, stan techniczny, wiek budynku) lub innych własnych. Oznacza to, że rady gmin są uprawnione, w ramach ustawowo wyodrębnionych kategorii przedmiotów opodatkowania, do dokonania dalszej kategoryzacji tych przedmiotów, a tym samym odpowiadających im stawek. Rady gmin posiadają również uprawnienie do wprowadzania w drodze uchwały zwolnień podatkowych o charakterze przedmiotowym innym niż zwolnienia określone w ustawie.

#### **Znaczenie fiskalne podatku od nieruchomości**

W 2012 r. w Polsce było 2479 gmin, w tym najmniej liczną grupę stanowiły gminy miejskie<sup>43</sup>. Gmin miejskich było 306, tj. 12,3% wszystkich gmin. Wśród gmin miejskich 65 gmin miało status miasta na prawach powiatu<sup>44</sup>. Prawa powiatu przysługują miastom, które w dniu 31 grudnia 1998 r. liczyły więcej niż 100 tys. mieszkańców, a także miastom, które z tym dniem przestały być siedzibami wojewodów (chyba, że na wniosek właściwej rady miejskiej odstąpiono od nadania miastu praw powiatu) oraz tym, którym nadano status miasta na prawach powiatu, przy dokonywaniu pierwszego podziału administracyjnego kraju na powiaty. Najliczniejsze były gminy typu wiejskiego<sup>45</sup>, które stanowiły 63,4% wszystkich gmin. Natomiast gminy miejsko-wiejskie<sup>46</sup> stanowiły 24,3% wszystkich gmin.

---

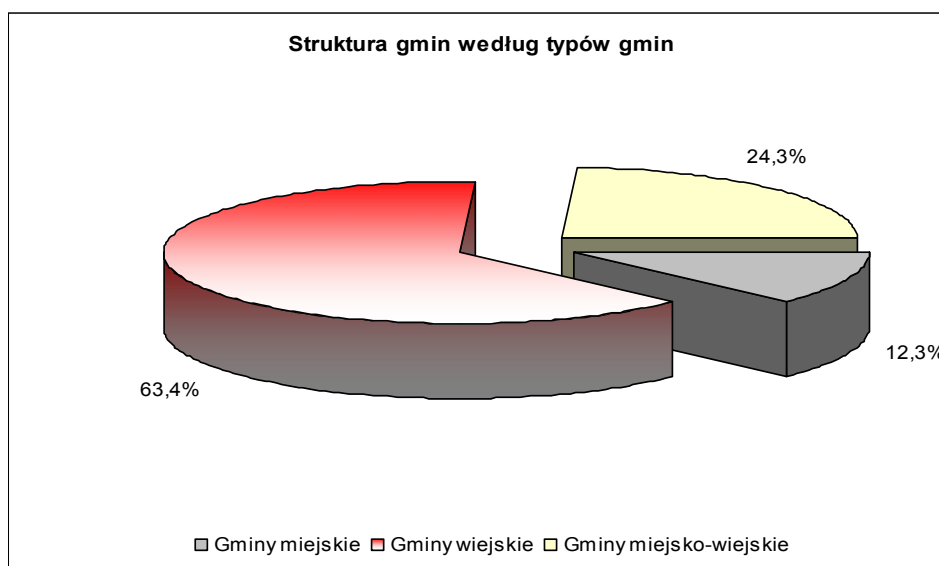
<sup>42</sup> Dz. U. z 2010 r. Nr 95, poz. 613 ze zm.

<sup>43</sup> Gminy o statusie miast.

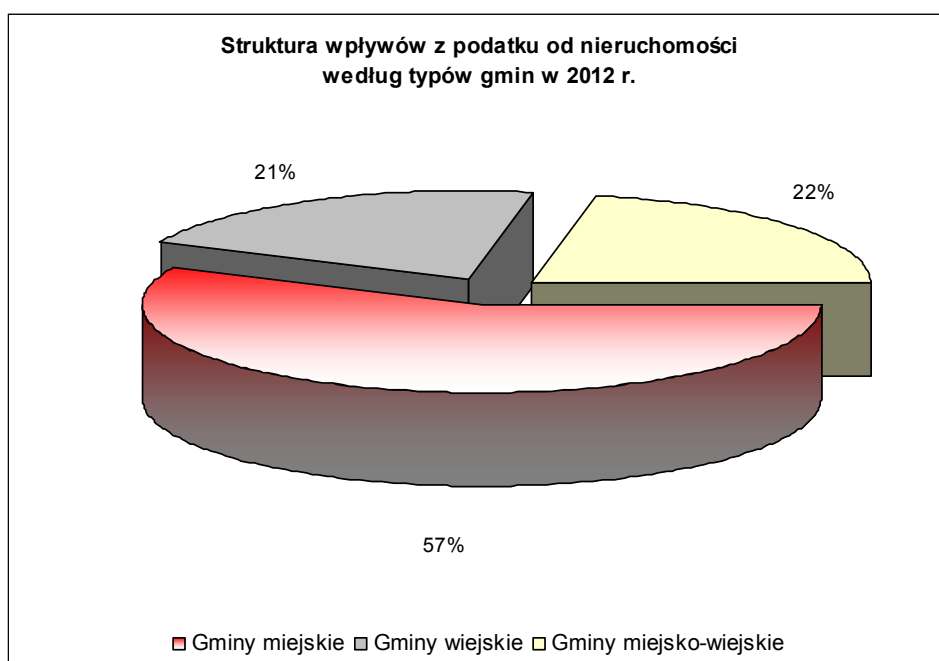
<sup>44</sup> Dalej również jako: „MPP”.

<sup>45</sup> Gmina, na terenie której znajdują się wyłącznie wsie.

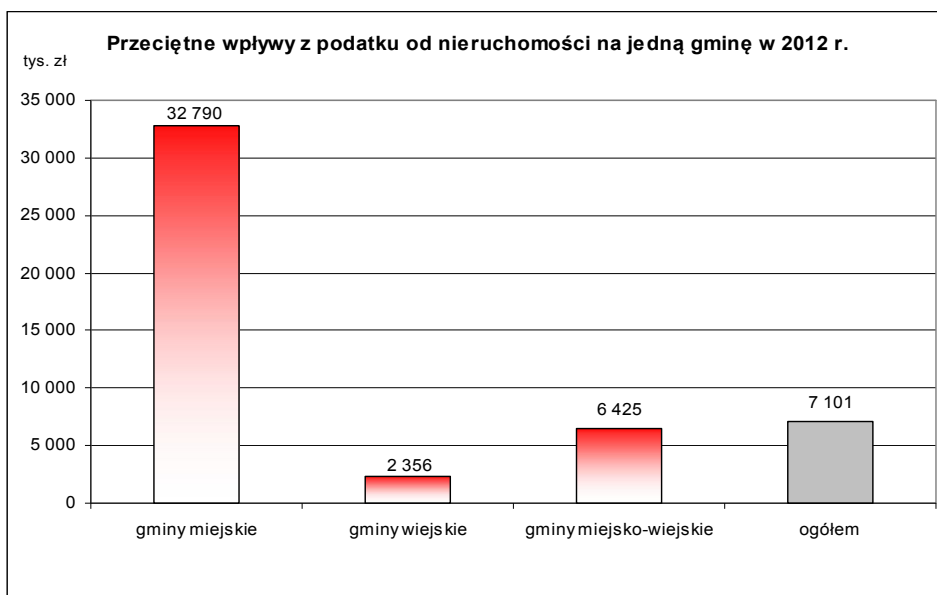
<sup>46</sup> Gmina, na terenie której jedna z miejscowości ma status miasta, a pozostały teren tej gminy stanowi obszar wiejski.



Globalne wpływy z podatku od nieruchomości w 2012 r. wyniosły 17,6 mld zł. Relatywnie najmniejsza liczebnie grupa gmin miejskich uzyskała z tego ponad 10 mld zł, tj. ok. 57%. Miasta na prawach powiatu uzyskały z tytułu podatku od nieruchomości ok. 7 mld zł, co stanowi ok. 70% wpływów gmin typu miejskiego i ok. 40% wpływów gmin ogółem.

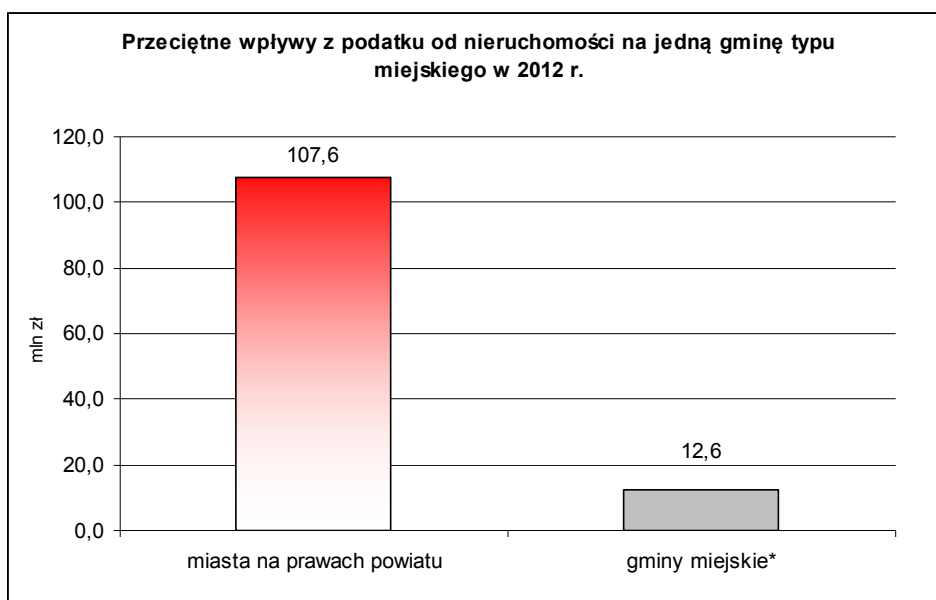


W 2012 r. przeciętne wpływy z podatku od nieruchomości przypadające na jedną gminę w Polsce wynosiły 7,1 mln zł. Przeciętne wpływy z podatku od nieruchomości przypadające na gminę miejską wynosiły 32,8 mln zł (były one wyższe o 25,7 mln zł od przeciętnego dochodu przypadającego na gminę w Polsce).



*Źródło: Sprawozdawczość budżetowa JST*

Po wyłączeniu miast na prawach powiatu przeciętne dochody gmin miejskich były znacznie niższe i wynosiły 12,6 mln zł. Najwyższe dochody z podatku od nieruchomości uzyskały MPP. Wyniosły one 107,6 mln zł i były 15-krotnie wyższe od średniego dochodu przypadającego na gminę w Polsce.



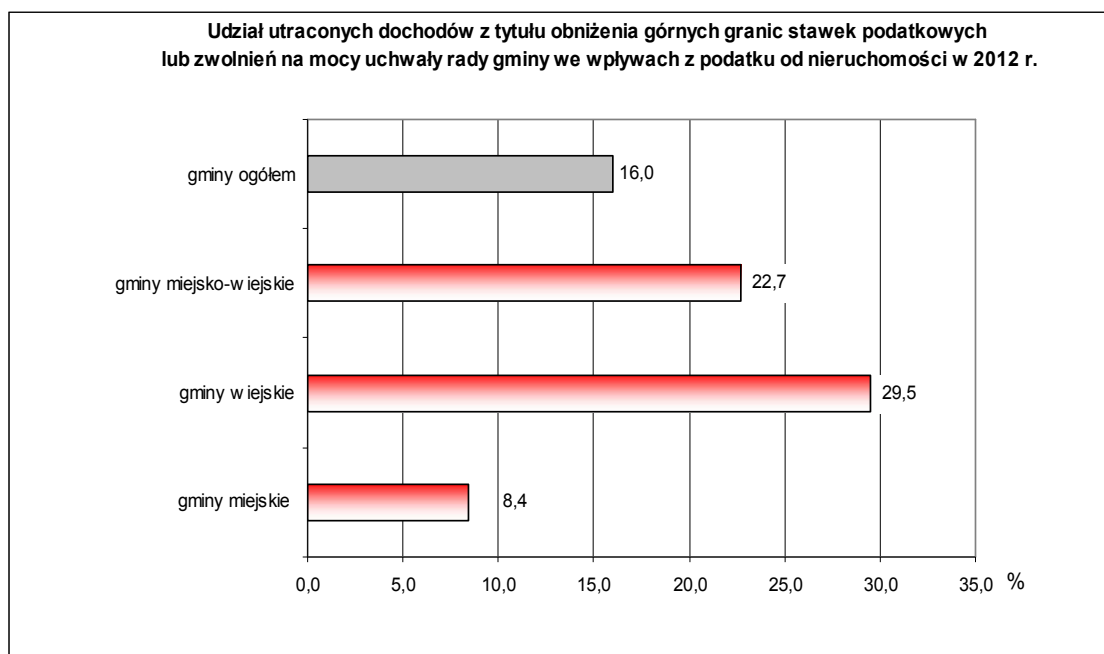
*\*/ z wyłączeniem miast na prawach powiatu*

## Stawki w podatku od nieruchomości – wysokość i różnicowanie

Gminy miejskie w porównaniu z innymi typami gmin w mniejszym stopniu korzystają z instrumentów polityki podatkowej w podatku od nieruchomości, takich jak: możliwość obniżenia górnej granicy stawki podatku dla danego przedmiotu opodatkowania, zastosowania kilku stawek o zróżnicowanej wysokości dla danego przedmiotu opodatkowania lub możliwość zastosowania przedmiotowego zwolnienia w podatku od nieruchomości na mocy uchwały rady gminy.

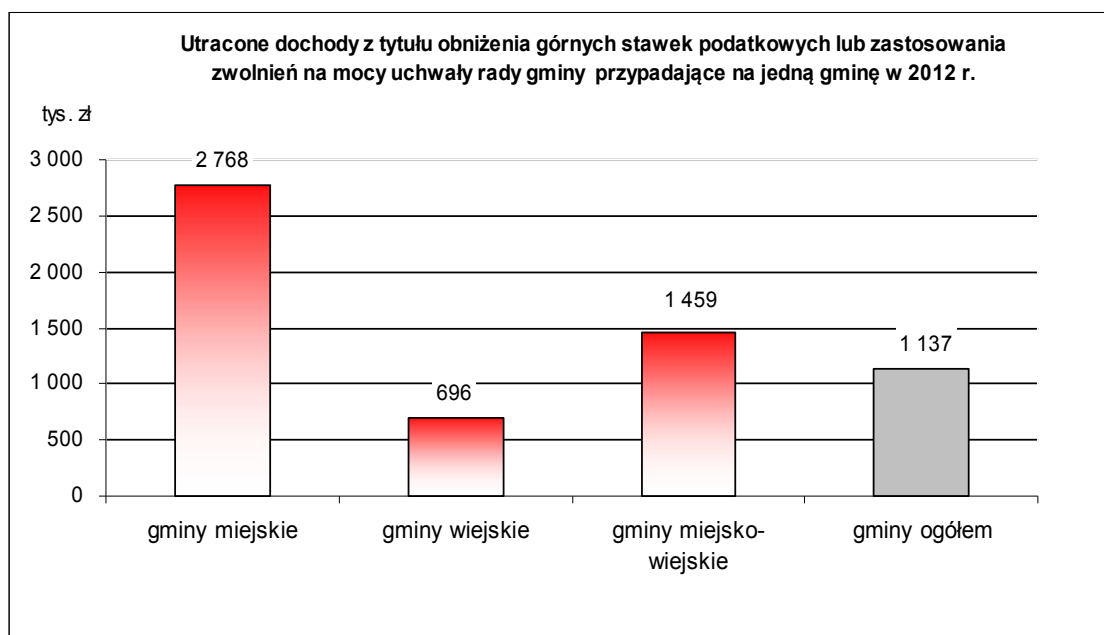
Udział utraconych dochodów z podatku od nieruchomości w 2012 r. z tytułu zastosowania tych instrumentów wynosił przeciętnie 16%, natomiast w gminach miejskich zaledwie 8,4%. Relatywnie najwięcej potencjalnych dochodów w stosunku do wpływów z podatku utraciły gminy wiejskie około 30%.

W MPP udział utraconych dochodów z tytułu obniżenia górnej granicy stawki podatku lub zastosowania zwolnienia podatkowego był niższy od średniego wskaźnika dla tej grupy gmin i wynosił 5,7%, natomiast dla pozostałych gmin miejskich był wyższy i wynosił 14,7%.

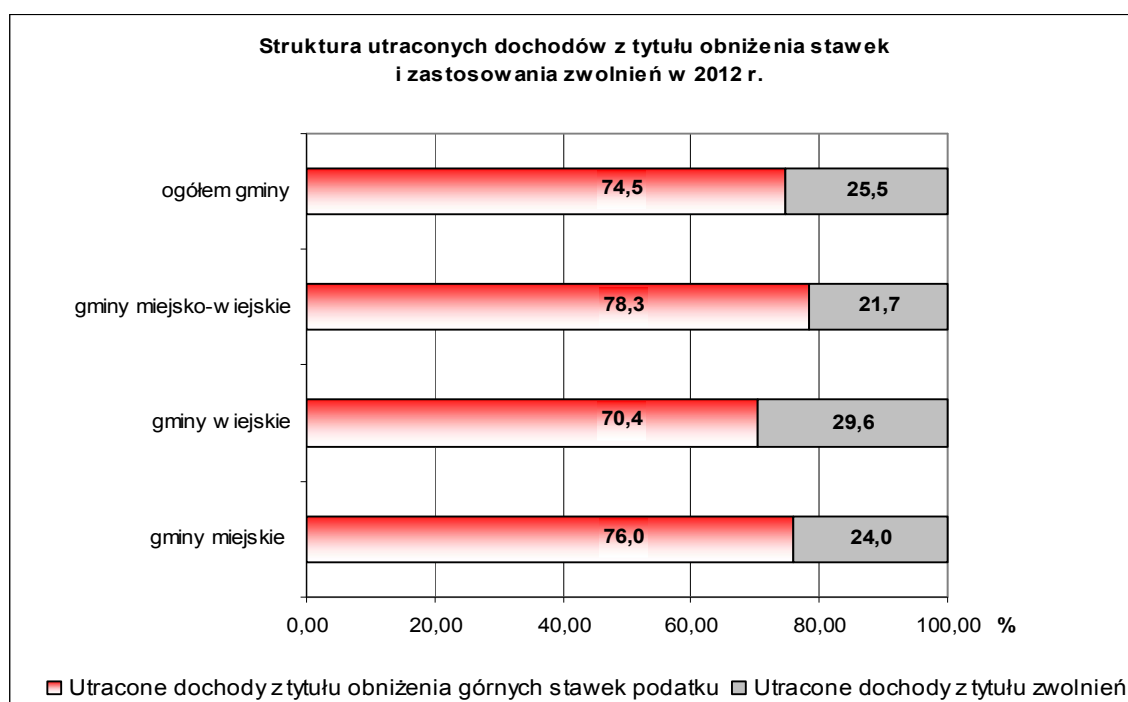


O ile w gminach miejskich udział utraconych dochodów z tytułu zastosowania niższych stawek lub zwolnień podatkowych w relacji do wpływów z podatku od nieruchomości jest stosunkowo niski, to utracone potencjalne wpływy w wyrażeniu kwotowym są najwyższe dla gmin tego typu.

Średnia kwota utraconych dochodów przez jedną gminę miejską wyniosła ok. 2,8 mln zł i była blisko 2,5 krotnie wyższa od kwoty przeciętnie utraconych dochodów na jedną gminę w Polsce (1,1 mln zł). W przypadku MPP wartość ta była jeszcze wyższa – wyniosła odpowiednio 6,1 mln zł.



Dominującą przyczyną utraty dochodów w gminach typu miejskiego, podobnie jak w pozostałych typach gmin, było obniżanie i różnicowanie stawek podatku od nieruchomości. W gminach miejskich 76% utraconych dochodów związanych było z obniżeniem stawki podatku w stosunku do obowiązujących górnych granic stawek, a jedynie 24% z zastosowaniem zwolnienia z podatku. W grupie miast na prawach powiatu udział zwolnień podatkowych jako przyczyny utraconych wpływów podatkowych był wyższy i sięgał 31%, zaś w pozostałych gminach miejskich – niższy i wynosił 17,6%.



W 2012 r. jedynie 35 gmin zdecydowało się na uchwalenie wszystkich stawek podatku od nieruchomości w wysokości równej górnym granicom stawek, wynikających z ustawy, czyli w maksymalnej możliwej wysokości w tym roku. Gminy te nie wprowadziły też dodatkowych stawek w podatku od nieruchomości, czyli nie zróżnicowały stawek w ramach poszczególnych typów przedmiotów opodatkowania. Wśród tych gmin było 12 gmin miejskich, w tym 5 miast na prawach powiatu.

Większość gmin stosowała stawki maksymalne jedynie dla wybranych rodzajów przedmiotów opodatkowania. Wszystkie gminy bez względu na typ oraz fakt ewentualnego różnicowania wysokości tej stawki stosowały maksymalną stawkę dla budowli.

Gminy miejskie wykazywały większą skłonność do uchwalania w maksymalnej wysokości stawek: dla gruntów i budynków związanych z działalnością gospodarczą (odpowiednio 19,3% oraz 17% tego typu gmin zdecydowało się na uchwalenie tych stawek w maksymalnej wysokości) oraz dla budynków mieszkalnych (20% gmin miejskich uchwaliło tę stawkę w maksymalnej wysokości). W przypadku miast na prawach powiatu większa skłonność do uchwalania stawek w maksymalnej wysokości dotyczyła nie tylko gruntów i budynków związanych z działalnością gospodarczą, czy budynków mieszkalnych, lecz także gruntów i budynków pozostałych.

#### **Udział gmin różnicujących stawki, stosujących maksymalne stawki w liczbie gmin danego typu**

(w %)

| <b>Rodzaj przedmiotu opodatkowania</b>                                                                      | <b>Gminy<br/>ogółem</b> | <b>Miasta<br/>na<br/>prawach<br/>powiatu</b> | <b>Pozostałe<br/>gminy<br/>miejskie</b> | <b>Gminy<br/>miejskie<br/>ogółem</b> | <b>Gminy<br/>wiejskie</b> | <b>Gminy<br/>miejsko-<br/>wiejskie</b> |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------|----------------------------------------------|-----------------------------------------|--------------------------------------|---------------------------|----------------------------------------|
| Grunty związane z prowadzeniem działalności gospodarczej                                                    | <b>14,6</b>             | 27,7                                         | 17,0                                    | 19,3                                 | 13,9                      | 14,3                                   |
| Grunty pod jeziorami, zajęte na zbiorniki wodne retencyjne lub elektrowni wodnych                           | <b>58,3</b>             | 35,4                                         | 44,4                                    | 42,5                                 | 60,7                      | 60,1                                   |
| Grunty pozostałe                                                                                            | <b>13,3</b>             | 21,5                                         | 11,6                                    | 13,7                                 | 14,0                      | 11,3                                   |
| Budynki mieszkalne lub ich części                                                                           | <b>16,7</b>             | 26,2                                         | 18,7                                    | 20,3                                 | 15,7                      | 17,6                                   |
| Budynki związane z prowadzeniem działalności gospodarczej                                                   | <b>8,1</b>              | 26,2                                         | 14,5                                    | 17,0                                 | 6,6                       | 7,5                                    |
| Budynki zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej w zakresie obrotu kwalifikowanym materiałem siewnym | <b>46,6</b>             | 26,2                                         | 36,5                                    | 34,3                                 | 49,2                      | 46,0                                   |
| Budynki związane z udzielaniem świadczeń zdrowotnych                                                        | <b>48,5</b>             | 26,2                                         | 41,1                                    | 37,9                                 | 48,6                      | 53,5                                   |
| Budynki pozostałe                                                                                           | <b>18,5</b>             | 26,2                                         | 15,4                                    | 17,6                                 | 17,6                      | 21,1                                   |
| Budowle                                                                                                     | <b>100,0</b>            | 100,0                                        | 100,0                                   | 100,0                                | 100,0                     | 100,0                                  |

Gminy miejskie uchwałyły stawki podatku od nieruchomości w relatywnie wyższej wysokości niż gminy wiejskie, czy miejsko-wiejskie. Wyjątkiem są jedynie stawki dla gruntów pod jeziorami, zajętych na zbiorniki wodne retencyjne lub elektrowni wodnych

oraz dla budynków związanych z udzielaniem świadczeń zdrowotnych, których średnia wysokość była wyższa w gminach miejsko-wiejskich.

### Wysokość średnich stawek podatku w gminach, które różnicowały danego typu stawki

(w zł/ %)

| Rodzaj przedmiotu opodatkowania                                                                             | Stawki podatkowe |              |                           |                          |                       |                |                        |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------|--------------|---------------------------|--------------------------|-----------------------|----------------|------------------------|
|                                                                                                             | maksymalne       | średnie      |                           |                          |                       |                |                        |
|                                                                                                             |                  | Gminy ogółem | Miasta na prawach powiatu | Pozostałe gminy miejskie | Gminy miejskie ogółem | Gminy wiejskie | Gminy miejsko-wiejskie |
| Grunty związane z prowadzeniem działalności gospodarczej                                                    | 0,84             | <b>0,72</b>  | 0,78                      | 0,76                     | 0,76                  | 0,71           | 0,73                   |
| Grunty pod jeziorami, zajęte na zbiorniki wodne retencyjne lub elektrowni wodnych                           | 4,33             | <b>4,10</b>  | 4,12                      | 4,11                     | 4,11                  | 4,08           | 4,15                   |
| Grunty pozostałe                                                                                            | 0,43             | <b>0,26</b>  | 0,33                      | 0,30                     | 0,30                  | 0,25           | 0,25                   |
| Budynki mieszkalne lub ich części                                                                           | 0,70             | <b>0,56</b>  | 0,63                      | 0,62                     | 0,62                  | 0,54           | 0,59                   |
| Budynki związane z prowadzeniem działalności gospodarczej                                                   | 21,94            | <b>18,17</b> | 20,76                     | 19,77                    | 19,97                 | 17,69          | 18,65                  |
| Budynki zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej w zakresie obrotu kwalifikowanym materiałem siewnym | 10,24            | <b>9,31</b>  | 9,63                      | 9,61                     | 9,61                  | 9,18           | 9,47                   |
| Budynki związane z udzielaniem świadczeń zdrowotnych                                                        | 4,45             | <b>4,16</b>  | 4,25                      | 4,19                     | 4,20                  | 4,12           | 4,25                   |
| Budynki pozostałe                                                                                           | 7,36             | <b>5,11</b>  | 6,70                      | 6,16                     | 6,29                  | 4,84           | 5,33                   |
| Budowle                                                                                                     | 2%               | <b>2%</b>    | 2%                        | 2%                       | 2%                    | 2%             | 2%                     |

W miastach na prawach powiatu wysokość średnich stawek dla poszczególnych przedmiotów opodatkowania była najbliższa maksymalnej wysokości stawek. Podobnie jak pozostałe typy gmin MPP najbardziej obniżały wysokość stawki dla gruntów pozostałych - średnia stawka wynosiła 76,7% wysokości stawki maksymalnej. Ta obniżka nie była jednak aż tak znaczna, jak ta stosowana w gminach wiejskich i miejsko-wiejskich, w których średnia stawka dla gruntów pozostałych stanowiła zaledwie 58,1% stawki maksymalnej. Miasta na prawach powiatu nie obniżały również tak znacząco, jak pozostałe typy gmin, stawek dla budynków pozostałych (stawka ta wynosiła 91,0% stawki MPP, a w gminach wiejskich zaledwie 65,8% stawki maksymalnej).



## Udział średnich stawek podatkowych w stawce maksymalnej

(w %)

| Rodzaj przedmiotu opodatkowania                                                                             | Gminy ogółem | Miasta na prawach powiatu | Pozostałe gminy miejskie | Gminy miejskie ogółem | Gminy wiejskie | Gminy miejsko-wiejskie |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------|---------------------------|--------------------------|-----------------------|----------------|------------------------|
| Grunty związane z prowadzeniem działalności gospodarczej                                                    | <b>85,7</b>  | 92,9                      | 90,5                     | 90,5                  | 84,5           | 86,9                   |
| Grunty pod jeziorami, zajęte na zbiorniki wodne retencyjne lub elektrowni wodnych                           | <b>94,7</b>  | 95,2                      | 94,9                     | 94,9                  | 94,2           | 95,8                   |
| Grunty pozostałe                                                                                            | <b>60,5</b>  | 76,7                      | 69,8                     | 69,8                  | 58,1           | 58,1                   |
| Budynki mieszkalne lub ich części                                                                           | <b>80,0</b>  | 90,0                      | 88,6                     | 88,6                  | 77,1           | 84,3                   |
| Budynki związane z prowadzeniem działalności gospodarczej                                                   | <b>82,8</b>  | 94,6                      | 90,1                     | 91,0                  | 80,6           | 85,0                   |
| Budynki zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej w zakresie obrotu kwalifikowanym materiałem siewnym | <b>90,9</b>  | 94,0                      | 93,8                     | 93,8                  | 89,6           | 92,5                   |
| Budynki związane z udzielaniem świadczeń zdrowotnych                                                        | <b>93,5</b>  | 95,5                      | 94,2                     | 94,4                  | 92,6           | 95,5                   |
| Budynki pozostałe                                                                                           | <b>69,4</b>  | 91,0                      | 83,7                     | 85,5                  | 65,8           | 72,4                   |
| Budowle                                                                                                     | <b>100</b>   | 100                       | 100                      | 100                   | 100            | 100                    |

W 2012 r. 1169 gmin (47,2% gmin ogółem) zróżnicowało przynajmniej jedną ze stawek podatku od nieruchomości. Wśród tych gmin było 160 gmin miejskich, w tym 33 miasta na prawach powiatu.

Wszystkie typy gminy najczęściej różnicowały stawkę dla budynków pozostałych (32,3% gmin ogółem, tj. 800 gmin wprowadziło przynajmniej jedną dodatkową stawkę w tej kategorii). Kolejną chętnie różnicowaną stawką, była stawka dla gruntów pozostałych, jednak w tym przypadku gminy miejskie i miasta na prawach powiatu wykazywały mniejszą skłonność do uchwalania dodatkowych stawek w porównaniu z gminami miejsko-wiejskimi i wiejskimi. Gminy miejskie i miasta na prawach powiatu chętniej niż gminy wiejskie i miejsko - wiejskie różnicowały natomiast stawki dla gruntów i budynków związanych z działalnością gospodarczą.

## Gminy różnicujące stawki – udział w liczbie gmin danego typu

(w %)

| Rodzaj przedmiotu opodatkowania                                                   | Gminy ogółem | Miasta na prawach powiatu | Pozostałe gminy miejskie | Gminy miejskie ogółem | Gminy wiejskie | Gminy miejsko-wiejskie |
|-----------------------------------------------------------------------------------|--------------|---------------------------|--------------------------|-----------------------|----------------|------------------------|
| Grunty związane z prowadzeniem działalności gospodarczej                          | <b>4,4</b>   | 12,3                      | 6,6                      | 7,8                   | 3,1            | 5,8                    |
| Grunty pod jeziorami, zajęte na zbiorniki wodne retencyjne lub elektrowni wodnych | <b>0,0</b>   | 0,0                       | 0,0                      | 0,0                   | 0,1            | 0,0                    |
| Grunty pozostałe                                                                  | <b>16,3</b>  | 10,8                      | 8,7                      | 9,2                   | 15,8           | 21,3                   |
| Budynki mieszkalne lub ich części                                                 | <b>1,4</b>   | 1,5                       | 3,3                      | 2,9                   | 1,0            | 1,7                    |
| Budynki związane z prowadzeniem działalności gospodarczej                         | <b>7,9</b>   | 18,5                      | 14,9                     | 15,7                  | 4,8            | 12,1                   |

|                                                                                                             |             |      |      |      |      |      |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------|------|------|------|------|------|
| Budynki zajęte na prowadzenie działalności gospodarczej w zakresie obrotu kwalifikowanym materiałem siewnym | <b>0,1</b>  | 0,0  | 0,0  | 0,0  | 0,2  | 0,0  |
| Budynki związane z udzielaniem świadczeń zdrowotnych                                                        | <b>0,3</b>  | 4,6  | 0,0  | 1,0  | 0,2  | 0,3  |
| Budynki pozostałe                                                                                           | <b>32,3</b> | 29,2 | 35,7 | 34,3 | 27,7 | 43,2 |
| Budowle                                                                                                     | <b>12,2</b> | 13,8 | 11,2 | 11,8 | 9,5  | 19,3 |

W przypadku najczęściej różnicowanej stawki podatku od budynków pozostałych blisko 60% gmin miejskich różnicujących stawkę zastosowało niższą stawkę dla budynków przydomowych (komórki, drewnutnie, pomieszczenia do przechowywania opału lub sprzętu, budynki inwentarskie). Około 1/3 gmin miejskich różnicujących stawkę stosowała zazwyczaj relatywnie wyższą (w jednostkowych przypadkach niższą) stawkę podatku dla garaży. Odrębne relatywnie wyższe stawki gminy miejskie ustalały także w opodatkowaniu domów letniskowych. W przypadku opodatkowania budynków zajętych na prowadzenie odpłatnej statutowej działalności pożytku publicznego przez organizacje pożytku publicznego stawki były zazwyczaj niższe. Uzupełnieniem odrębnej stawki dla budynków zajętych na prowadzenie odpłatnej statutowej działalności pożytku publicznego była wprowadzona przez część gmin niższa stawka dla gruntów zajętych na tego typu działalność. Gminy miejskie przez różnicowanie stawek od gruntów pozostałych uchwały ponadto niższe opodatkowanie gruntów zajętych pod budownictwo mieszkaniowe i drogi nieobjęte wyłączeniem z podatku od nieruchomości.

Dla nieruchomości związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej gminy miejskie stosowały relatywnie wyższe stawki podatku głównie dla budynków i gruntów związanych z prowadzeniem handlu wielkopowierzchniowego, a także innej wysokodochodowej działalności takiej jak stacje paliw, banki, gry hazardowe itp. Niższe stawki dotyczyły przede wszystkim nieruchomości zajętych na działalność związaną ze sportem, kulturą fizyczną, rekreacją oraz turystyką (baza noclegowa). Niektóre gminy obejmowały preferencyjną stawką nieruchomości (głównie budynki) zajęte na świadczenie drobnych usług lub wykonywanie rzemiosła, nową działalność gospodarczą oraz stołówki i placówki oświatowe-opiekuńcze. Niższe stawki podatku sporadycznie dotyczyły m.in. gruntów związanych z udzielaniem świadczeń zdrowotnych, a także cmentarzy nieobjętych zwolnieniem ustawowym.

Niższe od podstawowych stawki w opodatkowaniu budowli dotyczyły przede wszystkim budowli wodno-kanalizacyjnych i sieci ciepłowniczych, wysypisk odpadów komunalnych. Niektóre miasta wprowadziły także niższe stawki w opodatkowaniu budowli sportowych.

## Podsumowanie

Gminy miejskie mimo, że stanowią najmniej liczną grupę gmin (zaledwie 12,3% wszystkich gmin w Polsce), to uzyskują najwyższe dochody z podatku od nieruchomości zarówno jako grupa – ponad 10 mld zł, co stanowi blisko 60% wpływów z podatku od nieruchomości ogółem, jaki i w przeliczeniu na jedną gminę – 32,8 mln zł, czyli 4,6 razy więcej niż przeciętne wpływy z tego podatku na jedną gminę w Polsce. W ramach tej grupy gmin

najwyższe dochody z podatku od nieruchomości uzyskują natomiast MPP – 7 mld zł wpływów ogółem i 107, 6 mln zł na jedną gminę.

Jednocześnie z przeprowadzonych analiz wynika, że mimo relatywnie wysokich kwot utraconych dochodów z tytułu stosowania preferencji podatkowych ( 2,8 mln zł przeciętnie na jedną gminę miejską w porównaniu do 1,1 mln zł przeciętnie w gminach ogółem), to ich udział w relacji do uzyskiwanych dochodów z podatku od nieruchomości jest stosunkowo niski i stanowi 8,4% w gminach miejskich (5,7% w MPP) w porównaniu do 16% utraconych dochodów w gminach ogółem.

## **VI. ZMIANA PRZEPISÓW PRAWA W OBSZARZE PREFERENCJI PODATKOWYCH**

### **1. PODATKI DOCHODOWE**

W zakresie podatku dochodowego od osób fizycznych od 2012 r. obowiązuje nowa preferencja podatkowa. Jest to ulga dla oszczędzających na przyszłą emeryturę, polegająca na możliwości odliczenia od podstawy opodatkowania wpłat na indywidualne konto zabezpieczenia emerytalnego<sup>47</sup>. Wpłaty na IKZE dokonane przez podatnika w roku podatkowym, do wysokości określonej w przepisach o indywidualnych kontach zabezpieczenia emerytalnego<sup>48</sup>, podlegają odliczeniu od dochodu stanowiącego podstawę obliczenia podatku dochodowego opodatkowanego według skali podatkowej lub według jednolitej 19% stawki podatku obowiązującej przy opodatkowaniu przychodów z pozarolniczej działalności gospodarczej i działów specjalnych produkcji rolnej, a także od przychodu opodatkowanego ryczałtem ewidencjonowanym.

Istotą tej preferencji jest zachęta podatników do dodatkowego oszczędzania na przyszłą emeryturę.

Wprowadzono również nowe rozwiązania, które są konsekwencją zmian wprowadzonych w przepisach innych ustaw.<sup>49</sup> Preferencja ta funkcjonuje w formie zwolnienia od podatku z tytułu:

- świadczeń, dodatków i innych kwot oraz wartości nieodpłatnych świadczeń lub świadczeń częściowo odpłatnych z tytułu szkolenia, o których mowa w przedmiotowej ustawie<sup>50</sup> oraz środków finansowych na utrzymanie lokalu w budynku wielorodzinnym lub domu jednorodzinnego<sup>51</sup>, w części przysługującej na umieszczone w rodzinie zastępczej lub rodzinnym domu

---

<sup>47</sup> Dalej również jako: „IKZE”

<sup>48</sup> Ustawa z dnia 25 marca 2011 r. o zmianie niektórych ustaw związanych z funkcjonowaniem systemu ubezpieczeń społecznych (Dz. U. Nr 75, poz. 398)

<sup>49</sup> Ustawa z dnia 9 czerwca 2011 r. o wspieraniu rodziny i systemie pieczy zastępczej (Dz. U. Nr 149, poz. 887)

<sup>50</sup> Art. 31, art. 44 ust. 1, art. 80 ust. 1, art. 81, art. 83 ust. 1 i 4, art. 84 pkt 2 i 3, art. 140 ust. 1 pkt 1 i art. 156 ust. 4 ustawy z dnia 9 czerwca 2011 r. o wspieraniu rodziny i systemie pieczy zastępczej

<sup>51</sup> Art. 83 ust. 2 i art. 84 pkt 1 ustawy z dnia 9 czerwca 2011 r. o wspieraniu rodziny i systemie pieczy zastępczej

dziecka dzieci i osoby, które osiągnęły pełnoletność przebywając w pieczy zastępczej.

W 2012 r. w dalszym ciągu kontynuowane jest zaniechanie poboru podatku dochodowego wprowadzone w wydanych uprzednio rozporządzeniach:

- w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 27 listopada 2008 r. w sprawie zaniechania poboru podatku dochodowego od niektórych rodzajów dochodów (przychodów) podatników podatku dochodowego od osób fizycznych i podatku dochodowego od osób prawnych<sup>52</sup>, zaniechano poboru podatku dochodowego od dochodów (przychodów) uzyskanych z tytułu odsetek lub dyskonta od obligacji wyemitowanych na rynkach zagranicznych w 2009 r. przez miasto stołeczne Warszawę, a także z odpłatnego zbycia obligacji (przedmiotowe zaniechanie ma zastosowanie do dochodów (przychodów) uzyskanych do dnia 31 grudnia 2019 r.),
- w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 31 grudnia 2009 r. w sprawie zaniechania poboru podatku dochodowego od niektórych rodzajów dochodów (przychodów) podatników podatku dochodowego od osób fizycznych i podatku dochodowego od osób prawnych<sup>53</sup>, zaniechano poboru podatku dochodowego od dochodów (przychodów):
  - osób fizycznych, niemających miejsca zamieszkania na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej; oraz
  - osób prawnych, jednostek organizacyjnych niemających osobowości prawnej i spółek nieposiadających osobowości prawnej, niemających siedziby ani zarządu na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, jeżeli zgodnie z przepisami prawa podatkowego państwa, na terytorium którego mają siedzibę lub zarząd, są traktowane jak osoby prawne i podlegają w tym państwie opodatkowaniu od całości swoich dochodów, niezależnie od miejsca ich osiągnięcia,uzyskanych z tytułu odsetek lub dyskonta od obligacji wyemitowanych na rynkach zagranicznych w 2010 r. przez miasto stołeczne Warszawę, a także z odpłatnego zbycia tych obligacji (zaniechanie ma zastosowanie do dochodów (przychodów) uzyskanych do dnia 31 grudnia 2020 r.),
- w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 29 czerwca 2009 r. w sprawie zaniechania poboru podatku dochodowego od niektórych rodzajów dochodów (przychodów) podatników podatku dochodowego od osób fizycznych i podatku dochodowego od osób prawnych<sup>54</sup>, objęto zaniechaniem poboru podatku dochodów (przychodów) uzyskane z tytułu odsetek od obligacji wyemitowanych na rynkach zagranicznych w 2009 r. przez Województwo Mazowieckie, a także z odpłatnego zbycia tych obligacji (przedmiotowe zaniechanie ma zastosowanie do dochodów (przychodów) uzyskanych do dnia 31 grudnia 2019 r.),

---

<sup>52</sup> Dz. U. Nr 218, poz. 1395

<sup>53</sup> Dz. U. z 2010, Nr 7 poz. 49

<sup>54</sup> Dz. U. nr 108, poz. 900

- w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 16 marca 2010 r. w sprawie zaniechania poboru podatku dochodowego od osób fizycznych od niektórych dochodów (przychodów) podatników podatku dochodowego od osób fizycznych<sup>55</sup>, zarządzone zaniechanie poboru podatku dochodowego od osób fizycznych od dochodów (przychodów) podatników niemających miejsca zamieszkania na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, zatrudnionych przez przedsiębiorstwa mające siedzibę na terytorium Stanów Zjednoczonych Ameryki, uzyskanych z tytułu realizacji na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej zadań wsparcia wdrożenia systemów uzbrojenia w ramach umowy z dnia 18 kwietnia 2003 r. na dostawę samolotów wielozadaniowych F-16 (PL-D-SAC), zawartej pomiędzy Rządem Rzeczypospolitej Polskiej a Rządem Stanów Zjednoczonych Ameryki (przedmiotowe zaniechanie ma zastosowanie do dochodów (przychodów) uzyskanych od dnia 1 stycznia 2010 r. do dnia 31 grudnia 2015 r.),
- w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 5 października 2011 r. w sprawie zaniechania poboru podatku dochodowego od niektórych rodzajów dochodów (przychodów) podatników podatku dochodowego od osób fizycznych i podatku dochodowego od osób prawnych<sup>56</sup> zaniechano poboru podatku dochodowego od dochodów (przychodów) od osób fizycznych niemających miejsca zamieszkania na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, osób prawnych, jednostek organizacyjnych niemających osobowości prawnej i spółek nieposiadających osobowości prawnej, niemających siedziby ani zarządu na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, jeżeli zgodnie z przepisami prawa podatkowego państwa, na terytorium którego mają siedzibę lub zarząd, są traktowane jak osoby prawne i podlegają w tym państwie opodatkowaniu od całości swoich dochodów, niezależnie od miejsca ich osiągnięcia – uzyskanych z tytułu odsetek lub dyskonta od obligacji wyemitowanych na rynkach zagranicznych w 2011 r. przez miasto stołeczne Warszawę, a także z odpłatnego zbycia tych obligacji (zaniechanie ma zastosowanie do dochodów (przychodów) uzyskanych do dnia 31 grudnia 2021 r. ),
- w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 28 lutego 2011 r. w sprawie zaniechania poboru podatku dochodowego od niektórych rodzajów dochodów (przychodów) podatników podatku dochodowego od osób prawnych i podatku dochodowego od osób fizycznych<sup>57</sup>, zaniechano poboru podatku dochodowego od osób fizycznych od dochodów (przychodów) uzyskanych przez osoby fizyczne niemające miejsca zamieszkania na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej bezpośrednio przed przybyciem na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej w celu organizacji turnieju UEFA EURO 2012 albo w celu wykonywania pracy lub świadczenia usług w związku z tym turniejem:
  - delegowane przez podmioty wymienione w tym rozporządzeniu, w celu organizacji turnieju UEFA EURO 2012 - wyłącznie od dochodów uzyskanych z wykonywania czynności związanych z organizacją tego turnieju (zaniechanie

---

<sup>55</sup> Dz. U. Nr 57, poz. 362

<sup>56</sup> Dz. U. Nr 226, poz. 1357

<sup>57</sup> Dz. U. Nr 52, poz. 267

ma zastosowanie do dochodów (przychodów) uzyskanych od dnia 1 stycznia 2010 r. do dnia 31 grudnia 2012 r.), albo

- akredytowane przez UEFA - wyłącznie od dochodów uzyskanych z wykonywania pracy lub świadczenia usług w związku z turniejem UEFA EURO 2012. (zaniechanie ma zastosowanie do dochodów (przychodów) uzyskanych od dnia 1 stycznia 2012 r. do dnia 31 grudnia 2012 r.).

Na mocy tego rozporządzenia zaniechano poboru podatku dochodowego od osób prawnych od dochodów (przychodów) uzyskanych przez UEFA oraz podmioty utworzone zgodnie z prawem Konfederacji szwajcarskiej, których UEFA jest jedynym udziałowcem albo akcjonariuszem, w związku z organizacją turnieju finałowego Mistrzostw Europy w piłce nożnej UEFA EURO 2012 (zaniechanie ma zastosowanie do dochodów (przychodów) uzyskanych od dnia 1 stycznia 2010 r. do dnia 31 grudnia 2012 r.

- w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 28 kwietnia 2011 r. w sprawie zaniechania poboru podatku dochodowego od osób fizycznych od niektórych dochodów (przychodów) podatników podatku dochodowego od osób fizycznych<sup>58</sup>, zaniechano poboru podatku dochodowego od osób fizycznych od świadczeń uzyskiwanych przez podatników w związku z uczestnictwem w nieodpłatnych szkoleniach z zakresu opieki paliatywnej lub hospicyjnej organizowanych przez organizacje pozarządowe lub przez organy samorządu zawodowego lekarzy oraz pielęgniarek i położnych, mające siedzibę i działające w państwie członkowskim Unii Europejskiej lub innym państwie należącym do Europejskiego Obszaru Gospodarczego albo w Konfederacji Szwajcarskiej (zaniechanie ma zastosowanie do dochodów (przychodów) uzyskanych od dnia 1 stycznia 2010 r. do dnia 31 grudnia 2012 r.),

- w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 4 listopada 2011 r.<sup>59</sup>, zaniechano poboru podatku dochodowego od dochodów (przychodów):

- 1) osób fizycznych niemających miejsca zamieszkania na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej,
- 2) osób prawnych, jednostek organizacyjnych niemających osobowości prawnej i spółek nieposiadających osobowości prawnej, niemających siedziby ani zarządu na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, jeżeli zgodnie z przepisami prawa podatkowego państwa, na terytorium którego mają siedzibę lub zarząd, są traktowane jak osoby prawne i podlegają w tym państwie opodatkowaniu podatkiem dochodowym od całości swoich dochodów, niezależnie od miejsca ich osiągnięcia - uzyskanych z tytułu odsetek lub dyskonta od obligacji wyemitowanych na rynkach zagranicznych w latach 2011-2015 przez Bank Gospodarstwa Krajowego, a także z odpłatnego zbycia tych obligacji (zaniechanie ma zastosowanie do dochodów (przychodów) uzyskanych do dnia 31 grudnia 2023 r.).

Na podstawie rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 marca 2012 r. w sprawie zaniechania poboru podatku dochodowego od niektórych dochodów podatników podatku

---

<sup>58</sup> Dz. U. Nr 90, poz. 521

<sup>59</sup> Dz. U. Nr 246, poz. 1469

dochodowego od osób fizycznych i podatku dochodowego od osób prawnych<sup>60</sup> Minister Finansów zaniechał poboru podatku dochodowego od osób fizycznych i podatku dochodowego od osób prawnych od dochodów uzyskanych przez podatników mających miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej z tytułu nieodpłatnego nabycia:

- środków trwałych lub wartości niematerialnych i prawnych, w tym uzyskanych informacji w dziedzinie przemysłowej, handlowej lub naukowej (know-how),
- prawa do używania środków trwałych lub wartości niematerialnych i prawnych, w tym uzyskanych informacji w dziedzinie przemysłowej, handlowej lub naukowej (know-how), na podstawie umowy użyczenia lub umowy o podobnym charakterze,
- usług szkoleniowych

- w następstwie wykonywania: umowy offsetowej z dnia 18 kwietnia 2003 r. zawartej pomiędzy Skarbem Państwa Rzeczypospolitej Polskiej a Lockheed Martin Corporation związanej z dostawą samolotów wielozadaniowych dla Sił Zbrojnych Rzeczypospolitej Polskiej; umowy offsetowej z dnia 1 lipca 2003 r. zawartej pomiędzy Skarbem Państwa Rzeczypospolitej Polskiej a Patria Land Services Oy związanej z dostawą dla Sił Zbrojnych Rzeczypospolitej Polskiej kołowych transporterów opancerzonych; umowy offsetowej z dnia 1 lipca 2003 r. zawartej pomiędzy Skarbem Państwa Rzeczypospolitej Polskiej a OTO Melara S.p.A związanej z dostawą dla Sił Zbrojnych Rzeczypospolitej Polskiej kołowych transporterów opancerzonych; umowy offsetowej z dnia 17 lutego 2004 r. zawartej pomiędzy Skarbem Państwa Rzeczypospolitej Polskiej a Rafael Armament Development Authority w związku z dostawą przeciwpancernych pocisków kierowanych SPIKE, przenośnych wyrzutni przeciwpancernych pocisków kierowanych SPIKE oraz elementów zabezpieczenia logistycznego systemu SPIKE; umowy offsetowej z dnia 28 września 2006 r. zawartej pomiędzy Skarbem Państwa Rzeczypospolitej Polskiej a Harris Corporation związanej z dostawą radiostacji cyfrowych plecakowych i pokładowych, komponentów systemów łączności oraz części zamiennych dla Sił Zbrojnych Rzeczypospolitej Polskiej; umowy offsetowej z dnia 3 października 2006 r. zawartej pomiędzy Skarbem Państwa Rzeczypospolitej Polskiej a NAMMO RAUFOSS AS związanej z dostawą amunicji kaliber 12,7 mm oraz 30 mm dla Sił Zbrojnych Rzeczypospolitej Polskiej; umowy offsetowej z dnia 6 października 2006 r. zawartej pomiędzy Skarbem Państwa Rzeczypospolitej Polskiej a Saab Bofors Dynamics AB związanej z dostawą rakiet RBS15 Mk3 dla Marynarki Wojennej Rzeczypospolitej Polskiej; umowy offsetowej z dnia 15 lutego 2007 r. zawartej pomiędzy Skarbem Państwa Rzeczypospolitej Polskiej a Avio S.p.A związanej z dostawą silnika turbinowego wraz z kapsułą w związku z realizacją programu budowy korwety projekt 621 dla Marynarki Wojennej Rzeczypospolitej Polskiej; umowy offsetowej z dnia 22 października 2008 r. zawartej pomiędzy Skarbem Państwa Rzeczypospolitej Polskiej a Satlynx S.a.r.l. Luxemburg związanej z

---

<sup>60</sup> Dz. U. poz. 268

dostawą anten satelitarnych oraz podzespołów satelitarnego sprzętu nadawczo-odbiorczego do mobilnych terminali satelitarnych PPTS-1,8 w związku z dostawą mobilnych terminali satelitarnych PPTS-1,8 dla Sił Zbrojnych Rzeczypospolitej Polskiej; umowy offsetowej z dnia 10 grudnia 2008 r. zawartej pomiędzy Skarbem Państwa Rzeczypospolitej Polskiej a Rockwell Collins Inc. USA związanej z dostawą awioniki do samolotów M28 Bryza w związku z dostawą samolotów M28 Bryza dla Sił Zbrojnych Rzeczypospolitej Polskiej; umowy offsetowej z dnia 10 grudnia 2008 r. zawartej pomiędzy Skarbem Państwa Rzeczypospolitej Polskiej a Pratt & Whitney Canada Corp. związanej z dostawą silników do samolotów M28 Bryza w związku z dostawą samolotów M28 Bryza dla Sił Zbrojnych Rzeczypospolitej Polskiej; umowy offsetowej z dnia 30 grudnia 2008 r. zawartej pomiędzy Skarbem Państwa Rzeczypospolitej Polskiej a Kongsberg Defence & Aerospace AS związanej z dostawą uzbrojenia i sprzętu wojskowego dla Nadbrzeżnego Dywizjonu Raketowego Marynarki Wojennej Rzeczypospolitej Polskiej; umowy offsetowej z dnia 27 października 2009 r. zawartej pomiędzy Skarbem Państwa Rzeczypospolitej Polskiej a Thales Communications & Security S.A. Francja związanej z dostawami komponentów dla Taktycznych Radiostacji Pola Walki w związku z dostawą radiostacji RRC 9210 i RRC 9310AP dla Sił Zbrojnych Rzeczypospolitej Polskiej; umowy offsetowej z dnia 11 lutego 2011 r. zawartej pomiędzy Skarbem Państwa Rzeczypospolitej Polskiej a Honeywell Regelsysteme GmbH związanej z dostawą systemu nawigacji lądowej INS do kołowego transportera opancerzonego w związku z dostawą kołowych transporterów opancerzonych dla Sił Zbrojnych Rzeczypospolitej Polskiej.

Zaniechanie to ma zastosowanie do dochodów uzyskanych od dnia 1 stycznia 2012 r. do dnia 31 grudnia 2013 r.

Dodatkowo w 2013 r. rozporządzeniem Ministra Finansów z dnia 18 marca 2013 r. w sprawie zaniechania poboru podatku dochodowego od osób fizycznych od niektórych dochodów (przychodów) podatników podatku dochodowego od osób fizycznych<sup>61</sup>, zaniechano poboru podatku dochodowego od osób fizycznych od świadczeń mieszkaniowych wypłaconych żołnierzom zawodowym na podstawie art. 21 ust. 2 pkt 3 ustawy z dnia 22 czerwca 1995 r. o zakwaterowaniu Sił Zbrojnych Rzeczypospolitej Polskiej (Dz. U. z 2010 r. Nr 206, poz. 1367, z późn. zm.).

Zaniechanie ma zastosowanie do dochodów (przychodów) uzyskanych od dnia 1 stycznia 2012 r. do dnia 31 grudnia 2013 r.

## **2. PODATKI KONSUMPCYJNE**

W obszarze podatku od towarów i usług w 2012 r. nie wprowadzono specjalnych preferencji podatkowych. Nowe rozwiązania, które weszły w życie w 2012 r., nie dokonują istotnych zmian w zakresie funkcjonowania podatku od towarów i usług.

---

<sup>61</sup> Dz. U. poz. 399



Należy wskazać, że od dnia 1 stycznia 2012 r. ustawą z dnia 18 marca 2011 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy Prawo o miarach (Dz. U. Nr 64, poz. 332) podwyższono stawkę podatku VAT na odzież i dodatki odzieżowe dla niemowląt oraz obuwie dziecięce z 8% do 23%, co oznacza że opodatkowanie ww. towarów nie może już korzystać z preferencyjnej stawki podatku VAT.

Z uwagi na światowy kryzys ekonomiczny i jego konsekwencje w polskiej gospodarce oraz wzrost deficytu strukturalnego podwyższono na okres tymczasowy (na 3 lata, tj. do 31 grudnia 2013 r.) wszystkie stawki VAT o 1 p.p.

Oznacza to, że podstawowa stawka VAT w 2012 r. w dalszym ciągu wynosiła 23%, zaś stawka obniżona 8%. Wzrost stawek nie objął podstawowych produktów żywnościowych.

Najistotniejsza zmiana w zakresie podatku akcyzowego w 2012 r. została wprowadzona ustawą z dnia 16 września 2011 r. o redukcji niektórych obowiązków obywateli i przedsiębiorców<sup>62</sup>. Począwszy od 2012 r., wprowadzono preferencje podatkowe dotyczące wyrobów węglowych.

Z uwagi na upływanie okresu przejściowego, wynikającego z art. 18a *dyrektywy Rady 2003/96/WE w sprawie restrukturyzacji wspólnotowych przepisów ramowych dotyczących opodatkowania produktów energetycznych i energii elektrycznej*, przewidzianego na dostosowanie przez Polskę poziomu opodatkowania węgla, węgla brunatnego i koksu dla celów grzewczych do poziomu stawek minimalnych obowiązujących państwa członkowskie Unii Europejskiej, począwszy od dnia 2 stycznia 2012 r. opodatkowaniu akcyzą zaczęły podlegać węgiel i koks objęte pozycjami CN 2701, 2702 oraz 2704 00 przeznaczone do celów opałowych.

Wprowadzając opodatkowanie wyrobów węglowych, Polska skorzystała jednocześnie z prawa do przyznania zwolnień podatkowych, jakie przewiduje dyrektywa Rady 2003/96/WE w odniesieniu do tych wyrobów. Na tej podstawie zwolnieniu ze względu na przeznaczenie podlegają wyroby węglowe:

- zużywane przez gospodarstwa domowe, organy administracji publicznej, jednostki Sił Zbrojnych Rzeczypospolitej Polskiej, szkoły, przedszkola i inne podmioty systemu oświaty, żłobki i kluby dziecięce, szpitale, przychodnie i inne podmioty lecznicze, jednostki organizacyjne pomocy społecznej, organizacje pożytku publicznego (zwolnienie fakultatywne),
- zużywane do przewozu towarów i pasażerów koleją (zwolnienie fakultatywne),
- zużywane do łącznego wytwarzania ciepła i energii elektrycznej (zwolnienie fakultatywne),
- zużywane w pracach rolniczych, ogrodniczych, w hodowli ryb, oraz w leśnictwie (zwolnienie fakultatywne),
- zużywane w pracach mineralogicznych, elektrolitycznych i metalurgicznych oraz do redukcji chemicznej (zwolnienie fakultatywne),

---

<sup>62</sup> Dz. U. Nr 232, poz. 1378

- zużywane przez zakłady energochłonne do celów opałowych (zwolnienie fakultatywne),
- zużywane przez podmioty gospodarcze, w których wprowadzone zostały w życie systemy prowadzące do osiągania celów dotyczących ochrony środowiska lub do podwyższenia efektywności energetycznej (zwolnienie fakultatywne).

Powyższe zwolnienia funkcjonują na etapie użycia wyrobów węglowych do celów zwolnionych. Do podmiotu, który dokonuje takiego użycia, wyroby węglowe trafiają jako wyroby zwolnione od akcyzy na podstawie zwolnień wynikających z konstrukcji podatku. Zwolnienia wynikające z konstrukcji podatku związane są z koncepcją opodatkowania wyrobów węglowych na ostatnim etapie obrotu, w momencie ich sprzedaży podmiotowi, który je zużyje i nie będzie korzystał z żadnego zwolnienia. Obrót wyrobami węglowymi na wcześniejszych etapach obrotu jest zwolniony, pod warunkiem jednak, iż ma on miejsce pomiędzy pośredniczącymi podmiotami węglowymi.

W 2012 roku nie funkcjonują już w podatku akcyzowym preferencje dotyczące paliw z zawartością biokomponentów i biopaliw stanowiących samoistne paliwa.

### **3. PODATKI MAJĄTKOWE**

W 2012 r. w podatkach majątkowych nie nastąpiły zmiany przepisów mające wpływ na istotę i wartość preferencji w tych podatkach.

## **VII. CEL I MECHANIZM PREFERENCJI PODATKOWYCH (Załącznik A)**

## **VIII. WARTOŚĆ PREFERENCJI PODATKOWYCH (Załącznik B)**