

Preferencje podatkowe w Polsce

Nr 3

STRESZCZENIE

Informacje ogólne

To już trzecia edycja raportu „Preferencje podatkowe w Polsce”. Charakter raportu 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 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 dotychczas 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 w podatku od towarów i usług.

W zakresie podatków dochodowych wprowadzone zmiany były jedynie konsekwencją zmian, wprowadzonych w innych ustawach (np. świadczeń otrzymanych z zakładowego funduszu świadczeń socjalnych, związanych z pobytem dzieci osób uprawnionych do tych świadczeń w żłobkach lub klubach dziecięcych, zwolnienie wprowadzono ustawą z dnia 4 lutego 2011 r. o opiece nad dziećmi w wieku do lat 3).

W podatku VAT, nastąpiło wygaśnięcie derogacji zapisanej w Traktacie Akcesyjnym w 2004 r., przedłużonej w grudniu 2007 r. na dalsze trzy lata (tj. do 31 grudnia 2010 r.). W związku z powyższym, od stycznia 2011 r. stawki VAT na żywność oraz książki i czasopisma specjalistyczne muszą wynosić co najmniej 5%. Mając na uwadze, aby przeciętna stawka na żywność nie wzrosła, obniżona została z 7% do 5% stawka VAT na podstawowe artykuły żywnościowe. Natomiast, część produktów rolniczych nieprzetworzonych, do których znajdowała zastosowanie 3% stawka VAT, od 2011 r. podlega 5% stawce VAT.

Z uwagi na światowy kryzys ekonomiczny i jego konsekwencje w polskiej gospodarce oraz deficyt strukturalny budżetu państwa, podwyższono stawki VAT o 1 pkt proc. Podstawowa stawka VAT w 2011 r. wzrosła z 22% do 23%, z kolei dotychczasowa stawka obniżona 7%, w 2011 r. wynosi 8%. Powrót do poprzednich stawek, zgodnie z ustawą, będzie możliwy po wyjściu Polski z procedury nadmiernego deficytu.

Z punktu widzenia publikacji, istotne jest także obowiązujące od dnia 1 stycznia 2011 r. dostosowanie przepisów ustawy o podatku od towarów i usług do klasyfikacji statystycznej obecnie obowiązującej w statystyce, tj. Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług¹ z 2008 r.²

¹ Dalej również jako: „PKWiU”.

² Wprowadzonej rozporządzeniem Rady Ministrów z dnia 29 października 2008 r. w sprawie Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług

W związku z powyższą zmianą PKWiU oraz zmianą stawek VAT należy nadmienić, że w wielu przypadkach porównywalność wartości preferencji z 2011 r. z 2010 r. jest ograniczona. Część pozycji uległo przeszerzegowaniu (rozbiciu, scaleniu), a nowo powstałe pozycje, nie zawsze odpowiadają preferencjom funkcjonującym w poprzednim okresie sprawozdawczym. W wyniku tego, dane dotyczące ilości preferencji w stosunku do lat ubiegłych, nie są w pełni porównywalne. Niemniej jednak, należy mieć na względzie, że istotą raportu nie jest ilość preferencji funkcjonujących w systemie podatkowym, ale ich wartość - skutkująca obniżeniem dochodów podatkowych.

Ważna zmiana w obszarze preferencji podatkowych, wprowadzona w 2011 r., ma miejsce w podatku akcyzowym. Dotyczy ona zasad udzielania wsparcia dla biokomponentów i biopaliw ciekłych. Do dnia 30 kwietnia 2011 r. funkcjonował w Polsce, notyfikowany przez Komisję Europejską, program pomocowy nr N57/2008 w zakresie wsparcia biopaliw i biokomponentów. Zgodnie z zapisami tego programu, w zakresie podatku akcyzowego stosowane mogły być obniżone stawki podatku akcyzowego na biokomponenty stanowiące samoistne paliwa oraz na paliwa silnikowe zmieszane z biokomponentami (szerzej o tej preferencji w raporcie nr 1).

Obecny raport pokazuje, że globalna kwota preferencji podatkowych w 2011 r. wyniosła **79,1 mld zł**, co stanowi podobnie jak w 2010 r. **5,2% PKB**³. Wzrost wszystkich preferencji, w stosunku do ubiegłego okresu sprawozdawczego wyniósł 5,3 mld zł, z czego 4,2 mld zł stanowi wzrost preferencji w podatku VAT, głównie z powodu zmiany struktury spożycia.

Przyczyną wzrostu preferencji w podatkach dochodowych, jest w przypadku podatku PIT, wzrost wynagrodzeń i emerytur oraz utrzymania na niezmiennym poziomie progów podatkowych, kwoty zmniejszającej podatek i kosztów uzyskania przychodów określanych kwotowo. Natomiast, w przypadku podatku CIT, poprawiła się sytuacja podatkowa przedsiębiorców. Mogli oni, podobnie jak podatnicy PIT, w pełni wykorzystać przysługujące im ulgi i odliczenia, w szczególności z tytułu strat poniesionych w latach ubiegłych.

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 publicznego⁴, kościoły⁵, 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 to odpowiednio **72,0 mld zł**, co stanowi **4,7% 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 (17%), rolnictwo i zdrowie (po 9%). Otrzymały one w sumie 25,2 mld zł pomocy w podatkach,

³ Wg GUS wartość PKB w 2011 r. wynosi 1 524,7 mld zł.

⁴ Dalej również jako: „OPP”.

⁵ Ilekroć w opracowaniu użyte jest słowo kościół, rozumie się przez to kościelne osoby prawne.

stanowiących dochody budżetu państwa. Dodatkowo, rolnictwo i zdrowie były wspierane na kwotę 2,5 mld zł preferencjami funkcjonującymi w podatkach lokalnych.

Preferencje w poszczególnych podatkach

Wartość preferencji w podatkach dochodowych w ujęciu nominalnym wzrosła, zarówno w podatku PIT, jak i w podatku CIT. Wartość preferencji w ww. podatkach w relacji do PKB jest jednak taka sama jak w ubiegłym okresie sprawozdawczym i wynosi w zakresie podatku PIT 1,3% PKB, natomiast w zakresie podatku CIT 0,7% PKB.

W podatku PIT odnotowano preferencje o łącznej wartości 19,2 mld zł. Pozycjami o najwyższej wartości, wśród preferencji funkcjonujących w PIT, nadal jest ulga na dzieci (5,7 mld zł) i łączne opodatkowanie dochodów małżonków (3,0 mld zł).

W 2011 r. poprawiła się sytuacja finansowa przedsiębiorców oraz instytucji sektora bankowego. Sytuacja ta miała odzwierciedlenie w realizacji dochodów z podatku CIT oraz wyhamowaniu wzrostu wartości strat z lat ubiegłych (jednak nadal jest to najistotniejsza pozycja wśród preferencji w CIT).

Preferencje podatkowe, funkcjonujące w podatku VAT, wyniosły 41,1 mld zł, stanowiąc 34 % dochodów budżetu państwa z VAT. Na preferencje te składają się obniżone stawki VAT - 5% i 8% na wybrane produkty i usługi. Z analizy danych wynika, że pięć preferencji o najwyższej wartości (tj. obniżone stawki na roboty budowlane, produkty lecznicze, mleczarskie, mięso i transport pasażerski) stanowi prawie 53 % ogólnej wartości preferencji występujących w podatku VAT. Analogicznie, jak w 2010 r., najwyższą wartość preferencji odnotowano w zakresie robót budowlanych, dotyczących budownictwa mieszkaniowego (11,0 mld zł) oraz w zakresie produktów leczniczych (4,6 mld zł).

Wartość preferencji w podatku akcyzowym została znacznie obniżona. Obecnie wynosi ona 1,0 mld zł (w 2010 r. było to 1,9 mld zł.). Głównym powodem obniżki jest zmiana zasad udzielania wsparcia dla biokomponentów i biopaliw ciekłych.

W zakresie podatków lokalnych podlegających analizie, podobnie jak w podatkach dochodowych, wartość preferencji w odniesieniu do PKB, nie uległa zmianie. Wyniosła, tak jak w 2010 r., 0,5% PKB. Największy strumień wsparcia, w tym przypadku, występuje w rolnictwie. 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 opodatkowania dochodów podatników, prowadzących działalność gospodarczą na terenie specjalnych stref ekonomicznych⁶. W podatku od towarów i usług, analiza dotyczy opodatkowania usług pracochłonnych na przykładzie usług fryzjerskich. W przypadku podatków lokalnych, pogłębionej analizie poddano instrumenty autonomii podatkowej gmin w podatku rolnym.

⁶ Dalej również jako: „SSE”.

Specjalna strefa ekonomiczna to wydzielona część terytorium kraju, w której działalność gospodarcza jest prowadzona na preferencyjnych warunkach. SSE zostały powołane w celu zdynamiczowania rozwoju gospodarczego niektórych regionów Polski, głównie poprzez poniesienie nakładów inwestycyjnych i stworzenie nowych miejsc pracy przez podmioty działające w SSE. Przedsiębiorstwom, które uzyskały zezwolenie na działalność w strefie przysługuje pomoc publiczna w formie zwolnienia podatkowego.

Zainteresowanie przedsiębiorców preferencjami z tytułu prowadzenia działalności na terenie SSE jest duże, szczególnie w przypadku podatników CIT. Świadczy o tym znaczny wzrost wartości preferencji w podatkach dochodowych (dynamika 2011/2000 w CIT 829%). W 2011 r. wartość preferencji wyniosła 1,8 mld zł i stanowiła 5,6% wpływów z tytułu podatku CIT⁷ tj. 0,1% PKB. W sumie pomoc regionalna państwa dla przedsiębiorców działających w SSE od 1998 r. pochłonęła z budżetu państwa **10,7 mld zł**.

Kluczowa z punktu widzenia efektywności systemu podatkowego jest realizacja celów stawianych przy tworzeniu SSE. Przedsiębiorcy otrzymują z budżetu państwa wymierną pomoc, jednak z przeprowadzonych analiz wynika, że nie w pełni realizują stawiane im cele. Paradoksalnie inwestycje są ponoszone w regionach atrakcyjnych, które *de facto* nie potrzebują, aż takiego wsparcia (efekt biegu jałowego).

Kontrowersyjna jest także kwestia tworzenia miejsc pracy, analogicznie jak w przypadku inwestycji tworzone są one w regionach o stosunkowo niskiej stopie bezrobocia, a nie tam gdzie są najbardziej pożądane (północna i wschodnia część Polski). Takie działanie nie niweluje dysproporcji pomiędzy regionami tylko je pogłębia. Oprócz tego miejsca pracy w SSE są tworzone w obszarze usług, które i tak cieszą się dużym popytem na rynku pracy (np. informatycznych, księgowych). Prowadzi to do niezdrowej konkurencji, która z kolei przyczynia się do likwidacji miejsc pracy, a w skrajnych przypadkach nawet do upadku firm prowadzących działalność poza strefą (efekt wypierania).

Analiza usług wg branży pokazała, że wsparcie państwa także nie jest efektywne w tym zakresie. Korzystają z niego również przedsiębiorcy usług marginalnych (np. produkcja balonów, sztucznej biżuterii itp.), w których trudno oczekiwać wprowadzenia nowych technologii. Generalnie brak jest informacji z zakresu rozwoju i wdrażania innowacji przez firmy prowadzące działalność gospodarczą na terenie SSE.

Z dniem 1 października 2006 r. stawka podatku VAT na usługi pracochłonne, tj. naprawę obuwia i wyrobów skórzanych, usługi naprawy odzieży oraz artykułów tekstylnych użytku domowego, usługi naprawy rowerów oraz na usługi fryzjerskie uległa obniżeniu ze stawki podstawowej 22% do poziomu 7%. W związku z czasowym podwyższeniem stawek podatku VAT, obecnie stawka dla świadczenia ww. usług wynosi 8%. Celem funkcjonowania obniżonej stawki podatku VAT w przedmiotowym obszarze wsparcia jest obniżenie cen tych usług. Pośrednio, obniżona stawka podatku VAT dla usług pracochłonnych wpływa na wzrost

⁷ Wpływy wg pełnych dochodów podatkowych tj. dochodów budżetu państwa i udziałów jednostek samorządów terytorialnych w CIT.

popytu na te usługi i redukcję szarej strefy (promocja zatrudnienia), na którą usługi te są szczególnie narażone.

Z przeprowadzonej analizy wynika, że obniżenie stawki podatku VAT na usługi fryzjerskie stanowi impuls do rozwoju tego rynku usług. Świadczy o tym, wzrost liczby podatników VAT prowadzących usługi fryzjerskie oraz wartość zrealizowanych przez nich transakcji. Pomimo tego, że nie można zaobserwować oczekiwanego spadku cen usług fryzjerskich po wprowadzeniu obniżonej stawki VAT, cel przedmiotowej preferencji polegający na redukcji szarej strefy (stworzeniu warunków sprzyjających zatrudnieniu) jest realizowany.

Instrumenty autonomii podatkowej gmin w podatku rolnym to kolejny rodzaj preferencji, który w tegorocznej edycji raportu został poddany pogłębionej analizie. Dostępne dane pokazują, że skłonność do korzystania przez gminy z uprawnienia do obniżania średniej ceny skupu żyta w poszczególnych latach jest skorelowana z wysokością tej ceny w danym roku podatkowym. W latach 2008 i 2009, gdy średnia cena skupu żyta kształtowała się na relatywnie wysokim poziomie, na jej obniżenie zdecydowało się ponad 70% gmin. W 2010 r., gdy średnia cena skupu żyta spadła (do 34,10 zł), na jej obniżenie zdecydowało się jedynie ok. 25% gmin. Wzrost średniej ceny skupu żyta w 2011 r. w stosunku do roku poprzedniego o 110,38% (37,64 zł) spowodował, że obniżkę wprowadziło już blisko 40% gmin (975 gmin). Takie działania, pozwalają na złagodzenie wpływu istotnych wahań cenowych na obciążenie podatkowe właścicieli gruntów rolnych, zwłaszcza, że przy relatywnie niskim udziale upraw żyta w działalności rolniczej, wzrost dochodów z tego tytułu, nie jest tożsamy z ogólną sytuacją dochodową podatników podatku rolnego.

Spis treści

STRESZCZENIE.....	1
I. Istota preferencji podatkowej.....	7
II. Standard podatkowy.....	9
1. Podatki dochodowe	10
2. Podatki konsumpcyjne	11
3. Podatki majątkowe	12
III. Metoda szacowania preferencji podatkowych	13
IV. Analiza wartości preferencji podatkowych	16
1. Podatki dochodowe	21
2. Podatki konsumpcyjne	27
3. Podatki lokalne	33
V. Efektywność wybranych rozwiązań podatkowych.....	35
1. Preferencyjne opodatkowanie dochodów podatników prowadzących działalność gospodarczą na terenie specjalnych stref ekonomicznych	35
2. VAT na usługi pracochłonne na przykładzie usług fryzjerskich	48
3. Instrumenty autonomii podatkowej gmin w podatku rolnym.....	53
VI. ZMIANA PRZEPISÓW PRAWA W OBSZARZE PREFERENCJI PODATKOWYCH.....	61
1. Podatki dochodowe	61
2. Podatki konsumpcyjne	65
3. Podatki majątkowe	67
VII. CEL I MECHANIZM PREFERENCJI PODATKOWYCH (Załącznik A).....	68
VIII. WARTOŚĆ PREFERENCJI PODATKOWYCH (Załącznik B).....	68

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 budżetu⁸. 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 redystrybucji⁹. 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.

⁸ *Best practice guidelines – off budget and tax expenditures*, Public Governance Committee, OECD 2004 [GOV/PGC/SBO(2004)6], s. 3-4.

⁹ *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 podatku¹⁰. 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.

¹⁰ 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 preferencją 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 powszechności¹¹, 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 faworyzujących¹².

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 fizycznych dochodów otrzymanych w postaci spadków i darowizn, jako że podlegają one

¹¹ Por. art. 84 Konstytucji RP: „Każdy jest obowiązany do ponoszenia ciężarów i świadczeń publicznych, w tym podatków określonych w ustawie”.

¹² Por. orzeczenie Trybunału Konstytucyjnego z 11 kwietnia 1994 r. (K 10/39).

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 opodatkowania¹³,
- 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 zapobiegające podwójnemu opodatkowaniu tj. zwolnienie dywidend, czy stosowanie metod

¹³ Roczność opodatkowania łączy się m.in. z funkcjonowaniem progresywnej skali podatkowej i określonych limitów.

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 terytorialnego¹⁴, 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 warzywa (dyrektywa daje bowiem w tym względzie możliwość niestosowania stawki podstawowej).

¹⁴ Dalej również jako: „JST”.

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 VAT¹⁵.

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.

¹⁵ Ustawa z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. Nr 177, poz. 1054 ze zm.); dalej jako: „ustawa o VAT”.

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 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. Głównego Urzędu Statystycznego¹⁶, Polskiej Akademii Nauk¹⁷).

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 2011 r. (stawki podatku) oraz o dane statystyczne za 2009 r. sporządzone na podstawie rachunków narodowych za ten rok oraz struktur z tablic wykorzystania wyrobów i usług za 2007 r. Zastosowana metoda n-2 dotycząca opóźnienia danych statystycznych w stosunku do analizowanego okresu jest zgodna z zaleceniami Unii

¹⁶ Dalej również jako: „GUS”.

¹⁷ Dalej również jako: „PAN”.

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 2011 r. dane z 2009 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 Usług¹⁸ z 2008 r.¹⁹ Wcześniej towary i usługi w obrocie krajowym były identyfikowane, co do zasady, przy wykorzystaniu nieobowiązującej już dla potrzeb statystycznych PKWiU z 1997 r.²⁰ 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. 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 2011 r. 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.

¹⁸ Dalej również jako: „PKWiU”.

¹⁹ 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.).

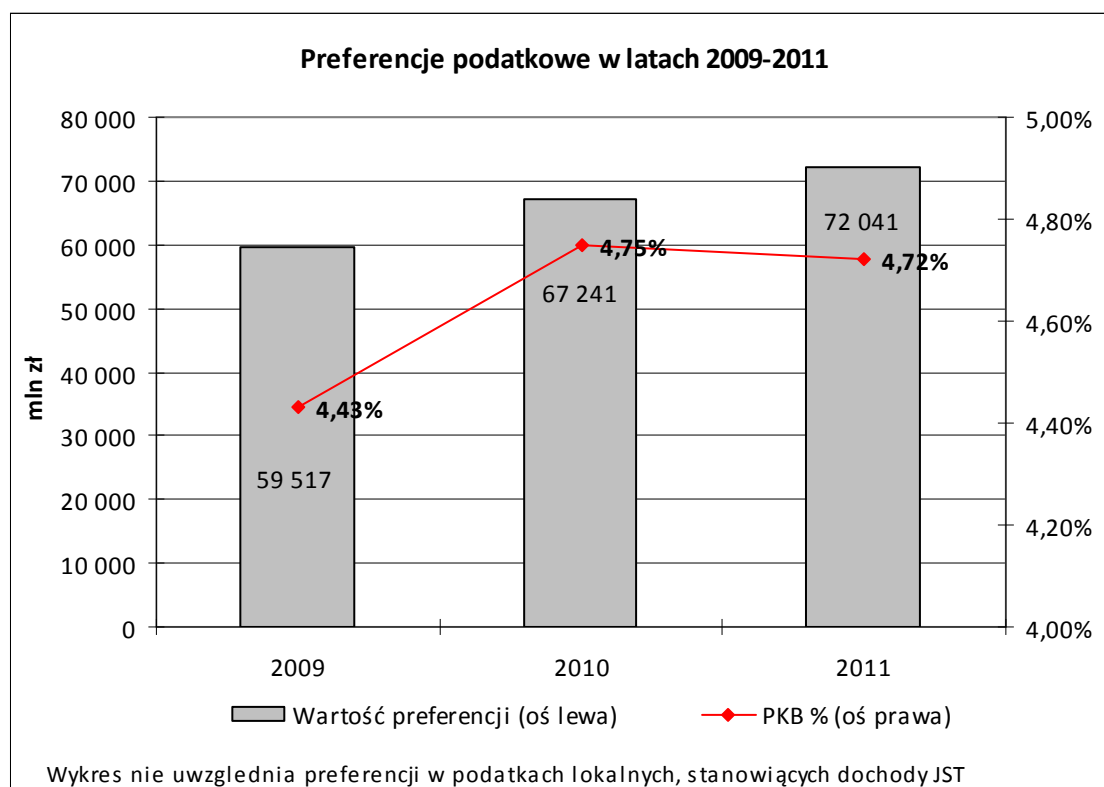
²⁰ Wynikało to z obecnie uchylonego przepisu art. 41b ust. 14 ustawy o podatku od towarów i usług, jak i wskazanego wyżej rozporządzenia Rady Ministrów.

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.

IV. Analiza wartości preferencji podatkowych

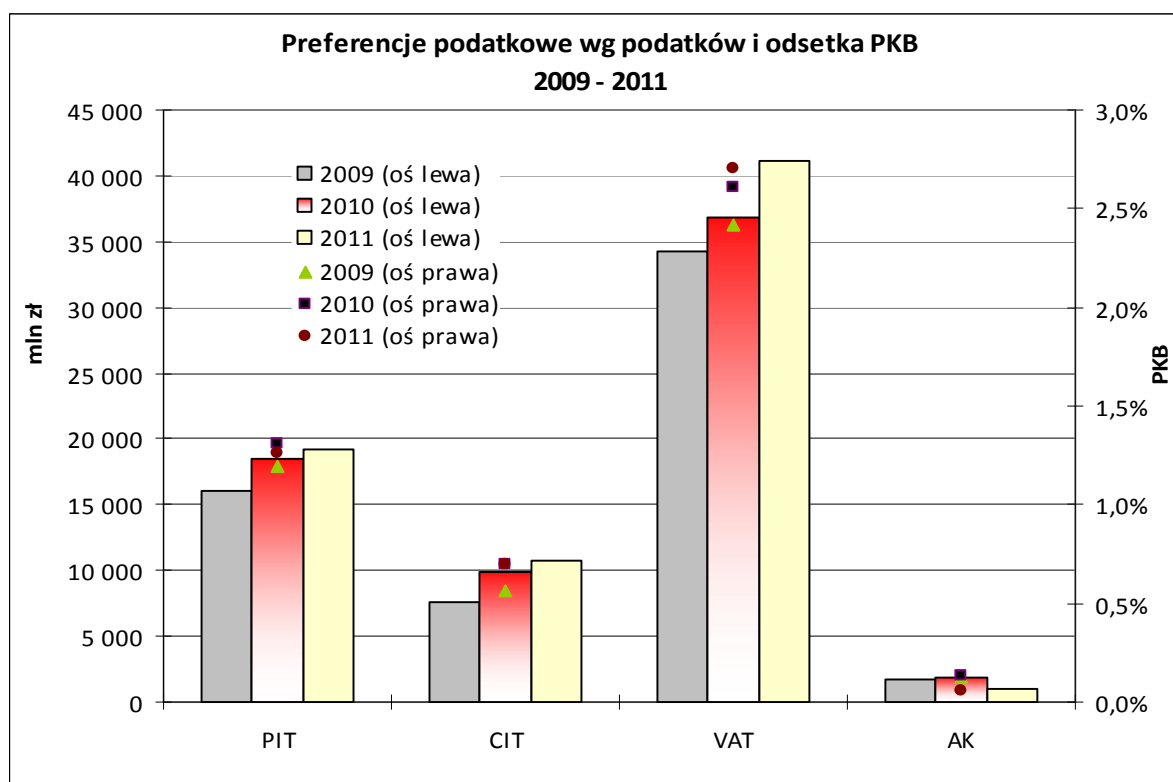
Globalna kwota preferencji podatkowych wyniosła w 2011 r. **79,1 mld zł**, co stanowi **5,2% PKB**. W ujęciu nominalnym preferencje wzrosły o 5,3 mld zł w stosunku do 2010 r. Przedstawiając preferencje jako odsetek PKB, wartość ta jest jednak taka sama jak w ubiegłym okresie sprawozdawczym. Największy wzrost preferencji odnotowano w podatku od towarów i usług (o 4,2 mld zł). W podatkach dochodowych (PIT i CIT) wzrost wyniósł w sumie 1,5 mld zł. Jedynie w podatku akcyzowym ze względu na likwidację zwolnienia dla paliw z zawartością biokomponentów i biokomponentów stanowiących samoistne paliwo wartość preferencji została obniżona.

Wartość preferencji w podatkach stanowiących dochody budżetu państwa (VAT, podatek akcyzowy, PIT i CIT) wyniosła **72,0 mld zł**, tj. **4,7 % PKB**. Analizując te preferencje na przestrzeni lat 2009-2011 należy zauważyć, że wartość preferencji w pierwszym okresie sprawozdawczym była obciążona większym błędem statystycznym, niż w kolejnych opracowaniach oraz zawierała większą ilość nieoszacowanych pozycji. Powyższe przyczyniło się do większego wzrostu (r/r) wartości preferencji (szczególnie w podatkach dochodowych) w latach 2009/2010. Porównując dane z 2010 r. i 2011 r. mamy do czynienia z wartościami, które są już oszacowane z większą dokładnością.



Najwyższa wartość preferencji występuje w podatku VAT. Globalnie w 2011 r. wyniosła ona 41,1 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 2011 r. wyniosła 19,2 mld zł, tj. 1,3 %

PKB. W przypadku CIT wartość preferencji w 2011 r. wyniosła 10,7 mld zł, tj. 0,7% PKB. Najniższa wartość preferencji występuje w podatku akcyzowym. W 2011 r. wyniosła 1,0 mld zł, tj. 0,06% PKB.

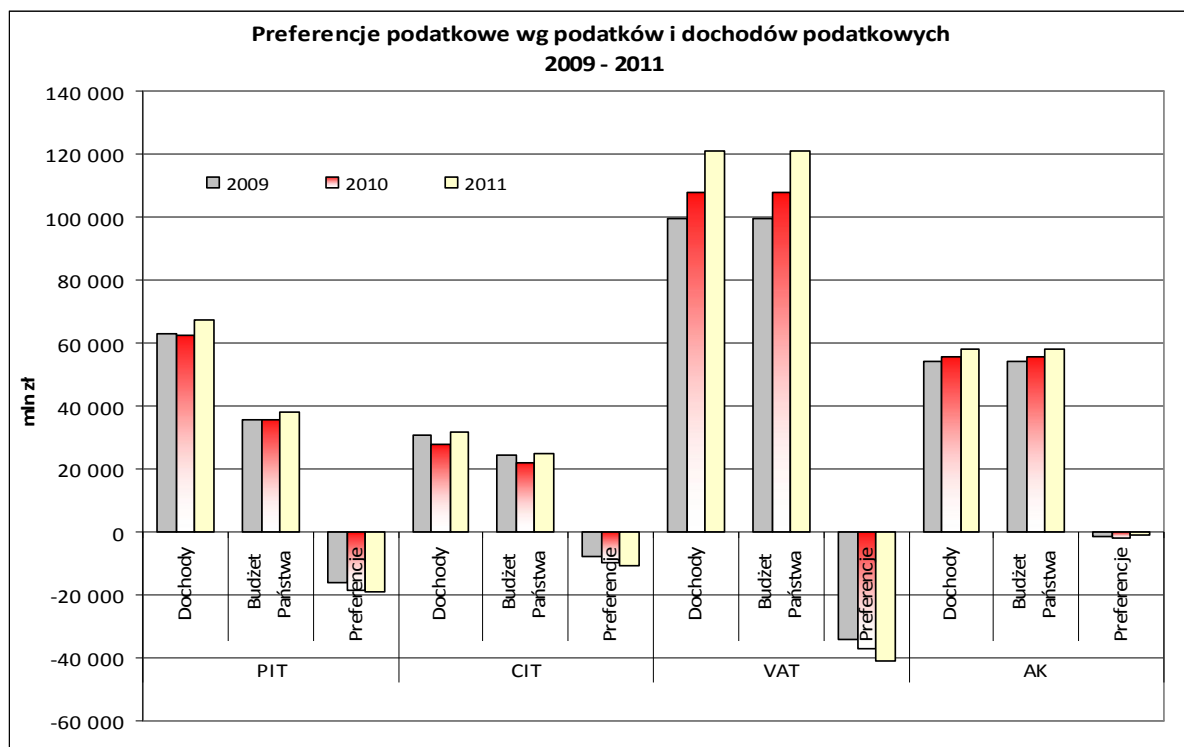


Obok preferencji funkcjonujących w podatkach stanowiących dochody budżetu państwa, funkcjonują preferencje w podatkach lokalnych stanowiących dochody jednostek samorządu terytorialnego. Wartość preferencji w podatkach lokalnych w 2011 r. wyniosła 7,1 mld zł, tj. 0,5 % PKB. W powyższym zakresie został zachowany poziom wartości preferencji podatkowych z ubiegłego roku.

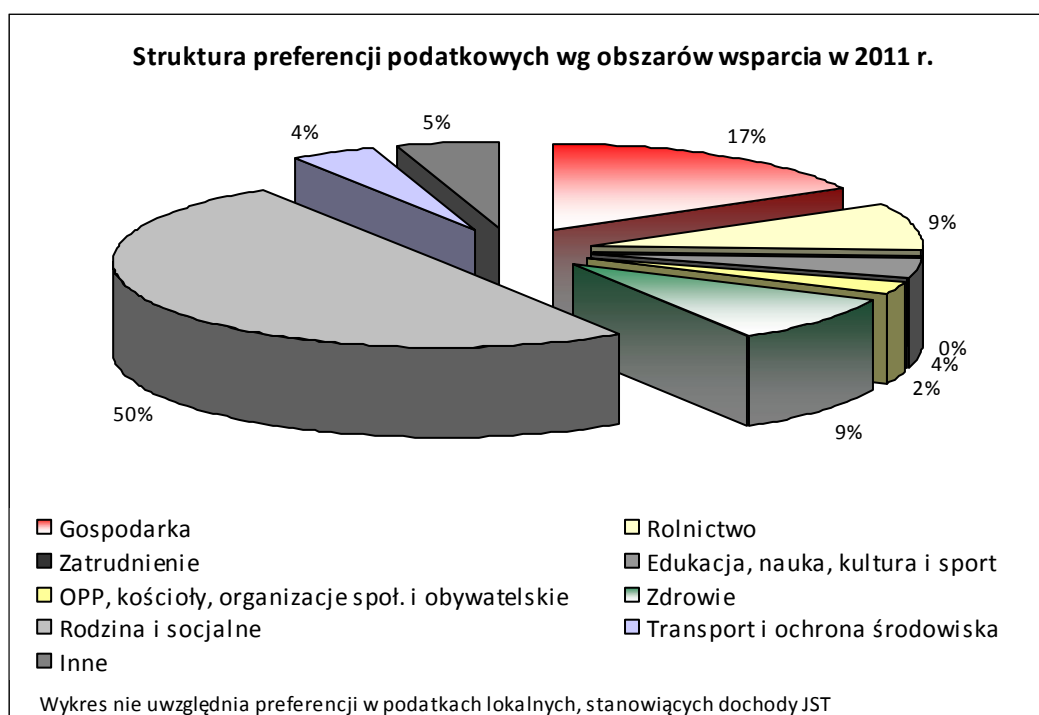
Analizując preferencje podatkowe w kontekście dochodów podatkowych²¹ należy zauważyć, że w 2011 r. stanowiły one 25,9 % tych dochodów (278,0 mld zł²²). W 2010 r. wskaźnik ten wynosił odpowiednio 26,5 %. Spadek udziału wartości preferencji podatkowych w globalnych dochodach podatkowych r/r może wynikać z wyższej realizacji dochodów podatkowych w 2011 r. w relacji do 2010 r. Największe tempo wzrostu wartości preferencji podatkowych odnotowano w podatku od towarów i usług, jednak wystąpił on również w podatkach dochodowych i podatku akcyzowym. Jest to efekt zarówno dobrej sytuacji makroekonomicznej w gospodarce, jak również stabilizacji w zakresie funkcjonowania systemu podatkowego. Preferencje funkcjonujące w VAT stanowią 34% dochodów budżetowych z tego podatku (120,8 mld zł). W zakresie CIT oraz PIT jest to odpowiednio 34% (31,7 mld zł) i 29% (67,5 mld zł). Preferencje funkcjonujące w podatku akcyzowym stanowią najniższy odsetek, wynosi on 2% dochodów z podatku akcyzowego (58,0 mld zł).

²¹ W przypadku podatków dochodowych uwzględniono pełne dochody łącznie z udziałami JST.

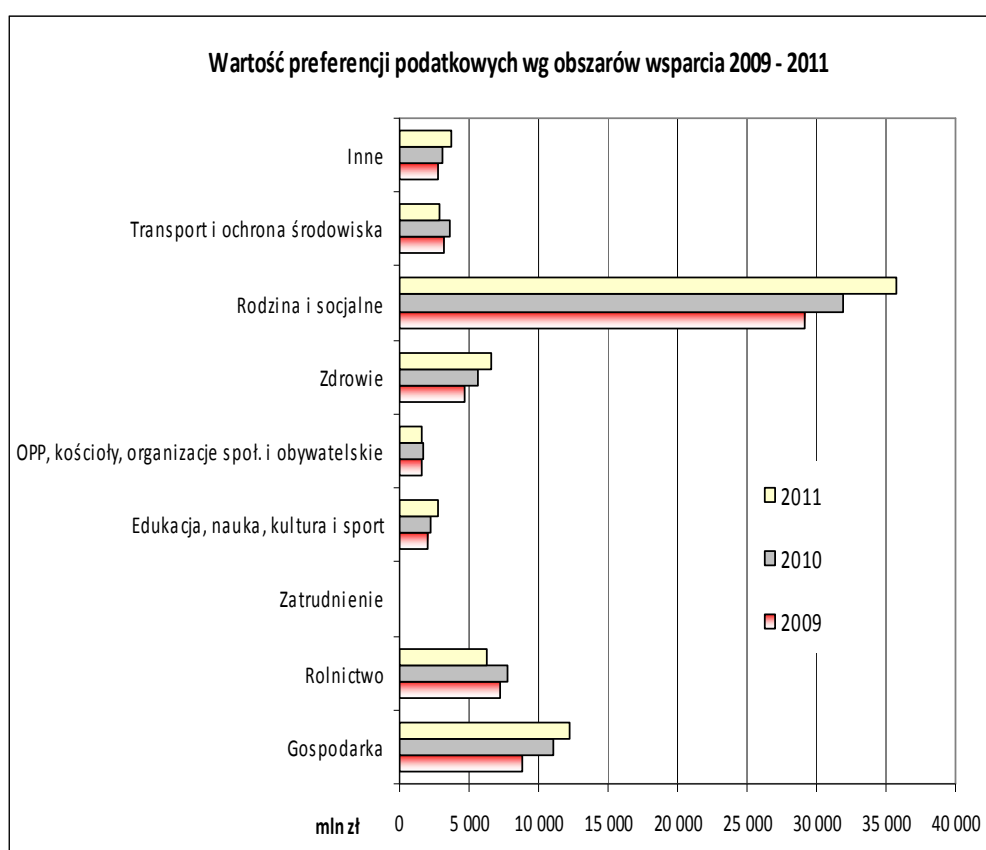
²² Wartość ta uwzględnia udziały JST w podatkach dochodowych, nie uwzględnia pozostałych dochodów i środków z UE.



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 35,8 mld zł (tj. 2,4% PKB). W obszarze tym w stosunku do 2010 r. nastąpił wzrost wartości o 3,8 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 (17%), rolnictwo i zdrowie (po 9%). Otrzymały one w sumie 25,1 mld zł pomocy w podatkach stanowiących dochody budżetu państwa. Dodatkowo, rolnictwo i zdrowie były wspierane przez preferencje funkcjonujące w podatkach lokalnych, odpowiednio 2,2 mld zł i 0,3 mld zł.



Wartość preferencji podatkowych wg obszarów wsparcia i typów podatków

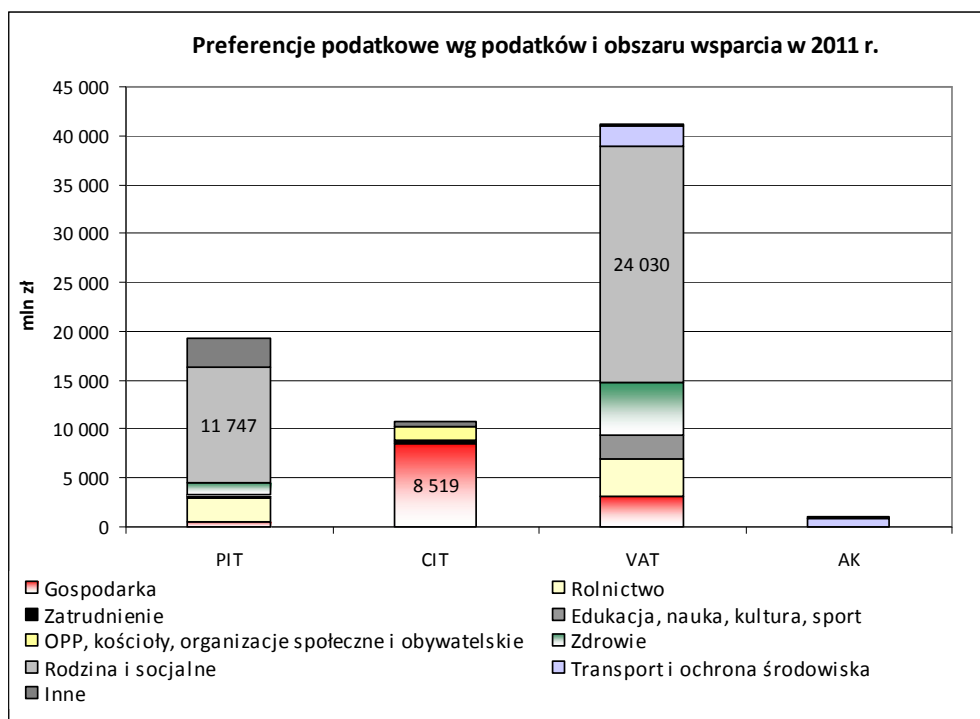
kwoty w mln zł

Obszary wsparcia	PIT	CIT	VAT	Akcyza	Ogółem
Gospodarka	603 0,04%PKB	8 519 0,56%PKB	3 136 0,21% PKB	19 0,00% PKB	12 277 0,81%PKB
Rolnictwo	2 405 0,16%PKB	113 0,01%PKB	3 762 0,24% PKB	-	6 280 0,41%PKB
Zatrudnienie	103 0,00%PKB	-	-	-	103 0,00%PKB
Edukacja, nauka, kultura, sport	37 0,00%PKB	180 0,01%PKB	2 570 0,17% PKB	-	2 787 0,18%PKB

OPP, kościoły, organizacje społeczne i obywatelskie	159 0,01%PKB	1 447 0,09%PKB	-	-	1 606 0,10%PKB
Zdrowie	1 227 0,08%PKB	-	5 348 0,36% PKB	65 0,00% PKB	6 640 0,44%PKB
Rodzina i socjalne	11 747 0,77%PKB	0 0,00%PKB	24 030 1,58% PKB	-	35 777 2,35%PKB
Transport i ochrona środowiska	-	-	2 227 0,14% PKB	663*/ 0,04% PKB	2 890 0,19%PKB
Inne	2 932 0,19%PKB	471 0,03%PKB	39 0,00% PKB	239 0,02 PKB	3 681 0,24%PKB
Razem	19 213 1,26%PKB	10 730 0,70%PKB	41 112 2,70% PKB	986 0,06%KB	72 041 4,73%PKB

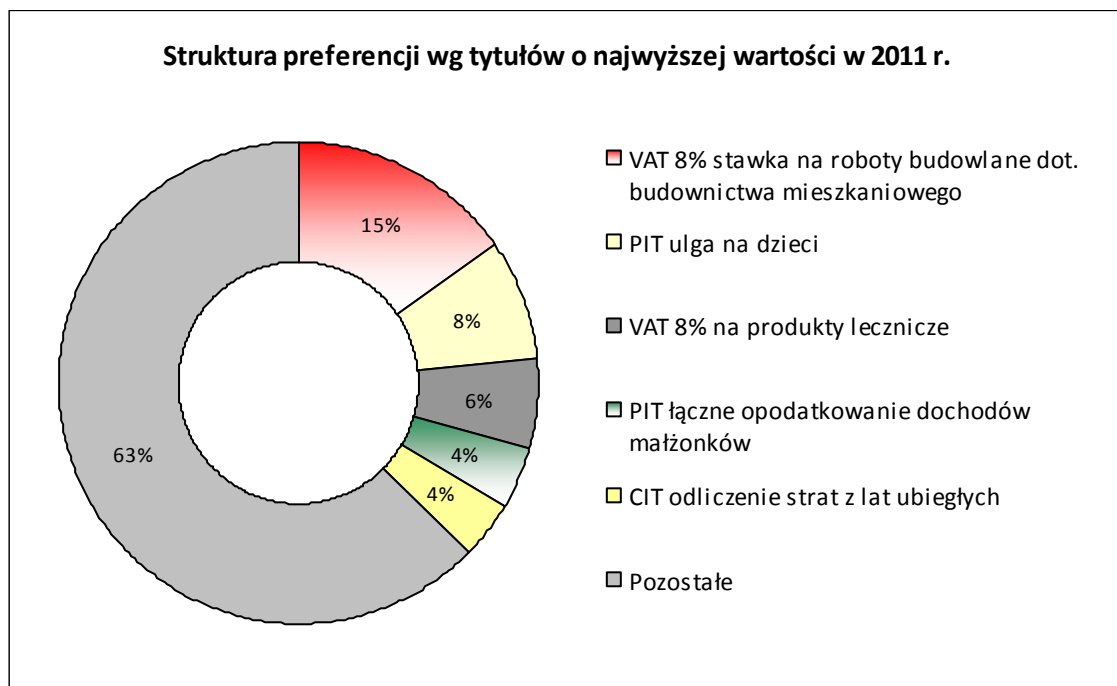
*/Dane dot. paliw z zawartością biokomponentów i biokomponentów stanowiących samoistne paliwo dotyczą okresu obowiązywania zwolnienia, tj. styczeń-kwiecień 2011 r.

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 (11,7 mld). W podatku VAT liderem jest również rodzina (24,0 mld zł), ale należy także wymienić takie obszary jak zdrowie, rolnictwo i gospodarkę. W podatku akcyzowym przeważa grupa preferencji dotycząca transportu i ochrony środowiska.



Preferencja, która najbardziej obciąża budżet państwa to obniżona 8% stawka VAT na roboty budowlane dotyczące budownictwa mieszkaniowego. Wynosi ona 11,0 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 lecznicze²³ - 4,6 mld zł (6%), łączne opodatkowanie dochodów małżonków w podatku PIT - 3,0 mld zł (4%) i odliczenie strat z lat ubiegłych w podatku dochodowym od osób prawnych - 2,7 mld zł (4%). W sumie pięć preferencji o najwyższej wartości stanowi 27,0 mld zł (37%).



1. PODATKI DOCHODOWE

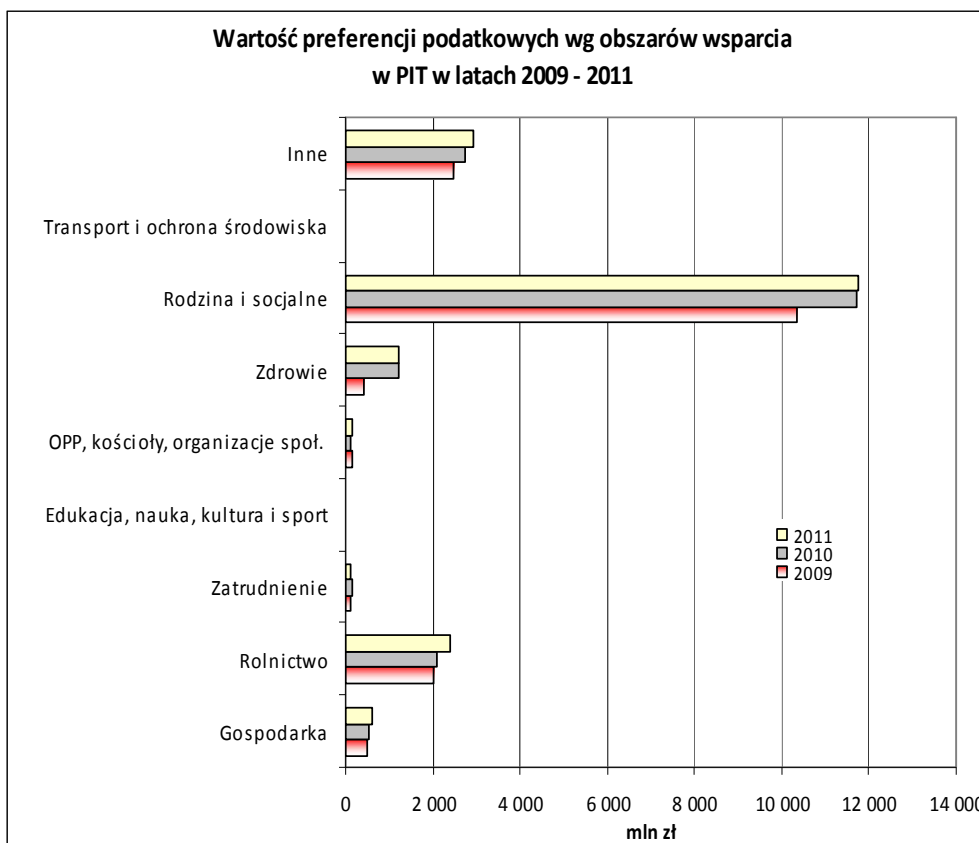
Poprzez system podatkowy w 2011 r. do podatników podatków dochodowych została skierowana pomoc w wysokości 29,9 mld zł, tj. 2,0% PKB. Preferencje występujące w podatku dochodowym od osób fizycznych stanowią 64% tej wartości. Pozostała część występuje w podatku dochodowym od osób prawnych.

Dochody budżetu państwa z podatku dochodowego od osób fizycznych w 2011 r. wyniosły 38,1 mld zł i były wyższe od wykonania dochodów w 2010 r. o 7,0% (2,5 mld zł). Wpływy z podatku płaconego według skali podatkowej oraz 19% podatku od działalności gospodarczej wzrosły odpowiednio o 8,6% r/r i 8,3% r/r. Wysokie tempo wzrostu wpływów z podatku płaconego według skali związane było ze wzrostem funduszu wynagrodzeń w gospodarce narodowej, emerytur i rent, który wyniósł 6,1% r/r.

Wzrost wpływów jest również związany z utrzymaniem na niezmiennym poziomie progów podatkowych, kwoty zmniejszającej podatek oraz kwoty kosztów uzyskania przychodów określanych kwotowo. Powyższe powoduje coroczny wzrost efektywnej stawki opodatkowania, a także możliwość pełniejszego wykorzystania ulg podatkowych.

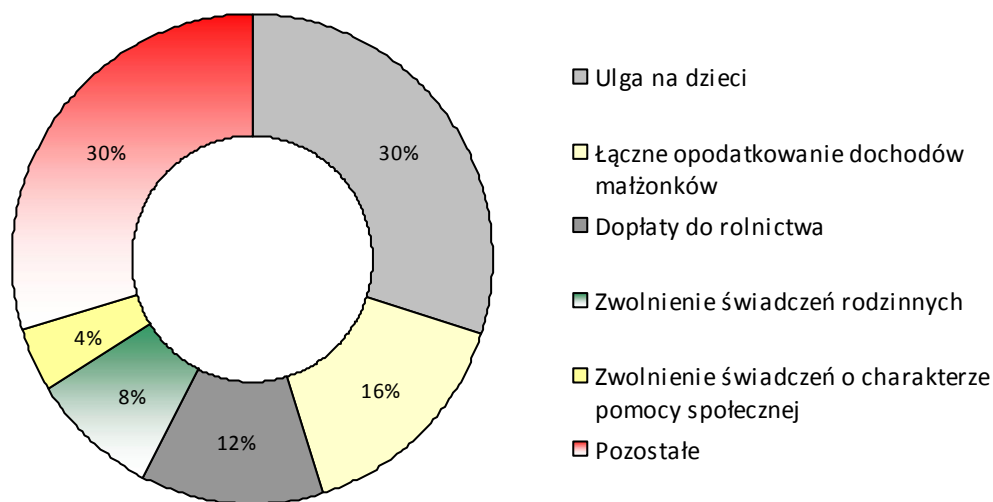
²³ Produkty lecznicze wpisane do Rejestru Produktów Leczniczych dopuszczone do obrotu na terytorium RP, o których mowa w przepisach Prawa Farmaceutycznego.

Wartość preferencji podatkowych w podatku dochodowym od osób fizycznych w 2011 r. wyniosła 19,2 mld zł. W stosunku do 2010 r. wzrost ten był niewielki (0,6 mld zł). W ujęciu realnym preferencje w podatku PIT, podobnie jak w ubiegłym roku, wyniosły 1,3% PKB.



Dominującym obszarem wsparcia w podatku PIT jest obszar związany z rodziną i pomocą socjalną. Z tego tytułu dochody podatkowe zostały obniżone o 11,7 mld zł, co stanowi 61% 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 (3,0 mld zł) i zwolnienie z podatku świadczeń rodzinnych, dodatków rodzinnych i pielęgnacyjnych, zasiłków porodowych itp. (1,6 mld zł).

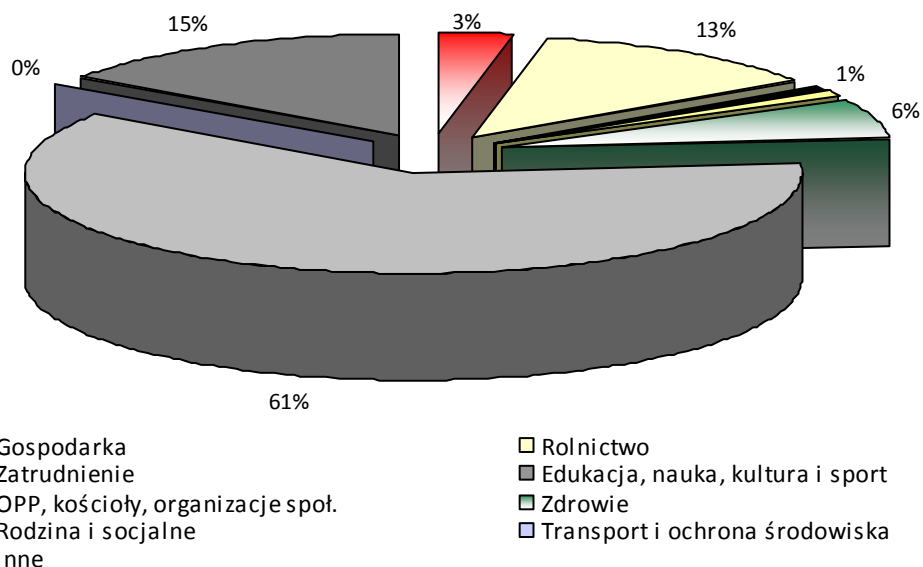
Struktura preferencji w PIT wg tytułów o najwyższej wartości w 2011 r.



Pięć preferencji o najwyższej wartości (ulga na dzieci, łączne opodatkowanie dochodów małżonków, dopłaty do rolnictwa, zwolnienie świadczeń rodzinnych i świadczeń o charakterze pomocy społecznej) w podatku PIT stanowi 70 % 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 28,5% pełnych dochodów podatkowych tj. dochodów budżetu państwa i udziału jednostek samorządów terytorialnych w podatku PIT za 2011 r.

Struktura preferencji podatkowych wg obszarów wsparcia w PIT w 2011 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 13% wartości preferencji funkcjonujących w podatku PIT. Grupa ta korzysta z pomocy państwa o wartości 2,4 mld zł²⁴ i są to głównie dopłaty do rolnictwa. Jest to jeden z obszarów w którym zanotowano realny wzrost wartości (o 0,4 mld zł).

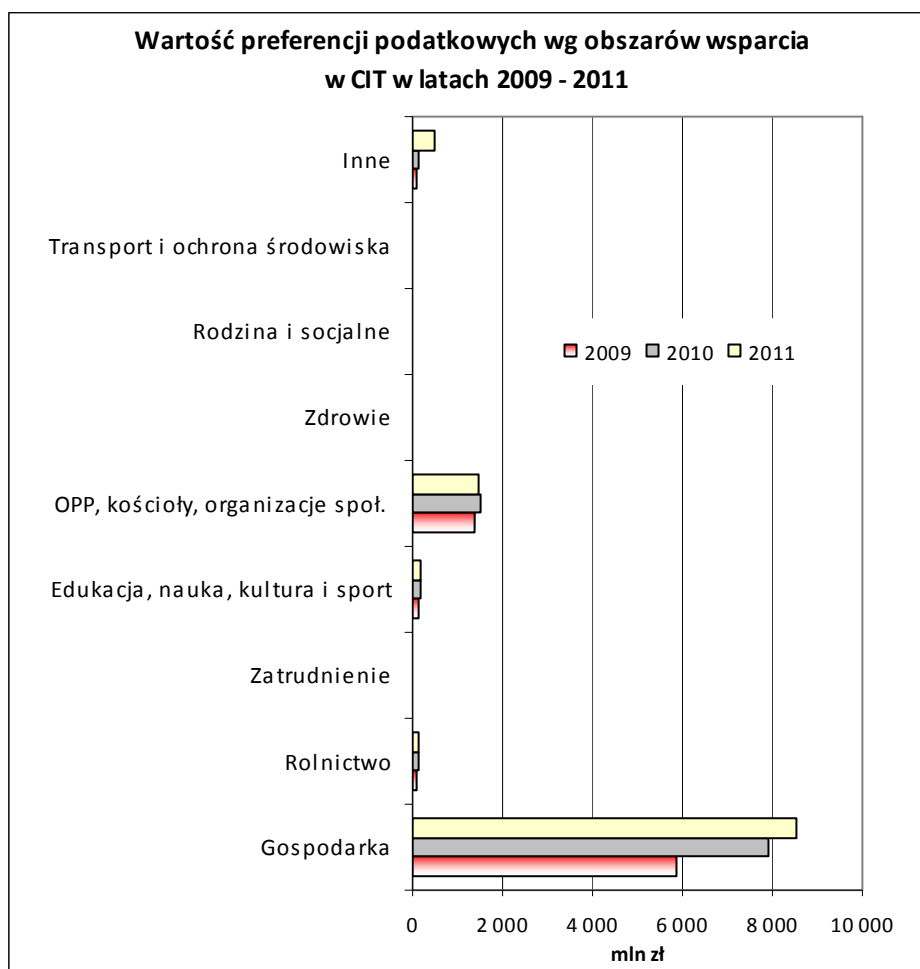
Preferencje o najwyższej wartości w PIT	Wartość preferencji (mln zł)	Struktura preferencji	Odsetek wpływów ²⁵	Odsetek PKB
1. Ulga na dzieci	5 740	29,9%	8,50%	0,38%
2. Łączne opodatkowanie dochodów małżonków	2 979	15,5%	4,41%	0,20%
3. Dopłaty do rolnictwa	2 334	12,1%	3,46%	0,15%
4. Zwolnienie świadczeń rodzinnych, dodatków rodzinnych i pielęgnacyjnych itp.	1 625	8,5%	2,41%	0,11%
5. Zwolnienie świadczeń o charakterze pomocy społecznej	813	4,2%	1,20%	0,05%
6. Pozostałe	5 722	29,8%	8,48%	0,37%
Razem	19 213	100,0%	28,46%	1,26%

W 2011 r. poprawiła się sytuacja finansowa przedsiębiorców. Wynik finansowy brutto przedsiębiorstw niefinansowych według GUS wzrósł o 16,2% r/r, zysk brutto zwiększył się natomiast o 17,2% r/r. W sektorze bankowym również nastąpiła poprawa sytuacji finansowej. Według Komisji Nadzoru Finansowego wynik brutto sektora bankowego wzrósł o 37,7% r/r.

Przedstawiona powyżej tendencja wzrostowa przełożyła się na realizację dochodów budżetowych z tytułu podatku dochodowego od osób prawnych. Dochody budżetu państwa z tego podatku w 2011 r. wyniosły 24,9 mld zł i były wyższe od wykonania dochodów w 2010 r. o 14,2% (tj. o 3,1 mld zł). W poprzednim analizowanym okresie można zaobserwować sytuację odwrotną - dochody budżetu państwa z podatku CIT wyniosły w 2010 r. 21,8 mld zł i były niższe od wykonania dochodów w 2009 r. o 9,9%, tj. o 2,4 mld zł. Obniżenie dochodów z tego tytułu było konsekwencją stosunkowo trudnej kondycji finansowej przedsiębiorców w 2009 r. i rozliczeniem strat w 2010 r.

²⁴ Brak danych do oszacowania wyłączenia spod zakresu zastosowania ustawy o PIT przychodów z działalności rolniczej.

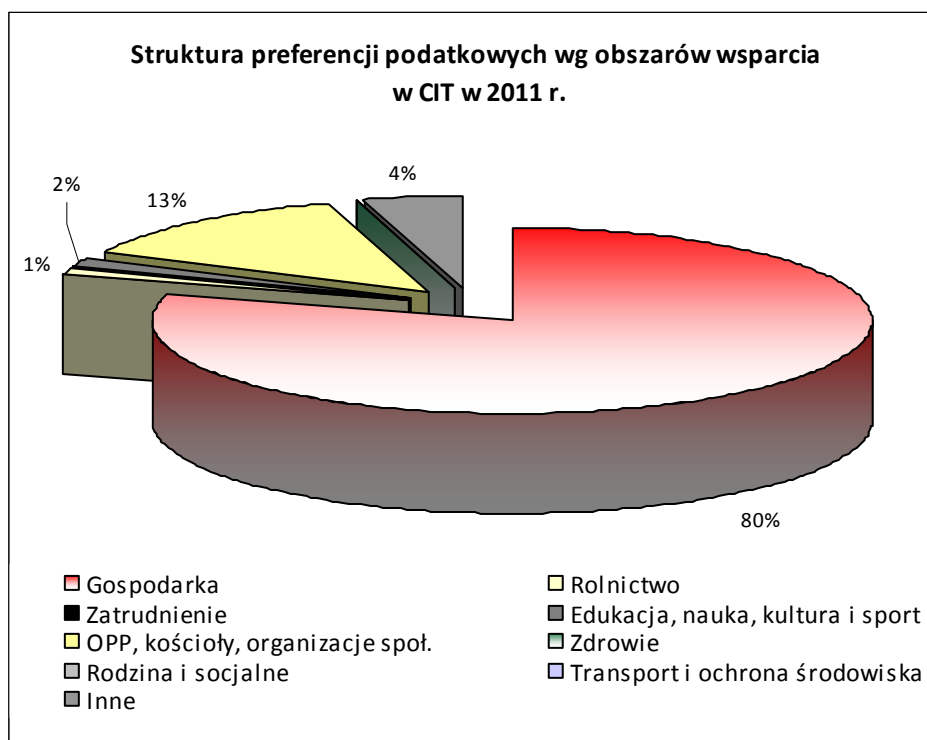
²⁵ W przypadku podatku dochodowego od osób fizycznych zaprezentowano dane wg pełnych dochodów podatkowych tj. dochodów budżetu państwa i udziałów jednostek samorządów terytorialnych w ww. podatku.



Globalna wartość preferencji podatkowych w podatku dochodowym od osób prawnych w 2011 r. wyniosła 10,7 mld zł, natomiast w 2010 r. 9,9 mld zł. W ujęciu nominalnym nastąpił więc wzrost wartości preferencji o 0,8 mld zł. W ujęciu realnym wartość preferencji przedstawiona jako odsetek PKB w obu przypadkach wynosi 0,7% PKB.

Analogicznie 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 1,4 mld zł poprzez system zwolnień i ulg funkcjonujących w podatku CIT.

Analizując strukturę preferencji podatkowych w CIT można zauważyć, że jest ona bardzo zbliżona do tej z 2010 r. W 2011 r. 80% preferencji występuje w gospodarce, 13% w OPP, kościołach i organizacjach społecznych, 2% w obszarze edukacji, nauce, kulturze i sporcie, 1% w rolnictwie.



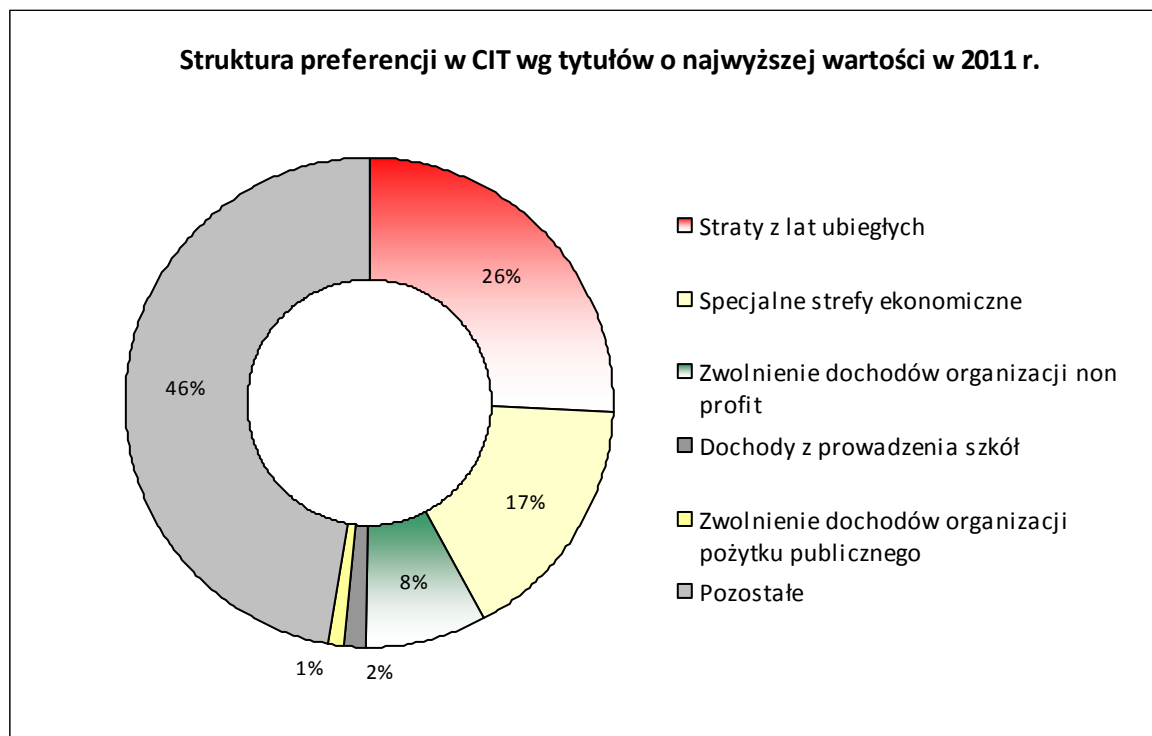
Preferencje o najwyższej wartości w CIT	Wartość preferencji (mln zł)	Struktura preferencji	Odsetek wpływów ²⁶	Odsetek PKB
1. Straty z lat ubiegłych	2 752	25,6%	8,67%	0,18%
2. Specjalne strefy ekonomiczne	1 783	16,6%	5,62%	0,12%
3. Zwolnienie dochodów organizacji non profit	845	7,9%	2,66%	0,06%
4. Zwolnienie dochodów z prowadzenia szkół	162	1,5%	0,51%	0,01%
5. Zwolnienie dochodów organizacji pożytku publicznego	112	1,0%	0,35%	0,01%
6. Pozostałe	5 076	47,4%	15,99%	0,33%
Razem	10 730	100,0%	33,80%	0,71%

Dominującą pozycją wśród preferencji funkcjonujących w podatku CIT jest możliwość odliczania strat z lat ubiegłych. W 2011 r. wartość tej preferencji wyniosła 2,75 mld zł, tj. 0,18% PKB, natomiast w 2010 r. wartość tej preferencji wyniosła 2,14 mld zł. W ujęciu r/r nastąpił zatem wzrost o 28,4%. Należy podkreślić, że nie jest to już tak znaczny wzrost (73,9%), jaki miał miejsce w ubiegłym okresie sprawozdawczym (w relacji do 2009 r.).

Kolejną istotną preferencją funkcjonującą w podatku dochodowym od osób prawnych są zwolnienia dla działalności gospodarczej prowadzonej na terenie specjalnych stref ekonomicznych (1,8 mld zł). Należy także wymienić zwolnienia dla organizacji non profit,

²⁶ 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.

organizacji pożytku publicznego oraz zwolnienia z tytułu prowadzenia szkół. W sumie preferencje z tego tytułu wyniosły ponad 1 mld zł.



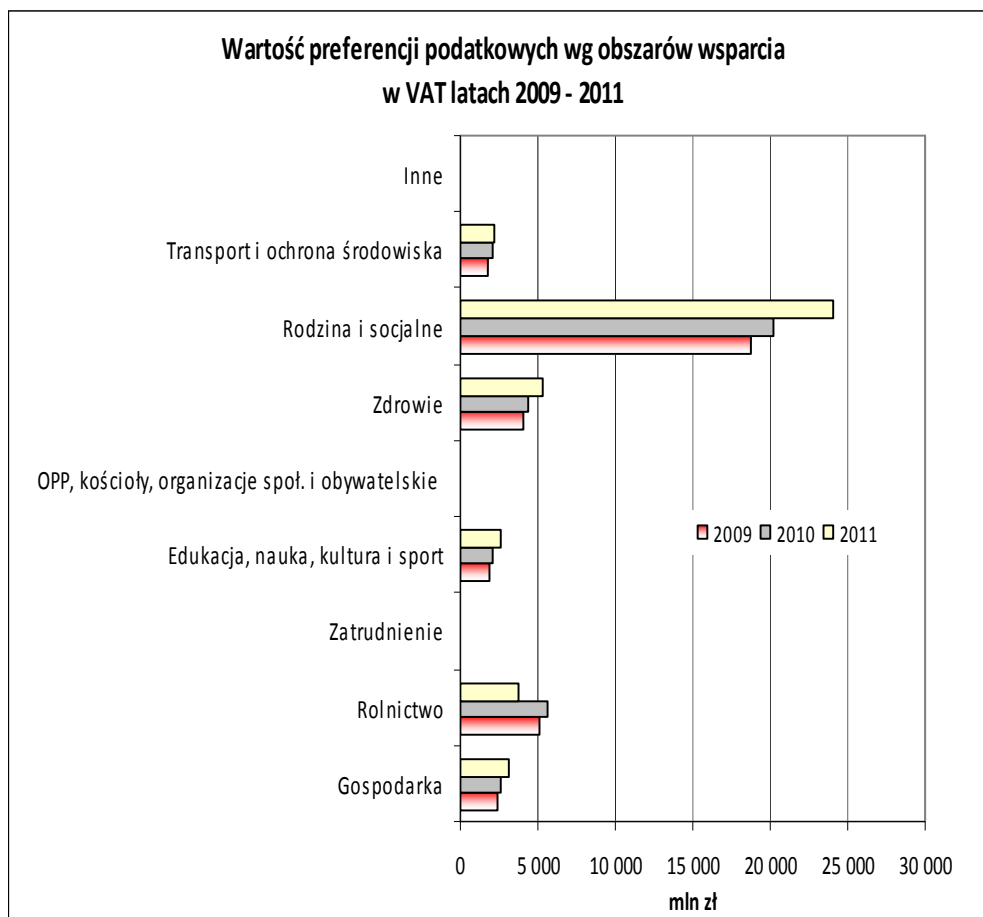
Straty z lat ubiegłych stanowią 26% wszystkich preferencji funkcjonujących w podatku CIT, 17% przypada na zwolnienia dla przedsiębiorców prowadzących działalność w specjalnych strefach ekonomicznych, natomiast 8% - na zwolnienia dla organizacji non profit. Wśród preferencji o znacznej wartości znalazło się także zwolnienie dla szkół (2%).

2. PODATKI KONSUMPCYJNE

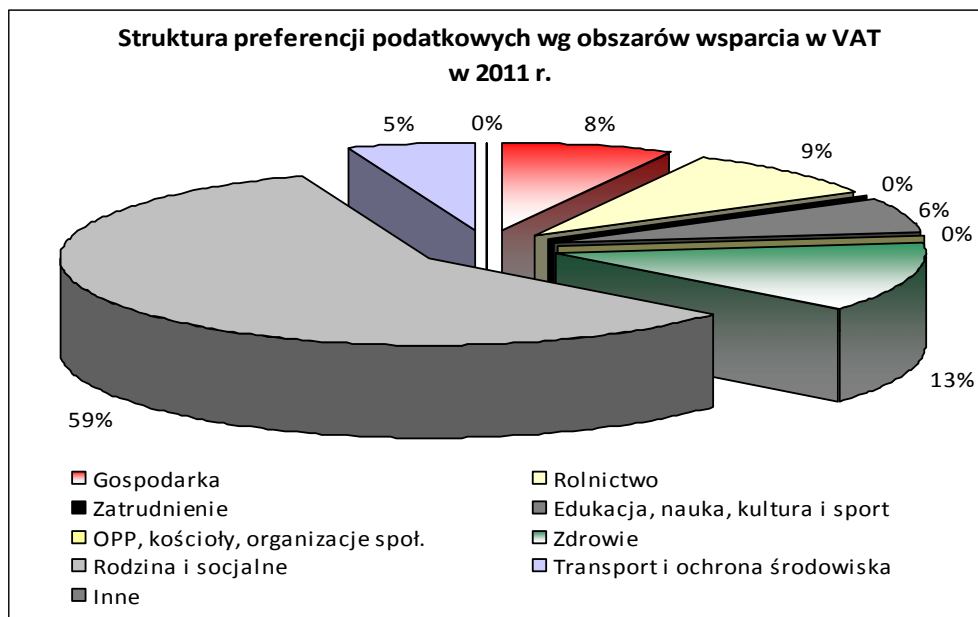
Globalnie preferencje podatkowe funkcjonujące w podatkach konsumpcyjnych wyniosły w 2011 r. 42,1 mld zł (2,8% PKB). Preferencje występujące w podatku od towarów i usług stanowią 98% tej wartości, pozostała część funkcjonuje w podatku akcyzowym.

Wśród preferencji funkcjonujących w podatkach stanowiących dochody budżetu państwa największy wzrost wystąpił w podatku od towarów i usług. Łączną wartość preferencji w podatku od towarów i usług w 2011 r. szacuje się na 41,1 mld zł (2,7% PKB), zatem wartość preferencji VAT w stosunku do 2010 r. wzrosła o 4,2 mld zł. Należy zaznaczyć, że w 2011 r. zanotowano również wysokie tempo wzrostu dochodów z VAT. Miała na to wpływ m.in. zmiana stawek podatku. Stawki 22% i 7% podwyższono o 1 pkt proc., jednak *de facto* nie wpłynęły one na wartość preferencji. Wysokie tempo wzrostu dochodów z VAT jest również efektem dobrej sytuacji makroekonomicznej w gospodarce. W 2011 r. nominalne tempo wzrostu spożycia prywatnego wyniosło 7,5% r/r, a inwestycji sektora instytucji rządowych i samorządowych 11,1% r/r, a to z kolei przełożyło się na wzrost wartości preferencji.

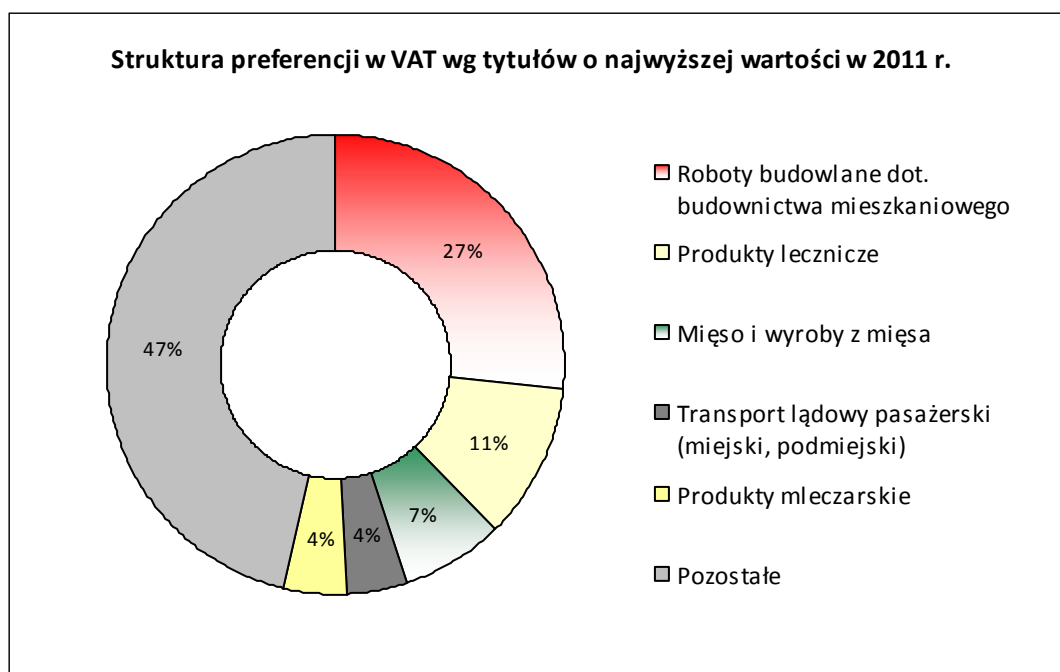
W 2011 r. preferencje w podatku od towarów i usług to obniżone stawki VAT - 5% i 8%. Z uwagi na wygaśnięcie derogacji zapisanej w Traktacie Akcesyjnym z 2004 r. i przedłużonej w grudniu 2007 r. na dalsze trzy lata (tj. do 31 grudnia 2010 r.), od stycznia 2011 r. stawki VAT m.in. na nieprzetworzoną żywność muszą wynosić co najmniej 5%. Mając na uwadze to, aby przeciętna stawka na żywność nie wzrosła, obniżona została z 7% do 5% stawka na podstawowe produkty żywnościowe (np. pieczywo, produkty mleczarskie i tłuszcze itp.).



Wyżej wymienione produkty żywnościowe znajdują się w obszarze wsparcia rodziny i pomocy socjalnej, który jest dominującym obszarem wsparcia wśród preferencji występujących w podatku VAT. Pomoc państwa płynąca poprzez system podatkowy wynosi w tym przypadku ponad 24,0 mld zł i stanowi 59% strumienia wsparcia występującego w podatku VAT. W stosunku do ubiegłego okresu sprawozdawczego nastąpił w tym obszarze wzrost o 3,8 mld zł.



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 5,3 mld zł, co stanowiło 13 % wszystkich preferencji funkcjonujących w podatku od towarów i usług.



Kolejny obszar wsparcia to rolnictwo - 3,8 mld zł (9%). Większość produktów rolniczych nieprzetworzonych podlegała od momentu wejścia Polski do UE, opodatkowaniu 3% stawką VAT. Z uwagi na wygaśnięcie derogacji od stycznia 2011 r. stawka VAT na część produktów z tego obszaru (np. zboża, ziemniaki, zwierzęta żywe itp.) wynosi 5%.

Z analizy danych wynika, że pięć preferencji o najwyższej wartości stanowiło 53% wszystkich preferencji występujących w podatku VAT w 2011 r. Obniżona 8% stawka VAT

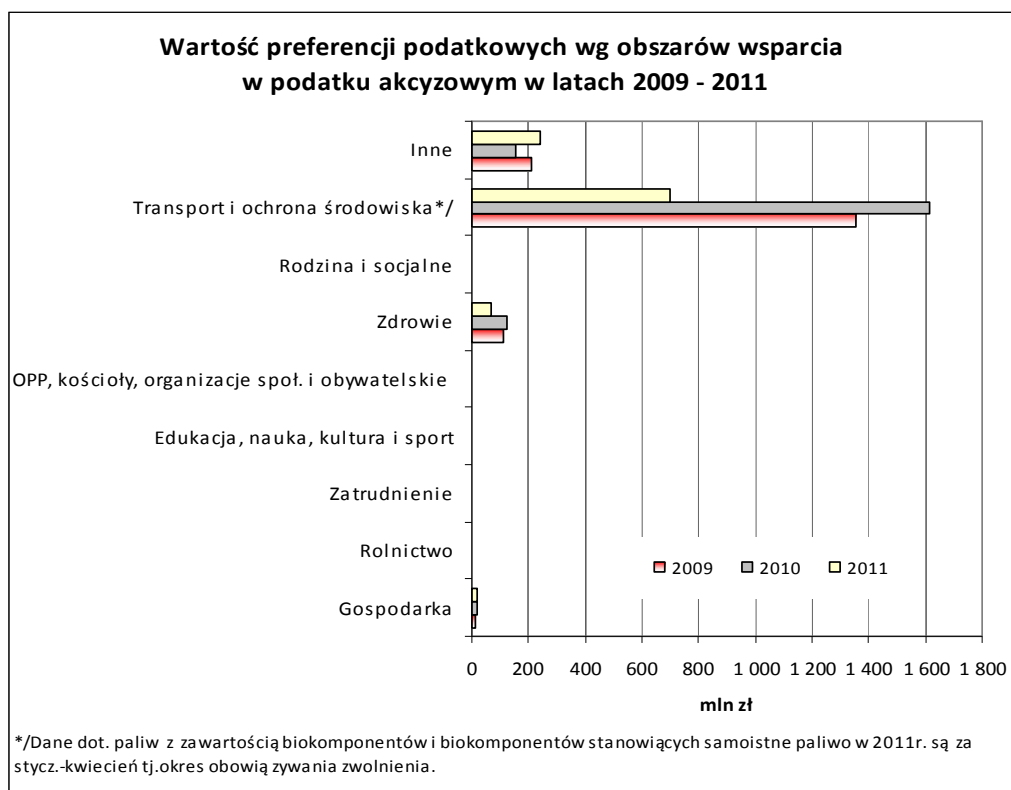
na roboty budowlane dotyczące budownictwa mieszkaniowego ograniczyła wpływy do budżetu państwa o kwotę 11,0 mld zł, co stanowi ok. 0,7% PKB. Kolejną preferencją o znacznej wartości są produkty lecznicze, których wartość oszacowano na 4,6 mld zł (0,3% PKB).

Preferencje o najwyższej wartości w VAT	Wartość preferencji (mln zł)	Struktura preferencji	Odsetek wpływów	Odsetek PKB
1. Roboty budowlane dot. budownictwa mieszkaniowego	11 004	26,8%	9,1%	0,72%
2. Produkty lecznicze	4 569	11,1%	3,8%	0,30%
3. Mięso i wyroby z mięsa	2 940	7,1%	2,4%	0,19%
4. Transport lądowy pasażerski (miejski, podmiejski)	1 750	4,3%	1,5%	0,12%
5. Produkty mleczarskie	1 724	4,2%	1,4%	0,12%
6. Pozostałe	19 125	46,5%	15,8%	1,25%
Razem	41 112	100,0%	34,0%	2,,70%

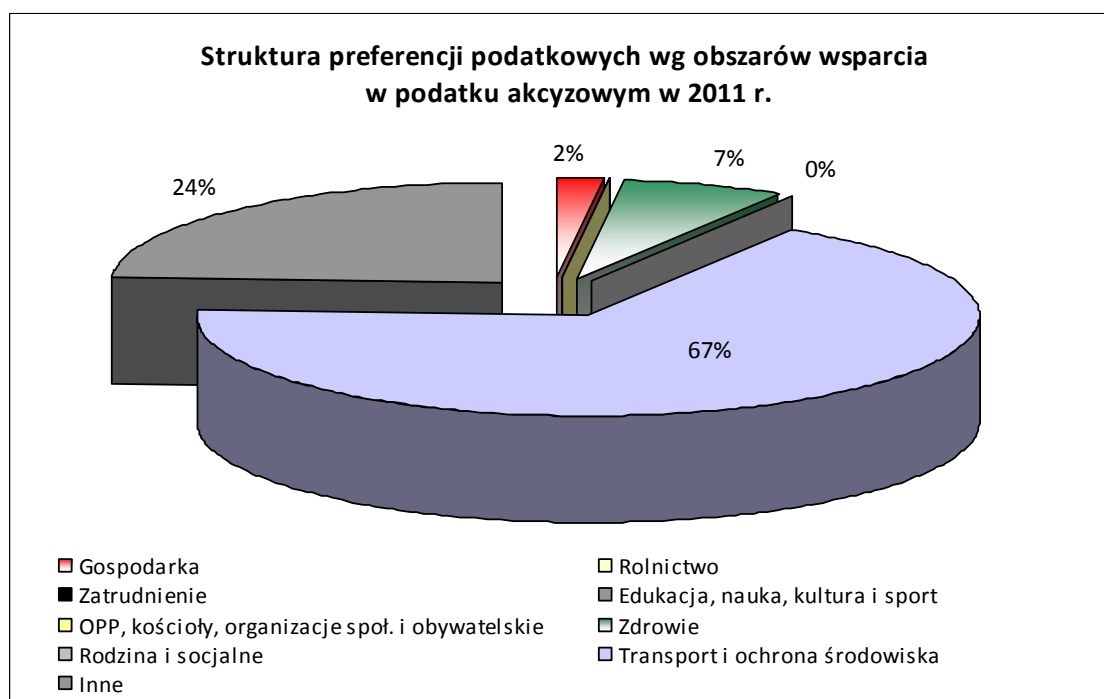
Dochody budżetu państwa z tytułu podatku VAT w 2011 r. wyniosły 120,8 mld zł i były wyższe od wykonania dochodów w 2010 r. o 11,9% (tj. o 12,9 mld zł).

Wartość utraconych przez budżet państwa wpływów z tytułu funkcjonowania w 2011 r. preferencji podatkowych – obniżonych, preferencyjnych stawek w podatku VAT wynosi 34,0% dochodów budżetu państwa z tego podatku. Pięć preferencji o najwyższej wartości obniżyło w sumie dochody budżetu państwa o 22,0 mld zł.

Dochody budżetu państwa z tytułu podatku akcyzowego w 2011 r. wyniosły blisko 58,0 mld zł i były wyższe od dochodów wykonanych w 2010 r. o 4,1%. Największy udział w dochodach z podatku akcyzowego mają dochody z akcyzy od paliw silnikowych i wyrobów tytoniowych (73,2%). Dodatkowo tempo wzrostu odnotowano również w przypadku dochodów z akcyzy od piwa i energii elektrycznej. W podatku akcyzowym wartość preferencji podatkowych w 2011 r. wyniosła 1,0 mld zł (0,06% PKB). W stosunku do 2010 r. wartość preferencji uległa znacznemu obniżeniu o 0,9 mld zł. Główną przyczyną globalnego obniżenia preferencji w podatku akcyzowym jest zmiana przepisów dotyczących paliw z zawartością biokomponentów i biokomponentów stanowiących samoistne paliwo. Obniżone stawki akcyzy obowiązywały w powyższym zakresie do 30 kwietnia 2011 r. Z tego tytułu ubytek dochodów budżetu państwa wyniósł w 2011 r. 0,5 mld zł, czyli 0,9 % dochodów z podatku akcyzowego, natomiast w 2010 r. 1,4 mld zł, co stanowi 2,5 % ogólnych wpływów z podatku akcyzowego za 2010 r.



Ze względu na specyfikę podatku akcyzowego preferencje podatkowe występują głównie w obszarze dotyczącym transportu i ochrony środowiska. Niemniej jednak przyczyniają się one także do aktywizacji regionów rolniczych. Wyżej wymienione preferencje (m.in. zwolnienie z opodatkowania energii elektrycznej z odnawialnych źródeł energii i zużywanej w procesie kogeneracji) stanowią 67% wartości preferencji występujących w podatku akcyzowym. Inne istotne preferencje to zwolnienie z akcyzy wyrobów akcyzowych poddanych zniszczeniu i zwolnienie dla oleju smarowego.

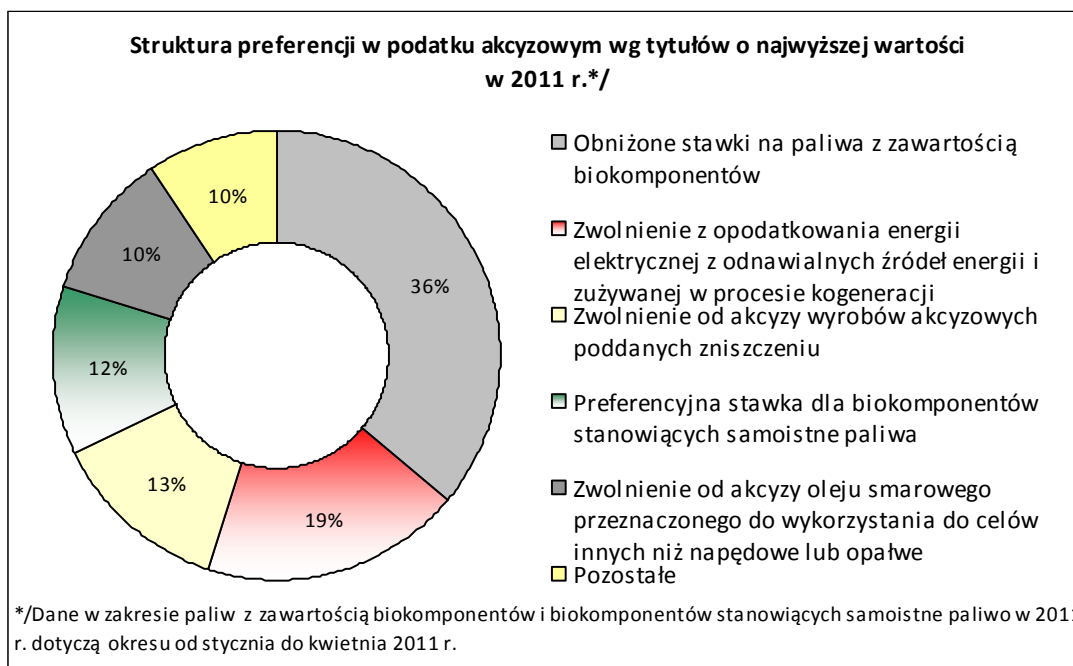


Wartość preferencji w podatku akcyzowym, z wyjątkiem preferencji dotyczących paliw z zawartością biokomponentów i biokomponentów stanowiących samoistne paliwo, nie uległa istotnej zmianie. Poziom poszczególnych preferencji z 2010 r. (bez preferencji dot. biokomponentów) został zachowany w 2011 r. w większości przypadków. Globalna wartość preferencji w podatku akcyzowym wynosi 1,7 % dochodów budżetu państwa z tego podatku.

Preferencje o najwyższej wartości w podatku akcyzowym	Wartość preferencji (mln zł)	Struktura preferencji	Odsetek wpływów	Odsetek PKB
1. Obniżone stawki na paliwa z zawartością biokomponentów*/	357	36,2%	0,6%	0,02%
2. Zwolnienie z opodatkowania energii elektrycznej z odnawialnych źródeł energii i zużywanej w procesie kogeneracji	185	18,8%	0,3%	0,01%
3. Zwolnienie od wyrobów akcyzowych poddanych zniszczeniu	127	12,9%	0,2%	0,01%
4. Preferencyjna stawka dla biokomponentów stanowiących samoistne paliwa	121	12,3%	0,2%	0,01%
5. Zwolnienie od akcyzy oleju smarowego przeznaczonego do wykorzystania do celów innych niż napędowe lub opałowe	102	10,3%	0,2%	0,01%
6. Pozostałe	94	9,5%	0,2%	0,00%
Razem	986	100,0%	1,7%	0,06%

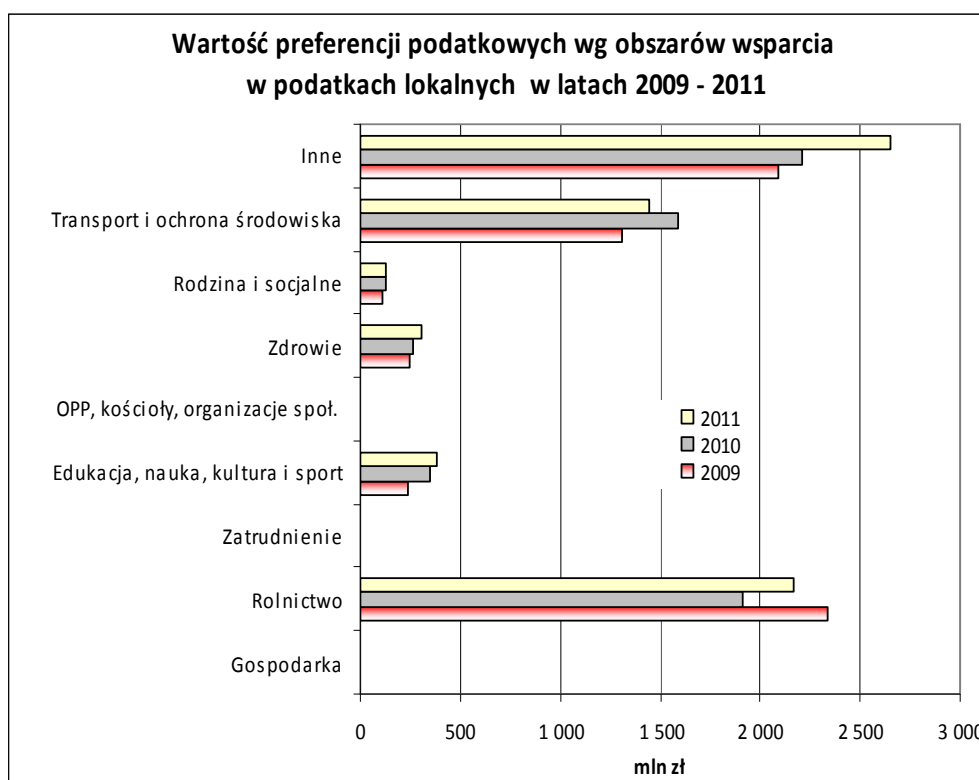
*/ Dane w zakresie paliw z zawartością biokomponentów i biokomponentów stanowiących samoistne paliwo w 2011 r. dotyczą okresu od stycznia do kwietnia 2011 r.

Z analizy struktury preferencji w podatku akcyzowym wynika, że pięć pozycji o najwyższej wartości stanowi 90,8 % wszystkich preferencji. Pomimo nieobowiązywania od maja 2012 r. przepisów dotyczących biokomponentów nadal dominującą pozycją są obniżone stawki na paliwa z zawartością biokomponentów. W 2011 r. drugą co do wartości preferencją jest zwolnienie z opodatkowania energii elektrycznej z odnawialnych źródeł energii i zużywanej w procesie kogeneracji.



3. PODATKI LOKALNE

Na wstępie należy podkreślić, że podatki lokalne stanowią dochody jednostek samorządu terytorialnego (JST). Globalna wartość preferencji występujących w tych podatkach wyniosła w 2011 r. 7,1 mld zł, co stanowi, podobnie jak w 2010 r., 0,5% PKB. Uszczuplenie dochodów JST przyczyniło się głównie do zasilenia rolnictwa o 2,2 mld zł (tj. 0,14% PKB) oraz transportu i ochrony środowiska o 1,4 mld zł (0,09% PKB).

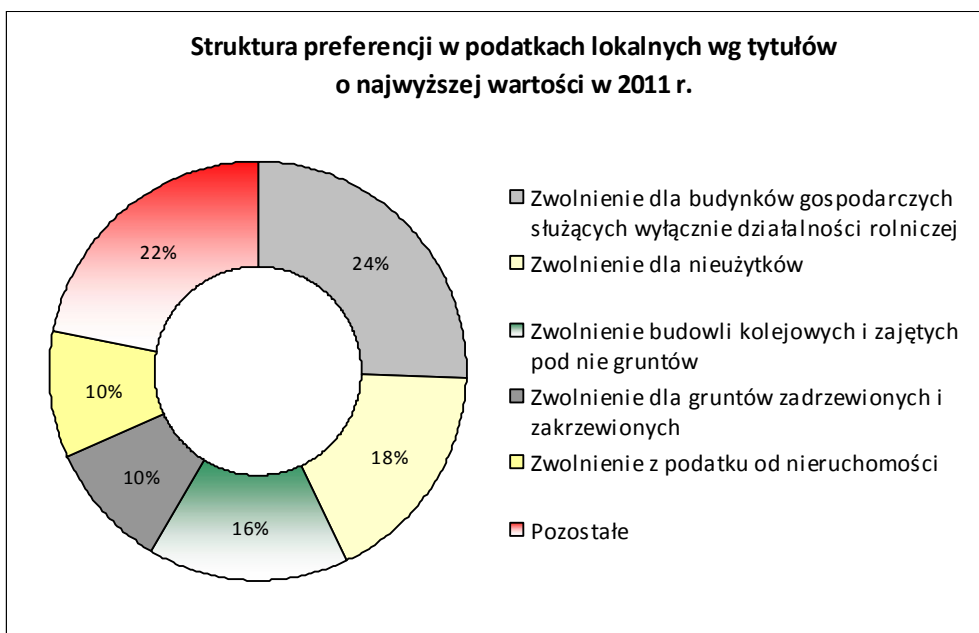


W stosunku do 2010 r. preferencje występujące w podatkach lokalnych w 2011 r. wzrosły o 0,6 mld zł. W przypadku preferencji występujących w rolnictwie, odmiennie niż w 2010 r., zaobserwowano wzrost ich wartości. Główną przyczyną wahań tych wartości jest cena skupu żyta stanowiąca podstawę obliczania stawki podatku rolnego.

Obszary wsparcia	Podatki lokalne (mln zł)
Gospodarka	- ²⁷
Rolnictwo	2 168 (0,14% PKB)
Zatrudnienie	-
Edukacja, nauka, kultura, sport	382 (0,03% PKB)
OPP, kościoły, organizacje społeczne i obywatelskie	10 (0,00% PKB)
Zdrowie	306 (0,02% PKB)
Rodzina i socjalne	129 (0,01% PKB)
Transport i ochrona środowiska	1 443 (0,09% PKB)
Inne	2 655 (0,17% PKB)
Razem	7 093 (0,47% PKB)

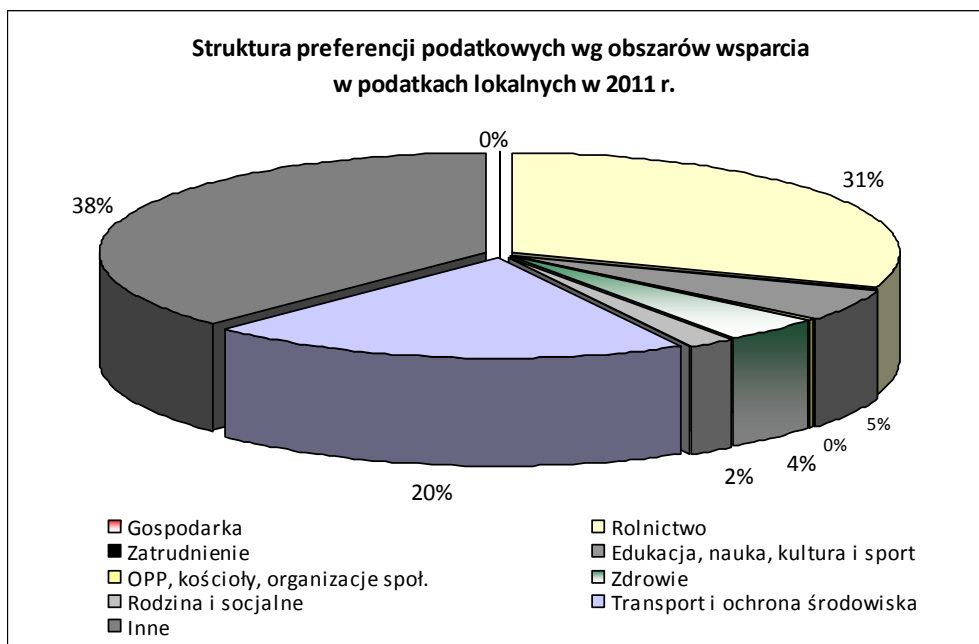
²⁷ Zwolnienie należące do tego obszaru jest rekompensowane gminom z budżetu państwa w wysokości 15 mln zł.

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 (1,1 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 2011 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	1 807	25,5%	0,12%
2. Zwolnienie dla nieużytków	1 248	17,6%	0,08%
3. Zwolnienie budowli kolejowych i zajętych pod nie gruntów	1 106	15,6%	0,07%
4. Zwolnienie dla gruntów zadrzewionych i zakrzewionych.	689	9,7%	0,05%
5. Zwolnienia z podatku od nieruchomości uchwalane przez rady gmin	683	9,6%	0,04%
6. Pozostałe	1 560	22,0%	0,11%
Razem	7 093	100,0%	0,47%

Z analizy struktury preferencji w podatkach lokalnych wynika, że 78% preferencji stanowi pięć zwolnień o najwyższej wartości.



Dominującym obszarem wsparcia w podatkach lokalnych jest rolnictwo, które stanowi 31% całkowitej wartości preferencji. Struktura ta nieznacznie różni się od minionego okresu, w którym rolnictwo stanowiło 30% wszystkich preferencji z podatków lokalnych.

V. Efektywność wybranych rozwiązań podatkowych

1. PREFERENCYJNE OPODATKOWANIE DOCHODÓW PODATNIKÓW PROWADZĄCYCH DZIAŁALNOŚĆ GOSPODARCZĄ NA TERENIE SPECJALNYCH STREF EKONOMICZNYCH

Cel i unormowania prawne

Funkcjonowanie specjalnych stref ekonomicznych reguluje ustawa z dnia 20 października 1994 r. *o specjalnych strefach ekonomicznych*.²⁸

Specjalne strefy ekonomiczne zostały powołane w celu zdynamizowania rozwoju gospodarczego w niektórych regionach Polski. Celem ustanowienia stref jest przyspieszenie rozwoju gospodarczego, między innymi poprzez:

- rozwój określonych dziedzin działalności gospodarczej,
- rozwój nowych rozwiązań technicznych i technologicznych oraz ich wykorzystanie w gospodarce narodowej,
- zwiększenie konkurencyjności wytwarzanych wyrobów i świadczonych usług,
- tworzenie nowych miejsc pracy,

²⁸ Dz. U. z 2007 r., Nr 42, poz. 274, z późn. zm

- rozwój eksportu,
- zagospodarowania istniejącego majątku przemysłowego i infrastruktury gospodarczej,
- zagospodarowanie niewykorzystanych zasobów naturalnych z zachowaniem zasad równowagi ekologicznej.

SSE to wydzielona część terytorium kraju, w której działalność gospodarcza po spełnieniu określonych warunków może być prowadzona na preferencyjnych warunkach. Przedsiębiorstwom, które uzyskały zezwolenie na prowadzenie określonej działalności gospodarczej na terenie danej strefy przysługuje pomoc publiczna w formie zwolnienia podatkowego. Kwestie dotyczące pomocy publicznej udzielanej przez państwo przedsiębiorcom prowadzącym działalność gospodarczą na terenach SSE regulują zarówno przepisy ustaw podatkowych, jak i przepisy dotyczące pomocy publicznej.

Z ustawy o specjalnych strefach ekonomicznych wynika, iż dochody uzyskane z działalności gospodarczej prowadzonej na terenie strefy w ramach zezwolenia, przez osoby prawne lub osoby fizyczne prowadzące działalność gospodarczą są zwolnione od podatku dochodowego.

Powyższe potwierdzają przepisy ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz podatku dochodowym od osób prawnych, zgodnie z którymi wolne od podatku dochodowego są dochody uzyskane z działalności gospodarczej prowadzonej na terenie SSE na podstawie zezwolenia na działalność w strefie²⁹. Przy czym wielkość pomocy publicznej udzielanej w formie tego zwolnienia nie może przekroczyć wielkości pomocy publicznej dla przedsiębiorcy, dopuszczalnej dla obszarów kwalifikujących się do uzyskania pomocy w największej wysokości³⁰.

Pomoc regionalna udzielana przedsiębiorcy w formie zwolnień podatkowych stanowi pomoc regionalną z tytułu:

- 1) **kosztów nowej inwestycji** - wielkość jest liczona jako iloczyn maksymalnej intensywności pomocy określonej dla danego obszaru i kosztów inwestycji kwalifikujących się do objęcia pomocą, lub
- 2) **tworzenia nowych miejsc pracy** - wielkość jest liczona jako iloczyn maksymalnej intensywności pomocy określonej dla danego obszaru i dwuletnich kosztów pracy nowo zatrudnionych pracowników.

Pomoc może być udzielona z obydwu wskazanych tytułów, o ile łącznie nie przekroczy maksymalnej wielkości pomocy obowiązującej dla danego obszaru.

Zwolnienie od podatku dochodowego z tytułu kosztów nowej inwestycji przysługuje przedsiębiorcy począwszy od miesiąca, w którym poniósł wydatki inwestycyjne w okresie od dnia uzyskania zezwolenia, aż do wyczerpania dopuszczalnej pomocy, pod warunkiem, że przedsiębiorca:

²⁹ Art. 17 ust. 1 pkt 34 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2011 r. Nr 76, poz. 397, z późn. zm.) z zastrzeżeniem ust. 4-6 oraz art. 21 ust. 63a ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2012 r. poz. 361, z późn. zm.) z zastrzeżeniem ust. 5a-5c.

³⁰ Rozporządzenia Rady Ministrów w sprawie pomocy publicznej udzielanej przedsiębiorcom od osób fizycznych (Dz. U. z 2012 r. poz. 361, z późn. zm.) z zastrzeżeniem ust. 5a-5c.

³⁰ Rozporządzenia działającym na podstawie zezwolenia na prowadzenie działalności gospodarczej na terenach specjalnych stref ekonomicznych.

- utrzyma własność składników majątku, z którymi związane były wydatki inwestycyjne przez okres 5 lat od dnia ich wprowadzenia do ewidencji środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych, w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym, a w przypadku małych i średnich przedsiębiorców³¹ – przez okres 3 lat, przy czym nie wyklucza się wymiany przestarzałych instalacji lub sprzętu w związku z szybkim rozwojem technologicznym,
- będzie prowadził działalność gospodarczą przez okres nie krótszy niż 5 lat od momentu, gdy cała inwestycja zostanie zakończona, a mali i średni przedsiębiorcy – przez okres nie krótszy niż 3 lata,
- udział środków własnych przedsiębiorcy rozumianych jako środki, które nie zostały uzyskane w ramach udzielonej mu pomocy, wynoszący co najmniej 25% całkowitych kosztów inwestycji.

Zwolnienie od podatku z tytułu tworzenia nowych miejsc pracy przysługuje począwszy od miesiąca, w którym przedsiębiorca rozpoczął ponoszenie kosztów pracy, aż do wyczerpania dopuszczalnej pomocy pod warunkiem, że:

- nowi pracownicy zostaną zatrudnieni po dniu uzyskania zezwolenia, w związku z realizacją nowej inwestycji, jednak nie później niż w okresie 3 lat od zakończenia inwestycji,
- każde miejsce pracy zostanie utrzymane przez okres co najmniej 5 lat, a w przypadku MŚP - co najmniej przez okres 3 lat, licząc od dnia utworzenia nowego miejsca pracy.

Istotny, z punktu widzenia zwolnień od podatku dochodowego jest fakt, że pomoc regionalna w formie zwolnień podatkowych może być udzielona łącznie z inną pomocą na nowe inwestycje lub tworzenie nowych miejsc pracy, bez względu na jej źródło i formę, pod warunkiem, że łącznie wartość tej pomocy nie przekroczy dopuszczalnej wielkości pomocy.

Maksymalna intensywność regionalnej pomocy inwestycyjnej liczona jest jako stosunek ekwiwalentu dotacji brutto do kosztów kwalifikujących się do objęcia pomocą. Wynosi ona:

- 50% - na obszarach należących do województw: lubelskiego, podkarpackiego, warmińsko-mazurskiego, podlaskiego, świętokrzyskiego, opolskiego, małopolskiego, lubuskiego, łódzkiego, kujawsko-pomorskiego,
- 40% - na obszarach należących do województw: pomorskiego, zachodniopomorskiego, dolnośląskiego, wielkopolskiego, śląskiego,
- 30% - na obszarach należących do miasta stołecznego Warszawy.

Maksymalną pomoc udzielaną małym i średnim przedsiębiorcom, z wyłączeniem przedsiębiorców prowadzących działalność w sektorze transportowym, podwyższa się o 20

³¹ Dalej również jako: „MŚP”.

punktów procentowych brutto w stosunku do małych przedsiębiorców i o 10 punktów procentowych brutto w stosunku do średnich przedsiębiorców.

W Polsce istnieje obecnie 14 specjalnych stref ekonomicznych: kamiennogórska (dolnośląskie, wielkopolskie), katowicka (śląskie, małopolskie, opolskie), kostrzyńsko-słubicka (lubuskie, zachodniopomorskie, wielkopolskie), krakowska (małopolskie, podkarpackie), legnicka (dolnośląskie), łódzka (łódzkie, wielkopolskie, mazowieckie), mielecka (podkarpackie, małopolskie, lubelskie, zachodniopomorskie), pomorska (pomorskie, kujawsko-pomorskie, zachodniopomorskie), słupska (pomorskie, zachodniopomorskie, wielkopolskie), starachowicka (świętokrzyskie, mazowieckie, opolskie, łódzkie, lubelskie), suwalska (podlaskie, warmińsko-mazurskie, mazowieckie), tarnobrzaska (podkarpackie, mazowieckie, świętokrzyskie, lubelskie, dolnośląskie), wałbrzyska (dolnośląskie, opolskie, wielkopolskie, lubuskie), warmińsko-mazurska (warmińsko-mazurskie, mazowieckie). Na mocy ustawy o SSE łączny obszar stref nie może przekroczyć 20 tys. ha. Na koniec 2011 r. powierzchnia wszystkich stref nieznacznie przekroczyła 15 tys. ha.³²

Koszt i realizacja celów

Podatnicy podatku dochodowego od osób fizycznych i podatku dochodowego od osób prawnych, którzy prowadzą działalność gospodarczą na terenie SSE w zeznaniach podatkowych za 2011 r. wykazali kwotę dochodu zwolnionego w łącznej wysokości 9 533 mln zł, z czego większość (9 383 mln zł) przypada na podatników podatku CIT. Zwolnienie z podatków dochodów tych podatników w 2011 r. spowodowało zmniejszenie wpływów budżetowych w sumie o 1 830 mln zł. Łączna wartość zwolnień podatkowych przedsiębiorców i spółek zarządzających strefami do końca 2011 r. wyniosła 10 711,1 mln zł, tj. 0,7% PKB za 2011 r. i 14,9% preferencji dotyczących podatków stanowiących dochody budżetu państwa w 2011 r.

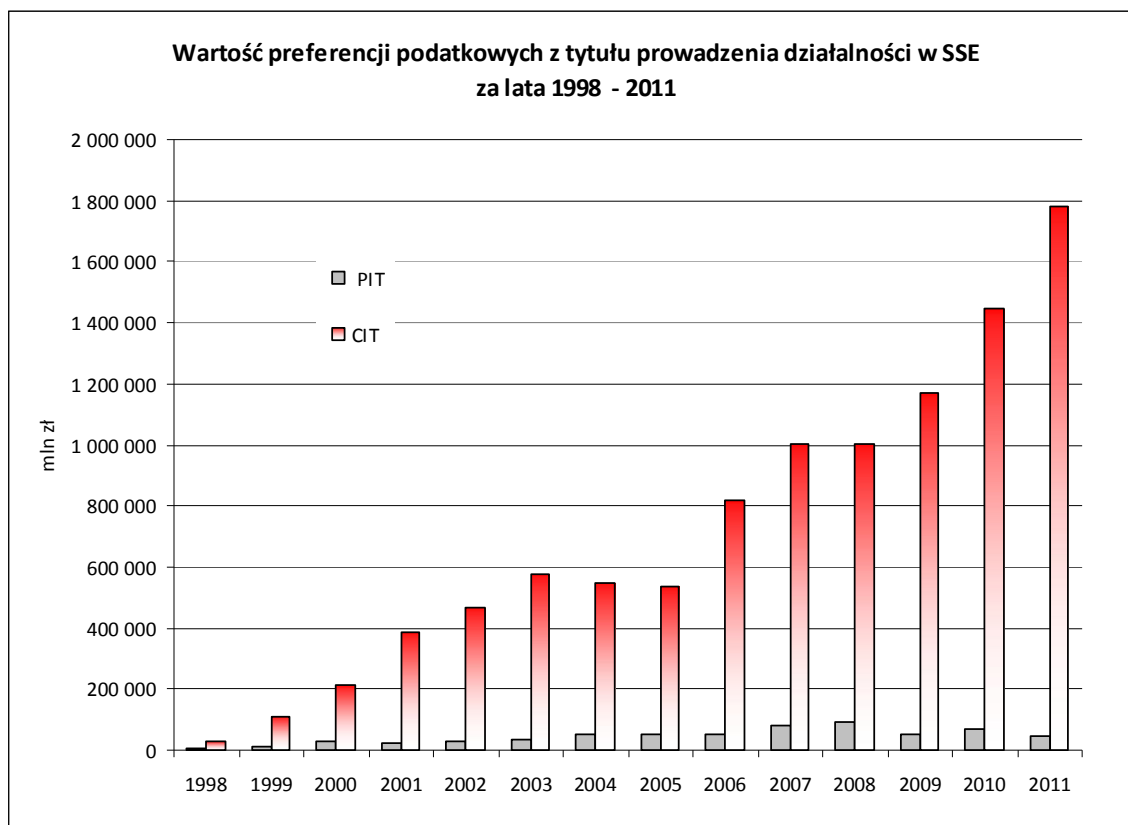
Na przestrzeni lat 1998 - 2011 wartość dochodów zwolnionych znacznie wzrosła. Największy wzrost zaobserwowano w podatku CIT. Dynamika 2011/2005 wyniosła w przypadku podatku CIT 332% (r/r), z kolei 2011/2000 to już 829% (r/r). W latach 2007 - 2009 wartość preferencji podatkowej w CIT kształtowała się na zbliżonym poziomie wynosząc ok. 1 000 mln zł, w 2010 r. wartość ta wzrosła o 448 mln zł, a w 2011 r. o kolejne 335 mln zł. W podatku PIT wartość preferencji była najwyższa w 2008 r. (89 mln zł), natomiast w 2010 r. wyniosła 70 mln zł, a w 2011 r. 47 mln zł.

³² Informacja o realizacji ustawy o specjalnych strefach ekonomicznych, stan na 31 grudnia 2011 r., Ministerstwo Gospodarki.

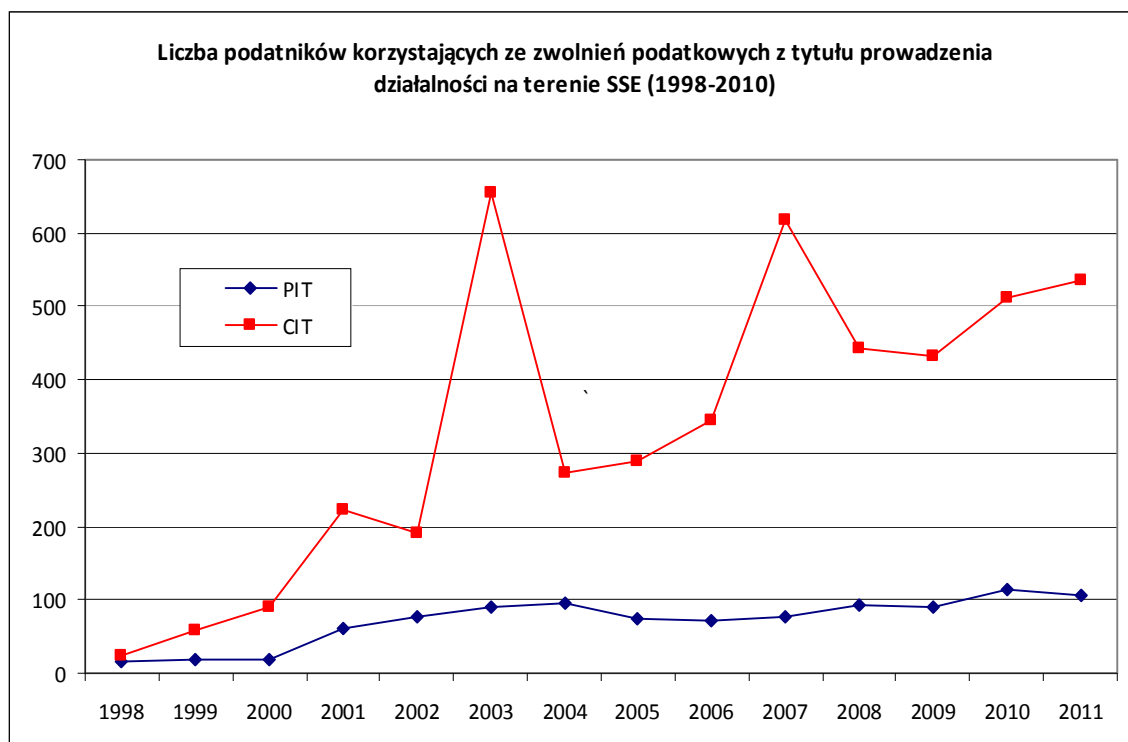
Dochody zwolnione od podatku, podatników prowadzących działalność na terenie specjalnych stref ekonomicznych w latach 1998-2011

Rok	Podatek dochodowy od osób fizycznych			Podatek dochodowy od osób prawnych		
	Liczba podatników	Dochód zwolniony w tys. zł	Skutek finansowy zwolnienia w tys. zł	Liczba podatników	Dochód zwolniony w tys. zł	Skutek finansowy zwolnienia w tys. zł
1998	17	8 930	3 433	24	75 165	27 127
1999	18	31 203	12 309	59	326 174	111 160
2000	18	66 485	26 403	91	715 168	215 123
2001	60	55 676	21 552	224	1 373 482	386 360
2002	77	70 770	27 384	191	1 677 036	469 570
2003	90	95 653	37 181	654	2 126 827	574 243
2004	95	136 483	53 452	272	2 810 969	546 733
2005	74	129 615	50 957	289	2 822 603	536 859
2006	71	129 739	51 043	346	4 300 638	817 121
2007	78	206 987	81 711	618	5 276 960	1 002 622
2008	94	226 750	89 381	442	5 263 462	1 000 058
2009	90	158 702	49 657	431	6 167 905	1 171 902
2010	115	223 861	70 195	511	7 619 874	1 447 776
2011	105	150 181	46 942	535	9 383 215	1 782 811
Razem	x	1 691 035	621 600	x	49 939 478	10 089 465

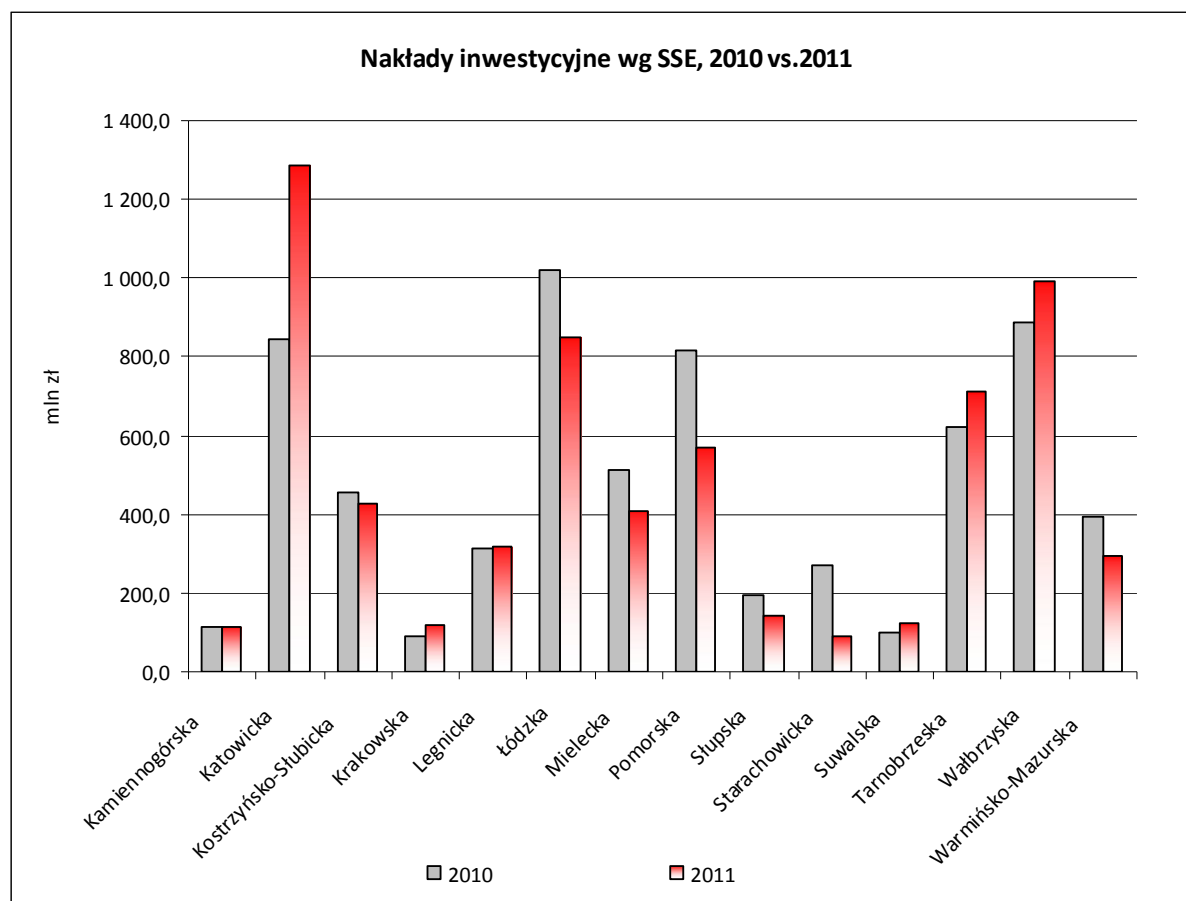
Beneficjentami pomocy płynącej z budżetu państwa w postaci zwolnień podatkowych z tytułu prowadzenia działalności na terenie SSE w większości są podatnicy CIT (83,6%), a nie podatnicy PIT (16,4%) należący do sektora małych i średnich przedsiębiorstw.



Najwięcej podatników CIT (ponad 600) wykazało dochód zwolniony w 2003 r. i 2007 r. W przypadku podatku PIT liczba podatników korzystających z tej preferencji jest znacznie mniejsza. W latach 1998 - 2000 podatników takich było tylko kilkunastu, w kolejnych latach kilkudziesięciu, natomiast w 2010 r. nastąpił wzrost liczby podatników do 115, a w 2011 r. liczba ta zmalała do 105 podatników.

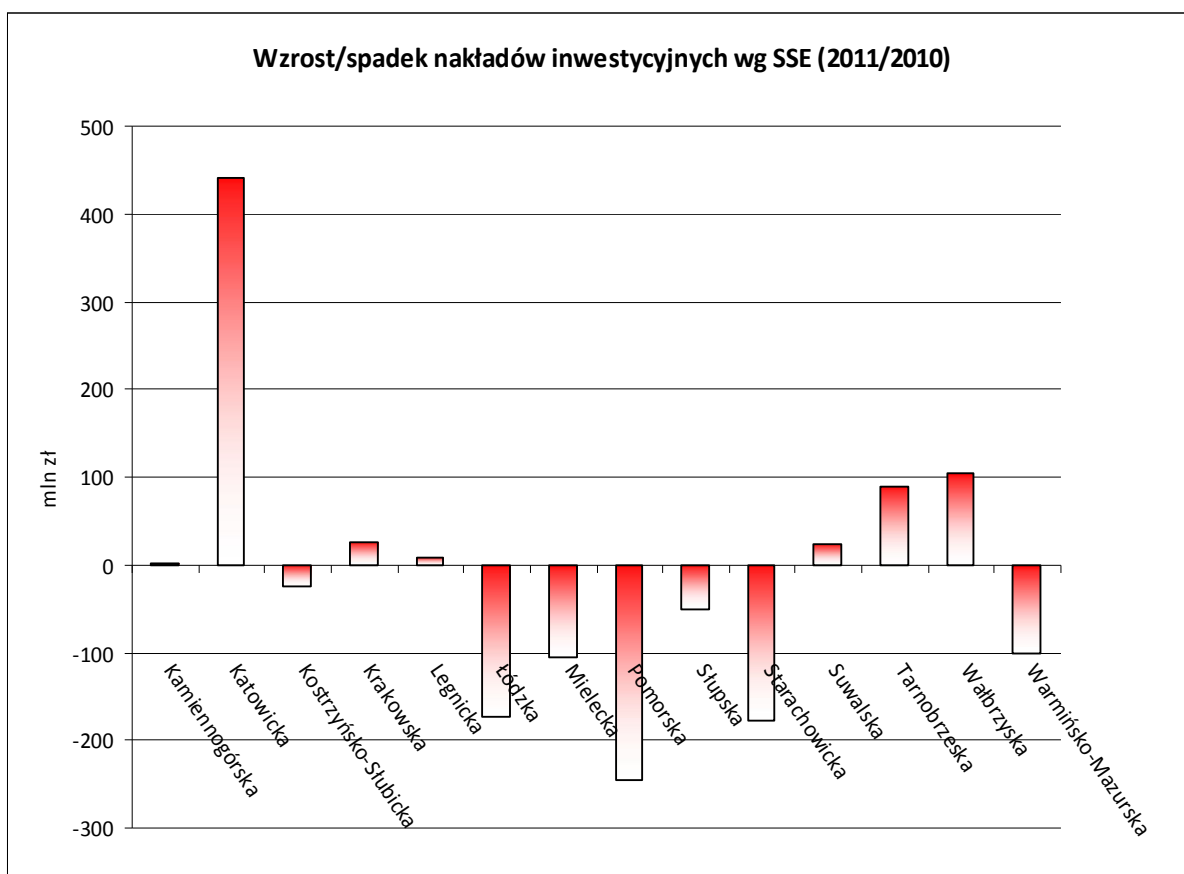


Z analizy nakładów inwestycyjnych poniesionych przez przedsiębiorców prowadzących działalność na terenie SSE wynika, że nakłady inwestycyjne w 2011 r. wyniosły 6 448,5 mln zł. Specjalne strefy ekonomiczne, w których zostały poniesione najwyższe nakłady inwestycyjne to strefa katowicka (19,9%), strefa wałbrzyska (15,3%) i strefa łódzka (13,2%). W sumie nakłady inwestycyjne poniesione w tych trzech SSE w 2011 r. wyniosły 48,4% wszystkich nakładów inwestycyjnych poniesionych w SSE w Polsce. Strefy w których zostały poczynione najniższe nakłady inwestycyjne to strefa starachowicka (1,4%), strefa kamiennogórska i krakowska (po 1,8%) oraz strefa suwalska (1,9%).



Źródło: Opracowanie własne na podstawie danych MG

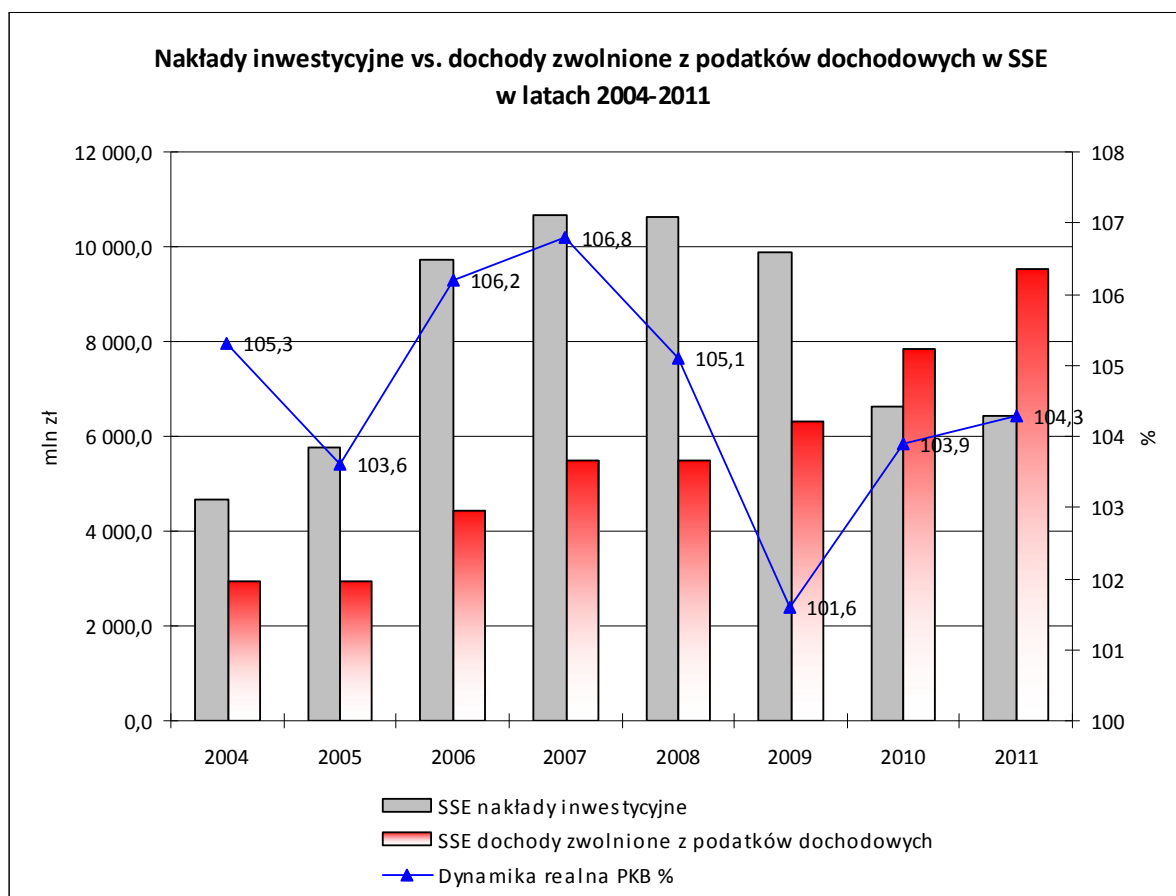
Wartość nakładów inwestycyjnych poniesionych przez przedsiębiorców prowadzących działalność gospodarczą na terenie SSE była w 2011 r. globalnie niższa od nakładów z 2010 r. o 183,4 mln zł. Wśród stref o niższych nakładach inwestycyjnych (r/r) należy wymienić strefę pomorską, strefę starachowicką, strefę łódzką, strefę mielecką i strefę warmińsko-mazurską. Dominującą strefą, która poczyniła najwyższe nakłady inwestycyjne (r/r) jest strefa katowicka, wzrost nakładów wyniósł 440,7 mln zł. Kolejne strefy, w których wykazano wzrost nakładów inwestycyjnych to strefa wałbrzyska i tarnobrzewska.



Źródło: Opracowanie własne na podstawie danych MG

Z zestawienia wartości nakładów inwestycyjnych z dochodami zwolnionymi z podatków z tytułu prowadzenia działalności na terenie SSE wynika, że od 2008 r. do 2011 r., odnotowano zmniejszenie nakładów inwestycyjnych (r/r) (w przeciwieństwie do gospodarki, gdzie zjawisko spadku zarejestrowano dopiero od 2009 r.), z kolei strumień pomocy państwa dla przedsiębiorców w postaci zwolnień podatkowych wykazuje tendencję rosnącą od 2005 r. W latach 2004 - 2009 wartość nakładów inwestycyjnych znacznie przewyższała wartość dochodów zwolnionych. W latach 2010 - 2011 mamy do czynienia ze zjawiskiem odwrotnym tzn. przedsiębiorcy ponoszą mniejsze nakłady inwestycyjnie niż wartość dochodów zwolnionych z podatków dochodowych. W 2011 r. wartość dochodów zwolnionych z podatku wyniosła 9 533,4 mln zł, nakładów inwestycyjnych 6 448,5 mln zł.

W okresie od 2006 r. do 2011 r. widoczny jest spadek z 9,5% do 4,8% nakładów inwestycyjnych poczynionych w specjalnych strefach ekonomicznych w stosunku do pozostałych przedsiębiorstw funkcjonujących w gospodarce polskiej. W przypadku nakładów inwestycyjnych mamy do czynienia z typowym narzędziem procyklicznym, nie ma ono jednak zastosowania do zwolnień podatkowych.



Źródło: Opracowanie własne m.in. na podstawie danych MG

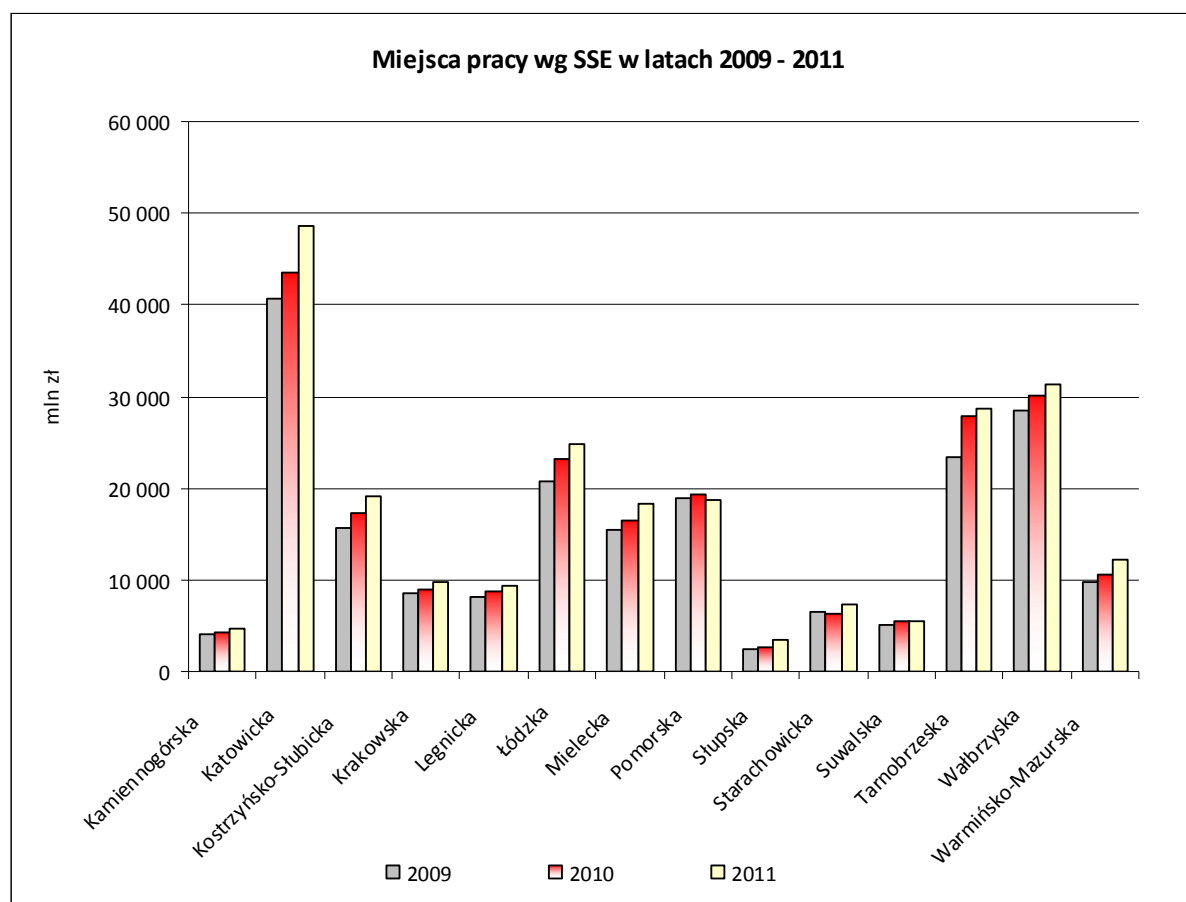
Największe nakłady inwestycyjne poniosły firmy z branży motoryzacyjnej (25,0% wydatków inwestycyjnych). Kolejne miejsca zajęli producenci wyrobów z gumy i tworzyw sztucznych (10,0%) oraz przedsiębiorstwa produkujące wyroby z pozostałych mineralnych surowców niemetalicznych (9,4%).³³

Nie można jednak jednoznacznie stwierdzić, iż co do zasady preferowano konkretną gałąź gospodarki. Udzielono bowiem zezwolenia na działalność w strefie również na usługi: logistyczne i pralnicze, produkcję: bielizny, mebli, biżuterii sztucznej i dodatków krawieckich, świec ozdobnych, ostrzy i maszynek do golenia, dopuszczono produkcję balonów, półproduktów dla branży meblowej i drzewnej, produkcji ekskluzywnych opakowań z tektury litej, dachówek, tachografów itd.

Jednocześnie należy zwrócić uwagę na trudności w uzyskaniu informacji z zakresu rozwoju i wdrażania nowych technologii przez podatników prowadzących działalność w wyżej wymienionym zakresie, co może oznaczać, iż cel ten nie jest realizowany lub jest realizowany w stopniu niewielkim.

³³ Ministerstwo Gospodarki, Informacja o realizacji ustawy o specjalnych strefach ekonomicznych stan na 31 grudnia 2011 r.

Strefą dominującą pod względem zatrudnienia, podobnie jak w przypadku inwestycji jest strefa katowicka na kolejnym miejscu są strefy wałbrzyska i tarnobrzyska.



Źródło: Opracowanie własne na podstawie danych MG

Ze względu na fakt, że obszar SSE nie odpowiada bezpośrednio podziałowi administracyjnemu Polski (nie obejmuje obszaru jednego województwa i może obejmować powiaty z różnych województw) dokonano analizy zatrudnienia w SSE w kontekście poziomu bezrobocia w poszczególnych powiatach. Na terenie działalności SSE wyodrębniono powiaty, w których przeciętna stopa bezrobocia w 2011 r.³⁴ była wyższa niż 130% przeciętnej stopy bezrobocia dla kraju. Najprężniej działające strefy, generujące najwięcej miejsc pracy (strefa katowicka, wałbrzyska, tarnobrzyska), w większości nie należą do obszarów o najwyższym wskaźniku bezrobocia (np. stopa bezrobocia w Katowicach 4,3%, Bielsko-Biała 6,2%, Gliwice 6,6%). Obszar tych stref leży na południu Polski, na terytorium o dobrej infrastrukturze komunikacyjnej i technicznej. Natomiast północna i wschodnia część Polski (strefa suwalska, strefa słupska, strefa warmińsko-mazurska) charakteryzująca się najwyższym poziomem bezrobocia (ponad 20%) nie cieszy się zainteresowaniem inwestorów. Nie jest w nich tworzona wystarczająca ilość miejsc pracy. Jest ich na tyle mało, że nie przyczyniają się do efektywnego obniżenia stopy bezrobocia w regionie.

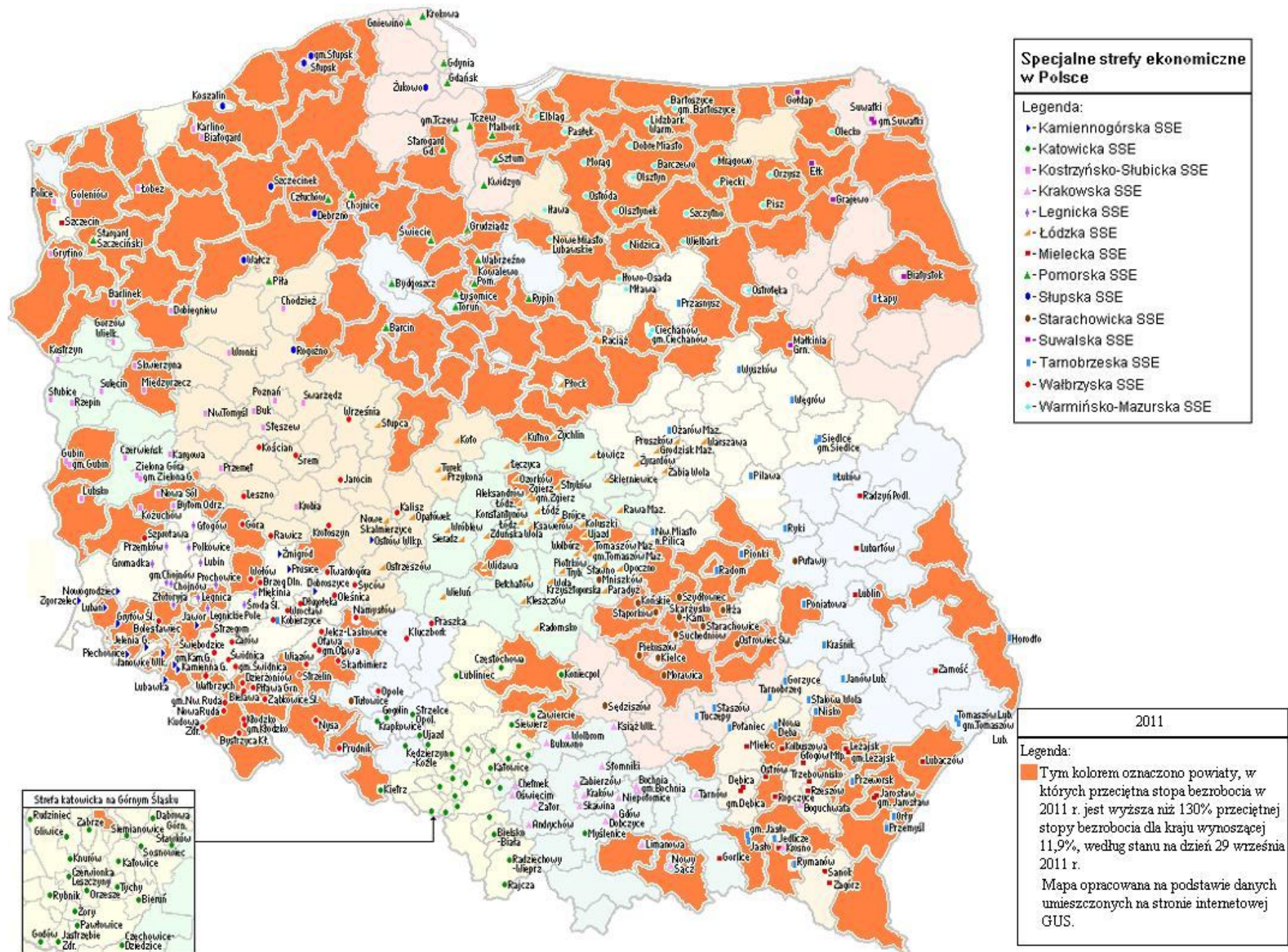
³⁴ 11,9% stopa bezrobocia wg stanu na 29 września 2011 r.

Wynika z tego, że pomoc państwa w postaci preferencji podatkowych dla podatników działających w SSE nie jest skierowana do najbardziej potrzebujących. Należy pamiętać o pierwotnym celu funkcjonowania SSE tj. o pomocy regionalnej, która co do zasady powinna niwelować dysproporcje pomiędzy poszczególnymi regionami, a nie je pogłębiać.

W analizowanym przypadku widać, że cel stawiany SSE nie jest w pełni realizowany. Mamy tutaj do czynienia z negatywnym skutkiem dla lokalnego środowiska gospodarczego tj. z efektem tzw. *biegu jałowego*.³⁵ Pożądane zmiany w rejonie mogłyby nastąpić bez istnienia preferencyjnych rozwiązań dla specjalnych stref ekonomicznych. Niektóre procesy ekonomiczne (np. obniżenie stopy bezrobocia) nie są tylko efektem funkcjonowania SSE, faktyczne uwarunkowania posiadają w innych czynnikach gospodarczych. Inwestycje poczynione w atrakcyjne, rozwinięte gospodarczo regiony z dobrze rozbudowaną infrastrukturą oraz wysoko wykwalifikowaną kadrą (np. strefa katowicka), *de facto* nie przynoszą korzyści współmiernych do otrzymanej pomocy finansowej.

Brak jest danych z zakresu liczby utraconych miejsc pracy spowodowanej upadkiem firm działających poza SSE na skutek przegranej walki konkurencyjnej z przedsiębiorcami prowadzącymi działalność na terenie SSE na preferencyjnych warunkach. Nie można wykluczyć tu występowania *efektu wypierania*, który jest związany ze znaczną nierównowagą w kosztach prowadzenia działalności przez inwestorów prowadzących działalność w SSE oraz w pozostałych częściach kraju. Prowadzenie uprzywilejowanej fiskalnie działalności w strefach pozwala zmniejszyć koszty funkcjonowania do poziomu niemożliwego do osiągnięcia przez podmioty spoza strefy. Podobna działalność prowadzona w tych dwóch różnych miejscach nie podlega mechanizmowi wolnej konkurencji. Kontrowersyjna jest też kwestia tworzenia miejsc pracy w obszarze usług, które i tak cieszą się dużym popytem na rynku pracy. Przykładem mogą być usługi związane z informatyką, siecią internetową, księgowością itp. Niezdrowa konkurencja paradoksalnie może się przyczynić do likwidacji miejsc pracy lub nawet upadku firm (szczególnie w przypadku sektora MŚP) spoza terenu stref.

³⁵ Tomasz Kubin: Towarzystwo Inicjatyw Naukowych. Opracowanie „Innowacyjne i społeczne oddziaływanie specjalnych stref ekonomicznych i klastrów w Polsce”



Podsumowanie

Głównym celem funkcjonowania SSE jest przyspieszenie rozwoju gospodarczego wybranych regionów Polski, przede wszystkim poprzez ponoszenie przez przedsiębiorców określonych nakładów inwestycyjnych i tworzenie nowych miejsc pracy. Narzędziem służącym do realizacji przedmiotowego celu jest regionalna pomoc państwa udzielana podmiotom działającym na terenie SSE. Podstawową formą pomocy jest zwolnienie z opodatkowania (PIT lub CIT) dochodów z działalności prowadzonej na wskazanym obszarze.

Na podstawie przeprowadzonych analiz należy stwierdzić, że zainteresowanie przedsiębiorców prowadzeniem działalności na terenie SSE jest duże, szczególnie w przypadku podatników CIT, a preferencje podatkowe są dla nich bardzo atrakcyjne. Świadczy o tym nie tylko wzrost liczby podatników, korzystających z tych preferencji, ale przede wszystkim wzrost wartości preferencji w podatkach dochodowych. Na przestrzeni lat 1998-2011 wartość dochodów zwolnionych znacznie wzrosła. Największy wzrost zaobserwowano w podatku CIT. Dynamika 2011/2000 wyniosła w przypadku podatku CIT 829% (r/r). W podatku dochodowym od osób prawnych jest to jedna z najbardziej znaczących (obok odliczenia strat z lat ubiegłych) preferencji. W 2011 r. wartość preferencji wyniosła 1,8 mld zł i stanowiła 5,6% wpływów z tytułu podatku CIT³⁶ tj. 0,1% PKB. W sumie pomoc regionalna państwa dla przedsiębiorców działających w SSE pochłonęła z budżetu państwa **10,7 mld zł**.

Kluczowa z punktu widzenia finansów publicznych jest realizacja celów stawianych przy tworzeniu SSE. Przedsiębiorcy otrzymują z budżetu państwa wymierną pomoc, jednak z przeprowadzonych analiz wynika, że nie w pełni realizują stawiane im cele z zakresu aktywizacji gospodarczej regionów.

Poniesione przez przedsiębiorców nakłady inwestycyjne nie okazały się skuteczną dźwignią rozwoju regionów. Od 2008 r. odnotowano sukcesywny spadek nakładów inwestycyjnych, jest to tendencja odwrotna do korzyści otrzymywanych przez przedsiębiorców z tytułu zwolnień podatkowych. W 2010 r. i 2011 r. dochody zwolnione z podatków były wyższe od nakładów inwestycyjnych poniesionych przez przedsiębiorców. W 2011 r. wartość dochodów zwolnionych z podatku wyniosła 9,5 mld zł, nakładów inwestycyjnych 6,4 mld zł. Nakłady inwestycyjne w SSE ulegają obniżeniu zarówno w kwotach bezwzględnych jak i w relacji do PKB i nakładów innych przedsiębiorstw funkcjonujących w gospodarce.

Należy także nadmienić, że największe nakłady inwestycyjne są ponoszone w strefach, które charakteryzują się dobrą infrastrukturą komunikacyjną i dotyczą dużych aglomeracji (np. strefa katowicka). W regionach, które potencjalnie potrzebują nakładów inwestycyjnych ponoszone są najniższe nakłady i obserwujemy tam tendencję spadkową w inwestowaniu

³⁶ Wpływy wg pełnych dochodów podatkowych tj. dochodów budżetu państwa i udziałów jednostek samorządów terytorialnych w CIT.

(np. strefa ślupska, suwalska, warmińsko-mazurska). Takie działanie nie przyczynia się do zniwelowania dysproporcji pomiędzy regionami tylko je pogłębia.

Negatywny wydźwięk ma także zróżnicowanie struktury branżowej działalności prowadzonej w SSE. Wśród usług objętych preferencjami znalazły się usługi marginalne, w których trudno wdrożyć nowe rozwiązania technologiczne (np. produkcja balonów, sztucznej biżuterii itp.)

Jednocześnie należy zwrócić uwagę, na trudności w uzyskaniu informacji, z zakresu rozwoju i wdrażania nowych technologii przez podatników prowadzących działalność w SSE, co może oznaczać, iż cel ten nie jest realizowany lub jest realizowany w stopniu niewielkim.

Kolejny cel stawiany przedsiębiorcom dotyczy tworzenia miejsc pracy na terenie SSE. Cel ten nie jest również efektywnie realizowany. Jest realizowany tylko wybiórczo. W skali makro SSE przyczyniają się do obniżenia stopy bezrobocia w powiatach znajdujących się na terenie SSE o ok. 1, 2 pkt proc³⁷. Istnienie SSE nie zawsze jednak pozytywnie wpływa na ograniczenie bezrobocia w skali mikro. Inwestycje strefowe nie są lokowane w obszarach o najwyższej stopie bezrobocia (część północna i wschodnia Polski), lecz w obszarze o raczej niskim poziomie bezrobocia (najprężniejsze strefy katowicka, wałbrzyska). Mamy tutaj do czynienia z efektem tzw. *biegu jałowego*, inwestuje się w obszary atrakcyjne, z dobrze wykwalifikowaną kadrą, gdzie pomoc nie jest potrzebna, tylko przyczynia się do powstania niezdrowej konkurencji. Kontrowersyjna jest także kwestia tworzenia miejsc pracy w obszarze usług, które i tak cieszą się dużym popytem na rynku pracy (np. informatycznych, księgowych). Występuje tu *efekt wypierania*, który może się przyczynić do likwidacji miejsc pracy lub w skrajnych przypadkach upadku firm (głównie z sektora MŚP) spoza strefy, ze wszystkimi tego negatywnymi skutkami.

Reasumując cel dotyczący aktywizacji gospodarczej regionów stawiany SSE nie jest w pełni i efektywnie realizowany. Poniesione z budżetu państwa wydatki są niewspółmierne do korzyści wynikających z funkcjonowania SSE. Paradoksalnie inwestycje są ponoszone w regionach, które *de facto* nie potrzebują pomocy, a w regionach o wysokiej stopie bezrobocia, pomoc jest minimalna i nie daje oczekiwanych korzyści.

2. VAT NA USŁUGI PRACOCHŁONNE NA PRZYKŁADZIE USŁUG FRYZJERSKICH

Istota i cel preferencji podatkowej

Z dniem 1 października 2006 r. stawka podatku VAT na usługi pracochłonne, tj. naprawę obuwia i wyrobów skórzanых, usługi naprawy odzieży oraz art. tekstylnych użytku domowego, usługi naprawy rowerów oraz na usługi fryzjerskie uległa obniżeniu ze stawki podstawowej 22% do poziomu 7%. W związku z czasowym podwyższeniem stawek podatku

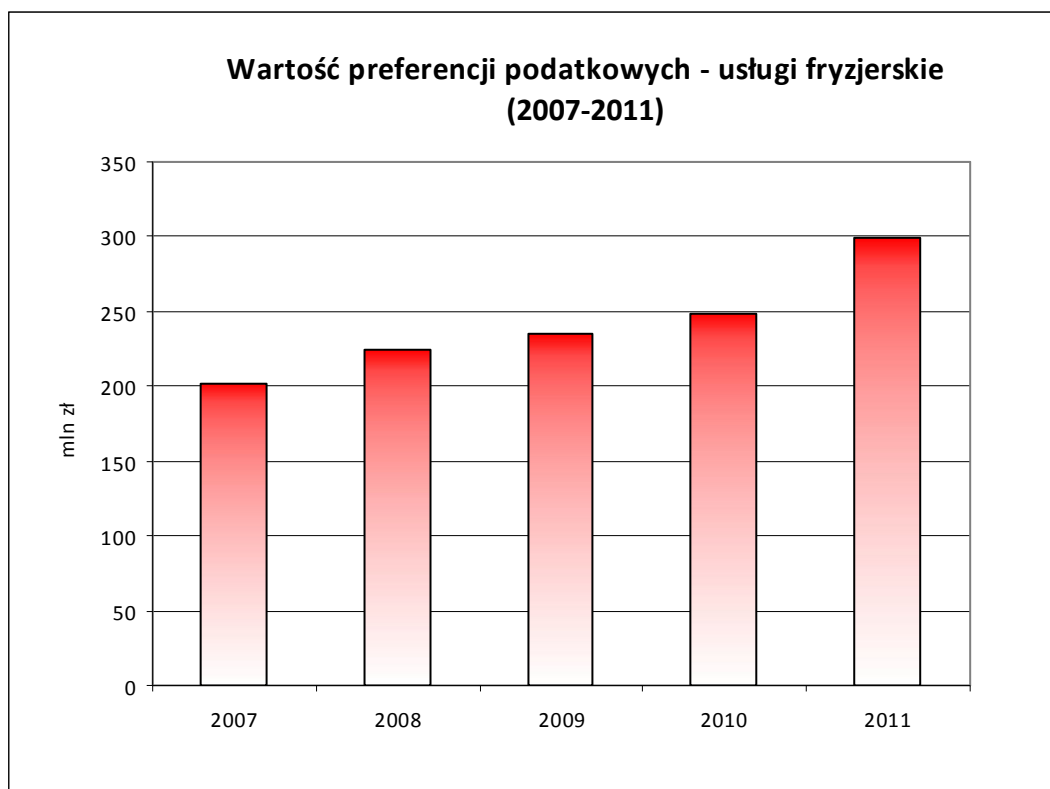
³⁷ Ministerstwo Gospodarki, Informacji o realizacji ustawy o specjalnych strefach ekonomicznych stan na 31 grudnia 2011 r.

VAT, obecnie stawka dla świadczenia ww. usług wynosi 8% - zgodnie z załącznikiem nr 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 kwietnia 2011 r. w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o podatku od towarów i usług³⁸. Na zastosowanie obniżonej stawki podatku VAT w stosunku do usług pracochłonnych zezwala dyrektywa 2006/112/WE³⁹, przy czym decyzja o ich stosowaniu leży w gestii Państw Członkowskich Unii Europejskiej.

Co do zasady, celem funkcjonowania obniżonej stawki podatku VAT jest zmniejszenie cen na tego rodzaju usługi. Funkcjonowanie obniżonej stawki podatku VAT dla świadczenia w tym obszarze spełnia również dodatkową rolę. Zakłada się, że oprócz wzrostu popytu na przedmiotowe usługi w związku ze zmniejszeniem ceny następuje redukcja szarej strefy (promocja zatrudnienia), na którą usługi te są szczególnie narażone.

Koszt preferencji

Z katalogu usług pracochłonnych objętych przedmiotową preferencją, największe skutki dla budżetu państwa generuje preferencja dotycząca usług fryzjerskich. Jej wartość, w związku ze wzrostem wartości spożycia ostatecznego na te usługi, rosła w latach 2007-2011 średnio o 7% rocznie. W 2011 r. straty budżetu państwa tytułu funkcjonowania obniżonych stawek VAT na usługi fryzjerskie wyniosły około 299 mln zł.

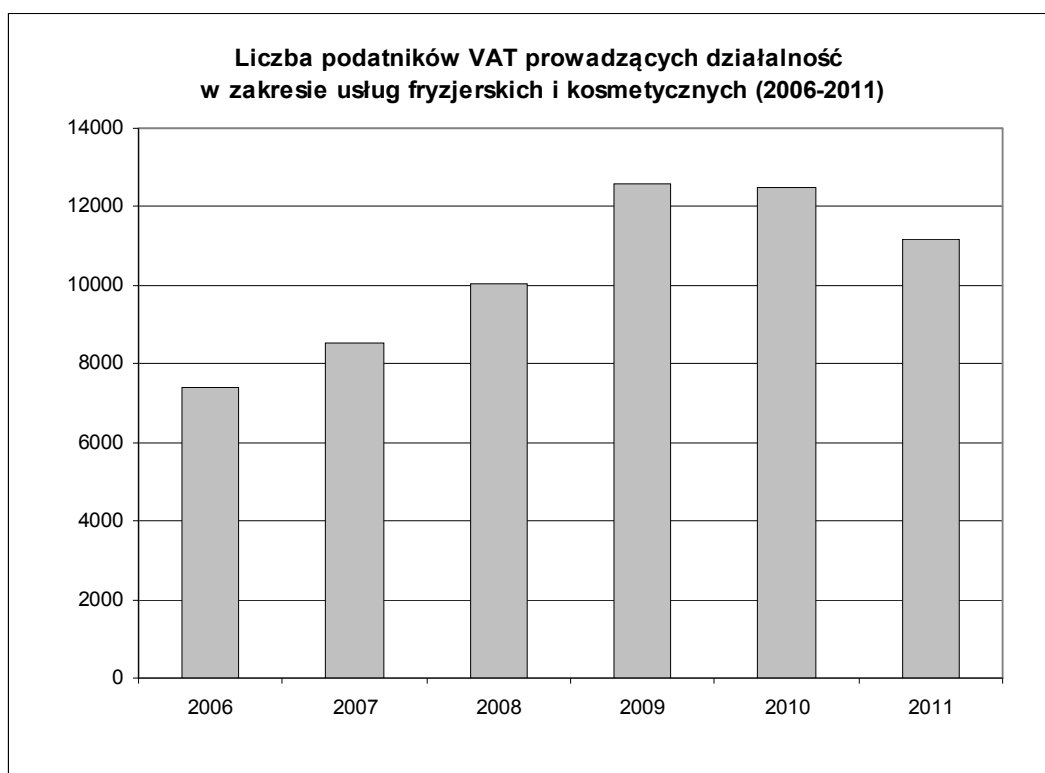


Źródło: Opracowanie własne na podstawie danych GUS

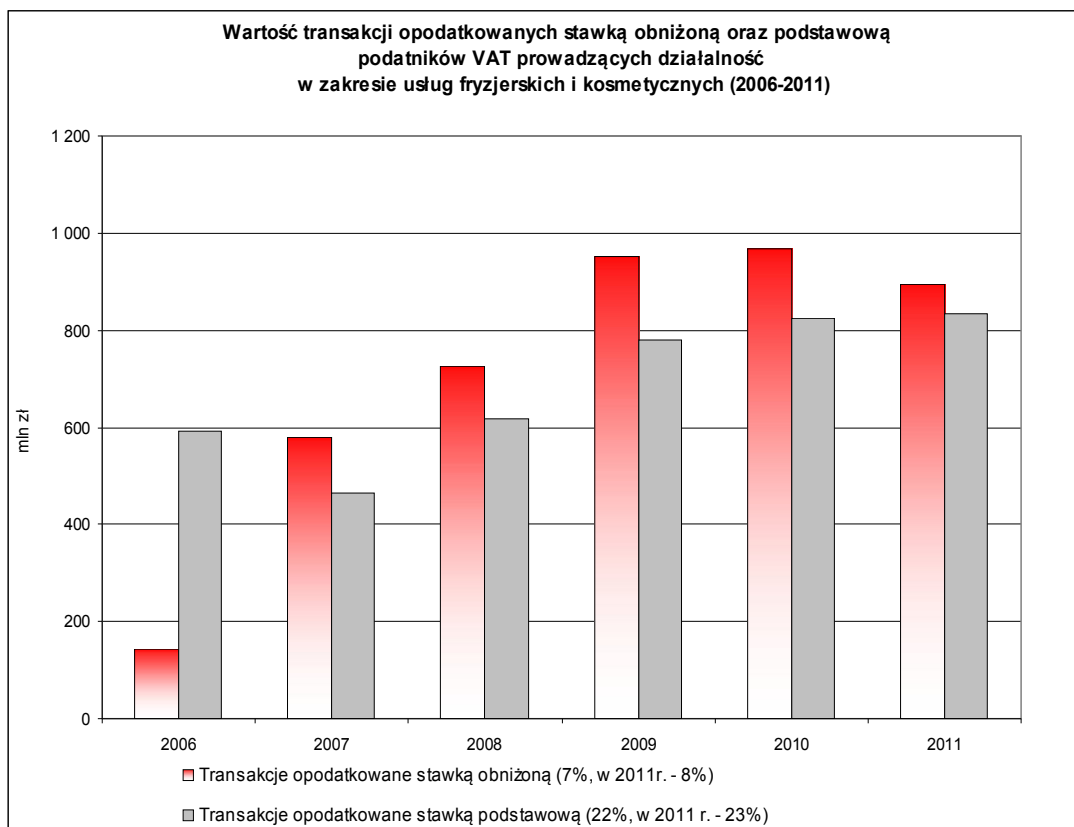
³⁸ Dz. U. Nr 73, poz. 392 ze zm.

³⁹ Dz. Urz. UE L 347, z 11.12.2006 str. 1, ze zm.

Analizując liczbę podatników VAT prowadzących działalność w zakresie usług fryzjerskich i kosmetycznych na przestrzeni lat 2009-2011 zaobserwowano, że w pierwszych trzech latach funkcjonowania preferencji równomiernie rosła liczba podatników. Średni roczny wzrost liczby podatników w tych latach wyniósł około 1,7 tys. podmiotów (zarejestrowanych jako czynnych podatników VAT). Dynamiczny wzrost liczby podatników VAT zaobserwowano w 2009 r., po czym w latach 2010-2011 nastąpiła niewielka regresja liczby podatników VAT prowadzących działalność w przedmiotowym zakresie. Można to tłumaczyć podniesieniem progu zwolnienia podmiotowego z podatku VAT (w 2010 r. do poziomu 100 tys. zł, a w 2011 r. do 150 tys. zł). Świadczyć o tym także może wartość średniego obrotu rocznego podatników prowadzących działalność dotyczącą usług fryzjerskich, który w 2009 r. wyniósł 144 tys. zł, a w 2011 r. już 163 tys. zł.

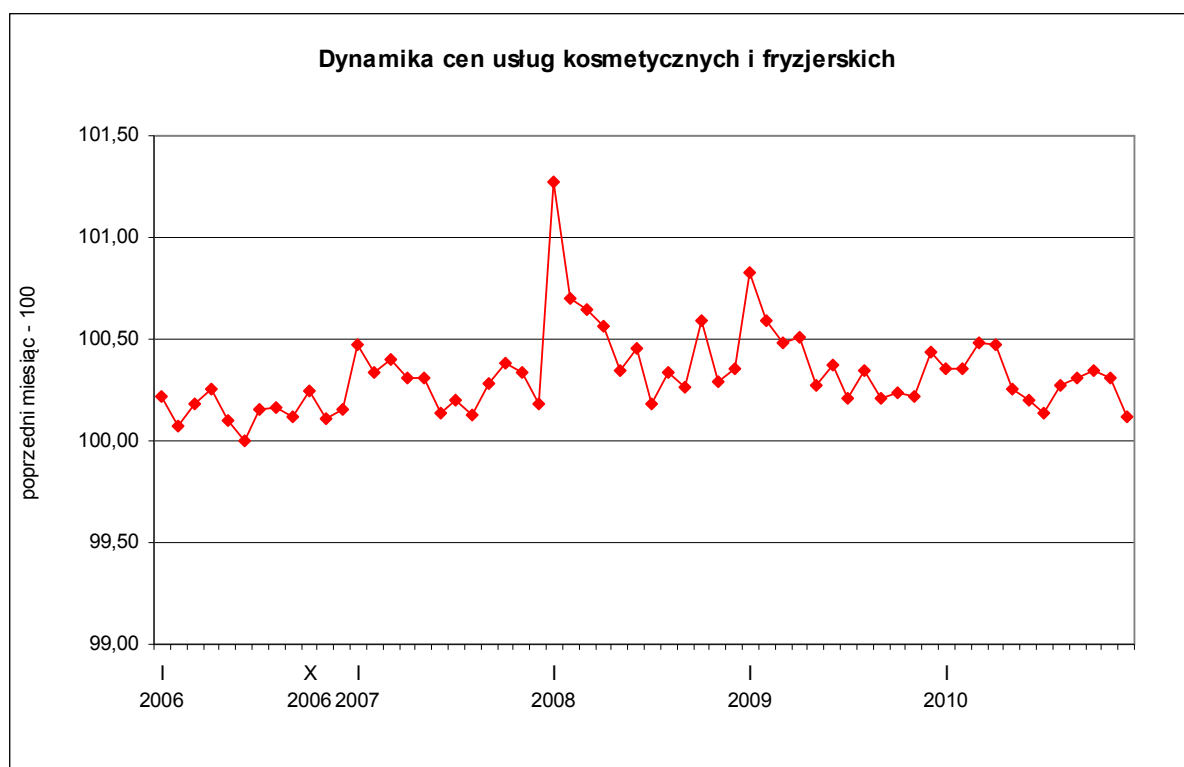


Podobny trend można również zaobserwować w przypadku analizy wartości transakcji dokonanych w związku ze świadczeniem usług fryzjerskich opodatkowanych 7% stawką VAT oraz usług kosmetycznych opodatkowanych 22% stawką VAT, zrealizowanych w latach 2006-2009 przez podatników VAT wykonujących działalność w tym zakresie. Przy względnie niewielkim spadku w 2007 r. wartości transakcji opodatkowanych stawką podstawową (w wyniku obniżenia stawki VAT na usługi fryzjerskie) nastąpił znaczny wzrost wartości transakcji opodatkowanych stawką obniżoną. Porównując wartości obrotów ogółem, wzrost ten w 2007 r. w stosunku do roku 2006 wyniósł ponad 40%, natomiast w latach 2006-2009 był już niższy.



Dokonując analizy poszczególnych wskaźników ekonomicznych w kontekście efektu zmiany stawek podatku VAT należy zachować pewną ostrożność, bowiem zasadnicza większość cen w obrocie rynkowym kształtowana jest poprzez wiele różnych czynników i mechanizmów rynkowych. Należy zauważyć, że podatek VAT jest tylko jednym z tych elementów, który ma wpływ na ceny.

Należy zauważyć, że obniżenie stawek podatku VAT na usługi pracochłonne (usługi fryzjerskie) z 22% na 7% nie spowodowało spadku cen tych usług. Analizując wskaźniki cen dotyczące usług fryzjerskich i kosmetycznych w latach 2005 - 2007 zauważa się nawet niewielkie przyspieszenie dynamiki wzrostu tych cen w okresie 12 miesięcy od momentu wprowadzenia przedmiotowych zmian. Można przypuszczać, że dynamika ta okazałaby się jeszcze większa, gdyby stawki podatku VAT nie zostały obniżone. Z analizy dynamiki cen usług fryzjerskich i kosmetycznych (w relacji miesiąc do miesiąca) w latach 2006–2010 wynika, że najwyższy wzrost cen na te usługi miał miejsce na początku 2008 roku.



Źródło: Opracowanie własne na podstawie danych przekazanych przez GUS

Analizując z kolei poziom zatrudnienia należy zauważyć, że zatrudnienie wśród osób świadczących usługi pracochłonne (porównując lata 2006-2007) generalnie wzrosło. Dla usług fryzjerskich wzrost ten wyniósł 6,9%, dla usług naprawy obuwia i innych artykułów skórzanych – 6,2%, a dla usług naprawy odzieży i wyrobów włókienniczych użytku domowego – aż 10,4%. Przy czym średni wzrost zatrudnienia w analizowanym okresie dla całej gospodarki polskiej wyniósł 4,1%.⁴⁰ Dynamika zatrudnienia w przypadku omawianych sektorów była większa, niż średnia dynamika wzrostu zatrudnienia dla całej gospodarki, na co mogło mieć wpływ m. in. obniżenie stawek podatku VAT w zakresie przedmiotowych usług, w tym usług fryzjerskich.

Podsumowanie

Z przeprowadzonej analizy wynika, że obniżenie stawki podatku VAT na usługi fryzjerskie stanowiło istotny impuls do rozwoju tego rynku usług. Świadczy o tym wzrost liczby podatników VAT oraz wartość zrealizowanych przez nich transakcji. Mimo, iż nie można zaobserwować oczekiwanego spadku cen usług fryzjerskich po wprowadzeniu obniżonej stawki, cel przedmiotowej preferencji polegający na redukcji szarej strefy (stworzenia systemu wspierającego zatrudnienie) jest realizowany. Z kolei wskaźniki wzrostu

⁴⁰ Analiza poziomu zatrudnienia, przeprowadzona na podstawie danych GUS objęła podmioty, w których zatrudnienie wyniosło powyżej 9 osób.

zatrudnienia na pozostałe usługi pracochłonne (np. usługi naprawy odzieży, obuwia) świadczą o słuszności funkcjonowania preferencji podatkowych w przedmiotowym zakresie.

3. INSTRUMENTY AUTONOMII GMIN W PODATKU ROLNYM

Unormowania prawne

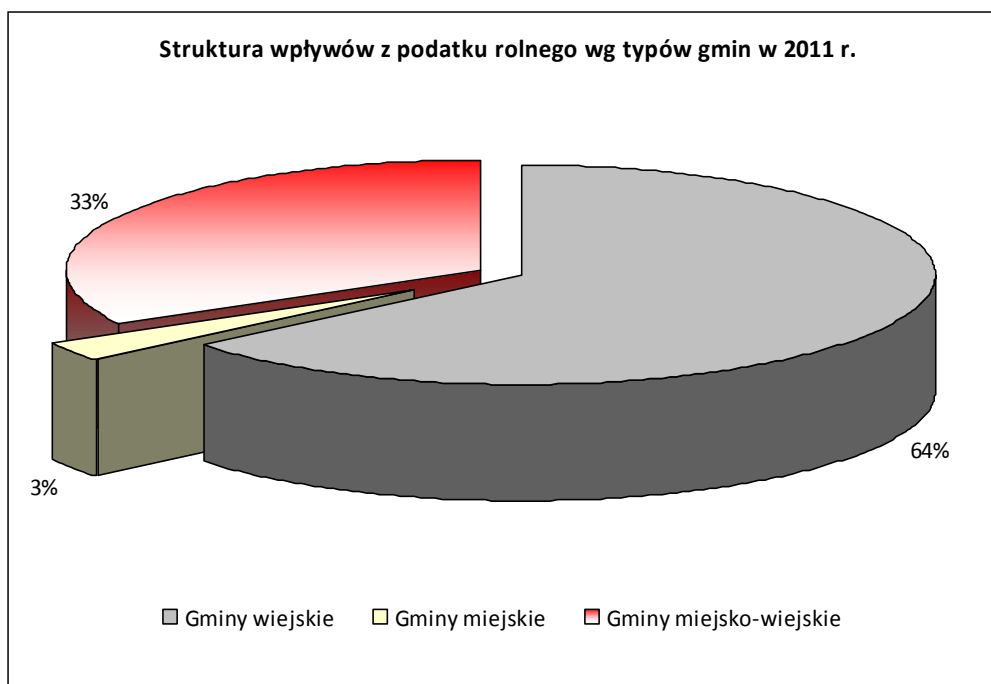
Zasady opodatkowania podatkiem rolnym normują przepisy ustawy z dnia 15 listopada 1984 r. o podatku rolnym⁴¹. Przedmiotem tego podatku są grunty sklasyfikowane w ewidencji gruntów i budynków jako użytki rolne lub jako grunty zadrzewione i zakrzewione na użytkach rolnych, z wyjątkiem gruntów zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej innej niż działalność rolnicza.

Podstawę opodatkowania podatkiem rolnym stanowi dla gruntów gospodarstw rolnych liczba hektarów przeliczeniowych ustalana na podstawie powierzchni, rodzajów i klas użytków rolnych wynikających z ewidencji gruntów i budynków oraz zaliczenia do okręgu podatkowego. Dla pozostałych gruntów podstawę opodatkowania stanowi liczba hektarów wynikająca z ewidencji gruntów i budynków. Za gospodarstwo rolne, w myśl przepisów ustawy o podatku rolnym, uważa się obszar gruntów o łącznej powierzchni przekraczającej 1 ha fizyczny lub 1 ha przeliczeniowy, stanowiących własność lub znajdujących się w posiadaniu osoby fizycznej, albo osoby prawnej, albo jednostki organizacyjnej nie posiadającej osobowości prawnej.

Podatek rolny za rok podatkowy wynosi równowartość pieniężną 2,5 kwintala żyta za 1 ha przeliczeniowy gruntów gospodarstw rolnych. W przypadku gruntów niestanowiących gospodarstwa rolnego jest to równowartość 5 kwintali żyta za 1 ha fizyczny. Do obliczenia wysokości zobowiązania podatkowego przyjmowana jest średnia cena skupu żyta za pierwsze trzy kwartały roku poprzedzającego rok podatkowy ustalana na podstawie komunikatu Prezesa GUS.

Rady gmin są uprawnione do obniżenia ceny skupu żyta przyjmowanej jako podstawa obliczania podatku rolnego na obszarze gminy. Rady gmin posiadają również uprawnienie do wprowadzania w drodze uchwały ulg i zwolnień podatkowych o charakterze przedmiotowym innym niż zwolnienia określone w ustawie.

⁴¹ Dz.U. z 2006 r. Nr 136, poz. 969 z późn. zm.



Znaczenie fiskalne podatku rolnego

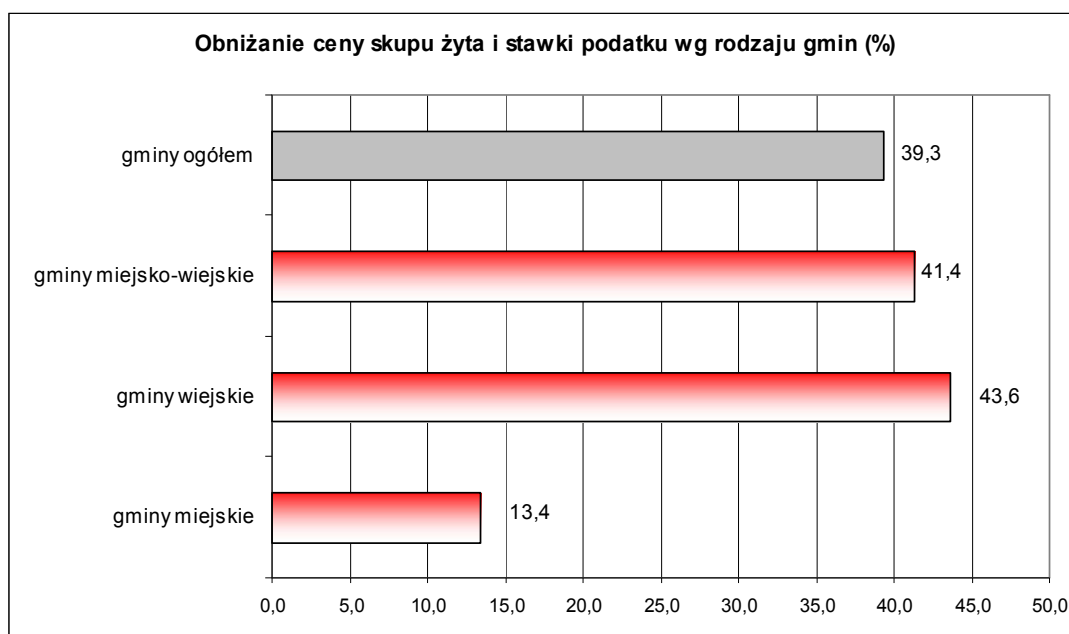
Wpływy z podatku rolnego w 2011 r. wyniosły 1,06 mld zł, co stanowiło 0,07% PKB oraz 0,39% globalnej kwoty dochodów podatkowych z tytułu podatków stanowiących dochód budżetów lokalnych oraz budżetu państwa. Udział wpływów z podatku rolnego w dochodach gmin był różny w zależności od typu gmin i wynosił średnio od 2% dochodów (5,5% dochodów własnych) w przypadku gmin wiejskich do 0,03% dochodów (0,05% dochodów własnych) w miastach na prawach powiatu. Głównym beneficjentem dochodów z podatku rolnego były gminy wiejskie, bowiem otrzymały one 64% wpływów ogółem z tego podatku. Do gmin miejsko-wiejskich trafiło 33% wpływów ogółem z podatku rolnego, natomiast zaledwie 3% wpływów ogółem z podatku rolnego zasililo budżety gmin miejskich, przy czym miasta na prawach powiatu otrzymały 1,5% globalnej kwoty podatku rolnego.

Podatek rolny, odmiennie niż w przypadku podatku od nieruchomości, jest podatkiem płaconym przede wszystkim przez osoby fizyczne. Ponad 87% wpływów z tego podatku stanowią zobowiązania podatkowe osób fizycznych.

Stawki w podatku rolnym – obniżanie średniej ceny skupu żyta przez gminy

W 2011 r. średnia cena skupu żyta przyjęta do obliczania podatku rolnego wynosiła 37,64 zł za 1 q. Tym samym maksymalna stawka podatku dla gospodarstw rolnych stanowiąca równowartość pieniężną 2,5 q żyta wynosiła 94,10 zł za 1 ha przeliczeniowy powierzchni,

natomiast maksymalna stawka podatku rolnego dla gruntów nietworzących gospodarstwa rolnego stanowiąca równowartość pieniężną 5 q żyta, wynosiła 188,20 zł za 1 ha fizyczny powierzchni.



Z 2479 gmin blisko 975 (40% ogółu) zdecydowało się w 2011 roku obniżyć średnią cenę skupu żyta. Wśród gmin, które zastosowały obniżoną cenę żyta było 41 gmin miejskich, 685 gmin wiejskich i 249 gmin miejsko-wiejskich.

W wyniku stosowanych przez gminy obniżek, średnia cena skupu żyta stosowana do obliczania podatku rolnego w 2011 r. wyniosła 35,73 zł, czyli była niższa o 1,91 zł od średniej ceny skupu żyta ustalonej przez GUS. Oznacza to, że średnia stawka podatku rolnego dla gospodarstw rolnych wynosiła 89,33 zł za 1 ha przeliczeniowy powierzchni, natomiast średnia stawka dla gruntów niestanowiących gospodarstwa rolnego 178,65 zł, co stanowiło 95 % stawek maksymalnych tego podatku.

W gminach miejskich średnia cena skupu żyta kształtowała się na relatywnie najwyższym poziomie i wynosiła 37,05 zł, zatem średnia stawka podatku rolnego dla gospodarstw rolnych wynosiła 92,63 zł za 1 ha przeliczeniowy powierzchni, a dla gruntów niestanowiących gospodarstwa 185,25 zł za 1 ha (98% stawek maksymalnych). W gminach miejsko-wiejskich średnia cena skupu żyta wynosiła 35,74 zł, natomiast średnia stawka podatku rolnego dla gospodarstw rolnych w tym typie gmin wynosiła 89,35 zł, a średnia stawka dla gruntów niestanowiących gospodarstwa 178,70 zł za 1 ha (95% stawek maksymalnych). W gminach wiejskich średnia cena skupu żyta kształtowała się na relatywnie najniższym poziomie i wynosiła 35,47 zł, tym samym średnia stawka podatku rolnego dla gospodarstw rolnych wynosiła 88,68 zł za 1 ha przeliczeniowy, a dla gruntów niestanowiących gospodarstwa 177,35 zł za 1 ha (94% stawek maksymalnych).

Średnia cena skupu żyta i stawka podatku wg typu gmin w 2011 roku

Typ gminy	Średnia cena skupu żyta (zł)	Średnia stawka podatku (zł)		Udział średniej stawki w stawce maksymalnej (%)
		Grunty gospodarstw rolnych	Grunty niestanowiące gospodarstw rolnych	
Miejska	37,05	92,63	185,25	98%
Miejsko-wiejska	35,74	89,35	178,70	95%
Wiejska	35,47	88,68	177,35	94%
Ogółem	35,73	89,33	178,65	95%

Średnia cena skupu żyta w gminach obniżających cenę i tym samym stawkę podatku rolnego wyniosła 32,79 zł i była niższa od ceny maksymalnej. Średnia stawka podatku rolnego dla gospodarstw rolnych wynosiła w tego typu gminach 81,98 zł za 1 ha przeliczeniowy powierzchni, natomiast średnia stawka dla gruntów niestanowiących gospodarstwa rolnego wyniosła 163,95 zł za 1 ha, co stanowiło 87% stawek maksymalnych.

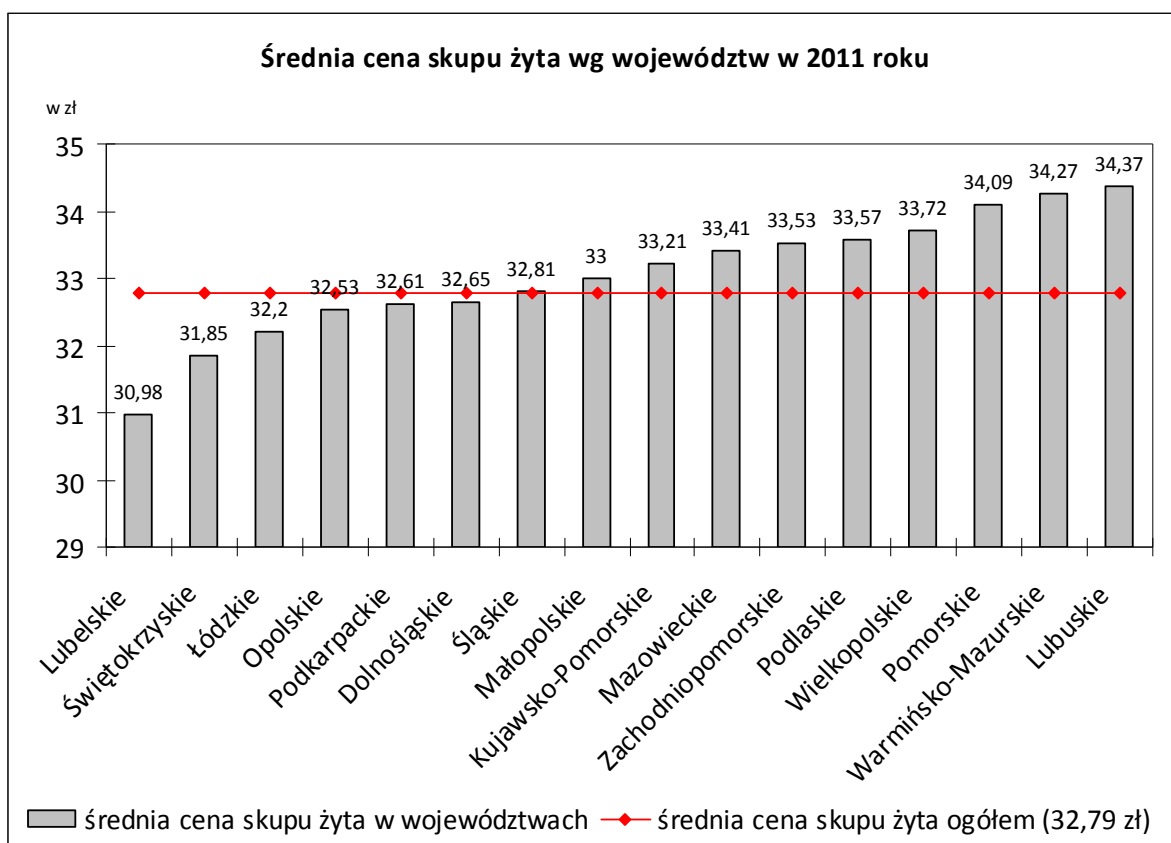
Średnia cena skupu żyta i stawka podatku w gminach obniżających cenę skupu wg typu gmin

Typ gminy	Średnia cena skupu żyta (zł)	Średnia stawka podatku (zł)		Udział średniej stawki w stawce maksymalnej (%)
		Grunty gospodarstw rolnych	Grunty niestanowiące gospodarstw rolnych	
Miejska	33,25	83,13	166,25	88%
Miejsko-wiejska	33,04	82,60	165,20	88%
Wiejska	32,67	81,68	163,35	87%
Ogółem	32,79	81,98	163,95	87%

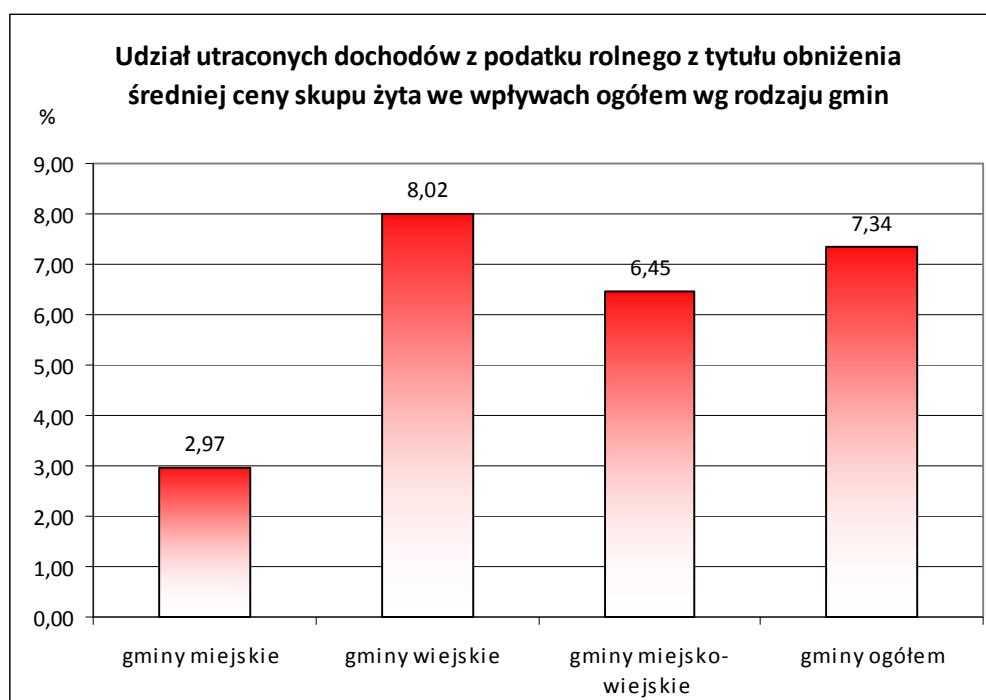
Gminy najczęściej korzystające z prawa do obniżenia średniej ceny skupu żyta to gminy położone w województwach: lubelskim, kujawsko-pomorskim oraz świętokrzyskim. Średnią cenę skupu żyta obniżyło tam odpowiednio: 74,6%, 58,3% oraz 54,9% gmin tych województw. W najmniejszym stopniu z tego prawa korzystały gminy z województw: lubuskiego - 14,5 % gmin, opolskiego - 14,1% gmin i śląskiego - jedynie 13,8 % gmin.

Gminy stosujące obniżoną cenę skupu żyta wg województw w 2011 roku

Województwo	Liczba gmin	Udział gmin obniżających cenę skupu żyta w liczbie gmin ogółem	Średnia cena skupu żyta (zł)	Średnia stawka podatku rolnego (zł)	
				Grunty gospodarstw rolnych	Grunty niestanowiące gospodarstw rolnych
Lubelskie	159	74,6%	30,98	77,45	154,90
Kujawsko-Pomorskie	84	58,3%	33,21	83,03	166,05
Świętokrzyskie	56	54,9%	31,85	79,63	159,25
Wielkopolskie	112	49,6%	33,72	84,30	168,60
Mazowieckie	151	48,1%	33,41	83,53	167,05
Łódzkie	81	45,8%	32,20	80,50	161,00
Zachodniopomorskie	51	44,7%	33,53	83,83	167,65
Podkarpackie	68	42,5%	32,61	81,53	163,05
Pomorskie	39	31,7%	34,09	85,23	170,45
Dolnośląskie	44	26,0%	32,65	81,63	163,25
Warmińsko-Mazurskie	25	21,6%	34,27	85,68	171,35
Podlaskie	25	21,2%	33,57	83,93	167,85
Małopolskie	35	19,2%	33,00	82,50	165,00
Lubuskie	12	14,5%	34,37	85,93	171,85
Opolskie	10	14,1%	32,53	81,33	162,65
Śląskie	23	13,8%	32,81	82,03	164,05
Ogółem	975	39,3%	32,79	81,98	163,95



Średnia cena skupu żyta i w konsekwencji stawki podatku rolnego kształtowały się na relatywnie najniższym poziomie w województwie lubelskim - średnia cena skupu żyta wyniosła tu 30,98 zł. Natomiast w województwie lubuskim średnia cena skupu żyta i stawki podatku były relatywnie najwyższe – tu średnia cena skupu żyta wynosiła bowiem 34,37 zł.



Z tytułu obniżenia średniej ceny żyta i stosowania niższych niż maksymalne stawek w podatku rolnym gminy utraciły w 2011 r. blisko 78 mln zł (69% tej kwoty przypadło na gminy wiejskie, 29% na gminy miejsko-wiejskie, 1,3% na gminy miejskie). Utracone dochody stanowiły 7,3 % wpływów ogółem z podatku rolnego.

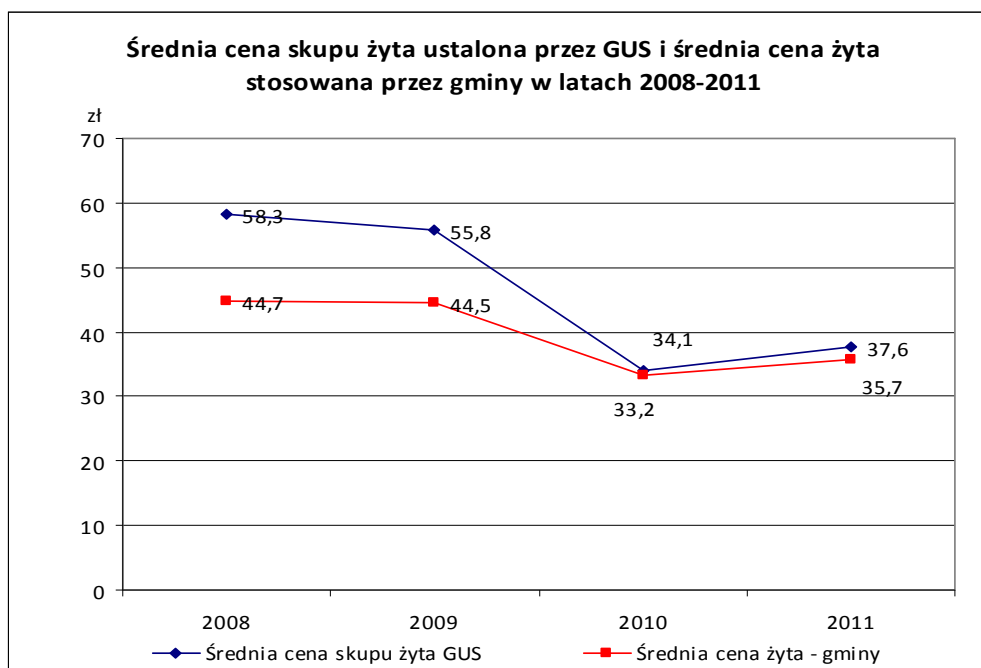
Zwolnienia uchwalone przez rady gminy

W 2011 r. 349 gmin (14,1% gmin ogółem) wykazało utracone dochody z tytułu uchwalonych zwolnień lub ulg w podatku rolnym. Było to 20 gmin miejskich, 250 gmin wiejskich i 79 gmin miejsko-wiejskich. Najliczniejszą grupę stanowiły gminy województwa lubelskiego. Aż 134 gminy, czyli blisko 63% gmin z tego województwa wprowadziło tego typu preferencję. W przypadku pozostałych województw zwolnienia wprowadziło od 7 do 27 gmin w danym województwie. Utracone dochody z tego tytułu wyniosły ok. 2 mln zł, co stanowiło 0,2% wpływów ogółem z podatku rolnego (0,3% dochodów z podatku rolnego gmin miejskich, 0,2% gmin wiejskich i 0,1% gmin miejsko-wiejskich).

Powszechnie stosowanym zwolnieniem było zwolnienie dla gruntów zajętych na działalność w zakresie ochrony przeciwpożarowej. Poza ochroną przeciwpożarową, występowały zwolnienia dla gruntów zajętych na świadczenie innych usług publicznych wchodzących w zakres zadań samorządowych, takich jak: kultura fizyczna i sport, bezpieczeństwo i porządek publiczny, kultura, oświata i wychowanie (biblioteki, świetlice gminne), z wyłączeniem działalności gospodarczej. Zdarzały się także zwolnienia z podatku rolnego gruntów zajętych pod budowlę infrastruktury technicznej służącej do poboru, uzdatniania i dostarczania wody, odprowadzania ścieków, a także gruntów przeznaczonych do składowania odpadów. Zwolnieniem obejmowane były również grunty stanowiące własność gminy oddane w posiadanie gminnym jednostkom organizacyjnym. Stosunkowo liczną grupą zwolnień były zwolnienia dla gruntów zajętych na prowadzenie nieodpłatnej statutowej działalności o charakterze pożytku publicznego przez organizacje pozarządowe oraz zwolnienia gruntów, których właściciele przekazali gospodarstwo rolne w zamian za świadczenie emerytalne lub rentowe. Gminy zwalniały także użytki rolne będące w posiadaniu wspólnot gruntowych. Nieliczną grupą zwolnień były zwolnienia wspierające sposób lub rodzaj produkcji rolnej, do których przykładowo można zaliczyć zwolnienia dla upraw ekologicznych lub dla użytków rolnych obsadzonych wierzba energetyczną. Swoistego rodzaju uzupełnieniem zwolnień ustawowych były zwolnienia z podatku rolnego dla użytków rolnych stanowiących własność kościołów, związków wyznaniowych, gruntów, na których znajdują się obiekty kultu religijnego, cmentarze, jak również dróg nie objętych wyłączeniem z podatku od nieruchomości i zlokalizowanych na użytkach rolnych lub grunty na terenie parków krajobrazowych i rezerwatów przyrody. Należy również wspomnieć o lokalnych zwolnieniach, z których mogli korzystać właściciele użytków rolnych, na terenie których wystąpiły takie zjawiska atmosferyczne jak gradobicie, powódź, czy wichura, powodując straty w produkcji rolnej. Incydentalnie zwolnieniu podlegały grunty będące w posiadaniu organizacji społeczno-zawodowych rolników i kółek rolniczych.

Podsumowanie

Skłonność do korzystania przez gminy z uprawnienia do obniżania średniej ceny skupu żyta w poszczególnych latach jest skorelowana z wysokością tej ceny w danym roku podatkowym. W latach 2008 i 2009, gdy średnia cena skupu żyta kształtowała się na relatywnie wysokim poziomie i wynosiła odpowiednio: 58,29 zł i 55,80 zł na jej obniżenie zdecydowało się powyżej 70% gmin ogółem (1800 gmin w 2008 r. i 1763 gminy w 2009 r.) W 2010 r., gdy średnia cena skupu żyta spadła do 34,10 zł na jej obniżenie zdecydowały się jedynie 602 gminy (ok. 25% gmin ogółem). Wzrost średniej ceny skupu żyta w 2011 r. w stosunku do roku poprzedniego o 110,38% (37,64 zł) spowodował natomiast, że obniżkę wprowadziło już blisko 40% gmin (975 gmin). Takie działania pozwalają na złagodzenie wpływu istotnych wahań cenowych na obciążenie podatkowe właścicieli gruntów rolnych, co jest działaniem pozytywnym gdyż przy relatywnie niskim udziale upraw żyta w działalności rolniczej wzrost dochodów z tego tytułu nie jest tożsamy z ogólną sytuacją dochodową podatników podatku rolnego.



Jednocześnie należy zauważyć, że wysokość maksymalnej średniej ceny skupu żyta ma wpływ na wysokość stosowanej przez gminy obniżki tej ceny, a tym samym na kwotę utraconych dochodów z podatku rolnego z tego tytułu. Z porównania wysokości udziału utraconych dochodów z tytułu obniżenia średniej ceny skupu żyta oraz stosowanych przez gminy zwolnień i ulg innych niż ustawowe we wpływach ogółem z podatku rolnego wynika również, że obniżanie przez gminy średniej ceny skupu żyta jest chętniej i powszechniej wykorzystywanym instrumentem prowadzenia lokalnej polityki podatkowej, niż wprowadzanie dodatkowych zwolnień i ulg w tym podatku.

Wysokość utraconych wpływów z podatku rolnego

	2008	2009	2010	2011
Wysokość utraconych wpływów z podatku rolnego z tytułu obniżenia średniej ceny skupu żyta (mln zł)	497,2	432,9	39,6	77,9
Wysokość utraconych wpływów z podatku rolnego z tytułu uchwalenia zwolnień i ulg innych niż ustawowe (mln zł)	5,2	3,4	2,1	2,1
Udział utraconych wpływów z tytułu obniżenia średniej ceny żyta we wpływach ogółem z podatku rolnego (%)	40,5	35,0	4,0	7,3
Udział utraconych wpływów z tytułu uchwalenia zwolnień i ulg podatkowych innych niż ustawowe we wpływach ogółem z podatku rolnego (%)	0,4	0,3	0,2	0,2

VI. ZMIANA PRZEPISÓW PRAWA W OBSZARZE PREFERENCJI PODATKOWYCH

1. PODATKI DOCHODOWE

W zakresie podatku dochodowego od osób fizycznych od 2011 r. nie wprowadzono powszechnie obowiązujących preferencji podatkowych. Pojawiło się kilka nowych rozwiązań, jednak nie stanowią one istotnych zmian w zakresie funkcjonowania przedmiotowego podatku. Są one jedynie konsekwencją zmian wprowadzonych w przepisach innych ustaw. Preferencje te funkcjonują w formie zwolnień z tytułu:

- świadczeń otrzymanych z zakładowego funduszu świadczeń socjalnych, związanych z pobytem dzieci osób uprawnionych do tych świadczeń w żłobkach lub klubach dziecięcych; zwolnienie wprowadzono ustawą z dnia 4 lutego 2011 r. o opiece nad dziećmi w wieku do lat 3⁴²,
- świadczeń otrzymanych przez weteranów (np. w postaci darmowego munduru galowego, szkoleń itp.); zwolnienie wprowadzone ustawą dnia 19 sierpnia 2011 r. o weteranach działań poza granicami państwa⁴³,
- zwrotu kosztów otrzymanych przez bezrobotnego w związku z przejazdem na egzamin; zwolnienie wprowadzone ustawą z dnia 16 grudnia 2010 r. o zmianie ustawy o promocji zatrudnienia i instytucjach rynku pracy oraz niektórych innych ustaw⁴⁴.

W 2011 r. w dalszym ciągu kontynuowane jest zaniechanie poboru podatku dochodowego wprowadzone w wydanych uprzednio rozporządzeniach:

⁴² Dz. U. Nr 45, poz. 235

⁴³ Dz. U. Nr 205, poz. 1203

⁴⁴ Dz. U. Nr 257, poz. 1725

- 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 prawnych⁴⁵, 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 prawnych⁴⁶, 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 prawnych⁴⁷, 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.),
- 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 fizycznych⁴⁸, zarządzone zaniechanie poboru podatku dochodowego od osób fizycznych od dochodów

⁴⁵ Dz.U.08.218.1395

⁴⁶ Dz. U. 2010, Nr 7, poz. 49

⁴⁷ Dz.U.09.108.900

⁴⁸ Dz. U. 2010, Nr 57, poz. 362

(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 16 marca 2010 r. w sprawie zaniechania poboru podatku dochodowego od niektórych dochodów podatników podatku dochodowego od osób fizycznych i podatku dochodowego od osób prawnych⁴⁹ zaniechano 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 wskazanych w tym rozporządzeniu umów (zaniechanie ma zastosowanie do dochodów uzyskanych od dnia 1 stycznia 2010 r. do dnia 31 grudnia 2011 r.).

Na podstawie rozporządzenia 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 prawnych⁵⁰ 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 to ma zastosowanie do dochodów (przychodów) uzyskanych do dnia 31 grudnia 2021 r.

⁴⁹ Dz. U. 2010, Nr 57, poz. 363

⁵⁰ Dz. U. Nr 226, poz. 1357

Na podstawie rozporządzenia 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 fizycznych⁵¹, 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 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.

Ponadto, na podstawie rozporządzenia 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 fizycznych⁵², 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.

Dodatkowo rozporządzeniem Ministra Finansów z dnia 7 września 2011 r. w sprawie zaniechania poboru podatku dochodowego od niektórych dochodów podatników podatku dochodowego od osób fizycznych i podatku dochodowego od osób⁵³, zaniechano poboru podatku dochodowego od osób fizycznych i podatku dochodowego od osób prawnych od

⁵¹ Dz. U. 2011, Nr 52, poz. 267

⁵² Dz. U. 2011, Nr 90, poz. 521

⁵³ Dz.U. Nr 201, poz. 1186

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 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 11 lutego 2011 r. do dnia 31 grudnia 2011 r.

Następnie, na podstawie rozporządzenia z dnia 5 października 2011 r.⁵⁴, 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 to ma zastosowanie do dochodów (przychodów) uzyskanych do dnia 31 grudnia 2023 r.

2. PODATKI KONSUMPCYJNE

W obszarze podatku od towarów i usług w 2011 r. zaszły zmiany, które wpłynęły na funkcjonowanie preferencji podatkowych w Polsce. Najistotniejsze zmiany w przepisach ustawy o podatku od towarów i usług dotyczą podwyższenia stawek podatku VAT. Z uwagi na wygaśnięcie derogacji zapisanej w Traktacie Akcesyjnym w 2004. i przedłużonej w grudniu 2007 r. na dalsze trzy lata, tj. do 31 grudnia 2010 r., od stycznia 2011 r. stawki

⁵⁴ Dz. U. Nr 246, poz. 1469

VAT na żywność oraz książki i czasopisma specjalistyczne muszą wynosić co najmniej 5%. Mając na uwadze, aby przeciętna stawka na żywność nie wzrosła, obniżona została z 7% do 5% stawka na podstawowe artykuły żywnościowe. Obniżoną stawkę w wysokości 5% określono również dla książek i czasopism specjalistycznych.

Od stycznia 2011 r. stawkę obniżoną 5% określono też dla książek drukowanych na dyskach, taśmach i innych nośnikach, zgodnie z przepisami Dyrektywy, co stanowi nową preferencję podatkową w zakresie podatków konsumpcyjnych.

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 2011 r. wzrosła z 22% do 23%, z kolei dotychczasowa stawka obniżona 7% w 2011 roku wynosi 8%. Wzrost stawek nie objął podstawowych produktów żywnościowych, co pozwoliło uchronić mniej zamożną część społeczeństwa, dla której wydatki na żywność stanowią istotny element budżetu domowego.

Najistotniejsza zmiana w obszarze preferencji podatkowych wprowadzona w 2011 r. w obszarze podatku akcyzowego dotyczyła zasad udzielania wsparcia dla biokomponentów i biopaliw ciekłych. Do dnia 30 kwietnia 2011 r. funkcjonował w Polsce, notyfikowany przez Komisję Europejską, program pomocowy nr N57/2008 w zakresie wsparcia biopaliw i biokomponentów. Zgodnie z zapisami tego programu w zakresie podatku akcyzowego stosowane mogły być obniżone stawki podatku akcyzowego na biokomponenty stanowiące samoistne paliwa oraz na paliwa silnikowe zmieszane z biokomponentami (zakres ulg w tym zakresie i zasady ich stosowania zostały szczegółowo opisane w załączniku A niniejszego Raportu). Ustawa z dnia 26 listopada 2010 r. o zmianie niektórych ustaw związanych z realizacją ustawy budżetowej⁵⁵ uchyliła art. 89 ust. 1 pkt 3 i 7 *ustawy o podatku akcyzowym* nadając nowe brzmienie pkt 2 oraz pkt 6. Na mocy tej ustawy ustalono stawkę akcyzy na benzyny silnikowe o kodach CN 2710 11 45 lub 2710 11 49 oraz wyroby powstałe ze zmieszania tych benzyn z biokomponentami (spełniające wymagania jakościowe określone w odrębnych przepisach) w wysokości 1 565,00 zł/1 000 litrów; natomiast na oleje napędowe o kodzie CN 2710 19 41 oraz wyroby powstałe ze zmieszania tych olejów z biokomponentami (spełniające wymagania jakościowe określone w odrębnych przepisach) stawkę 1 048,00 zł/1 000 litrów. Nowe brzmienie otrzymał także art. 89 ust. 1 pkt 8 *ustawy o podatku akcyzowym*, zgodnie z którym dla biokomponentów stanowiących samoistne paliwa wprowadzono stawkę podatku akcyzowego w wysokości 1 048,00 zł/1 000 litrów.

Równocześnie jednak w art. 37 *ustawy o zmianie niektórych ustaw związanych z realizacją ustawy budżetowej* przewidziano nowe obniżone stawki akcyzy na biokomponenty stanowiące samoistne paliwa oraz na paliwa silnikowe zmieszane z biokomponentami, uzależniając jednak ich zastosowanie od uzyskania pozytywnej decyzji Komisji Europejskiej o zgodności pomocy publicznej przewidzianej w tym artykule ze wspólnym rynkiem. Stosowanie tych stawek przewidziano w okresie od 1 maja 2011 r. (jednak nie wcześniej niż od dnia ogłoszenia pozytywnej decyzji KE) do 31 grudnia 2011 r. Równocześnie ustawa ta

⁵⁵ Dz. U. nr 238 poz. 1578

wprowadziła warunek, że nowe obniżone stawki akcyzy mogły być stosowane jedynie dla biopaliw ciekłych zawierających powyżej 80% biokomponentów oraz dla biokomponentów stanowiących samoistne paliwa.

W związku z faktem, że do dnia 31 grudnia 2011 r. Komisja Europejska nie ogłosiła pozytywnej decyzji o zgodności pomocy publicznej przewidzianej w art. 37 *ustawy o zmianie niektórych ustaw związanych z realizacją ustawy budżetowej* ze wspólnym rynkiem, wsparcie dla producentów biopaliw ciekłych w postaci obniżonej stawki podatku akcyzowego nie było przyznawane.

Kolejne zmiany w systemie zwolnień od podatku akcyzowego zostały wprowadzone rozporządzeniem Ministra Finansów z dnia 19 kwietnia 2011 r. zmieniającym rozporządzenie w sprawie zwolnień od podatku akcyzowego⁵⁶.

W przypadku zwolnienia z podatku akcyzowego wyrobów akcyzowych przeznaczonych do konsumpcji podczas trwania podróży konieczne było ujednolicenie przepisów akcyzowych z celnymi w zakresie realizacji procesu zaopatrzenia samolotów, statków oraz promów morskich. W związku z tym z rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 23 sierpnia 2010 r. w sprawie zwolnień od podatku akcyzowego⁵⁷ usunięto § 20 ust. 4, nadając równocześnie nowe brzmienie § 20 ust. 1. W nowym stanie prawnym wyroby akcyzowe mogą być dostarczane na pokłady samolotów, statków oraz promów morskich m.in. ze składu celnego. Zgodnie z nowymi przepisami celnymi postanowienia dotyczące wolnych obszarów celnych odnoszą się także do składów wolnocłowych, co znalazło swoje odzwierciedlenie w przepisach akcyzowych.

Należy również wskazać na zmianę brzmienia § 21 rozporządzenia w sprawie zwolnień od podatku akcyzowego. Doprecyzowano w nim, że ze zwolnienia od akcyzy mogą korzystać te wyroby akcyzowe nieprzydatne do spożycia, dalszego przerobu lub zużycia, które są objęte procedurą zawieszenia poboru akcyzy. Rozszerzono także warunek uzyskania zgody właściwego naczelnika urzędu celnego na dokonanie zniszczenia takich wyrobów.

3. PODATKI MAJĄTKOWE

W 2011 r. doprecyzowano, że preferencyjna stawka podatku od nieruchomości dotychczas odnosząca się do budynków lub ich części zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej w zakresie udzielania świadczeń zdrowotnych będzie dotyczyć budynków lub ich części związanych z udzielaniem świadczeń zdrowotnych w rozumieniu przepisów o działalności leczniczej, zajętych przez podmioty udzielające tych świadczeń.

Jednocześnie w podatku od nieruchomości oraz w podatku rolnym doprecyzowano, że zakres zwolnienia dla instytutów naukowych i pomocniczych jednostek naukowych Polskiej Akademii Nauk dotyczy przedmiotów opodatkowania, które są niezbędne do realizacji zadań, o których mowa w art. 2 ustawy z dnia 30 kwietnia 2010 r. o Polskiej Akademii Nauk⁵⁸.

⁵⁶ Dz. U. Nr 89, poz. 507

⁵⁷ Dz. U. Nr 159, poz. 1070

⁵⁸ Dz. U. Nr 96, poz. 619

Natomiast w przypadku zwolnienia dla zakładów pracy chronionej zawężono zakres zwolnienia do zakładów spełniających warunek określony w art. 28 ust 1 pkt 1 lit. b ustawy z dnia 27 sierpnia 1997 r. o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnieniu osób niepełnosprawnych⁵⁹, czyli takich których wskaźnik zatrudnienia osób niepełnosprawnych wynosi co najmniej 30% niewidomych lub psychicznie chorych, albo upośledzonych umysłowo zaliczonych do znacznego albo umiarkowanego stopnia niepełnosprawności.

VII. CEL I MECHANIZM PREFERENCJI PODATKOWYCH (Załącznik A)

VIII. WARTOŚĆ PREFERENCJI PODATKOWYCH (Załącznik B)

⁵⁹ Dz. U. z 2010 r. Nr 214, poz 1407 z późn. zm.