

# Polityka podatkowa państwa wobec branży tytoniowej oraz jej konsekwencje ekonomiczne i społeczne

---

## Raport Fundacji Republikańskiej

### **Autorzy:**

Krzysztof Brosz

Tomasz Gigol

Maciej Rapkiewicz

Dr Stanisław Tyszka

Współpraca: Marta Tyce

Warszawa, wrzesień 2012

FUNDACJA REPUBLIKAŃSKA

ul. Nowy Świat 41, 00-042 Warszawa  
tel./fax: +48 22 891 07 37, tel.: +48 512 435 471, [www.republikanie.org](http://www.republikanie.org)

NIP: 952-207-86-26, REGON: 142075516, KRS: 0000340559  
nr konta bankowego: Alior Bank 84 2490 0005 0000 4520 9156 1754

## 1. Spis treści

1. Spis treści.....	2
2. Synteza .....	4
3. Wprowadzenie i cele opracowania .....	7
3.1 Cele raportu .....	7
3.2 Wprowadzenie.....	8
4. Opodatkowanie wyrobów tytoniowych – polityka państwa i regulacje UE .....	10
4.1 Podatek akcyzowy .....	11
4.2 Podatek VAT .....	16
4.3 Wpływ opodatkowania wyrobów tytoniowych akcyzą i VAT na dochody podatkowe budżetu państwa .....	17
5. Rynek tytoniowy w Polsce.....	20
5.1 Konsumpcja wyrobów tytoniowych .....	24
5.2 Szara strefa wyrobów tytoniowych .....	27
6. Możliwe scenariusze społeczno-ekonomiczne rozwoju polityki podatkowej państwa wobec branży tytoniowej.....	33
6.1 Opcja 1 – Zmiana struktury opodatkowania i zachowanie dotychczasowego tempa podwyżek.....	36
Wpływ zmiany struktury na sytuację na rynku .....	39
Wpływ zmiany struktury na konsumentów i szarą strefę.....	39
Wpływ zmiany struktury na dochody budżetowe .....	43
6.2 Opcja 2 – Zachowanie obecnej struktury i dotychczasowego tempa podwyżek.....	45
Wpływ zachowania obecnej polityki podatkowej na rynek.....	48
Wpływ zachowania obecnej polityki podatkowej na konsumentów i szarą strefę .....	48
Wpływ zachowania obecnej polityki podatkowej na dochody budżetowe.....	49
6.3 Opcja 3 – zachowanie obecnej struktury i spowolnienie tempa podwyżek .....	51
Wpływ zachowania obecnej polityki podatkowej na rynek.....	54

Wpływ zachowania obecnej polityki podatkowej na konsumentów i szarą strefę .....	54
Wpływ zachowania obecnej polityki podatkowej na dochody budżetowe .....	54
6.4 Podsumowanie i ocena opcji .....	55
7. Przykłady polityki podatkowej państw UE wobec branży tytoniowej .....	57
7.1 Niemcy .....	57
7.2 Rumunia .....	58
8. Podsumowanie i rekomendacje .....	59
8.1 Miejsce i rola akcyzy w dochodach budżetu państwa .....	59
8.2 Warunki opodatkowania akcyzą w Polsce i UE .....	60
8.3 Rynek wyrobów tytoniowych .....	61
8.4 Szara strefa .....	62
8.5 Strategia podnoszenia obciążeń z tytułu akcyzy .....	62
9 Spis tabel i wykresów .....	64
9.1 Spis tabel .....	64
9.2 Spis wykresów .....	65

## 2. Synteza

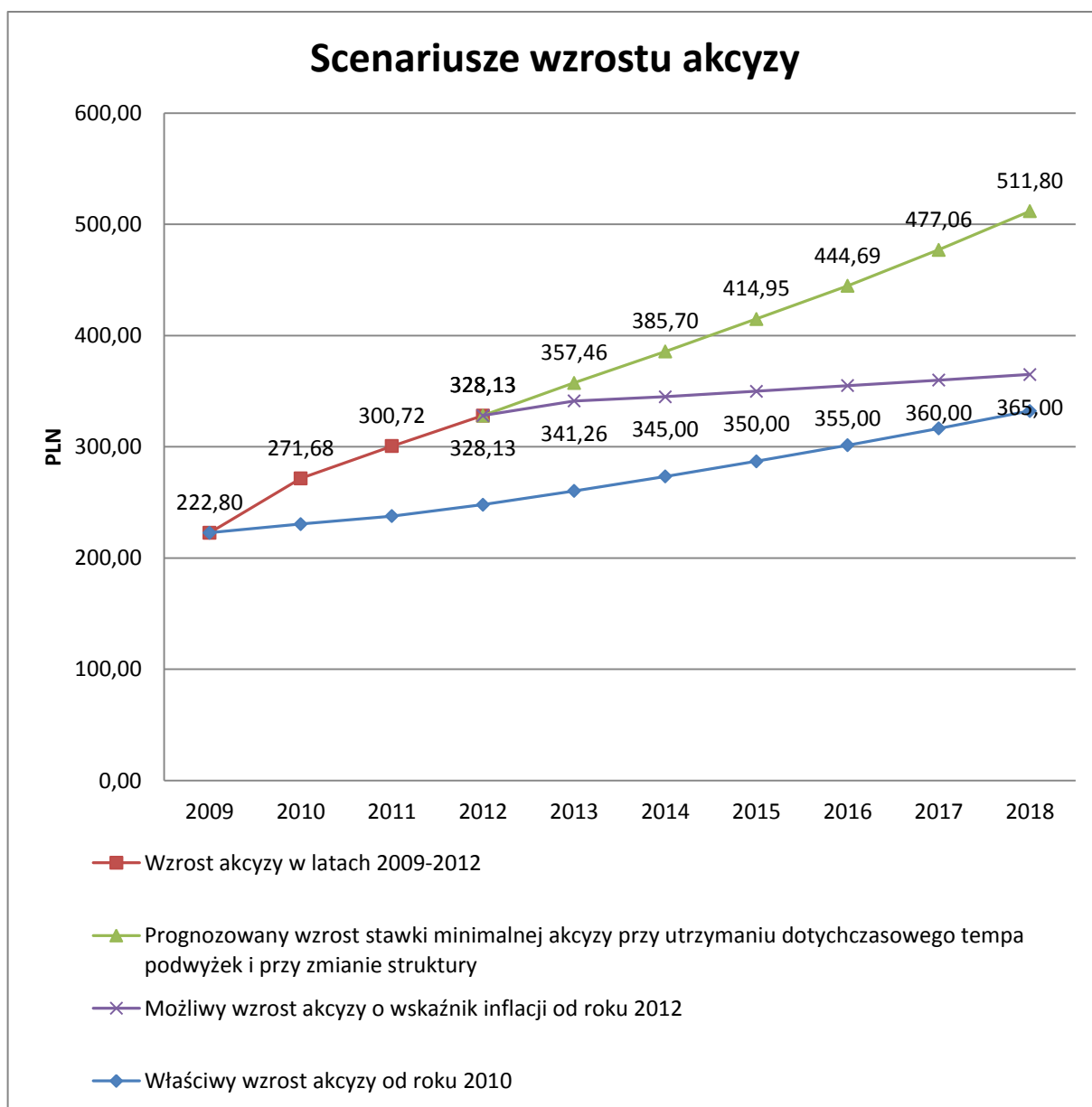
- W strukturze dochodów poważnie zadłużonego sektora publicznego w Polsce (przekroczony pierwszy próg ostrożnościowy) znaczący udział mają wpływy z tytułu podatków pośrednich od przemysłu tytoniowego. W roku 2011 dochody z akcyzy i VAT na wyroby tytoniowe stanowiły 9,6% dochodów podatkowych budżetu państwa. W latach 2004 – 2011 nominalne dochody budżetu państwa z tytułu podatku akcyzowego na wyroby tytoniowe wzrosły o prawie 100%.
- Jednocześnie, udział dochodów budżetu z tytułu akcyzy stanowi ważne źródło minimalizacji deficytu, co jest jednym z kryteriów konwergencji, zwłaszcza w sytuacji, gdy Polska znajduje się w trakcie procedury nadmiernego deficytu i planuje ją zakończyć do roku 2013
- W latach 2004 – 2012 stawka akcyzy minimalnej wzrosła o ponad 183%, natomiast sprzedaż papierosów zmniejszyła się o 24%
- W ostatnich latach nominalne faktyczne stawki podatku akcyzowego na wyroby tytoniowe wzrastały znacznie bardziej niż Ministerstwo Finansów podawało w uzasadnieniu do ustawy budżetowej. W 2010 roku wzrost akcyzy minimalnej był wyższy od podawanego przez MF o 19,37 punktu procentowego, a w roku 2012 o 5,11 punktu procentowego (wzrost o 9,11% zamiast zapowiadanego 4%).
- W porównaniu do innych państw Unii Europejskiej Polska ma wysoki, trzeci we wspólnocie, poziom udziału dochodów z tytułu akcyzy od wyrobów tytoniowych do PKB, a także wyższy od średniej unijnej udział akcyzy oraz podatków pośrednich w cenie papierosów. W roku 2012 podatki pośrednie (akcyza i VAT) stanowią w Polsce ok. 84,28% ceny paczki papierosów, podczas gdy średnia UE jest o ponad 5 punktów procentowych niższa.
- Z danych GUS wynika, że pogarszają się wskaźniki ekonomiczno – finansowe przedsiębiorstw z przemysłu tytoniowego na tle innych działów polskiej gospodarki. Wskaźnik rentowności przedsiębiorstw z branży tytoniowej w pierwszym półroczu 2011 roku wyniósł 2,8%, podczas gdy średnia dla przedsiębiorstw w Polsce wynosiła 7,6%.
- Wobec wskazanych okoliczności i planów Ministerstwa Finansów podnoszenia stawek podatku akcyzowego wraz ze zmianą struktury w roku 2013 istnieje zagrożenie spadku nominalnej wysokości dochodów budżetu. Symptomy takiego zjawiska obserwowane są w pierwszym półroczu 2012 roku. Wyraźny spadek dochodów nominalnych z tytułu akcyzy na wyroby tytoniowe

odnotowano w ostatnich latach w innych państwach UE podnoszących stawki podatku akcyzowego (m.in. Irlandia, Węgry, Czechy, Litwa, Łotwa, Estonia).

- Propozycja Ministerstwa Finansów mająca na celu obniżenie stawki procentowej i zrekompensowanie utraconej w ten sposób części akcyzy minimalnej powiększoną stawką kwotową spowoduje negatywne skutki w co najmniej 3 aspektach – w aspekcie konkurencji na rynku, w aspekcie sytuacji konsumentów i szarej strefy oraz w aspekcie dochodów budżetowych
- Konkurencja na rynku – patrz analiza w dalszej części raportu:
  - Rozwiązanie to narusza konkurencję na rynku tytoniowym
  - Faworyzuje ono największego gracza powiększając jego zysk o blisko 50 mln złotych w samym roku 2013. Dzieje się to wskutek mniejszego w porównaniu do obecnej struktury, obciążenia podatkami segmentu średnich i wysokich cen w których ma pozycję dominującą
  - Struktura rynku powoduje, że pozostali 3 gracze a także lokalni, polscy producenci zmuszeni są do większych podwyżek cen i stają się mniej konkurencyjni
- Sytuacja konsumentów
  - Powiększenie stawki kwotowej o 30% powoduje zwiększenie presji cenowej na konsumentów najtańszego segmentu
  - Już obecnie ponoszą oni największy ciężar opodatkowania płacąc proporcjonalnie więcej podatku w każdej zakupionej paczce
  - Obniżona stawka procentowa zmniejsza dodatkowo proporcjonalność rozłożenia obciążenia akcyzą
  - Konsumentom segmentu taniego mają zarówno największe motywacje jak i możliwości przechodzenia do szarej strefy
- Dochody budżetowe
  - Obniżenie stawki procentowej powoduje, że każdą nadwyżką ponad cenę od której obowiązuje akcyza minimalna sprzedawca musi się podzielić z państwem w 25% zamiast w 31% jak do tej pory. Jest to więc argument przeciwny do uzasadnienia samego Ministerstwa Finansów. Jeśli bowiem zakłada ono, że celem reformy jest spłaszczenie struktury cenowej i oczekiwane przechodzenie konsumentów do segmentów droższych to jednocześnie konstruując akcyzę w opisany sposób pozbawia się korzyści z tego zakładanego przejścia. Innymi słowy, nawet jeśli założenie Ministerstwa Finansów dotyczące transferu konsumentów do droższych segmentów byłoby oparte o prawdziwe

przesłanki (co jak dowodzimy jest mało prawdopodobne), to reforma struktury pozbawia budżet państwa korzyści z tego transferu.

- Mechanizm ten powoduje uszczuplenie dochodów z tytułu akcyzy o 150 mln złotych
- Na mechanizm opisany powyżej nakłada się wzrost szarej strefy szacowany na 7%, w skutek tego udział papierosów nielegalnych w rynku może powiększyć się do 16% rynku legalnego
- Proponujemy zachowanie struktury podatku akcyzowego w obecnym kształcie (stawka procentowa na poziomie 31,41% i stopniowe, wynikające z obowiązków Dyrektywy UE podnoszenie akcyzy kwotowej). Zmiana struktury w stronę zwiększenia stawki kwotowej kosztem stawki procentowej doprowadzić może do silniejszego niż obecnie wzrostu szarej strefy i w konsekwencji do obniżenia dochodów budżetowych. Wówczas kryterium konwergencji związane z deficytem budżetowym byłoby zagrożone.
- Proponujemy wysokość akcyzy minimalnej, która pozwoli na zwiększanie dochodów budżetowych oraz osiągnięcie stawki w wysokości 90 euro za 1000 papierosów od roku 2018, zatem zgodnie z przepisami unijnymi i wynegocjowanym przez Polskę okresem przejściowym.
- Naszą propozycję wzrostu wysokości (w zł na 1000 sztuk papierosów) akcyzy minimalnej do roku 2018, przedstawiamy na poniższym wykresie (linia niebieska). Według tej propozycji stawki akcyzy powinny być podnoszone tak aby skutkować równomiernym i stopniowym dochodzeniem minimalnej akcyzy do wymogów unijnych przy jednoczesnej minimalizacji ryzyka załamania rynku, które może być wywołane kontynuacją polityki zbyt wysokich podwyżek. Koncepcja zakłada osiągnięcie wysokości akcyzy minimalnej 90 Euro od 1 stycznia 2018 poprzez systematyczny wzrost nominalny rok do roku o wysokość prognozowanej przez Ministerstwo Finansów inflacji. Dla porównania zestawiono tę propozycję z tempem wzrostu obranym przez MF (linia zielona jako kontynuacja dotychczasowego wzrostu – kolor czerwony). Ponadto, przedstawiamy symulację jak naszym zdaniem powinny wyglądać dotychczasowe podwyżki akcyzy począwszy od roku 2010



### 3. Wprowadzenie i cele opracowania

#### 3.1 Cele raportu

Regulacje Unii Europejskiej zobowiązują Polskę do określonych działań związanych z harmonizacją podatków. Podatek akcyzowy od wyrobów tytoniowych podlega tym regulacjom w szczególny sposób. Obowiązujące dyrektywy UE narzucają bowiem państwom członkowskim określone przedziały i warunki brzegowe struktury opodatkowania papierosów, tytoniu itd. Jednocześnie pozostawiają im do własnej decyzji szczegółowe uregulowania poziomu stawek i ich relacji.

Poruszając się więc w ramach ustalonych przez UE, państwa mają możliwość zgodnego z własnymi interesami kształtowania stawek i ich struktury. Realizują w ten sposób optymalne osiągnięcie celów: maksymalizacji dochodów podatkowych z jednej strony i kontroli konsumpcji wyrobów tytoniowych z drugiej strony. W warunkach rozwijającego się kryzysu zadłużenia sektora publicznego godzenie tych celów wydaje się być szczególnie istotne.

Niniejszy raport analizuje sferę opodatkowania wyrobów tytoniowych, uwarunkowania, decyzje i ich skutki związane z tym opodatkowaniem. Celem opracowania jest przedstawienie kontekstu prawnego, danych o rynku i scenariuszy przepływow dochodów podatkowych. W szczególności nasza analiza:

- Przedstawia uwarunkowania prawne opodatkowania wyrobów tytoniowych (papierosów), zarówno krajowe jak i wspólnotowe (podatki pośrednie – akcyza i VAT)
- Analizuje rynek wyrobów tytoniowych i kluczowe trendy na tym rynku
- Analizuje rozmiar i skutki funkcjonowania szarej strefy
- Analizuje optymalne z punktu widzenia dochodów budżetowych rozwiązania struktury podatku akcyzowego
- Przedstawia dobre praktyki wybranych krajów UE w zakresie szczegółowych rozwiązań implementacji dyrektyw unijnych
- Na podstawie analiz, prognozuje możliwe scenariusze wpływu poszczególnych rozwiązań podatkowych na szarą strefę i dochody budżetu państwa

## 3.2 Wprowadzenie

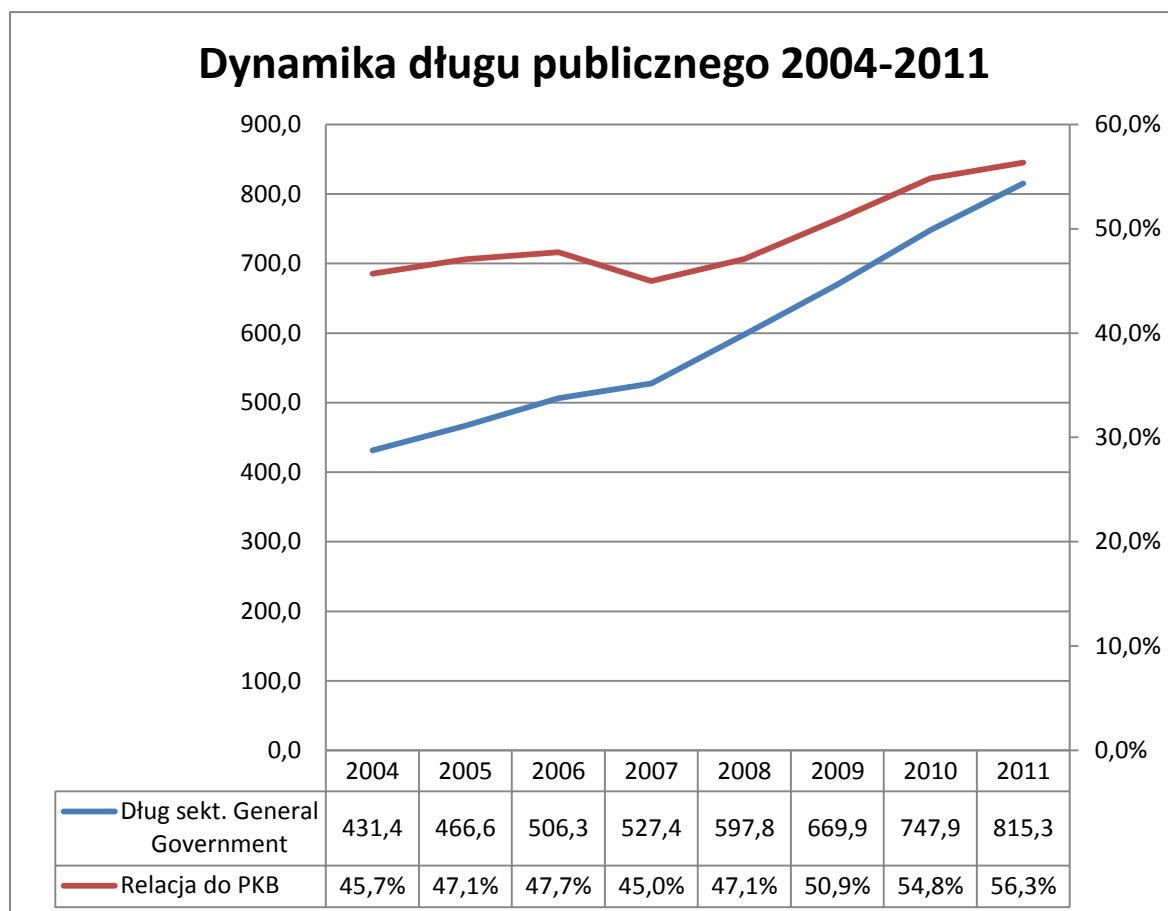
Głównym problemem ekonomicznym, z jakim zmagają się wiele spośród największych gospodarek światowych, jest kryzys zadłużenia. Jego symptomami są przede wszystkim: wysoki poziom zadłużenia publicznego do PKB oraz rosnące wydatki związane z obsługą długu. Wspomniany kryzys dotyczy głównie państw strefy euro. Również w Polsce w ostatnich latach nastąpił poważny wzrost wysokości zadłużenia sektora publicznego, który doprowadził do pierwszego przekroczenia progu ostrożnościowego, określonego przepisem art. 86 pkt. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009r. o finansach publicznych<sup>1</sup> na poziomie 50% PKB.

---

<sup>1</sup> Dz. U. z 2009r., nr 157, poz. 1240



Poniższy wykres przedstawia dynamikę nominalnej wysokości zadłużenia publicznego (sektor General Government) w mld zł oraz do Produktu Krajowego Brutto (PKB) w latach 2004 – 2011.



Rysunek 1 Dynamika długu publicznego w latach 2004-2011<sup>2</sup>

Również na tle innych państw europejskich naszego regionu zadłużenie sektora publicznego w Polsce jest bardzo wysokie. Spośród państw Europy Środkowej i Wschodniej tylko Węgry mają wyższy wskaźnik zadłużenia do PKB.

Zadłużenie może zostać ograniczone zestawem skoordynowanych działań pobudzających wzrost gospodarczy i odpowiednim opodatkowaniem. Jest to znacznie trudniejsze w warunkach kryzysu, gdy wzrost ulega znacznemu spowolnieniu lub zatrzymaniu. Z taką sytuacją boryka się również Polska. Odpowiedzią na nią powinna być polityka obniżania wydatków publicznych (powodująca zmniejszanie potrzeb pożyczkowych) połączona z takim kształtem systemu podatkowego, który zapewnia optymalną wysokość wpływów budżetowych nie hamując aktywności gospodarczej. Optymalna polityka podatkowa powinna opierać się nie na maksymalizacji stawek podatkowych, tylko na maksymalizacji dochodów. Można to osiągnąć poprzez taki dobór stawek i zasad

<sup>2</sup> Ministerstwo Finansów RP, Dług publiczny 2011 raport roczny, [www.mf.gov.pl](http://www.mf.gov.pl)

opodatkowania, aby uchwycony został moment, przed którym na krzywej Laffera następuje spadek dochodów z podatków.

Jak dowodzimy w naszym opracowaniu, w Polsce pojawiły się już symptomy obniżenia dochodów budżetu z tytułu podatku akcyzowego. Dalsze wprowadzanie powodujących te symptomy rozwiązań (szybsze niż nakazane dyrektywą UE podnoszenie stawek akcyzy, drastyczne zwiększanie stawki kwotowej) nie spowoduje ograniczenia konsumpcji papierosów połączonego ze stabilizacją dochodów budżetu. Przeciwnie, jak dowodzimy, skutkiem będzie przesunięcie się konsumpcji w stronę szarej strefy i nawet gwałtowne ograniczenie wpływów z podatków.

Podatki pośrednie od wyrobów tytoniowych stanowią w Polsce źródło niemal 10% całości wpływów podatkowych. W tej sytuacji ich ograniczenie byłoby niezwykle niebezpieczne z punktu widzenia stabilności dochodów podatkowych, zachowania równowagi budżetowej oraz przestrzegania progów ostrożnościowych poziomu zadłużenia. Te zjawiska naruszałoby również poważnie cele państwa związane ze stabilnością źródeł zaspokajania potrzeb pożyczkowych. Obniżałyby bowiem znacznie wiarygodność kredytową Polski. Analizowane przez nas zjawiska i przedstawiane niebezpieczeństwa ograniczenia wpływów budżetowych z akcyzy od papierosów w skutek nieostrożnej polityki podatkowej stanowią przede wszystkim zagrożenie dla budżetu. W jego interesie powinno być zatem dbanie o właściwe skonfigurowanie stawek podatkowych w ramach możliwych rozwiązań.

#### Wnioski

- Polska przekroczyła już pierwszy próg ostrożnościowy zadłużenia sektora publicznego oraz zbliża się do kolejnego
- Akcyza i podatek VAT od wyrobów tytoniowych stanowią około 10% dochodów podatkowych Polski
- Gwałtowne obniżenie wartości tych dochodów, możliwe wskutek niewłaściwych decyzji podatkowych stanowiłoby zagrożenie dla stabilności budżetu i wiarygodności Polski

#### 4. Opodatkowanie wyrobów tytoniowych – polityka państwa i regulacje UE

Wyroby tytoniowe należą do grup towarów, które przez wszystkie kraje członkowskie UE muszą być opodatkowane akcyzą. Podatek ten podlega ponadto harmonizacji na poziomie wspólnoty. Pierwotną rolą podatku akcyzowego jest generowanie dochodów budżetu państwa z konsumpcji dóbr, z których konsument może bez szkody dla siebie

zrezygnować (nikotyna, alkohol). Z czasem opodatkowaniem objęto inne dobra – w UE należą do nich między innymi energia oraz jej nośniki (przede wszystkim paliwa). Obecnie akcyza oprócz swoich podstawowych ma również określone funkcje dodatkowe. Rozpatrywać je będziemy jedynie w odniesieniu do wyrobów tytoniowych. W ich przypadku akcyza ma funkcje regulujące rynek poprzez kreację ceny (ponad 80% ceny papierosów stanowią podatki). Dodatkowo, akcyza, poprzez ogromny wpływ na cenę służy regulacji konsumpcji. Oprócz akcyzy, papierosy i inne wyroby tytoniowe obciążone są podatkiem od towarów i usług (VAT), który doliczany jest do ceny po opodatkowaniu akcyzą. Oznacza to więc podwójne opodatkowanie tych dóbr. W naszym raporcie zajmujemy się jedynie aspektem budżetowym akcyzy i podatku VAT, analizując wpływ zmian stawek podatku na dochody budżetowe.

W dalszej części raportu zajmujemy się jedynie papierosami. Z opodatkowania papierosów bowiem pochodzi znaczna część dochodów z akcyzy i innych podatków. Papierosy są również głównym konsumpcyjnym wyrobem tytoniowym.

#### 4.1 Podatek akcyzowy

Akcyza regulowana jest w Polsce w dwojaki sposób – bezpośrednio przez ustawę z dnia 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym (tekst jednolity: Dz. U. z roku 2011, nr 108, poz. 627) i towarzyszące jej akty wykonawcze oraz przez prawo wspólnotowe. Do tego ostatniego należą Dyrektywa Rady 2008/118/WE z 16 grudnia 2008<sup>3</sup>, która od 1 kwietnia 2010 weszła w życie oraz Dyrektywa Rady 2011/64/UE z 21 czerwca 2011<sup>4</sup>. Pierwszy z tych aktów prawnych, zwany Nową Dyrektywą Horyzontalną reguluje ogólne zasady opodatkowania akcyzą, miejsce i mechanizm powstawania obowiązku podatkowego. Drugi, Dyrektywa Strukturalna określa szczegółowe zasady konstrukcji struktury opodatkowania wyznaczając minimalne punkty odniesienia dla akcyzy. Dokument ten określa dwa rodzaje stawek – kwotową i procentową, pozostawiając krajom członkowskim decyzję o wartościach tych stawek w określonych przez Dyrektywę ramach.

W konsekwencji, akcyza na papierosy w Polsce funkcjonuje w modelu mieszanym. Składa się ona z dwóch komponentów:

- Kwotowego (*specific*) – na jednostkę wyrobu
- Procentowego (*ad valorem*) – obliczanego od ceny

---

<sup>3</sup> Dyrektywa Rady 2008/118/WE z dnia 16 grudnia 2008 w sprawie ogólnych zasad dotyczących podatku akcyzowego, uchylająca Dyrektywę 92/12/EWG (Dz. U. UE L z 2009, nr 9)

<sup>4</sup> Dyrektywa Rady 2011/64/UE z 21 czerwca 2011 w sprawie struktury oraz stawek akcyzy stosowanych do wyrobów tytoniowych (Dz. U. UE L z 2011, nr 176)

Dodatkowo, określono minimalną wartość akcyzy, która zależna jest od średniej ważonej ceny. Według aktualnych regulacji stawki akcyzy na papierosy wynoszą w roku 2012:

- 170,97 zł na każde 1000 sztuk papierosów
- 31,41 % maksymalnej ceny detalicznej

Jednocześnie, minimalna akcyza wynosić musi 100% kwoty akcyzy naliczonej od średniej ważonej ceny papierosów (WAP). Taka konstrukcja podatku zapewnia skarbowi państwa z jednej strony bezpieczeństwo minimalnych wpływów (gwarantowanych przez minimalną stawkę akcyzy) oraz możliwość realizacji premii podatkowej od papierosów droższych i w przypadku wzrostu cen lub ilości sprzedaży. Średnią ważoną detaliczną cenę sprzedaży papierosów, zgodnie z ust. 5, stanowi iloraz całkowitej wartości wszystkich papierosów (znajdujących się poza procedurą zawieszenia poboru akcyzy) i odpowiednio liczby tych papierosów. Do obliczenia średniej ważonej ceny zaliczane są wartości wszystkich podatków (akcyza, VAT). WAP oblicza się na podstawie danych z roku poprzedzającego rok kalendarzowy, na które te średnie ważne detaliczne ceny sprzedaży są obliczane (podstawa: przepis art. 99 ust. 5c ustawy).

Zgodnie natomiast z przepisem art. 99 ust. 5d ustawy, na potrzeby ustalenia minimalnej stawki akcyzy na papierosy stosuje się średnią ważoną detaliczną cenę sprzedaży papierosów obliczaną na podstawie danych za pierwsze 10 miesięcy roku poprzedzającego rok kalendarzowy, dla którego średnia ważona detaliczna cena sprzedaży papierosów jest obliczana. Tenże art. 99 nakłada także obowiązki publikacyjne na ministra finansów, który ogłasza w drodze obwieszczenia w Dzienniku Urzędowym Rzeczypospolitej Polskiej „Monitor Polski”, średnią ważoną detaliczną cenę sprzedaży papierosów:

- Przed końcem roku kalendarzowego poprzedzającego rok kalendarzowy, na który jest ustalana, na potrzeby ustalenia minimalnej stawki akcyzy na papierosy (ust. 13)
- Najpóźniej do dnia 1 marca (ust. 14) – średnią cenę detaliczną za cały poprzedni rok

Wartości te ustala się na podstawie danych, do których przekazania zobowiązani są producenci, importerzy oraz podmioty dokonujące nabycia wyrobów tytoniowych, w tym papierosów.

Opisany mechanizm ustalania stawki akcyzy jest kilkustopniowy. Po ustaleniu średniej ważonej (WAP) oraz wysokości stawki kwotowej i wartości stawki procentowej, można

obliczyć stawkę akcyzy minimalnej na 1000 sztuk papierosów. W praktyce jest to kwota będąca połączeniem stawki kwotowej (w roku 2012 170,97 zł) oraz stawki procentowej obliczonej od WAP (31,41% z 500,35 zł). Wynosi ona w roku 2012 328,13 zł. Choć więc stawka procentowa obliczana jest od ceny wydrukowanej na opakowaniu paczki papierosów to po ustaleniu proporcji, całkowita akcyza nie może być niższa na paczkę niż 6,56 zł. Wskazana powyżej stawka akcyzy na papierosy, określona przepisem art. 99 ust. 2 pkt 1, zmieniała się od czasu przystąpienia Polski do Unii Europejskiej. Obrazuje to poniższa tabela<sup>5</sup>.

Pozycja	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	Wzrost 2004-2012
<b>Stawka kwotowa (specific) w PLN na 1000 sztuk</b>	64,00	68,40	75,10	80,90	91,00	138,50	146,80	158,40	170,97	167,14%
<b>Stawka ad valorem</b>	26,67%	28,48%	31,30%	33,70%	37,92%	31,41%	31,41%	31,41%	31,41%	4,74 pp
<b>Minimalna stawka akcyzy na papierosy (w PLN) /1000 szt.</b>	115,80	129,44	150,00	146,33	181,72	222,80	271,68	300,72	328,13	183,36%
<b>Kurs EUR/PLN na pierwszy roboczy dzień października roku poprzedniego (oficjalny kurs UE)</b>	4,5710	4,3634	3,9180	3,9608	3,7700	3,3819	4,2450	3,9370	4,3815	-4,15%
<b>Minimalna stawka akcyzy w EUR (wg powyższego kursu)</b>	25,33	29,66	38,28	36,94	48,20	65,88	64,00	76,38	74,89	195,61%

Tabela 1 Zmiany stawek akcyzy w latach członkostwa Polski w UE

Stawka kwotowa akcyzy wyrażona w złotych wzrosła na przestrzeni 8 lat członkostwa w UE o 167%. Minimalna stawka akcyzy zwiększyła się o 183%. W tym samym czasie skumulowana inflacja wyniosła 30% (wraz z prognozowaną na rok 2012). Ta sama wartość wyrażona w Euro, przy uwzględnieniu zmian kursu złotego zwiększyła się o 195%, choć warto odnotować, że w roku 2012 minimalna akcyza wyrażona w Euro zmniejszyła się o prawie 1,5 Euro<sup>6</sup>, co było wyłącznie wynikiem słabnącego kursu złotego w stosunku do Euro. W walucie polskiej akcyza minimalna wzrosła o 9,11%.

Zmiany stawek podatku akcyzowego wykazane w tabeli wynikają z dwóch czynników. Pierwszym jest niewątpliwie chęć maksymalizacji dochodów podatkowych. Polski budżet aż

<sup>5</sup> Na podstawie następujących aktów prawnych: Rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 30 listopada 2004r. w sprawie minimalnej stawki akcyzy na papierosy (Dz.U. nr 256, poz. 2569); Rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2005r. w sprawie minimalnej stawki akcyzy na papierosy (Dz.U. nr 40, poz. 381); Rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 28 lutego 2006r. w sprawie minimalnej stawki akcyzy na papierosy (Dz.U. nr 38, poz. 263); Rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 3 lipca 2007r. w sprawie minimalnej stawki akcyzy na papierosy (Dz.U. nr 128, poz. 888); Rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 7 marca 2008r. w sprawie minimalnej stawki akcyzy na papierosy (M.P. nr 48, poz. 283); Art. 73 ust. 5 ustawy 23 stycznia 2004r. z dnia o podatku akcyzowym; Obwieszczenia Ministra Finansów z dnia 19 listopada 2009r. w sprawie najpopularniejszej kategorii cenowej na rok 2010 (M.P. nr 77, poz. 955); Obwieszczenia Ministra Finansów z dnia 13 grudnia 2010r. w sprawie średniej ważonej detalicznej ceny sprzedaży papierosów na rok 2011 (M.P. nr 99, poz. 1172); Obwieszczenia Ministra Finansów z dnia 6 grudnia 2011 r. w sprawie średniej ważonej detalicznej ceny sprzedaży papierosów na rok 2012 (M.P. Nr 113, poz. 1147)

<sup>6</sup> Zgodnie z przepisem 18 ust. 1 Dyrektywy wymienionej w przypisie 10, zastosowanie do stawki akcyzy mają kursy z pierwszego roboczego dnia października (*first working days of October*) roku poprzedzającego. Wysokość kursów według Oficjalnego Dziennika Urzędowego UE C-291 z 4 października 2011.

jedną dziesiątą dochodów z podatków generuje właśnie przez akcyzę i VAT od papierosów. Jest to najwyższy wskaźnik w UE (wyższy nawet niż w krajach o niższym PKB niż Polska i o tradycyjnie silnej konsumpcji papierosów – Rumunia i Bułgaria). Celowość takiej polityki ustalania stawek dla stabilizacji dochodów budżetu omawiana jest w punkcie 6.

Drugim powodem zmian stawek akcyzy są zobowiązania wspólnotowe Polski. Akcyza jest jednym z podatków ulegającym daleko idącej harmonizacji. Wyroby tytoniowe, łatwe w transporcie, trwałe i o niskiej elastyczności cenowej popytu (popyt na papierosy spada wolniej niż przyrasta cena) stanowią towar mogący stosunkowo łatwo przepływać między granicami różnych stref cenowych. Takie zjawisko jest szczególnie silne w rejonach przygranicznych. Różne wartości podatków akcyzowych (w największym stopniu wpływających na cenę) powodują zwiększenie przepływu wyrobów tytoniowych. W warunkach wolnego rynku i zniesienia wewnętrznych granic celnych w UE taki przepływ narusza konkurencję i destabilizuje proporcjonalność dochodów budżetowych poszczególnych państw członkowskich do krajowej konsumpcji wyrobów tytoniowych. Harmonizacja akcyzy na papierosy rozpoczęła się w latach 70tych i trwa do dzisiaj. Obecny etap harmonizacji polega na ujednoliceniu kształtu struktury opodatkowania oraz wyznaczeniu przedziałów dla poszczególnych elementów stawek akcyzy. W myśl tych uregulowań stawka kwotowa akcyzy nie może być mniejsza niż 5% i nie większa niż 76,5% całkowitego obciążenia podatkowego (tj. sumy stawki kwotowej, procentowej i podatku VAT nałożonych na średnią ważoną cenę sprzedaży). Warto nadmienić, że od 1 stycznia 2014 roku podniesieniu ulegnie dolna granica stawki kwotowej – z 5% do 7,5%. Prawo wspólnotowe oprócz stawki kwotowej określa również minimalny poziom akcyzy na jednostkę wyrobu (w praktyce 1000 sztuk papierosów). Jest to kwota równa 57% średniej ważonej ceny detalicznej, ale nie mniej niż 64 Euro na 1000 papierosów. Również te wartości ulegną zmianie od 1 stycznia 2014 roku. Wartość minimalna wynosić będzie 60% średniej ważonej ceny detalicznej, ale nie mniej niż 90 Euro. Niektóre kraje członkowskie (w tym Polska) wynegocjowały dodatkowo okres przejściowy trwający do końca 2017 roku. Dopiero po tej dacie Polska zmuszona będzie wprowadzić wskazane w Dyrektywie Strukturalnej minimalne wartości podatku akcyzowego. Informacje te podsumowuje poniższa tabela.

	Przed 1 stycznia 2011r.	Od 1 stycznia 2011r.	Od 1 stycznia 2014r.	Od 1 stycznia 2018r. <sup>7</sup>
Cena odniesienia do akcyzy	MPPC <sup>8</sup>	WAP <sup>9</sup>	WAP	
Struktura akcyzy	Kwotowa i <i>ad valorem</i>	Kwotowa i <i>ad valorem</i>	Kwotowa i <i>ad valorem</i>	
Udział akcyzy kwotowej w łącznej akcyzie	5-55%	5-55% (do MPPC)	7,5-76,5%	
Minimalny udział akcyzy w cenie	57% MPPC	57% WAP	60% WAP	
Akcyza minimalna	64 euro	64 euro	90 euro	

Tabela 2 Struktura ram stawek podatku akcyzowego w UE

Jak widać ze specyfiki regulacji struktury podatku akcyzowego, państwa członkowskie mają sporo swobody w elastycznym kształtowaniu stawek. Ma to szczególne znaczenie ze względu na odrębne funkcje wypełniane przez stawkę kwotową i procentową. O ile ta pierwsza powoduje stabilizację dochodów budżetowych i jednocześnie zrównywanie segmentów cenowych to stawka procentowa stanowi mechanizm realizacji premii podatkowej w przypadku zmian cen. Jest również stawką bardziej sprawiedliwą, uwzględnia bowiem siłę nabywczą konsumentów w poszczególnych segmentach cenowych

#### Wnioski

- Wartość akcyzy na papierosy musi mieścić się w ramach zdefiniowanych przez dyrektywy UE (z dodatkowym okresem przejściowym dla Polski do końca roku 2017)
- Przedziały wartości akcyzy kwotowej i minimalna stawka akcyzy określone w dyrektywach stwarzają państwom członkowskim możliwość elastycznego kształtowania relacji między stawką kwotową i procentową
- Polska korzysta z okresu przejściowego do końca 2017 roku, dzięki któremu może stopniowo podnosić stawkę akcyzy wypełniając wymogi dyrektyw UE
- Stawki podatku akcyzowego są jednym najszybciej rosnących obciążeń podatkowych w Polsce (183% wzrostu w latach członkostwa w UE)
- Wobec spadającej konsumpcji papierosów, podnoszenie stawek akcyzy, nawet ponad wymagany przez UE poziom i tempo świadczy o

<sup>7</sup> Dotyczy 8 państw UE: Bułgaria, Estonia, Grecja, Litwa, Łotwa, Polska, Rumunia, Węgry

<sup>8</sup> *Most Popular Price Category* – najpopularniejsza kategoria cenowa

<sup>9</sup> *Weighted Average Price* – średnia ważona cena

nadmiernym fiskalizmie

- W tym zakresie strategia Ministerstwa Finansów opiera się o zasadę maksymalizacji wpływów poprzez zwiększanie stopnia obciążeń, a nie o zrównoważone i długotrwałe zabezpieczenie źródeł dochodu podatkowego poprzez utrzymanie bazy podatkowej i stopniową regulację stawek

## 4.2 Podatek VAT

Jak wspomniano, papierosy i wszystkie wyroby tytoniowe obłożone są podatkiem VAT. Naliczany jest on w końcowym etapie ustalania ceny detalicznej, po włączeniu w nią akcyzy i pozostałych opłat. Tym sposobem państwo powiększa premię podatkową powiększając podstawę opodatkowania VATem o należne sobie opłaty.

Papierosy i pozostałe wyroby tytoniowe obciążone są stawką podstawową, która do końca roku 2010 wynosiła 22%, zaś od 1 stycznia 2011 przejściowo wynosi 23%. O ile wpływy z akcyzy są ewidencjonowane w odrębnym paragrafie dochodów budżetowych, o tyle podatek od towarów i usług od wyrobów tytoniowych nie podlega osobnemu rejestrowaniu. Można jednak oszacować jego wartość odnosząc obowiązującą stawkę do wartości rynku. Ta zaś została obliczona jako iloczyn ilości sprzedanych papierosów i średniej ceny ważonej przypadającej na jeden papieros. Takie szacunkowe zestawienie zawiera poniższa tabela.

Pozycja (mld złotych)	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012 (I-V)	Zmiana 2004 – 2011
Wartość wpływu z podatku VAT	3,0	3,2	3,4	3,6	3,9	4,4	4,7	5,1	2,1	69,91%

Tabela 3 Wartość dochodów z tytułu podatku VAT od wyrobów tytoniowych<sup>10</sup>

### Wnioski

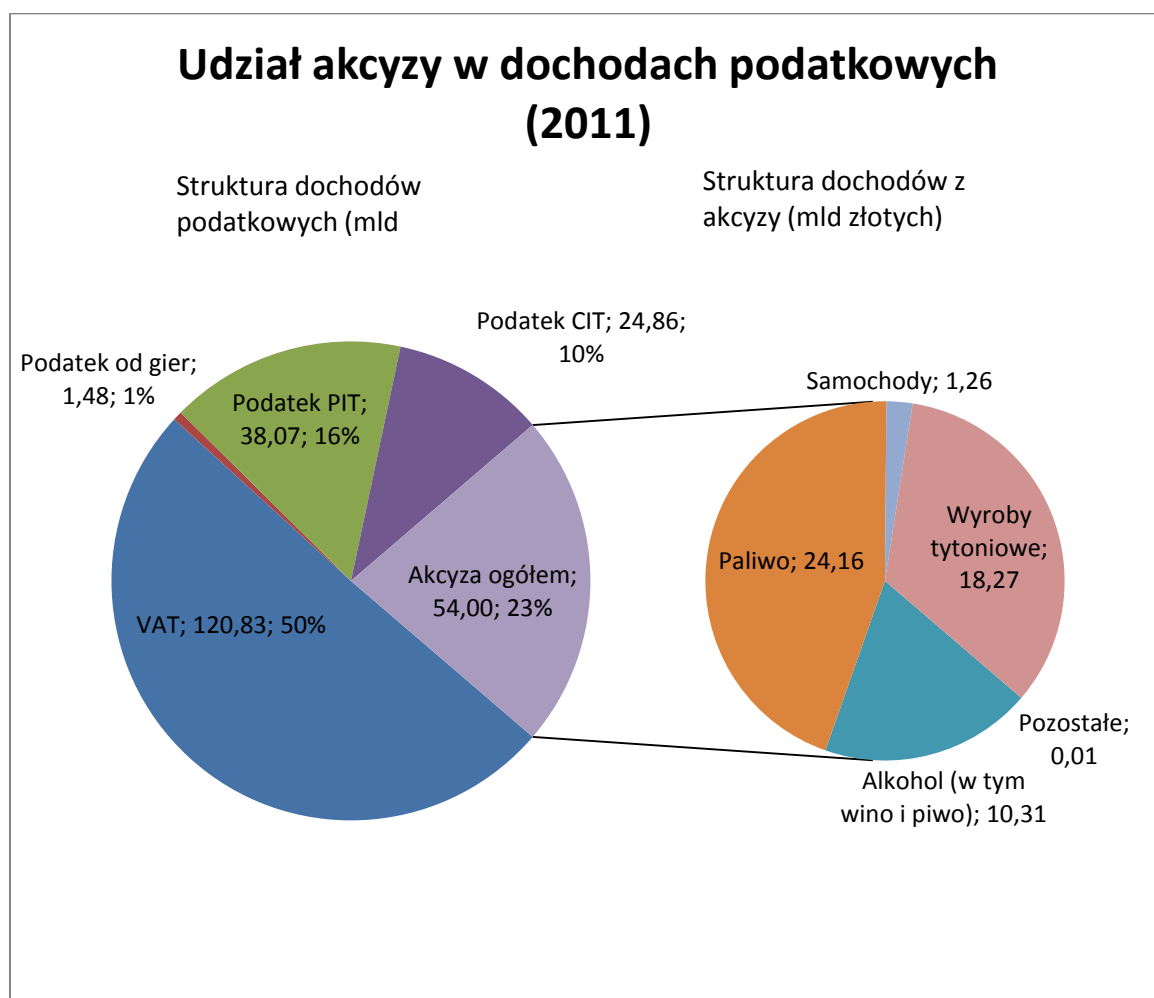
- Podatek VAT stanowi dodatkową premię podatkową uzależnioną od poziomu akcyzy
- Dodatkowo wzmacnia on cenotwórcze działanie podatku akcyzowego

<sup>10</sup> Szacunek na podstawie wartości rynku



### 4.3 Wpływ opodatkowania wyrobów tytoniowych akcyzą i VAT na dochody podatkowe budżetu państwa

Na blisko 250 mld złotych dochodów podatkowych budżetu państwa, aż 18,26 mld złotych pochodzi z opodatkowania akcyzą wyrobów tytoniowych. Jeśli do tej sumy doliczymy podatek VAT wówczas w roku 2011 otrzymujemy wartość ok 23,4 miliarda złotych. Podatki od wyrobów tytoniowych generują zatem 9,6% rocznych łącznych wpływów budżetowych Polski (2011). W takim stopniu konsumenci papierosów i innych wyrobów tytoniowych generują dochody podatkowe. Można powiedzieć, że co dziesiąta złotówka wpływów z podatków pochodzi bezpośrednio od palaczy (nie wliczamy zaś do tej kwoty podatku CIT płaconego przez wytwórców papierosów oraz podatku PIT płaconego przez zatrudnionych przez nich pracowników). Co więcej, jak wskazywaliśmy wcześniej, dochody z tytułu akcyzy są jednymi z najszybciej przyrastających. Zapewnia to budżetowi państwa znaczne i stabilne źródło pieniędzy. Szczegółowy rozkład wartości dochodów podatkowych i akcyzy na ich tle przedstawia poniższy wykres.



Rysunek 2 Struktura dochodów podatkowych w roku 2011 (źródło: sprawozdanie z wykonania budżetu)

Wyroby tytoniowe stanowią drugie po paliwach źródło generowania dochodów z akcyzy. Jak wspomniano, wartość tych dochodów systematycznie rośnie, aczkolwiek w roku 2012 obserwujemy pierwsze symptomy spadku dochodów z akcyzy od wyrobów tytoniowych.

Pozycja	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012 (I-V)	Zmiana 2004 – 2011
Wartość wpływu z podatku VAT	2,99	3,25	3,39	3,64	3,91	4,40	4,71	5,09	2,08	69,91%
Wartość wpływu z podatku akcyzowego od wyrobów tytoniowych	9,28	9,82	11,25	13,48	13,46	16,06	17,44	18,26	7,50	96,86%
Dochody z VAT i akcyzy od wyrobów tytoniowych	12,27	13,07	14,64	17,12	17,37	20,46	22,15	23,35	9,58	90,28%
Dochody z VAT i akcyzy w dochodach podatkowych ogółem	9,05%	8,38%	8,37%	8,30%	7,27%	8,44%	9,95%	9,60%	9,15%	0,55 pp

Tabela 4 Dochody podatkowe z tytułu VAT i akcyzy od wyrobów tytoniowych w mld złotych<sup>11</sup>

Nominalna wartość wzrostu wpływu z podatku VAT i akcyzy od wyrobów tytoniowych wzrosła w latach 2004-2011 o 90%. Jeśli skorygujemy tę wartość o skumulowaną inflację (27,5%), otrzymamy wzrost na poziomie 62,5%. Dochody z tytułu podatku VAT od wyrobów tytoniowych przyrastają wolniej niż dochody z akcyzy. Wynika to z faktu, że stawka VAT została podniesiona tylko jeden raz (o jeden punkt procentowy od roku 2011) podczas gdy akcyza rośnie sukcesywnie o łącznie ponad 180%.

Z informacji przedstawionych powyżej można wyciągnąć następujące wnioski:

- Wzrost o ponad 90% wysokości nominalnych dochodów budżetu państwa z tytułu podatku akcyzowego nałożonego na wyroby tytoniowe w okresie 2004 – 2011.
- Wzrost wartości nominalnej dochodów budżetu państwa z tytułu podatku akcyzowego nałożonego na wyroby tytoniowe znacznie przewyższa wskaźnik inflacji, który w okresie 2004 – 2011 wyniósł łącznie 27,5%

Należy zwrócić uwagę na niepokojące zjawisko sygnalizowane już we wstępie. Chodzi o symptomy obniżania dochodów podatkowych z tytułu akcyzy na papierosy. Wprawdzie dostępne dane obejmują miesiące styczeń-maj 2012 roku to porównanie z analogicznym

<sup>11</sup> Dochody z tytułu akcyzy na podstawie sprawozdań z wykonania budżetu państwa za lata 2004-2011; dochody z tytułu VAT oszacowane na podstawie wartości rynku; relacja dochodów z tytułu VAT i akcyzy do dochodów podatkowych wykonanych; źródło danych: www.mf.gov.pl

okresem roku 2011 daje obraz sygnalizowanego przez nas procesu. Mimo spadku konsumpcji między dwoma pierwszymi kwartałami roku 2011 i 2012 (okres do okresu) o nieco ponad 3% odnotowano niewielki wzrost dochodów podatkowych. Niemniej dochody podatkowe z akcyzy na wyroby tytoniowe w maju 2012 były niższe od analogicznych w maju 2011 (spadek o 6,3%). Podane zmienne nie uwzględniają również inflacji. Jeśli weźmiemy ją pod uwagę wówczas nominalny wzrost wpływów z akcyzy rok do roku (2010-2011) wynosi zaledwie 0,01%. Fakty te podsumowuje tabela poniżej:

Pozycja (mld złotych)	2011	2012	Zmiana
Dochody podatkowe z tytułu akcyzy na wyroby tytoniowe (I-V)	7,06	7,50	6,23%
Dochody podatkowe z tytułu akcyzy na wyroby tytoniowe (V)	1,73	1,62	-6,36%

Tabela 5 Zmiana nominalnej wartości dochodów podatkowych z tytułu akcyzy od wyrobów tytoniowych w analogicznych okresach 2011 i 2012

Zasygnalizowany problem jest do pewnego stopnia niwelowany praktyką planowania dochodów z akcyzy. W poniższej tabeli zestawiono planowane i zrealizowane dochody z akcyzy od wyrobów tytoniowych oraz wskazano odchylenie procentowe.

Pozycja (mld złotych)	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
Dochody z akcyzy "tytoniowej" w mln zł - plan	8,65	9,54	11,76	12,92	14,90	14,51	15,13	17,51
Dochody z akcyzy "tytoniowej" w mln zł- wykonanie	9,28	9,82	11,25	13,48	13,46	16,06	17,44	18,26
Wykonanie/prognoza (%)	107,30%	103,00%	95,60%	104,40%	90,40%	110,70%	115,20%	104,28%

Tabela 6 Planowane i zrealizowane dochody z akcyzy od wyrobów tytoniowych

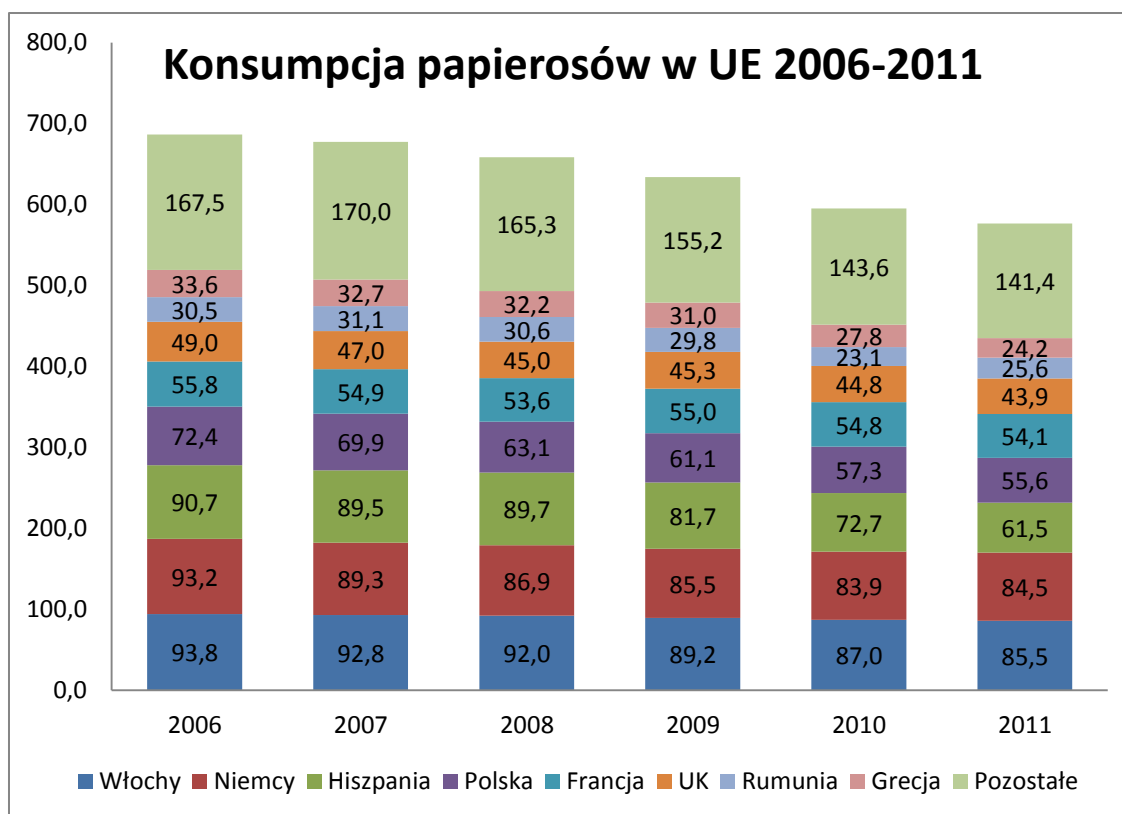
Dzięki funkcjonującej od co najmniej trzech lat praktyce niedoszacowania dochodów podatkowych z akcyzy od wyrobów tytoniowych, budżet może kompensować faktyczny realny spadek dochodów z akcyzy. Ponadto, tak wysokie niedoszacowanie wysokości dochodów nie może być tłumaczone zasadą ostrożnego budżetowania. Wpływa ono bowiem negatywnie na cały proces zarządzania budżetem i długiem publicznym. Szczególnie niepokojące jest poważne niedoszacowanie dochodów w prognozie na rok 2010, nie tylko z uwagi na jego wysokość, ale też dlatego, że w 2009 roku weszły w życie nowe przepisy w zakresie corocznego obowiązku wymiany banderoli, które uniemożliwiają budowanie zapasów wyrobów tytoniowych z niższą akcyzą a tym samym znacznie zwiększają przewidywalność rynku.

## Wnioski

- Dochody podatkowe z akcyzy od wyrobów tytoniowych wraz z towarzyszącym im podatkiem VAT stanowią w Polsce 9,6% dochodów podatkowych ogółem
- Dochody te rosną w tempie przewyższającym o ponad 60 pp skumulowaną inflację z lat 2004-2011 dając państwu znaczny realny przyrost środków
- Wraz z dochodami z akcyzy rosną dochody z tytułu podatku VAT, tempo wzrostu jest jednak wolniejsze
- Od 2004 roku stawka akcyzy wzrosła o 180 % w wartościach złotych i o 195% w wartościach wyrażonych w Euro, wzrost ten przewyższa znacznie tempo podwyżek, do których zobowiązana jest Polska implementując dyrektywy UE dotyczące akcyzy na papierosy
- Same tylko wpływy z tytułu akcyzy na wyroby tytoniowe w roku 2011 pokrywały niemal 70% deficytu budżetowego
- **Zależność kondycji sektora finansów publicznych od wpływów z akcyzy od wyrobów tytoniowych oddaje fakt, że zmniejszenie dochodów z tego tytułu do zera podniosło by o 0,6 pp wskaźnik zadłużenia publicznego zbliżając tym samym budżet do drugiego progu ostrożnościowego zadłużenia publicznego określonego w konstytucji**

## 5. Rynek tytoniowy w Polsce

W roku 2011 Polska była czwartym największym rynkiem papierosów w Unii Europejskiej. Mimo nieprzerwanego od 2006 roku spadku konsumpcji, w roku 2011 sprzedano w Polsce 55,6 mld sztuk papierosów. Nominalna wartość rynku w tym roku wyniosła 27,8 mld złotych. Podsumowanie tych danych zawiera poniższy wykres i towarzysząca mu tabela.



Rysunek 3 Konsumpcja papierosów w UE 2006-2011

Polski rynek papierosów	2006	2007	2008	2009	2010	2011
Ilość sprzedanych papierosów (mld sztuk)	72,4	69,9	63,1	61,1	57,3	55,6
Wartość rynku nominalna (mld złotych)	18,82	20,27	21,77	24,44	26,07	27,80

Tabela 7 Konsumpcja i wartość polskiego rynku

Interesującym porównaniem jest zestawienie zmian wartości rynku papierosów ze zmianami konsumpcji. Obrazuje to poniższa tabela.

Zmiany wartości sprzedaży i nominalnej wartości rynku w Polsce	2006	2007	2008	2009	2010	2011
Spadek sprzedaży do roku poprzedniego	-2,03%	-3,45%	-9,73%	-3,17%	-6,22%	-2,97%
Wzrost wartości rynku do roku poprzedniego	0,24%	7,69%	7,39%	12,27%	6,68%	6,63%

Tabela 8 Zmiany wartości sprzedaży papierosów i nominalnej wartości rynku

Pomimo ciągłych spadków w sprzedaży (które rozpoczęły się w roku 2005), wartość rynku stale rośnie. Co więcej, skumulowany wzrost jest wyższy niż odpowiadające mu tempo spadku sprzedaży (40% do 27%). Jednakże, większa część wzrostu wartości rynku wynika ze wzrostu akcyzy i podatku VAT oraz wzrostu udziału tych elementów w cenie. Cena netto papierosów zwiększa się znacznie wolniej (w wartościach realnych urosła jedynie o 37% w ciągu 6 lat). Ponadto, akcyza jako czynnik cenotwórczy funkcjonuje na zasadzie podobnej do spirali. Jej podwyżka (w części kwotowej) w danym roku powoduje zwiększenie obciążenia

podatkowego. To bezpośrednio przekłada się na cenę. Ta znowu stanowi podstawę obliczania akcyzy procentowej i ponownie powiększa cenę, będącą podstawą do obliczenia WAP (a więc i minimalnej stawki akcyzy) na kolejny rok. Potrzeba by zatem co najmniej 2 lat bez podwyżek akcyzy (i bez podwyżek cen przez producentów), aby ustabilizować mechanizm napędzanego podatkiem wzrostu cen. Zestawienie zmian w tym zakresie obrazuje poniższa tabela.

Element ceny	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2006 – 2011
Cena detaliczna / paczka 20 szt. w zł (segment tani)	5,20	5,80	6,90	8,00	9,10	10,00	10,80	107,69%
VAT	0,94	1,05	1,24	1,44	1,64	1,87	2,02	115,37%
Akcyza Specific	75,10	80,90	91,00	138,50	146,80	158,36	170,97	127,66%
Akcyza Ad Valorem	31,30%	33,70%	37,92%	31,41%	31,41%	31,41%	31,41%	
Akcyza łączna / paczka (20 szt.)	3,13	3,57	4,44	5,28	5,79	6,31	6,81	117,65%
Łączny podatek w cenie paczki (zł)	4,07	4,62	5,68	6,73	7,44	8,18	8,83	117,13%
Cena detaliczna paczki 20 szt. bez podatków pośrednich (zł)	1,13	1,18	1,22	1,27	1,66	1,82	1,97	73,82%

Tabela 9 Dynamika cen i poszczególnych ich elementów składowych (paczka papierosów)

Wyraźnie wyższe tempo wzrostu podatków w cenie papierosów (niż cen netto) obrazuje wykres prezentujący udział podatków w cenie paczki papierosów w kolejnych latach.



Rysunek 4 Struktura ceny paczki papierosów 2006-2012

Z powyższych danych wynikają następujące wnioski:

- Poważny wzrost wartości nominalnej ceny detalicznej paczki (20 szt.) papierosów w okresie 2006 – 2011 o 92%; wzrost ten przekraczał skumulowany poziom inflacji w tym samym okresie o 73 punkty procentowe
- Wskazany wzrost wynika ze wzrostu stawek akcyzy (wzrost nominalny w tym okresie o 98%) oraz wzrostu obciążenia VAT (wzrost nominalny w tym okresie o 98%);
- Cena detaliczna paczki papierosów netto (po odliczeniu podatków pośrednich) wzrosła w okresie lat 2006 - 2011 o 37%, co oznacza, iż dynamika wzrostu cen papierosów była w analizowanym okresie niewiele wyższa od wskaźnika inflacji, zatem nastąpił wzrost realnej ceny netto (bez podatków) paczki papierosów o 18%

Dysponując danymi o obciążeniach cen papierosów przez podatki, możemy skorygować wartość rynku netto (bez podatków), co da obraz rzeczywistych obrotów branży tytoniowej.

Pozycja	2006	2007	2008	2009	2010	2011
Ilość sprzedanych papierosów (mld sztuk)	72,4	69,9	63,1	61,1	57,3	55,6
Wartość całkowita rynku	18,82	20,27	21,77	24,44	26,07	27,80
Wartość obciążeń podatkowych	14,64	17,12	17,37	20,46	22,15	23,35
Wartość nominalna rynku netto (mld złotych)	4,19	3,15	4,40	3,98	3,92	4,45
Zmiana nominalnej wartości rynku netto	-	-	39,62%	-9,49%	-1,52%	13,57%

Tabela 10 Skorygowana wartość rynku papierosów

W tym kontekście warto przyjrzeć się przedsiębiorstwom produkującym wyroby tytoniowe w Polsce.

- Branża producentów wyrobów tytoniowych należy do pracodawców płacących wyższe od przeciętnych wynagrodzenia, co przekłada się na wysokie, w stosunku do liczby zatrudnionych, wpływy budżetu z podatku dochodowego od osób fizycznych (PIT). W pierwszym półroczu 2011r. przeciętne miesięczne wynagrodzenie brutto w branży wynosiło 5.912,85 zł i było o 65,14% wyższe niż średnie w gospodarce narodowej (które wynosiło 3,580,38 zł)
- Przeciętne zatrudnienie branży producentów wyrobów tytoniowych wynosiło na koniec II kwartału 2011 r. 5,2 tys. pracowników i było o 8,6% niższe niż w analogicznym okresie roku 2010

- Przy wskazanym poziomie zatrudnienia, oraz wysokości wynagrodzenia, dochody z podatku dochodowego od zatrudnionych w branży producentów tytoniowych szacowane są na ok. 67,4 mln zł rocznie
- Produkcja sprzedana wyrobów tytoniowych w pierwszych dwóch kwartałach 2011 roku spadła o 16,8% w porównaniu do pierwszego półrocza roku 2010, podczas gdy w tym samym okresie produkcja w przemyśle (wszystkie branże) wzrosła
- W pierwszym półroczu 2011 roku wskaźnik rentowności producentów wyrobów tytoniowych wyniósł 2,8%, podczas gdy średnia dla przedsiębiorstw w Polsce – 7,6%. Niższy wskaźnik rentowności branży tytoniowej wynika ze struktury kosztów: w przedsiębiorstwach producentów wyrobów tytoniowych udział podatków i opłat w kosztach wynosił 72,1%, podczas gdy przeciętna dla przedsiębiorstw to 5,9%
- W pierwszych dwóch kwartałach 2011 roku nakłady inwestycyjne producentów wyrobów tytoniowych wzrosły w porównaniu do analogicznego okresu roku 2010 o 65,8%, podczas gdy w całym sektorze przemysłowym wzrosły o 6,4%

#### Wnioski

- Polski rynek papierosów należy do największych w Europie
- Wartość rynku systematycznie się zwiększa mimo stałego spadku konsumpcji papierosów
- Wzrost wartości rynku wynika głównie ze wzrostu obciążeń podatkowych
- Przedsiębiorstwa tytoniowe notują z jednej strony większe obroty, z drugiej zaś cierpią z powodu niższej niż średnia rynkowa rentowności, konieczności ponoszenia wyższych nakładów inwestycyjnych oraz wyższych kosztów pracy w swojej branży

### 5.1 Konsumpcja wyrobów tytoniowych

Spoglądając na wzór konsumpcji papierosów w Polsce zaobserwować można trwały spadek rozpoczynający się w roku 1998 (wówczas sprzedaż spadła z 92,1 mld sztuk w roku 1997 do 90,2 mld sztuk w roku następnym). Pomiedzy rokiem 1997 a 2006 (dla którego prezentujemy szczegółowe dane) sprzedaż spadła o 21,4%. Między latami 2006 a 2011 sprzedaż spadła o 23,2%. W pojedynczych latach (2000-2002 i 2004-2005) sprzedaż wzrastała. Pierwszy rok polskiego członkostwa w UE jest zarazem ostatnim gdy konsumpcja



papierosów przewyższała wartość z roku poprzedniego. Stąd przyjęty przez nas rok 2006 jako punkt odniesienia.

Poniższa tabela przedstawia spadek sprzedaży w latach 2006-2011, dla których dysponujemy szczegółowymi danymi dotyczącymi konsumpcji. Dodatkowo, spadki zestawiono ze zmianami cen pojedynczej paczki papierosów (przeciętna cena).

Polski rynek papierosów	2006	2007	2008	2009	2010	2011
Ilość sprzedanych papierosów (mld sztuk)	72,4	69,9	63,1	61,1	57,3	55,6
Cena paczki	5,2	5,8	6,9	8,0	9,1	10,0
Spadek sprzedaży do roku poprzedniego	- 2,03%	- 3,45%	- 9,73%	- 3,17%	- 6,22%	- 2,97%

Tabela 11 Spadek sprzedaży papierosów w Polsce 2006-2011<sup>12</sup>

Oprócz papierosów, ważną do odnotowania pozycją rynku jest tytoń cięty. Jeśli jego sprzedaż odniesiemy do przeciętnej porcji przypadającej na jednego zrobionego samodzielnie przez palacza papierosa wówczas otrzymamy dane o ekwiwalencie papierosowym tytoniu ciętego. Daje to pogląd na udział takiego sposobu konsumpcji wyrobów tytoniowych w całym rynku. Obrazuje to poniższa tabela.

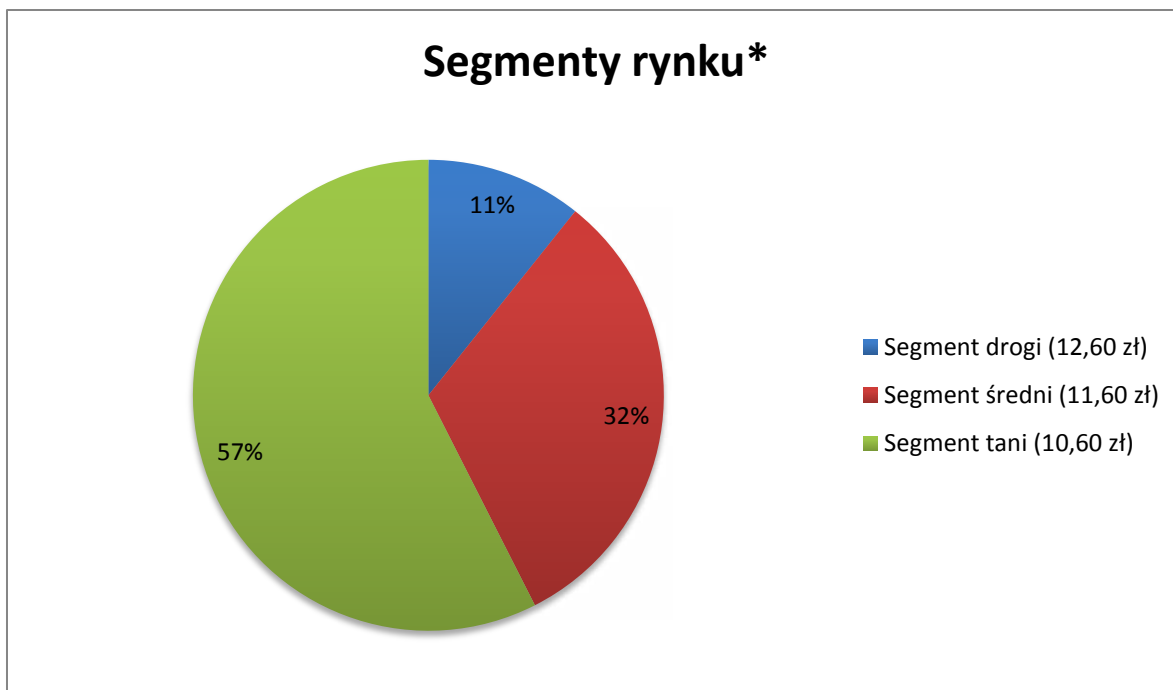
Polski rynek wyrobów tytoniowych	2006	2007	2008	2009	2010	2011
Ilość sprzedanych papierosów (mld sztuk)	72,4	69,9	63,1	61,1	57,3	55,6
Tytoń cięty jako ekwiwalent papierosów (mld sztuk)	4,69	6,32	9,87	8,77	5,62	5,53
Relacja tytoniu ciętego do papierosów	6,48%	9,04%	15,64%	14,35%	9,81%	9,95%

Tabela 12 Tytoń cięty i jego udział w rynku papierosów<sup>13</sup>

Rynek w Polsce zdominowany jest przez tzw. segment *Value for Money*. Oznacza on produkty o akceptowanej jakości i marce, ale mieszczące się w dolnych przedziałach cenowych. Udział tego rynku przekracza 50%. Jeśli dodatkowo weźmiemy pod uwagę, że segment tzw. średnich cen obejmuje ceny tylko nieznacznie wyższe, wówczas okaże się, że 3/4 rynku przypada w udziale produktom z dolnego przedziału cen. Szczegółowe wartości przedstawia wykres.

<sup>12</sup> Project Star Report 2011, KPMG

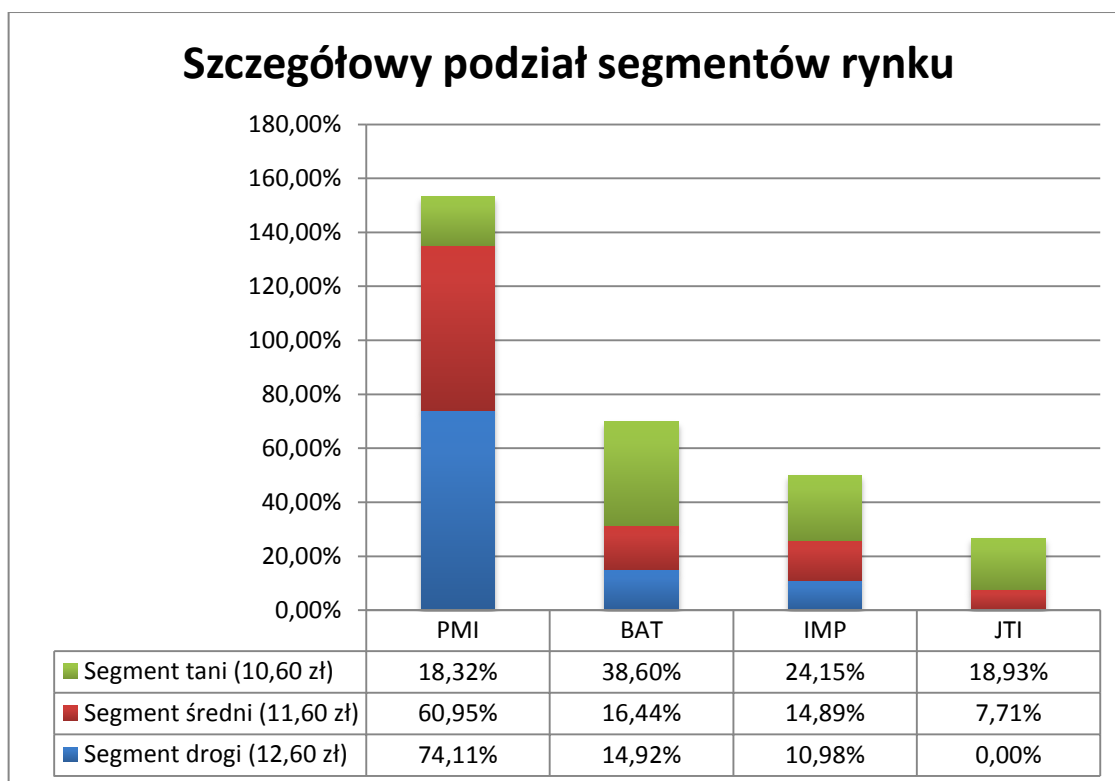
<sup>13</sup> Tamże



Rysunek 5 Segmenty cenowe rynku papierosów<sup>14</sup>

\* Wg. cen bieżących dominujących w danym segmencie z lipca 2012

Oprócz samej segmentacji rynku znaczenie ma szczegółowy podział rynku między producentów. Obrazuje to poniższy wykres



<sup>14</sup> Na podstawie badania Nielsen OTS z lipca 2012

#### Rysunek 6 Szczegółowy udział producentów w segmentach rynku

PMI – Philip Morris International – 37,65% całego rynku

BAT – British American Tobacco – 28,85% całego rynku

IMP – Imperial Tobacco – 19,68 całego rynku

JTI – Japan Tobacco International – 13,26% całego rynku

Jak widać ze struktury rynku, firma Philip Morris będąc liderem rynku dominuje również znacznie w segmencie drogim i średnim. Pozostałe firmy koncentrują się na segmentach średnim i tanim. Ma to szczególne znaczenie w kontekście zmian w podatku i wpływu tych zmian na sytuację poszczególnych graczy rynkowych (patrz punkt 6.1).

#### Wnioski

- Od roku 2006 sprzedaż papierosów w Polsce nieustannie spada, zakumulowany spadek wynosi 23%
- Do pewnego momentu spadki były w niewielkiej części kompensowane wzrostem zużycia tytoniu ciętego, jednakże tendencja ta uległa zahamowaniu
- Polski rynek należy w większości do marek tanich i średnich, udział tych segmentów sięga niemal 90%

## 5.2 Szara strefa wyrobów tytoniowych

Szara strefa to wszelkie działania gospodarcze, które przyczyniają się do oficjalnego (albo obserwowalnego) tworzenia PKB, ale które pozostają bezpośrednio nie zarejestrowane. Zjawisko szarej strefy w Polsce obejmuje przede wszystkim: nielegalne zatrudnienie, nielegalny transfer dochodów zagranicę oraz nielegalny obrót wyrobami akcyzowymi (obróć paliwami płynnymi, obróć alkoholem, produkcja, przemysł i obróć wyrobami tytoniowymi). Problem szarej strefy w branży tytoniowej cechuje się największym natężeniem. Branża tytoniowa, a zwłaszcza przemysł papierosów i innych wyrobów tytoniowych, należy do największych, oprócz pracy na czarno, problemów w obszarze zagadnień związanych z szarą strefą. Wśród podrobionych towarów zabezpieczonych w 2010 r. na terenie UE aż 42% stanowiły papierosy i inne wyroby tytoniowe. Wynika to z łatwości wprowadzania do nielegalnego obrotu wyrobów tytoniowych, co ma związek z ich cechami

fizycznymi (niewielkie wymiary, standardowa wielkość pojedynczych papierosów i opakowań). Jednocześnie relatywnie wysoka jest wartość rynkowa wyrobów tytoniowych.

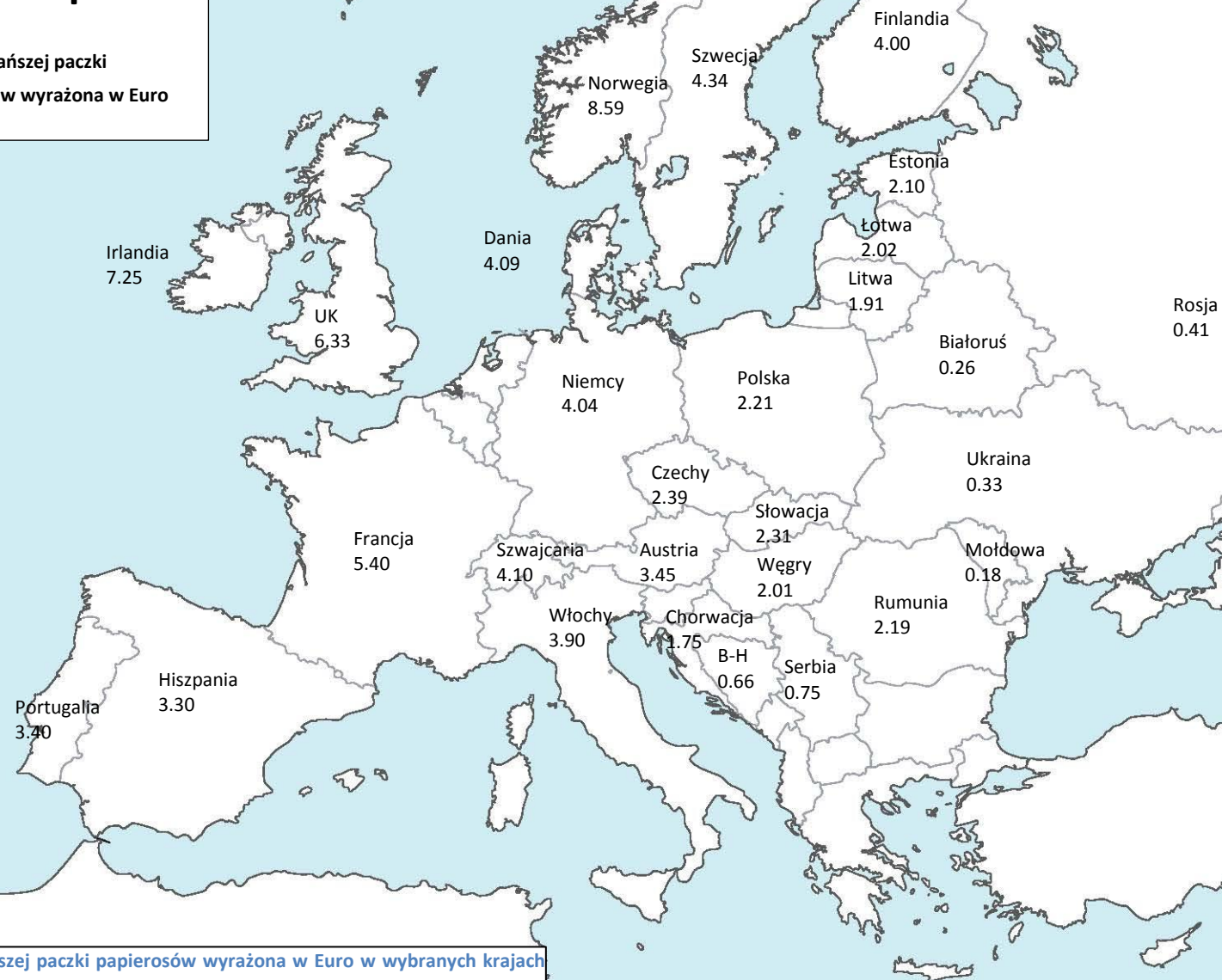
Nasilającym się zjawiskiem, bezpośrednio związanym z regulacjami rządowymi (podwyżki akcyzy) są problemy z szarą strefą w biznesie tytoniowym. Należą do nich:

- Nielegalna produkcja tytoniu i wyrobów tytoniowych
- Przemysł papierosów z krajów o niższych obciążeniach akcyzą
- Nielegalny handel wyrobami tytoniowymi

Zjawisko szarej strefy (a więc w przypadku papierosów, konsumpcji nieujawnionej i nieopodatkowanej) zależy w znacznym stopniu od czynników geograficznych. To czy dany kraj jest narażony na większy napływ przemycanych papierosów uzależnione jest od jego sąsiadów. Znaczne różnice cenowe pomiędzy poszczególnymi krajami powodują, że kontrabanda jest bardziej opłacalna, zaś konsumenci w kraju o wyższej cenie (zwłaszcza jeśli ta przewyższa cenę sąsiada nawet 10 razy – jak w przypadku Białorusi i Polski) chętniej podejmują ryzyko działań niezgodnych z prawem aby uzyskać dostęp do tańszego dobra. Przedstawiona na następnej stronie mapa obrazuje wyrażoną w Euro cenę jednej paczki najtańszych papierosów w wybranych krajach europejskich. Dysproporcje cenowe między wschodnimi sąsiadami Polski, samą Polską i graniczącymi z nią od zachodu Niemcami wskazują logiczne konsekwencje ruchu przemytniczego. Wnioski te potwierdzają badania przepływów nielegalnych papierosów, z których wynika, że Polska jest nie tylko krajem transferowym ale również konsumuje znaczną część przemytu. Takie rozumowanie potwierdza również udział nielegalnego rynku papierosów w innych krajach bezpośrednio graniczących z obszarami o znacząco niższej cenie papierosów (są to więc kraje Europy wschodniej, w szczególności bałtyckie oraz kraje południa Europy).

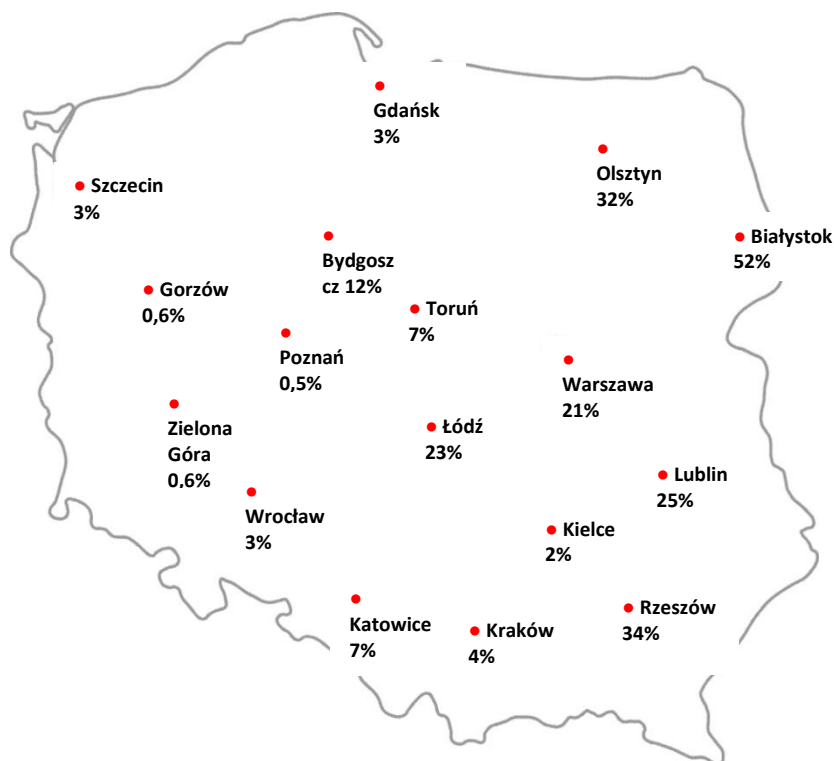
# Europa

Cena najtańszej paczki  
papierosów wyrażona w Euro



Rysunek 7 Cena najtańszej paczki papierosów wyrażona w Euro w wybranych krajach UE i poza UE

Struktura cen papierosów u wschodnich sąsiadów powoduje znacznie większy udział papierosów nielegalnych w rynku we wschodnich regionach Polski. Nałożeniu na siebie ulegają dwie przyczyny – niższa siła nabywcza mieszkańców małych miast oraz większa dostępność papierosów nielegalnych (zwłaszcza na ścianie wschodniej). Szczegółowe zestawienie przedstawiają mapa i poniższa tabela.

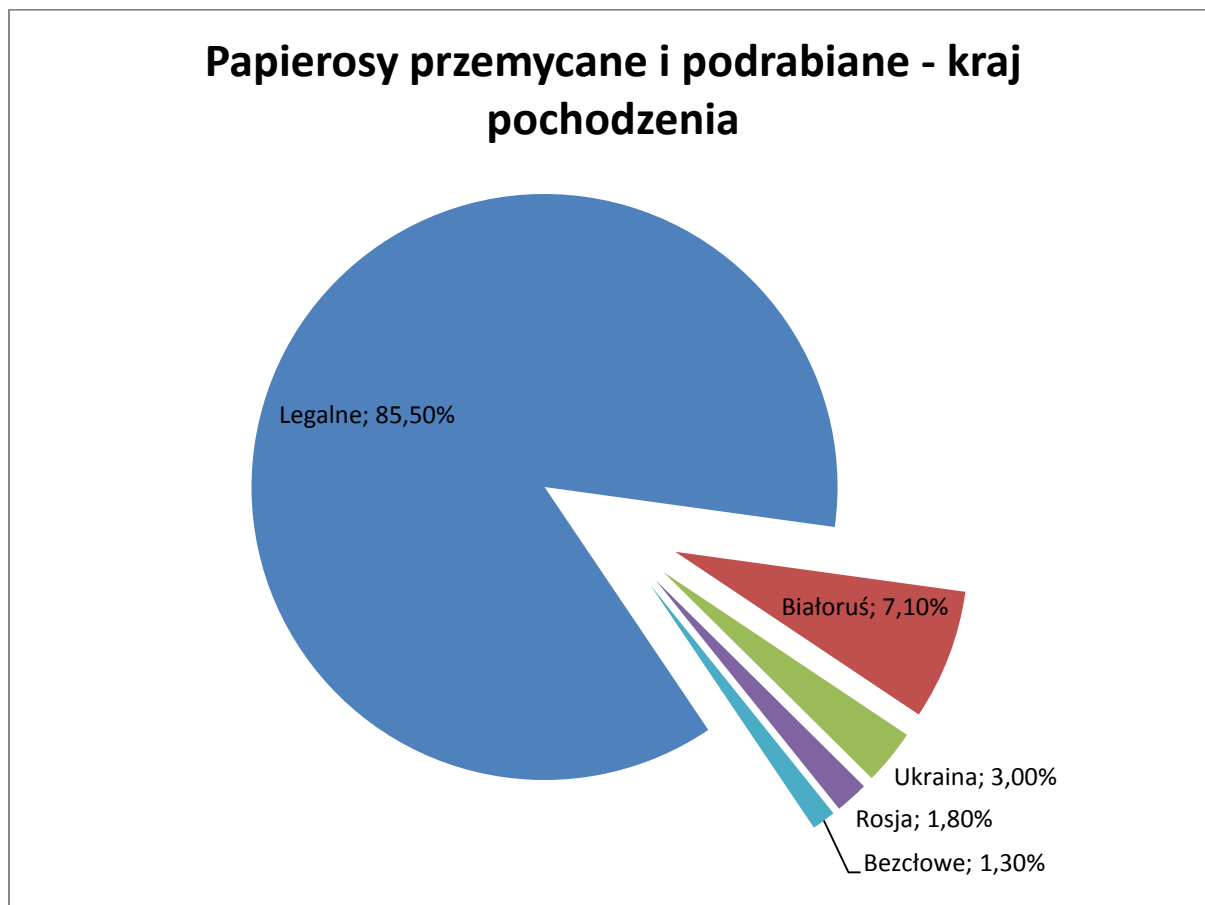


Region	Miasto	Udział	Region	Miasto	Udział
Wschodni	Braniewo	56.6%	Centralny	Kozienice	33.8%
	Lidzbark Warmiński	53.3%		Sokołów Podlaski	28.2%
	Sokółka	47.9%		Łask	25.5%
	Olecko	47.7%		Milanówek	24.1%
	Hrubieszów	46.4%		Radomsko	5.3%
	Krasnystaw	33.7%	Zachodni	Międzyrzecz	11.1%
	Radzyń Podlaski	25.9%		Chodzież	2.5%
Południowo-wschodni	Przeworsk	51.2%		Oborniki	0.6%
	Łańcut	40.4%		Szamotuły	0.0%
	Ropczyce	30.6%	Złotów	0.0%	
	Staszów	3.2%	Południowo-zachodni	Strzelce Opolskie	7.3%
	Nisko	11.7%		Złotoryja	4.9%
	Jaśło	10.1%		Krapkowice	4.2%
	Jędrzejów	0.6%		Bogatynia	3.4%
				Namysłów	1.3%
		Północny	Gryfice	2.6%	

Rysunek 8 Udział procentowy papierosów nielegalnych w lokalnym rynku według miast<sup>15</sup>

<sup>15</sup> Raport firmy Almares Empty Discarded Pack, kwiecień 2012

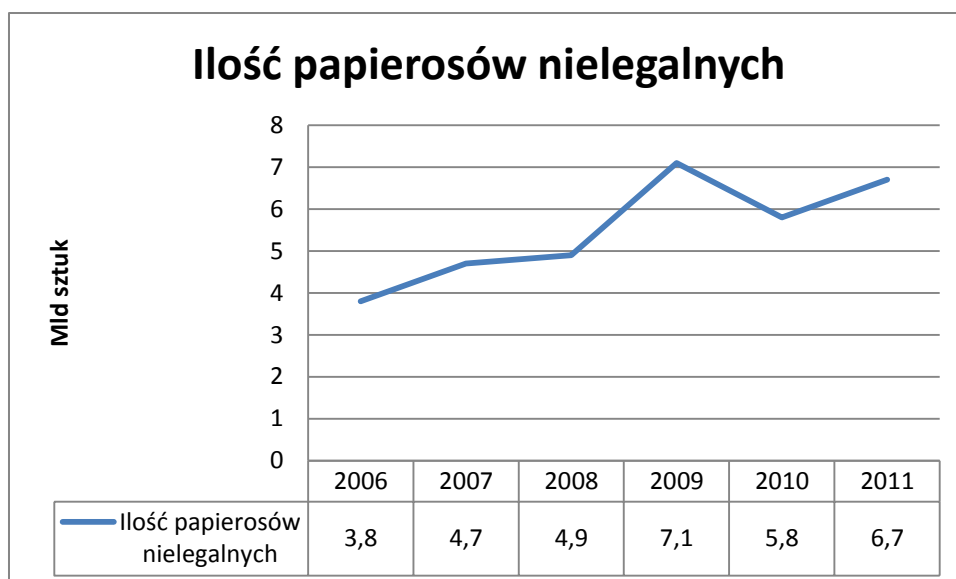
Całkowity udział papierosów nielegalnych szacowany jest na 14,5% rynku legalnego. Co więcej, badanie napływu nielegalnych papierosów i krajów ich pochodzenia potwierdza wnioski płynące z porównania cen (mapa). Najwięcej papierosów nielegalnych napływa do Polski z trzech krajów – Białorusi, Ukrainy i Rosji, stanowiąc 82% przemytu. Poniższy wykres przedstawia udział poszczególnych kategorii papierosów w rynku ogółem.



Rysunek 9 Struktura papierosów nielegalnych według kraju pochodzenia<sup>16</sup>

Polska należy do krajów o jednym z najwyższych szacowanych wskaźników udziału konsumpcji papierosów przemyczanych i podrabianych do konsumpcji legalnej. Poniższy wykres zestawia wartość szacowanej konsumpcji papierosów z szarej strefy od roku 2006 do 2011.

<sup>16</sup> Tamże



Rysunek 10 Ilość papierosów nielegalnych w Polsce<sup>17</sup>

Ciekawych wniosków dostarczyć może porównanie tych wartości ze zmianami cen legalnych papierosów (wywołanymi głównie przez podwyżki akcyzy). Po pierwsze, szybsze przyrosty papierosów nielegalnych obserwować można w latach następujących po znacznych podwyżkach cen papierosów na legalnym rynku. Po drugie, tempo wzrostu konsumpcji nielegalnej jest znacznie szybsze niż tempo spadku sprzedaży legalnej. Może to oznaczać, że mamy do czynienia nie tylko z kompensowaniem konsumpcji, z której zrezygnowano na legalnym rynku, ale również z powiększaniem się nadwyżki przemycanej dalej, do kolejnych krajów UE.

Polski rynek papierosów	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2006-2011
Zmiana ilości papierosów nielegalnych (przemycanych i podrabianych) do roku poprzedniego	-	23,68%	4,26%	44,90%	-18,31%	15,52%	76,32%
Cena paczki na rynku legalnym	5,20	5,80	6,90	8,00	9,10	9,99	
Spadek sprzedaży legalnej do roku poprzedniego	-	-3,45%	-9,73%	-3,17%	-6,22%	-2,97%	-23,20%

Tabela 13 Zmiany ilości papierosów nielegalnych w zestawieniu ze zmianami rynku legalnego

Główny kierunek wypływu nielegalnych papierosów z Polski to Niemcy (6,39 mld sztuk w roku 2011). Oznacza to, że przez Polskę przepływa ponad 12 mld sztuk nielegalnych

<sup>17</sup> Project Star Report 2011, KPMG



papierosów, z czego połowa stanowi miejscowa konsumpcja. Kolejny największy kierunek eksportowy (Zjednoczone Królestwo) stanowi niecałe pół miliarda sztuk.

#### Wnioski

- Szara strefa na rynku tytoniowym w Unii Europejskiej dotyka szczególnie silnie kraje sąsiadujące z obszarami poza UE o znacząco niższych cenach papierosów (Białoruś, Ukraina i Rosja oraz kraje Północnej Afryki)
- Również w Polsce widoczny jest rozkład terytorialny konsumpcji nielegalnych papierosów; waha się on od ponad 50% na ścianie wschodniej do pomijalnej wartości przy zachodniej granicy
- Głównymi krajami pochodzenia nielegalnych papierosów w Polsce są Białoruś, Ukraina i Rosja
- Przemysł wzrasta w Polsce trzy razy szybciej niż spada oficjalna konsumpcja legalnych papierosów
- Udział szarej strefy w Polsce szacowany jest na 14,5% rynku legalnego, podobną wartość ma wolumen papierosów dla których Polska jest tylko krajem transferowym – głównie na drodze do Niemiec

## 6. Możliwe scenariusze społeczno-ekonomiczne rozwoju polityki podatkowej państwa wobec branży tytoniowej

Jak wspomnieliśmy na wstępie, Polska kształtując swą politykę podatkową wobec branży tytoniowej musi poruszać się w ramach określonych prawem unijnym i wynikającym z niego ustawodawstwem krajowym. Wymagają one, aby papierosy, począwszy od 1 stycznia 2014 roku (2018 dla Polski) opodatkowane były na poziomie minimum 60% średniej ceny ważonej (taki ma być minimalny udział całkowitej akcyzy w cenie), ale nie mniej niż 90 Euro. Te ramy pozwalają jednak na dość elastyczne kształtowanie stawek i wartości opodatkowania papierosów. Wobec tego, państwo członkowskie może dostosować sposób i poziom opodatkowania do zdefiniowanych przez siebie interesów podatkowych. Jak wspomnieliśmy, Polska w tym zakresie korzysta z dodatkowego ułatwienia – wynegocjowanego okresu przejściowego oddalającego od niej obowiązek ustalenia minimalnej stawki akcyzy w wysokości 90 Euro do końca roku 2017.

Powodem wprowadzenia okresu przejściowego było rozłożenie wpływu wzrostu podatku na rynek i sprzedaż na kilka lat i (w domyśle) skompensowanie podwyżek rosnącą siłą nabywczą. Pomimo, że po serii podwyżek z lat 2008-2010 tempo wzrostu mogłoby

ustabilizować się na poziomie równym inflacji (obrazujemy ten hipotetyczny wzrost i prognozujemy go w tym tempie dla kolejnych lat aż do momentu osiągnięcia wymogu 90 Euro – patrz punkt 6.3), to Ministerstwo Finansów kontynuuje podnoszenie stawki minimalnej akcyzy na papierosy w tempie 10% rok do roku.

Mechanizm aplikowania podwyżek zakładał w pierwszym rządzie podnoszenie stawki kwotowej. Ogłoszoną podwyżkę (w latach 2010-2012 było to odpowiednio 6%, 7,9% i 7,9%) doliczano w całości do stawki kwotowej powodując wzrost cen. W ten sposób podwyżka była dodatkowo wykorzystywana przez działanie stawki *ad valorem*. W konsekwencji, wzrost akcyzy całkowitej wynosił w ostatnich dwóch latach około 10% rok do roku (przyrosty wartości akcyzy minimalnej). Jednocześnie, Ministerstwo Finansów nie zdradzało planów zmiany struktury opodatkowania papierosów, przyjmując stałą wartość stawki *ad valorem* na poziomie 31,41%.

W dniu 18 września na stronie internetowej Ministerstwa Finansów opublikowano projekt ustawy zmieniającej niektóre ustawy w związku z realizacją ustawy budżetowej<sup>18</sup>. Wprowadza on zasadniczą zmianę w strukturze opodatkowania papierosów. Drastycznie (o 30,2% zwiększona zostaje stawka kwotowa, obniżeniu zaś ulega stawka procentowa (do 25% od maksymalnej ceny detalicznej)). Założeniem jest to, aby zmienić strukturę, podnosząc jednocześnie całkowite obciążenie podatkowe o 5%. Ministerstwo podaje również, że w kalkulacji nie bierze pod uwagę ewentualnego wzrostu cen do końca roku 2012 i jako podstawę obliczenia wzrostu stawki minimalnej (wspomniane 5%) przyjmuje średnią ważoną cenę z pierwszych sześciu miesięcy 2012 roku. Oznacza to w praktyce, że ewentualne podniesienie cen w drugiej połowie roku 2012 spowoduje powiększenie podstawy naliczania stawki *ad valorem* i w konsekwencji wyższy realny wzrost akcyzy minimalnej niż zapowiadane 5%.

W tym kontekście, jeśli propozycję Ministerstwa Finansów z 18 września potraktować jako projekt (zwłaszcza, że zapowiadane są jego konsultacje społeczne), który może jeszcze ulec zmianie, należy uznać, że przed MF stoi wybór trzech opcji. Wiążą się one zarówno z wyborem kształtu struktury jak i tempa podwyższania akcyzy. Opcje te obrazuje poniższa grafika.

---

<sup>18</sup> <http://www.mf.gov.pl/dokument.php?const=6&dzial=641&id=312649&typ=news>



Rysunek 11 Opcje strategii podwyższania podatku akcyzowego

Należy podkreślić, że wszystkie trzy opcje mieszczą się w wymaganych prawem unijnym ramach. Opcja 1 jest w tym przypadku ilustracją zamierzeń MF przedstawionych we wspomnianym projekcie z 18 września 2012. Opcja 2 jest ilustracją dotychczasowej polityki (która w kontekście propozycji MF również powinna być rozpatrywana jako alternatywa). Opcja 3 zaś jest ilustracją naszej rekomendacji wyboru sposobu opodatkowania gwarantującego zachowanie (i stały wzrost) dochodów budżetowych, zabezpieczenie tych dochodów przed spadkiem cen, ograniczenie motywacji do powiększania szarej strefy oraz równe rozłożenie ekonomicznych skutków podwyżek wśród graczy na rynku jak i wśród różnych segmentów konsumentów.

Przedstawione scenariusze opisujemy w kolejnych punktach. W każdym z nich przedstawiamy również ocenę skutków ekonomicznych i społecznych stosując trzy kryteria oceny:

- Wpływ opcji na rynek (gracze rynkowi, rozmiar rynku i zyski/straty poszczególnych producentów)
- Wpływ na konsumentów i szarą strefę

- Wpływ opcji na dochody budżetowe z tytułu podatku akcyzowego od papierosów

W końcowej części podsumowujemy oceny każdej z opcji.

## 6.1 Opcja 1 – Zmiana struktury opodatkowania i zachowanie dotychczasowego tempa podwyżek

Jest to opcja zbieżna z projektem ustaw o budżecie. Jej głównym założeniem w odniesieniu do akcyzy na papierosy jest zmiana struktury opodatkowania poprzez redukcję stawki *ad valorem* do 25% maksymalnej ceny detalicznej oraz podniesienie stawki kwotowej do 222,58 zł za 1000 sztuk papierosów.

Jako uzasadnienie dla takiej propozycji podano następujące argumenty:

- Wyższa stawka kwotowa stabilizuje dochody budżetowe i zabezpiecza je przez spadkiem cen na rynku
- Opisana powyżej konstrukcja akcyzy powoduje podniesienie cen oraz spłaszczenie struktury cenowej na całym rynku
- W skutek nieproporcjonalnego działania stawki kwotowej na cenę w poszczególnych segmentach cenowych (jest ono najsilniejsze w segmencie tanim) największej podwyżce ulegają produkty w najniższych segmentach
- W konsekwencji, konsumenci papierosów najtańszych zwrócili się mają ku produktom droższym, zaś producenci stojąc wobec zmniejszających się różnic cenowych mają konkurować jakością

Poszczególne te argumenty analizujemy w dalszych częściach punktu 6.1. W poniższej symulacji przedstawiamy prognozę zmian w podatku akcyzowym i obciążeniu paczki w poszczególnych segmentach (oraz w hipotetycznej kategorii WAP). Symulację tę przedstawiamy w wersji opartej o ceny dominujące w danej kategorii w miesiącu powstawania raportu oraz w wersji cen po podwyżkach (tak jak prognozują to MF).

1 Struktura dotychczasowa

2 Struktura zmieniona

Pozycja	Segment tani		Segment średni		Segment drogi		WAP	
	1	2	1	2	1	2	1	2
Dominująca cena w segmencie*	10,60	10,60	11,60	11,60	12,60	12,60	10,79	10,79
Stawka VAT	23%	23%	23%	23%	23%	23%	23%	23%
Kwota VAT w cenie paczki	1,98	1,98	2,17	2,17	2,36	2,36	2,02	2,02

<b>Stawka kwotowa**</b>	188,00	222,58	188,00	222,58	188,00	222,58	188,00	222,58
<b>Stawka procentowa</b>	31,41%	25,00%	31,41%	25,00%	31,41%	25,00%	31,41%	25,00%
<b>Stawka kwotowa na paczkę</b>	3,76	4,45	3,76	4,45	3,76	4,45	3,76	4,45
<b>Stawka procentowa na paczkę</b>	3,33	2,65	3,64	2,90	3,96	3,15	3,39	2,70
<b>Akcyza łącznie***</b>	7,15	7,15	7,40	7,35	7,72	7,60	7,15	7,15
<b>Podatki łącznie</b>	9,13	9,13	9,57	9,52	10,07	9,96	9,17	9,17
<b>Cena paczki bez podatków</b>	1,47	1,47	2,03	2,08	2,53	2,64	1,62	1,62
<b>Udział akcyzy w cenie</b>	67,44%	67,44%	63,82%	63,38%	61,25%	60,33%	66,26%	66,26%
<b>Udział podatków w cenie</b>	86,14%	86,14%	82,52%	82,08%	79,95%	79,03%	84,96%	84,96%

Tabela 14 Symulacja wartości obciążeń podatkowych w roku 2013 przed i po zmianie struktury dla cen bieżących z roku 2012

\* Ceny dominujące w segmencie we wrześniu 2012

\*\* Stawka kwotowa dla roku 2013 w wariantcie 1 ustalona na podstawie symulacji przy założeniu, że stawka minimalna dla obydwu wariantów powinna być równa (założenie z uzasadnienia projektu ustawy o budżecie)

\*\*\* Dla segmentu taniego akcyza równa się stawce minimalnej

Jak widać, we wszystkich segmentach cenowych (poza tanim, gdzie działanie akcyzy minimalnej powoduje ujednoczenie wyniku stawki akcyzy w obydwu wariantach) wprowadzenie akcyzy składającej się z wyższej stawki kwotowej i niższej stawki procentowej powoduje spadek obciążenia akcyzą. Co znamienne, spadek ten nie dotyczy segmentu taniego, zaś w największym stopniu wpływa na segment najdroższy. Powyższa symulacja została przygotowana w oparciu o założenie, że producenci nie podniosą cen. Pamiętać jednak należy, że niezależnie od szczegółowego kształtu struktury działa mechanizm wpływu stawki kwotowej na cenę. Cena nominalna bez podatków wynosiła w roku 2011 1,82 zł na paczkę w kategorii średniej ceny ważonej. W porównaniu więc z 2011 rokiem producenci musieliby zrezygnować co najmniej z 20 groszy na paczce. Jeśli weźmiemy pod uwagę inflację to okaże się, że podwyżka cen utrzymująca przynajmniej wartość przychodu producentów musiałaby wynosić 60 groszy na paczkę w każdej kategorii cenowej. Zresztą takiego rozwoju sytuacji na rynku oczekuje Ministerstwo Finansów wprost przyznając w przywołanym dokumencie (ustawa o budżecie wraz z uzasadnieniem), że podniesienie stawki

kwotowej i przerzucenie na ten sztywny element większej części akcyzy powoduje wzrost cen<sup>19</sup>.

Aby więc oddać realną sytuację na rynku w roku 2013, należy powyższe warianty akcyzy porównać w odniesieniu do wyższych cen w poszczególnych segmentach. Przedstawia to poniższa tabela.

1 Struktura dotychczasowa

2 Struktura zmieniona

Pozycja	Segment tani		Segment średni		Segment drogi		WAP	
	1	2	1	2	1	2	1	2
Dominująca cena w segmencie	11,20	11,20	12,20	12,20	13,20	13,20	10,79	10,79
Stawka VAT	23%	23%	23%	23%	23%	23%	23%	23%
Kwota VAT w cenie paczki	2,09	2,09	2,28	2,28	2,47	2,47	2,02	2,02
Stawka kwotowa*	188,00	222,58	188,00	222,58	188,00	222,58	188,00	222,58
Stawka procentowa	31,41%	25,00%	31,41%	25,00%	31,41%	25,00%	31,41%	25,00%
Stawka kwotowa na paczkę	3,76	4,45	3,76	4,45	3,76	4,45	3,76	4,45
Stawka procentowa na paczkę	3,52	2,80	3,83	3,05	4,15	3,30	3,39	2,70
Akcyza łącznie*	7,28	7,25	7,59	7,50	7,91	7,75	7,15	7,15
Podatki łącznie	9,37	9,35	9,87	9,78	10,37	10,22	9,17	9,17
Cena paczki bez podatków	1,83	1,85	2,33	2,42	2,83	2,98	1,62	1,62
Udział akcyzy w cenie	64,98%	64,75%	62,23%	61,49%	59,89%	58,72%	66,26%	66,26%
Udział podatków w cenie	83,68%	83,45%	80,93%	80,19%	78,59%	77,42%	84,96%	84,96%
Zmniejszenie udziału akcyzy w cenie w nowym wariantcie	-0,03		-0,09		-0,15			

Tabela 15 Symulacja wartości obciążeń podatkowych w roku 2013 przed i po zmianie struktury dla cen prognozowanych na rok 2013

Jak widać, podniesienie cen spowodowało, że nawet w segmencie tanim przestała działać akcyza minimalna i we wszystkich trzech kategoriach spadł udział akcyzy w cenie jednej paczki. Spadek ten jest jednak największy w segmencie najdroższym.

Dla obydwu wariantów struktury (starej i nowiej) akcyza minimalna na rok 2013 wynosi tyle samo i równa się 357,46 zł za 1000 sztuk papierosów. Niemniej, aby dokładnie ocenić skutki zmiany struktury opodatkowania należy przyrzeć się szczegółowo strukturze rynku, wpływu zmian na konsumentów i na wysokość wpływów budżetowych.

<sup>19</sup> Tamże, s. 36

### Wpływ zmiany struktury na sytuację na rynku

Jak wykazywaliśmy w punkcie 5.1, polski rynek papierosów zdominowany jest przez segment tani i średni. Jednocześnie jednak główny gracz na rynku (firma Philip Morris) ma znaczną przewagę w rynku papierosów najdroższych. W kontekście proponowanych przez Ministerstwo Finansów zmian w strukturze opodatkowania, ma to szczególne znaczenie dla sytuacji poszczególnych producentów.

Zmiana struktury opodatkowania przy obecnych cenach powoduje zmniejszanie się (od 0 do 12 groszy, zależnie od segmentu) udziału podatków w cenie paczki. Korzyści dla producentów nie są jednak rozłożone równomiernie. Nie odzwierciedlają bowiem ani udziału w rynku ani udziału w odprowadzanej akcyzie. Poniższa tabela przedstawia całkowity zysk wywołany zmianami struktury oraz jego podział między czterech głównych graczy rynkowych.

Dystrybucja zysków wywołanych zmianą w strukturze (mln złotych) na podstawie założeń z Tabeli 14				
Producent	Segment tani	Segment średni	Segment drogi	Razem
Philip Morris International	0,0	25,3	23,1	48,4
British American Tobacco	0,0	6,8	4,7	11,5
Imperial Tobacco	0,0	6,2	3,4	9,6
Japan Tobacco International	0,0	3,2	0,0	3,2
Pozostali	0,0	0,0	0,0	0,0
<b>Razem</b>	<b>0,0</b>	<b>41,4</b>	<b>31,2</b>	<b>72,6</b>

Tabela 16 Dystrybucja zysków wywołanych zmianą struktury akcyzy

Z przedstawionych danych wyciągnąć można wniosek, że choć zyskują na zmianie wszyscy producenci to wyraźnie faworyzowany jest jeden z nich – dominujący gracz na rynku. Nie ma to odzwierciedlenia w jego wkładzie do wpływów podatkowych ani w udziale w rynku. Naturalnie, trudno oczekiwać, żeby państwo wprowadzając zmianę korygowało rynek wedle zasady sprawiedliwego podziału korzyści. Należy jednak podkreślić, że dysproporcja między graczami na rynku jest bardzo duża. Problemem jest zatem sama zmiana. Jej wprowadzenie powoduje nieproporcjonalny przyptyw korzyści do jednego gracza na rynku oraz zmniejszenie tych korzyści w przypadku pozostałych.

### Wpływ zmiany struktury na konsumentów i szarą strefę

Jak wskazywano we wcześniejszej części raportu, cechą podatku akcyzowego, jest przerzucanie jego kosztu na konsumenta. W Polsce natomiast wysoka akcyza stanowi znacznie poważniejszy koszt dla konsumenta w porównaniu z większością krajów Unii

Europejskiej, ponieważ Polska należy do państw o znacznie niższej od średniej w UE wysokości wskaźnika PKB per capita. Zgodnie z danymi publikowanymi przez Eurostat<sup>20</sup>, PKB per capita biorąc pod uwagę standardy siły nabywczej (PPS<sup>21</sup>) na koniec 2010 wynosił w Polsce 62% średniej unijnej (dla 27 państw), co oznaczało 23 miejsce na 27 państw UE (niższy wskaźnik PKB per capita od Polski miały tylko Litwa, Łotwa, Rumunia oraz Bułgaria).

Na siłę nabywczą jako jeden z istotnych czynników kształtujących popyt nakłada się specyficzna cecha papierosów jako dobra konsumpcyjnego. Jak wspomniano, papierosy należą do dóbr o niskiej elastyczności cenowej popytu. W znacznym stopniu bowiem popyt na papierosy uzależniony jest od dominujących trendów stylu życia, mód i poglądów na kwestie estetyki, zdrowia itp. Ponadto, papierosy jako używka posiadają właściwości uzależniające (bez rozstrzygania czy w aspekcie fizjologicznym czy psychologicznym). Rezygnacja z ich konsumpcji dla znacznej części palaczy nie jest tylko kwestią decyzji o zaprzestaniu kupowania, ale wiąże się z określonymi wyrzeczeniami i działaniami. To wszystko powoduje sygnalizowaną zmniejszoną zależność popytu od ceny. W tym sensie papierosy przybierają cechy niektórych dóbr pierwszej potrzeby. Charakteryzują się one relatywnie niską ceną za jednostkę towaru oraz właśnie niską elastycznością cenową popytu. Oznacza to, że zmiana ceny powoduje mniejsze w sile zmiany popytu. Dodatkowo, w przypadku papierosów znaczenie odgrywa czynnik kulturowy i zagadnienia uzależnienia.

Ta cecha papierosów rodzi określone skutki dla problemu szarej strefy. Przy niskiej elastyczności cenowej popytu, wahania cen odzwierciedlają się nie tyle w spadku zapotrzebowania na dobro, ile w zintensyfikowaniu poszukiwań substytutów. Specyfika papierosów jako dobra konsumpcyjnego (fakt, że określonego modelu konsumpcji właściwie nie można niczym zastąpić) powoduje z kolei, że najpopularniejszym substytutem staje się towar produkowany nielegalnie lub przemycany.

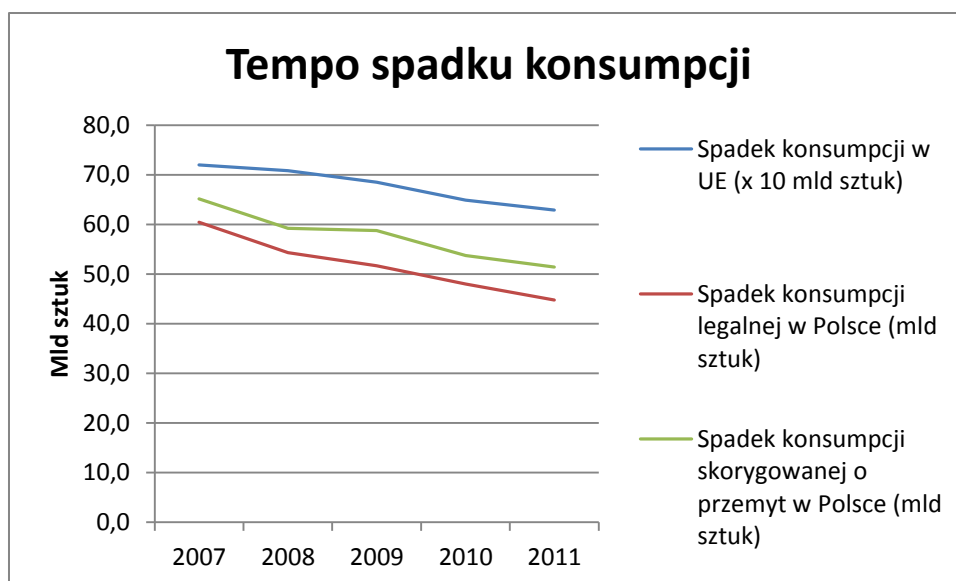
Nieprawdziwy wydaje się więc argument, iż wzrost ceny papierosów ograniczy ich konsumpcję. Zamiast tego, prawdopodobnym jest zwiększenie konsumpcji nielegalnej. Aby zweryfikować tę tezę należy porównać ogólnoeuropejski trend konsumpcji papierosów z trendem w Polsce.

---

<sup>20</sup> <http://epp.eurostat.ec.europa.eu/tgm/table.do?tab=table&init=1&plugin=1&language=en&pcode=tsieb010>

<sup>21</sup> PPS (ang. Purchasing Power Standards) – wskaźnik siły nabywczej





Rysunek 12 Tempo spadku konsumpcji legalnej w Polsce i UE

Różnica w tempie spadku konsumpcji legalnej między Polską i średnią dla UE wynosi aż 20 punktów procentowych (o tyle szybciej spadała konsumpcja w Polsce)<sup>22</sup>. Jednocześnie wzrost konsumpcji nielegalnej w Polsce jest wyższy niemal dziesięciokrotnie od analogicznego trendu w UE. O ile bowiem dla całej wspólnoty przyrost nielegalnej konsumpcji w latach 2006-2011 wyniósł 6,5% o tyle wzrost w Polsce równał się 76%. Również udział nielegalnej konsumpcji w rynku legalnym jest w Polsce znacznie wyższy i wynosi 14,5% (wobec 10,4% dla UE).

Z tych danych wnioskować można, zgodnie z naszymi przewidywaniami, że podnoszenie stawek akcyzy powoduje spadek konsumpcji legalnej, ale jednocześnie wzrost konsumpcji papierosów podrabianych i przemycanych. Sumaryczna konsumpcja maleje, ale w tempie właściwym dla danego kraju lub strefy kulturowej.

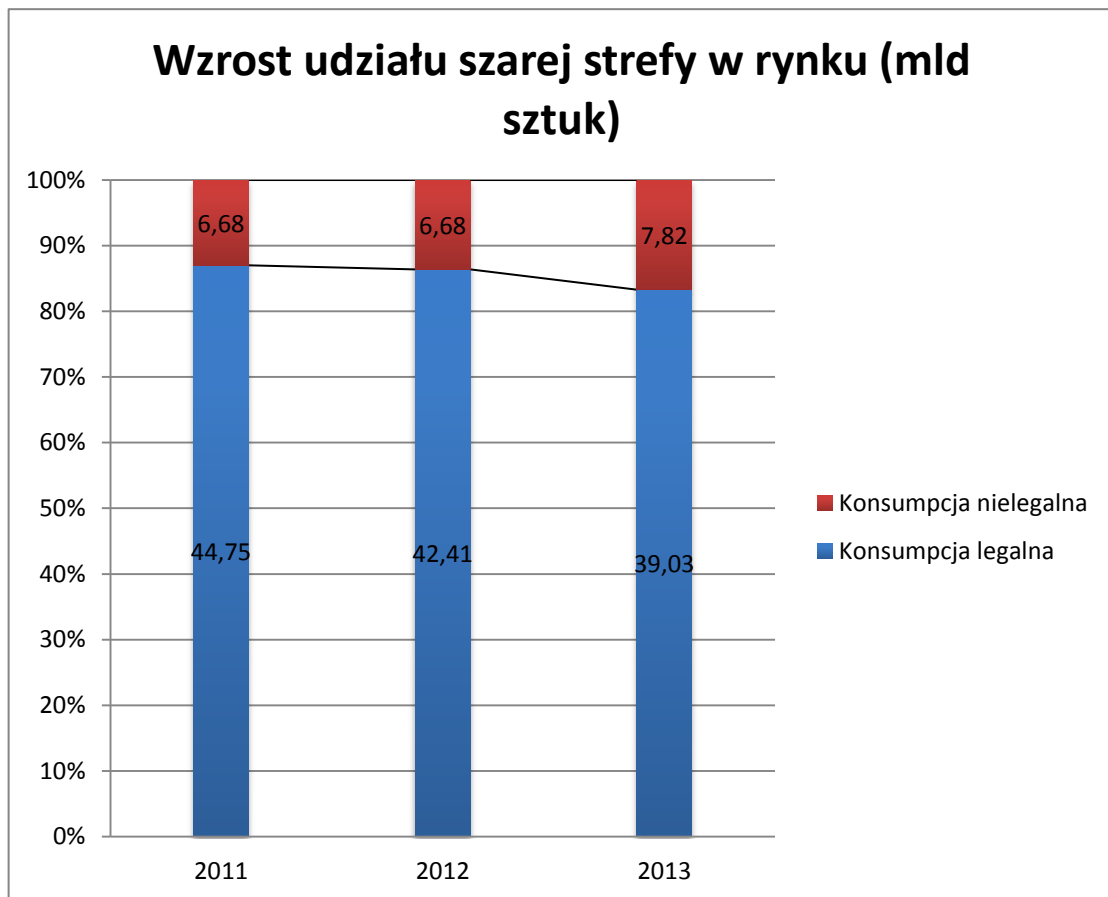
Ponadto, Polska ma również doświadczenia korelacji podwyżek podatku akcyzowego (właśnie stawki kwotowej) i wzrostu szarej strefy. Korzystając z tych doświadczeń zasymulowaliśmy wzrost konsumpcji nielegalnej w wyniku planowanej podwyżki akcyzy kwotowej. W naszej symulacji oparliśmy się o następujące założenia:

- Ustaliliśmy średnie tempo spadku ogólnej konsumpcji (papierosów legalnych i nielegalnych) w Polsce w ostatnich 3 latach – wynosi ono 4,5% rocznie

<sup>22</sup> Spadek konsumpcji w UE 27 liczony od roku 2007 (w którym do Unii przystąpiły Rumunia i Bułgaria) do roku 2011 wynosił 14,4%. W tym samym czasie spadek konsumpcji legalnej w Polsce wynosił 35%. Spadek konsumpcji w Polsce skorygowanej o papierosy nielegalne wynosił zaś 26%. Dane na podstawie Project Star Report 2011, KPMG. Dane dla UE 27 podano w dziesiątkach miliardów sztuk dla ułatwienia porównania trendów.

- Ustaliliśmy związek między podwyżką akcyzy a wzrostem szarej strefy w poprzednich latach (2008-2011) – na każdy punkt procentowy podwyżki akcyzy przypadało średnio 0,57 punktu procentowego wzrostu szarej strefy
- Zakładamy, że w roku 2012 szara strefa nie wzrosła

Znając te założenia sporządziliśmy prognozę rozkładu konsumpcji legalnej i nielegalnej w roku 2013 w porównaniu z rokiem 2011 i 2012



Rysunek 13 Wzrost udziału szarej strefy w rynku

W naszej symulacji następuje bezwzględny wzrost szarej strefy między latami 2012 i 2013 o 17%. Rynek maleje zgodnie z dotychczasowym trendem, ale w skutek gwałtownego wzrostu stawki kwotowej, konsumpcja przenosi się szybciej z rynku legalnego do szarej strefy.

Takie zjawisko nie zaskakuje, jeśli weźmiemy pod uwagę przywoływane już argumenty:

- Podwyżka stawki kwotowej najbardziej uderza segment tani, stanowiący połowę rynku
- Dysproporcja między udziałem podatków w cenie w segmencie tanim i drogim wynosi aż 6 punktów procentowych na korzyść segmentu drogiego

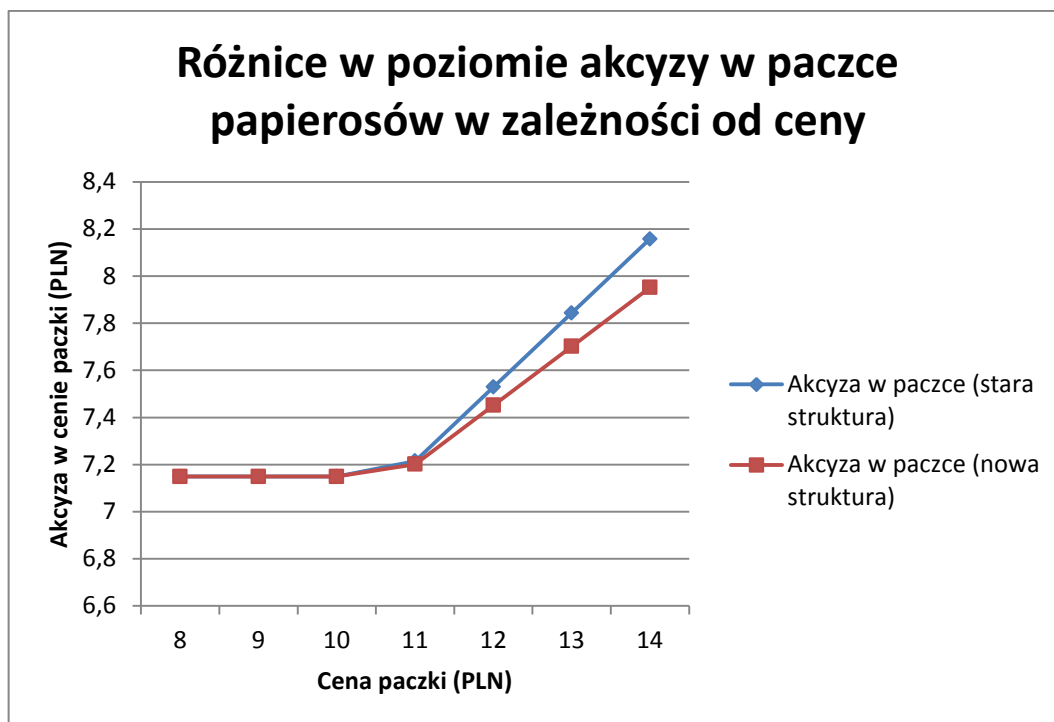
- Konsumenci taniego segmentu mają również największą motywację i możliwość do korzystania z nielegalnych substytutów
- Założenie przedstawione w uzasadnieniu projektu ustawy okołobudżetowej dotyczące przesunięcia się konsumpcji w stronę segmentów droższych jest oparte na nierealistycznych przesłankach
- Skoro do tej pory (mimo niższych cen) takie przesunięcie nie nastąpiło przy okazji poprzednich podwyżek akcyzy, trudno oczekiwać aby stało się to teraz kiedy ceny realnie rosną
- Oparte również na fałszywych przesłankach jest założenie, że producenci obserwując spłaszczanie struktury cenowej zaczną konkurować jakością. W przypadku prostego technologicznie wyrobu jakim są papierosy jedynymi czynnikami konkurencji są marki (i łączone z nimi wyobrażenia o cechach produktu) powiązana z prestiżem marki cena. Należy również podkreślić, że proponowana przez Ministerstwo Finansów zmiana struktury nie polepsza lecz zakłóca konkurencję na rynku poprzez wyraźne faworyzowanie jednego gracza (PMI).

#### **Wpływ zmiany struktury na dochody budżetowe**

Oprócz wzrostu szarej strefy, bardzo poważny wpływ na dochody budżetowe ma konstrukcja proponowanej struktury akcyzy. Należy podkreślić, że to nie stawka kwotowa gwarantuje oczekiwane wpływy do budżetu ale akcyza minimalna. Ona bowiem sprawia, że niezależnie od segmentu cenowego dochód podatkowy z całego wolumenu sprzedaży równa się przynajmniej iloczynowi wszystkich sprzedanych papierosów i stawki minimalnej. Jest więc to mechanizm przypominający lokatę z minimalnym, gwarantowanym zyskiem i gwarancją kapitału. W przypadku struktury mieszanej znaczenie ma dodatkowo stawka procentowa stanowiąca swoistą premię podatkową naliczaną w segmentach droższych lub w sytuacji gdy producenci podnoszą cenę (każdą podwyżką muszą się podzielić z budżetem – obecnie w 31 procentach).

Obniżenie stawki procentowej powoduje, że każdą nadwyżką ponad akcyzę minimalną sprzedawca będzie musiał podzielić się z państwem w 25% zamiast w 31% jak do tej pory. Jest to więc argument przeciwny do uzasadnienia samego Ministerstwa Finansów. Jeśli bowiem zakłada ono, że celem reformy jest spłaszczenie struktury cenowej i oczekiwane przechodzenie konsumentów do segmentów droższych to jednocześnie konstruując akcyzę w opisany sposób pozbawia się korzyści z tego zakładanego przejścia. Innymi słowy, nawet jeśli założenie Ministerstwa Finansów dotyczące transferu konsumentów do droższych segmentów byłoby oparte o prawdziwe przesłanki (co jak dowodziliśmy jest mało

prawdopodobne), to reforma struktury pozbawia budżet państwa korzyści z tego transferu. Obrazuje to poniższy wykres wskazujący zależność między ceną paczki a akcyzą faktycznie wpływającą z tego tytułu do budżetu w wariantach z obecną i planowaną stawką procentową.



Rysunek 14 Różnice w poziomie akcyzy w cenie paczki

Powyższy wykres pokazuje dobrze, że wprowadzenie nowej struktury w istocie zbliża do siebie segmenty cenowe (różnice zaczynają się dopiero powyżej ceny odpowiadającej WAP, a ten ulega ciągłemu podnoszeniu) jednak w segmentach średnich i tanich pozbawia budżet części premii podatkowej. Im droższa paczka papierosów, tym ubytek premii jest wyższy.

W wartościach bezwzględnych dla całego rynku ubytki premii przedstawia tabela. Warto dodatkowo nadmienić, że nie ujmujemy w niej naszej prognozy powiększenia się szarej strefy i analizujemy jedynie różnice wynikające ze struktury opodatkowania.

Pozycja	Segment tani	Segment średni	Segment drogi	Razem
Akcyza dla wolumenu rynku (stara struktura) (mld złotych)	10,57	7,86	2,78	21,22
Akcyza dla wolumenu rynku (nowa struktura) (mld złotych)	10,53	7,79	2,74	21,07
Różnica	0,038	0,072	0,041	0,152

Tabela 17 Różnica w wysokości całkowitych wpływów podatkowych z tytułu akcyzy w dwóch wariantach struktury

Jak wynika z analizy, budżet państwa na samej tylko zmianie struktury opodatkowania (nie uwzględniając prognozowanego powiększenia się szarej strefy o prawie 2 punkty procentowe) traci w pierwszym roku działania reformy 152 miliony złotych.

#### Wnioski

- Proponowana zmiana struktury zawiera w sobie mechanizm sprzeczny z intencją prawodawcy – zmniejszenie stawki procentowej spowoduje bowiem spadek dochodów podatkowych poprzez redukcję premii podatkowej od papierosów droższych
- Proponowaną zmianą najbardziej obciążeni będą konsumenci papierosów tanich
- Wbrew oczekiwaniom nie zwrócą się oni w stronę droższych wyrobów (zwłaszcza, że ich cena wzrośnie) tylko będą szukać alternatywy w produktach przemycanych i podrabianych
- Polska ma już doświadczenia gwałtownego rozrostu szarej strefy po wprowadzeniu znacznych podwyżek akcyzy
- Zmiana struktury dyskryminuje 3 z 4 głównych graczy na rynku

## 6.2 Opcja 2 – Zachowanie obecnej struktury i dotychczasowego tempa podwyżek

Poprzez utrzymanie dotychczasowej polityki podatkowej rozumiemy dalsze zwiększanie stawek akcyzy (chodzi o stawkę kwotową, stawka procentowa, zgodnie z deklaracjami MF powinna pozostawać bez zmian) w tempie szybszym niż wynika to ze zobowiązań wspólnotowych i wynegocjowanego okresu przejściowego. Jest to również tempo wyższe niż przewidywana inflacja. Opcja ta zakłada również zachowanie dotychczasowej struktury opodatkowania, tj. rosnącą stawkę kwotową i stałą stawkę *ad valorem* na poziomie 31,41%.

Jak wspomnieliśmy, dotąd (a więc do chwili ogłoszenia projektu ustawy o budżecie) Ministerstwo Finansów planowało podnoszenie stawek podatku akcyzowego na wyroby tytoniowe w roku 2013 i kolejnych o 4% – zgodnie informacją podaną w opracowaniu Komisji Europejskiej: „*Tax reforms in EU Member States 2011. Tax Policy challenges for economic growth and fiscal sustainability*”<sup>23</sup>. Natomiast w Wieloletnim

---

<sup>23</sup> S. 44

Planie Finansowym Państwa (WFPF) na lata 2012 - 2015<sup>24</sup> informacja o planowanym podniesieniu stawek akcyzy nie występuje. Podano zaś prognozy wartości dochodów podatkowych z akcyzy ogółem. I tak między rokiem 2012 a 2013 dochody te mają wzrosnąć o 5%, między rokiem 2013 a 2014 o 4%, i kolejny raz między rokiem 2014 a 2015 o 5%. Jednocześnie należy zauważyć, że planowany wzrost w roku 2012 również wynosił 4% podczas gdy faktycznie stawka akcyzy wzrosła o 9,11%. Pierwszym powodem było zastosowanie faktycznie wyższej podwyżki stawki kwotowej (7,9%). Drugim powodem wyższego niż zapowiadany wzrostu był mechanizm naliczania podatku od wyrobów tytoniowych opisany powyżej w punkcie 5, porównany przez nas do spirali. Działa on w następujący sposób:

- Planowana podwyżka podatku zwiększa stawkę kwotową (zaplanowany procent podwyżki jest obliczany od akcyzy minimalnej, zaś powstała w ten sposób kwota dodawana jest do wartości akcyzy kwotowej)
- Ta wpływa na wzrost poziomu opodatkowania w cenie papierosów, zmuszając producentów do podniesienia ceny (jeśli chcą utrzymać proporcję swojego udziału w cenie w wartościach realnych a więc przynajmniej zwiększanych o wskaźnik inflacji)
- Wzrastająca cena powoduje wzrost kwoty akcyzy obliczonej na podstawie stawki procentowej (obliczanej na podstawie ustalonej i wydrukowanej na opakowaniu ceny)
- Suma wzrostów cen wpływa na średnią cenę ważoną z danego roku powiększając podstawę obliczenia stawki minimalnej na rok kolejny

Jeśli weźmiemy pod uwagę te uwarunkowania i zasymulujemy faktyczne tempo wzrostu akcyzy w kolejnych latach wówczas prawdopodobny scenariusz (przy zachowaniu dotychczasowej praktyki Ministerstwa Finansów) wyglądałby w sposób przedstawiony w tabeli poniżej.

Element ceny	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Cena detaliczna / paczka 20 szt. w zł (wg. WAP)	10,00	10,80	11,62	12,44	13,18	14,00	14,87	15,75
VAT	1,87	2,02	2,17	2,33	2,46	2,62	2,78	2,95
Akcyza Specific	158,36	170,97	188,00	205,88	222,15	239,69	258,63	279,06
Akcyza Ad Valorem	31,41%	31,41%	31,41%	31,41%	31,41%	31,41%	31,41%	31,41%
WAP (z poprzedniego roku, od roku 2011)	453,23	500,35	540,00	581,00	622,00	659,00	700,00	743,50
Akcyza minimalna	300,72	328,13	357,61	388,37	417,52	446,69	478,50	512,60

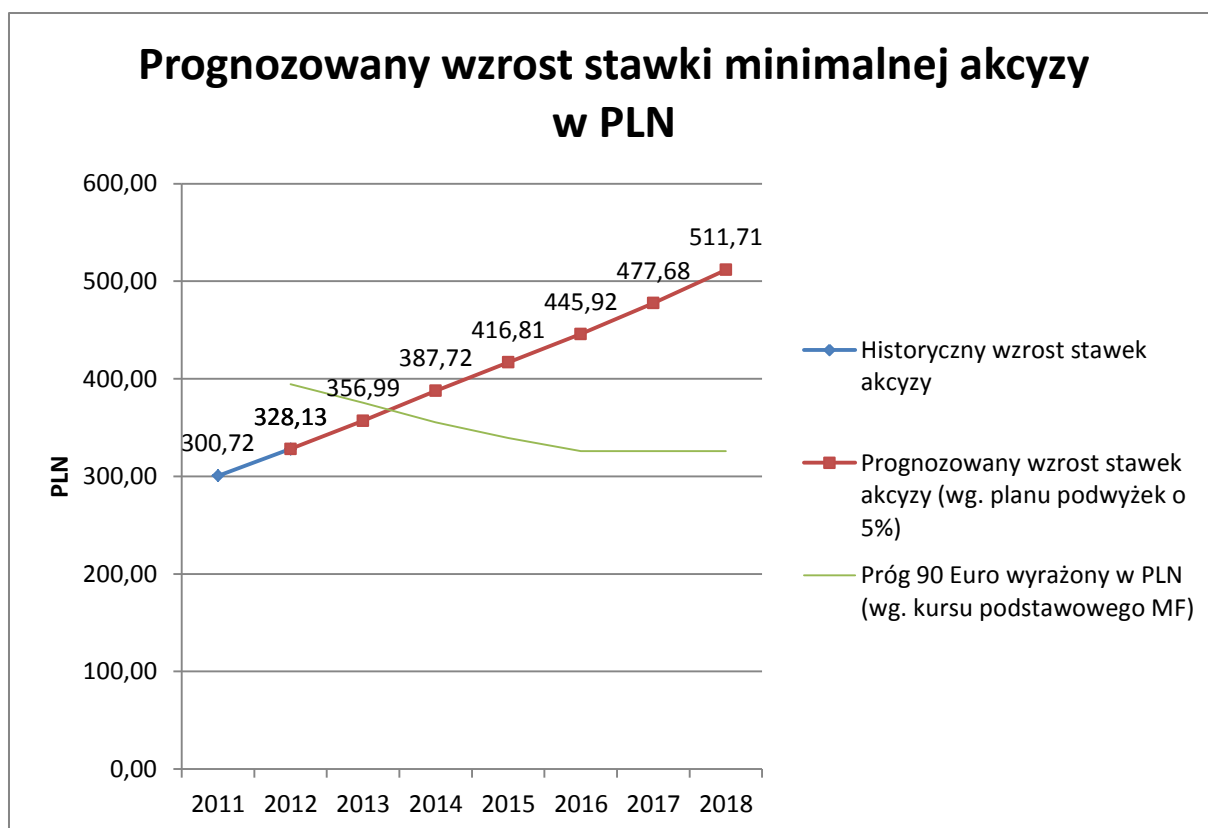
<sup>24</sup> <http://www.mf.gov.pl/dokument.php?const=6&dzial=330&id=295084>

<b>Akcyza łączna / paczka (20 szt.)</b>	6,31	6,81	7,41	8,03	8,58	9,19	9,84	10,53
<b>Łączny podatek w cenie paczki (zł)</b>	8,18	8,83	9,58	10,35	11,05	11,81	12,62	13,47
<b>Cena detaliczna paczki 20 szt. bez podatków pośrednich (zł)</b>	1,82	1,97	2,04	2,09	2,13	2,19	2,25	2,28
<b>Cena detaliczna paczki 20 szt. bez podatku (zł) – ceny stałe z roku 2006</b>	1,49	1,61	1,68	1,74	1,79	1,85	1,91	1,95

Tabela 18 Prognozowana wartość obciążeń podatkowych przy utrzymaniu tempa wzrostu akcyzy stosowanego przez MF

Jeśli założymy, że począwszy od roku 2013 wzrost ustali się na poziomie 5% wówczas taki scenariusz podwyżek akcyzy oznacza, że wartość podatku akcyzowego na 1000 sztuk papierosów wzrasta do roku 2018 o 56% podczas gdy zakumulowana (prognozowana) inflacja w tym samym okresie wyniesie ma 19%.

Oprócz wewnętrznych założeń polityki finansowej państwa, dla wyznaczania stawek akcyzy znaczenie ma kurs złotówki do Euro. Ministerstwo Finansów zakłada wartość kursu, która jeśli okazałaby się prawdziwa, spowodowałaby osiągnięcie wymaganej dyrektywami UE stawki minimalnej 90 Euro nie w roku 2018 (jak wynika z okresu przejściowego), ale już w roku 2014. Oznacza to, że zarówno tempem podwyżek jak i przyjętym do kalkulacji kursem Euro Ministerstwo Finansów świadomie rezygnuje z przysługującego Polsce okresu przejściowego i wynikającej z niego możliwości stopniowego powiększania stawki akcyzy. Jednocześnie jeśli przyjmimy słabszy kurs złotówki (o dopuszczalne 15%) wówczas próg 90 Euro przekroczony zostanie w roku 2013. Graficzne zobrazowanie tego zjawiska zawiera poniższy wykres.



Rysunek 15 Prognozowany wzrost akcyzy w PLN i Euro oraz próg 90 Euro<sup>25</sup>

#### Wpływ zachowania obecnej polityki podatkowej na rynek

W odróżnieniu od poprzedniej opcji, wiążącej się ze zmianą struktury, zachowanie dotychczasowej polityki podatkowej nie wywiera wpływu na sytuację graczy na rynku (czy też dysproporcje między nimi spowodowane strukturą opodatkowania).

Należy zaznaczyć, że przy negatywnych skutkach proponowanej przez MF regulacji (zmiany struktury) zachowanie obecnego sposobu opodatkowania ma w tym zakresie mniej negatywne skutki.

#### Wpływ zachowania obecnej polityki podatkowej na konsumentów i szarą strefę

Zachowanie obecnej polityki podatkowej ma mniej niekorzystny wpływ na dochody budżetowe i sytuację na rynku niż propozycja zmiany struktury, jednakże należy pamiętać iż wciąż mamy do czynienia z tempem wzrostu opodatkowania szybszym niż wynika ze zobowiązań unijnych.

Utrzymanie tego tempa podwyżek będzie odpychało konsumentów od legalnej konsumpcji tak jak miało to miejsce w latach 2008-2010 kiedy nastąpiły wysokie podwyżki.

<sup>25</sup> Obliczenia na podstawie kalkulacji własnych w tabeli 14 oraz na podstawie prognozy kursu złotego do Euro wskazanego w *Wytycznych dotyczących stosowania jednolitych wskaźników makroekonomicznych będących podstawą oszacowania skutków finansowych projektowanych ustaw – Aktualizacja Maj 2012*, [http://www.mf.gov.pl/\\_files\\_/pf/wytyczne\\_dot.\\_stosowania\\_wskaxniki\\_skutki\\_fin\\_proj\\_ustaw.pdf](http://www.mf.gov.pl/_files_/pf/wytyczne_dot._stosowania_wskaxniki_skutki_fin_proj_ustaw.pdf)



W naszej ocenie prawdopodobny scenariusz wzrostu szarej strefy pokrywa się w tym przypadku z opcją 1 omówioną w punkcie 6.1.

### **Wpływ zachowania obecnej polityki podatkowej na dochody budżetowe**

Wprowadzenie w przypadku opcji 2 nie mamy do czynienia z oczywistym ograniczaniem dochodów budżetowych z powodu zmniejszenia efektu premii podatkowej od droższych papierosów, to wciąż wysoki poziom opodatkowania powodować może uszczuplenie wpływów budżetowych z tytułu akcyzy.

Co więcej, w roku 2012 obserwujemy już symptomy nie tylko realnego (a więc skorygowanego o inflację, jak bywało do tej pory) spadku dochodów budżetowych ale również spadku nominalnego. Do tej pory spadek legalnej konsumpcji kompensowany był znacznie szybszym podnoszeniem stawek akcyzy. Prawdopodobnym wydaje się, że rynek przekroczył granicę akceptacji wyższego opodatkowania i z większym nasileniem zwracać się będzie ku szarej strefie.

Taki rozwój sytuacji znajduje również potwierdzenie w innych krajach, które zdecydowały się na agresywną politykę podatkową wobec branży tytoniowej. Poniżej zostały wskazane przykłady państw członków Unii Europejskiej, w których w ostatnich latach nastąpił spadek wysokości dochodów budżetowych z tytułu akcyzy na wyroby tytoniowe<sup>26</sup>:

- Litwa – spadek z 687,2 mln LTL w roku 2009 do 548,84 mln LTL w roku 2010 czyli w trakcie roku budżetowego nastąpił spadek nominalnych dochodów o ponad 20%
- Łotwa – spadek z 143,1 mln LVL w roku 2008 do 113,5 mln LVL w roku 2009, oraz do 89,88 LVL w roku 2010, zatem łączny nominalny spadek dochodów łotewskiego budżetu z tytułu akcyzy tytoniowej w okresie 2008-2010 wyniósł 37,2%
- Bułgaria – nastąpił spadek dochodów z tytułu akcyzy na wyroby tytoniowe o 15,5%, z 1,764 mld BGN w roku 2009 do 1,492 mld BGN w roku 2010
- Czechy – w roku 2007 dochody budżetu z tytułu akcyzy od wyrobów tytoniowych wyniosły 45,887 mld CZK, natomiast w roku 2010 wyniosły 41,433 mld CZK, co oznacza ich spadek w okresie 2007 – 2010 o 9,7%
- Estonia – spadek wysokości dochodów z tytułu podatku akcyzowego od wyrobów tytoniowych z 2,051 mln EEK w roku 2009 do 1,735 mln EEK w roku 2010, , czyli o 15,4%

---

<sup>26</sup> Źródło danych: "Excise duty tables (Tax receipts – Manufactured Tobacco)", European Commission, Ref. 1.032, July 2011.

- Irlandia – do budżetu w roku 2010 wpłynęły dochody z tytułu podatku akcyzowego od wyrobów tytoniowych w wysokości 1.145,19 mln EUR co wobec dochodów w wysokości 1.201,93 mln EUR w roku 2009, oznacza spadek wartości nominalnej o 4,7%
- Węgry – spadek wysokości nominalnej dochodów z akcyzy od wyrobów tytoniowych w roku 2010 (dochody: 212,5 mld HUN) w porównaniu z rokiem 2009 (dochody: 280,2 mld HUN) o 24,1%

Omówione wyżej przypadki innych państw wskazują spadek dochodów nominalnych budżetu z tytułu podatku akcyzowego na wyroby tytoniowe, natomiast spadek dochodów realnych był jeszcze wyższy, z uwagi na inflację. Okres spadków dochodów budżetowych z tytułu podatku akcyzowego przypada na okres podwyżek stawek podatku akcyzowego (w przypadku państw Europy Środkowo – Wschodniej, podobnie jak w Polsce wynikający z dostosowania wysokości stawek do wymagań wynikających z przepisów wspólnotowych).

#### Wnioski

- Strategią i praktyką jest w Polsce szybsze niż wymagane przez prawo unijne i inflacja podnoszenie stawek akcyzy na wyroby tytoniowe
- Ma to w założeniu kompensować utratę dochodów proporcjonalnych do spadku konsumpcji
- Wskutek tej polityki, Polska wcześniej niż to wymagane osiągnie próg stawki minimalnej akcyzy w wysokości 90 Euro
- Drastyczne podnoszenie stawek akcyzy, które obserwujemy w Polsce powoduje nie spadek konsumpcji (przy jednoczesnym wzroście dochodów budżetu właśnie przez mechanizm wyższych stawek), ale odwrót konsumentów od rynku legalnego w stronę wyrobów przemycanych i podrabianych
- Dostęp do wyrobów nielegalnych jest w Polsce ułatwiony z uwagi na bliskość rynków o cenach papierosów znacznie niższych niż krajowe
- Prawdopodobnie w wyniku tego procesu obserwujemy pierwsze symptomy nominalnego spadku dochodów podatkowych z tytułu akcyzy
- Przykłady innych krajów potwierdzają ten trend

### 6.3 Opcja 3 – zachowanie obecnej struktury i spowolnienie tempa podwyżek

Ta opcja wydaje się najbardziej optymalną zarówno pod względem zachowania równowagi na rynku, ograniczania szarej strefy jak i zabezpieczania dochodów budżetu.

Rozumiemy przez nią spowolnienie tempa podwyżek akcyzy kwotowej (a przez to stawki minimalnej akcyzy) do wartości wymaganej realizacją założeń dyrektyw UE. W związku z tym, w charakterze rekomendacji, proponujemy działania mające na celu co najmniej zachowanie realnej wartości dochodów podatkowych budżetu państwa z tytułu podatku akcyzowego na papierosy. Działania te w naszej ocenie powinny kształtować się następująco:

- Biorąc pod uwagę obecną wysokość stawek podatku akcyzowego na papierosy w Polsce, przekraczającą wymogi określone przepisami UE a także wysoki fiskalizm przejawiający się jednym z najwyższych w UE wskaźnikiem wysokości akcyzy (oraz podatków pośrednich) w cenie papierosów oraz stosunkiem wysokości dochodów budżetowych z tytułu akcyzy do PKB – Ministerstwo Finansów powinno przyjąć na kolejne lata „mapę” zmian wysokości stawki podatku akcyzowego, zakładającą osiągnięcie wymaganej przez dyrektywę UE akcyzy minimalnej w wysokości 90 euro na 1000 sztuk papierosów nie wcześniej niż od stycznia roku 2018. Prezentuje to poniższa tabela

Pozycja	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Stawkę kwotową należy zwiększać tak aby w kolejnych latach otrzymywać następujące wysokości akcyzy minimalnej (PLN)	300,72	328,13	341,26	350,47	358,53	367,49	376,68	386,10
wzrost rok do roku		9,11%	4,00%	2,70%	2,30%	2,50%	2,50%	2,50%
Zakładana wysokość inflacji		4,00%	2,70%	2,30%	2,50%	2,50%	2,50%	2,50%
kurs EUR/PLN <sup>27</sup>		4,38	4,17	3,95	3,77	3,62	3,62	3,62
wysokość akcyzy minimalnej (EUR) – przy kursie zakładanym przez MF	76,20	74,89	81,84	88,73	95,10	101,52	104,06	106,66
wysokość akcyzy minimalnej (EUR) – przy kursie PLN o 15% słabszym od zakładanego przez MF		74,89	69,56	75,42	80,84	86,29	88,45	90,66

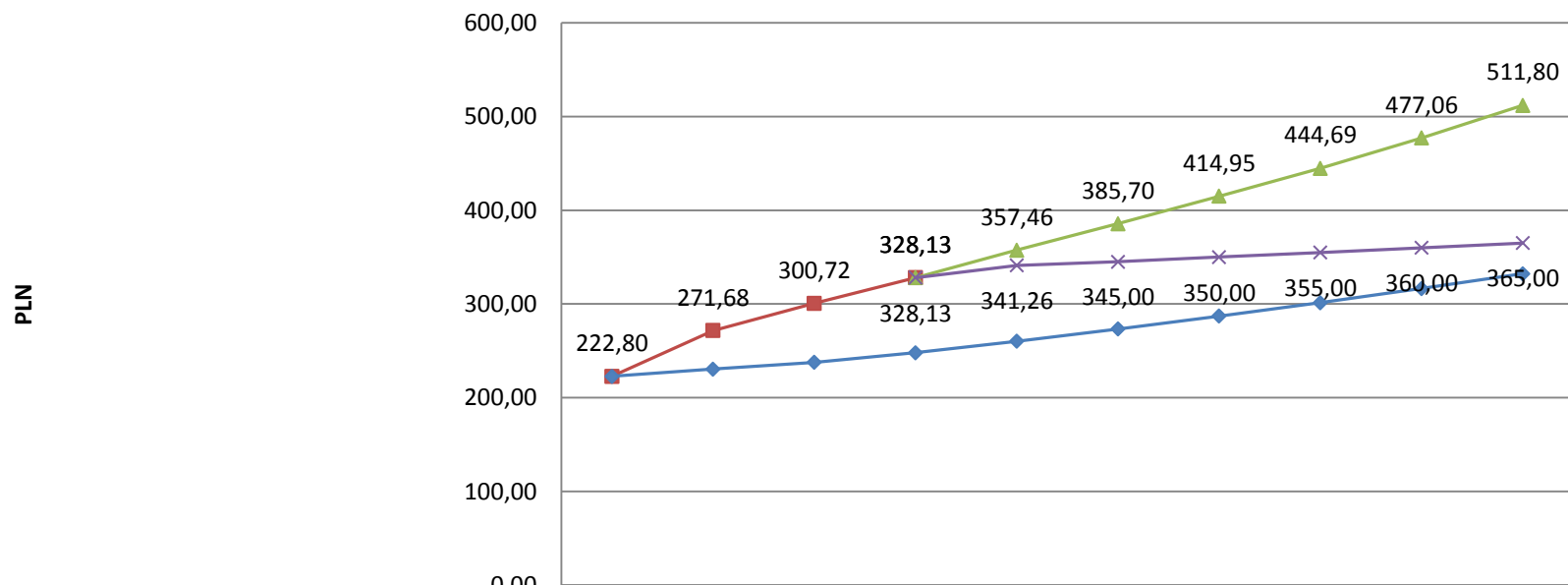
Tabela 19 Proponowany scenariusz wzrostu stawek akcyzy o wartość wskaźnika inflacji

<sup>27</sup> Wytyczne dotyczące stosowania jednolitych wskaźników makroekonomicznych będących podstawą oszacowania skutków finansowych projektowanych ustaw – Aktualizacja Maj 2012, [http://www.mf.gov.pl/\\_files/\\_pf/wytyczne\\_dot.\\_stosowania\\_wskazniki\\_skutki\\_fin\\_proj\\_ustaw.pdf](http://www.mf.gov.pl/_files/_pf/wytyczne_dot._stosowania_wskazniki_skutki_fin_proj_ustaw.pdf)

- Do ustalenia wysokości stawek, aby uniknąć drastycznego ich wzrostu Ministerstwo Finansów powinno brać pod uwagę kurs walutowy z innych planów i prognoz makroekonomicznych sporządzanych i wykorzystywanych przez Ministerstwo, kurs taki powinien opierać się o bardziej prawdopodobne szacunki
- Należy zrezygnować ze zmiany struktury podatku
- Wzrost akcyzy nominalnej łącznie w roku 2013 (z uwzględnieniem działania stawki ad valorem) o planowaną na rok 2012 wysokość inflacji, czyli 4,0%. Minimalna akcyza powinna wynosić 341,26 zł na 1000 sztuk papierosów, a nie 357 zł jak wynika to z projektu ustawy o budżecie
- W kolejnych latach wzrost akcyzy minimalnej, zgodny z planowanym wskaźnikiem inflacji. W przypadku wyższego wzrostu cen papierosów, następowałby szybszy wzrost akcyzy (wynikający z elementu ad valorem)
- Wzrasta systematycznie wysokość akcyzy minimalnej nominowanej w euro, z uwagi na prognozowaną aprecjację złotego – zgodnie z aktualnymi dokumentami Ministerstwa Finansów

Podsumowanie zaprezentowanego wariantu wraz z porównaniem do wariantu obecnego (wynikającego z planów MF) zawiera poniższy wykres. Dodatkowo umieściliśmy w nim symulacje wzrostów akcyzy jakich należało dokonywać w poprzednich latach od roku 2010. Należy zaznaczyć, że we wszystkich scenariuszach Polska osiąga minimalny poziom opodatkowania w wysokości 90 Euro na 1000 sztuk papierosów. Jednak w opcji 1 (a więc przy obecnym tempie zmian i po ewentualnym wprowadzeniu zmian struktury) poziom ten zostanie osiągnięty już w roku 2014. W dwóch pozostałych od 1 stycznia 2018.

## Scenariusze wzrostu akcyzy



	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
■ Wzrost akcyzy w latach 2009-2012	222,80	271,68	300,72	328,13						
▲ Prognozowany wzrost stawki minimalnej akcyzy przy utrzymaniu dotychczasowego tempa podwyżek i przy zmianie struktury				328,13	357,46	385,70	414,95	444,69	477,06	511,80
× Możliwy wzrost akcyzy o wskaźnik inflacji od roku 2012				328,13	341,26	345,00	350,00	355,00	360,00	365,00
◆ Właściwy wzrost akcyzy od roku 2010	222,80	230,60	237,75	247,97	260,37	273,39	287,06	301,41	316,48	332,30

Rysunek 16 Scenariusze wzrostu stawki minimalnej akcyzy

### **Wpływ zachowania obecnej polityki podatkowej na rynek**

W odróżnieniu od poprzedniej opcji, wiążącej się ze zmianą struktury, zachowanie dotychczasowej polityki podatkowej nie wywiera wpływu na sytuację graczy na rynku (czy też dysproporcje między nimi spowodowane strukturą opodatkowania).

### **Wpływ zachowania obecnej polityki podatkowej na konsumentów i szarą strefę**

W odróżnieniu od poprzednich opcji, spowolnienie tempa podwyżek powoduje zmniejszenie nacisku na konsumentów. Dotyczy to zwłaszcza tych z nich, którzy lokują się w segmencie tanim. Zakładamy, że spowoduje to zatrzymanie wzrostu szarej strefy

### **Wpływ zachowania obecnej polityki podatkowej na dochody budżetowe**

Wysokość stawki minimalnej, która jak wspomniano zabezpiecza interes budżetu oraz zachowanie relatywnie wysokiej stawki procentowej powoduje stałe powiększanie wpływów do budżetu co najmniej o wartość inflacji. Dodatkowo, budżet dostaje możliwość realizowanie premii podatkowej w przypadku wzrostu cen i dzięki większemu zróżnicowaniu cenowemu rynku.

#### **Wnioski**

- Wychodząc z założenia, że wzrost obciążeń podatkowych wyrobów tytoniowych powoduje przesunięcie się konsumpcji z rynku legalnego w stronę przemytu, punktem wyjścia powinno być ograniczenie fiskalizmu
- W zakresie stawek akcyzy poruszać się należy w ramach ustalonych przez dyrektywy UE
- Jednocześnie w interesie budżetu jest aby zachować przynajmniej realną wartość wpływów z akcyzy
- W tych warunkach możliwym jest rozwiązanie przewidujące stopniowe podnoszenie stawki akcyzy o wartość inflacji

## 6.4 Podsumowanie i ocena opcji

Ocena opcji polega na porównaniu trzech kryteriów. Znakiem plus oznaczmy pozytywny wynik w danym kryterium zaś znakiem minus wynik negatywny. Podsumowanie opcji zawiera tabela poniżej

Kryterium	Opcja		
	1 - Zmiana struktury	2 - Zachowanie struktury, zachowanie tempa podwyżek	3 - Zachowanie struktury, spowolnienie podwyżek
Wpływ na rynek	-	+	+
Wpływ na konsumentów i szarą strefę	-	-	+
Wpływ na dochody budżetu	-	-	+

Tabela 20 Podsumowanie opcji strategii opodatkowania

Zdecydowanie najmniej korzystną opcją jest obecnie rozważana opcja zmiany struktury. Zaburza ona konkurencję na rynku faworyzując jednego gracza, zakłada wprost spadek dodatkowych dochodów budżetu z tytułu premii podatkowej oraz najsilniej wpływa na szarą strefę.

W kontekście analiz przeprowadzonych przez nas w poprzednich punktach można wysnuć następujące wnioski:

- Wzrost stawki kwotowej i zmniejszenie procentowej spłaszcza strukturę cenową papierosów. W segmencie premium (papierosy najdroższe), wzrost ceny jest mniej odczuwalny. Po pierwsze z uwagi na wyższą siłę nabywczą konsumentów. Po drugie, akcyza kwotowa obciąża każdą paczkę w równej wysokości bezwzględnej, ale różnej wysokości procentowej. Im droższe papierosy tym udział stawki kwotowej w ich cenie jest niższy. W segmencie papierosów tanich wzrost ceny jest odczuwalny najbardziej.
- Jak pokazują badania<sup>28</sup>, konsumpcja papierosów tanich najwyższa jest w mniejszych miastach i na ścianie wschodniej. Najwięcej palą również osoby o mniejszych zarobkach i gorzej wykształcone. Ci konsumenci wydają zaś na papierosy najwięcej (w stosunku do zarobków). O ile podniesienie akcyzy w ogóle (np. o wskaźnik inflacji) odczuwalne jest jako element koszyka inflacyjnego, o tyle wzrost stawki kwotowej (zwłaszcza gwałtowny, a z takim

<sup>28</sup> Raport firmy Almares Empty Discarded Pack, kwiecień 2012; dane producentów

należałoby się liczyć gdyby zastąpić ona miała część stawki procentowej) powoduje najszybsze i największe skutki właśnie w segmencie papierosów tanich. Dodatkowo, ich konsumenci ponoszą największy ciężar podwyżki (stanowiąc ponad połowę palaczy), poprzez opisany mechanizm zwiększonego udziału procentowego akcyzy w cenie paczki.

- W konsekwencji, klienci segmentu taniego stoją przed wyborem: zrezygnować z palenia lub skorzystać z możliwości zakupu papierosów przemycanych (a warunki geograficzne i rynkowe ułatwiają im taki zakup). Założenie, że większość zrezygnuje z palenia, mając do dyspozycji produkt czarnorynkowy w cenie nawet połowę niższej niż legalna, jest oparte o fałszywe przesłanki. Jak dowodziliśmy, polski wzór konsumpcji papierosów nie odbiega w zakresie ogólnego trendu od średniej europejskiej. Konsumpcja spada, ale w stałym tempie 1-3% rocznie (konsumpcja liczona jako sprzedaż legalna i przemysł). Zwiększając obciążenie podatkowe tej grupy palaczy (poprzez zmianę struktury akcyzy na korzyść stawki kwotowej), państwo naraziłoby się na utratę wpływów podatkowych z ich konsumpcji, mało prawdopodobne zaś aby osiągnęło zakładany spadek konsumpcji. Badanie CBOS przeprowadzone w 2012 potwierdza że odsetek palących się nie zmniejsza i od lat utrzymuje się w Polsce na poziomie 30%.
- Obecny poziom (struktura i kwoty) opodatkowania papierosów dają budżetowi (przy założeniu umiarkowanych podwyżek równych wskaźnikowi inflacji) pewność stałych wpływów podatkowych i jednocześnie tworzą mechanizm premiowania w przypadku wzrostów cen lub ilości sprzedaży
- Cenotwórcza rola akcyzy w połączeniu z obecnie obowiązującymi stawkami i mechanizmem ich przeliczania gwarantuje, że budżet państwa osiąga dochody przynajmniej równe dochodom z roku poprzedniego (a większe w przypadku wzrostu średniej ważonej ceny – co dzieje się co roku). Dodatkowo zaś korzysta z premii gwarantowanej przez stawkę procentową
- Zmiana struktury opodatkowania akcyzą (w stronę większego wzrostu stawki kwotowej kosztem procentowej), lub kontynuacja obecnej tendencji wzrostowej w tempie przekraczającym 2 do 3 razy wskaźnik inflacji, spowodują nałożenie się na siebie dwóch niekorzystnych z punktu widzenia budżetu tendencji:
  - Odpływ konsumentów segmentu taniego z rynku legalnego do szarej strefy (co jest tym bardziej prawdopodobne jeśli weźmiemy pod uwagę wspomniane czynniki geograficzne oraz fakt, że siła nabywcza tej grupy



jest nawet o połowę mniejsza niż średnia dla Polski, a zatem nawet 60% niższa niż średnia europejska)

- Powodem tego odpływu będzie szybciej wzrastająca stawka kwotowa, która uzależnia wpływy budżetu od rozmiaru rynku legalnego, ten zaś w przypadku przenoszenia znacznej części konsumpcji do szarej strefy będzie się kurczył
- Wspomniane tendencje, nałożone na siebie spowodować mogą gwałtowny spadek dochodów budżetowych z akcyzy od wyrobów tytoniowych

#### Wnioski

- Podniesienie stawki kwotowej, a więc zmiana struktury akcyzy, powoduje spłaszczenie cen, jednak uderza w pierwszym rzędzie i najsilniej w konsumentów segmentu taniego, mających (w Polsce) najłatwiejszy dostęp do papierosów przemycanych
- W krajach o ustalonym wzorcu konsumpcji wyrobów tytoniowych, zmiany akcyzy, a co za tym idzie cen, wpływają na konsumpcję, jednak nie jest to wpływ tak silny jak można by oczekiwać
- Zbyt ni fiskalizm zastosowany wobec grup posiadających realną alternatywę dla legalnych papierosów (a więc w przypadku Polski biedniejszych, mieszkających bliżej wschodniej granicy i w mniejszych miastach) skłania te grupy do odwrotu od legalnego rynku

## 7. Przykłady polityki podatkowej państw UE wobec branży tytoniowej

### 7.1 Niemcy

Niemcy nie bez przyczyny uchodzą za wzór racjonalnego zarządzania budżetem. Państwo to, w interesie stabilności wpływów z akcyzy ustaliło sztywny schemat podwyżek podatku akcyzowego z wyprzedzeniem do 2015 roku. Wraz z tym scenariuszem, podjęto działania mające na celu zrównanie poziomu opodatkowania tytoniu ciętego i papierosów do samodzielnego przygotowywania papierosów (stanowi on bowiem w Niemczech blisko 30% rynku). Tym samym udało się osiągnąć następujące efekty:

- Ustalenie konsumpcji na stałym poziomie około 85 mld sztuk
- Ustalenie konsumpcji tytoniu na stałym poziomie około 35 mld sztuk ekwiwalentów papierosowych
- Zahamowanie tempa wzrostu przemytu od roku 2009
- Ustalenie dochodów z tytułu akcyzy na wyrównanym poziomie 12 mld Euro
- Ustabilizowanie ceny papierosów na poziomie 4,5 Euro za paczkę

## 7.2 Rumunia

Rumunia, doświadczała do roku 2010 gwałtownego wzrostu przemytu papierosów. W roku 2010 wartość przemycanych i podrabianych papierosów wynosiła tam blisko 20% rynku legalnego. W tym samym roku podjęto nowelizację kodeksu skarbowego mającą na celu wyznaczenie schematu dochodzenia do wyznaczonych przez UE stawek akcyzy. Przyjęto rozwiązanie, którego podstawą jest wartość minimalna akcyzy wyrażona w Euro. Rozwiązanie to przedstawia tabela

Data wdrożenia	2011		2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Minimalny poziom podatku akcyzowego (euro/1000 papierosów)	73,54	74,00	76,50	79,00	81,50	84,00	86,50	89,00	90,00
Całkowity podatek akcyzowy (euro/1000 papierosów)	76,60	76,60	79,19	81,78	84,37	86,96	89,55	92,14	93,18

Tabela 21 Rumuński harmonogram zmian w stawkach akcyzy

Dzięki tej polityce udało się uczynić rynek bardziej przewidywalnym i stabilnym. Jednocześnie działania podjęte w roku 2010 (w związku z akcyzą oraz mające na celu ograniczenie przemytu) spowodowały spadek udziału przemycanych papierosów do 11% rynku legalnego w roku 2011.

### Wnioski

- Ustalenie planu podwyżek akcyzy stabilizuje rynek i pozwala osiągnąć przewidywalne dochody budżetowe
- Określenie spójnej z trendami rynku polityki podatkowej (Rumunia) pomaga ograniczyć przemyt

## 8. Podsumowanie i rekomendacje

### 8.1 Miejsce i rola akcyzy w dochodach budżetu państwa

#### Wnioski

- Polska przekroczyła już pierwszy próg ostrożnościowy zadłużenia sektora publicznego oraz zbliża się do kolejnego
- Gwałtowne obniżenie wartości tych dochodów, możliwe wskutek niewłaściwych decyzji podatkowych stanowiłoby zagrożenie dla stabilności budżetu i wiarygodności Polski
- Dochody podatkowe z akcyzy od wyrobów tytoniowych wraz z towarzyszącym im podatkiem VAT stanowią w Polsce 9,6% dochodów podatkowych ogółem
- Dochody te rosną w tempie przewyższającym o ponad 60 pp skumulowaną inflację z lat 2004-2011 dając państwu znaczny realny przyrost środków
- Wraz z dochodami z akcyzy rosną dochody z tytułu podatku VAT, tempo wzrostu jest jednak wolniejsze
- W tym samym czasie stawka akcyzy wzrosła o 180 % w wartościach złotych i o 190% w wartościach wyrażonych w Euro, wzrost ten przewyższa znacznie tempo podwyżek, do których zobowiązana jest Polska implementując dyrektywy UE dotyczące akcyzy na papierosy
- Same tylko wpływy z tytułu akcyzy na wyroby tytoniowe w roku 2011 pokrywały niemal 70% deficytu budżetowego
- Zależność kondycji sektora finansów publicznych od wpływów z akcyzy od wyrobów tytoniowych oddaje fakt, że zmniejszenie dochodów z tego tytułu do zera podniosło by o 0,6 pp wskaźnik zadłużenia publicznego zbliżając tym samym budżet do drugiego progu ostrożnościowego określonego w konstytucji

#### Rekomendacje

- W interesie państwa powinno być nie tyle doraźne maksymalizowanie stawek podatku akcyzowego, ile stabilizacja jego źródeł. Taki cel powinien przyświecać planom podnoszenia stawek akcyzy
- W sytuacji wysokiej zależności budżetu państwa od dochodów z akcyzy, nie może on sobie pozwolić na utratę tych wpływów wskutek przekroczenia bariery spadku na krzywej Laffera. Dodatkowo, wzrost deficytu (realny przy zmniejszających się wpływach z akcyzy) stawia pod znakiem zapytania cel zakończenia procedury nadmiernego deficytu. Jest to jeden z elementów

osiągania przez Polskę kryteriów konwergencji zgodnie z rekomendacją Rady Ecofin z 7 lipca 2009 roku

## 8.2 Warunki opodatkowania akcyzą w Polsce i UE

### Wnioski

- Wartość akcyzy na papierosy musi mieścić się w ramach zdefiniowanych przez dyrektywy UE (z dodatkowym okresem przejściowym dla Polski do końca roku 2017)
- Przedziały wartości akcyzy kwotowej i minimalna stawka akcyzy określone w dyrektywach stwarzają państwom członkowskim możliwość elastycznego kształtowania relacji między stawką kwotową i procentową
- Polska korzysta z okresu przejściowego dzięki któremu może stopniowo podnosić stawkę akcyzy wypełniając wymogi dyrektyw UE
- Stawki podatku akcyzowego są jednym najszybciej rosnących obciążeń podatkowych w Polsce (183% wzrostu w latach członkostwa w UE)
- Wobec spadającej konsumpcji papierosów, podnoszenie stawek akcyzy, nawet ponad wymagany przez UE poziom i tempo świadczy o nadmiernym fiskalizmie
- W tym zakresie strategia Ministerstwa Finansów opiera się o zasadę maksymalizacji wpływów poprzez zwiększanie stopnia obciążeń, a nie o zrównoważone i długotrwałe zabezpieczenie źródeł dochodu podatkowego poprzez utrzymanie bazy podatkowej i stopniową regulację stawek
- Dodatkowo, planowana zmiana struktury podatku powoduje zagrożenie dla konkurencyjności rynku, spycha większą część konsumentów w stronę rynku nielegalnego oraz uszczupla dochody budżetowe o co najmniej 150 mln złotych

### Rekomendacje

- Wskazany jest skorzystanie z możliwości jakie daje okres przejściowy i obniżenie tempa wzrostu akcyzy na papierosy do wartości wymaganych przez UE
- Należy zrezygnować z planów zmiany struktury
- Tempo to może wyglądać następująco

Pozycja	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Stawkę kwotową należy zwiększać tak aby w kolejnych latach otrzymywać następujące wysokości akcyzy minimalnej (PLN)	300,72	328,13	341,26	350,47	358,53	367,49	376,68	386,10
wzrost rok do roku		9,11%	4,00%	2,70%	2,30%	2,50%	2,50%	2,50%
Zakładana wysokość inflacji		4,00%	2,70%	2,30%	2,50%	2,50%	2,50%	2,50%
kurs EUR/PLN		4,44	3,95	3,72	3,62	3,62	3,62	3,62
wysokość akcyzy minimalnej (EUR) – przy kursie zakładanym przez MF	76,20	70,15	86,39	94,21	99,04	101,52	104,06	106,66
wysokość akcyzy minimalnej (EUR) – przy kursie o 15% słabszym od zakładanego przez MF		70,15	73,43	80,08	84,19	86,29	88,45	90,66

### 8.3 Rynek wyrobów tytoniowych

#### Wnioski

- Polski rynek papierosów należy do największych w Europie
- Wartość rynku systematycznie się zwiększa mimo stałego spadku konsumpcji papierosów
- Wzrost wartości rynku wynika głównie ze wzrostu obciążeń podatkowych
- Przedsiębiorstwa tytoniowe notują z jednej strony większe obroty, z drugiej zaś cierpią z powodu niższej niż średnia rynkowa rentowności, konieczności ponoszenia wyższych nakładów inwestycyjnych oraz wyższych kosztów pracy w swojej branży
- Od roku 2006 legalna sprzedaż papierosów w Polsce nieustannie spada, zakumulowany spadek wynosi 23%
- Polski rynek należy w większości do marek tanich i średnich, udział tych segmentów sięga 90%.

## 8.4 Szara strefa

### Wnioski

- Szara strefa na rynku tytoniowym w Unii Europejskiej dotyczy szczególnie silnie kraje sąsiadujące z obszarami poza UE o znacząco niższych cenach papierosów (Białoruś, Ukraina i Rosja oraz kraje Północnej Afryki)
- Również w Polsce widoczny jest rozkład terytorialny konsumpcji nielegalnych papierosów; waha się on od ponad 50% na ścianie wschodniej do pomijalnej wartości przy zachodniej granicy
- Głównymi krajami pochodzenia nielegalnych papierosów w Polsce są Białoruś, Ukraina i Rosja
- Przemysł wzrasta w Polsce trzy razy szybciej niż spada oficjalna konsumpcja legalnych papierosów
- Udział szarej strefy w Polsce szacowany jest na 14,5% rynku legalnego, podobną wartość ma wolumen papierosów dla których Polska jest tylko krajem transferowym – głównie na drodze do Niemiec

## 8.5 Strategia podnoszenia obciążeń z tytułu akcyzy

### Wnioski

- Strategią i praktyką jest w Polsce szybsze niż wymagane przez prawo unijne i inflacja podnoszenie stawek akcyzy na wyroby tytoniowe
- Ma to w założeniu kompensować utratę dochodów proporcjonalnych do spadku konsumpcji
- Wskutek tej polityki, Polska wcześniej niż to wymagane osiągnie próg stawki minimalnej akcyzy w wysokości 90 Euro
- Drastyczne podnoszenie stawek akcyzy, które obserwujemy w Polsce powoduje nie spadek konsumpcji (przy jednoczesnym wzroście dochodów budżetu właśnie przez mechanizm wyższych stawek), ale odwrót konsumentów od rynku legalnego w stronę wyrobów przemycanych i podrabianych
- Dostęp do wyrobów nielegalnych jest w Polsce ułatwiony z uwagi na bliskość rynków o cenach papierosów znacznie niższych niż krajowe
- Prawdopodobnie w wyniku tego procesu obserwujemy pierwsze symptomy nominalnego spadku dochodów podatkowych z tytułu akcyzy
- Przykłady innych krajów potwierdzają ten trend

- Dodatkowo, proponowana zmiana struktury zawiera w sobie mechanizm sprzeczny z intencją prawodawcy – zmniejszenie stawki procentowej spowoduje bowiem spadek dochodów podatkowych poprzez redukcję premii podatkowej od papierosów droższych
- Proponowaną zmianą najbardziej obciążeni będą konsumenci papierosów tanich
- Wbrew oczekiwaniom nie zwrócą się oni w stronę droższych wyrobów (zwłaszcza, że ich cena wzrośnie) tylko będą szukać alternatywy w produktach przemycanych i podrabianych
- Polska ma już doświadczenia gwałtownego rozrostu szarej strefy po wprowadzeniu znacznych podwyżek akcyzy
- Zmiana struktury dyskryminuje 3 z 4 głównych graczy na rynku
- Wychodząc z założenia, że wzrost obciążeń podatkowych wyrobów tytoniowych powoduje przesunięcie się konsumpcji z rynku legalnego w stronę przemytu, punktem wyjścia powinno być ograniczenie fiskalizmu
- W zakresie stawek akcyzy poruszać się należy w ramach ustalonych przez dyrektywy UE
- Przykłady innych krajów wskazują, że niska stawka kwotowa i wyższa procentowa, różnicując rynek, zmniejszają motywację konsumentów segmentu taniego do szukania alternatywy w nielegalnych papierosach
- Podniesienie stawki kwotowej, a więc zmiana struktury akcyzy, powoduje spłaszczenie cen, jednak uderza w pierwszym rzędzie i najsilniej w konsumentów segmentu taniego, mających (w Polsce) najłatwiejszy dostęp do papierosów przemycanych
- W krajach o ustalonym wzorcu konsumpcji wyrobów tytoniowych, zmiany akcyzy, a co za tym idzie cen, wpływają na konsumpcję, jednak nie jest to wpływ tak silny jak można by oczekiwać
- Zbytni fiskalizm zastosowany wobec grup posiadających realną alternatywę dla legalnych papierosów (a więc w przypadku Polski biedniejszych, mieszkających bliżej wschodniej granicy i w mniejszych miastach) skłania te grupy do odwrotu od legalnego rynku
- Jednocześnie w interesie budżetu jest aby zachować przynajmniej realną wartość wpływów z akcyzy
- Ustalenie planu podwyżek akcyzy stabilizuje rynek i pozwala osiągnąć przewidywalne dochody budżetowe (przykład Rumunii i Niemiec)

## **Rekomendacje**

- Należy zrezygnować z planów zmiany struktury opodatkowania
- Celem ograniczenia odpływu konsumpcji z rynku legalnego do nielegalnego, wskazanym jest ograniczenie tempa wzrostu akcyzy i zbliżenie go do wskaźnika inflacji
- Pożądanym byłoby, wzorem Rumunii i Niemiec ustalenie sztywnego planu podwyżek wraz z mechanizmem korekty stawek zależnie od kursu Euro
- Zdecydowanie niepożądanym i stanowiącym zagrożenie dla stabilności dochodów budżetowych jest rozwiązanie polegające na zmianie struktury akcyzy na korzyść stawki kwotowej (przy zmniejszeniu stawki procentowej)
- Takie przesunięcie akcentów akcyzy obciąża najbardziej konsumentów najmniej zarabiających, a jednocześnie posiadających najłatwiejszy dostęp do papierosów przemycanych, skłaniając je tym samym do zaopatrywania się na czarnym rynku

## 9 Spis tabel i wykresów

### 9.1 Spis tabel

Tabela 1 Zmiany stawek akcyzy w latach członkostwa Polski w UE.....	13
Tabela 2 Struktura ram stawek podatku akcyzowego w UE .....	15
Tabela 3 Wartość dochodów z tytułu podatku VAT od wyrobów tytoniowych .....	16
Tabela 4 Dochody podatkowe z tytułu VAT i akcyzy od wyrobów tytoniowych w mld złotych .....	18
Tabela 5 Zmiana nominalnej wartości dochodów podatkowych z tytułu akcyzy od wyrobów tytoniowych w analogicznych okresach 2011 i 2012 .....	19
Tabela 6 Planowane i zrealizowane dochody z akcyzy od wyrobów tytoniowych .....	19
Tabela 7 Konsumpcja i wartość polskiego rynku .....	21
Tabela 8 Zmiany wartości sprzedaży papierosów i nominalnej wartości rynku .....	21
Tabela 9 Dynamika cen i poszczególnych ich elementów składowych (paczka papierosów) .	22
Tabela 10 Skorygowana wartość rynku papierosów.....	23
Tabela 11 Spadek sprzedaży papierosów w Polsce 2006-2011 .....	25
Tabela 12 Tytoń cięty i jego udział w rynku papierosów .....	25
Tabela 13 Zmiany ilości papierosów nielegalnych w zestawieniu ze zmianami rynku legalnego .....	32
Tabela 14 Symulacja wartości obciążeń podatkowych w roku 2013 przed i po zmianie struktury dla cen bieżących z roku 2012 .....	37



Tabela 15 Symulacja wartości obciążeń podatkowych w roku 2013 przed i po zmianie struktury dla cen prognozowanych na rok 2013.....	38
Tabela 16 Dystrybucja zysków wywołanych zmianą struktury akcyzy .....	39
Tabela 17 Różnica w wysokości całkowitych wpływów podatkowych z tytułu akcyzy w dwóch wariantach struktury .....	44
Tabela 18 Prognozowana wartość obciążeń podatkowych przy utrzymaniu tempa wzrostu akcyzy stosowanego przez MF .....	47
Tabela 19 Proponowany scenariusz wzrostu stawek akcyzy o wartość wskaźnika inflacji .....	51
Tabela 20 Podsumowanie opcji strategii opodatkowania .....	55
Tabela 21 Rumuński harmonogram zmian w stawkach akcyzy .....	58

## 9.2 Spis wykresów

Rysunek 1 Dynamika długu publicznego w latach 2004-2011 .....	9
Rysunek 2 Struktura dochodów podatkowych w roku 2011 (źródło: sprawozdanie z wykonania budżetu) .....	17
Rysunek 3 Konsumpcja papierosów w UE 2006-2011 .....	21
Rysunek 4 Struktura ceny paczki papierosów 2006-2012.....	22
Rysunek 5 Segmenty cenowe rynku papierosów.....	26
Rysunek 6 Szczegółowy udział producentów w segmentach rynku .....	27
Rysunek 7 Cena najtańszej paczki papierosów wyrażona w Euro w wybranych krajach UE i poza UE.....	29
Rysunek 8 Udział procentowy papierosów nielegalnych w lokalnym rynku według miast.....	30
Rysunek 9 Struktura papierosów nielegalnych według kraju pochodzenia .....	31
Rysunek 10 Ilość papierosów nielegalnych w Polsce .....	32
Rysunek 11 Opcje strategii podwyższania podatku akcyzowego .....	35
Rysunek 12 Tempo spadku konsumpcji legalnej w Polsce i UE .....	41
Rysunek 13 Wzrost udziału szarej strefy w rynku .....	42
Rysunek 14 Różnice w poziomie akcyzy w cenie paczki.....	44
Rysunek 15 Prognozowany wzrost akcyzy w PLN i Euro oraz próg 90 Euro .....	48
Rysunek 16 Scenariusze wzrostu stawki minimalnej akcyzy.....	53