

Mapa drogowa zmian stawek akcyzy w latach 2022–2027

Ocena pierwszego roku obowiązywania



Słowem wstępu

Współczesne systemy podatkowe cechują się niezwykle dużą zawilnością i zmiennością. Rzecz jasna stopień skomplikowania zależy od wielu czynników: historycznych, kulturowych, gospodarczych, a przede wszystkim politycznych. W tym ostatnim zakresie często dyskusja o zasadach opodatkowania ma charakter populistyczny. Tym bardziej cieszy nawiązanie dialogu przez władzę podatkową w zakresie podatku akcyzowego. Należy przy tym zwrócić uwagę, że podatki nie mają już zatem wyłącznie funkcji fiskalnej, choć najczęściej jest ona dominująca. Nie będę odnosił się do podatków dochodowych, bowiem ich funkcja jest trudna do zdefiniowania i decyduje element polityczny, a wykracza to poza zakres raportu.

W większości państw demokratycznych najważniejsze, z punktu widzenia fiskalnego, są podatki pośrednie, czyli podatek od towarów i usług oraz akcyzowy. Podobnie jest w Polsce, gdzie wpływy z podatków pośrednich to ponad 60% dochodów Państwa (ponad 314 mld z 504 mld). Oczywiście najbardziej wydajny fiskalnie jest podatek od towarów i usług (ponad 234 mld). Jednak wpływy z podatku akcyzowego (prawie 80 mld) są większe niż z podatku dochodowego od osób prawnych (70 mld) czy podatku dochodowego od osób fizycznych (68 mld). Dlatego zastanawiające jest dlaczego tak mało było do tej pory debat, raportów i innych opracowań, zwłaszcza w zakresie ekonomii opodatkowania wyrobów akcyzowych oraz funkcji pozafiskalnych tego podatku.

Należy zatem przyjąć, że podatek akcyzowy jest istotny z punktu widzenia celu fiskalnego. Jednak ten podatek pośredni nie jest „zwykłym” podatkiem konsumpcyjnym. Rzecz jasna także podatek od towarów i usług może realizować inne funkcje poprzez obniżone stawki (np. społeczne budownictwo mieszkaniowe) lub zwolnienia podatkowe np. (usługi medyczne). Jednak na gruncie podatku akcyzowego funkcje fiskalne będą silnie powiązane z innymi funkcjami: społecznymi, zdrowotnymi czy ekologicznymi. Nie ma bowiem wątpliwości, że Państwo może stymulować określone zachowania także poprzez system podatkowy bądź poszczególnego jego instytucje.

Warto zatem przypomnieć, że pośredni charakter podatku akcyzowego przejawia się w tym, że jego ostateczny ciężar ekonomiczny spoczywa na nie na podmiocie będącym podatnikiem, a na konsumencie. Zatem podobnie jak w podatku od towarów i usług dochodzi do przerwania ciężaru podatkowe-

go z podatnika na konsumenta. Podatek akcyzowy jest podatkiem konsumpcyjnym, co oznacza, że opodatkowaniu podlega konsumpcja (w przypadku akcyzy chodzi o konsumpcję wyłącznie ściśle określonych dóbr). Cecha ta jest związana ze wskazaną wyżej pośredniością, bowiem konsument nie jest podatnikiem w sensie prawnym, jednak to na nim spoczywa finalnie ciężar podatkowy związany z nabywanymi towarami.

Istotną cechą podatku akcyzowego, która odróżnia go od podatku od towarów i usług i jest ściśle związana z konsumpcyjnym charakterem, jest jego selektywność. Oznacza ona, że akcyzą objęte są nie wszystkie, a jedynie określone towary – te, które ustawodawca uznał na gruncie ustawy za wyroby akcyzowe oraz przewidział dla nich szczególne, odrębne zasady opodatkowania. Opodatkowaniu podlegają zatem wyroby akcyzowe: wyroby energetyczne, energię elektryczną, napoje alkoholowe, wyroby tytoniowe, susz tytoniowy, płyn do papierosów elektronicznych, wyroby nowatorskie, a ponadto samochody osobowe.

Właśnie ze względu na przedmiot opodatkowania, podatek akcyzowy może spełniać wiele innych funkcji społecznych i gospodarczych. Rzecz jasna funkcje pozafiskalne nie mogą całkowicie zdominować polityki akcyzowej, tak aby nie naruszyć bazy podatkowej. Jednak w niektórych sytuacjach można by podjąć takie rozważania. Przykładowo można rozważać blokującą stawkę akcyzy na samochody osobowe starsze niż 10 lat. Zaznaczyć jednak trzeba, że ustawodawca już przewiduje preferencyjne stawki dla samochodów elektrycznych i hybrydowych.

Autorzy raportu przedstawili bardzo pożądaną analizę, zarówno z punktu widzenia podatników, budżetu państwa, ale także budowania świadomości realizacji innych celów tego podatku. Zgodzić się należy z autorami raportu, że wiążąca mapa drogowa jest istotna dla przemysłu, który uzyskał większą pewność wysokości obciążeń podatkowych, o czym można tylko pomarzyć na gruncie innych podatków. Pozwoliło to na wzrost wpływów budżetowych, ale także zmniejszenie szarej strefy. Jednak stawki kwotowe w okresie wysokiej inflacji nie spełniły wszystkich oczekiwań w zakresie wzrostu wpływów budżetowych. Wydaje się jednak, że jest to wynik planowania wzrostu tych stawek wbrew prognozom inflacyjnym.

W odniesieniu do używek istotne są funkcje stymulujące zachowania konsumentów. Przede wszystkim winny one służyć zmianom nawyków poprzez zaniechanie lub ograniczenie ich używania, albo zmianę rodzaju używek. Niestety spadek cen realnych spowodował wzrost zużycia alkoholu i tytoniu.

W szczególności przyjęta polityka spowodowała większy procentowy wzrost ceny piwa, co skutkowało wzrostem konsumpcji wyrobów spirytusowych. Nastąpiła zatem zmiana silnie niepożądana. Natomiast struktura stawek na papierosy (niska stawka kwotowa i wysoka stawka procentowa) skutkuje zwiększonym popytem na papierosy tanie. Pokazuje to, że polityka akcyzowa może silnie wpływać na negatywne zachowania konsumentów.

Podatek akcyzowy może pełnić funkcję stymulującą zmianę nawyków konsumpcyjnych również w przypadku paliw i energii. Także w tym przypadku pożądane jest zmniejszanie zużycia „brudnych” paliw i energii, a preferowanie zielonych. Niestety w tym obszarze mocno widać brak kompleksowej polityki Państwa w celu zastąpienia brudnej energii, przede wszystkim przez preferencje, jednak nie tylko podatkowe, dla zielonej energii.

Prezentowany raport ma także ogromne znaczenie dla społecznej edukacji, zarówno w obszarze podatkowym, jak i innych funkcji Państwa. Nie wielu obywateli ma świadomość w jaki sposób odpowiedzialna władza może kształtować nie tylko sytuację gospodarczą i społeczną w chwili obecnej, ale jakie to może mieć znaczenie dla przyszłych pokoleń. Wraz z takim raportem warto byłoby prezentować koszty leczenia osób spożywających używki, a także koszty nieodpowiedniej polityki klimatycznej dla przyszłych pokoleń.

Prof. Adam Mariański
Dyrektor Centrum Myśli Podatkowej
Uczelni Łazarskiego

Spis treści

01 GŁÓWNE WNIOSKI	6
02 WPROWADZENIE	8
03 MAPA DROGOWA	10
3.1 Niewiążąca mapa drogowa z 2010 r.	10
3.2 Wiążąca mapa drogowa z 2021 r.	11
3.3 Mapy drogowe w innych krajach UE.	15
04 PALIWA – WIELKI NIEOBECNY MAPY DROGOWEJ	16
4.1 Polityka akcyzowa w odniesieniu do paliw	16
4.2 Nowa dyrektywa energetyczna – wyzwanie dla polityki akcyzowej.	19
05 NAPOJE ALKOHOLOWE – ZRÓŻNICOWANA SYTUACJA PRZEMYSŁU	21
5.1 Różna podstawa opodatkowania piwa, wina i wyrobów spirytusowych – geneza i podstawa prawna	21
5.2 Napoje alkoholowe: stawki, sprzedaż i dochody budżetowe	24
5.3 Wódka, piwo i wino jako wyroby substytucyjne.	32
06 RYNEK WYROBÓW TYTONIOWYCH I ICH ALTERNATYW – WYŻSZA SPRZEDAŻ I DOCHODY BUDŻETOWE	36
6.1 Polityka akcyzowa UE w odniesieniu do wyrobów tytoniowych	36
6.2 Papierosy: stawki, sprzedaż i dochody budżetowe	37
6.3 Tytoń do palenia	46
6.4 Objęcie wyrobów nowatorskich mapą akcyzową i jej wpływ na rozwój rynku	48
6.5 Saszetki z nikotyną jako przykład wyrobów nieobjętych akcyzą.	51
6.6 Mapa akcyzowa dla wyrobów tytoniowych w kontekście zmian dyrektywy	51
07 SPIS WYKRESÓW	53

01 GŁÓWNE WNIOSKI

Zarówno przedstawiciele przemysłu, jaki i urzędnicy Ministerstwa Finansów bardzo pozytywnie oceniają pierwszy rok funkcjonowania mapy drogowej zmian stawek akcyzy. Dochody z podatków akcyzowych od wyrobów objętych tymi zmianami istotnie rosną (taki był też oczekiwany cel ich wprowadzenia), a przemysł uzyskał jakże istotną w tych niestabilnych czasach pewność co do wysokości obciążeń akcyzowych. Optymizm przemysłu może być tym większy, że inflacja w istocie zmniejszyła realny ciężar podatku. To sprawia, że zadowolenie Ministerstwa Finansów jest pewnie nieco niższe, bowiem gdyby stawki były skorelowane z inflacją, to fiskus uzyskałby wyższe dochody.

Jeśli jednak odniesiemy się do przyczyn wzrostu stawek wymienionych w uzasadnieniu do ustawy, czyli dotyczących poprawy zdrowotności przez zmniejszenie ekonomicznej dostępności używek, to z tej perspektywy mapa drogowa okazała się porażką. Spadek cen realnych na używki zwiększył ich sprzedaż i konsumpcję. Pogłębiły się tym samym niekorzystne trendy wzrostu konsumpcji papierosów i alkoholu.

W przyszłości warto kontynuować i rozszerzać zakres stosowania mapy drogowej do ustalania stawek akcyzy. Należy jednak w większym stopniu brać pod uwagę przewidywaną wielkość inflacji czy wzrost wynagrodzeń oraz ich wpływ na poszczególne rynki wyrobów akcyzowych.

Oceniając funkcjonowanie po pierwszym roku wprowadzonych rozwiązań, należy oddzielnie przeanalizować poszczególne grupy wyrobów objęte podatkiem akcyzowym.

Brak mapy drogowej dla branży paliwowej uniemożliwia ocenę, choć można stwierdzić, że bardziej aktywna polityka akcyzowa przełożyłaby się na wyższe dochody państwa. Poza tym warto przygotowywać konsumentów i przemysł do nieuchronnego wzrostu obciążeń podatkowych na paliwa.

W przypadku napojów alkoholowych rynki poszczególnych wyrobów – tj. wyrobów spirytusowych, piwa i wyrobów winiarskich – zostały potraktowane jednakowo w zakresie podwyżek wyrażanych procentowo. O wiele wyższa inflacja sprawiła jednak, że należy oczekiwać nieproporcjonalnych wzrostów cen – więcej zdrożeje piwo, co wynika z istotnie większego udziału kosztów niepodatkowych w jego cenie detalicznej w porównaniu z wyrobami spirytusowymi. Wzrosty stawek akcyzy na alkohol nie zmniejszą jednak jego ekonomicznej

dostępności, co formalnie było głównym powodem zmian stawek. Z obserwacji sprzedaży i dochodów wynika, że nastąpił dalszy wzrost spożycia alkoholu, pogłębiła się też tendencja do substytucji piwa wyrobami spirytusowymi.

Rynek wyrobów tytoniowych, w szczególności papierosów, odnotował zdecydowany wzrost legalnej sprzedaży, co w konsekwencji spowodowało wzrost wpływów budżetowych. Jednak wciąż na rynku zauważalnie dominują papierosy tanie, tj. w cenie niższej niż średnia cena z poprzedniego roku. Jest to wynikiem struktury stawek – niskiej stawki kwotowej oraz wysokiej stawki procentowej, która utrudnia przenoszenie wyższych podatków na cenę detaliczną. Wprowadzony w 2022 r. (w ramach omawianych rozwiązań) wzrost minimalnej stawki podatku akcyzowego ze 100% do 105% – w odniesieniu do średniej ceny wyrobów z zeszłego roku – przyczynił się do zwiększenia dochodów, ale z powodu inflacji był zbyt niski, aby wpłynąć na zmianę struktury rynku. Zastanawiający jest również brak podwyżki stawki kwotowej na papierosy w pierwszym roku obowiązywania mapy, a ta podwyżka miałaby wpływ na ograniczenie dostępności ekonomicznej papierosów. Należy natomiast odnotować 100-procentowy wzrost stawki kwotowej na wyroby nowatorskie. Pozytywną zmianą jest także wprowadzenie minimalnego podatku na tytoń do palenia. Oceniając ten rynek w kontekście zakładanych celów, trzeba stwierdzić, że nie osiągnięto ograniczenia dostępności ekonomicznej papierosów czy tytoniu do palenia. Żeby to osiągnąć, należy ewolucyjnie zmienić strukturę stawki podatku akcyzowego – obniżając jej część procentową, a podnosząc część kwotową – oraz urealnić minimum podatkowe w związku z inflacją.

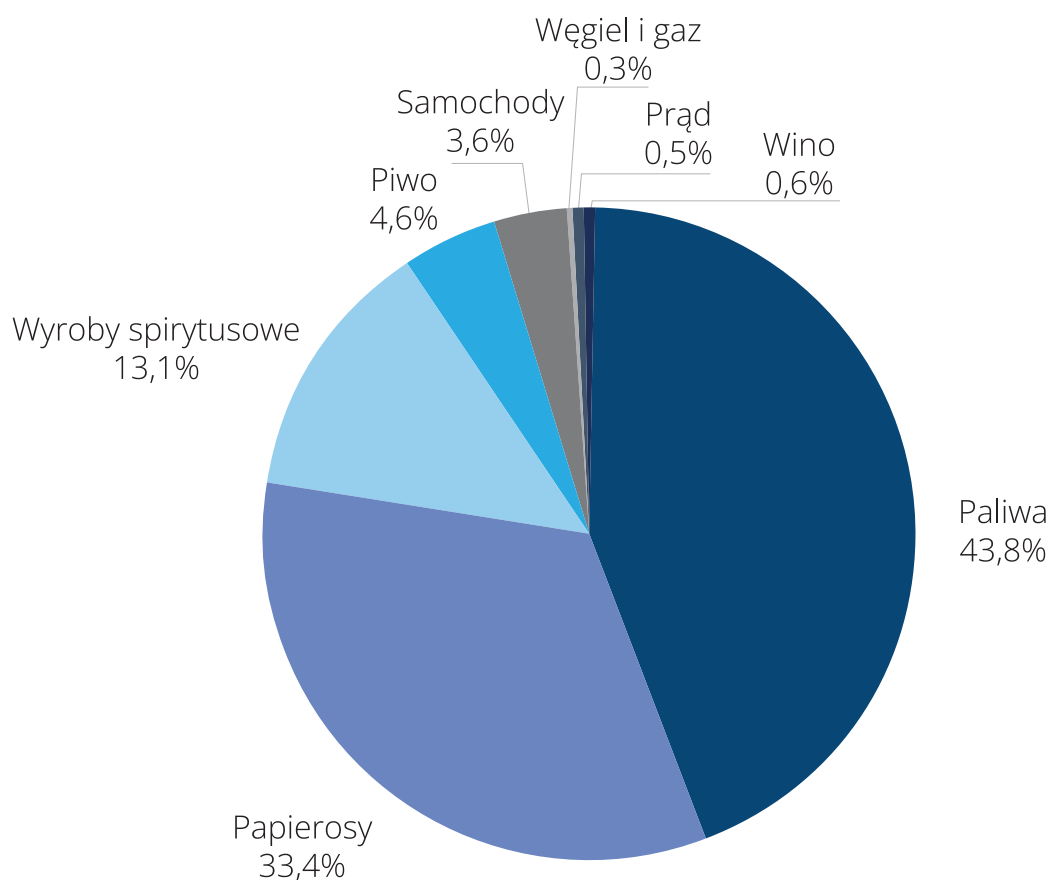
Cel fiskalny zrealizowano z naddatkiem, ponieważ dochody z opodatkowania wyrobów tytoniowych zdecydowanie wzrosły. Niebagatelne znaczenie w tym przypadku ma ograniczenie szarej strefy, która systematycznie spada, a w 2022 r. była najniższa w historii i wynosiła niecałe 5,4%.

Podatek akcyzowy to stabilne i bardzo wydajne źródło dochodów przynoszące corocznie prawie 20% przychodów podatkowych budżetu państwa.

02 WPROWADZENIE

W 2022 r. dochody akcyzowe osiągnęły poziom prawie 80 mld zł. Największe znaczenie ma opodatkowanie paliw, które w niektórych latach przynosiło prawie połowę dochodów z akcyzy. Opodatkowanie papierosów to ok. 1/3 dochodów, a wyrobów spirytusowych ok. 13%.

Wykres 1. Struktura dochodów akcyzowych budżetu państwa w 2022 r.



Źródło: Ministerstwo Finansów

Konsumpcja wyrobów akcyzowych, w tym szczególnie alkoholu i papierosów, wiąże się z istotnymi negatywnymi efektami zewnętrznymi. Opodatkowanie pozwala na uwzględnienie tych negatywnych efektów zewnętrznych i dzięki temu akcyza staje się stopniowo nie tyle podatkiem od grzechu, co raczej podatkiem prozdrowotnym, którego głównym celem jest ograniczanie konsumpcji szkodliwych wyrobów. Również akcyza na paliwa będzie stopniowo ewoluować w stronę zielonego podatku, który uwzględni ogromne koszty społeczne wynikające ze spalania paliw kopalnych. Społeczna świadomość tych kosztów nie jest jeszcze tak duża jak w przypadku alkoholu i papierosów, ale dzięki dyskusji o globalnym ociepleniu szybko rośnie. W Polsce akcyza na paliwa pełni do pewnego stopnia funkcję podatku od CO₂.

Podatek akcyzowy zasadniczo jest podatkiem kwotowym. Odstępstwem od tej zasady jest archaiczna akcyza od samochodów osobowych. W przypadku papierosów akcyza ma charakter mieszany: kwotowo-procentowy.

Większość dóbr i usług jest w Polsce, podobnie jak w większości krajów, opodatkowana podatkiem VAT. Wzrost cen dóbr i usług automatycznie przekłada się na wzrost kwoty podatku, a tym samym dochodów podatkowych. Mechanizm ten nie działa w przypadku podatków kwotowych. Kwotowe stawki podatku z ekonomicznego punktu widzenia wymagają aktualizacji uwzględniającej co najmniej wzrost cen. Aktualizacja (waloryzacja) stawek może być też powiązana z dochodami mieszkańców. Stawki kwotowe są skutecznym narzędziem regulacji rynku i wpływania przez administrację rządową na strukturę lub ograniczanie konsumpcji. Wzrost zamożności społeczeństwa nie musi bowiem oznaczać, że przeciętny obywatel będzie w stanie kupić więcej alkoholu i papierosów. Aktywne polityki ograniczania społecznych konsekwencji spożywania alkoholu i tytoniu wymagają wręcz (stopniowego) zmniejszania ekonomicznej dostępności tych wyrobów. Podobną polityką powinny być też objęte paliwa ze względu na ogromne koszty społeczne spalania paliw kopalnych, w tym w odniesieniu do transportu (szczególnie samochodowego). Bogacące się społeczeństwo może konsumować większe ilości dóbr i usług, ale niekoniecznie tych, których konsumpcja jest szczególnie uciążliwa dla społeczeństwa (alkohol, wyroby tytoniowe i paliwa nieodnawialne). Nie ma bowiem żadnego społecznego uzasadnienia, aby w miarę wzrostu dochodów przeciętny obywatel mógł pić więcej alkoholu, palić więcej papierosów i spalać więcej paliw. Wydaje się, że w odniesieniu do alkoholu i tytoniu takie poglądy podziela większość społeczeństwa. Natomiast w przypadku paliw społeczna świadomość kosztów ich zużywania jest jeszcze bardzo niska.

03 MAPA DROGOWA

3.1 Niewiążąca mapa drogowa z 2010 r.

Po wprowadzeniu w 1993 r. podatku akcyzowego stawki tego podatku w ostatnim dziesięcioleciu XX w. często zmieniano, nierzadko częściej niż raz na rok. Z jednej strony był to element polityki prozdrowotnej, choć większą rolę odgrywała wysoka inflacja i duże potrzeby budżetu państwa. Proces akcesji do UE wymusił wzrost poziomu opodatkowania, szczególnie dotyczyło to papierosów, a w mniejszym stopniu paliw. W XXI w. polityka akcyzowa państwa w zakresie opodatkowania paliw i alkoholu była bardzo pasywna. Rosło opodatkowanie papierosów, ale wynikało ono z konieczności dostosowania się do stawek minimalnych wynikających z Dyrektywy Rady 2011/64/UE z dnia 21 czerwca 2011 w sprawie struktury oraz stawek akcyzy stosowanych do wyrobów tytoniowych. W odniesieniu do alkoholu dokonał się wręcz regres, po tym jak w 2002 r. obniżono o 30% akcyzę na wyroby spirytusowe.

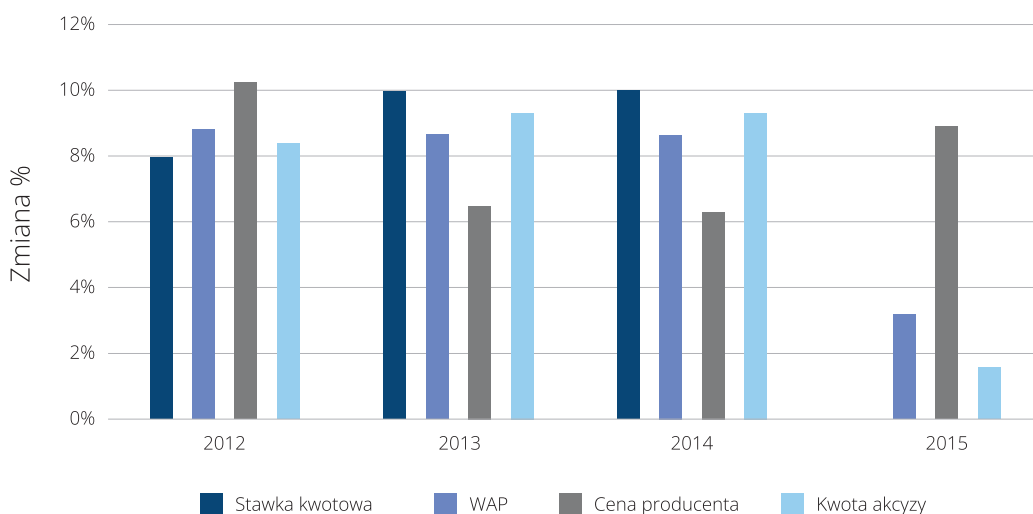
Stawki podatku akcyzowego ustala się w sposób zapowiedziany bądź – co oczywiście nie powinno być uznane za właściwą praktykę – z zaskoczenia (ad hoc). Zmiany stawek można oprzeć o określone parametry albo mogą mieć charakter dyskrejonalny (uznaniowy). W Polsce podwyżki stawek akcyzy miały generalnie charakter dyskrejonalny i wynikały głównie z potrzeb budżetowych. Pierwszą, nieśmiałą, próbę stworzenia mapy akcyzowej podjęto w 2010 r. przy okazji implementacji dyrektywy o opodatkowaniu wyrobów tytoniowych, która zakładała osiągnięcie poziomu 90 € akcyzy na 1000 papierosów. Ministerstwo Finansów zobowiązało się do corocznych podwyżek na poziomie 5%, ale życie brutalnie zweryfikowało te obietnice.

W 2011 r. wprowadzono średnią ważoną cenę papierosów (WAP), która zastąpiła najpopularniejszą kategorię cenową (MPPC). W związku z tym dopiero od 2012 r. można porównywać dynamiki wzrostu: WAP, łącznej kwoty akcyzy oraz cen producenta.

W 2010 r. stawka kwotowa akcyzy została podniesiona o 6%, w 2011 r. o 7,85%, w 2012 r. o 8%, a w kolejnych dwóch latach o prawie 10%. WAP w 2011 r. wzrosła o prawie 11%. Oprócz tego przemysł podnosił ceny producenta (liczone bez podatku) o wartości dochodzące do 10%. Z uwagi na fakt, iż część podatku akcyzowego liczona jest od ceny detalicznej, minimum

podatkowe wymagane dyrektywami UE osiągnięto wcześniej niż zakładano. Szybkie tempo wzrostu obciążeń akcyzowych spowodowało istotne wzrosty cen, a co za tym idzie wzrost wielkości szarej strefy i spadek dochodów akcyzowych. Pierwsza próba zastosowania mapy drogowej nie zakończyła się więc sukcesem.

Wykres 2. Roczne procentowe zmiany stawki kwotowej akcyzy, ceny producenta, średniej ważonej ceny papierosów (WAP) i łącznej kwoty akcyzy na paczkę, w latach 2012–2015



Źródło: Ministerstwo Finansów

3.2 Wiążąca mapa drogowa z 2021 r.

Ustawą z dnia 29 października 2021 r. o zmianie ustawy o podatku akcyzowym oraz ustawy o zmianie ustawy o podatku akcyzowym oraz niektórych innych ustaw – ogłoszoną w Dzienniku Ustaw z 15 grudnia 2021 r. pod pozycją 2313 – wprowadzono indeksację stawek akcyzy na wyroby akcyzowe, określając wielkość tych stawek do roku 2027. Stworzono w ten sposób tak zwaną mapę drogową w zakresie stawek akcyzy na napoje alkoholowe, wyroby tytoniowe i wyroby nowatorskie. Jak czytamy w uzasadnieniu projektu tej ustawy, celem wprowadzenia zaproponowanych rozwiązań jest realizowanie zadań Rady Ministrów w zakresie polityki prozdrowotnej poprzez ograniczenie dostępności cenowej napojów alkoholowych i wyrobów tytoniowych i ich substytutów oraz zniwelowanie skutków inflacji, która w najbliższych latach prowadziłaby stopniowo do realnego spadku cen używek w stosunku do cen innych wyrobów konsumpcyjnych.

Wprowadzona regulacja powoduje:

1) od 1 stycznia 2022 r.:

- podwyższenie stawek akcyzy na alkohol etylowy, piwo, wino, napoje fermentowane i wyroby pośrednie o 10% (podwyżka nie obejmuje cydru i perry o zawartości alkoholu do 5% objętości),
- podwyższenie minimalnej stawki akcyzy na papierosy z obecnych 100% do 105% całkowitej kwoty akcyzy, naliczonej od ceny równej średniej ważonej detalicznej cenie sprzedaży papierosów,
- wprowadzenie minimalnej stawki akcyzy na tytoń do palenia w wysokości 100% całkowitej kwoty akcyzy, naliczonej od ceny równej średniej ważonej detalicznej cenie sprzedaży tytoniu do palenia,
- podwyższenie stawki akcyzy na wyroby nowatorskie poprzez podniesienie stawki kwotowej o 100%;

2) na lata 2023–2027 zaproponowano wprowadzenie mapy drogowej, czyli harmonogramu podwyżek podatku akcyzowego na:

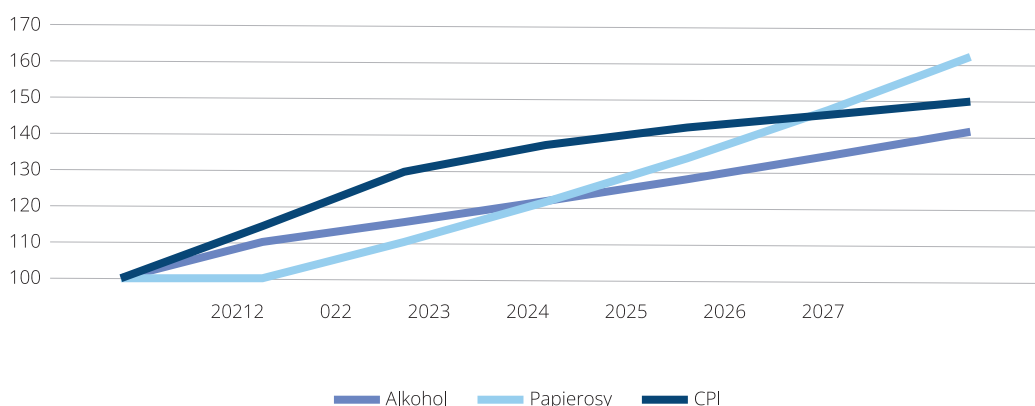
- alkohol etylowy, piwo, wino, napoje fermentowane i wyroby pośrednie co roku o 5%,
- papierosy, tytoń do palenia, cygara, cygaretki i wyroby nowatorskie oraz susz tytoniowy poprzez podniesienie stawki kwotowej co roku o 10%.

Ustanowienie stawek kwotowych z wyprzedzeniem pięcioletnim jest działaniem innowacyjnym w odniesieniu do podatku akcyzowego. Historycznie podatek ten traktowano przede wszystkim jako narzędzie polityki fiskalnej określanej z roku na rok, w dużej części zależnej od potrzeb budżetowych w danym roku.

Aktualizacja (indeksacja) kwotowych stawek podatku nie jest jednak w Polsce niczym nadzwyczajnym. Podatek rolny został powiązany z ceną żyta (choć nie ma to obecnie absolutnie żadnego uzasadnienia), a maksymalne stawki podatków od nieruchomości są indeksowane wskaźnikiem wzrostu cen. Podobnie indeksuje się minimalną kwotę akcyzy od papierosów, która jest odnoszona do średniej ważonej ceny papierosów z 10 miesięcy poprzedniego roku.

Mapa drogowa w zakresie stawek akcyzy wprowadzona pod koniec 2021 r. (obowiązująca od 2022) diametralnie różni się od mapy z 2010 r. – stawki podatku są zapisane na sztywno w ustawie, zatem mają charakter wiążący i przemysł nie jest zaskakiwany podwyżkami i ich skalą. Mapa podwyżek nie musiała oznaczać zapisywania stawek na sztywno. Można było wysokość stawek lub tempo ich zmian powiązać z parametrami ekonomicznymi, np. inflacją, tempem wzrostu PKB, dochodem rozporządzalnym, płacą minimalną. W 2021 r. polski ustawodawca zdecydował się na taki zapis, ale już w pierwszym roku obowiązywania przepisów inflacja okazała się znacznie wyższa od zakładanych wzrostów stawek. W całym okresie obowiązywania mapy drogowej inflacja może istotnie przewyższyć podwyżki stawek, choć oczywiście trudno prognozować inflację z kilkuletnim wyprzedzeniem. Stąd też na wykresie 3, gdzie przedstawiamy indeksy stawek akcyzy oraz inflacji konsumenckiej, założyliśmy optymistycznie, że już w 2026 r. inflacja będzie na poziomie celu inflacyjnego, czyli 2,5%.

Wykres 3. Indeksy stawek akcyzy oraz wskaźnika cen towarów i usług konsumpcyjnych (CPI), 2021 = 100



Źródło: Dane GUS dotyczące CPI za 2022; prognoza inflacji NBP z 10 marca 2023 na lata 2023–2027

W wyniku zdecydowanego wzrostu inflacji realne opodatkowanie wyrobów akcyzowych w ciągu najbliższych lat spadnie. Przyczyni się to do braku spadku spożycia papierosów i alkoholu, a taki spadek był celem wprowadzanych zmian. Rząd może tolerować tę sytuację i dokonać zmian stawek dopiero w 2027 r. albo znowelizować mapę drogową w tej części, w której przynosi ona negatywne skutki. Obydwa te rozwiązania mają swoje wady. Na przyszłość warto rozważyć powiązanie wzrostu stawek z określonymi parametrami ekonomicznymi, np. z inflacją.

Generalnie określenie stawek w mapie drogowej na tak długi (pięcioletni) okres należy uznać co do zasady jako działanie pozytywne, choć obarczone sporym ryzykiem. Oceny ponad rocznego funkcjonowania mapy drogowej można dokonać z perspektywy zakładanych celów, a także z punktu widzenia przemysłu oraz wpływów akcyzowych do budżetu państwa.

Naszym zdaniem, najważniejszą zaletą mapy drogowej jest jej przewidywalność i stabilność. Mapa powinna zabezpieczać interesy obu stron – branży dawać możliwość długoterminowego planowania, a państwu umożliwiać realizację założonych celów fiskalnych i społecznych. Z punktu widzenia polityki gospodarczej mapa drogowa zmian stawek akcyzy wprowadza pewien automatyzm, który uniezależnia rząd od ponoszenia istotnych kosztów politycznych tych podwyżek. Wcześniej wprowadzanie podwyżek w poszczególnych latach łączyło się zawsze z burzliwą dyskusją na temat ich wielkości i wpływu na poszczególne rynki, natomiast w przypadku mapy drogowej taka dyskusja odbyła się tylko raz, a jej efekt gwarantuje podwyżki przez kolejne 5 lat. Oznacza to relatywnie niski polityczny koszt waloryzacji stawek akcyzowych, co należy ocenić pozytywnie.

W kontekście trudnych negocjacji nad tytoniową dyrektywą akcyzową, które odbywały się ponad dekadę temu, nie można również nie wspomnieć, iż mapa akcyzowa oraz jej pozytywny wpływ na budżet państwa i branże stanowią doskonałą kartę przetargową w trakcie zbliżających się negocjacji z Komisją Europejską oraz innymi państwami członkowskimi UE w zakresie zmian do dyrektywy 2011/64/UE. Polska mapa może być wzorem, jak poprzez racjonalną, planowaną politykę akcyzową pogodzić interesy i potrzeby państwa z interesami biznesu.

3.3 Mapy drogowe w innych krajach UE

Inne kraje UE stosują również mapy drogowe określające stawki akcyzy na najbliższe lata, choć w większości na krótszy okres, co przedstawia tabela 1.

Tabela 1. Okresy, na które wprowadzono mapy drogowe dla stawek podatku akcyzowego w innych krajach UE

Kraj	Lata obowiązywania mapy drogowe
Holandia	2022–24
Czechy	2022–23
Austria	2022–26
Słowacja	2022–23
Włochy	2022–26
Łotwa	2022–23
Rumunia	2022–26
Bułgaria	2022–26
Litwa	2022–24
Węgry	2022–23
Niemcy	2022–26
Francja	2022–26

Źródło: Opracowanie własne

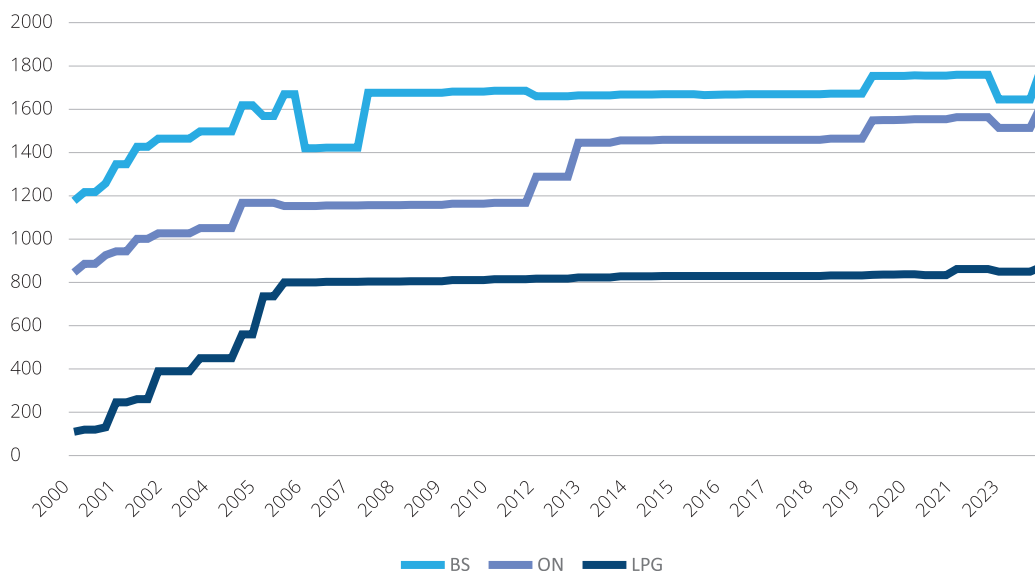
04 PALIWA – WIELKI NIE- OBECNY MAPY DROGOWEJ

4.1 Polityka akcyzowa w odniesieniu do paliw

Od momentu przystąpienia Polski do UE polityka akcyzowa dotycząca paliw była pasywna – stawki utrzymywano generalnie na tym samym poziomie, a wzrost łącznych obciążeń wynikał ze zmian opłaty drogowej oraz wprowadzenia opłaty emisyjnej w 2019 r. (wykres 4). Zrezygnowano też z prób zmniejszania zróżnicowania stawek pomiędzy podobnymi wyrobami, np. olejem opałowym i napędowym. Biorąc pod uwagę wysokie koszty społeczne transportu samochodowego, trudno znaleźć racjonalne wytłumaczenie bierności polityki podatkowej w tym zakresie. Jednak z uwagi na fakt, iż paliwa są newralgiczne dla gospodarki i mają znaczny wpływ na poziom inflacji, a ceny paliw zależą od cen ropy naftowej na rynkach światowych i silnie fluktuują, polityka akcyzowa w tym zakresie powinna być bardzo wyważona.

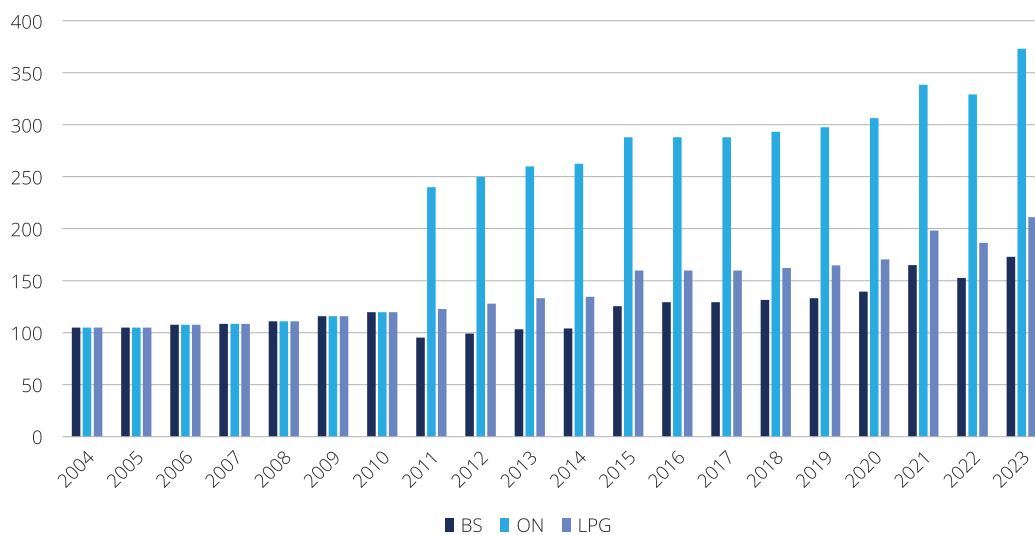
Choć akcyza na paliwa co do zasady nie jest waloryzowana, to waloryzacji podlega opłata paliwowa (patrz: wykres 5), którą można traktować jako część podatku akcyzowego. Zgodnie z art. 37m. Ustawy z dnia 27 października 1994 r. o autostradach płatnych oraz o Krajowym Funduszu Drogowym stawki opłaty paliwowej ulegają podwyższeniu na następny rok w stopniu odpowiadającym wskaźnikowi wzrostu cen towarów i usług konsumpcyjnych w okresie pierwszych trzech kwartałów roku, w którym stawki ulegają zmianie, w stosunku do analogicznego okresu roku poprzedniego. Wskaźnik ten ustala się na podstawie komunikatu Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego ogłoszonego w Dzienniku Urzędowym Rzeczypospolitej Polskiej „Monitor Polski”, w terminie 15 dni po upływie trzeciego kwartału każdego roku.

Wykres 4. Łączna wielkość akcyzy i opłat (w zł na 1000 l dla benzyn silnikowych BS i oleju napędowego ON oraz na 1000 kg dla LPG)



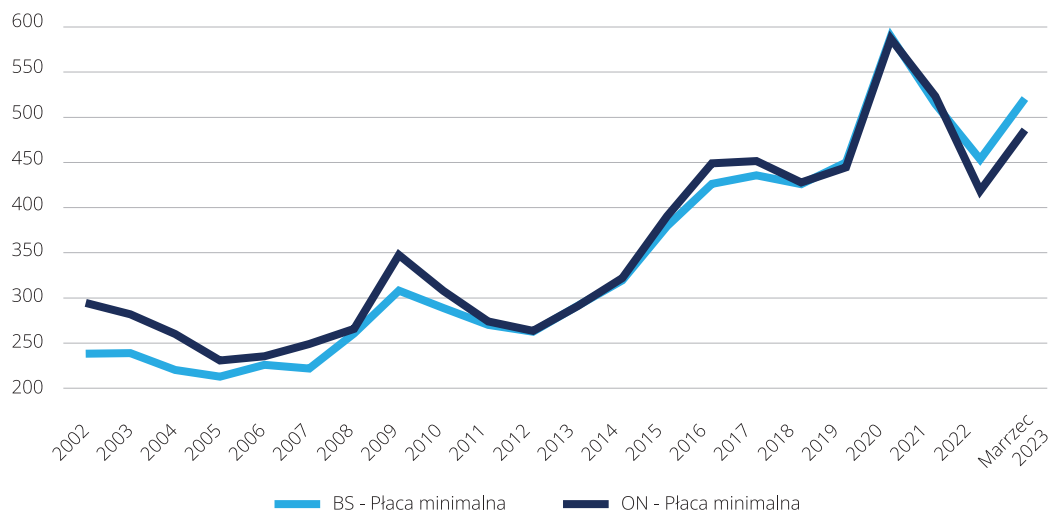
Źródło: Ministerstwo Finansów

Wykres 5. Stawki opłaty drogowej (w zł na 1000 l dla benzyn silnikowych BS i oleju napędowego ON oraz 1000 kg dla LPG)



Źródło: Ministerstwo Finansów

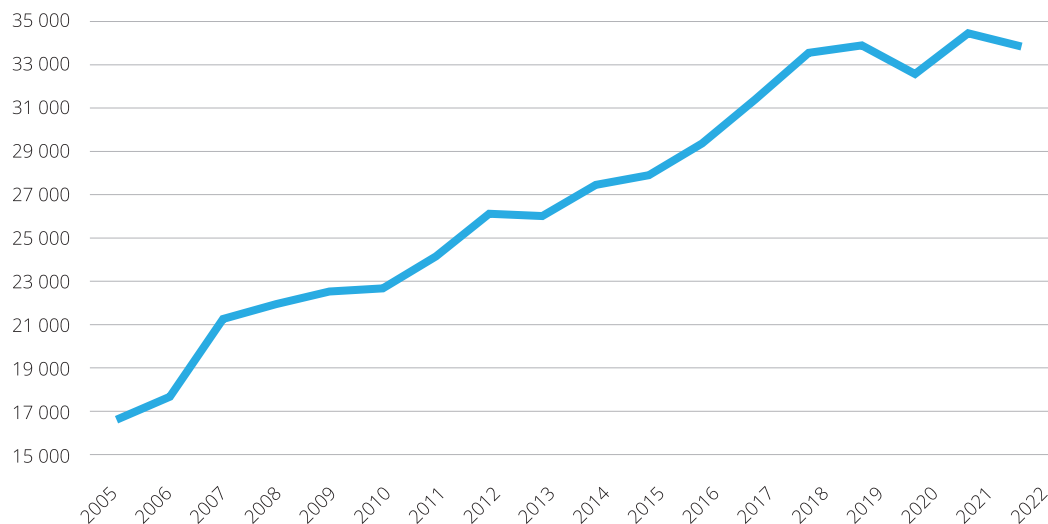
Wykres 6. Ekonomiczna dostępność paliw (w litrach za miesięczną płacę minimalną)



Źródło: GUS

Wzrosty obciążenia były zdecydowanie niższe niż tempo wzrostu dochodów ludności, co spowodowało silny wzrost ekonomicznej dostępności paliw. Jak widać na wykresie 6, nawet pomimo istotnych wzrostów cen paliw wynikających z wojny w Ukrainie, w 2022 r. nadal za płacę minimalną można było nabyć więcej paliwa niż kilka czy kilkanaście lat wcześniej.

Wykres 7. Dochody akcyzowe z paliw silnikowych (w mln zł)



Źródło: Ministerstwo Finansów

Dochody z akcyzy od paliw po kilkunastu latach dynamicznych wzrostów, wynikających ze zwiększonej sprzedaży, załamały się w 2020 r. w wyniku pandemii. Wzrost sprzedaży paliw w 2022 r. nie przełożył się na większe dochody, ponieważ obniżono stawki akcyzy na paliwa po agresji Rosji na Ukrainę.

Mapa drogowa określająca na najbliższe lata stawki akcyzy nie miałyby bezpośredniego wpływu na rynek paliw. Obserwując politykę cenową krajowego koncernu paliwowego i jego gigantyczne zyski w 2022 r., można pokusić się o stwierdzenie, że bardziej aktywna polityka akcyzowa państwa w zakresie opodatkowania paliw niekoniecznie musiałyby istotnie przełożyć się na ceny, z pewnością zaś oznaczałyby wyższe dochody z tytułu akcyzy od paliw.

4.2 Nowa dyrektywa energetyczna – wyzwanie dla polityki akcyzowej

Komisja Europejska przygotowała projekt zmieniający przepisy dotyczące produktów energetycznych i energii elektrycznej. Zakłada on wiele zmian, np. w zakresie podstawy opodatkowania produktów energetycznych, które obecnie są opodatkowane od ilości, zaś projekt przewiduje uzależnienie minimalnych stawek podatku akcyzowego w Unii Europejskiej od ich wartości opałowej. Stawka minimalnego podatku akcyzowego w Unii Europejskiej byłaby ustalana w euro za gigadżul. Zmiana ta w stosunku do niektórych wyrobów spowoduje zwiększenie minimalnego poziomu opodatkowania, jakie będzie obowiązywać w Unii Europejskiej. Drugą poważną zmianą dotyczącą stawek będzie wprowadzenie obowiązkowej indeksacji minimalnych poziomów opodatkowania. Zgodnie z proponowanymi przepisami minimalne poziomy opodatkowania będą dostosowywane co roku, począwszy od dnia 1 stycznia 2024, aby uwzględnić zmiany zharmonizowanego indeksu cen konsumpcyjnych (z wyłączeniem energii i żywności nieprzetworzonej) publikowanego przez Eurostat. Minimalne poziomy opodatkowania podlegają automatycznemu dostosowaniu poprzez podwyższenie bądź obniżenie kwoty bazowej w euro o wskaźnik procentowej zmiany tego indeksu w poprzednim roku kalendarzowym. Komisja Europejska jest uprawniona do przyjmowania aktów delegowanych w celu zmian minimalnych poziomów tego opodatkowania.

Jak czytamy w opinii BAS¹ odnoszącej się do wniosku dotyczącego dyrektywy Rady w sprawie restrukturyzacji unijnych przepisów ramowych dotyczących opodatkowania produktów energetycznych i energii elektrycznej, Rada Ministrów w projekcie stanowiska RP (przyjętym 24 września 2021) „z ostrożnością podchodzi do przedłożonego przez KE wniosku”, wskazując, że z jednej strony „wdrożenie proponowanych rozwiązań będzie stanowić szansę rozwojową dla państw członkowskich”, z drugiej zaś dla części państw, np. Polski, będzie „bardzo dużym wyzwaniem ekonomiczno-społecznym”.

Rada Ministrów, nie kwestionując celów stawianych przez Komisję odnośnie redukcji gazów cieplarnianych, wskazuje jednak, że „ambitnym celem w zakresie ochrony polityki energetyczno-klimatycznej i środowiskowej każdorazowo powinien towarzyszyć pakiet rozwiązań umożliwiających ich finansowanie i realizację oraz akceptację społeczną, a także uwzględniać cel krajowych ram prawnych w postaci zapobiegania wzrostu ubóstwa energetycznego, w tym cele związane wprowadzaniem mechanizmów osłonowych przeciwdziałających zbyt szybkiemu wzrostowi cen energii, przede wszystkim dla gospodarstw domowych i przemysłu energochłonnego”. Ponadto Rada Ministrów zwraca uwagę, że proponowane zmiany prowadzą do konieczności podwyższenia stawek podatku akcyzowego, np. w grupie wyrobów przeznaczonych do celów napędowych stawka wzrośnie o ok. 16% dla oleju napędowego i o ok. 76% dla LPG. Co więcej, po upływie dziesięcioletniego okresu przejściowego stawki podatkowe na LPG oraz gaz ziemny będą musiały być podniesione o 50%.

W tym kontekście – szczególnie w zakresie przewidywanych podwyżek stawek minimalnych i dodatkowo konieczności ich corocznej indeksacji o określony wskaźnik – brak określenia stawek podatku akcyzowego na wyroby energetyczne i energię elektryczną na najbliższe 5 lat wydaje się być rozwiązaniem niewłaściwym. Oczywiście wojna w Ukrainie i w konsekwencji nagły wzrost cen paliw wymusiłyby rewizję stawek. Jednak warto było rozpocząć dyskusję na temat waloryzacji stawek akcyzy na paliwa, a proponowanie ścieżki zmian byłoby dobrym punktem wyjścia. Uwzględnienie paliw w mapie drogowej z jednej strony pokazywałaby sposób dojścia do przewidywanych poziomów akcyzy, a z drugiej strony pozwoliłoby na stopniowe dostosowanie się przemysłu i konsumentów do nowych poziomów obciążeń. W przypadku braku zmian stawek możemy zostać zaskoczeni sytuacją, w której pewne stawki na paliwa będą podnoszone skokowo tak, by zapewnić dostosowanie do zapisów dyrektywy energetycznej.

¹ Biuro Analiz Sejmowych, Opinia w sprawie wniosku dotyczącego dyrektywy Rady w sprawie restrukturyzacji unijnych przepisów ramowych dotyczących opodatkowania produktów energetycznych i energii elektrycznej (wersja przekształcona) (COM(2021) 563 final), Warszawa, 12 października 2021 r. <https://orka.sejm.gov.pl/SUE9.nsf/Pliki-zal/2317.rtf/%24File/2317.rtf>

05 NAPOJE ALKOHOLOWE – ZRÓŻNICOWANA SYTUACJA PRZEMYSŁU

5.1 Różna podstawa opodatkowania piwa, wina i wyrobów spirytusowych – geneza i podstawa prawna

Podczas wprowadzania mapy drogowej dotyczącej akcyzy wiele dyskusji poświęcono różnej podstawie opodatkowania napojów alkoholowych. Niezależnie od tego, jakie są powody nakładania podatku akcyzowego, jego immanentną cechą w polskich warunkach jest opodatkowanie substancji, z której wytwarza się produkt końcowy. Dlatego też w przypadku wódki opodatkowuje się czysty alkohol etylowy w niej zawarty, w papierosach tytoń, w benzynie i oleju napędowym póki co ilość, a w piwie ekstrakt pochodzący ze słodu. W tym sensie można uznać, że polskie przepisy akcyzowe są spójne i logiczne. Żeby lepiej zobrazować podstawę opodatkowania poszczególnych wyrobów, warto prześledzić sposoby ich produkcji.

Wódka powstaje przez rozcieńczenie spirytusu wodą do określonej zawartości procentowej, najczęściej do ok. 40%. Spirytus to produkt przemysłu gorzelniczego, wytwarza się go głównie z ziemniaków, zbóż oraz odpadów powstających przy produkcji cukru z buraków, w drodze destylacji przefermentowanego zacieru, który następnie przechodzi proces rektyfikacji celem oczyszczenia. Dlatego podstawą opodatkowania wódki jest zawartość spirytusu.

Wino czy napoje fermentowane powstają w drodze fermentacji owoców, które po oczyszczeniu i dojrzeniu nadają się do spożycia. Mogą być poddane różnym zabiegom, takim jak np. kupażowanie. Z tych względów podstawą opodatkowania wina i napojów fermentowanych jest po prostu ich ilość, bez względu na zawartość alkoholu czy ilość zużytych owoców.

Produkcja piwa opiera się na podobnym procesie co produkcja napojów winiarskich, a określenie podstawy opodatkowania również wynika z podstawowego surowca użytego do produkcji. Zgodnie z nomenklaturą Unii

Europejskiej piwo otrzymane ze słodu zostało sklasyfikowane pod kodem CN 2203. W opisie noty tego kodu czytamy, że piwo jest napojem alkoholowym otrzymywanym w wyniku fermentacji roztworu (brzeczki) przygotowanego ze słodowanego jęczmienia lub pszenicy, wody i (zazwyczaj) chmielu. Do przygotowania roztworu (brzeczki) mogą być również używane pewne ilości niesłodowanych zbóż (np. ziarno kukurydzy lub ryż). Dodatek chmielu nadaje gorzki i aromatyczny smak oraz poprawia trwałość. Podczas fermentacji niekiedy dodawane są wiśnie lub inne substancje aromatyczne. Dodane mogą być także: cukier (szczególnie glukoza), barwniki, dwutlenek węgla i inne substancje. W zależności od zastosowanego procesu fermentacji produktem może być piwo dolnej fermentacji (otrzymane w niskiej temperaturze z użyciem drożdży dolnej fermentacji) bądź piwo górnej fermentacji (otrzymywane w wyższej temperaturze z użyciem drożdży górnej fermentacji). Piwo może być jasne albo ciemne, słodkie albo gorzkie, łagodne albo mocne. Może być beczkowane, butelkowane bądź hermetycznie puszkowane oraz może być sprzedawane np. jako mocne gorzkie piwo czy mocny porter.

Dla lepszego zrozumienia, jak się produkuje piwo, warto przybliżyć kilka pojęć używanych w browarnictwie oraz przedstawić etapy produkcji. Zacznijmy od tego, z czego tak naprawdę produkuje się piwo. Podstawowym surowcem do jego produkcji jest jęczmień, natomiast chmielu używa się jako przyprawy, bez której piwo nie miałoby swojego charakterystycznego smaku. Wyróżnia się następujące etapy: produkcja słodu, warzenie brzeczki, fermentacja, dojrzewanie, filtracja i rozlew.

Słód produkuje się z ziaren jęczmienia browarnianego poprzez ich namoczenie i doprowadzenie do kiełkowania, żeby następnie je wysuszyć i pozbyć kiełków. Najważniejszą cechą słodu jest jego ekstraktywność, czyli wydajność ekstraktu – powinna ona być bliska 80%. Ze 100 kg jęczmienia otrzymujemy ok. 80 kg słodu. Proces ten jest długotrwały i energochłonny. Stąd próby zastępowania słodu takimi substancjami jak ziarna kukurydzy czy ryżu, czyli surowcami niesłodowanymi. Jednak definicja przyjęta przez większość przemysłu browarniczego mówi o tym, że łączna ilość dodawanych surowców niesłodowanych nie może zastąpić więcej niż 45% słodu we wsadzie surowcowym.

Brzeczkę wytwarza się poprzez rozdrobnienie słodu, zatarcie go poprzez wymieszanie z wodą i stopniowe podnoszenie temperatury. Następnym etapem jest filtracja celem oddzielenia części stałych zacieru. Po tym etapie mamy już brzeczkę, którą gotujemy (warzymy), dodając chmiel na ostatnim etapie. Po odwirowaniu osadów i wystudzeniu mamy gotową do fermentacji brzecz-

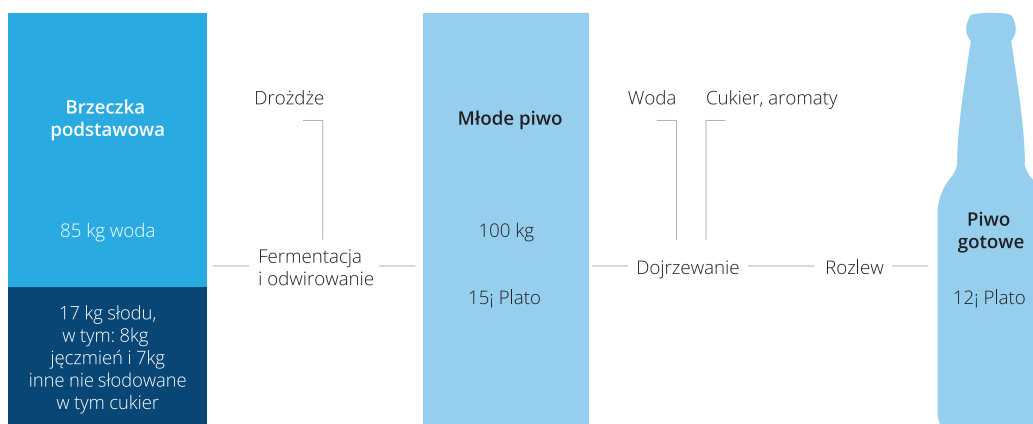
kę, do której można dodać różne dodatki. Ekstrakt brzezki podstawowej (brzezki przygotowanej do fermentacji) jest proporcjonalny do jej gęstości, mierzony w stopniach Plato. W Polsce jest to podstawa opodatkowania podatkiem akcyzowym piwa gotowego.

Fermentacja to proces polegający na przetworzeniu – przy użyciu drożdży i cukrów zawartych w brzezce – na alkohol i dwutlenek węgla. Proces ten kończy się łączeniem drożdży i ich opadaniem na dno zbiornika, w wyniku czego tworzy się gęstwa drożdżowa. Po usunięciu z dna zbiornika gęstwy drożdżowej powstaje młode piwo. W browarach przemysłowych warzy się brzezkę o wyższej gęstości, co wpływa na opłacalność procesu warzenia i fermentacji brzezki, po czym po fermentacji rozcieńcza się piwo do wymaganej gęstości brzezki i zawartości alkoholu. Do młodego piwa można dodawać substancje smakowe i tworzyć różnego rodzaju piwa specjalne. Te dodatki (np. cukry) mogą wpływać na odczyt zawartości ekstraktu brzezki w gotowym wyrobie, która jest podstawą opodatkowania piwa.

Było sprawą sporną, czy zapisy mówiące o zawartości brzezki w gotowym wyrobie powodują konieczność obciążenia podatkiem akcyzowym cukru dodawanego po fermentacji. Wyrok ETS rozstrzygnął, że stężenie ekstraktu brzezki powinno się mierzyć po fermentacji. Doprowadziło to do zmiany dyrektywy w tym zakresie, która w odniesieniu do piw słodzonych lub smakowych określa teraz, że do celów pomiaru w stopniach Plato uwzględnia się wszystkie składniki piwa, w tym składniki dodane po zakończeniu fermentacji.

Ostatni etap produkcji piwa to dojrzewanie, filtrowanie i rozlewanie. Dojrzewanie piwa ma na celu ustabilizowanie składu piwa, ukształtowanie bukietu piwa oraz wysycenie go dwutlenkiem węgla. Po tym procesie piwo jest gotowe do rozlewu. Podczas rozlewu często mamy do czynienia z pasteryzacją piwa.

Rysunek 1. Schemat produkcji piwa



Źródło: Opracowanie własne na podstawie: Kompendium wiedzy o piwie, pr. zbiorowa pod red. Andrzeja Brudzińskiego, „Przemysł Fermentacyjny i Owocowo-Warzywny”, nr 5, t. 58, 2014

Odpowiadając zatem na pytania, z czego robi się piwo i dlaczego podstawą jego opodatkowania jest stopień Plato, należy stwierdzić, że wytwarza się je przede wszystkim z wody oraz ze słoju będącego w dużej części nieco przetworzonym jęczmieniem, wszystko to aromatyzuje się niewielką ilością chmielu. W związku z tym podatek akcyzowy płaci się od ilości słoju użytego do produkcji mierzonego w stopniach Plato.

5.2 Napoje alkoholowe: stawki, sprzedaż i dochody budżetowe

Do napojów alkoholowych w rozumieniu ustawy o podatku akcyzowym zalicza się alkohol etylowy, piwo, wino, napoje fermentowane oraz wyroby pośrednie.

Do alkoholu etylowego w rozumieniu ustawy o podatku akcyzowym zalicza się:

- wszelkie wyroby o rzeczywistej objętościowej mocy alkoholu przekraczającej 1,2% objętości, objęte pozycjami CN 2207 i 2208, nawet jeżeli są to wyroby stanowiące część wyrobu należącego do innego działu Nomenklatury Scalonej;
- wyroby objęte pozycjami CN 2204, 2205 i 2206 00, o rzeczywistej objętościowej mocy alkoholu przekraczającej 22% objętości;
- napoje zawierające rozcieńczony lub nierozcieńczony alkohol etylowy.

Podstawą opodatkowania alkoholu etylowego jest liczba hektolitrów alkoholu etylowego 100% vol. w temperaturze 20°C zawartego w gotowym wyrobie. Stawka akcyzy na alkohol etylowy na rok 2023 to 7248,00 zł od 1 hektolitra alkoholu etylowego 100% vol. zawartego w gotowym wyrobie.

Piwem w rozumieniu ustawy o podatku akcyzowym są wszelkie wyroby objęte pozycją CN 2203 00 oraz wszelkie wyroby zawierające mieszaninę piwa z napojami bezalkoholowymi, objęte pozycją CN 2206 00, jeżeli rzeczywista objętościowa moc alkoholu w tych wyrobach przekracza 0,5% objętości. Stawka akcyzy na piwo na rok 2023 wynosi 9,90 zł od 1 hektolitra za każdy stopień Plato gotowego wyrobu. Podstawą opodatkowania piwa jest liczba hektolitrów gotowego wyrobu na 1 stopień Plato.

Pozostałe napoje alkoholowe to: wino, napoje fermentowane i produkty pośrednie, których podstawą opodatkowania jest liczba hektolitrów gotowego wyrobu. Stawka akcyzy na wino i napoje fermentowane na rok 2023 wynosi 191,00 zł od 1 hektolitra gotowego wyrobu, z wyjątkiem cydru i perry o zawartości alkoholu do 5%, dla których stawka wynosi 97,00 zł od 1 hektolitra gotowego wyrobu.

Jak wynika z powyższego, napoje alkoholowe to niejednorodna grupa wyrobów o bardzo różnym znaczeniu dla budżetu w zakresie dochodów z podatku akcyzowego. Dominującą rolę pod tym względem odgrywa alkohol etylowy, najczęściej występujący pod postacią wódek czystych lub smakowych. Dochody z podatku akcyzowego od alkoholu etylowego kształtują się na poziomie przekraczającym 10 mld złotych. Dla porównania dochody z piwa to kwota poniżej 3,7 mld złotych, a dochody z podatku akcyzowego razem od napojów fermentowanych, wina i produktów pośrednich to kwota ok. 500 mln zł.

Dyrektywy Unii Europejskiej dopuszczają możliwość stosowania jako podstawy opodatkowania: w przypadku wyrobów spirytusowych jedynie zawartość alkoholu etylowego, w odniesieniu do piwa stopień Plato (czyli zawartość brzeczki podstawowej) albo % alkoholu, a dla wina i napojów fermentowanych jedynie ilość wyrażoną w hektolitrach, bez względu na zawartość alkoholu. Takie wymagania dyrektyw Unii Europejskiej nie dopuszczają zatem możliwości zrównania podstawy opodatkowania dla wszystkich napojów alkoholowych i uzależnienia jej na przykład od zawartości alkoholu.

Akcyza na piwo w Polsce jest w pełni zgodna z dyrektywami Unii Europejskiej. Określają one minimalne stawki akcyzy na napoje alkoholowe. W przypadku napojów spirytusowych stawki minimalne są ok. 3 razy wyższe

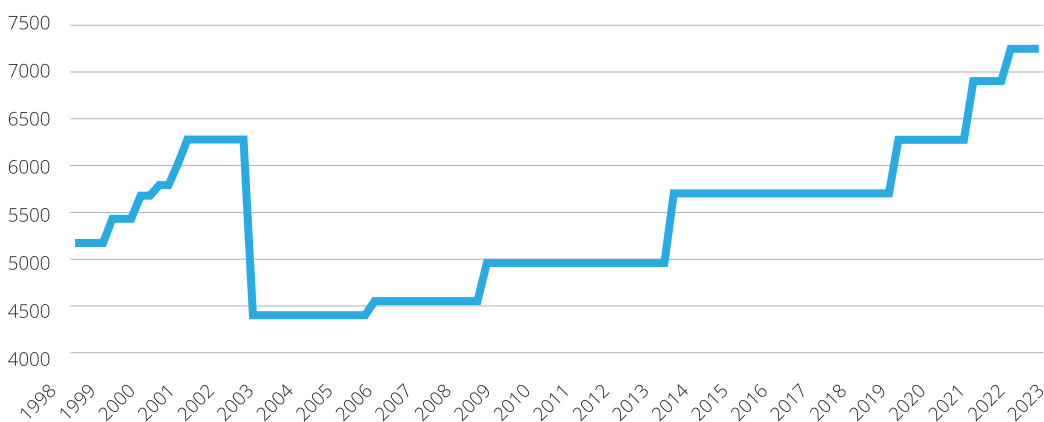
niż w przypadku stawek na piwo. Dokładnie taka sama proporcja obowiązuje w Polsce. W niektórych krajach UE ta proporcja jest inna, np. stawki na napoje spirytusowe w Niemczech i Belgii są aż 6 razy wyższe niż na piwo, a w niektórych krajach opodatkowanie piwa i wyrobów spirytusowych jest zbliżone (np. Słowenia). Niemniej w żadnym kraju UE stawki na piwo i wódki nie są identyczne w stosunku 1:1.

Stawki akcyzy na piwo w Polsce stanowią ok. 290% wartości stawki minimalnej określonej w Dyrektywie. Polska jest drugim pod względem wielkości wpływów płatnikiem piwnej akcyzy w Europie (po Francji). Do budżetu polskiego wpływa z tytułu akcyzy na piwo więcej niż do budżetu niemieckiego. W porównaniu z Niemcami nasze stawki są ok. 2,5-krotnie wyższe; akcyza w Polsce jest także wyraźnie wyższa niż w Czechach i na Słowacji.

Akcyza na piwo w Polsce wzrosła o 54% w ciągu ostatnich dwóch dekad (z poziomu 5,56 zł w 2000 r. do 8,57 zł w 2020 r.). Mapa drogowa w zakresie stawek akcyzy przewiduje dalsze podniesienie podatku akcyzowego o kolejne ok. 40% do 2027 r. do poziomu 12,04 od 1 hl za każdy stopień Plato.

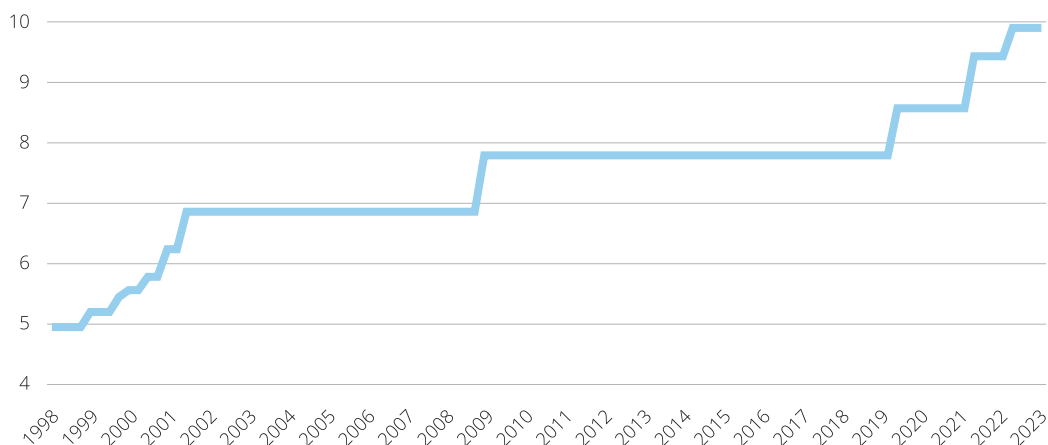
Podatek akcyzowy od piwa jest naliczany według tzw. skali Plato, czyli od zawartości piwnego ekstraktu. Jest to system powszechnie stosowany w UE, zwłaszcza przez kraje o długiej tradycji wytwarzania piwa. Akcyza obliczana według tego systemu obowiązuje w 14 państwach UE, zamieszkałych przez ok. 70% konsumentów unijnych. W Polsce nigdy nie obowiązywał inny system naliczania akcyzy, nawet w czasach przedwojennych. System jest szczelny, zrozumiały zarówno dla producentów, jak i administracji, nie stwierdza się w nim żadnych luk ani nieprawidłowości.

Wykres 8. Stawka akcyzy na wyroby spirytusowe (w zł za 1 hl 100% vol.)



Źródło: Ministerstwo Finansów

Wykres 9. Stawka akcyzy na piwo (w zł za 1 hl na każdy punkt Plato)

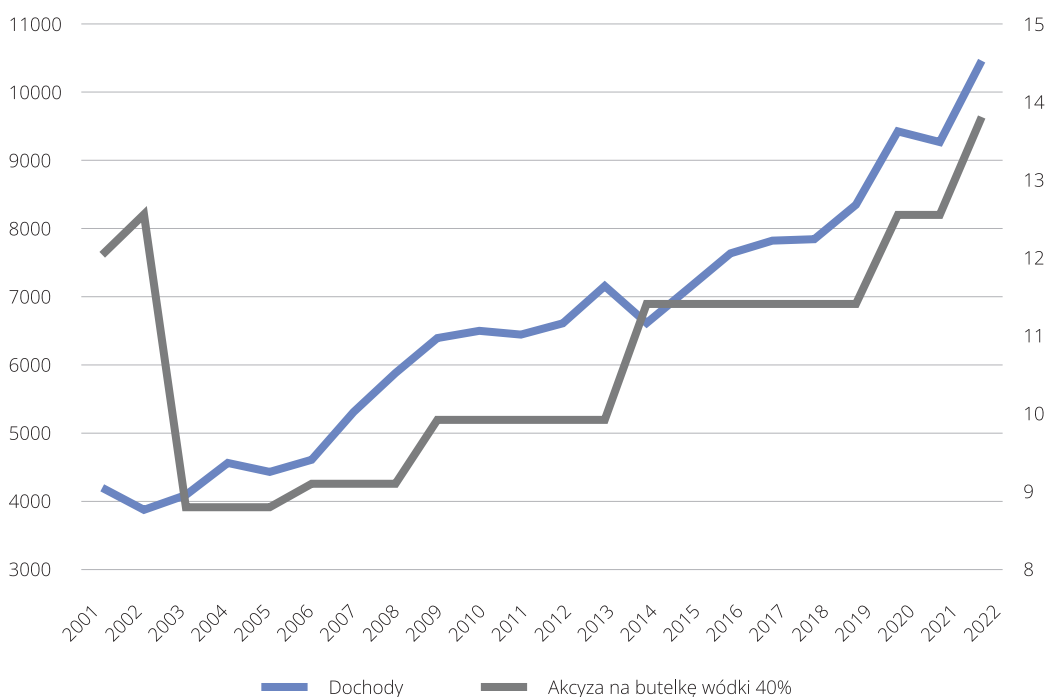


Źródło: Ministerstwo Finansów

Wzrost stawki akcyzy między rokiem 2004 a 2023 wyniósł 65% dla wyrobów spirytusowych i 44% dla piwa. W okresie 2000–2023 akcyza na wyroby spirytusowe wzrosła zaledwie o 20%, podczas gdy akcyza na piwo o ponad 70%, co było spowodowane bezprecedensową obniżką stawki akcyzy na wyroby spirytusowe o 30% w 2002 r. Obniżka ta, którą motywowano walką z szarą strefą, miała mieć charakter przejściowy, ale przetrwała prawie 20 lat, gdyż dopiero w 2021 r. stawka powróciła do poziomu sprzed obniżki. Obniżka ta z jednej strony ograniczyła szarą strefę i zwiększyła legalną sprzedaż, ale też przyczyniła się w dłuższej perspektywie do istotnego wzrostu konsumpcji alkoholu w Polsce.

Stawki podatku akcyzowego w różnych okresach wzrastały nierównomiernie dla poszczególnych napojów alkoholowych, odmiennie też kształtowała się dynamika dochodów z podatku akcyzowego.

Wykres 10. Dochody z wyrobów spirytusowych (w mln zł rocznie, lewa oś) i kwota akcyzy na butelkę wódki 40% (w zł, prawa oś)



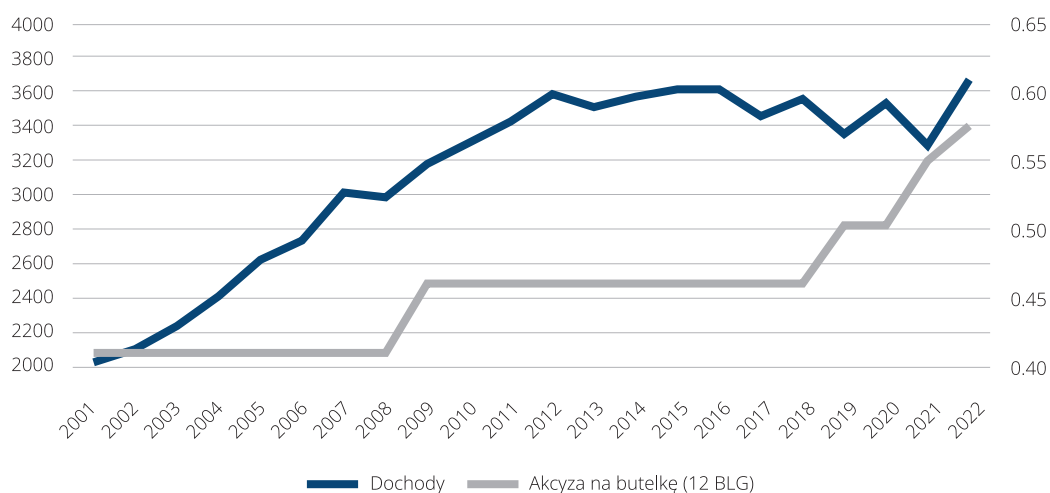
Źródło: Ministerstwo Finansów

W przypadku wyrobów spirytusowych można zaobserwować w ostatnich latach istotne zwiększenie dochodów akcyzowych². Wzrosty stawek wywoływały jedynie krótkotrwałe zaburzenie w dochodach budżetu – przesunięcie dochodów między miesiącami poprzedzającymi i następującymi po zmianie stawek. Trend wzrostu dochodów nie zmieniał się i perspektywy na najbliższe lata pod tym względem wyglądają korzystnie dla budżetu państwa.

Inaczej przedstawia się sytuacja na rynku piwa. Po okresie istotnego wzrostu sprzedaży i dochodów akcyzowych, od 10 lat na tym rynku panuje stagnacja, a ostatnio nawet spadki wolumenu piwa z alkoholem. Pandemia przyczyniła się do istotnych spadków sprzedaży i dochodów budżetowych. Rok 2022 przyniósł pewną poprawę, ale trudno liczyć na osiągnięcie takiej dynamiki dochodów akcyzowych jak w przypadku wyrobów spirytusowych.

² Dynamika wzrostu dochodów akcyzowych w ostatnich trzech latach jest istotnie niższa od dynamiki sprzedaży wyrobów spirytusowych przedstawionej na wykresie 8. Dochody między rokiem 2019 a 2022 wzrosły o 25%, a sprzedaż aż o prawie 75%. Nie jesteśmy w stanie wyjaśnić tych rozbieżności.

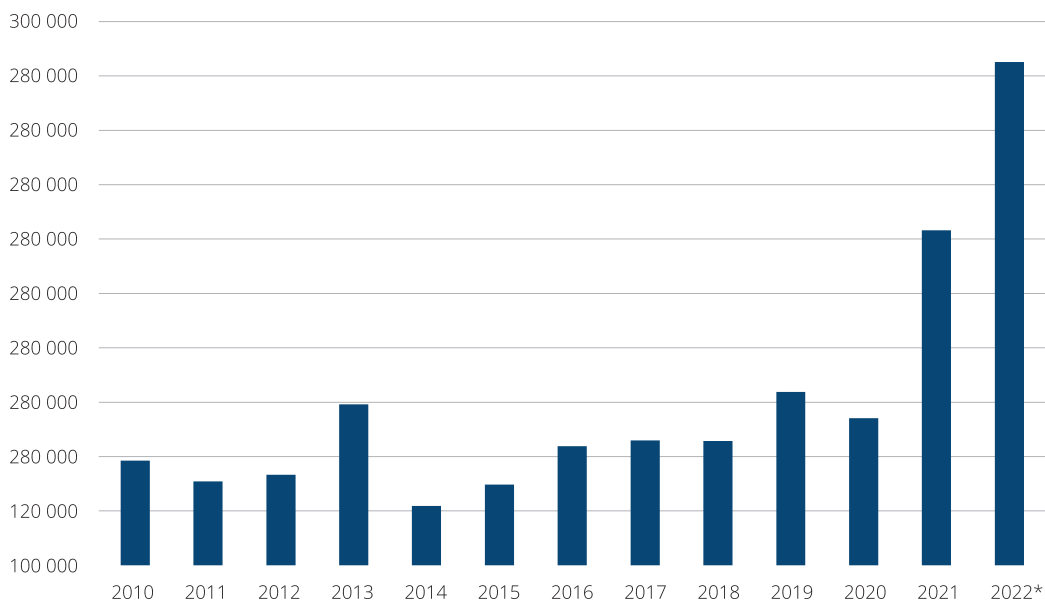
Wykres 11. Dochody z piwa (w mln zł, lewa oś) i kwota akcyzy na butelkę piwa 12Blg (w zł, prawa oś)



Źródło: Ministerstwo Finansów

Analizując ten temat, warto również wskazać, z jakimi ilościami na tym rynku mamy do czynienia.

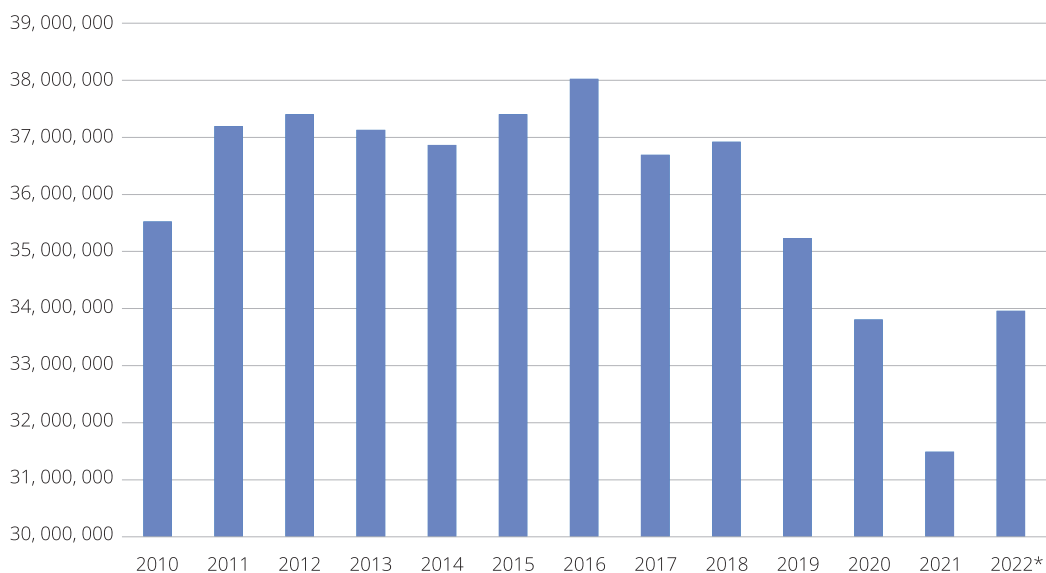
Wykres 12. Sprzedaż wyrobów spirytusowych (w hl 100% vol.)



Źródło: Ministerstwo Finansów

2022* – szacunek na podstawie danych za 10 miesięcy 2022 r.

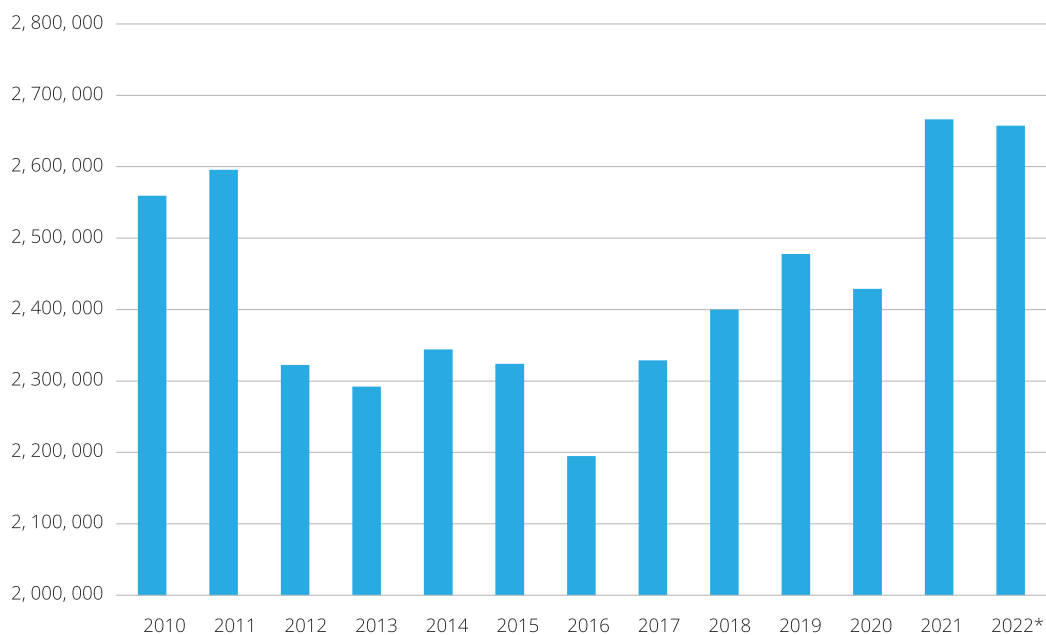
Wykres 13. Sprzedaż piwa z alkoholem (w hl)



Źródło: Ministerstwo Finansów

2022* – szacunek na podstawie danych za 10 miesięcy 2022 r.

Wykres 14. Sprzedaż wina i wyrobów pośrednich (w hl)

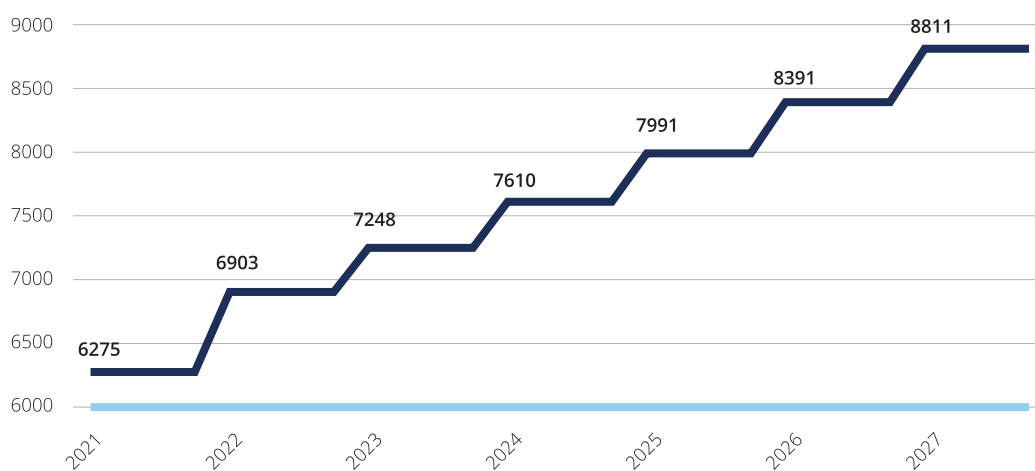


Źródło: Ministerstwo Finansów

2022* – szacunek na podstawie danych za 10 miesięcy 2022 r.

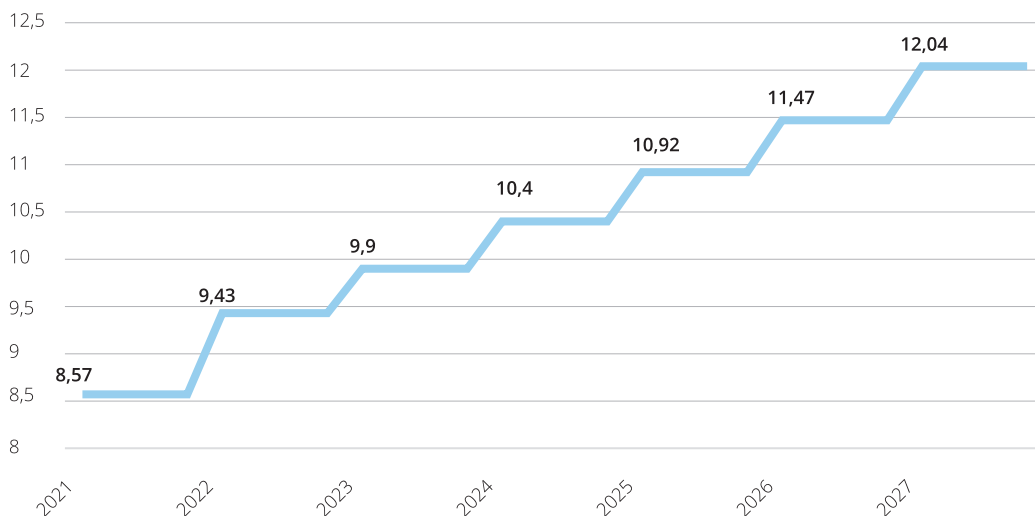
Wielkości rynku zobrazowane w jednostkach objętościowych pokazują, z jaką masą towaru mamy do czynienia na rynku, jak to wpływa na koszty magazynowania, transportu czy dystrybucji. Jasno widać, że jeśli mówimy o wyrobach spirytusowych, są to tysiące hektolitrów, a w przypadku piwa i wyrobów winiarskich miliony hektolitrów, które trzeba wyprodukować, zmagazynować i przewieźć, co powoduje zdecydowanie większe koszty, ze względu na wielokrotnie większą objętość i wagę. Ta ogromna masa piwa dostarcza jednak na rynek połowę czystego 100-procentowego alkoholu, a drugą połowę dostarcza dziesięciokrotnie mniejsza ilość wyrobów spirytusowych i winiarskich. Co więcej, ilość alkoholu dostarczanego na rynek w piwie systematycznie spada, a ilość alkoholu dostarczanego pod postacią wyrobów spirytusowych systematycznie rośnie. Mapa drogowa przewiduje wzrost stawki o 10% w 2022 i o 5% w kolejnych latach do 2027.

Wykres 15. Stawka akcyzy na wyroby spirytusowe (w zł za 1 hl 100% vol.)



Źródło: Ministerstwo Finansów

Wykres 16. Stawka akcyzy na piwo (w zł za 1 hl na każdy punkt Plato)

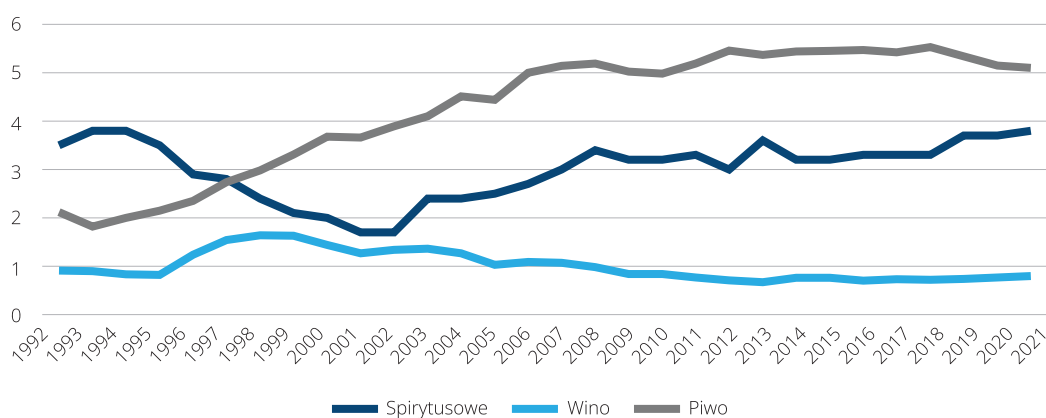


Źródło: Ministerstwo Finansów

5.3 Wódka, piwo i wino jako wyroby substytucyjne

Rynek napojów alkoholowych wygląda jak naczynia połączone. W ostatnich latach można zauważyć, że kiedy rośnie rynek mocnych napojów alkoholowych, to maleje rynek tych słabszych. Podobnie jest w przypadku tych słabszych – jeżeli rośnie sprzedaż wina, to maleje sprzedaż piwa – chociaż tutaj korelacja jest mniejsza z uwagi na różną skalę spożywania tych wyrobów.

Wykres 17. Konsumpcja alkoholu w Polsce (w litrach 100-procentowego alkoholu na osobę)



Źródło: Państwowa Agencja Rozwiązywania Problemów Alkoholowych

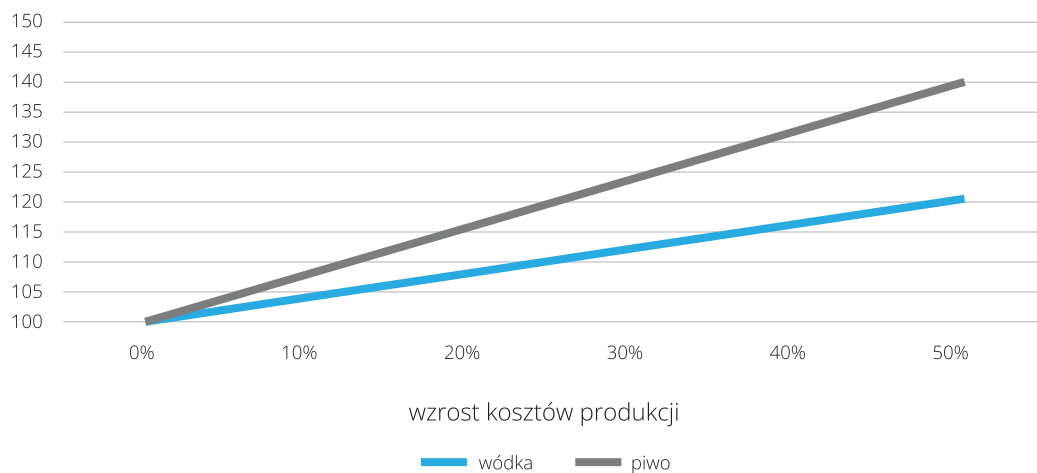
Konsumpcja piwa w 2020 r. była najniższa od 2010 r. (93,6 litra na 1 statystycznego mieszkańca Polski). W ślad za tym mamy najniższy od 2003 r. udział piwa w strukturze spożycia alkoholu w Polsce (52,5%). Jednocześnie rośnie udział w strukturze spożycia mocnych alkoholi, który w 2021 r. sięgnął 39,2% – to najwyższe wskazanie na przestrzeni 20 lat.

Przełom tysiąclecia to lata skutecznej realizacji polityki wynikającej z ustawy o wychowaniu w trzeźwości i przeciwdziałaniu alkoholizmowi, która doprowadziła to spadku konsumpcji alkoholu oraz znacznej zmiany w strukturze spożycia napojów alkoholowych: zmniejszyło się spożycie napojów spirytusowych na rzecz napojów niskoprocentowych, takich jak piwo i wino. Rok 2002 był przełomowy z uwagi na decyzję o jednorazowym obniżeniu stawki podatku akcyzowego na wyroby spirytusowe o 30%. Od tego czasu – mimo korekt tego podatku – notujemy stały wzrost spożycia napojów alkoholowych, w tym w ostatnich latach coraz większy wzrost spożycia napojów wysokoprocentowych, szczególnie kosztem piwa.

Pandemia zmieniła zwyczaje zakupowe konsumentów, doszło do przesunięcia konsumpcji z piwa na wino i mocne alkohole. Piwo było jedyną kategorią alkoholową notującą spadek w 2020 r.

Rynek zмага się z bezprecedensowym wzrostem kosztów produkcji, które rosną w tempie dwucyfrowym. W 2022 r. najbardziej podrożały koszty energii (gaz o 100%, energia elektryczna o 60%), paliwa (o 35%), opakowań (aluminium o 90%). Wzrost kosztów produkcji odmiennie wpływa na różne wyroby, co wynika głównie z różnej wysokości opodatkowania. W przypadku wyrobów, których cena zależy prawie w 80% od podatków, wpływ zwiększonych kosztów produkcji będzie mniejszy (ponieważ oddziałuje tak naprawdę tylko na 20% ich ceny) niż w przypadku wyrobów, których blisko 80% ceny zależy właśnie od kosztów produkcji, a tylko niewielka ich część od podatków.

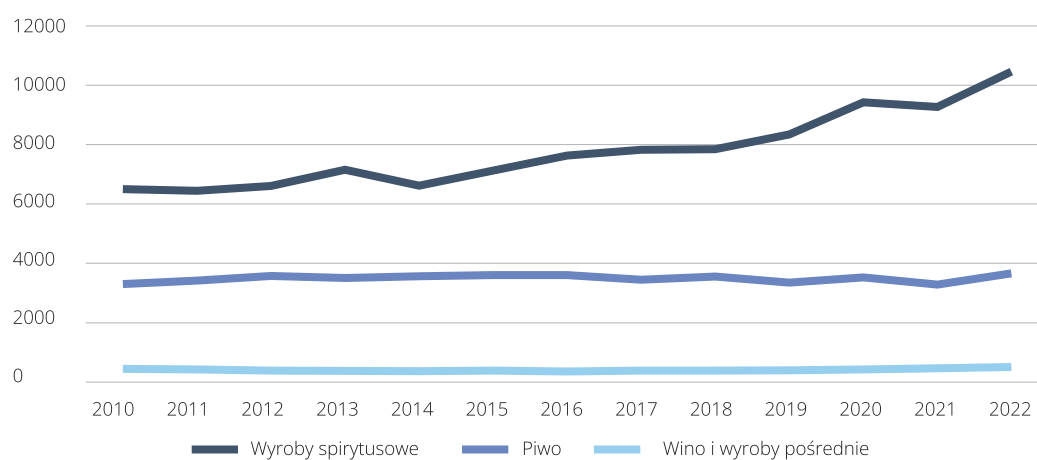
Wykres 18. Indeks zmian ceny wódki i piwa przy różnej stopie wzrostu kosztów produkcji



Źródło: Opracowanie własne

W przypadku braku zmiany stawek albo jeśli stawki podatku rosną wolniej niż inflacja, akcyza kwotowa jest swoistym stabilizatorem ceny. Przyjmując (za GUS) cenę wódki na poziomie 26,2 zł i cenę piwa na poziomie 3,15 zł, udział akcyzy w cenie netto wódki wynosi ok. 59%, a piwa – ok. 20%. Przy niezmiennym poziomie akcyzy wzrost kosztów produkcji inaczej przekłada się na cenę detaliczną wódki i piwa. Na wykresie 18 widać, że wzrost kosztów produkcji np. o 50% podnosi cenę wódki o 20%, a piwa o 40%. Jeśli do obliczeń przyjąć najtańsze występujące na rynku napoje alkoholowe³, to udział akcyzy w cenie wódki może wynosić nawet 77%, a w cenie piwa 30%. W takiej sytuacji 50-procentowy wzrost kosztów produkcji spowoduje 11,5-procentowy wzrost ceny wódki i 35-procentowy wzrost ceny piwa.

Wykres 19. Dochody z podatku akcyzowego z poszczególnych wyrobów akcyzowych (w mln zł)

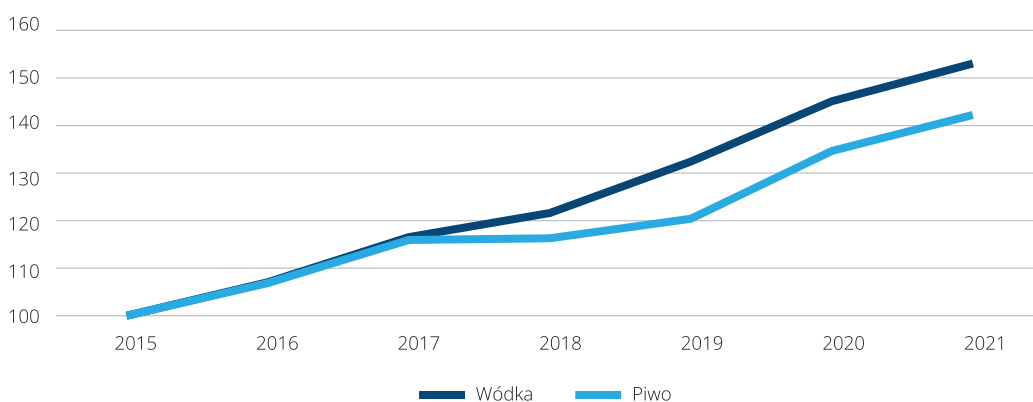


Źródło: Ministerstwo Finansów

³ Wódka Parkowa 38% za 21,99 zł; piwo Harnaś 12,1Blg (5,8%) za 2,49 zł – ceny z Biedronki z 10.03.2023.

Na wykresie 19 widać, jak zmiana struktury spożycia wpływa na zmianę w dochodach. Dochody z wyrobów spirytusowych rosną zdecydowanie, a dochody z podatku akcyzowego od piwa w 2020 r. wzrosły o ok. 5% przy 10-procentowej podwyżce podatku, zaś w 2021 r. były najniższe od 10 lat, co wynikało z 7-procentowego spadku sprzedaży, a po kolejnej podwyżce o 5% powróciły do nominalnego poziomu z 2015 r.

Wykres 20. Indeks dostępności ekonomicznej alkoholu w odniesieniu do płacy minimalnej



Źródło: GUS

W latach 2015–2021 dokonano jednej, 10-procentowej, podwyżki stawek akcyzy na wyroby alkoholowe. Pasywna polityka akcyzowa w połączeniu z rosnącymi wynagrodzeniami zwiększyła istotnie ekonomiczną dostępność alkoholu. W omawianym okresie za płacę minimalną można było kupić ponad 50% więcej butelek wódki i ponad 40% więcej butelek piwa.

Wpływ mapy drogowej na rynek napojów alkoholowych jest zauważalny już w pierwszym roku jej obowiązywania. Widać kontynuację zmiany struktury spożycia poszczególnych napojów alkoholowych i zmianę struktury dochodów z tych wyrobów. Sprzedaż piwa maleje, a rośnie sprzedaż wyrobów spirytusowych. Wzrastają również dochody z podatku akcyzowego.

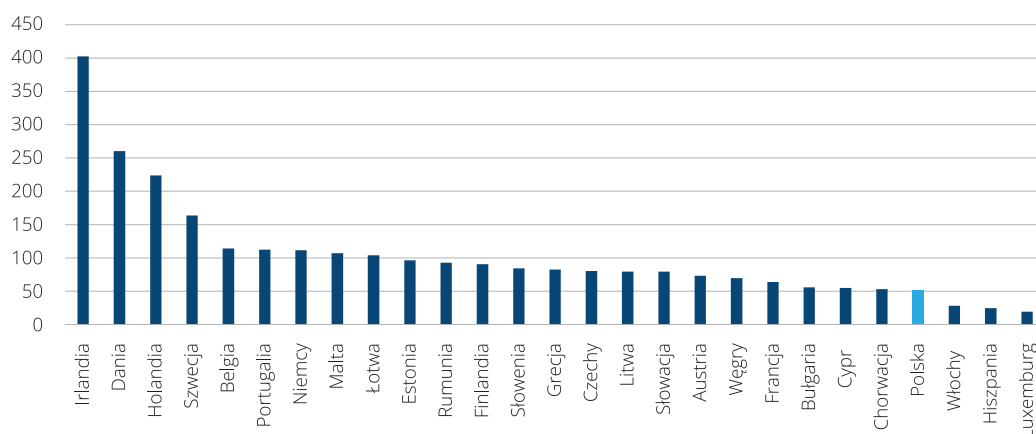
Trudno jednak mówić, że wprowadzone rozwiązania w pierwszym roku obowiązywania realizują cele, jakie przyświecały ustawie wprowadzającej mapę drogową dla stawek akcyzy – czyli ograniczanie dostępności cenowej napojów alkoholowych. Nie zostały też zniwelowane skutki inflacji, która w najbliższych latach doprowadzi stopniowo do relatywnego spadku cen używek w stosunku do cen innych wyrobów konsumpcyjnych.

06 RYNEK WYROBÓW TYTONIOWYCH I ICH ALTERNATYW – WYŻSZA SPRZEDAŻ I DOCHODY BUDŻETOWE

6.1 Polityka akcyzowa UE w odniesieniu do wyrobów tytoniowych

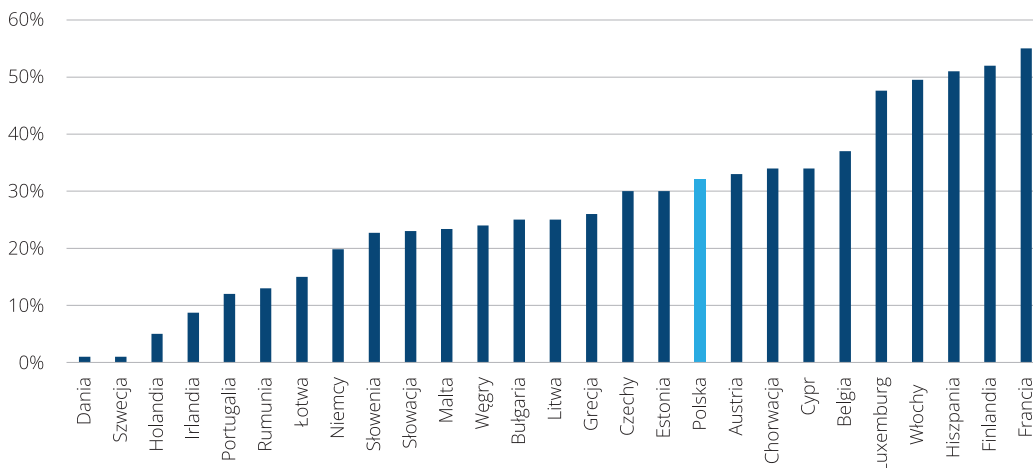
W odróżnieniu od rynku alkoholi – w przypadku którego polityka UE jest pasywna (stawki minimalne podatku nie są podnoszone od ponad 30 lat, a wiele krajów, w tym Polska, ma stawki o wiele wyższe niż unijne minima) – na rynek wyrobów tytoniowych bardzo silnie oddziałuje polityka prozdrowotna UE. Zgodnie z Dyrektywą Rady 2011/64/UE z dnia 21 czerwca 2011 r. w sprawie struktury oraz stawek akcyzy stosowanych do wyrobów tytoniowych papierosy opodatkowane są zarówno kwotową, jak i procentową (liczoną od ceny detalicznej) stawką akcyzy. Polska ma jedną z najniższych stawek kwotowych na papierosy w Europie oraz jedne z najniższych cen detalicznych. Relatywnie wysoka stawka procentowa sprzyja wojnom cenowym, o czym piszemy dalej.

Wykres 21. Kwotowa stawka akcyzy na papierosy w 2023 r. (w € na 1000 papierosów)



Źródło: TAXUD

Wykres 22. Stawka ad valorem na papierosy w 2023 r.



Źródło: TAXUD

Taka struktura podatku akcyzowego w naszym kraju miała wpływ na wojny cenowe producentów papierosów, co spowodowało, że w 2022 r. średnia cena ważona używana do obliczania minimalnego podatku akcyzowego była niższa niż w roku poprzednim. Dlatego też w mapie akcyzowej wprowadzono mechanizm zwiększonej stawki minimalnej do 105%. Niestety mechanizm ten – ze względu na wysoką inflację oraz wyżej nadmieniony problem ze strukturą akcyzy – nie zadziałał tak, jak na to liczono i w dalszym ciągu blisko 70% rynku papierosów jest w cenach poniżej średnich cen z zeszłego roku. W celu faktycznego wzrostu cen, szczególnie w największej części rynku, należy zmienić strukturę stawki – podnieść stawkę kwotową, obniżyć stawkę procentową oraz powiązać stawkę minimalną z inflacją, tak aby ograniczyć producentom możliwość obniżania cen.

6.2 Papierosy: stawki, sprzedaż i dochody budżetowe

Do wyrobów tytoniowych, dla celów podatku akcyzowego, zalicza się (bez względu na kod CN): papierosy, tytoń do palenia, cygara i cygaretki.

Papierosy zostały zdefiniowane dla celów podatku akcyzowego jako tytoń zrolowany, nadający się do palenia w tej postaci, który nie jest cygarami ani cygaretkami, tytoń zrolowany, który w drodze prostej, nieprzemysłowej obróbki jest umieszczany w tutkach z bibuły papierosowej, tytoń zrolowany, który w drodze prostej, nieprzemysłowej obróbki jest owijany w bibułę papierosową. Tytoń zrolowany, określany jako papieros, ma również pewne ograniczenia, co do jego długości.

Z kolei cygara i cygaretki zdefiniowano dla celów podatku akcyzowego jako tytoń zrolowany o zewnętrznym owinięciu z naturalnego tytoniu lub tytoń zrolowany z poszarpanym, wymieszanym wkładem, owinięty liściem tytoniu w naturalnym kolorze cygara z odtworzonego tytoniu, pokrywającym produkt w całości, łącznie z filtrem, tam gdzie zachodzi taka konieczność, ale nie ustnik, w przypadku cygar z ustnikiem, gdzie waga sztuki, wyłączając filtr lub ustnik, wynosi nie mniej niż 2,3 grama i nie więcej niż 10 gramów, a obwód, równy przynajmniej jednej trzeciej długości, wynosi nie mniej niż 34 milimetry – jeżeli są oraz mogą być przeznaczone wyłącznie do palenia w stanie niezmiennym.

Innym wyrobem tytoniowym jest tytoń do palenia, określony jako tytoń, który został pocięty lub inaczej podzielony, skręcony lub sprasowany w postaci bloków oraz nadający się do palenia bez dalszego przetwarzania przemysłowego. Tytoniem do palenia są również odpady tytoniowe, będące pozostałościami liści tytoniu i produktami ubocznymi, uzyskanymi podczas przetwarzania tytoniu lub produkcji wyrobów tytoniowych, oddane do sprzedaży detalicznej, niebędące papierosami, cygarami lub cygaretkami, a nadające się do palenia.

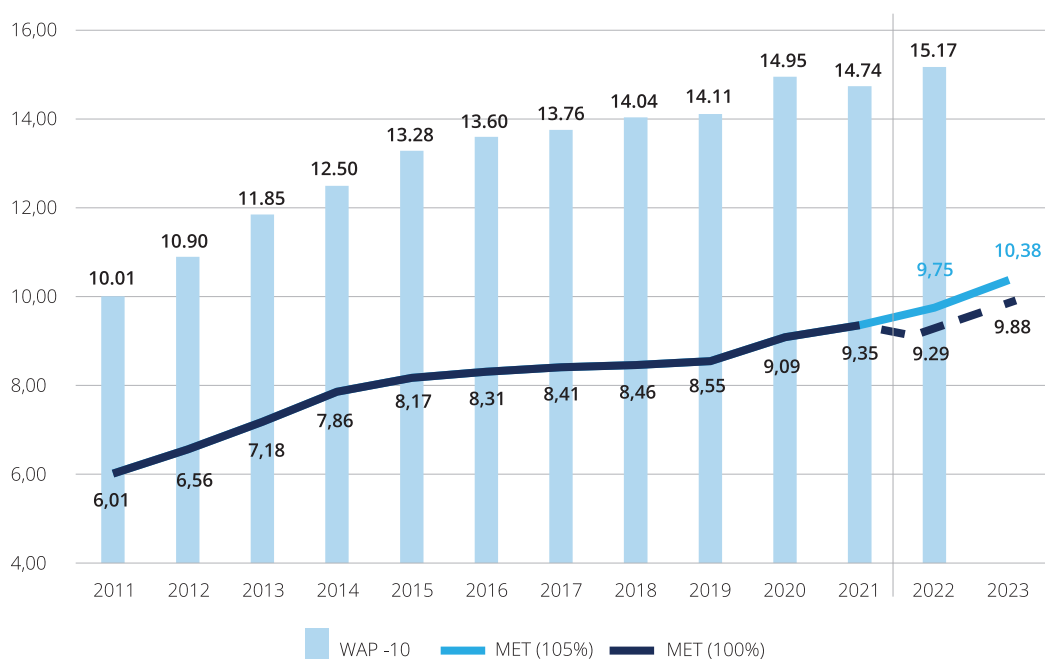
Stawki akcyzy na wyroby tytoniowe mają charakter mieszany, a ich podstawą jest zarówno jednostka miary, jak i procent ceny detalicznej, którą to producenci papierosów mają obowiązek nadrukować na każdej paczce. Stawki te w 2023 r. wynoszą odpowiednio:

- na papierosy – 250,91 zł za każde 1000 sztuk i 32,05% maksymalnej ceny detalicznej;
- na tytoń do palenia – 171,37 zł za każdy kilogram i 32,05% maksymalnej ceny detalicznej;
- na cygara i cygaretki – 476,00 zł za każdy kilogram.

Z uwagi na wysoką część procentową stawki podatku akcyzowego na papierosy występuje zjawisko wojen cenowych, których celem jest zdobycie jak największego rynku. Obserwuje się również zjawisko zmniejszania wagi tytoniu w papierosach. Kiedyś przyjmowano, że jeden papieros to ok. 1 grama tytoniu, dzisiaj jest to ok. 0,5 grama, a w przypadku papierosów tzw. slim nawet niecałe 0,4 grama. Żeby przeciwdziałać temu procederowi, wprowadzono mechanizm tzw. minimalnej stawki podatku akcyzowego na papierosy. Minimalna stawka akcyzy na papierosy do końca 2021 r. wyno-

siła 100% całkowitej kwoty akcyzy (obecnie od 2022 r. 105%), naliczonej od ceny równej średniej ważonej detalicznej cenie sprzedaży papierosów z 10 miesięcy poprzedniego roku (WAP-10). Ministerstwo Finansów zauważyło, że w 2021 r. WAP-10, służący do ustalania podatku minimalnego, zmalał w stosunku do roku 2020 o 21 groszy, więc zdecydowało się podnieść minimalną stawkę z 100% do 105%. Tym samym wyeliminowano zagrożenie strat budżetowych z tego tytułu. Gdyby nie podwyższono minimum podatkowego, to w 2022 r. budżet traciłby ok. 46 gr na paczce i 23% VAT (wykres 23). Przy stawce podatku minimalnego na poziomie 100% WAP-10 minimalny podatek w 2022 r. byłby na poziomie 9,29 zł na paczkę, natomiast przy stawce 105% wynosił w 2022 r. 9,75 zł za paczkę, dzięki czemu szacujemy, że wpływy podatkowe (akcyza i VAT) wzrosły o prawie 1 mld zł. Nadal jednak większa część papierosów na rynku (prawie 70%) to papierosy najtańsze, czyli takie, od których uiszczana jest akcyza minimalna. Jeśli chodzi o udział w rynku papierosów najtańszych, to można powiedzieć, iż Polska jest niechlubnym rekordzistą wśród krajów UE. Średnia unijna to ok. 46%.

Wykres 23. Średnia ważona cen za 10 miesięcy (WAP-10) i minimum akcyzowe (MET)



Źródło: Wyliczenia własne na podstawie danych z Ministerstwa Finansów

Do wyrobów tytoniowych zalicza się również susz tytoniowy, który tak naprawdę jest surowcem do produkcji wyrobów tytoniowych. Opodatkowano go ze względów prewencyjnych – w związku z tym, że często był surowcem

dla nielegalnych fabryk papierosów, a także sprzedawano go konsumentom, którzy po rozdrobnieniu przygotowywali z niego papierosy. Obowiązek podatkowy powstaje tylko w sytuacji stwierdzenia nieprawidłowości w obrocie tym wyrobem.

Za susz tytoniowy uznaje się, bez względu na wilgotność, tytoń, który nie jest połączony z żywą rośliną i nie jest jeszcze wyrobem tytoniowym. Podstawę opodatkowania suszu tytoniowego stanowi ilość suszu wyrażona w kilogramach. Stawka akcyzy na susz tytoniowy wynosi obecnie 277,48 zł za każdy kilogram.

Z rynkiem tradycyjnych wyrobów tytoniowych, takich jak papierosy czy tytoń do palenia, od 2006 r. konkurują papierosy elektroniczne. Papierosy elektroniczne to urządzenia jednorazowego albo wielokrotnego użytku służące do wdychania pary za pomocą ustnika, a para ta powstaje z płynu do papierosów elektronicznych, który znajduje się w kartridżach lub zbiornikach. Urządzenia te nie są opodatkowane podatkiem akcyzowym. Opodatkowany jest jedynie płyn do papierosów elektronicznych. Płyn do papierosów elektronicznych to roztwór przeznaczony do wykorzystania w papierosach elektronicznych, zarówno z nikotyną, jak i bez nikotyny, a bazą do tego roztworu jest glikol propylenowy lub gliceryna. Podstawą opodatkowania płynu do papierosów elektronicznych jest jego ilość, wyrażona w mililitrach. Stawka akcyzy na płyn do papierosów elektronicznych wynosi 0,55 zł za każdy mililitr. W przypadku niezgodnej z przepisami produkcji płynu do papierosów stosuje się stawkę sankcyjną, która stanowi dwukrotność stawki podstawowej.

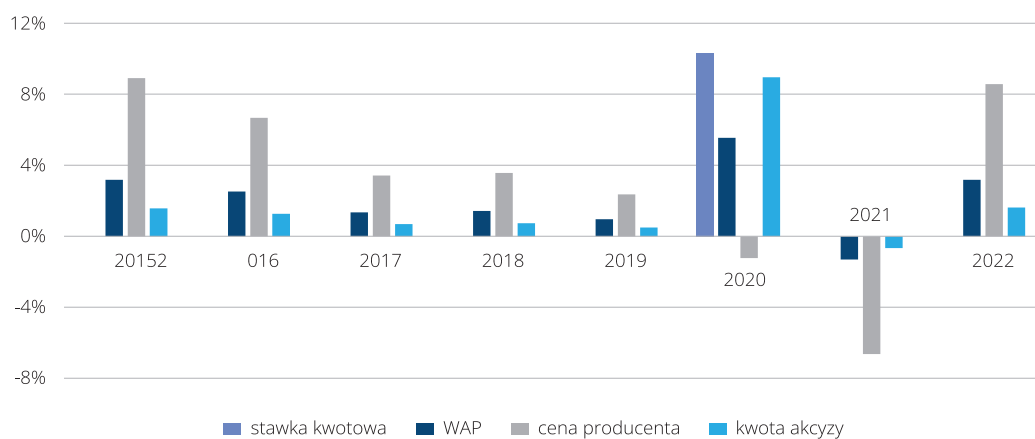
W 2017 r. na rynku pojawiły się tzw. wyroby nowatorskie, konkurujące z tradycyjnymi wyrobami tytoniowymi. Podobnie jak e-papierosy nie są przeznaczone do palenia, tylko za pośrednictwem urządzeń podgrzewających służą do inhalacji aerozolem. Brak spalania mieszaniny oraz odmienny sposób użytkowania tych wyrobów powodował, że nie podlegały one podatkowi akcyzowemu. To uzasadniło wprowadzenie do ustawy odrębnej kategorii akcyzowej wraz z inną niż w przypadku tradycyjnych wyrobów do palenia wysokością stawki akcyzy. Wyroby nowatorskie są mieszaniną, w skład której wchodzi tytoń lub susz tytoniowy, a niektóre zawierają oprócz tytoniu lub suszu tytoniowego również odrębnie płyn do papierosów elektronicznych.

Podstawą opodatkowania wyrobów nowatorskich jest ich ilość wyrażona w kilogramach. Stawka kwotowa akcyzy na wyroby nowatorskie została podniesiona z 155,79 zł w roku 2021 do 311,58 zł w 2022 (czyli o 100%) i na rok 2023 wynosi 342,74 zł za każdy kilogram i 32,05% średniej ważonej

detalicznej ceny sprzedaży tytoniu do palenia, co daje łącznie obciążenie w wysokości ok. 509 zł za kg wyrobów nowatorskich.

Obecnie na rynku pojawił się kolejny substytut tradycyjnych wyrobów tytoniowych w postaci saszetek z nikotyną. W Polsce pomimo licznych apeli producentów te wyroby nie zostały jeszcze opodatkowane akcyzą. W UE jedynie 6 krajów wprowadziło akcyzę, ale z niską stawką kwotową liczoną od wagi wyrobu.

Wykres 24. Roczne procentowe zmiany: stawki kwotowej akcyzy, ceny producenta, średniej ważonej ceny papierosów (WAP) i łącznej kwoty akcyzy na paczkę, w latach 2015–2022



Źródło: Ministerstwo Finansów

Po kilku latach silnych podwyżek nie zmieniano stawek akcyzy na papierosy przez 5 kolejnych lat (2015–2019), a wzrost obciążenia akcyzą wynikał jedynie ze wzrostu cen i wzrostu minimum podatkowego liczonego od średniej ceny z poprzedniego roku. Jeśli średnia cena wzrosła, to minimum na następny rok także wrastało. Rok 2020 przyniósł wzrost stawki kwotowej o 10%, co wbrew przewidywaniom nie spowodowało spodziewanego wzrostu średniej ważonej ceny papierosów – w 2021 r. zaobserwowano wręcz jej spadek (o ponad 20 gr na paczce). Mapa drogowa nie przewidywała wzrostu w 2022 r. opodatkowania tytoniu, papierosów tradycyjnych oraz e-papierosów. W 2022 r. obserwujemy niewielki wzrost średniej ceny papierosów pomimo braku podwyżki stawki kwotowej. Wzrost ten wynikał ze zmiany mechanizmu liczenia minimum podatkowego. Mechanizm ten do 2022 r. opierał się na 100-procentowej kwocie podatku wyliczonej na podstawie średniej ceny z poprzedniego roku, a po zmianie określono go na poziomie 105%. To spowodowało nieznaczny wzrost cen papierosów, ale wobec dużej inflacji jego efekt został zniwelowany.

Papierosy są w Polsce największą grupą wyrobów tytoniowych. Do obrotu w 2022 r. wprowadzono ok. 49,4 mld sztuk. Tej grupy dotyczą też najczęściej nadużycia związane z przemysłem, nielegalną produkcją, nielegalnym wprowadzaniem do obrotu. O konsumentów papierosów toczy się ostra walka pomiędzy koncernami chcącymi sprzedać, jak największą ilość swoich produktów, nawet kosztem niższego zysku. Celem jest dominacja na rynku i przyzwyczajenie klienta do danej marki. Regulator rynku musiał w przypadku papierosów zastosować mechanizm zapobiegania zapasom, aby uzyskać możliwość oddziaływania na cenę wyrobu poprzez podwyżki akcyzy. Siła koncernów tytoniowych jest bowiem tak duża, że mogą one sobie pozwolić przykładowo na roczne zapasy wyrobów wyakcyzowanych przed podwyżką (z zapłaconą akcyzą ze stawkami obowiązującymi przed podwyżką). Pozwala to z jednej strony zatrzymać klienta przy swoich markach, a z drugiej strony przejąć część podwyżki wliczanej stopniowo w cenę. Mechanizm przeciwdziałania zapasom polega na możliwości sprzedaży wyrobów oznaczonych banderolami z danego roku tylko przez dwa miesiące roku następnego.

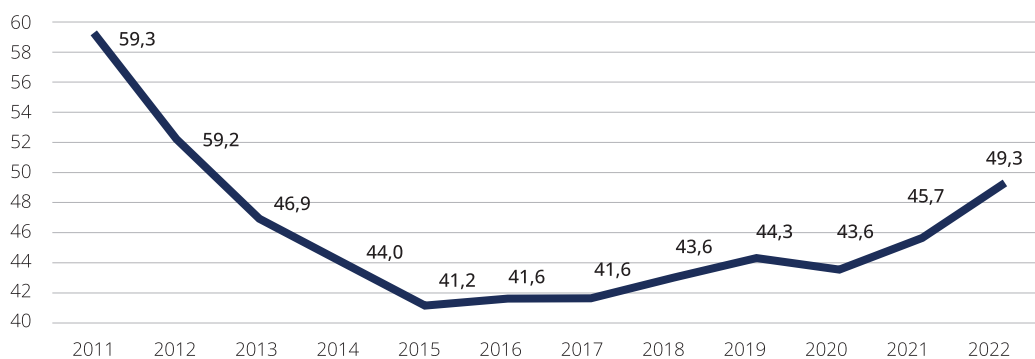
Prowadzeniu wojen cenowych sprzyja bardzo wysoka stawka procentowa akcyzy liczona od ceny detalicznej. Skutkiem obniżki ceny detalicznej przykładowo o 1 zł jest spadek podatku mniej więcej o 50 gr. Oznacza to, że obniżka ceny zostaje w połowie sfinansowana przez budżet państwa. Temu zjawisku ma zapobiegać mechanizm minimalnej stawki podatku akcyzowego. Polega on na tym, iż w przypadku papierosów o niższej cenie niż średnia ważona detaliczna cena sprzedaży papierosów z roku poprzedniego stosuje się stawkę minimalną na poziomie określonym dla średniej ważonej detalicznej ceny z poprzedniego roku. Z informacji uzyskanych z Ministerstwa Finansów wynika, że w 2020 r. papierosów o cenie równej lub niższej od średniej ważonej detalicznej ceny sprzedaży z poprzedniego roku było blisko 50%. Według danych z branży w 2022 r. było to już blisko 70% rynku. Oznacza to, że 70% rynku papierosów było obciążone minimalną stawką podatku akcyzowego, czyli obowiązującą dla średniej ważonej detalicznej ceny sprzedaży w 2021 r. Taka sytuacja jest niepożądana ze względu nie tylko na wpływy budżetowe, ale i cele społeczne działania systemu opodatkowania podatkiem akcyzowym wyrobów tytoniowych. Warto tu również podkreślić, że zgodnie z dyrektywą 2011/64/UE⁴ unijne przepisy podatkowe dotyczące wyrobów tytoniowych wymagają zapewnienia prawidłowego funkcjonowania rynku wewnętrznego i równocześnie wysokiego poziomu ochrony zdrowia, zgodnie z wymogiem art. 168 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej, gdyż wyroby tytoniowe mogą być przyczyną poważnych problemów zdrowotnych.

⁴ Dyrektywa Rady 2011/64/UE z dnia 21 czerwca 2011 r. w sprawie struktury oraz stawek akcyzy stosowanych do wyrobów tytoniowych (tekst jednolity), Dz.U.UE. L.2011.176.24.

W przypadku stosowania na tak masową skalę minimalnej stawki podatku akcyzowego, ustalonej w kwocie na jednostkę wyrobu, mamy do czynienia z zaburzeniem stosowania mieszanej stawki podatku akcyzowego i uwzględniania w wartości wyrobu wielkości obciążenia tym podatkiem. Zaburzenie systemu poboru podatku akcyzowego polega na tym, iż co do zasady oparty jest o mieszaną stawkę podatku akcyzowego, to znaczy w części ustaloną od jednostki wyrobu, a w części od jego wartości. W większej części rynku papierosów tak naprawdę stosuje się bowiem podatek kwotowy wyliczony jedynie na podstawie średniej wartości cen z poprzedniego roku zamiast systemu mieszanej stawki podatku akcyzowego, opartej zarówno na jednostce wyrobu, jak i na jego wartości.

Doświadczenia sprzed ponad 10 lat jasno pokazują, że lepsze są częstsze podwyżki w mniejszej skali niż krótkie serie wysokich podwyżek.

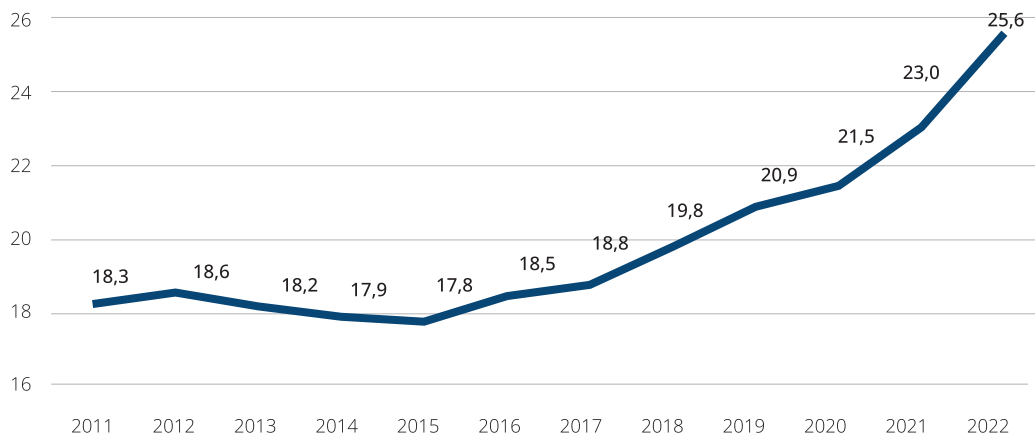
Wykres 25. Sprzedaż papierosów (w mld sztuk)



Źródło: Ministerstwo Finansów

Po istotnym spadku legalnej sprzedaży papierosów do 2015 r. – na co złożyło się wiele przyczyn zarówno po stronie administracji, jak i przemysłu – odnotowano wzrosty (wykres 25). Brak podwyżek (z wyjątkiem 2020 r.) spowodował spadek realnych cen papierosów i silny wzrost legalnej sprzedaży. W 2022 r. legalna sprzedaż była aż o 20% wyższa niż w 2015, a porównując rok 2021 do 2022 wzrost wyniósł 8%.

Wykres 26. Dochody akcyzowe z papierosów (w mld zł)

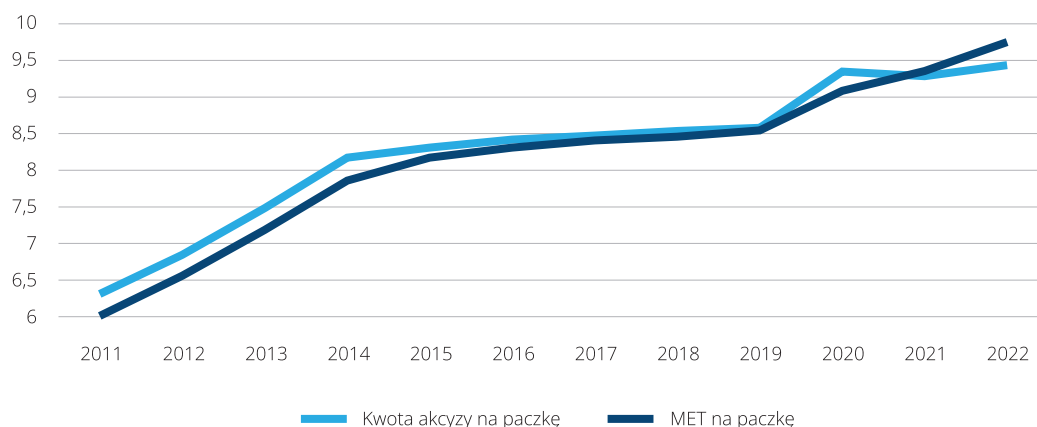


Źródło: Ministerstwo Finansów

Dochody z podatku akcyzowego w 2022 r. były wyższe o ponad 40% niż 2015 r. (wykres 26), co wynikało zarówno z większej sprzedaży, jak i wyższej kwoty podatku przypadającej na paczkę papierosów sprzedawanych w średniej cenie. Jeśli jednak łączna akcyza od papierosów sprzedawanych w średniej cenie jest niższa niż minimum akcyzowe (jak to było w 2021 i 2022), wtedy łączne obciążenie akcyzą paczki papierosów sprzedawanej w średniej cenie wyznacza minimalny podatek akcyzowy – MET (wykres 27). Zamknięcie granic – z powodu najpierw pandemii, a potem wojny w Ukrainie – istotnie ograniczyło przemyt papierosów. Niska szara strefa to też efekt skoordynowanych działań służb skarbowych, policji oraz straży granicznej. Nie można również umniejszać roli racjonalnej oraz przewidywalnej polityki podatkowej Ministerstwa Finansów. Obecnie szacuje się, że udział szarej strefy na rynku papierosów wynosi ok. 5%⁵.

⁵ Raporty firmy Almares, za: J. Fundowicz, K. Łapiński, B. Wyżnikiewicz, *Szara strefa 2023*, Instytut Prognoz i Analiz Gospodarczych, Warszawa 2023.

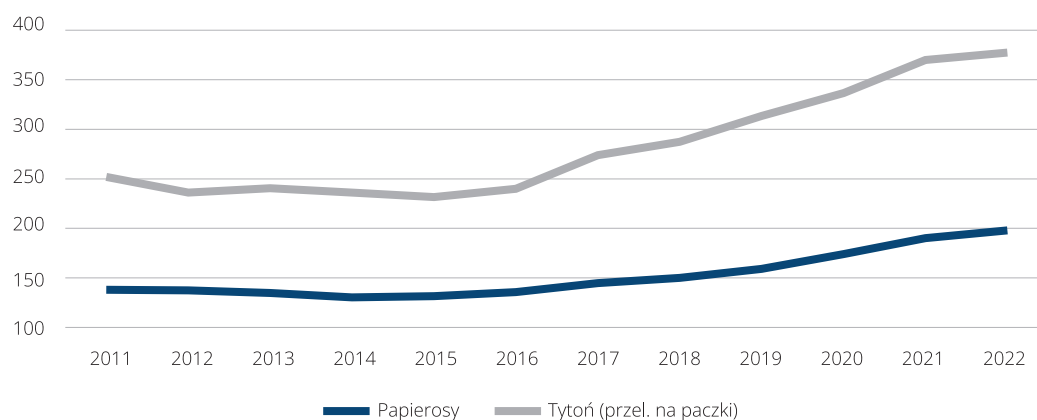
Wykres 27. Kwota akcyzy na paczkę papierosów sprzedawanych w średniej cenie oraz minimalna kwota akcyzy – MET (w zł)



Źródło: Ministerstwo Finansów

W ostatnich latach tempo wzrostu obciążeń podatkowych (podobnie jak w przypadku alkoholu) było niższe niż inflacja czy tempo wzrostu wynagrodzeń. W rezultacie silnie wzrosła ekonomiczna dostępność papierosów (między rokiem 2015 a 2022 dla papierosów o 50%, a dla tytoniu o ponad 60%), a za tym idzie ich legalna konsumpcja i dochody budżetowe z tego tytułu.

Wykres 28. Ekonomiczna dostępność papierosów (liczba paczek, którą można nabyć za wynagrodzenie minimalne)



Tytoń został przeliczony na paczki przy założeniu, że 1 kg tytoniu to ekwiwalent 1300 papierosów.
Źródło: GUS

W przypadku papierosów mapa drogowa w zakresie stawek pozytywnie wpłynęła na wzrost legalnego rynku i zwiększenie się dochodów z podatku akcyzowego. Wprowadzenie jej nie zmieniło jednak struktury rynku, nadal większość papierosów jest sprzedawanych poniżej średniej ważonej z zeszłego roku.

6.3 Tytoń do palenia

Tytoń do palenia odgrywa w Polsce ważną rolę w ograniczaniu konsumpcji wyrobów tytoniowych pochodzących z przemytu lub nielegalnej produkcji. Jest zawsze niżej opodatkowany od papierosów, dlatego stanowi tańszy zamiennik. Na rynku występują dwa rodzaje tytoniu do palenia – tytoń do tzw. skrętów oraz tytoń fajkowy.

Tytoń fajkowy nie ma większego znaczenia pod względem budżetowym ani nie wiążą się z nim znaczne nadużycia. Charakteryzuje się tym, że jest pocięty lub nieco poszarpany w poprzek włókien na drobne równomierne kawałki, tak aby dobrze układały się w cybuchu fajki, w celu ich ubicia.

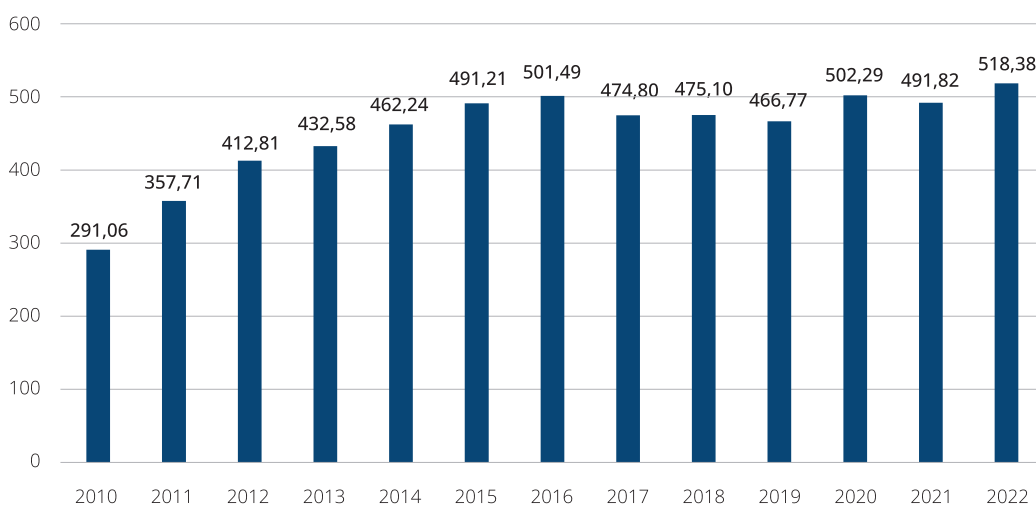
Tytoń do skrętów (wspomniana wcześniej tańsza alternatywa dla papierosów) jest używany do samodzielnego wytwarzania papierosów, zarówno manualnie, jak i z wykorzystaniem prostych urządzeń. Charakteryzuje się tym, że został pocięty na dłuższe kawałki w celu umożliwienia zwinięcia ich w kształt wałka, najczęściej owiniętego bibułką i w ten sposób konsumowanego przez spalenie.

Zawsze jednak powinno się to odbywać jedynie dla własnych potrzeb, domowym sposobem. Tymczasem w przeszłości pojawiały się nieprawidłowości polegające na instalowaniu w publicznych miejscach automatów, które po włożeniu do nich tytoniu do palenia albo na przykład cygara imprezowego i bibulek produkowały w sposób masowy papierosy. Niejednokrotnie do produkcji papierosów w tego typu automatach służył również tytoń nielegalnego pochodzenia, od którego nie odprowadzono w ogóle podatku akcyzowego, co oczywiście powodowało nadużycia budżetowe. Proceder ten ustał po zmianach przepisów stanowiących, że tego typu produkcja może odbywać się wyłącznie w składzie podatkowym.

W ostatnim czasie rynek tytoniu do palenia stał się odniesieniem dla opodatkowania wyrobów nowatorskich. Z uwagi na fakt, iż wyroby nowatorskie są opodatkowane w zależności od ich wagi i od średniej ważonej detalicznej ceny sprzedaży tytoniu do palenia, nieliczni doradcy podatkowi sugerowali, że taka regulacja zachęci producentów wyrobów nowatorskich do zaniżania cen tytoniu do palenia, aby w rezultacie obniżyć podstawę opodatkowania akcyzy na wyroby nowatorskie. Przewidywania te okazały się jednak nieprawdziwe.

Na wykresie 29 została przedstawiona średnia ważona detaliczna cena sprzedaży tytoniu na rynku, według obwieszczeń Ministerstwa Finansów.

Wykres 29. Średnia ważona cena tytoniu do palenia (w zł za kg)



Źródło: Ministerstwo Finansów

Zestawienie to pokazuje, że ta cena podlega naturalnym wahaniom, ale średnio ma tendencję rosnącą. Jednocześnie po wprowadzeniu w 2020 r. faktycznego obciążenia na wyroby nowatorskie osiągnęła najwyższy poziom od 10 lat i po niewielkim spadku w 2021 r. ustanowiła nowe maksimum w 2022 r.

Wdrażana indeksacja stawek wyrobów tytoniowych zakłada zmiany w oparciu o poziom szacowanej średniej ważonej ceny detalicznej na papierosy i tytoń do palenia obowiązującej w roku 2021, przy założeniu pełnego przeniesienia zmienianej stawki na ceny wyrobów. W przypadku kwotowo-procentowych stawek akcyzy zaproponowano podniesienie tylko składnika kwotowego, tak aby dodatkowe obciążenie oddziaływało przede wszystkim na tańsze segmenty rynku. Ta decyzja – oprócz zmian stawek od 2023 r. – już w 2022 r. przyniosła podniesienie minimalnej stawki akcyzy na papierosy do 105% całkowitej kwoty akcyzy naliczonej od ceny równej średniej ważonej detalicznej cenie sprzedaży papierosów. Wprowadzono ponadto od 2022 r. minimalną stawkę akcyzy na tytoń do palenia w wysokości 100% całkowitej kwoty akcyzy naliczonej od ceny równej średniej ważonej detalicznej cenie sprzedaży tytoniu do palenia w 10 miesiącach poprzedniego roku.

6.4 Objęcie wyrobów nowatorskich mapą akcyzową i jej wpływ na rozwój rynku

Papierosy elektroniczne, płyny do nich i wyroby nowatorskie nie są objęte na poziomie unijnym zharmonizowaną akcyzą w zakresie struktury i wysokości stawek podatku akcyzowego, a także produkcji i przemieszczania. Wyroby nowatorskie, w których wykorzystuje się w celu spożycia pary płyny zawierające nikotynę lub płyny beznikotynowe, stanowią substytut tradycyjnych wyrobów tytoniowych. Polska zdecydowała się objąć płyny do e-papierosów i wyroby nowatorskie krajowym podatkiem akcyzowym (zrobiło to też kilka innych krajów UE).

E-papierosy funkcjonują na rynku polskim od 2006 r. i rynek ten ma tendencję wzrostową, natomiast wyroby nowatorskie wprowadzono dopiero w kwietniu 2017 r. i ich użytkowników jest znacząco mniej, dlatego jest to rynek dopiero powstający i pomijalny w statystyce budżetowej.

Żeby oceniać wielkość rynku e-papierosów – np. w porównaniu do tradycyjnych wyrobów tytoniowych czy wyrobów nowatorskich – należy rozróżniać e-papierosy w systemie otwartym i zamkniętym oraz wziąć pod uwagę fakt, że wydajność płynu do e-papierosów jest inna niż naturalnego tytoniu zawartego np. w papierosach czy wyrobach nowatorskich. Ministerstwo Finansów, wprowadzając akcyzę, przyjęło, że odpowiednik paczki papierosów to ok. 3 ml płynu do e-papierosów oraz ok. 6 gramów tytoniu w wyrobach nowatorskich⁶. Pewnym zagrożeniem dla przyszłych wpływów z podatku akcyzowego od papierosów elektronicznych są zmiany technologiczne, jakie na tym rynku zaszły od momentu, kiedy ustalono stawki podatku akcyzowego na te wyroby.

Z raportu Krajowej Izby Gospodarczej wynika, że największe dysproporcje w wysokości akcyzy płaconej przez producentów zachodzą między otwartymi a zamkniętymi systemami e-papierosowymi. Są one spowodowane różnicami technologicznymi między urządzeniami, co przekłada się na różnice w średnim dziennym zużyciu płynów:

- a) w otwartych systemach e-papierosowych (starsza generacja e-papierosów, ze zbiornikiem na płyn) średnie dzienne zużycie płynu wynosi 4,2 ml; ich producenci (polskie firmy z sektora MŚP) płacą tym samym średnio 2,31 zł akcyzy;

⁶ Dane Ministerstwa Finansów z 2017 r., *Raport z badania KANTAR*, Warszawa, 26.03.2020.

b) w zamkniętych systemach e-papierosowych (nowsza generacja e-papierosów, na wkład z płynem) średnie dzienne zużycie płynu wynosi 1,1 ml; ich producenci (międzynarodowe koncerny tytoniowe) płacą tym samym średnio 0,60 zł akcyzy.

W rezultacie e-papierosy na wkłady z płynem (zamknięte systemy e-papierosowe) są najbardziej preferencyjnie opodatkowaną kategorią spośród wszystkich na rynku. Ich producenci za wkład z płynem o pojemności 0,7 ml płacą akcyzę w wysokości 0,38 zł.

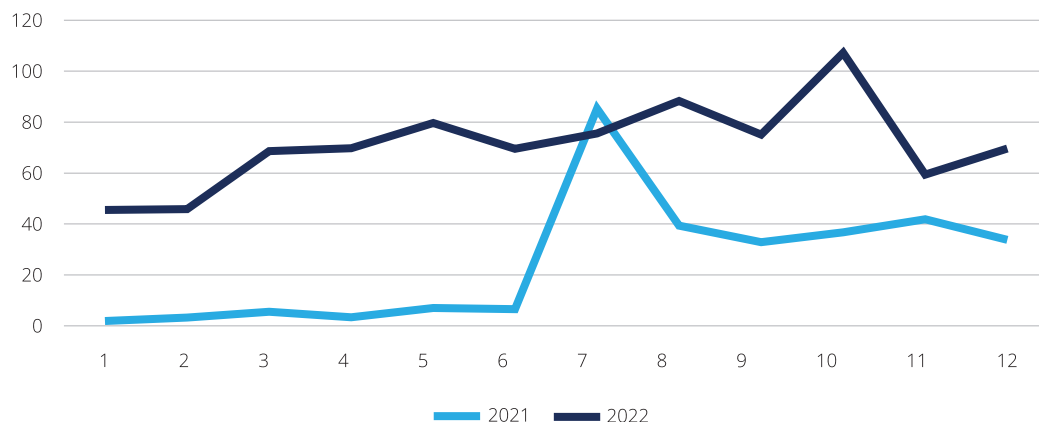
Podmioty produkujące takie płyny płacą zatem nawet 5-krotnie niższą akcyzę niż producenci podgrzewaczy tytoniu, prawie 6-krotnie niższą niż polscy producenci płynów do e-papierosów oraz blisko 25-krotnie niższą niż producenci tradycyjnych papierosów (średnia akcyza na paczce papierosów wynosi ponad 10 zł).

Rynek wyrobów nowatorskich to stosunkowo nowy rynek nowoczesnych wyrobów, konkurujących z tradycyjnymi wyrobami tytoniowymi. Duża różnorodność form – zarówno samego wkładu do inhalacji (w postaci wałków tytoniu, kapsulek, luźnego tytoniu), jak i urządzeń do tego służących – powoduje, że jest to wyrób dość trudny do opodatkowania. Opodatkowanie wyrobów nowatorskich wprowadziły 23 państwa członkowskie UE, z czego 18 zdecydowało się na wprowadzenie opodatkowania tych wyrobów jako odrębnej kategorii akcyzowej, a 5 opodatkowuje je jako tymczasową kategorię, czekając na to, jakie rozstrzygnięcia w tym zakresie przyniesie nowa dyrektywa. Prawie wszystkie kraje opodatkowują te wyroby w zależności od wagi. Obecnie toczą się prace nad harmonizacją opodatkowania wyrobów nowatorskich i e-papierosów w Unii Europejskiej.

Wprowadzenie mapy drogowej dla stawek akcyzy, w tym dla stawek na wyroby nowatorskie, ograniczyło nieco dynamikę rozwoju tego rynku. Głównie stało się to za sprawą skokowego wzrostu tego podatku w 2021 r., kiedy to część kwotową stawki podwyższono o 100%. Jednak dane dotyczące legalnej sprzedaży i dochodów obejmują zbyt krótki okres, by można było ocenić, czy ta podwyżka w istotny sposób odbije się na rozwoju tego rynku. Obecnie trwają prace nad zakazem (analogicznym jak wprowadzony w przypadku papierosów) sprzedaży wyrobów nowatorskich o aromacie charakterystycznym. Może to mieć negatywny wpływ na rozwój tego rynku z uwagi na możliwość powstania szarej strefy czy przejścia na e-papierosy, gdzie smaki nadal będą dozwolone. W Polsce ok. 70% rynku wyrobów nowatorskich to warianty smakowe.

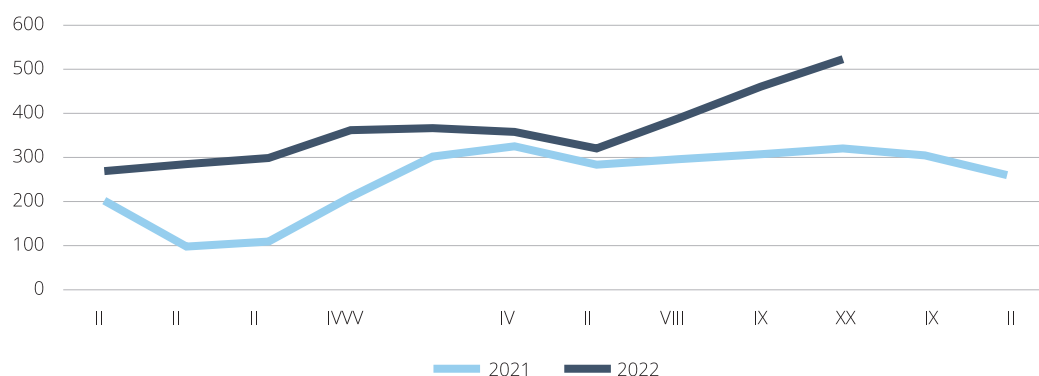
Podobnie trudno o oceny rozwoju rynku i dochodów z e-papierosów. Istnieje obawa, że istotna część tego rynku nadal funkcjonuje w szarej strefie.

Wykres 30. Miesięczne dochody akcyzowe z wyrobów nowatorskich (w mln zł)



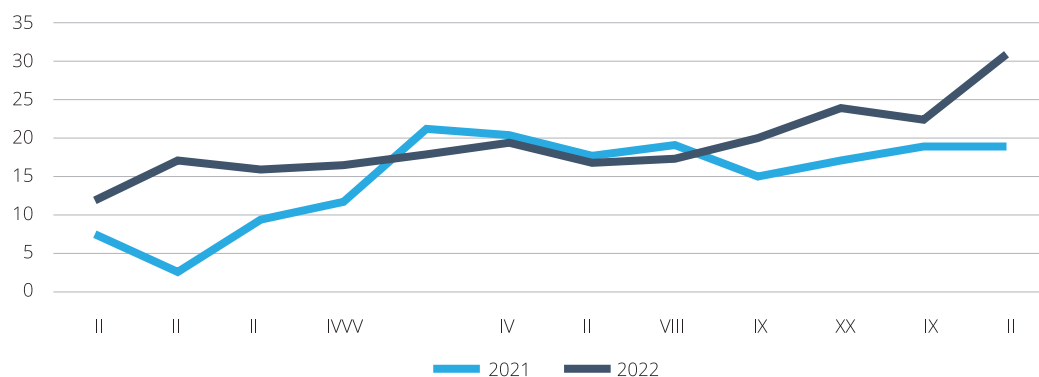
Źródło: Ministerstwo Finansów

Wykres 31. Miesięczna sprzedaż płynów do e-papierosów (w hl)



Źródło: Ministerstwo Finansów

Wykres 32. Miesięczne dochody akcyzowe z płynów do e-papierosów (w mln zł)



Źródło: Ministerstwo Finansów

6.5 Saszetki z nikotyną jako przykład wyrobów nieobjętych akcyzą

Mówiąc o nietradycyjnych wyrobach, konkurencyjnych dla papierosów czy tytoniu do palenia, należy już teraz zwrócić uwagę na nowo tworzący się rynek saszetek z nikotyną, który jest poza systemem opodatkowania akcyzą. Są one konkurencyjne dla innych wyrobów tytoniowych, ponieważ ich cena nie zawiera podatku akcyzowego, a zastępują pewną część rynku wyrobów tradycyjnych, powodując brak wpływów z tego tytułu. Pozostawienie tej grupy wyrobów bez obciążenia podatkiem akcyzowym będzie powodować systematyczny rozwój tego rynku i ciągłe ograniczanie wpływów z akcyzy od papierosów, zastępowanych przez ten nieopodatkowany wyrób. Ze względu na rozwój tego rynku saszetki powinny być opodatkowane dla celów ewidencyjnych i pewnej ochrony rynku przed nieuczciwą konkurencją. Nie należy jednak realizować celu fiskalnego, to znaczy, że należy je opodatkować niską stawką kwotową, poniżej opodatkowania wyrobów do palenia i inhalacji, aby pozwolić na swobodny rozwój legalnego rynku tych wyrobów.

6.6 Mapa akcyzowa dla wyrobów tytoniowych w kontekście zmian dyrektywy

Komisja Europejska dokonała przeglądu dyrektywy tytoniowej i na tej podstawie przygotowała założenia jej zmian. Sam projekt aktu prawnego, choć szeroko komentowany, nie jest jeszcze dostępny, dlatego co do jego zawartości możemy opierać się jedynie na doniesieniach medialnych.

Brytyjski dziennik Financial Times poinformował, że Komisja Europejska sporządziła projekt wprowadzający ogólnowspólnotową opłatę za vaping, czyli papierosy elektroniczne. Z artykułów prasowych wynika ponadto, iż według nowych przepisów ma się także podwoić podatek akcyzowy w krajach członkowskich mających najniższe podatki na papierosy. Do tego grona zalicza się między innymi Polska. Bruksela zamierza zniechęcić do palenia wyrobów tytoniowych poprzez zwiększenie stawki minimalnej podatku akcyzowego na papierosy do 3,60 euro za paczkę (obecnie 1,8 euro). Zmianę szczególnie odczują konsumenci z Europy Wschodniej, gdzie paczka kosztuje często mniej niż 3 euro. W Polsce – podobnie jak w Estonii czy na Łotwie – najtańsza paczka papierosów kosztuje ok. 14 zł, kiedy w Irlandii za taką paczkę trzeba zapłacić nawet 46 zł, we Francji 32 zł, w Holandii 28 zł, a w Niemczech 26 zł. Jak czytamy w doniesieniach medialnych, po wprowadzeniu zmian cena papierosów w Polsce mogłaby wzrosnąć o co najmniej 8,50 zł.

Trzeba jednak pamiętać, iż wszystkie państwa członkowskie wyraziły swoje postulaty dotyczące przyszłych zmian dyrektywy w Konkluzjach Rady UE z dnia 2 czerwca 2020 r. w sprawie struktury i stawek akcyzy stosowanych do wyrobów tytoniowych, a w szczególności:

- Komisja powinna brać pod uwagę aktualne dane rynkowe, w tym sytuację ekonomiczną oraz parytet siły nabywczej obywateli poszczególnych państw członkowskich, a same podwyżki powinny być przeprowadzone w sposób stopniowy i racjonalny, z uwagi na ciągle istniejące zagrożenie szarą strefą;
- dokonując harmonizacji opodatkowania nowych produktów, takich jak wyroby nowatorskie, płyn do e-papierosów czy woreczki nikotynowe, koniecznym jest uwzględnienie dobrych praktyk oraz doświadczeń zdobytych przez państwa członkowskie, w szczególności w kontekście definicji oraz zasad opodatkowania przy jednoczesnym uwzględnieniu charakterystyki oraz sposobu użytkowania tych produktów.

Obecnie szczególnego znaczenia nabiera realizacja postulatów uwzględniających aktualną sytuację makroekonomiczną czy zdolności finansowe społeczeństwa (z uwagi na wojnę w Ukrainie i jej skutki dla Polski i innych krajów członkowskich UE), jak również szalejącą w Polsce inflację.

Mapa drogowa w zakresie stawek akcyzy na wyroby tytoniowe stanowi drogę dojścia do planowanych zmian w dyrektywie tytoniowej, choć zastanawia brak podwyżki stawki kwotowej na papierosy oraz tytoń do palenia w kontekście 100-procentowej podwyżki stawki kwotowej na wyroby nowatorskie w 2022 r.

Z medialnych wypowiedzi przedstawicieli Ministerstwa Finansów wiemy, że Polska będzie bronić swojego stanowiska w zakresie ewolucyjnego dochodzenia do wzrostu stawek akcyzy na wyroby tytoniowe także w rozmowach w sprawie dyrektywy tytoniowej. Daje to nadzieję, że nawet zmiana dyrektywy nie spowoduje konieczności korekty w zakresie mapy drogowej stawek akcyzy na wyroby tytoniowe.

07 SPIS WYKRESÓW

Wykres 1. Struktura dochodów akcyzowych budżetu państwa w 2022 r.	8
Wykres 2. Roczne procentowe zmiany stawki kwotowej akcyzy, ceny producenta, średniej ważonej ceny papierosów (WAP) i łącznej kwoty akcyzy na paczkę, w latach 2012–2015	11
Wykres 3. Indeksy stawek akcyzy oraz wskaźnika cen towarów i usług konsumpcyjnych (CPI), 2021 = 100	13
Tabela 1. Okresy, na które wprowadzono mapy drogowe dla stawek podatku akcyzowego w innych krajach UE	15
Wykres 4. Łączna wielkość akcyzy i opłat (w zł na 1000 l dla benzyn silnikowych BS i oleju napędowego ON oraz na 1000 kg dla LPG).	17
Wykres 5. Stawki opłaty drogowej (w zł na 1000 l dla benzyn silnikowych BS i oleju napędowego ON oraz 1000 kg dla LPG)	17
Wykres 6. Ekonomiczna dostępność paliw (w litrach za miesięczną płacę minimalną)	18
Wykres 7. Dochody akcyzowe z paliw silnikowych (w mln zł)	18
Rysunek 1. Schemat produkcji piwa	24
Wykres 8. Stawka akcyzy na wyroby spirytusowe (w zł za 1 hl 100% vol.)	26
Wykres 9. Stawka akcyzy na piwo (w zł za 1 hl na każdy punkt Plato)	27
Wykres 10. Dochody z wyrobów spirytusowych (w mln zł rocznie, lewa oś) i kwota akcyzy na butelkę wódki 40% (w zł, prawa oś).	28
Wykres 11. Dochody z piwa (w mln zł, lewa oś) i kwota akcyzy na butelkę piwa 12Blg (w zł, prawa oś)	29
Wykres 12. Sprzedaż wyrobów spirytusowych (w hl 100% vol.)	29
Wykres 13. Sprzedaż piwa z alkoholem (w hl)	30
Wykres 14. Sprzedaż wina i wyrobów pośrednich (w hl)	30
Wykres 15. Stawka akcyzy na wyroby spirytusowe (w zł za 1 hl 100% vol.)	31

Wykres 16. Stawka akcyzy na piwo (w zł za 1 hl na każdy punkt Plato) . . .	32
Wykres 17. Konsumpcja alkoholu w Polsce (w litrach 100-procentowego alkoholu na osobę).	32
Wykres 18. Indeks zmian ceny wódki i piwa przy różnej stopie wzrostu kosztów produkcji	34
Wykres 19. Dochody z podatku akcyzowego z poszczególnych wyrobów akcyzowych (w mln zł).	34
Wykres 20. Indeks dostępności ekonomicznej alkoholu w odniesieniu do płacy minimalnej.	35
Wykres 21. Kwotowa stawka akcyzy na papierosy w 2023 r. (w € na 1000 papierosów).	36
Wykres 22. Stawka ad valorem na papierosy w 2023 r.	37
Wykres 23. Średnia ważona cen za 10 miesięcy (WAP-10) i minimum akcyzowe (MET)	39
Wykres 24. Roczne procentowe zmiany: stawki kwotowej akcyzy, ceny producenta, średniej ważonej ceny papierosów (WAP) i łącznej kwoty akcyzy na paczkę, w latach 2015–2022	41
Wykres 25. Sprzedaż papierosów (w mld sztuk)	43
Wykres 26. Dochody akcyzowe z papierosów (w mld zł)	44
Wykres 27. Kwota akcyzy na paczkę papierosów sprzedawanych w średniej cenie oraz minimalna kwota akcyzy – MET (w zł).	45
Wykres 28. Ekonomiczna dostępność papierosów (liczba paczek, którą można nabyć za wynagrodzenie minimalne).	45
Wykres 29. Średnia ważona cena tytoniu do palenia (w zł za kg).	47
Wykres 30. Miesięczne dochody akcyzowe z wyrobów nowatorskich (w mln zł).	50
Wykres 31. Miesięczna sprzedaż płynów do e-papierosów (w hl)	50
Wykres 32. Miesięczne dochody akcyzowe z płynów do e-papierosów (w mln zł).	50

