

RAPORT CASP

Struktura wpływów podatkowych
z CIT w Polsce w latach 2016–2018
w kontekście uszczelnienia
systemu podatkowego

RAPORT CASP

Struktura wpływów podatkowych
z CIT w Polsce w latach 2016–2018
w kontekście uszczelnienia
systemu podatkowego

Dominik J. Gajewski
Monika Laskowska
Rafał Kusy

Szanowni Państwo,

jednym z głównych celów działalności Centrum Analiz i Studiów Podatkowych SGH jest cykliczne publikowanie raportów prezentujących wyniki badań nad najistotniejszymi zagad-

nieniami z zakresu problematyki podatkowej.

Pierwszy raport CASP, który Państwu przekazujemy, poświęcony jest analizie struktury wpływów podatku CIT w Polsce w latach 2016–2018. Autorzy raportu – Zespół CASP – analizują przyczyny wzrostu wpływów budżetowych z tytułu CIT w Polsce. Jednocześnie Autorzy odnoszą zaobserwowaną tendencję do działań państwa zmierzających do uszczelnienia luki CIT. Jest to szczególnie interesujące ze względu na fakt, że zdecydowana

większość państw OECD od dłuższego czasu stara się skutecznie przeciwdziałać unikaniu opodatkowania na gruncie CIT. W tym kontekście analiza porównawcza w ramach wybranych państw OECD, przedstawiona w raporcie CASP, przynosi ciekawe konkluzje.



dr hab. Dominik J. Gajewski, prof. SGH

kierownik Centrum Analiz
i Studiów Podatkowych SGH

Centrum Analiz i Studiów Podatkowych jest interdyscyplinarną jednostką naukowo-badawczą, osadzoną w strukturze organizacyjnej Kolegium Ekonomiczno-Społecznego SGH, koordynującą analizy i studia dotyczące szeroko rozumianej problematyki podatków i cel na poziomie Polski, Unii Europejskiej oraz globalnym.

Misja CASP

- 1** Poszerzanie i upowszechnianie naukowej i praktycznej wiedzy dotyczącej podatków i cel w wymiarze ekonomicznym, finansowym, prawnym oraz etycznym.
- 2** Dostarczanie wysoko wyspecjalizowanej i interdyscyplinarnej wiedzy na najwyższym poziomie oraz promowanie multidyscyplinarnych metod badawczych w analizach i studiach dotyczących podatków.
- 3** Oferowanie – jako jednostka apolityczna – wsparcia eksperckiego i analitycznego dla jednostek administracji rządowej i samorządowej, ustawowych samorządów gospodarczych, podmiotów społeczeństwa obywatelskiego i mediów, jak również podmiotów gospodarczych ściśle powiązanych ze Skarbem Państwa.
- 4** Tworzenie platformy współpracy pomiędzy światem nauki, administracją publiczną, biznesem i społeczeństwem obywatelskim, mającej służyć wzmocnieniu relacji w transparentnej i twórczej współpracy tych środowisk w zakresie szeroko rozumianych podatków i cel.

Recenzja

prof. dr hab. Janusz Kudła
dr hab. Bogumił Pahl, prof. UWM

Redakcja naukowa

Dominik J. Gajewski

Autorzy

Dominik J. Gajewski, Monika Laskowska, Rafał Kusy

© Copyright by Szkoła Główna Handlowa w Warszawie, Warszawa 2019

Wszelkie prawa zastrzeżone. Kopiowanie, przedrukowywanie i rozpowszechnianie całości lub fragmentów niniejszej publikacji bez zgody wydawcy zabronione.

Raport stanowi zbiór opinii autorów, a nie instytucji, z którymi są związani.

Raport opublikowany dzięki wsparciu Krajowej Izby Doradców Podatkowych, Oddział Mazowiecki.



Centrum Analiz i Studiów Podatkowych
Szkoła Główna Handlowa w Warszawie
Al. Niepodległości 162
02-554 Warszawa
tel./fax. 22 564 86 75
mail: casp@sgh.waw.pl
www.casp.sgh.waw.pl

SGH Centrum Analiz
i Studiów Podatkowych

Wydanie I

ISBN 978-83-8030-315-7

Oficyna Wydawnicza SGH – Szkoła Główna Handlowa w Warszawie
02-554 Warszawa, al. Niepodległości 162
www.wydawnictwo.sgh.waw.pl
e-mail: wydawnictwo@sgh.waw.pl

Druk i oprawa

QUICK-DRUK s.c.

Zamówienie 150/X/19

Zdjęcie na okładce: shutterstock.com
Pozostałe zdjęcia: pixabay.com

**Centrum Analiz i Studiów Podatkowych (CASP) w Kolegium Ekonomiczno-Społecznym
Szkoły Głównej Handlowej w Warszawie**
zostało utworzone Decyzją Dziekana KES z dnia 30.10.2015 roku
oraz Decyzją Rektora SGH Nr 14 z dnia 18.03.2016 roku.



Spis treści

Misja CASP	5
Tezy i ogólne wnioski z Raportu	6
1. Założenia gromadzenia danych. Opis metody badania	8
2. Kształtowanie struktury wpływów CIT w Polsce na tle państw OECD w latach 2007–2017	14
3. Udział dużych podatników w strukturze dochodów z CIT w Polsce w latach 2012–2018	20
4. Podatek CIT w Polsce w latach 2016–2018 według struktury właścicielskiej podatników oraz dziedzin działalności gospodarczej	24
4.1. Podmioty krajowe i zagraniczne	25
4.2. Dziedziny działalności gospodarczej	25
4.3. Dynamika wpływów CIT w 2018 roku w stosunku do 2017 roku	27
4.4. Dynamika wpływów CIT w 2017 roku w stosunku do 2016 roku	29
5. Struktura płatników CIT według ich wielkości	30
6. Podsumowanie	36
O Autorach	40
Bibliografia	41

Tezy i ogólne wnioski z Raportu

Teza 1

Nieznaczna poprawa dynamiki wzrostu CIT wobec PKB w Polsce w latach 2016–2018 nie pozwala na zmniejszenie dystansu w stosunku do średniej państw członkowskich OECD.

Teza 2

Wzrost podatku należnego cit w Polsce w latach 2016–2018 został wygenerowany przez ograniczony krąg podatników, których działalność gospodarcza jest bezpośrednio zależna od poziomu konsumpcji.

Wzrost wykazywanego podatku należnego CIT w odniesieniu do PKB nominalnego w Polsce w latach 2016–2018 należy uznać za niespełniający oczekiwań z kilku powodów.

Po pierwsze, wskaźnik ten¹ pozostaje na poziomie dużo poniżej średniej państw członkowskich OECD. Dodatkowo, w kolejnych latach utrzymywała się tendencja do zwiększania się

tej różnicy. Pomimo dobrej koniunktury gospodarczej w kilku ostatnich latach Polska nie odrobiła dystansu.

Po drugie, zwiększenie przyrostu wykazywanego podatku należnego CIT w latach 2016–2018 jest widoczne zaledwie w kilku dziedzinach działalności, związanych z konsumpcją prywatną oraz produkcją kontraktową. Może ono wynikać z poprawy koniunktury gospodarczej wywołanej programem 500+, a także z produkcji

kontraktowej półproduktów na zlecenie międzynarodowych korporacji, związanej z korzystną koniunkturą na rynku globalnym.

Po trzecie, wzrost wykazywanego podatku należnego CIT dotyczy dużych podmiotów, które wydają się głównymi beneficjentami wzrostu koniunkturalnego w Polsce. W czołówce największych płatników CIT znajdują się: PKO BP SA, Bank PKO SA, Santander Bank Polska SA. Grupą podmiotów o największym przyroście podatku należnego CIT w ostatnich trzech latach, poza bankami, są również podmioty leasingowe (mLeasing sp. z o.o., Mercedes-Benz Leasing sp. z o.o., Volkswagen Leasing sp. z o.o.). Wzrost koniunktury gospodarczej w Polsce był korzystny dla największych płatników CIT w Polsce, co zostało odzwierciedlone we wzroście wysoko-

ści wykazanego przez nich podatku należnego CIT. Podmioty dostarczające usługi finansowe, producenci półproduktów, podmioty z branży telekomunikacyjnej, producenci wyrobów akcyzowych oraz sieci handlowe przyczyniły się do wzrostu podatku CIT w 2018 roku w 92%.

Na podstawie przeprowadzonej analizy nie zidentyfikowano w Polsce istotnych zmian w poziomie wykazanego podatku należnego CIT, które mogłyby być efektem realnego uszczelnienia systemu podatkowego w zakresie CIT.

¹ W Raporcie wykorzystano ostatnie zaktualizowane dane dotyczące państw członkowskich OECD, pochodzące z 2016 roku.





1 Założenia gromadzenia danych. Opis metody badania

Centrum Analiz i Studiów Podatkowych w ramach zadań statutowych podjęło prace nad analizą CIT w Polsce. Wykorzystano dane publicznie dostępne na stronach internetowych Ministerstwa Finansów, Organizacji Współpracy Gospodarczej i Rozwoju oraz Głównego Urzędu Statystycznego

W Polsce brakuje publicznie dostępnych kompleksowych danych dotyczących podatku dochodowego od osób prawnych (CIT).

Centrum Analiz i Studiów Podatkowych (CASP) w ramach zadań statutowych podjęło prace nad analizą tego podatku w Polsce. Niniejszy Raport opiera się na danych publicznie dostępnych 30 czerwca 2019 roku. Dane te pochodzą ze stron internetowych instytucji publicznych, takich jak Ministerstwo Finansów (MF), Główny Urząd Statystyczny (GUS⁴) oraz Organizacja Współpracy Gospodarczej i Rozwoju (OECD⁵). Inicjatywa CASP łączy się z potrzebą budowania wiarygodnej bazy danych dotyczącej CIT w perspektywie wieloletniej. Aby dane te były użyteczne, należy je gromadzić systematycznie i na bieżąco. Utrudnieniem w wykorzystywaniu danych publicznie dostępnych są duże opóźnienia w ich publikowaniu (dane OECD są publikowane z dwu-, trzy-letnim opóźnieniem) lub agregacja danych zgodnie z potrzebami instytucji publikującej (np. GUS).

Dane przedstawione w Raporcie obejmują dane publicznie dostępne za lata 2013–2018. Wykorzystano dane z „Informacji dotyczącej rozliczenia podatku dochodowego od osób prawnych za poszczególne lata”². Opracowanie zawiera dane dotyczące w szczególności całkowitego po-

datku należnego CIT. Dane dotyczące wpływów podatkowych za 2018 rok stanowią wielkości szacowane opublikowane przez MF³.

Inicjatywa CASP łączy się z potrzebą budowania wiarygodnej bazy danych dotyczącej CIT w perspektywie wieloletniej. Aby dane te były użyteczne, należy je gromadzić systematycznie i na bieżąco.

W Raporcie wykorzystano dane dotyczące podatku CIT za lata 2013–2018, które w dniu publikacji Raportu nie uległy przedawnieniu.

Ponadto, stosownie do przepisów art. 27b ust. 1 Ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz.U. z 2019 r., poz. 1018), minister finansów podaje do publicznej wiadomości na stronach internetowych indywidualne dane podatników, zawarte w zezna-

² <https://finanse-arch.mf.gov.pl/cit/statystyki>, strona internetowa MF [1.06.2019].

³ <https://www.gov.pl/web/finanse/2018-r-wplywy-budzetowe>, strona internetowa MF [30.06.2019].

⁴ <https://stat.gov.pl/wskazniki-makroekonomiczne/>, strona internetowa GUS [30.06.2019].

⁵ <https://www.oecd.org/tax/tax-policy/global-revenue-statistics-database.htm>, strona internetowa OECD [30.06.2019].



niu podatkowym, dotyczące podatkowych grup kapitałowych (PGK), bez względu na wysokość osiągniętych przychodów, oraz podatników innych niż podatkowe grupy kapitałowe, u których wartość przychodu, uzyskana w roku podatkowym, przekroczyła równowartość 50 mln euro⁶.

Opublikowane na stronach Ministerstwa Finansów dane dotyczące dużych podmiotów zostały wykorzystane do analizy podatników w podziale właścicielskim i ze względu na prowadzone przez nich dziedziny działalności.

Według pierwszego kryterium – właścicielskiego – podmioty podzielono na krajowe i zagraniczne. Kryterium podziału dotyczyło siedziby dominującego udziałowca (akcjonariusza). Jeśli dominującym udziałowcem (akcjonariuszem) był podmiot z siedzibą na terytorium Rzeczypospolitej, wówczas podatek był traktowany jako podatek krajowy. W każdym innym przypadku podatnika uważano za podmiot zagraniczny. Podział

na podmioty krajowe i zagraniczne dotyczył ostatecznego udziałowca (akcjonariusza). Podatkowe grupy kapitałowe zaliczone zostały do grupy podmiotów krajowych. Podmioty, w których udziałowcem był podmiot zagraniczny i krajowy, a udział udziałów równy (przykładowo firma BASELL ORLEN POLYOLEFINS sp. z o.o.), zaliczano do grupy podmiotów krajowych. W przypadku niektórych podmiotów następowały zmiany właścicielskie na przestrzeni analizowanych lat z krajowej na zagraniczną i odwrotnie. Przykładowo firma InPost (Grupa Kapitałowa Integer.pl) jeszcze do 2016 roku była podmiotem z kapitałem polskim, a w 2017 roku wykupił ją podmiot zagraniczny.

Drugim kryterium, według którego zostały podzielone podmioty, to rodzaj prowadzonej przez

⁶ <https://www.gov.pl/web/finanse/indywidualne-dane-podatnikow-cit>; strona internetowa MF [1.06.2019].

nie działalności gospodarczej. Wyszczególniono 24 dziedziny. W wielu sytuacjach wybór i przypisanie danego podmiotu do danej dziedziny był jednak utrudniony i miał raczej charakter kompromisu, a nie precyzyjnej selekcji. W przypadku dużych podmiotów niejednokrotnie zakres prowadzonej działalności operacyjnej był na tyle szeroki, że trudno było wskazać wyłącznie jedną dziedzinę jako podstawową. Do określenia poszczególnych dziedzin działalności posłużono się rejestrem Krajowego Rejestru Sądowego oraz informacjami publicznie dostępnymi (np. strony internetowe). Decydujący był zakres działalności operacyjnej podawany w Krajowym Rejestrze Sądowym jako wiodący. Wyselekcjonowane dziedziny działalności, wraz z krótkim opisem oraz przykładami podmiotów, przedstawiają się następująco:

1 Telekomunikacja – do tej grupy zaliczono podmioty, które oferują usługi telekomunikacyjne, w tym telefonii mobilnej – **Polkomtel, P4, telewizja kablowa Vectra**;

2 Motoryzacja – w tej grupie znalazły się podmioty bezpośrednio związane z produkcją pojazdów – **Volkswagen, Opel** – oraz z ich dystrybucją – **Sobiesław Zasada, Odyssey** – czy podmioty związane z produkcją części zamiennych do pojazdów – **Bridgestone, Ficomirrors** – a także dystrybutorzy tych części zamiennych – **Inter Cars**;

3 Farmacja – do tej grupy zaliczono podmioty zajmujące się bezpośrednio produkcją leków i suplementów diety – **Aflofarm, Glaxosmithkline** – oraz pośredników w dystrybucji leków – **Pelion, Centrala Farmaceutyczna Cefarm**;

4 Rozrywka – do tej grupy zaliczono podmioty działające w dziedzinie usług turystycznych – **Rainbow Tours, Grecos Holiday** – oraz podmioty zajmujące się organizowaniem gier hazardowych

(**Totalizator Sportowy, Casino sp. z o.o.**) i zakładów bukmacherskich (**Forbet Zakłady Bukmacherskie**), a także podmioty zarządzające sieciami kinowych (**Multikino, Helios**);

5 Transport i logistyka – do tej grupy zaliczono podmioty zajmujące się organizowaniem transportu lotniczego (porty lotnicze czy podmioty obsługujące porty lotnicze oraz linie lotnicze), podmioty zajmujące się obsługą transportu samochodowego (zarządzające autostradami, produkujące tabor autobusowy czy zajmujące się transportem samochodowym publicznym i prywatnym, w tym zakłady transportu komunalnego autobusowego i tramwajowego), podmioty zajmujące się obsługą transportu kolejowego (podmioty produkujące tabor kolejowy, zarządzające taborom kolejowym i oferujące usługi transportu kolejowego), podmioty zajmujące się transportem morskim (głównie agencje morskie i porty przeładunkowe) oraz podmioty zajmujące się procesem logistyki (podmioty kurierskie i przewozowe) – **Porty Lotnicze, PKP Cargo**;

6 Zarządzanie zasobami ludzkimi – do tej grupy zaliczono podmioty zajmujące się procesami rekrutacji pracowników i oferujące usługi z zakresu zarządzania zasobami ludzkimi – **Grupa „Pracuj”**;

7 Nauka – do tej grupy zaliczono głównie uczelnie wyższe i instytuty badawcze – **Szkołę Główną Handlową, Akademię Górniczo-Hutniczą, Wojskową Akademię Techniczną**;

8 Medycyna – do tej grupy zaliczono podmioty zajmujące się bezpośrednio świadczeniem usług medycznych, głównie szpitale i jednostki specjalistyczne medyczne oraz komercyjne podmioty oferujące usługi medyczne (**Enel Med, Medidcover**), jak również podmioty produkujące urządzenia medyczne;



9 Produkcji wyrobów akcyzowych – do tej grupy zaliczono podmioty zajmujące się bezpośrednio produkcją wyrobów akcyzowych (bez paliwa), czyli alkoholu, papierosów, oraz podmioty zajmujące się dystrybucją tych wyrobów – **Perła Browary Lubelskie, Philip Morris;**

10 Pozostała produkcja – najliczniejsza branża, do której zaliczono podmioty zajmujące się bezpośrednio produkcją różnych wyrobów (bez spożywczych i chemicznych) – **BA Glass, Linde Gas;**

11 Dystrybucja – do tej grupy zaliczono podmioty zajmujące się przede wszystkim dystrybucją towarów – **Procter&Gamble DS, Adidas Poland;**

12 Sieci handlowe – do tej grupy zaliczono podmioty zajmujące się bezpośrednio sprzeda-

żą w ramach własnej sieci sprzedaży – **Jeronimo Martins, Rossmann;**

13 Recykling – do tej grupy zaliczono podmioty zajmujące się recyklingiem i obsługą czynności komunalnych (zakłady miejskie komunalne), oczyszczaniem i uzdatnianiem wody, zakładami segregacji śmieci – **Cronimet PL;**

14 Energetyka – do tej grupy zaliczono podmioty zajmujące się produkcją energii elektrycznej i jej dystrybucją – **PGK PGE;**

15 Pozostałe usługi – do tej grupy zaliczono podmioty zajmujące się usługami doradczymi (z zakresu finansów i rachunkowości czy z zakresu inżynierii) oraz podmioty zajmujące się ochroną mienia, produkcją paliw ciekłych i ich dystrybucją – **Infosys Poland;**

16 **Finanse** – do tej grupy zaliczono podmioty oferujące usługi finansowe – bankowe, ubezpieczeniowe, leasingowe, faktoringowe i parabankowe – oraz podmioty zajmujące się obsługą transakcji finansowych, w tym fundusze inwestycyjne – **PKO BP, TUiA Warta, Volkswagen Leasing**;

17 **Paliwa** – do tej grupy zaliczono podmioty zajmujące się produkcją paliw ciekłych (ropy, benzyny) i gazów oraz ich dystrybucją (stacje benzynowe, gazowe czy instytucje odpowiadające za ich przesył) – **PKN Orlen, PGK PGNiG**;

18 **Chemia** – do tej grupy zaliczono podmioty zajmujące się produkcją artykułów chemicznych oraz ich dystrybucją – **L'Oréal Polska, Anwil**;

19 **Budownictwo** – do tej grupy zaliczono podmioty zajmujące się bezpośrednio budownictwem mieszkaniowym, komercyjnym i infrastrukturalnym oraz producentów materiałów budowlanych – **Dom Development, PGK Materiały Budowlane**;

20 **Nieruchomości** – do tej grupy zaliczono podmioty zajmujące się bezpośrednio zarządzaniem nieruchomościami komercyjnymi czy oferujące wynajem nieruchomości – **A-JWK-Management, Budimex Nieruchomości**;

21 **Informatyka** – do tej grupy zaliczono podmioty oferujące usługi informatyczne (aplikacje informatyczne) i produkty informatycznych (gry komputerowe), zajmujące się dystrybucją usług informatycznych i sprzętu informatycznego (hardware i software) oraz podmioty oferujące usługi dystrybucyjne w sieci (wyszukiwarki w Internecie, takie jak Allegro, OLX). W tej grupie zna-

W przypadku dużych podmiotów niejednokrotnie zakres prowadzonej działalności operacyjnej był na tyle szeroki, że trudno było wskazać wyłącznie jedną dziedzinę jako podstawową.

Do wyselekcjonowania poszczególnych dziedzin działalności posłużono się rejestrem Krajowego Rejestru Sądowego oraz informacjami publicznie dostępnymi (np. strony internetowe). Decydujący był zakres działalności operacyjnej podawany w Krajowym Rejestrze Sądowym jako wiodący.

lały się również podmioty prowadzące sprzedaż detaliczną komputerów, urządzeń peryferyjnych i oprogramowania w wyspecjalizowanych sklepach – **Asseco, PGK OLX**;

22 **Spożywcze** – do tej grupy zaliczono podmioty zajmujące się bezpośrednio wytwarzaniem i dystrybucją produktów spożywczych, w tym produktów żywnościowych podstawowych i przetworzonych (typu fast food) – **Mars Polska, Nestle Polska**;

23 **Górnictwo** – do tej grupy zaliczono podmioty zajmujące się bezpośrednio wydobywaniem kopalin (węgla brunatnego i węgla kamiennego) – **PGK KGHM, Jastrzębska Spółka Węglowa**;

24 **Media** – do tej grupy zaliczono podmioty oferujące usługi medialne w telewizji, radiu i obsługujące medialnie wybrane podmioty w zakresie oferty medialnej – **Telewizja Polsat, Cyfrowy Polsat**.



Kształtowanie struktury wpływów CIT w Polsce na tle państw OECD



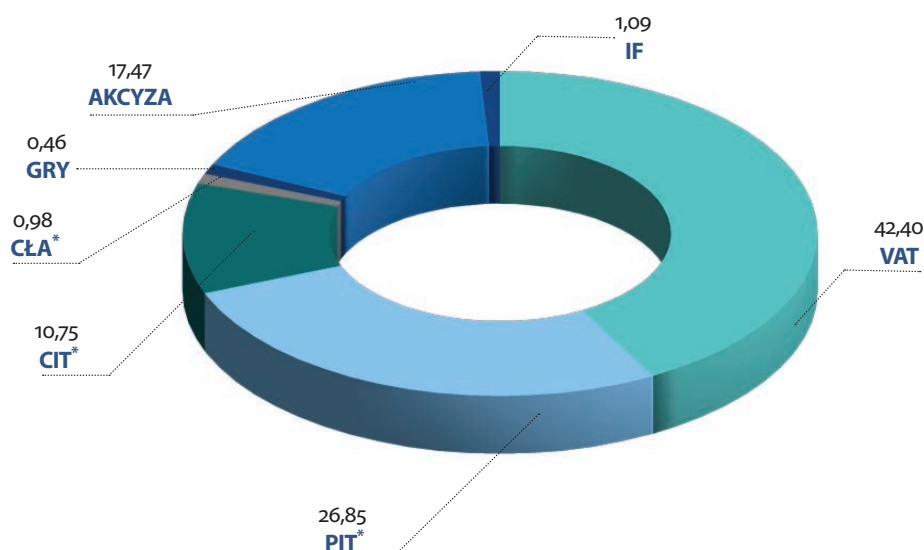
2 Kształtowanie struktury wpływów CIT w Polsce na tle państw OECD

Kształtowanie się średniej wpływów z CIT względem PKB w państwach członkowskich OECD wskazuje, że większość państw członkowskich OECD w 2016 roku nie odzyskała poziomu wpływów z CIT względem PKB sprzed kryzysu finansowego w latach 2007–2010

W Polsce w 2018 roku podatek CIT stanowił 11% całkowitych wpływów podatkowych do budżetu państwa wynoszących 413 mld zł. Łącznie podatnicy CIT zapłacili 44,34 mld zł. Kształtowanie się średniej wpływów z CIT względem PKB w państwach członkowskich

OECD wskazuje, że większość państw członkowskich OECD w 2016 roku nie odzyskała poziomu wpływów z CIT względem PKB sprzed kryzysu finansowego w latach 2007–2010. Średnia wpływów z CIT względem PKB dla państw członkowskich OECD w 2007 roku wynosiła 3,60%, podczas gdy w 2016 roku zaledwie 2,90%.

Wpływy budżetowe za 2018 rok (dane w %)

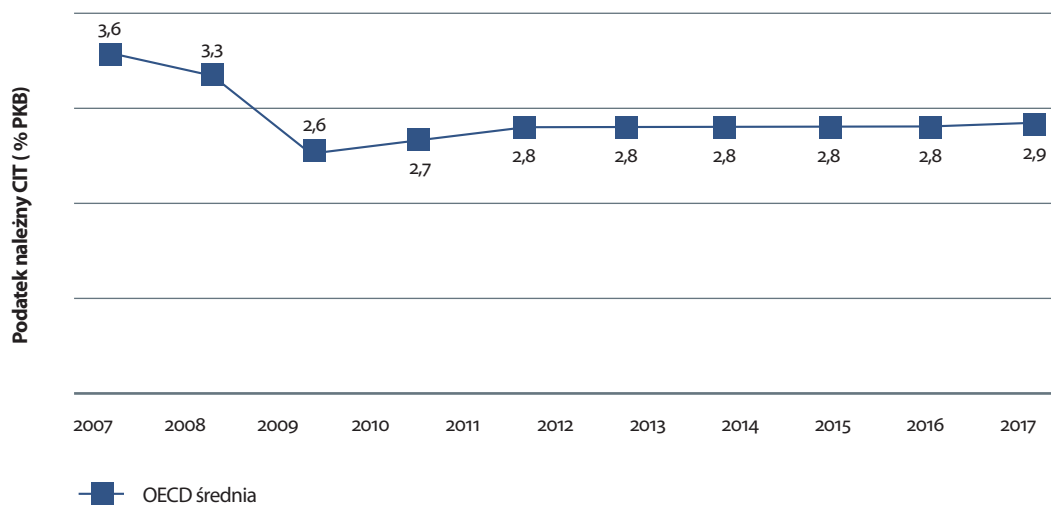


* Podatek dochodowy od osób prawnych oraz od osób fizycznych bez odliczenia udziałów dla jednostek samorządu terytorialnego

Źródło: opracowanie własne na podstawie danych MF.

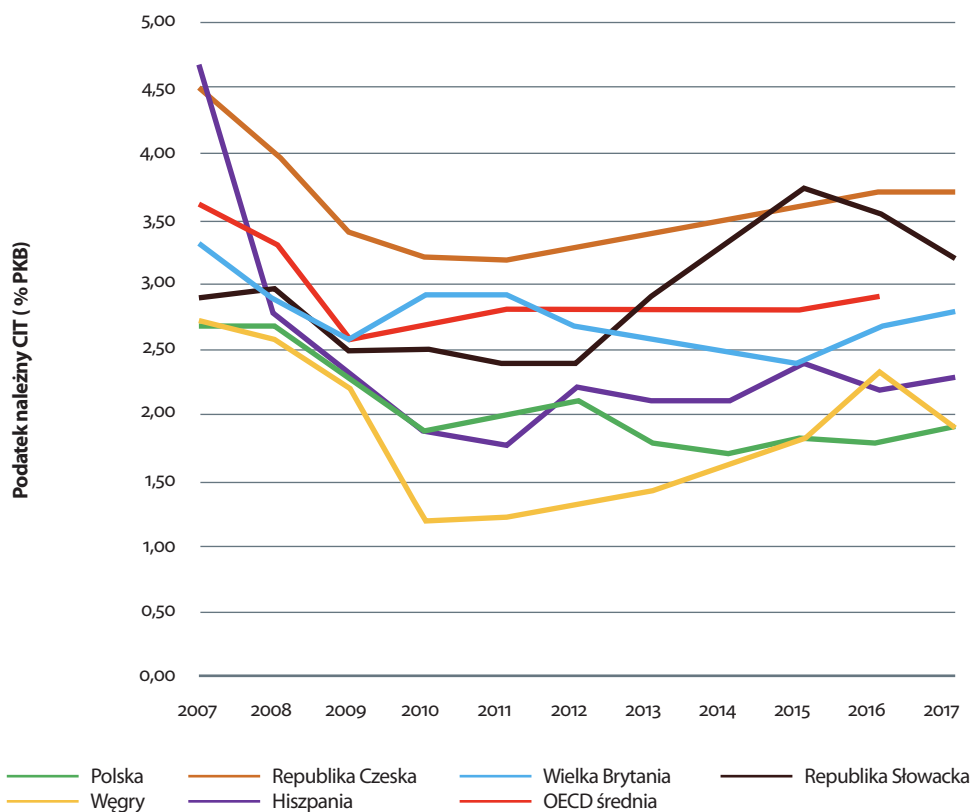


Podatek należny CIT do PKB (wg OECD)



Źródło: opracowanie własne na podstawie dostępnych danych OECD.

Podatek należny CIT do PKB (wg OECD)



Źródło: opracowanie własne na podstawie dostępnych danych OECD.



W latach 2007–2017 wskaźnik wpływów z CIT w stosunku do PKB nominalnego w Polsce utrzymywał się na poziomie dużo poniżej średniej państw członkowskich OECD. Najmniejsza różnica wystąpiła w 2009 roku i wyniosła 0,4 p.p. W 2016 roku różnica ta osiągnęła najwyższy poziom i wyniosła 1,1 p.p. W latach 2007–2017 różnica tego wskaźnika dla Polski utrzymywała się średnio o 0,8 p.p. poniżej średniej państw członkowskich OECD.

W porównaniu z państwami Europy Środkowej wskaźnik udziału CIT w PKB nominalnym w Polsce w latach 2007–2017 był niższy niż w Republice Czeskiej (średnio o 1,5 p.p.) i w Republice Słowackiej (średnio o 0,8%).

W latach kryzysu finansowego 2007–2009 wpływy z CIT względem PKB w państwach członkowskich OECD uległy istotnemu spadkowi, średnio z poziomu 3,60% do 2,60%.

Przyczyną niskiego poziomu wskaźnika udziału CIT wobec PKB nominalnego w Polsce względem Republiki Czeskiej oraz Republiki Słowackiej jest najprawdopodobniej szkodliwa konkurencja podatkowa pomiędzy Polską i państwami sąsiadującymi.

Dane dotyczące wybranych państw członkowskich OECD (przedstawione na wykresie krzywych wpływów CIT względem PKB) są zróżnicowane. Wynika to z indywidualnie podejmowanych działań uszczelniających przez poszczególne państwa po kryzysie finansowym. Brak wyraźnych tendencji kształtowania wskaźnika CIT względem PKB jest wyrazem braku koordynacji działań pomiędzy państwami. W wielu przypadkach indywidualne działania przyniosły zaledwie jednoroczne efekty wzrostu wpływów z CIT. Po wzroście w jednym roku w kolejnym roku następuje korekta skutkująca spadkiem wpływów z CIT w skali rok do roku. Spadek taki należy uznać za efekty dostosowawcze podatników do drastycznych zmian w CIT. I tak w Hiszpanii odnotowano wzrost wskaźnika CIT/PKB w 2015 roku, po czym w 2016 roku nastąpił powrót do wyników z 2014 roku; na Węgrzech odnotowano wzrost wskaźnika w 2016 roku, a w kolejnym roku – 2017 – powrót do poziomu z 2015 roku. W Polsce zaobserwowano wzrost w 2012 roku, po czym w 2013 roku nastąpił spadek wskaźnika do poziomu z 2010 roku.

Działania dotyczące zapobieganiu unikania opodatkowania, podejmowane indywidualnie przez poszczególne państwa po kryzysie finansowym 2007–2010, przyniosły w niektórych z nich krótkookresowe efekty we wzroście wpływów z CIT względem PKB. Efekty te były najczęściej jednoroczne. Następnie, w kolejnych latach wzrost ten był niwelowany spadkiem wpływów z CIT do poziomu sprzed wzrostu. W okresie tym nie wyznaczono wyraźnych tendencji kształtowania wskaźnika udziału CIT do PKB w poszczególnych państwach członkowskich OECD. Jest to skutek braku koordynacji działań pomiędzy państwami.

Rekordowe wzrosty wskaźnika CIT/PKB zanotowano w okresie 2013–2015 w Republice Słowackiej, po czym w kolejnych latach nastąpiła korekta i spadek do poziomu z lat ubiegłych. Takie pojedyncze, jednoroczne wzrosty w zasadzie nie wpływają na średnią OECD, albowiem tak jak wskazano, jednoroczne wzrosty wskaźnika w jednym państwie są kompensowane jednorocznymi spadkami wskaźnika w innych.

Dopiero w 2016 roku średnia wpływów z CIT do PKB w państwach członkowskich OECD poprawiła swoją dynamikę przyrostu⁷. Również w Polsce było widoczne niewielkie zwiększenie (0,1 p.p.).

Wzrost wpływów z CIT w Polsce, obserwowany od 2014 roku, odniesiony do PKB nominalnego, w latach 2014–2018 wyniósł 0,4 p.p. (wzrastając co roku o 0,1 p.p. oraz o 0,2 p.p. w 2018 roku). W porównaniu z innymi państwami Europy Środkowej, na przykład Republiką Słowacką, wzrost tego wskaźnika w latach 2012–2015 wyniósł 1,3 p.p., na Węgrzech w latach 2011–2016 – 1,1 p.p.

W Polsce dynamika wzrostu wpływów z CIT w stosunku do PKB jest niezadowalająca i wyniosła w latach 2014–2018 zaledwie 0,4 p.p. Dla porównania w Republice Słowackiej wyniosła 1,3 p.p. za lata 2012–2015, a na Węgrzech – 1,1 p.p. za lata 2011–2016.

⁷ https://stats.oecd.org/Index.aspx?DataSetCode=CTS_REV [1.06.2019].



Udział dużych
podatników
w strukturze dochodów
z CIT w Polsce
w latach 2012–2018



3

Udział dużych podatników w strukturze dochodów z CIT w Polsce w latach 2012–2018

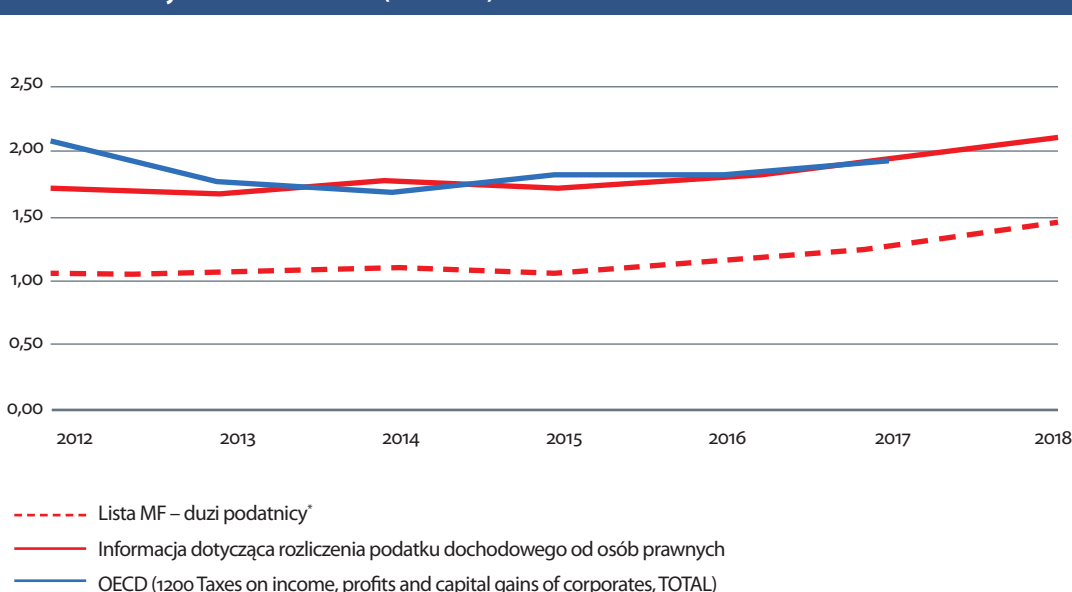
W latach 2012–2018 dynamika wpływów z CIT względem PKB od największych podmiotów w Polsce (których przychody przekraczają 50 mln euro lub będących podatkowymi grupami kapitałowymi) była nieznaczna

Z analizy danych indywidualnych podatników CIT w Polsce⁸ wynika, że od 2016 roku systematycznie rośnie udział wpływów z CIT od dużych podatników, których przychody przekraczają 50 mln euro lub będących podatkowymi grupami kapitałowymi (dalej zwanymi: dużymi podmiotami lub podmiotami z listy MF). Są

to podmioty, których dane indywidualne są publikowane na stronach internetowych MF. Systematycznie zwiększa się liczba podatników zaliczonych do tej grupy, jak i przychody podatkowe oraz podatek należny CIT.

⁸ <https://www.gov.pl/web/finanse/indywidualne-dane-podatnikow-cit>, strona internetowa MF [1.06.2019].

Podatek należny CIT do PKB w Polsce (dane w %)

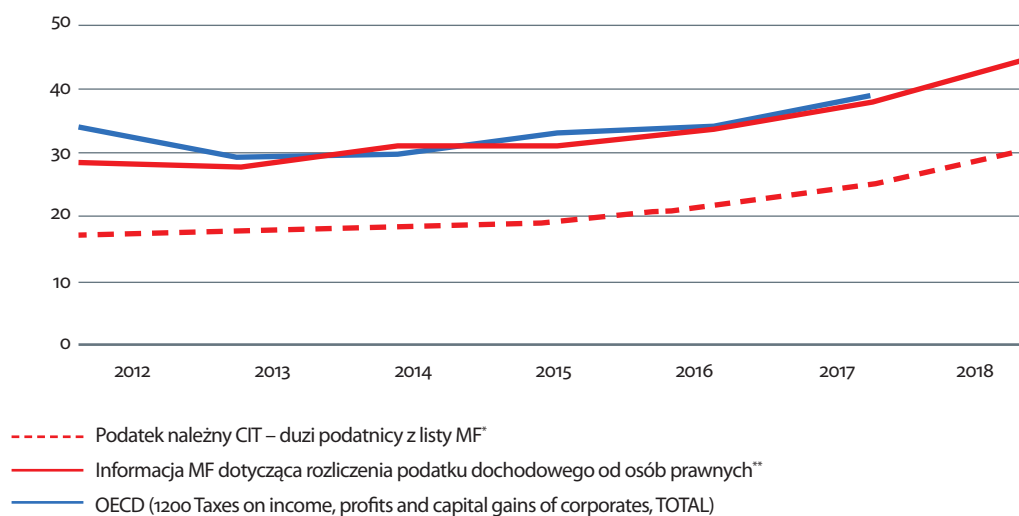


* stan z 1 czerwca 2019 r.

Źródło: opracowanie własne na podstawie dostępnych danych MF, OECD.



Podatek należny CIT (dane w mld zł)



* stan z 1 czerwca 2019 r.

** za 2018 rok – informacja ze strony internetowej MF, <https://www.gov.pl/web/finanse/2018-r-wplywy-budzetowe>

Źródło: opracowanie własne na podstawie dostępnych danych MF, OECD.

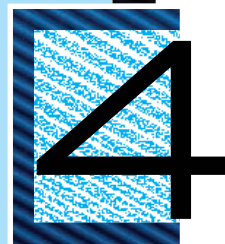
W latach 2012–2018 dynamika wpływów z CIT względem PKB od największych podmiotów w Polsce (wymienionych na liście MF) była nieznaczna. W 2016 i 2017 roku wzrosła o niecałe 0,1 p.p. w skali rok do roku, a w 2018 roku o 0,2 p.p. Porównywalna dynamika wzrostu CIT względem PKB, wykazana przez duże podmioty z listy MF w stosunku do całkowitych wpływów z CIT za badany okres, pozwala przyjąć, że próba dużych podmiotów z listy MF jest reprezentatywna dla dalszych analiz, w tym dynamiki zmian wpływów z CIT w Polsce.

Największy udział w dochodach budżetowych z CIT grupa ta osiągnęła w 2018 roku – 69%, a najmniejszy – na poziomie ponad 61% – w 2015 roku.

Duży podatnicy CIT, których dane zostały opublikowane przez MF, odpowiadają za średnio 64% rocznych dochodów budżetowych z CIT w latach 2013–2018.



Podatek CIT w Polsce
w latach 2016–2018
według struktury właścicielskiej
podatników oraz dziedzin
działności gospodarczej



4 Podatek CIT w Polsce w latach 2016–2018 według struktury właścicielskiej podatników oraz dziedzin działalności gospodarczej

Kluczową grupą podatników z punktu widzenia wysokości zapłaconego podatku CIT są podmioty dostarczające usługi finansowe (w tym bankowe)

W ramach analizy danych dużych podmiotów z listy MF dokonano ich podziału na podmioty krajowe i zagraniczne. Podział wynikał z miejsca siedziby głównego udziałowca. Następnie podatników podzielono na 24 grupy według wiodących dziedzin ich działalności gospodarczej. Są to: telekomunikacja, motoryzacja, farmacja, transport i logistyka, wyroby akcyzowe, sieci handlowe, energetyka, finanse, paliwa, chemia, budownictwo, nieruchomości, informatyka, towary szybko zbywalne, górnictwo, media, pozostała produkcja półproduktów, pozostała dystrybucja, pozostałe usługi.

4.1. Podmioty krajowe i zagraniczne

Udział zapłaconego podatku CIT przez duże podmioty zagraniczne w całkowitej wartości podatku CIT, zapłaconego przez duże podmioty w 2018 roku, wyniósł 58%.

Pozostałą część zapłaciły duże podmioty krajowe. Nie jest to jednak stała proporcja. W 2017 roku podmioty zagraniczne odpowiadały za udział w podatku należnym CIT od dużych podmiotów w wysokości 54%, a w 2016 roku – za 56%.

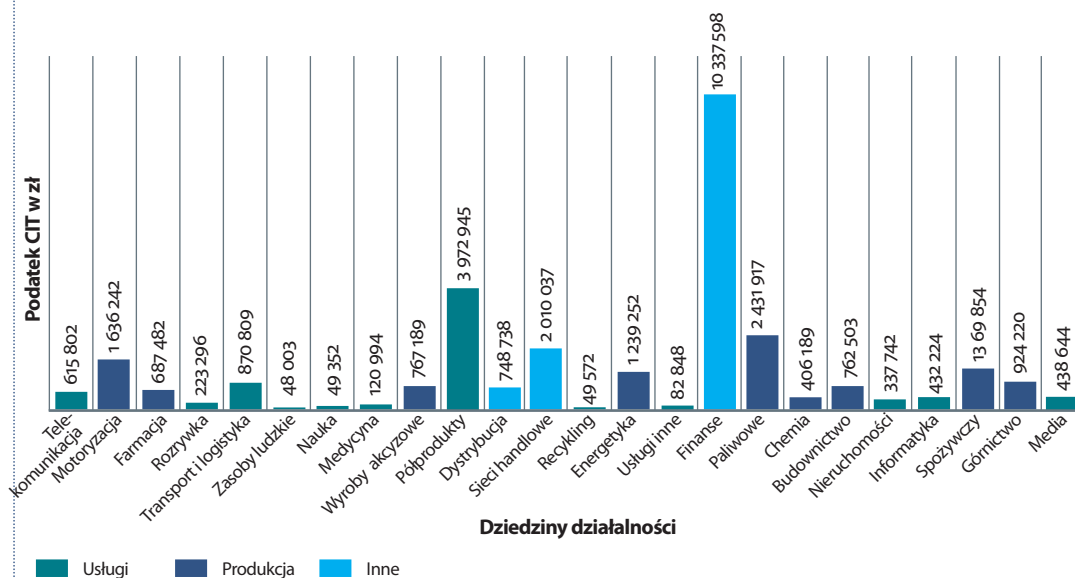
Wśród dużych podatników z listy MF, w latach 2016–2018 podmioty zagraniczne zadeklarowały wyższy podatek CIT niż podmioty krajowe, odpowiednio 56% oraz 44%.

4.2. Dziedziny działalności gospodarczej

Szczegółowej analizie poddano dane dotyczące wysokości podatku należnego CIT zapłaconego w latach 2016–2018 przez duże podmioty w podziale na dziedziny działalności gospodarczej.



Wpływy CIT wg dziedzin działalności, 2018 rok



Źródło: opracowanie własne na podstawie dostępnych danych MF.

W 2018 roku, w podziale na podstawowe dziedziny działalności, takie jak produkcja, dystrybucja, usługi oraz finanse, wśród dużych podmiotów największy udział w całkowitych wpływach

podatkowych z CIT miały podmioty zajmujące się działalnością produkcyjną. Udział ten wyniósł 32% całkowitych dochodów budżetu państwa z CIT. Jest to jednocześnie najliczniejsza grupa

spośród dużych podatników. Należało do niej około 1580 podmiotów. W grupie tej dominowali producenci komponentów, półproduktów, materiałów do produkcji (9%), którzy zapłacili łącznie prawie 4 mld zł podatku CIT (dalej: producenci półproduktów). Na kolejnych miejscach uplasowali się producenci w segmencie paliwowym (5%), motoryzacyjnym (4%) oraz podmioty energetyczne i produkujące towary szybko zbywalne (po 3%). Najniższy podatek CIT w tej grupie podmiotów zapłaciły podmioty z segmentu chemicznego (1%) i farmaceutycznego (2%).

Drugą istotną grupą, choć nie tak liczną jak producenci (zaledwie 322 podmioty w 2018 roku), ale za to kluczową z punktu widzenia wysokości zapłaconego podatku CIT, były podmioty z grupy „finanse”. Ich udział wyniósł 23% całkowitych dochodów z CIT w 2018 roku, czyli nieco ponad 10 mld zł podatku.

Pozostałe podmioty, pogrupowane w dziedziny działalności należące do obszaru usług lub dystrybucji, wykazały w 2018 roku znacząco niższy podatek CIT – około 7% całkowitych dochodów z CIT. Natomiast podmioty zaliczone do grupy dystrybutorów wykazały 6%. Łączna liczba podmiotów w tej grupie w 2018 roku to około 830. W grupie „dystrybucja” stosunkowo wysoki wynik wykazały sieci handlowe. Zapłaciły one łącznie około 2 mld zł podatku CIT, podczas gdy pozostałe podmioty, prowadzące głównie działalność dystrybucyjną, wykazały 0,7 mld zł podatku. Liczba podmiotów zaliczonych do grupy „sieci handlowe” w 2018 roku wynosiła 168, natomiast dystrybutorów było 143.

Stosunkowo niskie wyniki osiągnęły podmioty zakwalifikowane do szeroko rozumianej grupy usługowej. Największy zadeklarowany podatek CIT w tej grupie wykazały podmioty prowadzące działalność transportową i logistyczną. Zapłaciły one ponad 0,8 mld zł podatku należnego CIT. Połowę mniej osiągnęły podmioty prowadzące działalność medialną oraz informatycz-

ną. Każda z tych grup wykazała podatek należny CIT po 0,4 mld zł. Nieco lepiej wypadły duże podmioty działające w branży telekomunikacyjnej, które wykazały 0,6 mld zł.

Większość podatku CIT wykazanego przez podmioty w dziedzinie energetycznej i paliwowej została zapłacona przez podmioty krajowe. Wśród podmiotów działających w dziedzinie dostarczania usług finansowych (w tym bankowych) pod względem wysokości zapłaconego podatku dominowały podmioty zagraniczne (udział w 60%).

Podmioty krajowe, które wykazały w latach 2016–2018 największy podatek CIT, prowadzą działalność dostarczania usług finansowych (w tym bankowych), produkcyjną w branży paliwowej i branży energetycznej. Natomiast, podmioty zagraniczne, które wykazały największy podatek CIT, prowadzą działalność dostarczania usług finansowych (w tym bankowych), produkcji półproduktów (w tym w branży motoryzacyjnej), w branży towarów szybko zbywalnych oraz sieci handlowych.

4.3. Dynamika wpływów CIT w 2018 roku w stosunku do 2017 roku

Grupą o największym przyroście zapłaconego podatku CIT za 2018 rok jest grupa podmiotów dostarczających usługi finansowe (w tym bankowe). Wzrost w tej grupie wyniósł około 3 mld zł zapłaconego podatku więcej niż w 2017 roku.

Na potrzeby badania do tej grupy zaliczono podmioty zajmujące się dostarczaniem usług finansowych, w tym bankowych, ubezpieczeniowych, leasingowych, faktoringowych i paraban- kowych, oraz podmioty zajmujące się obsługą transakcji finansowych, jak również fundusze inwestycyjne.



Wzrost zapłaconego podatku przez podmioty dostarczające usługi finansowe w znacznej części wynika ze wzrostu liczby podmiotów zaliczonych do tej grupy w kolejnych latach. W 2016 roku grupa ta liczyła 215 podmiotów, a w 2018 roku – już 322. Przyrost liczby podmiotów w tej grupie wyraźnie dotyczył zwiększenia liczby podmiotów krajowych z 81 w 2016 roku do 152 w 2018 roku.

Kolejną grupą, która istotnie wpłynęła na przyrost podatku CIT w 2018 roku, są producenci półproduktów. W grupie tej podatek CIT wzrósł o 1,5 mld zł.

Podmioty z branży telekomunikacyjnej poprawiły swój wynik podatkowy o 0,5 mld zł. Dla tej grupy podmiotów przyrost w 2018 roku stanowił istotny wzrost deklarowanego podatku CIT w stosunku do 2017 roku. Wyniósł on aż 420%. Jest to największy odnotowany wzrost zadeklarowanego podatku CIT w stosunku do roku 2017 roku według dziedzin działalności. Na drugim miejscu, ze wzrostem o 0,4 mld zł, co stanowi ponad 100% wzrostu wykazanego podatku należnego CIT w stosunku do 2017 roku, znaleźli się producenci wyrobów akcyzowych.

Duży wzrost, bo o 0,4 mld zł podatku, odnotowały w 2018 roku sieci handlowe.

W pozostałych dziedzinach działalności wzrost był poniżej 0,1 mld zł lub wręcz zauważalny był spadek deklarowanego podatku względem roku poprzedniego, jak np. w górnictwie czy przemyśle chemicznym.

Na wzrost dochodów budżetowych z podatku CIT w 2018 roku do wysokości 6,3 mld złłożyły się głównie podmioty dostarczające usługi finansowe (w tym bankowe), w przypadku których przyrost wykazanego podatku należnego CIT wyniósł 3 mld zł rok do roku. O połowę mniej, czyli 1,5 mld zł, wzrósł podatek zapłacony przez producentów półproduktów (w tym w branży motoryzacyjnej). Podmioty z branży telekomunikacyjnej poprawiły wynik podatkowy o 0,5 mld zł. Sieci handlowe zapłaciły CIT o 0,4 mld zł większy, podobnie jak producenci wyrobów akcyzowych. Łącznie podatnicy we wskazanych dziedzinach działalności gospodarczej wpłynęli na wzrost CIT o około 5,8 mld zł, czyli 92% wzrostu.

W grupie podmiotów dostarczających usługi finansowe największymi płatnikami podatku CIT w 2018 roku były kolejno: PKO BP SA, Bank PKO SA, Santander Bank Polska SA, PGK PZU.

4.4. Dynamika wpływów CIT w 2017 roku w stosunku do 2016 roku

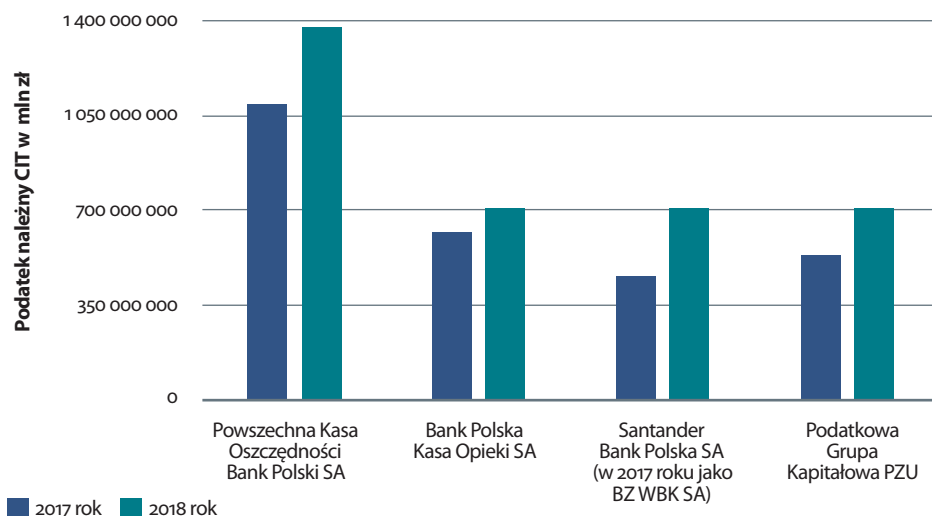
W 2017 roku największy przyrost podatku CIT w stosunku do 2016 roku odnotowano w grupie podmiotów w dziedzinie dostarczania usług finansowych (w tym bankowych). Wzrost ten wyniósł 0,7 mld zł. Na drugim miejscu w kategorii wielkości przyrostu wykazanego podatku należnego CIT znalazły się podmioty prowadzące działalność w branży paliwowej. Zwiększyły one wpłaty podatku CIT o 0,5 mld zł. Na kolejnych miejscach znalazły się podmioty w branży towarów szybko zbywalnych – zwiększyły one podatek o 0,3 mld zł. Podmioty z grupy górniczej oraz medialnej zwiększyły wpływy z podatku CIT każda po 0,2 mld zł.

Podmioty w pozostałych branżach odnotowały nieznaczny wzrost poniżej 0,15 mld zł lub spadek wpływów z CIT, jak np. podmioty z branży telekomunikacyjnej, o prawie 0,1 mld zł.

W grupie podmiotów dostarczających usługi finansowe największymi płatnikami podatku CIT w 2017 roku były kolejno: PKO BP SA, Bank PKO SA, PGK PZU, Bank Zachodni WBK SA.

Na przyrost podatku CIT w 2017 roku w stosunku do 2016 roku, wynoszący 4,2 mld zł, wpłynęły głównie podmioty dostarczające usługi finansowe, z branży paliwowej, towarów szybko zbywalnych, górniczej oraz medialnej. Łącznie odpowiadają one za 45% wzrostu wpływów z CIT w skali rok do roku.

Najwięksi płatnicy CIT w dziedzinie „finanse”



Źródło: opracowanie własne na podstawie dostępnych danych MF.



Struktura
płatników CIT
według ich wielkości

5

5

Struktura płatników CIT według ich wielkości

TOP40 największych podatników CIT zapłaciło około jednej czwartej całkowitych wpływów z CIT w latach 2013–2018. W grupie tej 14 podmiotów to spółki zależne od Skarbu Państwa

Z grupy dużych podmiotów z listy MF wydzielono na potrzeby analizy grupę 40 największych podatników CIT (TOP40) oraz grupę pozostałych podmiotów z listy MF. Grupa TOP40 obejmuje podmioty, które w latach 2013–2018 wykazały w zeznaniu podatkowym najwyższy podatek należny CIT. Łącznie w tych latach grupa TOP40 zadeklarowała prawie 54 mld zł podatku należnego CIT, co stanowi 26% łącznie zadeklarowanego podatku CIT w latach 2013–2018, tj. 205,66 mld zł. W TOP40 znalazły się spółki zależne bezpośrednio lub pośrednio od Skarbu Państwa. Jest ich 14. Spółki te wykazały ponad połowę podatku CIT wykazanego przez TOP40. (56%). Łącznie spółki te zapłaciły ponad 30 mld zł podatku CIT w latach 2013–2018.

TOP40 to największe w Polsce banki, towarzystwa ubezpieczeniowe oraz firmy leasingowe (17 podmiotów), a także podatkowe grupy kapitałowe (7 podmiotów) oraz sieci handlowe (5 podmiotów). Podmioty składające się na TOP40 stanowią w co najmniej 75% grupę podmiotów, która w poszczególnych latach stale wykazuje największą wysokość CIT.

W latach 2013–2018 utrzymywała się stała grupa podmiotów, które płaciły corocznie najwyższy podatek CIT.

Struktura płatników CIT wg ich wielkości

	Top40 ⁹	Podmiot, w którym udziały ma Skarb Państwa (bezpośrednio lub pośrednio)	Dziedzina działalności	Podatek należny za lata 2013–2018 (w zł)
1	Powszechna Kasa Oszczędności Bank Polski Spółka Akcyjna		bank	5 719 067 201
2	Podatkowa Grupa Kapitałowa KGHM		górnictwo	4 899 470 778
3	Bank Polska Kasa Opieki Spółka Akcyjna		bank	3 669 288 458
4	Podatkowa Grupa Kapitałowa PZU		ubezpieczenia	3 635 664 015
5	Podatkowa Grupa Kapitałowa PGNiG		paliwa	3 314 991 620
6	Santander Bank Polska Spółka Akcyjna		bank	3 307 909 961
7	Jeronimo Martins Polska Spółka Akcyjna		sieć handlowa	2 332 339 781
8	ING Bank Śląski Spółka Akcyjna		bank	2 300 788 574
9	Polski Koncern Naftowy ORLEN Spółka Akcyjna		paliwa	2 267 937 968
10	Podatkowa Grupa Kapitałowa PGK PGE 2015		energetyka	2 164 532 664
11	MBANK Spółka Akcyjna		bank	1 947 791 894
12	Podatkowa Grupa Kapitałowa Bank Millennium Spółka Akcyjna		bank	1 262 489 439
13	Podatkowa Grupa Kapitałowa ¹¹		produkcja	1 228 419 611
14	Alior Bank Spółka Akcyjna		bank	1 214 070 385
15	Bank Handlowy w Warszawie Spółka Akcyjna		bank	1 091 537 877
16	Rossmann Supermarkety Drogerijne Polska Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością		sieć handlowa	1 082 673 908
17	Santander Consumer Bank Spółka Akcyjna		bank	1 024 931 877
18	Polskie Sieci Elektroenergetyczne Spółka Akcyjna		energetyka	976 891 246
19	Philip Morris Polska Distribution Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością		wyroby akcyzowe	797 538 506
20	PGK Energia		energetyka	738 157 150

	Top40 ⁹	Podmiot, w którym udziały ma Skarb Państwa (bezpośrednio lub pośrednio)	Dziedzina działalności	Podatek należny za lata 2013–2018 (w zł)
21	Volkswagen Leasing Gesellschaft Mit Beschränkter Haftung		leasing	713 407 509
22	Bank Bgż Bnp Paribas Spółka Akcyjna		bank	639 061 895
23	Aviva Towarzystwo Ubezpieczeń Na Życie Spółka Akcyjna		TU	589 848 188
24	Volkswagen Poznań Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością		przemysł samochodowy	545 192 374
25	Mondi Świecie Spółka Akcyjna		przemysł papierniczy	529 868 641
26	Bank Gospodarstwa Krajowego		bank	498 158 776
27	Polkomtel Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością		telekomunikacja	482 534 453
28	Castorama Polska Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością		sieć handlowa	476 421 705
29	P4 Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością		telekomunikacja	427 098 144
30	Mercedes-Benz Leasing Polska Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością		leasing	426 553 639
31	mLeasing Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością		leasing	417 224 622
32	Jastrzębska Spółka Węglowa Spółka Akcyjna		przemysł wydobywczy	415 304 046
33	Grupa Lotos Spółka Akcyjna		paliwo	412 744 876
34	LPP Spółka Akcyjna		sieć handlowa	409 589 583
35	PKO Leasing Spółka Akcyjna		leasing	374 270 521
36	Pepco Poland Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością		sieć handlowa	362 450 388
37	Towarzystwo Ubezpieczeń I Reasekuracji Warta Spółka Akcyjna		ubezpieczenia	336 684 166
38	Arcelormittal Poland Spółka Akcyjna		przemysł hutniczy	332 988 259
39	Raiffeisen Bank International Aktiengesellschaft		bank	248 195 561
40	Kompania Piwowarska Spółka Akcyjna		wyroby akcyzowe	242 869 628

Źródło: opracowanie własne na podstawie danych MF.

⁹ Kolorem szarym wyróżniono podmioty, które znalazły się w TOP40 największych płatników CIT w 2013 roku.

¹⁰ W przypadku PGK akcjonariat ustalany jest dla spółki dominującej.

¹¹ Na liście MF grupa ta występuje pod nazwą „Podatkowa Grupa Kapitałowa” bez konkretnego określenia.

Do podmiotów, dla których dopiero wynik podatkowy w latach 2016–2018 miał rozstrzygający wpływ na to, by znaleźć się w TOP40, należą: PKN Orlen, Volkswagen Leasing gesellschaft mit beschränkter haftung, P4 sp. z o.o., Mercedes-Benz Leasing Polska sp. z o.o., MLeasing sp. z o.o., Jastrzębska Spółka Węglowa SA, Pepco Poland sp. z o.o., Towarzystwo Ubezpieczeń i Reasekuracji Warta SA, Arcelormittal Poland SA, Raiffeisen Bank International aktiengesellschaft¹², Kompania Piwowarska SA (**zaznaczone kolorem**). Pozostałe podmioty (**zaznaczone kolorem**) znalazły się przynajmniej raz w zestawieniu TOP40 w latach 2013–2015.

Pozostali duzi podatnicy CIT (pozostałe podmioty z listy MF)

Poza TOP40 na liście MF znajdują się pozostali duzi podatnicy, którzy odpowiadają za udział 39% w całkowitych dochodach z CIT za lata 2013–2018. Grupa ta systematycznie się powiększała w kolejnych latach – około 2000 podmiotów w

2013 roku, 2100 – w 2014 roku, 2200 – w 2015 roku, 2300 – w 2016 roku, 2500 – w 2017 roku, 2700 – w 2018 roku. Podmioty z tej grupy wykazały w okresie 2013–2018 łącznie 79 mld zł podatku.

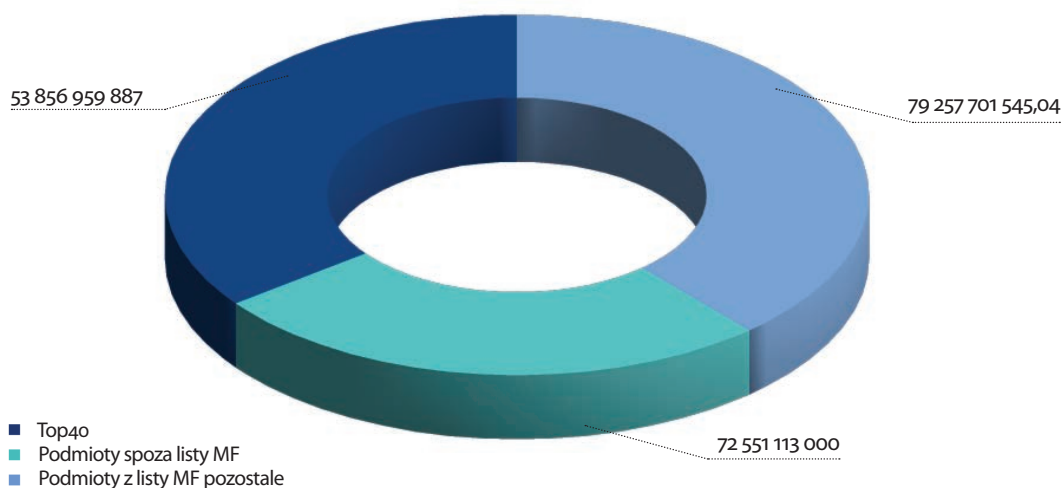
Podatnicy CIT spoza listy MF

Podatnicy CIT spoza listy MF przyczynili się do wyniku rezydualnego w wysokości 35% całkowitych dochodów z CIT w latach 2013–2018. Na podstawie wyniku rezydualnego przyjęto, że podmioty z tej grupy wygenerowały w badanym okresie podatek należny wysokości 72 mld zł.

Wszystkie duże podmioty, których dane indywidualne opublikowano na stronach MF (łącznie z TOP40), wpłaciły do budżetu państwa 65% podatku CIT w latach 2013–2018.

¹² Spółka zależna Raiffeisen Leasing Polska SA była w TOP40.

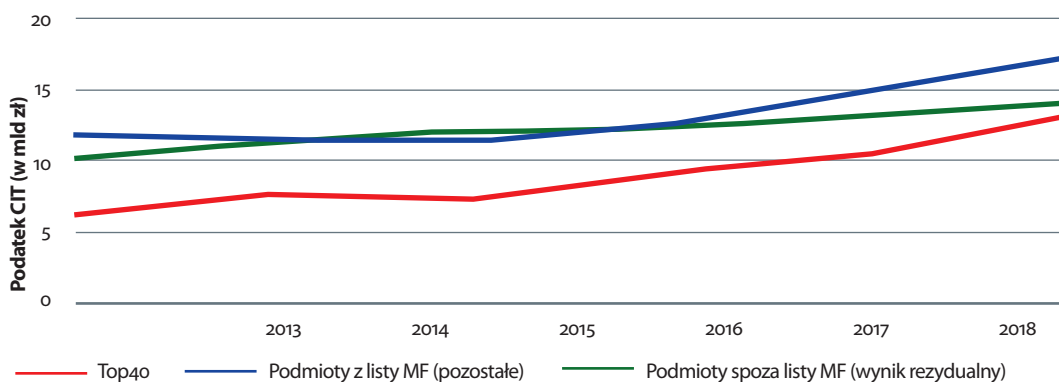
Udział w dochodach w CIT w latach 2013–2018



Źródło: opracowanie własne na podstawie danych MF.



Krzywa wpływów podatkowych z CIT według grup



Źródło: opracowanie własne na podstawie danych MF.

TOP40 wykazał wzrost dynamiki przyrostu podatku CIT od 2015 roku w skali rok do roku. Największy przyrost rok do roku nastąpił w 2018 roku (w porównaniu do 2017 roku) o prawie 3 mld zł. W 2016 roku przyrost wyniósł w stosunku do roku 2015 około 1,8 mld zł. W 2014 roku (w stosunku do 2013 roku) wyniósł niecałe 1,5 mld zł, a w 2016 roku (w porównaniu do 2015 roku) – 1,2 mld zł.

Grupa TOP40 wygenerowała dodatkowe 3 mld zł podatku CIT w 2018 roku, czyli prawie 50% całkowitego wzrostu podatku CIT w stosunku do 2017 roku.

W grupie pozostałych podatników z listy MF (poza TOP40) przyrost podatku należnego rok do roku w 2017 roku wyniósł 2,3 mld zł. W 2018 roku przy-

rost podatku należnego wyniósł w tej grupie 2,6 mld zł. Wzrost podatku należnego w latach 2013–2018 r. w tej grupie podmiotów jest w części wynikiem wzrostu liczby podmiotów zakwalifikowanych przez MF do tej grupy. Wzrost liczby podmiotów w latach 2013–2016 rok do roku wynosił około 100, podczas gdy w 2017 i 2018 roku wzrost ten wyniósł około 200 podmiotów rocznie, co przyczyniło się do zwiększenia dynamiki przyrostu wykazanego podatku należnego CIT.

Grupa około 2500 dużych podmiotów (bez TOP40) wygenerowała w latach 2017–2018 dodatkowo około 5 mld zł podatku CIT. Są to pierwsze lata, w których grupa ta wykazała realny wzrost podatku należnego CIT.



6 Podsumowanie

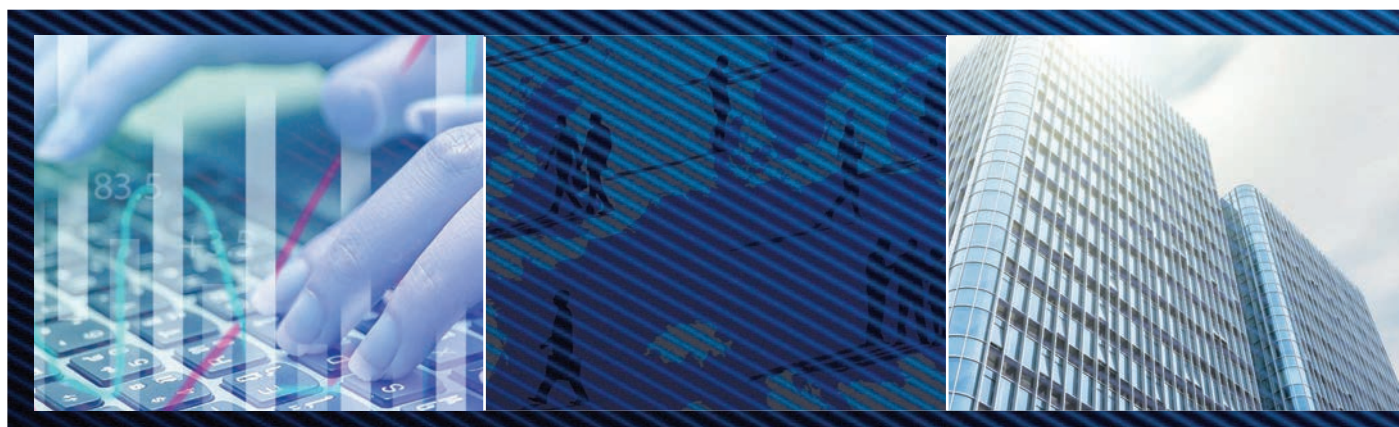
Na podstawie przeprowadzonej analizy nie zidentyfikowano w Polsce istotnych zmian w poziomie wykazanego podatku należnego CIT, które mogłyby być efektem realnego uszczelnienia systemu podatkowego w zakresie CIT

Wzrost podatku należnego, wykazywanego przez podatników CIT, odniesionego do PKB nominalnego w Polsce w latach 2016–2018, należy uznać za niezadowalający z kilku powodów. Biorąc pod uwagę dane porównawcze, dostępne do 2016 roku, wskaźnik ten w Polsce był dużo poniżej średniej państw członkowskich OECD, a różnica ta ulegała zwiększeniu w kolejnych latach. Na przykład w 2016 roku wskaźnik ten wynosił w Polsce 1,8%, podczas gdy średnia dla państw członkowskich OECD wynosiła 2,9%. Polska ma zatem bardzo duży dystans do odrobienia. Dynamika wzrostu CIT do PKB, pomimo dobrej koniunktury gospodarczej, nie przyczyniła się do zmniejszenia dystansu Polski w stosunku do państw członkowskich OECD. Wręcz przeciwnie, różnica ta ulegała zwiększeniu w porównywanych latach.

Wzrost wykazywanego podatku należnego CIT w ostatnich latach szczególnie widoczny jest w zaledwie kilku dziedzinach działalności. Nie zaobserwowano równomiernego wzrostu, który można by odnieść do większości dziedzin działalności gospodarczej. Wzrost dotyczy dziedzin działalności gospodarczej związanych z konsumpcją prywatną oraz produkcją kontraktową. Może on wynikać z poprawy koniunktury gospodarczej wywołanej programem 500+. W przypadku produkcji kontraktowej dotyczy ona głównie produkcji półproduktów na zlecenie podmiotów zagranicznych (głównie podmioty powiązane), co wynika z korzystnej koniunktury na rynku globalnym.

Wzrost dotyczy dużych podmiotów, które okazały się beneficjentami wzrostu koniunkturalnego. W czołówce największych płatników CIT znalazły się banki: PKO BP SA, Bank PKO SA, Santander Bank Polska SA. Wśród podmiotów o największym przyroście podatku należnego CIT znalazły się podmioty leasingowe (mLeasing sp. z o.o.; Mercedes-Benz Leasing sp. z o.o., Volkswagen Leasing sp. z o.o.). Poprawa koniunktury gospodarczej w Polsce korzystnie wpłynęła na największych płatników CIT w Polsce, co zostało odzwierciedlone we wzroście wysokości wykazanego przez nich podatku należnego CIT.

Analiza CIT w latach 2007–2017 na podstawie danych OECD wykazała, że większość państw członkowskich OECD według danych z 2016 roku nie odzyskała poziomu wpływów z CIT względem PKB sprzed kryzysu finansowego 2007–2010. Nieznaczne zwiększenie dynamiki rocznego przyrostu CIT względem nominalnego PKB, które wystąpiło w 2016 roku, należy wiązać ze stopniowym, skoordynowanym wdrażaniem przez państwa członkowskie rekomendacji OECD dotyczących przeciwdziałania erozji bazy podatkowej oraz przenoszenia dochodów podatkowych między państwami (BEPS). Polska wpisuje się w ten trend. Podejmowane po kryzysie finansowym działania naprawcze przez pojedyncze państwa przyczyniły się wyłącznie do krótkookresowych wzrostów wpływów z CIT (najczęściej w jednym roku), po czym w kolejnym roku były niwelowane spadkiem wpływów z CIT.



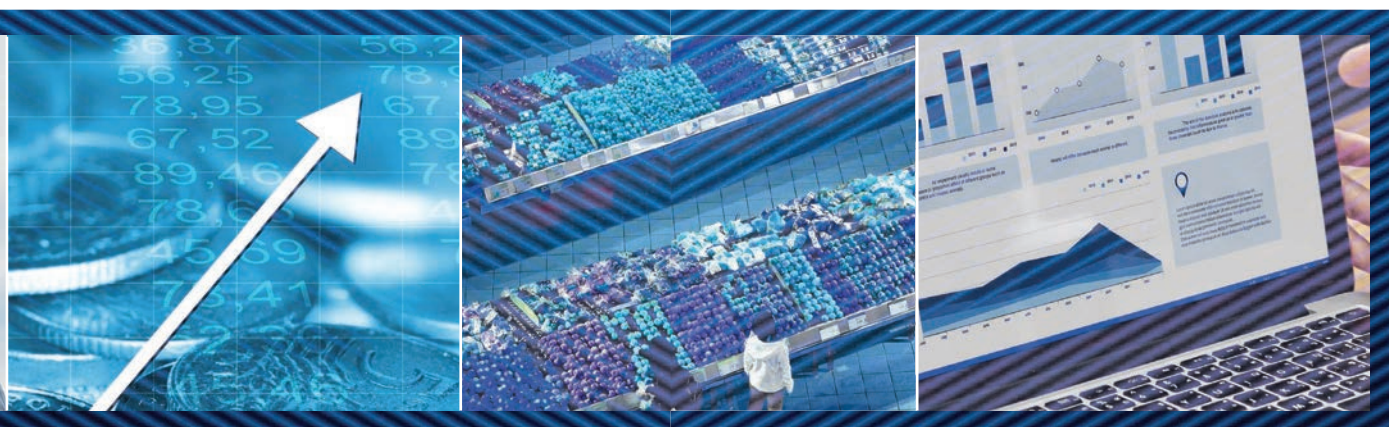
Jednak w przypadku Polski należy zwrócić uwagę na inny aspekt analizy wpływów z CIT względem PKB nominalnego. W latach 2007–2017 wpływy z CIT w stosunku do PKB nominalnego kształtowały się dużo poniżej średniej państw członkowskich OECD. Ponadto różnica ta wykazuje tendencję do pogłębiania się. Najmniejsza różnica wystąpiła w 2009 roku (0,4 p.p.), podczas gdy w 2016 roku różnica ta wyniosła aż 1,1 p.p. Pomimo wzrostu wpływów z CIT, w 2016 roku udział wpływów z CIT względem PKB był najgorszy od dekady w porównaniu z pozostałymi państwami członkowskimi OECD.

Również w porównaniu z państwami Europy Środkowej wskaźnik ten w Polsce był niższy w latach 2007–2017 niż w Republice Czeskiej (średnio o 1,5 p.p.), w Republice Słowackiej (średnio o 0,8%). W tym kontekście wzrost wpływów z CIT względem PKB w Polsce w 2018 roku o 0,2 p.p. należy uznać za niesatysfakcjonujący. Taka dynamika wzrostu wpływów z CIT względem PKB nie pozwoli na dorównanie do średniej państw OECD w najbliższym czasie, ani nawet do poziomu państw z najbliższego otoczenia Europy Środkowej, przeciwnie – dystans ten się powiększy.

Poza dynamiką wpływów z CIT względem PKB analizie szczegółowej poddano źródła zaobserwowanych zmian. Wynika z niej, że wzrost wpływów z CIT do budżetu państwa w Polsce w latach 2016–2018 dotyczy ograniczonej grupy podmiotów. Wzrost wpływów z CIT

nie jest równomiernie rozłożony pomiędzy różnymi dziedzinami działalności gospodarczej, lecz koncentruje się w kilku z nich. W perspektywie wieloletniej może się to przyczynić do istotnej korekty wysokości wpływów z CIT. Nierównomierny wzrost wpływów wskazuje na **efekt koniunkturalny** i wymusza w dłuższej perspektywie zmiany dostosowawcze skutkujące obniżeniem wysokości wpływów podatkowych. Nadmierne obciążenie podatkowe kapitału w wybranych dziedzinach działalności może również przyczynić się w przyszłości do pogłębienia erozji bazy podatkowej (np. poprzez przenoszenie źródeł dochodów pomiędzy podmiotami powiązanymi).

Na wzrost dochodów budżetowych z podatku CIT w 2018 roku wysokości 6,3 mld zł wpłynęły w głównej mierze podmioty zakwalifikowane w przeprowadzonym badaniu do grup podmiotów dostarczających usługi finansowe, prowadzących produkcję półproduktów, produkcję wyrobów akcyzowych, dostarczających usługi telekomunikacja oraz prowadzących sieci handlowe. Łącznie podmioty z tych grup wpłaciły w 2018 roku do budżetu państwa z tytułu CIT około **5,8 mld zł**, czyli **92%** wzrostu CIT rok do roku. Są to podmioty, których działalność gospodarcza związana jest bezpośrednio z konsumpcją prywatną i można wskazać, że są to główni beneficjenci poprawy koniunktury w segmencie konsumpcji prywatnej.



Na kwotę wzrostu CIT w 2018 roku wysokości 6,3 mld zł w połowie (czyli ok. 3 mld) wpłynęły podmioty dostarczające usługi finansowe. Są to: banki, towarzystwa ubezpieczeniowe, podmioty leasingowe, faktoringowe i parabanki oraz podmioty zajmujące się obsługą transakcji finansowych, jak również fundusze inwestycyjne. Grupa ta w największym stopniu przyczyniła się do wzrostu wpływów z CIT zarówno w 2018, jak i w 2017 roku.

Wśród podmiotów krajowych największy podatek CIT zapłaciły podmioty, które zajmują się dostarczaniem usług finansowych (w tym bankowych) oraz produkcją w branży paliwowej i branży energetycznej. Natomiast podmioty zagraniczne, płacące największy podatek CIT, prowadzą działalność dostarczania usług finansowych (w tym bankowych), produkcji półproduktów (w tym motoryzacyjna), sieci handlowych oraz są to podmioty z branży towarów szybko zbywalnych.

Analiza danych indywidualnych podmiotów wskazuje, że istnieje stała grupa podatników CIT będących w czołówce płatników podatku CIT. W TOP 40, czyli wśród 40 największych płatników CIT w latach 2013–2018 aż 14 podatników stanowią spółki (lub PGK) pośrednio lub bezpośrednio zależne od Skarbu Państwa. Odpowiadają one za 56% podatku zapłaconego przez TOP40 w latach 2013–2018.

Czterdziestu największych podatników zapłaciło ponad jedną czwartą (26%) należnego podatku CIT w latach 2013–2018. Na kolejną część dochodów budżetu państwa z CIT, stanowiącą ponad jedną trzecią całkowitych dochodów z CIT (39%), musiało się złożyć średnio około 2300 dużych podmiotów.

Podsumowując, na podstawie przeprowadzonego badania nie zauważono bezpośrednich efektów uszczelnienia systemu podatkowego w obszarze CIT. Niewielki wzrost CIT w stosunku do PKB należy uznać za efekt zmian koniunkturalnych. CIT, który w 2016 roku wynosił 1,8% w stosunku do PKB, jest dużo poniżej średniej państw członkowskich OECD – wynosił 2,9%. Dynamika wzrostu CIT do poziomu 2,1% w 2018 roku jest niewystarczająca do odrobienia różnicy w stosunku do państw członkowskich OECD, ani do poziomu wskaźnika udziału CIT do PKB sprzed kryzysu, wynoszącego w 2007 roku w Polsce 2,7%. Ponadto wzrost ten dotyczy podatników prowadzących działalność w zaledwie kilku dziedzinach działalności gospodarczej związanych z konsumpcją prywatną. Nierównomierny charakter wzrostu świadczy o jego nietrwałym specyfice i koniunkturalnym charakterze. Zatem wdrożone instrumenty prawno-podatkowe w zakresie CIT nie przyniosły oczekiwanego efektu i nie będą skutkować realnym uszczelnieniem systemu podatkowego w Polsce.



DOMINIK JAN GAJEWSKI – doktor habilitowany nauk prawnych, profesor SGH w Zakładzie Prawa Podatkowego SGH; kierownik Centrum Analiz i Studiów Podatkowych SGH; kierownik Zespołu Analiz Ekonomicznych w Biurze Orzecznictwa NSA; sędzia Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie (od 2017 roku delegowany do Izby Finansowej Naczelnego Sądu Administracyjnego); redaktor naczelny czasopisma naukowego „Analizy i Studia CASP”; autor ponad 190 recenzowanych publikacji naukowych (w tym siedmiu monografii) z zakresu międzynarodowego i krajowego prawa podatkowego; kierownik Studiów Podyplomowych SGH – Podatki w krajowym i międzynarodowym obrocie gospodarczym.



MONIKA LASKOWSKA – doktor nauk o polityce publicznej, członek Zespołu Centrum Analiz i Studiów Podatkowych SGH; posiada 19-letnie doświadczenie w zakresie cen transferowych; w 2019 roku wyróżniona nagrodą LMG Europe Women in Business Law Awards jako najlepszy ekspert w dziedzinie cen transferowych w Europie; zajmowała stanowisko zastępcy dyrektora w Departamencie Podatków Dochodowych w Ministerstwie Finansów; jako delegat krajowy uczestniczyła w obradach grupy roboczej OECD ds. TP; uczestnik Forum Cen Transferowych Unii Europejskiej – grupy eksperckiej utworzonej przy Komisji Europejskiej ds. TP.



RAFAŁ KUSY – doktor nauk ekonomicznych, członek Zespołu Centrum Analiz i Studiów Podatkowych SGH, adiunkt Wydziału Finansów i Bankowości Akademii Ekonomiczno-Humanistycznej w Warszawie, specjalizuje się w zarządzaniu ryzykiem, zarządzaniu ryzykiem bankowym, finansach przedsiębiorstw, analizie finansowej, matematyce finansowej; autor licznych publikacji naukowych i opracowań z zakresu finansów.



Bibliografia

Opracowania naukowe

- Allais, M. (1953), *Le comportement de l'Homme Rationnel devant le Risque: Critique des Postulats et Axiomes de l'Ecole Americaine*, "Econometrica", No. 21(4).
- Becker, H., Fuest, C. (2011), *Optima Tax Policy when Firms Are Internationally Mobile*, "International Tax and Public Finance", No 18(5).
- Brandstätter, E., Gigerenzer, G., Hertwig, R. (2006), *Priority heuristic: Making choices without tradeoffs*, "Psychological Review", No. 113(2).
- Gajewski D. (2017), *Holding. International Taxation in the European Union*, SGH Publishing House, Warsaw.
- Gajewski, D. (2017), *Międzynarodowe unikanie opodatkowania. Wybrane zagadnienia*, Gajewski, D. (red.), C.H. Beck, Warszawa.
- Głuchowski, J. (1996), *Oazy podatkowe*, Wyd. ABC, Warszawa.
- Gomułowicz, A. (2001), *Zasada sprawiedliwości podatkowej*, Wolters Kluwer.
- Kahneman, D., Tversky, A. (1979), *Prospect Theory: An Analysis of Decision under Risk*, "Econometrica", No. 47(2).
- Klonowska, A. (2017), *Luka podatkowa. Skutki dla finansów publicznych*, C.H. Beck, Warszawa.
- Loretz, S., Sellner, R., Brandl, B., Arachi, G., Bucci, V., van't Riet, M., Aouragh, A. (2017), *Aggressive tax planning indicators*, European Commission, Brussels.

- Nawrot, R.A. (2018), *Międzynarodowe unikanie opodatkowania dochodu i jego regulacje w prawie polskim*, Difin, Warszawa.
- Scherrer A., Thirion E. (2018), *Citizenship by Investment (CBI) and Residency by Investment (RBI) schemes in the EU. State of play, issues and impacts*, European Parliamentary Research Service, PE 627.128.
- Sorensen, P.B. (2007), *Can Capital Income Taxes Survive? And Should They?*, "CESifo Economic Studies", No. 53(2).
- Ueda, J. (2018), *Estimating the Corporate Income Tax Gap: The RA-GAP Methodology*, International Monetary Fund, Washington.
- Vogel K. (1996), *Double Tax Treaties*, Wolters Kluwer, Munchen.

Źródła internetowe

- <https://finanse-arch.mf.gov.pl/cit/statystyki> [dostęp: 10.09.2019].
- <https://www.gov.pl/web/finanse/2018-r-wplywy-budzetowe> [dostęp: 10.09.2019].
- <https://stat.gov.pl/wskazniki-makroekonomiczne/> [dostęp: 10.09.2019].
- <https://www.oecd.org/tax/tax-policy/global-revenue-statistics-database.htm> [dostęp: 10.09.2019].
- <https://www.gov.pl/web/finanse/indywidualne-dane-podatnikow-cit> [dostęp: 10.09.2019].
- https://stats.oecd.org/Index.aspx?DataSetCode=CTS_REV [dostęp: 10.09.2019].