



Adam Adamczyk

Uniwersytet Szczeciński
Wydział Nauk Ekonomicznych i Zarządzania
Katedra Finansów Przedsiębiorstw i Podatków
adam.adamczyk@wneiz.pl

OCENA PROPOZYCJI ZMIAN W POLSKIM PODATKU OD WARTOŚCI DODANEJ

Streszczenie: Zgodnie z zaleceniami Komisji Europejskiej oraz OECD Polska powinna zmierzać do rozszerzenia bazy podatkowej w podatku VAT przez likwidację lub ograniczenie stosowania preferencyjnych stawek tego podatku. Zaleceniom tym wychodzą naprzeciw ostatnie propozycje polskich władz, zgodnie z którymi obniżeniu z 23% do 20% ulegnie podstawowa stawka tego podatku przy jednoczesnej likwidacji stawki 8%. Celem artykułu jest zaprezentowanie ewentualnych konsekwencji takich zmian, a w szczególności skutków gospodarczych, fiskalnych oraz zmian w strukturze obciążenia podatkiem VAT ludności.

Słowa kluczowe: VAT, efektywność, sprawiedliwość, wzrost.

Wprowadzenie

W Polsce podatek od towarów i usług jest najważniejszym źródłem dochodów budżetu państwa. W związku z tym jego funkcjonowanie ma olbrzymie znaczenie dla polskiej gospodarki i sytuacji ekonomicznej polskich przedsiębiorstw oraz gospodarstw domowych. Projektowane zmiany w tym podatku powinny być zatem przedmiotem wnikliwych analiz oraz dyskusji naukowej.

Dla usprawiedliwienia zmian w opodatkowaniu władze często wykorzystują argumenty natury teoretycznej, podczas gdy faktyczna motywacja stojąca za nimi wynika z dążenia do osiągnięcia przede wszystkim celów fiskalnych. Podobna sytuacja może mieć miejsce w przypadku obecnie diskutowanych propozycji zmian w podatku od towarów i usług, zgodnie z którymi podstawowa stawka tego podatku ma ulec redukcji do poziomu 20% przy jednoczesnej likwidacji obniżonej stawki 8%.

Analizując wpływ zmian w podatku VAT, należy odpowiedzieć na pytanie, w jaki sposób mogą one wpłynąć na funkcjonowanie gospodarki. Nieunikniona w przypadku korekty struktury stawek podatku od towarów i usług zmiana ogólnego poziomu obciążenia tym podatkiem wymaga także odpowiedzi na pytanie, w jaki sposób przełoży się ona na rozkład ciężaru podatkowego w społeczeństwie.

Celem niniejszego artykułu jest dokonanie oceny wpływu proponowanej zmiany w opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług z uwzględnieniem efektów fiskalnych, skutków dla funkcjonowania gospodarki, jak również rozkładu obciążeń podatkowych w społeczeństwie.

Ewaluacja proponowanych zmian w zakresie podatku od towarów i usług wymagać będzie dokonania przeglądu badań dotyczących wpływu opodatkowania tym podatkiem na gospodarkę, realizacji przez niego funkcji fiskalnej, jak również przeprowadzenia analizy rozkładu korzyści podatkowych wynikających ze stosowania preferencyjnych stawek VAT w społeczeństwie.

1. Zmiany w podatku od towarów i usług a potencjalne skutki dla gospodarki

Zgodnie z danymi publikowanymi przez Ministerstwo Finansów [*Preferencje podatkowe w Polsce*, 2014] łączna wartość preferencji podatkowych w podatku od towarów i usług stanowi ponad 43 mld PLN, przy czym tylko wartość preferencji wynikających ze stosowania obniżonej 8-proc. stawki na roboty budowlane oraz wyroby medyczne sięga kilkunastu miliardów PLN. Można oczekiwać, że likwidacja 8-proc. preferencyjnej stawki VAT i jednoczesne obniżenie podstawowej stawki z 23% do 20% spowoduje wzrost wpływów z tytułu podatku VAT. Skutek fiskalny takiej zmiany przy założeniu, że nie wywoła ona znacznych przesunięć w strukturze konsumpcji oraz nie spowoduje wzrostu wielkości luki podatkowej¹, wg szacunków autora powinien mieścić się w przedziale od kilku do nawet kilkunastu miliardów PLN². Powstaje zatem pytanie, jaki wpływ na gospodarkę miałby taki wzrost obciążeń z tytułu podatku od towarów i usług.

W literaturze przedmiotu można spotkać się z głosami wyraźnie kontestującymi możliwość zwiększania obciążeń z tytułu VAT.

¹ Luka podatkowa rozumiana jest jako różnica pomiędzy wpływami z podatków, które powinny zostać teoretycznie osiągnięte, oraz kwotą wpływów faktycznie uzyskanych.

² Szacunki oparto na założeniu, że struktura konsumpcji ze względu na wysokość stawki podatku VAT jest zgodna ze strukturą scharakteryzowaną w raporcie CENEA [Myck i in., 2015].

Według Żyżyńskiego wysoki poziom obciążeń z tytułu podatku VAT prowadzi do wielu niekorzystnych zjawisk, takich jak wzrost inflacji, wzrost popytu na pieniądź, a co za tym idzie – presji na jego kreację. Według tego autora, jeśli wzrost podatków pośrednich dotyczy w większym stopniu dóbr krajowych niż importowanych, to prowadzi to do zwiększenia konkurencyjności dóbr importowanych w stosunku do krajowych, co stawia produkcję krajową w gorszej sytuacji i pogarsza bilans płatniczy [Żyżyński, 2009, s. 194]. Przytoczone poglądy w powiązaniu ze spostrzeżeniem, że poziom ciężaru opodatkowania podatkiem VAT w Polsce jest już stosunkowo wysoki, o czym świadczy fakt, iż relacja dochodów z tego podatku do sumy wpływów podatkowych w naszym kraju znacznie przewyższa średnią unijną (tabela 1), mogą niepokoić. Dodatkowo wprowadzenie proponowanych zmian, które spowodowałyby zwiększenie udziału podatku VAT w dochodach podatkowych Polski o dalsze 12 pkt. proc.³ oznaczałoby, że Polska znalazłaby się wśród 10 państw UE o najwyższym udziale dochodów z tytułu podatku VAT w sumie wpływów podatkowych. Zatem zgodnie z przytoczonymi poglądami, analizowana zmiana oznaczałaby pojawienie się negatywnych skutków gospodarczych, takich jak wzrost stopy inflacji czy pogorszenie bilansu płatniczego.

Tabela 1. Udział dochodów z tytułu podatku VAT w strukturze dochodów podatkowych w państwach UE (2014 r.)

Lp.	Państwo	VAT w dochodach podatkowych (%)	Lp.	Państwo	VAT w dochodach podatkowych (%)
1	Włochy	13,7	16	Polska	21,6
2	Belgia	14,3	17	Republika Czeska	22,0
3	Francja	14,5	18	Malta	22,6
4	Holandia	17,0	19	Słowenia	22,9
5	Niemcy	17,6	20	Portugalia	22,9
6	Austria	17,7	21	Węgry	24,4
7	Hiszpania	18,1	22	Cypr	25,4
8	Grecja	18,3	23	Łotwa	26,0
9	Luksemburg	18,6	24	Estonia	26,4
10	Dania	18,9	25	Litwa	27,1
11	Wielka Brytania	19,9	26	Rumunia	28,0
12	Irlandia	20,0	27	Bułgaria	32,0
13	Szwecja	20,6	28	Chorwacja	34,0
14	Finlandia	21,0	EU-28		17,5
15	Słowacja	21,3	Strefa euro		16,4

Źródło: http://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php/File:Tax_revenue_tables_January_2016.xls (dostęp: 15.03.2016).

³ Szacunek przeprowadzono przy założeniu, że zmiany wywołają skutek fiskalny w przedziale od 6 do 12 mld PLN, a relacja dochodów podatkowych Polski do PKB to 0,33, PKB Polski to 1789 mld PLN (poziom PKB z 2015 r.).

Z drugiej jednak strony, biorąc pod uwagę zarówno obecny bardzo niski poziom inflacji, jak również projekcje zakładające utrzymanie się jej poziomu poniżej celu inflacyjnego NBP, można stwierdzić, że wzrost poziomu cen wywołany proponowanymi zmianami nie musiałby być szkodliwy dla gospodarki. Z kolei zarzut dotyczący wpływu wysokiego opodatkowania pośredniego na wzrost konkurencyjności dóbr importowanych byłby zasadny w sytuacji różnego opodatkowania tych samych lub substytucyjnych dóbr produkowanych w Polsce i za granicą. Jednak w przypadku analizowanych zmian o takiej sytuacji nie może być mowy.

Żyżyński podobnie negatywnie jak wzrost obciążeń z tytułu podatku VAT ocenia skutki ujednoczenia stawek tego podatku. Według niego podwyższenie stawek podatku na dobra podstawowe paradoksalnie obniżyłoby popyt na dobra wyższego rzędu. Wynika to z faktu istnienia ograniczenia wysokości budżetu gospodarstw domowych. Jeżeli będą one zmuszone wydawać więcej na dobra o podstawowym znaczeniu, mniej środków zostanie im na zakup dóbr wyższego rzędu. W opinii Żyżyńskiego postulowanie zrównania wszystkich stawek podatku VAT jest nieporozumieniem, a wprowadzenie tego postulatu w życie byłoby szkodliwe, prowadząc do zniekształcenia struktury gospodarki [Żyżyński, 2009, s. 192]. Choć rozumowanie to wydaje się logiczne, to należy jednak podkreślić, że opiera się ono na założeniu, iż gospodarstwa domowe wydają na konsumpcję całość uzyskiwanych dochodów. O ile asumpcja ta jest uzasadniona w przypadku gospodarstw o najniższym dochodzie, to nie będzie już prawdziwa w przypadku bardziej zamożnych gospodarstw domowych. Co więcej, przytoczony mechanizm zniekształcania struktury konsumpcji działałby również w przypadku podwyższenia innych podatków. Wzrost jakichkolwiek obciążeń podatkowych powodować będzie zmianę dochodu do dyspozycji ludności, a w związku z tym zmianę struktury konsumpcji. Argumentacja o szkodliwości ujednoczenia stawek VAT traci również na sile po szczegółowej analizie grup towarów i usług objętych w Polsce preferencyjnymi stawkami. Okazuje się, że sposób wyodrębnienia grup towarów i usług objętych w Polsce obniżonymi stawkami wydaje się co najmniej dyskusyjny. W takiej sytuacji stosowanie preferencji na większą skalę może prowadzić do wypaczania struktury konsumpcji przy jednoczesnym obniżeniu wydajności fiskalnej podatku.

W celu ograniczenia zniekształcającego oddziaływania podatku VAT oraz poprawy jego efektywności eksperci Komisji Europejskiej zalecają państwom o znacznym zróżnicowaniu stawek dążenie do ich ujednoczenia. W raporcie Komisji Europejskiej *Tax Reforms in EU Member States* [2014] wskazuje się, że wyznaczona dla Polski wartość relacji przeciętnej stawki opodatkowania VAT

do stawki podstawowej należy do najniższych w Europie (tabela 2). Świadczy to o relatywnie dużej wartości stosowanych w Polsce preferencji podatkowych w podatku VAT, a co za tym idzie o braku neutralności tego podatku.

Tabela 2. Efektywność podatku VAT w wybranych państwach UE

Lp.	Państwo	Relacja przeciętnej stawki podatku VAT do stawki podstawowej	Lp.	Państwo	Relacja przeciętnej stawki podatku VAT do stawki podstawowej
1	Grecja	0,42	14	Luksemburg	0,52
2	Irlandia	0,44	15	Francja	0,53
3	Hiszpania	0,44	16	Łotwa	0,56
4	Holandia	0,44	17	Austria	0,57
5	Polska	0,44	18	Czechy	0,58
6	Portugalia	0,44	19	Słowenia	0,59
7	Wielka Brytania	0,45	20	Węgry	0,6
8	Belgia	0,49	21	Rumunia	0,6
9	Szwecja	0,49	22	Dania	0,62
10	Niemcy	0,5	23	Estonia	0,68
11	Włochy	0,5	24	Słowacja	0,69
12	Finlandia	0,5	25	Bułgaria	0,71
13	Malta	0,51	26	Litwa	0,72

Źródło: *Tax Reforms in EU Member States* [2014, s. 90].

Przytoczone rozważania mają w dużym stopniu charakter teoretyczny, a oparte na nich przewidywania są uzależnione od przyjętych założeń i ich zgodności z rzeczywistością. Co więcej, dotyczą one takich parametrów gospodarczych jak inflacja, bilans płatniczy czy struktura konsumpcji. Nie odwołują się one jednak bezpośrednio do podstawowej charakterystyki opisującej kondycję gospodarczą kraju, jaką jest wzrost gospodarczy. W związku z tym ostatecznymi argumentami przemawiającym za lub przeciw zmianom w opodatkowaniu VAT powinny być wyniki badań empirycznych analizujących związek struktury opodatkowania ze wzrostem gospodarczym. Wyniki prowadzonych badań w tym zakresie są raczej zbieżne, wspierając tezę o pozytywnym oddziaływaniu VAT na wzrost. Przykładowo Kneller rozróżnił podatki zniekształcające (podatki dochodowe i majątkowe) i niezniekształcające (podatki konsumpcyjne). Z jego badania wynika, że podatki zniekształcające spowalniają wzrost, a niezniekształcające pozostają neutralne dla wzrostu [Kneller i in., 1999]. Z kolei Gemell, używając rocznych danych, potwierdził wyniki uzyskane przez Knellera [Gemell i in., 2006]. Widmalm przebadła wzrost gospodarczy w latach 1965-1990 w 23 państwach OECD i wykazała, że udział dochodów uzyskiwanych

z podatku dochodowego od osób fizycznych jest ujemnie skorelowany z dynamiką wzrostu. Dowiodła także, iż podatki konsumpcyjne wspierają wzrost [Widmalm, 2001].

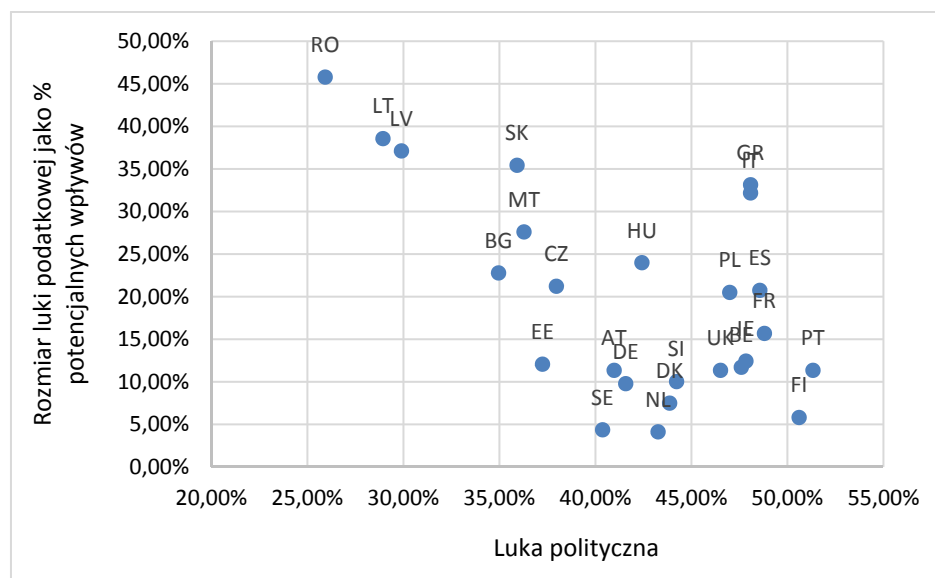
Podsumowując dyskusję dotyczącą wpływu proponowanych zmian w VAT należy stwierdzić, że nie ma zgody co do ewentualnych ich konsekwencji, jednak wyniki badań empirycznych skłaniają do wniosku, że taki sposób pozyskania dodatkowych wpływów podatkowych jest prawdopodobnie najmniej obciążający dla dynamiki wzrostu gospodarczego.

2. Propozycje zmian w VAT a jego wydajność fiskalna

Podobnie jak trudno jest określić wpływ proponowanych zmian w VAT na gospodarkę, nie można jednoznacznie stwierdzić, jak przełożą się one na wysokość wpływów podatkowych. Jest tak dlatego, że obok oczywistego efektu wynikającego z wypadkowego wzrostu przeciętnej stawki opodatkowania mogą pojawić się także efekty związane ze zmianą skali oszustw i nadużyć związanych z tym podatkiem. Należy zauważyć że trudno jest przewidzieć *a priori* nie tylko rozmiar, ale i kierunek wpływu proponowanych zmian na wielkość szarej sfery gospodarki, a w konsekwencji i wielkość luki podatkowej. Z jednej strony, duża różnica między stawką podstawową VAT a stawkami obniżonymi może powodować pokusę nadużyć polegających na wyłudzeniu zwrotów tego podatku [Żyżyński, 2009, s. 194]. Z tego punktu widzenia obniżenie stawki podstawowej przy jednoczesnej likwidacji jednej ze stawek obniżonych może przyczynić się do ograniczenia skali oszustw podatkowych.

Istnieją jednak także przesłanki pozwalające oczekiwać, że likwidacja obniżonej stawki podatku spowoduje wzrost, a nie spadek wielkości luki podatkowej. Stosowanie obniżonej stawki VAT może pełnić rolę swoistego wentyla bezpieczeństwa, dzięki któremu opodatkowywane są usługi, które w przypadku zastosowania podstawowej stawki byłyby spychane do „szarej strefy” gospodarki. Literatura dotycząca optymalnego opodatkowania towarów i usług sugeruje, że niejednolite stawki podatkowe mogą być optymalne w sytuacji, jeżeli dobra/usługi są substytucyjne względem wolnego czasu. Istnieją badania, zgodnie z którymi wprowadzanie jednolitego opodatkowania dóbr może być nieoptymalne w sytuacji, gdy możliwe jest ich wytwarzanie przez podatników we własnym zakresie lub gdy występuje znaczna „szara strefa” gospodarki [Piggot i Whalley, 1998]. Konkluzja ta znajduje swoje potwierdzenie w analizach związku luki podatkowej z luką polityczną (będącą skutkiem stosowania preferencji podatkowych). Jak wynika z rys. 1, obrazującego związek luki politycznej

i podatkowej dla 25 państw Unii Europejskiej, istnieje dość silna ujemna zależność obu efektów (współczynnik korelacji Pearsona $-0,60$), co oznacza że wzrost wartości stosowanych preferencji w podatku VAT prowadzi do ograniczenia skali oszustw w tym podatku [Adamczyk, 2015].

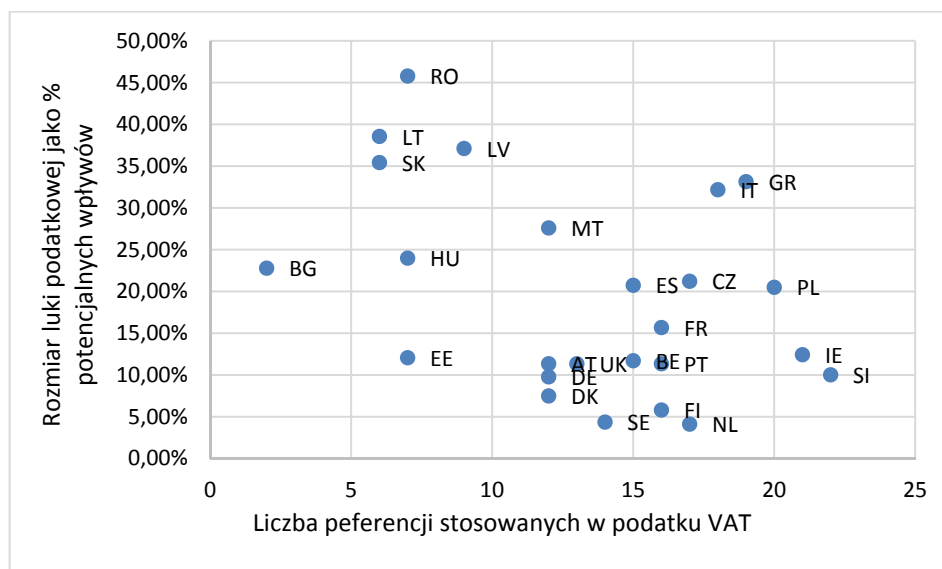


Rys. 1. Wielkość luki politycznej a wielkość luki podatkowej w procentach teoretycznych wpływów z VAT*

* Teoretyczne wpływy z podatku VAT to wpływy wyznaczone jako iloczyn podstawowej stawki VAT i bazy podatkowej.

Źródło: Adamczyk [2015].

Podobną, lecz nieco słabszą zależność (współczynnik korelacji liniowej Pearsona $0,4$) dostrzeżono dla relacji między liczbą grup towarów i usług objętych preferencyjnymi stawkami VAT a rozmiarami luki podatkowej [Adamczyk, 2015] (rys. 2).



Rys. 2. Liczba preferencji w podatku VAT a wielkość luki podatkowej w procentach teoretycznych wpływów z podatku VAT

Źródło: Adameczyk [2015].

Jednak pomimo wykazanego związku, pozytywny efekt fiskalny wynikający z ograniczania luki politycznej wyrażającej się w stosowaniu preferencji podatkowych jest silniejszy niż efekt związany z przyrostem luki podatkowej. Oznacza to, że choć należy oczekiwać, iż proponowane zmiany mogą przyczynić się do wzrostu luki podatkowej, to jednak wypadkowy efekt fiskalny proponowanych zmian powinien być pozytywny.

3. Zmiany w podatku od towarów i usług a rozkład obciążeń w społeczeństwie

Kolejną zasadniczą kwestią, jaką należy rozstrzygnąć, oceniając propozycje zmian w podatku od towarów i usług, jest odpowiedź na pytanie, jak wpłyną one na rozkład ciężaru podatkowego w społeczeństwie.

Zgodnie z dość powszechną opinią dotyczącą podatku od towarów i usług, podatek ten jest z natury niesprawiedliwy, gdyż im wyższy jest dochód konsumentów, tym mniejsza jego część przeznaczana jest na konsumpcję. W rezultacie osoby o najwyższych dochodach płacą najniższy podatek w relacji do uzyskiwanych dochodów. Spostrzeżenie to znajduje potwierdzenie w badaniach empirycznych. Zgodnie z analizami prowadzonymi przez Centrum Analiz Eko-

nomicznych (CENEA), przeciętnie polskie gospodarstwa domowe przeznaczają ok. 10% swojego dochodu do dyspozycji na podatek VAT zawarty w kupowanych dobrach i usługach. W odniesieniu do dochodu obciążenie tym podatkiem jest wyższe wśród gospodarstw najuboższych – najbiedniejsze 10% populacji płaci przeciętnie 16,3% swojego dochodu, odsetek ten spada wraz ze wzrostem dochodu. Wśród najbogatszych 10% populacji obciążenie VAT-em wynosi przeciętnie 6,8% dochodu [Myck i in., 2015].

Według Famulskiej niesprawiedliwość podatku od towarów i usług łągodzić mają obniżone stawki podatku stosowane w odniesieniu do artykułów podstawowych [Famulska, 2007, s. 124]. Można by zatem przypuszczać, że likwidacja preferencyjnej stawki podatku nie będzie sprzyjać sprawiedliwemu rozkładowi tego obciążenia wśród podatników. Z drugiej jednak strony w literaturze przedmiotu można spotkać się z opiniami, że preferencyjne stawki podatku nie zawsze prowadzą do poprawy sprawiedliwości tej daniny.

Autorzy raportu OECD pt. *Choosing a Broad Base – Low Rate Approach to Taxation* sugerują, że preferencje stosowane w konstrukcji VAT-u nie są zwykle nakierowane na tych podatników, którzy ich najbardziej potrzebują, a jednocześnie ich stosowanie powoduje dodatkowe koszty administracyjne oraz koszty poboru [OECD, 2010].

Powstaje zatem pytanie, czy z preferencyjnych stawek podatku VAT w Polsce korzystają faktycznie grupy osób o najniższych dochodach? Aby uzyskać rozstrzygnięcie postawionego problemu, należy przeanalizować strukturę konsumpcji polskich gospodarstw domowych.

Jak wynika z badań prowadzonych przez CENEA, polskie gospodarstwa domowe przeznaczają większość swoich wydatków na towary i usługi objęte podstawową, 23-proc. stawką VAT, zaś udział tych dóbr w koszyku rośnie wraz ze wzrostem dochodów. Wśród gospodarstw domowych z pierwszej grupy decylowej towary objęte 23-proc. stawką VAT stanowią 47,8% wydatków, podczas gdy wśród najzamożniejszych gospodarstw odsetek ten wynosi 58,5%. Jednocześnie wraz ze wzrostem dochodów maleje udział dóbr objętych obniżoną, 5-proc. stawką VAT, wynosząc 28,0% w pierwszej i 12,9% w najwyższej decylowej grupie dochodowej [Myck i in., 2015]. Wynika stąd, że w przypadku analizy najwyższej i najniższej stawki podatku VAT znajduje potwierdzenie teza, że głównym beneficjentem obniżonych stawek są gospodarstwa domowe o niskim poziomie dochodu.

Oceniając jednak proponowane zmiany w podatku od towarów i usług, można stwierdzić, że największe znaczenie ma jednak analiza rozkładu korzyści wynikających ze stosowania 8-proc. preferencyjnej stawki VAT, uzyskiwanych

przez poszczególne grupy dochodowe gospodarstw domowych. Co ciekawe, udział w całkowitych wydatkach gospodarstw domowych towarów i usług objętych 8-proc. stawką VAT, do których należą m.in. artykuły medyczne, transport czy usługi związane z rekreacją i kulturą, nie zmienia się znacząco wraz ze wzrostem dochodu, wynosząc ok. 20% w każdej kolejnej dochodowej grupie decylowej [Myck i in., 2015]. Oznacza to, że podwyższenie 8-proc. stawki w podobny sposób wpłynęłoby na strukturę opodatkowania wszystkich grup dochodowych. Nie oznacza to jednak, że wszystkie grupy dochodowe w jednako- wy sposób zostałyby dotknięte likwidacją 8-proc. stawki. Należy bowiem pamiętać, że o obciążeniu dochodu do dyspozycji gospodarstw domowych podatkiem od towarów i usług decyduje udział wydatków konsumpcyjnych w dochodzie. Innymi słowy, pomimo podobnego udziału konsumpcji obciążonej 8-proc. VAT-em we wszystkich grupach dochodowych gospodarstw domowych, likwidacja tej stawki w największym stopniu dotknie najbiedniejsze gospodarstwa domowe. Jednocześnie należy zauważyć, że ze względu na najwyższy udział wydatków obciążonych podstawową stawką VAT wśród najbogatszych gospodarstw domowych – one w największym stopniu zyskają na jej redukcji.

Opierając się na przytoczonych analizach można stwierdzić, że choć proponowane zmiany w podatku od towarów i usług są zaprojektowane w taki sposób, aby w najmniejszym stopniu wpłynąć na rozkład obciążeń w społeczeństwie, to jednak nieuniknione wydaje się przeniesienie większego ciężaru na grupy gospodarstw domowych o niższym poziomie dochodu. Argumentem, który pomimo wykazanej niesprawiedliwości analizowanych zmian mógłby stanowić ich uzasadnienie jest to, że w opinii niektórych badaczy efektywność wspierania biedniejszych gospodarstw domowych za pomocą preferencyjnych stawek VAT jest bardzo niska. W literaturze przedmiotu można znaleźć opinie, że koszty ujednoczenia stawek VAT, które w większym stopniu dotknęłyby gospodarstwa domowe o niskich dochodach, mogłyby być w bardziej efektywny sposób wyrównane za pośrednictwem instrumentów w podatku dochodowym oraz świadczeniach socjalnych [Adam i in., 2011]. Opinia ta dobrze wpisuje się w rządowy program wsparcia „Rodzina 500+”. Powiązanie zmian w VAT z programem wspierającym rodziny z dziećmi wydaje się uzasadnione, gdyż jeśli porównać obciążenie podatkiem VAT gospodarstw domowych nieposiadających dzieci na utrzymaniu względem gospodarstw z dziećmi, różnice w poziomie i strukturze wydatków między tymi gospodarstwami oznaczają przeciętnie o ok. 9% wyższe obciążenie podatkiem VAT gospodarstw z dziećmi [Myck i in., 2015].

Wątpliwości budzić może natomiast fakt, że pomoc państwa skierowana będzie głównie do rodzin wielodzietnych, gdyż różnica w obciążeniu VAT-em między gospodarstwami nie zależy od liczby dzieci i tylko w niewielkim stopniu

uzależniona jest od ich wieku. Ma to związek ze zmianą struktury wydatków rodzin z większą liczbą dzieci i wzrostem wydatków obciążonych niższymi stawkami VAT, takich jak żywność.

Podsumowanie

Przeprowadzone rozważania dotyczące propozycji zmian w podatku od towarów i usług pozwalają sformułować wniosek, że pomimo iż podatek od towarów i usług dość powszechnie uważany jest za przyjazny wzrostowi gospodarczemu, to wzrost obciążeń z jego tytułu może wywołać wiele trudnych do przewidzenia konsekwencji gospodarczych. W szczególności bardzo trudno jest ocenić, jakie konsekwencje zapowiadane zmiany wywołają w odniesieniu do struktury konsumpcji. Niemniej jednak wydaje się, że zwiększenie wpływów budżetowych poprzez podwyższenie obciążeń z tytułu tego podatku jest rozwiązaniem najmniej uciążliwym dla gospodarki.

Zgodnie z przytoczonymi analizami likwidacja preferencyjnej stawki tego podatku może spowodować jednak, że część opodatkowanej działalności zostanie wypchnięta do „szarej strefy” gospodarki, przyczyniając się do wzrostu tzw. luki podatkowej. W rezultacie skutek fiskalny będący konsekwencją proponowanych zmian zostanie ograniczony.

Kolejnym z analizowanych aspektów proponowanej reformy podatku VAT jest zmiana rozkładu ciężaru podatkowego w społeczeństwie. Pomimo faktu, że udział konsumpcji obciążonej 8-proc. preferencyjną stawką VAT-u jest bardzo podobny we wszystkich grupach dochodowych gospodarstw domowych, to jednak jej likwidację i zastąpienie 20-proc. stawką ze względu na największy udział wydatków konsumpcyjnych w dochodzie do dyspozycji najbardziej odczują najubożsi. Efekt ten może zostać złagodzony dzięki transferom wynikającym z programów takich jak „Rodzina 500+”.

Podsumowując, można stwierdzić, że proponowane zmiany w podatku od towarów i usług przyniosą trudne do jednoznacznego określenia korzyści fiskalne, mogą przyczynić się do wzrostu luki podatkowej i przesunięcia ciężaru opodatkowania w kierunku mniej zamożnych gospodarstw domowych.

Literatura

- Adam S., Phillips D., Smith S. (2011), *A Retrospective Evaluation of Elements of the EU VAT System*, „Taxation Studies”, No. 0039, Directorate General Taxation and Customs Union, European Commission.
- Adamczyk A. (2015), *Fiscal Efficiency of VAT in the EU Member States*, „Eurasian Journal of Economics and Finance”, Vol. 3, No. 2.
- Famulska T. (2007), *Teoretyczne i praktyczne aspekty funkcjonowania podatku od wartości dodanej*, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej w Katowicach, Katowice.
- Gemmell N., Kneller R., Sanz I. (2006), *Fiscal Policy Impacts on Growth in the OECD: Are They Long- or Short-Term?* University of Nottingham.
- Kneller R., Bleaney M.F., Gemmell N. (1999), *Fiscal Policy and Growth: Evidence from OECD Countries*, „Journal of Public Economics”, No. 74.
- Myck M., Kundera M., Najsztub M., Oczkowska M. (2015), *VAT w wydatkach gospodarstw domowych*, Centrum Analiz Ekonomicznych, CENEA.
- OECD (2010), *Tax Policy Reform and Economic Growth*, „OECD Tax Policy Studies”, No. 20.
- OECD (2010), *Choosing a Broad Base – Low Rate Approach to Taxation*, „OECD Tax Policy Studies”, No. 19.
- Piggot J., Whalley J. (1998), *VAT Base Broadening, Self Supply and the Informal Sector*, „NBER Working Paper”, No. 6349.
- Preferencje podatkowe w Polsce. Raport nr 5* (2014), Ministerstwo Finansów, Warszawa.
- Tax Reforms in EU Member States* (2014), „Taxation Paper”, No. 4.
- Widmalm F. (2001), *Tax Structure and Growth: Are Some Taxes Better than Others?* „Public Choice”, No. 107(3/4).
- Żyżyński J. (2009), *Budżet i polityka podatkowa, wybrane zagadnienia*, WN PWN, Warszawa.

EVALUATION OF PROPOSALS FOR CHANGES IN POLISH VALUE ADDED TAX

Summary: According to the recommendations of the European Commission and the OECD Poland should aim to broaden the tax base of VAT by eliminating or limiting the application of preferential tax rates. In reference to these recommendations Polish authorities propose the cut of basic VAT rate from 23% to 20% and the liquidation of 8% preferential VAT rate. The aim of the article is to present the economical, fiscal and social consequences of such changes.

Keywords: VAT, efficiency, justice, economic growth.