

*Andrzej Bogus**

PODATKI POŚREDNIE JAKO NARZĘDZIE REDYSTRYBUCJI CENOWEJ

Rozpatrywanie problematyki redystrybucji cenowej wymaga bliższego jej zdefiniowania. O ile bowiem efekty redystrybucyjne podatków bezpośrednich i świadczeń społecznych (zwłaszcza pieniężnych) są ewidentne, o tyle identyfikacja skutków redystrybucji cenowej może budzić wątpliwości. Szczególnie można je odnieść do funkcjonowania cen w warunkach wyłącznej ich regulacji rynkowej. Zatem powstaje pytanie, czy ceny kształtowane wyłącznie pod wpływem bezpośrednich interakcji podaży i popytu wyrażają rzeczywiste stosunki ekwiwalentności wymiany, a tym samym są pozbawione redystrybucyjnych efektów.

Wydaje się uzasadnione przyjęcie tezy, że redystrybucja cenowa ma również miejsce w warunkach ich całkowitej liberalizacji i wyłącznej regulacji rynkowej. Można ją określić jako redystrybucję naturalną. Istnieją dwie główne przesłanki występowania redystrybucji naturalnej:

- zróżnicowana adaptacja podmiotów gospodarczych do zmieniających się warunków strukturalnych i technologicznych produkcji;
- niejednakowa pozycja ekonomiczna podmiotów gospodarczych na rynku, rozstrzygająca o ich możliwościach regulowania cen za pomocą podaży;

W pierwszym przypadku osiągnięcie wyższego od przeciętnego zysku jest „wynagrodzeniem” za innowacyjność tych podmiotów gospodarczych, które potrafiły wcześniej i skuteczniej dostosować się do zmieniających się warunków rynku (np. struktury popytu) bądź technologii. Klasycznym przykładem redystrybucji naturalnej w drugim przypadku może być występowanie zysku

* Dr, adiunkt w Katedrze Finansów i Bankowości UŁ.

monopolistycznego. W obu analizowanych sytuacjach efekty redystrybucji są w sposób trwały związane z procesami wymiany regulowanymi działającymi autonomicznie mechanizmami rynkowymi.

Drugim rodzajem redystrybucji cenowej jest tzw. redystrybucja regulowana. Wiąże się ona z wykorzystywaniem instrumentów finansowych przez instytucje publiczne (rządowe, samorządowe) dla realizacji określonych celów (społecznych, fiskalnych). Te instrumenty są jednocześnie elementami konstytuującymi poziom cen. Ten rodzaj redystrybucji jest powiązany z systemem finansów publicznych (subwencji, dotacji, obciążeń podatkowych).

Najogólniej można wskazać na trzy przesłanki występowania redystrybucji cenowej w gospodarce rynkowej:

1) społeczne wymogi regulowania popytu na określone dobra i usługi konsumpcyjne (tzw. dobra szczególnie społecznie użyteczne lub szczególnie społecznie szkodliwe);

2) zabezpieczenie niezbędnego poziomu dochodów tych podmiotów gospodarczych, których produkcja z uwagi na określone cele polityki strukturalnej jest uznawana za niezbędną (np. minimalne ceny skupu w rolnictwie);

3) sprawne zabezpieczenie dochodów fiskalnych w systemie finansów publicznych.

Obiektywny charakter występowania regulowanej redystrybucji cenowej stwarza problemy dla wykorzystywania cen w ich podstawowej roli jako parametru wyboru przez autonomiczne podmioty gospodarki rynkowej. Wprowadzenie w szerokim zakresie regulacji opartych na systemie dotacji i subwencji może stanowić zagrożenie dla efektywności ich funkcjonowania poprzez „rozmiękczenie ograniczeń finansowych”. Naturalną sferą wykorzystywania dotacji jest sektor usług społecznych. Natomiast w odniesieniu do sfery regulacji rynkowych słuszną wydaje się teza o konieczności wprowadzenia rozwiązań minimalizujących zagrożenia dla efektywności gospodarowania mikroekonomicznych podmiotów. Jedną z możliwości „ekonomizacji” redystrybucji cenowej jest aktywne wykorzystywanie podatków pośrednich. Jak wiadomo, najważniejszymi formami tych podatków są powszechny podatek obrotowy oraz specyficzne podatki konsumpcyjne (akcyza, cła). Coraz powszechniej stosowany w praktyce wielu krajów podatek obrotowy netto (VAT) nie jest wkalkulowany w koszty przedsiębiorstw. Ma charakter wykazywanej w rozliczeniach „pozycji przejściowej”, stąd też jest neutralny z punktu widzenia konkurencji i nie powoduje deformacji relacji cen ze względu na wielość faz procesu produkcji. Wysokość obciążenia cen towarów i usług kształtuje się niezależnie od liczby faz obrotu. Stwarza to większą szansę pogodzenia parametrycznego charakteru cen z ich redystrybucyjnym oddziaływaniem, zwłaszcza przy wykorzystaniu zróżnicowania stawek opodatkowania (w większości krajów wykorzystuje się trzy rodzaje stawek: pod-

stawowa niżona i podwyższona). W odniesieniu do niektórych dóbr i usług stosuje się także stawkę zerową.

W Polsce ten rodzaj podatku został wprowadzony od 5 lipca 1993 r. i nazywa się podatkiem od towarów i usług (ustawa z 8 stycznia 1993 r. o podatku od towarów i usług oraz podatku akcyzowym). W przeciwieństwie do dotychczas obowiązującego podatku obrotowego zostały ujednoczone stawki. Mimo że z punktu widzenia sprawności systemu podatkowego najlepszym rozwiązaniem byłoby opodatkowanie wartości dodanej według jednej stawki, to jednak potrzeby redystrybucyjnego oddziaływania cen stworzyły konieczność ich zróżnicowania. Potrzeby te miały zarówno charakter socjalny (ochrona przed wzrostem cen podstawowych produktów konsumpcyjnych), jak i ekonomiczny (ochrona przed zbyt gwałtownym wzrostem cen niektórych czynników produkcji). W ustawie przyjęto trzy stawki opodatkowania: stawkę podstawową, obniżoną (ulgową) i zerową. Stawka podstawowa została ustalona na poziomie 22%. Obejmuje ona zdecydowaną większość towarów i usług. Można przyjąć, że sprzedaż towarów objętych podstawową stawką opodatkowania ma charakter ekwiwalentny i wolna jest od efektów redystrybucji regulowanej. Oczywiście mogą występować efekty redystrybucji naturalnej jako konsekwencja polityki podażyowo-kosztowej.

Drugą stawką jest stawka obniżona 7%. Odnosi się ona do cen towarów i usług, które ze względów socjalnych lub regulowania poziomu inflacji winny kształtować się na niższym poziomie. W tym przypadku mamy już ewidentny efekt redystrybucji regulowanej. Redystrybucja cenowa o charakterze społecznym na skutek zastosowania obniżonej stawki podatku w wysokości 7% dotyczy następujących grup towarów i usług:

- 1) towary związane z ochroną zdrowia (np. szkła okularowe, aparaty dla słabo słyszących, wyroby farmaceutyczne, wyroby ortopedyczne, protetyczne, wózki inwalidzkie itp.);
- 2) towary spożywcze (z wyłączeniem towarów zwolnionych od podatku);
- 3) towary dla dzieci (np. ubiory dla dzieci do lat 11, artykuły szkolne, pomoce szkolne, obuwie, tkaniny bawełniane itp.);
- 4) towary inne (np. wydawnictwa prasowe, dziełowe, nuty, mapy, instrumenty muzyczne itp.);
- 5) usługi (np. w zakresie turystyki i wypoczynku, telekomunikacji, przewozu osób kolejami, taborem samochodowym itp.).

Obniżoną stawką podatkową objęte są również paliwa i energia (np. węgiel, energia elektryczna i ciepła, paliwa gazowe) oraz materiały budowlane (np. cement, wyposażenie mieszkań).

Największe efekty redystrybucyjne są związane z zerową stawką podatku od towarów i usług. Stawką tą są objęte m. in.:

- 1) produkty przemysłu maszynowego;
- 2) wyroby przemysłu jajczarsko-drobiarskiego;

- 3) surowce mleczarskie i mleko z produkcji przemysłowej;
- 4) wyroby rękodzieła ludowego i artystycznego;
- 5) usługi w zakresie rolnictwa, leśnictwa i poczty;
- 6) usługi mieszkaniowe oraz niematerialne usługi komunalne;
- 7) usługi w zakresie nauki i rozwoju techniki.

Stawka zerowa, pozornie tożsama z przedmiotowym zwolnieniem podatkowym, jednak różni się od niego na korzyść dla podatnika. W przeciwieństwie do zwolnienia nie pozbawia go prawa do obniżenia należnego podatku o podatek już zapłacony w cenie nabytych towarów.

Innym podatkiem wywołującym z kolei efekt ujemnej redystrybucji cenowej dla konsumenta są podatki konsumpcyjne o drenażowym charakterze. Tradycyjnie w gospodarce rynkowej ukształtowały się dwie formy takich podatków: opłaty monopolowe i akcyzy¹. Pierwsza z tych form wiąże się z ustanowieniem monopolu skarbowych, a więc przedsiębiorstw państwowych, którym w celu powiększenia dochodów budżetowych prawo gwarantuje wyłączność produkcji lub dystrybucji określonych towarów. Dochód z monopolu składa się: z zysku monopolowego (w całości przypada budżetowi) i opłaty monopolowej (podatku konsumpcyjnego).

Akcyzy natomiast służą opodatkowaniu konsumpcji niektórych wyrobów produkowanych i sprzedawanych w dziedzinach nie objętych monopolami skarbowymi. W rozwiniętych krajach akcyzą są objęte wyroby uznane za społecznie szkodliwe (alkohol, tytoń), luksusowe lub charakteryzujące się niską elastycznością cenową, lecz przynoszące wysoki obrót (np. benzyna).

W Polsce postuluje się niekiedy restaurację monopolu skarbowych. Do tej pory jednak nie podjęto w tym kierunku konkretnych działań. Natomiast został przywrócony podatek akcyzowy, który w ten sposób stał się istotnym, pośrednim instrumentem regulowanej redystrybucji cenowej. Podstawą jego funkcjonowania są:

- ustawa z 8 stycznia 1993 r. o podatku od towarów i usług oraz o podatku akcyzowym (DzU nr 39, poz. 174);
- rozporządzenie ministra finansów z 12 maja 1993 r. w sprawie podatku akcyzowego (DzU nr 39, poz. 174);
- zarządzenie ministra finansów z 12 maja 1993 r. w sprawie wzoru deklaracji podatkowej oraz stawek podatku akcyzowego.

Kluczową dla podatku akcyzowego jest kategoria wyrobów akcyzowych. Są to wyroby objęte wykazem stanowiącym załącznik do ustawy. Za wyroby akcyzowe zostały uznane: paliwa do silników, oleje smarowe i specjalne, broń gazowa, urządzenia do prowadzenia gier losowych, samochody osobowe, jachty pełnomorskie, łodzie żaglowe, sprzęt elektroniczny

¹ Por. T. Lutoborski, *Akcyzy i monopole*, „Przegląd Podatkowy” 1992, nr 7.

wysokiej klasy, kamery wideo, sól, wyroby perfumeryjne, zapalki, wyroby futrzarskie, wyroby spirytusowe, wyroby winiarskie, piwo, wyroby tytoniowe.

Obowiązek podatkowy ciąży na producencie (importerze) wyrobów akcyzowych. W przeciwieństwie do podatku od towarów i usług akcyza jest podatkiem jednokrotnym pobieranym w pierwszej fazie obrotu. Należy podkreślić, że obowiązek podatkowy z tytułu akcyzy powstaje niezależnie od obowiązku podatkowego w zakresie podatku od towarów i usług.

Stawki podatku akcyzowego mogą być procentowe (wyrażone w procencie ceny sprzedaży netto) lub kwotowe (w kwocie na jednostkę wyrobu). Pochodną stawki kwotowej jest forma różnicowa, która jest wyrażona nie wprost, lecz jako różnica dwóch kwot. Stawki akcyzy są ustalane przez ministra finansów w drodze rozporządzenia. Ważnym elementem kontrolowania obrotu wyrobami akcyzowymi jest banderolowanie ich opakowań. Banderola jest dowodem, że od wyrobu pobrano już podatek akcyzowy i może być on przedmiotem legalnej sprzedaży.

Należy zgodzić się z opinią, że wprowadzenie banderolowania wyrobów objętych akcyzą w sposób zasadniczy poprawi sprawność poboru tego podatku w Polsce. Obecnie w Polsce obowiązuje wymóg banderolowania wyrobów tytoniowych i spirytusowych sprowadzanych z zagranicy. Powinien on być stopniowo rozszerzony na pozostałe wyroby objęte tym podatkiem.

Reasumując należy podkreślić, że:

1. Redystrybucja cenowa jest trwałym elementem gospodarki rynkowej. Może występować w formie tzw. redystrybucji naturalnej i regulowanej.

2. Efekty redystrybucji cenowej mogą być osiągnęte w sposób nie naruszający równowagi finansowej przedsiębiorstw, a tym samym nie niszcząc proefektywnego systemu ich gospodarowania. Instrumentem takiej redystrybucji są podatki pośrednie: podatek od towarów i usług oraz podatek akcyzowy, których wykorzystanie nie przenosi się na rachunek kosztów, lecz „oczyszcza” przychody ze sprzedaży, wprowadzając kategorię „sprzedaży netto”.

3. Redystrybucja cenowa za pośrednictwem podatków pośrednich może mieć charakter dodatni (zaniżone stawki podatku od towarów i usług) lub ujemny (podatek akcyzowy). Pozwala to na łączenie przesłanek socjalnych redystrybucji cenowej z potrzebami fiskalnymi (drenażowymi) zasilania finansów publicznych. Ta wielostronność oddziaływania tych instrumentów podatkowych oraz możliwość kojarzenia społecznych względów z proefektywnościowymi wymogami systemu gospodarki rynkowej powinny powodować systematyczny wzrost ich znaczenia w ogólnych procesach redystrybucji cenowej.