

Kamil Zubelewicz

ŚRODKI SEKTORA FINANSÓW PUBLICZNYCH W POLSCE W LATACH 1990-2010

Streszczenie: W ostatnich latach saldo sektora finansów publicznych w Polsce ulega systematycznemu pogorszeniu. Jedną z przyczyn tego zjawiska jest niewłaściwa konstrukcja strony przychodowej sektora. 90% środków pochodzi z 9 źródeł. Dominują daniny od osób fizycznych, w szczególności obciążające pracę na wysokim poziomie 58% wynagrodzenia netto. Podatek dochodowy od osób prawnych z kolei ma względnie niewielkie znaczenie, gdyż charakteryzuje go niski udział w ich przychodzie (0,44%). Duża liczba podatników utrudnia efektywną pracę administracji skarbowej i – w przypadku VAT – nie przyczynia się do wzrostu wpływów z tego podatku. Przyznanie samorządom terytorialnym niewielkich dochodów własnych skutkuje ich uzależnieniem od dotacji z sektora centralnego.

Słowa kluczowe: finanse publiczne, daniny i podatki

Wprowadzenie

Niniejsze opracowanie prezentuje szczegółową strukturę środków sektora finansów publicznych (sfp.) w Polsce w latach 1990-2010 wraz z danymi potencjalnie pomocnymi do ich analizy¹. Numeracja równań i tabel z cytowanych publikacji oraz niektóre formy zapisu zostały dostosowane do potrzeb niniejszego tekstu.

1. Dane makroekonomiczne

Tabela 1 przedstawia wielkości nominalne podstawowych agregatów makroekonomicznych w latach 1990-2010. Stanowią one punkt odniesienia w kolejnych tabelach. Ujednolicony sposób prezentacji pozwala

¹ Zestawienia części danych dokonała p. Monika Tokarz, www.tren.edu.pl; w tabelach kursywą oznaczono dane szacunkowe, brak informacji oznaczono kropką „.”, a pozycje niemożliwe do wypełnienia zostały puste.

na porównywanie danych dotyczących sfp.(sektora finansów publicznych) z danymi dotyczącymi całej gospodarki. Wysokość wskaźnika cen odniesiono do jego poziomu z 1990 roku, co umożliwi wykorzystanie go do prezentacji realnych wielkości analizowanych zjawisk. Poszczególne symbole to:

- P – skorygowana produkcja globalna,
- ToP – podatki od produktów (ang. *taxes on products*),
- I – import,
- Z – zużycie pośrednie,
- S – spożycie,
- A – akumulacja,
- E – eksport,
- PKB – produkt krajowy brutto.

Zależności pomiędzy poszczególnymi wielkościami opisać można równaniem produktów:

$$P + ToP + I = Z + S + A + E \quad (1)$$

Najczęściej używaną kategorią pochodną jest produkt krajowy brutto obejmujący wytworzone w kraju dobra finalne, czyli:

$$P + ToP - Z = PKB \quad (2)$$

Proste przekształcenia pozwalają nam przedstawić tę wielkość jako:

$$PKB = S + A + E - I \quad (3)$$

Tabela 1. Dane makroekonomiczne za lata 1990-2010

Lp.	Rok	P	ToP	I	Z	S	A	E	PKB	Wskaźnik 1990=1
(w cenach bieżących, w mln PLN)										
1.	1990	129 428	4 333	12 214	68 142	43 199	17 758	16 875	65 618	1,00
2.	1991	179 062	7 825	20 907	92 115	76 067	19 921	19 690	94 771	1,55
3.	1992	251 059	12 987	24 493	129 376	109 748	21 577	27 839	134 671	2,15
4.	1993	345 222	22 042	32 683	184 841	149 061	29 962	36 084	182 423	2,81
5.	1994	464 790	29 034	47 962	247 412	200 562	41 247	52 565	246 412	3,60
6.	1995	643 798	38 430	70 975	345 006	266 849	63 115	78 234	337 222	4,61
7.	1996	806 270	50 048	100 285	433 883	340 296	88 185	94 240	422 436	5,44
8.	1997	979 927	61 857	140 871	526 430	414 846	120 744	120 635	515 353	6,19
9.	1998	1 142 372	70 022	185 156	611 492	479 341	150 595	156 122	600 902	6,88
10.	1999	1 269 501	79 586	200 397	682 778	537 515	168 150	161 040	666 308	7,30
11.	2000	1 452 863	84 142	249 712	792 628	607 206	184 976	201 908	744 378	7,83
12.	2001	1 531 862	85 814	239 488	838 112	646 210	161 923	210 919	779 563	8,10

MATERIAŁY NADEŚLANE, POLEMIKI I DYSKUSJE

Lp.	Rok	P	ToP	I	Z	S	A	E	PKB	Wskaźnik 1990=1
13.	2002	1 567 937	92 737	259 537	852 096	685 992	150 588	231 535	808 578	8,28
14.	2003	1 650 165	98 498	303 575	905 507	707 816	158 028	280 888	843 157	8,32
15.	2004	1 855 306	102 508	368 365	1 033 276	760 730	185 542	346 631	924 538	8,65
16.	2005	1 953 324	116 151	371 946	1 086 173	801 145	189 445	364 658	983 302	8,88
17.	2006	2 157 141	127 904	446 927	1 225 013	856 020	223 162	427 776	1 060 031	9,01
18.	2007	2 438 255	147 124	513 425	1 408 642	922 899	287 657	479 606	1 176 737	9,37
19.	2008	2 648 525	154 002	559 521	1 527 095	1 021 218	304 848	508 887	1 275 432	9,66
20.	2009	2 677 193	155 009	529 269	1 488 545	1 068 499	274 149	530 278	1 343 657	10,02
21.	2010	.	165 229	601 709	.	1 136 030	293 828	587 236	1 415 385	10,17

Uwaga: W kategorii podatków od produktów *ToP* zawarto: cła, podatek obrotowy, akcyzę oraz podatek od towarów i usług. W kategorii skorygowanej produkcji globalnej *P* zawarto produkcję globalną w cenach netto, opłaty importowe, pozostałe podatki od produktów oraz dotacje do produktów.

Źródło: tabela 2; *Rachunki kwartalne produktu krajowego brutto w latach 1995-2004*, Główny Urząd Statystyczny, Warszawa 2005, tablica 1 i 3; *Rachunki narodowe według sektorów i podsektorów instytucjonalnych 2005-2007*, Główny Urząd Statystyczny, Warszawa 2009, s. 46; *Roczne wskaźniki makroekonomiczne*, Główny Urząd Statystyczny, Warszawa 2011, część IV, http://www.stat.gov.pl/cps/rde/xbr/gus/PUBL_roczne_wskazniki_makroekonomiczne_cz_IV.xls, 2 VI 2011; *Rocznik statystyczny RP*, Główny Urząd Statystyczny, Warszawa 1992, s. 162, 1997, s. 297, 2000, s. 316, 2009, s. 451, 2010, s. 484 i 743; Kamil Zubelewicz, *Fundusze publiczne w Polsce w okresie transformacji*, Instytut Jagielloński–Collegium Civitas, w druku, Warszawa 2011, załącznik 5.

2. Podatki od produktów

Tabela 2 przedstawia szczegółowe dane dotyczące wpływów z podatków od produktów *ToP*.

Od 2004 roku stawki ceł zależne są od decyzji zapadających w Unii Europejskiej (UE). Możliwości optymalizacji wpływów z tego podatku są więc ograniczone.

Minimalne stawki akcyzy są również ustalane na poziomie unijnym. Zakres optymalizacji jest więc również ograniczony i wymaga drobiazgowych badań rynków poszczególnych towarów objętych akcyzą, w szczególności wyrobów spirytusowych i tytoniowych.

Minimalna wysokość podatku od towarów i usług (ang. *value added tax* – VAT), który zastąpił podatek obrotowy, jest również ustalana na poziomie unijnym i wynosi 15%. W Polsce stawka podstawowa od 2011 roku wynosi 23%. Wszelkie propozycje ujednoczenia stawek VAT spotykają się z obawami przed przewidywanymi podwyżkami cen dóbr pierw-

szej potrzeby, objętych obecnie obniżoną stawką tego podatku. Z punktu widzenia przedsiębiorców VAT należy do podatków najtrudniejszych w rozliczaniu. Poniżej przedstawiona zostanie argumentacja za zmianą zakresu podmiotowego tego podatku. Kluczowy jej element to fakt, że natura VAT „jest dwojaka – polega na obciążaniu konsumpcji finalnej oraz na możliwości odzyskiwania podatku zapłaconego przez przedsiębiorstwo. Przywilej ten jednak ulega często wynaturzeniu, gdy przedsiębiorca odzyskuje VAT od konsumpcji własnej i swojej rodziny”².

„VAT jest podatkiem obciążającym wartość dodaną wytworzoną w skali gospodarki. Przed pobraniem VAT wartość towarów i usług ulega powiększeniu o pozostałe podatki od produktów (...). Tradycyjnie stawki VAT podawane są w stosunku do cen netto, tzn. cen sprzedaży pomniejszonych o wielkość podatku. Ze względu na mnogość stawek VAT na poszczególne dobra nie można podać ich jednej nominalnej wielkości. Ponadto, nawet Ministerstwo Finansów nie publikuje wysokości efektywnej stawki tego podatku. Poniżej przedstawiona zostanie próba zbadania faktycznej stawki brutto VAT – v . Jej wysokość zależy będzie od:

- wpływów z podatku – V ,
- podstawy opodatkowania, jaką z ekonomicznego punktu widzenia będzie produkt krajowy brutto wyrażony w cenach netto, tj. bez VAT.

$$v = \frac{V}{PKB - V} \quad (4).$$

Podstawowymi podatkami od produktów są cła i akcyza (ang. *excise duty* – ED). Tym samym część wpływów z VAT to wpływy z VAT od ceł oraz z VAT od akcyzy. Nominalna stawka VAT od ceł zależy od stawki VAT nałożonej na sprowadzane dobra i nie wpływa na wysokość stawki faktycznej. Stawka VAT od akcyzy jest zawsze stawką podstawową i w okresie transformacji wynosiła w Polsce 22%, przez co zawyżała wysokość stawki faktycznej. A zatem wysokość faktycznej stawki netto VAT – v' – dana będzie wzorem:

$$v' = \frac{V - 0,22ED}{PKB - ED - V} \quad (5).$$

². Kamil Zubelewicz, *Decyzje optymalizacyjne w podatku od towarów i usług*, „Gospodarka Narodowa” 2004, nr 7-8, s. 64.

Tabela 2. Podatki od produktów w latach 1990-2010

Lp.	Rok	Podatki od produktów							ogółem
		cła	podatek obrotowy	Akcyza			podatek od towarów i usług		
				pobierana w kraju	pobierana przy imporcie		pobierany w kraju	pobierany przy imporcie	
					spoza UE	z UE			
(w mln PLN)									
1.	1990	373	3 960						4 333
2.	1991	1 705	6 120						7 825
3.	1992	2 677	10 310						12 987
4.	1993	4 383	9 410	2 729	391		5 129		22 042
5.	1994	4 889	130	8 013	989		6 413	8 601	29 034
6.	1995	5 575	42	10 846	1 294		8 658	12 016	38 430
7.	1996	6 498		13 603	1 922		10 539	17 487	50 048
8.	1997	7 037		15 495	2 395		12 240	24 689	61 857
9.	1998	6 077		18 400	2 668		14 168	28 709	70 022
10.	1999	5 566		21 593	3 615		16 327	32 485	79 586
11.	2000	5 080		24 300	3 012		13 915	37 835	84 142
12.	2001	4 061		25 507	3 354		16 300	36 593	85 814
13.	2002	3 806		27 950	3 540		18 319	39 122	92 737
14.	2003	3 751		30 539	3 849		13 447	46 913	98 498
15.	2004	2 281		34 140	2 842	982	31 470	30 794	102 508
16.	2005	1 271		35 793	1 741	1 944	58 534	16 867	116 151
17.	2006	1 386		38 723	1 830	1 526	63 819	20 621	127 904
18.	2007	1 748		45 581	1 562	1 883	72 547	23 803	147 124
19.	2008	1 729		47 130	1 194	2 166	75 444	26 338	154 002
20.	2009	1 628		51 005	989	1 934	79 130	20 325	155 009
21.	2010	1 664			55 684			107 880	165 229

Uwaga: wpływy z podatku od towarów i usług od 5 lipca 1993 roku; od wejścia do Unii Europejskiej dzielą się na wpływy z podatku wewnątrzspółnotowego (pobieranego w kraju i przy imporcie dóbr z obszaru Unii) i pozawspółnotowego (pobieranego przy imporcie spoza obszaru Unii).

Źródło: Ministerstwo Finansów; *Rocznik statystyczny RP*, Główny Urząd Statystyczny, Warszawa 1991, s. 147, 1997, s. 474 i 501, 1998, s. 468, 2000, s. 482, 2003, s. 533, 2005, s. 626, 2007, s. 624, 2009, s. 643, 2010, s. 688; *Sprawozdanie z wykonania budżetu państwa za okres od 1 stycznia do 31 grudnia 2010 r. Omówienie*, Rada Ministrów, Warszawa 2011, tablica 7.

(...) Fizycznie VAT pobierany jest albo przy imporcie dóbr (...) albo w kraju (...). Równocześnie jednak eksporterzy otrzymują całkowity zwrot VAT, co pomniejsza wysokość VAT pobieranego w kraju. Oznacza

to, że podstawą opodatkowania jest także nadwyżka importu (...) nad eksportem (...), dzięki której nowe dobra trafiają na rynek krajowy. Stąd skorygowana stawka netto VAT – v'' – wynosi:

$$v'' = \frac{V - 0,22ED}{PKB + (I - E) - ED - V} \quad (6)$$

(...) VAT to podatek konsumpcyjny, gdyż środki na jego opłacenie pochodzą od finalnych odbiorców (...). Stawka netto VAT pobieranego od konsumpcji – v'_s – będzie dana wzorem:

$$v'_s = \frac{V - 0,22ED}{S - ED - V} \quad (7)^{3}$$

Tabela 3 przedstawia szczegółowe dane dotyczące faktycznych stawek podatku od towarów i usług.

Członkostwo w Unii Europejskiej w obszarze VAT skutkowało podwyższeniem stawek na niektóre towary i usługi, co znalazło odbicie w zmianie faktycznych stawek tego podatku. Zmiany te prezentuje wykres 1. Jeżeli uwzględnimy skokową zmianę stawek w 2004 roku, otrzymamy wartości podwyższonej i podwyższonej skorygowanej stawki netto VAT.

Tabela 3. Faktyczna stawka VAT w latach 1993-2010

Lp.	Rok	Faktyczna stawka VAT					
		brutto	netto	skorygowana netto	Netto pobierana od konsumpcji	podwyższona netto	podwyższona skorygowana netto
1.	1993	5,79%	5,10%	5,20%	6,31%	6,24%	6,45%
2.	1994	6,49%	5,86%	5,98%	7,38%	7,00%	7,23%
3.	1995	6,53%	5,91%	6,06%	7,69%	7,06%	7,30%
4.	1996	7,11%	6,50%	6,39%	8,29%	7,64%	7,64%
5.	1997	7,72%	7,16%	6,86%	9,16%	8,31%	8,11%
6.	1998	7,68%	7,12%	6,76%	9,21%	8,26%	8,00%
7.	1999	7,90%	7,30%	6,85%	9,33%	8,45%	8,10%
8.	2000	7,47%	6,88%	6,41%	8,66%	8,02%	7,66%
9.	2001	7,28%	6,67%	6,41%	8,25%	7,81%	7,65%
10.	2002	7,65%	7,02%	6,76%	8,46%	8,16%	8,00%
11.	2003	7,71%	7,05%	6,85%	8,61%	8,20%	8,09%
12.	2004	7,22%	6,54%	6,37%	8,16%	7,68%	7,62%

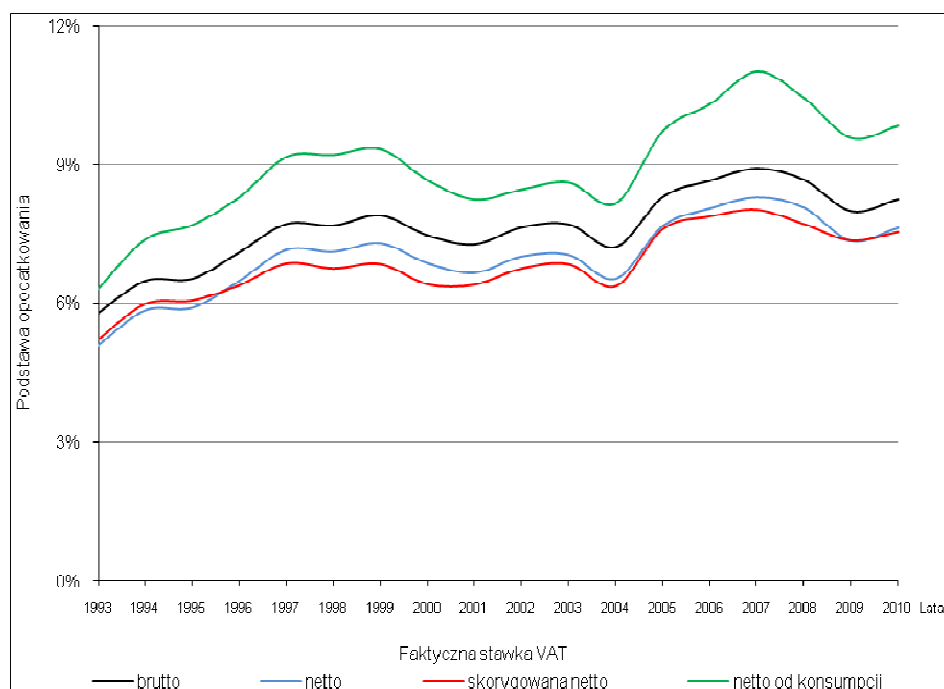
³ Kamil Zubelewicz, *Fundusze publiczne w Polsce w okresie transformacji*, Instytut Jagielloński - Collegium Civitas, w druku, Warszawa 2011, rozdz. 4.2.4.

Lp.	Rok	Faktyczna stawka VAT					
		brutto	netto	skorygowana netto	Netto pobierana od konsumpcji	podwyższona netto	podwyższona skorygowana netto
13.	2005	8,30%	7,68%	7,62%	9,72%	7,68%	7,62%
14.	2006	8,66%	8,05%	7,89%	10,31%	8,05%	7,89%
15.	2007	8,92%	8,30%	8,03%	11,00%	8,30%	8,03%
16.	2008	8,67%	8,07%	7,72%	10,44%	8,07%	7,72%
17.	2009	7,99%	7,36%	7,37%	9,57%	7,36%	7,37%
18.	2010	8,25%	7,64%	7,55%	9,83%	7,64%	7,55%

Uwaga: stawka w wersji 1 podwojona z powodu pobierania VAT od 5 lipca 1993 roku; import i eksport, niezależnie od okresu, rozumiano zgodnie z ich naturą ekonomiczną.

Źródło: tabela 1 i 2 oraz wzór 4-7.

Wykres 1. Faktyczna stawka VAT w latach 1993-2009



Źródło: Tabela 3.

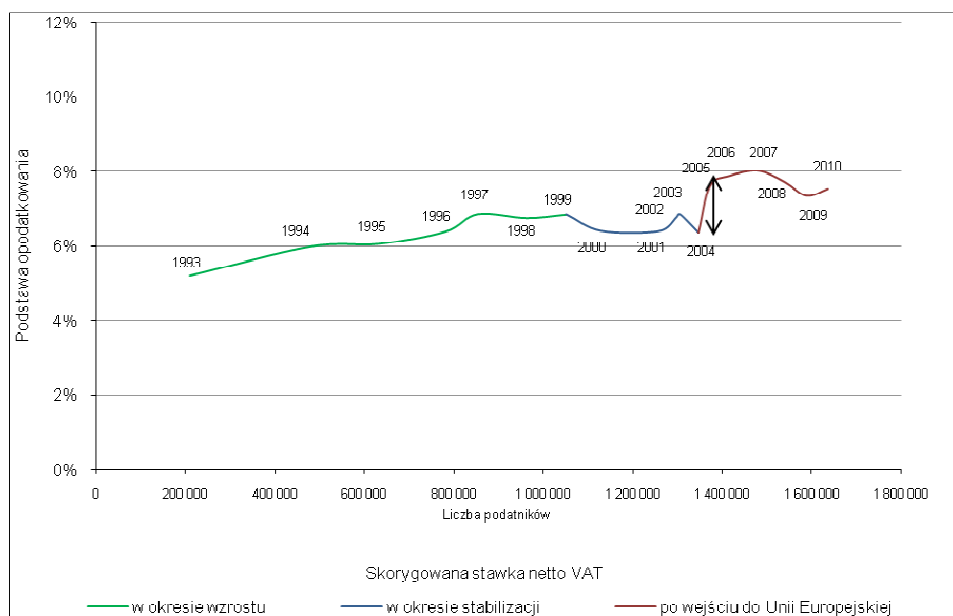
Do interesujących wniosków prowadzi odniesienie faktycznych stawek VAT do liczby jego podatników (wykres 2). Zakres zmiany sta-

wek w 2004 roku był od niej niezależny, gdyż liczba podatników na początku okresu akcesyjnego utrzymywała się na praktycznie niezmiennym poziomie.

Prezentowana na wykresie 2 dodatnia zależność między liczbą podatników VAT a wysokością jego faktycznej stawki miała miejsce między 1993 a 1999 rokiem. W kolejnych latach wzrost liczby podatników nie skutkował już jakimkolwiek wzrostem faktycznej stawki VAT. Szczególnie wyraźnie widać to, gdy stawkę VAT z okresu sprzed akcesji podwyższymy o jej zmianę wynikającą ze wzrostu stawek nominalnych w związku z wejściem Polski do UE (wykres 3 i 4).

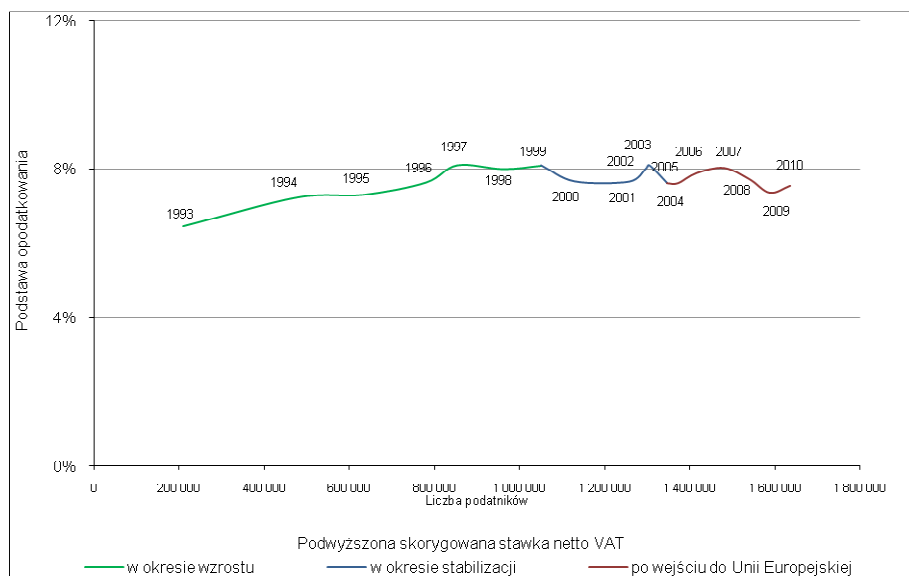
Po uwzględnieniu tych zmian należy skonstatować, że od 1999 roku, w którym to liczba podatników sięgnęła 1 miliona, faktyczna stawka VAT ulega powolnemu obniżeniu. Dodatkowi podatnicy obniżają liczbę konsumentów wykorzystując mechanizm odliczania VAT zapłaconego w prywatnej konsumpcji, przez co przyczyniają się do spadku wpływów z tego podatku.

Wykres 2. Skorygowana stawka netto VAT w latach 1993-2010



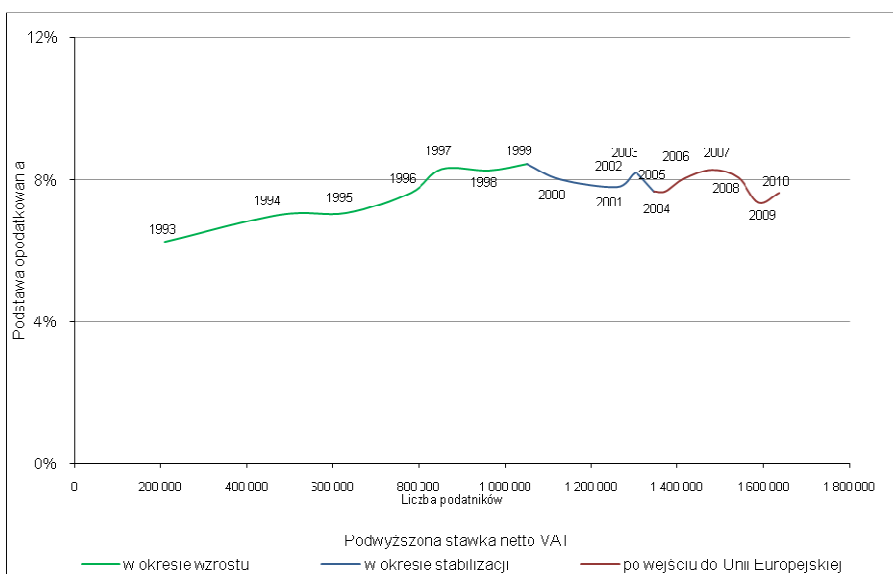
Źródło: tabela 3.

Wykres 3. Podwyższona skorygowana stawka netto VAT w latach 1993-2009



Źródło: tabela 3.

Wykres 4. Podwyższona stawka netto VAT w latach 1993-2009



Źródło: tabela 3

3. Podatek dochodowy od osób prawnych

Tabela 4 przedstawia szczegółową analizę podatku dochodowego od osób prawnych (ang. *corporate income tax* – CIT) w latach 1992-2010. Wpływy z jego tytułu są tradycyjnie najtrudniejsze do prognozowania. Wykazano malejący udział CIT w przychodach osób prawnych, co może świadczyć o masowym unikaniu tego podatku. W 2009 roku jedynie 36% osób prawnych faktycznie płaciło CIT. Nominalnemu spadkowi stawek CIT towarzyszył spadek stawek efektywnych do 16,25% dochodu netto. Stopniowo spadał też – do 0,85% – udział CIT w przychodzie przedsiębiorstw, gwałtownie zaś spadł – do mniej niż 1,5 promila – w przychodzie instytucji finansowych (tabela 5). W porównaniu do obciążeń osób fizycznych można tu mówić o opodatkowaniu symbolicznym.

Tabela 4. Podatek dochodowy od osób prawnych w latach 1992-2010

Lp.	Rok	Podatnicy CIT	Płacący CIT	Przychody			Dochody	Podatek dochodowy od osób prawnych		
				przedsiębiorstwa	instytucje finansowe	ogółem		przedsiębiorstwa	instytucji finansowe	ogółem
(w mln PLN)										
1.	1992	69 050	.	.	.	.	.	.	.	5 229
2.	1993	82 343	.	.	.	.	.	.	.	6 606
3.	1994	94 043	.	.	.	.	.	.	.	7 194
4.	1995	99 713	.	.	.	.	.	.	.	9 306
5.	1996	114 743	.	.	.	.	.	.	.	11 295
6.	1997	125 431	.	.	.	.	.	.	.	13 967
7.	1998	135 373	.	.	.	994 819	53 210	.	.	14 314
8.	1999	145 675	.	.	.	1 162 324	64 590	.	.	15 163
9.	2000	169 409	45 253	1 222 717	143 040	1 365 757	72 374	12 573	3 270	15 843
10.	2001	201 442	48 500	1 278 830	282 027	1 560 857	71 169	11 010	3 268	14 278
11.	2002	220 356	47 936	1 324 557	333 724	1 658 281	74 374	11 582	3 115	14 697
12.	2003	236 446	50 778	1 485 865	360 182	1 846 047	86 972	13 791	2 860	16 651
13.	2004	249 345	52 016	1 712 677	377 582	2 090 259	118 361	14 329	2 587	16 915
14.	2005	264 017	56 728	1 703 101	489 362	2 192 463	153 509	16 323	4 246	20 579
15.	2006	276 169	59 989	1 988 239	1 028 418	3 016 657	161 661	18 443	3 751	22 195
16.	2007	288 263	117 695	2 210 464	1 220 046	3 430 511	208 379	25 170	5 882	31 053
17.	2008	312 356	123 396	2 494 414	2 472 287	4 966 701	212 879	24 684	6 514	31 198

MATERIAŁY NADEŚLANE, POLEMIKI I DYSKUSJE

Lp.	Rok	Podatnicy CIT	Płacący CIT	Przychody			Dochody	Podatek dochodowy od osób prawnych		
				przedsiębiorstwa	instytucje finansowe	ogółem		przedsiębiorstwa	instytucje finansowe	ogółem
(w mln PLN)										
18.	2009	327 292	119 935	2 461 806	3 300 981	5 792 787	181 500	20 845	4 530	25 376
19.	2010	.	.	.	.	.	.	.	.	27 778

Uwaga: dane kasowe (wers 1–8), dane memoriałowe (9–19).

Źródło: Informacja dotycząca rozliczenia podatku dochodowego od osób prawnych za lata 2000-2009, „Biuletyn Skarbowy” 2001, nr 6, s. 23-25, 2002, nr 4, s. 18-20, 2003, nr 6, s. 13-15 oraz Ministerstwo Finansów, Warszawa 2004-2010; Ministerstwo Finansów; Rocznik statystyczny RP, Główny Urząd Statystyczny, Warszawa 1997, s. 474, 479 i 540-541, 1998, s. 468, 475 i 536-537, 2000, s. 482, 490 i 562-563; Sprawozdanie z wykonania budżetu państwa za okres od 1 stycznia do 31 grudnia 2010 r. Omówienie, Rada Ministrów, Warszawa 2011, tablica 6.

Tabela 5. Stawki podatku dochodowego od osób prawnych w latach 1992-2010

Lp.	Rok	Stawka podatku dochodowego od osób prawnych				Relacja podatku do przychodu		
		nominalna brutto	efektywna do dochodu			przedsiębiorstwa	instytucje finansowe	ogółem
			brutto	po odliczeniach	netto			
1.	1992	40%	.	.	.	.	.	.
2.	1993	40%	.	36,70%	.	.	.	.
3.	1994	40%	.	31,30%	.	.	.	.
4.	1995	40%	.	32,60%	.	.	.	.
5.	1996	40%	.	31,00%	.	.	.	.
6.	1997	38%	.	30,90%	.	.	.	.
7.	1998	36%	.	30,80%	.	.	.	1,44%
8.	1999	34%	.	29,70%	.	.	.	1,30%
9.	2000	30%	21,89%	26,80%	28,03%	1,03%	2,29%	1,16%
10.	2001	28%	20,06%	25,20%	25,10%	0,86%	1,16%	0,91%
11.	2002	28%	19,76%	24,70%	24,63%	0,87%	0,93%	0,89%
12.	2003	27%	19,15%	23,70%	23,68%	0,93%	0,79%	0,90%
13.	2004	19%	14,29%	16,90%	16,67%	0,84%	0,69%	0,81%
14.	2005	19%	13,41%	16,70%	15,48%	0,96%	0,87%	0,94%
15.	2006	19%	13,73%	16,70%	15,91%	0,93%	0,36%	0,74%
16.	2007	19%	14,90%	17,70%	17,51%	1,14%	0,48%	0,91%
17.	2008	19%	14,66%	17,90%	17,17%	0,99%	0,26%	0,63%

MATERIAŁY NADEŚLANE, POLEMIKI I DYSKUSJE

Lp.	Rok	Stawka podatku dochodowego od osób prawnych				Relacja podatku do przychodu		
		nominalna brutto	efektywna do dochodu			przedsiębiorstwa	instytucje finansowe	ogółem
			brutto	po odliczeniach	netto			
18.	2009	19%	13,98%	17,90%	16,25%	0,85%	0,14%	0,44%
19.	2010	19%	.	.	.	.	.	.

Źródło: tabela 4; *Informacja dotycząca rozliczenia podatku dochodowego od osób prawnych za lata 2000-2009*, „Biuletyn Skarbowy” 2001, nr 6, s. 23-25, 2002, nr 4, s. 18-20, 2003, nr 6, s. 13-15 oraz Ministerstwo Finansów, Warszawa 2004-2010; Ministerstwo Finansów.

4. Daniny obciążające pracę

Tabela 6 przedstawia szczegółowo nominalne stawki i progi dotyczące podatków i składek na ubezpieczenia zdrowotne obciążających osoby fizyczne nieprowadzące działalności gospodarczej w latach 1992-2010.

W latach 1992-2008 obowiązywały trzy stawki podatku dochodowego od osób fizycznych (ang. *personal income tax* – PIT), a od 2009 roku – dwie. Od 1999 roku naliczano składki na ubezpieczenie zdrowotne, których część można było odliczyć od PIT.

Tabela 6. Opodatkowanie pracy w latach 1992-2010

Lp.	Rok	Stawki krańcowe					Minimalny dochód objęty PIT						
		ubezpieczenie zdrowotne		podatek dochodowy od osób fizycznych			koszt uzyskania przychodu	nominalny			netto		
		naliczane	odliczane	1. próg	2. próg	3. próg		1. próg	2. próg	3. próg	1. próg	2. próg	3. próg
(w PLN)													
1.	1992			20,00%	30,00%	40,00%	194	432	6 480	12 960	626	5 465	10 001
2.	1993			20,00%	30,00%	40,00%	194	432	6 480	12 960	626	5 465	10 001
3.	1994			21,00%	33,00%	45,00%	272	577	9 080	18 160	850	7 567	13 650
4.	1995			21,00%	33,00%	45,00%	372	789	12 400	24 800	1 161	10 334	18 642
5.	1996			21,00%	33,00%	45,00%	491	1 040	16 380	32 760	1 531	13 650	24 625
6.	1997			20,00%	32,00%	44,00%	626	1 391	20 868	41 736	2 017	17 599	31 789
7.	1998			19,00%	30,00%	40,00%	758	1 772	25 252	50 504	2 529	21 548	39 225
8.	1999	7,50%	7,50%	19,00%	30,00%	40,00%	889	2 078	29 624	59 248	2 967	25 279	46 016
9.	2000	7,50%	7,50%	19,00%	30,00%	40,00%	982	2 296	32 736	65 472	3 278	27 934	50 850
10.	2001	7,75%	7,75%	19,00%	30,00%	40,00%	1 111	2 596	37 024	74 048	3 707	31 593	57 510
11.	2002	7,75%	7,75%	19,00%	30,00%	40,00%	0	2 727	37 024	74 048	2 727	30 508	56 424
12.	2003	8,00%	7,75%	19,00%	30,00%	40,00%	0	2 790	37 024	74 048	2 783	30 427	56 251
13.	2004	8,25%	7,75%	19,00%	30,00%	40,00%	1 227	2 790	37 024	74 048	3 997	31 555	57 287

MATERIAŁY NADEŚLANE, POLEMIKI I DYSKUSJE

Lp.	Rok	Stawki krańcowe					Minimalny dochód objęty PIT						
		ubezpieczenie zdrowotne		podatek dochodowy od osób fizycznych			koszt uzyskania przychodu	nominalny			netto		
		naliczane	odliczane	1. próg	2. próg	3. próg		1. próg	2. próg	3. próg	1. próg	2. próg	3. próg
(w PLN)													
14.	2005	8,50%	7,75%	19,00%	30,00%	40,00%	1 227	2 790	37 024	74 048	3 987	31 460	57 099
15.	2006	8,75%	7,75%	19,00%	30,00%	40,00%	1 227	2 790	37 024	74 048	3 977	31 364	56 911
16.	2007	9,00%	7,75%	19,00%	30,00%	40,00%	1 302	3 015	43 405	85 528	4 263	36 474	65 434
17.	2008	9,00%	7,75%	19,00%	30,00%	40,00%	1 335	3 091	44 490	85 528	4 371	37 386	65 600
18.	2009	9,00%	7,75%	18,00%	18,00%	32,00%	1 335	3 091	3 091	85 528	4 371	4 371	70 939
19.	2010	9,00%	7,75%	18,00%	18,00%	32,00%	1 335	3 091	3 091	85 528	4 371	4 371	70 939

Źródło: art. 22 ust. 2, art. 27 ust 1 i art. 27b ustawy z dnia 26 lipca 1991 roku o podatku dochodowym od osób fizycznych (*Dz. U. z 1991 r. Nr 80, poz. 350 z późn. zm.*); art. 19 ustawy z dnia 6 lutego 1997 roku o powszechnym ubezpieczeniu zdrowotnym (*Dz. U. z 1997 r. Nr 28, poz. 153 z późn. zm.*); art. 21 ustawy z dnia 23 stycznia 2003 roku o powszechnym ubezpieczeniu w Narodowym Funduszu Zdrowia (*Dz. U. z 2003 r. Nr 45, poz. 391 z późn. zm.*); art. 79 ustawy z dnia 27 sierpnia 2004 roku o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych (*Dz. U. z 2004 r. Nr 210, poz. 2135 z późn. zm.*).

Tabela 7 z kolei przedstawia nominalne stawki i progi dotyczące składek na ubezpieczenia społeczne, w tym odprowadzanych do Funduszu Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych (FGŚP) i Funduszu Pracy (FP), jakie obciążały osoby fizyczne nieprowadzące działalności gospodarczej w latach 1990-2010.

Przedstawione niżej obciążenia pracy wpływały na wysokości netto wynagrodzenia minimalnego, wynagrodzenia przeciętnego i minimum socjalnego w Polsce. Przez wysokość netto rozumie się wysokość nominalną pomniejszoną o podatki i składki. Wysokość minimum socjalnego przedstawiono według starej i nowej metodyki, szacując brakujące dane na podstawie dynamiki dostępnych wielkości. Przez obciążenie minimum socjalnego rozumie się stopień obciążenia wynagrodzenia netto równego minimum socjalnemu. Dane te przedstawia tabela 8.

Tabela 7. Ubezpieczenia społeczne pracowników w latach 1990-2010

Lp.	Rok	Stawki krańcowe składek na ubezpieczenia społeczne pracowników										Dochód objęty składkami		
		finansowane przez pracodawcę					finansowane przez pracownika			ogółem		netto	brutto	
		FGŚP	FP	Emerytalne	rentowe	Wy-padkowe	Emerytalne	rentowe	choro-bowe	nomi-nalne	do dochodu bez składek	(w PLN)		
1-2.	1990-1						43,00%				43,00%	35,83%		
3.	1992		,00%				44,67%				46,67%	46,67%		
4.	1993		,00%				45,00%				48,00%	48,00%		
5.	1994	0,67%	,00%				45,00%				48,67%	48,67%		
6.	1995	0,25%	,00%				45,00%				48,25%	48,25%		
7.	1996	0,20%	,00%				45,00%				48,20%	48,20%		
8.	1997	0,18%	,00%				45,00%				48,18%	48,18%		
9.	1998	0,15%	,00%				45,00%				48,15%	48,15%		
10.	1999	0,04%	,45%	9,76%	6,50%	1,62%	9,76%	6,50%	2,45%	39,08%	48,07%	32 585	50 375	
11.	2000	0,08%	,45%	9,76%	6,50%	1,62%	9,76%	6,50%	2,45%	39,12%	48,12%	35 503	54 780	
12.	2001	0,08%	,45%	9,76%	6,50%	1,62%	9,76%	6,50%	2,45%	39,12%	48,12%	40 714	62 940	
13.	2002	0,08%	,45%	9,76%	6,50%	1,62%	9,76%	6,50%	2,45%	39,12%	48,12%	41 362	64 620	
14.	2003	0,15%	,45%	9,76%	6,50%	1,93%	9,76%	6,50%	2,45%	39,50%	48,59%	41 909	65 850	
15.	2004	0,15%	,45%	9,76%	6,50%	1,93%	9,76%	6,50%	2,45%	39,50%	48,59%	43 720	68 700	
16.	2005	0,15%	,45%	9,76%	6,50%	1,93%	9,76%	6,50%	2,45%	39,50%	48,59%	45 788	72 690	
17.	2006	0,10%	,45%	9,76%	6,50%	1,83%	9,76%	6,50%	2,45%	39,35%	48,41%	46 093	73 560	
18.	2007	0,10%	,45%	9,76%	6,50%	1,80%	9,76%	5,00%	2,45%	37,82%	45,68%	50 239	78 480	
19.	2008	0,10%	,45%	9,76%	4,50%	1,80%	9,76%	1,50%	2,45%	32,32%	37,46%	56 333	85 290	
20.	2009	0,10%	,45%	9,76%	4,50%	1,70%	9,76%	1,50%	2,45%	32,22%	37,34%	67 378	95 790	
21.	2010	0,10%	,45%	9,76%	4,50%	1,67%	9,76%	1,50%	2,45%	32,19%	37,30%	66 398	94 380	

Źródło: tabela 6; art. 33 ust. 2 ustawy z dnia 25 listopada 1986 roku o organizacji i finansowaniu ubezpieczeń społecznych (*Dz. U. z 1989 r. Nr 25, poz. 137 z późn. zm.*); art. 35 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 29 grudnia 1989 roku o zatrudnieniu (*Dz. U. z 1989 r. Nr 75, poz. 446 z późn. zm.*); art. 52 ust. 3 ustawy z dnia 16 października 1991 roku o zatrudnieniu i bezrobociu (*Dz. U. z 1991 r. Nr 106, poz. 457 z późn. zm.*); art. 18 ust. 2 ustawy z dnia 29 grudnia 1993 roku o ochronie roszczeń pracowniczych w razie niewypłacalności pracodawcy (*Dz. U. z 1994 r. Nr 1, poz. 1 z późn. zm.*); art. 53 ust. 2 ustawy z dnia 14 grudnia 1994 roku o zatrudnieniu i przeciwdziałaniu bezrobociu (*Dz. U. z 1995 r. Nr 1, poz. 1 z późn. zm.*); art. 19 ust. 1, art. 22 ust. 1, art. 33 ust. 4 i art. 121 ustawy z dnia 13 października 1998 roku o systemie ubezpieczeń społecznych (*Dz. U. z 1998 r. Nr 137, poz. 887 z późn. zm.*); art. 104 ustawy z dnia 20 kwietnia 2004 roku o promocji zatrudnienia i instytucjach rynku pracy (*Dz. U. z 2004 r. Nr 99, poz. 1001*); akty wykonawcze do powyższych przepisów.

Tabela 8. Miesięczne wynagrodzenie i minimum socjalne w latach 1990-2010

Lp.	Rok	Miesięczne wynagrodzenie								Miesięczne minimum socjalne		Obciążenie minimum socjalnego netto
		minimalne		przeciętne		nominalne, przeciętne w kwartale				dawna metodyka	nowa metodyka	
		netto	nominalne	netto	nominalne	1.	2.	3.	4.			
(w PLN)												
1.	1990	22,07	22,07	103,05	103,05	73,12	90,68	104,73	143,68	49,60		63,00%
2.	1991	61,38	61,38	179,46	179,46	165,70	169,80	177,86	204,50	91,20		63,00%
3.	1992	97,44	108,75	244,72	292,85	245,60	265,00	309,00	351,80	142,40		69,89%
4.	1993	138,44	160,00	330,02	399,48	365,30	381,30	400,00	451,30	206,80		75,66%
5.	1994	184,72	215,00	446,74	546,68	497,40	516,60	548,60	624,10	252,60		77,11%
6.	1995	245,46	285,00	594,36	726,65	662,44	684,90	717,16	842,09	333,00		76,21%
7.	1996	306,26	353,75	732,69	893,53	842,90	855,35	890,54	985,32	405,50		75,20%
8.	1997	375,02	426,75	896,16	1 078,17	1 008,03	1 043,24	1 078,65	1 182,77	485,10		72,39%
9.	1998	441,67	495,83	1 056,68	1 255,10	1 205,74	1 220,89	1 248,91	1 344,87	564,50		69,93%
10.	1999	477,16	653,33	1 170,99	1 707,08	1 598,52	1 659,48	1 714,00	1 856,31	615,90		68,87%
11.	2000	509,52	695,00	1 318,74	1 923,98	1 868,65	1 869,78	1 905,76	2 051,74	694,40		69,20%
12.	2001	559,12	760,00	1 416,87	2 062,69	2 043,55	2 006,92	2 047,29	2 152,99	754,60		68,64%
13.	2002	543,60	760,00	1 448,76	2 134,68	2 155,54	2 061,95	2 095,81	2 225,41	783,10		72,79%
14.	2003	568,93	800,00	1 488,34	2 201,64	2 228,68	2 141,01	2 160,02	2 276,84	789,50		73,72%
15.	2004	602,04	824,00	1 572,76	2 309,52	2 332,17	2 230,53	2 269,93	2 405,46	819,50	761,20	70,26%
16.	2005	616,26	849,00	1 627,48	2 402,46	2 415,45	2 318,53	2 347,24	2 528,62	844,10	784,05	71,21%
17.	2006	646,62	899,10	1 698,44	2 521,16	2 530,18	2 427,27	2 464,66	2 662,51	863,42	802,00	71,85%
18.	2007	684,33	936,00	1 871,00	2 739,18	2 709,14	2 644,34	2 703,41	2 899,83	882,80	820,00	68,53%
19.	2008	843,02	1 126,00	2 129,50	3 000,11	2 983,98	2 951,36	2 968,55	3 096,55	931,36	865,10	59,39%
20.	2009	953,31	1 276,00	2 260,15	3 156,14	3 185,61	3 081,48	3 113,86	3 243,60	970,76	901,70	58,45%
21.	2010	981,81	1 317,00	.	.	.	.	.	.	1001,01	929,80	58,76%

Źródło: tabela 6 i 7; *System Informacji Prawnej Lex OMEGA*, Wolters Kluwer Polska, 2010, aneks 1 i 2.1; *Wysokość minimum socjalnego w latach 1990–2010. Gospodarstwa pracownicze*, Instytut Pracy i Spraw Socjalnych, Warszawa 2011, http://www.ipiss.com.pl/badania/ms_gosp_prac_1990_2010.pdf, 2 VI 2011; szacunki własne minimum socjalnego według dawnej metodyki.

Uwagę zwraca fakt, że dopiero w 2008 roku obciążenie wynagrodzeń spadło poniżej poziomu z początków polskiej transformacji. Obciążenia pracy należą do bardzo skomplikowanych oraz szczególnie wysokich, w szczególności w porównaniu do obciążeń osób prawnych.

5. Obciążenia pracy i przedsiębiorców

Tabela 9 przedstawia środki sfp. z obciążenia pracy i przedsiębiorców w latach 1990-2010. Objęły one składki do Funduszu Ubezpieczeń Społecznych (FUS), FP, Otwartych Funduszy Emerytalnych (OFE), Narodowego Funduszu Zdrowia (NFZ) oraz wpływy z PIT. Pojawienie się w 1999 roku OFE zmniejszyło środki FUS, a NFZ – środki z tytułu PIT.

Daniny te stanowią najistotniejsze źródło środków publicznych, ważniejsze od podatków od produktów.

Tabela 9. Dochody z obciążenia pracy i przedsiębiorców w latach 1990-2010

Lp.	Rok	Daniny od osób fizycznych					suma
		FUS	FP	OFE	PIT	NFZ	
(w mln PLN)							
1.	1990	4 969	109				5 078
2.	1991	9 277	414				9 691
3.	1992	14 594	621		8 488		23 702
4.	1993	19 666	1 184		14 042		34 892
5.	1994	25 975	1 629		20 430		48 034
6.	1995	35 215	2 176		27 659		65 051
7.	1996	45 370	2 840		33 189		81 400
8.	1997	55 800	3 539		38 802		98 141
9.	1998	64 734	4 172		45 283		114 189
10.	1999	65 834	4 730	2 263	32 388	17 755	122 970
11.	2000	66 148	5 000	7 548	32 100	21 985	132 781
12.	2001	71 104	5 496	8 653	32 925	23 506	141 684
13.	2002	69 987	5 368	9 490	33 174	23 555	141 575
14.	2003	72 211	5 479	9 868	35 194	26 875	149 628
15.	2004	74 850	5 911	10 613	36 585	28 575	156 533
16.	2005	78 689	6 369	12 575	42 186	31 263	171 082
17.	2006	82 707	6 755	14 920	48 690	34 732	187 804
18.	2007	87 974	7 680	16 219	60 970	39 429	212 271
19.	2008	82 162	8 775	19 911	67 194	46 677	224 718
20.	2009	86 452	8 781	21 086	62 741	49 879	228 938
21.	2010	88 999	8 606	22 347	62 487	55 407	237 847

Źródło: Analiza wykonania budżetu państwa i założeń polityki pieniężnej w 1999 roku, Najwyższa Izba Kontroli, Warszawa 2000, s. 46 i 377; Plan finansowy na 2010 rok po wszystkich zmianach, za: <http://www.nfz.gov.pl/new/index.php?katnr=3&dzialnr>

=10&artnr=4357, 2 VI 2011; *Podstawowe dane o bezrobociu oraz dochodach i wydatkach z Funduszu Pracy w latach 1990-2004*, Ministerstwo Pracy i Polityki Społecznej, <http://www.mpips.gov.pl/download.php?f=userfiles%2FFile%2Frynekpracy-statystyki%2Fdanefp.doc>, 2 VI 2011; *Rocznik statystyczny RP*, Główny Urząd Statystyczny, Warszawa 1991, s. 153, 1997, s. 474 i 478-479, 1999, s. 498 i 505-506, 2001, s. 493 i 500-501; *Sprawozdanie z działalności Narodowego Funduszu Zdrowia*, Narodowy Fundusz Zdrowia, Warszawa 2005, s. 33, 2007, s. 109, 2009, s. 130, 2010, nota 9.2; *Sprawozdanie z wykonania budżetu państwa...*, Rada Ministrów, Warszawa 2000, tablica 6, 2001, s. 172, 358, 459 i tablica 9, 2002, r. 6, s. 3-4 i tablica 6, 2003, s. 284-285 i tablica 6, 2004, s. 295-296 i tablica 6, 2005, s. 348-349 i tablica 6, 2006, s. 371-372, 383 i tablica 6, 2007, s. 364-365, 374 i tablica 6, 2008, s. 382, 384, 392 i tablica 6, 2009, s. 358, 360, 368 i tablica 6, 2010, s. 244, 308-309 i tablica 6, 2011, s. 232-233 i tablica 6.

6. Płatnicy i pracownicy

W polskim systemie podatkowym główne obowiązki związane z rozliczaniem podatków spoczywają na osobach prawnych i przedsiębiorcach.

Tabela 10 przedstawia zmiany liczby podatników VAT, CIT i PIT będących przedsiębiorcami rozliczanymi na zasadach:

- ogólnych,
- ogólnych ze stawką 19% (tzw. podatkiem liniowym),
- ryczałtu od przychodów ewidencjonowanych,
- karty podatkowej.

Tabela 10. Liczba podatników VAT, CIT i PIT będących przedsiębiorcami w latach 1992-2010

Lp.	Rok	Podatnicy VAT	Podatnicy CIT	Podatnicy PIT prowadzący działalność gospodarczą				
				zasady ogólne	podatek liniowy	ryczałt od przychodów	karta podatkowa	ogółem
1.	1992		69 050	1 316 341			409 533	1 725 874
2.	1993	209 638	82 343	1 499 970			392 466	1 892 436
3.	1994	477 687	94 043	465 554		1 226 312	336 263	2 028 129
4.	1995	632 121	99 713	980 560		913 857	316 632	2 211 049
5.	1996	780 842	114 743	1 119 870		843 759	307 338	2 270 967
6.	1997	853 945	125 431	1 244 000		853 668	234 821	2 332 489
7.	1998	962 932	135 373	1 107 610		867 129	228 198	2 202 937
8.	1999	1 050 835	145 675	1 212 174		792 514	229 876	2 234 564
9.	2000	1 129 846	169 409	1 273 386		732 666	219 105	2 225 157
10.	2001	1 259 007	201 442	1 292 779		676 923	193 362	2 163 064
11.	2002	1 297 657	220 356	1 254 516		647 507	170 639	2 072 662
12.	2003	1 306 212	236 446	1 254 799		616 948	160 724	2 032 471
13.	2004	1 347 683	249 345	1 087 408	200 168	576 095	154 968	2 018 639

MATERIAŁY NADEŚLANE, POLEMIKI I DYSKUSJE

Lp.	Rok	Podatnicy VAT	Podatnicy CIT	Podatnicy PIT prowadzący działalność gospodarczą				
				zasady ogólne	podatek liniowy	ryczałt od przychodów	karta podatkowa	ogółem
14.	2005	1 373 019	264 017	1 001 866	260 999	552 485	145 171	1 960 521
15.	2006	1 417 050	276 169	983 227	328 047	548 129	136 242	1 995 645
16.	2007	1 480 782	288 263	940 466	393 780	539 253	130 190	2 003 689
17.	2008	1 540 789	312 356	963 349	463 115	547 047	127 299	2 100 810
18.	2009	1 588 536	327 292	1 115 651	391 784	542 005	126 562	2 176 002
19.	2010	1 636 283	.	.	.	.	.	.

Źródło: tabela 4; Ministerstwo Finansów.

W tabeli 11 zaprezentowano wybrane kategorie osób objętych ubezpieczeniami społecznymi przez Kasę Rolniczego Ubezpieczenia Społecznego (KRUS) i Zakład Ubezpieczeń Społecznych (ZUS).

Tabela 11. Osoby objęte ubezpieczeniami społecznymi w latach 1990-2010

Lp.	Rok	Ubezpieczeni w KRUS (w tys.)	Przedsiębiorcy	Pracownicy			
			zgłoszeni do KRUS	zgłoszeni do ZUS	sfera budżetowa	sfera publiczna pozabudżetowa	sfera prywatna
1.	1990	.	.	.	2 418	6 337	2 620
2.	1991	1 750	.	915	2 455	5 000	2 950
3.	1992	1 650	.	1 083	2 428	4 241	2 906
4.	1993	1 568	.	1 145	2 391	3 680	3 093
5.	1994	1 475	.	1 156	2 430	3 353	3 323
6.	1995	1 427	.	1 182	2 441	3 090	3 829
7.	1996	1 387	.	1 183	2 431	2 896	4 153
8.	1997	1 418	46	1 203	2 402	2 356	4 993
9.	1998	1 415	60	1 232	2 204	2 355	5 305
10.	1999	1 428	68	1 332	1 887	2 444	5 306
11.	2000	1 452	77	1 181	1 829	2 305	5 221
12.	2001	1 502	88	1 126	1 616	2 083	5 351
13.	2002	1 560	95	1 093	1 583	1 956	5 197
14.	2003	1 589	115	986	1 594	1 871	5 197
15.	2004	1 540	49	1 003	1 581	1 777	5 282
16.	2005	1 582	62	1 100	1 589	1 719	5 479
17.	2006	1 615	79	1 011	1 595	1 682	5 689
18.	2007	1 598	71	1 065	1 590	1 675	6 122

Lp.	Rok	Ubezpieczeni w KRUS (w tys.)	Przedsiębiorcy	Pracownicy			
			zgłoszeni do KRUS	zgłoszeni do ZUS	sfera budżetowa	sfera publiczna pozabudżetowa	sfera prywatna
19.	2008	1 574	69	1 133	1 601	1 652	6 598
20.	2009	1 570	72	1 292	1 636	1 610	6 522
21.	2010	1 535	75	.	.	.	.

Źródło: Dane o liczbie osób podlegających ubezpieczeniu społecznemu rolników, które jednocześnie prowadzą pozarolniczą działalność gospodarczą, wg stanu na koniec kwartału danego roku, Kasa Rolniczego Ubezpieczenia Społecznego, Warszawa 2011, <http://www.krus.gov.pl/krus/krus-w-liczbach/dane-o-prowadzacych-pozarolnicza-dzialalnosc-gospodarcza/>, 2 VI 2011; *Liczba świadczeniobiorców KRUS i osób podlegających ubezpieczeniu społecznemu rolników w latach 1991–2010*, Kasa Rolniczego Ubezpieczenia Społecznego, Warszawa 2010, <http://www.krus.gov.pl/krus/krus-w-liczbach/zestawienie-liczby-swiadczeniobiorcow-krus-i-osob-objetych-ubezpieczeniem-spolecznym-rolnikow-w-latach-1991-2010/>, 2 VI 2011; *Rocznik statystyczny RP*, Główny Urząd Statystyczny, Warszawa 1997, s. 131, 166 i 522, 1999, s. 133 i 164, 2000, s. 134 i 165, 2003, s. 150, 2005, s. 237, 2007, s. 242, 2009, s. 238, 2010, s. 261; *Rocznik statystyczny ubezpieczeń społecznych. System pozarolniczy*, Zakład Ubezpieczeń Społecznych, Warszawa 2004, s. 6, 2007, s. 8, 2009, s. 8.

Łączna liczba podatników CIT i osób fizycznych prowadzących działalność gospodarczą sięgnęła 2,5 miliona. Jednakże obecny system podatkowy zmusza do kontaktu z aparatem skarbowym także prawie 10 milionów pracowników oraz rzesze emerytów, rencistów i zleceniobiorców. Utrudnia to kontrolę podatników i nie przyczynia się do wzrostu wpływów sfp. – przykładowo, opodatkowanie emerytur jest całkowicie jałowe, gdyż to sam sektor publiczny *de facto* je sobie uiszcza.

7. Sektor finansów publicznych

Tabela 12 przedstawia dochody sfp., skorygowane o przychody środków z UE i wpływy z prywatyzacji, oraz wydatki sfp., skorygowane o rozchody środków z UE, salda prefinansowania środków unijnych oraz o rozchody finansowane wpływami z prywatyzacji.

Tabela 12. Środki sektora finansów publicznych w latach 1991-2010

Lp.	Rok	Sektor finansów publicznych			Saldo wpływów z prywatyzacji	Saldo prefinansowania	Rozliczenia z UE		Wpływy z prywatyzacji	Sektor finansów publicznych		
		dochody	wydatki	saldo			przychody	rozchody		skorygowane środki	skorygowane wydatki	skorygowane saldo
(w mln PLN)												
1.	1991	34 900	36 600	-1 700	171				171	35 071	36 600	-1 529
2.	1992	51 900	57 500	-5 600	484				484	52 384	57 500	-5 116
3.	1993	74 200	77 800	-3 600	780				780	74 980	77 800	-2 820
4.	1994	101 600	106 200	-4 600	1 595				1 595	103 195	106 200	-3 005
5.	1995	136 831	142 121	-5 291	2 642				2 642	139 472	142 121	-2 649
6.	1996	170 474	178 707	-8 233	3 750				3 750	174 224	178 707	-4 483
7.	1997	206 563	213 585	-7 022	6 538				6 538	213 101	213 585	-484
8.	1998	227 283	241 585	-14 301	7 069				7 069	234 352	241 585	-7 233
9.	1999	253 343	270 995	-17 651	11 085				13 348	266 691	273 257	-6 566
10.	2000	271 659	284 986	-13 327	19 198		435	435	27 182	299 276	293 405	5 871
11.	2001	288 255	317 598	-29 344	-2 096		851	851	6 814	295 919	327 359	-31 440
12.	2002	295 769	332 587	-36 818	-6 977		1 186	1 186	2 860	299 815	343 610	-43 795
13.	2003	322 505	356 423	-33 918	-6 799		2 755	2 755	4 144	329 403	370 120	-40 716
14.	2004	346 195	384 990	-38 796	-4 614	2 078	20 786	14 313	10 254	377 235	412 094	-34 859
15.	2005	382 055	400 067	-18 011	-8 779	-415	16 069	9 846	3 848	401 972	422 954	-20 982
16.	2006	417 891	432 610	-14 720	-14 286	-3 824	20 453	9 853	622	438 966	461 195	-22 229
17.	2007	471 231	474 552	-3 322	-14 276	-1 159	22 391	10 617	1 947	495 569	502 551	-6 982
18.	2008	492 962	521 781	-28 819	-17 914	-2 273	21 032	12 224	2 372	516 366	556 563	-40 197
19.	2009	503 689	577 425	-73 736	-16 232	-4 368	36 046	13 418	4 904	544 639	616 347	-71 708
20.	2010	510 141	621 429	-111 288	-721	-658	40 957	14 345	22 037	573 136	659 191	-86 055

Uwaga: dochody i wydatki sektora finansów publicznych pomniejszono o rozliczenia z UE; w latach 1999–2003 wydatki sektora finansów publicznych i saldo wpływów z prywatyzacji pomniejszono o transfery do OFE; w kolumnie „Saldo prefinansowania” uwzględniono pozostałe salda finansujące deficyt.

Źródło: *Polska – podstawowe tendencje*, Główny Urząd Statystyczny, Warszawa 2005, cz. III, tablica *Finanse publiczne*, http://www.stat.gov.pl/opracowania_zbiorcze/wskazniki/index.htm, 1 II 2007, za: http://web.archive.org/web/20050112120555/http://www.stat.gov.pl/opracowania_zbiorcze/wskazniki/cz3/finansepubliczne3.doc, 2 VI 2011; *Roczne mierniki gospodarcze*, Główny Urząd Statystyczny, Warszawa 2010, cz. IV, tablica *Finanse publiczne*, http://www.stat.gov.pl/cps/rde/xbcr/gus/PUBL_roczne_mierniki_gospodarcze_cz_IV.xls, 2 VI 2011; *Sprawozdanie z wykonania budżetu państwa...*, Rada Ministrów, Warszawa 2001, tablica 10, 2002-2004, tablica 6, 2005, s. 235 i tablica 6, 2006, s. 267 i tablica 6, 2007, s. 329 i tablica 6, 2008, s. 342 i tablica 6, 2009, s. 40 i tablica 6, 2010, s. 27 i tablica 6, 2011, s. 26 i tablica 6; Wiesława Ziółkowska, *Finanse publiczne. Teoria i zastosowanie*, Wydawnictwo Wyższej Szkoły Bankowej, Poznań 2005, s. 87, 158 i 246.

Powyższe, szerokie ujęcie środków oraz wydatków sfp., pozwala lepiej ocenić faktyczny stan finansów publicznych, uwzględniający całość środków dostępnych i niepożyczanych przez sfp. i całość rozchodów koniecznych do sfinansowania.

Warto podkreślić, że w 2000 roku udało się osiągnąć dodatnie skorygowane saldo sfp. Od 2007 roku z kolei obserwujemy pogłębiające się kłopoty sektora.

Tabela 13. Środki podstawowe sektora finansów publicznych w latach 1991-2010

Lp.	Rok	Cła	Akcyza	VAT	CIT	Obciążenia pracy i przedsiębiorców	Obciążenia nieruchomości			Wpływy z prywatyzacji	Zysk NBP	Przychody z UE	Środki podstawowe ogółem
							składki do KRUS	podatek rolny	podatek od nieruchomości				
(w mln PLN)													
1.	1991	1 705				9 691	153	196	766	1 115	171	661	13 342
2.	1992	2 677			5 229	23 702	138	174	1 054	1 365	484	1 211	34 669
3.	1993	4 383	3 120	5 129	6 606	34 892	267	371	1 428	2 066	780	1 418	58 395
4.	1994	4 889	9 002	15 014	7 194	48 034	315	418	1 988	2 721	1 595	2 355	90 803
5.	1995	5 575	12 140	20 674	9 306	65 051	430	520	2 827	3 776	2 642	2 980	122 142
6.	1996	6 498	15 524	28 026	11 295	81 400	480	671	3 528	4 679	3 750	359	151 530
7.	1997	7 037	17 890	36 929	13 967	98 141	584	777	4 427	5 788	6 538	1 135	187 425
8.	1998	6 077	21 069	42 877	14 314	114 189	647	811	5 233	6 691	7 069	322	212 606
9.	1999	5 566	25 208	48 812	15 163	122 970	730	765	5 944	7 439	13 348	502	239 007
10.	2000	5 080	27 312	51 750	15 843	132 781	736	721	6 644	8 101	27 182	2 206	435 270 689
11.	2001	4 061	28 861	52 893	14 278	141 684	880	792	8 505	10 176	6 814	4 869	851 264 486
12.	2002	3 806	31 490	57 442	14 697	141 575	972	821	9 768	11 562	2 860	2 582	1 186 267 198
13.	2003	3 751	34 388	60 360	16 651	149 628	1 033	878	10 123	12 035	4 144	4 681	2 755 288 391
14.	2004	2 281	37 964	62 263	16 915	156 533	1 109	922	10 954	12 984	10 254	4 057	20 786 324 038
15.	2005	1 271	39 479	75 401	20 579	171 082	1 071	967	11 669	13 707	3 848	4 168	16 069 345 603
16.	2006	1 386	42 078	84 440	22 195	187 804	1 212	809	12 157	14 178	622	1 158	20 453 374 314
17.	2007	1 748	49 026	96 350	31 053	212 271	1 189	932	12 702	14 823	1 947	2 478	22 391 432 087
18.	2008	1 729	50 490	101 783	31 198	224 718	1 224	1 228	13 447	15 899	2 372	0	21 032 449 221
19.	2009	1 628	53 927	99 455	25 376	228 938	1 299	1 239	14 190	16 728	4 904	0	36 046 467 001
20.	2010	1 664	55 684	107 880	27 778	237 847	1 356	989	15 122	17 467	22 037	3 957	40 957 515 272

Źródło: tabela 2, 4, 9, 12; *Rocznik statystyczny RP*, Główny Urząd Statystyczny, Warszawa 1997, s. 474 i 478-479, 1999, s. 498 i 505-506, 2000, s. 482 i 489-490, 2003, s. 533 i 540-541, 2005, s. 626 i 633-634, 2007, s. 624 i 631-632, 2009, s. 642 i 649-650, 2010, s. 688 i 696-697; *Sprawozdanie z wykonania budżetu państwa za okres od 1 stycznia do 31 grudnia 2010 r. Informacja o wykonaniu budżetów jednostek samorządu terytorialnego*, Rada Ministrów, Warszawa 2011, s. 16-17.

W tabeli 13 wyróżniono tzw. podstawowe źródła środków, które w 2010 roku dostarczyły prawie 90% środków sfp. Źródła te to:

- 1) cła,
- 2) akcyza,
- 3) VAT,
- 4) CIT,
- 5) daniny od osób fizycznych,
- 6) obciążenia nieruchomości,
- 7) wpływy z prywatyzacji,
- 8) zysk Narodowego Banku Polskiego (NBP),
- 9) przychody z UE.

W tabeli 14 pokazano środki podstawowe z podziałem na terytorialne (wszystkich jednostek samorządu terytorialnego – jst.) i centralne (pozostałe). Zdecydowanie dominuje w nich udział sektora centralnego.

Tabela 14. Środki podstawowe sektora centralnego i terytorialnego w latach 1991-2010

Lp.	Rok	Środki podstawowe						ogółem
		sektor terytorialny				sektor centralny		
		obciążenia nieruchomości	CIT	PIT	przychody z UE		ogółem	
(w mln PLN)								
1.	1991	962				962	12 380	13 342
2.	1992	1 227	167	1 261		2 655	32 013	34 669
3.	1993	1 799	349	2 099		4 247	54 148	58 395
4.	1994	2 406	366	3 054		5 827	84 977	90 803
5.	1995	3 346	469	4 148		7 963	114 179	122 142
6.	1996	4 199	564	7 017		11 781	139 750	151 530
7.	1997	5 204	703	8 860		14 768	172 658	187 425
8.	1998	6 044	777	10 619		17 440	195 166	212 606
9.	1999	6 709	864	9 273		16 846	222 161	239 007
10.	2000	7 365	985	9 011		17 361	253 328	270 689
11.	2001	9 297	860	9 481		19 638	244 848	264 486
12.	2002	10 590	846	9 035		20 470	246 728	267 198
13.	2003	11 002	786	9 519		21 306	267 085	288 391
14.	2004	11 875	4 925	15 078		31 879	292 160	324 038
15.	2005	12 636	5 027	17 763		35 425	310 178	345 603
16.	2006	12 966	6 007	20 565		39 538	334 776	374 314

MATERIAŁY NADEŚLANE, POLEMIKI I DYSKUSJE

Lp.	Rok	Środki podstawowe						
		sektor terytorialny					sektor centralny	ogółem
		obciążenia nieruchomości	CIT	PIT	przychody z UE	ogółem		
(w mln PLN)								
17.	2007	13 634	7 616	25 601	5 741	52 592	379 495	432 087
18.	2008	14 675	7 474	28 535	6 201	56 885	392 335	449 221
19.	2009	15 428	6 617	26 977	13 252	62 275	404 726	467 001
20.	2010	16 111	6 122	26 894	11 825	60 952	454 320	515 272

Źródło: tabela 13; *Rocznik statystyczny RP*, Główny Urząd Statystyczny, Warszawa 1997, s. 479, 1999, s. 506, 2000, s. 490, *Sprawozdanie z wykonania budżetu państwa...*, Rada Ministrów, Warszawa 2001, tablica 9 i 2002-2011, tablica 6.

Podział ten zastosowano też do pozostałych środków własnych (tabela 15). Środki terytorialne brutto obejmują poza środkami własnymi także wszelkie transfery z sektora centralnego. Bez nich funkcjonowanie jst. z obecnymi zadaniami byłoby niemożliwe. Środki centralne netto obejmują z kolei środki własne pomniejszone o transfery do sektora terytorialnego.

Tabela 15. Środki własne sektora centralnego i terytorialnego w latach 1991-2010

Lp.	Rok	Pozostałe środki własne			Środki				
		terytorialne	centralne	ogółem	terytorialne		centralne		sektora publicznego
					własne	brutto	własne	netto	
(w mln PLN)									
1.	1991	.	.	21 729	.	.	.	.	35 071
2.	1992	.	.	17 716	.	.	.	.	52 384
3.	1993	.	.	16 585	.	.	.	.	74 980
4.	1994	.	.	12 392	.	.	.	.	103 195
5.	1995	.	.	17 330	.	.	.	.	139 472
6.	1996	.	.	22 693	.	.	.	.	174 224
7.	1997	.	.	25 676	.	.	.	.	213 101
8.	1998	.	.	21 746	.	.	.	.	234 352
9.	1999	.	.	27 684	.	.	.	.	266 691
10.	2000	24 739	3 848	28 587	42 100	83 568	257 176	215 708	299 276
11.	2001	23 262	8 171	31 434	42 900	89 532	253 019	206 388	295 919
12.	2002	25 030	7 587	32 617	45 500	91 440	254 315	208 376	299 815

MATERIAŁY NADEŚLANE, POLEMIKI I DYSKUSJE

Lp.	Rok	Pozostałe środki własne			Środki				
		teryto- rialne	cen- tralne	ogółem	terytorialne		centralne		sektora publiczne- go
					własne	brutto	własne	netto	
(w mln PLN)									
13.	2003	23 694	17 319	41 012	45 000	89 761	284 403	239 642	329 403
14.	2004	25 621	27 575	53 197	57 500	101 622	319 735	275 613	377 235
15.	2005	28 175	28 194	56 369	63 600	110 873	338 372	291 099	401 972
16.	2006	35 362	29 290	64 652	74 900	144 569	364 066	294 397	438 966
17.	2007	34 808	28 673	63 482	87 400	162 422	408 169	333 147	495 569
18.	2008	34 315	32 830	67 145	91 200	176 919	425 166	339 447	516 366
19.	2009	26 625	51 013	77 638	88 900	193 940	455 739	350 699	544 639
20.	2010	23 248	34 615	57 863	84 200	193 777	488 936	379 358	573 136

Źródło: tabela 12–13; *Sprawozdanie z wykonania budżetu państwa...*, Rada Ministrów, Warszawa 2001, s. 456 i tablica 9, 2002, cz. 4, s. 12 i tablica 6, 2003, s. 358 i tablica 6, 2004, s. 392 i tablica 6, 2005, s. 451 i tablica 6, 2006, s. 494 i tablica 6, 2007, s. 454 i tablica 6, 2008, s. 473 i tablica 6, 2009, s. 458 i tablica 6, 2010, s. 408 i tablica 6, 2011, s. 338 i tablica 6.

Podsumowanie

Zdecydowana większość środków sfp. pochodzi z 9 źródeł. Największe znaczenie mają daniny pobierane od wynagrodzeń osób fizycznych. Istotne znaczenie ma VAT (w tym VAT od akcyzy), akcyza i środki UE, stosunkowo niewielkie z kolei – CIT i obciążenia nieruchomości.

Obecny system podatkowy cechuje niepotrzebna mnogość podmiotów zobowiązanych do kontaktowania się z aparatem skarbowym, co uniemożliwia mu wykonywanie obowiązków kontrolnych. W przypadku VAT zwiększanie liczby podatników nie przynosi dodatkowych środków dla budżetu państwa.

Podatek dochodowy od osób prawnych cechuje bardzo niski udział w stosunku do przychodu tych podmiotów. Z kolei stawka obciążeń pracy przekracza 58% wynagrodzenia netto.

System finansów publicznych cechuje wysokie i stałe uzależnienie jst. od dotacji z sektora centralnego. Saldo sfp. jest także permanentnie ujemne (za wyjątkiem 2000 roku), przy czym tendencja ta pogłębia się.

Dr hab. Kamil Zubelewicz
Instytut Studiów Politycznych PAN

Kamil Zubelewicz

Resources of Public Finance Sector in Poland 1990-2010

Abstract. In the recent years the balance of the public finance sector in Poland has been systematically deteriorating. A reason for this is the wrong structure of the revenue side of the sector. 90% of the funds come from nine sources. The individual personal levies dominate, especially the labour levies at a high level of 58% of the net remuneration. The corporate income tax, in turn, is of a relatively minor importance, since it is characterised by the low share in the legal persons' revenue (0.44%). A large number of taxpayers hinders the efficient work of the treasury administration and – in the case of VAT – does not contribute to an increase in the revenue from this tax. Granting the small own incomes to the local governments results in their dependence on the subsidies from the central sector.

Keywords: public finance, levies and taxes