

**Małgorzata Niestępska**

## PODATKI W CENIE ENERGII I ICH ZNACZENIE DLA BUDŻETU PAŃSTWA

[**słowa kluczowe:** podatki, polityka fiskalna, energia, akcyza, VAT]

### **Streszczenie**

System energetyczny jest krwioobiegami gospodarki, który reaguje na zmiany poziomów cen na rynku, jak organizm na zmiany ciśnienia. Niskie ceny energii, związane ze spadkiem popytu, mogą być symptomem spowolnienia gospodarczego, natomiast wysokie ceny mogą mobilizować do inwestycji w innowacje ograniczające energochłonność lub powodować zjawisko ucieczki przedsiębiorstw energochłonnych do krajów z niższymi kosztami energii. Wysokie ceny dla gospodarstw domowych mogą prowadzić do ubóstwa energetycznego. Zarówno obrót paliwami, jak i energią elektryczną podlega regulacjom prawa w zakresie podatku akcyzowego oraz podatku od towarów i usług. Traktowanie podatków jako narzędzia regulacji pozwalającego na poprawę konkurencyjności rynku krajowego jest uwzględnione w definicjach funkcji podatku. Każdy podatek pełni następujące funkcje: fiskalną, gospodarczą oraz społeczną. Wszystkie te funkcje mają swoje odzwierciedlenie w polityce podatkowej stosowanej w odniesieniu do energii. W artykule przedstawione zostały podstawy do weryfikacji tezy czy system podatkowy może być jednym z narzędzi ochrony konsumentów energii przed negatywnym wpływem wysokich cen energii. Podatki mogą spełniać funkcję narzędzia motywującego do wdrażania wybranych technologii. Nałożenie wysokich podatków na technologie wysokoemisyjne może doprowadzić do ich eliminacji z rynku, czego przykładem mogą być freony lub polityka dekarbonizacji, która skutecznie wypiera węgiel z rynku unijnego. Istotną rolę w kreowaniu kierunków zmian technologii powinna odgrywać redystrybucja dochodów z podatków ekologicznych w niskoemisyjne, efektywne technologie. Druga teza dotyczy możliwości interwencjonizmu państwa w rynek energetyczny i oceny czy udział dochodów z podatków zawartych w cenie energii w budżetach państw jest na tyle istotny, że może ograniczać motywację rządu do ograniczania podatków i kreowania polityki promowania odnawialnych źródeł energii.

## Wstęp

System energetyczny jest krwioobiegami gospodarki, który reaguje na zmiany poziomów cen na rynku, jak organizm na zmiany ciśnienia. O poziomie cen energii i paliw w Unii Europejskiej decyduje prawo popytu i podaży. W Polsce, na skutek transponowania regulacji europejskich dotyczących konkurencyjnego rynku, obrót paliwami i energią elektryczną również został uwolniony spod regulacji państwa na przestrzeni ostatnich 10 lat. Podlegają one dziś obrotowi giełdowemu nie tylko na rynku krajowym, ale i europejskim oraz światowym. Regulator<sup>1</sup> państwowy zatwierdza nadal ceny ich przesyłu oraz dystrybucji. Wyjątkiem na tym konkurencyjnym rynku jest energia cieplna. W tym jednym przypadku zarówno cenę energii, jak i cenę usługi dystrybucji zatwierdza regulator. Uprawnione do obrotu energią oraz jej dystrybucji są podmioty posiadające stosowne koncesje wydawane przez URE. Efektem uwolnienia krajowego rynku energii jest wzrost dynamiki zmian poziomu cen w nawiązaniu do światowych trendów. Odbiorcy energii kupujący na rynku hurtowym podlegają ciągłej presji ryzyka wyboru właściwego momentu kontraktowania. Niskie ceny energii, związane ze spadkiem popytu, są przyjmowane przez odbiorców z zadowoleniem, ale w skali makro mogą być symptomem spowolnienia gospodarczego. Wysokie ceny energii mobilizują odbiorców do oszczędzenia oraz inwestycji w innowacje ograniczające energochłonność, jednak w skrajnie negatywnym scenariuszu mogą powodować zjawisko ucieczki przedsiębiorstw energochłonnych do krajów z niższymi kosztami energii. Wysokie ceny dla gospodarstw domowych mogą również prowadzić do ubóstwa energetycznego. **Można zatem postawić pytanie: Czy państwo dysponuje narzędziami, które mogą ograniczyć wymienione wyżej ryzyka negatywnych efektów dynamicznych zmian poziomów cen energii na wolnym rynku?**

Zarówno obrót paliwami, jak i energią elektryczną podlega regulacjom prawa unijnego i krajowego w zakresie podatku akcyzowego oraz podatku od towarów i usług. Definicja mówi, że *podatkiem jest przymusowe, publicznoprawne, nieodpłatne, oraz bezzwrotne świadczenie pieniężne na rzecz państwa lub na rzecz innych podmiotów publicznych na przykład jednostek samorządu terytorialnego, obowiązujące na podstawie przepisów prawa.*<sup>2</sup> W Polsce obecny kształt systemu podatkowego funkcjonuje od roku uchwalenia ustawy o podatku docho-

---

<sup>1</sup> Urząd Regulacji Energetyki, w skrócie URE.

<sup>2</sup> Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa. Tekst jednolity z dnia 27 kwietnia 2018 r. Dz. U. 2018 poz. 800.

dowym od towarów i usług w roku 1993, czyli zaledwie od 25 lat. Rewolucją legislacyjną w systemie podatkowym była transpozycja przepisów obowiązujących w Unii Europejskiej po wstąpieniu Polski w jej strukturę. Podstawowe zasady oraz standardy regulujące system podatkowy, w tym dotyczący produktów energetycznych, wynikają z dyrektyw unijnych, natomiast szczegółowe rozwiązania doprecyzowują przepisy krajowe. Nie mogą one jednak naruszać zasad konkurencyjności wspólnego rynku. Na poziomie Unii Europejskiej zharmonizowane są również, zgodnie z zapisami traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej, podatki pośrednie. Właśnie harmonizacja podatków pośrednich, w tym podatku akcyzowego oraz VAT, stanowi gwarancję istnienia jednolitego rynku w Unii Europejskiej. Ograniczenia jakie narzuca harmonizacja i zasada zachowania równowagi konkurencyjnej dotyczą polityki podatkowej w zakresie stosowania stawek minimalnych lub stawek preferencyjnych.

**Rozważania, przedstawione w dalszej części artykułu zmierzają do weryfikacji tezy, że jednym z narzędzi ochrony konsumentów energii przed negatywnym wpływem wysokich cen może być system podatkowy.** Na potrzeby weryfikacji powyższej tezy przyjmijmy, że system podatkowy uwzględniający elastyczność stawek podatkowych oraz ich różnicowanie może być buforem chroniącym rynek wewnętrzny. Elastyczny system podatkowy może kreować inwestycje w energochłonne branże oraz inicjować wzrost innowacji w zakresie poprawy efektywności energetycznej. Tania energia nie zachęca bowiem do ograniczania jej zużycia oraz inwestowania w nowe technologie przyjazne dla środowiska. Dlatego podatki mogą spełniać funkcję narzędzia motywującego do wdrażania wybranych technologii. Nałożenie wysokich podatków na technologie wysokoemisyjne może doprowadzić do ich eliminacji z rynku, czego przykładem mogą być freony lub polityka dekarbonizacji, która skutecznie wypiera węgiel z rynku unijnego. Istotną rolę w kreowaniu kierunków zmian technologii powinna odgrywać redystrybucja dochodów z podatków ekologicznych w niskoemisyjne, efektywne technologie.

**Druga teza jaką można sformułować w kontekście możliwości interwencjonizmu państwa w rynek energetyczny dotyczy założenia istotnego udziału dochodów z podatków zawartych w cenie energii w budżetach państw, co może ograniczać elastyczność we wprowadzaniu zmian polityki fiskalnej uszczuplających te dochody.**

## Energia i podatki

Podatki stanowią dochody do budżetu i w ramach funkcji fiskalnej pokrywają koszty funkcjonowania państwa. Ponieważ zużycie energii jest ściśle skorelowane z PKB dochody państwa z sektora energetycznego rosną<sup>3</sup> proporcjonalnie do dynamiki wzrostu gospodarczego. W przypadku spadku zużycia energii w przeliczeniu na PKB, na skutek poprawy efektywności jej wykorzystania, dochody budżetowe z podatków o charakterze analogicznym do akcyzy, będą spadać. Obowiązujące zwolnienia z podatku akcyzowego energii wytwarzanej z odnawialnych źródeł energii, których udział będzie rósł, również ograniczy w przyszłości dochody budżetowe. Konsekwencją spadków dochodów może być pokusa dla wprowadzenia dodatkowych podatków lub podniesienia obecnych w celu zaspokojenia rosnącego apetytu państwa. Istnieje jednak ryzyko, że zwiększenie obciążeń podatkowych bez względu na poziom cen energii na rynku ograniczy konkurencyjności danej gospodarki, zwłaszcza dla branż energochłonnych. Jak pokazuje wskaźnik zużycia energii na jednostkę PKB prezentowany w poniższej tabeli następuje sukcesywne ograniczanie energochłonności gospodarki w tempie ponad 3% w ciągu 10 lat.

**Tabela 1.** Tempo zmian energochłonność PKB w latach 2006-2016

Tempo zmian	2007-2009	2010-2016	2007-2016
Energochłonności pierwotnej PKB	-5,28	-2,26	-3,18
Energochłonności pierwotnej PKB z korektą klimatyczną	-5,25	-2,2	-3,13
Energochłonności finalnej PKB	-4,41	-1,93	-2,68
Energochłonności finalnej PKB z korektą klimatyczną	-4,37	-1,84	-2,61

Źródło: Dane GUS publikacja Informacje sygnałne „Efektywność wykorzystania energii w latach 2006-2016”

Według danych GUS: *Energochłonność pierwotna i finalna PKB obniżyta się w roku 2016 w stosunku do roku 2006 odpowiednio o 28% i 24%<sup>4</sup>, po uwzględnieniu korekty klimatycznej tempo poprawy było nieznacznie niższe.*

<sup>3</sup> Koszty zewnętrzne to zinternalizowane koszty negatywnego oddziaływania emisji z paliw na środowiska. Negatywne oddziaływanie na środowisko jest sumą oddziaływania na zdrowie człowieka narażonego na ekspozycję na szkodliwe emisje oraz na uprawy. Między innymi na ograniczenie lat życia i ograniczenie lat życia w zdrowiu.

<sup>4</sup> *Efektywność wykorzystania energii w latach 2006-2016.* Informacje sygnałne GUS z dn. 15.06.2018.

## Podatki w cenie energii i ich znaczenie dla budżetu państwa

Skutkowałoby to być może spadkiem dochodów, ale tak się nie dzieje. Spadek energochłonności kompensuje bowiem wzrost gospodarczy. Spadki dochodów z podatku akcyzowego z tytułu spadku jednostkowego zużycia, jak pokazuje tabela 2, kompensuje również dochód z podatku VAT wynikający ze wzrostu cen energii. Poza czynnikami wynikającymi z ogólnosiwiatowych trendów na rynku ropy naftowej, wzrost cen energii wywołany jest między innymi przez podatki pośrednie związane z realizacją polityki ochrony klimatu i środowiska. Wpływ na wzrost ceny energii ma również polityka wewnętrzna, związana z zapewnieniem bezpieczeństwa energetycznego.

W Polsce podatek VAT naliczany jest zarówno od sprzedaży paliw i energii elektrycznej oraz ciepłej jako towaru, jak i usług w zakresie magazynowania, transportu, przesyłu i dystrybucji paliw oraz energii. Przypomnijmy, że podatek od towarów i usług (VAT), zwany podatkiem obrotowym lub podatkiem od wartości dodanej, jest specyficznym typem pośredniego, powszechnego podatku obrotowego, który obciąża ostatecznego nabywcę towaru i zawarty jest w jego cenie zakupu.

**Tabela 2.** Dochody budżetu państwa w latach 2010-2017

Rok	Dochody podatkowe do budżetu państwa ogółem	Dochody z podatku od towarów i usług (VAT)	Udział VAT w dochodach podatkowych ogółem	Dochody z podatku akcyzowego	Udział akcyzy w dochodach podatkowych ogółem	Dochody akcyzy z energii elektrycznej	Udział dochodów z akcyzy od energii elektrycznej
	mln PLN	mln PLN	%	mln PLN	%	mln PLN	%
2010	222553	107880	48%	55685	25%	2319	1,0%
2011	243211	120832	50%	57964	24%	2441	1,0%
2012	248275	120001	48%	60450	24%	2349	0,9%
2013	241651	113412	47%	60653	25%	2422	1,0%
2014	254781	124262	49%	61570	24%	2325	0,9%
2015	259674	123121	47%	62809	24%	2504	1,0%
2016	273138	126584	46%	65749	24%	2358	0,9%
2017	315257	156801	50%	68261	22%	2163	0,7%

2017/2010	2017/2010	2017/2010	2017/2010	2017/2010	2017/2010
142%	145%	104%	123%	88%	93%

Źródło: Dane GUS. Opracowanie własne.  
(<http://stat.gov.pl/wskazniki-makroekonomiczne/>; 01.08.2018)

W celu ujednoczenia przepisów dotyczących stosowania VAT, by nie utrudniał swobodnego przepływu towarów i usług, obowiązują następujące zasady regulujące ten podatek:

- neutralności – oznaczająca, że ciężar ekonomiczny tego podatku ponosi wyłącznie ostateczny konsument towaru lub usługi, będący końcowym ogniwem obrotu, gdyż na każdym etapie obrotu podatnicy korzystają z prawa do odliczenia od podatku należnego podatku zapłaconego przy nabyciu towarów i usług,
- powszechności – polegająca na obciążeniu podatkiem każdego etapu obrotu towarem lub usługą oraz opodatkowanie szerokiego katalogu dóbr i usług,
- unikania podwójnego opodatkowania oraz braku opodatkowania wyraża się ona w dążeniu do jednokrotnego opodatkowania tej samej fazy obrotu,
- zachowania konkurencji – jej celem jest zapewnienie podatnikom działającym w różnych państwach członkowskich tych samych warunków opodatkowania.<sup>5</sup>

W sferze energetyki VAT obciąża więc przede wszystkim gospodarstwa domowe jako finalnych odbiorców energii elektrycznej, ciepłej oraz paliw. Ponieważ rozliczenie VAT jest procesem wielofazowym obciąża przyrost wartości w każdej fazie obrotu gospodarczego energią, zarówno na etapie produkcji, jak i dystrybucji. W Polsce stawka podatku VAT wynosi aktualnie 23%. Dotyczy ona również energii i paliw.

Natomiast podatek akcyzowy, podobnie jak podatek od towarów i usług, jest podatkiem pośrednim, jednak nie ma charakteru powszechnego. Wspólny dla członków Unii Europejskiej system podatku akcyzowego obejmuje regulacje dotyczące wyrobów akcyzowych, takich jak wyroby energetyczne, energia elektryczna, napoje alkoholowe oraz wyroby tytoniowe. Państwa członkowskie autonomicznie decydują o opodatkowaniu akcyzą innych wyrobów np. samochodów osobowych, suszu tytoniowego, płynu do papierosów elektronicznych czy wyrobów nowatorskich. Podatki te nie mogą jednak powodować ograniczeń formalnych w obrocie handlowym między państwami członkowskimi<sup>6</sup>.

---

<sup>5</sup> <https://www.finanse.mf.gov.pl/vat/informacje-podstawowe> (11.07.2018).

<sup>6</sup> Źródło <https://www.finanse.mf.gov.pl> zakładki dotyczące informacji o podatku VAT i akcyzie.

Najniższa stawka VAT na 1 MWh energii elektrycznej wynikającą z dyrektywy<sup>7</sup> wynosi 15%, natomiast najniższa stawka akcyzy wynosi 0,5 EUR/MWh. Analizując poziom podatku VAT oraz akcyzy na przykładzie energii elektrycznej w krajach Unii Europejskiej, prezentowany w tabeli 3, Polska ze stawką VAT na poziomie 23% znajduje się w gronie 7 krajów z najwyższym jego poziomem. Najwyższą stawkę VAT na poziomie 27 % wprowadziły Węgry. Dochody z podatku VAT zależą od ceny energii oraz wolumenu jej sprzedaży. Dochody z akcyzy zależą od wolumenu zużycia energii. Zarówno jednym i drugim podatkiem obciążeni są finalni odbiorcy energii. W przypadku podatku VAT dochody do budżetu państwa pochodzą głównie z gospodarstw domowych.

Dla podmiotów gospodarczych najwyższą stawkę akcyzy wprowadziła Norwegia, Francja, Niemcy oraz Austria. Norwegia stosuje dużą skalę różnicowania podatku akcyzowego w zależności od zużycia energii. Najniższe stawki akcyzy dla podmiotów gospodarczych obowiązują w Szwecji, Danii oraz Irlandii. Niższe niż w Polsce stawki akcyzy oraz VAT obowiązują na Słowacji, w Bułgarii oraz w Czechach. Stwarza to bardziej konkurencyjne warunki dla funkcjonowania gałęzi energochłonnych w tych krajach. W Polsce na podstawie ustawy z 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym stosuje się zwolnienia dla energii elektrycznej wytwarzanej z odnawialnych źródeł, adekwatnie do ilości stwierdzonej przez regulatora w wydanym dokumencie, potwierdzającym pochodzenie energii. Zwolniona z akcyzy jest energia zużywana w procesie wytwarzania energii elektrycznej, w tym w procesach kogeneracji<sup>8</sup>. Akcyza nie dotyczy energii zużywanej do celów redukcji chemicznej, w procesach elektrolitycznych, w procesach metalurgicznych, w procesach mineralogicznych. Zwolniona jest również energia wykorzystywana przez wskazane odnośnymi przepisami zakłady energochłonne i zużywana do celów żeglugi (włączając rejsy rybackie). Ww. zwolnienia dotyczą wyrobów akcyzowych ze względu na ich przeznaczenie, których stosowanie jest uzależnione od spełnienia ustawowych warunków. Do warunków tych należy m.in. stosowanie dokumentu dostawy oraz objęcie zwolnionych wyrobów zabezpieczeniem akcyzowym.<sup>9</sup>

---

<sup>7</sup> DYREKTYWA RADY 2010/88/UE z dnia 7 grudnia 2010 r. zmieniająca dyrektywę 2006/112/WE dotyczącą wspólnego systemu podatku od wartości dodanej w zakresie okresu obowiązywania minimalnej stawki podstawowej

<sup>8</sup> Kogeneracja jest to proces produkcji energii elektrycznej i ciepła w skojarzeniu, dzięki któremu sprawność wytwarzania energii rośnie o ponad 35%. Warunkiem jest 100% wykorzystanie energii cieplnej.

<sup>9</sup> Ustawa o podatku akcyzowym. Tekst jednolity z dn. 8.06.2018 r. Dz. U. 2018 poz. 1114.



**Tabela 3.** Stawki podatków VAT i akcyza w krajach Unii Europejskiej w 2018 r.

Kraj	kod	Akcyza	VAT	Akcyza	VAT
		podmioty gospodarcze		gospodarstwa domowe	
		EUR	%	EUR	%
Austria	AT	15	20	15	20
Belgia	BE	1,93	21	1,93	21
Bułgaria	BG	1	20	0	20
Czechy	CZ	1,09	21	1,09	21
Dania	DK	0,54	25	122,82	25
Niemcy	DE	15,37	19	20,5	19
Estonia	EE	4,47	20	4,47	20
Francja	FR	22,5	20	22,5	20
Irlandia	IE	0,5	23	1	23
Włochy	IT	12,5/7,5	22	22,7	22
Węgry	HU	0,997	27	0,997	27
Norwegia	NL	117,8/70,7/18,0/0,8	21	117,8/70,7/18,8/1,4	21
Polska	PL	4,64	23	4,64	23
Portugalia	PT	1	23	1	23
Słowacja	SK	1,32	20	0	20
Finlandia	FI	7,03	24	22,53	24
Szwecja	SE	0,52	25	34,46	25
Wielka Brytania	UK	6,42	20	0	20

*Źródło:* Excise duty tables Part II Energy products and Electricity in accordance with the Energy Directive (Council Directive 2003/96/EC) INCLUDING Natural Gas, Coal and Electricity. (Shows the situation as at 01/01/2018)

Jak pokazuje powyższe zestawienie Polska ma dużą możliwość obniżenia stawek podatków do poziomu minimalnych, wynikających ze wspólnotowych przepisów. Może również chroniąc odbiorców przed wzrostami cen energii wzorem innych państw wykorzystać możliwość ich różnicowania dla poszczególnych grup odbiorców. Politykę różnicowania cen stosują Norwegia oraz Włochy. Jest to realna możliwość korygowania poprzez politykę fiskalną negatywnych skutków trendów wzrostowych cen energii, zarówno poprzez obniżenie stawki podatku akcyzowego, jak i podatku VAT dla konkretnych grup odbiorców. Pierwsza teza o możliwościach państwa w zakresie kreowania systemu ochrony konsumentów detalicznych oraz energochłonnego przemysłu przed wzrostem



cen została potwierdzona dzięki przeglądowi stosowanych i obowiązujących w Unii Europejskiej stawek podatków.

Traktowanie podatków jako narzędzia regulacji pozwalającego na poprawę konkurencyjności rynku krajowego jest uwzględnione w definicjach funkcji podatku. Przypomnijmy, że każdy podatek pełni następujące funkcje: fiskalną, gospodarczą oraz społeczną. Wszystkie one mają swoje odzwierciedlenie w polityce podatkowej stosowanej w odniesieniu do energii. Gospodarcza funkcja podatków związana jest ze skalą interwencjonizmu państwa i skłonności do sterowania zachowaniem uczestników rynku. W przypadku energii przykładem może być wymieniona wyżej polityka obciążania podatkami działalności, powodujących negatywne skutki dla środowiska oraz zwolnienia podatkowe promujące odnawialne źródła energii. Funkcja społeczna podatków związana jest z możliwością oddziaływania poprzez nie na sferę społeczną, a przykładem realizacji tej funkcji w odniesieniu do energii może być kształtowanie nawyków oszczędzania energii zarówno przez podmioty gospodarcze, jak i osoby fizyczne. Najtańszą energią jest bowiem energia, która nie została zużyta. Zdanie to odnosi się zarówno do skali mikro tj. gospodarstw domowych, jak i przedsiębiorstw oraz całości gospodarki. Efektywne gospodarowanie energią poprzez termomodernizację budynków, stosowanie energooszczędnych urządzeń i technologii powodują ograniczenie zapotrzebowania na paliwa, a tym samym ograniczenie kosztów zewnętrznych negatywnego oddziaływania na środowisko.

### **Energia i dochody państwa**

Wartość wpływów z akcyzy i podobnych podatków będących w korelacji ze zużyciem energii finalnej w gospodarce jest łatwe do prognozowania z uwagi na ścisłą korelację z PKB. Dlatego można przyjąć założenie, że pojawi się pokusa zwiększenia dochodów państwa poprzez zwiększania podatków na jednostkę energii. Analizując wartości przychodów z akcyzy ze sprzedaży energii elektrycznej w państwach Unii Europejskiej w latach 2013-2016 zauważmy, że z najwyższymi dochodami jednostkowi w przeliczeniu na 1 GWh zużytej energii finalnej mamy do czynienia w Danii, Niemczech oraz Norwegii. Kolorem szarym zostały wyróżnione dochody jednostkowe powyżej mediany, która wynosi 0,88 tys. EUR/GWh. Wskaźnik jednostkowych dochodów w Polsce również jest powyżej mediany.

**Tabela 4.** Dochody do budżetu państwa z akcyzy i podobnych podatków pośrednich, z wyłączeniem VAT, ze sprzedaży energii elektrycznej w wybranych państwach członkach UE.

Kraj	2013	2014	2015	2016	Finalne zużycie energii w roku 2016	Dochody w roku 2016
	mln	mln	mln	mln		
	EUR	EUR	EUR	EUR	GWh	tys. EUR//GWh
Belgia	57	52	51	52	81 725	0,64
Bułgaria	16	17	17	18	28 939	0,62
Czechy	52	46	44	54	57 997	0,93
Dania	1 466	1 568	1 566	1 428	31 152	<b>45,83**</b>
Niemcy	7 009	6 638	6 593	6 569	517 377	12,70
Estonia	33	33	34	35	7 139	4,92
Francja	62	61	63	63	440 971	0,14
Irlandia	6	6	4	5	26 099	0,18
Włochy	2 199	2 441	2 359	2 655	286 027	<b>0,01*</b>
Węgry	30	29	30	31	37 541	0,83
Norwegia	1 609	1 478	1 508	1 629	113 709	14,32
Polska	581	540	583	534	132 839	4,02
Portugalia	43	33	32	32	46 353	0,68
Słowacja	17	14	14	12	24 987	0,47
Finlandia	948	977	1 117	1 148	80 759	14,21
Szwecja	2 379	2 082	2 224	2 207	127 496	17,31

\* minimum; \*\*maksimum

Źródło: Opracowanie własne na podstawie danych publikacji Eurostat: „*DIRECTORATE-GENERAL TAXATION AND CUSTOMS UNION Indirect Taxation and Tax administration Indirect taxes other than VAT*” *EXCISE DUTY TABLES (Tax receipts – Energy products and Electricity)* Juli 2017

Najniższe jednostkowe dochody z akcyzy na jednostkę finalnie zużytej energii elektrycznej wykazują Włochy. Na dużo niższe niż w Polsce dochody mogą liczyć Francja oraz Bułgaria i Słowacja czy Czechy.

Największe gospodarki Europy tj. Niemcy i Francja osiągają najwyższe dochody z podatku akcyzowego od energii elektrycznej. Jednak jest pomiędzy nimi ogromne zróżnicowanie jeśli chodzi o dochód jednostkowy w przeliczeniu na

## Podatki w cenie energii i ich znaczenie dla budżetu państwa

zużytą energię finalną. W naszym kraju polityka fiskalna jest w znacznie większym stopniu ukierunkowana na osiąganie wysokich dochodów z tytułu zużycia energii w gospodarce, niż pozostałych nowych państwach członkowskich Unii, być może właśnie z uwagi na łatwą przewidywalność tych dochodów w planie budżetowym. Należy zauważyć, że niektóre z państw, które mogą się cieszyć niskimi cenami hurtowymi energii elektrycznej w przeliczeniu na siłę nabywczą, unijną politykę poprawy efektywności energetycznej mogą realizować poprzez wyższe podatki. Taka sytuacja ma miejsce w krajach skandynawskich tj. między innymi w Szwecji i Norwegii. W Polsce nie mamy niestety z nią do czynienia. Odnosząc się jednak do wartości dochodów z sumy podatku akcyzowego oraz podatku VAT od energii elektrycznej stanowią one mniej niż 3 % całkowitych dochodów do budżetu Polski. Przy tak mało istotnym udziale należy przyjąć, że ewentualne ograniczenie negatywnych efektów wzrostu cen energii dla odbiorców końcowych, wynikających z dynamicznego wzrostu cen paliw lub innych czynników kosztotwórczych, poprzez obniżenie podatków, nie uszczupli znacząco dochodów naszego państwa.

**Tabela 5.** Szacunkowe dochody budżetu państwa z energii elektrycznej w latach 2016-2017

Rok	Zużycie energii elektrycznej	Średnia cena energii elektrycznej	Stawka akcyzy	Dochody z akcyzy od energii elektrycznej	Koszt kolorowych certyfikatów	Cena energii elektrycznej netto	Stawka VAT	Wartość VAT	Dochody z VAT od energii elektrycznej	Cena energii elektrycznej brutto
	GWh	PLN/MWh	PLN/MWh	Tys. PLN/rok	PLN/MWh	PLN/MWh	%	PLN/MWh	Tys. PLN/rok	PLN/MWh
2016	117 885	169,70	20	2 357 693	31	221	0,23	51	5 983 943	271
2017	108 142	163,70	20	2 162 830	31	215	0,23	49	5 340 135	264

Źródło: Opracowanie własne na podstawie danych GUS i URE.

Powinno to sprzyjać skłonności państwa do korzystania z możliwości wprowadzenia niższych stawek podatkowych ukierunkowanej na ochronę przed ubóstwem energetycznym oraz motywację do inwestowania w branżę energochłonne. Mogłoby nawet poprawić konkurencyjność dla sektora przemysłu na tle krajów, które wykazują znacząco niższe obciążenia podatkiem akcyzowym jednostki zużytej energii. Przy zachowaniu poziomu cen motywujących do efektywnego korzystania z energii oraz kontynuowanie polityki promowania technologii bezpiecznych dla środowiska poprzez podatki pośrednie.

## Cena energii

Wartość przychodów z VAT zależy od ceny energii. Na przykładzie energii elektrycznej można zaobserwować jakie czynniki mają wpływ na cenę energii netto. Jedną z istotnych składowych poza akcyzą są, jak wspomniano wyżej, podatki pośrednie wynikające z realizacji polityki ochrony środowiska i ochrony klimatu. Jej celem jest ograniczenie udziału paliw kopalnych na rzecz odnawialnych źródeł energii oraz poprawa efektywności korzystania z energii pierwotnej i finalnej.

Mechanizmem promującym są prawa majątkowe, zwane „kolorowymi certyfikatami”<sup>10</sup>, przyznawane wybranym technologiom, które podlegają obrotowi na giełdzie towarowej. Obowiązek zakupu praw majątkowych odpowiadającej określonego w danym roku poziomowi udziału wybranej technologii w wolumenie sprzedaży mają sprzedawcy energii.

Brak wykonania obowiązku, który sprzedawca raportuje regulatorowi, grozi nałożeniem wysokich kar pieniężnych. Jak pokazuje przedstawione w tabeli 6 zestawienie, po roku 2018 następuje istotne ograniczenie obowiązkowych udziałów „kolorowych certyfikatów”. Wartość ograniczenia na 1 MWh wyniesie ok. 10 PLN. Wpłynie to na obniżenie ceny energii elektrycznej netto w Polsce od 2018 r.

**Tabela 6.** Cena energii w Polsce

<b>Energia elektryczna (II kw 2018)</b>		<b>Udziały</b>
Składowe ceny energii elektrycznej	PLN/MWh	%
Cena (notowania BASE na TGE)	240,00	66,0%
Akcyza	20,00	5,5%
certyfikat żółty	8,64	9,7%
certyfikat fioletowy	1,29	
certyfikat czerwony	2,27	
certyfikat niebieski	0,86	
certyfikat zielony	14,55	
certyfikat biały	7,82	
VAT	67,95	18,7%
Cena bruto dla odbiorcy	363,37	100,0%
<b>Energia ciepła (II kw 2018)</b>		<b>Udziały</b>
Składowe ceny energii cieplnej	PLN/MW h	%

<sup>10</sup> Prawa majątkowe przyznawane producentowi energii z odnawialnych źródeł energii lub kogeneracji oraz inwestującego w efektywność energetyczną, które podlegają obrotowi na giełdzie towarowej energii TGE. Jednocześnie stanowią obowiązkowy udział w sprzedaży energii elektrycznej dla realizacji przez spółki obrotu energią, którym muszą się rozliczyć z URE.

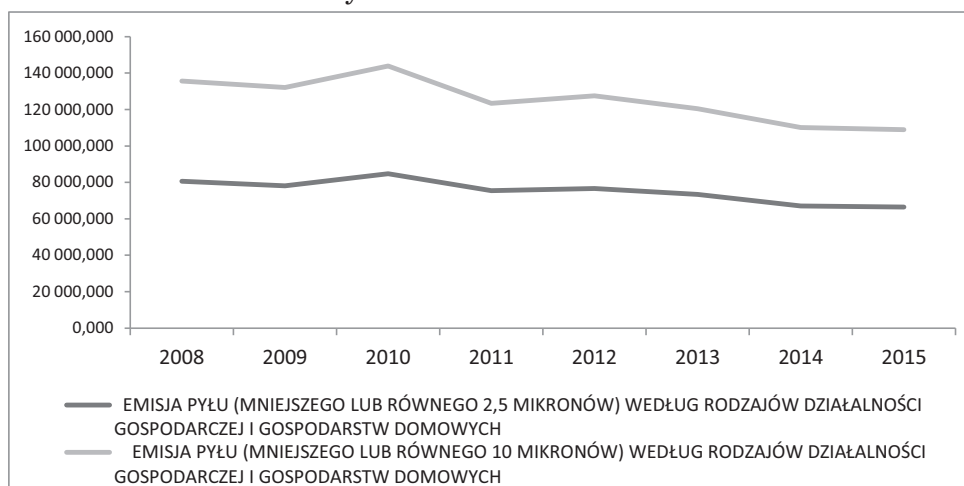
## Podatki w cenie energii i ich znaczenie dla budżetu państwa

Cena energii ciepłej	144,00	80,2%
certyfikat biały	1,98	1,1%
VAT	33,58	18,7%
Cena brutto dla odbiorcy	179,56	100,0%
<i>w cenie energii ciepłej</i>		
Koszt CO <sub>2</sub>	24,77	13,8%
Opłaty za emisje	0,13	0,1%

Źródło: Opracowanie własne na podstawie danych GUS i URE.

Polityka ochrony klimatu realizowana poprzez wprowadzenie systemu handlu emisjami, funkcjonującego podobnie jak wyżej opisany handel prawami majątkowi potwierdzającymi wytworzenie energii w promowanej przez państwo technologii, przyniosła efekty w postaci znaczącego ograniczenia emisji ogółem o 4,6% w ciągu 7 lat. Handel uprawnieniami do emisji dwutlenku węgla prowadzony jest na giełdowym rynku wewnątrzspółnotowym i podlega regulacjom Komisji Unii Europejskiej. Każde z Państw dysponuje przydzieloną pulą darmowych uprawnień, które może przydzielić instalacjom nowym lub sprzedać na giełdzie. Jak pokazano w tabeli 6 koszt uprawnień stanowi istotny, bo ponad 10% udział w cenie energii.

**Rysunek 1.** Emisje pyłów PM 2.5 i PM 10 w Polsce z wytwarzania i zaopatrywanie w energię elektryczną, gaz, parę wodną, gorącą wodę i powietrze do układów klimatyzacyjnych oraz ogrzewania i chłodzenia w gospodarstwach domowych w tonach.



Źródło: GUS rachunki emisji do powietrza; <http://stat.gov.pl/obszary-tematyczne/srodowisko-energia/srodowisko/rachunki-ekonomiczne-srodowiska,7,2.html> (01.08.2018); Kopia zal.1\_rachunki\_emisji\_do\_powietrza

Każda z instalacji zarejestrowana w systemie handlu emisjami, w tym również statki powietrzne, otrzymuje przydział bezpłatnych uprawnień obowiązujący maksymalnie do 2020 roku, a resztę uprawnień pokrywających rzeczywistą emisję, operator instalacji pokrywa uprawnieniami zakupionymi na giełdzie.

Pokazane na rysunku 1 wyniki rachunków emisji w latach 2008-2015 wskazują na niemal 15% ograniczenie emisji drobnych pyłów PM 2.5 oraz 20% ograniczenie emisji pyłów PM 10, co wskazuje na skuteczność polityki interwencjonizmu Państwa w zakresie promowania efektywności i zmian technologicznych przyjaznych dla środowiska.

## Podsumowanie

Podatki są miernikiem skali interwencjonizmu państwa w gospodarce. Im niższe podatki tym większa autonomia obywateli w zakresie gospodarowania majątkiem i większa odpowiedzialność za swoje życiowe wybory. Jednak historycznie rzecz biorąc, bez interwencjonizmu państwa w postaci podatków związanych z korzystaniem ze środowiska, konsumenci energii nie mieliby bodźca do jej oszczędzania lub wdrażania nowych technologii opartych o odnawialne źródła energii. Podatki pośrednie, takie jak VAT i akcyza oraz podatki związane z ochroną środowiska stanowią narzędzie kreujące zachowania i trendy na rynku energetycznym i jednocześnie bufor bezpieczeństwa jaki mogą wykorzystywać państwa dla ochrony rynków wewnętrznych.

Na tle pozostałych krajów Polska należy do grona państw o wysokich podatkach i wysokich jednostkowych dochodach z obrotu energią. Szczególnie biorąc pod uwagę siłę nabywczą, pomimo, że stanowi ona dobro niezbędne dla zachowania podstawowych standardów jakości życia. W naszym kraju istnieją możliwości prawne do wykorzystania narzędzi fiskalnych, które mogą ograniczyć wymienione ryzyka negatywnych efektów dynamicznych zmian poziomów cen energii na rynku bez istotnego uszczerbku dla dochodów w budżecie państwa. Obecny udział dochodów z podatków zawartych w cenie energii w budżecie Polski wskazuje na stosowanie nadmiernego interwencjonizmu państwa w rynek energetyczny. Jednak należy podkreślić, że polityka w zakresie podatków związanych z ochroną środowiska w ostatnich latach pozwoliła na kreowanie trendów efektywnego zużycia energii. Z uwagi na wzrost cen paliw mający istotny wpływ na cenę energii jest to moment, w którym polityka fiskalna powinna ulec zmianie w celu ochrony gospodarki przed nadmiernymi kosztami energii.

## Podatki w cenie energii i ich znaczenie dla budżetu państwa

---

### **Źródła:**

Sprawozdanie z wykonania budżetu państwa za okres od 01 stycznia do 31 grudnia 2016 r.  
Omówienie.

Sprawozdanie z wykonania budżetu państwa za okres od 01 stycznia do 31 grudnia 2017 r.  
Omówienie.

Excise duty tables Part II Energy products and Electricity European Commission, 2017.

Excise duty tables (Tax receipts – Energy products and Electricity) European Commission,  
2017 Part II Energy products and Electricity.

Efektywność wykorzystania energii w latach 2006-2016 publikacja GUS Informacje sygnałne  
15.06,2018 r.

Rachunki ekonomiczne środowiska GUS Notatka informacyjna; Warszawa, grudzień 2017 r.

Dane statystyczne Eurostat o energii i środowisku; [http://ec.europa.eu/eurostat/data/database?node\\_code=ten00120](http://ec.europa.eu/eurostat/data/database?node_code=ten00120)

<http://ec.europa.eu/eurostat/tgm/table.do?tab=table&plugin=1&language=en&pcode=ten00117>

Dane statyczne o podatkach OECD

[https://www.oecd-ilibrary.org/taxation/data/revenue-statistics/comparative-tables\\_data-00262-en](https://www.oecd-ilibrary.org/taxation/data/revenue-statistics/comparative-tables_data-00262-en)

Portal Ministerstwa Finansów z informacją o podatkach

<https://www.finanse.mf.gov.pl/abc-podatkow/informacje-podstawowe>

Ustawa z 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym (Dz. U. z 2017 r. poz. 43, z późn. zm.).

Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2017 r. poz. 1221).