

Jarosław Gołębiowski

Katedra Polityki Europejskiej, Finansów Publicznych i Marketingu
Szkoła Główna Gospodarstwa Wiejskiego w Warszawie

Obciążenia podatkowe przedsiębiorstw agrobiznesu

Wstęp

Na funkcjonowanie przedsiębiorstw i rynków w łańcuchu marketingowym żywności wywierają wpływ różnorodne czynniki zarówno o charakterze makroekonomicznym, jak i mikroekonomicznym. Wśród tych czynników szczególnie miejsce zajmują instrumenty polityki gospodarczej [Lambin 2001, s. 52]. Jednym z tych instrumentów jest system podatkowy. Stanowi on ważny instrument oddziaływania na rozwój gospodarczy każdego kraju [Podstawka 2010, s. 222]. Podatki pełnią przede wszystkim funkcję fiskalną. Stanowią podstawowe źródło dochodów budżetu państwa i jednostek samorządowych. Jednakże ważna jest również funkcja stymulacyjna. Polega ona na oddziaływaniu instrumentów podatkowych na funkcjonowanie jednostek gospodarczych oraz kierunki i tempo ich rozwoju. Podatki mogą też wpływać na równowagę na rynkach poszczególnych dóbr i usług [Mynarski 1993, s. 52; Stiglitz 2004, s. 584]. W pierwszym przypadku podstawowe znaczenie mają podatki bezpośrednie (w szczególności podatek dochodowy od osób prawnych), w drugim natomiast podatki pośrednie (VAT i akcyza) [Zarzecki 2003, s. 143]. W niniejszym opracowaniu skoncentrowano uwagę przede wszystkim na określeniu znaczenia podatku dochodowego od osób prawnych. Jego stawki i konstrukcja mają bowiem w sektorze żywnościowym wpływ na rozwój przedsiębiorczości, napływ bezpośrednich inwestycji zagranicznych oraz wzrost konkurencyjności i innowacyjności przedsiębiorstw.

Cel i metody badań

Podstawowym celem badań było teoretyczne i empiryczne określenie znaczenia podatku dochodowego od osób prawnych w funkcjonowaniu sektora żywnościowego oraz ocena poziomu i zróżnicowania efektywnej stopy podatkowej. Efektywna stopa podatkowa jest określana jako miara skuteczności działań

przedsiębiorstw podejmowanych w zakresie optymalizowania obciążeń wynikających z obowiązujących przepisów [Jędrachowicz 2010]. Podstawową miarą efektywnej stopy podatkowej jest relacja wykazanego w sprawozdaniu finansowym przedsiębiorstwa podatku do zysku brutto. Wskazuje ona na faktyczny poziom opodatkowania dochodów przedsiębiorstwa. W niniejszym opracowaniu przyjęto zmodyfikowaną wersję tego wskaźnika określoną wzorem¹:

$$Esp = \frac{Zb - Zn}{Zb} \cdot 100$$

gdzie:

Esp – efektywna stopa podatkowa,

Zb – zysk brutto wykazany w sprawozdaniu finansowym,

Zn – zysk netto.

W takiej konstrukcji efektywna stopa podatkowa uwzględnia wszystkie składniki zmniejszające zysk brutto przedsiębiorstwa, a więc nie tylko podatek, ale również pozostałe obowiązkowe obciążenia uwzględnione w sprawozdaniach finansowych.

Podstawą źródłową opracowania były: literatura przedmiotu, dane Ministerstwa Finansów RP, statystyki i raporty publikowane przez krajowe i międzynarodowe instytucje doradcze i podatkowe. Ocena efektywnej stopy podatkowej przeprowadzono na podstawie statystyk sektorowych. Źródłem danych były niepublikowane statystyki GUS dotyczące wybranych sekcji i klas działalności gospodarczej, które prowadzą produkcję i dystrybucję żywności. Podstawą tworzenia statystyk są sprawozdania F-01/I-01. W sprawozdaniach tych uwzględniane są informacje o poziomie zysku brutto i netto. Statystyki GUS odnoszą się do części przedsiębiorstw funkcjonujących w sektorze żywnościowym, która objęta jest tego typu obowiązkiem sprawozdawczym. W latach 2004–2007 było to 236 przedsiębiorstw działu 01 (Rolnictwo)², 1426 podmiotów przemysłu spożywczego i napojów (działy 10 i 11), 332 podmioty handlu hurtowego produktami żywnościowymi (grupy 46.2 oraz 46.3), 708 przedsiębiorstw handlu detalicznego żywnością (klasa 47.11 oraz grupa 47.2) oraz 132 podmioty sektora gastronomii (dział 56)³. Łącznie statystyki GUS odnoszą się do około 2,8 tys. podmiotów gospodarczych prowadzących działalność w sektorze żywnościowym.

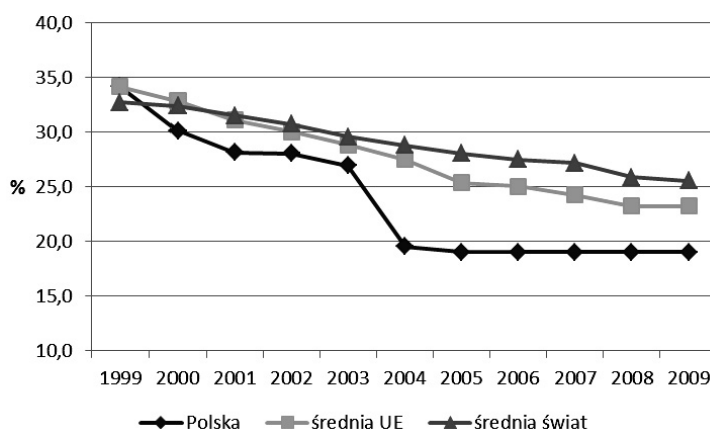
¹Przyjęto za: Produkcja artykułów spożywczych i napojów. EconTrends Sector Analyses, Warszawa 2011, <http://www.securities.com/> [dostęp 15 kwietnia 2011].

²Dane te nie uwzględniają indywidualnych gospodarstw rolnych, które podlegają innym regulacjom podatkowym.

³Oznaczenia zgodne z Polską Klasyfikacją Działalności (PKD 2007), <http://www.stat.gov.pl/> [dostęp 1 czerwca 2010].

Tendencje zmian w opodatkowaniu przedsiębiorstw w Polsce i na świecie

Podatek dochodowy od osób prawnych jest ważnym instrumentem polityki gospodarczej, wpływającym bezpośrednio na funkcjonowanie przedsiębiorstw produkcyjnych, handlowych i usługowych. Szczególne znaczenie ma tu zarówno poziom nominalnej stawki podatkowej, jak i system ulg i zwolnień. W latach 80. XX w. rozpoczął się w gospodarce światowej proces zmian systemu opodatkowania dochodów przedsiębiorstw. W tym procesie uwidoczniło się kilka wyraźnych tendencji. Przede wszystkim w realizacji fiskalnej funkcji podatków nastąpiło zmniejszenie roli podatków bezpośrednich (w tym głównie podatku od osób prawnych), a zwiększenie znaczenia podatków pośrednich (VAT i podatek akcyzowy). Stopniowe zmniejszanie obciążeń coraz bardziej mobilnego kapitału było rekompensowane zwiększeniem obciążeń podatkowych znacznie mniej mobilnej konsumpcji. Ważnym zjawiskiem w procesie zmian opodatkowania przedsiębiorstw było obniżanie nominalnych stawek podatku CIT. Na rysunku 1 przedstawiono tendencje kształtowania się nominalnych stawek podatku CIT w Polsce na tle zmian średniej stawki dla krajów UE i świata. Dynamika spadku poziomu opodatkowania dochodów przedsiębiorstw była znacznie wyższa niż średnia dla wszystkich krajów UE. W Polsce w latach 1999–2009 poziom opodatkowania dochodów przedsiębiorstw zmniejszył się o 15,1 p.p. (stawka nominalna), podczas gdy średnia stawka podatku CIT dla krajów UE zmniejszyła się w tym okresie o 10,9 i o 7,2 p.p. w przypadku średniej dla całego świata.



Rysunek 1

Zmiany średnich nominalnych stawek podatku CIT w latach 1999–2009

Źródło: KPMG's Corporate and Indirect Tax Rate Survey 2009, <http://www.kpmg.com> [dostęp: 15 kwietnia 2011].

Zmiany nominalnych stawek podatkowych w większości krajów miały na celu poszerzenie bazy podatkowej i zwiększenie podstawy opodatkowania przez całkowitą likwidację lub redukcję ulg i zwolnień podatkowych. Podatek CIT zaczął odgrywać coraz ważniejszą rolę w polityce gospodarczej, szczególnie w programach przyciągania i zachęcania inwestorów, głównie bezpośrednich inwestycji zagranicznych. Odbywało się to przez całkowite lub częściowe zwolnienia z podatku CIT. W Polsce tego typu rozwiązania zastosowano dla firm podejmujących działalność w specjalnych strefach ekonomicznych (SSE)⁴. SSE jest to wyodrębniona administracyjnie część terytorium kraju, na którym możliwe jest prowadzenie działalności gospodarczej na preferencyjnych warunkach, a w szczególności zwolnienie z podatku dochodowego⁵. Spadek stawek podatku dochodowego jest przejawem rosnącej konkurencji między państwami w zakresie przyciągania inwestycji zagranicznych. Istotnym zjawiskiem jest zwracanie przez firmy coraz większej uwagi na planowanie podatkowe, głównie dążenie do maksymalnego zmniejszenia zobowiązań podatkowych, między innymi przez stosowanie tzw. cen transferowych.

Jak wynika z rysunku 2, obniżenie nominalnych stawek CIT nie spowodowało spadku wpływów budżetowych z tego tytułu. Wręcz przeciwnie, nastąpił wyraźny wzrost, szczególnie po 2004 r. Wynikało to głównie z poprawy zyskowności przedsiębiorstw w warunkach dobrej koniunktury (załamanie nastąpiło dopiero w 2009 r.), rozszerzenia zakresu opodatkowania, zwiększenia liczby podatników⁶.

Wydaje się, że ważnym czynnikiem zwiększania wpływów podatkowych mogło być również ograniczenie szarej strefy wynikające z rezygnacji przedsiębiorców z obchodzenia podatków. W dłuższej perspektywie uzyskiwane z tego korzyści stają się nieistotne w porównaniu z ponoszonym ryzykiem.

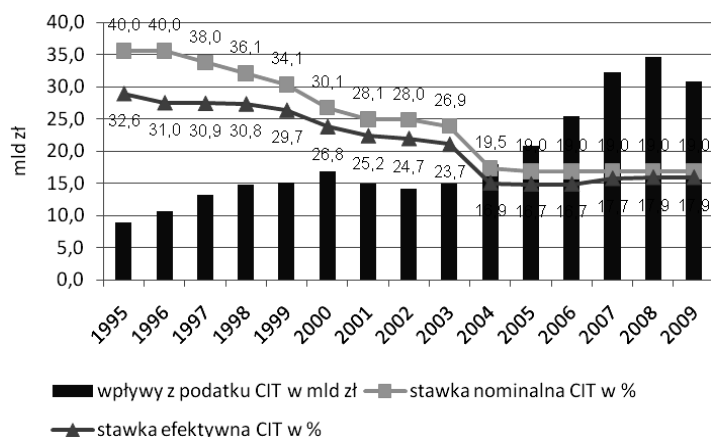
W latach 2004–2010 wpływy z podatku CIT stanowiły od 10,8 do 13,5% dochodów budżetu państwa w Polsce (średnio 12,2%). Poziom tych wpływów uza-

⁴Według stanu na 31 grudnia 2010 r. 14 SSE obejmowało tereny zlokalizowane w 135 miastach i 192 gminach o łącznej powierzchni 14,1 tys ha. *Informacja o realizacji ustawy o specjalnych strefach ekonomicznych*, Ministerstwo Gospodarki, Warszawa 2011, <http://bip.mg.gov.pl/> [dostęp 12 kwietnia 2011].

⁵Ustawa z 20 października 1994 r. o specjalnych strefach ekonomicznych (Dz.U. z 2007 r. Nr 42, poz. 274) oraz ustawa z 30 maja 2008 r. o zmianie ustawy o specjalnych strefach ekonomicznych (Dz.U. z 2008 r. Nr 118, poz. 746). Na mocy 14 rozporządzeń Rady Ministrów z dnia 15 grudnia 2008 r. (Dz.U. Nr 232, poz. 1549–1562) okres funkcjonowania każdej strefy został przedłużony do końca 2020 r.

⁶Według danych Ministerstwa Finansów: w 2004 r. – 52 016 (20,9% podmiotów składających zeznania podatkowe), w 2008 r. – 123 396 (39,5%), w 2009 r. – 119 935 (36,6%). Informacja dotycząca rozliczenia podatku dochodowego od osób prawnych za lata 2004, 2008 i 2009, <http://www.mf.gov.pl> [dostęp 15 kwietnia 2011].

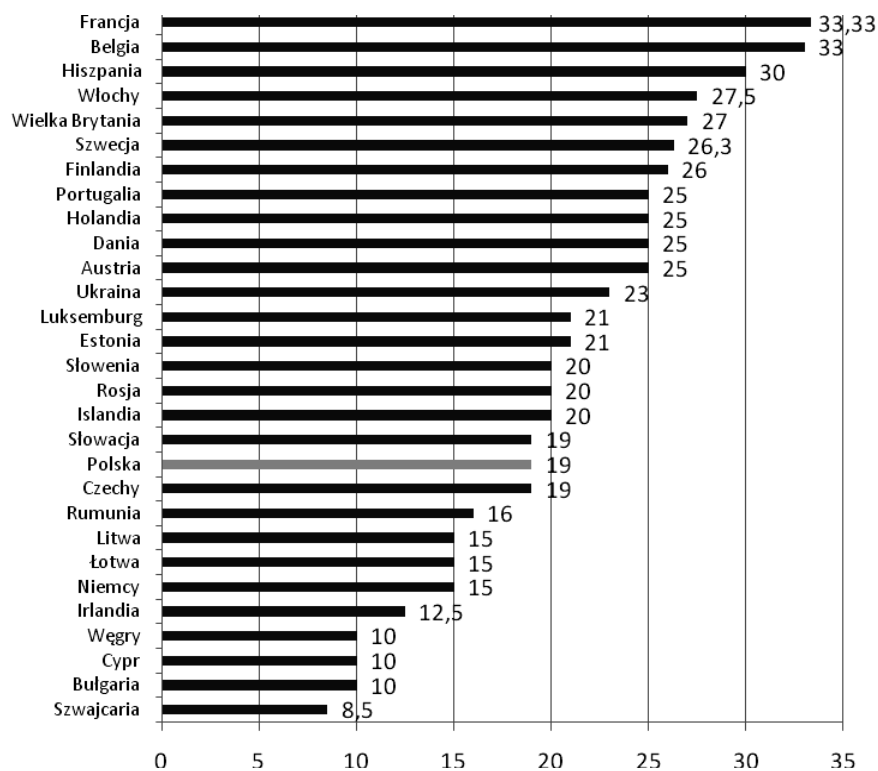
leżniony jest od przychodów, kosztów uzyskania przychodów, wysokości odpisów amortyzacyjnych, możliwości odliczania strat z lat ubiegłych. Na wysokość wpływów z podatku CIT mają wpływ odliczenia i ulgi. Kształtują one efektywną stawkę podatkową, tj. stawkę, po której przedsiębiorstwa zapłaciły podatek. Jak wynika z rysunku 2, różnica między nominalną i efektywną stawką podatku CIT systematycznie się zmniejsza. W 1995 r. wynosiła ona 7,4 p.p., w 2004 r. 2,6 p.p., a w 2009 r. już tylko 1,1 p.p. Różnice między nominalną i efektywną stawką podatku CIT wynikają z możliwości wykorzystania przez podatników ulg i odliczeń. Ich zakres oraz poziom jest przejawem konkurencji między krajami w zakresie warunków dla prowadzenia działalności gospodarczej. Na rysunku 3 przedstawiono zróżnicowanie stawek podatku dochodowego od osób prawnych w wybranych krajach europejskich w 2011 r. Polska zaliczana jest do grupy krajów o średnim poziomie opodatkowania. Najwyższe stawki CIT to cecha systemów podatkowych największych uprzemysłowionych krajów świata. W Europie odnosi się to przede wszystkim do krajów tzw. starej UE. Najwyższe stawki obowiązują we Francji, w Belgii i w Hiszpanii. Najniższe są natomiast cechą z reguły małych, otwartych gospodarek, w tym również krajów, które wstąpiły do UE w 2004 r. i następnych latach. Względnie niską stawką podatku CIT charakteryzują się również Niemcy – 15% (obniżona w 2008 r. z poziomu 24%). Efektywny poziom obciążenia przedsiębiorstw jest w Niemczech, jednak porównywalny do Francji, jeżeli się uwzględni dodatkowe obciążenia, takie jak podatki lokalne itp. Tylko nieliczne kraje i terytoria zależne stosują zerową stawkę CIT. Określa-



Rysunek 2

Wpływy z podatku dochodowego od osób prawnych oraz nominalna i efektywna stawka podatku CIT w Polsce w latach 1995–2009

Źródło: Informacja dotycząca rozliczenia podatku dochodowego od osób prawnych za lata 2001, 2003, 2004, 2005, 2006, 2007, 2008 i 2009, <http://www.mf.gov.pl> [dostęp: 15 kwietnia 2011] oraz Roczniki Statystyczne GUS 1996–2010.



Rysunek 3

Nominalne stawki podatkowe CIT w wybranych krajach Europy w 2011 r. (w %)

Źródło: Rates matrix. Deloitte. <http://www.dits.deloitte.com/> [dostęp: 30 maja 2011]

ne są one jako raje podatkowe. Na świecie są to między innymi Wyspy Bahamy, Bermudy, Kajmany, Guernsey i Wyspa Man⁷.

Wpływ zmian podatku CIT na zachowania przedsiębiorstw przetwórstwa i handlu żywnością

Podatek CIT, podobnie jak każda forma opodatkowania kapitału, wpływa na skłonność przedsiębiorstw do inwestowania. Wzrost stawek podatku ogranicza inwestycje i wzrost gospodarczy. Jednocześnie wyższe stawki CIT wpływają na zjawisko obchodzenia podatków i powiększanie tzw. szarej strefy. Niski poziom obciążeń podatkowych osób prawnych zmniejsza korzyści z planowania

⁷KPMG's Corporate and Indirect Tax Rate Survey 2009, <http://www.kpmg.com> [dostęp: 15 kwietnia 2011].

podatkowego (stosowania przemysłanych, zgodnych z obowiązującym prawem sposobów obniżania obciążeń podatkowych) oraz zmniejsza koszty transakcyjne związane z obsługą podatku (składanie zeznań podatkowych). Skutkiem obniżenia stawki podatku CIT może być również przechodzenie osób fizycznych osiągających wysokie dochody na rozliczanie według zasad obowiązujących osoby prawne przez podjęcie działalności gospodarczej lub zmianę formy prawnej działalności dotychczas prowadzonej.

Różnice w obciążeniach podatkowych osób prawnych powodują, że w przypadku firm międzynarodowych występuje często rozbieżność między krajem, w którym rzeczywiście jest prowadzona działalność gospodarcza, a miejscem, w którym jest rejestrowana całość osiągniętych zysków. Stosując odpowiednie strategie księgowe, finansowe i inwestycyjne, firmy mogą różnicować koszty i przychody między swoimi zagranicznymi oddziałami. Odbywa się to najczęściej za pomocą systemu cen transferowych, czyli wewnętrznych cen rozliczeniowych stosowanych między oddziałami korporacji. Może to powodować, że do gospodarek o najkorzystniejszych rozwiązaniach podatku dochodowego od osób prawnych mogą napływać zyski z działalności prowadzonej w innych krajach. Odwrotna sytuacja występuje oczywiście w krajach o najmniej atrakcyjnych rozwiązaniach dla opodatkowania przedsiębiorstw. Niski poziom opodatkowania CIT ma szczególne znaczenie dla firm krajowych z wyłącznie rodzimym kapitałem. Wiele (jeśli nie większość) drobnych firm funkcjonujących w sektorze żywnościowym nie posiada oddziałów za granicą. Powoduje to, że nie mogą one korzystać z mechanizmu cen transferowych stosowanych przez wielooddziałowe koncerny zagraniczne. Uproszczenie podatku CIT staje się ważnym mechanizmem wsparcia małych i średnich przedsiębiorstw, które nie są zdolne realizować złożonych strategii optymalizacji obciążeń podatkowych przy wykorzystaniu kosztownego doradztwa podatkowego i prawnego.

Zmiana obciążeń podatkiem CIT może powodować próby przerzucania dodatkowych obciążeń na innych uczestników rynku (klientów), w tym także pracowników, na przykład przez ograniczenie tempa wzrostu płac. Przerzucenie dodatkowych obciążeń podatkowych na klientów przez wzrost cen w warunkach silnej konkurencji grozi jednak spadkiem udziałów rynkowych, a w konsekwencji pogorszeniem sytuacji ekonomicznej.

Podatki są również ważnym czynnikiem decyzji lokalizacyjnych firm zagranicznych. Bezpośrednie inwestycje zagraniczne są uznawane za jedno z najważniejszych narzędzi wspierania rozwoju gospodarczego, zatrudnienia oraz transferu nowych technologii. Obniżanie stawki CIT staje się dla potencjalnych inwestorów zawsze sygnałem dobrego klimatu inwestycyjnego. Zmiany te są ważne zarówno dla przyciągnięcia inwestorów, jak i dla ich zatrzymania i zachęcania do rozwoju działalności na danym rynku.

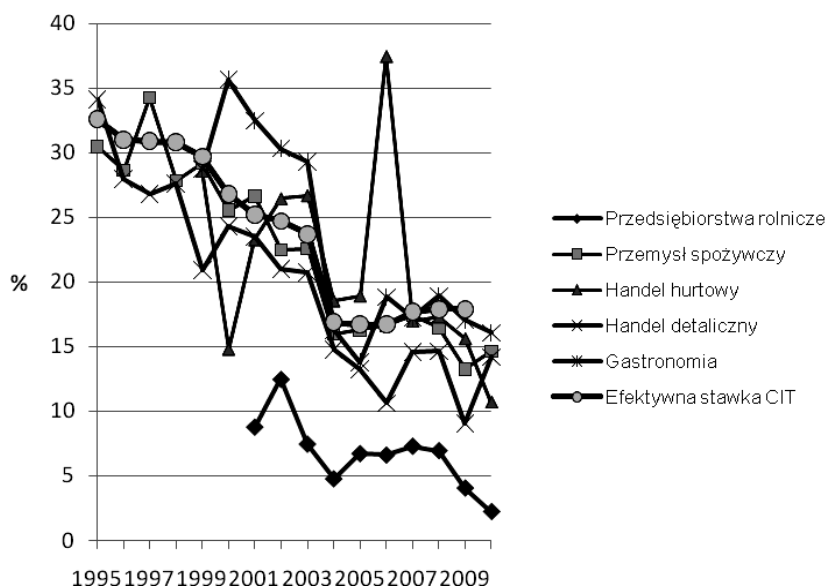
Efektywna stopa podatkowa w łańcuchu marketingowym żywności

Efektywna stopa podatkowa jest stosunkiem podatku wykazanego w sprawozdaniu finansowym do osiągniętego zysku brutto. Informuje ona o faktycznym poziomie opodatkowania przedsiębiorstw. Efektywna stopa podatkowa jest traktowana jako miara skuteczności realizowanej w przedsiębiorstwie polityki podatkowej. Niekiedy określana jest również jako miara efektywności podatkowej przedsiębiorstwa. Jej poziom wynika z przyjętych w danym kraju rozwiązań podatkowych i realizowanej przez przedsiębiorstwa strategii. Jeśli efektywna stopa podatkowa jest zbliżona do ustawowej stopy podatkowej, tj. 19%, świadczy to o efektywnym zarządzaniu przedsiębiorstwem w ujęciu podatkowym. Gdy efektywna stopa podatkowa jest powyżej stawki ustawowej, oznacza to, że spółka musi przeanalizować swoje rozliczenia podatkowe, by zidentyfikować możliwe obszary optymalizacji. Odpowiednio wdrożone rozwiązania optymalizacyjne powinny przyczynić się do obniżenia efektywnej stopy podatkowej.

Ocena zmian efektywnej stopy podatkowej w sektorze żywnościowym jest dosyć trudnym zagadnieniem. Łańcuch marketingowy żywności stanowi złożony system powiązanych podmiotów gospodarczych uczestniczących w procesach produkcji i dystrybucji żywności. Obejmuje on produkcję rolniczą, przemysł spożywczy, handel hurtowy artykułami spożywczymi, handel detaliczny oraz sektory gastronomii. Opodatkowanie podatkiem dochodowym podmiotów prowadzących działalność w tych sektorach gospodarki reguluje ustawa z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych⁸. Zgodnie z przepisami tej ustawy, podatnikami podatku dochodowego od osób prawnych są osoby prawne, podatkowe grupy kapitałowe oraz spółki niemające osobowości prawnej mające siedzibę i zarząd w innym państwie. Przepisów ustawy nie stosuje się do przychodów z działalności rolniczej, z wyjątkiem dochodów z działów specjalnych produkcji rolnej.

Na rysunku 4 przedstawiono poziom efektywnej stopy podatkowej w przedsiębiorstwach funkcjonujących na podstawowych rynkach łańcucha żywnościowego. Wyniki dokonanych obliczeń zestawiono z poziomem efektywnej stawki podatku CIT określonej przez Ministerstwo Finansów dla wszystkich podmiotów objętych tym rodzajem obowiązku podatkowego. Z zaprezentowanych danych wynika generalna zgodność kierunku zmian poziomu opodatkowania podmiotów w łańcuchu żywnościowym z tendencjami odnoszącymi się do całej gospodarki. Zaprezentowane dane wskazują na wyraźnie niższy poziom efektywnej stopy podatkowej w przedsiębiorstwach prowadzących produkcję rolniczą. Jest

⁸Dz.U. z 2000 r. Nr 54, poz. 654 ze zm.



Rysunek 4

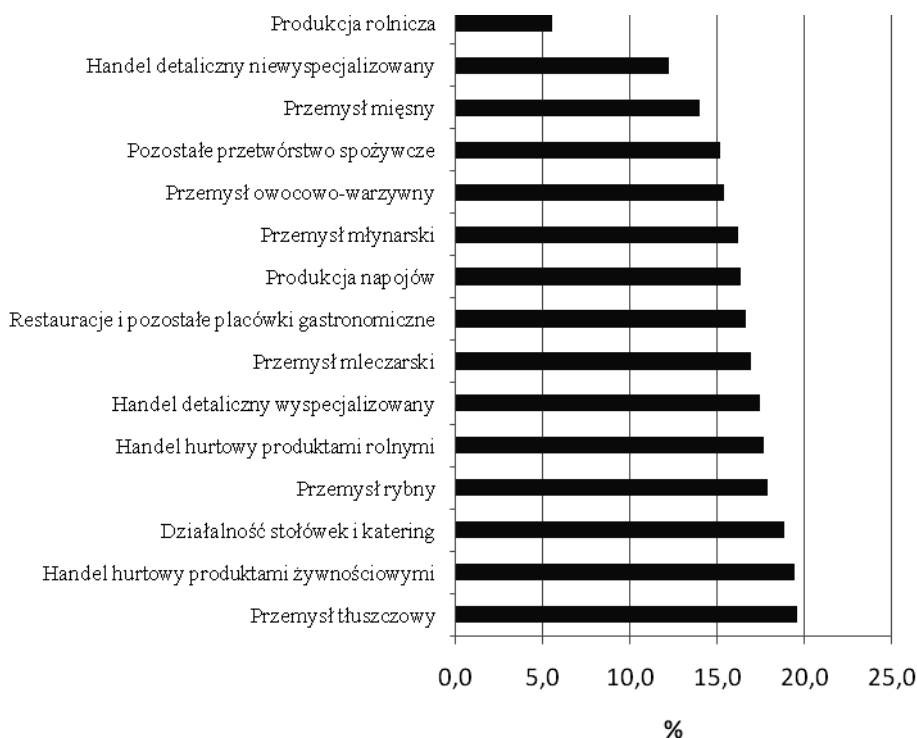
Efektywna stopa podatkowa w łańcuchu żywnościowym w latach 1995–2010

Źródło: Obliczenia własne na podstawie niepublikowanych danych GUS oraz dane Ministerstwa Finansów, <http://www.mf.gov.pl> [dostęp: 15 kwietnia 2011].

to oczywiście wynikiem przyjętych regulacji prawnych. Dostępne dane za lata 1999–2010 wskazują, że była ona o kilkanaście punktów procentowych niższa w porównaniu z efektywną stawką opodatkowania podatkiem CIT w Polsce. Niższy poziom obciążenia wyniku finansowego brutto w porównaniu z efektywną stawką podatku CIT wykazywały w badanym okresie przedsiębiorstwa przemysłu spożywczego i przedsiębiorstwa prowadzące działalność w zakresie handlu detalicznego.

Odmienna sytuacja występowała w przypadku dwóch ostatnich sektorów łańcucha żywnościowego, tj. handlu hurtowego i działalności gastronomicznej. W sektorze handlu hurtowego w latach 2002–2006 efektywna stopa podatkowa wyraźnie przewyższała średnią efektywną stawkę CIT. Podobna sytuacja wystąpiła w sektorze przedsiębiorstw gastronomicznych w okresie 2000–2003 oraz w latach 2006 i 2008. Zaprezentowane na rysunku 4 dane wskazują na znaczne wahania efektywnej stopy podatkowej w poszczególnych latach. Wynikały one ze zmian poziomu stawek ustawowych podatku dochodowego od osób prawnych oraz dostosowań przedsiębiorstw do tych zmian. Stabilizacja poziomu nominalnej stawki CIT od 2004 r. wpłynęła na pewne ograniczenie zmienności efektywnej stopy podatkowej w sektorze żywnościowym.

Na rysunku 5 zaprezentowano dane dotyczące średniej efektywnej stopy podatkowej w głównych branżach produkcji i dystrybucji żywności za lata 2004–2010.



Rysunek 5

Średnia efektywna stopa podatkowa w latach 2004–2010 w sektorach produkcji i dystrybucji żywności w Polsce (w %)

Źródło: Obliczenia własne na podstawie niepublikowanych danych GUS.

Według danych Ministerstwa Finansów, w latach 2004–2009 efektywna stawka podatku CIT wyniosła w Polsce 17,3%. Z przedstawionych na rysunku 5 danych wynika, że w przypadku 6 branż prowadzących działalność związaną z produkcją i dystrybucją żywności (przemysł tłuszczowy, handel hurtowy produktami żywnościowymi, stołówki i catering, przemysł rybny, handel hurtowy surowcami rolnymi oraz handel detaliczny wyspecjalizowany) efektywna stopa podatkowa była wyższa niż efektywna stawka podatku CIT w Polsce. W pozostałych analizowanych segmentach łańcucha żywnościowego relacja obciążeń podatkowych do zysku brutto była niższa od średniej efektywnej stawki CIT. Najkorzystniejsza sytuacja (poza rolnictwem) występowała w handlu detalicznym niewyspecjalizowanym. Do tego segmentu zaliczane są przedsiębiorstwa

prowadzące sprzedaż detaliczną żywności w placówkach handlowych o szerokim asortymencie produktów (głównie supermarkety i hipermarkety). W strukturze tego segmentu znaczącą rolę odgrywają jednostki z kapitałem zagranicznym funkcjonujące na zasadach sieciowych. Przedstawione dane wskazują na dużą skuteczność polityki podatkowej tych podmiotów, w tym związanej między innymi ze stosowaniem cen transferowych w obniżaniu poziomu obciążenia wyniku finansowego.

Wnioski

Przeprowadzona analiza pozwala na sformułowanie następujących spostrzeżeń o bardziej ogólnym charakterze:

1. Obciążenia podatkowe wyniku finansowego przedsiębiorstw są ważnym źródłem dochodów budżetu państwa. Współcześnie jednak oprócz funkcji fiskalnej podatek dochodowy od osób prawnych odgrywa istotną rolę w stymulowaniu działań podmiotów gospodarczych. Zgodne z tendencjami światowymi obniżenie nominalnych stawek podatku CIT wpłynęło w Polsce na poszerzenia bazy podatkowej i w efekcie przyczyniło się do wzrostu wpływów budżetowych oraz poprawy konkurencyjności gospodarki w zakresie warunków lokowania kapitału przez inwestorów zagranicznych.
2. Sektor żywnościowy pod względem zasad opodatkowania przedsiębiorstw objęty jest ogólnymi regulacjami prawa o podatku dochodowym od osób prawnych. Przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych nie stosuje się do przychodów z działalności rolniczej, z wyjątkiem przychodów z działów specjalnych.
3. Kierunek zmian efektywnej stopy podatkowej w sektorach gospodarki tworzących łańcuch żywnościowy był generalnie zgodny ze zmianami poziomu efektywnej stawki podatku CIT w Polsce. Wyższą skutecznością w prowadzeniu polityki podatkowej cechowały się w latach 1995–2010 przedsiębiorstwa funkcjonujące w przemyśle spożywczym i handlu detalicznym artykułami spożywczymi. Statystyczna ocena wskazuje, że w sektorach tych efektywna stopa podatkowa była niższa od przeciętnego poziomu efektywnej stawki CIT w Polsce. Sytuacja taka była również w przedsiębiorstwach rolniczych. W tym przypadku jednak decydującym czynnikiem kształtującym znacznie niższy poziom efektywnej stopy podatkowej były regulacje prawne. Najniższym poziomem efektywnej stopy podatkowej (poza przedsiębiorstwami rolniczymi) charakteryzował się sektor handlu detalicznego niewyspecjalizowanego. Biorąc pod uwagę wysoki udział w tym sektorze sieci zagranicznych hipermarketów i supermarketów oraz

brak szczególnego uprzywilejowania w obowiązujących przepisach o podatku dochodowym od osób prawnych handlu detalicznego i firm z udziałem kapitału zagranicznego, wskazuje to na wysoką skuteczność polityki podatkowej przedsiębiorstw w zakresie optymalizowania obciążeń podatkowych. Można przypuszczać, że wyjaśnienie tego stanu może wynikać z możliwości wykorzystania przez podmioty zagraniczne funkcjonujące w tym sektorze polityki cen transferowych.

Literatura

- LAMBIN J.J.: *Strategiczne zarządzanie marketingowej*. Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2001.
- Informacja dotycząca rozliczenia podatku dochodowego od osób prawnych za lata 2001, 2003, 2004, 2005, 2006, 2007, 2008 i 2009*, <http://www.mf.gov.pl> [dostęp: 15 kwietnia 2011].
- Informacja o realizacji ustawy o specjalnych strefach ekonomicznych*, Ministerstwo Gospodarki, Warszawa 2011, <http://bip.mg.gov.pl/> [dostęp 12 kwietnia 2011].
- JĘDRACHOWICZ M.: *Efektywna stopa podatkowa*. BDO Podatki i Rachunkowość, Nr 3 (37), 2010, <http://www.podatkirachunkowosc.bdo.pl> [dostęp 6 maja 2011].
- KPMG's Corporate and Indirect Tax Rate Survey 2009*, <http://www.kpmg.com/> [dostęp: 15 kwietnia 2011].
- MYNARSKI S. (red.): *Analiza rynku. Systemy i mechanizmy*. Akademia Ekonomiczna w Krakowie, Kraków 1993.
- PODSTAWKA M. (red.): *Finanse*. Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2010.
- Polska Klasyfikacja Działalności (PKD 2007)* <http://www.stat.gov.pl/> [dostęp 1 czerwca 2010].
- Produkcja artykułów spożywczych i napojów*. EconTrends Sector Analyses, Warszawa, 2011, <http://www.securities.com/> [dostęp 15 kwietnia 2011].
- Rates matrix*. Deloitte. <http://www.dits.deloitte.com/> [dostęp 30 maja 2011].
- STIGLITZ J.E.: *Ekonomia sektora publicznego*. Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2004.
- Ustawa z 20 października 1994 r. o specjalnych strefach ekonomicznych, Dz.U. z 2007 r. Nr 42, poz. 274.
- Ustawa z dnia 30 maja 2008 r. o zmianie ustawy o specjalnych strefach ekonomicznych, Dz.U. z 2008 r. Nr 118, poz. 746.
- Ustawa z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych, Dz.U. z 2000 r. Nr 54, poz. 654 ze zm.
- ZARZECKI J.: *Finanse*. Wydawnictwo Wyższej Szkoły Ekonomicznej w Białymstoku, Białystok 2003.

Tax burden as a factor affecting behavior of enterprises in the food marketing chain

Abstract

The purpose of this study was plotting changes in the level of taxation of enterprises operating in the food marketing chain. Particular attention was paid to determine the effect of income tax law on the behavior of operators in the sectors of production and distribution of food. Evaluation of effective tax rate helped to determine the effectiveness of diversity of enterprises in different sectors of the food economy in the optimization of the tax burden.

