

BEOS-64/25

Warszawa, 28 lutego 2025 r.

WYDZIAŁ OBSŁUGI PREZYDIUM SEJMU

L.dz. SPS-III.020.9.2025

Data wpływu 28.02.2025

Pan

Szymon Hołownia

Marszałek Sejmu

Rzeczypospolitej Polskiej

**Opinia w sprawie oceny skutków regulacji poselskiego projektu ustawy
o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług
(druk sejmowy nr 1037)**

Na podstawie art. 34 ust. 9a uchwały Sejmu Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 30 lipca 1992 r.
– Regulamin Sejmu Rzeczypospolitej Polskiej (Monitor Polski z 2022 r. poz. 990, ze zm.)
sporządza się następującą opinię:

I. Problem, który zamierzają rozwiązać Wnioskodawcy

W uzasadnieniu projektu oraz dołączonych do niego deklarowanych skutkach regulacji (DSR) nie określono *expressis verbis* problemu, jaki ma rozwiązywać projektowana ustawa. Wskazano jedynie cel projektu (wprowadzenie na okres od 1 lutego 2025 r. do 31 grudnia 2025 r. stawki 0% podatku od towarów i usług na podstawową żywność) oraz przedstawiono (szerzej w uzasadnieniu) kontekst proponowanej regulacji: obowiązujące wcześniej w tym zakresie rozwiązania, rolę państwa w stabilizacji cen żywności i możliwość wpływu na te ceny poprzez stawki podatku od towarów i usług, a także wpływ obniżonej stawki na kondycję finansową gospodarstw domowych (ich budżety) i poziom inflacji.

Z treści uzasadnienia dołączonego do projektowanej ustawy i DSR należy wnioskować, że zasadniczym problemem, jaki ma rozwiązywać projektowana regulacja, są wysokie ceny żywności, których poziom wpływa na bezpieczeństwo finansowe gospodarstw domowych. Pośrednio projektowana regulacja ma więc rozwiązywać – po części – również problem inflacji oraz aktualnej kondycji finansowej gospodarstw domowych, wspomagając ich budżety.

II. Rozwiązanie rekomendowane przez Wnioskodawców

Rozwiązaniem problemów wskazanych w uzasadnieniu projektowanej ustawy i dołączonym do niej DSR jest nowelizacja ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług¹ (dalej: u.p.t.u.), polegająca na czasowym obniżeniu, do 0%, stawki podatku od towarów i usług (VAT) dla towarów spożywczych wymienionych w poz. 1-18 załącznika nr 10 do u.p.t.u., innych niż klasyfikowane według Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług (PKWiU)² w grupowaniu usługi związane z wyżywieniem (PKWiU 56)³ (nowy art. 146dd ust. 1 u.p.t.u. – art. 1 projektu).

Obecnie (od 1 kwietnia 2024 r.)⁴ dostawa tych towarów objęta jest preferencyjną 5% stawką podatku na podstawie art. 41 ust. 2a u.p.t.u.

Obniżona do 0% stawka podatku od towarów i usług ma obowiązywać w okresie od 1 lutego 2025 r. do 31 grudnia 2025 r.

Stawka ta nie będzie stosowana do importu towarów, o którym mowa w art. 138i ust. 1 u.p.t.u., a więc importu towarów w przesyłkach o wartości nieprzekraczającej równowartości 150 euro w złotych (ust. 2 w nowym art. 146dd u.p.t.u.).

Stawką obniżoną będą więc objęte: a) mięso i podroby jadalne, b) ryby i skorupiaki, mięczaki i pozostałe bezkręgowce wodne – z wyłączeniem homarów i ośmiornic oraz innych towarów objętych CN 0306 – CN 0308, c) produkty mleczarskie; jaja ptasie; miód naturalny; jadalne produkty pochodzenia zwierzęcego, gdzie indziej niewymienione ani niewłączone, d) jelita, pęcherze i żołądki zwierząt (z wyjątkiem rybich), całe i w kawałkach, świeże, schłodzone, zamrożone, solone, w solance, suszone lub wędzone, e) warzywa oraz niektóre korzenie i bulwy, jadalne, f) owoce i orzechy jadalne; skórki owoców cytrusowych lub melonów, g) zboża, h) produkty przemysłu młynarskiego; słoń; skrobie; inulina; gluten pszenny, i) nasiona i owoce oleiste; ziarna, nasiona i owoce różne; rośliny przemysłowe lub lecznicze; słoma i pasza – wyłącznie towary przeznaczone do spożycia przez ludzi, j) tłuszcze i oleje pochodzenia zwierzęcego, roślinnego lub mikrobiologicznego oraz produkty ich rozkładu; gotowe tłuszcze jadalne; woski pochodzenia zwierzęcego lub roślinnego – wyłącznie jadalne, k) przetwory z mięsa, ryb, skorupiaków, mięczaków lub pozostałych bezkręgowców wodnych, lub z owadów – z wyłączeniem: kawioru oraz namiastek kawioru objętych CN 1604 oraz przetworów z homarów i ośmiornic oraz z innych towarów objętych CN 1603 00 i CN 1605, l) przetwory ze zbóż, mąki, skrobi lub mleka; pieczywa cukiernicze, m) przetwory z warzyw, owoców, orzechów lub pozostałych części roślin – z wyłączeniem produktów o rzeczywistej masowej mocy alkoholu powyżej 1,2%, n) zupy i buliony i preparaty do nich; złożone przetwory spożywcze,

¹ Dz. U. z 2024 r. poz. 361, ze zm.

² Zob. rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 4 września 2015 r. w sprawie Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług (PKWiU), Dz. U. poz. 1676, ze zm.

³ Tj. usługi restauracji i innych placówek gastronomicznych (PKWiU 56.1), usługi przygotowywania i dostarczania żywności (catering) dla odbiorców zewnętrznych i pozostałe usługi gastronomiczne (PKWiU 56.2), usługi przygotowywania i podawania napojów (PKWiU 56.3).

⁴ W okresie do 31 marca 2024 r. towary te objęte były stawką 0% na podstawie § 10 Rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 9 grudnia 2023 r. w sprawie obniżonych stawek podatku od towarów i usług (Dz. U. poz. 2670, ze zm.), wydanego na podstawie delegacji ustawowej z art. 146ej ust. 1 u.p.t.u.

homogenizowane, o) lody i pozostałe lody jadalne, nawet zawierające kakao, p) tłuszcze złożone z produktów roślinnych lub zwierzęcych (miksi), wyroby seropodobne (analogi serów) oraz preparaty do początkowego żywienia niemowląt, w tym mleko początkowe, preparaty do dalszego żywienia niemowląt, w tym mleko następne, mleko i mleko modyfikowane dla dzieci, o których mowa w ustawie z dnia 25 sierpnia 2006 r. o bezpieczeństwie żywności i żywienia⁵, r) wody, włącznie z wodami mineralnymi i wodami gazowanymi, zawierające dodatek cukru lub innego środka słodzącego, lub wody aromatyzowane i pozostałe napoje bezalkoholowe, z wyłączeniem soków owocowych, z orzechów i warzywnych, objętych pozycją CN 2009⁶, s) dietetyczne środki spożywcze specjalnego przeznaczenia medycznego, o których mowa w ustawie z dnia 25 sierpnia 2006 r. o bezpieczeństwie żywności i żywienia.

Projektowana ustawa ma wejść w życie z dniem 1 lutego 2025 r. (art. 2 projektu).

III. Inne rozwiązania rozważane przez Wnioskodawców

Wnioskodawcy nie rozważali rozwiązań alternatywnych.

IV. Rozwiązania przyjmowane w innych państwach, w szczególności państwach członkowskich OECD/UE

W latach 2022-2024 wybrane państwa członkowskie UE podejmowały działania mające być odpowiedzią na wysokie ceny żywności i wspomagające budżety gospodarstw domowych.

W niektórych państwach (w Bułgarii⁷, na Cyprze⁸, w Hiszpanii⁹ i w Portugalii¹⁰) wprowadzono tymczasowo 0% stawkę VAT na wybrane produkty żywnościowe. Spośród powyższych państw stawka VAT 0% na wybrane produkty żywnościowe

⁵ Dz. U. z 2023 r. poz. 1448.

⁶ Wyłącznie produkty: 1) jogurty, maślanki, kefiry, mleko nieobjęte działem CN 04 - z wyłączeniem produktów zawierających kawę oraz jej ekstrakty, esencje lub koncentraty, 2) napoje bezalkoholowe, w których udział masowy soku owocowego, warzywnego lub owocowo-warzywnego wynosi nie mniej niż 20% składu surowcowego, 3) preparaty do początkowego żywienia niemowląt, w tym mleko początkowe, preparaty do dalszego żywienia niemowląt, w tym mleko następne, mleko i mleko modyfikowane dla dzieci, o których mowa w ustawie z dnia 25 sierpnia 2006 r. o bezpieczeństwie żywności i żywienia, 4) niezawierające produktów objętych pozycjami od CN 0401 do CN 0404 lub tłuszczu uzyskanego z produktów objętych pozycjami od CN 0401 do CN 0404: a) napoje na bazie soi o zawartości białka 2,8% masy lub większej (CN 2202 99 11), b) napoje na bazie soi o zawartości białka mniejszej niż 2,8% masy; napoje na bazie orzechów objętych działem CN 08, zbóż objętych działem CN 10 lub nasion objętych działem CN 12 (CN 2202 99 15).

⁷ PwC Tax Worldwide Summaries, Bulgaria, <https://taxsummaries.pwc.com/bulgaria/corporate/other-taxes> [wszystkie źródła internetowe cytowane w niniejszej opinii zostały sprawdzone 27.02.2025].

⁸ Extension of the zero VAT rate until 31 December 2025 for certain basic goods, <https://www.pwc.com.cy/en/publications/assets/ind-tu-v50-2024.pdf>.

⁹ Informacje z portalu VATCalc, <https://www.vatcalc.com/spain/spain-cuts-natural-gas-to-5-follows-previous-cuts-to-domestic-electricity/>.

¹⁰ Informacje ze strony internetowej rządu Portugalii, <https://www2.gov.pt/en-GB/noticias/cabaz-de-alimentos-iva-zero-continua-ate-final-do-ano>.

została przedłużona na 2025 r. na Cyprze¹¹. Obniżka stawki ma obowiązywać do 31 grudnia 2025 r. m.in. na mleko dla dzieci, wybrane świeże i mrożone warzywa oraz świeże owoce.

Inne działania podejmowane przez państwa członkowskie UE w celu ograniczenia negatywnego wpływu wzrostu cen żywności na gospodarstwa domowe w latach 2022-2024 obejmowały m.in. bezpośrednie ukierunkowane transfery. Na przykład w Grecji gospodarstwa domowe o niskich i średnich dochodach otrzymywały pomoc finansową od lutego 2023 r. do października 2023 r. na pokrycie części wzrostu kosztów zakupu wszelkiego rodzaju towarów kupowanych w sklepach i na lokalnych targowiskach. Miesięczna pomoc uzależniona była od liczby członków gospodarstwa domowego – 220 euro dla jednej osoby i 100 euro na każdego dodatkowego członka gospodarstwa domowego. Maksymalna kwota wsparcia wynosiła 1 000 euro¹². W Hiszpanii z kolei w latach 2022 i 2023 wypłacane było jednorazowe świadczenie w wysokości 200 euro dla osób o najniższych dochodach (w 2022 r. osobom, których roczny dochód brutto w 2021 r. nie przekraczał 14 000 euro, a aktywa – bez miejsca zwykłego pobytu – nie przekraczały 43 196,40 euro¹³; w 2023 r. osobom, których roczny dochód brutto w 2022 r. nie przekraczał 23 000 euro, a aktywa nie przekraczały 75 000 euro¹⁴). W Rumunii bezpośrednie wsparcie, w wysokości 250 lejów (50 euro¹⁵) co dwa miesiące, przekazywane było od czerwca 2022 r. do końca 2024 r. osobom o najniższych dochodach w formie elektronicznych voucherów żywnościowych na zakup żywności i ciepłych posiłków w określonych pomiotach handlowych i cateringowych¹⁶.

Niektóre państwa wprowadziły rozwiązania mające wymusić obniżenie cen na podmiotach sprzedających żywność, w szczególności na dużych sieciach handlowych. We Francji w marcu 2023 r. rząd osiągnął porozumienie z przedstawicielami dużych sieci handlowych w sprawie wprowadzenia tzw. trymestru antyinflacyjnego (*trimestre anti-inflation*), w ramach którego wiodący francuscy detaliści zobowiązali się do objęcia promocyjnymi cenami produktów codziennego użytku. Produkty podlegające promocji w ramach trymestru były

¹¹ Dane według bazy Komisji Europejskiej *Taxes in Europe Database v4*, https://ec.europa.eu/taxation_customs/tedb/#/home.

¹² *Ad hoc report on the cost-of-living crisis submitted by the Government of Greece*, 21 XII 2023, <https://rm.coe.int/greece-ad-hoc-report-on-the-cost-of-living-crisis/1680ae13f8>.

¹³ Informacje ze strony internetowej hiszpańskiej administracji skarbowej, https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/en_gb/todas-gestiones/beneficios-fiscales-autorizaciones/plan-nacional-respuesta-consecuencias-guerra-ucrania/ayuda-200-euro-nas-fisicas-bajo-patrimonio/preguntas-frecuentes-sobre-ayuda-200-fisicas.html.

¹⁴ Informacje ze strony internetowej hiszpańskiej administracji skarbowej, https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/en_gb/todas-gestiones/beneficios-fiscales-autorizaciones/plan-nacional-respuesta-consecuencias-guerra-ucrania/nueva-ayuda-200-as-fisicas-bajo-patrimonio/preguntas-frecuentes-sobre-ayuda-200-fisicas.html?faqId=42936853c4206810VqnVCM100000dc381e0aRCRD.

¹⁵ Według kursy referencyjnego Europejskiego Banku Centralnego z 31 I 2025.

¹⁶ *Shock-responsive social protection in Romania*, UNICEF, November 2023, <https://www.unicef.org/romania/media/12661/file/Shock-responsive%20social%20protection%20in%20Romania.pdf>; informacje ze strony internetowej rumuńskiej Rady Inwestorów Zagranicznych, <https://fic.ro/daily-newsletter/2024-03-26>.

oznaczone kolorami niebieskim, białym, czerwonym¹⁷. Wdrażanie porozumienia było monitorowane przez Dyрекcję Generalną ds. Konkurencji, Konsumentów i Kontroli Nadużyć Finansowych Ministerstwa Gospodarki, Finansów oraz Suwerenności Przemysłowej i Cyfrowej. W Grecji w listopadzie 2022 r. rząd uruchomił program, w ramach którego określił koszyk produktów chronionych przed inflacją (pieczywo, mleko, makaron, ryż, mięso, ryby, nabiał, środki czystości, produkty higieny osobistej, mleko dla niemowląt, karma dla zwierząt domowych etc.) i zobowiązał duże sieci handlowe (o rocznym obrocie powyżej 90 mln euro) do oferowania po jednym produkcie z każdej kategorii po niższej cenie¹⁸. Ceny produktów, które składają się na koszyk każdego supermarketu, są publikowane na oficjalnej stronie internetowej¹⁹. Na Węgrzech rząd ogłosił w 2022 r. zamrożenie cen na wybrane produkty²⁰ (lista produktów, których dotyczyło zamrożenie cen była stopniowo rozszerzana). Działania te nie miały zauważalnego wpływu na tempo wzrostu cen żywności, gdyż sklepy rekompensowały sobie zamrożenie cen określonych produktów podwyższaniem cen produktów nieobjętych zamrożeniem. W kwietniu 2023 r. rząd węgierski wprowadził kolejne rozwiązanie mające przeciwdziałać wzrostowi cen żywności – system obowiązkowych promocji w dużych sieciach handlowych o rocznej sprzedaży netto przekraczającej 100 mld forintów (245 mln euro²¹)²². Aby monitorować program, zobowiązano sprzedawców detalicznych do codziennego przesyłania cen określonych grup produktów na stronę internetową obsługiwaną przez węgierski Urząd Ochrony Konkurencji²³.

W ankietach przesłanych w ramach konsultacji społecznych dotyczących analizowanego projektu nie odniesiono się do konkretnych rozwiązań przyjmowanych w innych państwach, w szczególności państwach członkowskich OECD/UE.

V. Skutki prawne projektowanej ustawy

Projekt obniża, na okres od 1 lutego do 31 grudnia 2025 r., do 0% (z obecnych 5%), stawkę podatku VAT dla towarów spożywczych wymienionych w poz. 1-18 załącznika nr 10 do u.p.t.u.²⁴, innych niż klasyfikowane według PKWiU

¹⁷ Informacje ze strony internetowej francuskiego rządu, <https://www.economie.gouv.fr/trimestre-anti-inflation-produits-prix-abordables-francais#>.

¹⁸ *Ad hoc report on the cost-of-living crisis submitted by the Government of Greece*, 21 XII 2023, <https://rm.coe.int/greece-ad-hoc-report-on-the-cost-of-living-crisis/1680ae13f8>.

¹⁹ <https://e-katanalotis.gov.gr/householdBasket>.

²⁰ W wyroku z 12 XI 2024 r. (C-557/23, ECLI:EU:C:2024:737) Trybunał Sprawiedliwości UE uznał węgierskie przepisy krajowe przewidujące ceny urzędowe dla niektórych produktów rolnych oraz obowiązek udostępniania do sprzedaży określonej ilości tych produktów za niezgodne z rozporządzeniem (UE) nr 1308/2013 z 17 XII 2013 r. ustanawiającym wspólną organizację rynków produktów rolnych, Dz. Urz. UE L 347 z 20.12.2013, s. 671, ze zm.

²¹ Według kursy referencyjnego Europejskiego Banku Centralnego z 31 I 2025.

²² A. Matthews, *Food price situation in Europe*, "Studies in Agricultural Economics" 2023, nr 125, s. 60-68, https://studies.hu/wp-content/uploads/2023/08/2563_Matthews.pdf.

²³ <https://arfigyelo.gvh.hu/>.

²⁴ Zob. pkt II opinii.

w grupowaniu usługi związane z wyżywieniem (PKWiU 56)²⁵ (nowy art. 146dd ust. 1 u.p.t.u. – art. 1 projektu).

Stawka ta nie będzie stosowana do importu towarów, o którym mowa w art. 138i ust. 1 u.p.t.u., a więc importu towarów w przesyłkach o wartości nieprzekraczającej równowartości 150 euro w złotych (ust. 2 w nowym art. 146dd u.p.t.u.).

W kontekście projektowanej regulacji należy zauważyć, że obniżona (z 5 do 0%) stawka podatku od towarów i usług na niektóre towary spożywcze ma wejść w życie w trakcie roku budżetowego, po uchwaleniu przez Sejm, podpisaniu przez Prezydenta i ogłoszeniu ustawy budżetowej na 2025 r.²⁶, w której wpływy z podatku od towarów i usług od towarów spożywczych, o których mowa w poz. 1- 18 załącznika nr 10 do u.p.t.u. były opracowywane przy założeniu obowiązywania dla tych towarów przez cały rok budżetowy stawki podatku w wysokości 5%. Przyjęcie projektowanej regulacji może więc prowadzić do zmniejszenia wpływów z VAT od towarów spożywczych, o których mowa w poz. 1-18 załącznika nr 10 do u.p.t.u., a tym samym do zwiększenia deficytu budżetowego (zob. pkt VIII opinii). W tym kontekście należy zwrócić uwagę, że – jak wskazuje Trybunał Konstytucyjny w swoim orzecznictwie – równowaga finansów publicznych stanowi wartość chronioną konstytucyjnie, co wynika z całokształtu regulacji konstytucyjnych zawartych w rozdziale X Konstytucji, zwłaszcza z art. 216 oraz art. 220, a także z art. 1, który stanowi, że Rzeczpospolita jest dobrem wspólnym wszystkich obywateli²⁷. Opracowywanie oraz kierowanie wykonaniem budżetu państwa należy do prerogatyw Rady Ministrów (por. art. 146 ust. 4 pkt 5 i 6, art. 220 ust. 1, art. 221, art. 222 i art. 226 ust. 1 Konstytucji). Dochody podatkowe stanowiąc główne źródło dochodów budżetu państwa (ok. 90%²⁸) przesądzają o możliwości realizacji przez państwo wynikających z Konstytucji i ustaw zadań. Jednym z elementów konstrukcyjnych podatku, który decyduje o wysokości obciążeń podatkowych, a co za tym idzie o wysokości dochodów podatkowych, jest stawka podatku. Tym samym należy stwierdzić, że ustalenie poziomu stawek w poszczególnych podatkach, w tym przypadku w podatku od towarów i usług, leży w gestii Rady Ministrów, odpowiedzialnej za uchwalenie projektu budżetu państwa i kierowanie wykonaniem tego budżetu (por. art. 146 ust. 4 pkt 5 i 6 Konstytucji), oraz Sejmu, jako władzy ustawodawczej, której – jak wskazuje TK w swoim orzecznictwie – przysługuje swoboda w kształtowaniu systemu podatkowego²⁹. Tym niemniej swoboda ta jest ograniczona zasadami i wartościami wyrażonymi w ustawie zasadniczej³⁰. Taką wartością jest niewątpliwie równowaga finansów publicznych, wyrażona w art. 220 ust. 1 Konstytucji, zgodnie z którym zwiększenie wydatków lub ograniczenie

²⁵ Tj. usługi restauracji i innych placówek gastronomicznych (PKWiU 56.1), usługi przygotowywania i dostarczania żywności (catering) dla odbiorców zewnętrznych i pozostałe usługi gastronomiczne (PKWiU 56.2), usługi przygotowywania i podawania napojów (PKWiU 56.3).

²⁶ Ustawa budżetowa na rok 2025 z dnia 9 stycznia 2025 r., Dz. U. poz. 63.

²⁷ Por. wyrok TK z 4 XII 2000 r., sygn. akt K 9/00, OTK ZU 8/2000, poz. 294; wyrok TK z 27 II 2002 r., sygn. akt K 47/01, OTK ZU 1A/2002, poz. 6.

²⁸ W budżecie państwa na 2025 r. dochody podatkowe stanowią 90,2% całości dochodów. Zob. załącznik nr 1 do ustawy budżetowej na rok 2025.

²⁹ Por. np. wyrok TK z 25 XI 1997 r., sygn. akt K 26/97, OTK 1997/5-6/64.

³⁰ Por. np. wyrok TK z 18 VII 2013 r., sygn. akt SKL 18/09, OTK ZU 6A/2013, poz. 80.

dochodów planowanych przez Radę Ministrów nie może powodować ustalenia przez Sejm większego deficytu budżetowego niż przewidziany w projekcie ustawy budżetowej. W doktrynie sporne jest, czy art. 220 ust. 1 Konstytucji wprowadza zakaz zwiększania deficytu tylko w odniesieniu do ustaw budżetowych, czy też odnosi się do wszelkich aktów normatywnych, których wprowadzenie w życie skutkowałoby zwiększeniem deficytu budżetowego³¹. W tym aspekcie podkreśla się, że użyte w art. 220 ust. 1 Konstytucji sformułowanie „dochody i wydatki planowane” ma takie samo znaczenie jak w art. 219 ust. 3 Konstytucji, a to oznacza, że restrykcja jest skierowana bezpośrednio do władzy uchwalającej budżet³². Tym niemniej, jak podkreśla T. Dębowska-Romanowska, nie można z tego wysnuć wniosku, że restrykcji tej nie powinno się brać pod uwagę w toku każdego procesu legislacyjnego, bowiem wyraża ona bardzo silne chronione wartości konstytucyjne: równowagę budżetową i równowagę finansów publicznych, a to oznacza obowiązek wykładni art. 118 ust. 3 Konstytucji w taki sposób, by chronić deficyt budżetowy przed nieuprawnionym wzrostem³³. Zgodnie z art. 118 ust. 3 Konstytucji wnioskodawcy, przedkładając Sejmowi projekt ustawy, przedstawiają skutki finansowe jej wykonania. W przypadku opiniowanego projektu skutki te (koszty wprowadzanych zmian) zostały ocenione przez Wnioskodawców na maksymalnie 6,5 mld zł, przy czym wskazano, że choć wpłynie on na zmniejszenie dochodów z podatku od towarów i usług, to jednocześnie, z uwagi na „zwiększenie obrotów i zysków ze sprzedaży podmiotów handlowych, ich kontrahentów, dostawców i producentów”, większe będą dochody z podatku dochodowego (w tym zakresie zob. pkt VII i VIII opinii).

Projektowana ustawa ma wejść w życie z dniem 1 lutego 2025 r. (art. 2 projektu). W tym kontekście, mając na względzie obecny etap procedowania projektu w Sejmie, należy zauważyć, że zgodnie art. 4 ust. 1 ustawy z dnia 20 lipca 2000 r. o ogłaszaniu aktów normatywnych i niektórych innych aktów prawnych (dalej: u.og.ak.nor.)³⁴ akty normatywne, zawierające przepisy powszechnie obowiązujące, ogłaszane w dziennikach urzędowych wchodzą w życie po upływie czternastu dni od dnia ich ogłoszenia, chyba że dany akt normatywny określi termin dłuższy. Zgodnie z art. 5 u.og.ak.nor. istnieje również możliwość nadania aktowi normatywnemu wstecznej mocy obowiązującej, jeżeli zasady demokratycznego państwa prawnego nie stoją temu na przeszkodzie³⁵.

³¹ Por. T. Dębowska-Romanowska, *Zarys prawa. Prawo finansowe. Część konstytucyjna wraz z częścią ogólną*, Warszawa 2010, s. 212-213 oraz P. Winczorek, *Komentarz do Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r.*, Warszawa 2000, s. 278.

³² Por. T. Augustyniak-Górna, *Spory wokół interpretacji Konstytucji*, „Przegląd Sejmowy” nr 5/1999.

³³ Zob. T. Dębowska-Romanowska, op. cit., s. 213. Por. również M. Bartoszewicz [w:] M. Haczowska (red.), *Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej. Komentarz*, komentarz do art. 220, w którym autor stwierdza, że: „Wprawdzie z punktu widzenia ekonomicznego racjonalny byłby raczej zakaz zwiększania deficytu budżetowego także w ten niejako okrężny sposób (przez inne ustawy), jednakże wykładnia językowo-logiczna samej Konstytucji RP nie wyklucza negatywnego oddziaływania na bilans finansów przez inne ustawy. Wnioskodawca ustawy powinien wprawdzie określić skutki finansowe jej wykonania (art. 118 ust. 3 Konstytucji RP), ale nie wyklucza to wskazania ujemnych skutków dla budżetu.”

³⁴ Ustawa z dnia 20 lipca 2000 r. o ogłaszaniu aktów normatywnych i niektórych innych aktów prawnych, Dz. U. poz. 1461.

³⁵ Zob. również § 51 rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 20 czerwca 2002 r. w sprawie „Zasad techniki prawodawczej”, Dz. U. z 2016 r. poz. 283.

Projekt był przedmiotem analiz Biura Ekspertyz i Oceny Skutków Regulacji Kancelarii Sejmu dotyczących zgodności z prawem Unii Europejskiej³⁶. Omawiany projekt był także przedmiotem analizy BEOS w trybie art. 95a ust. 3 regulaminu Sejmu³⁷.

Projekt był przedmiotem konsultacji społecznych, przy czym w odniesieniu do skutków prawnych nie zgłoszono żadnych uwag.

VI. Skutki społeczne projektowanej ustawy

A) Podmioty na które wpływa projekt

Przyjmując założenie Wnioskodawców, że proponowana regulacja obniżająca stawkę podatku od towarów i usług na żywność z 5% na 0% wpłynie na obniżenie cen żywności w Polsce, można przyjąć, że zmiana ta będzie miała wpływ na całą zbiorowość konsumentów, w tym w szczególności gospodarstwa domowe, a także podmioty gospodarcze, w tym w szczególności producentów i sprzedawców żywności.

1. Konsumenci, w tym w szczególności gospodarstwa domowe – według danych GUS w 2023 r. w Polsce zamieszkiwało 37 637 tys. osób, a przeciętna liczba osób w gospodarstwie domowym wynosiła 2,43. Tym samym można oszacować, że liczba gospodarstw domowych wynosiła 15 488 tys.³⁸.
2. Podmioty gospodarcze zajmujące się produkcją i sprzedażą żywności – w Polsce w II kwartale 2024 r. działało 90 549 sklepów spożywczych i sklepów z przewagą żywności³⁹. W 2022 r. liczba wszystkich podmiotów gospodarczych produkujących żywność i produkujących napoje wynosiła odpowiednio 16 195 i 774. Liczba podmiotów prowadzących działalność w sektorze produkcji artykułów spożywczych i produkcji napojów zatrudniających 10 osób i więcej wynosiła odpowiednio 4 914 i 174, a przeciętne zatrudnienie wynosiło odpowiednio 369,2 tys. i 20,7 tys. osób⁴⁰.

³⁶ *Opinia w sprawie zgodności z prawem Unii Europejskiej poselskiego projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług (przedstawiciel wnioskodawców: poseł Olga Patkowska-Semeniuk)*, opinia BEOS z 17 I 2025 r., BEOS-WOSR/WPEiM-62/25.

³⁷ *Opinia w sprawie stwierdzenia, czy poselski projekt ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług (przedstawiciel wnioskodawców: poseł Olga Semenik-Patkowska) jest projektem ustawy wykonującej prawo Unii Europejskiej w rozumieniu art. 95a ust. 1 regulaminu Sejmu*, opinia BEOS z 17 I 2025 r., BEOS-WOSR/WAPEiM-63/25.

³⁸ *Polska w liczbach 2024*, Główny Urząd Statystyczny, Warszawa 2024, https://stat.gov.pl/files/gfx/portalinformacyjny/pl/defaultaktualnosci/5501/14/17/1/polska_w_liczbach_2024_pl_pi.pdf.

³⁹ P. Jachowski, *W pół roku ubyło w Polsce ponad 500 sklepów spożywczych. Co z innymi rodzajami placówek?*, <https://www.wiadomoscihandlowe.pl/handel-i-dystrybucja/w-pol-roku-ubylo-w-polsce-ponad-500-sklepow-spozywczych-co-z-innymi-placowkami-handlowymi-pelne-dane-2514862>.

⁴⁰ *Rocznik Statystyczny Przemysłu 2023*, Główny Urząd Statystyczny, Warszawa 2024, https://stat.gov.pl/download/gfx/portalinformacyjny/pl/defaultaktualnosci/5515/5/17/1/rocznik-statystyczny-przemyslu_2023.pdf.

B) Wpływ na społeczeństwo w ujęciu pieniężnym i niepieniężnym

Wnioskodawcy wskazują, że „obniżka podatku VAT na żywność zapewni stabilizację i poczucie bezpieczeństwa obywatelom dając im jednocześnie poczucie, że obowiązkiem państwa jest troska o obywateli”. Co więcej, według Wnioskodawców „projektowana ustawa pozwoli na uruchomienie skutecznych instrumentów zwiększających bezpieczeństwo finansowe gospodarstw domowych, a w szczególności obywateli, którzy najbardziej narażeni są na ubóstwo”. Wnioskodawcy zakładają, że przyjęcie proponowanej zmiany „ograniczy wysokość ponoszonych kosztów życia”.

Należy stwierdzić, że przywoływane przez Wnioskodawców poczucie stabilizacji i bezpieczeństwa obywateli jest wypadkową wielu czynników, w związku z czym nie sposób dowieść, że obniżka VAT na żywność z 5% na 0% będzie miała na to poczucie istotny wpływ.

Nie jest do końca jasne, jakie instrumenty zwiększające bezpieczeństwo finansowe gospodarstw domowych, na które powołują się Wnioskodawcy, miałyby zostać za sprawą proponowanej zmiany uruchomione. W związku z tym nie sposób się do tego założenia odnieść.

Z kolei prawdopodobieństwo, że proponowana zmiana istotnie ograniczy wysokość ponoszonych kosztów życia należy ocenić jako stosunkowo niskie. Poniżej przedstawiono analizę wpływu tej zmiany na koszty życia.

Zgodnie z danymi GUS, w 2023 r.⁴¹ wydatki na żywność i napoje bezalkoholowe miały najwyższy (27,2%) udział w strukturze wydatków ogółu gospodarstw domowych. Sytuacja dochodowa gospodarstw domowych miała wyraźny wpływ na poziom i strukturę wydatków. Budżety rodzin najuboższych w największym stopniu były obciążone wydatkami na żywność i napoje bezalkoholowe. Wśród 20% osób o najniższych dochodach (I grupa kwintylowa) przeciętne miesięczne wydatki na 1 osobę na żywność stanowiły 31,0% wydatków ogółem, zaś u 20% osób o najwyższych dochodach (V grupa kwintylowa) – 21,4% wydatków ogółem. Poziom konsumpcji był również zróżnicowany m.in. w zależności od reprezentowanych grup społeczno-ekonomicznych – dla przykładu wyniósł on od 23,5% w gospodarstwach pracujących na własny rachunek poza gospodarstwem rolnym do 31,9% w gospodarstwach rolników. Podobnie się działo z poziomem spożycia większości artykułów żywnościowych. Na przykład gospodarstwa domowe emerytów i rencistów, w porównaniu z innymi grupami społeczno-ekonomicznymi, spożywały znacznie więcej pieczywa, mięsa, mleka, jaj, olejów i tłuszczów, owoców oraz warzyw (w tym ziemniaków). Zarazem gospodarstwa domowe osób pracujących na własny rachunek oraz pracowników wydawały znacznie więcej na usługi gastronomiczne niż gospodarstwa domowe rolników oraz emerytów i rencistów. Warto dodać, że choć poziom spożycia artykułów żywnościowych zależał w istotnym stopniu od dochodów osiąganych przez gospodarstwa

⁴¹ *Budżety gospodarstw domowych w 2023 roku*, Główny Urząd Statystyczny, Warszawa 2024, <https://stat.gov.pl/obszary-tematyczne/warunki-zycia/dochody-wydatki-i-warunki-zycia-ludnosci/budzety-gospodarstw-domowych-w-2023-roku.9,22.html>.

domowe⁴², to na ostateczny poziom spożycia artykułów żywnościowych wpływały także nawyki żywieniowe, ceny produktów żywnościowych i miejsce zamieszkania.

Próbując oszacować wpływ wprowadzenia proponowanej zmiany, można odnieść się do sytuacji w okresie od 1 lutego 2022 r. do 31 marca 2024 r., kiedy w Polsce obowiązywała obniżona do 0% stawka VAT na żywność (obniżka dotyczyła wyłącznie żywności objętej wcześniej 5% stawką podatku). Celem ówczesnego obniżenia stawki VAT na żywność było wsparcie konsumentów w obliczu rosnących cen oraz ograniczenie inflacji. Wiązało się to z istotnymi kosztami dla budżetu państwa. Utrzymanie czasowego obniżenia stawki VAT do 0% na podstawową żywność w samym tylko I kwartale 2024 r. miało obniżyć wpływy budżetowe z tytułu podatku VAT o ok. 2 745 mln zł⁴³. To, jaki wpływ dla gospodarstw domowych miała obniżona stawka VAT, jest trudne do precyzyjnego określenia i wymaga oszacowań.

Przeciętne wydatki na żywność i napoje bezalkoholowe w 2023 r., kiedy obowiązywał 0% VAT na żywność, wynosiły 375,28 zł w I grupie kwintylowej, 395,26 zł w II grupie, 429,93 zł w III grupie, 475,43 zł w IV grupie i 549,12 zł w V grupie. Przyjmując założenie, że wszystkie zakupione produkty były objęte stawką 0%, można oszacować jaki koszt poniosłyby gospodarstwa domowe, gdyby wszystkie zakupione produkty były objęte stawką 5%. Zakładając, że 5% stawka VAT w pełni przełożyła się na ceny, to oszczędności w I grupie kwintylowej wynosiłyby 18,8 zł miesięcznie (225,2 zł rocznie), w II grupie – 19,8 zł, w III grupie – 21,5 zł, w IV grupie – 23,8 zł oraz 27,5 zł w V grupie (Tabela 1.). To zestawienie pokazuje, że w liczbach bezwzględnych korzyści z obniżonej stawki VAT choć dotyczyły wszystkich gospodarstw domowych, to były tym większe im wyższy poziom zamożności.

Tabela 1. Przeciętne miesięczne rozchody na 1 osobę w gospodarstwach domowych według grup kwintylowych w 2023 r.

	Ogółem	I	II	III	IV	V
Przychody netto (zł)	3262,36	1746,93	2151,86	2749,97	3542,25	6147,53
Dochód rozporządzalny (zł)	2678,30	827,01	1844,48	2389,59	3084,87	5268,86
Wydatki (zł)	1636,29	1209,31	1215,18	1443,05	1758,00	2564,67
Wydatki na żywność i napoje bezalkoholowe (zł)	444,81	375,28	395,26	429,93	475,43	549,12

⁴² Co do zasady, wraz ze wzrostem ich zamożności wyższy był poziom spożycia niektórych artykułów żywnościowych takich jak pieczywo i produkty zbożowe, mięso, warzywa, owoce, sery i twarogi oraz wody mineralne i źródlane.

⁴³ Ministerstwo Finansów, *Rozporządzenie przedłużające „zerowy” VAT na żywność z podpisem ministra finansów*, <https://www.gov.pl/web/finanse/rozporzadzenie-przedluzajace-zerowy-vat-na-zywnosc-z-podpisem-ministra-finansow>.

Udział wydatków na żywność i napoje w wydatkach (%)	27,2	31,0	32,5	29,8	27,0	21,4
100% przeniesienia obniżki VAT na ceny (zł) miesięcznie	22,2	18,8	19,8	21,5	23,8	27,5
% z całości miesięcznych wydatków	1,4	1,6	1,6	1,5	1,4	1,1
100% przeniesienia obniżki VAT na ceny (zł) rocznie	266,9	225,2	237,2	258,0	285,3	329,5
7% przeniesienia obniżki VAT na ceny (zł) miesięcznie	1,6	1,3	1,4	1,5	1,7	1,9
7% przeniesienia obniżki VAT na ceny (zł) rocznie	18,6	15,8	16,6	18,1	20,0	23,1

Źródło: Budżety gospodarstw domowych w 2023 roku, GUS, Warszawa 2024 r. i obliczenia własne.

Teoretycznie, gdyby obniżka VAT na żywność przełożyła się na niższe ceny żywności, to gospodarstwa domowe mogłyby „zaoszczędzone” w ten sposób środki przeznaczyć na inne potrzeby, takie jak np. edukacja, kultura czy rekreacja. Miałyby to szczególnie istotne znaczenie dla gospodarstw domowych o niższych dochodach, które wydają większą część swojego budżetu na żywność, a także rodzin wielodzietnych, które mają wyższe wydatki na podstawowe produkty. Nawet jednak przyjmując założenie, że całość obniżki VAT wpłynie na ceny końcowe, to zaoszczędzone w ten sposób środki są dla gospodarstw domowych stosunkowo niewielkie – odpowiadałyby one od 1,1% do 1,6% całości miesięcznych wydatków.

Teoretycznie obniżenie VAT na żywność mogłoby mieć pozytywny wpływ na nastroje społeczne. Mogłoby być postrzegane jako wsparcie gospodarstw domowych, co wpłynęłoby na wzrost zaufania do władz publicznych. Mogłoby również być prezentowane jako działanie, które wspiera wszystkich obywateli, co teoretycznie może budować poczucie wspólnoty i solidarności społecznej. Jednak przy tak obiektywnie małej zmianie VAT i obecnych poziomach inflacji, uzyskanie tego typu efektów społecznych jest wątpliwe.

Również teoretycznie można przyjąć, że niższe ceny żywności i, w efekcie, jej większa dostępność, mogłyby mieć wpływ na stan zdrowia społeczeństwa. Z jednej strony mogłoby się to przyczynić do poprawy stanu odżywienia (stanowiłoby to

wsparcie dla osób w trudnej sytuacji finansowej, zmniejszając problem niedożywienia, a także dla osób kupujących produkty spożywcze wysokoprzetworzone), a z drugiej, pogorszenia stanu zdrowia związanego z nadmierną konsumpcją żywności. Jednak przy tak obiektywnie małej zmianie cen nie sposób spodziewać się wystąpienia takich efektów.

Należy zauważyć, że w rzeczywistości obniżenie stawek VAT nie musi wpłynąć na obniżenie ceny brutto, tj. ceny końcowej dla konsumentów, ponieważ na tę cenę składają się m.in. koszty operacyjne, w tym koszty zakupu towarów i marża. Dopiero do tak wyliczonej kwoty dodaje się VAT. W przypadku wzrostu kosztów operacyjnych, przy zachowaniu marży na niezmienionym poziomie, cena końcowa rośnie. Warto podkreślić, że podmioty gospodarcze zajmujące się produkcją i sprzedażą żywności w Polsce działają na wolnym rynku. Obecnie w polskim porządku prawnym nie ma regulacji, która ograniczałaby dowolne kształtowanie marży handlowej przez podmiot sprzedający, a w konsekwencji – ceny końcowej dla konsumenta. Wprowadzenie takich ograniczeń wymagałoby zmiany prawa. Przy czym nie jest pewne, czy takie ograniczenia utrzymałyby się w ewentualnych procesach sądowych.

W zakresie zmian stawek VAT i ich wpływu na ceny warto na podstawie dostępnych analiz podkreślić, że wpływ ten nie jest liniowy. Wskazuje się m.in., że ceny reagują znacznie silniej na podwyżki niż na obniżki podatku VAT. O ile średnia stopa przeniesienia VAT dla podwyżek wynosiła 34%, to dla obniżek było to 7%. Co istotne w kontekście sprzedaży żywności, podmioty działające z niskimi marżami częściej reagują asymetrycznie na zmiany VAT niż firmy działające z wysokimi marżami⁴⁴. Przyjmując, że ceny zmieniłyby się o 7%, to korzyści gospodarstw domowych wynosiłyby nie więcej niż 2 zł miesięcznie (Tabela 1.).⁴⁵

W kontekście cenowej dostępności żywności, nie negując trudności części gospodarstw domowych w zakupie tego typu produktów, warto zwrócić uwagę na zjawisko marnowania żywności, które w Polsce stanowi istotny problem. Wskazuje się, że rocznie marnowane jest ok. 5 mln ton żywności, co oznacza 126 kg żywności zmarnowanej na osobę łącznie na etapach produkcji, przetwórstwa, dystrybucji i konsumpcji, w tym aż 92 kg żywności zmarnowanej na osobę na etapie konsumpcji w gospodarstwach domowych. Najczęściej wyrzucane są pieczywo, wędliny, świeże owoce i warzywa. Wartość wyrzuconej żywności w przeliczeniu na przeciętną rodzinę w Polsce to około 3 tys. zł. rocznie⁴⁶.

W konsultacjach społecznych projektu wzięło udział 40 osób⁴⁷. Większość z nich uważała, że przyjęcie ustawy jest potrzebne (63%) i akceptowała przedstawione rozwiązania (65%), a także zgadzała się z przedstawioną w projekcie oceną skutków społecznych (58%), gospodarczych (55%), finansowych (55%)

⁴⁴ Y. Benzarti, D. Carloni, J. Harju, T. Kosonen, *What Goes Up May Not Come Down: Asymmetric Incidence of Value-Added Taxes*, "NBER Working Paper" No. 23849/2017, <http://www.nber.org/papers/w23849>.

⁴⁵ Szerzej zob. pkt VII opinii.

⁴⁶ Ministerstwo Rolnictwa i Rozwoju Wsi, *Żywność to wartość*, <https://www.gov.pl/web/rolnictwo/4xp-czyli-szanuj-zywnosc>.

⁴⁷ Wyniki konsultacji społecznych, link:

https://sejm.gov.pl/Sejm10.nsf/agent.xsp?symbol=KONSULTACJE_WYNIKI&NrProjektu=SH-020-330/25.

i prawnych (55%) Zarazem mniej niż połowa (38%) zgłosiła komentarze do całości projektu ustawy. W komentarzach pojawiło się całe spektrum poglądów, od krytycznych przez neutralne do pozytywnych. Wśród zgłoszonych komentarzy wyróżniały się opinie negatywne. Wskazywano m.in., że przyjęcie proponowanej zmiany doprowadzi do zwiększenia deficytu budżetowego i przysłuży się właścicielom sklepów⁴⁸, w tym zwłaszcza sklepów wielkopowierzchniowych i dyskontów⁴⁹, oszczędności gospodarstw domowych będą znikome⁵⁰, a największe korzyści odniosą grupy najzamożniejsze (komentujący proponowali jednocześnie jako alternatywę waloryzację świadczeń dla osób najuboższych)⁵¹.

VII. Skutki gospodarcze projektowanej ustawy

Wpływ na gospodarkę w ujęciu pieniężnym i niepieniężnym

Proponowana regulacja wpłynie na sytuację konsumentów oraz przedsiębiorców zajmujących się produkcją i handlem żywnością objętą obniżoną stawką podatku od towarów i usług (zob. pkt VI opinii). Wnioskodawcy w DSR podkreślili potrzebę ochrony budżetów domowych przed skutkami rosnących cen. Z tego względu w analizie skoncentrowano się przede wszystkim na sytuacji konsumentów oraz korzyściach, jakie mogą oni odnieść w związku z obniżeniem stawki VAT na żywność w kontekście strategii rynkowej przedsiębiorstw, bowiem – w zależności od strategii przyjętych przez przedsiębiorców, rzeczywiste korzyści dla konsumentów mogą być różnorakie. Dlatego w pierwszej kolejności w oparciu o analizę literatury przedmiotu zidentyfikowane zostaną możliwe strategie rynkowe przedsiębiorstw w odpowiedzi na obniżkę VAT, co pozwoli na pełniejszą ocenę potencjalnych skutków proponowanej zmiany.

Obniżenie VAT z 5% do 0% na wybrane kategorie żywności będzie miało zróżnicowany wpływ na konsumentów w zależności od poziomu ich dochodów i struktury wydatków⁵². Dla gospodarstw o niższych dochodach obniżka VAT może zwiększyć siłę nabywczą i umożliwić oszczędności⁵³. W przypadku gospodarstw o wyższych dochodach, gdzie wydatki na żywność stanowią mniejszą część budżetu, efekt ten będzie mniej odczuwalny⁵⁴.

⁴⁸ ID ankiety: 10859.

⁴⁹ ID ankiety: 10575.

⁵⁰ ID ankiety: 10558.

⁵¹ ID ankiety: 10783.

⁵² W konsultacjach społecznych pojawiały się głosy, że ten typ interwencji państwa będzie korzystny także dla zamożnych gospodarstw domowych, które takiej pomocy nie potrzebują (ID ankiety: 54042).

⁵³ Podobne uwagi wybrzmiewały w procesie konsultacji społecznych (ID ankiety: 52958 i 52914).

⁵⁴ W 2023 r. udział przeciętnych miesięcznych wydatków na 1 osobę na żywność i napoje bezalkoholowe w budżetach gospodarstw domowych różnił się w zależności od grupy społeczno-ekonomicznej. Średnio gospodarstwa domowe przeznaczały na ten cel 27,2% swoich miesięcznych wydatków. Wśród gospodarstw pracowników najemnych udział ten wyniósł 26,6%, natomiast w przypadku rolników było to 31,9%. Osoby pracujące na własny rachunek wydawały na żywność stosunkowo najmniej – 23,5% swoich budżetów. Z kolei emeryci przeznaczali na ten cel 29,4%, a renciści 31,8%, co oznacza, że ich wydatki na żywność stanowiły relatywnie największą część ich budżetu spośród analizowanych grup. Źródło: *Budżety gospodarstw domowych w 2023 r.*, op. cit.

Warto jednak zaznaczyć, że badania naukowe pokazują, że zmiany w podatkach pośrednich mogą przynosić nieoczekiwane efekty dla polityki cenowej⁵⁵.

Tabela 2. Ocena sprawiedliwości decyzji cenowych w różnych scenariuszach zmian VAT

Decyzje cenowe przedsiębiorców	Ocena sprawiedliwości decyzji cenowych
Przedsiębiorca podnosi ceny po wzroście VAT	Bardzo sprawiedliwe
Przedsiębiorca nie podnosi cen po wzroście VAT	Neutralne
Przedsiębiorca obniża ceny po spadku VAT	Raczej sprawiedliwe
Przedsiębiorca nie obniża cen po spadku VAT	Neutralne
Przy niezmiennych podatkach i kosztach przedsiębiorca podnosi ceny dla większego zysku	Niesprawiedliwe
Przy niezmiennych podatkach i kosztach przedsiębiorca obniża ceny dla większego zysku	Raczej sprawiedliwe

Źródło: Opracowanie własne na podstawie Y. Benzarti, D. Carloni, J. Harju, T. Kosonen, *What Goes Up May Not Come Down: Asymmetric Incidence of Value-Added Taxes*, op. cit.

Po pierwsze, konsumenci akceptują podwyżki cen jako reakcję na podwyżkę VAT. Takie działanie przedsiębiorców jest w ocenie konsumentów uznawane za uzasadnione i naturalne. Z kolei w sytuacji, gdy stawka podatku VAT jest obniżana, konsumenci nie oczekują automatycznie niższych cen i nie pojawia się z ich strony presja rynkowa na przedsiębiorców. Brak obniżek cen uznawany jest za zachowanie moralnie neutralne. W takiej sytuacji przedsiębiorcy mogą zatrzymać istotną część korzyści wynikających z niższego podatku⁵⁶. Konsumenci nie negocjują niższych stawek ani nie oczekują obniżenia cen, co umożliwia firmom osiągnięcie wyższych marż. W związku z brakiem istotnych zmian w poziomie cen konsumenci, co do zasady, nie zwiększają swojej konsumpcji po obniżce stawek podatku⁵⁷.

Analizując wpływ obniżki stawki VAT na przedsiębiorców należy wziąć pod uwagę różne scenariusze. W przypadku dużych sieci handlowych mogą one wykorzystać obniżkę podatku w swoich agresywnych strategiach cenowych i walki

⁵⁵ Y. Benzarti, D. Carloni, J. Harju, T. Kosonen, *What Goes Up May Not Come Down...*, op. cit.

⁵⁶ Badania pokazują, że konsumenci akceptują wzrost cen w odpowiedzi na wzrost kosztów, ale nie oczekują ich obniżenia, gdy koszty spadają. Oznacza to asymetrię w postrzeganiu sprawiedliwości cenowej, gdzie firmy mogą bez konsekwencji zatrzymać korzyści wynikające z obniżek kosztów, ale muszą podnosić ceny, gdy ich koszty rosną. Przy podwyżkach VAT firmy otwarcie pokazują swoje marże, by uzasadnić wzrost cen – konsumenci są wtedy bardziej skłonni to zaakceptować. Jednak przy obniżce VAT przedsiębiorstwa nie informują klientów o rzeczywistych zmianach kosztów, ponieważ konsumenci i tak zakładają, że marże są niskie. Ten mechanizm tłumaczy, dlaczego firmy przenoszą większą część podwyżek VAT na ceny, ale nie obniżają ich w pełni po redukcji podatku. Za: D. Kahneman, J. L. Knetsch, R. Thaler, *Fairness As a Constraint on Profit Seeking: Entitlements in the Market*, „The American Economic Review” nr 76(4), 1986, s. 728-741; D. Kahneman, J. L. Knetsch, R. H. Thaler, *Fairness and the Assumptions of Economics*, „Journal of Business” nr 59(4), 1986, s. 285-300; A. Okun, *Prices and Quantities: A Macroeconomic Analysis*, Washington, D.C., 1981; E. Eyster, K. Madarasz, P. Michailat, *Pricing When Customers Care About Fairness But Misperceive Markups*, NBER Working Paper, 2017, <https://www.nber.org/papers/w23778>.

⁵⁷ Y. Benzarti i in., op.cit.; A. Bernall, *Do Small Value Added Tax Rate Decreases on Groceries Imply Lower Prices for Consumers?*, „Eastern European Economics”, nr 56(1), 2018, s. 81-98.

z konkurentami. W takich przypadkach obniżka podatku może być w większym stopniu przeniesiona na konsumentów, którzy odczują jej skutki. Nie musi to być jednak długotrwały efekt⁵⁸.

Niemniej możliwy jest również inny scenariusz, w którym obniżka VAT nie skutkuje niższymi cenami, lecz wzrostem przychodów producentów i sprzedawców⁵⁹. Bowiem firmy o niskich marżach zareagują asymetrycznie, przenosząc podwyżki podatków na ceny, ale nie obniżając ich po redukcji VAT. W konkurencyjnych sektorach i wśród mniejszych firm efekt wpływu obniżki na ceny może być znikomy⁶⁰.

Badania pokazują, że wpływ obniżki VAT na ceny detaliczne jest zróżnicowany i zależy od struktury rynku oraz zachowań konsumentów i sprzedawców⁶¹, a w szczególności mechanizm ten nie prowadzi automatycznie do proporcjonalnego spadku cen detalicznych.

Ceny reagują znacznie silniej na podwyżki VAT niż na jego obniżki. Badanie prowadzone w fińskim sektorze fryzjerskim pokazało, że przekładanie się obniżek VAT na ceny jest średnio około dwa razy słabsze niż w przypadku podwyżek. Konsumentom nie odczuwają w pełni korzyści z niższych stawek VAT. Obniżka VAT o 14 pkt proc. w 2007 r. doprowadziła do spadku cen (w różnym stopniu) tylko w 40% przypadków (i w mniejszym stopniu niż wynikałoby to z obniżki), a większość firm pozostawiła ceny bez zmian. Z kolei w odpowiedzi na podwyżkę VAT o 14 pkt proc. w 2012 r. 27% firm nie zmieniło cen, 48% w pełni (lub nawet w większym stopniu) przeniosło podatek na konsumentów, a pozostałe 25% zastosowało częściowe przeniesienie⁶².

Z kolei analiza zmian podatku VAT w Unii Europejskiej (1996–2015) pokazała, że średnia stopa przeniesienia VAT (*pass-through*) dla podwyżek wyniosła 34%, a dla obniżek tylko 7% (po zaokrągleniu w górę z 6,5%). Podsumowując, ceny reagowały na obniżki VAT prawie pięć razy słabiej niż na jego podwyżki w ujęciu średnim⁶³.

Za brak automatyzmu wpływu obniżki podatku od towarów i usług odpowiadają również czynniki o charakterze behawioralnym. W przypadku nieznacznych zysków konsumenci oceniają ich istotność biorąc pod uwagę ceny referencyjne (aktualne ceny rynkowe). Ten punkt wyjścia spowoduje, że nieznaczne obniżki cen będą postrzegane jako mało istotne, podczas gdy takie same podwyżki

⁵⁸ W ostatnich latach, zwłaszcza w 2024 r., miała miejsce intensywna rywalizacja cenowa pomiędzy sieciami handlowymi w Polsce, szczególnie w kontekście zmian stawek VAT na żywność. W marcu 2024 r. ogłoszono powrót 5% stawki VAT na żywność od 1 kwietnia, co mogło wpłynąć na wzrost cen żywności. W odpowiedzi na te zmiany, obie sieci podjęły działania mające na celu utrzymanie konkurencyjności cenowej i złagodzenie potencjalnych skutków podwyżki VAT dla konsumentów. Warto jednak zauważyć, że jesienią 2024 r. intensywność tej rywalizacji osłabła, co może sugerować, że sieci handlowe zaczęły dostosowywać swoje strategie cenowe do nowych warunków rynkowych.

⁵⁹ Osoby biorące udział w konsultacji społecznych podnosiły argument, że proponowana obniżka stawki VAT od żywności nie przełoży się na ceny, a na wyższe marże przedsiębiorców (ID ankiety: 53568, 52976 i 53319).

⁶⁰ Y. Benzarti, op. cit.

⁶¹ J. Kotlińska, M. Zukowski, P. Marzec, J. Kuspił, Z. Blasiak, *Household Consumption and VAT Revenue in Poland*, "European Research Studies Journal" nr XXIII (2), 2020, s. 580-605.

⁶² Y. Benzarti i in., op. cit.

⁶³ Y. Benzarti i in., op. cit., s. 39.

cen będą wywoływały silniejsze reakcje. Sprzedawcy będą więc mniej skłonni do obniżania cen, wiedząc, że przyszłe podwyżki spotkają się z silniejszą reakcją konsumentów.

Podsumowując, niewielkie korekty stawek VAT mogą być ignorowane przez uczestników rynku, zwłaszcza jeśli są postrzegane jako przejściowe. Tym samym małe obniżki podatków pośrednich okazują się raczej nieefektywnymi narzędziami polityki cenowej, co pokazuje ograniczoną zdolność rządu do wpływania na poziom cen w gospodarce rynkowej.

Polityki fiskalne związane z czasowym obniżeniem podatków pośrednich wywierają jednak niespodziewany i długotrwały wpływ na poziom cen rynkowych. Biorąc pod uwagę dynamikę zachowań konsumentów i przedsiębiorców, opisaną powyżej, długoterminowy efekt obniżek VAT powoduje, że po zakończonym okresie obniżonych stawek podatku ceny pozostają wyższe niż przed ich obniżeniem. Ceny nie powracają do poziomu sprzed ich obniżenia, lecz pozostają wyższe, ponieważ firmy zakotwiczone⁶⁴ są na innym poziomie cen (tym poziomie z czasów obniżek, ale wyższym niż wynikałoby to z realnej obniżki stawki procentowej podatku od towarów i usług)⁶⁵.

Z racji powyżej wyjaśnionego braku presji na ceny ze strony konsumentów firmy mogą utrzymywać wyższe ceny nawet po ponownym wzroście VAT (a w zasadzie po powrocie do pierwotnej stawki). W efekcie mamy do czynienia z utrwaloną wyższymi marżami firm, które, choć po powrocie stawki VAT do pierwotnego poziomu maleją, to jednak nie do poziomu sprzed obniżki VAT na żywność⁶⁶.

Dla celów ilustracyjnych pokazujących, jak wielkie zróżnicowanie skutków regulacji dla konsumentów może mieć projektowana regulacja, zostanie przedstawiona analiza scenariuszowa, w której przy różnych stopniach przeniesienia obniżki VAT na ceny można będzie ocenić, jakie oszczędności mogą uzyskać konsumenci oraz jaka będzie łączna wartość dodatkowego dochodu rozporządzalnego w skali całej gospodarki⁶⁷. Poniżej przedstawiono wyniki takich oszacowań dla trzech scenariuszy:

1. optymistycznego (100% przeniesienia obniżki VAT na ceny),
2. medianowego (50% przeniesienia),
3. pesymistycznego (7% przeniesienia VAT na ceny – uśredniona wartość na podstawie literatury przedmiotu)⁶⁸.

⁶⁴ Y. Benzarti i in., op.cit.

⁶⁵ Np. firmy obniżające ceny o 2,5% w odpowiedzi na obniżkę podatku o 5%, ale po okresie tymczasowo wprowadzonej obniżki podnoszą cenę o 5% w odpowiedzi na powrót domyślnych stawek podatku; w efekcie końcowa cena jest wyższa niż cena początkowa.

⁶⁶ Y. Benzarti i in., op. cit.

⁶⁷ Należy zaznaczyć, że w ramach analizy scenariuszowej przyjmuje się liczne idealizacje. Np. zakłada się, że miesięczne rozchody na osobę na żywność i napoje bezalkoholowe w wysokości podanej przez GUS dotyczą jedynie towarów o obniżonej stawce VAT, a wszyscy konsumenci podejmują takie same decyzje zakupowe, mają takie same nawyki konsumenckie etc. Z kolei skale przeniesienia proponowanej obniżki VAT również zakładają relatywnie jednolitą reakcję sektora przedsiębiorstw nie zróżnicowaną regionalnie czy sektorowo.

⁶⁸ Zgodnie z danymi z literatury przedmiotu, które wskazują na możliwość tak małego efektu przeniesienia obniżek na konsumenta.

Aby oszacować korzyści w zakresie dochodu rozporządzalnego, konieczne jest przyjęcie określonych założeń dotyczących:

- średnich miesięcznych rozchodów na żywność i napoje bezalkoholowe na osobę w gospodarstwie domowym w 2025 roku,
- liczby ludności w Polsce (dane na koniec 2024 roku),
- skali przeniesienia obniżki VAT na ceny (o ile sprzedawcy faktycznie obniżą ceny).

W analizie zostaną wykorzystane poniższe dane:

- średnie miesięczne rozchody na żywność i napoje bezalkoholowe na osobę w gospodarstwie domowym w 2025 r.: ok. 486 zł (szacunki po korekcie o CPI na podstawie danych GUS dla 2023 roku)⁶⁹;
- liczba ludności Polski na koniec 2024 r.: 37,49 mln osób;
- obecna stawka VAT na podstawowe produkty żywnościowe: 5%;
- nowa stawka VAT (po ewentualnej zmianie): 0%⁷⁰;
- trzy scenariusze przeniesienia: 100%, 50%, 7%.

Tabela 3. Skutki obniżki VAT dla konsumentów i gospodarki (dla okresu II-XII 2025 r.)

Scenariusz	Skutki miesięczne dla konsumenta (zł)	Skumulowane skutki dla konsumenta (zł)	Skumulowane skutki dla wszystkich konsumentów (mld zł)
optymistyczny (100%)	23,13	254,43	9,54
medianowy (50%)	11,57	127,27	4,77
pesymistyczny (7%)	1,62	17,81	0,67

Źródło: Obliczenia własne na podstawie danych GUS i NBP.

Podsumowując, obniżka VAT może przynieść konsumentom różne poziomy oszczędności, w zależności od stopnia przeniesienia obniżki na ceny. Jednak analiza pokazuje, że znaczna część korzyści z redukcji VAT może stać się udziałem przedsiębiorców, zamiast trafić do konsumentów.

⁶⁹ Dane szacunkowe po korekcie o wskaźnik CPI dla roku 2024 i 2025 r. za: Projekcja inflacji NBP z października 2024 r.

⁷⁰ Obliczenia uwzględniają tzw. metodę „w stu”, czyli metodę wyliczania VAT zawartego w cenie produktu (w przypadku stawki 5% stawka VAT liczona metodą „w stu” wynosi 4,76%).

1. Scenariusz optymistyczny (100% przeniesienia obniżki VAT na ceny)
 - oszczędność przeciętnej osoby: 23,13 zł miesięcznie⁷¹,
 - łączna oszczędność konsumentów: 9,54 mld zł,
 - korzyść przedsiębiorców: 0 zł (cała obniżka VAT trafia do konsumentów);
2. Scenariusz umiarkowany (50% przeniesienia obniżki VAT na ceny)
 - oszczędność przeciętnej osoby: 11,57 zł miesięcznie,
 - łączna oszczędność konsumentów: 4,77 mld zł,
 - korzyść przedsiębiorców: 4,77 mld zł (połowa obniżki VAT pozostaje w sektorze przedsiębiorstw);
3. Scenariusz pesymistyczny (7% przeniesienia obniżki VAT na ceny)
 - oszczędność przeciętnej osoby: 1,62 zł miesięcznie,
 - łączna oszczędność konsumentów: ok. 670 mln zł rocznie,
 - korzyść przedsiębiorców: 8,87 mld zł (prawie cała obniżka VAT zostaje w firmach).

Przy pełnym przeniesieniu obniżki VAT konsumenci odczuliby rzeczywiste oszczędności (zwłaszcza ci o niższych dochodach), ale to mało prawdopodobny scenariusz. W rzeczywistości firmy mogą zachować znaczną część oszczędności wynikających z niższego VAT. W pesymistycznym wariancie aż 8,87 mld zł z obniżki VAT zasili sektor przedsiębiorstw, zamiast trafić do klientów. To przedsiębiorcy zdecydują, czy podzielić się korzyściami z konsumentami, czy wykorzystają niższy VAT do zwiększenia marży, zwłaszcza, że projektowana ustawa nie zawiera – w odróżnieniu od projektów dotyczący obniżenia stawki VAT na gaz i energię elektryczną⁷² – obowiązku informowania przez sprzedawców o zastosowaniu obniżonej stawki VAT. Konkretna skala oszczędności konsumentów zależy od konkurencji rynkowej i strategii cenowych firm – im mniej konkurencyjny rynek, tym więcej przedsiębiorcy mogą zatrzymać dla siebie. Ostatecznie, choć obniżka VAT jest przedstawiana jako mechanizm wsparcia dla konsumentów, to w rzeczywistości może okazać się, że to firmy będą jej głównymi beneficjentami.

Ocena potencjalnych skutków regulacji wskazuje z kolei, że przedsiębiorcy, którzy zatrzymają część oszczędności wynikających z obniżki VAT, mogą przeznaczyć te środki na kilka kluczowych obszarów. Przede wszystkim możliwy jest wzrost rezerw finansowych, co mogłoby zmniejszyć podatność firm na przyszłe wahania rynkowe i niepewność gospodarczą. Równocześnie, przeznaczenie części środków na spłatę istniejących zobowiązań i kredytów mogłoby przyczynić się do zwiększenia stabilności finansowej oraz obniżenia kosztów obsługi długu.

W sektorze żywności, w którym funkcjonują zarówno duże przedsiębiorstwa, jak i mniejsze podmioty, oszczędności te mogą zostać wykorzystane na optymalizację operacyjną, obejmującą usprawnienie procesów produkcyjnych,

⁷¹ W konsultacjach społecznych podnoszono argument, że projekt ten będzie miał minimalne korzyści w skali mikro (ID ankiety: 52871), a będzie dużym obciążeniem dla budżetu (ID ankiety: 53453 i 54279).

⁷² Zob. druki nr 1035 i 1036.

zarządzania zapasami i logistyki – bez konieczności angażowania dużych nakładów inwestycyjnych. Dodatkowo, zwiększone zasoby finansowe mogą wpłynąć na intensyfikację lokalnych działań marketingowych, co mogłoby prowadzić do wzrostu rozpoznawalności marki i pozyskania nowych klientów. Ostatecznie, inwestycje w rozwój kapitału ludzkiego, na przykład poprzez szkolenia. Warto podkreślić, że rzeczywisty wpływ regulacji będzie zależał od specyficznych warunków finansowych oraz długoterminowych strategii poszczególnych przedsiębiorstw.

VIII. Skutki projektowanej ustawy dla sektora finansów publicznych

W opinii Wnioskodawców projekt pociąga za sobą obciążenie budżetu państwa. Szacowany koszt wejścia w życie proponowanych przepisów określono na poziomie 6,5 mld zł. Skutki finansowe projektodawcy szacowali w następujący sposób:

- założono zmniejszenie dochodów budżetu państwa z VAT (powodowane projektowanym wprowadzeniem od 1 lutego 2025 r. do 31 grudnia 2025 r. stawki 0% VAT na podstawową żywność); Wnioskodawcy nie wskazali wprost potencjalnego ubytku dochodów budżetu państwa z tytułu podatku od towarów i usług;
- założono także zwiększenie obrotów i zysków ze sprzedaży podmiotów handlowych, ich kontrahentów, dostawców i producentów, przy czym nie określono wymiaru zwiększenia; wskazano na możliwość uzyskania przez budżet państwa większych dochodów z podatków dochodowych (podatku dochodowego od osób prawnych oraz podatku dochodowego od osób fizycznych).

Wnioskodawcy nie przedstawili ilościowej metody szacowania kosztów wejścia w życie projektowanej zmiany.

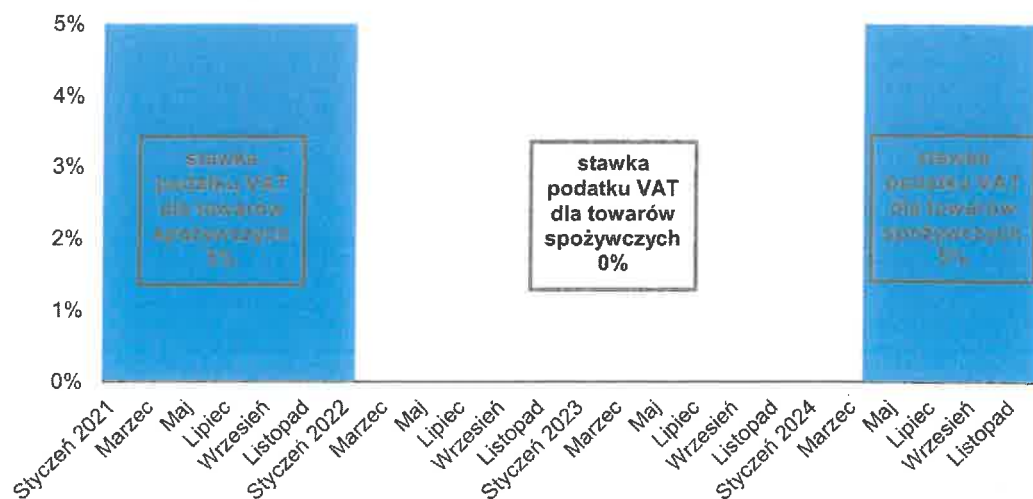
Wnioskodawcy nie wskazali źródeł finansowania projektowanych przepisów.

W odniesieniu do budżetów jednostek samorządu terytorialnego nie przewidziano skutków finansowych.

Omawiany projekt zakłada wprowadzenie w okresie od 1 lutego do 31 grudnia 2025 r. obniżonej do 0% stawki podatku od towarów i usług dla towarów spożywczych wymienionych w poz. 1-18 załącznika nr 10 do u.p.t.u. (zob. pkt. II opinii). Jest to powrót do stawek już obowiązujących w latach poprzednich, tj. w okresie od 1 lutego 2022 r. do 31 marca 2024 r. (Wykres 1.). Obniżona stawka VAT miała wówczas charakter czasowy i wprowadzona została w ramach pakietu antyinflacyjnego w związku z trudną sytuacją gospodarczą, na którą negatywny wpływ miał gwałtowny wzrost cen energii i surowców energetycznych w Unii Europejskiej oraz rosnąca inflacja.

Realizacja projektowanej regulacji będzie wpływać na sektor finansów publicznych, w szczególności poprzez wpływ na budżet państwa.

Wykres. 1. Zmiany wysokości stawki podatku VAT dla towarów spożywczych wymienionych w poz. 1-18 załącznika nr 10 do u.p.t.u.



Źródło: Opracowanie własne (pkt VIII Opinii)

Analiza kosztów i korzyści

Z przedstawionego projektu wynika, że kosztem dla sektora finansów publicznych (dalej: SFP) będzie ubytek dochodów budżetowych z tytułu czasowego (od 1 lutego do 31 grudnia 2025 r.) obniżenia podatku od towarów i usług dla towarów spożywczych wymienionych w poz. 1-18 załącznika nr 10 do u.p.t.u. z 5% do poziomu 0%, tj. o 5 pkt proc. Ponieważ towary te stanowią jedynie część produkcji sprzedanej przemysłu w dziale produkcja artykułów spożywczych, do obliczeń przyjęto ich udział procentowy w całości produkcji sprzedanej przemysłu w tym dziale, gdyż tylko ta część ma zostać objęta obniżoną stawką VAT. W Tabeli 4. dokonano analizy struktury produkcji sprzedanej przemysłu⁷³ w sektorze przetwórstwa przemysłowego w dziale produkcji artykułów spożywczych w cenach bieżących⁷⁴.

⁷³ Produkcja sprzedana dotyczy całokształtu działalności podmiotu gospodarczego, tj. zarówno działalności przemysłowej, jak i nieprzemysłowej. Produkcja sprzedana przemysłu obejmuje: (1) wartość sprzedanych wyrobów gotowych (niezależnie od tego, czy otrzymano za nie należne opłaty), półfabrykatów i części własnej produkcji; (2) wartość robót i usług świadczonych odpłatnie, tj. zarówno przemysłowych, jak i nieprzemysłowych; (3) zryczałtowaną odpłatność agenta w przypadku zawarcia umowy na warunkach zlecenia lub pełne przychody agenta w przypadku zawarcia umowy agencyjnej; (4) wartość produktów w formie rozliczeń w naturze; (5) produkty przeznaczone na powiększenie wartości własnych środków trwałych. Produkcję sprzedaną przemysłu prezentuje się w cenach bazowych. Zob. *Rocznik Statystyczny Przemysłu 2023*, Główny Urząd Statystyczny, Warszawa 2023, s. 66, https://stat.gov.pl/obszary-tematyczne/roczniki-statystyczne/roczniki-statystyczne/rocznik-statystyczny-przemyslu-2023_5,17.html#.

⁷⁴ Dane w cenach bieżących odpowiadają uzyskanym dochodom, poniesionym wydatkom lub wartości wyrobów, usług itp. Do wyceny produkcji i wartości dodanej brutto przyjęto kategorię ceny bazowej. Cena bazowa definiowana jest jako kwota pieniędzy otrzymywana przez producenta od nabywcy za jednostkę produktu (wyrobu lub usługi), pomniejszona o podatki od produktu oraz ewentualne rabaty i opusty, powiększona o dotacje otrzymywane do produktu. Podatki od produktów obejmują: podatek od towarów i usług – VAT (od produktów krajowych i z importu), podatki i cła od importu (łącznie z podatkiem akcyzowym) oraz inne podatki od produktów, jak podatek akcyzowy od produktów krajowych. Zob. *Rocznik Statystyczny Przemysłu 2023*, op. cit., s. 18-19.

Tabela 4. Produkcja sprzedana artykułów spożywczych (mln zł)

rok	2022	struktura (%)
produkcja sprzedana artykułów spożywczych ogółem	313 505,9	100,0
produkcja sprzedana artykułów spożywczych do opodatkowania stawką podatku VAT w wysokości 5%	238 138,5	76,0
przetwarzanie i konserwowanie mięsa oraz produkcja wyrobów z mięsa	101 197,2	32,3
przetwarzanie i konserwowanie ryb, skorupiaków i mięczaków	17 008,8	5,4
przetwarzanie i konserwowanie owoców i warzyw	23 954,3	7,6
produkcja olejów i tłuszczów pochodzenia roślinnego i zwierzęcego	11 141,6	3,6
wytwarzanie wyrobów mleczarskich	54 307,3	17,3
wytwarzanie produktów przemiału zbóż, skrobi i wyrobów skrobiowych	9 713,9	3,1
produkcja wyrobów piekarskich i mącznych	20 815,4	6,6
produkcja sprzedana artykułów spożywczych	45 481,3	14,5
produkcja sprzedana w handlu detalicznym	26 876,8	8,5

Źródło: GUS, Rocznik Statystyczny Przemysłu 2023, str. 501-504 (pkt VIII Opinii)

W celu oszacowania kosztów dla SFP:

- zebrano podstawowe dane o przemyśle według sekcji, działów, grup i niektórych klas w 2022 r. dotyczące produkcji sprzedanej w cenach bieżących (w mln zł) w sekcji przetwórstwo przemysłowe w dziale produkcja artykułów spożywczych⁷⁵; dane te posłużyły do określenia struktury produkcji sprzedanej artykułów spożywczych opodatkowanych stawką podatku od towarów i usług w wysokości 5%; udział ten wynosi 76%;
- zebrano dane o sprzedaży detalicznej towarów w 2023 r.⁷⁶ w cenach bieżących (w mln zł) w grupie żywność i napoje bezalkoholowe; dane te zostały przyjęte jako podstawa do obliczenia udziału sprzedaży towarów

⁷⁵ Zob. ibidem, s. 501-504.

⁷⁶ Sprzedaż detaliczna towarów (łącznie z VAT) to sprzedaż towarów własnych i komisowych (nowych i używanych) w punktach sprzedaży detalicznej, placówkach gastronomicznych oraz innych punktach sprzedaży (np. magazynach, składach itp.) w ilościach wskazujących na zakupy dla potrzeb indywidualnych nabywców. Sprzedaż detaliczna obejmuje ponadto sprzedaż realizowaną przez domy sprzedaży wysyłkowej lub internet. Wartość sprzedaży detalicznej stanowi sumę sprzedaży detalicznej zrealizowaną przez jednostki handlowe i niehandlowe. Zob. analizy statystyczne GUS: *Rynek wewnętrzny w 2023 r.*, Warszawa 2024, s. 21-22 i 47, https://stat.gov.pl/obszary-tematyczne/ceny-handel/handel/rynek-wewnetrzny-w-2023-roku/7_30.html.

spożywczych wymienionych w poz. 1-18 załącznika nr 10 do u.p.t.u., która zgodnie z projektowanymi zmianami ma zostać objęta obniżoną stawką podatku VAT do 0%.

W kolejnym etapie analizy:

- dokonano szacunku wartości sprzedaży detalicznej na latach 2024-2025 po ich zdeflowaniu rzeczywistą oraz prognozowaną inflacją cen żywności; w obliczeniach uwzględniono również okresy opodatkowania zmienną stawką podatku VAT⁷⁷;
- obliczono należny podatek VAT w wysokości 5% przy zastosowaniu metody „w stu”⁷⁸ w celu ustalenia podstawy opodatkowania w 2025 r.;
- obliczono potencjalny ubytek podatku w okresie od 1 lutego do 31 grudnia 2025 r., tj. w okresie obowiązywania projektowanych zmian, który szacunkowo wyniósł ok. 12,8 mld zł; kwota ta będzie potencjalnym kosztem dla SFP.

Środki, które stanowią koszty dla SFP w postaci niezrealizowanych dochodów budżetowych z tytułu czasowego (od 1 lutego do 31 grudnia 2025 r.) obniżenia VAT dla towarów spożywczych wymienionych w poz. 1-18 załącznika nr 10 do u.p.t.u., są jednocześnie korzyścią dla beneficjentów projektowanego rozwiązania.

Znacznie trudniejsze wydaje się oszacowanie korzyści wynikających z potencjalnego przyjęcia proponowanych rozwiązań. Po pierwsze nie da się zidentyfikować bezpośrednich korzyści dla SFP. W przypadku obniżenia stawki podatku od towarów i usług dla towarów spożywczych wymienionych w poz. 1-18 załącznika nr 10 do u.p.t.u., można mówić jedynie o korzyściach pośrednich dla SFP będących efektami wtórnymi niższych kosztów zakupu towarów spożywczych dla gospodarstw domowych oraz przedsiębiorstw. Korzyści te będą wynikały z rozdysponowania przez beneficjentów środków, będących rezultatem niższych obciążeń podatkowych, w łącznej kwocie 12,8 mld zł w postaci wydatkowania ich w obiegu gospodarczym w formie wydatków konsumpcyjnych lub inwestycyjnych.

Część środków może trafić do gospodarki w postaci wydatków inwestycyjnych, które będą opodatkowane stawką VAT, część może zasilić dochody przedsiębiorstw i zostanie objęta podatkiem dochodowym od osób prawnych (CIT), a część może stać się dodatkowym dochodem dla gospodarstw domowych lub zostanie przez nie odłożona w formie oszczędności. W tym ostatnim przypadku SFP uzyska dochody z tytułu podatku od dochodów kapitałowych w wysokości 19%. Ponieważ szczegółowa analiza rozdysponowania powyższych środków wymaga czasu a ponadto, aby oszacować korzyści w kolejnych etapach obrotu gospodarczego należałoby przeprowadzić analizę mnożnika inwestycyjnego, przyjęto upraszczając kalkulację założenie, że połowa środków podlega stawce

⁷⁷ W 2024 r. do 31 marca obowiązywała stawka VAT dla towarów spożywczych wymienionych w poz. 1-18 załącznika nr 10 do u.p.t.u. w wysokości 0%, natomiast po tym dniu stawka podatku od towarów i usług dla tych towarów wynosi 5% (por. art. 41 ust. 2a u.p.t.u.).

⁷⁸ Towar, którego cena netto wyniosła 100 zł, kosztowałby 105 zł brutto przed obniżką stawki VAT, a przy zerowej stawce VAT jego cena brutto powinna obniżyć się do 100 zł, czyli spaść o 4,76%.

opodatkowania na poziomie 19% (w odniesieniu do: PIT, CIT i podatku od dochodów kapitałowych), a połowa na poziomie 23% (w odniesieniu do VAT). W efekcie wpływy z tych tytułów będą stanowiły korzyści pośrednie SFP, które szacowane są w okresie 11 miesięcy 2025 r. na poziomie ok. 2,7 mld zł (Tabela 5.).

Tabela 5. Koszty i korzyści dla SFP w cenach bieżących (mld zł)

rok	2023	2024	2025
Koszty			
zmiany cen żywności i napojów bezalkoholowych (średnia w roku, %, r/r)	-	103,3	103,1*
wartość sprzedaży detalicznej towarów objęta obniżoną stawką podatku VAT **	266	285	294
podatek VAT	-	-	14,0
podatek VAT z 11 miesięcy 2025 r.	-	-	12,8
Korzyści			
przy założeniu, że 50% środków zostanie przeznaczonych na konsumpcję, a 50% na oszczędności	-	-	12,8
konsumpcja lub inwestycje * stawka podatku VAT (23%)	-	-	1,5
oszczędności lub dochody przedsiębiorstw * stawka podatku CIT, PIT, od dochodów kapitałowych (19%)	-	-	1,2
Razem	-	-	2,7

Źródło: Dane GUS i obliczenia własne (pkt VIII Opinii).

* prognoza własna

** zdeflowana cenami żywności i zmianą stawek VAT (w 2024 r. - 3 miesiące stawka VAT = 0%, 9 miesięcy stawka VAT = 5%, w 2025 r. stawka VAT 1 miesiąc = 5%, 11 miesięcy = 0%)

W Tabeli 5. zawarto obliczenia dla przyjętych powyżej założeń. Ostatecznie nadwyżka kosztów bezpośrednich przewyższa korzyści o kwotę ponad 10,1 mld zł. Zatem, potencjalne korzyści w postaci napływu dodatkowych środków do gospodarki nie pokryją spodziewanych kosztów związanych z ubytkiem dochodów z tytułu podatku od towarów i usług dla towarów spożywczych wymienionych w poz. 1-18 załącznika nr 10 do u.p.t.u. dla SFP. Przy czym nie jest wiadome, czy wskazane korzyści wystąpią w 2025 r., czy też ujawnią się w dłuższym okresie czasu. Aby to stwierdzić, konieczna byłaby analiza stopnia skłonności do oszczędzania gospodarstw domowych.

Powyższe wyliczenia dotyczą jedynie bezpośrednich kosztów i uproszczonego ujęcia pośrednich korzyści dla SFP. Aby w pełni ocenić pośredni skutek proponowanych zmian, potrzebne są kalkulacje dotyczące ich wpływu na główne kategorie makroekonomiczne. Z punktu widzenia kosztów i korzyści dla SFP istotne są przede wszystkim szacunki odnośnie do wpływu obniżenia podatku od towarów

i usług dla towarów spożywczych wymienionych w poz. 1-18 załącznika nr 10 do u.p.t.u. na inflację, rynek pracy oraz tempo wzrostu gospodarczego. Kluczowym elementem w tym przypadku jest wskazanie tego wpływu na ceny artykułów żywnościowych. W celu oszacowania faktycznej skali transmisji tej obniżki na ceny żywności należałoby przeprowadzić analizę ekonometryczną z wykorzystaniem tzw. metody *difference-in-differences*. Polega ona na pomiarze różnicy między ceną danego produktu przed i po obniżeniu stawki VAT w Polsce. Następnie należy zmierzyć różnice pomiędzy cenami tego samego produktu w tych samych okresach czasu w innym kraju, w którym nie miała miejsca obniżka stawek podatkowych. Różnica obu tych różnic (*difference-in-differences*) w obu krajach wskaże efekt interwencji na rynku. Założenie to wynika z faktu, iż ceny żywności w Polsce i innym kraju zachowują się podobnie. Aby to założenie było spełnione ten inny kraj musi być krajem sąsiedzkim. Ze względu na podobieństwo struktury produkcji rolnej, bliskość geograficzną, wspólny obszar gospodarczy jak i brak rządowej interwencji w mechanizmy kształtowania cen do takiej analizy najlepiej pasują Czechy. Ostatecznie można stwierdzić, że gdyby stawka VAT nie została w Polsce obniżona, ceny żywności w Polsce i w Czechach zachowywałyby się podobnie. Analiza tego typu jest jednak czasochłonna i wymaga prześledzenia zmiany cen kilkudziesięciu grup towarów żywnościowych, czyli podstawowych kategorii będących najniższym poziomem w systemie wag służącym do obliczania wskaźników cen na wyższych szczeblach agregacji. W związku z faktem, iż głównym celem tej części OSR jest ocena skutków proponowanej regulacji na SFP, z konieczności dokonano bardziej uproszczonego, a mniej czasochłonnego obliczenia wpływu obniżenia stawki VAT na wskaźnik cen konsumpcyjnych towarów i usług.

Zakładając, że stawka VAT w wysokości 0% dotyczyć ma 76% sprzedaży detalicznej towarów w grupie żywność i napoje bezalkoholowe, oznacza to obniżenie cen żywności o 3,6%⁷⁹. Natomiast biorąc pod uwagę strukturę koszyka inflacyjnego⁸⁰, spadek ogólnego wskaźnika cen towarów i usług, czyli inflacji z tego tytułu powinien wynieść ok. 1 pkt proc. Przy założeniu 50% transmisji obniżki stawki VAT dla towarów spożywczych wymienionych w poz. 1-18 załącznika nr 10 do u.p.t.u. na ceny (patrz. pkt. VII opinii) ogólny wskaźnik cen obniżyłby się o ok. 0,5 pkt proc. Oznacza to szacunkowo o ok. 18,2 mld zł mniejszy od założonego w ustawie budżetowej na 2025 r. nominalny wzrost gospodarczy⁸¹, co przekłada się na mniejsze o 2,6 mld zł dochody budżetowe⁸². Kwota ta może stanowić z jednej strony mniejsze wpływy podatkowe, a z drugiej dodatkowy zasób środków skierowany na

⁷⁹ Jeżeli cena netto towarów spożywczych w grupie żywność i napoje bezalkoholowe wynosi 100 zł, to po uwzględnieniu VAT w wysokości 5% towary te kosztują 105 zł brutto (przed planowaną obniżką stawki VAT). Zakładając, że 76% towarów spożywczych w grupie żywność i napoje bezalkoholowe będzie sprzedawana z obniżoną stawką VAT o 5 pkt proc., tj. w wysokości 0%, to ich cena brutto powinna obniżyć się do 103,8 zł, czyli spaść o 3,6%.

⁸⁰ Żywność i napoje bezalkoholowe stanowiły 27,63% całości koszyka inflacyjnego GUS w 2024 r. Zob. Dziedzinowe Bazy Wiedzy GUS: System wag stosowany w obliczeniach wskaźników cen towarów i usług konsumpcyjnych [wygenerowane z systemu DBW w dn. 4 II 2025 r. na podstawie ustawień użytkownika].

⁸¹ Obliczenia własne na podstawie informacji GUS odnośnie realnego wzrostu PKB i średniorocznej inflacji w 2024 r. dla 11 miesięcy.

⁸² Średni udział dochodów podatkowych / PKB nominalnego w latach 2018-2023 wynosił 15,65%.

rynek. Z tej kwoty część środków wróci ponownie do budżetu w formie podatków. Podobnie jak w przypadku obliczeń w części analizującej korzyści pośrednie, przyjęto założenie, że 50% tej kwoty będzie opodatkowana stawką 23%, a pozostałe 50% stawką 19%. Oznacza to, że korzyści pośrednie dla SFP wyniosą odpowiednio 299,6 mln zł i 247,5 mln zł, co sumarycznie stanowi 547,1 mln zł.

Zatem, ostatecznie można przyjąć szacunek, że koszty bezpośrednie dla sektora finansów publicznych wyniosą 12,8 mld zł, zaś koszty pośrednie – 2,6 mld zł co w sumie wynosi 15,4 mld zł. Natomiast korzyści pośrednie mogą łącznie wynieść 3,2 mld zł. W związku z powyższym szacuje się, że wejście w życie proponowanej ustawy oznacza ubytek 12,2 mld zł dla SFP w 2025 r.

W trakcie przeprowadzonych konsultacji społecznych przedmiotowego projektu wskazano na negatywne skutki dla budżetu państwa, choć nie przedstawiono wyliczonych skutków finansowych oraz kwantyfikowalnego ich wpływu na sektor finansów publicznych⁸³.

IX. Inne skutki projektowanej ustawy

Nie zidentyfikowano innych skutków wejścia w życie projektowanej ustawy.

X. Zmiana obciążeń administracyjnych

Wejście w życie projektowanej ustawy nie spowoduje obciążeń administracyjnych dla gospodarstw domowych.

Obniżka VAT do 0% może wiązać się z pewnymi dostosowaniami administracyjnymi, szczególnie dla firm sprzedających zarówno produkty objęte stawką 0%, jak i te podlegające innym stawkom VAT. Wyzwania mogą dotyczyć dostosowania systemów księgowych i sprzedażowych zwłaszcza w firmach z szeroką ofertą produktową. Dostosowania mogą dotyczyć również strategii cenowych i umów handlowych, ponieważ obniżka VAT może prowadzić do renegocjacji cen w kontraktach, szczególnie jeśli nie wszystkie podmioty zdecydują się na proporcjonalne obniżenie cen końcowych. Skala tych dostosowań będzie zależna od specyfiki działalności danej firmy. Obniżka wymusi również konieczność aktualizacji cen na etykietach produktów oraz we wszelkich materiałach reklamowych i marketingowych. W przypadku dużych sieci handlowych, a także mniejszych sklepów, oznacza to dostosowanie oznaczeń cenowych zarówno w formie fizycznej (np. naklejki, plakietki cenowe), jak i cyfrowej (systemy kasowe, strony internetowe, gazetki promocyjne). Może to generować dodatkowe koszty i wymagać reorganizacji procesów logistycznych związanych z zarządzaniem cenami.

⁸³ Zob. ID ankiety: 10558, 10611, 10670, 10682, 10829 i 10859.

XI. Konkluzje

1. Skutki prawne: Obniżona stawka ma charakter okresowy (ma obowiązywać od 1 lutego do 31 grudnia 2025 r.) i dotyczyć będzie wyłącznie niektórych towarów spożywczych, określonych w poz. 1-18 załącznika nr 10 do u.p.t.u. (zob. pkt II opinii). Projekt – w świetle orzecznictwa TK oraz poglądów doktryny – może budzić wątpliwości w kontekście art. 220 ust. 1 Konstytucji. Przyjęcie projektowanej obniżki stawki podatku od towarów i usług (z 5% do 0%) może zmniejszyć planowane dochody budżetu państwa z podatku od towarów i usług, określone w ustawie budżetowej na 2025 r., co może skutkować zwiększeniem deficytu budżetowego ponad poziom przewidywany w projekcie ustawy budżetowej na 2025 r. i uchwalony przez Sejm.

2. Skutki społeczne: Należy się spodziewać, że proponowana regulacja będzie miała marginalny wpływ na gospodarstwa domowe.

3. Skutki gospodarcze: Obniżka VAT z 5% do 0% nie zapewni konsumentom pełnych korzyści cenowych, ponieważ badania pokazują, że sprzedawcy rzadko w pełni przenoszą obniżkę podatku na ceny. Realne oszczędności dla konsumentów będą ograniczone, a ich skala zależeć będzie od stopnia konkurencji na rynku oraz strategii cenowych firm. Oznacza to, że konsumenci odczują tylko niewielką część efektów zmian podatkowych, podczas gdy reszta oszczędności wynikających z niższego VAT może być zatrzymana w sektorze przedsiębiorstw. Korzyści będą także nierównomiernie rozłożone – gospodarstwa domowe o niższych dochodach mogą skorzystać w większym stopniu, ale tylko w odniesieniu do produktów, których ceny rzeczywiście spadną. Z kolei zamożniejsze gospodarstwa mogą odnieść większe korzyści, jeśli przesuną część wydatków na droższe segmenty żywności. Doświadczenia gospodarek UE wskazują, że obniżki VAT nie przekładają się w pełni na ceny, natomiast podwyżki są szybciej uwzględniane przez sprzedawców. W praktyce oznacza to, że konsumenci rzadko odczuwają pełne skutki obniżki podatku w postaci niższych cen, a skala faktycznych zmian zależy od polityki cenowej przedsiębiorców. Choć można oczekiwać, że ceny niektórych produktów rzeczywiście spadną, efekt ten będzie znacznie słabszy niż nominalna skala obniżki VAT. Dodatkowo, istnieje ryzyko, że po przywróceniu wyższej stawki VAT zostaną podniesione ponad poziom cen sprzed obniżki, co oznaczałoby trwały wzrost kosztów żywności dla konsumentów. Obniżka VAT może więc stać się okazją do podwyższenia marż w długim terminie, a nie faktycznego obniżenia cen.

4. Skutki finansowe: Proponowane w projekcie rozwiązania niosą za sobą wysokie koszty bezpośrednie dla sektora finansów publicznych. Z szacunków wynika, że przy dotychczasowej strukturze produkcji sprzedanej artykułów spożywczych opodatkowanych stawką podatku od towarów i usług w wysokości 5%, obniżenie stawki VAT dla towarów spożywczych wymienionych w poz. 1-18 załącznika nr 10 do u.p.t.u. do 0% w okresie 11 miesięcy 2025 r. spowoduje w odniesieniu do sektora finansów publicznych nadwyżkę kosztów nad potencjalnymi korzyściami.

Równocześnie o ile koszty zostaną poniesione w 2025 r. o tyle istnieje prawdopodobieństwo, iż ewentualne korzyści rozłożą się w czasie.

5. Rozwiązania zagraniczne: W latach 2022-2024 wybrane państwa członkowskie UE podejmowały działania mające być odpowiedzią na wysokie ceny żywności i wspomagające budżety gospodarstw domowych. W niektórych państwach wprowadzono tymczasowo 0% stawkę VAT na wybrane produkty żywnościowe (Bułgaria, Cypr, Hiszpania, Portugalia). Zerowa stawka VAT na wybrane produkty żywnościowe została utrzymana w 2025 r. na Cyprze. Inne działania podejmowane przez państwa członkowskie UE w celu ograniczenia negatywnego wpływu wzrostu cen żywności na gospodarstwa domowe obejmowały m.in. bezpośrednie ukierunkowane transfery (Grecja, Hiszpania, Rumunia) oraz rozwiązania mające wymusić obniżenie cen na podmiotach sprzedających żywność, w szczególności na dużych sieciach handlowych (Francja, Grecja, Węgry).

Autorzy:

dr Jacek Kulicki, specjalista ds. finansów publicznych (pkt I-III, V, X, XI.1)

dr Danuta Adamiec, specjalista w Wydziale Oceny Skutków Regulacji (pkt IV, XI.5)

dr hab. Wojciech Zgliczyński, specjalista ds. społecznych (pkt. VI, X, XI.2)

dr Radosław Żyzik, specjalista ds. systemu gospodarczego (pkt. VII, X, XI.3)

Krzysztof Wołowicz specjalista ds. finansów publicznych, dr Olga Olkowska
specjalista ds. systemu gospodarczego (pkt. VIII, X, XI.4)

Akceptował:

Wicedyrektor Biura Ekspertyz
i Oceny Skutków Regulacji

Ziemowit Cieślik

/podpisano elektronicznie/