

---

A N N A L E S  
UNIVERSITATIS MARIAE CURIE-SKŁODOWSKA  
LUBLIN – POLONIA

VOL. XLVII, 3

SECTIO H

2013

---

Uniwersytet Ekonomiczny w Krakowie, Katedra Rynków Finansowych

ANNA KOSIDŁOWSKA

*Tendencje zmian w podatkowych dochodach budżetu państwa  
w wybranych krajach Europy Środkowo-Wschodniej\**

---

Recent trends in tax revenues of the state budget in selected countries of Central and Eastern Europe

**Słowa kluczowe:** dochody budżetu państwa, podatki bezpośrednie, podatki pośrednie, kryzys finansowy

**Key words:** state budget revenues, direct taxes, indirect taxes, financial crisis

## **Wstęp**

Dochody podatkowe stanowią jedno ze źródeł dochodów budżetu państwa. Tworzą więc one najważniejszy fundusz publiczny, będący podstawą do gospodarowania w danym roku budżetowym. Jednym z głównych problemów polityki fiskalnej każdego państwa jest właściwe skoordynowanie dochodów budżetowych z wydatkami budżetowymi, a co za tym idzie utrzymanie równowagi budżetowej.

Globalny kryzys gospodarczy przyczynił się do istotnego spadku dochodów publicznych i postawił rządy wielu państw przed trudnym wyborem: zastosować rozwiązania powodujące zwiększenie bieżących dochodów podatkowych czy też wprowadzić w konstrukcjach poszczególnych podatków szereg zmian, których celem byłoby m.in. zmotywowanie podatników do aktywności, a przez to zarówno pobudzenie gospodarek, jak i w dłuższym okresie zwiększenie dochodów publicznych [Dziemianowicz, 2011, s. 76].

---

\* Opracowanie powstało dzięki środkom pochodzącym z badań statutowych Katedry Rynków Finansowych Uniwersytetu Ekonomicznego w Krakowie (symbol pracy: 29/KRyF/1/2012/S/029).

Celem opracowania jest próba zbadania zmian w zakresie struktury podatkowych dochodów budżetu państwa w wybranych krajach Europy Środkowo-Wschodniej, a w szczególności w Czechach, Polsce, na Słowacji i Węgrzech, oraz zasygnalizowanie tendencji w polityce fiskalnej tych krajów. Hipoteza pracy zakłada spadek znaczenia podatków bezpośrednich w zasilaniu budżetu państwa. Metoda badań polega na wyodrębnieniu podatkowych źródeł dochodów budżetu państwa, pochodzących z podatków pośrednich i bezpośrednich, oraz na oszacowaniu zmian ich struktury. Badaniem zostały objęte lata 2000–2010, a więc lata przed kryzysem finansowym i w trakcie jego trwania, przy czym dane z roku 2010 są ostatnimi z dostępnych. Dane wykorzystane do badań pochodzą z publikacji Europejskiego Urzędu Statystycznego.

## 1. Podatkowe dochody budżetu państwa

Współczesne państwo w bardzo ograniczonym zakresie gromadzi dochody, które można umownie określić jako własne. Są to przede wszystkim dochody z majątku i praw majątkowych. W sensie ekonomicznym dochody to także wpływy z prywatyzacji majątku Skarbu Państwa. Potrzeby finansowe państwa są obecnie, inaczej niż w przeszłości, tylko w niewielkim stopniu zaspokajane dochodami własnymi, a to oznacza, że współczesne państwo ma charakter podatkowy. Podmioty realizujące zadania publiczne są uzależnione od danin publicznych (podatków). Daniny publiczne są gromadzone i rozdysponowywane w ramach różnych form organizacyjno-prawnych, czyli funduszy publicznych, takich jak budżet państwa, budżety jednostek samorządu terytorialnego, państwowe fundusze celowe [Owsiak, 2011, s. 27].

Dochody budżetu państwa stanowią środki pieniężne pobierane od podmiotów gospodarczych i gospodarstw domowych przez państwo lub przez odrębny organ samorządu terytorialnego w celu realizacji wydatków zapewniających wypełnienie zadań państwowych [Marczakowska-Proczka, 2006, s. 512]. Głównym źródłem zasilania budżetu państwa są daniny publiczne, jako klasyczny ciężar nakładany na gospodarstwa domowe i przedsiębiorstwa. Ich główną cechą jest to, że podmiot ponoszący ciężar daniny publicznej nie otrzymuje w zamian żadnego bezpośredniego świadczenia (korzyści). Typowymi daninami publicznymi są podatki oraz cła.

Podatek to pieniądze, przymusowe, ogólne, nieodpłatne i bezzwrotne świadczenie na rzecz państwa lub innych związków publicznoprawnych (np. samorządów). Stanowi więc on podstawowe narzędzie przejmowania przez państwo dochodów i zaspokajania popytu na pieniądź. Skutkiem nakładania podatków jest zmiana w sytuacji dochodowej i majątkowej podatników, co wpływa na ich zachowanie, podejmowanie decyzji gospodarczych i konsumpcyjnych, decyzji o oszczędzaniu itp. [Owsiak, 2006, s. 171–173]. W przeciwieństwie do w większości dobrowolnych transferów pieniężnych odbywających się pomiędzy jednostkami działającymi w warunkach gospodarki wolnorynkowej płacenie podatków jest przymusowe. Gdyby nie istniał obowiązek łożenia na wytwarzanie dóbr i usług publicznych, nikt nie odczuwałby bodźców do płacenia za nie [Stiglitz, 2004, s. 545].

Z punktu widzenia związku pomiędzy ciężarem podatkowym a ponoszącym go podatnikiem rozróżnia się podatki bezpośrednie i pośrednie. Podatki bezpośrednie to takie, w przypadku których istnieje precyzyjnie określona zależność między płaconym podatkiem, jego wysokością, trybem płacenia a podatnikiem. Typowymi przykładami podatków bezpośrednich są podatek dochodowy od osób fizycznych (PIT) i podatek dochodowy od osób prawnych (CIT). Podatki pośrednie obciążają podatnika w sposób niepozostający w ścisłym związku z jego sytuacją dochodową i majątkową, stanowią one podatki ukryte, a ciężary ponoszone przez podatników są bardziej anonimowe. Klasycznymi podatkami pośrednimi są podatek od wartości dodanej (VAT) oraz akcyza [Owsiak, 2006, s. 176].

## 2. Struktura podatkowych dochodów budżetu państwa

Stabilne zasilanie finansowe podmiotów realizujących zadania publiczne może być zagrożone przez zjawiska kryzysowe, przejawiające się spadkiem dochodów publicznych na skutek załamania wzrostu gospodarczego [Owsiak, 2011 s. 25].

Tabela 1. Udział podatków pośrednich w podatkowych dochodach budżetu państwa\*  
w wybranych krajach Europy Środkowo-Wschodniej w latach 2000–2010 (w %)

Wyszczególnienie	Czechy	Polska	Słowacja	Węgry
2000	32,1	38,8	36,7	41,8
2001	31,1	38,8	34,3	40,1
2002	29,9	40,3	34,4	39,5
2003	29,9	40,9	36,4	41,5
2004	31,6	41,5	39,0	43,3
2005	31,8	42,3	40,4	42,2
2006	30,7	42,8	39,2	41,0
2007	31,0	41,4	39,0	40,2
2008	31,6	42,1	36,8	39,7
2009	33,9	41,2	36,9	42,1
2010	34,0	43,5	37,2	45,5
<b>Średnio</b>	<b>31,6</b>	<b>41,2</b>	<b>37,3</b>	<b>41,5</b>
<b>Różnica pomiędzy 2010 a 2000 (w p.p.)</b>	<b>1,9</b>	<b>4,7</b>	<b>0,5</b>	<b>3,7</b>

\* Przez podatkowe dochody budżetu państwa rozumie się wpływy do budżetu państwa pochodzące z podatków pośrednich i bezpośrednich oraz składek na ubezpieczenie społeczne.

Źródło: opracowanie własne na podstawie [Taxation..., 2012, s. 185].

W tabeli 1 został przedstawiony udział podatków pośrednich w dochodach budżetu państwa w Czechach, Polsce, na Słowacji i Węgrzech w latach 2000–2010. Ze zgromadzonych danych wynika, że średnio najwyższy udział w finansowaniu budżetu państwa podatki pośrednie miały na Węgrzech (41,5%) i w Polsce (ponad 41%), najniższy natomiast w Czechach (niecałe 32%) i na Słowacji (nieco ponad 37%). Wszystkie kraje w badanym okresie odnotowały nieznaczny przyrost wpływów z podatków pośrednich, w Polsce przyrost ten był najwyższy (ponad 4,5 p.p.). Zdecydowanie najniższy przyrost odnotowała Słowacja – tylko 0,5 p.p.

Tabela 2. Udział podatków bezpośrednich w podatkowych dochodach budżetu państwa w wybranych krajach Europy Środkowo-Wschodniej w latach 2000–2010 (w %)

Wyszczególnienie	Czechy	Polska	Słowacja	Węgry
2000	23,5	22,1	21,9	24,9
2001	24,7	20,7	22,6	26,4
2002	25,3	21,2	21,3	26,7
2003	26,0	20,5	21,7	25,3
2004	25,5	20,3	19,4	24,1
2005	24,9	21,3	19,2	24,3
2006	25,1	22,2	20,7	25,3
2007	25,2	24,6	21,0	25,7
2008	23,2	25,2	22,2	26,3
2009	21,7	23,5	19,1	24,9
2010	20,8	21,9	19,1	22,6
<b>Średnio</b>	<b>24,2</b>	<b>22,1</b>	<b>20,7</b>	<b>25,1</b>
<b>Różnica pomiędzy 2010 a 2000 (w p.p.)</b>	<b>-2,7</b>	<b>-0,2</b>	<b>-2,8</b>	<b>-2,3</b>

Źródło: opracowanie własne na podstawie [Taxation..., 2012, s. 195].

Średni udział podatków bezpośrednich w tworzeniu podatkowych dochodów budżetu państwa w Czechach, Polsce, na Słowacji oraz Węgrzech w latach 2000–2010 zamknął się w przedziale od niecałych 21% na Słowacji do ponad 25% na Węgrzech (tabela 2). Warty podkreślenia jest fakt, że w badanym okresie we wszystkich analizowanych krajach udział podatków bezpośrednich w podatkowych dochodach budżetu państwa uległ zmniejszeniu (od 0,2 p.p. w Polsce do 2,8 p.p. na Słowacji), przy czym tempo tego spadku jest zbliżone w przypadku Czech, Słowacji i Węgier. Sytuacja ta może wynikać z konieczności szybkiego zwiększenia wpływów do budżetu państwa – podatki bezpośrednie bowiem gorzej od pośrednich spełniają funkcję fiskalną.

Należy zaznaczyć, że ogólne tendencje dotyczące udziału podatków pośrednich oraz bezpośrednich w tworzeniu budżetu państwa w latach 2000–2010 są zbliżone we wszystkich badanych krajach, widać jednak, że polityka podatkowa prowadzona w Polsce jest najbardziej zbliżona do polityki Węgier, natomiast Czechy i Słowacja prezentują nieco odmienne założenia fiskalne.

### 3. Podatki jako źródło dochodów budżetu państwa

Udział podatku od wartości dodanej (VAT) w podatkowych dochodach budżetu państwa w Czechach, Polsce, na Słowacji i Węgrzech w latach 2000–2010 został przedstawiony w tabeli 3. Wynika z niej, że średnie wpływy z VAT w badanym okresie były najwyższe na Słowacji (ponad 23%) i w Polsce (prawie 23%), natomiast najniższe w Czechach (niecałe 19%). Polska odnotowała również najsilniejszy przyrost wpływów z tego podatku (ponad 3 p.p.), najmniejsza zmiana dotyczyła Węgier (niecały 1 p.p.).

Tabela 3. Udział podatku od wartości dodanej (VAT) w podatkowych dochodach budżetu państwa w wybranych krajach Europy Środkowo-Wschodniej w latach 2000–2010 (w %)

Wyszczególnienie	Czechy	Polska	Słowacja	Węgry
2000	18,4	21,3	20,4	22,3
2001	18,1	21,0	21,9	21,1
2002	17,5	22,0	21,2	20,6
2003	17,2	22,2	22,7	21,6
2004	19,5	22,8	24,7	23,5
2005	19,4	23,5	25,1	22,5
2006	18,0	24,1	25,5	20,4
2007	17,7	23,9	23,0	19,9
2008	19,7	23,4	23,6	19,3
2009	20,6	23,4	23,3	21,3
2010	20,6	24,5	22,6	23,0
<b>Średnio</b>	<b>18,8</b>	<b>22,9</b>	<b>23,1</b>	<b>21,4</b>
<b>Różnica pomiędzy 2010 a 2000 (w p.p.)</b>	<b>2,2</b>	<b>3,2</b>	<b>2,2</b>	<b>0,7</b>

Źródło: opracowanie własne na podstawie [Taxation..., 2012, s. 187].

W przypadku akcyzy i podatków konsumpcyjnych (tabela 4) średnie wpływy do budżetu państwa w badanym okresie były najwyższe w Polsce (ponad 12%), a najniższe

na Węgrzech (9%). Warto zaznaczyć, że przyrost wpływów do budżetu państwa z tych podatków zamknął się w przedziale od 1,3 p.p. na Słowacji do 2 p.p. w Polsce, natomiast na Węgrzech wpływy z akcyzy i podatków konsumpcyjnych zmalały o 1,3 p.p.

Z powyższych rozważań wynika, że za wzrost udziału podatków pośrednich w tworzeniu podatkowych dochodów budżetu państwa w Polsce, w Czechach i na Słowacji w latach 2000–2010 były odpowiedzialne podatki VAT oraz akcyzowy. Na Węgrzech, spośród badanych podatków pośrednich, jedynie podatek VAT wpłynął na wzrost tego udziału.

Tabela 4. Udział akcyzy i podatków konsumpcyjnych w podatkowych dochodach budżetu państwa w wybranych krajach Europy Środkowo-Wschodniej w latach 2000–2010 (w %)

Wyszczególnienie	Czechy	Polska	Słowacja	Węgry
2000	9,3	11,2	9,1	10,0
2001	9,3	11,5	8,2	9,6
2002	9,0	12,1	8,9	9,5
2003	9,2	12,7	9,5	9,7
2004	9,4	13,2	10,5	8,8
2005	10,0	12,8	11,7	8,6
2006	10,2	11,9	9,9	9,0
2007	10,9	12,0	12,1	8,4
2008	9,5	13,0	9,2	8,3
2009	10,9	11,9	9,7	8,9
2010	10,9	13,2	10,4	8,7
<b>Średnio</b>	<b>9,9</b>	<b>12,3</b>	<b>9,9</b>	<b>9,0</b>
<b>Różnica pomiędzy 2010 a 2000 (w p.p.)</b>	<b>1,6</b>	<b>2,0</b>	<b>1,3</b>	<b>-1,3</b>

Źródło: opracowanie własne na podstawie [Taxation..., 2012, s. 189].

W przypadku podatku PIT (tabela 5) w badanym okresie jedynie w Polsce odnotowano wzrost udziału w tworzeniu podatkowych dochodów budżetu państwa, aczkolwiek wzrost ten był minimalny – jedynie 0,5 p.p. W pozostałych krajach wpływy z podatku PIT uległy zmniejszeniu – od 1,3 p.p. na Węgrzech do 2,4 p.p. w Czechach. Średnie wartości udziału podatku PIT w tworzeniu podatkowych dochodów budżetu państwa wahały się od około 9% na Słowacji do prawie 18,5% na Węgrzech.

W tabeli 6 został przedstawiony udział podatku CIT w podatkowych dochodach budżetu państwa w wybranych krajach Europy Środkowo-Wschodniej w latach 2000–2010. Wynika z niej, że średnie wpływy z tego podatku zamknęły się w przedziale od 5,7% na Węgrzech do 11,7% w Czechach. Węgry odnotowały jednocześnie

największy, bo aż o 2,5 p.p., spadek dochodów budżetu państwa pochodzących z podatku CIT, w Polsce spadek wyniósł 1,2 p.p., natomiast w Czechach i na Słowacji nastąpił wzrost tychże dochodów, odpowiednio o 0,2 p.p. i 1,2 p.p.

Tabela 5. Udział podatku dochodowego od osób fizycznych (PIT) w podatkowych dochodach budżetu państwa w wybranych krajach Europy Środkowo-Wschodniej w latach 2000–2010 (w %)

Wyszczególnienie	Czechy	Polska	Słowacja	Węgry
2000	13,0	13,5	9,9	18,5
2001	12,8	13,9	10,6	19,6
2002	13,0	13,1	9,9	19,9
2003	13,2	13,1	9,8	18,6
2004	13,0	11,6	8,5	17,5
2005	12,4	12,0	8,4	17,6
2006	11,8	13,6	8,6	18,1
2007	11,9	15,0	8,7	18,0
2008	10,8	15,6	9,4	19,0
2009	10,8	14,6	8,4	18,5
2010	10,6	14,0	8,2	17,2
<b>Średnio</b>	<b>12,1</b>	<b>13,6</b>	<b>9,1</b>	<b>18,4</b>
<b>Różnica pomiędzy 2010 a 2000 (w p.p.)</b>	<b>-2,4</b>	<b>0,5</b>	<b>-1,7</b>	<b>-1,3</b>

Źródło: opracowanie własne na podstawie [Taxation..., 2012, s. 197].

Tabela 6. Udział podatku dochodowego od osób prawnych (CIT) w podatkowych dochodach budżetu państwa w wybranych krajach Europy Środkowo-Wschodniej w latach 2000–2010 (w %)

Wyszczególnienie	Czechy	Polska	Słowacja	Węgry
2000	9,8	7,5	7,7	5,6
2001	11,4	5,8	7,8	6,0
2002	12,0	6,3	7,6	6,1
2003	12,5	5,6	8,4	5,8
2004	12,2	7,1	8,2	5,6
2005	12,1	7,6	8,7	5,6

Wyszczególnienie	Czechy	Polska	Słowacja	Węgry
2006	13,0	7,1	9,9	6,3
2007	13,0	7,9	10,2	6,9
2008	12,2	7,9	10,7	6,5
2009	10,5	7,2	8,7	5,4
2010	10,0	6,3	8,9	3,1
<b>Średnio</b>	<b>11,7</b>	<b>6,9</b>	<b>8,8</b>	<b>5,7</b>
<b>Różnica pomiędzy 2010 a 2000 (w p.p.)</b>	<b>0,2</b>	<b>-1,2</b>	<b>1,2</b>	<b>-2,5</b>

Źródło: opracowanie własne na podstawie [Taxation..., 2012, s. 199].

W latach 2000–2010 w Czechach, Polsce, na Słowacji i Węgrzech podatki PIT i CIT miały różny wpływ na zmniejszenie podatków bezpośrednich w tworzeniu podatkowych dochodów budżetu państwa. Jedynie na Węgrzech odnotowano w badanym okresie jednoczesny spadek dochodów budżetu państwa pochodzących z obu podatków.

Poszczególne kraje Europy Środkowo-Wschodniej, zwłaszcza w warunkach kryzysu finansowego, coraz bardziej konkurują ze sobą o inwestycje, miejsca pracy, wzrost gospodarczy i dobrobyt. Najważniejszym narzędziem w tej walce jest minimalizowanie wszystkich możliwych kosztów prowadzenia przedsiębiorstw. W realizacji tego zadania mogą pomóc zmiany w systemie podatkowym – w tej perspektywie bowiem podatki uważa się przede wszystkim za koszty. Jednakże pewne jest tylko jedno: podatki wpływają na decyzje o miejscu działalności tylko wtedy, gdy państwa nie różnią się niczym innym [Kammer, Kallermann, 2011, s. 251–252].

### Zakończenie

Celem opracowania była próba zbadania zmian w zakresie struktury podatkowych dochodów budżetu państwa w wybranych krajach Europy Środkowo-Wschodniej, tj. w Czechach, Polsce, na Słowacji i Węgrzech, a także zasygnalizowanie tendencji w polityce fiskalnej tych krajów. Hipoteza pracy zakładała spadek znaczenia podatków bezpośrednich w zasilaniu budżetu państwa. Badaniami zostały objęte lata 2000–2010, a więc lata przed kryzysem finansowym i w trakcie jego trwania, przy czym dane z roku były ostatnimi z dostępnych.

Średnio najwyższy udział w finansowaniu budżetu państwa w badanym okresie miały podatki pośrednie na Węgrzech i w Polsce, najniższy natomiast w Czechach. Polska była krajem, który w badanym okresie odnotował najwyższy przyrost wpływów z podatków pośrednich. Zdecydowanie najniższy przyrost odnotowała Słowacja. W badanym okresie we wszystkich analizowanych krajach udział podatków bezpo-

średnich w podatkowych dochodach budżetu państwa uległ zmniejszeniu, przy czym tempo tego spadku było zbliżone w przypadku Czech, Słowacji i Węgier. Wyniki te pozwalają na potwierdzenie hipotezy badawczej.

### Bibliografia

1. Dziemianowicz R.I., *Polityka podatkowa jako jeden z elementów zarządzania finansami publicznymi*, [w:] *Nowe zarządzanie finansami publicznymi w warunkach kryzysu*, S. Owsiak (red.), Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa 2011.
2. Kammer A., Kellermann Ch., *Europejska polityka podatkowa w impasie. Jak uniknąć konkurencji o najniższe podatki?*, [w:] *Podatki. Przewodnik Krytyki Politycznej*, Wydawnictwo Krytyki Politycznej, Warszawa 2011.
3. Marczakowska-Proczka J., *System budżetowy państwa*, [w:] *System finansowy w Polsce*, B. Pietrzak, Z. Polański, B. Woźniak (red.), Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2006.
4. Owsiak S., *Finanse publiczne. Teoria i praktyka*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2006.
5. Owsiak S., *Stabilność systemu zasilania finansowego a nowatorskie zarządzanie podmiotami publicznymi w warunkach kryzysu*, [w:] *Nowe zarządzanie finansami publicznymi w warunkach kryzysu*, S. Owsiak (red.), Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa 2011.
6. Stiglitz J.E., *Ekonomia sektora publicznego*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2004.
7. *Taxation trends in the European Union. Data for the EU Member States, Iceland and Norway. 2012 edition*, [www.epp.eurostat.ec.europa.eu](http://www.epp.eurostat.ec.europa.eu), 2012.

### Recent trends in tax revenues of the state budget in selected countries of Central and Eastern Europe

The aim of the paper is an attempt to examine changes in structure of tax state budget revenues in selected countries of Central and Eastern Europe, in particular in the Czech Republic, Poland, Slovakia and Hungary, and to signal trends in fiscal policy in these countries. Working hypothesis assumes a decline in the importance of direct taxes in supplying the state budget. The method of research is to extract tax revenue sources of the state budget (direct and indirect taxes) and to estimate changes in their structure. The study covered the period from 2000 until 2010, that is before and during the financial crisis, where year 2010 is the last of available data. Data used for the study come from the publication of the European Statistical Office.