

Szacowanie luki CIT dla Polski 2012-2014 metodą od dołu do góry

Paweł Strawiński

Uniwersytet Warszawski

Warszawa, 4. Warsztaty naukowe CASE
Efektywność polskiego systemu podatkowego – Zielony Ład a podatki
26 października 2021

Finansowane przez Bank Światowy.
Metodologia opracowana przez ekspertów Banku Światowego
Briana Erarda i Jonathana Feinsteina.



Zastrzeżenie

Prezentowane wyniki i ich interpretacja są opiniami autora i nie powinny być w jakikolwiek sposób wiązane z osobami oraz instytucjami, w których autor pracuje i z którymi autor współpracuje.

Plan prezentacji

- 1 CIT w Polsce 2012-2014
- 2 Luka podatkowa
- 3 Dane
- 4 Metodologia
- 5 Wyniki
- 6 Ograniczenia

Cele projektu

- Opracowanie metodologii szacowania luki w podatku dochodowym od osób prawnych (CIT) dla Polski.
- Oszacowanie ubytków dla budżetu z tytułu podatku CIT w rezultacie braku wypełniania zobowiązań podatkowych.
- Wdrożenie narzędzi do pomiaru skali ubytków podatkowych.

Literatura

- Ueda (2018) Estimating corporate income tax gap: The RA-GAP methodology, IMF.
- Feinstein i Erard (2010) Econometric models for multi-stage audit process: An application to IRS National Research Program.
- Erard (1997) A critical review of the empirical research on canadian tax compliance.
- Chudy i in. (2020) Searching for gaps: Bottom-up approach for Slovakia. working paper.
- Erard i Feinstein (2021) Preliminary report on the CIT gap for Poland, World Bank, *mimeo*.

Podatnicy

- Osoby prawne i przedsiębiorstwa w organizacji.
- Jednostki organizacyjne nie posiadające osobowości prawnej, z wyjątkiem spółek cywilnych, komandytowych i komandytowo-akcyjnych.
- Podatkowe grupy kapitałowe.
- Spółki nieposiadające osobowości prawnej mające siedzibę lub zarząd w innych krajach pod warunkiem, że w ich kraju są traktowane jako osoby prawne i podlegają obowiązkowi podatkowemu od dochodu, niezależnie od miejsca jego uzyskania.

Przedmiot opodatkowania (1)

- Podmioty krajowe dochody uzyskane na całym świecie; podmioty niebędące rezydentami od dochodów uzyskanych w Polsce.
- Zwolnienia od podatku:
 - dochody z działalności rolniczej z wyjątkiem działów specjalnych,
 - dochody uzyskane od innych państw lub organizacji międzynarodowych,
 - płatności bezpośrednie w ramach WPR UE,

Przedmiot opodatkowania (2)

- Zwolnienia od podatku (cd.):
 - dochody uzyskane poza Polską przez podatników-rezydentów objętych umową o unikaniu podwójnego opodatkowania,
 - dochody kościelnych osób prawnych lub spółek, których jedynym udziałowcem jest kościelna osoba prawna przeznaczona na działalność religijną, charytatywną, edukacyjną itp.,
 - dochody związków jednostek samorządu terytorialnego – w części dla tych jednostek,
 - dochody spółdzielni mieszkaniowych przeznaczona na utrzymanie zasobów mieszkaniowych.

Instytucja zwolnienie z podatku

Zwolnione z podatku są

- budżet Państwa,
- Narodowy Bank Polski,
- Jednostki budżetowe i agencje rządowe,
- fundusze celowe, o których mowa w ustawie z dnia 26 listopada 1998 r. o finansach publicznych, o ile nie postanowiono inaczej,
- przedsiębiorstwa międzynarodowe i inne podmioty gospodarcze utworzone przez organ administracji państwowej wspólnie z innymi państwami na podstawie umowy, chyba że te umowy stanowią inaczej,
- jednostki samorządu terytorialnego w zakresie dochodów, o których mowa w ustawie o dochodach jednostek samorządu terytorialnego.

Stawka podatkowa i termin płatności

- Nominalna stawka podatku dochodowego od osób prawnych wynosi 19%.
- Podatek płatny jest w formie zaliczek miesięcznych (dla wszystkich firm) lub kwartalnych (dla małych przedsiębiorstw i start-upów).

rok	Przychody podatkowe (mln)	PKB %	podatki %
2019	50607 PLN	2,21 %	6,29 %
2014	30040 PLN	1,76 %	5,47 %
2013	29351 PLN	1,78 %	5,56 %
2012	33863 PLN	2,09 %	6,49 %

Deklaracje podatkowe i kontrole podatkowe

- W większości przypadków deklaracja podatku CIT następuje do 31 marca roku następującego po roku podatkowym.
- Podatnik musi złożyć deklarację podatkową w terminie 3 miesięcy po zakończeniu roku podatkowego.
- Przed reformą z 2017 roku, były dwa typy jednostek kontrolujących podatników:
 - Urzędy Skarbowe,
 - Urzędy Kontroli Skarbowej.
- Te ostatnie zwykle skupiały się na bardziej złożonych sprawach, które często dotyczą uchylania się od płacenia podatków i/lub oszustw.
- Organ podatkowy ma 5 lat od końca roku kalendarzowego w którym upłynął termin płatności podatku na rozpoczęcie kontroli podatkowej.

Definicje i pojęcia (1)

- Luka podatkowa (brutto) to różnica między całkowitym podatkiem faktycznie należnym przez firmy a kwotą zgłoszoną w zeznaniach podatkowych i zapłaconą.
- Podejście od góry do dołu wykorzystuje dane z rachunków narodowych, szacunki są proste i terminowe, ale trudno opracować miarę dla podstawy CIT, a ponadto nie można ich powiązać z charakterystyką podatnika.

Definicje i pojęcia (1)

- Metody szacowania od dołu do góry luki podatkowej są zazwyczaj oparte na miarach niezgodności wykorzystujących informacje z kontroli podatkowych, a kontrole nie zawsze są skuteczne w wykrywaniu uchybień, gdy ona występują.
- Zatem, w ten sposób oszacowaną lukę należy je traktować jako oszacowanie wysokości dodatkowego podatku, który zostałby naliczony, gdyby wszystkie zeznania w populacji zostały poddane kontroli.

Źródła danych

- Dane zostały pobrane z bazy danych Ministerstwa Finansów (Krajowej Administracji Skarbowej).
- Zgodnie z danymi MF tylko 84,8% zarejestrowanych w celach podatkowych firm jest traktowanych jako aktywne (te, które miały niezerowy przychód lub koszty lub dochód lub stratę).

Rodzaje przedsiębiorstwa

- Wiele instytucji jest zarejestrowanych jako podatnicy CIT, takich jak partie polityczne, kluby sportowe, ochotnicze straże pożarne itd., ale niekoniecznie posiadają one dochód podlegający opodatkowaniu.
- W prezentowanych szacunkach wykorzystano tylko 2 najczęściej występujące typy
 - spółki akcyjne,
 - spółki z ograniczoną odpowiedzialnością,
- Stanowią one 92,5 % zarejestrowanych, oraz 96,6 % kontrolowanych podatników posiadających dochód podlegający opodatkowaniu.
- Największą grupą nieuwzględnioną stanowią spółdzielnie (5,3% podatników, 2% kontrolowanych podatników).

Procent firm w operacie losowania

- Najczęściej występujące rodzaje form organizacyjnych podatników CIT i procent podmiotów uwzględnionych w operacie losowania.

Tabela: Pokrycie operatu losowania

typ / rok	2012	2013	2014
spółki akcyjne	100%	100%	100%
spółki z oo.	91,09%	89,51%	89,75%

Struktura próby i rozmiar firmy

- W próbie uwzględniono wszystkich podatników, którym kontrolowano zeznanie w dowolnym roku z okresu 2012-2014.
- Z puli podatników nie podlegających kontroli wylosowano warstwowaną próbę według wielkości (mikro, mała, średnia, duża) losując odpowiednio (4%, 10%, 25%, 100%).

Tabela: Kontrolowani podatnicy wg rozmiaru

rozmiar	kontrolowani	niekontrolowani	razem
mikro	53,05%	73,79%	72,85%
mali	22,84%	17,39%	17,64%
średni	15,17%	7,16%	7,52%
duzi	8,94%	1,66%	1,99%

Warianty modelu

- Zakładamy, że wybór podatników do kontroli następuje na podstawie ich obserwowanych cech. Jest to równoważne temu, że dane podatników zawierają wszystkie istotne zmienne dla podjęcia decyzji o badaniu danej deklaracji.
- Do szacowania rozmiaru luki podatkowej wykorzystano kilka wariantów metody *Propensity Score Matching*.
 - Łączenie 1:1.
 - Łączenie 1:1 z dokładnym łączeniem wg województw.
 - Łączenie 1:1 z dokładnym łączeniem wg grup PKD.
 - Łączenie 1:5.
 - Warstwowanie wg wielkości uchybienia.
 - Warstwowanie wg ilorazu uchybienia do zadeklarowanego podatku.
 - Łączenie wykorzystujące estymator jądrowy.
 - Łączenie wykorzystujące lokalną liniową regresję.

Procedura badawcza

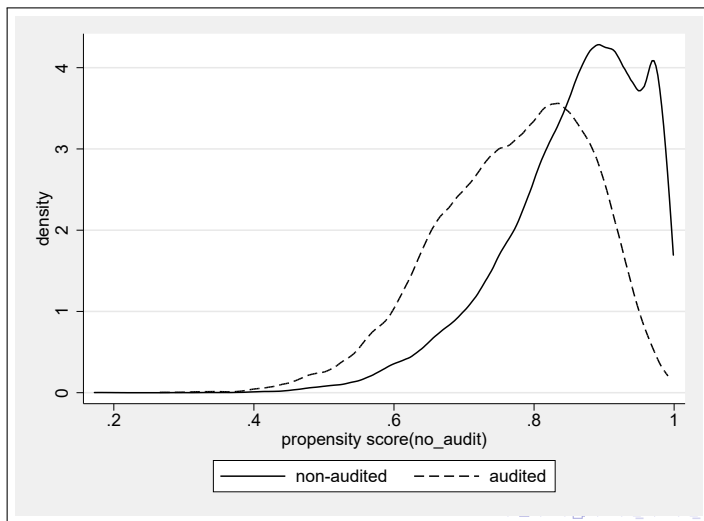
- Szacowany jest model logit dla prawdopodobieństwa nie poddania kontroli podatkowej i wektor propensity score.
- Do każdego niekontrolowanego podatnika dołączany jest kontrfaktyczny rezultat kontroli na podstawie wartości propensity score.
- Oszacowanie teoretycznej wysokości przychodu z podatku obliczane jest jako suma wartości rzeczywistego uszczuplenia (dla kontrolowanych podatników) i kontrfaktycznego (dla niekontrolowanych).

Wyniki kontroli podatkowych

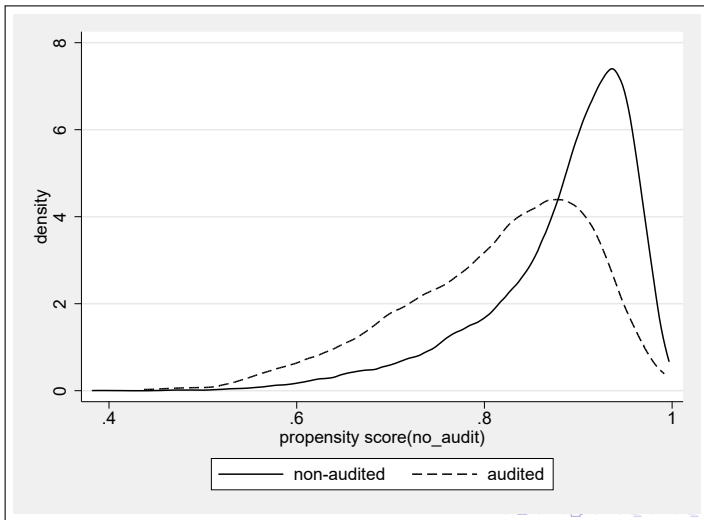
Tabela: Wyniki kontroli podatkowych wg rozmiaru podmiotu 2012-2014

Statystyka	Mikro	Małe	Średnie	Duże
Procent z dodatnią rekomendowaną zmianą podatku	46,6%	50,6%	50,3%	54,5%
Średnia rekomendowana zmiana podatku dla podatników z dodatnią zmianą (PLN)	126793	272761	564929	3618453
Zmiana jako % podatku	305,0%	127,5%	65,0%	18,3%

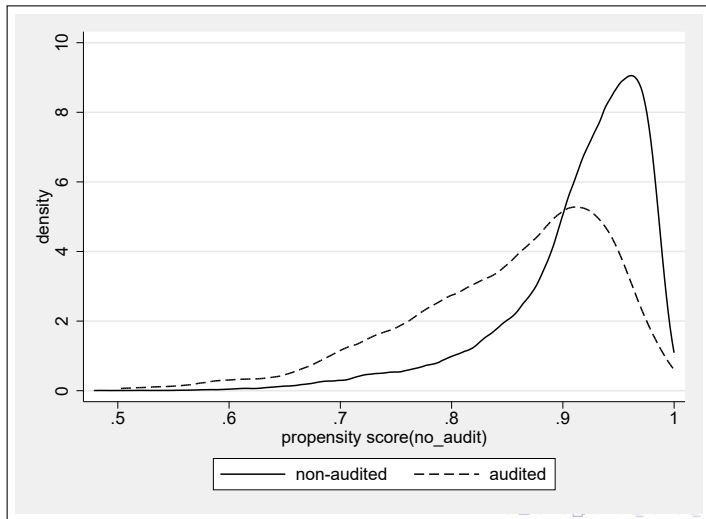
Jakość łączenia mikroprzedsiębiorstwa



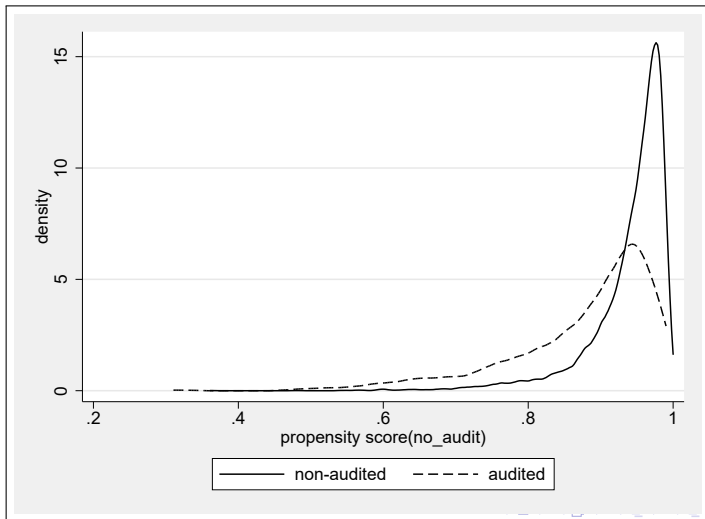
Jakość łączenia małe przedsiębiorstwa



Jakość łączenia średnie przedsiębiorstwa



Jakość łączenia duże przedsiębiorstwa



Wyniki łączenia

Tabela: Oszacowania luki CIT (mln. PLN)

Łączenie	mikro	małe	średnie	duże	Razem
1 to 1	8941	2804	1911	4246	17902
1 to 1 woj	8714	2671	2618	3332	17335
1 to 1 pkd	6212	2915	1812	4034	14972
1 to 5	7470	2928	2363	3980	16742
warstwa średnia	6866	2598	2427	4071	15961
warstwa udział	5548	2542	2302	3359	13750
jzdrowa	7786	2686	2833	4487	17793
llr	6955	2696	2675	3807	16113

Podsumowanie

- W ramach projektu opracowano metodologię szacowania luki CIT dla Polski.
- Oszacowano ubytek w dochodach podatkowych za lata 2012-2014 na ok. 16.3 mld. PLN rocznie (16.7 mld. bez warstwowania wg udziału).
- Przekłada się to na ubytek przychodów podatkowych rządu 54,4 % (52,7 %).
- Jest to wartość dodatkowego przychodu z podatków jeżeli wszystkie zeznania podatkowe SA i sp z o.o. zostałyby poddane kontroli podatkowej.

Ograniczenia analizy

- Po pierwsze, jak wspomniano wcześniej nie jest dostępna wystarczająca informacja o czynnikach skłaniających do przeprowadzenia kontroli podatkowej.
- Po drugie, poziom szczegółowości danych jest ograniczony. Posiadając bardziej kompleksową informację i pełniejsze zrozumienie czynników wpływających na wybór do kontroli, można poprawić modele. W efekcie szacunki całkowitej luki podatkowej mogą być inne.
- Po trzecie, ustawa o podatku dochodowym od osób prawnych (CIT) podlega częstym zmianom, nawet w trakcie roku. W rezultacie potrzeba osobnej metodologii dla każdego roku podatkowego.

Dziękuję
Proszę o uwagi i komentarze