



Warszawa, dnia 6 marca 2012 r.

KANCELARIA SENATU  
BIURO ANALIZ I DOKUMENTACJI

## **Analiza obciążeń fiskalnych związanych z wydobywaniem kopalni w wybranych krajach**

Analiza podstawowa obejmuje 4 kraje (Republikę Chile – Chile, Republikę Peru – Peru, Stany Zjednoczone Ameryki Północnej - USA oraz Republikę Południowej Afryki – RPA). Dobór tych państw wynika z zasobności w złoża miedzi, udziału w światowym wydobywaniu rud miedzi w przeliczeniu na czysty składnik, dostępności danych oraz zakresu obciążeń fiskalnych.

Poza wymienionymi czterema reprezentatywnymi krajami, w ramach dodatkowej analizy, podjęto próbę uzyskania informacji o opodatkowaniu wydobywania kopalni w innych krajach (Kanada, Niemcy, Wielka Brytania, Rosja, Kazachstan).

Do wymienionych wyżej krajów skierowano pytanie za pośrednictwem Europejskiego Centrum Badań Parlamentarnych i Dokumentacji (ECPRD). Otrzymano odpowiedź z Wielkiej Brytanii, Niemiec i Kanady. Według informacji przesłanej przez Parlament Kanady, każda prowincja Kanady ma własne ustawodawstwo dotyczące wydobywania minerałów: Mineral Tax Act – British Columbia; Mining Tax Act – Ontario; The Mineral Taxation Act – Saskatchewan; Mining and Mineral Rights Tax – Newfoundland. Przejrzano poszczególne ustawy pod kątem znalezienia informacji szczegółowych na temat opodatkowania wydobywania miedzi i srebra. Nie znaleziono szczegółowej informacji o stopie opodatkowania wydobywania w/w minerałów. W związku z tym w tabeli przedstawiono dane ogólne.

W większości wymienionych krajów funkcjonują odkrywkowe kopalnie rudy miedzi, co wpływa na zmniejszenie kosztów wydobywania.

### **Światowe wydobywanie rud miedzi**

Miedź stanowi ze względu na olbrzymie zapotrzebowanie, a stosunkowo małe zasoby naturalne, minerał strategiczny. Większość miedzi wydobywa się w postaci siarczku miedzi w kopalniach odkrywkowych ze złóż porfiru miedziowego, który zawiera do 1% miedzi. W światowym wydobywaniu rud miedzi w przeliczeniu na czysty składnik, w 2011 r. wydobyto łącznie 16,1 mln ton. Na pierwszym miejscu w wydobywaniu miedzi znajduje się Chile (5,42 mln ton), pozostałe z wymienionych wyżej krajów w kolejności wydobywania to: Peru (1,22 mln

ton), Chiny (1,19 mln ton), USA (1,12 mln ton), Australia (1,12 mln ton), Indonezja (625 tys. ton), Zambia (715 tys. ton), Rosja (710 tys. ton), Kanada (550 tys. ton), Polska (425 tys. ton) i Kazachstan (360 tys. ton).

### **Szacowane zasoby miedzi w wybranych krajach**

Do krajów posiadających największe szacowane zasoby miedzi należą: Chile (150 mln ton), Peru (90 mln ton), Australia (80 mln ton), Meksyk (38 mln ton), USA (35 mln ton), Chiny, Indonezja i Rosja (30 mln ton) oraz Polska, której znane zasoby są szacowane na 26 mln ton.<sup>1</sup>

W przedmiotowej analizie nie wzięto pod uwagę Australii, pomimo że zajmuje ona 3 miejsce wśród krajów posiadających największe szacowane zasoby miedzi (86 mln ton), porównywalne z szacowanymi zasobami miedzi w Peru (90 mln ton), z powodu braku wyodrębnionego specyficznego podatku górniczego (*special mining tax*), którego elementem mógłby być *extraction tax*, czyli podatek od wydobycia. W Australii nie stosuje się tego podatku. Poza należnymi podatkami *tzw. Remittance tax* od dywidend i zysków stosuje się opłatę za prawa eksploatacji górniczej (*state royalties*), należące do *tzw. tantiem górniczych należnych rządowi (Governmental Mining Royalties)*<sup>2</sup>.

W związku z brakiem odpowiedzi na temat opodatkowania kopalni w Rosji i Kazachstanie, wykorzystano dane z dostępnych źródeł. Nie są to jednak dane szczegółowe ale wskazują na istnienie specyficznego opodatkowania od wydobycia kopalni.

Kopaliny na świecie mogą być opodatkowane w różnej formie: może to być forma obciążenia jedynie podatkiem dochodowym, obciążenie odrębną opłatą o charakterze renty surowcowej (w większości krajów, w tym w uchwalonej przez Sejm w dniu 2 marca *ustawie o podatku od wydobycia niektórych kopalni*) lub w formie odrębnego opodatkowania, dodatkowego wobec podatku dochodowego.

### **Podsumowanie**

Porównanie rzeczywistego poziomu opodatkowania działalności górniczej w poszczególnych krajach powinno uwzględniać szereg elementów, takich jak: sposób naliczania podstawy podatku dochodowego, ulgi, upusty, wysokość opłat eksploatacyjnych, wysokość stawek i opłat celnych w imporcie i eksporcie, wysokość podatku VAT, podatek od nieruchomości, wysokość podatku od dywidend i innych przychodów, akcyza i podatki lokalne. W obliczeniu podstawy opodatkowania istotnymi elementami są: koszty uzyskania

---

<sup>1</sup> U.S. Geological Survey, Mineral Commodity Summaries, January 2012.

<sup>2</sup> Zmiany w opodatkowaniu kopalni, zaproponowane w 2011 r. w Australii, a dotyczące podatku od eksploatacji nieodnawialnych źródeł, mają wejść w życie od 1 lipca 2012 roku. Dotyczą one wyłącznie węgla i rud żelaza. Ustawa została przyjęta w lutym 2012 r. przez izbę niższą australijskiego parlamentu, w Senacie została przyjęta 1 marca 2012 r.

przychodów, koszty opracowania biznes planu, koszt *Feasibility study* (badanie wykonalności), stawki amortyzacji i sposoby dokonywania odpisów amortyzacyjnych<sup>3</sup>, itp.

Zdaniem międzynarodowych ekspertów, analiza porównawcza powinna dotyczyć wybranych pod względem porównywalności systemów podatkowych krajów wydobywających rudy i produkujących minerały. Należałoby wówczas porównać wszystkie podatki, którym podlegają firmy wydobywające rudy i produkujące minerały w tych krajach ze wszystkimi ich odpowiednikami, którym miałyby podlegać polskie firmy.

Taka analiza musiałaby obejmować odpowiednie założenia dotyczące kosztów, cen sprzedaży minerałów i pozostałych elementów wskazanych w opracowaniu i wymagałaby opracowania modelu systemu podatkowego dla tych założeń. Należy rozważyć, czy porównanie jedynie stawek podatkowych oddaje w pełni stan opodatkowania wydobycia kopalin w poszczególnych krajach.

Z analizy materiału źródłowego wynika ponadto, że we wszystkich ujętych w publikacji krajach obowiązuje podatek od dochodu – *corporate tax (CIT)*, obliczany według systemu ogólnego (tzw. Worldwide Income Regime) lub, jak np. w przypadku Kanady, wg systemu federalnego oraz lokalnego – dla poszczególnych prowincji.

Zwraca również uwagę informacja o różnego rodzaju zwolnieniach i zachętach stosowanych w niektórych krajach oraz informacja o stabilności systemu podatkowego (kredyty podatkowe na cele inwestycyjne, przyspieszona amortyzacja aktywów górniczych, „wakacje podatkowe” – Kanada). W Peru np. istnieje możliwość sporządzenia umowy gwarantującej inwestorom górniczym stabilność ogólnego systemu podatkowego na mocy prawa górniczego.

---

<sup>3</sup> *Podatki w światowym górnictwie*, dr Joanna Kulczycka, Pracownia Badań Strategicznych Sigmie PAN.

Tabela 1

Państwo	Typ renty (royalty) <sup>4</sup>	Przedmiot opodatkowania	Podstawa opodatkowania	Podatek dochodowy od osób prawnych CIT	Stawka podatkowa/wysokość podatku od rocznej sprzedaży
Chile	<i>Profit/income based royalty</i> <sup>5</sup>	Wydobycie i sprzedaż koncesjonowanych złóż mineralnych niezależnie od stopnia przetworzenia	Dochód podatkowy netto, który jest uwzględniany dla celów podatku dochodowego (tzw. podatku pierwszej kategorii – <i>first category tax</i> ) po korektach uwzględniających przychody i koszty związane z działalnością wydobywczą, w tym uwzględniających wszystkie koszty; jednocześnie należy ustalić wielkość sprzedaży miedzi (w tonach) dla obliczenia zobowiązania z tytułu <i>royalty</i> <sup>6</sup> .	17% w 2010 r. (wg ogólnoświatowego systemu podatków dochodowych). Wzrósł do 20% dla zysków narastających lub uzyskanych w 2011 r.; przewidywany w 2012 roku wzrost w stosunku do 2010 r. do 18,5% zysku narastającego lub uzyskanego i powrót do 17% od 2013 r. i w kolejnych latach <sup>7</sup> .	1. do 12.000 ton miedzi-zwolnienie <sup>8</sup> ; 2. 12.000-50.000 ton miedzi; stawka progresywna <sup>9</sup> : 0,5%-4,5% (stawka efektywna <sup>10</sup> od 0,04%-1,93%); 3. Roczna sprzedaż miedzi powyżej 50.000 ton: stawka 5%-14% od kosztów stałych (marży na działalności operacyjnej) – zgodnie z ostatnią nowelizacją przepisu <sup>11</sup> . Wcześniej, stawka liniowa wynosiła 5%, która na mocy odpowiedniego porozumienia z Ministrem Gospodarki Chile może być stosowana przez wybrane podmioty.

<sup>4</sup> "Generalnie pojęcie renty surowcowej, tzw. *royalty* odpowiada ekonomicznemu ekwiwalentowi dochodów uzyskiwanych w związku z korzystaniem z określonych dóbr naturalnych (kopalin), czyli wynagrodzeniu należnemu państwu z tytułu udzielenia zgody na wydobycie tych dóbr. Koncepcja *royalty* może przybierać formę podatku (podatków), jak również innych danin publicznych pobieranych przez państwo z tytułu udzielenia zgody na wydobycie określonych dóbr naturalnych (np. miedzi lub srebra), w tym podatku od wydobycia przedmiotowych dóbr (tzw. *extraction tax*). Tzw. *extraction tax* stanowi formę *royalty*", Katarzyna Czarnecka-Zochowska, Pricewaterhouse Coopers.

<sup>5</sup> Konstrukcja renty opartej na zysku/ dochodzie (*profit/income based royalty*)

<sup>6</sup> W przypadku sprzedaży poniżej 12.000 ton surowca podatnik sprzedający jest zwolniony z *royalty*. Dane potwierdzone w informacji otrzymanej bezpośrednio z Chile.

<sup>7</sup> *Income taxes, mining taxes and royalty by country, a summary of selected countries*, Pwc Global Mining Group, Updated: December 2010.

<sup>8</sup> Wielkość sprzedaży ustalana z uwzględnieniem wielkości sprzedaży przez podatnika oraz podmioty powiązane.

<sup>9</sup> W przypadku podatku progresywnego sama stawka opodatkowania rośnie wraz ze wzrostem dochodu podatnika. Oznacza to, że po przekroczeniu określonych progów dochodowych wysokość odprowadzonego podatku stanowi większy jego procent (przyp. D.M.K.).

<sup>10</sup> Efektywna stawka opodatkowania - stosunek kwoty ostatecznie należnego podatku do wartości podstawy opodatkowania. Informuje o faktycznym oprocentowaniu dochodu, czyli podstawy opodatkowania podatnika (np. jeżeli podstawa opodatkowania wynosi 40 000 zł, natomiast wartość należnego podatku - 10 000 zł, to efektywna stawka (stopa) opodatkowania wynosi 10 000 / 40 000 = 25 %). (przyp. D.M.K.)

<sup>11</sup> Zmiany dotyczące specyficznego podatku górniczego (*Specific Tax on Mining*) zostały wprowadzone na mocy ustawy 20.469 opublikowanej w Dzienniku Gazzette z 21 października 2010 r., zgodnie z którą roczna sprzedaż ponad 50.000 ton wysokogatunkowej miedzi podlega efektywnemu obciążeniu podatkowemu w wysokości pomiędzy 5% i 14%, co jest związane z Górnictwem Marżą Operacyjną, ale ma zastosowanie w przypadku przekroczenia operacyjnych dochodów górniczych podlegających opodatkowaniu.

Państwo	Typ renty (royalty) <sup>4</sup>	Przedmiot opodatkowania	Podstawa opodatkowania	Podatek dochodowy od osób prawnych CIT	Stawka podatkowa/wysokość podatku od rocznej sprzedaży
Peru	<i>Profit/income based royalty</i> <sup>12</sup> od 2011 r., wcześniej <i>ad valorem royalty</i> <sup>13</sup>	Wydobycie złóż przez podatnika (w tym zużycie metali przez podatnika na potrzeby własne)	Kwartalny zysk operacyjny, tj. przychody ze sprzedaży wydobytych kopalin (na poziomie rynkowym) pomniejszone o koszty działalności wydobywczej i sprzedaży (koszty zużytych materiałów, koszty pracy, koszty pośrednie sprzedaży z wyłączeniem kosztów związanych ze zużyciem metali na potrzeby własne).	30%	Podatek do zapłaty w kwocie większej aniżeli 1% przychodów ze sprzedaży w kwartale kalendarzowym albo wg stawki efektywnej równej 1-12% zysku operacyjnego.
USA	* <b>miedź</b> : <i>ad valorem</i> (Arizona) * <b>srebro</b> : <i>profit based royalty</i> (Nevada)	<b>Miedź</b> – wydobycie (Arizona) <b>Srebro</b> – srebro nadające się do komercyjnego wykorzystania, sprzedane lub wykorzystane dla celów przetwórstwa (Nevada)	<b>Miedź</b> : 50% różnicy pomiędzy wartością produkcji i kosztów produkcji do momentu sprzedaży (Arizona) <b>Srebro</b> : dochód brutto minus koszty bezpośrednio związane z działalnością wydobywczą (Nevada)	35% + stanowy podatek dochodowy ( <i>state income tax</i> ) <sup>14</sup>	<b>Miedź</b> : 2,5% (Arizona) <b>Srebro</b> : 2-5% w zależności od dochodu netto (Nevada) Poszczególne stany określają własne podatki od wydobycia w zależności od ustawodawstwa stanowego. <sup>15</sup>

<sup>12</sup> Podatek *royalty* został zdefiniowany w ustawie Republiki Peru jako opłata administracyjna, którą firmy wydobywcze płacą peruwiańskiemu państwu za wydobycie metalicznych i niemetalicznych surowców mineralnych na mocy koncesji górniczych. Podatek ten jest obliczany na podstawie wartości wyprodukowanych koncentratów minerałów, zgodnie z ich międzynarodową wartością rynkową. Podatek ten powinien być co miesiąc obliczany i wpłacany dla rzeczywiście sprzedanych koncentratów. Prawo zezwala na odliczenie pewnych kosztów i wydatków, takich między innymi jak podatki pośrednie, ubezpieczenie, fracht. Ponadto *Royalty* górnicze powinno być traktowane dla celów podatkowych jako koszt minerału, który jest sprzedawany.

<sup>13</sup> Konstrukcja podatku oparta na rencie *ad valorem* (*ad valorem royalty*),

<sup>14</sup> *State income tax* (stanowy podatek od dochodu) jest zróżnicowany w poszczególnych stanach.

<sup>15</sup> *Income taxes, mining taxes and mining royalties, a summary of selected countries*, PwC Global Mining Group, Updated: December 2010 oraz dokument przekazany Rządowemu Centrum Legislacji (dane podatkowe opracowane przez PricewaterhouseCoopers).

Państwo	Typ renty (royalty) <sup>4</sup>	Przedmiot opodatkowania	Podstawa opodatkowania	Podatek dochodowy od osób prawnych CIT	Stawka podatkowa/wysokość podatku od rocznej sprzedaży
RPA	<i>Profit/income based royalty</i> (zysk/dochody oparte na <i>royalty</i> )	<b>Miedź</b> – transfer kopalni mineralnych wydobytych na terenie RPA o minimalnej zawartości miedzi od 20-30%. <b>Srebro</b> – transfer kopalni mineralnych wydobytych na terytorium RPA, o zawartości minimalnej 800g/t	Cena rynkowa lub zysk netto	28% (ogólnoświatowy system podatków dochodowych) plus specjalna stawka dla wydobycia złota	0,5% + [zysk operacyjny przed opodatkowaniem i odliczeniem odsetek (EBIT) <sup>16/</sup> (przychody brutto ze sprzedaży rafinowanych zasobów mineralnych x 12,5)] x 100 (nie więcej niż 5%)

---

<sup>16</sup> EBIT (Earnings Before deducting Interest and Taxes) – jest to zysk operacyjny, czyli zysk przed zapłatą odsetek i opodatkowaniem. Jego zastosowanie w analizie finansowej ułatwia porównywanie wyników działalności różnych przedsiębiorstw bez względu na stopień i koszt wykorzystania przez nie dźwigni finansowej, obciążenia podatkowego, czy wielkości zysków i strat nadzwyczajnych. Ma na celu ocenę przedsiębiorstwa i jego możliwości generowania zysków w oparciu o jego podstawową działalność. (przyp. D. M. K.)

Tabela 2

Państwo	Typ renty (royalty)	Przedmiot opodatkowania	Podstawa opodatkowania	Podatek dochodowy od osób prawnych CIT	Stawka podatkowa/wysokość podatku
<b>Kanada</b>	Podatek federalny (Federal Tax): 18% w 2010 r., zmniejszony do 15% w roku 2012. Podatek lokalny: od 10% do 16% (w zależności od prowincji). Ogółem od 25% do 31%, co średnio daje 28%	Działalność górnicza	Podstawą opodatkowania górnictwa jest zazwyczaj przychód pomniejszony o większość wydatków, z wyjątkiem finansowania i kosztów akwizycji nieruchomości	~28%	Kolumbia Brytyjska: - minimalny podatek <i>ad valorem</i> w wys. 2% - podatek od zysków z działalności górniczej ( <i>royalty</i> ) w wysokości 13% <sup>17</sup>  Każda prowincja (w Kanadzie jest ich 10) określa własny podatek górniczy w zależności od systemów podatkowych, które znacznie się różnią. Stosowana stopa podatkowa mieści się pomiędzy 10% a 16% (podatek lokalny).
<b>Kazachstan</b>	<i>Profit/income based royalty</i>			20% <sup>18</sup>	Podatek od wydobycia ( <i>Mineral Extraction Tax</i> ) obowiązuje od 2009 r. Obecnie obowiązują różne stawki zależne od rodzaju minerału – niedostępne dane szczegółowe dotyczące wysokości stawek opodatkowania.

<sup>17</sup> *The taxation of petroleum and minerals: principles, problems and practice*, Philip Daniel, Michael Keen and Charles Mc Pherson, Routledge, Taylor&Francis Group, London and New York, 2010.

<sup>18</sup> Podatek dochodowy (Corporate Income Tax) jest pobierany od dochodów wszystkich osób prawnych w Kazachstanie oraz dochodów zagranicznych osób prawnych związanych na stałe z zakładami w Kazachstanie. Firmy zagraniczne muszą płacić podatek w wysokości 15% od dochodu po opodatkowaniu netto (zmniejszenie lub eliminacja tego podatku jest możliwa w przypadku podpisania odpowiedniej umowy podatkowej), wg *Income taxes, mining taxes and Royalty by country*, December 2010 – PricewaterhouseCoopers.

Państwo	Typ renty (royalty)	Przedmiot opodatkowania	Podstawa opodatkowania	Podatek dochodowy od osób prawnych CIT	Stawka podatkowa/wysokość podatku
Rosja <sup>19</sup>	<i>Profit/income based royalty</i>	Wartość wydobytych minerałów	Podstawą opodatkowania jest ilość wydobytego minerału pomnożona przez ich cenę sprzedaży lub koszty własne (pod warunkiem, że wydobyte minerały nie zostały sprzedane, ale dalej przetwarzane lub wykorzystywane na własne potrzeby).	20% <sup>20</sup>	Mineral Resources Tax Extraction (MRTE) – podatek od wydobycia minerałów jest pobierany w wysokości wahającej się między 3,8% i 8% (stawki zależą od rodzaju minerału). Podstawą opodatkowania jest wartość wydobytych minerałów <sup>21</sup> .
Wielka Brytania <sup>22</sup>	<p>W Wielkiej Brytanii istnieje tzw. podatek łączny (zagregowany) - podatek od handlowej eksploatacji skał, piasku i żwiru. Nie ma żadnych innych podatków od wydobycia minerałów.</p> <p>W Wielkiej Brytanii wymagane są licencje (pozwolenia) na wydobycie minerałów i z tym związane są opłaty. Państwo nie jest właścicielem praw do złóż mineralnych, z wyjątkiem ropy naftowej, gazu, węgla, złota i srebra. Zasadniczo minerały są prywatną własnością, co wiąże się z własnością powierzchni ziemi, ale państwo posiada prawa do złota i srebra w całej Wielkiej Brytanii.</p> <p>Kopalnie srebra i złota znane są jako "Mines Royal". Eksploatacja i rozwój wymaga uzyskania „Królewskiej Licencji Górniczej” od państwa.</p> <p>W przypadku istnienia jakichkolwiek minerałów na określonym terenie, pozostaje kwestia dostępu i umów leasingowych (prawa powierzchniowe) z właścicielem gruntów. Chociaż nie istnieje krajowy system licencjonowania dla poszukiwań i wydobycia, pozwolenie na budowę należy uzyskać od odpowiedniej instytucji ds. planowania wydobycia.</p> <p>W Szkocji złoto, srebro, gaz i ropa naftowa są własnością państwa.</p>				
Niemcy <sup>23</sup>	<p>W Niemczech nie ma specjalnego podatku od wydobycia miedzi i srebra. Firmy zajmujące się wydobywaniem lub przetwarzaniem kopalin podlegają opodatkowaniu podatkiem dochodowym i obrotowym.</p>				

<sup>19</sup> Na prowadzenie badań geologicznych (poszukiwanie zasobów) i rozwój strategicznych złóż górniczych (na przykład: uranu, diamentu, niklu, kobaltu, kopalni z rezerwą złota równą lub większą od 50 ton, miedzi 500.000 ton) z udziałem inwestorów zagranicznych jest wymagana zgoda władz rosyjskich.

<sup>20</sup> Podatek dochodowy pobierany jest od dochodów rosyjskich osób prawnych oraz dochodów zagranicznych osób prawnych z tytułu posiadania przez nie stałych zakładów w Rosji. 20% podatek od osób prawnych stanowi: 2% płatne do budżetu federalnego i 18% płatne do regionalnego budżetu. Część regionalnego podatku może być zmniejszona o 4,5% maksymalnej stopy podatkowej w zależności od decyzji władz regionu (wg *Income taxes, mining taxes and Royalty by country*, December 2010 – PricewaterhouseCoopers).

<sup>21</sup> 6,5% na koncentraty i inne produkty pośrednie zawierające metale szlachetne (oprócz złota); metale szlachetne, które są użytecznymi składnikami wieloskładnikowych złóż rud (z wyjątkiem złota).

<sup>22</sup> Informacja przesłana przez Europejskie Centrum Badań Parlamentarnych i Dokumentacji (ECPRD).

<sup>23</sup> Informacja przesłana przez Europejskie Centrum Badań Parlamentarnych i Dokumentacji (ECPRD).



Źródła:

1. *Income taxes, mining taxes and mining royalties, a summary of selected countries*, December 2010 – PricewaterhouseCoopers.
2. Rządowe Centrum Legislacji – Zgłoszenie zainteresowania pracami nad projektem założeń projektu ustawy, przygotowane przez KGHM Polska Miedź S.A. (dane podatkowe opracowane przez PricewaterhouseCoopers).
3. *Total Tax Contribution, A study of the economic contribution mining companies make to public finances*, PricewaterhouseCoopers, 2009.
4. *The Taxation of Petroleum and Minerals, Principles, problems and practice*, edited by Philip Daniel, Michael Keen and Charles McPherson, 2010.
5. *Podatki w światowym górnictwie*, dr Joanna Kulczycka, Pracownia Badań Strategicznych Sigmie PAN, 2010 r.

*Opracowanie:*

*Danuta Małgorzata Korzeniowska*

*Kierownik*

*Działu Analiz i Opracowań Tematycznych*