

**Urszula K. Zawadzka-Pąk**  
Uniwersytet w Białymstoku  
ORCID: 0000-0002-3774-4295  
u.zawadzka@uwb.edu.pl

## **Realizacja polityki finansowej na rzecz zdrowia poprzez podatek od napojów słodzonych (opłatę od środków spożywczych) w Polsce**

### **Wprowadzenie**

Zgodnie z art. 68 ust. 1 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej<sup>1</sup> „każdy ma prawo do ochrony zdrowia”. Przepis ten ustanawia prawo podmiotowe do ochrony zdrowia, które jest prawem socjalnym, rodzącym po stronie władz publicznych obowiązki ochrony. Z powyższego przepisu wynika roszczenie o zapewnienie wykonania istoty tego prawa, które może być zrealizowane w formie skargi konstytucyjnej<sup>2</sup>. Należy zwrócić uwagę, że konkretyzacja ochrony konstytucyjnej wartości zdrowia następuje m.in. poprzez ustawę o zdrowiu publicznym z dnia 11 września 2015 r.<sup>3</sup>, na mocy której od 1 stycznia 2021 r. wprowadzono w Polsce opłatę od środków spożywczych. Jednym z jej komponentów, będącym przedmiotem niniejszego opracowania, jest opłata cukrowa, nazywana w języku prawniczym podatkiem cukrowym lub podatkiem od napojów słodzonych. Co prawda termin „podatek cukrowy” jest krótszy niż „podatek od napojów słodzonych”, jednak jest mniej precyzyjny, jako że przedmiotową daniną publiczną objęte są tylko napoje, nie zaś np. słodczyce, jak ma to miejsce np. w Danii. Z tego powodu w opracowaniu posłużono się terminem „podatek od napojów słodzonych”. Warto również zauważyć, że właściwszym wyborem terminologicznym niż „opłata” jest „podatek” ze względu na brak w podatku od napojów słodzonych ekwiwalentności świad-

---

<sup>1</sup> Ustawa z dnia 2 kwietnia 1997 r. Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej (Dz.U. poz. 483 z późn. zm.),

<sup>2</sup> P. Radziejewicz, *Komentarz do art. 97*, [w:] P. Tuleja (red.), *Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej. Komentarz*, Warszawa 2023, s. 249.

<sup>3</sup> Ustawa z dnia 11 września 2015 r. o zdrowiu publicznym (t.j. Dz.U. z 2022 r., poz. 1608 z późn. zm.).

czenia<sup>4</sup>, odróżniającej opłatę od podatku. Drugi komponent opłaty od środków spożywczych stanowi – analogicznie – podatek od napojów z tauryną i kofeiną. Mowa tutaj przede wszystkim o napojach energetycznych (tzw. energetykach). Ustawę wprowadzającą podatek od napojów słodzonych, tj. ustawę z dnia 14 lutego 2020 r. o zmianie niektórych ustaw w związku z promocją prozdrowotnych wyborów konsumentów (Dz.U. poz. 1492), Prezydent RP podpisał 25 sierpnia 2020 r. Wcześniej jednak 13 marca 2020 r. Senat odrzucił tekst ustawy uchwalony uprzednio przez Sejm. Aby ustawa wprowadzająca podatek od napojów słodzonych mogła wejść w życie, Sejm musiał odrzucić uchwałę Senatu, co też uczynił. Negatywne stanowisko Senatu sugeruje, że wprowadzenia podatku od napojów słodzonych nie powinno się oceniać z założenia jednoznacznie pozytywnie. W uzasadnieniu uchwały Senatu odrzucającej ustawę z dnia 14 lutego 2020 r.<sup>5</sup> stwierdzono m.in., że „ustawa nie ma charakteru prozdrowotnego, nie jest właściwym narzędziem do walki z nadwagą, otyłością i innymi chorobami, zaś jej zasadniczym celem jest zwiększenie wpływów do budżetu państwa w celu jego zrównoważenia, kosztem niektórych przedsiębiorców”. Ponadto powołano się przy tym na doświadczenia Wielkiej Brytanii, gdzie „nałożenie nowego podatku i wzrost cen produktów słodzonych nie doprowadziły do spadku konsumpcji cukru, zaś konsumenci zaczęli wybierać produkty tańsze, będące gorszej jakości zamiennikami”. Przytoczono jednocześnie głosy krytyczne licznych organizacji branżowych i związkowych, które wskazały, że rozwiązania zawarte w przedmiotowej ustawie „mogą doprowadzić do wzrostu inflacji, negatywnych zmian na rynku pracy, w tym zmniejszenia produkcji i zatrudnienia w całym łańcuchu dostaw, a nawet do likwidacji wielu polskich przedsiębiorstw”.

Ochrona zdrowia wymaga m.in. zmierzenia się z problemem otyłości, który jest znany od starożytności. Już Hipokrates stwierdził, że „nagła śmierć jest bardziej powszechna u tych, którzy są naturalnie otyli, niż u osób szczupłych”<sup>6</sup>. Wyniki badań opublikowane w prestiżowym czasopiśmie „Lancet” wskazują, że ryzyko otyłości zwiększa się nawet o 60% przez spożywanie napojów słodzonych<sup>7</sup>. Są one bowiem głównym źródłem dodanego cukru spośród wszystkich spożywanych produktów na całym świecie. Ich spożycie jest naj-

---

<sup>4</sup> E. Drozdowski, *Podatek cukrowy, czyli o zasadzie prawidłowej legislacji i prawdopodobnym braku konsekwencji jej naruszenia*, „Przegląd Podatkowy” 2021, nr 8, s. 44.

<sup>5</sup> Uzasadnienie uchwały Senatu RP w sprawie ustawy o zmianie niektórych ustaw w związku z promocją prozdrowotnych wyborów konsumentów, druk nr 274.

<sup>6</sup> G.A. Bray, *History of obesity*, [w:] G. Williams, G. Frühbeck (red.), *Obesity. Science to practice*, Chichester 2009, s. 3–17, za: B. Namieciński, *Opłata od środków spożywczych i jej rola w trosce o zdrowie społeczeństwa*, „Zeszyty Prawnicze UAM” 2021, nr 11, s. 209.

<sup>7</sup> D.S. Ludwig, K.E. Peterson, *Relation between consumption of sugar-sweetened drinks and childhood obesity. A prospective observational analysis*, „Lancet” 2001, nr 357, s. 505–508.

łatwiejszym sposobem przekroczenia rekomendowanej przez Światową Organizację Zdrowia normy 50 g (12 łyżeczek) cukru dziennie<sup>8</sup>.

Jak pisał wybitny ekonomista, Adam Smith, w wydanym w 1776 r. *Bogactwie narodów*, „cukier, rum i tytoń to towary, które nigdzie nie są niezbędne do życia, które stały się przedmiotem niemal powszechnej konsumpcji, a zatem są niezwykle właściwymi przedmiotami opodatkowania”<sup>9</sup>. Według Światowej Organizacji Zdrowia (ang. *World Health Organization*, WHO) wykorzystanie opodatkowania do promocji zdrowia jest stosowanym od dawna instrumentem polityki publicznej. Według wspomnianej organizacji międzynarodowej podatki od niezdrowych produktów są istotnym i skutecznym sposobem ograniczania ich konsumpcji. Ekspertki WHO przekonują, że podatki akcyzowe od papierosów i alkoholu od dawna były wykorzystywane do tego, by generować znaczne dochody publiczne, jednakże w ostatnich latach na pierwszy plan wysuwa się ograniczanie konsumpcji w celu poprawy stanu zdrowia<sup>10</sup>. W tym celu na przestrzeni ostatnich lat dodatkowo są wprowadzane podatki wyłącznie od napojów słodzonych. Funkcjonują one obecnie już w ponad 40 państwach<sup>11</sup>.

Według Banku Światowego podatki od napojów słodzonych stanowią instrument polityki finansowej na rzecz zdrowia, których głównym celem powinno być ograniczenie szkodliwej konsumpcji cukru, nie zaś zwiększenie dochodów publicznych<sup>12</sup>. Mając powyższe na uwadze, w niniejszym artykule przyjęto założenie badawcze, zgodnie z którym podatek od napojów słodzonych może być w Polsce instrumentem polityki finansowej w zakresie zapobiegania i leczenia otyłości oraz chorób wywołanych cukrem i substancjami podobnymi. Celem artykułu jest ustalenie celów<sup>13</sup>, jakie powinien realizować podatek od napojów słodzonych, tak aby był instrumentem prawidłowej polityki finansowej na rzecz zdrowia. Jako metody badawcze wykorzystano analizę treści i metodę dogmatyczną.

---

<sup>8</sup> World Bank, *Taxes on sugar sweetened beverages: international evidence and experiences. Health, nutrition, and population*, Washington 2020, s. 3, <https://thedocs.worldbank.org/en/doc/d9612c480991c5408edca33d54e2028a-0390062021/original/World-Bank-2020-SSB-Taxes-Evidence-and-Experiences.pdf> (data dostępu: 20.10.2024).

<sup>9</sup> A. Smith, *An inquiry into the nature and causes of the wealth of nations*, Pennsylvania 2005, s. 775.

<sup>10</sup> World Health Organization, *Manual on sugar-sweetened beverage taxation policies to promote healthy diets*, Genève 2022, s. IX, <https://iris.who.int/bitstream/handle/10665/365285/9789240056299-eng.pdf?sequence=1> (data dostępu: 20.10.2024).

<sup>11</sup> World Bank, *Taxes on sugar...*, s. 1.

<sup>12</sup> *Ibidem*, s. 30.

<sup>13</sup> Choć cele prawa czasem są utożsamiane z funkcjami prawa, nie są to jednak pojęcia tożsame. Cel prawa odnosi się do tego, do czego się dąży, zaś jego funkcja dotyczy stanu faktycznego. Por. U.K. Zawadzka-Pań, *Cele prawa finansów publicznych a aksjologiczna analiza prawa – założenia oraz propozycja ujęcia badawczego*, „Krytyka Prawa. Niezależne studia nad prawem” 2024, nr 1, s. 235–251.

Artykuł, poza wprowadzeniem i wnioskami, składa się z trzech zasadniczych części, prezentujących kolejno: istotę i warunki prawidłowej polityki finansowej, istotę podatku od napojów słodzonych w Polsce oraz cele polityki finansowej realizowane poprzez podatek od napojów słodzonych.

## Istota i warunki prawidłowej polityki finansowej

Eugeniusz Ruśkowski zdefiniował politykę finansową jako „świadomą i celową działalność osób i instytucji polegającą na ustalaniu i realizacji określonych celów za pomocą środków (posunięć, działań) finansowych”<sup>14</sup>. Nieco inaczej wyraził istotę publicznej polityki finansowej Cezary Kosikowski, stwierdzając, że jest to „umiejętność gromadzenia i wydatkowania publicznych środków pieniężnych dla realizacji celów społecznych i gospodarczych”<sup>15</sup>. Z powyższego wynika służebna rola polityki finansowej w stosunku do polityki społecznej i gospodarczej. Jeżeli polityka finansowa jest prowadzona przez podmioty publicznoprawne, mamy do czynienia z publiczną polityką finansową, w przeciwieństwie do niepublicznej polityki finansowej, prowadzonej przez podmioty niepubliczne<sup>16</sup>.

Polityka finansowa, tak jak każdy inny rodzaj polityki, podlega ocenom, które mogą być dokonywane w oparciu o różne kryteria. Podstawowym celem publicznej polityki finansowej powinna być jej skuteczność (jakość), zważywszy na jej służebny charakter. Drugim kryterium jej oceny jest efektywność, która występuje wtedy, gdy służy realizacji zaplanowanych celów przy pomocy optymalnych nakładów finansowych. Trzecim kryterium powinna być jej akceptacja społeczna, a czwartym – zgodność z międzynarodowymi standardami. Z kolei piątym, choć bynajmniej nie najmniej istotnym, kryterium oceny publicznej polityki finansowej jest zgodność jej instrumentów z obowiązującymi przepisami prawa, tj. legalność<sup>17</sup>.

W doktrynie wskazuje się na następujące warunki prawidłowej publicznej polityki finansowej, które sformułował Eugeniusz Ruśkowski, nawiązując do ustaleń Jerzego Harasimowicza:

1. Cele muszą być możliwe do osiągnięcia w danych warunkach miejsca i czasu, a nie tylko teoretycznie.
2. Cele muszą być wzajemnie niesprzeczne.
3. Środki realizacji celów muszą być dostosowane do celów zarówno pod względem merytorycznym jak i siły oddziaływania.

<sup>14</sup> E. Ruśkowski, *Publiczna polityka finansowa*, [w:] C. Kosikowski, E. Ruśkowski (red.), *Finanse publiczne i prawo finansowe*, Warszawa 2006, s. 32.

<sup>15</sup> C. Kosikowski, *Finanse publiczne i prawo finansowe*, Warszawa 2001, s. 14.

<sup>16</sup> E. Ruśkowski, *Finanse publiczne i prawo finansowe. Instrumenty prawnofinansowe i warunki ich stosowania*, Białystok, 2018, s. 41.

<sup>17</sup> Ibidem, s. 42.

4. Cele i środki muszą być jasno określone i znane ich adresatom.
5. Muszą być respektowane określone, nieprzekraczalne granice minimalnej stabilności i konsekwencji.
6. Niezbędne są kompetentne kadry i odpowiednie wyposażenie techniczne<sup>18</sup>.

## Istota podatku od napojów słodzonych w Polsce

Na mocy ustawy z dnia 14 lutego 2020 r. o zmianie niektórych ustaw w związku z promocją prozdrowotnych wyborów konsumentów (Dz.U. poz. 1492) dokonano nowelizacji ustawy o zdrowiu publicznym i dodano rozdział 3a zatytułowany *Oplata od środków spożywczych*. Zgodnie z treścią znajdującego się w tym rozdziale art. 12a wprowadzanie na rynek krajowy napojów z dodatkiem: 1) cukrów będących monosacharydami lub disacharydami oraz środków spożywczych zawierających te substancje oraz substancji słodzących<sup>19</sup>, o których mowa w rozporządzeniu Parlamentu Europejskiego i Rady (WE) nr 1333/2008 z dnia 16 grudnia 2008 r. w sprawie dodatków do żywności (Dz. Urz. UE L 354 z 31.12.2008, s. 16 z późn. zm.), zwanym dalej rozporządzeniem nr 1333/2008; 2) kofeiny lub tauryny podlega opłacie, zwanej dalej opłatą.

Należy zwrócić uwagę, że w treści przepisu ustawodawca nie wprowadził nazwy konkretyzującej przedmiotową opłatę, a opisał w treści przepisu ją ustanawiającej i wskazał, że chodzi o „opłatę”. Nie należy jednak pomijać wspomnianego tytuł rozdziału 3 ustawy o zdrowiu publicznym – *Oplata od środków spożywczych*. Ze względu na treść art. 12a ust. 1 przedmiotowej ustawy można wyróżnić dwa rodzaje opłaty od środków spożywczych. Pierwsza z nich odnosi się do pkt 1 i w języku potocznym, a także prawniczym nazywana jest „opłatą cukrową”, „podatkiem cukrowym” lub „podatkiem od napojów słodzonych”. Z kolei druga jest nazywana „opłatą (podatkiem) od kofeiny lub tauryny”.

W tym miejscu trzeba wyjaśnić zasygnalizowane na wstępie stanowisko, zgodnie z którym „opłata cukrowa” to w rzeczywistości „podatek cukrowy”, a precyzyjniej rzecz ujmując – „podatek od napojów słodzonych”. Jak słusznie podkreśla Ireneusz Nowak, polski ustawodawca nieadekwatnie stosuje nazewnictwo w przestrzeni danin publicznoprawnych na określenie podatku i opłaty<sup>20</sup>. Autor zauważa, że stosowanie terminu „opłata od środków spożyw-

<sup>18</sup> E. Ruśkowski, *Publiczna polityka...*, s. 43.

<sup>19</sup> W załączniku nr 1 wspomnianego rozporządzenia nr 1333/2008 „substancje słodzące” zostały zdefiniowane jako „substancje stosowane do nadania środkom spożywczym słodkiego smaku lub stosowane w słodzikach stołowych”.

<sup>20</sup> I. Nowak, *Podatki nazywane opłatami w imię maksymalizacji dochodów budżetowych – zarys problematyki*, „Kwartalnik Prawa Podatkowego” 2022, nr 2, s. 40.

czych” jest przykładem manipulacji nazewniczej, w szczególności ze względu na brak odpłatności dla podmiotów zobowiązanych do jej wnoszenia<sup>21</sup>. Analogiczna sytuacja ma miejsce w przypadku opłaty targowej i opłaty miejscowej, które *de facto* są też podatkami<sup>22</sup>. Ma to związek z tym, że „opłata – odmiennie niż podatek – nie jest świadczeniem nieodpłatnym, gdyż w zamian za jej uiszczenie podmiot ją ponoszący ma prawo żądać od oznaczonego organu określonego świadczenia”<sup>23</sup>. Opłata od środków spożywczych „jest więc w rozumieniu doktrynalnym podatkiem. Nie sposób bowiem wskazać, na czym miałyby polegać odpłatność ze strony państwa za świadczenie wniesione przez podatnika w ramach podatku od napojów słodzonych”<sup>24</sup>. Brak odpłatności dyskwalifikuje stosowanie terminu „opłata” na określenie omawianej daniny publicznej<sup>25</sup>. Podatek od napojów słodzonych jest daniną bezzwrotną, przymusową, ogólną, nieodpłatną i uiszczaną w formie pieniężnej a zatem ma wszystkie teoretyczne cechy podatku w rozumieniu art. 6 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (t.j. Dz.U z 2023 r., poz. 2383)<sup>26</sup>. Według wszelkiego prawdopodobieństwa terminu „opłata” użyto ze względów politycznych, jako że wcześniej miały miejsce polityczne deklaracje (zwłaszcza przedwyborcze), iż nowy układ polityczny nie będzie podnosić podatków<sup>27</sup>.

Podatek od napojów słodzonych konstrukcyjnie podobny jest do akcyzy<sup>28</sup>, czy wręcz należy do podatków akcyzowych<sup>29</sup>, jako że jest to podatek wyłącznie od wybranych towarów. Podatek akcyzowy to – w ujęciu encyklopedycznym – „podatek konsumpcyjny kwalifikowany jednocześnie jako podatek obrotowy, obciążający czynności dotyczące niektórych towarów lub usług”<sup>30</sup>. Podobnie jak inne akcyzy, podatek od napojów słodzonych jest jednofazowym podatkiem obrotowym<sup>31</sup>.

W doktrynie anglosaskiej wskazuje się, że podatek od napojów słodzonych należy do „podatków od niepożądanego społecznie konsumpcji”, „podatków proz-

---

<sup>21</sup> B. Brzeziński, *Opodatkowanie niepożądanego społecznie konsumpcji. Wprowadzenie do tematyki*, „Kwartalnik Prawa Podatkowego” 2021, nr 1, s. 12–13.

<sup>22</sup> M. Budziarek, *Pojęcie podatku. Elementy konstrukcyjne podatku. Źródła prawa podatkowego*, [w:] M. Sęk (red.), *Prawo podatkowe. Podręcznik dla Podyplomowego Studium Prawa Podatkowego*, t. 1, Łódź 2014.

<sup>23</sup> B. Namieciński, op. cit., s. 203.

<sup>24</sup> E. Drozdowski, op. cit., s. 44.

<sup>25</sup> B. Brzeziński, op. cit., s. 12.

<sup>26</sup> S. Bogucki, *Koncepcja zwrotu opłaty od środków spożywczych – podatku cukrowego*, [w:] E. Feret, P. Majka (red.), *Księga Zjazdu Katedr i Zakładów Prawa Finansowego i Prawa Podatkowego „Misja prawa finansowego – wyzwania współczesności”*, Rzeszów 2023, s. 41.

<sup>27</sup> B. Brzeziński, op. cit., s. 13.

<sup>28</sup> E. Drozdowski, op. cit., s. 44.

<sup>29</sup> B. Brzeziński, op. cit., s. 9–10.

<sup>30</sup> Hasło: akcyza, [w:] H. Litwińczuk, B. Brzeziński, Z. Ofiarski (red.), *Wielka encyklopedia prawa*, t. 11: *Prawo finansowe*, Warszawa 2017, s. 75.

<sup>31</sup> B. Brzeziński, op. cit., s. 13.

drowotnych” czy też „podatków od grzechu” (od ang. *sin taxes*)<sup>32</sup>. Co ciekawe, w Stanach Zjednoczonych stopniowo znacznie rozszerzono kategorię „podatków od grzechu”, włączając w nią nie tylko podatki akcyzowe od alkoholi i wyrobów tytoniowych, ale również podatki od napojów gazowanych, tzw. śmieciowego jedzenia (tzw. fast foodów), solariów, klubów nocnych oraz produktów nieprzyjaznych środowisku, takich jak plastikowe torebki na zakupy<sup>33</sup>.

Podatki od grzechu są formą podatku nakładanego na pewne zachowania, które rządzący uważają za szkodliwe dla społeczeństwa. To instrument umożliwiający zniechęcenie do takich zachowań, uzyskując jednocześnie dochody publiczne z tego tytułu<sup>34</sup>. Podstawowy mechanizm działania podatku od grzechu, w tym podatku od napojów słodzonych, jest stosunkowo prosty. Polega on na nałożeniu podatku na towar lub usługę, co sprawia, że staje się droższy(a) dla konsumentów, co z kolei powinno prowadzić do tego, iż konsumenci będą kupować mniej tych towarów i usług<sup>35</sup>. Ponieważ redukcja popytu do zera na opodatkowane towary i usługi byłaby nierealistyczna, a wręcz skrajnie niepożądana z punktu widzenia Skarbu Państwa, podatek cukrowy jest tak skonstruowany, że nawet po nałożeniu podatku przynajmniej niektórzy ludzie nadal kupują opodatkowane towary i usługi, generując w ten sposób istotne dochody publiczne<sup>36</sup>. Zaletą podatków od napojów słodzonych jest to, że ich wprowadzanie lub modyfikacja ma mniej oponentów niż w przypadku innych podatków, np. podniesienie stawek podatków dochodowych. Również opór społeczeństwa jest mniejszy, stanowiąc rodzaj podatku wprowadzanego dla dobra społeczeństwa poprzez zmniejszenie określonych szkód społecznych. Jeżeli połączymy to z faktem, który ma miejsce w Polsce, że podatek od napojów słodzonych został wprowadzony pod nazwą opłaty, faktycznie uiszczanej przez producentów napojów słodzonych (choć praktycznie i tak ciężar ekonomiczny co do zasady jest przerzucany<sup>37</sup> na nie do końca świadomych tego faktu konsumentów), to można mieć przekonanie, że wyborcy nie wezmą pod uwagę wprowadzenia kolejnej daniny publicznej w dniu wyborów. Powyższe ma związek z tym, że podatnikami podatku od napojów słodzonych są podmioty zajmujące się wytwarzaniem cukru lub wyrobów zawierających cukier i inne substancje słodzące, ale ciężar podatku w całości bądź w znacznej części ponoszą konsumenci wspomnianych towarów ze względu na działanie mechanizmu przerzucania podatku<sup>38</sup>.

<sup>32</sup> Ibidem, s. 10.

<sup>33</sup> F. Liu, *Sin taxes: have governments gone too far in their efforts to monetize morality*, „Boston College Law Review” 2018, nr 2, s. 777.

<sup>34</sup> Ibidem, s. 764.

<sup>35</sup> Ibidem.

<sup>36</sup> Ibidem, s. 764–765.

<sup>37</sup> E. Drozdowski, op. cit., s. 44.

<sup>38</sup> B. Brzeziński, op. cit., s. 13.

Zgodnie z art. 12c ust. 1 ustawy o zdrowiu publicznym 96,5% środków publicznych pochodzących z podatku od napojów słodzonych przekazywana jest do Narodowego Funduszu Zdrowia, który został zobowiązany do przeznaczania tych środków na działania o charakterze edukacyjnym i profilaktycznym oraz na świadczenia opieki zdrowotnej związane z utrzymaniem i poprawą stanu zdrowia świadczeniobiorców z chorobami rozwiniętymi na tle niewłaściwych wyborów i zachowań zdrowotnych, w szczególności z nadwagą i otyłością. Pozostałe 3,5% środków publicznych z tego podatku stanowi dochód budżetu państwa, w części której dysponentem jest minister właściwy do spraw finansów publicznych. Należy zwrócić uwagę, że takie rozwiązanie jest naruszeniem zasady powszechności budżetowej, rozumianej jako postulat włączenia do budżetu wszystkich dochodów i wydatków państwa w pełnych kwotach, czyli finansowanie wszystkich jednostek sektora finansów publicznych metodą brutto<sup>39</sup>. W obecnym stanie prawnym Narodowy Fundusz Zdrowia otrzymuje środki pochodzące formalnie z opłaty od środków spożywczych, a faktycznie z podatku od napojów słodzonych i dysponuje nimi poza rygorami jawności oraz przejrzystości właściwymi dla ustawy budżetowej.

## Cele polityki finansowej realizowanej poprzez podatek od napojów słodzonych

Wszechobecny marketing napojów słodzonych (i innych intensywnie sprzedawanych produktów spożywczych i napojów) zmniejsza indywidualne wybory konsumenckie poprzez minimalizowanie postrzeganych kosztów i zwiększanie postrzeganych korzyści z konsumpcji, szczególnie u dzieci i młodzieży<sup>40</sup>. To właśnie oni są bowiem szczególnie podatni na przedkładanie natychmiastowej satysfakcji nad przyszłe konsekwencje<sup>41</sup>. Wyniki badań naukowych wskazują na istotne podobieństwa między stosowaniem substancji odurzających i cukru zarówno w sferze neurochemii mózgu, jak i zachowań<sup>42</sup>. W konsekwencji cukier ma działanie silnie uzależniające, stąd typowi konsumenci mogą mieć trudności w oparciu się pokusie zakupienia napojów słodzonych.

Wyniki aktualnych wyników badań wskazują również, że spożywanie napojów słodzonych przyczynia się nie tylko do przyrostu masy ciała, nadwa-

---

<sup>39</sup> G. Kuca, U.K. Zawadzka-Pąk, *Istota, funkcje i naruszenia budżetowej zasady powszechności*, „Państwo i Prawo” 2024, nr 5.

<sup>40</sup> World Bank, *Taxes on sugar...*, s. 8–9 za: K.D. Brownell, T.Farley, W. Willett, *The public health and economic benefits of taxing sugar-sweetened beverages*, „The New England Journal of Medicine” 2009, nr 16, s. 1599–1605.

<sup>41</sup> Ibidem.

<sup>42</sup> U.K. Zawadzka-Pąk, op. cit., za: J.J. DiNicolantonio, J.H. O’Keefe, W.L. Wilson, *Sugar addiction: is it real? A narrative review*, „British Journal of Sports Medicine” 2018, nr 14, s. 910–913.



gi i otyłości<sup>43</sup>, ale także chorób niezakaźnych, takich jak cukrzyca typu 2<sup>44</sup>, próchnica<sup>45</sup>, choroby układu krążenia<sup>46</sup> i przynajmniej 12 typów nowotworów<sup>47</sup>. Co więcej, nadmierna konsumpcja napojów słodzonych generuje zarówno negatywne skutki wewnętrzne (koszty w postaci utraty zdrowia, które odczuwają indywidualni konsumenci, głównie w przyszłości), jak i negatywne efekty zewnętrzne (koszty, które konsumenci nakładają na innych, głównie w postaci kosztów publicznej opieki zdrowotnej i utraconej produktywności)<sup>48</sup>. Innymi słowy, wprowadzenie podatku od napojów słodzonych niesie za sobą potrójną korzyść (ang. *a win-win-win strategy*). Po pierwsze, jest to korzystne dla zdrowia publicznego poprzez zmniejszenie kosztów opieki zdrowotnej; po drugie, stanowi korzyść z punktu widzenia dochodów publicznych; po trzecie, ma pozytywny wpływ na kształtowanie równości w zdrowiu<sup>49</sup>. Z drugiej jednak strony przeciwnicy opodatkowywania napojów słodzonych traktują takie podejście za antyliberalne i paternistyczne<sup>50</sup>; przez niektórych jest uważane wręcz za służące jedynie zebraniu dodatkowych dochodów publicznych.

Według Banku Światowego opodatkowanie napojów słodzonych jest korzystne, gdyż wpływa na: podniesienie cen detalicznych, dzięki czemu następuje zmniejszanie sprzedaży opodatkowanych napojów; podnoszenie świadomości społecznej, gdyż jest silnym sygnałem dla opinii publicznej, iż spożywanie tych napojów nie jest zdrowie; prozdrowotne zmiany składu produktów, generowanie wpływów publicznych<sup>51</sup>.

Badania naukowe dowodzą, że podatki nakładane na żywność mogą być skutecznym instrumentem polityki finansowej, tzn. poprawić wyniki zdrowotne, takie jak masa ciała i ryzyko chorób przewlekłych. Jednakże warunkiem

<sup>43</sup> P.R. Trumbo, C.R. Rivers, *Systematic review of the evidence for an association between sugar-sweetened beverage consumption and risk of obesity*, „Nutrition Reviews” 2014, nr 72, s. 566–574.

<sup>44</sup> F. Imamura, L. O'Connor, Z. Ye, J. Mursu, Y. Hayashino, S.N. Bhupathiraju, N.G. Forouhi, *Consumption of sugar sweetened beverages, artificially sweetened beverages, and fruit juice and incidence of type 2 diabetes: systematic review, meta-analysis, and estimation of population attributable fraction*, „British Medical Journal” 2015, nr 351.

<sup>45</sup> S.N. Bleich, K.A. Vercammen, *The negative impact of sugar-sweetened beverages on children's health: an update of the literature*, „BMC Obesity” 2018, nr 5.

<sup>46</sup> T.T. Fung, V. Malik, K.M. Rexrode, J.E. Manson, W.C. Willett, F.B. Hu, *Sweetened beverage consumption and risk of coronary heart disease in women*, „The American Journal of Clinical Nutrition” 2009, nr 4.

<sup>47</sup> E. Chazelas, B. Srour, E. Desmetz, E. Kesse-Guyot, C. Julia, V. Deschamps, N. Druesne-Pecollo, P. Galan, S. Hercberg, P. Latino-Martel, M. Deschasaux, M. Touvier, *Sugary drink consumption and risk of cancer: results from NutriNet-Santé Prospective Cohort*, „British Medical Journal” 2019, nr 365.

<sup>48</sup> World Bank, *Taxes on sugar...*, s. 1, 8.

<sup>49</sup> World Health Organization, *Manual on sugar-sweetened...*, s. V.

<sup>50</sup> F. Goiana-da-Silva, D. Cruz-E-Silva, O. Bartlett, J. Vasconcelos, A. Morais Nunes, H. Ashrafian, M. Miraldo, M.D.C. Machado, F. Araújo, A. Darzi, *The ethics of taxing sugar-sweetened beverages to improve public health*, „Frontiers in Public Health” 2020, nr 8.

<sup>51</sup> World Bank, *Taxes on sugar...*, s. 2.

powodzenia jest wpisanie tych instrumentów w kompleksową strategię (politykę)<sup>52</sup>.

W uzasadnieniu rządowego projektu ustawy wprowadzającej podatek od napojów słodzonych (druk nr 210 z dnia 6 lutego 2020 r.) zapisano, że „zasadniczym celem projektu ustawy jest wykorzystanie polityki fiskalnej jako narzędzia służącego promocji prozdrowotnych wyborów konsumentów. (...). Głównym celem opłaty jest promowanie prozdrowotnych wyborów żywieniowych oraz poprawa jakości diety poprzez ograniczenie spożycia słodkich napojów”. Wprowadzając podatek od napojów słodzonych ustawodawca „zamierzał zachęcić producentów do redukcji ilości substancji słodzących, a konsumentów – do wyboru zdrowszych produktów”<sup>53</sup>, a zatem do modyfikacji niepożądanych zachowań podatników.

Nie można jednak zapominać – choć nie jest to eksponowana publicznie argumentacja – że podatki od napojów słodzonych są wprowadzane również jako instrument reagowania na rosnącą presję budżetową w celu zwiększenia dochodów publicznych<sup>54</sup>. Jak dostrzega Bogumił Brzeziński, wprowadzenie podatku od napojów słodzonych jest „zazwyczaj motywowane „celem niefiskalnym (...). Dla podkreślenia owych niefiskalnych aspektów podatku cukrowego nierzadko łączy się go z ukierunkowaniem strumienia środków pozyskanych tą drogą na cele prewencji i usuwania skutków nadmiernego spożywania wyrobów zawierających cukier bądź – w ostateczności – innych celów społecznych uznawanych za ważne (np. z zakresu szeroko pojętej ochrony zdrowia). Jest to, ogólnie rzecz biorąc, obliczone na obłaskawienie mniej wyrobionych intelektualnie odłamów społeczeństwa i uzyskanie ich akceptacji dla nowego podatku”<sup>55</sup>.

Narracja, która towarzyszy wprowadzeniu podatku od napojów słodzonych, jest przykładem zmiany, jaka nastąpiła w dyskursie politycznym na przestrzeni ostatnich lat. Jak zauważa Bogumił Brzeziński, „początkowo podatki takie tłumaczono istnieniem potrzeb budżetowych; z czasem – i ma to miejsce także współcześnie – zaczęto akcentować moralny wymiar tych podatków, stawiając na pierwszym miejscu uzasadnienie etyczne takich operacji i prezentując jednocześnie wysoki poziom paternalizmu”<sup>56</sup>. Takie deklaracje są jednak mało przekonujące, dlatego że możliwe jest wykazanie zbieżności w czasie działań w sferze wspomnianego opodatkowania z rosnącymi problemami budżetowymi państwa czy władz lokalnych<sup>57</sup>.

<sup>52</sup> A.M. Thow, S. Jan, S. Leeder, B. Swinburn, *The effect of fiscal policy on diet, obesity and chronic disease: a systematic review*, „Bulletin of World Health Organization” 2010, s. 612.

<sup>53</sup> S. Bogucki, op. cit., s. 42.

<sup>54</sup> R.H. Perkins, *Salience and sin: designing taxes in the new sin era*, „Brigham Young University Law Review” 2014, nr 1, s. 145.

<sup>55</sup> B. Brzeziński, op. cit., s. 15.

<sup>56</sup> R.H. Perkins, op. cit., s. 151.

<sup>57</sup> B. Brzeziński, op. cit., s. 15–16 za: R.H. Perkins, op. cit.

## Wnioski

Rozważania zaprezentowane w niniejszym artykule prowadzą do konstatacji, że prawidłowa polityka finansowa na rzecz zdrowia realizowana poprzez podatek od napojów słodzonych powinna realizować dwa komplementarne cele:

1) cel motywujący do zastąpienia szkodliwych zachowań nawykami służącymi zdrowiu poprzez ograniczenia (rezygnację) spożycia napojów słodzonych i zastąpienia ich w diecie wodą;

2) cel fiskalny polegający na zgromadzeniu środków publicznych na leczenie otyłości i chorób nią spowodowanych.

Politykę finansową na rzecz zdrowia realizowaną poprzez podatek od napojów słodzonych powinna charakteryzować jawność i przejrzystość, którą można osiągnąć dzięki wykorzystaniu elementów układu zadaniowego, przy czym szczególnie przydatne mogłoby okazać się zastosowanie celów i mierników.

Należy także zwrócić uwagę, że w obecnym stanie prawnym, w którym zdecydowana część wpływów z podatku od napojów słodzonych przekazywana jest do Narodowego Funduszu Zdrowia, nie zaś do budżetu państwa, jest naruszeniem budżetowej zasady powszechności, podobnie jak ma to miejsce w przypadku finansowania znacznej części polityki zdrowotnej w Polsce.

## Wykaz literatury

- Bleich S.N., Vercammen K.A., *The negative impact of sugar-sweetened beverages on children's health: an update of the literature*, „BMC Obesity” 2018, nr 5.
- Bogucki S., *Koncepcja zurotu opłaty od środków spożywczych – podatku cukrowego*, [w:] E. Feret, P. Majka (red.), *Księga Zjazdu Katedr i Zakładów Prawa Finansowego i Prawa Podatkowego „Misja prawa finansowego – wyzwania współczesności”*, Wyd. UR, Rzeszów 2023.
- Bray G.A., *History of obesity*, [w:] G. Williams, G. Frühbeck (red.), *Obesity: science to practice*, Publisher John Wiley & Sons, Chichester 2009.
- Brownell K.D., Farley T., Willett W., *The public health and economic benefits of taxing sugar-sweetened beverages*, „The New England Journal of Medicine” 2009, nr 16.
- Brzeziński B., *Opodatkowanie niepożądanego społecznie konsumpcji. Wprowadzenie do tematyki*, „Kwartalnik Prawa Podatkowego” 2021, nr 1.
- Budziarek M., *Pojęcie podatku. Elementy konstrukcyjne podatku. Źródła prawa podatkowego*, [w:] M. Sęk (red.), *Prawo podatkowe. Podręcznik dla Poddyplomowego Studium Prawa Podatkowego*, t. 1, Wyd. UŁ, Łódź 2014.
- Chazelas E., Srour B., Desmetz E., Kesse-Guyot E., Julia C., Deschamps V., Druesne-Pecollo N., Galan P., Hercberg S., Latino-Martel P., Deschasaux M., Touvier M., *Sugary drink consumption and risk of cancer: results from NutriNet-Santé Prospective Cohort*, „British Medical Journal” 2019, nr 365.
- DiNicolantonio J.J., O’Keefe J.H., Wilson W.L., *Sugar addiction: is it real? A narrative review*, „British Journal of Sports Medicine” 2018, nr 14.

- Drozdowski E., *Podatek cukrowy, czyli o zasadzie prawidłowej legislacji i prawdopodobnym braku konsekwencji jej naruszenia*, „Przegląd Podatkowy” 2021, nr 8.
- Fung T.T., Malik V., Rexrode K.M., Manson J.E., Willett W.C., Hu F.B., *Sweetened beverage consumption and risk of coronary heart disease in women*, „The American Journal of Clinical Nutrition” 2009, nr 4.
- Goiana-da-Silva F., Cruz-E-Silva D., Bartlett O., Vasconcelos J., Morais Nunes A., Ashrafiyan H., Miraldo M., Machado M.D.C., Araújo F., Darzi A., *The ethics of taxing sugar-sweetened beverages to improve public health*, „Frontiers in Public Health” 2020, nr 8.
- Imamura F., O'Connor L., Ye Z., Mursu J., Hayashino Y., Bhupathiraju S.N., Forouhi N.G., *Consumption of sugar sweetened beverages, artificially sweetened beverages, and fruit juice and incidence of type 2 diabetes: systematic review, meta-analysis, and estimation of population attributable fraction*, „British Medical Journal” 2015, nr 351.
- Kosikowski C., *Finanse publiczne i prawo finansowe*, Wyd. Wyższej Szkoły Przedsiębiorczości i Zarządzania im. L. Koźmińskiego, Warszawa 2001.
- Kuca G., Zawadzka-Pąk U.K., *Istota, funkcje i naruszenia budżetowej zasady powszechności*, „Państwo i Prawo” 2024, nr 5.
- Litwińczuk H., Brzeziński B., Ofiarski Z. (red.), *Wielka encyklopedia prawa*, t. 11: *Prawo finansowe*, Fundacja „Ubi Societas Ibi Ius”, Warszawa 2017.
- Liu F., *Sin taxes: have governments gone too far in their efforts to monetize morality*, „Boston College Law Review” 2018, nr 2.
- Ludwig D.S., Peterson K.E., *Relation between consumption of sugar-sweetened drinks and childhood obesity. A prospective observational analysis*, „Lancet” 2001, nr 357.
- Namieciński B., *Oplata od środków spożywczych i jej rola w trosce o zdrowie społeczeństwa*, „Zeszyty Prawnicze UAM” 2021, nr 11.
- Nowak I., *Podatki nazywane opłatami w imię maksymalizacji dochodów budżetowych – zarys problematyki*, „Kwartalnik Prawa Podatkowego” 2022, nr 2.
- Perkins R.H., *Salience and sin: designing taxes in the new sin era*, „Brigham Young University Law Review” 2014, nr 1.
- Ruśkowski E., *Finanse publiczne i prawo finansowe. Instrumenty prawnofinansowe i warunki ich stosowania*, Temida 2, Białystok, 2018.
- Ruśkowski E., *Publiczna polityka finansowa*, [w:] C. Kosikowski, E. Ruśkowski (red.), *Finanse publiczne i prawo finansowe*, Wolters Kluwer, Warszawa 2006.
- Smith A., *An inquiry into the nature and causes of the wealth of nations*, The Pennsylvania State University, Pennsylvania 2005.
- Thow A.M., Jan S., Leeder S., Swinburn B., *The effect of fiscal policy on diet, obesity and chronic disease: a systematic review*, „Bulletin of World Health Organization” 2010.
- Trumbo P.R., Rivers C.R., *Systematic review of the evidence for an association between sugar-sweetened beverage consumption and risk of obesity*, „Nutrition Reviews” 2014, nr 72.
- Tuleja P. (red.), *Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej. Komentarz*, Wolters Kluwer, Warszawa 2023.
- World Bank, *Taxes on sugar sweetened beverages: international evidence and experiences. Health, nutrition, and population*, Washington 2020, <https://thedocs.worldbank.org/en/doc/d9612c480991c5408edca33d54e2028a-0390062021/original/World-Bank-2020-SSB-Taxes-Evidence-and-Experiences.pdf>.

World Health Organization, *Manual on sugar-sweetened beverage taxation policies to promote healthy diets*, Genève 2022, <https://iris.who.int/bitstream/handle/10665/365285/9789240056299-eng.pdf?sequence=1>.

Zawadzka-Pań U.K., *Cele prawa finansów publicznych a aksjologiczna analiza prawa – założenia oraz propozycja ujęcia badawczego*, „Krytyka Prawa. Niezależne Studia nad Prawem” 2024 nr 1.

## Summary

### Implementation of a financial policy for health through a sugar-sweetened beverages tax (levy on foodstuffs) in Poland

**Keywords:** financial law, sugar levy, sugar tax, sugar addiction, universality principle, National Health Fund.

The January 1, 2021, because of an amendment to the Public Health Act of 11 September 2015, a levy on food substances, which de facto consists of a sugar-sweetened beverages tax and a tax on drinks containing taurine and caffeine, was introduced in Poland, following the example of dozens of other countries. In the justification of the Act introducing the new public levy, it was indicated that “the primary objective of the bill is to use financial policy as a tool to promote pro-health consumer choices”. With references to this, the article aimed to establish the objectives that the sugar-sweetened beverages tax should pursue to be an instrument of sound financial policy for health. Content analysis and the dogmatic method were used as research methods. The article concludes that the sugar-sweetened-beverages tax should pursue two complementary objectives, i.e. the objective of motivating a change in harmful behaviour (consumption of sweetened beverages) and the fiscal objective of raising public funds specifically to combat obesity and the diseases caused by it.

