

Warszawa, 28 listopada 2012 r.

PKPP/669/DK/2012

Dotyczy: założeń do ustawy o opodatkowaniu węglowodorów

Pan
Donald TUSK
Prezes Rady Ministrów



wiele wypowiedzi Pana Premiera wskazuje, że kwestia poszukiwań i wydobycia gazu z łupków jest jednym z kluczowych elementów rządowej strategii budowy nowoczesnej i konkurencyjnej polskiej gospodarki.

W imieniu PKPP Lewiatan oraz firm sektora wydobywczego przekazuję postulaty dotyczące ram podatkowych koniecznych, w naszym przekonaniu, dla rozwoju tego sektora gospodarki.

Uwzględnienie proponowanych instrumentów w ustawie węglowodorowej stworzyłoby stabilny i transparentny system zachęt do inwestowania, a w efekcie do generowania dochodów Skarbu Państwa. Z uwagi na skalę i nowatorstwo przedsięwzięcia, wykorzystanie kapitałów i doświadczenia inwestorów prywatnych polskich i zagranicznych, jest nieodzownym warunkiem powodzenia Narodowego Programu Wydobycia Gazu Łupkowego.

Propozycje wpisują się w założenia ustawy, przyjęte przez Radę Ministrów i zaprezentowane 16 października br. Uwzględniliśmy doświadczenia państw posiadających rozwinięte ustawodawstwo podatkowe dotyczące przemysłu wydobywczego. Proponowane mechanizmy fiskalne zmierzają do opodatkowania nie przychodów, a realnych zysków z przedsięwzięć, a tym samym zachęcają do podejmowania ryzykownej działalności jaką jest poszukiwanie i wydobycie gazu ziemnego.

Najważniejsze z nich to: wprowadzenie opodatkowania dopiero gdy przedsięwzięcia biznesowe okażą się rentowne, wydłużenie okresów rozliczenia strat, rozpoznawanie w kosztach uzyskania przychodów części poniesionych nakładów czy też wprowadzenie nowego podatku typu royalty w sposób progresywny, uzależniony od produktywności danego złoża.

Zwracamy się do Pana Premiera z prośbą o uwzględnienie powyższych fundamentalnych zasad systemu podatkowego od wydobycia kopalin już na etapie tworzenia projektu ustawy. W przeciwnym razie może się okazać, iż mimo słusznych intencji rządu, inwestorzy nie podejmą ryzyka realizacji inwestycji – właśnie ze względu na niepewność co do skali rentowności wydobycia węglowodorów.

Pełna prezentacja postulatów wraz uzasadnieniem znajduje się w Załączniku. Jesteśmy oczywiście gotowi do rozmowy i odpowiedzi na wszelkie pytania Pana Premiera i członków rządu.



Henryka Bochniarz
Prezydent Polskiej Konfederacji Pracodawców Prywatnych Lewiatan

Załącznik. Postulaty podatkowe przedsiębiorców do ustawy węglowodorowej

PKPP Lewiatan
Postulaty podatkowe przedsiębiorców do ustawy węglowodorowej

1. Podatek dochodowy od osób prawnych

a. Okres rozliczania strat

Obecny okres rozliczania strat podatkowych nie uwzględnia specyfiki działalności poszukiwawczej i wydobywczej. Okres 5 lat, w którym można rozliczyć straty podatkowe dla potrzeb podatków dochodowych jest krótszy niż okres poszukiwania i rozpoczęcia produkcji (a więc wystąpienia pierwszych przychodów z tytułu sprzedaży węglowodorów). Obecne rozwiązania mogą prowadzić do utraty możliwości rozliczenia części strat podatkowych z pierwszych lat procesu inwestycyjnego. Jest to rozwiązanie dyskryminujące branżę wydobywczą względem innych sektorów gospodarczych, w których proces inwestycyjny trwa krócej. Kwestia ta ma wręcz fundamentalne znaczenie dla ekonomicznej opłacalności prowadzonych inwestycji.

Wydłużone okresy rozliczania albo całkowity brak limitów czasowych dla rozliczania strat podatkowych są standardem w państwach posiadających rozwinięty przemysł wydobywczy. Prezentujemy to w poniższej tabeli:

Państwo	Okres rozliczania strat w podatku dochodowym od osób prawnych	Okres rozliczania strat w specjalnym podatku węglowodorowym
Norwegia	Brak limitu czasowego do przodu	Brak limitu czasowego do przodu
Dania	Brak limitu czasowego do przodu	Brak limitu czasowego do przodu
Holandia	9 lat do przodu oraz 1 rok wstecz	Brak limitu czasowego do przodu oraz 3 lata wstecz
Wielka Brytania	Brak limitu czasowego do przodu oraz 1 rok wstecz (trading losses)	Brak limitu czasowego do przodu oraz 1 rok wstecz
USA	20 lat do przodu oraz 2 lata wstecz	
Kanada	20 lat do przodu oraz 3 lata wstecz	
Australia	Brak limitu czasowego do przodu	Brak limitu czasowego do przodu

Ponadto, w niektórych krajach straty podatkowe w specjalnych podatkach węglowodorowych podlegają corocznej waloryzacji (np. w Norwegii).

Postulujemy, aby wydłużone zostały okresy rozliczania strat podatkowych w podatkach dochodowych dla branży wydobywczej. Rozwiązanie takie pozwoli na zapobiegnięcie opodatkowania inwestorów przed uzyskaniem przez nich realnych zwrotów z inwestycji (zysków). Zwracamy uwagę, iż jest to postulat o fundamentalnym znaczeniu dla rozwoju inwestycji w branży gazowo-naftowej w Polsce.

b. Wspólne przedsięwzięcia

Projekty poszukiwawcze w branży naftowo-gazowej są z natury obarczone wysokim ryzykiem. Przyjętym w wielu państwach o rozwiniętym sektorze wydobywczym standardem jest ograniczanie tego ryzyka poprzez wspólne poszukiwania węglowodorów przez kilku przedsiębiorców – jednocześnie na kilku obszarach koncesyjnych. W obecnym stanie prawnym problematyczna jest kwestia rozliczenia wynagrodzenia „za wejście” bądź dodatkowych nakładów, które zobowiązuje się ponieść podmiot dołączający później do inwestycji (dokonujący tzw. farm-in). Wątpliwości te dotyczą zarówno wspólnej działalności

prowadzonej na bazie umów cywilnoprawnych (konsorcja), jak i osobowych spółek celowych. Nie są jasne również zasady amortyzacji środków trwałych finansowanych wspólnie przez inwestorów w ramach wspólnego przedsięwzięcia prowadzonego na bazie umów cywilnoprawnych (konsorcja).

Postulujemy wprowadzenie regulacji jednoznacznie potwierdzającej odliczalność dodatkowych nakładów, które w związku z przystąpieniem do wspólnego przedsięwzięcia w zakresie poszukiwania i wydobywania węglowodorów jedna ze stron zobowiązuje się ponieść. Wskazane byłoby również doprecyzowanie zasad amortyzacji środków trwałych w przypadkach wspólnych przedsięwzięć.

c. *Podwyższone koszty uzyskania przychodów dla podmiotów poszukujących lub wydobywających gaz ziemny lub ropę naftową.*

Złoża ropy naftowej i gazu ziemnego cechują się znaczną nieprzewidywalnością. W zasadzie najwcześniej w momencie wykonania pierwszych odwiertów można stwierdzić potencjał danego złoża. Natomiast, poniesione do tego czasu nakłady są w istotnej wysokości, a ich wartość w czasie maleje (np. ze względu na inflację).

Wiele państw (m.in. Norwegia, Dania, Holandia) dostrzega ten problem i w swoim ustawodawstwie przewiduje możliwość rozpoznawania w kosztach uzyskania przychodów części poniesionych nakładów (np. wydatki na badania sejsmiczne, geofizyczne, geochemiczne i geologiczne, wiercenia) w podwyższonej wysokości (np. o 30% więcej) albo waloryzuje je wg określonego wskaźnika (np. o 10%).

Postulujemy wprowadzenie do systemu prawnego (np. do katalogu kosztów kalkulowanych dla podatku cash flow tax) możliwości rozpoznawania kosztów w podwyższonej lub zwaloryzowanej wysokości.

d. *Przyspieszona amortyzacja/jednorazowe odpisy niektórych kategorii kosztów*

Biorąc pod uwagę, że proces wydobywczy jest procesem ciągłym i najczęściej przedsiębiorcy prowadzą prace o różnym stopniu zaawansowania na różnych złożach wskazane jest uelastycznienie zasad amortyzacji oraz rozpoznawania tzw. kosztów pośrednich (innych niż bezpośrednio związane z przychodami w rozumieniu podatków dochodowych) związanych z procesem wydobywczym (o ile nie zostaną w szczególny sposób uregulowane w katalogu kosztów kwalifikowanych dla potrzeb cash flow tax).

Rozwiązania tego rodzaju funkcjonują w wielu państwach (m.in. w Danii i Kanadzie).

Wskazane byłoby umożliwienie dokonywania w momencie rozpoczęcia produkcji odpisów amortyzacyjnych od infrastruktury wydobywczej oraz potrącenia w całości lub części tzw. kosztów pośrednich w momencie rozpoczęcia produkcji.

Postulujemy wprowadzenie możliwości zawieszenia odliczalności podatkowej części wydatków inwestycyjnych dotyczących procesu poszukiwania i rozpoznania złoża do momentu rozpoczęcia produkcji.

e. *Podatek od wydobycia niektórych kopalin (royalty) w zakresie ropy i gazu jako koszt uzyskania przychodów w podatkach dochodowych*

Z zaprezentowanych założeń wynika, że istniejący obecnie podatek od wydobycia niektórych kopalin (obecnie obejmujący wydobycie miedzi i srebra) miałby zostać rozszerzony na wydobycie węglowodorów. Gdyby tak się stało to podatek ten nie mógłby być kosztem uzyskania przychodu dla potrzeb podatku dochodowego od osób prawnych (art. 16 ust. 1 pkt 67 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych) albo podatku dochodowego od osób fizycznych (art. 23 ust. 1 pkt 62 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych).

Rozwiązanie takie nacechowane jest dużym fiskalizmem. Przymusowe świadczenie na rzecz Państwa jakim jest podatek (inny niż podatek dochodowy) powinno stanowić koszt uzyskania przychodu dla przedsiębiorcy, któremu przecież grożą sankcje karnoskarbowe za brak zapłaty

takiego podatku. Skoro zatem przedsiębiorca jest zmuszony do ponoszenia takiego ciężaru to powinien on być uprawniony do rozpoznania takiego świadczenia w kosztach uzyskania przychodu. Możliwość rozpoznawania innych podatków wiążących się z działalnością gospodarczą w kosztach uzyskania przychodów (np. podatku od nieruchomości) wynika wprost z regulacji dotyczących pojęcia kosztów uzyskania przychodów.

Zwracamy, uwagę że możliwość rozpoznawania podatku typu royalty w kosztach uzyskania przychodu dla potrzeb podatków dochodowych funkcjonuje w szeregu państw posiadających rozwinięte ustawodawstwo podatkowe dotyczące przemysłu wydobywczego (np. w Stanach Zjednoczonych, Kanadzie, Peru, Chile).

Postulujemy jednoznaczne sprecyzowanie, że podatek royalty od wydobycia węglowodorów będzie kosztem uzyskania przychodu dla potrzeb podatków dochodowych.

2. Nowy podatek typu „royalty”

a. Progresywność nowego podatku typu royalty w zależności od produktywności danego złoża

Zgodnie z założeniami planowane jest wprowadzenie podatku od wydobycia niektórych kopalin w zakresie ropy i gazu (dalej „royalty”). Przedmiotem opodatkowania miałyby być przychód z wydobycia. Stawki podatkowe miałyby wynieść odpowiednio 5% (gaz ziemny) i 10% (ropa naftowa) wartości dla royalty.

Stawki w obu podatkach byłyby w tej samej wysokości dla wszystkich złóż.

Uważamy, że rozwiązanie podatkowe, które nie przewiduje progresywności podatku royalty jest bardzo niekorzystne dla przemysłu wydobywczego w Polsce. W ten sposób nie zostaje bowiem uwzględniona specyfika różnego rodzaju złóż. Innymi warunkami geologicznymi oraz inną produktywnością cechują się złoża konwencjonalne wobec niekonwencjonalnych (w tym gazu z łupków), czy lądowe (onshore) od zlokalizowanych na dnie morza (offshore).

Obciążenie w ten sam sposób złóż o niskiej i wysokiej produktywności doprowadzi w rezultacie do zakończenia działalności przez mniejsze podmioty oraz operujące na mało produktywnych złożach. Może to oznaczać utratę przez Skarb Państwa w całości wszystkich dochodów podatkowych i opłat oraz wiązać z koniecznością zwolnienia szeregu pracowników często z regionów o wysokiej stopie bezrobocia (bądź ograniczyć rozwój tych regionów).

W wielu krajach o rozwiniętym przemyśle wydobywczym istnieją rozwiązania, w których stawki podatków węglowodorowych uzależnia się od produktywności danego złoża ropy czy gazu. Przykładowo, w Holandii royalty wynosi od 0 do 7% wartości wydobytych węglowodorów. Z kolei w USA inaczej opodatkowane są złoża onshore i offshore. Również Wielka Brytania i Norwegia wprowadzają różnego rodzaju ulgi podatkowe dla eksploatacji złóż o niskiej produktywności.

Postulujemy wprowadzenie progresywności (a nawet zwolnienia dla mało produktywnych złóż) stawek podatku podatku royalty w zależności od produktywności oraz ewentualnie lokalizacji / typu złoża.

Progresywność stawki podatkowej powinna być wyrażona w zależności od poziomu wydobycia (dla ropy naftowej) i wartości opałowej w GJ (giga dżulach) dla gazu ziemnego (stosowanej aktualnie w regulacjach unijnych w zakresie podatku akcyzowego dla gazu ziemnego).

b. Podatek od wydobycia niektórych kopalin w zakresie ropy i gazu

Podatek ten określany w założeniach ustawy jako royalty (dalej „royalty”) miałby być liczony od przychodów ze sprzedaży ropy naftowej – 10% wartości oraz gazu ziemnego – 5% wartości. W założeniach nie sprecyzowano jaka miałyby to być wartość, w szczególności wobec braku liberalizacji rynku gazu w Polsce.

Jednocześnie, podczas konferencji prasowej w dniu 17 października w siedzibie Ministerstwa Środowiska ze strony rządowej padło stwierdzenie, iż wartość ta miałyby docelowo zostać

powiązana z notowaniami giełdowymi (w przypadku gazu ziemnego z holenderskimi notowaniami TTF oraz brytyjskimi NBP).

Powiązanie podatku royalty z cenami rynkowymi na zagranicznych rynkach nie uwzględnia nieznanych do tej pory rzeczywistych kosztów poszukiwań w Polsce, w szczególności w zakresie gazu z łupków. Może to doprowadzić do sytuacji, w której płacony podatek royalty będzie całkowicie nieadekwatny do rzeczywiście uzyskanej ceny ze sprzedaży wydobytych węglowodorów, tym samym czyniąc wydobycie nieopłacalnym. Odnoszenie wysokości podatku royalty oraz brak jego progresywności (szerzej punkt 1 powyżej) doprowadzą w efekcie do opodatkowania nierzeczywistych, hipotetycznych przychodów, które mogą nigdy nie zostać osiągnięte.

Ponadto, proponowane wprowadzenie podatku royalty doprowadzi do wykreowania w systemie prawnym dwóch danin o charakterze renty surowcowej. Z jednej strony będą to opłaty eksploatacyjne uzależnione od ilości wydobytych węglowodorów i stawki określonej w ustawie (tzw. quantity-based royalty), a z drugiej będzie to royalty uzależnione od wartości tej samej ilości węglowodorów (tzw. ad valorem royalty). Na świecie w przypadku wprowadzania obciążeń fiskalnych o charakterze renty surowcowej jest to zazwyczaj obciążenie jednego typu (najczęściej ad valorem royalty). W tym kontekście, nieuzasadnione wydaje się pozostawienie w systemie prawnym dwóch opłat o takim samym charakterze, naliczanych od tej samej ilości węglowodorów tylko w różny sposób. Będzie się to wiązało z dodatkowymi obowiązkami administracyjnymi dla przedsiębiorców i koniecznością prowadzenia dwojakiego rodzaju rozliczeń dla tych samych węglowodorów.

Postulujemy, aby podstawą do kalkulacji podatku royalty była faktycznie uzyskana cena ze sprzedaży gazu (ustalana na podstawie faktur sprzedażowych). W razie wprowadzenia podatku royalty postulujemy zniesienie opłat eksploatacyjnych, a ich funkcję (tj. wpływ dla jednostek samorządu terytorialnego) przeniesienie na nowy podatek poprzez odpowiednie proporcje dystrybucji podatku royalty względem poszczególnych beneficjentów.

3. Podatek typu „cash-flow-tax”

Zgodnie z przedstawionymi założeniami przewidywane jest wprowadzenie nowego specjalnego podatku węglowodorowego od dodatnich skumulowanych przepływów finansowych. Zgodnie z informacjami podanymi przez Ministra Środowiska „podatek ten o charakterze cash flow tax (dalej „cash flow tax”) będzie dotyczył nadwyżki przychodów nad wydatkami”. Jednakże poza stawką 25% w założeniach nie podano wielu kluczowych parametrów umożliwiających ocenę wpływu tego podatku na całość obciążeń fiskalnych (takich jak np. relacji cash flow tax do podatku do podatków dochodowych, katalogu przychodów i kosztów uwzględnianych w podstawie opodatkowania, sposobu rozliczania ewentualnych strat podatkowych, itp.)

Z powyższych względów przedsiębiorcom trudno się jednoznacznie odnieść do propozycji rządowej dotyczącej tego podatku. Jednocześnie na podstawie uzyskanych informacji przedsiębiorcy wnioskują, iż jest to de facto rodzaj podatku bezpośredniego, zbliżonego do podatku dochodowego od osób prawnych.

W związku z powyższym uważamy, że podatek cash flow tax powinien mieć formę podatku dochodowego i być generalnie kalkulowany w oparciu o analogiczne zasady jak stosowane dla potrzeb istniejących podatków dochodowych, ewentualnie ze specjalnie sprecyzowanym katalogiem kosztów i przychodów wyłączonych z kalkulacji podstawy opodatkowania tym podatkiem. Innymi słowami dla branży (z perspektywy administracji związanej z wyliczaniem nowego obciążenia) jak i dla administracji publicznej (z perspektywy kontroli nad rozliczaniem tego podatku) najłatwiejsze byłoby ustrukturyzowanie cash flow tax jako osobnego źródła dochodu w podatku dochodowym od osób prawnych (analogicznie jak źródła dochodu w podatku dochodowym od osób fizycznych).

Rozwiązanie takie, określane w branży wydobywczej jako tzw. ring-fence, funkcjonuje w szeregu państw w odniesieniu do podatków, które poza standardowym podatkiem dochodowym, obciążają branżę wydobywczą w zakresie ropy naftowej i gazu ziemnego (np. Dania, Holandia, Wielka Brytania).

Dzięki takiemu rozwiązaniu odpowiednie naliczenie podatku jak i jego kontrola przez organy podatkowe byłoby znacząco uproszczone i nie wiązało się z nadmiernymi obowiązkami administracyjnymi.

Ponadto postulujemy, aby w przypadku podatku cash flow tax wprowadzono brak limitu w zakresie rozliczania strat podatkowych oraz możliwość wstecznego rozliczania ew. strat podatkowych (np. na 2-3 lata do tyłu). Rozwiązanie takie wspiera założenie dodatkowego opodatkowania jedynie realnie osiągniętych zysków z prowadzonej inwestycji oraz jest stosowane w innych krajach na świecie (przykłady w tabeli w pkt 1.a powyżej).

Wskazane byłoby również wprowadzenie progresywności podatku typu cash flow w zależności od produktywności danego złoża. Progresywność podatku węglowodorowego występuje np. w Izraelu. Progresywność stawki podatkowej powinna być wyrażona w zależności od poziomu wydobycia (dla ropy naftowej) i wartości opałowej w GJ (giga dżulach) dla gazu ziemnego (stosowanej aktualnie w regulacjach unijnych w zakresie podatku akcyzowego dla gazu ziemnego).

4. Zmiany w zakresie podatku od nieruchomości

Obecne regulacje dotyczące opodatkowania podatkiem od nieruchomości obiektów zakładów górniczych są bardzo nieprecyzyjne i wadliwie skonstruowane (zwracał na to uwagę Trybunał Konstytucyjny w wyroku z dnia 13 września 2011 r. sygn. akt P 33/09). W obecnym stanie prawnym nie jest jasne czy podatkowi podlegają obiekty znajdujące się wewnątrz wyrobisk górniczych jakimi są odwierty (w szczególności orurowanie wydobywcze).

Biorąc pod uwagę obciążenie branży nowymi podatkami postulujemy wprowadzenie regulacji wprost wyłączonej obiekty zlokalizowane wewnątrz odwiertów spod opodatkowania podatkiem od nieruchomości. Jednocześnie, uważamy za wskazane wprowadzenie zwolnień podatkowych lub obniżonych stawek dla infrastruktury naziemnej oraz przesyłowej złóż mało produktywnych.

Wskazane byłoby również rozważenie możliwości rozliczenia podatku od nieruchomości poprzez odliczenie od wysokości podatku dochodowego lub któregoś z nowych podatków, jako alternatywa dla rozliczenia go jako kosztu uzyskania przychodu.

5. Opłaty z tytułu użytkowania górniczego

W odniesieniu do istniejących koncesji (w odniesieniu do przyszłych koncesji kwestię będzie rozstrzygał przetarg) ustawa Prawo Geologiczne i Górnicze ani akty wykonawcze nie przewidują zasad kalkulacji wynagrodzenia z tytułu ustanowienia przez Skarb Państwa użytkowania górniczego. W istocie wynagrodzenie to, mimo iż formalnie nie jest podatkiem, stanowi obciążenie o charakterze *quasi*-fiskalnym. Przedsiębiorca, który chce prowadzić działalność poszukiwawczą czy wydobywczą nie ma wyboru i musi zapłacić tą daninę na rzecz Państwa.

Uważamy, że zasady kalkulacji wynagrodzenia z tytułu ustanowienia przez Skarb Państwa użytkowania górniczego powinny być precyzyjnie określone na poziomie ustawy / rozporządzenia, a nie w wytycznych Ministra Środowiska, które mogą być dyskrejonalnie zmieniane.