

Warszawa, 16 lutego 2016 r.  
KL/82/36/256/PP/2016

Pan  
**Paweł Szałamacha**  
Minister Finansów

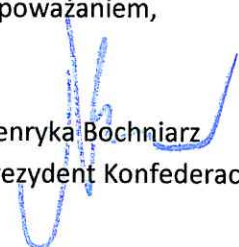
Szanowny Panie Ministrze,

W nawiązaniu do konsultacji społecznych projektu z dnia 2 lutego 2016 r. ustawy o podatku do sprzedaży detalicznej, przekazuję uwagi Konfederacji Lewiatan. Jednocześnie, uwzględniając wagę oraz ilość zgłoszonych przez przedsiębiorców uwag, zwracam się z uprzejmą prośbą o spotkanie z ekspertami Rady Podatkowej Konfederacji Lewiatan w celu merytorycznego omówienia projektowanych przepisów.

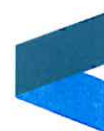
Bezpośrednie spotkanie z przedstawicielami przedsiębiorców ma dla nas szczególne znaczenie i stanowić będzie wyraz otwartości przedstawicieli Rządu na dialog i argumenty naszego środowiska.

Licząc, że spotkanie będzie możliwe w niedalekiej przyszłości, uprzejmie prosimy o wyznaczenie dogodnego dla Pana Ministra miejsca i terminu. Jednocześnie chcielibyśmy poddać pod rozważenie odbycie spotkania w siedzibie Konfederacji Lewiatan.

Z poważaniem,



Henryka Bochniarz  
Prezydent Konfederacji Lewiatan



## Uwagi Konfederacji Lewiatan do projektu z dnia 2 lutego 2016 r. ustawy o podatku od sprzedaży detalicznej.

W pierwszej kolejności konieczne jest w naszej ocenie zwrócenie uwagi na podobieństwo proponowanych przepisów do regulacji wprowadzonych w ostatnich latach na Węgrzech, dotyczących szczególnego podatku od obrotów handlu detalicznego oraz opłaty za kontrolę żywności.

W tym kontekście wskazać należy, że zgodność węgierskiego szczególnego podatku od obrotów handlu detalicznego z Traktatem o Funkcjonowaniu Unii Europejskiej (dalej: TFUE) została zakwestionowana przez Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej (dalej: TSUE) w orzeczeniu z dnia 5 lutego 2014 r., w sprawie Hervis Sport- és Divatkereskedelmi Kft., (sygn. akt: C-385/12). Natomiast w odniesieniu do opłaty za kontrolę żywności, w lipcu 2015 r. Komisja Europejska wszczęła postępowanie mające ustalić zgodność tej regulacji z przepisami o dozwolonej pomocy publicznej.

Nie ulega wątpliwości, że proponowane w Projekcie regulacje zawierają istotne odrębności konstrukcyjne w stosunku do wdrożonych przez węgierskiego ustawodawcę, nie zmienia to jednak faktu, że część zarzutów, które były podnoszone przez właściwe instytucje przy okazji kontroli zgodności z prawem europejskim regulacji węgierskich, można odnieść również do rozwiązań przyjętych w Projekcie.

### Naruszenie swobody przedsiębiorczości

W sprawie Hervis Sport- és Divatkereskedelmi Kft., TSUE zgodził się z podnoszonym przez stronę powodową zarzutem, że „art. 49 TFUE i 54 TFUE sprzeciwiają się takiemu odmiennemu traktowaniu, które de iure opiera się na kryterium rozróżniającym, pozornie obiektywnym, poziomemu obrotu, lecz de facto stawia w gorszej sytuacji spółki zależne spółek dominujących mających siedzibę w innych państwach członkowskich, biorąc pod uwagę strukturę handlu detalicznego na rynku węgierskim, a w szczególności fakt, że domy towarowe należące do takich spółek są generalnie prowadzone – tak jak w wypadku Hervis – w formie spółek zależnych.”. TSUE przywołał w tym kontekście poglądy utrwalonej linii orzecznictwa, zgodnie z którą zasada równego traktowania zabrania nie tylko jawnej dyskryminacji ze względu na siedzibę spółek, ale również wszelkich ukrytych form dyskryminacji, które poprzez stosowanie innych kryteriów rozróżniających, powodują de facto ten sam skutek (zob. analogicznie w szczególności wyroki: z dnia 14 lutego 1995 r. w sprawie C 279/93 Schumacker, Rec. s. I 225, pkt 26; z dnia 22 marca 2007 r. w sprawie C 383/05 Talotta, Zb.Orz. s. I 2555, pkt 17; z dnia 18 marca 2010 r. w sprawie C 440/08 Gielen, Zb.Orz. s. I 2323, pkt 37).

W przypadku podatku węgierskiego podobna jak w przedstawionym Projekcie była formuła liczenia podstawy opodatkowania dla podmiotów należących do grup kapitałowych (skumulowany obrót całej grupy). Celem takiej konstrukcji podatku było, przy progresywnej stawce podatku, nałożenie daniny na podmioty powiązane z zagranicznymi sieciami. Taka konstrukcja doprowadziła TSUE do konstatacji,



*że „W tych okolicznościach bezsporne jest, że jeżeli na rynku sprzedaży detalicznej w sklepach w danym państwie członkowskim podatnicy należący do grupy spółek i podlegający najwyższemu przedziałowi podatku szczególnego w większości wypadków są powiązani w rozumieniu przepisów krajowych ze spółkami mającymi siedzibę w innych państwach członkowskich, stosowanie silnie progresywnej taryfy podatku szczególnego do skonsolidowanej podstawy opodatkowania obrotu grozi w szczególności działaniem na niekorzyść podatników „powiązanych” ze spółkami mającymi siedzibę w innym państwie członkowskim.”*

Co istotne TSUE uzasadniając swoje stanowisko przypominał, że „z utrwalonego orzecznictwa wynika, że tego rodzaju ograniczenie można dopuścić jedynie wtedy, gdy jest uzasadnione nadrzędnymi względami interesu ogólnego. Powinno ono ponadto w takiej sytuacji być odpowiednie dla zagwarantowania realizacji danego celu i nie wykraczać poza to, co jest niezbędne dla jego osiągnięcia (wyrok z dnia 29 listopada 2011 r. w sprawie C 371/10 National Grid Indus, Zb.Orz. s. I 12273, pkt 42 i przytoczone tam orzecznictwo).

(...)

W każdym wypadku należy przypomnieć, że nie można skutecznie powoływać na poparcie takiego systemu ani ochrony gospodarki krajowej (zob. podobnie wyrok z dnia 6 czerwca 2000 r. w sprawie C 35/98 Verkooijen, Rec. s. I 4071, pkt 47, 48), ani przywrócenia równowagi budżetowej poprzez zwiększenie wpływów podatkowych (zob. podobnie wyrok z dnia 21 listopada 2002 r. w sprawie C 436/00 X i Y, Rec. s. I 10829, pkt 50).”

W Projekcie zaproponowano progresywną stawkę podatkową uzależnioną od wysokości uzyskiwanych obrotów oraz dni, w których prowadzona jest sprzedaż. Ze względu na to, że w Polsce, podobnie jak na Węgrzech, podmioty osiągające najwyższe obroty w handlu detalicznym, są spółkami kontrolowanymi przez zagraniczne sieci handlowe, zaproponowana skala podatku oparta obrotach realizowanych przez podatnika, nie pozostawia wątpliwości, że regulacja ta służyć ma realizacji podkreślanego przez projektodawców celu „przeciwdziałania ekspansji zagranicznych sieci handlowych”. Wobec tak jawnego celu dyskryminacyjnego i w świetle wyводу logicznego, który doprowadził TSUE do konkluzji przedstawionej w wyroku w/s Hervis, trudno będzie bronić zgodności nowych przepisów z art. 49 i 54 TFUE.

Zakwestionowanie przez TSUE wprowadzenia w Polsce podatku od sprzedaży detalicznej, oznaczać będzie nie tylko brak możliwości dalszego pobierania tej daniny, ale także zwrot z odsetkami kwot już wpłaconych do budżetu. W konsekwencji, uwzględniając powyższe oraz potencjalne odszkodowania, których zażądają podatnicy, narazi to budżet na ogromne straty w miejsce oczekiwanych wpływów.

### **Naruszenie przepisów Dyrektywy VAT**

W uzasadnieniu Projektu wskazano, że wprowadzenie podatku nie będzie wiązało się z naruszeniem regulacji prawa europejskiego, w tym Dyrektywy Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r.



w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej („Dyrektywa”), ponieważ projektowana danina nie spełnia cech ustawy o podatku od towarów i usług.

Pomimo, iż projektowany podatek nie spełnia wszystkich cech podatku obrotowego, określonych na podstawie dotychczasowego orzecznictwa TSUE, mianowicie: 1) ustalenie kwoty w sposób proporcjonalny do ceny otrzymanej przez podatnika jako świadczenie wzajemne za dostarczone towary lub usługi; 2) pobór podatku na każdym etapie procesu produkcji lub dystrybucji, niezależnie od ilości wcześniejszych transakcji czyli wielofazowość; 3) odliczenie od podatku należnego od podatnika kwot zapłaconych na poprzednich etapach procesu z tym skutkiem, że podatek na danym etapie stosuje się wyłącznie do wartości dodanej na tym etapie; 4) ponoszenie końcowego obciążenia podatkowego przez konsumenta, należy mieć na uwadze, że w opinii do orzeczenia w/s Hervis, rzecznik generalna TSUE Juliane Kokott, poddała powyższą linię interpretacyjną istotnej, merytorycznej krytyce, wskazując jej niespójność wewnętrzną i zewnętrzną. Zdaniem Rzecznik generalnej, dla prawidłowego ustalenia, czy mamy do czynienia z zakazanim przez Dyrektywę, innym niż VAT podatkiem obrotowym, zasadne jest zbadanie przede wszystkim, czy wysokość zobowiązania podatkowego skorelowana jest z wartością transakcji a podatek ma charakter ogólny obciążając przy tym transakcje na rzecz ostatecznego konsumenta.

Ponieważ w swoim rozstrzygnięciu w sprawie Hervis, TSUE dopatrzył się, wnioskowanego przez stronę skarżącą, naruszenia art. 49 i 54 TFUE, kwestia zgodności analizowanych regulacji z Dyrektywą nie była przedmiotem analizy składu orzekającego. Nie można jednak pominąć istotnego głosu krytycznego wobec dotychczasowej linii interpretacyjnej TSUE i wykluczyć, że przy kolejnych orzeczeniach argumentacja przytoczona w przedmiotowej opinii rzecznik generalnej, spotka się z pozytywnym przyjęciem wpływając na kryteria oceny cech zabronionego Dyrektywą podatku obrotowego.

W świetle interpretacji art. 401 Dyrektywy przedstawionej przez rzecznik Kokott, należałoby tymczasem uznać, że zaproponowany w Projekcie podatek od sprzedaży detalicznej spełnia kryteria zabronionego Dyrektywą podatku obrotowego.

### **Naruszenie przepisów o pomocy publicznej**

W lipcu 2014 r. Komisja Europejska (KE) wszczęła postępowanie, mające na celu zbadanie, czy obowiązująca na Węgrzech tzw. opłata za kontrolę żywności pobierana od podmiotów prowadzących działalność w zakresie handlu wybranymi towarami szybko zbywalnymi, której wysokość uzależniona jest wprost od jednostkowych obrotów realizowanych przez podmioty prowadzące przedmiotową działalność, nie jest formą niedozwolonej pomocy publicznej, której beneficjentami są podmioty prowadzące ten sam rodzaj działalności jednak osiągające niższe obroty, a co za tym idzie wyłączone spod obowiązku ponoszenia opłaty.

Zgodnie z art. 107(1) TFUE, pomoc, która zakłóca lub grozi zakłóceniem konkurencji poprzez sprzykanie niektórym przedsiębiorstwom lub produkcji niektórych towarów, jest niezgodna z rynkiem wewnętrznym w zakresie, w jakim wpływa na wymianę handlową między Państwami Członkowskimi.



Zdaniem KE, w świetle orzecznictwa TSUE, pojęcie pomocy publicznej obejmuje nie tylko oferowanie bezpośrednich korzyści, lecz również eliminowanie obciążeń, które w normalnych warunkach obciążałyby budżet danego przedsięwzięcia (sprawa C-143/99 Adria Wien Pipeline). Zdaniem Komisji, jakkolwiek obniżenie podatku nie wiąże się z faktycznym przekazaniem środków przez państwo na rzecz beneficjenta, jednak finalnie prowadzi do tego, że przedsiębiorcy, do których ma to zastosowanie są w uprzywilejowanej pozycji z uwagi na zredukowany obowiązek dokonywania świadczeń publicznoprawnych na rzecz budżetu kosztem tegoż budżetu (połączone sprawy C-393/04 i C-41/05 Air Liquidae Industries Belgium, sprawa C-387/92 Banco Exterior de Espana).

W konsekwencji zajęcia przez KE powyższego stanowiska Węgry zrezygnowały z wprowadzenia wyżej opisanej „progresywnej” opłaty.

Przyjęcie rozwiązania wprowadzającego progresywną stawkę podatku, uzależnioną od wysokości obrotów i wyłączającą *de facto* z opodatkowania obroty poniżej 18 mln. zł rocznie, mogą mieć bezpośrednie przełożenie na ocenę zgodności Projektu z art. 107 (1) TFUE. W przypadku zaś stwierdzenia przez KE naruszenia tego przepisu, skutki wprowadzenia podatku od sprzedaży detalicznej mogą być zgoła odmienne od zakładanych przez twórców Projektu. Koszty takiej niedozwolonej pomocy publicznej ponieść bowiem musieliby jej beneficjenci, tj. mali i średni przedsiębiorcy.

**W świetle powyższej argumentacji, generalny postulat Konfederacji Lewiatan, stanowiący o braku zasadności wprowadzania nowego podatku jest wyczerpująco uzasadniony. Niemniej jednak, uwzględniając determinację projektodawcy do wprowadzenia nowej daniny, w dalszej części opinii prezentujemy uwagi szczegółowe, mając nadzieję, że znajdą one akceptację i zrozumienie autorów projektu.**



## UWAGI SZCZEGÓŁOWE

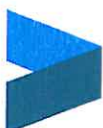
### 1. Rozdział 2 [Podatnik, powstanie obowiązku podatkowego]

Projekt przewiduje dwie kategorie podatników - sprzedawców detalicznych oraz sieci handlowe, Sieć handlowa definiowana jest jako „grupa podmiotów, w skład której wchodzi franczyzodawca oraz sprzedawcy detaliczni upoważnieni lub zobowiązani do korzystania z marki handlowej przez franczyzodawcę.”

W uzasadnieniu do projektu nie został wskazany powód, dla którego zdefiniowane w powyższy sposób sieci handlowe mają zostać objęte opodatkowaniem. Jednym z powodów mogła być obawa przed obchodzeniem przepisów ustawy przez dominujące na rynku polskim scentralizowane sieci marketów (tzn. sieci inne niż franczyzowe), poprzez przekształcanie ich po wejściu w życie ustawy w sieci franczyzowe. Takie obawy były podnoszone m. in. w trakcie spotkań strony rządowej z przedstawicielami branży, które odbyły się 8 stycznia oraz 8 lutego 2016 r.

W ocenie Konfederacji Lewiatan powyższa obawa jest w oczywisty sposób nieuzasadniona. Przekształcenie, po wejściu w życie ustawy, sieci scentralizowanej w sieć franczyzową byłoby bowiem w praktyce niemożliwe, gdyż oznaczałoby rezygnację z wypracowanego i sprawdzonego modelu prowadzenia działalności. Operacja taka wiązałaby się z poniesieniem znacznych kosztów i byłaby ryzykowna z biznesowego punktu widzenia. Istotą modelu franczyzowego jest prowadzenie sprzedaży w punktach sprzedaży (sklepach, marketach) należących do franczyzobiorców, będących odrębnymi podmiotami od franczyzodawcy. Przekształcenie sieci scentralizowanej w sieć franczyzową wymagałoby zatem znalezienia odpowiednich nabywców dla (w przypadku największych sieci) kilkuset lub nawet kilku tysięcy obiektów handlowych na terenie całej Polski. Nabywcy ci, jeżeli w ogóle udałoby się ich znaleźć, musieliby pozyskać wystarczające środki na nabycie obiektów. Same koszty pozyskania takich środków „skonsumowałyby” zapewne korzyści podatkowe wynikające z przekształcenia.

Jedynym sposobem na obejście przepisów ustawy, możliwym do realizacji w praktyce, mogłoby być przekształcenie sieci handlowych działających obecnie w formie jednej spółki w grupy spółek powiązanych kapitałowo, w ramach których każdy obiekt handlowy (lub grupa obiektów) byłby prowadzony przez osobną „spółkę - córkę” należącą do koncernowej „spółki – matki. Łączne opodatkowanie wszystkich sieci franczyzowych nie będzie skutecznym rozwiązaniem zapobiegającym takim „optymalizacjom”. Sposobem na uniemożliwienie wyżej opisanych „optymalizacji”, byłoby natomiast objęcie łącznym opodatkowaniem sieci handlowych, o przynależności do których będzie decydowało nie wspólne używanie marki handlowej, lecz większościowe powiązania kapitałowe pomiędzy podmiotem dominującym w sieci a spółkami prowadzącymi poszczególne obiekty handlowe (o czym szczegółowo piszemy poniżej).



Warto zwrócić uwagę, że sieci franczyzowe, z uwagi na brak możliwości kompensowania na potrzeby podatku dochodowego strat wykazywanych przez jedne obiekty z dochodami wykazywanymi przez inne obiekty, znajdują się już obecnie w gorszej sytuacji niż podmioty nie działające w formie franczyzy.

Wobec powyższego, postulujemy rezygnację z objęcia łącznym opodatkowaniem sieci franczyzowych.

Niezależnie od powyższego, zwracamy także uwagę, że uznanie, że każdy stosunek umowny, w ramach którego jeden przedsiębiorca upoważnia innego przedsiębiorcę do wykorzystywania zastrzeżonego znaku towarowego, prowadzi do powstania sieci handlowej, nie znajduje uzasadnienia w realiach obrotu gospodarczego, zwłaszcza wobec systemów polegających na franczyzie miękkiej. Przykładowo, w przypadku systemów sprzedaży bezpośredniej (poza lokalem przedsiębiorstwa) istnieją struktury, w ramach których przedsiębiorca organizujący system odsprzedaje produkty innym przedsiębiorcom (w tym tzw. samozatrudnionym) w celu ich dalszej odsprzedaży na rzecz konsumentów. Pomiędzy przedsiębiorcą organizatorem systemu a samozatrudnionym może zostać zawarta umowa o współpracy w zakresie dystrybucji produktów, w ramach której samozatrudniony zostanie upoważniony do korzystania ze znaku towarowego swojego kontrahenta. Korzystanie z tego znaku służy wyłącznie wykazaniu powiązania pomiędzy oferowanym przez niego produktem a określoną marką. Wskazane rozwiązanie jest w pewnych przypadkach wręcz dopełnieniem obowiązków informacyjnych nałożonych na przedsiębiorców dokonujących sprzedaży poza lokalem przedsiębiorstwa przez ustawę z dnia 30 maja 2014 r. o prawach konsumenta. Opisane powyżej stosunki umowne powinny być wyłączone spod regulacji Projektu, gdyż więzi pomiędzy przedsiębiorcą organizatorem systemu a samozatrudnionym są zbyt luźne, aby można było mówić o utworzeniu sieci handlowej w praktycznym tego słowa znaczeniu. Taki postulat jest tym bardziej uzasadniony, że twórcy Projektu nie przewidują opodatkowania spółdzielni korzystających z jednej marki handlowej, które pozostają w znacznie ściślejszym związku pomiędzy sobą niż przedsiębiorcy współpracujący w systemach sprzedaży bezpośredniej. Polscy przedsiębiorcy współpracujący w ramach mniej sformalizowanych relacji niż stosunki spółdzielcze, w tym w ramach franczyzy miękkiej, która może występować również w systemach sprzedaży bezpośredniej, powinni być wyłączeni spod regulacji Projektu, podobnie jak spółdzielnie.

Z podobną sytuacją możemy mieć do czynienia w przypadku dostawców, producentów np. sprzętu elektronicznego. Mogą oni zostać uznani za franczyzodawców (podatników podatku od sprzedaży detalicznej) z powodu użyczenia sieciom handlowym swojej marki handlowej.

Łączne opodatkowanie „sieci handlowych” obejmujących sieci franczyzowe wiązałoby się z solidarną odpowiedzialnością franczyzodawców i franczyzobiorców wchodzących w skład sieci za zapłatę podatku. Podatek byłby wpłacany na rachunek właściwego urzędu skarbowego przez franczyzodawcę, po czym franczyzobiorcy zwracaliby franczyzodawcy przypadającą na nich część podatku. Część ta byłaby obliczana wg proporcji, w jakiej w danym miesiącu wartość sprzedaży opodatkowanej wykazanej przez danego franczyzobiorcę pozostawałaby wobec sprzedaży opodatkowanej całej sieci. Szczególnego znaczenia nabiera przy tym fakt, że każdy franczyzobiorca mógłby skorzystać z przypadającego na niego udziału w kwocie wolnej od podatku, udziału obliczanego także wg ww. proporcji.



W przypadku wszystkich podatków, które - tak jak projektowany podatek - przewidują kwotę wolną od podatku, realna stawka podatku mająca zastosowanie dla opodatkowania danego podatnika jest różna w różnych okresach rozliczeniowych. Realna stawka podatku zależy bowiem od tego, w jakim stopniu podatnik przekroczy w danym okresie rozliczeniowym obowiązujący próg wyznaczający kwotę wolną od podatku. W przypadku podatku zgodnego z projektem, franczyzobiorca będzie mógł ustalić obciążającą go realną stawkę po uwzględnieniu kwoty wolnej od podatku przypadającej na niego w danym miesiącu. Informację o wysokości tej kwoty franczyzobiorca będzie mógł w praktyce uzyskać jedynie od franczyzodawcy odpowiedzialnego za rozliczenie podatku i to najwcześniej po 20 dniu miesiąca następującego po miesiącu, którego dotyczyć będzie informacja.

Informacja o wysokości realnej stawki podatku za dany miesiąc jest niezbędna dla prawidłowego planowania i prowadzenia działalności przez każdego przedsiębiorcę. Informacja ta ma istotne znaczenie zarówno dla planowania wydatków, jak i dla ustalania cen sprzedawanych towarów, tak by zastosowana marża zysku z jednej strony zapewniła pokrycie kosztów działalności - w tym kosztu podatku, a z drugiej strony pozwoliła na zachowanie konkurencyjności na rynku. Wprowadzenie modelu opodatkowania sieci handlowych zgodnego z projektem spowoduje, że franczyzobiorcy będą uzyskiwali informację o wysokości realnej stawki podatku znacznie później niż ich konkurencja. Podmioty konkurencyjne (spoza sieci franczyzowych) będą bowiem ustalać realną stawkę podatku wyłącznie w oparciu o wysokość własnej sprzedaży opodatkowanej. W konsekwencji podmioty działające w sieciach franczyzowych będą w znacznie większym stopniu niż podmioty konkurencyjne narażone na podejmowanie błędnych decyzji gospodarczych, w szczególności w zakresie ustalania cen towarów. W niektórych przypadkach może to doprowadzić wręcz do wyeliminowania franczyzobiorców z rynku. W branży handlu detalicznego sytuacja rynkowa wymusza bowiem stosowanie bardzo niskich marż zysku, przez co nawet drobne błędy przy ustalaniu cen towarów mogą spowodować, że dany przedsiębiorca uzyskiwać będzie stratę.

W istocie zatem opodatkowanie sieci franczyzowych wiązać się będzie z ich dyskryminacją, poprzez uniemożliwienie franczyzobiorcom uzyskania istotnej dla planowania ich działalności informacji o realnej stawce podatku w terminie, w którym informacje takie uzyskiwane są przez podmioty nie działające w formie franczyzy. Oznacza to, że przepisy projektu w tym zakresie byłyby niezgodne z Konstytucją.

Znaczne wątpliwości konstytucyjne budzi także, wynikający z projektu, obowiązek comiesięcznego wzajemnego ujawniania przez podmioty należące do sieci handlowej wrażliwych informacji o wysokości uzyskiwanej sprzedaży. Takie informacje objęte są najczęściej tajemnicą handlową, także w przypadku sieci franczyzowych.

Konfederacja, jak wspomnieliśmy wyżej, opowiada się za całkowitą rezygnacją z łącznego opodatkowania „sieci handlowych”. W przypadku jednak, gdyby ustawodawca zdecydował się na ich łączne opodatkowanie, wówczas postulowanym przez nas rozwiązaniem byłoby ograniczenie opodatkowania sieci handlowych do przypadków, w których franczyzodawca posiada, bezpośrednio lub pośrednio, więcej niż 50 % udziałów w kapitale zakładowym spółek będących franczyzobiorcami. W przypadku bowiem sieci o większościowym udziale kapitałowym realna wydaje się możliwość





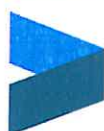
wprowadzenie systemu zapewniającego bieżące (w trakcie miesiąca) przekazywanie przez franczyzobiorców do franczyzodawcy informacji o aktualnej wartości ich sprzedaży oraz bieżące (w trakcie miesiąca) przekazywanie przez franczyzodawcę poszczególnym franczyzobiorcom informacji o przypadającej na nich realnej stawce podatku. W ten sposób franczyzobiorcy uzyskiwaliby niezbędne dla nich informacje w podobnym czasie co podmioty nie działające w ramach sieci franczyzowych. W przypadku sieci o większościowym udziale kapitałowym trudniej również byłoby mówić o tajemnicy handlowej we wzajemnych relacjach podmiotów tworzących grupę.

Dodatkowym kryterium, które – wraz z jednoczesnym występowaniem ww. większościowych powiązań kapitałowych - powinno naszym zdaniem warunkować łączne opodatkowanie „sieci handlowych”, jest dokonywanie zakupu towarów przez franczyzobiorców od franczyzodawcy. Franczyzobiorca, który dokonuje zakupu poza siecią, znajduje się bowiem w identycznej sytuacji jak podmioty działające na rynku indywidualnie. Np. właściciel sklepu działającego w sieci franczyzowej, który nabywa świeże pieczywo od lokalnej piekarni, ma taką samą pozycję w negocjacjach cenowych z właścicielem piekarni, jak właściciel podobnej wielkości obiektu handlowego, który nie należy do żadnej sieci. Naszym zdaniem brak jest uzasadnienia dla nakładania większego ciężaru podatkowego na franczyzobiorcę w powyższej sytuacji.

Udział towarów kupowanych od franczyzodawcy w zakupach dokonywanych przez franczyzobiorców ogółem jest różny dla różnych sieci. Udział ten różni się (często znacznie) także w przypadku różnych franczyzobiorców należących do tej samej sieci. Naszym zdaniem uzasadnione jest, by zróżnicowanie to znalazło odzwierciedlenie w ustawie w taki sposób, by podstawę opodatkowania „sieci handlowych” stanowiła wyłącznie sprzedaż detaliczna towarów, które franczyzobiorcy nabędą od franczyzodawcy. W zakresie sprzedaży detalicznej pozostałych towarów, nabywanych od dostawców spoza sieci, każdy franczyzodawca powinien być traktowany jako odrębny „sprzedawca detaliczny”, opodatkowany niezależnie od sieci.

## **2. Rozdział 3 [Przedmiot opodatkowania, podstawa opodatkowania, stawki podatku]**

- a) Art. 7 ust. 3 nie przewiduje sytuacji, w której przedsiębiorca detaliczny lub część jego sprzedaży korzysta ze zwolnienia z obowiązku prowadzenia ewidencji przy zastosowaniu kas rejestrujących, np. sprzedaż wysyłkowa. Dodatkowo często występują sytuacje, w których po zaewidencjonowaniu sprzedaży za pomocą kasy rejestrującej, klienci będący przedsiębiorcami żądają wystawienia faktury VAT. W rezultacie, sprzedaż taka nie jest sprzedażą na rzecz konsumenta, tylko na rzecz przedsiębiorcy (podatnika VAT), co oznacza, iż powinna zostać wyłączona z zakresu opodatkowania podatkiem od sprzedaży detalicznej. Dla zachowania spójności systemu, sprzedaż zaewidencjonowana za pomocą kasy rejestrującej, do której wystawiono fakturę VAT, powinna być wyłączona z podstawy opodatkowania podatkiem od sprzedaży detalicznej. Należy także wprowadzić regulacje umożliwiające bieżącą korektę



podatku od sprzedaży detalicznej w sytuacji korekt obrotu fiskalnego, który jest realizowany poza kasą rejestrującą.

W sprzedaży detalicznej poza zwrotami towarów udzielane są także rabaty posprzedażowe (po sprzedaży klient otrzymuje dodatkowy rabat ze względu na np. wady towaru). Kwestia ta powinna zostać uregulowana w projektowanych przepisach.

- b) Art. 7 ust. 7 nakazuje, by w przypadku niemożności ustalenia przez sprzedawcę detalicznego marki, pod którą prowadzona była sprzedaż, przychód z takiej sprzedaży doliczany był do przychodu sieci handlowej, do której sprzedawca wszedł w pierwszej kolejności. Przepis prowadzić będzie do sytuacji, w której franczyzodawca, z którym sprzedawca jako pierwszy podpisał umowę, będzie zobowiązany do zapłaty podatku, który nie pozostaje w żaden sposób w korelacji do obrotu sieci handlowej, którą reprezentuje (zarządza). Innymi słowy taki franczyzobiorca będzie zobowiązany do zapłaty podatku od przychodów niezrealizowanych w ramach jego sieci handlowej.
- c) Art. 8 ust. 1 i 2 zakłada wprowadzenie progresywnej stawki podatkowej od 0,7 do 1,9 % w zależności od wysokości obrotów uzyskiwanych przez podatnika oraz dni, w których dokonywana jest sprzedaż. Nie ma uzasadnienia dla wprowadzania progresji i tym samym dyskryminowania podmiotów, które są bardziej konkurencyjne na rynku. Stawka podatku powinna być liniowa i nie wyższa niż 0,4 %. Ponadto stosowanie innych stawek dla sprzedaży weekendowej, spowoduje znaczne trudności administracyjne, które mogą uniemożliwić prawidłowe wywiązywanie się z obowiązku obliczenia i zapłaty podatku. Przepis nie precyzuje, dla jakiego okresu należy liczyć limit 300 mln. zł (miesięcznie?, rocznie?, inny okres?).

### 3. Rozdział 4 [Pobór podatku]

- a) Art. 10 ust. 3 projektu, przewiduje solidarną odpowiedzialność podmiotów tworzących sieć handlową za jej zobowiązania z tytułu podatku należnego. Zgodnie z tym przepisem, franczyzodawca będzie ponosił solidarną odpowiedzialność za zaniżenie podatku także w przypadku, gdy sprzedawca detaliczny w informacji przekazanej franczyzodawcy, zgodnie z art. 10 ust. 4 projektu, poda dane niezgodne z rzeczywistością. W naszej ocenie rozwiązanie takie jest całkowicie nieuzasadnione, ponieważ w praktyce franczyzodawca nie będzie miał możliwości weryfikacji danych wynikających z informacji uzyskanej od sprzedawcy detalicznego. Wobec powyższego art. 10 ust. 3 należy uzupełnić o zastrzeżenie, że franczyzodawca nie będzie objęty solidarną odpowiedzialnością w przypadku, gdy zaniżenie podatku będzie wynikało z podania przez sprzedawcę detalicznego nieprawidłowych danych w informacji, o której mowa w art. 10 ust. 4. Dodatkowo zaprezentowana w niniejszym przepisie instytucja uwolnienia się od odpowiedzialności solidarnej, przewiduje zastosowanie tego rozwiązania jedynie dla sprzedawców detalicznych. Należy wprowadzić analogiczny zapis przewidujący zwolnienie „z odpowiedzialnej solidarności Franczyzodawcy, w przypadku, gdy sprzedawca detaliczny



wchodzący w skład jego sieci handlowej nie ujawni/bądź ujawni nieprawdziwe dane w zakresie osiągniętego przychodu ze sprzedaży detalicznej, powodując tym samym brak opodatkowania u franczyzobiorcy lub też opodatkowanie według nieprawidłowej stawki.

- b) Art. 10 ust. 4 projektu przewiduje, że sprzedawcy detaliczni wchodzący do sieci handlowej będą zobowiązani do 20 dnia każdego miesiąca złożyć franczyzodawcy oraz właściwemu dla sieci handlowej naczelnikowi urzędu skarbowemu „informację o wysokości części podatku należnego przypadającą od sprzedaży detalicznej zrealizowanej przez tego sprzedawcę detalicznego w miesiącu poprzedzającym.”. Przepis ten nakładać będzie na sprzedawców detalicznych obowiązek niemożliwy do wykonania. Sprzedawca detaliczny nie będzie bowiem posiadać informacji niezbędnej dla ustalenia, jaka część podatku należnego będzie przypadać na jego sprzedaż. Informacją tą jest łączna wartość sprzedaży detalicznej za dany okres uzyskana przez całą sieć handlową, w rozbiciu na sprzedaż w dni powszednie oraz sprzedaż w soboty, niedziele i dni ustawowo wolne od pracy oraz w rozbiciu na sprzedaż zrealizowaną przez poszczególne podmioty wchodzące w skład sieci. Jedynie posiadając powyższą informację sprzedawca detaliczny mógłby obliczyć podatek należny za dany miesiąc od całej sieci (uwzględniając zastosowanie kwoty wolnej od podatku oraz poszczególnych stawek), a następnie obliczyć jaka część tego podatku przypadać będzie na jego sprzedaż. Postulujemy zatem nadać nowe brzmienie art. 10 ust. 4, zgodnie z którym franczyzobiorca będzie zobowiązany do przekazywania informacji jedynie o wartości jego sprzedaży detalicznej za dany miesiąc a nie informacji o kwocie podatku.
- c) Analogiczne zastrzeżenia budzi art. 10 ust. 8 projektu, który również został zredagowany w oparciu o błędne założenie, że sprzedawca detaliczny posiadać będzie informację o wysokości podatku przypadającego na jego sprzedaż. Przepis ten, uwalniający franczyzobiorcę od solidarnej odpowiedzialności w przypadku wpłacenia przez niego przypadającej na jego sprzedaż kwoty podatku, będzie zatem w praktyce niemożliwy do zastosowania.
- d) Zasadne jest także jasne określenie, że regres sprzedawcy detalicznego wobec franczyzodawcy, gdy ten wbrew obowiązkowi nie wpłacił podatku dotyczy jedynie tych przypadków, gdy podatek został wcześniej pobrany przez franczyzodawcę, a nie dotyczy wszystkich przypadków, w tym takich, w których sprzedawca detaliczny nie poniósł wcześniej ciężaru podatku i nie wpłacił go franczyzodawcy.

#### 4. Rozdział 5 [Zwolnienia podatkowe]

Zwolnienie wskazane w art. 13 wydaje się zbyt wąskie. Wskazuje na to fakt, iż:

- w przypadku wszystkich leków i wyrobów medycznych na receptę lub zlecenie lekarskie (nie tylko tych finansowanych przez płatnika publicznego), poziom obrotu zależy od preskrypcji lekarskiej, a nie od apteki;



- poza produktami umieszczonymi na wykazie publikowanym przez Ministra Zdrowia jest też szereg innych leków i wyrobów, które są lub mogą być objęte finansowaniem ze środków publicznych (m.in. produkty z importu docelowego, leki recepturowe, leki apteczne, wyroby medyczne na zlecenie);
- pewnym kategoriom osób (np. inwalidom wojennym, osobom represjonowanym) przysługują szczególne uprawnienia (np. do bezpłatnych leków na receptę), a apteka ma obowiązek wydać leki lub wyroby zgodnie z uprawnieniami tych osób;
- leki i wyroby medyczne są objęte 8% stawką VAT i uzasadnione jest dalsze stosowanie spójnej, preferencyjnej polityki podatkowej względem tej kategorii produktów.

Biorąc powyższe pod uwagę uzasadnione jest rozszerzenie zwolnienia z opodatkowania sprzedaży detalicznej dotyczącej wszystkich produktów leczniczych i wyrobów medycznych.

## 5. Rozdział 7 [Przepisy zmieniające i końcowe]

- a) W Projekcie przewidziano wyłączenie możliwości zaliczenia kwoty zapłaconego podatku od sprzedaży detalicznej do kosztów uzyskania przychodów. Biorąc pod uwagę fakt, że podatek ten stanowić będzie bardzo istotne obciążenie w żaden sposób nie związane z osiąganymi przez podatnika dochodami, winien stanowić koszt uzyskania przychodu. W przeciwnym razie może dochodzić do sytuacji, w której podatnik zapłaci podatek dochodowy, nawet w sytuacji, gdy faktycznie rozporządzalnego dochodu nie osiągnął.
- b) Negatywnie oceniamy wprowadzenie, zgodnie z art. 17 Projektu, nowego art. 15 ust. 1 pkt 6 ustawy o zwalczaniu nieuczciwej konkurencji. Zgodnie z tym przepisem, czynem nieuczciwej konkurencji będzie: *„działanie mające na celu wymuszenie na kontrahentach przyjmujących towary do sprzedaży powstrzymania się, po zakończeniu współpracy, od prowadzenia dotychczasowej działalności, w tym również zastrzeżenie w umowach zawartych z takimi kontrahentami jakichkolwiek odszkodowań z tytułu naruszenia zakazu konkurencji po zakończeniu współpracy.”* Przepis ten, może uniemożliwić francyzodawcom wprowadzanie do umów z francyzobiorcami zapisów, zabezpieczających francyzodawcę przed nieuczciwymi działaniami ze strony francyzobiorców. Za takie działanie można uznać np. sytuację, w której podmiot deklarujący przystąpienie do sieci, po odbyciu specjalistycznego szkolenia na koszt francyzodawcy, wycofa się z sieci i wykorzysta zdobytą wiedzę w działalności konkurencyjnej na własny rachunek, nie zwracając francyzodawcy kosztów szkolenia. Po wprowadzeniu projektowanego przepisu koszty takich nieuczciwych działań ponosić będą sieci, co obok podatku stanowić będzie dla nich dodatkowe, nieuzasadnione obciążenie.
- c) Ilość obciążeń i obowiązków, które mają zostać nałożone na przedsiębiorców w związku z wprowadzeniem podatku od sprzedaży detalicznej, wymusza zapewnienie odpowiednio długiego *vacatio legis*. W naszej ocenie konieczność zbudowania od podstaw całego systemu



raportowania od sprzedawcy detalicznego do franczyzodawcy i od franczyzodawcy do organu podatkowego oraz zakres oddziaływania Projektu (562 tyś. podmiotów zgodnie z OSR), determinuje aby vacatio legis nie było krótsze niż 3 miesiące.

*Konfederacja Lewiatan, 16 lutego 2016 r.  
KL/82/36/256/PP/2016*

