



Warszawa, dnia 19 lutego 2014 r.

RZECZPOSPOLITA POLSKA
MINISTER FINANSÓW

Sekretariat Wicemarszałka Senatu RP
Marii Pańczyk-Pozdziej
Wpłynęło dn. 21.02.2014
Nr 6779/M2, K01/2078
Podpis *MP*

PK1/0602/1/WNJ/UPU/14/RD- 16109
dot. BPS/043-47-2029/14

J. Gidyczynski
SEKRETARIAT
Biura Prac Senackich
Wpłynęło dn. 24.02.14
nr.....podpis *MP*

Pani
Maria Pańczyk-Pozdziej

Wicemarszałek Senatu
Rzeczypospolitej Polskiej

Odpowiadając na oświadczenie złożone przez Panów Senatorów Jarosława Obremskiego i Roberta Mamąta z dnia 10 stycznia 2014 r., w sprawie rozwoju sieci dyskontów w Polsce, pragnę uprzejmie poinformować co następuje.

W ww. oświadczeniu, Panowie Senatorowie zwracają uwagę na problem przenoszenia przez zagraniczne koncerny wypracowanych w Polsce zysków do krajów o łagodniejszym systemie fiskalnym, przy jednoczesnym niepłaceniu w Polsce podatków lub też w znikomej części. Senatorowie wskazują jednocześnie, iż pojawiają się sygnały przenoszenia działalności gospodarczej do tzw. rajów podatkowych również przez polskie podmioty.

Mając na uwadze powyższe, Senatorowie zadali następujące pytania:

1. Jakie regulacje w stosunku do przepływu i alokacji zagranicznego kapitału narzuca Komisja Europejska?
2. Jakie są plany na zniwelowanie tendencji migracyjnych wśród spółek działających w Polsce, a płacących podatki za granicą?
3. Eksperti przekonują, że słabą stroną Polski jako kraju, w którym prowadzi się biznes i płaci podatki, są trudne procedury i obowiązki sprawozdawcze. Czy te utrudnienia są brane pod uwagę jako przyczyny niskich wpływów podatkowych? Czy opracowywane są jakieś ułatwienia w tym zakresie?
4. Czy oprócz wysokości podatków i przyjaznej administracji istnieją inne powody wyprowadzania kapitału za granicę (np. współdziałanie innych państw z dużymi spółkami dla obopólnej korzyści)?
5. Czy resort finansów planuje program ochrony małych sklepów?

Ad. 1

Swoboda przepływu kapitału jest jedną z podstawowych swobód gwarantowanych Traktatem o funkcjonowaniu Unii Europejskiej (TfUE). Zgodnie z art. 26 ust. 2 TfUE: *Rynek wewnętrzny obejmuje obszar bez granic wewnętrznych, w którym jest zapewniony swobodny przepływ towarów, osób, usług i kapitału, zgodnie z postanowieniami Traktatów.*

Zasada swobody przepływu towarów, osób, usług i kapitału, jak wynika z treści ustanawiającego ją art. 26 ust. 2 TfUE, nie ma bezwzględnego charakteru, gdyż jest realizowana „zgodnie z postanowieniami Traktatów”.

Takie rozumienie i stosowanie tej zasady wynika także z art. 63 TfUE zawartego w części III, tytule IV, rozdziale IV TfUE zatytułowanym: *Kapitał i płatności* (art. 63-66), mówiącym o zakazie stosowania wszelkich ograniczeń w przepływie kapitału i płatnościach między państwami członkowskimi oraz między państwami członkowskimi a państwami trzecimi w ramach postanowień ww. rozdziału.

Wprawdzie art. 65 przewiduje możliwość m.in. stosowania odpowiednich przepisów prawa podatkowego Państw Członkowskich traktujących odmiennie podatników ze względu na różne miejsce zamieszkania lub inwestowania kapitału oraz możliwości stosowania ograniczeń w dziedzinie prawa przedsiębiorczości zgodnych z Traktatami, jednakże ww. środki nie powinny stanowić arbitralnej dyskryminacji ani ukrytego ograniczenia w swobodnym przepływie kapitału i płatności w rozumieniu art. 63 TfUE.

Zatem co do zasady ograniczanie swobody przedsiębiorczości obywateli jednego państwa członkowskiego na terytorium innego państwa członkowskiego jest zakazane, a ewentualne ograniczenia nie mogą wychodzić poza ramy określone w części III, tytule IV, rozdziale II TfUE zatytułowanym: *Prawo przedsiębiorczości*, obejmującym art. 49-55.

W celu urzeczywistnienia swobody przedsiębiorczości w odniesieniu do określonego rodzaju działalności Parlament Europejski i Rada, stanowiąc zgodnie ze zwykłą procedurą ustawodawczą i po konsultacji z Komitetem Ekonomiczno-Społecznym, uchwalają dyrektywy (art. 50 ust. 1 TfUE).

Kluczowe znaczenie, jeżeli chodzi o urzeczywistnienie swobody przedsiębiorczości w odniesieniu do świadczenia usług, ma dyrektywa 2006/1213/WE Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 12 grudnia 2006 r. dotycząca usług na rynku wewnętrznym.

Rolę Komisji Europejskiej w tym procesie określa art. 17 ust. 1 Traktatu o Unii Europejskiej, zgodnie z którym Komisja wspiera ogólny interes Unii i podejmuje w tym celu odpowiednie inicjatywy. Czuwa nad stosowaniem Traktatów i środków przyjmowanych przez instytucje na ich podstawie. Nadzoruje stosowanie prawa Unii pod kontrolą Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej.

Prawo do zakładania przedsiębiorstw o charakterze handlowym, w tym sklepów wielkopowierzchniowych, może być zatem ograniczone, z tym że ograniczenia nie mogą wykraczać poza ramy prawne określone w Traktatach oraz aktach prawa wtórnego (dyrektywach) dotyczące prawa przedsiębiorczości.

Ministerstwo Finansów nie jest jednakże właściwe do prowadzenia polityki w tym zakresie ani proponowania rozwiązań prawnych.

Ad. 2

Działania Ministerstwa Finansów w zakresie zniwelowania tendencji migracyjnych wśród spółek działających w Polsce można uznać za działania w zakresie poprawy efektywności osiągalności podatków. Do głównych działań w tym zakresie należą:

I. Wymiana Informacji Podatkowych

Warunkiem koniecznym sprawnego i efektywnego działania administracji podatkowej jest dostęp do informacji związanych z wymiarem i poborem podatków. Wymiana informacji podatkowych, jest niezbędnym narzędziem weryfikacji deklarowanych podstaw opodatkowania w przypadku dochodów transgranicznych, co z kolei przyczynia się do egzekwowania krajowych przepisów prawa podatkowego. Jest to skuteczny środek dla zachowania suwerenności baz podatkowych państw oraz zapewnienia prawidłowej realizacji uprawnień do opodatkowania dochodów przewidzianych przez państwa w ramach zawieranych umów międzynarodowych. Przepisy o wymianie informacji ułatwiają pobór należności podatkowych, zmniejszają ryzyko oszustw i zapobiegają uchylaniu się od płacenia podatków.

Aktywna polityka OECD w ostatnich latach oraz działania podejmowane przez kraje G20 przyczyniły się do zmiany stanowiska większości krajów świata w zakresie wymiany informacji podatkowych oraz tajemnicy bankowej. Wypracowano standardy OECD w zakresie wymiany informacji, powstała Modelowa Umowa OECD o wymianie informacji dla celów podatkowych.

Główne działania na arenie międzynarodowej, w które Polska jest zaangażowana z zakresu efektywnej wymiany informacji podatkowych dotyczą:

1) Rozszerzania umów o unikaniu podwójnego opodatkowania o pełną klauzulę wymiany informacji

W 2005 r. zmieniony został art. 26 Modelowej Konwencji OECD w sprawie dochodu i majątku. Zawiera on pełną klauzulę wymiany informacji i jest podstawą wszystkich zawieranych przez Polskę umów o unikaniu podwójnego opodatkowania. Obecnie stosowana klauzula wymiany informacji podatkowych zapewnia możliwie najszerszy zakres wymiany tych informacji, dający możliwość uzyskania informacji dotyczących wszystkich podatków, w tym również o zgromadzonych środkach na rachunkach bankowych.

Dotychczas rozszerzono umowy w zakresie wymiany informacji, m.in. ze Szwajcarią, Danią, Malcią, Czechami, Finlandią, Norwegią, Islandią, Luksemburgiem, Cyprzem, Malezją, Słowacją, Indiami oraz Republiką Korei.

2) Umów o wymianie informacji w sprawach podatkowych

Zawieranie umów o wymianie informacji w sprawach podatkowych są niezwykle istotnym instrumentem międzynarodowej współpracy w sprawach podatkowych mającym na celu efektywną wymianę informacji podatkowych. Zawierane są one z jurysdykcjami stosującymi dotychczas szkodliwe praktyki podatkowe i oferujące podatnikom pełną tajemnicę bankową (tzw. raje podatkowe). W wyniku zmiany podejścia tych jurysdykcji, możliwym stało się zawarcie takich umów co skutkuje możliwością uzyskania informacji w zakresie dochodów osiąganych przez polskich rezydentów na terytorium partnerów umownych oraz o środkach pieniężnych tych osób znajdujących się w instytucjach finansowych mających tam siedzibę.

Daje to możliwość ściągania podatków od dochodów polskich rezydentów, które były dotychczas objęte tajemnicą bankową.

Dotychczas zawarto 14 takich umów, tj. z Wyspą Man, Jersey, Guernsey, San Marino, Andorą, Gibraltarem, Belize, Wspólnotą Dominiki, Grenadą, Wspólnotą Bahamów, Liberią, Bermudami, Brytyjskimi Wyspami Dziewiczymi oraz Kajmanami.

3) Konwencja o wzajemnej pomocy administracyjnej w sprawach podatkowych z 1988 r. oraz Protokół zmieniający Konwencję z 27.05.2010 r.

Konwencja o wzajemnej pomocy administracyjnej w sprawach podatkowych przewiduje różne formy wzajemnej pomocy, takie jak: wymiana informacji, jednoczesne kontrole podatkowe, natomiast nie nakłada na państwa obowiązku przekazywania pełnej informacji podatkowej bez względu na krajowy interes podatkowy czy tajemnicę bankową. Taką wymianę informacji przewiduje z kolei Modelowa Konwencja OECD w sprawie podatku od dochodu i majątku.

Zmiany wprowadzane przez Protokół eliminują ograniczenia w zakresie wymiany informacji podatkowych oraz wprowadzają zmiany wynikające z przepisów Modelowej Konwencji OECD w sprawie podatku od dochodu i majątku, regulujących kwestie przekazywania informacji bankowych oraz udzielania informacji, które nie są potrzebne państwu proszonemu dla własnych celów podatkowych. Ponadto wprowadzone zmiany mają zapewnić zgodność Konwencji z Modelową Konwencją OECD w sprawie podatku od dochodu i majątku oraz z Modelową Umową OECD o wymianie informacji w sprawach podatkowych.

Polska przyjęła standardy w zakresie przejrzystości i wymiany informacji w sprawach podatkowych, które zostały zaimplementowane do polskiego porządku prawnego, a co za tym idzie - nie ma przeszkód w przekazywaniu takich informacji innemu państwu, o ile zachowana zostanie zasada wzajemności. Szerokie otwarcie Konwencji dla wszystkich państw, w tym krajów rozwijających się, powinno przyczynić się do poszerzenia kręgu krajów stosujących te standardy i ułatwić dostęp do informacji niezbędnych dla celów podatkowych.

Polska podpisała niniejszą Konwencję w dniu 19 marca 1996 r. (ratyfikacja nastąpiła 25 czerwca 1997 r.), natomiast 1 października 2011 r. wszedł w życie Protokół zmieniający Konwencję.

4) Dyrektywy Rady

Dyrektywa 2011/16/UE z dnia 15 lutego 2011 r. w sprawie współpracy administracyjnej w dziedzinie opodatkowania i uchylająca dyrektywę 77/799/EWG

Uchylenie dyrektywy nastąpiło z dniem 1 stycznia 2013 r. Obecnie obowiązująca dyrektywa ustanawia zasady, zgodnie, z którymi państwa członkowskie wymieniają ze sobą informacje istotne dla realizacji celów podatkowych. Dyrektywa ma zastosowanie do wszystkich podatków z wyjątkiem VAT, ceł i akcyzy.

W odpowiedzi na FATCA (amerykańska ustawa o ujawnianiu na cele podatkowe informacji finansowych o rachunkach zagranicznych), UE chce rozszerzyć zakres dotychczasowej dyrektywy, tak żeby obejmowała ona także informacje dotyczące m.in. kont bankowych, dywidend i zysków kapitałowych.

W roku 2015 powinna zacząć funkcjonować automatyczna wymiana informacji o niektórych rodzajach dochodu i kapitału, na przykład dochodu z zatrudnienia, emerytury czy renty. Warunkiem wymiany będzie posiadanie poszukiwanych informacji przez konkretny kraj członkowski.

Dyrektywa w sprawie współpracy administracyjnej w dziedzinie opodatkowania jest częścią szerszej strategii UE mającej służyć zwalczaniu oszustw podatkowych.

II. Przeciwdziałania erozji bazy podatkowej

Działania polegające na renegotjacji umów o unikaniu podwójnego opodatkowania są jednym z głównych instrumentów administracyjnych zmierzającym do poprawy efektywności ściągłości podatków, a tym samym do uszczelnienia systemu podatkowego i przeciwdziałaniu erozji bazy podatkowej. Polska, jako kraj członkowski Organizacji Współpracy Gospodarczej i Rozwoju (OECD), przy współpracy z innymi krajami członkowskimi, bierze udział w koordynacji działań legislacyjnych, na forum międzynarodowym, mających na celu efektywne przeciwdziałanie wykorzystywaniu umów o unikaniu podwójnego opodatkowania dla celów niezgodnego z prawem transferu dochodów.

Przedmiotowe działania dotyczą m.in.:

- usuwania niekorzystnych zapisów w umowach międzynarodowych (m.in. przepisy tzw. tax sparing - podatkowe „zachęty” dla inwestycji zagranicznych). Klauzula ta zezwala na zaliczenie na poczet podatku należnego w Polsce, kwoty podatku, która nigdy nie została zapłacona za granicą. Praktyka wykazała, iż klauzula ta nie spełnia zakładanej funkcji (zachęt inwestycyjnych skierowanych do inwestorów zagranicznych), jest natomiast wykorzystywana w agresywnym planowaniu podatkowym, w celu uchylania się od opodatkowania. W związku z powyższym planuje się usunięcie klauzul „tax sparing” z polskiej bazy traktatowej.

Dotychczas, w tym zakresie renegotjowano umowy z Malcią, Czechami, Singapurem, Cyprem, Indiami, Malezją, Słowacją oraz ze Zjednoczonymi Emiratami Arabskimi. Planuje się w najbliższym czasie rozpoczęcie rozmów z pozostałymi partnerami, w których przypadku występuje przedmiotowa klauzula.

- stosowanie klauzul antyabuzywnych, takich jak tzw. main purposes’ test. Klauzula ta dotyczy najczęściej art. 10, 11 i 12 umów podatkowych (tj. opodatkowania wypłaty dywidend, odsetek i należności licencyjnych) i jej głównym celem jest wyłączenie możliwości uzyskania korzyści płynących z zastosowania przepisów umowy podatkowej w przypadku sztucznych struktur mających na celu nieopodatkowany transfer dochodów za granicę. Taką klauzulę zawierają umowy bądź protokoły m.in. ze Zjednoczonym Królestwem, Singapurem, Malcią, Kanadą, Arabią Saudyjską, Luksemburgiem, Indiami oraz ze Zjednoczonymi Emiratami Arabskimi.

Ponad to odnosząc się do problemu „migracji spółek” i unikania opodatkowania podatkiem dochodowym przez duże podmioty zagraniczne prowadzące działalność na terenie Polski wskazać należy, iż problematyka uchylania się podatników od opodatkowania podatkiem dochodowym nie jest ograniczona tylko do międzynarodowych przedsiębiorstw prowadzących w Polsce działalność handlową. Próby uchylania się od opodatkowania podatkiem dochodowym ujawniane są także w przypadku podatników z kapitałem krajowym. Należy podkreślić,

iż zjawisko uchylania się od opodatkowania nie dotyczy tylko „polskiego systemu podatkowego” lecz występuje także w innych krajach w tym mających dużo większe doświadczenia w walce z tym zjawiskiem i posiadających dużo bardziej rozwinięte systemy podatkowe oraz instrumenty do zwalczania uchylania się od opodatkowania.

Tym niemniej wskazać należy, iż Ministerstwo Finansów na bieżąco monitoruje zmiany przepisów prawa gospodarczego, zmiany w orzecznictwie sądów administracyjnych i odpowiadające im zachowania podatników oraz tworzone przez tych podatników „struktury optymalizujące” zobowiązania podatkowe. Efektem tych analiz są zmiany dokonywane w przepisach podatkowych. Jako przykład podać można zmiany w systemie podatkowym dokonane ustawą z 8 listopada 2013 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz ustawy o podatku tonażowym (Dz. U. z 2013 r. poz. 1387 ze zm.), którą spółce komandytowo-akcyjnej nadano status podatnika podatku dochodowego. Wskazać także należy, iż również w przyjętym na posiedzeniu w dniu 16 stycznia 2014 r. przez Komitet Rady Ministrów i rekomendowanym Radzie Ministrów *projekcie ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz niektórych innych ustaw* zawarte zostały regulacje, których jednym z celów jest zapobieganie uchylania się podatników od opodatkowania podatkiem dochodowym. Służyć temu mają przepisy dotyczące opodatkowania zagranicznych spółek kontrolowanych, cen transferowych, niedostatecznej kapitalizacji i regulowania zobowiązań pieniężnych poprzez świadczenia niepieniężne.

II. Uszczelnienie systemu podatkowego

Zniwelowaniu negatywnych zjawisk migracyjnych wśród spółek działających w Polsce, które płacą podatki za granicą służy również propozycja uszczelnienia systemu podatkowego zawarta w *projekcie założeń projektu ustawy o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw*. W dniu 2 października 2013 r. projekt założeń zyskał pozytywną rekomendację Komitetu Rady Ministrów ds. Cyfryzacji. Obecnie przedmiotowy projekt jest rozpatrywany przez Stały Komitet Rady Ministrów.

1) Wprowadzenie klauzuli przeciwko unikaniu opodatkowania

Klauzula pozwoli na zwalczanie sztucznych konstrukcji prawnych, zwykle zawierających elementy zagraniczne, wykorzystywanych przez wielkie korporacje do unikania zapłaty podatku. Klauzula jest powszechnie stosowana na świecie. Wprowadzenie klauzuli zaleca Komisja Europejska. Polska należy do nielicznych krajów, które takich rozwiązań jeszcze nie wprowadziły. Zastosowanie klauzuli będzie uprawniać do dokonania wymiaru podatku, bazując na zdarzeniu gospodarczym i adekwatnych do jego osiągnięcia typowych konstrukcjach prawnych, a także do pominięcia tych konstrukcji prawnych, które są sztuczne, nieadekwatne lub zbędne do realizacji zdarzenia i uzyskania zamierzonego efektu gospodarczego (reklasyfikacja). Stosowanie klauzuli będzie powiązane z rozwiązaniami zabezpieczającymi: opinie zabezpieczające, Rada ds. Unikania Opodatkowania, niewykonalność spornych decyzji, wyłączna właściwość Ministra Finansów w sprawach klauzuli, możliwość korekty deklaracji w końcowej fazie postępowania podatkowego w zakresie stosowania klauzuli.

2) *Rozszerzenie katalogu przypadków niezawiadamiania o zamiarze wszczęcia kontroli podatkowej*

W projekcie proponuje się zniesienie obowiązku zawiadamiania o zamiarze wszczęcia kontroli w zakresie zachowania warunków zawieszenia działalności gospodarczej. Umożliwienie w tym przypadku przeprowadzania kontroli bez uprzedniego zawiadomienia ma na celu podniesienie jej efektywności i skuteczności.

3) *Usprawnienie wszczęcia kontroli w stosunku do zakładu podmiotu zagranicznego*

Wprowadzenie do Ordynacji podatkowej przepisów umożliwiających kontrolę zakładu podmiotu zagranicznego wyeliminuje obecne problemy związane ze sprawdzeniem opodatkowania takiej działalności w Polsce.

4) *Usprawnienie czynności sprawdzających*

Przewiduje się możliwość nakładania kary porządkowej w przypadku bezzasadnego niezgłaszania się podatników lub płatników na wezwania organów podatkowych lub bezzasadnego nieprzedstawienia dokumentów w celu przeprowadzenia czynności sprawdzających. Kara porządkowa powinna być również nakładana na kontrahenta podatnika w przypadku bezzasadnego nieprzedstawienia dokumentów.

5) *Uelastycznienie właściwości miejscowej organów podatkowych*

Proponuje się wprowadzenie nowego rozwiązania umożliwiającego wyznaczenie jednego „wiodącego” organu właściwego w sprawach dotyczących podmiotów objętych właściwością miejscową różnych organów. Rozwiązanie to będzie stosowane w przypadku uzasadnionego podejrzenia popełnienia przestępstwa skarbowego lub zabezpieczenia dowodów jego popełnienia np. w obszarze zorganizowanej przestępczości. Organ właściwy wyznacza Minister Finansów lub dyrektor izby skarbowej (dla urzędów podległych dyrektorowi).

6) *Udostępnianie organom podatkowym informacji posiadanych przez inne organy administracji*

W Ordynacji podatkowej brak jest ogólnego przepisu nakładającego na polskie organy administracji obowiązku udzielania posiadanych informacji na wniosek organu podatkowego, co stanowi niespójność systemową w porównaniu z ustawą o kontroli skarbowej i ustawą o postępowaniu egzekucyjnym w administracji, które takie przepisy zawierają. Proponuje się, aby organy administracji rządowej i samorządowej oraz państwowe i samorządowe jednostki organizacyjne były obowiązane współdziałać, nieodpłatnie udostępniać informacje oraz udzielać pomocy organom podatkowym przy wykonywaniu zadań określonych w ustawie. Przy wykonywaniu swoich zadań organy podatkowe będą mogły nieodpłatnie korzystać z informacji gromadzonych w aktach spraw, zbiorach danych, ewidencjach i rejestrach przez organy administracji rządowej i samorządowej, sądy, państwowe i samorządowe jednostki organizacyjne oraz państwowe osoby prawne, w tym również z informacji zapisanych w formie elektronicznej, z zastrzeżeniem zachowania zasad określonych w odrębnych przepisach. Organ podatkowe będą mogły żądać informacji wyłącznie w sprawach indywidualnych.

Ad. 3

Odnosząc się do kwestii obowiązków sprawozdawczych oraz ich wpływu na wysokość płaconych podatków informuję, że Ministerstwo Finansów nie dysponuje badaniami ww. zakresie.

W myśl regulacji ustawy z dnia 29 września 1994r. o rachunkowości (Dz. U. z 2013 r. poz. 330, z późn. zm.), jednostki określone w art. 2 tej ustawy prowadzą księgi rachunkowe i sporządzają sprawozdanie finansowe zgodnie z jej postanowieniami. Ustawa o rachunkowości zawiera jednak szereg uproszczeń w zakresie rachunkowości i sprawozdawczości finansowej dla tzw. „jednostek mniejszych”.

- 1) Art. 2 ust. 1 pkt 2 zwalnia z obowiązku stosowania przepisów ustawy o rachunkowości osoby fizyczne, spółki cywilne osób fizycznych, spółki jawne osób fizycznych, spółki partnerskie oraz spółdzielnie socjalne, jeżeli ich przychody netto ze sprzedaży towarów, produktów i operacji finansowych za poprzedni rok obrotowy wyniosły mniej niż równowartość w walucie polskiej 1 200 000 euro.
- 2) Zgodnie z art. 50 – jednostka, która w roku obrotowym, za który sporządza sprawozdanie finansowe oraz w roku poprzedzającym ten rok obrotowy nie osiągnęła dwóch z następujących trzech wielkości:
 - średnioroczne zatrudnienie w przeliczeniu na pełne etaty wyniosło nie więcej niż 50 osób,
 - suma aktywów bilansu na koniec roku obrotowego w walucie polskiej nie przekroczyła równowartości 2 000 000 euro,
 - przychody netto ze sprzedaży produktów i towarów oraz operacji finansowych w walucie polskiej nie przekroczyły równowartości 4 000 000 euro- może sporządzić sprawozdanie finansowe w formie uproszczonej (wykazując informacje w zakresie ustalonym w załączniku nr 1 literami i cyframi rzymskimi. Informację dodatkową sporządza się w odpowiednio uproszczonej formie).
- 3) Jak stanowi art. 37 ust. 10 - gdy roczne sprawozdanie finansowe jednostki nie podlega obowiązkowi badania i ogłoszenia, to może ona odstąpić od ustalania aktywów i rezerw z tytułu odroczonego podatku dochodowego.
- 4) Art. 3 ust. 6 przewiduje, że w przypadku gdy roczne sprawozdanie finansowe leasingobiorcy nie podlega obowiązkowi badania i ogłaszania, to może on dokonywać kwalifikacji umów leasingu według zasad określonych w przepisach podatkowych.
- 5) Zgodnie z art. 17 ust. 2 pkt 4 - kierownik jednostki, uwzględniając rodzaj i wartość poszczególnych grup rzeczowych składników aktywów obrotowych posiadanych przez jednostkę, podejmuje decyzję o odpisywaniu w koszty wartości materiałów i towarów na dzień ich zakupu lub produktów gotowych w momencie ich wytworzenia, połączone z ustalaniem stanu tych składników aktywów i jego wyceny oraz korekty kosztów o wartość tego stanu, nie później niż na dzień bilansowy.
- 6) Norma art. 28 ust. 4a stanowi, iż w przypadku gdy roczne sprawozdanie finansowe jednostki nie podlega obowiązkowi badania przez biegłego rewidenta, to obliczając koszt wytworzenia produktu zgodnie z zapisami ustawy o rachunkowości, jednostka może do kosztów bezpośrednich doliczyć koszty pośrednie związane z wytworzeniem tego produktu, niezależnie od poziomu wykorzystania zdolności produkcyjnych (ustalony w ten sposób koszt wytworzenia nie może być wyższy od ceny sprzedaży netto).

Ministerstwo Finansów prowadzi prace nad implementacją do ustawy o rachunkowości wdrażającej uproszczenia w zakresie sprawozdawczości finansowej dla jednostek mikro wynikające z dyrektywy Parlamentu Europejskiego i Rady 2013/34/UE z dnia 26 czerwca 2013r. w sprawie rocznych sprawozdań finansowych, skonsolidowanych sprawozdań finansowych i powiązanych sprawozdań niektórych rodzajów jednostek. Uproszczenia będą obejmowały możliwość sporządzania znacznie skróconego sprawozdania finansowego: uproszczonego bilansu (będzie się składał jedynie z kilku pozycji aktywów i kilku pozycji pasywów), uproszczonego rachunku zysków i strat oraz możliwość zwolnienia ze sporządzania informacji dodatkowej, jak również zwolnienie ze sporządzania sprawozdania z działalności. Kolejne uproszczenie dotyczy wyceny bilansowej, a mianowicie jednostki mikro nie będą stosowały wartości godziwej oraz skorygowanej ceny nabycia do wyceny aktywów i pasywów.

Powyższe działania pozwolą na obniżenie kosztów przygotowania sprawozdania finansowego oraz kosztów prowadzenia rachunkowości.

Grupa docelowa działania to jednostki mikro. Jednostki mikro wg dyrektywy, to spółki akcyjne, spółki z ograniczoną odpowiedzialnością oraz spółki komandytowo-akcyjne (jak również spółki osobowe przez nie tworzone), które na dzień bilansowy nie przekroczyły limitów dwóch z trzech następujących kryteriów:

- 1) suma bilansowa: 1 500 000 PLN;
- 2) przychody netto ze sprzedaży towarów i produktów: 3 000 000 PLN;
- 3) przeciętne zatrudnienie w roku obrotowym: 10.

Projekt ustawy przewiduje rozszerzenie katalogu jednostek mikro także na:

- 1) inne osoby prawne, z wyłączeniem jednostek sektora finansów publicznych, a także oddziały przedsiębiorców zagranicznych, które w roku obrotowym, za który sporządzają sprawozdanie finansowe oraz w roku poprzedzającym ten rok obrotowy, nie przekroczyły dwóch z ww. trzech wielkości;
- 2) stowarzyszenia, związki zawodowe, organizacje pracodawców, izby gospodarcze, fundacje, przedstawicielstwa przedsiębiorców zagranicznych, społeczno-zawodowe organizacje rolników, organizacje samorządu zawodowego i organizacje samorządu gospodarczego rzemiosła – jeżeli nie prowadzą działalności gospodarczej;
- 3) osoby fizyczne, spółki cywilne osób fizycznych, spółki jawne osób fizycznych, spółki partnerskie, jeżeli przychody netto tych jednostek ze sprzedaży towarów, produktów i operacji finansowych wyniosły równowartość w walucie polskiej nie mniej niż 1 200 000 euro i nie więcej niż 2 000 000 euro za poprzedni rok obrotowy.

Ad. 4

Inwestycje zagraniczne są przejawem rosnącego potencjału przedsiębiorców poszukujących nowych rynków zbytu, tańszej siły roboczej, alternatywnych źródeł zaopatrzenia w surowce oraz poszukiwania dostępu do strategicznych zasobów związanych przede wszystkim z *know-how*, technologią wytwarzania i dystrybucją.

Zgodnie z raportem przygotowanym przez Ministerstwo Gospodarki „*Polskie inwestycje bezpośrednie w 2011 r.*” w zestawieniu zbiorczym krajów, które w poszczególnych latach okresu 2006-2011 zaabsorbowały polski kapitał o największej wartości, najczęściej występują Szwajcaria, Luksemburg oraz Holandia.

W ostatnich latach dołączył do nich także Cypr, który w 2011 roku zajął drugie miejsce, zaraz po Luksemburgu.

Według raportu silnej koncentracji polskich inwestycji bezpośrednich we wskazanych krajach nie należy jednak utożsamiać ze szczególnie dużym zainteresowaniem polskich inwestorów tymi rynkami. W przypadku Szwajcarii, Luksemburga oraz Holandii trudno mówić o polskich inwestycjach zagranicznych w klasycznym rozumieniu, tj. związanych z przejęciami zagranicznych przedsiębiorstw czy zakupie znaczących udziałów.

Jak wskazuje w raporcie Ministerstwo Gospodarki, z informacji uzyskanych w trakcie monitoringu prasy branżowej oraz z Wydziałów Promocji Handlu i Inwestycji działających w tych państwach nie wynika, aby polscy inwestorzy realizowali tam projekty inwestycyjne na skalę, jaką sugerują dane statystyczne. Można zatem wnioskować, iż większość polskiego kapitału napływającego do tych krajów ma charakter przepływów o charakterze czysto finansowym.

Świadczyć o tym może także to, że niektóre z polskich dużych firm działają w strukturze holdingów, których główne spółki są zarejestrowane w jednym z trzech wymienionych krajów. Ułatwia to zarządzanie grupą przedsiębiorstw oraz nierzadko pozwala na transfer zysków osiągniętych przez polskie firmy za granicę, gdzie podlegają one korzystniejszym formom opodatkowania. Wysokie miejsce Cypru w rankingu krajów najczęściej wybieranych przez polskich inwestorów na miejsce lokalizacji inwestycji, wynika z korzystnych warunków prowadzenia działalności, jakie ten kraj oferuje zagranicznym inwestorom, głównie w postaci preferencji podatkowych. Zagraniczne podmioty dokonujące inwestycji na Cyprze często lokują tam jednak tylko siedziby spółek holdingowych.

Należy przypuszczać, iż przenoszenie działalności gospodarczej za granicę, szczególnie do krajów uznanych za stosujące szkodliwą konkurencję podatkową jest powodowane czynnikami fiskalnymi, lecz niekoniecznie jest to jedyny czynnik mający wpływ na takie zachowanie przedsiębiorców. Może to być związane, np. z ekspansją na nowe rynki zbytu czy ogólnym rozwojem przedsiębiorstwa.

Z badań publikowanych na stronie PAIZ przeprowadzanych przez przedsiębiorców (http://www.paiz.gov.pl/20111114/polskie_firmy_inwestuja_za_granica) wynika, iż głównymi stymulantami inwestycji zagranicą są:

- nowe rynki zbytu,
- bliskość istniejących rynków zbytu,
- pełniejsze wykorzystanie posiadanych zasobów,
- podążanie za kontrahentem,
- znalezienie niszy rynkowej.

Ad. 5

Odnosząc się do pytania nr 5 dotyczącego *programu ochrony małych sklepów*, pragnę uprzejmie poinformować, że Ministerstwo Finansów nie planuje opracowania specjalnego programu mającego na celu ochronę małych sklepów. Nie jest również zasadne różnicowanie obciążeń podatkowych ze względu na poziom zaangażowania kapitału zagranicznego, ponieważ zróżnicowanie opodatkowania ze względu na kryterium rezydencji akcjonariatu podatnika byłoby sprzeczne z umowami międzynarodowymi, których stroną jest Rzeczpospolita Polska. Należy mieć jednak na względzie, że istnieją regulacje podatkowe mające na celu ułatwienie rozliczeń podatków przez podmioty prowadzące działalność w niewielkim zakresie.

Przede wszystkim należy podkreślić, iż osoby fizyczne prowadzące działalność gospodarczą, poza możliwością rozliczania podatku dochodowego na zasadach ogólnych (stawki 18% i 32%)

oraz wg metody liniowej (stawka 19%), mają możliwość rozliczenia podatku dochodowego według uproszczonych form opodatkowania, tj. ryczałtu od przychodów ewidencjonowanych lub karty podatkowej. Głównym celem możliwości stosowania przez podatników ryczałtowych form opodatkowania jest zmniejszanie kosztów wypełniania zobowiązań podatkowych w zakresie opodatkowania dochodów (przychodów). Zaletami uproszczonych form opodatkowania są również fakultatywność w stosunku do zasad ogólnych, zmniejszenie obowiązków ewidencyjnych oraz większa przewidywalność opodatkowania w przypadku karty podatkowej.

Mając na uwadze powyższe, należy przypomnieć, iż zgodnie z przepisami ustawy z dnia 20 listopada 1998 r. o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne (Dz.U. Nr 144, poz. 930), opodatkowaniu ryczałtem od przychodów ewidencjonowanych podlegają również przychody osób fizycznych z pozarolniczej działalności gospodarczej, w tym również, gdy działalność ta jest prowadzona w formie spółki cywilnej osób fizycznych oraz w formie spółki jawnej osób fizycznych. Ryczałt od przychodów ewidencjonowanych mogą opłacać podatnicy, którzy rozpoczną prowadzenie działalności i wybiorą tę formę opodatkowania oraz podatnicy, którzy w roku poprzedzającym rok podatkowy uzyskali przychody z prowadzonej działalności w wysokości nieprzekraczającej równowartości 150.000 euro, zaś podstawę opodatkowania stanowi przychód bez pomniejszania o koszty jego uzyskania. Stawki ryczałtu od przychodów ewidencjonowanych wynoszą odpowiednio: 20%, 17%, 8,5%, 5,5% i 3% (stawka dla działalności usługowej w zakresie handlu na podstawie art. 12 ust. 1 pkt 5 lit. e ustawy), w zależności od rodzaju prowadzonej działalności gospodarczej. Podatnicy opodatkowani w formie ryczałtu od przychodów ewidencjonowanych są obowiązani prowadzić ewidencję przychodów. Jeżeli podatnik prowadzi ewidencję dla celów podatku od towarów i usług, może zrezygnować z prowadzenia ewidencji przychodów, pod warunkiem, że dane wykazane w ewidencji prowadzonej dla celów podatku od towarów i usług pozwolą na wyodrębnienie z obrotów, w rozumieniu przepisów ustawy o podatku od towarów i usług, przychodów dla celów ryczałtu od przychodów ewidencjonowanych. Podatnicy opodatkowani ryczałtem od przychodów ewidencjonowanych nie ewidencjonują kosztów, ponieważ podstawę opodatkowania stanowi przychód bez pomniejszania o koszty jego uzyskania. W zakresie rozliczeń oraz obowiązków sprawozdawczych podatnicy, którzy wybrali opodatkowanie ryczałtem od przychodów ewidencjonowanych, obowiązani są w ciągu roku podatkowego co miesiąc obliczać kwotę podatku i dokonywać jej wpłaty na rachunek urzędu skarbowego właściwego wg miejsca zamieszkania podatnika w terminie do 20 dnia następnego miesiąca, a za miesiąc grudzień – w terminie złożenia zeznania (bez składania deklaracji miesięcznych). Niektórzy podatnicy mogą obliczać ryczałt i wpłacać go na rachunek urzędu skarbowego kwartalnie. Kwartalny sposób wpłacania ryczałtu mogą wybrać podatnicy, których otrzymane przychody z działalności w roku poprzednim nie przekroczyły kwoty stanowiącej równowartość 25.000 euro. Kwartalny ryczałt wpłacany jest w terminie do dnia 20 następnego miesiąca po upływie kwartału, za który ryczałt ma być opłacony, a za ostatni kwartał roku podatkowego – w terminie złożenia zeznania.

Ponadto, wedle art. 23 ust. 1 ww. ustawy, podatnicy prowadzący drobną działalność gospodarczą (działalność usługową w zakresie handlu detalicznego żywnością i artykułami nieżywnościowymi) mogą korzystać z opodatkowania w formie karty podatkowej. Podatnicy ci są zwolnieni od obowiązku prowadzenia ksiąg, składania zeznań podatkowych oraz wpłacania zaliczek na podatek dochodowy. Stawki karty podatkowej określone są kwotowo i podlegają corocznie podwyższeniu w stopniu odpowiadającym wskaźnikowi wzrostu cen towarów i usług konsumpcyjnych w okresie pierwszych trzech kwartałów roku poprzedzającego rok podatkowy w stosunku do tego samego okresu roku ubiegłego. Ich wysokość uzależniona jest m.in. od:

rodzaju i zakresu prowadzonej działalności, liczby zatrudnionych pracowników, liczby mieszkańców miejscowości, w której prowadzona jest działalność gospodarcza. Wysokość podatku dochodowego w formie karty podatkowej ustalana jest w drodze decyzji naczelnika urzędu skarbowego odrębnie na każdy rok podatkowy. Podatek w formie karty podatkowej uiszczany jest bez wezwania w terminie do dnia siódmego każdego miesiąca za miesiąc ubiegły, a za grudzień – w terminie do dnia 28 grudnia roku podatkowego, na rachunek urzędu skarbowego.

Ponadto przepisy zarówno ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, jak i ustawy podatku dochodowym od osób prawnych zawierają rozwiązania adresowane do tzw. małych podatników (tj. podatników u których wartość przychodu ze sprzedaży wraz z podatkiem VAT, nie przekroczyła w poprzednim roku podatkowym kwoty odpowiadającej równowartości 1200.000 euro). Do rozwiązań tych zaliczamy kwartalny sposób wpłacania zaliczek na podatek dochodowy oraz jednorazową amortyzację. Z kwartalnych zaliczek mogą skorzystać mali podatnicy (w każdym roku podatkowym) oraz podatnicy rozpoczynający działalność (tylko w pierwszym roku podatkowym), z wyjątkiem podatników, którzy powstałi w wyniku przekształceń. Wpłata kwartalnej zaliczki ustalonej w rachunku narastającym (od początku roku podatkowego) powinna być dokonana w terminie do dnia 20 każdego miesiąca następującego po kwartale, za który jest wpłacana zaliczka. Zaliczkę za ostatni kwartał roku podatkowego podatnik wpłaca w terminie do 20 dnia pierwszego miesiąca następnego roku podatkowego. Podatnik nie wpłaca zaliczki za ostatni kwartał, jeżeli przed upływem terminu do jej wpłaty złoży zeznanie i dokona zapłaty podatku wynikającego z tego zeznania. Z kolei, jednorazowa amortyzacja polega na możliwości zaliczenia do kosztów podatkowych dokonywanych jednorazowo odpisów amortyzacyjnych, od wartości początkowej środków trwałych z grupy 3-8 Klasyfikacji Środków Trwałych (3. Kotły i maszyny energetyczne, 4. Maszyny, urządzenia i aparaty ogólnego zastosowania, 5. Maszyny, urządzenia i aparaty specjalistyczne, 6. Urządzenia techniczne, 7. Środki transportu, 8. Narzędzia, przyrządy, ruchomości i wyposażenie, gdzie indziej niesklasyfikowane), z wyłączeniem samochodów osobowych, w roku podatkowym, w którym środki te zostały wprowadzone do ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, do wysokości nieprzekraczającej w roku podatkowym równowartości kwoty 50 000 euro łącznej wartości tych odpisów amortyzacyjnych. Metodę tę mogą stosować podatnicy w roku podatkowym, w którym rozpoczęli działalność oraz mali podatnicy. Metoda jednorazowej amortyzacji stanowi formę pomocy *de minimis*.

Niezależnie od powyższego, należy zauważyć, iż instytucja małego podatnika funkcjonuje również w podatku od towarów i usług. Stosownie do art. 2 pkt 25 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (tekst jednolity z dnia 29 lipca 2011 r., Dz.U. Nr 177, poz. 1054), przez małego podatnika należy rozumieć m.in. podatnika podatku od towarów i usług, u którego wartość sprzedaży (wraz z kwotą podatku) nie przekroczyła w poprzednim roku podatkowym wyrażonej w złotych kwoty odpowiadającej równowartości 1 200 000 euro. Ustalony limit obrotów umożliwia skorzystanie z tej metody ok. 95% podatników. Podatnicy, którzy spełniają określone w art. 2 pkt 25 ww. ustawy kryteria do uznania ich za tzw. małych podatników, dysponują prawem do stosowania kasowego (zamiast powszechnie stosowanego memoriałowego), a jednocześnie kwartalnego rozliczania tego podatku.

Należy też wskazać, że od 2011 r. obowiązuje podwyższony limit zwolnienia podmiotowego w VAT. Zgodnie ze znowelizowanym art. 113 ust. 1 ustawy o podatku od towarów i usług, zwalnia się od podatku podatników, u których wartość sprzedaży opodatkowanej nie przekroczyła łącznie w poprzednim roku podatkowym kwoty 150.000 zł.

Z upoważnienia Ministra Finansów
SEKRETARZ STANU

Janusz Cichoń

Do wiadomości:

1. Biuro Ministra – w gmachu
2. Departament Spraw Parlamentarnych w Kancelarii Prezesa Rady Ministrów
3. odpowiedzi@nw.senat.gov.pl

