



Polskie Górnictwo Naftowe i Gazownictwo SA
Centrala Spółki

Szanowny Pan Senator
Kazimierz Kleina
Przewodniczący
Komisja Budżetu i Finansów Publicznych
Senat RP

Wasz znak:

Warszawa, 1 sierpnia 2014 r.

Nasz znak: DV/A/000184/2014

Dot.: uwagi do ustawy z dnia 25 lipca 2014 r. o specjalnym podatku węglowodorowym (druk senacki nr 693).

W związku z przekazaną przez Sejm RP ustawą z dnia 25 lipca 2014 r. o specjalnym podatku węglowodorowym pod obrady Senatu RP (druk senacki nr 693) (dalej: „**Ustawa**” lub „**Ustawa SPW**”), w imieniu Polskiego Górnictwa Naftowego i Gazownictwa S.A. (dalej: „**PGNiG**” lub „**Spółka**”) pragniemy przekazać przygotowaną przez Spółkę analizę skutków podatkowych oraz symulację wpływu implementacji specjalnego podatku węglowodorowego (dalej: „**SPW**”) i podatku od wydobycia niektórych kopalin (dalej: „**Royalty**” lub „**podatek od wydobycia niektórych kopalin**”) na sytuację Spółki i całego krajowego sektora wydobycia węglowodorów.

Przeprowadzona przez Spółkę analiza Ustawy wskazuje na **szereg uwarunkowań organizacyjnych, historycznych, rynkowych oraz sektorowych, które w ocenie PGNiG nie zostały w prawidłowy sposób uwzględnione na poprzednich etapach prac legislacyjnych.**

W naszej ocenie, wprowadzenie systemu opodatkowania wydobycia węglowodorów w obecnym kształcie będzie skutkowało wejściem w życie przepisów nie w pełni dostosowanych do specyfiki takich podmiotów jak PGNiG, które w ramach jednego zintegrowanego przedsiębiorstwa obok działalności wydobywczej prowadzą również działalność w zakresie obrotu gazem ziemnym importowanym. Pominięcie w Ustawie wielu istotnych kwestii wynikających ze specyfiki przedsiębiorstw zintegrowanych uniemożliwi tym podmiotom prawidłową realizację nowych obowiązków podatkowych i tym samym, będzie dyskryminować tych podatników względem pozostałych podatników prowadzących wyłącznie działalność wydobywczą.

Ustawa wskazuje również na szereg niedostosowań do specyfiki branży, w szczególności w zakresie terminu wejścia w życie przepisów oraz na istotne **rozbieżności z innymi przepisami z otoczenia prawnego branży wydobywczej, w szczególności z nowelizacją ustawy Prawo geologiczne i górnicze¹**, co z uwagi na fakt, iż obie te ustawy tworzą tzw. „pakiet ustaw łupkowych” nie powinno mieć miejsca i wymaga skorygowania na aktualnym etapie prac legislacyjnych.

Ponadto, w naszej ocenie wejście w życie wielu rozwiązań proponowanych w Ustawie, a w szczególności objęcie opodatkowaniem węglowodorów wydobywanych na podstawie koncesji uzyskiwanych przed jej wejściem w życie będzie dyskryminujące dla PGNiG i w rezultacie, będzie miało **negatywny wpływ na rozwój krajowego sektora gazu**.

W związku z powyższym, w ocenie Spółki wprowadzenie proponowanego systemu opodatkowania wydobycia węglowodorów w obecnym kształcie będzie skutkować następującymi konsekwencjami:

1. Brak praktycznej możliwości wykonywania nowych obowiązków podatkowych od 2020 r. przez przedsiębiorstwa zintegrowane

- Wprowadzona na etapie prac sejmowych możliwość kalkulacji przychodów dla celów SPW na podstawie proporcji dla podatników dokonujących dostawy gazu pochodzącego zarówno z wydobycia jak i z zakupu (tzw. przedsiębiorstw zintegrowanych, jakim jest PGNiG) i w związku z tym niemających możliwości przyporządkowania gazu wydobytego do konkretnej faktury lub płatności, **została ograniczona do 2019 r., czyli przestanie obowiązywać przed dniem wejścia w życie przepisów dotyczących konieczności zapłaty podatku od tych przychodów.**
- Powyższe doprowadzi do sytuacji, w której Spółka (która z uwagi na model prowadzonej działalności nie ma i nie będzie mieć możliwości określenia przychodów na zasadach ogólnych) **nie uzyska realnie możliwości ich kalkulacji na podstawie proporcji, począwszy od roku, od którego będzie na niej ciążył obowiązek zapłaty podatku, tj. od 2020 r.**
- Wydaje się zasadne, aby **usunąć czasowe ograniczenie stosowania specjalnych zasad określania momentu powstania obowiązku podatkowego oraz proporcjonalnego ustalania przychodów z działalności zintegrowanej.**

¹ Ustawa z dnia 11 lipca 2014 r. o zmianie ustawy – Prawo geologiczne i górnicze oraz niektórych innych ustaw.

2. Brak praktycznej możliwości przygotowania się do nowych obowiązków podatkowych oraz ich wykonywania od 2020 r.

- Ustawa wprowadza zupełnie nowy w polskich realiach gospodarczych, wysoce skomplikowany i charakteryzujący się wieloma zależnościami system opodatkowania dla branży wydobywczej w Polsce.
- W praktyce, oznaczać to będzie **budowę od podstaw zupełnie nowego systemu informatyczno-księgowego, odrębnego od narzędzi wykorzystywanych dotychczas do realizacji innych obowiązków podatkowych, np. podatku dochodowego.** Na logistykę tego szeroko zakrojonego przedsięwzięcia składać się będzie w szczególności opracowanie i wdrożenie nowych systemów informatycznych, procedur raportowania i zbierania danych, skonfigurowanie dotychczasowych systemów w celu zapewnienia zarówno możliwości kalkulacji nowych podatków i sporządzania wymaganych deklaracji, jak również umożliwienie odpowiedniego raportowania dla celów kontrolingowych i zarządczych, co będzie niezbędne, aby zapewnić prawidłową realizację nowych obowiązków podatkowych.
- **Związane z tym prace są czasochłonne i kosztowne, a ich rozpoczęcie będzie możliwe dopiero po nadaniu ostatecznego kształtu przepisom Ustawy ze względu na bardzo dużą zmienność w tym zakresie na przestrzeni całego procesu legislacyjnego.**
- Dlatego niezmiernie istotne jest **wydłużenie podatnikom**, w tym w szczególności Spółce, która jako rozbudowany organizacyjnie podmiot stoi przed ogromnym wyzwaniem związanym z opracowaniem, wdrożeniem i konfiguracją nowych systemów informatycznych, **czasu na ich przeprowadzenie i sfinansowanie do 1 stycznia 2017 r.** Jednocześnie pragniemy podkreślić, że nie kwestionujemy daty 1 stycznia 2020 roku jako momentu, od którego na Spółce spoczywał będzie obowiązek odprowadzania podatku.

3. Rozbieżność z ustawą Prawo geologiczne i górnicze

- W świetle obecnego brzmienia Ustawy definicja tzw. złóż marginalnych, z których wydobyć będzie podlegać zwolnieniu z podatku od wydobycia niektórych kopalin różni się w istotnym zakresie od definicji zawartej w ustawie Prawo geologiczne i górnicze. **W rezultacie, pomimo iż ustawy te należą do tzw. „pakietu ustaw łupkowych” i mają wejść w życie niemal równocześnie, pozostają one ze sobą rozbieżne.**
- Pozostawienie definicji złóż marginalnych w obecnie proponowanym kształcie może prowadzić do **likwidacji wielu miejsc pracy**, w szczególności w regionach Polski charakteryzujących się i tak już wysoką stopą bezrobocia.
- **Wskutek niezachowania spójności w ramach tzw. pakietu ustaw łupkowych i likwidacji wielu marginalnych złóż, PGNiG realnie utraci możliwość pełnej realizacji zasady**

racjonalnego gospodarowania złożami, której stosowania wymagają inne przepisy prawa, w tym w szczególności przepisy Prawa geologicznego i górniczego.

- Należy mieć również na uwadze, że Ustawa powinna charakteryzować się zasadą poszanowania interesów nabytych – inwestorzy, którzy podejmując decyzję o rozpoczęciu działalności na podstawie analiz ekonomiczno-finansowych nie mogli przewidzieć istotnego wzrostu obciążeń fiskalnych i para fiskalnych, w tym obciążenia nisko-rentownych złóż marginalnych nowym podatkiem.

4. Dyskryminujące opodatkowania SPW oraz Royalty obecnie istniejącego wydobycia węglowodorów konwencjonalnych, tj. wydobycia prowadzonego na podstawie koncesji wydanych przed dniem wejścia w życie Ustawy

- **Opodatkowanie „wirtualnych zysków” z działalności wydobywczej oraz pobór podwójnej renty surowcowej od tej samej działalności**
 - Koszt gazu uwzględniany w taryfie PGNiG oraz cenie gazu oferowanego przez PGNiG na TGE kalkulowany jest na bazie tzw. koszyka, czyli średniej (ważonej wolumenem) ceny gazu z importu i kosztu gazu z wydobycia krajowego. Taki sposób kalkulacji ceny taryfowej **zmusza PGNiG do dotowania nierynkowej ceny gazu importowanego**, w szczególności gazu **sprowadzanego w ramach kontraktu Jamalskiego**.
 - **Pełne „przeniesienie” ceny gazu rosyjskiego na taryfę Spółki, przełożyłoby się na znaczną, co najmniej kilkunastoprocentową podwyżkę cen tego surowca na krajowym rynku.** Wskazane powyżej uwarunkowania powodują, że od 55% do 70% przychodów Spółki ze sprzedaży gazu krajowego jest przeznaczanych na urynkowanie ceny gazu importowanego. Pozostała część przychodów odpowiada w przybliżeniu wysokości kosztów operacyjnych działalności wydobywczej.
 - **W efekcie, zaproponowane rozwiązanie prowadzi do sytuacji opodatkowania nieistniejących, „wirtualnych” zysków Spółki z wydobycia węglowodorów i dwukrotnego pobierania renty surowcowej od tej samej działalności, co w oczywisty sposób dyskryminuje Spółkę względem innych podmiotów, które rozpoczną działalność po wejściu w życie Ustawy.**
- **Efektywna stopa obciążeń publiczno-prawnych działalności wydobywczej PGNiG przekraczająca 100%**
 - Wprowadzenie specjalnego podatku węglowodorowego i podatku od wydobycia niektórych kopalin spowoduje nieuzasadniony wzrost efektywnej stopy opodatkowania. W rezultacie, Spółka zostanie obciążona dodatkowymi zobowiązaniami podatkowymi w kwocie przekraczającej 770 mln PLN w skali roku.

- W rezultacie **urealniona renta surowcowa** (*Government Take*), uwzględniająca nie tylko obciążenia z tytułu podatków SPW i *Royalty*, ale również z tytułu świadczenia usług publicznych związanych z urynkowaniem ceny gazu importowanego wyniesie blisko ok **111% w latach 2020-2022 i 74% w latach 2023-2025**.
- **Drastyczne ograniczenie rozwoju działalności wydobywczej na terenie kraju**
 - Prognozowany przez PGNiG całkowity poziom obciążeń podatkowych związanych z wprowadzeniem nowych podatków – **wynoszący ponad 770 mln PLN rocznie**, stanowi **około jednej trzeciej budżetu inwestycyjnego Spółki** przeznaczanego na finansowanie przedsięwzięć związanych z poszukiwaniem, rozpoznaniem i zagospodarowaniem krajowych złóż gazu i ropy.
 - Spowoduje to znaczne ograniczenie budżetu inwestycyjnego Spółki, co będzie skutkować **ograniczeniem działań PGNiG w obszarze poszukiwań i rozpoznania konwencjonalnych zasobów węglowodorów oraz spowolnieniem tempa zagospodarowania już udokumentowanych złóż, oraz drastycznym ograniczeniem, jeśli nie całkowitym wstrzymaniem prac w zakresie rozpoznania rodzimych zasobów gazu łupkowego**. Długoterminową konsekwencją ograniczenia inwestycji w obszarze poszukiwawczo-wydobywczym węglowodorów może być spadek odprowadzanego przez Spółkę podatku SPW w przyszłości.
- **Dyskryminacja projektów rozpoczętych przed dniem wejścia w życie ustawy**
 - Przepisy w obecnym kształcie nie odzwierciedlają celów i założeń komunikowanych przez Rząd, jako leżących u podstaw ich wprowadzenia. W szczególności, analiza Ustawy wskazuje, że nie zostanie zrealizowany zasadniczy cel tej ustawy, jakim jest wprowadzenie systemu opodatkowania zapewniającego sprawiedliwy udział państwa w rencie surowcowej pochodzącej z nowych, wysoko rentownych niekonwencjonalnych złóż gazu łupkowego. Bowiem konsekwencją wejścia w życie Ustawy będzie w szczególności **dotatkowe obciążenie już funkcjonującego wydobycia ze złóż konwencjonalnych, co w rezultacie, będzie skutkowało ograniczeniem inwestycji w tym w niekonwencjonalne złoża gazu łupkowego i tym samym przyczyni się do ograniczenia wpływów budżetowych** wynikającego z ogólnego spadku krajowego wydobycia gazu.
 - W tym zakresie, analiza Ustawy przeprowadzona przez PGNiG wskazuje również, że **przepisy w aktualnie proponowanym kształcie mogą zostać uznane za niezgodne z Konstytucją RP**. Takie stanowisko zostało wyrażone m.in w opinii sporządzonej przez eksperta w zakresie prawa konstytucyjnego, Prof. zw. dr hab. Bogusława Banaszaka, Kierownika Katedry Prawa Konstytucyjnego, Wydziału Prawa, Administracji i Ekonomii Uniwersytetu Wrocławskiego, przygotowanej na zlecenie PGNiG.

Wychodząc naprzeciw oczekiwaniom odnośnie zmian, które byłyby zgodne z celami i założeniami leżącymi u podstaw opracowania przedmiotowych przepisów, ale jednocześnie pozwoliłyby na określenie podstawy opodatkowania i ustalenie podatku w sposób sprawiedliwy i niedyskryminujący oraz zapewniałyby zgodność z Konstytucją RP, w załączeniu Spółka przedstawia propozycje zmian do ustawy wraz z uzasadnieniem.

2

per se ośm 1

WICEPREZES ZARZĄDU
Jarosław Bauc

PREZES ZARZĄDU
Mariusz Zawłsza

Załączniki:

1. Propozycje zmian przepisów Ustawy.

**Propozycje zmian
do ustawy z dnia 25 lipca 2014 r. o specjalnym podatku węglowodorowym
(druk senacki nr 693)**

I. ZASADNICZE ZMIANY

Przedstawione poniżej propozycje zasadniczych zmian mają na celu:

- usunięcie ograniczenia czasowego stosowania specjalnych zasad powstania obowiązku podatkowego oraz proporcjonalnego ustalania przychodów z działalności zintegrowanej (*specjalny podatek węglowodorowy*) – punkt 1,
- zapewnienie podatnikom niezbędnego czasu na przygotowanie się do realizacji nowych obowiązków podatkowych (*specjalny podatek węglowodorowy i podatek od wydobycia niektórych kopalin*) – punkt 2,
- ujednoczenia definicji odwiertów, z których wydobycie gazu ziemnego i ropy naftowej podlegają zwolnieniu z podatku z definicją zawartą w prawie geologicznym i górniczym (*podatek od wydobycia niektórych kopalin*) – punkt 3.

II. INNE ZMIANY

Przedstawione poniżej propozycje innych zmian mają na celu:

- wyłączeniu spod dyskryminującego opodatkowania obecnie istniejącego wydobycia węglowodorów konwencjonalnych, tj. wydobycia prowadzonego na podstawie koncesji wydanych przed dniem wejścia w życie Ustawy (*specjalny podatek węglowodorowy i podatek od wydobycia niektórych kopalin*) – punkt 4,
- przesunięcie obowiązku zapłaty podatków do 2023 r. (*podatek od wydobycia niektórych kopalin*) – punkt 4,
- dostosowanie momentu rozpoznawania wydatków dla celów podatkowych i zakresu przedmiotowego wydatków kwalifikowanych i niekwalifikowanych do realiów gospodarczych podmiotów działających w branży wydobywczej węglowodorów (*specjalny podatek węglowodorowy*) – punkt 5 i 6,
- doprecyzowanie zasad zaliczania do wydatków kwalifikowanych podatku dochodowego oraz innych wydatków na podstawie proporcji (*specjalny podatek węglowodorowy*) – punkt 7 i 9,
- doprecyzowanie zasad składania deklaracji oraz wpłacania zaliczek na podatek (*specjalny podatek węglowodorowy*) – punkt 8,
- *doprecyzowania zasad ustalania różnic kursowych (specjalny podatek węglowodorowy)* – punkt 10.

Szczegółowe uzasadnienie proponowanych zmian oraz proponowane brzmienie przepisów umożliwiających kalkulację nowych zobowiązań podatkowych przy zachowaniu zgodności z celami i intencjami ustawodawcy zostały przedstawione poniżej.

1. Proporcja - sposób ustalania przychodu – konieczność zlikwidowania ograniczeń czasowych stosowania proporcji

1.1. Komentowane przepisy

Art. 30. Ust 1. W okresie do dnia 31 grudnia 2019 r. podatnicy, którzy w dniu wejścia w życie ustawy, w ramach prowadzonej działalności gospodarczej, prowadzą działalność wydobywczą węglowodorów i dokonują dostaw w systemie sieciowym importowanego gazu ziemnego i gazu ziemnego wydobytego ze złóż położonych na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, przy czym udział gazu ziemnego wydobywanego ze złóż na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej w ogóle dostaw gazu ziemnego tych podatników nie jest wyższy niż 50%, oraz którzy ze względu na sposób i profil prowadzenia działalności wydobywczej węglowodorów nie mają możliwości rozliczenia podatku na zasadach ogólnych określonych w niniejszej ustawie, wykazują przychody określone w art. 8 w dniu dostawy wydobytego gazu ziemnego, nie później jednak niż w dniu wystawienia faktury albo uregulowania należności z tytułu tej dostawy.

Ust. 2. W przypadku, gdy dostawa gazu ziemnego jest rozliczana w okresach rozliczeniowych, za datę powstania przychodu uznaje się ostatni dzień okresu rozliczeniowego określonego w umowie lub fakturze, nie rzadziej jednak niż raz w roku.

Ust. 3. Przychód z tytułu dostawy wydobytego gazu ziemnego w roku podatkowym podatnik, o którym mowa w ust. 1, określa na podstawie proporcji, w jakiej pozostaje ilość wydobytego w roku poprzedzającym rok podatkowy gazu ziemnego ze złóż położonych na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, w przeliczeniu na gaz wysokometanowy, do ilości dostarczonego przez podatnika w roku poprzedzającym rok podatkowy gazu ziemnego, w przeliczeniu na gaz wysokometanowy.

Ust. 4. Po zakończeniu roku podatkowego, podatnik jest obowiązany dokonać w deklaracji rocznej, dotyczącej tego roku podatkowego, korekty przychodów z tytułu dostawy wydobytego gazu ziemnego ze złóż położonych na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, stosując proporcję obliczoną, jako stosunek ilości wydobytego w roku podatkowym, którego dotyczy deklaracja roczna, gazu ziemnego ze złóż położonych na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, w przeliczeniu na gaz wysokometanowy, do ilości dostarczonego przez podatnika w tym roku podatkowym gazu ziemnego, w przeliczeniu na gaz wysokometanowy.

Ust. 5. W przypadku rozliczania podatku na zasadach określonych w ust. 1-4, przepisów art. 8 ust. 2, 4 i 5 nie stosuje się, z tym, że dla celów rozliczenia różnic kursowych oraz przychodów nieuregulowanych w całości lub w części, przepisy art. 9 i art. 10 stosuje się odpowiednio.

1.2. Uzasadnienie zmian

Pozytywnie należy ocenić wprowadzenie na etapie prac sejmowych przepisów umożliwiających kalkulację przychodów na potrzeby SPW na podstawie proporcji, dla podatników prowadzących działalność zintegrowaną, w przypadku, gdy podatnicy ci nie mają możliwości ich określenia na zasadach ogólnych. Powyższe rozwiązanie uwzględnia specyfikę działalności Spółki, jako przedsiębiorstwa prowadzącego działalność zarówno w zakresie wydobywania, jak i obrotu gazem ziemnym (w tym importu i dostawy na rzecz krajowych odbiorców końcowych) oraz specyfiki systemu przesyłu i dystrybucji gazu.

W tym kontekście w szczególności należy mieć na uwadze, że sprzedawany przez Spółkę gaz pochodzi zarówno z importu, jak i z wydobywania. Przy czym ze względu na właściwości fizykochemiczne gazu nie jest możliwe określenie ile dostarczonego do określonego klienta gazu pochodzi z wydobywania. Stąd w przypadku sprzedaży sieciowej nie jest możliwe powiązanie jednostki wydobytego gazu z konkretną fakturą wystawioną na klienta.

Przyporządkowanie wydobytego gazu do konkretnej sprzedaży dodatkowo komplikuje fakt, iż część gazu jest magazynowana (szczególnie w okresie letnim). W tym zakresie także nie można stwierdzić czy magazynowany gaz pochodzi z wydobywania, czy też z importu, gdyż z uwagi na własności fizykochemicznych gazy te podlegają mieszaniu.

Art. 30. Ustawy pozwala, zatem na stosowanie uproszczonej proporcji opartej o ilość gazu z wydobywania do ilości gazu dostarczanego ogółem i dzięki temu umożliwia zniwelowanie powyższego problemu. Tym niemniej należy zauważyć, iż **regulacja ta została wprowadzona na okres przejściowy, wyłącznie do dnia 31 grudnia 2019 r.** Jednocześnie, zgodnie z Ustawą obowiązek zapłaty podatku powstaje od przychodów uzyskanych od dnia 1 stycznia 2020 r.

W konsekwencji, możliwość stosowania specjalnych zasad określania momentu powstania obowiązku podatkowego oraz dokonania kalkulacji przychodu na podstawie proporcji przestanie obowiązywać jeszcze przed dniem wejścia w życie przepisów dotyczących konieczności zapłaty podatku, do ustalenia, którego niezbędne jest ustalenie tych przychodów. Powyższe doprowadzi do sytuacji, w której Spółka (która z uwagi na model prowadzonej działalności nie ma możliwości określenia przychodów na zasadach ogólnych) **nie uzyska realnej możliwości ich kalkulacji na podstawie proporcji.**

Co ważne, problem ten nie zostanie automatycznie zlikwidowany po przeprowadzeniu pełnej liberalizacji rynku handlu gazem i pozostanie aktualny również, gdy w wyniku zakończenia działań restrukturyzacyjnych w Grupie PGNiG działalność operacyjną rozpocznie podmiot odpowiedzialny za obrót detaliczny (tj. PGNiG Obrót Detaliczny, dalej: „SOD”), którego działalność będzie polegać na zakupie gazu na rynku giełdowym i jego sprzedaży na rzecz klientów detalicznych. W takim przypadku bowiem, Spółka w której pozostanie działalność wydobywcza oraz obrót gazem (w tym import), pomimo iż będzie wystawiała znacznie mniejszą liczbę faktur na rzecz bezpośrednich klientów, nadal nie będzie miała praktycznych możliwości wskazania przychodu wynikającego bezpośrednio z dostawy wydobytych węglowodorów, ani też powiązania otrzymanych płatności z poszczególnymi fakturami.

Konieczne jest zatem wprowadzenie powyższych regulacji w zakresie ustalenia przychodu na podstawie proporcji bezterminowo.

1.3. Proponowane brzmienie przepisów

Art. 30. Ust. 1. ~~W okresie do 31 grudnia 2019 r.~~ Podatnicy którzy w dniu wejścia w życie ustawy [...]

2. Data wejścia w życie Ustawy

2.1. Komentowane przepisy

Art. 37. Ustawa wchodzi w życie z dniem 1 stycznia 2016 r. [...].

2.2. Uzasadnienie zmian

Ustawa wprowadza zupełnie nowy w polskich realiach gospodarczych, wysoce skomplikowany i charakteryzujący się wieloma zależnościami system opodatkowania dla branży wydobywającej węglowodory. Ponadto, również na tle zagranicznych jurysdykcji podatkowych zaprojektowany przez polskiego ustawodawcę system jest uznawany za skomplikowany i rzadko spotykany.

W związku z tym zarówno z punktu widzenia zagranicznych jak i polskich inwestorów w sektorze wydobywczym, niezmiernie istotne jest odpowiednie przygotowanie się do realizacji nowych obowiązków podatkowych. Wiąże się to bowiem, w szczególności w przypadku dużych i prowadzących od wielu lat działalność gospodarczą podmiotów gospodarczych takich jak PGNiG, z opracowaniem i wdrożeniem nowych systemów informatycznych i procedur wewnętrznych oraz skonfigurowaniem dotychczasowych systemów w celu zapewnienia zarówno kalkulacji nowych podatków i sporządzania wymaganych deklaracji, ale także umożliwienia odpowiedniego raportowania dla celów kontrolingowych i zarządczych, co jest niezbędne aby zapewnić prawidłową realizację nowych obowiązków podatkowych. Procesy związane z opracowaniem, wdrażaniem i konfiguracją nowych systemów informatycznych są czasochłonne i kosztowne, dlatego niezbędne jest zapewnienie przez ustawodawcę podatnikom odpowiedniego czasu na ich przeprowadzenie i sfinansowanie. Jednocześnie należy mieć na uwadze, że ich rozpoczęcie dotychczas nie było możliwe z uwagi na bardzo dużą zmienność kształtu przepisów na przestrzeni całego procesu legislacyjnego.

Dlatego też mając na uwadze, iż w świetle Ustawy zarówno specjalny podatek węglowodorowy jak i podatek od wydobycia niektórych kopalin w zakresie węglowodorów nie będą pobierane przed 2020 r., wydłużenie *vacatio legis* umożliwiające odpowiednie przygotowanie się podatników do nowych obowiązków podatkowych przy jednoczesnym braku konsekwencji z tego tytułu dla budżetu państwa należy uznać za przejaw racjonalności ustawodawcy. Jednocześnie rozwiązanie to z pewnością poprawi postrzeganie nowego i skomplikowanego systemu podatkowego wśród nowych, w tym zagranicznych, inwestorów w branży wydobywczej węglowodorów.

W związku z powyższym, Spółka postuluje wydłużenie *vacatio legis* dla Ustawy do 1 stycznia 2017 r.

2.3. Proponowane brzmienie przepisów

Art. 37. Ustawa wchodzi w życie z dniem 1 stycznia 2017 r.

3. Zwolnienie dla złóż marginalnych

3.1. Komentowane przepisy

Art. 24 pkt 8. Po art. 7 dodaje się art. 7a i art. 7b w brzmieniu:

Art. 7b. 1. Zwalnia się od podatku wydobycie gazu ziemnego z odwiertu rozpoznawczego lub wydobywczego, z którego miesięczne wydobycie gazu ziemnego nie przekracza równowartości 1100 MWh.

3.2. Uzasadnienie zmian

W świetle obecnie zaproponowanych przepisów gaz ziemny wydobyty z odwiertów rozpoznawczych lub wydobywczych, z których miesięczne wydobycie nie przekracza równowartości 1100MWh (tzw. „złoża marginalne”), podlega zwolnieniu z podatku od wydobycia niektórych kopalin. Niemniej jednak, wskazany próg 1100 MWh należy nadal uznać za zbyt niski i nieodzwierciedlający specyfiki tego typu złóż. Zostało to dostrzeżone przez ustawodawcę na potrzeby nowelizacji ustawy Prawo geologiczne i górnicze, w świetle którego gaz ziemny wysokometanowy i pozostały, którego wydobycie w okresie rozliczeniowym (6 miesięcy) nie przekracza 2500 tys. m³ podlega istotnie niższym stawkom opłaty eksploatacyjnej, tj. 6,23 PLN za tys. m³ dla gazu ziemnego wysokometanowego i 5,18 zł za tys. m³ dla pozostałego gazu ziemnego zamiast stawek w wysokości odpowiednio 24,00 zł i 20,00 zł za tys. m³, jakie mają zastawanie w przypadku wydobycia gazu ziemnego z pełnowartościowych i rentownych odwiertów.

Zmiana zasad kwalifikowania złóż do kategorii „złóż marginalnych” jest również niezbędna w przypadku podatku od wydobycia niektórych kopalin. W pierwszej kolejności należy wskazać, iż obie ustawy tj. przedmiotowa Ustawa oraz ustawa Prawa górniczego i geologicznego tworzą tzw. „pakiet ustaw łupkowy”, który zgodnie z wolą autorów projektów, powinien być kompleksowy, a tworzące je **ustawy powinny być względem siebie komplementarne i spójne.** W związku z tym istotne jest, aby również w zakresie definicji złóż marginalnych przepisy Ustawy były zgodne z przepisami Prawa geologicznego i górniczego.

Ponadto należy mieć na uwadze, że **proponowana zmiana przedłuży opłacalność eksploatacji złóż, które ze względu na uwarunkowania naturalne charakteryzują się pogorszoną ekonomiką.** W przeciwnym wypadku eksploatacja wielu złóż może stać się nieopłacalna i w konsekwencji będzie skutkować rezygnacją z pełnego wydobycia. Oznaczać to będzie koniecznością likwidacji wielu miejsc pracy, w szczególności w regionach Polski charakteryzujących i tak już wysoka stopą bezrobocia, w tym w woj. podkarpackim, w którym zlokalizowanych jest wiele złóż marginalnych.

Jednocześnie, co bardzo ważne, **zwiększenie limitu wydobycia dla złóż podlegających zwolnieniu podatkowemu nie będzie skutkowało istotnym spadkiem wydobycia determinującego**

wysokość płaconego podatku i tym samym tylko w niewspółmiernie niskim stopniu wpłynie na spadek dochodów budżetowych. Wynika to z faktu, iż analiza dokonana na przykładzie PGNiG wskazuje, że podniesienie limitu wydobycia gazu ziemnego do 4400 MWh miesięcznie spowoduje spadek liczby złóż podlegających zwolnieniu o ok 21%-26%, przy jednoczesnym spadku wydobycia podlegającego opodatkowaniu o zaledwie ok 1%-2,8%.

Szczegółowe wyliczenia w tym zakresie na przykładzie danych PGNiG zarówno dla złóż gazu wysokometanowego jak i zaazotowanego zaprezentowane zostały na poniższych schematach:

- dla gazu ziemnego wysokometanowego



- dla gazu ziemnego zaazotowanego



Ponadto złoża marginalne są bardzo istotne z punktu widzenia zasady racjonalnego gospodarowania złożami, której przestrzeganie przewidziane jest m.in. w przepisach Prawa geologicznego i górniczego, a która nakłada na Spółkę obowiązek możliwie maksymalnego wykorzystywania

zasobów i wydobytej kopaliny. Dzięki temu możliwa jest minimalizacja strat zasobów przy równoczesnej minimalizacji ryzyka związanego z prowadzeniem eksploatacji i minimalizacji szkód w środowisku. Likwidacja wielu marginalnych złóż na skutek wprowadzenia podatku od wydobywania kopaliny w obecnie proponowanym kształcie (bez zwiększenia limitu wydobywania podlegającego zwolnieniu podatkowemu) realnie uniemożliwi PGNiG realizowanie w pełni zasady racjonalnego gospodarowania złożami, do której stosowania się wymagają inne przepisy prawne.

Należy mieć również na uwadze, iż zmiana ta zapewni poszanowanie interesów nabytych inwestorów, którzy podejmując decyzję o rozpoczęciu działalności na podstawie analiz ekonomiczno-finansowych nie mogli przewidzieć istotnego wzrostu obciążeń fiskalnych i para fiskalnych, w tym obciążenia niskorentownych złóż marginalnych nowym podatkiem.

Wobec powyższego postulujemy rozszerzenie zwolnienia z podatku od wydobywania kopaliny na gaz ziemny wydobywany z odwiertów, z których miesięczne wydobywanie tego gazu nie przekracza równowartości 4400 MWh, co odpowiada wydobywaniu gazu na poziomie 2500 tys. m³ w okresie sześciu miesięcy wskazanemu jako poziom graniczny w aktualnie zaakceptowanym projekcie ustawy Prawo geologiczne i górnicze.

3.3. Proponowane brzmienie przepisów

Art. 24 pkt 8. Po art. 7 dodaje się art. 7a i art. 7b w brzmieniu:

*Art. 7b. 1. Zwalnia się od podatku wydobywanie gazu ziemnego z odwiertu rozpoznawczego lub wydobywczego, z którego miesięczne wydobywanie gazu ziemnego nie przekracza **równowartości 4400 MWh**.*

4. Wyłączeniu spod dyskryminującego opodatkowania istniejącego wydobywania węglowodorów konwencjonalnych i przesunięcie obowiązku zapłaty podatków do 2023 r.

4.1. Komentowane przepisy

Art. 34. Przepisy niniejszej ustawy nie mają zastosowania do węglowodorów wydobytych ze złóż przed dniem jej wejścia w życie.

Art. 35. Ust. 1. Obowiązek zapłaty podatku powstaje od przychodów uzyskanych od dnia 1 stycznia 2020 r.

Ust. 2. Obowiązek zapłaty podatku od wydobywania niektórych kopaliny, w zakresie wydobywania gazu ziemnego i ropy naftowej, powstaje od gazu ziemnego i ropy naftowej wydobytych od dnia 1 stycznia 2020 r.

4.2. Uzasadnienie zmian

a) Opodatkowanie „wirtualnych zysków” z działalności wydobywania oraz pobór podwójnej renty surowcowej od tej samej działalności

Koszt gazu uwzględniany w taryfie PGNiG oraz cenie gazu oferowanego przez PGNiG na TGE kalkulowany jest na bazie tzw. koszyka, czyli średniej (ważonej wolumenem) ceny gazu z importu i kosztu gazu z wydobywania krajowego. Pełne „przeniesienie” ceny gazu rosyjskiego na taryfę

Spółki, przełożyłoby się na co najmniej kilkunastoprocentową podwyżkę cen tego surowca na krajowym rynku. Tak duży wzrost taryfy gazowej mógłby doprowadzić do utraty rentowności produkcji w branżach cechujących się wysokim użyciem gazu na potrzeby produkcyjne, w szczególności podmiotów z branż chemicznej, rafineryjnej i hutniczej. Wielkość zużycia gazu generowana przez największych klientów Spółki jest zaś kluczowa z punktu widzenia możliwości wypełnienia zobowiązań typu „bierz-lub-płać” (*Take-or-Pay*) nałożonych w kontrakcie Jamalskim. W efekcie PGNiG jest zmuszone do dotowania **działalności importu gazu, zyskami realizowanymi w działalności wydobywania**. W przeciwnym wypadku, wykonanie klauzul *Take-or-Pay* zawartych w kontrakcie jamalskim byłoby niemożliwe.

W efekcie, potencjalne zyski z działalności wydobywczej PGNiG są w całości przeznaczane na pokrycie różnicy pomiędzy kosztem zakupu gazu z długoterminowych kontraktów importowych, a taryfową ceną sprzedaży gazu przez PGNiG. W zależności wahań notowań ropy naftowej i zmian cen gazu na rynku europejskim, **od 55% do 70% przychodów ze sprzedaży gazu krajowego jest przeznaczanych na urynkowanie ceny gazu importowanego**. Pozostała część przychodów odpowiada w przybliżeniu wysokości kosztów operacyjnych działalności wydobywczej.

W efekcie, zaproponowane rozwiązanie prowadzi do sytuacji opodatkowania nieistniejących, „wirtualnych” zysków Spółki. Należy przy tym podkreślić, że zyski z działalności wydobywczej PGNiG są redystrybuowane do odbiorców gazu poprzez obniżenie ceny sprzedaży, a co za tym idzie, renta surowcowa od dotychczasowego wydobywania PGNiG jest pobierana za pośrednictwem mechanizmu cenowego.

Mając na uwadze, że mechanizm podwójnego poboru renty surowcowej – w formie mechanizmu cenowego oraz w formie podatków – dotyczyć będzie wyłącznie PGNiG, należy stwierdzić, że Spółka będzie dyskryminowana względem innych podmiotów, które rozpoczną działalność po wejściu w życie Ustawy.

b) Efektywna stopa opodatkowania działalności wydobywczej PGNiG przekraczająca 100%

Wprowadzenie specjalnego podatku węglowodorowego i podatku od wydobywania niektórych kopalin spowoduje nieuzasadniony wzrost efektywnej stopy opodatkowania. W rezultacie, Spółka zostanie obciążona dodatkowymi zobowiązaniami podatkowymi w kwocie przekraczającej 770 mln PLN w skali roku.

W rezultacie **urealniona renta surowcowa (*Government Take*), uwzględniająca nie tylko obciążenia z tytułu podatków SPW i *Royalty*, ale również z tytułu świadczenia usług publicznych związanych z urynkowaniem ceny gazu importowanego wyniesie blisko ok 111% w latach 2020-2022 i 74% w latach 2023-2025.**

c) Drastyczne ograniczenie rozwoju działalności wydobywania na terenie kraju

Prognozowany przez PGNiG całkowity poziom obciążeń podatkowych związanych z wprowadzeniem nowych podatków – wynoszący ponad 770 mln PLN rocznie, stanowi około jednej trzeciej budżetu inwestycyjnego Spółki przeznaczanego na finansowanie przedsięwzięć związanych z poszukiwaniem, rozpoznaniem i zagospodarowaniem krajowych złóż gazu i ropy.

Spowoduje to znaczne ograniczenie budżetu inwestycyjnego Spółki i w konsekwencji przyczyni się do ograniczenia działań PGNiG w obszarze poszukiwań i rozpoznania konwencjonalnych zasobów węglowodorów oraz spowolni tempo zagospodarowania już udokumentowanych złóż. Skutkiem tego będzie również drastyczne ograniczenie, jeśli nie całkowite wstrzymanie, prac w zakresie rozpoznania rodzimych zasobów gazu łupkowego.

Proponowane regulacje doprowadzą do zatrzymania rozwoju sektora wydobywania gazu ze złóż niekonwencjonalnych, a dodatkowym **efektem ubocznym proponowanych zmian będzie opodatkowanie segmentu działalności Spółki, kluczowego dla realizacji przez PGNiG nakładanych na niego obowiązków o charakterze użyteczności publicznej.**

d) Dyskryminacyjne traktowanie projektów wydobywczych rozpoczętych przed dniem wejścia w życie ustawy

Przepisy w obecnym kształcie nie odzwierciedlają celów i założeń komunikowanych przez Rząd jako leżących u podstaw ich wprowadzenia. W szczególności, analiza Ustawy wskazuje, że nie zostanie zrealizowany zasadniczy cel tej ustawy jakim jest wprowadzenie systemu opodatkowania zapewniającego sprawiedliwy udział państwa w rencie surowcowej pochodzącej z nowych wysoko rentownych niekonwencjonalnych złóż gazu łupkowego. Bowiem konsekwencją wejścia w życie Ustawy będzie w szczególności dodatkowe obciążenie już funkcjonującego wydobywania ze złóż konwencjonalnych, co, w rezultacie skutkować będzie ograniczeniem inwestycji również w niekonwencjonalne złoża gazu łupkowego i tym samym przyczyni się do ograniczenia wpływów budżetowych wynikających z ogólnego spadku krajowego wydobywania gazu.

W tym zakresie, analiza Ustawy przeprowadzona przez PGNiG wskazuje również, że przepisy w aktualnie proponowanym kształcie mogą zostać uznane za niezgodne z Konstytucją RP. Takie stanowisko zostało wyrażone także w opinii sporządzonej przez eksperta w zakresie prawa konstytucyjnego, Prof. zw. dr hab. Bogusława Banaszaka, Kierownika Katedry Prawa Konstytucyjnego, Wydziału Prawa, Administracji i Ekonomii Uniwersytetu Wrocławskiego, przygotowanej na zlecenie PGNiG.

4.3. Proponowane brzmienie przepisów

Art. 34 ust. 1. Przepisy niniejszej ustawy nie mają zastosowania do węglowodorów wydobywanych ze złóż na podstawie koncesji wydanych przed dniem jej wejścia w życie.

Ust. 2. Przez koncesje, o których mowa w ust. 1 rozumie się również koncesje zmienione lub przekształcone po dniu wejścia w życie niniejszej ustawy.

Ust. 3. Przepisy niniejszej ustawy nie mają zastosowania do węglowodorów wydobywanych ze złóż udokumentowanych przed dniem wejścia w życie ustawy i wydobywanych na podstawie koncesji udzielonych zgodnie z przepisami ustawy - Prawo geologiczne i górnicze. Przez udokumentowanie rozumie się wydanie przez właściwy organ decyzji o zatwierdzeniu dokumentacji geologicznej lub złożenie przez właściwy organ oświadczenia woli stwierdzającego przyjęcie dokumentacji geologicznej.

Art. 32 . Obowiązek zapłaty podatku powstaje od przychodów uzyskanych od dnia 1 stycznia 2023 r., z zastrzeżeniem art. 34.

Ust. 2. Obowiązek zapłaty podatku od wydobycia niektórych kopalin, w zakresie wydobycia gazu ziemnego i ropy naftowej, powstaje od gazu ziemnego i ropy naftowej wydobytych od dnia 1 stycznia 2023 r. z zastrzeżeniem art. 34.

5. Wydatki kwalifikowane – zasada kasowa

5.1. Komentowane przepisy

Art. 11 ust. 5. Wydatki kwalifikowane są potrącalne od przychodu w dacie ich poniesienia [...]. Za dzień poniesienia wydatku uznaje się dzień uregulowania zobowiązania w jakiegokolwiek formie.

5.2. Uzasadnienie zmian

W Projekcie ustawy podtrzymane zostały nowe, dotychczas niestosowane w polskim systemie podatkowym, zasady ustalania podstawy opodatkowania dla SPW oparte na zasadzie kasowej, pomimo iż założenia systemowe dotyczące tego podatku w wielu miejscach dublują konstrukcję podatku dochodowego opartego na zasadzie memoriałowej. Praktyczny problem będzie dotyczyć m.in. tego, iż w systemach finansowo-księgowych podatników, przychody i koszty nie są ujmowane według zasady kasowej. Realizacja kasowa jest identyfikowana w odniesieniu do należności i zobowiązań, te jednak oprócz odpowiednio przychodów lub kosztów obejmują m.in. także VAT czy akcyzę.

Wprowadzenie kasowej zasady ustalania przychodów, z jednoczesną opcją stosowania memoriału, dla faktur niezapłaconych w określonym przez ustawodawcę terminie będzie skutkowałą wzrostem kosztów prowadzonej działalności także ze względu na konieczność zakupu i wdrożenia nowych systemów informatycznych, które będą zapewniały dane niezbędne dla kalkulacji podatku.

Mając na uwadze negatywne skutki ekonomiczne związane z kosztami infrastruktury IT oraz obsługi kalkulacji przedmiotowych podatków uzasadnione jest ujednoczenie przepisów w zakresie momentu potrącania kosztów z przepisami ustawy o podatku dochodowym.

5.3. Proponowane brzmienie przepisów

Art. 11 ust. 5. Za dzień poniesienia wydatku uważa się dzień, na który ujęto przedmiotowy wydatek jako koszt w księgach rachunkowych (zaksięgowano) na podstawie faktury (rachunku), albo dzień, na który ujęto go jako koszt na podstawie innego dowodu w przypadku

braku faktury (rachunku), z wyjątkiem sytuacji gdy dotyczyłoby to ujętych jako koszty rezerw albo biernych rozliczeń międzyokresowych.

6. Wydatki kwalifikowane – rodzaje

6.1. Komentowane przepisy

Art. 12 ust 1. Za wydatki kwalifikowane nie uznaje się:

- 3) składek opłaconych z tytułu zawartych lub odnowionych umów ubezpieczenia;*
- 4) wydatków na nabycie gruntów lub praw wieczystego użytkowania gruntów, z wyjątkiem opłat za wieczyste użytkowanie gruntów;*
- 5) wydatków z tytułu opłat za użytkowanie środków trwałych na podstawie umowy leasingu;*
 - a) w całości – w przypadku gdy dotyczy gruntów oraz wartości niematerialnych i prawnych,*
 - b) w części przekraczającej wartość początkową środka trwałego, ustaloną na zasadach określonych w ustawie o podatku dochodowym, w przypadku środków trwałych, w odniesieniu do których wydatki na nabycie podlegają zakwalifikowaniu do wydatków kwalifikowanych;*
- 28) wydatków pracodawcy na działalność socjalną, o której mowa w przepisach o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych;*

6.2. Uzasadnienie zmian

Zakres wydatków kwalifikowanych dla celów SPW, został określony w sposób nieodpowiadający wymogom żadnej z ewidencji, do których inne przepisy prawa zobowiązują podmioty prowadzące działalność gospodarczą. Zakres tych wydatków różni się bowiem zarówno w stosunku do ewidencji rachunkowej, jak i ewidencji dla celów podatku dochodowego, czy też ustalenia Taryfy.

Pomimo, iż zawarta przez ustawodawcę w Projekcie ustawy lista wydatków kwalifikowanych ma charakter otwarty, istotne wątpliwości budzi możliwość zaliczania do nich niektórych wydatków bezsprzecznie związanych wydobyciem m.in. wydatków związanych z **nadzorem i obsługą rachunkowo-zarządczą** (w tym kosztów osobowych) w zakresie w jakim dotyczą one działalności wydobywczej węglowodorów. W tym kontekście podkreślenia wymaga to, że ani przepis art. 11 ust. 3 pkt 3) ani inne przepisy Ustawy w obecnym kształcie nie odnoszą się do tej kwestii i w związku z tym wydatki te mimo, że w sposób oczywisty dotyczą działalności wydobywczej i są niezbędne do jej prowadzenia, nie będą mogły być odliczone od osiągniętych przychodów.

Ponadto, w ocenie Spółki brak jest uzasadnienia aby część wydatków, które obecnie zawarte są w katalogu wydatków niekwalifikowanych (art. 12 Ustawy), nie mogły podlegać potrąceniu od przychodów, z uwagi na fakt, iż są one niezbędne do prowadzenia działalności wydobywczej węglowodorów. Dotyczy to w szczególności wydatków na składki od ubezpieczeń (np. od ryzyka

utraty kontroli nad odwiertem), wydatków związanych z zakupem i leasingiem gruntów oraz utrzymaniem zakładowych obiektów socjalnych.

W związku z powyższym, uzasadnione jest doprecyzowanie i uzupełnienie katalogu wydatków kwalifikowanych w taki sposób, aby nie budził on wątpliwości interpretacyjnych oraz faktycznie uwzględniał wszystkie kategorie wydatków poniesionych w celu osiągnięcia przychodów lub zachowania lub zabezpieczenia tych przychodów. Jednocześnie z katalogu wydatków niekwalifikowanych powinny być wyłączone wydatki, które są niezbędne do prowadzenia działalności wydobywczej.

6.3. Proponowane brzmienie przepisów

Art. 11 ust. 3 Za wydatki kwalifikowane uznaje się w szczególności:

9a) wydatki związane nadzorem i obsługą rachunkowo-zarządczą nad działalnością wydobywczą węglowodorów;

Art. 12 ust 1. Za wydatki kwalifikowane nie uznaje się:

~~3) składek opłaconych z tytułu zawartych lub odnowionych umów ubezpieczenia;~~

~~4) wydatków na nabycie gruntów lub praw wieczystego użytkowania gruntów, z wyjątkiem opłat za wieczyste użytkowanie gruntów;~~

5) wydatków z tytułu opłat za użytkowanie środków trwałych na podstawie umowy leasingu;

a) w całości – w przypadku gdy dotyczy gruntów oraz wartości niematerialnych i prawnych,

b) w części przekraczającej wartość początkową środka trwałego, ustaloną na zasadach określonych w ustawie o podatku dochodowym, w przypadku środków trwałych, w odniesieniu do których wydatki na nabycie podlegają zakwalifikowaniu do wydatków kwalifikowanych;

~~28) wydatków pracodawcy na działalność socjalną, o której mowa w przepisach o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych;~~

7. Wydatki kwalifikowane – podatek dochodowy

7.1. Komentowane przepisy

Art. 11 ust 3. Za wydatki kwalifikowane uznaje się w szczególności:

12) podatek dochodowy w części dotyczącej działalności wydobywczej węglowodorów;

Art. 11 ust. 6. Podatek dochodowy w części dotyczącej działalności wydobywczej węglowodorów, o której mowa w ust. 3 pkt 12, określa się na podstawie prowadzonych ksiąg rachunkowych. Jeżeli określenie wysokości podatku dochodowego w ten sposób nie jest możliwe, podatnik określa podatek dochodowy w części dotyczącej działalności wydobywczej węglowodorów w takiej proporcji, w jakiej pozostają przychody uzyskane w roku podatkowym z tytułu dostawy wydobytych węglowodorów

do ogólnej kwoty przychodów danego podatnika, określonych na podstawie przepisów ustawy o podatku dochodowym, uzyskanych w tym roku podatkowym.

7.2. Uzasadnienie zmian

W świetle Ustawy nadal nie została zaadresowana kwestia zasad zaliczania podatku dochodowego do wydatków kwalifikowanych w przypadku, gdy podatnik przy jego kalkulacji odlicza straty z lat ubiegłych, darowizny lub stosuje ulgi (np. ulgę na nowe technologie) niemające związku z działalnością wydobywczą węglowodorów. Niejasne pozostają także zasady regulujące sposób ujęcia na potrzeby SPW wpłat podatku należnego lub różnic pomiędzy podatkiem należnym a sumą należnych zaliczek dokonywanych po zakończeniu roku podatkowego oraz wszelkich korekt podatku dochodowego. W dalszym ciągu, wątpliwości budzą również zasady kalkulacji proporcji mającej zastosowanie do podziału podatku dochodowego w przypadku prowadzenia przez podatnika równocześnie działalności wydobywczej i innej działalności.

Wobec powyższego, zasadne jest doprecyzowanie przepisów w powyższym zakresie tak, aby nie budziły one wątpliwości interpretacyjnych podatników oraz organów podatkowych.

7.3. Proponowane brzmienie przepisów

Art. 11 ust. 6. Podatek dochodowy w części dotyczącej działalności wydobywczej węglowodorów, o której mowa w ust. 3 pkt 12, określa się na podstawie prowadzonych ksiąg rachunkowych jako podatek należny przed odliczeniami od podatku i podstawy opodatkowania, za wyjątkiem rozliczenia strat z lat ubiegłych. Jeżeli określenie wysokości podatku dochodowego w ten sposób nie jest możliwe, podatnik określa podatek dochodowy w części dotyczącej działalności wydobywczej węglowodorów w takiej proporcji, w jakiej pozostają przychody uzyskane w roku podatkowym z tytułu dostawy wydobytych węglowodorów do ogólnej kwoty przychodów danego podatnika, określonych na podstawie przepisów ustawy o podatku dochodowym, uzyskanych w tym roku podatkowym.

Ust. 6a. W przypadku różnic pomiędzy podatkiem należnym a sumą należnych zaliczek w terminie złożenia zeznania rocznego oraz w przypadku korekt podatku dochodowego podatnik odpowiednio zwiększa lub zmniejsza wydatki kwalifikowane za okres, w którym dokonano wpłaty podatku, otrzymano nadpłatę.

8. Deklaracje i zaliczki na SPW

8.1. Komentowane przepisy

Art. 16 ust. 1. Podatnik jest obowiązany bez wezwania składać właściwemu naczelnikowi urzędu skarbowego deklaracje miesięczne, według ustalonego wzoru, o wysokości osiągniętego zysku (poniesionej straty) od początku roku podatkowego, wysokości skumulowanych przychodów oraz skumulowanych wydatków kwalifikowanych i wpłacać na rachunek urzędu skarbowego zaliczki miesięczne w wysokości różnicy między podatkiem należnym od zysku osiągniętego od początku roku podatkowego a sumą zaliczek należnych za poprzednie miesiące.

Ust. 2. Deklaracje miesięczne składa się w terminie do dnia 25. każdego miesiąca za miesiąc poprzedni. W tym samym terminie wpłaca się zaliczki miesięczne, o których mowa w ust. 1. Nie składa się deklaracji miesięcznej oraz nie wpłaca się zaliczki miesięcznej za ostatni miesiąc roku podatkowego w przypadku złożenia deklaracji rocznej w terminie do 25. dnia miesiąca następującego po tym miesiącu oraz wpłacenia w tym terminie podatku należnego.

Ust. 3. Deklaracje miesięczne są składane wyłącznie za pomocą środków komunikacji elektronicznej.

Ust. 4. Podatnik jest obowiązany do wpłacenia zaliczki za dany miesiąc stosując stawkę obliczoną zgodnie z art. 14 na ostatni dzień miesiąca, za który wpłacana jest zaliczka.

Art. 17 ust. 1. Podatnicy są obowiązani składać właściwemu naczelnikowi urzędu skarbowego deklarację roczną, według ustalonego wzoru, o wysokości osiągniętego zysku (poniesionej straty) w roku podatkowym, wysokości skumulowanych przychodów oraz skumulowanych wydatków kwalifikowanych – do końca trzeciego miesiąca następnego roku podatkowego i w tym terminie wpłacić na rachunek urzędu skarbowego podatek należny albo różnicę między podatkiem należnym od zysku wskazanego w deklaracji rocznej a sumą należnych zaliczek za okres od początku roku.

Ust. 2. Deklaracja roczna jest składana wyłącznie za pomocą środków komunikacji elektronicznej.

8.2. Uzasadnienie zmiany przepisów

W świetle Ustawy, podatnicy zobowiązani będą do składania deklaracji i wpłacania zaliczek na SPW za okresy miesięczne.

Z uwagi na istotne zwiększenie obowiązków ewidencyjnych w wyniku wprowadzenia nowych obciążeń podatkowych, a także biorąc pod uwagę rozwiązania funkcjonujące obecnie dla innych podatników uzasadnione jest uwzględnienie w regulacjach dotyczących SPW **możliwości wpłacania zaliczek uproszczonych oraz brak obowiązku składania deklaracji na podatek w trakcie roku przy jednoczesnym zachowaniu obowiązku składania zeznań rocznych.**

Dodatkowo biorąc pod uwagę fakt, iż deklaracje na SPW będą składane elektronicznie, i konieczne jest uregulowanie w przepisach alternatywnych rozwiązań na wypadek awarii / problemów technicznych systemów informatycznych podmiotów prowadzących działalność podlegającą temu podatkowi lub organów podatkowych.

8.3. Proponowane brzmienie przepisów

~~Art. 16 ust. 1. Podatnik jest obowiązany bez wezwania składać właściwemu naczelnikowi urzędu skarbowego deklaracje miesięczne, według ustalonego wzoru, o wysokości osiągniętego zysku (poniesionej straty) od początku roku podatkowego, wysokości skumulowanych przychodów oraz skumulowanych wydatków kwalifikowanych i wpłacać na rachunek urzędu skarbowego zaliczki miesięczne w wysokości różnicy między podatkiem należnym od zysku osiągniętego od początku roku podatkowego a sumą zaliczek należnych za poprzednie miesiące.~~

~~Ust. 2. Deklaracje miesięczne składa się w terminie do dnia 25. każdego miesiąca za miesiąc poprzedni. W tym samym terminie wpłaca się zaliczki miesięczne, o których mowa w ust. 1. Nie składa się deklaracji miesięcznej oraz nie wpłaca się zaliczki miesięcznej za ostatni miesiąc roku podatkowego w przypadku złożenia deklaracji rocznej w terminie do 25. dnia miesiąca następującego po tym miesiącu oraz wpłacenia w tym terminie podatku należnego.~~

~~Ust. 3. Deklaracje miesięczne są składane wyłącznie za pomocą środków komunikacji elektronicznej.~~

Ust. 3. Podatnik jest obowiązany do wpłacenia zaliczki za dany miesiąc stosując stawkę obliczoną zgodnie z art. 14 na ostatni dzień miesiąca, za który wpłacana jest zaliczka.

Ust. 4. Podatnicy mogą wpłacać zaliczki miesięczne w danym roku podatkowym w uproszczonej formie w wysokości 1/12 podatku należnego wykazanego w zeznaniu, o którym mowa w art. 17 ust. 1, złożonym w roku poprzedzającym dany rok podatkowy. Jeżeli w tym zeznaniu podatnicy nie wykazali podatku należnego, mogą wpłacać zaliczki miesięczne w wysokości 1/12 podatku należnego wynikającego z zeznania złożonego w roku poprzedzającym dany rok podatkowy o dwa lata. Jeżeli również w tym roku podatnicy nie wykazali podatku należnego, nie są możliwe wpłaty zaliczek w uproszczonej formie.

Ust. 5. Podatnicy, którzy wybrali formę wpłacania zaliczek na zasadach określonych w ust. 4, są obowiązani:

- 1) w formie pisemnej zawiadomić o tym właściwego naczelnika urzędu skarbowego w terminie wpłaty pierwszej zaliczki w roku podatkowym, w którym po raz pierwszy wybrali uproszczoną formę wpłacania zaliczek;
- 2) wpłacać zaliczki w terminach określonych w ust. 1, uwzględniając zasady wyrażone w tych przepisach;
- 3) stosować tę formę wpłacania zaliczek w całym roku podatkowym;
- 4) dokonać rozliczenia podatku za rok podatkowy zgodnie z art. 17 ust. 1.

Ust. 6. Zaliczki miesięczne, o których mowa w ust. 4, podatnik wpłaca w terminie do 25. dnia każdego miesiąca za miesiąc poprzedni. Zaliczkę za ostatni miesiąc roku podatkowego podatnik wpłaca w terminie do 25. dnia pierwszego miesiąca następnego roku podatkowego. Podatnik nie wpłaca zaliczki za ostatni miesiąc, jeżeli przed upływem terminu do jej wpłaty złoży zeznanie i dokona zapłaty podatku na zasadach określonych w art. 17 ust.1.

Ust. 7. Zawiadomienie, o którym mowa w ust. 5 pkt 1, dotyczy lat następnych, chyba że podatnik w terminie wpłaty pierwszej zaliczki za dany rok podatkowy zawiadomi w formie pisemnej właściwego naczelnika urzędu skarbowego o rezygnacji z uproszczonej formy wpłacania zaliczek.

Art. 17 ust. 2. Deklaracja roczna jest składana wyłącznie za pomocą środków komunikacji elektronicznej.

9. Proporcja – wydatki kwalifikowane

9.1. Komentowane przepisy

Art. 11 ust. 6. Podatek dochodowy w części dotyczącej działalności wydobywczej węglowodorów, o której mowa w ust. 3 pkt 12, określa się na podstawie prowadzonych ksiąg rachunkowych. Jeżeli określenie wysokości podatku dochodowego w ten sposób nie jest możliwe, podatnik określa podatek dochodowy w części dotyczącej działalności wydobywczej węglowodorów w takiej proporcji, w jakiej pozostają przychody uzyskane w roku podatkowym z tytułu dostawy wydobytych węglowodorów do ogólnej kwoty przychodów danego podatnika, określonych na podstawie przepisów ustawy o podatku dochodowym, uzyskanych w tym roku podatkowym.

Ust. 8. W przypadku gdy zakupione środki trwałe, elementy wyposażenia lub usługi są wykorzystywane przez podatnika również w działalności niezwiązanej z działalnością wydobywczą węglowodorów, podatnik jest obowiązany do wykazania w księgach rachunkowych poniesionych wydatków na zakup tych środków trwałych, elementów wyposażenia lub usług proporcjonalnie w części dotyczącej wyłącznie działalności wydobywczej węglowodorów. Przepis ust. 6 stosuje się odpowiednio.

Ust 9. Przepis ust. 8 stosuje się odpowiednio do innych wydatków częściowo dotyczących działalności wydobywczej węglowodorów, w tym do wydatków na zapłatę wynagrodzeń.

9.2. Uzasadnienie zmian

Ustawa w obecnym brzmieniu nie przewiduje zasad określenia wysokości wydatków kwalifikowanych (w tym podatku dochodowego oraz innych wydatków kwalifikowanych) na podstawie proporcji, w przypadku gdy nie ma możliwości określenia wysokości tych wydatków na zasadach ogólnych wskazanych w przepisach niniejszej Ustawy, tj. dla przedsiębiorców zintegrowanych. W konsekwencji, zasadnym wydaje się wprowadzenie jednolitych zasad określania wysokości wydatków kwalifikowanych dla wszystkich ich rodzajów. W tym celu zasadnym wydaje się wprowadzenie możliwości ich kalkulacji na podstawie proporcji, którą stosuje w zakresie kalkulacji przychodów, o której mowa w art. 30 ust. 1-4 Ustawy.

Zastosowanie takiego rozwiązania także w odniesieniu do wydatków kwalifikowanych pozwoliłoby na zapewnienie spójności zasad ustalania podstawy opodatkowania w zakresie przychodów i wydatków.

9.3. Proponowane brzmienie przepisów

Art. 30 ust. 6 Proporcję przychodów, określoną w ust. 1-4 powyżej, stosuje się odpowiednio do określenia wysokości wydatków kwalifikowanych, o których mowa w art. 11 ust. 6, 8 i 9 ustawy.

10. Różnice kursowe

10.1. Komentowane przepisy

Art. 9. ust. 1. W przypadku powstania przychodu na podstawie art. 8 ust. 4 lub ust. 5 oraz uregulowania należności w terminie późniejszym niż określony w art. 8 ust. 4, podatnik dokonuje zwiększenia przychodu o dodatnie różnice kursowe lub jego zmniejszenia o ujemne różnice kursowe o różnice, określonych w ust. 2 i 3.

10.2. Uzasadnienie zmian

Przepisy art. 9 Ustawy przewidują możliwość zwiększenia lub zmniejszenia przychodu o różnice kursowe, ustalone na zasadach analogicznych do zasad przewidzianych w tym zakresie w ustawie o podatkach dochodowych, jednakże bez odpowiedniej możliwości stosowania różnic kursowych określonych na podstawie przepisów ustawy o rachunkowości lub Międzynarodowych Standardów Rachunkowości. Metoda rachunkowa rozpoznawania różnic kursowych dla celów podatkowych została przewidziana w ustawie o podatku dochodowym od osób prawnych i może być wybrana przez podmioty spełniające określone w tej ustawie kryteria. Co więcej metoda ta musi być stosowana przez kolejne trzy lata, co uniemożliwia przejście w dowolnym momencie na metodę podatkową.