

## **UZASADNIENIE**

*do projektu ustawy z dnia ... o podatku od wielkopowierzchniowego handlu detalicznego na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej*

### **1. Wstęp.**

Sklepy wielkopowierzchniowe stanowią podmioty realnie niżej obciążone podatkami niż ich detaliczni konkurenci, zaliczający się do grupy małych i średnich przedsiębiorców, a przede wszystkim dysponujący małymi powierzchniami handlowymi. Mało kto wierzy, że jest jakaś inna droga zachowania na tym rynku porównywalnych warunków podatkowych dla dużego, średniego i małego biznesu handlowego.

Proponowany podatek od wielkopowierzchniowego handlu detalicznego ma na celu wypełnienie luki w opodatkowaniu dochodów sklepów wielkopowierzchniowych w sensie ekonomicznym. Jest to o tyle istotne, że udział wpływów podatku dochodowego w przychodach małego i średniego biznesu zajmującego się handlem detalicznym jest ponad dwukrotnie wyższy niż w sklepach wielkopowierzchniowych, a sytuację dodatkowo pogarsza tzw. czwarty sektor, czyli sprzedaż detaliczna podmiotów niepłacących żadnych podatków, który w małych miastach i na wsi stanowi już liczącą się konkurencję głównie dla małych i średnich firm.

Nowy podatek ma również przeciwdziałać ekspansji zagranicznych sieci handlowych, które dysponując środkami i odpowiednim know how potrafiły szybko podporządkować sobie rynek handlu detalicznego naszego państwa.

W nowym podatku przyjęto zasadę, że przedmiotem opodatkowania jest realne wykonanie czynności dostawy (świadczenia usługi), a nie zjawisko kasowe poprzedzające to zdarzenie.

### **2. Ocena obecnej sytuacji.**

Zasady opodatkowania dochodu, jak również kwestie związane z możliwością korzystania z ulg i zwolnień przez osoby prawne prowadzące w Polsce działalność gospodarczą, w tym również handlową prowadzoną przez hipermarkety, regulują przepisy

ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych<sup>1</sup>, oraz przepisy innych aktów prawnych regulujących zasady opodatkowania tym podatkiem. Obecne uregulowania ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. zawierają jednolite regulacje zarówno w stosunku do przedsiębiorców prowadzących działalność w Polsce z wyłącznym kapitałem polskim, jak i kapitałem mieszanym lub z wyłącznym kapitałem zagranicznym. W związku z tym właściciele wielkopowierzchniowych obiektów handlowych rozliczają się z podatku dochodowego według zasad i stawki obowiązujących wszystkich podatników tego podatku – czyli stawką 19% od dochodu.

Zgodnie z przepisami art. 3 ust. 1 i 2 stawy z dnia 15 lutego 1992 r. obowiązkowi podatkowemu w tym podatku podlegają wszystkie podmioty uzyskujące dochody na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej. Zasada ta znajduje potwierdzenie również w międzynarodowych umowach o unikaniu podwójnego opodatkowania, których stroną jest Rzeczypospolita Polska. Umowy te stanowią bowiem, iż prawo do opodatkowania dochodów podmiotu zawsze przysługuje temu państwu, na terytorium którego prowadzona jest działalność gospodarcza takiego podmiotu. Tak więc polscy rezydenci, bez względu na to, czy osiągają dochody w Polsce, czy za granicą, rozliczają się z podatków w Polsce (z uwzględnieniem właściwych przepisów umów o unikaniu podwójnego opodatkowania oraz ustaw podatkowych). Natomiast nierezydenci osiągający dochody w Polsce również mają obowiązek się z nich rozliczyć w Polsce na zasadach określonych w ustawach podatkowych oraz w umowach o unikaniu podwójnego opodatkowania.

Reasumując, niezależnie od formy prowadzenia działalności gospodarczej i bez względu na miejsce siedziby podmiotu macierzystego (dominującego), podmioty zagraniczne podejmujące w Polsce taką działalność podlegają obowiązkowi podatkowemu w podatku dochodowym.

Podatek nie będzie zagrożeniem dla konkurencyjności sklepów wielkopowierzchniowych na rynku, gdyż dotyczyć będzie wyłącznie sprzedaży detalicznej towarów na rzecz konsumentów, których miejscem świadczenia jest kraj miejsca dokonania czynności. Projektowany podatek ma ograniczyć potencjalny transfer zysków osiąganych ze sprzedaży detalicznej na terenie kraj przez duże koncerny.

### **3. Uwarunkowania krajowe i międzynarodowe.**

Proponowane rozwiązania nie były do tej pory stosowane w naszym kraju.

---

<sup>1</sup> Dz. U. z 2011 r. Nr 74, poz. 397, ze zm.

Przykładem podobnego podatku jest wprowadzony na Węgrzech na okres 3 lat, podatek od handlu wielkopowierzchniowego. Przedmiotem opodatkowania jest właśnie obrót w sklepach wielkopowierzchniowych, a stawki tego podatku wynoszą od 0,1 do 2,5%. Podatek ten wprowadzono w celu przezwyciężenia kryzysu gospodarczego. Działania te stanowiły jeden z elementów przynoszącej pozytywne rezultaty polityki premiera Węgier Victora Orbana, która zmierzała do poprawy sytuacji ekonomicznej kraju i ochrony narodowych interesów. Węgry w I kwartale 2013 r. zanotowały wzrost gospodarczy wynoszący 0,7% PKB, natomiast w Polsce wzrost ten wyniósł tylko 0,4% PKB. Natomiast węgierskie inwestycje publiczne mają wzrosnąć z 3% PKB w roku 2012 do blisko 5% PKB w latach 2013-2015. Przewiduje się natomiast, że w Polsce będą one malały z 4,6% PKB w 2012 roku do 3,3% w roku 2015. Wreszcie polski deficyt sektora finansów publicznych i deficyt rachunku obrotów bieżących ciągle sięgają blisko 4% PKB, podczas gdy na Węgrzech ten pierwszy jest już zdecydowanie niższy od 3% PKB, a ten drugi nawet dodatni.

Należy także wskazać, że podobne rozwiązanie wprowadzono także w Irlandii Północnej, która odnotowała znaczące spowolnienie koniunktury spowodowane recesją. Główne cele nowego podatku to: stworzenie równych reguł konkurencji dla małych i dużych sprzedawców oraz uzyskanie dodatkowego dochodu, który pozwoliłby na obniżenie podatków dla małych przedsiębiorstw.

#### **4. Idea nowych rozwiązań.**

Nowy podatek będzie stanowił dodatkowe, istotne źródło dochodów budżetu państwa w momencie wychodzenia z kryzysu gospodarczego. Podatek ten nie będzie stanowić zagrożenia dla konkurencyjności sklepów wielkopowierzchniowych na rynku, gdyż dotyczyć będzie wyłącznie sprzedaży detalicznej towarów na rzecz konsumentów, których miejscem świadczenia jest kraj miejsca dokonania czynności.

Ustawa wprowadzająca ten podatek ma w założeniu doprowadzić do faktycznego ponoszenia przez podatników ciężaru podatkowego, ograniczając również potencjalny transfer zysków osiągniętych ze sprzedaży detalicznej na terenie kraju przez duże koncerny.

W wielu przypadkach wielkie sieci handlowe mają obecnie możliwości unikania płacenia podatku dochodowego (którego realna wysokość jest bardzo niska) według następującego schematu: podmioty te w Polsce wykazują straty podatkowe, by nie płacić podatków dochodowych, a zyski faktycznie transferowane są do państw i obszarów stosujących równie szkodliwą konkurencję podatkową. Kraje europejskie, a także grupa G8, podejmują działania mające na celu eliminację tego rodzaju praktyk, co oznacza, że

proponowany podatek stanie się częścią działań publicznych zainicjowanych w państwach mających na celu utrudnienie stworzenie barier ekonomicznych uchylania się od opodatkowania, inaczej niż w przypadku podatku dochodowego zastosowanie tzw. „agresywnego planowania podatkowego” w stosunku do proponowanego podatku będzie niemożliwe.

Projektowany podatek wpłynie także korzystnie na konkurencję sklepów innych niż wielkopowierzchniowe z tego względu, że spowoduje opodatkowanie ukrytych marż i opłat, z których to środków z reguły małe podmioty nie mogą korzystać.

## **5. Uzasadnienie do poszczególnych przepisów ustawy.**

### **Art. 1**

Przepisem tym wprowadza się podatek od wielkopowierzchniowego handlu detalicznego na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej (zwany dalej „podatkiem”). Będzie on stanowił dochód budżetu państwa.

### **Art. 2**

Artykuł ten zawiera słowniczek ustawowy, w którym zdefiniowano m.in. najważniejsze pojęcia użyte w treści ustawy, którymi niewątpliwie są pojęcia „sklepu wielkopowierzchniowego”, „powierzchni sprzedaży”, „powierzchni magazynowej” oraz „powierzchni wystawienniczej”. Jest to niezbędne ze względu na konieczność legalnego i precyzyjnego określenia przedmiotu opodatkowania, o czym stanowi art. 217 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej.

### **Art. 3**

Projektowana ustawa określa podatnika jako osobę fizyczną, osobę prawną albo jednostkę organizacyjną niemającą osobowości prawnej, prowadzącą działalność gospodarczą polegającą na działalności handlowej w sklepach wielkopowierzchniowych położonych na terytorium kraju.

Przepis ten reguluje – zgodnie z nakazem konstytucyjnym – zakres podmiotowy opodatkowania wprowadzającym podatkiem. Zgodnie z tym przepisem podatnikami są zatem osoby fizyczne, osoby prawne oraz jednostki organizacyjne nie mające osobowości prawnej prowadzące działalność handlową na terytorium kraju przy wykorzystaniu sklepów wielkopowierzchniowych, dokonujące sprzedaży towarów na rzecz konsumentów (oraz usług

związanych z tymi dostawami), a zwłaszcza na rzecz podmiotów niebędących podatnikami podatku od towarów i usług, z wyłączeniem rolników ryczałtowych w rozumieniu ustawy z dnia 11 marca 2004 r.

Celem przepisu jest opodatkowanie podmiotów prowadzących działalność handlową w sklepach wielkopowierzchniowych, które poprzez posiadanie silnej pozycji na rynku, umożliwiającej m.in. dyktowanie warunków cenowych producentom, czy możliwość stosowania cen dumpingowych (na co zwraca uwagę Komisja Specjalna UE), stanowią zbyt silną konkurencję dla małych i średnich sklepów.

Zakres podmiotowy i przedmiotowy podatku został określony w taki sposób, aby opodatkowaniu nie podlegali mikro przedsiębiorcy, którzy mogą zgodnie z prawem UE korzystać z określonych, generalnych preferencji podatkowych, dla których nałożenie dodatkowego podatku stanowiłoby obciążenie zagrażające działalności, a wręcz dalszemu istnieniu.

#### Art. 4

Projektowany przepis określa właściwość organów podatkowych dla podatnika. Organem podatkowym właściwym dla podatnika jest właściwy naczelnik urzędu skarbowego, ze względu na:

- a) siedzibę działalności osoby prawnej lub jednostki organizacyjnej nieposiadającej osobowości prawnej, jeżeli podmiot ma siedzibę na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej,
- a) miejsce zamieszkania lub miejsca stałego pobytu osoby fizycznej na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, jeżeli podatnikiem jest osoba fizyczna.

Jeżeli jednak wystąpi sytuacja, w której podatnik nie będzie posiadał na terytorium Polski siedziby prowadzenia działalności gospodarczej, miejsca zamieszkania ani stałego miejsca pobytu, organem podatkowym właściwym dla podatnika jest naczelnik urzędu skarbowego ze względu na miejsce położenia przedsiębiorstwa podatnika prowadzącego działalność gospodarczą na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej.

W sytuacji, w której nie można ustalić właściwości miejscowej w sposób określony w art. 4 ust 1-2, organem właściwym dla podatnika jest Naczelnik Drugiego Urzędu Skarbowego Warszawa-Śródmieście.

#### Art. 5-8

Koniecznym dla efektywności pobierania podatku jest powołanie Centralnego Rejestru Podatników. Trzeba podkreślić, że rejestr ten będzie również obejmował podatników innych podatków lub należności publicznoprawnych niebędących podatkami w przypadku, gdy obowiązek rejestracji będzie wynikał z odrębnych ustaw. Zasadniczym celem powołania Rejestru jest zatem usprawnienie administracji podatkowej.

Organem państwowym odpowiedzialnym za prowadzenie Centralnego Rejestru Podatników jest minister właściwy do spraw finansów publicznych.

Podmiotami, które są obowiązane do przedłożenia wniosku rejestracyjnego do Centralnego Rejestru Podatników, który to wniosek powinien zawierać takie informacje jak:

- 1) pełną nazwę podatnika, w przypadku osoby fizycznej imię i nazwisko,
- 2) formę prawną podatnika niebędącego osobą fizyczną,
- 3) numer identyfikacji podatkowej (NIP),
- 4) numer wpisu w Krajowym Rejestrze Sądowym,
- 5) adres siedziby w rozumieniu art. 4 ust 1 lit a albo miejsca zamieszkania lub zwykłego miejsca pobytu w rozumieniu art. 4 ust 1 lit b albo adres miejsca, o którym mowa w art. 4 ust. 2,
- 6) adresy miejsc wykonywania czynności podlegających opodatkowaniu podatkiem z podaniem wykorzystywanej powierzchni handlowej,
- 7) informację, czy podatnik jest lub był w ostatnich dwóch latach podatnikiem podatku akcyzowego w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym (Dz. U. z 2009 r., poz. 311 z późn. zm.),
- 8) informację o wysokości zobowiązań podatkowych podatnika z tytułu:
  - a) podatku od towarów i usług,
  - b) podatku dochodowego od osób fizycznych,
  - c) podatku dochodowym od osób prawnych,
  - d) podatku od nieruchomości

- za poprzednie dwa lata podatkowe,

- 9) osobę fizyczną, osobę prawną oraz jednostkę organizacyjną niemającą osobowości prawnej odpowiedzialną za rozliczanie podatku: pełna nazwa podatnika albo w przypadku osoby fizycznej imię oraz nazwisko, pełniąca funkcję, adres zamieszkania, a także miejsce wykonywania obowiązków związanych z rozliczaniem podatku,

są podmioty prowadzące sklepy wielkopowierzchniowe dokonujące dostawy towarów podmiotom nie prowadzącym działalności gospodarczej na terytorium kraju.

Minister właściwy do spraw finansów publicznych dokona wpisu podmiotu wnioskującego dokonanie wpisu w formie postanowienia oraz wyda potwierdzenie wpisu zawierające informacje, o których mowa w punktach 1-9 powyżej.

Należy mieć na uwadze sytuację, w której podatnik zarejestrowany w Centralnym Rejestrze zaprzestanie wykonywania czynności podlegających opodatkowaniu podatkiem. Wtedy to podatnik jest obowiązany do zgłoszenia tego podmiotowi prowadzącemu Centralny Rejestr, które to zgłoszenie stanowi podstawę do wykreślenia z rejestru (wykreślenie to będzie następowało w formie postanowienia o wykreśleniu podatnika). Zgłoszenie takie może zostać złożone również przez następcę prawnego lub osobę mającą w tym interes prawny, z tym że w przypadku zgłoszenia dokonanego przez osoby mające w tym interes prawny, organ prowadzący Rejestr będzie wszczynał z urzędu postępowanie administracyjne (przepis ten ma na celu uniknięcie sytuacji, w których wykreślenie z Centralnego Rejestru nastąpi na wniosek dowolnego podmiotu). Uregulowanie to stanowi zabezpieczenie interesów podatnika, który z chwilą zaprzestania prowadzenia działalności powinien przedłożyć zawiadomienie, które spowoduje, że organ prowadzący Centralny Rejestr oraz właściwy organ podatkowy będą wiedzieć o zaprzestaniu wykonywania przez wnioskodawcę czynności podlegającym opodatkowaniu podatkiem. Jeżeli jednak podatnik nie przedłoży takiego zawiadomienia, zaś zaprzestał wykonywanie czynności podlegających opodatkowaniu w związku z zaprzestaniem działalności gospodarczej, zaprzestaniem handlu detalicznego, likwidacją, rozwiązaniem lub zakończeniem postępowania upadłościowego, minister właściwy do spraw finansów publicznych obowiązany jest do wykreślenia podatnika z Centralnego Rejestru Podatników.

Na podatniku ciąży również obowiązek złożenia w terminie 14 dni wniosku aktualizacyjnego w sytuacji, której doszło do zmian danych wcześniej zgłoszonych we wniosku rejestracyjnym (punkty od 1 do 9 powyżej).

Ustawa przewiduje sankcję dla podmiotów, które zobowiązane na podstawie przepisów ustawy do przedłożenia organowi właściwemu zgłoszenia rejestracyjnego lub zgłoszenia aktualizacyjnego, nie dopełnią tego obowiązku: w takim przypadku zobowiązanie podatkowe za czas, w którym zgłoszenie nie zostało dokonane, a winno być, podwyższa się o 1/10 wartości podatku należnego z tytułu czynności opodatkowanej podatkiem.

Centralny Rejestr będzie dostępny do wiadomości publicznej w Biuletynie Informacji Publicznej prowadzonym przez Ministerstwo Finansów. Jednakże wyłączeniu od publicznej wiadomości będą podlegały informacje dotyczące wysokości zobowiązań podatkowych podatnika w poszczególnych podatkach oraz odpowiedzialnej osoby fizycznej, osoby prawnej oraz jednostki organizacyjnej nieposiadającej osobowości prawnej odpowiedzialnej za

rozliczenia podatkowe, o ile uprzednio nie zostanie wyrażona zgoda na opublikowanie takich danych w Centralnym Rejestrze Podatników.

Jeżeli dane zawarte w Centralnym Rejestrze są niezgodne z prawdą lub wymagają uzupełnienia aktualnych danych pominiętych przez organ prowadzący Centralny Rejestr, podatnik może wystąpić z żądaniem sprostowania danych.

Wpis do Centralnego Rejestru Podatników podlega opłacie stałej w wysokości 200 zł. Takiej samej opłacie podlega wniosek o przedłożenie danych aktualizacyjnych. Dochody z tytułu opłaty są dochodem budżetu państwa.

Ustawa wprowadza przepis szczególny, na mocy którego organ prowadzący Centralny Rejestr może udostępnić wrażliwe dane wyłącznie na żądanie:

- 1) Policji,
- 2) Agencji Bezpieczeństwa Wewnętrznego,
- 3) Agencji Wywiadu,
- 4) Służby Kontrwywiadu Wojskowego,
- 5) Służby Wywiadu Wojskowego,
- 6) Centralnego Biura Antykorupcyjnego,
- 7) Straży Granicznej,
- 8) Służby Celnej,
- 9) Służby Więziennej,
- 10) organów podatkowych oraz organów kontroli skarbowej,

Omawiane przepisy będą miały również szczególne znaczenie w sytuacji toczących się postępowań – przewiduje się bowiem, że w znaczący sposób usprawnią ich bieg. Wnioskodawca wymieniony w pkt 1-10 powyżej będzie mógł sam zapoznać się z wnioskowanymi danymi, nie później niż w ciągu 10 dni od dnia zgłoszenia żądania. Nie będzie natomiast konieczności występowania do podatnika o udostępnienie danych, co m.in. przyspieszy toczące się postępowania.

#### Art. 9

Przepis ten określa obowiązek podatkowy w podatku. Zgodnie z nim obowiązek podatkowy powstaje w dniu wykonania czynności opodatkowanej podatkiem, tj. dostawy towarów podmiotom nieprowadzącym działalności gospodarczej na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej.

#### Art. 10



Przedmiotem opodatkowania podatku są czynności dostawy towarów na rzecz podmiotów niebędących podatnikami podatku od towarów i usług (art. 15 ust. 1 ustawy o podatku od towarów i usług) oraz świadczenie usług związanych z tymi dostawami, z wyłączeniem rolników ryczałtowych w rozumieniu ustawy o podatku od towarów i usług. Z przedmiotu opodatkowania wyłącza się dostawę towarów wywożonych przez podatnika lub na jego zlecenie poza terytorium kraju, z wyjątkiem dostawy będącej sprzedażą wysyłkową towarów z terytorium kraju w rozumieniu ustawy o podatku od towarów i usług, dostawę towarów będących wewnątrzspółnotową dostawą towarów w rozumieniu przepisów o podatku od towarów i usług, dostawę towarów przekazanych nieodpłatnie nabywcom w miejscu prowadzenia przez podatnika działalności handlowej w celach pomocowych, jeżeli wartość przekazanych towarów nie przekracza 0,1% podstawy opodatkowania w poprzednim okresie rozliczeniowym oraz nieodpłatne świadczenie usług, o których mowa wcześniej. W związku z powyższym, przy określaniu przedmiotu opodatkowania znaczenie będzie miał zarówno charakter czynności jak i to, na rzecz kogo będzie ona wykonywana. Opodatkowaniu nie podlega także sprzedaż paliw silnikowych oraz olejów napędowych przy pomocy dystrybutora, a także sprzedaż gazu LPG i oleju opałowego.

Należy wskazać, że przez sprzedaż w rozumieniu projektowanej ustawy rozumie się przeniesienie prawa do rozporządzania towarami jak właściciel lub wydanie towarów na podstawie umowy sprzedaży na warunkach odroczonej płatności, jeżeli umowa przewiduje, że w następstwie normalnych zdarzeń przewidzianych tą umową lub z chwilą zapłaty ostatniej raty prawo własności zostanie przeniesione. Należy podkreślić, że opodatkowanie dotyczyć będzie tylko towarów, a nie praw majątkowych i usług (z wyjątkiem tych związanych ze sprzedażą towarów - np. transport). Taka definicja „sprzedaży”, nieograniczająca się do cywilnoprawnej umowy sprzedaży, ma na celu zapobieganie ewentualnym próbom unikania opodatkowania. Jednocześnie trzeba podkreślić, że opodatkowana będzie sprzedaż, co do której istnieje obowiązek rejestrowania w kasie rejestrującej (za wyjątkiem sprzedaży, która równocześnie została zafakturowana).

Opodatkowaniu podlega również sprzedaż dokonywana na rzecz rolników ryczałtowych, bowiem zgodnie z ust. 5 omawianego artykułu nabywcą towarów prowadzącym działalność gospodarczą jest podmiot nabywający towary i usługi w związku z wykonywaniem przez nabywcę czynności podlegających podatkowi od towarów i usług, z wyjątkiem podmiotów będących rolnikami ryczałtowymi w rozumieniu przepisów ustawy o podatku od towarów i usług.

## Art. 11-12

Podstawą opodatkowania w niniejszym podatku jest kwota należna dostawcy lub usługodawcy z tytułu dostaw towarów na rzecz podmiotów nieprowadzących działalności gospodarczej na terytorium kraju oraz świadczenia usług związanych z tymi dostawami, które miały miejsce w danym okresie rozliczeniowym. Wskazana kwota należna nie obejmuje należnego podatku od towarów i usług, jeżeli czynność podlega opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług. W przypadku zamiany towaru na inny towar przekazywany przez nabywcę detalicznego lub osobę trzecią, kwotą należną jest oferowana przez podatnika w danym dniu cena towaru pomniejszona o cenę towaru otrzymanego w zamian. W przypadku wydania towaru w związku ze zwrotem towaru (wymiana), kwotą należną jest cena towaru wymienionego, pomniejszona o cenę towaru zwracanego.

Ponadto w podstawie opodatkowania uwzględnia się skonta związane z formą płatności udzielone nabywcy do dnia wykonania czynności.

W art. 11 i 12 określono także wpływ różnego rodzaju rabatów i obniżek na podstawę opodatkowania. W podstawie opodatkowania uwzględnia się prawnie dopuszczalne rabaty i obniżki cen, jeżeli zostały faktycznie udzielone do dnia wykonania. Natomiast podstawa opodatkowania ulega obniżeniu o rabaty i obniżki cen udzielone nabywcy lub usługobiorcy po dokonaniu czynności, pod warunkiem dokonania zwrotu otrzymanej zapłaty w kwocie odpowiadającej udzielonym rabatom lub obniżkom, chyba że zapłata ma nastąpić w późniejszym terminie. W podstawie nie uwzględnia się natomiast indywidualnych udzielonych rabatów i obniżek nabywcy lub usługobiorcy. Regulacja ta jest potrzebna, gdyż pozwoli uniknąć skomplikowanej i czasochłonnej procedury przeliczania udzielonych wcześniej rabatów, dotyczących zdarzeń, które miały miejsce przed wejściem w życie niniejszych uregulowań.

Zgodnie z art. 12 podstawa opodatkowania ulega także obniżeniu o wartość zwróconego towaru, pod warunkiem zwrotu przez podatnika otrzymanej zapłaty w całości, chyba że zapłata ma nastąpić w późniejszym terminie, a także wystawienie faktury po dokonanej czynności podmiotowi, o którym mowa w art. 10 ust. 5, jeżeli nabywca faktycznie wykorzystał lub zamierza wykorzystać nabyte towary lub usługi do czynności podlegającej opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług - pod warunkiem otrzymania zwrotu paragonu fiskalnego (obniżenie to jednak nie nastąpi jeżeli wystawienie faktury będzie miało miejsce po upływie 7 dni od dnia dokonania czynności).

Warto podkreślić, że podstawa opodatkowania podatku nie jest zwiększana o otrzymane dotacje, subwencje i inne dopłaty o podobnym charakterze mające bezpośredni wpływ na

kwotę należną towarów dostarczanych lub usług świadczonych przez podatnika, pomniejszone o kwotę należnego podatku. Taka regulacja oznacza, iż na gruncie ustawy z dnia 11 marca 2004 r. podatek jest płacony od dotacji, natomiast w konstrukcji niniejszego podatku takie uregulowanie nie jest potrzebne.

W ustawie zawarty jest przepis (art. 11 ust. 2), który określa podstawę opodatkowania w przypadku gdy nie jest znana kwota należna z tytułu czynności do końca okresu rozliczeniowego, w którym została dokonana czynność podatek określa jej wysokość w sposób szacunkowy. Jeżeli kwota ustalona w sposób szacunkowy różni się od kwoty należnej, podstawa opodatkowania ulega odpowiedniemu zwiększeniu lub zmniejszeniu w okresie rozliczeniowym, w którym określono jej wysokość.

Obniżenie, o którym mowa powyżej, następuje za okres podatkowy, w którym nastąpiły zdarzenia określone w tym przepisie. Przepis ten ma na celu zabezpieczenie podatnika przed opłacaniem podatku nienależnego lub w nienależnej wysokości.

#### Art. 13

Projekt przewiduje dwa warianty przepisu określającego stawkę podatku: stawkę 2% oraz stawkę progresywną do 2%. Stawka procentowa jest zależna od podstawy opodatkowania z tytułu wykonania czynności określonych w art. 10. Celem progresywnego wariantu stawki jest umożliwienie zmniejszenia lub eliminacja opodatkowania podatników o niskich obrotach.

Ponadto wprowadzenie wariantu, na podstawie którego wprowadzona zostałaby stawka progresywna powoduje, że wartość dostaw opodatkowanych podatkiem nieprzekraczająca w danym miesiącu wysokości 700 000 zł nie byłaby opodatkowana (co może stanowić dodatkowe zabezpieczenie dla mikro i małych przedsiębiorstw działających w branży handlu detalicznego).

#### Art. 14-15

Projektowana ustawa nakłada na podatnika obowiązek składania comiesięcznych deklaracji podatkowych za okresy miesięczne, w terminie do 25 dnia miesiąca, w którym podatnik wykazał obrót. Ustawa dopuszcza również możliwość składania deklaracji dla podatku za pomocą środków komunikacji elektronicznej. Niniejszy sposób jest jednakowy dla wszystkich podatników tego podatku, niezależnie od ich wielkości.

Ustawa przewiduje umożliwienie podatnikowi zawiadomienie właściwego organu podatkowego o zamiarze składania deklaracji podatkowych za okresy trzech następujących po

sobie miesięcy kalendarzowych. Zawiadomienie winno zostać złożone najpóźniej do końca trzeciego miesiąca kwartału poprzedzającego kwartał złożenia pierwszej deklaracji. Podatnicy, którzy dokonali takiego wyboru, obowiązani są do składania za pierwszy i drugi miesiąc kwartału deklaracje uproszczone, określające w szczególności kwotę zobowiązania. W przypadku zawieszenia wykonywania działalności gospodarczej na podstawie przepisów o swobodzie działalności gospodarczej, podatnicy nie mają obowiązku składania deklaracji za okresy rozliczeniowe, których to zawieszenie dotyczy.

Projektowana ustawa zawiera delegację ustawową dla ministra właściwego do spraw finansów publicznych, który określi w drodze rozporządzenia wzór deklaracji podatkowej oraz deklaracji uproszczonej, uwzględniając sposób ich prawidłowego wypełnienia oraz termin i miejsce ich składania, w celu umożliwienia prawidłowego rozliczenia podatku.

Deklaracje podatkowe mogą być składane za pomocą środków komunikacji elektronicznej, które ułatwią przedkładanie deklaracji podatkowych. W art. 15, umieszczona została delegacja ustawowa dla ministra właściwego do spraw finansów do określenia w drodze rozporządzenia, wymogów dla deklaracji, które mogą być składane za pomocą środków komunikacji elektronicznej.

Podatnik może zawiadomić - najpóźniej do końca trzeciego miesiąca kwartału poprzedzającego kwartał złożenia pierwszej deklaracji - właściwy organ o zamiarze składania deklaracji podatkowych za okresy trzech następujących po sobie miesięcy kalendarzowych. Jeżeli podatnik zdecyduje się na taką formę rozliczania, będzie on obowiązany do złożenia za pierwszy oraz drugi miesiąc kwartału deklaracje uproszczone.

#### Art. 16

Artykuł określa, w jaki sposób oraz w jakiej wysokości przyjmowane jest zobowiązanie podatkowe: zobowiązanie podatkowe przyjmuje się w wysokości wynikającej z deklaracji podatkowej przedłożonej przez podatnika do właściwego organu podatkowego, chyba że organ podatkowy lub właściwy organ kontroli skarbowej określi zobowiązanie podatkowe w innej wysokości.

Jeżeli jednak dojdzie do sytuacji, w której podatnik nie zadeklaruje wysokości podstawy opodatkowania lub ją zaniży, podatek należny zostanie podwyższony o jedną piątą wartości podatku należnego od niezadeklarowanej albo zaniżonej kwoty zobowiązania podatkowego.

#### Art. 17-18

Przepisy ustawy nakładają na podatników podatku szczególny obowiązek, bowiem podatnicy ci są obowiązani prowadzić odrębną ewidencję dla potrzeb podatku od wykonania pierwszej czynności podlegającej opodatkowaniu, uwzględniającą wszystkie informacje związane z tym rozliczeniem. W szczególności winna ona obejmować dane potrzebne do określenia przedmiotu i podstawy opodatkowania, wysokość podatku należnego oraz kwotę podatku podlegającą wpłacie do właściwego urzędu skarbowego oraz inne dane niezbędne do prawidłowego sporządzenia deklaracji podatkowej. Podatnik może określić i zadeklarować podstawę opodatkowania na podstawie prawidłowo prowadzonej ewidencji podstawy opodatkowania dla potrzeb podatku od towarów i usług, uregulowanej w ustawie o podatku od towarów i usług.

Podstawa opodatkowania, która została określona zgodnie z treścią projektu ustawy stosowana jest do końca roku podatkowego, tylko wtedy jeżeli podmiot dokona zawiadomienia o tym zamiarze według obowiązującego wzoru właściwemu organowi podatkowemu oraz organowi prowadzącemu Centralny Rejestr.

Artykuł 18 zawiera delegacje ustawową dla ministra właściwego do spraw finansów publicznych, który to określi, w drodze rozporządzenia, wzór zawiadomienia dotyczącego zamiaru stosowania określonej podstawy opodatkowania. Minister właściwy do spraw finansów publicznych, wydaje powołane powyżej rozporządzenie mając na uwadze zapewnienie efektywnego przekazywania informacji pomiędzy podatnikiem, a organami

#### Art. 19

Ustawa nakłada na podatnika podatku obowiązek przechowywania dokumentów związanych z rozliczeniem podatku oraz wszystkich dokumentów, w szczególności faktur, związanych z tym rozliczaniem do czasu upływu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego. Normuje się w ten sposób ciężar dowodu w ewentualnym postępowaniu kontrolnym, podatkowym czy innym postępowaniu toczącym się w oparciu o przepisy prawa powszechnie obowiązującego.

#### Art. 20

Należy mieć na uwadze, że postanowienia projektowanej ustawy zakładają, że podatnicy podatku są obowiązani, bez wezwania naczelnika urzędu skarbowego, do obliczania i wpłacania podatku za okresy miesięczne w terminie do 25 dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstał obowiązek podatkowy na rachunek właściwego organu podatkowego.

Zobowiązane to, jest jednym z podstawowych elementów konstrukcji podatku, bowiem na podatniku ciąży obowiązek obliczenia oraz wpłacenia właściwej należności publicznoprawnej.

#### Art. 21

Komentowany artykuł wprowadza się sankcję finansową za przedłożenie wniosku rejestracyjnego do Centralnego Rejestru o dokonanie wpisu rejestracyjnego (dwudziestokrotność wartości opłaty od wpisu do Centralnego Rejestru) oraz zgłoszenia aktualizującego (pięćdziesięciokrotność wartości opłaty od wpisu) niezgodnych z prawdą.

#### Art. 22

Zgodnie z tym artykułem podmioty prowadzące sklepy wielkopowierzchniowe obowiązane są do złożenia wniosku rejestracyjnego do dnia 31 grudnia 2015 r.

Artykuł ten zawiera także przepisy przejściowe. Podatnicy są obowiązane do prowadzenia ewidencji, o której mowa w art. 17 ustawy, od wykonania pierwszej czynności podlegającej opodatkowaniu podatkiem następującej po dniu wejścia w życie niniejszej ustawy. Natomiast deklaracje, o których mowa w art. 14, składane są począwszy od pierwszego okresu rozliczeniowego następującego po dniu wejścia w życie niniejszej ustawy, w którym podatnik dokonał co najmniej jednej czynności podlegającej opodatkowaniu.

#### Art. 24

Projektowana ustawa wchodzi w życie z dniem 1 stycznia 2016 r., z tym że art. 5 ust. 12 i 13, art. 6 ust. 4, art. 14 ust. 7, art. 15 ust. 2, art. 18 ust. 3 oraz 22 ust. 3 stosuje się po upływie 14 dni od ogłoszenia ustawy. Wskazane przepisy zawierają delegacje dla ministra właściwego do spraw finansów publicznych do wydania stosownych rozporządzeń i w związku z tym powinny wejść w życie wcześniej, ze względu na konieczność wcześniejszego przygotowania przez właściwe resorty rozporządzeń, na podstawie których podatnicy podatku będą m.in. dokonywać rejestracji do Centralnego Rejestru, czy też będą zgłaszać dokonywanie czynności opodatkowanych wprowadzaną ustawą.

Przewiduje się, że w przypadku pozostałych przepisów okres *vacatio legis* do dnia 1 stycznia 2016 r. jest wystarczający. Potencjalni podatnicy będą mogli zapoznać się z w tym czasie z projektowanymi rozwiązaniami oraz przygotować wewnętrzne struktury do efektywnego poboru podatku.

## **6. Ocena skutków regulacji.**

### **A. Podmioty, na które będzie oddziaływał akt normatywny.**

Zakres podmiotowy projektu ustawy obejmuje:

- 1) minister do spraw finansów publicznych  
oraz
- 2) osoby fizyczne,
- 3) osoby prawne,
- 4) jednostki organizacyjne nie mające osobowości prawnej  
- prowadzące działalność handlową.

### **B. Konsultacje społeczne.**

W celu wypracowania rozwiązań podatkowych efektywnych, a jednocześnie uwzględniających w największym możliwym zakresie oczekiwania partnerów społecznych, przed przekazaniem Marszałkowi Sejmu Rzeczypospolitej Polskiej przedmiotowy projekt ustawy został zaopiniowany przez (...).

### **C. Wpływ aktu normatywnego na dochody i wydatki sektora finansów publicznych.**

Zmiany wprowadzone projektowaną ustawą będą miały korzystny wpływ na dochody budżetu. Wejście w życie tej ustawy wiąże się z minimalnym skutkiem dla jednostek sektora finansów publicznych w zakresie kosztów związanych z poborem podatku. W celu obliczenia wysokości dochodów budżetowych należy posłużyć się danymi dotyczącymi sprzedaży detalicznej z poprzednich lat. Zgodnie z danymi GUS<sup>2</sup>, wartość sprzedaży detalicznej w Polsce w 2013 r. wyniosła 685,7 mld zł, co stanowi wzrost o 1,4% w sprzedaży do roku ubiegłego. Na koniec roku 2013 szacowana liczba sklepów w Polsce wynosiła 354 tys., zaś ich powierzchnia sprzedażowa wyniosła łącznie ok. 33 818 tys. m<sup>2</sup>. W odniesieniu do powierzchni sprzedaży potencjalnych podatników nowego podatku należy wskazać, że w roku 2013 został odnotowany wzrost powierzchni sprzedażowej w sklepach o powierzchni sprzedażowej z przedziału 400–999 m<sup>2</sup> (o 10,1%), 100-399 (o 3,1%) oraz 1000 m<sup>2</sup> oraz więcej (o 1,5%), co oznacza, że liczba potencjalnych podatników podatku od wielkopowierzchniowego handlu detalicznego z roku na rok wzrasta, co niewątpliwie będzie oznaczało stały wzrost wpływów z tytułu tego podatku do Skarbu Państwa. Z raportu GUS wynika, że zmniejsza się ilość sklepów małopowierzchniowych, bowiem zanotowano spadek

---

<sup>2</sup> „Rynek wewnętrzny w 2013 r.” przygotowany przez GUS.

powierzchni sklepów najmniejszych, tj. do 99 m<sup>2</sup>, o 4,1%. Należy mieć jednak na uwadze, że wśród wielkopowierzchniowych obiektów handlowych największy wzrosty - o 13,6%, liczby sklepów został zaobserwowany w kategorii supermarketów (czyli sklepów o powierzchni sprzedażowej od 400m<sup>2</sup> do 2499m<sup>2</sup> prowadzących sprzedaż głównie w systemie samoobsługowym, oferujących szeroki asortyment artykułów żywnościowych oraz artykuły nieżywnościowe częstego zakupu.

Należy mieć również na uwadze fakt, że w roku 2013 175 sieci handlowych, które działały w sektorze sprzedaży detalicznej, wpłaciło łącznie podatki dochodowe w wysokości 440 mln zł: Kwota ta stanowi 0,47% ich przychodów.

W nawiązaniu do powyższych danych, zważywszy na specyfikę przedmiotu opodatkowania projektem niniejszej ustawy oraz tendencję przychodu sklepów wielkopowierzchniowych należy wskazać, że potencjalnym dochodem rzeczywistym uzyskanym z działalności handlowej sklepów wielkopowierzchniowych będzie kwota ok. 230 mld złotych. Kwota ta obejmuje przychody ze sklepów wielkopowierzchniowych z wyłączeniem stacji paliw, gastronomi, targowisk oraz małych punktów sprzedaży detalicznej. Należy jednak wskazać, że jest to wartość brutto. Dlatego należy od niej odjąć 16% (średnia stawek podatku od towarów i usług) co daje 193,2 mld zł. Przy uśrednionej stawce podatku, dochody budżetowe z tytułu projektowanego podatku wyniosłyby około 3,5 mld zł. Biorąc pod uwagę prognozę tych dochodów na lata 2016-2020, uwzględniającą inflację oraz przyrost sprzedaży, nominalne dochody budżetowe z tego podatku wyniosłyby ponad 14 mld zł w tym okresie.

#### **D. Wpływ aktu normatywnego na konkurencyjność gospodarki i przedsiębiorczość, w tym na funkcjonowanie przedsiębiorstw.**

Wprowadzenie projektowanego podatku będzie miało pozytywny wpływ na konkurencyjność gospodarki. Obecnie dzięki szeregowi czynników, takich jak wymuszenie niskich cen od dostawców i niższych sumarycznych kosztów administracji sklepy wielkopowierzchniowe mają nadmierną przewagę nad mniejszymi podmiotami rynku. Wprowadzenie tego podatku pozwoli wyrównać szanse rynkowe pomiędzy podmiotami różnej wielkości i przyczyni się do zwiększenia konkurencji na rynku.

#### **E. Wpływ aktu normatywnego na rynek pracy oraz na sytuację i rozwój regionalny.**

Projekt nie będzie miał wpływu na rynek pracy.



## **F. Zgodność z prawem Unii Europejskiej projektowanego podatku od wielkopowierzchniowego handlu detalicznego.**

W Unii Europejskiej ustanowiono zharmonizowany system opodatkowania podatkiem od wartości dodanych. Podatek od wartości dodanej jest więc głównym podatkiem obowiązującym na terytoriach poszczególnych państw UE. Jednakże państwa członkowskie są uprawnione ustanawiać na swoim terytorium także inne podatki pośrednie. Warunki ich wprowadzania, są jednak uzależnione od regulacji dotyczących podatku od wartości dodanej. Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej (dawniej Europejski Trybunał Sprawiedliwości) w swoim orzecznictwie ustanowił warunki, jakie spełniać musi podatek wprowadzony w państwie członkowskim, aby był on zgodny z prawem UE. Należy więc dokonać, analizy projektowanego podatku z tej perspektywy. Trzeba tu przywołać wyrok TSUE z dnia 3 października 2006 r. w sprawie C-475/03 Banca popolare di Cremona Soc. coop. arl przeciwko Agenzia Entrate Ufficio Cremona: „19. Z motywów pierwszej dyrektywy Rady 67/227/EWG z dnia 11 kwietnia 1967 r. w sprawie harmonizacji ustawodawstwa państw członkowskich dotyczących podatków obrotowych (Dz.U. 1967, 71, str. 1301, zwanej dalej „pierwszą dyrektywą”) wynika, że harmonizacja ustawodawstwa dotyczącego podatków obrotowych powinna umożliwić ustanowienie wspólnego rynku, na którym istnieje zdrowa konkurencja i którego cechy są podobne do rynku krajowego poprzez wyeliminowanie różnic w opodatkowaniu mogących naruszyć zasady konkurencji i zakłócających wymianę handlową.

20 Wspólny system podatku VAT został ustanowiony przez drugą dyrektywą Rady 67/228/EWG z dnia 11 kwietnia 1967 r. w sprawie harmonizacji ustawodawstwa państw członkowskich dotyczących podatków obrotowych – struktura i sposób stosowania wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz.U. 1967, 71, str. 1303, zwaną dalej „drugą dyrektywą”) oraz szóstą dyrektywą.

21 Wspólny system podatku VAT zasadza się, zgodnie z art. 2 pierwszej dyrektywy, na zastosowaniu do towarów i usług, aż do etapu sprzedaży detalicznej, ogólnego podatku konsumpcyjnego ściśle proporcjonalnego do ceny towarów i usług, niezależnie od ilości transakcji, jakie mają miejsce w procesie produkcji i dystrybucji poprzedzającym etap, na którym podatek jest pobierany.

22 Jednakże każda transakcja będzie podlegała podatkowi VAT dopiero po odjęciu kwoty podatku VAT poniesionego bezpośrednio w różnych składnikach kosztów; mechanizm odliczeń został określony w art. 17 ust. 2 szóstej dyrektywy w ten sposób, że podatnicy są

*uprawnieni do odliczenia od podatku VAT, który zobowiązani są zapłacić, kwot podatku VAT naliczonych od towarów lub usług z tym skutkiem, że podatek ten na każdym etapie obciąża jedynie wartość dodaną i ostatecznie ponosi go konsument końcowy.*

23 *Dla realizacji celu, jakim są równe zasady opodatkowania tej samej czynności niezależnie od państwa członkowskiego, w którym ma ona miejsce, wspólny system podatku VAT powinien zastąpić, zgodnie z motywami drugiej dyrektywy, podatki obrotowe obowiązujące w różnych państwach członkowskich.*

24 *W tym duchu szósta dyrektywa pozwala w art. 33 na utrzymywanie lub wprowadzanie przez państwo członkowskie jakichkolwiek podatków, ceł lub opłat nakładanych na dostawy towarów i świadczenie usług bądź na przywóz tylko wtedy, gdy nie mogą być one uznane za podatki obrotowe.*

25 *Aby dokonać oceny, czy dany podatek, cło lub opłata może być uznana za podatek obrotowy w rozumieniu art. 33 szóstej dyrektywy, należy w szczególności ustalić, czy powoduje ona zagrożenie dla funkcjonowania wspólnego systemu podatku VAT, obciążając obrót towarów i usług oraz oddziałując na transakcje handlowe w sposób podobny do tego, który charakteryzuje podatek VAT.*

26 *Trybunał wyjaśnił w tym zakresie, że za obciążające obrót towarów i usług w sposób podobny do tego, który charakteryzuje podatek VAT, należy w każdym razie uznać podatki i opłaty mające zasadnicze cechy charakterystyczne podatku VAT, nawet jeśli nie są we wszystkich aspektach identyczne względem niego (zob. wyroki: z dnia 31 marca 1992 r. w sprawie C-200/90 Dansk Denkavit i Poulsen Trading, Rec. str. I-2217, pkt 11 i 14 oraz z dnia 29 kwietnia 2004 r. w sprawie C-308/01 GIL Insurance i in., Rec. str. I-4777, pkt 32).*

27 *Natomiast art. 33 szóstej dyrektywy nie sprzeciwia się utrzymywaniu lub wprowadzeniu przez państwo członkowskie podatku, który nie ma zasadniczych cech charakterystycznych podatku VAT (zob. wyrok z dnia 17 września 1997 r. w sprawie C-130/96 Solisnor-Estaleiros Navais, Rec. str. I-5053, pkt 19 i 20 oraz ww. wyrok w sprawie GIL Insurance i in., pkt 34).*

28 *Trybunał wyjaśnił, jakie są zasadnicze cechy charakterystyczne podatku VAT. Pomijając kilka różnic redakcyjnych, z orzecznictwa wynika, że są cztery takie cechy: generalny sposób stosowania podatku do czynności, których przedmiotem są towary lub usługi; ustalenie jego kwoty w sposób proporcjonalny do ceny otrzymanej przez podatnika jako świadczenie wzajemne za dostarczone towary lub usługi; pobór podatku na każdym etapie procesu produkcji lub dystrybucji, niezależnie od ilości wcześniejszych transakcji; odliczenie od podatku należnego od podatnika kwot zapłaconych na poprzednich etapach*

*procesu z tym skutkiem, że podatek na danym etapie stosuje się wyłącznie do wartości dodanej na tym etapie oraz że końcowe obciążenie podatkowe ponosi ostatecznie konsument (zob. w szczególności ww. wyrok w sprawie Pelzl i in., pkt 21).*

*29 Dla uniknięcia wyników niezgodnych z celem, jakiemu służy wspólny system podatku VAT, tak jak został on sformułowany w pkt 20–26 niniejszego wyroku, porównanie cech charakterystycznych takiego podatku jak IRAP z cechami podatku VAT powinno być dokonywane w kontekście tego celu. W tak określonych ramach należy przykładając szczególną uwagę do wymogu, aby w każdym punkcie zagwarantowana była neutralność wspólnego systemu podatku VAT.”*

Z powyższego wyroku należy wynika, że istnieją cztery przesłanki negatywne:

- 1) ustalenie jego kwoty w sposób proporcjonalny do ceny otrzymanej przez podatnika jako świadczenie wzajemne za dostarczone towary lub usługi;
- 2) pobór podatku na każdym etapie procesu produkcji lub dystrybucji, niezależnie od ilości wcześniejszych transakcji czyli wielofazowość;
- 3) odliczenie od podatku należnego od podatnika kwot zapłaconych na poprzednich etapach procesu z tym skutkiem, że podatek na danym etapie stosuje się wyłącznie do wartości dodanej na tym etapie;
- 4) końcowe obciążenie podatkowe ponosi ostatecznie konsument.

Ad 1. W projektowanym podatku kwota zobowiązania nie będzie ustanawiana w sposób proporcjonalny do ceny otrzymanej przez podatnika.

Ad 2. Pobór podatku będzie odbywał się jedynie na jednym etapie obrotu to jest w przypadku nabycia towarów przez konsumenta od podmiotu prowadzącego sklep wielkopowierzchniowy. Mechanizm projektowanego podatku uniemożliwia, więc wystąpienie dwufazowości. Nabycia dokonywane przez podatników będących podatnikami podatku od towarów i usług nie będą opodatkowane tym podatkiem.

Ad 3. W przedmiotowym podatku nie wystąpi możliwość odliczenia podatku naliczonego od podatku należnego. Wynika to między innymi z opisanej powyżej zasady jednofazowości przedmiotowego podatku.

Ad 4. Konsument nie będzie obciążony ekonomicznie kwotą podatku.

Należy także wskazać na wyrok Trybunału Sprawiedliwości z dnia 5 lutego 2014 r. C-385/12: Hervis prowadził na Węgrzech sklepy z artykułami sportowymi pod nazwą „Hervis Sport”. Hervis był osobą prawną, spółką zależną SPAR Österreichische Warenhandels AG (zwaną dalej „SPAR”). Hervis, na podstawie art. 7 ustawy o podatku szczególnym

określającego „przedsiębiorstwa powiązane” w rozumieniu rzeczony ustawy, należał do grupy SPAR. Z tego tytułu Hervis był zobowiązany do zapłaty ułamka – proporcjonalnego do jej własnego obrotu – podatku szczególnego należnego od wszystkich przedsiębiorstw należących do tej grupy ze względu na ich łączny obrót osiągnięty na Węgrzech. Ze względu na zastosowanie silnie progresywnej taryfy podatku szczególnego do łącznego obrotu tej grupy Hervis podlegała średniej stawce opodatkowania wyraźnie wyższej niż stawka, jaka odpowiadałaby podstawie opodatkowania utworzonej tylko z obrotu jej sklepów. Zdaniem Hervis podatek należny od sieci węgierskich sklepów, które są jej konkurentami, był obliczany na tej ostatniej podstawie, ponieważ są one zorganizowane przeważnie jako franczyzowe punkty sprzedaży posiadające osobowość prawną i nienależące do grupy. Hervis wywnioskowała z tego, że taki system, ze względu na to, iż prowadzi do wyższego opodatkowania osób prawnych objętych podatkiem szczególnym, które są powiązane w rozumieniu przepisów krajowych ze spółkami niebędącymi rezydentami, narusza art. 18, 49–55, 65 i 110 TFUE oraz stanowi zakazaną pomoc państwa. Ponieważ organy podatkowe oddaliły jej sprzeciw mający na celu zwolnienie z podatku szczególnego za 2010 r., Hervis zwróciła się do sądu orzekającego w sprawach administracyjnych, o stwierdzenie, że przepisy ustawy o podatku szczególnym są sprzeczne z prawem Unii. Wobec powyższego sąd Székesfehérvári Törvényszék postanowił zawiesić postępowanie i zwrócić się do TSUE z następującym pytaniem prejudycjalnym: *„Czy fakt, że podatnicy prowadzący działalność w zakresie handlu detalicznego mają obowiązek uiszczania podatku szczególnego, jeżeli ich roczny obrót netto jest wyższy niż 500 mln HUF, jest zgodny z postanowieniami [traktatów] regulującymi ogólną zasadę [nie]dyskryminacji (art. 18 TFUE i 26 TFUE), zasadę swobody przedsiębiorczości (art. 49 TFUE), zasadę równości traktowania (art. 54 TFUE), zasadę równych udziałów finansowych w kapitale spółek w rozumieniu art. 54 [TFUE] (art. 55 TFUE), zasadę swobody [świadczenia] usług (art. 56 TFUE), zasadę swobodnego przepływu kapitału (art. 63 TFUE i 65 TFUE) oraz zasadę równości obciążeń podatkowych przedsiębiorstw (art. 110 TFUE)?”*

TSUE orzekł natomiast, że: *„Artykuły 49 TFUE i 54 TFUE należy interpretować w ten sposób, że stoją one na przeszkodzie przepisom państwa członkowskiego dotyczącym podatku od obrotu handlu detalicznego w sklepach, który zobowiązuje podatników stanowiących w ramach grupy spółek „przedsiębiorstwa powiązane” w rozumieniu tych przepisów, do dodania swoich obrotów w celu zastosowania silnie progresywnej stawki, a następnie podzielenia uzyskanej w ten sposób kwoty podatku pomiędzy siebie proporcjonalnie do ich rzeczywistych obrotów, jeżeli – czego zbadanie należy do sądu odsyłającego – podatnicy*

*należący do grupy spółek i objęci najwyższym przedziałem podatku szczególnego są „powiązani”, w większości wypadków, ze spółkami mającymi siedzibę w innym państwie członkowskim.”.*

Należy zaznaczyć, że powyższy wyrok nie będzie miał zastosowania do projektowanego podatku. *Clue* rozstrzygnięcia dotyczyło bowiem kwestii zastosowania różnych stawek podatkowych. Tymczasem w projektowanym podatku obowiązywać będzie jednolita stawka dla wszystkich podmiotów spełniających warunki podmiotowe zawarte w ustawie.