

Warszawa, styczeń 2016

# **Podatek od handlu detalicznego** **w sklepach wielkopowierzchniowych**

Analiza rynku i uwarunkowania dotyczące  
poszczególnych scenariuszy opodatkowania

## **Zespół Euro-net sp. z o.o.:**

Bożena Potapczuk – Handel

Tomasz Siedlecki - Handel

Agata Szostak – Finanse

mec. Jacek Stefański - Prawo

## Spis treści

Wstęp .....	3
Idea i cele opodatkowania sprzedaży wielkopowierzchniowej.....	3
Analiza struktury handlu detalicznego w Polsce .....	5
Analiza ogólna .....	5
Analiza najważniejszych branż w ramach handlu detalicznego .....	8
Branża artykułów żywnościowych i nieżywnościowych częstego zakupu .....	11
Branża DIY.....	17
Branża odzieżowa i obuwnicza.....	21
Branża RTV AGD IT.....	24
Branża kosmetyczna .....	28
Podstawowe elementy przewidziane w projekcie .....	32
Podmiot podatku - podatnik .....	32
Przedmiot opodatkowania .....	32
Podstawa opodatkowania .....	33
Stawka podatku .....	33
Ocena wpływu różnych scenariuszy opodatkowania na realizację celów podatku i prawdopodobne efekty.....	34
Założenia ustawy są słuszne .....	34
Handel handlowi nierówny .....	34
Specyfika branży spożywczej a cele ustawy .....	36
Specyfika branży ADG/RTV/IT a cele ustawy.....	37
Cele podatku można osiągnąć, ale tylko uwzględniając specyfikę rynku .....	38
Progresję od obrotu łatwo ominąć lub/i zakwestionować.....	39
Optymalizacja powierzchni „w realu” - kosztowna i bardzo mało prawdopodobna .....	40
Jeśli chcemy uszczelnić CIT nie karzmy tych, którzy go płacą .....	42
Opodatkowanie sprzedaży instytucjonalnej to zaproszenie do optymalizacji.....	43
Opodatkowanie sprzedaży przez internet będzie całkowicie bezskuteczne i pogorszy sytuację lokalnych sieci.....	43
Jak osiągnąć cel fiskalny i wprowadzić zdrowe zasady konkurencji na rynku? .....	44
Podsumowanie .....	47

## Wstęp

Niniejsze opracowanie ma na celu ocenę różnych scenariuszy opodatkowania sklepów wielkopowierzchniowych przez pryzmat celów proponowanego rozwiązania wyszczególnionych w uzasadnieniu do projektu ustawy, po uwzględnieniu specyfiki poszczególnych branż handlu detalicznego.

Dużą część opracowania stanowi więc bardzo szczegółowa analiza rynku i opis specyfiki poszczególnych gałęzi handlu. Szczególny nacisk położony jest na te uwarunkowania, które są kluczowe z punktu widzenia późniejszej oceny poszczególnych scenariuszy opodatkowania.

## Idea i cele opodatkowania sprzedaży wielkopowierzchniowej

Zgodnie z założeniami i uzasadnieniem do Ustawy o Wielkopowierzchniowej Sprzedaży Detalicznej (Ustawa WSD) ma ona realizować następujące cele:

**Cel pierwszy** – ograniczenie agresywnego planowania podatkowego i unikania opodatkowania CIT przez niektóre przedsiębiorstwa handlowe.

Intencją twórców Ustawy WSD jest doprowadzenie do faktycznego ponoszenia przez podatników ciężaru podatku CIT w Polsce lub jego ekwiwalentu. W założeniach zamierzają oni ograniczyć potencjalny transfer zysków osiąganych ze sprzedaży detalicznej na terenie Polski przez duże koncerny międzynarodowe, które w obecnym stanie prawnym mają możliwość optymalizacji transgranicznej (s.3 uzasadnienia do Ustawy WSD).

Wielkie międzynarodowe sieci handlowe stosują różne formy tzw. "agresywnego planowania podatkowego". Część firm ma możliwość przenoszenia części swoich zysków poza jurysdykcję Polski z uwagi na swoją strukturę organizacyjną w postaci koncernów międzynarodowych. To problem całej Unii Europejskiej. Zgodnie z Raportem „*Tax Reforms in EU Member States 2015 – Tax Policy challenges for economic growth and fiscal*

*sustainability*”, European Commission – Institutional paper 008 September 2015, istnieje ok. 500 sposobów na dokonywanie tego typu optymalizacji podatkowych.

Państwo polskie aktualnie nie ma dziś właściwych instrumentów czy mechanizmów prawnych do weryfikowania tego typu działań, a wprowadzenie ich w życie wymagałoby sporo czasu – (patrz: „Znikające Miliardy – jak transfer dochodów za granice drenuje polski budżet” – Centrum Analiz Klubu Jagiellońskiego, Raport 1/2015.)

**Cel drugi** – poprawa konkurencyjności małych i średnich firm, poprzez częściowe wyrównanie warunków konkurencji.

Twórcom Podatku WSD przyświeca cel stworzenia sprawiedliwych i wyrównanych reguł konkurencji dla małych i dużych sprzedawców, wobec dużych koncernów międzynarodowych mających możliwość optymalizacji transgranicznej. Te ostatnie stanowią zbyt silną konkurencję dla małych i średnich sklepów, która umożliwia im m.in. dyktowanie warunków cenowych producentom, a także możliwość stosowania cen dumpingowych. W szczególności sklepy wielkopowierzchniowe stanowią podmioty realnie mniej obciążone podatkami w stosunku do małych i średnich przedsiębiorstw. W rezultacie Podatek WSD ma przeciwdziałać ekspansji dużych koncernów międzynarodowych mających możliwość optymalizacji transgranicznej, które przy pomocy swojego *know how* i bardzo dużych środków finansowych potrafią podporządkować sobie rynek handlu detalicznego w Polsce<sup>1</sup> i korzystać z metod unikania opodatkowania CIT.

**Cel trzeci** - uzyskanie dodatkowego dochodu budżetu państwa w wysokości ponad 2 mld złotych.

---

1 <http://www.polskieradio.pl/42/273/Artykul/1544807,PiS-przekonuje-podatek-od-marketow-nie-spowoduje-wzrostu-cen-w-sklepach>

## **Analiza struktury handlu detalicznego w Polsce**

### **Analiza ogólna**

#### **Założenia**

W związku z tym, że projekt ustawy o wilekopowierzchniowym handlu detalicznym ma dotyczyć działalności handlowej, a w szczególności handlu detalicznego, na początku należy wskazać miejsce handlu detalicznego na tle działalności handlowej i jej miejsce w gospodarce krajowej oraz przyjąć zestaw pojęć, które będą niezbędne do dalszej analizy tej sfery działalności gospodarczej i projektowanego podatku.

#### **Oparcie się na metodologii GUS**

W tym celu posłużono się analizami sporządzanymi przez GUS i opisanymi między innymi w Raporcie „Rynek wewnętrzny 2014r”, opartymi na klasyfikacji zaprezentowanej w układzie Polskiej Klasyfikacji Działalności 2007 (w skrócie PKD). Danymi o wynikach firmy dostępnymi na stronie [www.verdict.pl](http://www.verdict.pl) oraz analizach rynku detalicznego firmy PMR.

#### **Znaczenie działalności handlowej w Polsce.**

Zgodnie z metodologią przyjętą przez GUS Działalność Handlowa (opisana w PKD w sekcji G) jest jedną z działalności zaliczanych do szerszej kategorii usług.

W ramach usług działalność handlowa jest jej dominującą częścią i stanowi:

- 30 % udziału w wartości dodanej całości usług<sup>2</sup>,
- 26,2% udziału ogółu pracujących w podmiotach usługowych, tj 1 mln 571 tys. zatrudnionych<sup>3</sup>,

---

<sup>2</sup> GUS „Rynek wewnętrzny 2014 r” str.19

17% produktu krajowego brutto stanowi udział handlu wewnętrznego.

### **Podział na handel hurtowy i detaliczny**

Działalność handlowa (sprzedaż) jest prowadzona przez przedsiębiorstwa:

- hurtowe (60,5% całości sprzedaży przedsiębiorstw handlowych),
- detaliczne (30,6% całości sprzedaży przedsiębiorstw handlowych),
- hurtowe i detaliczne pojazdów samochodowych (8,0% całości sprzedaży przedsiębiorstw handlowych).

### **Działalność detaliczna**

Działalność detaliczna (sprzedaż) jest prowadzona przez:

- jednostki (przedsiębiorstwa) handlowe tzn. takie, których podstawowa działalność jest handel, jak i
- jednostki (przedsiębiorstwa) niehandlowe, których podstawowym rodzajem działalności nie jest handel, lecz np. produkcja czy gastronomia.

Wysokość sprzedaży detalicznej w 2014 r., liczona, jako suma sprzedaży detalicznej zrealizowanej przez jednostki handlowe i niehandlowe wyniosła 704,8 mld zł, w tym przedsiębiorstw handlowych wyniosła 609,1 mld (tj. 86,4% całości sprzedaży detalicznej).

Jednocześnie w punktach sprzedaży detalicznej, które są prowadzone w ramach przedsiębiorstw handlowych i niehandlowych wartość sprzedanych towarów wyniosła 677,1 mld.

## Struktura punktów sprzedaży detalicznej

Ze względu na infrastrukturę, sprzedaż detaliczna może być prowadzona w:

- sklepach (hipermarkety, supermarkety, domy towarowe i handlowe),
- ruchomych i stałych punktach sprzedaży drobnodetalicznej (kioski, stragany, tzw „szczęki”),
- stacjach paliw.

W szczególności wyróżnia się - w ramach sklepów detalicznych - sklepy oferujące szeroki asortyment artykułów żywnościowych i nieżywnościowych częstego zakupu:

- supermarkety – sklepy o powierzchni sprzedażowej 400-2499m<sup>2</sup>
- hipermarkety – sklepy o powierzchni sprzedażowej powyżej 2500 m<sup>2</sup>

**Tabela 1: Struktura punktów sprzedaży detalicznej wg GUS**

Wyszczególnienie	2 014	Udziały %	Średnia powierzchnia
Sprzedaż detaliczna ogółem w mln zł (ceny bieżące) .....	704 841,50		
Sprzedaż detaliczna w punktach sprzedaży detalicznej <sup>a</sup>			
w mln zł (ceny bieżące) .....	677 062,60		
Powierzchnia sprzedażowa sklepów w tys. m <sup>2</sup> .....	34 964,40		
w tym:			
Supermarkety .....	4 960 362,00	14,2%	
Hipermarkety .....	3 802 591,00	10,9%	
Liczba sklepów ogółem <sup>b</sup> .....	354 775,00		99
w tym:			
Supermarkety .....	6 509,00	1,8%	762
Hipermarkety .....	593,00	0,2%	6 412

Źródło: GUS "Rynek wewnętrzny 2014 r."

Na koniec 2014 roku, w Polsce istniało prawie 355 tysięcy sklepów<sup>4</sup>.

4 GUS „Rynek wewnętrzny 2014r”.

## Struktura powierzchni sprzedażowej sklepów

- 44,4% powierzchni sprzedażowej to sklepy o powierzchni 99 metrów kwadratowych i mniejszej,
- 13% powierzchni sprzedażowej to sklepy o powierzchni – od 100 do 399 metrów kwadratowych,
- 15,7% powierzchni sprzedażowej to sklepy o powierzchni między 400 a 999 metrów kwadratowych<sup>5</sup>,
- 26,9% powierzchni sprzedażowej to -sklepy o powierzchni przekraczającej 1000 metrów kwadratowych.

## Sklepy własności zagranicznej.

Zgodnie z metodologia GUS własność zagraniczna to przedsiębiorstwa własności zagranicznej i tych, w których własność zagraniczna stanowi przewagę.

W 2014 r. niemal **15 tysięcy** sklepów stanowiły sklepy przedsiębiorstw z udziałem kapitału zagranicznego, w których liczba pracujących była większa niż 9 osób<sup>6</sup>.

Jednocześnie przedsiębiorstwa z udziałem kapitału zagranicznego stanowiły jedynie 4,2% liczby sklepów ogółem, które miały 27% udziału w powierzchni sklepów ogółem<sup>7</sup>.

Średnia powierzchnia sklepów przedsiębiorstw zagranicznych wyniosła 636 m<sup>2</sup>, a w sklepach przedsiębiorstw własności prywatnej krajowej 178 m<sup>2</sup>.

## Analiza najważniejszych branż w ramach handlu detalicznego

---

5 Ibidem.

6 Ibidem.

7 Ibidem.



Na tle tego ogólnego spojrzenia na strukturę handlu detalicznego należy - aby lepiej przeanalizować możliwe konsekwencje proponowanego podatku oraz zgłaszanych publicznie modyfikacji – uwzględnić specyfikę głównych branż detalicznych.

Istotne różnice między branżami detalicznymi powodują, że te same kryteria podatku zastosowane do podmiotów i sprzedaży w danej branży detalicznej będą miały niejednokrotnie całkowicie różne, a czasami wręcz przeciwstawne konsekwencje od zamierzonych w pozostałych branżach, w zależności od ich indywidualnych właściwości, wynikających właśnie z ich natury i charakterystyki. Z tego też powodu, by móc wziąć te różnice pod uwagę, analiza podstawowych parametrów dla poszczególnych branż handlu detalicznego, jest niezbędna dla prowadzenia dalszych rozważań nt. opodatkowania wielkopowierzchniowego handlu detalicznego nową daniną.

Z uwagi na wielkość udziału w sprzedaży detalicznej i dostępność danych omówione zostaną następujące segmenty sprzedaży artykułów:

- żywnościowych i nieżywnościowych częstego zakupu (zwana dalej branżą spożywczą) – 238,1 mld zł wartości sprzedaży w 2014 roku,
- odzieżowych i obuwniczych – 30,6 mld zł wartości sprzedaży w 2014 roku,
- budowlano- remontowych (Do-it-yourself) – 25,7 mld zł wartości sprzedaży w 2014 roku,
- RTV AGD IT – 22,8 mld zł wartości sprzedaży w 2014 roku,
- kosmetycznych – 20,6 mld zł wartości sprzedaż w 2014 roku.

Jak widać z powyższych danych znaczenie branży spożywczej jest dominują na rynku handlu detalicznego stanowi, bowiem 70% omawianych branż.

### **Sposób analizy branż.**

Każda branża będzie omówiona wg następujących kategorii istotnych do oceny kwestii podatku:

1. krótka charakterystyka struktury branżowej, podstawowe dane,
2. główne przedsiębiorstwa handlowe,
3. udział w rynku danej branży przedsiębiorstw handlowych z własnością zagraniczną i (cel stosowanego kryterium - dla organizacji o strukturze transgranicznej istnieje możliwość optymalizacji podatkowej, dla organizacji o strukturze tylko krajowej nie istnieje),
4. zapłacony podatek CIT i jego relacja do przychodów (cel stosowanego kryterium: określenie relacji podatku CIT do przychodu, porównanie pod tym względem spółek z tej samej branży, określenie poziomu płaconego CIT celem prawdopodobieństw unikania opodatkowania docelowego i ewentualnie określenie wielkości wpływu z podatku od wielkopowierzchniowego handlu detalicznego,
5. siła przedsiębiorstw handlowych w stosunku do producentów/dostawców,
6. struktura organizacyjna przedsiębiorstw handlowych: ilość spółek, podmiotów gospodarczych w ramach sieci handlowej. Cel stosowanego kryterium – wpływ progresywnego podatku na cel fiskalny i prostotę zapisów rozwiązań prawnych, ryzyko optymalizacji podatkowych.

Na pewno warto podkreślić też specyfikę związaną ze sprzedażą takich asortymentów jak: lekarstwa i produkty z nimi związane, książki, paliwa, samochody i części do nich, produkty objęte akcyzą i obniżoną stawką VAT. Ze względu na fragmentaryczne dane o tym rynku oraz ich mniejszą wysokość przychodów skupiono się na wybranych, największych branżach, aby przeanalizować możliwe skutki projektowanego podatku i jego modyfikacji rozważanych w debacie publicznej.

## Branża artykułów żywnościowych i nieżywnościowych częstego zakupu

### 1. Krótka charakterystyka, podstawowe dane.

Wartość sprzedaży branży spożywczej wyniosła w 2014 roku około **238,1 miliarda złotych**,<sup>8</sup>.

Spożywczy handel detaliczny odbywa się za pośrednictwem pięciu rodzajów sklepów:

- hipermarkety - sklepy o powierzchni sprzedażowej od 2500 metrów kwadratowych,
- supermarkety - sklepy o powierzchni sprzedażowej od 400 do 2499 metrów kwadratowych,
- dyskonty<sup>9</sup>, czyli (w słownikowym znaczeniu) sklepy samoobsługowe, mające w ofercie wybrane produkty po dużo niższych cenach niż inne sklepy,
- sklepy typu convenience, czyli średniej wielkości sklepy, położone blisko miejsc zamieszkania klientów (można przyjąć, że jest to rodzaj sklepu osiedlowego)<sup>10</sup>,
- innego rodzaju punkty, takie jak np. stacje benzynowe, kioski, bazary, czy bardzo niewielkie sklepy spożywcze.

W ramach spożywczego handlu detalicznego w 2014<sup>11</sup>:

- sklepy o dużej powierzchni (hipermarkety, supermarkety i dyskonty), miały prawie 50% udziału w sprzedaży artykułów spożywczych,
- sklepy typu convenience ok. 6% udziału,
- innego rodzaju punkty sprzedaży w tym – w ogromnej części – małe sklepy, 44% udziału.

---

8 „Grocery retail in Poland”, PMR

9 <http://sjp.pl/dyskont>

10 Artykuł D. Kubackiej pt. „Charakterystyka sklepów typu convenience – Polska na tle rynku amerykańskiego”, Zeszyty Naukowe Akademii Ekonomicznej w Krakowie, nr 694, dostępny w Internecie w ramach witryny [yadda.icm.edu.pl](http://yadda.icm.edu.pl)

11 „Grocery retail in Poland”, PMR

**Tabela 2: Branża spożywcza kanały dystrybucji**

Kanał dystrybucji	Sprzedaż w roku 2014 w mln PLN	Liczba sklepów	Powierzchnia	Średnia powierzchnia	Udział % w rynku
Hipermarkety	32 732	465	2 521 578	5 423	14%
Supermarkety	37 045	4 400	2 382 355	541	16%
Dyskonty	50 313	3 526	2 259 200	641	21%
Sklepy typu convenience	13 090	11 374	2 274 800	200	5%
Małe sklepy, pozostałe	104 916	98 178	4 908 900	50	44%

Źródło: „Grocery retail in Poland”, PMR

**Tabela 3: Hipermarkety główne sieci**

Kanał dystrybucji	Sprzedaż w roku 2014 w mln PLN	Liczba sklepów	Powierzchnia	Średnia powierzchnia	Udział % w rynku
Auchan	10 315	79	947 131	11 989	4%
Kaufland	8 310	185	464 535	2 511	3%
Tesco	6 926	88	566 368	6 436	3%
Carrefour	4 896	89	452 120	5 080	2%
E.Leclerc	2 308	16	91 424	5 714	1%

Źródło: „Grocery retail in Poland”, PMR

**Tabela 4: Supermarkety główne sieci**

Kanał dystrybucji	Sprzedaż w roku 2014 w mln PLN	Liczba sklepów	Powierzchnia	Średnia powierzchnia	Udział % w rynku
Tesco	4 407	370	350 020	946	2%
Intermarche	4 050	216	233 280	1 080	2%
Delikatesy centrum	3 970	965	226 775	235	2%
Polomarket	3 880	436	218 000	500	2%
Carrefour Market	2 176	129	118 809	921	1%
Top Market	2 430	479	143 700	300	1%
Piotr i Paweł	2 140	115	133 400	1 160	1%
Stokrotka	1 990	256	163 840	640	1%
Dino	1 659	377	150 800	400	1%
Alma	1 020	45	119 070	2 646	0%
Eko	860	250	75 000	300	0%
MarcPol	612	62	57 350	925	0%
Simply Market	520	33	56 100	1 700	0%
E.Leclerc	504	28	40 964	1 463	0%
Spar	531	189	51 597	273	0%

Źródło: „Grocery retail in Poland”, PMR

**Tabela 5: Dyskonty główne sieci**

Kanał dystrybucji	Sprzedaż w roku 2014 w mln PLN	Liczba sklepów	Powierzchnia	Średnia powierzchnia	Udział % w rynku
Biedronka	35 510	2 558	1 603 866	627	15%
Lidl	11 210	545	401 120	736	5%
Netto	2 990	334	188 710	565	1%
Aldi	603	89	65 504	736	0%

Źródło: „Grocery retail in Poland”, PMR

**Tabela 6: Sieci typu convenience główne sieci**

Kanał dystrybucji	Sprzedaż w roku 2014 w mln PLN	Liczba sklepów	Udział % w rynku
Żabka i Freshmarket	4 540	4 250	1,9%
Abc	1 666	1 413	0,7%
Groszek	402	325	0,2%
Cerrefour	381	108	0,2%
Odido	280	410	0,1%
Małpka Express	282	610	0,1%

Źródło: „Grocery retail in Poland”, PMR

**Tabela 7: Małe sklepy główne sieci**

Kanał dystrybucji	Liczba sklepów
abc	6 612
Społem	4 750
Lewiatan	2 795
Nasz Sklep	2 600
Odido	1 840
Groszek	1 412

Źródło: „Grocery retail in Poland”, PMR

Specyfika handlu w branży spożywczej jest to, iż przedsiębiorstwa handlowe o największym udziale w rynku funkcjonują na tym rynku w tzw. modelu multiformatowym tzn. że w ramach jednego koncernu, najczęściej międzynarodowego, funkcjonują sklepy o małej, średniej i dużej powierzchni, a także często hipermarkety. Stąd, aby przedstawić siłę i wielkość tych podmiotów należy pokazać ich dane dotyczące wszystkich funkcjonujących formatów.

## 2. Główne przedsiębiorstwa handlowe branży spożywczej

Największe podmioty działające w branży spożywczej w Polsce:

**Tabela 8: Branża spożywcza**

Lp	Firma	Sieci sklepów	Format sklepów	Sprzedaż w roku 2014 w mln PLN	Udział % w rynku	Możliwość transgranicznej optymalizacji podatkowej	Rodzaj własności przedsiębiorstwa	Kraj pochodzenia
1	Jeronimo Martins	Biedronka	Dyskonty	35 510	15%	Tak	Zagraniczna	Portugalia
2	Eurocash	abc, Delikatasy Centrum, Euro Sklep, Groszek, Lewiatan	Supermarkety i małe sklepy	24 257	10%	Tak	Polska/Zagraniczna	Polska/Portugalia
3	Schwarz Group	Kaufland, Lidl	Hipermarkety i dyskonty	19 520	8%	Tak	Zagraniczna	Niemcy
4	Tesco	Tesco, Tesco Extra	Hipermarkety i supermarkety	11 332	5%	Tak	Zagraniczna	Anglia
5	Auchan	Auchan, Simply Market	Hipermarkety i supermarkety	10 835	5%	Tak	Zagraniczna	Francja
6	Carrefour	Carrefour, Carrefour Market, Carrefour Express, Globi	Hipermarkety, supermarkety, sklepy typu convenience	8 976	4%	Tak	Zagraniczna	Francja
7	GK Specjal	Nasz Sklep, Sieć34, eLDe, Livio	Supermarkety i małe sklepy	5 550	2%	Nie	Polska	Polska
8	Zabka Polska	Zabka, Freshmarket	Sklepy typu convenience	4 540	2%	Tak	Polska	Polska
9	Les Mousquetaires	Intermarche	Supermarkety	4 050	2%	Tak	Zagraniczna	Francja
10	Polomarket	Polomarket	Supermarkety	3 880	2%	Nie	Polska	Polska
11	Dansk Supermarked	Netto	Dyskonty	2 990	1%	Tak	Zagraniczna	Dania
12	E.Leclerc	E.Leclerc	Hipermarkety i supermarkety	2 789	1%	Tak	Zagraniczna	Francja
13	Polska Grupa Supermarketow	Top Market, Delica, Minuta 8	Supermarkety i małe sklepy	2 430	1%	Nie	Polska	Polska
14	Piotr i Pawel	Piotr i Pawel	Supermarkety	2 140	1%	Nie	Polska	Polska
15	Emperia Holding	Stokrotka, Delima, Milea, Spolem Tychy	Supermarkety i małe sklepy	1 990	1%	Nie	Polska	Polska
16	ZM Biernacki	Dino	Supermarkety i małe sklepy	1 659	1%	Nie	Polska	Polska
17	Metro Group	Real, Odido	Hipermarkety i małe sklepy	1 473	1%	Tak	Zagraniczna	Niemcy
18	Alma Market	Alma	Supermarkety	1 020	0%	Nie	Polska	Polska
19	Eko Holding	Eko	Supermarkety, małe sklepy, sklepy typu convenience	900	0%	Nie	Polska	Polska
20	Siec Handlowa Eden	Eden	Małe sklepy	840	0%	Nie	Polska	Polska
<b>Razem</b>				<b>146 681</b>	<b>63%</b>			
<b>Własność Zagraniczna</b>				<b>121 732</b>	<b>52%</b>			
<b>Własność Polska</b>				<b>24 949</b>	<b>11%</b>			

Źródło: „Grocery retail in Poland”, PMR

**3. Udział w rynku branży spożywczej przedsiębiorstw z własnością zagraniczna jest dominujący i wynosi:**

- 93% w hipermarketach,;
- 87% w supermarketach,
- 100% w sklepach dyskontowych,

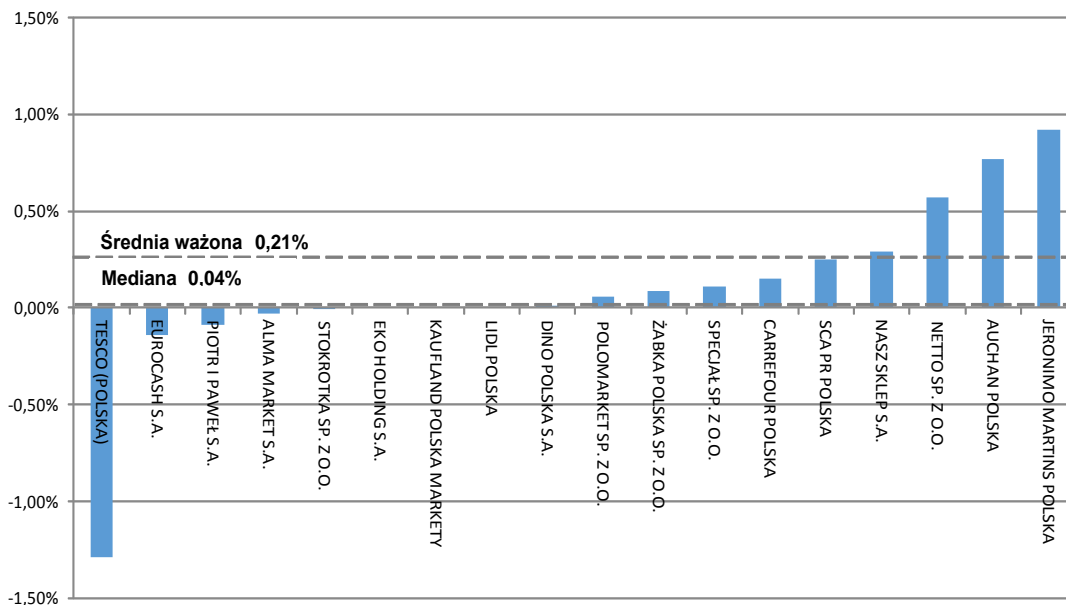
#### 4. Zapłacony podatek CIT

**Tabela 9: Zapłacony podatek CIT i jego stosunek do przychodów Spółki z branży spożywczej**

Spółka	Podatek dochodowy w roku 2013 w		% podatku dochodowego
	Sprzedaż w roku 2013 w PLN	PLN	
JERONIMO MARTINS POLSKA S.A., KOSTRZYN	32 872 434 148	302 329 707	0,92%
LIDL POLSKA SKLEPY SPOŻYWCZE SP. Z O.O. SPÓŁKA KOMANDYTOWA, JANKOWICE	10 637 261 500	0	0,00%
EUROCASH S.A., KOMORNIKI	7 460 845 452	-10 241 684	-0,14%
KAUFLAND POLSKA MARKET SP. Z O.O. SPÓŁKA KOMANDYTOWA, WROCŁAW	8 291 434 000	0	0,00%
TESCO (POLSKA) SP. Z O.O., KRAKÓW	12 108 290 000	-155 940 000	-1,29%
AUCHAN POLSKA SP. Z O.O., PIASECZNO	6 089 775 800	46 820 600	0,77%
CARREFOUR POLSKA SP. Z O.O., WARSZAWA	7 165 189 400	10 753 700	0,15%
ŻABKA POLSKA SP. Z O.O., POZNAŃ	4 113 833 000	3 577 000	0,09%
POLSKA SIEĆ HANDLOWA NASZ SKLEP S.A., WARSZAWA	102 243 587	299 111	0,29%
SCA PR POLSKA SP. Z O.O., SWADZIM	1 567 529 000	3 947 700	0,25%
POLOMARKET SP. Z O.O., GIEBNA	2 919 465 938	1 750 579	0,06%
NETTO SP. Z O.O., MOTANIEC	2 660 755 000	15 171 000	0,57%
PIOTR I PAWEŁ S.A., POZNAŃ	947 730 202	-831 253	-0,09%
STOKROTKA SP. Z O.O., LUBLIN	1 792 368 017	-18 929	0,00%
DINO POLSKA S.A., KROTOSZYN	1 659 661 259	209 999	0,01%
PRZEDSIĘBIORSTWO PRODUKCYJNO HANDLOWO USŁUGOWE SPECJAŁ SP. Z O.O., WARSZAWA	868 026 560	940 812	0,11%
ALMA MARKET S.A., KRAKÓW	967 562 000	-309 000	-0,03%
EKO HOLDING S.A., NOWA WIEŚ WROCŁAWSKA	668 576 000	0	0,00%
<b>Razem</b>	<b>102 892 980 864</b>	<b>218 459 342</b>	<b>0,21%</b>

Źródło: Raporty o firmach Verdict [www.verdict.pl](http://www.verdict.pl)

**Wykres 2. Wartość % podatku dochodowego w sprzedaży rok 2013 branża spożywcza**



Źródło: Raporty o firmach Verdict [www.verdict.pl](http://www.verdict.pl)

Zapłacony Podatek CIT w branży spożywczej średnio ważony wyniósł w 2013 roku 0,21% obrotu (liczony medianą 0,04%) przy czym jego rozpiętość wynosiła od 0,92% do -1,29%.

## **5. Siła przedsiębiorstw handlowych branży spożywczej w stosunku do producentów /dostawców.**

Istotną część dostawców dla wszystkich rodzajów sklepów spożywczych, stanowią małe, rodzime przedsiębiorstwa<sup>12</sup>. Ich pozycja w stosunku do sklepów w zależności od tego czy dostarczają towar dla sieci hipermarketów, której właścicielem jest międzynarodowy koncern (w tym przypadku, dysproporcja sił doprowadzić może do sytuacji wręcz patologicznych<sup>13</sup>) czy odbiorcą towaru jest niewielki osiedlowy sklepik. W tym pierwszym przypadku jest to szczególnie istotne, ponieważ na korzyść ogromnych sieci, działa efekt skali - dysponując zaawansowaną strukturą i wieloma punktami, generującymi znaczne obroty, mogą pozwolić sobie na ustanowienie niższej ceny, co automatycznie umożliwia zaoferowanie klientom bardziej atrakcyjnych warunków zakupu niż mali konkurenci o mniejszej skali działania, niestosujący wyrafinowanych systemów optymalizacji kosztów, w tym także kosztów podatkowych.

## **6. Struktura organizacyjna przedsiębiorstw handlowych w branży spożywczej: ilość spółek, podmiotów gospodarczych w ramach sieci handlowej**

W branży spożywczej występuje duże zróżnicowana form organizacji przedsiębiorstw, występują właściwie wszystkie możliwe struktury, tzn:

- Jedna duża spółka kapitałowa np. Biedronka, Polomarket
- Spółki komandytowe np. Lidl, Kaufland
- Sieci agencyjne np. Żabka, Freshmarket
- Sieci fancyzowe np. Lewiatan, abc
- Grupy zakupowe np. Nasz Sklep

---

12 <http://wyborcza.pl/1,76842,1506428.html>

13 <http://natemat.pl/83987,amazon-bedzie-dostarczal-zamowienia-za-pomoca-dronow-w-30-minut-doleca-przed-dom-klienta>



### **Podsumowanie głównych cech charakterystycznych dla branży spożywczej:**

- 1. Największy wartościowo segment rynku detalicznego w Polsce ok. 40% sprzedaży detalicznej (70% omawianych branż)**
- 2. Przeważający udział – ponad 52% rynku spożywczego generują przedsiębiorstwa z kapitałem zagranicznym, które mają możliwość transgranicznej optymalizacji podatkowej, działające w multiformatowych sklepach (dużych, małych, średnich i hiper)**
- 3. Bardzo zróżnicowana struktura organizacyjna poszczególnych sieci: spółki prawa kapitałowe, spółki osobowe w tym komandytowe, organizacje franczyzowe itp.**
- 4. Duże zróżnicowanie powierzchni sklepów od kilkunastu do kilku tysięcy**
- 5. Mała siła dostawców, głównie polscy producenci, przeważająca siła dużych sieci detalicznych, istotna rola dostawców krajowych.**

### **Branża DIY**

Pod pojęciem branży DIY (Do It Yourself- Zrób-to-Sam), rozumieć można branżę remontowo-budowlaną, oferującą produkty pozwalające na przeprowadzanie samodzielnych prac domowych, czy ogrodniczych. Wartość rynku handlu detalicznego w branży DIY wyniosła w 2014 roku ok. **25,7** miliarda złotych<sup>14</sup>, co stanowiło tylko ok. 10% sprzedaży spożywczej. Warto podkreślić, że obok sprzedaży detalicznej w tych sklepach dodatkowo prowadzona jest także sprzedaż dla podmiotów gospodarczych o porównywalnej wartości wynoszącej w 2014r. 21,6 mld zł.

#### **1. Krótka charakterystyka struktury branżowej podstawowe dane**

Jeśli chodzi o kanały dystrybucji, w 2014 roku:

---

14 „DIY retail in Poland”, PMR

- 52%. – sieci z branży remontowo-budowlaną
- 43% - pojedyncze, niezależne punkty sprzedaży i grupy partnerskie
- 5% - hipermarkety spożywcze prowadzące sprzedaż produktów remontowo-budowlanych.

## 2. Główne przedsiębiorstwa handlowe

Największe podmioty działające w branży remontowo-budowlaną w Polsce:

**Tabela 10: Branża DIY**

Lp	Firma	Sieci sklepów	Format sklepów	Sprzedaż w roku 2014 w mln PLN	Udział % w rynku	Możliwość transgranicznej optymalizacji podatkowej	Rodzaj własności przedsiębiorstwa	Kraj pochodzenia
1	Castorama Polska	Castorama, Brico Depot	Hipermarkety DIY	5 571	22%	Tak	Zagraniczna	Anglia
2	Leroy Merlin Polska	Leroy Merlin, Bricoman	Hipermarkety DIY	3 444	13%	Tak	Zagraniczna	Francja
3	Superhobby Dom i Ogród Superhobby Market Budowlany	OBI	Hipermarkety DIY	1 819	7%	Tak	Zagraniczna	Niemcy
4	ITM Polska	Bricomarche	Hipermarkety DIY	1 113	4%	Tak	Zagraniczna	Francja
5	Grupa PSB	PSB-Mrówka	Hipermarkety i supermarkety DIY	1 009	4%	Nie	Polska	Polska
6	Parktiker Polska	Praktiker	Hipermarkety DIY	613	2%	Tak	Zagraniczna	Niemcy
7	Merkury Market	Merkury Market	Hipermarkety i supermarkety DIY	362	1%	Nie	Polska	Polska
8	Polskie Markety Budowlane Majster RCMB	Majster PMB	Hipermarkety i supermarkety DIY	256	1%	Nie	Polska	Polska
9	Nomi	Nomi	Hipermarkety DIY	230	1%	Nie	Polska	Polska
10	Jula Poland	Jula	Hipermarkety DIY	190	1%	Tak	Zagraniczna	Szwecja
<b>Razem</b>				<b>14 607</b>	<b>57%</b>			
<b>Własność Zagraniczna</b>				<b>12 750</b>	<b>50%</b>			
<b>Własność Polska</b>				<b>1 857</b>	<b>7%</b>			

Źródło: „DIY retail in Poland”, PMR

Z natury asortymentu wynika, że sklepy branży remontowo-budowlanej mają przeciętnie większą powierzchnię, niż przeciętna powierzchnia sklepów innych branż. Dla przykładu, średnia powierzchnia Leroy Merlin wynosi 12 tysięcy metrów kwadratowych, Praktykera ponad 7,7 tysiąca metrów kwadratowych,<sup>15</sup>

## 3. Udział w rynku branży remontowo-budowlanej przedsiębiorstw z własnością zagraniczną

<sup>15</sup> Ibidem.

Wśród głównych sieci handlu detalicznego branży remontowo-budowlanej, kluczową rolę odgrywają podmioty zagraniczne, które mają 50 % udziałem w rynku. Największy z polskich podmiotów w tej grupie, czyli Grupa PSB (posiadająca PSB-Mrówka), miał w 2014 roku 2,4% udziału w rynku, podczas gdy Castorama i Leroy Merlin posiadały łącznie niemal 20% udziału<sup>16</sup>.

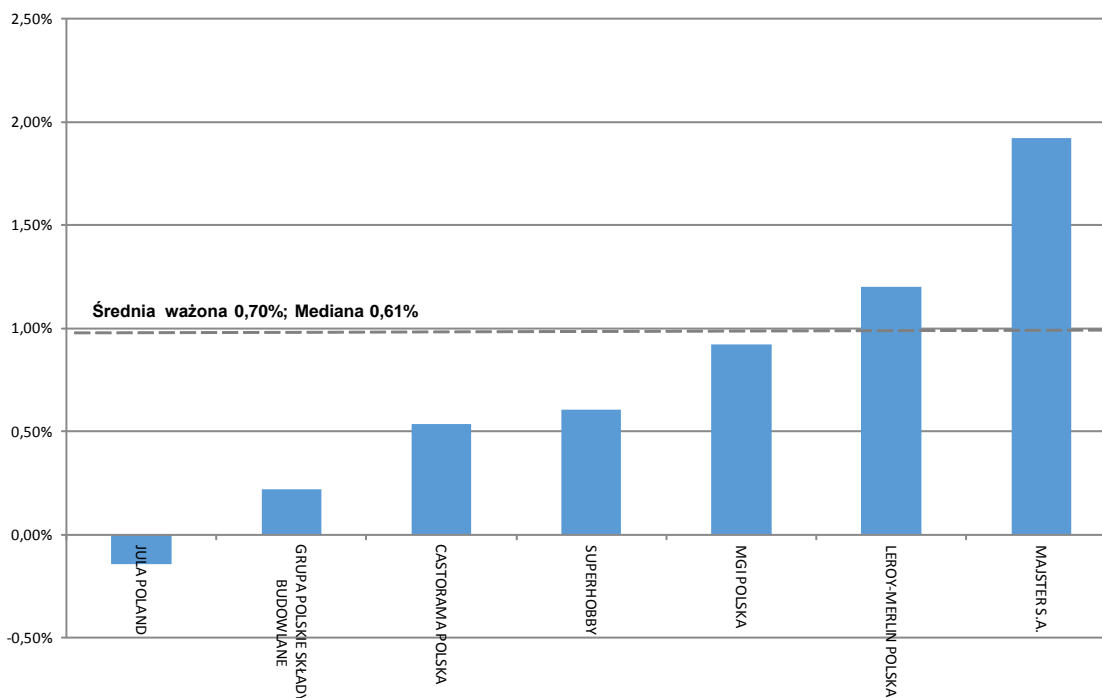
#### 4. Zapłacony podatek CIT

**Tabela 11: Zapłacony podatek CIT i jego stosunek do przychodów Spółki z branży DIY**

Spółka	Sprzedaż w roku 2013 w PLN	Podatek dochodowy w roku 2013 w PLN	% podatku dochodowego
CASTORAMA POLSKA SP. Z O.O., WARSZAWA	5 494 081 000	29 475 000	0,54%
LEROY-MERLIN POLSKA SP. Z O.O., WARSZAWA	3 220 593 000	38 653 000	1,20%
SUPERHOBBY MARKET BUDOWLANY SP. Z O.O., WARSZAWA	1 069 987 400	6 499 400	0,61%
MGI POLSKA SP. Z O.O., SWADZIM	268 461 700	2 473 400	0,92%
GRUPA POLSKIE SKŁADY BUDOWLANE S.A., WEŁEĆZ	1 776 425 888	3 884 324	0,22%
MAJSTER S.A., RZESZÓW	235 772 385	4 535 483	1,92%
JULA POLAND SP. Z O.O., WARSZAWA	139 859 463	-201 008	-0,14%
<b>Razem</b>	<b>12 205 180 837</b>	<b>85 319 599</b>	<b>0,70%</b>

Źródło: Raporty o firmach Verdict [www.verdict.pl](http://www.verdict.pl)

**Wykres 3. Wartość % podatku dochodowego w sprzedaży rok 2013 branża DIY**



Źródło: Raporty o firmach Verdict [www.verdict.pl](http://www.verdict.pl)

Zapłacony Podatek CIT w branży remontowo-budowlanej średnio ważony wynosił 0,7% obrotu (liczony medianą 0,61%) przy czym jego rozpiętość wynosiła od 1,92% do -0,14%.

#### **5. Siła przedsiębiorstw handlowych branży remontowo-budowlanej w stosunku do producentów /dostawców.**

Mała siła dostawców, sieci sprzedaży branży remontowo-budowlanej dominują na rynku, m.in. z tego powodu, że posiadają wiele własnych marek, dla których organizują produkcje w znacznej mierze na rynkach azjatyckich, w tym w szczególności rynku chińskim.

#### **6. Struktura organizacyjna przedsiębiorstw handlowych w branży spożywczej: ilość spółek, podmiotów gospodarczych w ramach sieci handlowej**

W branży remontowo-budowlanej występują głównie dwie formy organizacji przedsiębiorstw handlowych:

- Jedna duża spółka kapitałowa np. Castorama, Leroy-Merlin
- Grupy partnerskie – PSB zrzeszająca 352 małe rodzinne firmy

#### ***Podsumowanie cech charakterystycznych dla branży DIY:***

- 1. Przeważający udział w sprzedaży przedsiębiorstw własności zagranicznej, którzy mają możliwość trans granicznej optymalizacji podatkowej. Rynek właściwie w rękach 4 głównych graczy zagranicznych.***
- 2. Duże powierzchnie sklepów, nawet 12 000 m<sup>2</sup>.***
- 3. Mała siła dostawców sieci sprzedaży dominują na rynku, wiele własnych marek sklepów.***
- 4. Największe przedsiębiorstwa zagraniczne są zorganizowane głównie, jako duże jednorodne spółki a przedsiębiorstwa polskie, jako grupy partnerskie.***

## Branża odzieżowa i obuwnicza

### 1. Krótka charakterystyka struktury branżowej podstawowe dane

Wartość rynku w branży odzieżowej i obuwniczej wyniosła w Polsce w 2014 roku ok. **30,6** miliarda złotych<sup>17</sup>. W przypadku odzieży i obuwia, głównym kanałem dystrybucji detalicznej są sieci handlowe (62,2% udziału). Mniejsze znaczenie mają pojedyncze sklepy i inne kanały (ok. 23% udziału), a najmniejszy udział mają sklepy z mieszanym asortymentem i sprzedaż internetowa (łącznie mniej niż 15%)<sup>18</sup>.

### 2. Główne przedsiębiorstwa handlowe działające w branży odzieżowej i obuwniczej w Polsce:

**Tabela 12: Branża odzieżowa i obuwnicza**

Lp	Firma	Sieci sklepów	Format sklepów	Sprzedaż w roku 2014 w mln PLN	Udział % w rynku	Możliwość transgranicznej optymalizacji podatkowej	Rodzaj własności przedsiębiorstwa	Kraj pochodzenia
1	LPP	Reserved, Cropp, House, Mohito, Sinsay	Sklepy odzieżowe	3 080	10%	Tak	Polska	Polska
2	H&M	H&M	Sklepy odzieżowe	1 419	5%	Tak	Zagraniczna	Szwecja
3	Inditex	Stradivarius, Massimo, Dutti, Oysho	Sklepy odzieżowe	1 402	5%	Tak	Zagraniczna	Hiszpania
4	CCC	CCC, Boti, Lasocki	Sklepy obuwnicze	1 400	5%	Tak	Polska	Polska
5	Deichmann-Obuwie	Deichmann	Sklepy obuwnicze	691	2%	Tak	Zagraniczna	Niemcy
6	Ordipol	Orsay	Sklepy odzieżowe	665	2%	Tak	Zagraniczna	Niemcy
7	Tesco	Tesco	Hipermarkety i supermarkety	597	2%	Tak	Zagraniczna	Anglia
8	Pepco Poland	Pepco	Sklepy wielobranżowe	591	2%	Tak	Zagraniczna	RPA
9	Redan	Top Secret, Trollm Testilmarket	Sklepy odzieżowe	504	2%	Nie	Polska	Polska
10	New Yorker Polska	New Yorker	Sklepy odzieżowe	372	1%	Tak	Zagraniczna	Niemcy
11	Peek & Cloppenburg	Peek & Cloppenburg	Sklepy odzieżowe	310	1%	Tak	Zagraniczna	Holandia
12	Bonprix	Bonprix	Sklep internetowy	304	1%	Tak	Zagraniczna	Niemcy
13	Vistula Group	Vistulam Wólczanka, Deni Cler	Sklepy odzieżowe	269	1%	Nie	Polska	Polska
14	Etos	Diverse	Sklepy odzieżowe	258	1%	Nie	Polska	Polska
15	Camaieu Polska	Camaieu	Sklepy odzieżowe	243	1%	Tak	Zagraniczna	Francja
16	Calz Polska	Calzedonia, Intimissimi	Sklepy odzieżowe	211	1%	Tak	Zagraniczna	Włochy
17	Wojas Trade	Wojas	Sklepy obuwnicze	182	1%	Nie	Polska	Polska
<b>Razem</b>				<b>12 498</b>	<b>41%</b>			
<b>Własność Zagraniczna</b>				<b>6 805</b>	<b>22%</b>			
<b>Własność Polska</b>				<b>5 693</b>	<b>19%</b>			

Źródło: „Clothing and footwear retail market in Poland”, PMR

17 „Clothing and footwear retail market in Poland”, PMR

18 Ibidem.

Branża odzieżowa i obuwnicza cechuje się dosyć dużym zróżnicowaniem powierzchni handlowej – o ile większość sklepów sieci H&M jest duża (wielopoziomowa) i ma powierzchnię ponad 2,5 tysiąca metrów kwadratowych, o tyle funkcjonuje w niej również dużo sklepów o znacznie mniejszej powierzchni sprzedażowej.

### 3. Udział w rynku branży odzieżowej i obuwniczej przedsiębiorstw z własnością zagraniczną

Przeważający udział w sprzedaży przedsiębiorstw własności krajowej 80%, choć funkcjonują tu także formy o polskich korzeniach, które mają już możliwość trans granicznej optymalizacji podatkowej stanowiące istotną część rynku (15%).

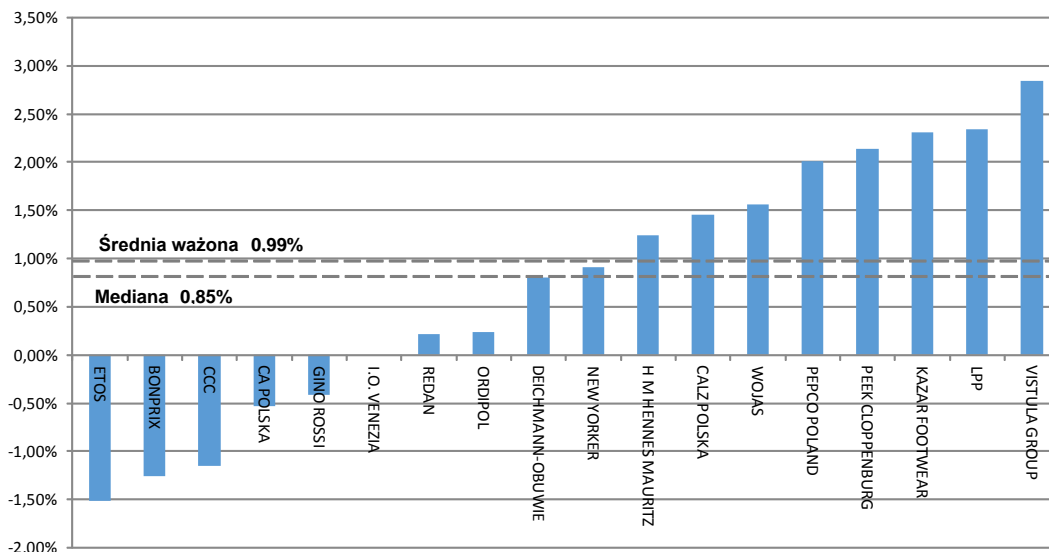
### 4. Zapłacony podatek CIT

**Tabela 13: Zapłacony podatek CIT i jego stosunek do przychodów Spółki z branży odzieżowej i obuwniczej**

Spółka	Sprzedaż w roku 2013 w PLN	Podatek dochodowy w roku 2013 w PLN	% podatku dochodowego
LPP S.A., GDAŃSK	3 493 356 000	81 835 000	2,34%
CCC S.A., POLKOWICE	1 511 592 000	-17 421 000	-1,15%
H M HENNES MAURITZ SP. Z O.O., WARSZAWA	1 267 159 000	15 686 000	1,24%
PEPCO POLAND SP. Z O.O., POZNAŃ	1 018 192 328	20 466 546	2,01%
BONPRIX SP. Z O.O., ŁÓDŹ	774 274 035	-9 763 912	-1,26%
DEICHMANN-OBUWIE SP. Z O.O., WROCŁAW	661 814 011	5 291 666	0,80%
ORDIPOL SP. Z O.O., BIELANY WROCŁAWSKIE	631 763 000	1 496 000	0,24%
CA POLSKA SP. Z O.O., WARSZAWA	560 084 281	-2 981 043	-0,53%
NEW YORKER POLSKA SP. Z O.O., POZNAŃ	362 322 800	3 281 200	0,91%
VISTULA GROUP S.A., KRAKÓW	352 871 000	10 026 000	2,84%
PEEK CLOPPENBURG SP. Z O.O., WARSZAWA	303 697 843	6 507 963	2,14%
ETOS S.A., GDAŃSK	199 040 987	-3 015 677	-1,52%
CALZ POLSKA SP. Z O.O., WARSZAWA	197 131 802	2 865 460	1,45%
I.O. VENEZIA IWONA OGANOWSKA, WOJCIECH NACIŁO SP. J., WARSZAWA	195 507 851	0	0,00%
REDAN S.A., ŁÓDŹ	156 987 000	343 000	0,22%
WOJAS S.A., NOWY TARG	129 962 000	2 029 000	1,56%
KAZAR FOOTWEAR SP. Z O.O., PRZEMYSŁ	127 546 038	2 949 692	2,31%
GINO ROSSI S.A., SŁUPSK	127 278 000	-527 000	-0,41%
<b>Razem</b>	<b>12 070 579 977</b>	<b>119 068 896</b>	<b>0,99%</b>

Źródło: Raporty o firmach Verdict [www.verdict.pl](http://www.verdict.pl)

**Wykres 4. Wartość % podatku dochodowego w sprzedaży rok 2013 branża odzieżowa i obuwnicza**



Źródło: Raporty o firmach Verdict [www.verdict.pl](http://www.verdict.pl)

Zapłacony Podatek CIT w branży odzieżowej i obuwniczej średnio ważony wynosił 0,99% obrotu (liczony medianą 0,85%) przy czym jego rozpiętość wynosiła od 2,84% do –1,52 %.

#### **5. Siła przedsiębiorstw handlowych branży odzieżowej i obuwniczej w stosunku do producentów /dostawców.**

Brak znaczących dostawców zewnętrznych wiele produktów wytwarzanych pod własną marką lub we własnych fabrykach.

#### **6.Struktura organizacyjna przedsiębiorstw handlowych w branży odzieżowej i obuwniczej: ilość spółek, podmiotów gospodarczych w ramach sieci handlowej.**

W branży odzieżowej i obuwniczej występują głównie dwie formy organizacji przedsiębiorstw handlowych:

- Jedna duża spółka kapitałowa np. Bonprix
- Sieci franczyzowe

- Większość sieci, w tym największa sieć, czyli LPP posiada model mieszany tzn. ma własne duże spółki i stosuje franczyzę.

**Podsumowanie cech charakterystycznych dla branży odzieżowej i obuwniczej:**

- 1. Przeważający udział w sprzedaży przedsiębiorstw własności krajowej 80%, choć funkcjonują tu także firmy o polskich korzeniach, które mają już możliwość transgranicznej optymalizacji podatkowej stanowiące istotną część rynku (15%).**
- 2. Zróżnicowane powierzchnie sklepów od kilkudziesięciu do około 2500 m<sup>2</sup>.**
- 3. Brak znaczących dostawców zewnętrznych wiele produktów wytwarzanych pod własną marką lub we własnych fabrykach.**
- 4. Dominującą formą organizacji jest model mieszany: własne duże spółki plus model franczyzowy.**

## **Branża RTV AGD IT**

### **1. Krótka charakterystyka struktury branżowej podstawowe dane**

Wartość rynku detalicznego branży RTV AGD IT, wyniosła w Polsce w 2014 roku ok. **22,8** miliarda złotych<sup>19</sup>.

Podstawowym kanałem dystrybucji, jeśli chodzi o produkty RTV i AGD, są sieci sklepów (66% udziału). Na dalszych miejscach plasuje się sprzedaż internetowa (24,6%) oraz sklepy indywidualne (6,7%). Marginalną rolę pełni sprzedaż w hipermarketach, supermarketach i dyskontach (2,7%)<sup>20</sup>.

### **2. Główne przedsiębiorstwa handlowe w branży RTV, AGD, IT**

---

19 „Handel detaliczny artykułami RTV AGD i sprzętem elektronicznym w Polsce 2015”, PMR  
20 Ibidem.



**Tabela 14: Branża RTV, AGD, IT**

Lp	Firma	Sieci sklepów	Format sklepów	Sprzedaż w roku 2014 mln PLN	Udział % w rynku	Możliwość transgranicznej optymalizacji podatkowej	Rodzaj własności przedsiębiorstwa	Kraj pochodzenia
1	EURO-net	RTV Euro AGD	Sklepy specjalistyczne	4 434	19%	Nie	Polska	Polska
2	Media Saturn Holding	Media Markt, Saturn	Hipermarkety i supermarkety elektroniczne	4 078	18%	Tak	Zagraniczna	Niemcy
3	Neonet	Neonet	Sklepy specjalistyczne	2 836	12%	Nie	Polska	Polska
4	Terg, Astral	Media Ekspert	Sklepy specjalistyczne, supermarkety elektroniczne	2 625	12%	Nie	Polska	Polska
5	Komputronik	Komputronik	Sklepy specjalistyczne	1 962	9%	Nie	Polska	Polska
6	X-kom	X-kom	Sklep internetowy	655	3%	Nie	Polska	Polska
7	Ab	Alsen	Sklepy specjalistyczne	558	2%	Nie	Polska	Polska
8	Action	Sferis	Sklepy specjalistyczne	371	2%	Nie	Polska	Polska
9	Agito	Agito	Sklep internetowy	355	2%	Nie	Polska	Polska
10	SAD	iSpot	Sklepy specjalistyczne	342	2%	Nie	Polska	Polska
11	Domex	Avans	Sklepy specjalistyczne	278	1%	Nie	Polska	Polska
12	Morele.net	Morele.net	Sklep internetowy	264	1%	Nie	Polska	Polska
13	Tajmax	Partner AGD RTV	Sklepy specjalistyczne	254	1%	Nie	Polska	Polska
14	Mix Electronics	Mix Electronics	Sklepy specjalistyczne	229	1%	Nie	Polska	Polska
15	Fotojoker	Fotojoker	Sklepy specjalistyczne	212	1%	Tak	Zagraniczna	Niemcy
<b>Razem</b>				<b>19 453</b>	<b>64%</b>			
<b>Własność Zagraniczna</b>				<b>4 290</b>	<b>14%</b>			
<b>Własność Polska</b>				<b>15 163</b>	<b>50%</b>			

Źródło: „Handel detaliczny artykułami RTV AGD i sprzętem elektronicznym w Polsce 2015”, PMR

### 3. Udział w rynku RTV AGD IT przedsiębiorstw z własnością zagraniczna

Przeważający udział w sprzedaży przedsiębiorstw własności krajowej ponad 80%.

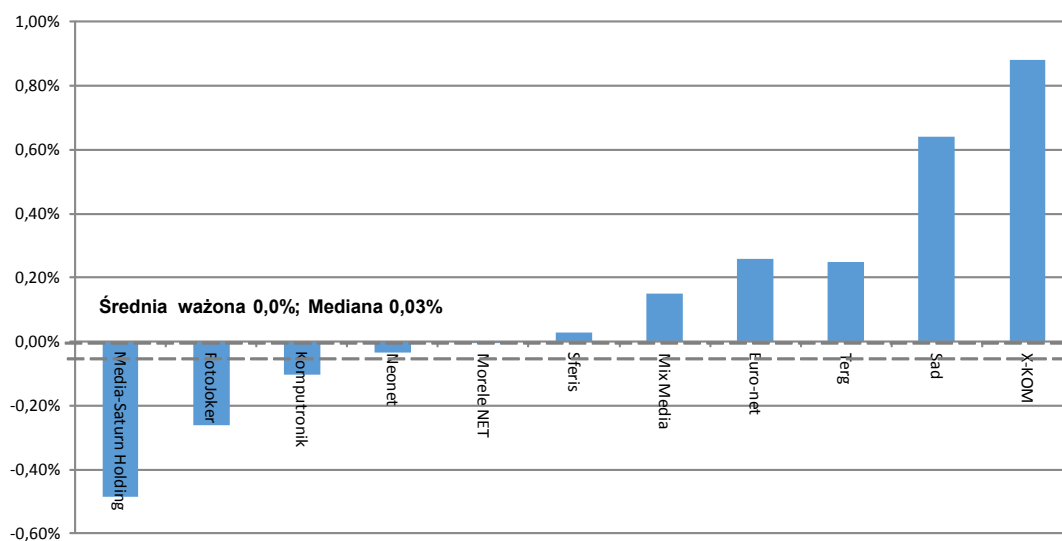
### 4. Zapłacony podatek CIT w branży RTV, AGD, IT

**Tabela 15: Zapłacony podatek CIT i jego stosunek do przychodów Spółki z RTV, AGD, IT**

Spółka	Sprzedaż w roku 2013 w PLN	Podatek dochodowy w roku 2013 w PLN	% podatku dochodowego
Media-Saturn Holding	3 967 808 572	-19 281 953	-0,49%
Euro-net Sp. z o.o. *)	3 427 747 184	8 884 591	0,26%
Neonet SA	2 710 152 005	-969 339	-0,04%
Terg SA	2 235 630 334	5 575 621	0,25%
Komputronik SA	1 645 132 000	-1 678 000	-0,10%
Mix Media Sp. z o.o.	1 024 481 380	1 553 354	0,15%
X-KOM Sp. z o.o.	551 488 217	4 863 732	0,88%
Sferis Sp. z o.o.	424 237 000	123 000	0,03%
Sad Sp. z o.o.	324 641 862	2 078 547	0,64%
Morele NET Sp. z o.o.	240 840 499	-12 679	-0,01%
FotoJoker Sp. z o.o.	226 209 317	-587 994	-0,26%
<b>Razem</b>	<b>16 778 368 371</b>	<b>548 881</b>	<b>0,00%</b>

Źródło: Raporty o firmach Verdict [www.verdict.pl](http://www.verdict.pl)

\*) Dane za rok 2012. Bark danych za rok 2013 na stronie [www.verdict.pl](http://www.verdict.pl)

**Wykres 5. Wartość % podatku dochodowego w sprzedaży rok 2013 branża RTV, AGD, IT**

Źródło: Raporty o firmach Verdict [www.verdict.pl](http://www.verdict.pl)

Zapłacony Podatek CIT w branży RTV, AGD, IT średnio ważony wynosił 0,0% obrotu (liczony medianą 0,03%) przy czym jego rozpiętość wynosiła od 0,88% do -0,49 %

## 5. Siła przedsiębiorstw handlowych branży RTV, AGD, IT w stosunku do producentów /dostawców

Charakterystyczną cechą branży, jest dysproporcja sił, pomiędzy dostawcami sprzętu (z reguły są to międzynarodowe koncerny, takie jak Samsung, Sony, czy Apple), a dystrybutorami w postaci sieci handlowych. W przeciwieństwie jednak do detalicznego handlu spożywczego, w tym przypadku silniejszą stroną są dostawcy – ogromne korporacje, dostarczające towar lokalnym (z punktu widzenia nawet nie globu, ale kontynentu) sieciom sklepów. Tylko koncerny międzynarodowe sieci sklepów z branży RTV/AGD/IT posiadające kilka tysięcy sklepów w Europie lub na świecie są sprzedawcami, których pozycja negocjacyjna wynikająca ze skali ich działalności jest zdecydowanie silniejsza niż nawet największych polskich sieci, które w konfrontacji z światowymi producentami są niewspółmiernie słabsze. Ma to wyraz także w bardzo niskiej rentowności generowanej w sprzedaży tych asortymentów, co w ostatnich latach miało m.in. takie objawy jak bankructwo kilku sieci detalicznych (Avans, Mix Electronics) a nawet bankructwo w Polsce trzeciego detalisty Europy firmy Dixons, która w 2012 r. była zmuszona wyjść z rynku polskiego i sprzedać swoją sieć sklepów za 1 zł.

## **6. Struktura organizacyjna przedsiębiorstw handlowych w branży RTV AGD IT: ilość spółek, podmiotów gospodarczych w ramach sieci handlowej.**

W branży RTV AGD IT występują głównie dwie formy organizacji przedsiębiorstw handlowych:

- Jedna duża spółka kapitałowa np. wszystkie największe polskie sieci – Euro-net, Media Expert, Neonet
- Spółki komandytowe odrębne dla każdego sklepu – Media Markt i Saturn – 78 sklepów

### ***Podsumowanie cech charakterystycznych dla branży RTV, AGD, IT:***

- 1. Przeważający udział w sprzedaży graczy z kapitałem polskim 80% udziału w rynku, którzy nie mają możliwość trans granicznej optymalizacji podatkowej.***

- 2. Zróżnicowane powierzchnie sklepów od kilkudziesięciu do około 6000 m<sup>2</sup>. Duże powierzchnie powyżej 2500 m<sup>2</sup> ma właściwie jedynie podmiot zagraniczny Media Saturn Holding zorganizowana w 78 spółek osobowych, komandytowych.**
- 3. Duża siła dostawców, są to głównie duże międzynarodowe koncerny słaba pozycja negocjacyjna krajowych sieci sklepów mimo istotnego udziału w rynku krajowym, który jednak na tle rynku europejskiego stanowi tylko ok. 3 %.**
- 4. Największe przedsiębiorstwa zagraniczne są zorganizowane, jako spółki komandytowe odrębne dla każdego sklepu a przedsiębiorstwa polskie, jako duże jednorodne spółki.**

## **Branża kosmetyczna**

### **1. Krótka charakterystyka struktury branżowej podstawowe dane**

Wartość kosmetycznego rynku detalicznego, wyniosła w 2014 roku ok. **20,6** miliarda złotych<sup>21</sup>.

Głównym kanałem dystrybucji kosmetyków, są w Polsce drogerie (44,3% udziału w 2014 roku). Poza nimi, istotną rolę odgrywają również sklepy wielkopowierzchniowe (27,8% udziału). Mniej istotna jest sprzedaż bezpośrednia, internetowa i poprzez apteki (łącznie te kanały nie składają się nawet na 20% udziału)<sup>22</sup>.

Przeciętnie, drogerie mają w Polsce powierzchnię ok. 200 – 450 metrów kwadratowych, jednak jest to parametr zróżnicowany zarówno pomiędzy różnymi sieciami (sklepy Natura należą do mniejszych i mają niekiedy 130 metrów kwadratowych powierzchni, podczas gdy najmniejsze Sephory mieszczą się na przynajmniej 250 metrach kwadratowych), jak i wewnątrz nich (drogerie Rossmann mają średnio ok. 250 metrów kwadratowych powierzchni, jednak można wśród nich wyróżnić i obiekt liczący sobie prawie półtora tysiąca metrów kwadratowych)<sup>23</sup>.

---

21 „Cosmetis retail market in Poland”, PMR.

22 Ibidem.

23 Ibidem.

## 2. Główne przedsiębiorstwa handlowe

Największe podmioty działające w branży kosmetycznej w Polsce:

**Tabela 16: Branża kosmetyczna**

Lp	Firma	Sieci sklepów	Format sklepów	Sprzedaż w roku 2014 w mln PLN	Udział % w rynku	Możliwość transgranicznej optymalizacji podatkowej	Rodzaj własności przedsiębiorstwa	Kraj pochodzenia
1	Rossmann Supermarkety Drogerijne Polska	Rossmann	Supermarkety Drogerijne	5 448	26%	Tak	Zagraniczna	Niemcy
2	Avon Cosmetics Poland	Avon	Sprzedaż bezpośrednia	926	4%	Tak	Zagraniczna	USA
3	Super -Pharm Poland	Super-Pharm	Drogerie	788	4%	Tak	Zagraniczna	Kanada
4	Sephora Polska	Sephora	Prefumerie	466	2%	Tak	Zagraniczna	Francja
5	Polbita	Natura	Supermarkety Drogerijne	464	2%	Nie	Polska	Polska
6	Douglas Polska	Douglas	Prefumerie	450	2%	Tak	Zagraniczna	Niemcy
7	Oriflame Poland		Sprzedaż bezpośrednia	264	1%	Tak	Zagraniczna	Szwecja
8	Jeronimo Martins Drogerie i Farmacja	Hebe	Supermarkety Drogerijne	256	1%	Tak	Zagraniczna	Portugalia
9	Kerdos Group	Dayli	Supermarkety Drogerijne	170	1%	Nie	Polska	Polska
10	Yves Rocher Polska	Yves Rocher	Prefumerie	149	1%	Tak	Zagraniczna	Francja
<b>Razem</b>				<b>9 381</b>	<b>31%</b>			
<b>Własność Zagraniczna</b>				<b>8 747</b>	<b>29%</b>			
<b>Własność Polska</b>				<b>634</b>	<b>2%</b>			

Źródło: „Cosmetis retail market in Poland”, PMR

## 3. Udział w rynku kosmetycznym przedsiębiorstw z własnością zagraniczną

Wśród głównych sieci handlu detalicznego branży kosmetycznej, kluczową rolę odgrywają podmioty zagraniczne, szczególnie Rossmann, który osiągnął udział 26% udziału w rynku.

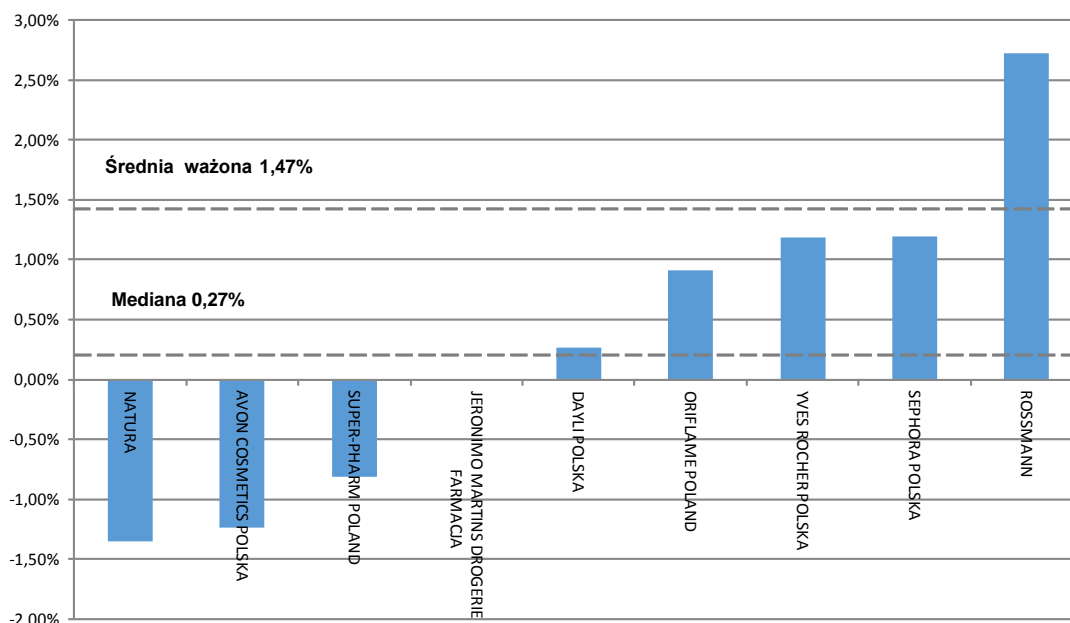
## 4. Zapłacony podatek CIT

**Tabela 17: Zapłacony podatek CIT i jego stosunek do przychodów Spółki z branży kosmetycznej**

Spółka	Sprzedaż w roku 2013 w PLN	Podatek dochodowy w roku 2013 w PLN	% podatku dochodowego
ROSSMANN SUPERMARKETY DROGERYJNE POLSKA SP. Z O.O., ŁÓDŹ	4 791 222 800	130 261 500	2,72%
AVON COSMETICS POLSKA SP. Z O.O., WARSZAWA	880 471 978	-10 885 740	-1,24%
SUPER-PHARM POLAND SP. Z O.O., WARSZAWA	721 052 223	-5 837 634	-0,81%
SEPHORA POLSKA SP. Z O.O., WARSZAWA	453 395 359	5 417 047	1,19%
NATURA SP. Z O.O., ŁÓDŹ	431 217 088	-5 837 634	-1,35%
ORIFLAME POLAND SP. Z O.O., WARSZAWA	269 813 400	2 451 200	0,91%
JERONIMO MARTINS DROGERIE I FARMACJA SP. Z O.O., KOSTRZYŃ	172 319 290	0	0,00%
DAYLI POLSKA SP. Z O.O., KRAKÓW	139 233 227	372 343	0,27%
YVES ROCHER POLSKA SP. Z O.O., WARSZAWA	147 295 000	1 740 000	1,18%
<b>Razem</b>	<b>8 006 020 365</b>	<b>117 681 082</b>	<b>1,47%</b>

Źródło: Raporty o firmach Verdict [www.verdict.pl](http://www.verdict.pl)

**Wykres 6. Wartość % podatku dochodowego w sprzedaży rok 2013 branża kosmetyczna**



Źródło: Raporty o firmach Verdict [www.verdict.pl](http://www.verdict.pl)

Zapłacony Podatek CIT w branży kosmetycznej średnio ważony wynosił 1,47% obrotu (liczony medianą 0,27%) przy czym jego rozpiętość wynosiła od 2,72% do -1,37 %

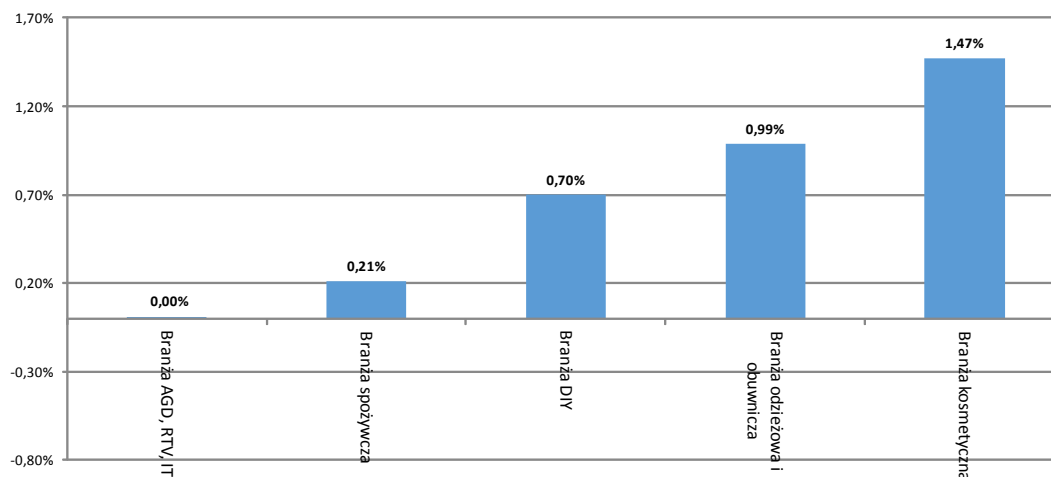
## 5. Struktura organizacyjna przedsiębiorstw handlowych w branży kosmetycznej: ilość spółek, podmiotów gospodarczych w ramach sieci handlowej

Sieci kosmetyczne zorganizowane są w przeważającej liczbie, jako pojedyncze duże Spółki z własnymi salonami sprzedaży

**Podsumowanie cech charakterystycznych dla branży kosmetycznej:**

- 1. Przeważający udział w sprzedaży graczy z kapitałem zagranicznym ok. 80%, którzy mają możliwość trans granicznej optymalizacji podatkowej. Bardzo duża różnica sprzedaży pomiędzy pierwszym graczem (Rossmann) a kolejnymi.**
- 2. Najmniejsze zróżnicowanie powierzchni spośród wszystkich branż od około 100 do 1500 m<sup>2</sup>.**
- 3. Różnorodna siła dostawców, występują zarówno mali dostawcy polscy jak i wielkie koncerny międzynarodowe.**
- 4. Sieci kosmetyczne zorganizowane są w przeważającej liczbie, jako pojedyncze duże Spółki z własnymi salonami sprzedaży**

**Wykres 7. Wartość % podatku dochodowego w sprzedaży rok 2013 wszystkie branże**



Źródło: Raporty o firmach Verdict [www.verdict.pl](http://www.verdict.pl)

## Podstawowe elementy przewidziane w projekcie

### Podmiot podatku - podatnik

Zgodnie z projektem Ustawy WSD podatnikiem podatku jest podmiot gospodarczy prowadzący działalność handlową w sklepie wielkopowierzchniowym, którego wielkość określono na powyżej 250 m<sup>2</sup>. Kluczowym elementem zaproponowanego przez projektodawcę modelu podmiotu Podatku WSD jest zastrzeżenie tejże właśnie wielkości powierzchni sprzedaży, którą określono na przynajmniej 250 m<sup>2</sup>.

### Przedmiot opodatkowania

Projektodawcy przedmiot opodatkowania definiują jako dostawę towarów na rzecz podmiotów nieprowadzących działalności gospodarczej na terytorium kraju, a także



świadczenie usług związanych z dostawą towarów na rzecz tychże podmiotów, realizowana w sklepach o powierzchni powyżej 250 m<sup>2</sup>. Jednocześnie, w projekcie Ustawy WSD przewidziano cały katalog wyłączeń przedmiotowych (ust 3 art.10 pkt1-8 Ustawy WSD) zawierający m.in. sprzedaż paliw silnikowych przy pomocy dystrybutora, czy 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.

## **Podstawa opodatkowania**

Projekt Ustawy WSD jako podstawę opodatkowania (art.11) określa kwotę należną dostawcy z tytułu wykonania przez podatnika czynności dostawy towarów na rzecz podmiotów nieprowadzących działalności na terytorium kraju wraz z kwotą należną za świadczenie usług związanych z dostawą przy dostawie realizowanej w sklepach o powierzchni powyżej 250 m<sup>2</sup>.

## **Stawka podatku**

W projekcie Ustawy WSD zaproponowano dwa warianty stawki podatku. Wariant pierwszy, przewiduje liniowe opodatkowanie stawką dwuprocentową. Wariant drugi zakłada opodatkowanie wg. progresywnej skali podatkowej. I tak:

- a. od 700 tysięcy do 1,3 miliona złotych podstawy opodatkowania, podatek wynosić miałby 0,5% nadwyżki ponad 700 tysięcy złotych.
- b. od 1,3 mln złotych do 3,5 mln złotych, podatek wynosić miałby 3 tys. złotych plus 1,5% nadwyżki ponad 1,3 mln złotych.
- c. powyżej 3,5 mln złotych, podatek wynosić miałby 36 tys. złotych i 2% nadwyżki ponad 3,5 mln złotych

## Ocena wpływu różnych scenariuszy opodatkowania na realizację celów podatku i prawdopodobne efekty

### Założenia ustawy są słuszne

- a. W Polsce istnieje zrozumiała potrzeba oddziaływania na warunki konkurencji (jeden z głównych celów nowego podatku) dla poprawienia szans i możliwości działania lokalnych, a w konsekwencji małych i średnich podmiotów gospodarczych, w większości będących własnością polskich podmiotów oraz w celu przywrócenia dla nich równych zasad konkurencji w stosunku do istniejącej na rynku przewagi, jaką osiągnęły międzynarodowe koncerny, działające w dużych grupach kapitałowych.
- b. Zrozumiała wydaje się też potrzeba zwiększenia wpływów fiskalnych i działania w celu zwiększenia ściągalności podatków (kolejny główny cel nowego podatku) dla redystrybucji środków na inne, ważne cele społeczne. Jednym ze źródeł pozyskania dodatkowych wpływów fiskalnych do budżetu jest zwiększenie ściągalności podatków dochodowych od osób prawnych oraz osób fizycznych (dalej CIT/PIT), w szczególności od tych podatników, którzy poprzez wykorzystywanie swoich transgranicznych struktur organizacyjnych unikają opodatkowania tymi podatkami. Podatek od wielkopowierzchnowej sprzedaży detalicznej może być natychmiastowym instrumentem równoważącym wpływ danin publicznych.

### Handel handlowi nierówny

- a. Rynek sprzedaży detalicznej stanowił w 2014r. mniejszą część rynku sprzedaży przedsiębiorstw handlowych i wynosił 31% (704 mld zł), podczas gdy rynek sprzedaży hurtowej wynosił ok. 60% (1 018 mld zł). Cały handel to do duża część polskiej gospodarki i ma ok. 15% udziału w tworzeniu PKB w Polsce.
- b. Sprzedaż na rynku detalicznym prowadzona w ok. 355.000 sklepach (w 2014 r. wynosiła 677 mld zł) jest bardzo zróżnicowana ze względu na uwarunkowania

sprzedaży wynikające ze specyfiki sprzedawanych produktów, różnych zachowań konsumentów przy zakupie różnego rodzaju produktów i szeregu innych uwarunkowań, co w rezultacie tworzy specjalistyczne sektory istotnie różniące się co do ich funkcjonowania i organizacji.

- c. W początkowej fazie dyskusja publiczna i artykuły pojawiające się w mass media dotyczące dodatkowego opodatkowania handlu skupiona była na zatrzymaniu ekspansji zagranicznych hipermarketów i sugerowała taki zakres nowego unormowania. Niestety, z racji tego, że rynek spożywczy jest w Polsce największym rynkiem w ramach sprzedaży detalicznej (w 2014 r. wynosił 238 mld zł), obecnie dyskusja ta oparta jest głównie na problemach rynku sprzedaży produktów spożywczych (tzn. żywnościowych i nieżywnościowych szybkiej rotacji).
- d. Pozostałe sektory sprzedaży detalicznej, mimo znacznych bezwzględnych rozmiarów, mają zdecydowanie mniejszą wartość w stosunku do sprzedaży spożywczej, np.: sprzedaż produktów:
- odzieżowo-obuwniczych wynosiła 31 mld zł (13% sprzedaży spożywczej),
  - remontowo-budowlanych wynosiła 25,6 mld zł (11% sprzedaży spożywczej),
  - RTV/AGD/IT wynosiła 22,8 mld zł (9% sprzedaży spożywczej),
  - kosmetycznych wynosiła 20,6 mld zł (8% sprzedaży spożywczej).
- e. W proponowanych rozwiązaniach nie jest uwzględniana również specyfika innych branż np.: sprzedaży części zamiennych do samochodów, mniejszych sektorów sprzedaży detalicznej, takich jak: sprzedaż książek, sprzedaż biletów do kina i towarzyszących im innych produktów, produktów objętych akcyzą.
- f. W efekcie skutki rozwiązań, które odpowiadają potrzebom rynku spożywczego, są w wielu przypadkach dysfunkcyjne dla innych dziedzin sprzedaży detalicznej.
- g. Przebieg dyskusji nad proponowanymi rozwiązaniami zmierza w kierunku stopniowego rozszerzania pomysłu zastosowania podatku – z pierwotnej,

nakierowanej na rynek hipermarketów - na cały handel, zarówno co do asortymentu, jak i w zakresie objęcia nie tylko sprzedaży detalicznej realizowanej w sklepach stacjonarnych, ale także hurtowej sprzedaży dla podmiotów gospodarczych, sprzedaży internetowej czy także usług związanych ze sprzedażą towarów.

### Specyfika branży spożywczej a cele ustawy

- a. Na największym w Polsce rynku sprzedaży produktów spożywczych szczególnie dobrze widoczne są zjawiska, takie jak nierównowaga konkurencyjna pomiędzy koncernami międzynarodowymi, a małymi i średnimi sklepami lub sieciami sklepów, a więc z natury rzeczy krajowymi podmiotami lokalnymi, oraz agresywne transgraniczne optymalizowanie podatków dochodowych przez niektóre koncerny.
- b. Taka nierównowaga konkurencyjna występuje zresztą nie tylko w relacji koncern międzynarodowy - mały lub średni sklep lub sieci sklepów, ale także w relacji koncern międzynarodowy prowadzący sieć sprzedaży jako bardzo duży odbiorca, a mały lub średni dostawca produktów do jego sieci, gdzie siła negocjacyjna jest zdecydowanie po stronie tego pierwszego. W relacji mniejsza sieć sprzedaży - producent relacje te są znacznie bardziej wyrównane.
- c. Rynek sprzedaży detalicznej branży spożywczej zdominowany jest przez koncerny międzynarodowe, szczególnie w formatach hipermarkety, supermarkety, sklepy dyskontowe, a ich udział wynosi:
  - 93% w hipermarketach, tj. sklepach o powierzchni powyżej 2500 m<sup>2</sup>;
  - 87% w supermarketach, tj. sklepach o powierzchni od 400 m<sup>2</sup> do 2500 m<sup>2</sup>, i
  - 100% w sklepach dyskontowych, tj. sklepach o średniej powierzchni ok. 600 m<sup>2</sup> z wybranymi produktami w szczególnie atrakcyjnych cenach.
- d. W ostatnim okresie widać wzmożoną aktywność dużych koncernów międzynarodowych w rozwoju sieci sprzedaży w sklepach dyskontowych i

małoformatowych (od 40 m<sup>2</sup> do 300 m<sup>2</sup> powierzchni), w której wykorzystują swoją międzynarodową siłę i skalę swojej działalności, także w Polsce.

- e. Zjawiska te budzą zaniepokojenie wśród lokalnych firm (mniejszych) prowadzących działalność na rynku sprzedaży spożywczej, niezależnie od formatu, w którym działają (hipermarketów, supermarketów czy małych sklepów), ale także wśród lokalnych dostawców do sklepów.

### Specyfika branży ADG/RTV/IT a cele ustawy

- a. Odmiennie niż na rynku spożywczym w branży ADG/RTV/IT rynek jest w większości utrzymany przez podmioty lokalne (80% udziałów). Koncernom międzynarodowym mimo swobodnego działania od 20 lat nie udało się zdominować rynku sprzedaży detalicznej w tej branży, chociaż całkowicie przejęły np. rynek produkcji sprzętu ADG/RTV/IT w Polsce.
- b. Inaczej wygląda też w branży ADG/RTV/IT relacja między lokalnymi sieciami sklepów, a dostawcami/producentami. To producenci, głównie koncerny światowe (np. Samsung, Bosch Siemens, Apple itp.) mają zdecydowanie przewagę i większą siłę negocjacyjną, niż lokalne nawet największe w skali Polski sieci handlowe. Jedynie międzynarodowe sieci handlowe, które prowadzą sprzedaż na wielu rynkach są w stanie być równorzędnymi partnerami dla międzynarodowych producentów.
- c. Międzynarodowe koncerny prowadzące sieci sprzedaży w Polsce w branży (gdzie posiadają ok. 20% rynku) zmieniły zasady równej konkurencji na polskim rynku lokalnym, wykorzystując swoją siłę wynikającą ze skali działalności na rynku europejskim oraz nie płacąc podatków dochodowych w Polsce dzięki m.in. swojej międzynarodowej, transgranicznej organizacji oraz utworzonym przez nich polskim spółką osobowym (np. komandytowym).

- d. Międzynarodowe sieci sprzedaży w branży ADG/RTV/IT prowadzą w Polsce ekspansję głównie rozwijając sklepy o dużych powierzchniach – od ok. 2500m<sup>2</sup> do ponad 6000 m<sup>2</sup> – sklepy, których utrzymanie dla podmiotów krajowych, mimo ich dużego udziału w rynku jest zbyt kosztowne, przekraczające ich zdobyty know-how i wymagające znacznych, nadal dla nich niedostępnych nakładów finansowych.
- e. W pozostałych branżach detalicznych sytuacja syntetycznie wygląda następująco:
- sprzedaż produktów remontowo-budowlanych - dominacja sieci międzynarodowych działających w formatach sklepów powyżej 4000m<sup>2</sup>,
  - sprzedaż odzieżowo-obuwnicza - przeważający udział podmiotów polskich, bardzo zróżnicowane formaty sklepów od 200 m<sup>2</sup> do 2.500 m<sup>2</sup>,
  - sprzedaż kosmetyków - dominacja sieci międzynarodowych, formaty sklepów od 100 m<sup>2</sup> do 1500 m<sup>2</sup>,
  - sprzedaż części samochodowych - prawie 100% udziału podmiotów krajowych.

### **Cele podatku można osiągnąć, ale tylko uwzględniając specyfikę rynku**

- a. Zastosowanie nowego podatku obrotowego może być jednym z elementów przeciwdziałania niepokojącym zmianom w handlu, w szczególności w branży spożywczej. Może też zrealizować oba cele projektowanych zmian podatkowych, tj. równowagę konkurencji i dodatkowe wpływy do budżetu, o ile wypracowane zasady nowego podatku będą precyzyjnie spełniać swoje założenia i będą dostosowane do sytuacji faktycznej w każdej z branż detalicznych, której będą dotyczyć.
- b. W branży spożywczej, podatek i jego wysokość związana tylko z wielkością powierzchni sklepów nie spełnią swoich celów, ponieważ ekspansja koncernów międzynarodowych jest skupiona aktualnie na sklepach o mniejszej powierzchni; podobnie w sprzedaży kosmetyków oraz ubrań i obuwia.

- c. W branży ADG/RTV/IT i produktów remontowo-budowlanych cele ustawy najskuteczniej spełni podatek związany z wielkością powierzchni sklepów, ale przy założeniu, że będzie dotyczyć powierzchni sklepów powyżej 2500 m<sup>2</sup>, ponieważ ekspansja koncernów międzynarodowych nadal opiera się na wynajmowaniu sklepów o powierzchni ponad 2500 m<sup>2</sup> (tzw. hipermarketów elektronicznych i budowlano-remontowych).

### **Progresję od obrotu łatwo ominąć lub/i zakwestionować**

- a. W branży spożywczej, kosmetycznej, sprzedaży ubrań i obuwia - ze względu na zróżnicowanie organizacyjne - progresywny podatek obrotowy od całości sprzedaży detalicznej dotknie koncernów międzynarodowych w różnym stopniu. Tam gdzie koncerny te są zorganizowane w postaci wielu spółek osobowych i/lub kapitałowych, obejmujących jeden lub kilka sklepów, sklepy franczyzowe lub inne rozwiązania, progresja nie będzie miała zastosowania i podmioty te mogą skorzystać z progu nie objętego podatkiem lub objętego niższą stawką. Natomiast krajowe podmioty zorganizowane w postaci jednego podatnika (w debacie potocznie czasami używa się sformułowania jeden NIP) mogą w rezultacie być objęte wyższą stawką progresywną niż koncerny międzynarodowe.
- b. Podatek obrotowy od całości sprzedaży detalicznej w branży ADG/RTV/IT, w wariantcie progresywnym, poza najniższym przedziałem, nie obejmie koncernów międzynarodowych ponieważ są one w Polsce zorganizowane w osobne spółki komandytowe, których obroty nie są konsolidowane w ramach organizacji koncernu na terenie Polski. W rezultacie ani cel pierwszy (równoważenie konkurencji), ani cel drugi podatku (cel fiskalny i przeciwdziałanie unikaniu opodatkowania CIT/PIT) nie zostałyby zrealizowany, a wręcz odwrotnie koncerny międzynarodowe zostałyby uprzywilejowane w stosunku do krajowych sieci lokalnych.

- c. Próba objęcia grup kapitałowych działających czy to w branży spożywczej czy ADG/RTV/IT, czy jakiegokolwiek innej branży handlowej przepisami podatkowymi i progresywnymi stawkami - z uwagi na ich ogromne zróżnicowanie organizacyjne w ramach struktur krajowych i poza Polska oraz możliwe ich modyfikacje - niesie za sobą wysokie ryzyko nieskuteczności opodatkowania oraz dużych kosztów ścigalności i kontroli fiskalnych. Rozwiązania takie są stosunkowo łatwe do optymalizacji przez podział spółek, szeroko stosowane w praktyce, także w Polsce np.: każdy sklep spółką komandytową, co jest bardzo opłacalne w przypadku silnej progresji i przy stosunkowo niewielkich kosztach organizacyjnych i wyspecjalizowanych służbach optymalizacyjnych posiadanych przez koncerny międzynarodowe.
  
- d. Doświadczenia węgierskie pokazują także, iż próba objęcia opodatkowaniem całych grup kapitałowych i zastosowania do nich progresywnych stawek była jednym z głównych powodów fiaska tamtych rozwiązań podatkowych. W szczególności kwestionowana i ostatecznie uznana przez Trybunał Europejski za zakazaną była silna progresja powiązana z próbą objęcia nią złożonych struktur organizacyjnych. Reasumując: wprowadzenie progresywnego opodatkowania niesie za sobą z jednej strony ryzyko niskiej skuteczności w zakresie objęcia nim złożonych struktur koncernów międzynarodowych, bo podlega łatwym działaniom optymalizacyjnym w ramach koncernów, a z drugiej strony niesie ryzyko podważenia przez organy Unii Europejskiej.

### **Optymalizacja powierzchni „w realu” - kosztowna i bardzo mało prawdopodobna**

- a. Fizyczny podział dużych sklepów na mniejsze, wydzielone z dużych powierzchni sklepy (optymalizacja powierzchni) jest dużo trudniejszy i kosztowniejszy niż, np. podział dużych spółek na spółki obsługujące np. pojedyncze sklepy lub ich grupy, który już jest standardowo używany przez niektóre koncerny (optymalizacja obrotu).



b. Podział powierzchni sklepu na mniejsze, niezależne prawnie sklepy, przeprowadzony w ramach dużych koncernów prowadzących swoją działalność w wielu krajach, na bazie wystandaryzowanych procesów, opartych na jednolitych systemach informatycznych klasy ERP jest kosztowny, bardzo trudny i czasochłonny. Musi być też związany ze zmianą obsługi klienta, której klient prawdopodobnie nie zaakceptuje.

c. Przykładowe koszty przy założeniu podziału dużych powierzchni sprzedażowych na mniejsze:

- konieczność powołania osobnych podmiotów do zarządzania takimi niezależnymi sklepami i ich zorganizowania - księgowość, zasoby ludzkie, osobowość prawna, obsada organów zarządzających, itp. – (podobnie jak przy podziale prawnym spółek), ale dodatkowo:

- zakup osobnych kasy fiskalnych dla każdej wyodrębnionej powierzchni,
- osobne systemy informatyczne z osobną integracją z systemami korporacyjnymi,
- podział fizyczny powierzchni,
- zmiany w procesach logistycznych i rozliczeniowych; odpowiedzialności pracowników za powierzony towar, systemach zabezpieczeń i antykradzieżowych.

- uwarunkowania prawne to konieczność zawarcia:

- osobnych umów z dostawcami, firmami świadczącymi różnego rodzaju usługi np. informatyczne,
- osobnych umów z pracownikami sklepów, konieczność zwiększenia liczby etatów,
- osobnych umów z centrami handlowymi, wynajmującymi na każdą wyodrębnioną powierzchnię sklepu,
- renegotjacja umów kredytowych centrów handlowych zabezpieczonych wpływami z wynajmowanych powierzchni,

- zmiana zasad rozliczeń związanych ze stawką czynszu uzależnioną od obrotu każdego wyodrębnionego sklepu.

### Jeśli chcemy uszczelnić CIT nie karzmy tych, którzy go płacą

- a. W ramach nowego obciążenia podatkowego celowym wydaje się wprowadzenie mechanizmu odliczania od należnego podatku od sprzedaży detalicznej wysokości zapłaconego CIT/PIT przez daną firmę w roku podatkowy.
- b. Po pierwsze podatek obrotowy wprowadzony bez tego mechanizmu będzie podatkiem niesprawiedliwym i dyskryminującym podmioty, które rzetelnie płacą podatek CIT/PIT – bez względu na to czy są krajowymi podmiotami lokalnymi, czy też dużymi koncernami międzynarodowymi. Takie rozwiązanie znacznie zwiększy ich opodatkowanie, a niepłacącym do tej pory podatku pozostawia stosowane dotąd korzyści optymalizacyjne, co nadal stanowić będzie istotny element ich przewagi konkurencyjnej na rynku polskim.
- c. Po drugie brak mechanizmu odliczenia zapłaconego podatku CIT/PIT od należnego podatku obrotowego prawdopodobnie zmusi - przy braku możliwości podniesienia cen stosowanych w sprzedaży detalicznej - firmy, które do tej pory nie stosowały optymalizacji podatkowych do ich wdrożenia, a to dlatego, że rentowność branż detalicznych – przy analizowanych stawkach podatku w wysokość 1% - 2% - zmieni się na tyle istotnie, że podważy możliwość działania gospodarczego, w szczególności w sektorach sprzedaży detalicznej o niskiej rentowności sprzedaży.
- d. Efekt nowego uregulowania będzie zatem odmienny od zamierzonego - ani nie wyrówna zasad konkurencji, ani nie spowoduje zwiększenia wpływów budżetowych. Może natomiast spowodować powstanie ryzyka doprowadzenia do zaprzestania działalności gospodarczej tych podatników, którzy dotąd rzetelnie ją prowadzili i płacili należne podatki, o mniejszych jednak zdolnościach przystosowawczych i z mniejszym zapleczym kapitałowym tzn. krajowych firm lokalnych.

## **Opodatkowanie sprzedaży instytucjonalnej to zaproszenie do optymalizacji**

- a. Celowe wydaje się też utrzymanie - jako czynności podlegającej opodatkowaniu - tylko sprzedaży dla klientów indywidualnych. Projekt ustawy z września 2015 r. przewidywał objęcie podatkiem sprzedaży (dostawy wraz z towarzyszącymi jej usługami) tylko dla klienta indywidualnego, ustalonej na podstawie paragonów z kas fiskalnych umiejscowionych na terenie sklepów stacjonarnych podlegających opodatkowaniu. Nie obejmował więc sprzedaży dla klientów instytucjonalnych i w tym, w konsekwencji, także sprzedaży hurtowej rozumianej jako sprzedaż dokonywana w celu dalszej odsprzedaży. Projekt nie obejmował też sprzedaży usług nie związanych z dostawą towarów.
  
- b. Rozszerzanie przedmiotu opodatkowania ponad detaliczną sprzedaż indywidualną, weryfikowaną na podstawie paragonów z kas fiskalnych wykracza poza założenia pomysłodawców projektu, dla których wprowadzany podatek miał być jedynie podatkiem sektorowym dotyczącym sprzedaży detalicznej. Wprowadzałoby to w życie gospodarcze znaczne modyfikacje, a wychodząc poza sektor sprzedaży detalicznej, mogłoby silnie oddziaływać na zabiegi optymalizacyjne poprzez tworzenie struktur pionowych, co destabilizowałoby znaczną część handlu, w tym hurtowego. Należy przypomnieć, że sprzedaż hurtowa wynosiła w 2014 r. 1.018 mld zł, była więc znacznie większa od sprzedaży detalicznej wynoszącej w tym samym roku 677 mld zł.

## **Opodatkowanie sprzedaży przez internet będzie całkowicie bezskuteczne i pogorszy sytuację lokalnych sieci**

- a. Nieporozumieniem wydaje się też propozycja opodatkowania sprzedaży internetowej, bez względu na jej charakter, tzn. czy jest to sprzedaż generowana tylko w kanale internetowym czy też w powiązaniu ze sklepami fizycznymi. Już dzisiaj sprzedaż internetowa prowadzona przez podmioty z terenu Polski jest wyżej opodatkowana np. podatkiem VAT (w Polsce 23%) niż ta sama sprzedaż prowadzona

z Niemiec (19%) – w ramach określonych prawem limitów. Dodatkowe obciążenie tej sprzedaży podatkiem obrotowym będzie dyskryminować polskich rezydentów podatkowych i może skłaniać do optymalizacji poprzez przenoszenie ich siedzib poza terytorium Polski. Łatwo też jest optymalizować - szczególnie progresywny podatek obrotowy - poprzez prowadzenie sprzedaży przez odpowiednio wiele podmiotów wirtualnych (internetowych). W szczególności ułatwione działanie w tym zakresie będą miały firmy stanowiące części międzynarodowych sieci handlowych z uwagi ich działanie na wielu rynkach i międzynarodowe doświadczenie.

- b. Realizacja obu celów ustawy – wyrównanie konkurencji i zwiększenie wpływów budżetowych - byłaby obarczona wysokim ryzykiem nieskuteczności wobec tych działających na rynku polskim, jak i tych, które dopiero zamierzają rozpocząć sprzedaż dla klientów zamieszkałych w Polsce. Może także zniechęcać do rozwijania w Polsce tej innowacyjnej działalności.
- c. Objęcie podatkiem tylko części sprzedaży internetowej, tej związanej z prowadzeniem sprzedaży w ramach sklepów stacjonarnych, dodatkowo wprowadzałoby nierównowagę w traktowaniu sprzedaży przez internet w powiązaniu i bez powiązania ze sklepami stacjonarnymi i mogłoby być optymalizowane przez oddzielenie jednej sprzedaży od drugiej.

### **Jak osiągnąć cel fiskalny i wprowadzić zdrowe zasady konkurencji na rynku?**

- a. Można osiągnąć cel fiskalny i wprowadzić zdrowe zasady konkurencji na rynku wprowadzając podatek mieszany – niski liniowy od obrotu + od powierzchni powyżej 2500 m<sup>2</sup>.
- b. Optymalnym rozwiązaniem w branżach spożywczej, ubrań i obuwia oraz kosmetycznej byłoby ustalenie podstawy opodatkowania sprzedaży detalicznej

produktów, określonej wg PKD przypisanych do w/w branż, rejestrowanej na kasie fiskalnej zainstalowanej w danym punkcie sprzedaży:

- stawką 0% dla sprzedaży do wysokości 700.000 zł miesięcznie, tak jak w projekcie z września 2015 r.,
- stawką 0,1%-0,49% dla sprzedaży w wysokości ponad 700.000 zł,

ponadto wprowadzenie dodatkowych stawek, gdyby sprzedaż była prowadzona w sklepach wielkoformatowych w wysokości:

- stawki 1%-2% dla sprzedaży w sklepach o powierzchni od 400 m<sup>2</sup>,
- stawki 2%-3 % dla sprzedaży w sklepach o powierzchni ponad 2500 m<sup>2</sup>.

c. W branży remontowo-budowlanej, RTV/AGD/IT optymalnym rozwiązaniem byłoby ustalenie podstawy opodatkowania sprzedaży detalicznej produktów, określonej wg PKD przypisanych do w/w branż, rejestrowanej na kasie fiskalnej zainstalowanej w danym punkcie sprzedaży:

- stawką 0,1%-0,49% dla sprzedaży w sklepach o powierzchni do 2500 m<sup>2</sup>,
- stawką 2%-3% dla sprzedaży w sklepach o powierzchni ponad 2500 m<sup>2</sup>.

d. W niniejszych propozycjach nie zaproponowano konkretnych wysokości stawek podatku, a podano je jedynie w przedziałach, tj. 0,1%-0,49%, 1%-2%, 2%-3%, ponieważ do ostatecznego ich precyzyjnego określenia brakowało bardziej szczegółowych danych dotyczących poszczególnych podatników i ich przychodów, tak aby po uwzględnieniu wpływów z poszczególnych branż przy zastosowaniu określonej stawki podatku i odjęciu od nich zapłaconego CIT/PIT uzyskać cel fiskalny szacowany na ok. 2 mld zł co do całości branży detalicznej.

- e. Nowe unormowanie powinno uwzględniać uwarunkowania poszczególnych branż handlu detalicznego, aby w największym stopniu zrealizować główne cele wprowadzenia nowego podatku.
- f. Lepiej dostosowanym do specyfiki branży RTV/AGD/IT jest kryterium wielkości powierzchni, z której realizowana jest sprzedaż, a nie obrotu. Uwzględnia sposób działania koncernów międzynarodowych poprzez sklepy hipermarketowe i ich organizacje w Polsce opartą na kilkudziesięciu spółkach komandytowych. Podobne rozwiązanie spełniałoby swoje cele w zakresie innych sprzedaży w hipermarketach: spożywczych, czy prowadzących sprzedaż produktów budowlano-wykończeniowych;
- g. Wprowadzenie podwyższonej stawki dla sklepów hipermarketowych, tj. o powierzchni powyżej 2500 m<sup>2</sup>, bez względu na rodzaj sprzedawanych produktów: spożywcze, RTV/AGD/IT, wykończeniowo-remontowych czy innych było by też zrozumiałe dla opinii publicznej, która wyrażała zdecydowane „tak” w ramach kampanii wyborczej i sondażach dotyczących wprowadzenia podatku dla hipermarketów, a nie dla całego handlu detalicznego;
- h. Pod uwagę należy wziąć także rentowności poszczególnych branż, tak aby dodatkowy podatek równy dla wszystkich branż nie spowodował załamania się najmniej rentownych gałęzi sprzedaży detalicznej.
- i. W zakresie sprzedaży produktów paliwowych (określonych w projekcie ustaw), związanych z kultura tj. biletów do kina, książek, ubrań dla dzieci, objętych akcyzą lub o obniżonej stawce VAT nie powinny one podlegać opodatkowaniu nowym podatkiem.

## Podsumowanie

Biorąc pod uwagę specyfikę poszczególnych branż, konfrontacja większości obecnie branych pod uwagę modeli i pomysłów na opodatkowanie sklepów wielkopowierzchniowych z pierwotnymi celami ustawy, wyraźnie wskazuje na ryzyko uwzględnienia przede wszystkim celu fiskalnego kosztem dwóch pozostałych celów artykułowanych zarówno w wypowiedziach medialnych jak i samym uzasadnieniu ustawy.

W efekcie istnieje zagrożenie, że podatek, który miał na celu:

- objąć przede wszystkim duże koncerny
- prowadzące handel detaliczny na dużych powierzchniach,
- stosujące agresywną optymalizację, która w znacznym stopniu poprawia ich pozycję konkurencyjną na rynku;

dotknie prawie wszystkich prowadzących dziś handel, przede wszystkim zaś sieci lokalne, niezależnie od tego czy prowadzą sprzedaż detaliczną czy instytucjonalną, bez względu na to czy jest to sprzedaż na wielkiej lub małej powierzchni czy w internecie.