

Warszawa, dnia 16 lutego 2021 r.

Sz. P. Tadeusz Kościński
Minister finansów, funduszy i polityki regionalnej

STANOWISKO
ZWIĄZKU PRACODAWCÓW BRANŻY INTERNETOWEJ INTERACTIVE ADVERTISING BUREAU (IAB POLSKA) W/S PROJEKTU USTAWY Z DNIA 1 LUTEGO 2021 R. O DODATKOWYCH PRZYCHODACH NARODOWEGO FUNDUSZU ZDROWIA, NARODOWEGO FUNDUSZ OCHRONY ZABYTEKÓW ORAZ UTWORZENIA FUNDUSZU WSPARCIA KULTURY I DZIEDZICTWA NARODOWEGO W OBSZARZE MEDIÓW

Szanowny Panie Ministrze,

W związku z wpisaniem do wykazu prac legislacyjnych i programowych Rady Ministrów projektu ustawy o dodatkowych przychodach Narodowego Funduszu Zdrowia, Narodowego Funduszu Ochrony Zabytków oraz utworzeniu Funduszu Wsparcia Kultury i Dziedzictwa Narodowego w Obszarze Mediów (dalej: „Projekt”), oraz ogłoszeniem prekonsultacji Projektu, pragniemy w imieniu branży internetowej oraz reklamowej zdecydowanie zaznaczyć, że koncepcję obciążenia branży „składką solidarnościową” naliczaną od przychodów z reklam **uwazamy za szkodliwą przede wszystkim z perspektywy gospodarczej.**

Dlatego też wzywamy Radę Ministrów do wycofania się z tej propozycji i zaniechania dalszych prac.

Poniżej przedstawiamy argumenty na poparcie naszego wniosku.

I. Uwagi ogólne

1. IAB Polska, jako zrzeszenie ponad 200 członków, wśród których znajdują się m.in. największe portale internetowe, sieci reklamowe, domy mediowe i agencje interaktywne, ceni sobie możliwość współpracy w zakresie wdrażania do polskiego porządku prawnego koniecznych zmian, mających wpływ na przedsiębiorców działających interaktywnie, w szczególności w internecie oraz branży reklamowej. Obecnie IAB Polska współpracuje między innymi z Kancelarią Prezesa Rady Ministrów w zakresie projektu unijnego rozporządzenia o usługach cyfrowych (*Digital Services Act*) oraz monitoruje postępy prac w zakresie negocjacji dotyczących wprowadzenia podatku cyfrowego toczących się na poziomie Unii Europejskiej (Digital Levy) oraz Organizacji Współpracy Gospodarczej i Rozwoju (dalej: „OECD”). Dlatego też moment wprowadzenia nowej opłaty na podstawie regulacji krajowej budzi nasze zaskoczenie,

tym bardziej w kontekście deklaracji Ministra Finansów składanych wielokrotnie w ostatnich miesiącach wobec biznesu i mediów. Tylko przykładowo warto wskazać na następujące artykuły, w których cytowane są zapewnienia Ministra Finansów w tym zakresie:

- a. Dziennik Gazeta Prawna, artykuł z 23 kwietnia 2020 r.: *"Kościński: Nie planujemy podwyższania ani wprowadzania nowych podatków"*¹;
 - b. Polsat News, artykuł z 31 sierpnia 2020 r.: *"Minister finansów: Nowych podatków nie będzie. Wykluczam lockdown"*²;
 - c. Puls Biznesu, artykuł z 8 października 2020 r.: *"Kościński: w przyszłym roku nie będzie nowych podatków"*³ ;
 - d. Bankier.pl, artykuł z 8 października 2020 r.: *"Minister finansów: W przyszłym roku nie będzie nowych podatków"*⁴.
2. Projekt wydaje się bezcelowy mając na uwadze, że w naszej ocenie dubluje on założenia dyskutowane obecnie na poziomie międzynarodowym. Unia Europejska rozpoczęła już proces wprowadzania podatku cyfrowego, a termin jego wdrożenia wyznaczono na 2023 r. - trwają właśnie konsultacje społeczne inicjatywy. Praktyczne równoczesne wprowadzenie zarówno projektowanej daniny, jak też unijnego podatku cyfrowego (*Digital Services Tax*) oraz rozwiązania proponowanego przez OECD skutkowałyby wieloma warstwami obciążenia dla działających na polskim rynku firm cyfrowych. Należy tu przypomnieć, że zyski z działalności reklamowej są już obciążone podatkiem dochodowym na ogólnych zasadach, oraz podatkiem od wartości dodanej. Dlatego naszym zdaniem, jedynym akceptowalnym rozwiązaniem dotyczącym przestrzeni cyfrowej - biorąc pod uwagę jej charakter i dynamikę rozwoju - **jest zaangażowanie w tworzenie, a następnie wdrożenie rozwiązań na poziomie międzynarodowym: na forum OECD i Unii Europejskiej**. Tylko propozycje wypracowane w ten sposób mogą stworzyć sprawiedliwy system, całościowo uwzględniający właściwości sektora. Samodzielne wprowadzenie zaprezentowanych rozwiązań, o innych kryteriach obrotowych kwalifikowania podmiotów (5 mln EUR lokalnego przychodu z reklamy zamiast 50 mln EUR przychodu kwalifikowanego, jak to jest w projekcie międzynarodowym) doprowadzi natomiast do stworzenia środowiska nierówności rynkowej oraz osłabienia pozycji polskich podmiotów gospodarczych zajmujących się reklamą. Nie jesteśmy przeciwni wprowadzeniu podatku cyfrowego, na zasadach zgodnych z kierunkiem negocjacji toczących się na poziomie Unii Europejskiej (*Digital Levy*) oraz Organizacji Współpracy Gospodarczej i Rozwoju. Zapewnienie płacenia podatków w państwie, w którym podatnik uzyskuje przychody, w proporcjonalnej wysokości, jest sprawiedliwe i nie powinno budzić wątpliwości – dotyczy to w szczególności przedsiębiorców działających na wielu rynkach międzynarodowych, w tym poza UE i EOG.

¹ <https://podatki.gazetaprawna.pl/artykuly/1471646,koscinski-koronawirus-podwyzka-podatkow.html>

² <https://www.polsatnews.pl/wiadomosc/2020-08-31/tadeusz-koscinski-w-programie-gosc-wydarzen-transmisja-od-1925/>

³ <https://www.pb.pl/koscinski-w-przyszlym-roku-nie-bedzie-nowych-podatkow-1004815>

⁴ <https://www.bankier.pl/wiadomosc/Minister-finansow-W-przyszlym-roku-nie-bedzie-nowych-podatkow-7976953.html>

3. Dodatkowo, mając na uwadze bliskie kontakty oraz strategiczny alians Polski ze Stanami Zjednoczonymi należy także podnieść, że *Office of the United States Trade Representative* zakwestionował legalność samodzielnych inicjatyw w zakresie „podatku cyfrowego” w krajach unijnych, wskazując m.in. na ich dyskryminujący charakter.⁵

II. Uwagi szczegółowe

[Skutki społeczno-gospodarcze]

1. Analiza podobnych rozwiązań obciążeniowych wprowadzonych w innych krajach pokazuje, że platformy zajmujące się szeroko rozumianym lokowaniem reklam w internecie są w takich okolicznościach ekonomicznie zmuszone do przenoszenia narzuconych, dodatkowych kosztów na swoich kontrahentów i konsumentów. Nowa danina sprawi zatem, że media, aby ratować płynność finansową, podniosą ceny reklamodawcom, co spowoduje podniesienie cen klientom. Podkreślenia wymaga, że im droższa reklama danego produktu, tym droższy jest reklamowany produkt. **Finalnie będziemy mieć do czynienia z obciążeniem dla polskich przedsiębiorców i konsumentów.**
2. Termin wprowadzenia nowej daniny jest zupełnie katastrofalny, jeśli wziąć pod uwagę wywołane pandemią skutki spowolnienia gospodarczego nadawców, wydawców oraz dostawców usług medialnych na polskim rynku oraz odpływ dotychczasowych reklamodawców. **Wprowadzenie takich dodatkowych obciążeń finansowych będzie trudne do udźwignięcia dla wielu lokalnych firm i może skutkować kolejnymi redukcjami kosztów - nie pomijając tych związanych z zatrudnieniem lub poszukiwaniem form zatrudnienia o niskim lub zerowym obciążeniu podatkowo-ubezpieczeniowym, co także odbije się na przychodach fiskalnych.** Negatywne skutki projektowanej daniny odczują szczególnie młodzi ludzie, którzy stanowią liczną rzeszę pracujących w branży reklamowej, zatrudniającej w Polsce ponad 100 tysięcy osób.
3. Wybiórcze nałożenie danin od reklamy sprawi, że modele biznesowe oparte na subskrypcji, a nie na otwartych przekazach reklamowych, mogą potencjalnie uzyskać przewagę konkurencyjną. Taka sytuacja **stanowi poważne zagrożenie dalszego finansowania wysokiej jakości dziennikarstwa.** Wydawcy prasowi odchodzą bowiem od wydań papierowych w kierunku cyfrowych. Finansowanie tego procesu wymaga olbrzymich nakładów wobec których nie ma alternatywy, brak cyfrowej transformacji polskiej prasy oznacza jej rychły koniec. Tym samym, sięgnięcie do kieszeni wydawców

⁵ Zob. raporty USTR dotyczące: Francji ustr.gov/sites/default/files/files/Press/Releases/AustriaDSTSection301Report.pdf, Włoszech -

<https://ustr.gov/sites/default/files/enforcement/301Investigations/Report%20on%20Italy%E2%80%99s%20Digital%20Service%20Tax.pdf>; Hiszpanii - <https://ustr.gov/sites/default/files/files/Press/Releases/SpainDSTSection301Report.pdf>; Austrii <https://ustr.gov/sites/default/files/files/Press/Releases/AustriaDSTSection301Report.pdf>

prasowych jest pośrednim uderzeniem w całe społeczeństwo, które powinno i musi być optymalnie zorientowane w istotnych dla niego tematach.

4. Podobnie sytuacja wygląda w przypadku zakupu produkcji audiowizualnych – dodatkowe obciążenia kolejną daniną obniżają rentowność produkcji i dystrybucji treści, co skutkować będzie zmniejszeniem skali oferowanych treści szacowanym na tysiąc odcinków seriali oraz ponad tysiąc godzin transmisji sportowych.
5. Zwiększenie obciążeń mediów funkcjonujących w Internecie doprowadzi również do niepożądanego zjawiska wykluczenia cyfrowego internautów. Trzeba sobie koniecznie uświadomić, że dostępne obecnie za darmo treści internetowe w rzeczywistości finansowane są właśnie z przychodów reklamowych. Wraz ze zmniejszeniem tych ostatnich zmniejszy się również gotowość mediów internetowych do oferowania otwartego kontentu. W ten sposób internauci, którzy należą przecież do różnych grup wiekowych, zostaną albo wykluczeni z dostępu, albo będą musieli sięgnąć po treści subskrybowane.

[Dyskwalifikujące wady konstrukcyjne nowej „składki”]

6. Wynikająca z Projektu **istota nowej daniny jest obarczona wadami konstrukcyjnymi, które ją dyskwalifikują i powodują konieczność zaprzestania dalszych prac legislacyjnych.**
7. Po pierwsze, istotne wątpliwości, w tym również konstytucyjne, rodzi klasyfikacja „składki” jako któregośkolwiek z rodzajów form danin pieniężnych przewidzianych lub znanych w polskim systemie prawnym. Chociaż projektodawca nazywa go „składką”, bardziej wydaje się podatkiem, **ale jednocześnie nie spełnia ona ani kryteriów uznania za składkę, ani za podatek, co jest w naszej ocenie kolejnym argumentem za koniecznością zaprzestania dalszych prac nad Projektem.**
8. Na gruncie orzecznictwa TK nie ulega wątpliwości, że o tym, jakie świadczenie jest podatkiem w rozumieniu Konstytucji RP, nie przesądza nazwanie go „podatkiem” albo inną nazwą – w szczególności „składką”⁶. Dopiero merytoryczne przesłanki determinują zaliczenie danego świadczenia publicznego do określonego rodzaju danin publicznych. **Trybunał przywołał przy tym pogląd wyrażony w doktrynie, że ustawodawca niekiedy świadomie wprowadza podatek pod postacią opłaty – z uwagi na opór obywateli przed nowymi podatkami⁷.**
9. Podatki zasilają budżety publiczne, a składki – określone fundusze (prowadzone przez konkretne instytucje), z których następnie finansowane są określone świadczenia dla

⁶ Por. Wyrok TK z 19 lipca 2011 r., sygn. P 9/09

⁷Por. C. Kosikowski, Ustawa daninowa w świetle standardów konstytucyjnych, [w:]Księga Jubileuszowa Profesora Ryszarda Mastalskiego. Stanowienie i stosowanie prawa podatkowego, red. W. Miemieć, Wrocław 2009, s. 248

podmiotów opłacających składki. **Opłacanie podatku nie daje prawa do żadnych świadczeń – jest nieodpłatne. Opłacane składki rodzą z kolei uprawnienia i są elementem tytułu prawnego do określonego świadczenia.** Można zatem stwierdzić, że **składki mają charakter ekwiwalentny** – są opłacane po to, aby otrzymać prawo do określonego świadczenia (w polskim systemie prawa – świadczenie z ubezpieczeń społecznych lub zdrowotnych)⁸.

10. Z pewnością **nie można uznać projektowanej daniny za składkę**. Cechą charakterystyczną składek jest ich **ekwiwalentność**. Składki powinny być nakładane **w interesie samych podmiotów dokonujących wpłaty składki, dając im uzasadnione oczekiwanie uzyskania w przyszłości określonych świadczeń**.
11. Tymczasem większość przychodów ze składek (65%) zostanie przekazana na finansowanie funduszy całkowicie niezwiązanych z działalnością podmiotów objętych składką – tj. NFZ oraz ochroną zabytków. Oznacza to, że większość przychodów ze składek nie będzie wiązała się z żadnym świadczeniem wzajemnym dla podmiotów objętych składką.
12. Co więcej – jak przewiduje Projekt – pozostała część przychodów z wpłaty składek (35%) zostanie wpłacona do Funduszu Wsparcia Kultury i Dziedzictwa Narodowego w Obszarze Mediów (dalej: **Fundusz**). Fundusz ten z kolei będzie udzielał dotacji mających na celu dofinansowanie projektów związanych z przemianami w przestrzeni cyfrowej, kulturą i dziedzictwem narodowym. Przy czym należy podkreślić, że **dofinansowanie z tego Funduszu będzie dostępne nie tylko dla podmiotów objętych składką spełniających arbitralnie nadane przez ustawodawcę kryteria, ale dla szerokiego, bliżej niesprecyzowanego w Projekcie grona podmiotów. Przepisy Projektu nie precyzują również, w jaki sposób dokonany zostanie podział tych środków (jaki będą kryteria otrzymania dofinansowania).** Może zatem dojść do sytuacji (i ryzyko to jest bardzo wysokie), że **podmiot uiszczający składkę z tytułu reklamy nie uzyska nigdy żadnego świadczenia wzajemnego z strony państwa. Projekt budzi poważne wątpliwości co do tego, czy wpływy ze składek nie będą przeznaczane dla arbitralnie wybranych podmiotów z branży medialnej.**
13. Analizując ww. definicje wynikające z przepisów prawa, należy stwierdzić, że bliżej zaproponowanej daninie – w swojej konstrukcji – do podatku. Konkluzję tę wydaje się dzielić również sam projektodawca, wskazując w uzasadnieniu do Projektu, że podobne obciążenia (podatki cyfrowe lub reklamowe) funkcjonują w niektórych państwach członkowskich UE.
14. Przy czym również w tym przypadku **danina ta nie spełnia wszystkich warunków uznania za podatek. Wyklucza to przede wszystkim celowy charakter proponowanej daniny.** Środki z tytułu składki reklamowej będą bowiem stanowiły

⁸ Wyrok TK z 15.07.2013 r., K 7/12, OTK-A 2013/6, poz. 76

przychody określonych funduszy dotyczących ochrony zdrowia, zabytków oraz funduszu „związanego z przemianami w przestrzeni cyfrowej, kulturą i dziedzictwem narodowym”.

15. **Niezależnie od tego, czy mówimy o składce, czy też o podatku, ustawodawcę wiąże wynikający z art. 217 Konstytucji RP obowiązek ustawowego określenia wszystkich elementów konstrukcyjnych w ustawie.**
16. Tymczasem zaproponowane przez Projektodawcę przepisy nie zawierają określenia podstawowych cech daniny. Najlepszym przykładem potwierdzającym powyższe jest brak określenia w ustawie podmiotu obowiązanego z tytułu składki od reklamy internetowej – w Projekcie wskazane jest jedynie kto ma być płatnikiem tej składki. Oczywiście jest, że płatnik nie jest równoznaczny z pojęciem „podatnika”, czy też podmiotu „obowiązanego z tytułu składki”. **Oznacza to, że w tym przypadku przez Projektodawcę nie zostały również spełnione podstawowe wymogi określone w art. 217 Konstytucji RP.**
17. Podsumowując powyższe, przedstawiony **Projekt wprowadza daninę, której cechy nie są znane polskiemu systemowi prawa.** Jej założenia zostały skonstruowane w taki sposób, aby pozornie spełniać wymogi konstytucyjne dotyczące nakładania danin. **Tymczasem dogłębna analiza przepisów Projektu prowadzi do wniosku, że mamy do czynienia z obciążeniem naruszającym przepisy Konstytucji RP i nieznanym uzasadnieniem w polskim systemie prawa.** Taka sytuacja nie może być zaakceptowana i budzi zdecydowany sprzeciw, dlatego postulujemy **natychmiastowe odstąpienie od dalszych prac nad Projektem i zaniechanie dalszych działań w tym zakresie.**

[Nierówne traktowanie poszczególnych grup przedsiębiorców; wielokrotność obciążenia]

18. W pierwszej kolejności należy zwrócić uwagę, że zakres podmiotowy jak i przedmiotowy opisany w ustawie jest niejasny i wymaga dogłębnej analizy oraz doprecyzowania. Definicja reklamy internetowej, od której odprowadzana ma być danina stwarza podstawy do jej dowolnej interpretacji – zarówno przez rynek jak i organ podatkowy. Równie niejasna i bardzo pojemna jest również kategoria z art.13 ust. 4 Projektu - inne usługi cyfrowe istotne dla skierowania reklamy do odbiorcy - koniecznie powinna zostać doprecyzowana i zamknięta.
19. Ponadto Projekt narusza konstytucyjne zasady równości oraz sprawiedliwości. Przyjęty w projekcie ustawy model sprawi, że dojdzie do nieuzasadnionego nałożenia obciążenia fiskalnego na daną grupę przedsiębiorców (nierówność pionowa), a co więcej konkurujące ze sobą podmioty postawione zostaną w zupełnie odmiennej sytuacji (nierówność pozioma). Projekt nie zapewnia również równości w ramach samej grupy podmiotów wyodrębnionej zgodnie z konstrukcją daniny.

20. Trudno znaleźć jakiegokolwiek racjonalne powody dla wyodrębnienia określonej grupy przedsiębiorców i poddania ich odrębnym zasadom (w porównaniu z innymi przedsiębiorcami). Uzasadnienie Projektu także nie dostarcza żadnego wytłumaczenia w tej materii, oprócz ogólnego odesłania do „podobnych regulacji” szeroko rozumianego „podatku cyfrowego” w innych krajach unijnych.
21. Nie ma żadnego uzasadnienia, aby przyjąć, że podmioty osiągające przychody z tytułu reklamy miałyby w większym stopniu niż inne ponosić koszty gospodarcze obecnej sytuacji związanej z pandemią koronawirusa. Należy podkreślić, że podmioty objęte projektowaną składką odczuwają znaczące trudności finansowe związane z epidemią COVID-19. Reklama jest dominującym źródłem finansowania mediów, zaś obciążenie przychodów z tego tytułu doprowadzi do znaczącego pogorszenia sytuacji tych podmiotów. Jak wynika z danych opublikowanych przez firmę Kantar, w 2020 roku reklamodawcy zmniejszyli wydatki w mediach o 9,3 proc. (w porównaniu z 2019 rokiem)⁹. Z kolei z badania IAB Polska „Nastroje branżowe w czasie pandemii” wynika, że 87% firm z branży reklamy online odczuwa negatywne skutki pandemii koronawirusa. Wśród bieżących konsekwencji epidemii dla prowadzenia działalności w badaniu tym najczęściej wskazywano zmniejszenie przychodów (cztery na pięć firm) oraz konieczność zmiany planów budżetowych (70%). Co trzeci respondent wskazał zachwianie płynności finansowej¹⁰.
22. Wyodrębnienie grupy podmiotów z branży cyfrowej i objęcie ich dodatkowym obciążeniem uzasadniane jest w Projekcie nieprzystosowaniem aktualnych zasad międzynarodowego opodatkowania do działalności tych podmiotów (na powyższe powołuje się Projektodawca w uzasadnieniu Projektu). Przy czym należy zwrócić uwagę, że – po pierwsze – wprowadzanie podatków od przychodów branży cyfrowej na poziomie lokalnym w poszczególnych krajach UE spotyka się ze stanowczym sprzeciwem ze strony Unii Europejskiej oraz OECD. Stwierdza się bowiem, że zmiany dotyczące opodatkowania przedsiębiorstw gospodarki cyfrowej powinny nastąpić na poziomie międzynarodowym (lub chociaż unijnym) i wszystko wskazuje, że takie zmiany wejdą w życie w niedalekiej przyszłości. Po drugie zaś, Projekt przewiduje obciążenie nie tylko branży cyfrowej, ale również medialnej i reklamowej (osiągającej przychody z reklam). W tym przypadku nie ma żadnych podstaw do wyodrębnienia tej grupy podmiotów i ich podlegania pod nową daninę. Podmioty te rozliczają dochody z tytułu świadczenia usług reklamowych w ramach podatku dochodowego i nie ma uzasadnienia dla dodatkowej daniny obciążającej osiągnięte przez nie przychody (a więc dotyczącej nawet podmiotów osiągających straty). Po trzecie z kolei **próg kwalifikowania podmiotów do opłacania nowej daniny w przedstawionym projekcie jest aż 10 krotnie niższy od poziomu dyskutowanego na poziomie międzynarodowym**. Jest to działanie jawnie dyskryminacyjne wobec polskich firm ustawiające je w znacznie

⁹https://www.press.pl/tresc/64693,w-2020-roku-rynek-reklamowy-zmalal-o-9_3-proc__tylko-radio-na-plusie.

¹⁰<https://www.iab.org.pl/aktualnosci/raport-iab-polska-wplyw-pandemii-koronawirusa-na-branze-reklamy-online-2/>

słabszej pozycji w stosunku do przedsiębiorców z innych państw, którzy nie będą takimi obciążeniami objęci.

23. Projektowane przepisy nie są również proporcjonalne. W tym zakresie konieczne jest dokonanie oceny, czy rezultaty wprowadzanej regulacji pozostają w odpowiedniej proporcji do ciężarów (niedogodności) nakładanych na podmioty. Zasada proporcjonalności w ujęciu szerokim szczególnie nacisk kładzie na adekwatność celu i środka użytego do jego osiągnięcia¹¹. Warto w tym miejscu podkreślić, że zupełnie niezrozumiałe jest, czemu Projektowi nie towarzyszy dokument Oceny Skutków Regulacji. W uzasadnieniu do projektu zawarto jedynie lakoniczną wzmiankę dot. małych i średnich przedsiębiorstw, wskazującą że Projekt może mieć wpływ (tryb warunkowy jest w tym przypadku niewłaściwy, gdyż projekt z całą pewnością będzie miał wpływ) na podmioty osiągające wskazane progi kwotowe przychodów z reklamy.
24. Podsumowując, zaprojektowany zakres podmiotowy składki nie ma żadnego racjonalnego wytłumaczenia, zaś projektowana składka z całą pewnością narusza konstytucyjne zasady równości i sprawiedliwości.
25. Z tego powodu, projekt o takich cechach konstrukcyjnych wymaga natychmiastowego odrzucenia.
26. Ponadto istotnym jest, że koszt nowej daniny nie będzie jedynym, który będą musiały ponieść firmy nią objęte. Rozwiązanie wymusi bowiem stworzenie kosztownych systemów monitorowania publikowanych reklam, miejsc pobytu odbiorców reklam i raportowania przychodów. Będzie to szczególnie trudne, gdy weźmie się pod uwagę fakt, że liczba podmiotów uczestniczących w procesie od stworzenia reklamy do jej opublikowania i wypromowania jest bardzo duża. Sztandarowym przykładem w tym zakresie jest reklama typu *programmatic* – obecnie niemal standard na rynku reklamy online. Należy mieć na uwadze, że wprowadzenie przepisów w proponowanej formie, doprowadzi do sytuacji, w której nowa danina będzie pobierana kilkakrotnie. Tym bardziej, że w internecie nie obowiązują granice podobne do tych terytorialnych, a danina obejmie w dużej części podmioty funkcjonujące na różnych rynkach, w wielu państwach na całym świecie.
27. Na problem ryzyka potencjalnego podwójnego lub wielokrotnego obciążenia zwróciła uwagę chociażby Komisja Europejska przedstawiając projekt *Dyrektywy w sprawie wspólnego systemu podatku od usług cyfrowych pobieranego od przychodów wynikających ze świadczenia niektórych usług cyfrowych* (projekt ten dotyczy analogicznego obciążenia jak projektowania danina reklamowa). Jak wskazano w uzasadnieniu do dyrektywy w przypadkach, w których dostawca usługi reklamowej i właściciel interfejsu cyfrowego to dwa różne podmioty, nie można uznawać tego drugiego za podmiot, który dostarczył usługę podlegającą opodatkowaniu. W

¹¹ K. 11/94, OTK w 1995 r., cz. I, poz. 12 i K. 10/95 OTK ZU, nr 2, s. 79.

uzasadnieniu stwierdzono wprost, że **takie regulacje są konieczne, aby uniknąć ewentualnego efektu kaskadowego lub podwójnego obciążenia tego samego przychodu (część przychodu uzyskanego przez podmiot umieszczający reklamę klienta zostanie zapłacona właścicielowi interfejsu cyfrowego, na którym ma się ukazać dana reklama, w zamian za wynajęcie przestrzeni cyfrowej na tym interfejsie).**

28. Nie powinno również umknąć uwadze, że projektowana danina stanowi już kolejne obciążenie nakładane na media w zakresie reklamy w czasie pandemii. Od lipca 2020 r. na mocy tzw. tarczy antykryzysowej 3.0 powstał obowiązek odprowadzania opłaty od audiowizualnych usług medialnych na żądanie. Serwisy VoD działające w Polsce płacą już zatem składkę na rzecz Polskiego Instytutu Sztuki Filmowej w wysokości 1,5% przychodów z opłat uzyskanych od swoich użytkowników lub z reklam - w zależności od tego które są wyższe.
29. Należy mieć na uwadze, że kolejne obciążenie uderza w główne źródło przychodu mediów prywatnych, czyli właśnie reklamę. Tym samym **Projekt pogłębia także wielokrotnie sygnalizowany przez nas szerszy problem nierównego traktowania podmiotów działających na polskim rynku medialnym, albowiem w sytuacji, gdy media państwowe otrzymują co roku z kieszeni każdego Polaka 2 mld złotych, media prywatne obciąża się dodatkowymi daninami w szacowanej wysokości 1 mld zł. Stoi to w sprzeczności z zasadami konkurencji i z zasadami sprawiedliwości społecznej.**
30. Zaproponowana w Projekcie konstrukcja zróżnicowania stawek daniny jest nieprzemyślana i może w efekcie prowadzić do destabilizacji na rynku. Obciążenie z tytułu reklam konwencjonalnych jest nie tylko zróżnicowane w zależności od rodzaju podmiotu osiągającego przychody z tego typu reklamy, ale ma także progresywny charakter – dla danego rodzaju reklamy towarów niekwalifikowanych przewidziane są dwie stawki w zależności od wysokości osiąganych przychodów z reklamy. Natomiast stawka daniny z tytułu reklamy internetowej ma charakter liniowy. Taka sytuacja doprowadzi więc do tworzenia zróżnicowanych warunków konkurencji firmom walczącym o te same budżety reklamowe i działającym na tych samych rynkach mediowych. Takie działanie jest sprzeczne z zakazem dyskryminacji wynikającym z art. 32 ust. 2 Konstytucji.

[Naruszenie zasady wprowadzania zmian w trakcie roku]

31. Niezależnie od całościowo wadliwej konstrukcji nowej daniny, projektowane przepisy naruszają również zakaz wprowadzania zmian w prawie daninowym w czasie trwania roku, wypracowany przez Trybunał Konstytucyjny z zasady demokratycznego państwa prawnego.

32. Obowiązek ustawodawcy przestrzegania tzw. proceduralnych wymogów zasady demokratycznego państwa prawnego odnosi się również do legislacji daninowej, tj. do nakładania innych niż podatkowe danin publicznych¹².
33. W orzecznictwie Trybunału Konstytucyjnego przyjęto, że *„Z zasady demokratycznego państwa prawa wynika zakaz takiego stanowienia prawa, tak co do treści jak i co do formy, które może być zaskoczeniem dla obywatela. Obywatel powinien mieć poczucie względnej stabilności prawa po to, aby mógł prowadzić swoje sprawy w zaufaniu, iż «nie naraża się na niekorzystne skutki prawne swoich decyzji i działań niemożliwe do przewidzenia w chwili podejmowania tych decyzji i działań»¹³. Każdy podmiot ma prawo wiedzieć odpowiednio wcześniej, jak ukształtowany zostanie jego obowiązek daninowy w następnym roku¹⁴. Z kolei, jednym z uszczegółowieniem ww. wymogów wynikających z zasady demokratycznego państwa prawa jest zakaz zmian w obowiązkach daninowych w trakcie roku. Zgodnie z orzecznictwem TK zakaz ten jest: „zabezpieczeniem możliwości rozporządzania przez jednostkę swoimi interesami życiowymi przy uwzględnieniu regulacji podatkowych opublikowanych i znanych podatnikowi jeszcze przed rozpoczęciem roku podatkowego”¹⁵. **Zakaz wprowadzania obciążeń w trakcie trwania roku dotyczy danin płaconych w skali rocznej¹⁶.***
34. Odnosząc się do powyższych konkluzji należy zauważyć, że proponowana danina rozliczana będzie w skali roku (co wynika bezpośrednio z treści art. 22 Projektu). Oznacza to, że w odniesieniu do tej daniny znajdują zastosowanie ww. zasady określone szczegółowo w orzecznictwie Trybunału Konstytucyjnego (w tym przede wszystkim zakaz wprowadzania daniny w trakcie roku).
35. Jak wynika z Projektu nowe przepisy miałyby wejść w życie już od lipca 2021 r. Co więcej, w przypadku analizowanego Projektu mamy do czynienia z sytuacją, w której zarówno wszczęcie prac legislacyjnych, jak i wejście w życie nowej ustawy nastąpiłoby w trakcie trwania roku podatkowego (w którym miałyby wejść w życie przepisy ustanawiające nową daninę).
36. W efekcie omawiany **Projekt, wprowadzając nowe rozwiązania daninowe w trakcie roku, narusza zasadę ochrony zaufania obywatela do państwa i stanowionego przez nie prawa oraz będącą jej konsekwencją zasadę szanowania przez ustawodawcę tzw. interesów w toku.**

¹² Wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 15 lipca 2013 r. Sygn. akt K 7/12*

¹³ (wyrok TK z 25 kwietnia 2001 r., sygn. K 13/01, OTK ZU nr 4/2001, poz. 81 i powołane tam orzecznictwo TK).

¹⁴ Jak stwierdził Trybunał Konstytucyjny w wyroku z 15 lutego 2005 r., sygn. K 48/04

¹⁵ Por. wyrok TK z 25 kwietnia 2001 r., sygn. K 13/01.

¹⁶ Por. wyrok TK z 29 marca 1994 r., K 13/93; ; orzeczenie z 24 maja 1994 r. K 1/94; orzeczenie z 12 stycznia 1995 r., K 12/94; orzeczenie z 15 marca 1995 r. K. 1/95; orzeczenie z 28 grudnia 1995 r. K 28/95, wyrok z 26 listopada 1997 r., K 26/97, wyrok z 25 kwietnia 2001 r., K 13/01; wyrok z 27 lutego 2002 r., K 47/01; wyrok z 15 lutego 2005 r., K 48/04; postanowienie z 22 lutego 2006 r., K 48/04.

37. Krótki okres przewidziany na przygotowanie się do składki stanowi kolejne dotkliwe obciążenie dla przedsiębiorców. Firmy objęte tą składką nie będą w stanie przygotować się do obsługi nowego obciążenia (m. in. dopasowanie systemów sprzedażowych oraz księgowych). Nowe przepisy nakładają na nie obowiązek wydzielenia przychodów z reklam produktów kwalifikowanych, czy też określania tego, czy odbiorca reklamy przebywa na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, (na podstawie określenia miejsca użycia urządzenia odbiorcy, służącego do odebrania reklamy). A to może oznaczać konieczność poniesienia przez przedsiębiorstwa objęte składką dodatkowych, niebagatelnych kosztów administracyjnych (związanych z zaprojektowaniem odpowiednich systemów). Zwracamy uwagę, że objęte potencjalnie ustawą podmioty nie mogły przewidzieć dodatkowych wydatków w budżetach rocznych.

[Cel i skuteczność wprowadzenia nowej daniny]

38. Wątpliwy jest również cel wprowadzenia kolejnej daniny publicznej. Jeśli jest nim załatanie wyrwy w finansach państwa wywołanej kryzysem pandemicznym, to akurat ekonomiczna pozycja mediów, które odegrały przecież dobrą rolę w najtrudniejszych chwilach związanych z pandemią, żadną miarą nie czyni z nich atrakcyjnego źródła pozyskania dodatkowych środków. Jeśli natomiast działanie to miałooby na celu wzmocnienie jakkolwiek rozumianej równowagi na rynku, to również jest ono chybione, ponieważ jedynym prawdopodobnym skutkiem takiego działania będzie całkowita dekapitacja prasy lokalnej i dalsza marginalizacja szeregu tytułów ogólnopolskich.

39. Z zaskoczeniem przyjmujemy uzasadnienie przedstawione przez Ministerstwo Finansów z którego wynika, że ustawa jest odpowiedzią na długofalowe następstwa pandemii koronawirusa. W tym kontekście wskazać należy, że wiele firm działających na rynku reklamy odczuło dotkliwe skutki COVID-19 balansując na granicy przetrwania. Wydatki na reklamę były bowiem tymi, z których niepewni przyszłości przedsiębiorcy rezygnowali w pierwszej kolejności. Ponadto, jeśli rząd twierdzi, że nowa danina ma służyć walce ze skutkami pandemii, to dlaczego regulacja nie jest ograniczona czasowo, np.: na czas trwania pandemii lub do określonego terminu po jej zakończeniu?

40. Nie powinno również umknąć uwadze, że skutki wprowadzenia nowej daniny dla budżetu Państwa będą niewielkie lub zgoła negatywne, a jej wprowadzenie budzi szereg obaw związanych z prawidłowym funkcjonowaniem rynku mediów w Polsce. Rynek ten, poza dostarczaniem tysięcy miejsc pracy i wkładu w tworzenie PKB Polski, pełni też unikalną rolę w demokratycznym społeczeństwie, dostarczając obywatelom informacji i stanowi platformę debaty publicznej. Wszelkie ingerencje w ład medialny powinny być wobec tego dokonywane ze szczególną ostrożnością i jedynie po wnikliwych analizach skutków regulacji. Ponadto, podniesienie kosztów reklamy w polskich mediach skutkować może przekierowaniem strumienia budżetowego do zagranicznych dużych podmiotów, które mogą być poza egzekucją tego typu dodatkowych podatków i danin. W efekcie przyczyni się nie tylko do mniejszych niż zakładane wpływów, ale także

istotnego obniżenia wysokości składek podstawowych jak PIT czy CIT płaconych przez sektor medialny.

41. Mimo, że z technicznego punktu widzenia składka z tytułu reklamy będzie ponoszona zarówno przez przedsiębiorców krajowych jak i zagranicznych, Projekt nie przewiduje skutecznych instrumentów prawnych pozwalających na egzekwowanie składek z tytułu reklamy od uczestników rynku będących nierezydentami. Zgodnie z Projektem podmioty uzyskujące przychody z reklamy, które nie posiadają na terytorium Polski siedziby lub stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej, ale uzyskują przychody z reklam, w stosunku do których odbiorca przebywa w Polsce, są formalnie zobowiązane do ustanowienia w Polsce przedstawiciela, który byłby solidarnie odpowiedzialny za pobieranie i uiszczanie składki z tytułu reklamy w imieniu takich podmiotów. Proponowane przepisy nie przewidują jednak żadnych instrumentów prawnych umożliwiających sprawne nałożenie sankcji finansowych lub karnych dla tych uczestników rynku, którzy nie wywiążą się z tego obowiązku. Ponadto, proponowane rozwiązania nie przewidują instrumentów umożliwiających polskiej administracji badanie prawidłowości, kompletności i wiarygodności danych finansowych przekazywanych przez takie podmioty zagraniczne na potrzeby obliczenia wysokości składki z tytułu reklamy. Dodatkowo, podmioty zagraniczne położone w jurysdykcjach, z którymi Polska zawarła umowy o zapobieżeniu podwójnego opodatkowania, będą mogły powoływać się na wyłączenie możliwości nałożenia na nich ciężaru składki od reklamy na podstawie zawartych w takich umowach regulacji wyłączających opodatkowanie przychodów w Polsce w przypadku braku stałego miejsca prowadzenia działalności gospodarczej. W konsekwencji, skutki finansowe po stronie przedsiębiorców działających w kraju będą nieporównywalne w odniesieniu do skutków po stronie przedsiębiorców zagranicznych, co pogorszy pozycję rynkową podmiotów prowadzących przedsiębiorstwo reklamowe w Polsce. Dodatkowo, takie nierówne traktowanie uczestników rynku umożliwia modyfikację kanałów, za pośrednictwem których świadczona jest usługa reklamowa przez podmioty działające na rynku globalnym na rzecz polskich usługobiorców (nakierowaną na obniżenie składki z tytułu reklamy, a w konsekwencji cen świadczonej reklamy), co może jeszcze bardziej pogorszyć pozycję rynkową podmiotów działających w Polsce.
42. W odniesieniu do planowanego obciążenia daniną reklamy cyfrowej należy podnieść, że według obliczeń firmy doradczej McKinsey & Company z 2018 roku to właśnie cyfryzacja, a konkretnie jej przyspieszenie, może przynieść Polsce dodatkowe 275 mld złotych PKB (64 mld euro) do 2025 roku. Nadmierny fiskalizm ukierunkowany na firmy z sektora nowych technologii może wyhamować ten trend. Uważamy, że to właśnie rozwiązania cyfrowe mogą stać się jednym z najważniejszych narzędzi wychodzenia z recesji i dynamicznie wspierać polską gospodarkę. Zwracamy uwagę na to, że reklama cyfrowa jest szczególnie ważna dla polskich przedsiębiorstw eksportujących na rynki zagraniczne, gdzie pozwala skutecznie przyciągać nowych klientów.

[Niedozwolona pomoc publiczna]

43. W naszej ocenie **przepisy proponowanego Projektu są niezgodne z prawem unijnym w zakresie zasad udzielania pomocy publicznej.**

44. Zgodnie z art. 107 ust. 1 Traktatu o Funkcjonowaniu Unii Europejskiej¹⁷ („TFUE”): *„Z zastrzeżeniem innych postanowień przewidzianych w Traktatach, wszelka pomoc przyznawana przez Państwo Członkowskie lub przy użyciu zasobów państwowych w jakiegokolwiek formie, która zakłóca lub grozi zakłóceniem konkurencji poprzez sprzyjanie niektórym przedsiębiorstwom lub produkcji niektórych towarów, jest niezgodna z rynkiem wewnętrznym w zakresie, w jakim wpływa na wymianę handlową między Państwami Członkowskimi”.*

45. Bezpośrednio z przepisu art. 107 ust. 1 TFUE wywieść można następujące czynniki warunkujące kwalifikację interwencji jako pomocy publicznej w rozumieniu prawa unijnego (tzw. przesłanki pomocy publicznej): (1) pomoc udzielana przedsiębiorstwom; (2) pomoc udzielana przez państwo członkowskie lub przy użyciu zasobów państwowych; (3) pomoc przynosząca korzyść – „sprzyjająca”; (4) pomoc selektywna – „sprzyjanie niektórym”; (5) pomoc zakłócająca lub grożąca zakłóceniem konkurencji oraz wpływająca na wymianę handlową¹⁸. Aby stwierdzić, że mamy do czynienia z pomocą publiczną, wszystkie te przesłanki powinny zostać spełnione łącznie.

46. Zgodnie z orzecznictwem Trybunału Sprawiedliwości UE, podatki (daniny) – co do zasady – nie wchodzą w zakres stosowania przepisów traktatu dotyczących pomocy państwa, chyba że przewidują one taki tryb finansowania pomocy, że stanowią integralną część tej pomocy¹⁹. **W takim przypadku naruszenie przepisów dotyczących pomocy publicznej rzutuje na zgodność z prawem nie tylko danej pomocy, ale również podatku (daniny), który stanowi źródło jej finansowania.**

47. Z orzecznictwa TSUE wynika, że aby podatek (daninę) można było uznać za integralny składnik środka pomocy niezbędne jest:

- a. stwierdzenie **istnienia wiążącego przepisu prawa krajowego, który wymaga przeznaczenia podatku na finansowanie pomocy;**
- b. stwierdzenia, czy **dochód uzyskany z podatku (daniny) wpływa bezpośrednio na wysokość pomocy**²⁰

¹⁷ Dziennik Urzędowy C 326 , 26/10/2012 P. 0001 – 0390.

¹⁸ Por. A. A. Ambroziak, K. Pamuła-Wróbel, R. Zenc (red.), *Pomoc publiczna dla przedsiębiorców. Wybrane zagadnienia. Perspektywa podmiotu udzielającego pomocy i jej beneficjenta w Polsce*, Warszawa, 2020, s. 26

¹⁹ (wyrok z dnia 20 września 2018 r., Carrefour Hypermarchés i in., C-510/16, EU:C:2018:751, pkt 14 i przytoczone tam orzecznictwo)

²⁰ (wyroki Trybunału: z dnia 15 czerwca 2006 r. w sprawach połączonych C-393/04 i C-41/05 Air Liquide Industries Belgium, Zb.Orz. s. I-5293, pkt 46; z dnia 22 grudnia 2008 r. w sprawie C-333/07 Regie Networks, Zb.Orz. s. I-10807, pkt 9; Laboratoires Boiron, C-526/04, EU:C:2006:528, pkt 44).

48. Odnosząc się do powyższego, **należy stwierdzić, że przedstawiona w Projekcie danina spełnia oba z wymienionych warunków, wobec czego stanowi nieuprawnioną pomoc publiczną.**
49. Po pierwsze, nie ma wątpliwości, że proponowane art. 23 oraz art. 29-31 Projektu ustanawiają przepisy, które wskazują, że **przychody z daniny od reklam będą przeznaczone na finansowanie pomocy (dofinansowania) w zakresie projektów związanych z przemianami w przestrzeni cyfrowej, kulturą i dziedzictwem narodowym.**
50. Po drugie, analiza konstrukcji proponowanej daniny prowadzi do wniosku, że **przychód uzyskany z daniny będzie wpływał bezpośrednio na wysokość udzielonej pomocy (będzie istniał bezpośredni związek między daniną a udzieloną pomocą).** Projekt określa wartość dofinansowania z Funduszu w sposób zależny od dochodów z tytułu tej składki. W efekcie należy stwierdzić, że projektowana danina stanowi integralny składnik środka pomocy, wobec czego danina ta powinna zostać uznana za niezgodną z prawem unijnym.

[Dodatkowe i nieprzystające do tej regulacji zmiany innych ustaw]

51. Absolutnie zaskakującym jest również fakt, że w ramach przepisów przejściowych do Projektu znalazła się również propozycja zmiany ustawy dnia 29 grudnia 1992 r. o radiofonii i telewizji (Dz. U. z 2020 r. poz. 805) w art. 15 ust. 1 i 2, podwyższająca minimalny czas nadawania audycji i muzyki w języku polskim z 33% do 49%. Takie rozwiązanie należy jednoznacznie uznać za niedopuszczalną praktykę, aby w zupełnie nieprzystającym Projekcie, którego celem jest uregulowanie nowej daniny, wprowadzać niejako przy okazji tak istotną zmianę mającą przełożenie na strukturę nadawanych kanałów. Taki zabieg jest nie tylko naganną praktyką, ale i stanowi naruszenie techniki prawodawczej.

Mając na uwadze powyższe ponawiamy jak na wstępie nasz apel do rządu o wycofanie się z propozycji wprowadzenia nowej daniny z tytułu przychodów reklamowych i porzucenia dalszych prac nad przedmiotowym Projektem.

Z poważaniem,

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'W. Schmidt', written over a horizontal line.

Włodzimierz Schmidt
Prezes Zarządu

Kopia:

1. Sz.P. Mateusz Morawiecki – Prezes Rady Ministrów, Minister Cyfryzacji
2. Sz.P. Jarosław Gowin – Wiceprezes Rady Ministrów, Minister Rozwoju, Pracy i Technologii
3. Sz.P. – Piotr Gliński – Wiceprezes Rady Ministrów, Minister Kultury i Dziedzictwa Narodowego i Sportu
4. Sz.P. - Adam Niedzielski - Minister Zdrowia