

**WAR WSP
DYŃ ÓLN
SKI+ ICY•**

T TRENDY ZMIAN

**w otoczeniu prawnym
biznesu**

Warszawa, 1 września 2017 r.

WSTĘP

W Polsce mamy obecnie do czynienia z inflacją legislacji, prowadzącą niejednokrotnie do nadregulacji. Choć nie jest to zjawisko nowe ani wyłącznie lokalne, to jednak wyraźnie zdominowało polski krajobraz prawny ostatnich lat.

Oczywiście nie sposób wszystkich zmian w prawie traktować jednakowo. Wiele z nich przynosi rozwiązania potrzebne i oczekiwane przez adresatów. Kiedy jednak mamy do czynienia z nadregulacją, wzrasta ryzyko nadużywania władzy, pojawia się niepewność co do tego, co jest prawem dzisiaj i co będzie nim jutro czy za rok. To zaś rodzi dalszą niepewność związaną z ramami prawnymi, w których przyjdzie nam żyć, pracować czy prowadzić działalność. A przecież decyzję o podjęciu istotnej działalności: budowie fabryki czy nabyciu działającego już przedsiębiorstwa, podejmuje się w dłuższej perspektywie czasowej. Chodzi więc nie tylko o to, czy zgodnie z prawem można daną działalność prowadzić dziś, ale też o to, czy i na jakich zasadach będzie można to czynić jutro.

W zalewie przepisów zupełnie nowych oraz kolejnych zmian do regulacji już istniejących nie jest łatwo się zorientować nawet ludziom zajmującym się prawem zawodowo. Nie dziwi więc to, że nasi klienci, przedsiębiorcy, zadają nam – prawnikom – wiele pytań.

To właśnie pytania naszych klientów, działających już albo dopiero rozważających rozpoczęcie tu działalności, zainspirowały nas do refleksji nie tyle nad konkretnymi zmianami w prawie, ile nad trendami, które rysują się na horyzoncie i mogą mieć znaczenie dla działalności gospodarczej. Efektem tej refleksji jest niniejsza publikacja.

Poszczególne obserwacje dotyczące konkretnych zmian w prawie, czy też – szerzej patrząc – zjawisk, jakie w nim zachodzą, da się pogrupować w szersze, przekrojowe trendy. To właśnie one stanowią szkielet niniejszej pracy.

Opisy takich trendów uzupełniliśmy w miarę możliwości konkretnymi przykładami z praktyki, a także ogólnymi i przekrojowymi wnioskami dotyczącymi obserwowanych lub antycypowanych skutków opisywanych zjawisk.

Autorzy niniejszej publikacji są prawnikami. Jakkolwiek wielu z nas posiada dodatkowo rzetelne przygotowanie teoretyczne z zakresu makroekonomii czy finansów, postanowiliśmy skupić się na perspektywie prawnej, pozostawiając analizy finansowe czy rynkowe innym ekspertom.

Niniejsza praca wpisuje się w liczący już wiele pozycji katalog publikacji naszej kancelarii przygotowywanych przede wszystkim z myślą o przedsiębiorcach funkcjonujących już w Polsce lub rozważających podjęcie tu działalności. Nawet jeśli niekiedy możemy jedynie stawiać pytania, na które nie ma jeszcze dobrej odpowiedzi, to jednak wierzymy, że nasze przemyślenia mogą okazać się pomocne w lepszym zrozumieniu otoczenia prawnego, w którym przyjdzie nam się poruszać.

Tomasz Wardyński



TRENDY

i ich symptomy

Tendencje protekcyjnistyczne i zwiększony interwencjonizm 4

Ochrona strategicznych spółek oraz nowe zasady zarządzania mieniem państwowym, ograniczenia w obrocie nieruchomościami rolnymi, repolonizacja banków inne działania.

Zwiększenie presji regulacyjnej 10

Ochrona konkurencji – większa skłonność do karania, zwiększenie rygoryzmu systemu podatkowego, inne obciążenia parafiskalne, nowelizacja przepisów imigracyjnych, nowelizacja Kodeksu postępowania administracyjnego, dane osobowe.

Zwiększona penalizacja obrotu gospodarczego 15

Konsolidacja na poziomie Unii Europejskiej, polityka energetyczna UE i znoszenie barier dla sektora energetycznego w ramach wspólnoty, dane osobowe, zamówienia publiczne, podatki.

Zmiany praktyki orzeczniczej sądów i organów administracji oraz zasad funkcjonowania organów wymiaru sprawiedliwości 19

Usprawnienie postępowań administracyjnych, nowe podejście sądów administracyjnych, upowszechnienie mediacji w postępowaniu cywilnym i administracyjnym, zmiany w funkcjonowaniu sądów powszechnych.

Kształtowanie nowej rzeczywistości podatkowej 22

Oczko w głowie państwa – podatek od towarów i usług, zmiana klimatu – zapowiadane ochłodzenie w rajach podatkowych, reforma administracji podatkowej, globalna myśl podatkowa w polskim wydaniu.

Działania prosocjalne 26

Rodzina 500+, wsparcie podatkowe dla rodzin, ochrona zatrudnionych, zakaz handlu w niedziele.

Wsparcie dla przedsiębiorczości 30

Plan na rzecz Odpowiedzialnego Rozwoju, Polski Fundusz Rozwoju i wsparcie małych i średnich przedsiębiorców, wspieranie innowacyjności, instrumenty podatkowe wspierające innowacyjność, preferencje podatkowe dla komercjalizowanej własności intelektualnej, Polska Strefa Inwestycji, preferencyjne opodatkowanie małych przedsiębiorców, prosta spółka akcyjna, sukcesja przedsiębiorstw prowadzonych przez osoby fizyczne, systemy wsparcia dla wybranych technologii wytwarzania energii, druga szansa dla przedsiębiorców w kryzysie – ustawowe wsparcie procesów restrukturyzacji i oddłużenia.

Digitalizacja, innowacje i wpływ nowych technologii 36

Identyfikacja elektroniczna, obrót bezgotówkowy, cyfryzacja państwa, wspieranie branż uznanych za kluczowe, cyberbezpieczeństwo, zachęty dla innowacyjnych rozwiązań w przedsiębiorstwach (R&D), cyfrowe środki – korzystne dla fiskusa, wygodne dla podatnika.



**Tendencje protekcyjnistyczne
i zwiększony interwencjonizm**

Od pewnego czasu widać wzmożenie w zakresie postulowania i wprowadzania instrumentów prawnych o charakterze protekcyjnistycznym czy też interwencyjnym. Choć nie jest to zjawisko typowo polskie i choć instrumenty te różnią się między sobą, ich wspólnym mianownikiem wydaje się z jednej strony ograniczenie podmiotom zagranicznym możliwości inwestowania w określone kategorie podmiotów czy aktywów, z drugiej zaś dążenie do ochrony rodzimych, przede wszystkim małych i mikroprzedsiębiorców przed konfrontacją z większymi i (wedle intencji pomysłodawców poszczególnych rozwiązań) silniejszymi ekonomicznie podmiotami zagranicznymi.

Ochrona strategicznych spółek oraz nowe zasady zarządzania mieniem państwowym

Jak się wydaje, najbardziej bezpośrednim wyrazem realizacji takich tendencji są obowiązujące już przepisy wprowadzające ograniczenia w zakresie nabywania statusu podmiotu dominującego względem spółek prowadzących działalność w sektorach gospodarki uznanych przez państwo za kluczowe, a także w zakresie zbywania udziałów, akcji lub istotnych praw majątkowych spółek z udziałem Skarbu Państwa.

Wspomniane regulacje należy analizować łącznie. Ich wspólną cechą jest to, że umożliwiają one władzy publicznej faktyczne zablokowanie transakcji dotyczących praw udziałowych czy majątku podmiotów uznanych za kluczowe. Pod koniec 2016 r. po raz pierwszy doszło do zablokowania na tej podstawie planowanej transakcji sprzedaży aktywów EDF Polska na rzecz IFM Investors i czeskiej grupy EPH.

Zakres zastosowania powyższych ograniczeń jest szeroki, a skutki ich ewentualnego naruszenia doniosłe. Wystarczy powiedzieć, że niedochowa-

nie procedury przewidzianej dla transakcji dotyczącej spółek uznanych za kluczowe skutkuje nieważnością danej czynności.

Polskie regulacje nawiązują do podobnych ograniczeń, które już funkcjonują w innych krajach, zarówno wewnątrz UE, jak i poza nią. Jakkolwiek regulacje te z założenia mają dotyczyć kręgu podmiotów ograniczonego sektorowo (spółki uznane za kluczowe) czy własnościowo (spółki z udziałem Skarbu Państwa lub państwowe osoby prawne), to jednocześnie dają organom państwa daleko idącą swobodę w zakresie sposobu konstruowania katalogu podmiotów kluczowych. Tu jednak odnotować należy, że dotąd lista spółek kluczowych liczy zaledwie siedem pozycji, obejmując spółki, które istotnie można uznać za strategiczne (Grupa Azoty, KGHM, EDF, ENGIE, ORLEN, PKP Energetyka i TAURON).

Niemniej jednak w obowiązującym stanie prawnym przeprowadzenie w zasadzie każdej transakcji powinno być poprzedzone sprawdzeniem, czy jej przedmiot nie podlega w danym momencie reżimowi którejkolwiek z przytoczonych regulacji.

Ograniczenia w obrocie nieruchomościami rolnymi

Również w zakresie obrotu nieruchomościami można zaobserwować tendencje legislacyjne intensyfikujące istniejące lub wprowadzające do polskiego ustawodawstwa nowe instrumenty umożliwiające organom państwa kontrolę nad obrotem gruntami rolnymi oraz leśnymi.

Nowelizacja przepisów regulujących obrót gruntami rolnymi miała przede wszystkim zapobiec ryzyku związanemu z upływem tzw. okresu ochronnego na zakup polskiej ziemi przez cudzoziemców przy jednoczesnym wzmocnieniu pozycji polskich rolników indywidualnych i pro-

ności tzw. gospodarstw rodzinnych.

Z drugiej strony ustawa stanowiła odpowiedź na negatywnie kształtujące się trendy agrarne, których przejawem jest degradacja właściwości produkcyjnych gleby, zwiększanie procesów urbanizacyjnych oraz dewastacja środowiska. Ustawodawca podkreślił tym samym kluczową rolę nieruchomości rolnych jako środka produkcji rolnej, której celem jest zapewnienie bezpieczeństwa żywnościowego.

Wydaje się, że przynajmniej ostatnie z tych postulatów wpisują się w ogólnoeuropejską tendencję do kontrolowania kwalifikacji osób obejmujących gospodarstwa rolne oraz koncentracji gruntów w ramach mniejszej liczby większych gospodarstw.

Skutkiem ww. nowelizacji było wstrzymanie na okres 5 lat, z pewnymi wyjątkami, obrotu nieruchomościami rolnymi wchodzącymi w skład Zasobu Własności Rolnej Skarbu Państwa, tj. obrotu częścią z niemal 1,5 milionowego państwowego arealu.

Jednak najistotniejsze zmiany dotyczą obrotu nieruchomościami rolnymi o powierzchni powyżej 0,3 ha, które znajdują się w rękach prywatnych właścicieli, oraz obrotu państwowymi nieruchomościami rolnymi spoza ww. Zasobu Własności Rolnej Skarbu Państwa. Nabycie takich nieruchomości zostało w praktyce ograniczone niemal wyłącznie do rolników indywidualnych mających miejsce zamieszkania w gminie, w której znajduje się zbywana nieruchomość.

Największe obawy przedsiębiorców spowodowało natomiast wprowadzenie prawa pierwokupu na rzecz Agencji Nieruchomości Rolnych (obecnie Krajowego Ośrodka Wsparcia Rolnictwa). Prawo pierwokupu nie dotyczy bowiem tylko bezpośredniego zbycia nieruchomości rolnej, ale

również zbycia udziałów w spółce prawa handlowego, która jest właścicielem takiej nieruchomości (oraz odpowiednio prawa nabycia, gdy zbycie następuje w drodze innej niż sprzedaż czynności prawnej). Zmiana ta ma zatem niebagatelne znaczenie dla spółek prawa handlowego, właścicieli nieruchomości rolnych, którzy planując transakcję typu share deal, muszą liczyć się z ryzykiem objęcia udziałów bądź akcji przez Skarb Państwa.

Ten ostatni aspekt zasługuje na szczególną uwagę. W praktyce bowiem dość często właścicielami nieruchomości rolnych są spółki nieprowadzące bynajmniej działalności rolniczej. Na dodatek posiadane grunty tylko formalnie sklasyfikowane są jako rolne, ale np. znajdują się na obszarach industrialnych i nie nadają się do produkcji rolnej. Niejednokrotnie zostały one nabyte z myślą o potencjalnej przyszłej rozbudowie istniejącej infrastruktury fabrycznej czy magazynowej. Jak należy przypuszczać, celem wprowadzonych ograniczeń w obrocie nieruchomościami rolnymi nie było ograniczenie obrotu prawami udziałowymi podmiotów posiadających podobne nieruchomości. Tak się jednak w pewnym stopniu stało.

Po ponad roku od wejścia w życie nowelizacji można stwierdzić, że obawy co do całkowitego wstrzymania obrotu nieruchomościami rolnymi okazały się nieco przesadzone. Niemniej, niewątpliwie nowelizacja wpłynęła na spowolnienie ruchu na rynku nieruchomości rolnych w Polsce oraz na ich ceny.

Podobnie w odniesieniu do transakcji typu share deal przedmiotowe przepisy przekładają się na praktykę obrotu. Wymagają bowiem dodatkowej uwagi i ostrożności stron transakcji (zbycie udziałów czy akcji spółki posiadającej nieruchomości rolne z pominięciem procedury pierwokupu jest

nieważne z mocy prawa) lub zmuszają je do poszukiwania bardziej skomplikowanych rozwiązań prawnych służących realizacji zamierzonych skutków ekonomicznych. Niekiedy uniemożliwiają dojście planowanej transakcji do skutku.

Nieco na marginesie należy wspomnieć również o zmianie przepisów dotyczących obrotu nieruchomościami leśnymi. Również one zostały objęte ustawowym prawem pierwokupu, które przysługuje Skarbowi Państwa – Lasom Państwowym. Wprowadzona zmiana jest o tyle istotna, że może dotyczyć również transakcji mających za przedmiot grunty o mieszanym charakterze, z których jedynie część stanowi grunty leśne w rozumieniu znowelizowanych przepisów. Ryzyko jest tym bardziej doniosłe, że dokonanie czynności prawnej z naruszeniem ustawy jest obarczone sankcją nieważności.

Repolonizacja banków

W parze z instrumentami ograniczającymi możliwość nabywania praw udziałowych czy mienia idą działania mające na celu zwiększenie udziału krajowego kapitału w niektórych sektorach gospodarki. Skutki tych działań ilustrują najnowsze zmiany w sektorze bankowym w Polsce i tzw. repolonizacja banków.

Po transformacji ustrojowej w Polsce kapitał zagraniczny zwiększył swoje zaangażowanie w sektorze bankowym – częściowo poprzez prywatyzację, a częściowo również na skutek pojawienia się w Polsce banków należących do międzynarodowych instytucji finansowych. Znacznie mniejszy udział w rynku miały banki z kapitałem polskim. W konsekwencji pojawił się pomysł zwiększenia polskiego kapitału w sektorze bankowym przynajmniej do proporcji 50/50. Pomysł ten wydaje się w dużej mierze opierać na przeświadczeniu, że większa obecność krajowe-

go kapitału w sektorze bankowym pozytywnie wpływa na sytuację gospodarczą kraju.

Ostatni kryzys finansowy dał szansę na realizację idei przywrócenia polskiego kapitału do sektora bankowego. W jego wyniku niektóre zagraniczne banki-matki, szukając zwiększenia płynności, oferowały na sprzedaż swoje aktywa, w tym między innymi pakiety akcji w polskich bankach-córkach.

Wydaje się, że polski rynek nie jest jednak na tyle rozwinięty, aby podmioty prywatne mogły znacząco zaangażować się w przejęcie banków kontrolowanych przez spółki zagraniczne. Podmiotami dysponującymi znacznym kapitałem pozostaje natomiast Skarb Państwa oraz spółki z jego większościowym udziałem, takie jak na przykład PZU czy największy bank w Polsce – PKO Bank Polski.

W rezultacie okazje do wcielenia w życie idei repolonizacji zaczął sukcesywnie wykorzystywać PZU, który rozpoczął od przejęcia w 2015 r. Alior Banku od spółki z włoskiej grupy Carlo Tassara. Kolejną tego typu transakcją dokonaną przez PZU było nabycie kontrolnego pakietu akcji Banku Polska Kasa Opieki od włoskiego UniCredit. Tak umocniona grupa PZU przymierzała się również do przejęcia Raiffeisen Bank Polska od austriackiego właściciela (miał on zostać wykupiony przez Alior Bank), lecz ostatnie doniesienia wskazują, że austriackie Raiffeisen Bank International AG kontrolujące Raiffeisen Bank Polska nie zdecyduje się na sprzedaż swojego polskiego banku-córki. Niemniej jednak utrzymuje się wyraźny trend w postaci zwiększonego zainteresowania polskich podmiotów przejmowaniem kontrolnych pakietów akcji w bankach, a podmioty, które są aktywnie zainteresowane zwiększeniem zaangażowania w sektorze bankowym, wskazują, że państwo

będzie w stanie pośrednio lub bezpośrednio wpływać na politykę niektórych banków działających w Polsce.

Inne działania

Działaniom związanym z ograniczeniem skali zaangażowania kapitału zagranicznego w Polsce towarzyszą postulaty, by faktycznie uprzywilejować pewne kategorie rodzimych przedsiębiorców kosztem przedsiębiorców zagranicznych.

W połowie 2016 r. wprowadzono w Polsce podatek od sprzedaży detalicznej (tzw. podatek handlowy, stanowiący opodatkowanie przychodów). W praktyce głównym celem wprowadzonego podatku miały być zwiększenie wpływów podatkowych do budżetu, by móc finansować politykę społeczną państwa, oraz poprawa konkurencyjności mikro-, małych i średnich przedsiębiorców z polskim kapitałem w stosunku do dużych sieci handlowych z kapitałem zagranicznym. Rozwiązanie to motywowane było założeniem, że zagraniczne sieci handlowe w przeciwieństwie do rodzimych przedsiębiorców posiadają kapitał, który umożliwia im stosowanie praktyk optymalizacyjnych na szeroką skalę. Podatku od sprzedaży detalicznej nie udało się jednak skutecznie wdrożyć. Przed upływem terminu do zapłaty pierwszej zaliczki obowiązywanie podatku zostało zawieszono z uwagi na wątpliwości Komisji Europejskiej co do jego zgodności z prawem europejskim.

Jak się wydaje, podobne do opisanych motywy przyświecają pomysłodawcom wprowadzenia w Polsce ograniczeń w zakresie handlu w niedziele. Jakkolwiek kształt ewentualnego zakazu i jego zakres nie jest jeszcze przesądzony (o czym dalej), jednym z głównych jego założeń jest to, by zakazem nie byli objęci przedsiębiorcy prowadzący indywidualną działalność gospodarczą

(drobni sklepikarze, o ile samodzielnie wykonują czynności związane ze sprzedażą).

Jeszcze więcej kontrowersji wywołuje zapowiedziany, ale dotychczas jedynie wstępnie zarysowany plan zdekcentrowania struktury własności spółek mediowych w Polsce, w szczególności wydawców tytułów prasowych i nadawców programów telewizyjnych. Według doniesień prasowych wprowadzony ma zostać limit 20% udziału jednego podmiotu w kapitale zakładowym spółek prowadzących istotną działalność. Ponieważ w sektorze mediów na całym świecie działają duże grupy kapitałowe, które z rzadka uczestniczą we wspólnych przedsięwzięciach gospodarczych, zmiany prawa tu sygnalizowane mogą doprowadzić do wycofania się zagranicznych inwestorów z sektora mediowego w Polsce. Dodatkowym skutkiem zmian może być osłabienie pozycji samych wydawców tytułów prasowych i nadawców programów telewizyjnych, jako że mogą oni zostać postawieni poza strukturami jakichkolwiek grup kapitałowych, a tym samym stać się bardziej podatni na wpływy zewnętrzne, choćby polityczne.

WNIOSKI

Wspólnym mianownikiem przywołanych tu zjawisk jest niewątpliwie daleko idący protekcyjnizm. Celowościowa ocena wprowadzanych i postulowanych zmian w prawie wykracza poza ramy niniejszej publikacji (musiałaby wszak obejmować zagadnienia z pogranicza polityki, ekonomii czy nawet inżynierii społecznej). Ocena prawnych aspektów tych zmian prowadzi natomiast do trzech zasadniczych wniosków.

Po pierwsze, w wielu przypadkach widoczny jest brak kompleksowej analizy skutków wprowadzanych zmian na etapie legislacyjnym. Przykładem

mogą być przepisy ograniczające obrót nieruchomościami rolnymi, które nie tylko zawężyły krąg podmiotów zdolnych do nabywania takich gruntów, ale także wywołały szereg problemów w zakresie transakcji, których przedmiotem są spółki posiadające nieruchomości rolne.

Po drugie, nie tylko skutki wprowadzanych zmian są niejednokrotnie nie do końca zidentyfikowane, ale wręcz odpowiednie instrumenty prawne tworzone są z naruszeniem prawa. Tu za przykład posłużyć może choćby wspomniane już wprowadzenie podatku od sprzedaży detalicznej następnie zakwestionowanego przez Komisję Europejską.

Wreszcie, po trzecie, istotnym problemem wydaje się ograniczona możliwość oceny wpływu wprowadzanych zmian na otoczenie prawne. Jakkolwiek należy sądzić, że nie było to intencją ustawodawcy, to fakt ten rodzi poczucie niepewności po stronie przedsiębiorców działających lub planujących podjęcie działalności w Polsce.





Zwiększenie presji regulacyjnej

Wskazanim wcześniej tendencjom protekcjonistycznym towarzyszy wyraźne zwiększenie presji regulacyjnej. Jest ono widoczne w bardzo różnych obszarach prawa administracyjnego, mających własną specyfikę i różniących się przedmiotem ochrony.

Ochrona konkurencji – większa skłonność do karania

Obok omawianych poniżej przepisów dotyczących ochrony danych osobowych warto uwagi są tendencje związane z ochroną konkurencji i konsumentów. I tak w kwietniu 2017 r. Urząd Ochrony Konkurencji i Konsumentów (UOKiK) wprowadził program dla tzw. whistleblowerów (sygnalistów) – pracowników, współpracowników, kontrahentów, którzy mogą anonimowo informować urząd o przypadkach łamania prawa ochrony konkurencji. Jest to program oparty wyłącznie na opublikowanych na stronie internetowej UOKiK instrukcjach, obejmujących przede wszystkim wskazanie numeru telefonicznego i adresu e-mail. Potencjalny sygnalista może pisemnie lub ustnie przekazać UOKiK informacje o zakazanym porozumieniu lub nadużyciu pozycji dominującej. Brak jednakże regulujących ten program przepisów lub choćby sprecyzowanych w formie oficjalnego dokumentu wytycznych Prezesa UOKiK.

Jeśli chodzi o kryminalizację karteli, zaostrzenie kar antymonopolowych i zmiany w zakresie *leniency*, zamysł Prezesa UOKiK nie wyszedł dotąd poza deklaracje. W szczególności brak jest jakiegokolwiek projektu konkretnych rozwiązań legislacyjnych. Jeżeli taki powstanie i zostanie uchwalony, będzie miał on wpływ na zwiększenie ryzyka antymonopolowego oraz związanego z dochodzeniem roszczeń cywilnych na tym tle, dotyczącego działalności przedsiębiorców w Polsce.

27 czerwca 2017 r. weszła w życie ustawa o roszczeniach o naprawienie szkody wyrządzonej przez naruszenie prawa konkurencji. Ustawa ma usunąć dotychczasowe trudności, zwłaszcza dowodowe, i ułatwić dochodzenie roszczeń cywilnych wynikających z naruszenia prawa konkurencji. Ma temu służyć przede wszystkim wprowadzenie domniemania wyrządzenia szkody, ułatwienie szacowania jej wysokości oraz możliwość nakazania przez sąd ujawnienia dowodów. Ustawa znajdzie zastosowanie do roszczeń o naprawienie szkody wyrządzonej przez naruszenie prawa konkurencji, które nastąpiło po jej wejściu w życie. Jednakże wskazane w ustawie zasady proceduralne, w tym możliwość żądania ujawnienia dowodów, mogą być wykorzystywane w postępowaniach wszczętych po wejściu w życie ustawy, niezależnie od tego, kiedy nastąpiło naruszenie prawa konkurencji.

W związku z deklaracjami Prezesa UOKiK, wprowadzeniem programu dla sygnalistów i wejściem w życie ustawy o roszczeniach związanych z naruszeniem prawa konkurencji można spodziewać się zwiększenia częstotliwości i wysokości kar nakładanych na przedsiębiorców i osoby nimi zarządzające. W konsekwencji zwiększy się prawdopodobieństwo ponoszenia przez samych przedsiębiorców jak i ich menedżerów konsekwencji praktyk ograniczających konkurencję. Co więcej, prawdopodobne jest też wprowadzenie odpowiedzialności karnej menedżerów za praktyki kartelowe. Łatwiejsze może być także dochodzenie cywilnoprawnych roszczeń od podmiotów stosujących takie niedozwolone praktyki.

Wreszcie należy odnotować, że na gruncie uchwalonych z końcem 2016 r. przepisów o przeciwdziałaniu nieuczciwemu wykorzystywaniu przewagi kontraktowej UOKiK uzyska uprawnienie do kontroli treści umów zawieranych po-

między przedsiębiorcami w łańcuchu dostaw artykułów rolno-spożywczych. Jeżeli więc UOKiK ustali, że warunki danej umowy są nieuczciwe, ponieważ np. przewidują zbyt długie terminy płatności lub przewidują spełnienie przez kontrahenta świadczenia niezwiązanego z przedmiotem umowy, Prezes UOKiK będzie miał prawo nałożyć na przedsiębiorcę nieuczciwie wykorzystującego swoją przewagę karę pieniężną w wysokości do 3% rocznego obrotu. Nowy system nadzoru jest wzorowany na systemie ochrony konsumentów przed nieuczciwymi praktykami rynkowymi i po raz pierwszy będzie obejmował obrót pomiędzy profesjonalistami.

Zwiększenie rygoryzmu systemu podatkowego

Dostrzegalne są istotne zmiany w zakresie polityki stanowienia i egzekwowania prawa podatkowego. Praktyka wskazuje, że administracja skarbową podjęła aktywne działania w trzech obszarach.

Pierwszym z nich jest obszar podatku dochodowego, w którym szczególna uwaga administracji skupia się na prawidłowości rozliczeń pomiędzy przedsiębiorstwami powiązanymi. Przeciwdziałać nieuczciwym praktykom podatników w tym zakresie mają przede wszystkim urzędy celno-skarbowe w ramach kontroli celno-skarbowej, których zadaniem jest m.in. weryfikacja, czy nie dochodzi do sztucznego alokowania dochodu w kraju o niższym opodatkowaniu. Częstotliwość oraz wnikliwość kontroli przeprowadzanych w latach 2016-2017 można ocenić jako znacznie wyższą niż w latach wcześniejszych. W obszarze tym implementowano przepisy wspierające międzynarodową wymianę informacji w zakresie cen transferowych.

Drugim obszarem będącym przedmiotem szczególnego zainteresowania Ministerstwa Finansów

jest skuteczne egzekwowanie podatku od towarów i usług. W związku ze skalą przestępczości podatkowej w zwalczanie oszustw w podatku VAT zaangażowana jest znaczna część zasobów administracji skarbowej, a także organów ścigania oraz sądów. Obok zintensyfikowanych działań służb można zaobserwować także istotne zmiany legislacyjne. W szczególności wprowadzono sankcję VAT, tj. dodatkowe zobowiązanie podatkowe z tytułu nierzetelnego rozliczenia podatku VAT sięgające nawet 100% podstawowego wymiaru podatku. Dodatkowo do Kodeksu karnego wprowadzono nowe typy przestępstw, które pozostają w ścisłym związku z prawem podatkowym (o czym dalej).

Trzecim obszarem zainteresowania organów podatkowych jest unikanie opodatkowania przez osoby fizyczne. Również w tym obszarze zaobserwować można istotne podwyższenie aktywności organów podatkowych, które podjęły działania w celu ograniczenia możliwości stosowania optymalizacji podatkowej. Działaniom tym towarzyszy wprowadzenie ogólnej klauzuli przeciw unikaniu opodatkowania, która ma przeciwdziałać osiągnięciu korzyści podatkowych w wyniku czynności dokonanych przede wszystkim w celu osiągnięcia korzyści podatkowej, sprzecznej w danych okolicznościach z przedmiotem i celem przepisu ustawy podatkowej, jeżeli sposób działania był sztuczny. Zmianom legislacyjnym towarzyszy także zmiana interpretacji dotychczas obowiązujących przepisów, która prowadzić ma do osiągnięcia efektu podobnego do klauzuli przeciwko unikaniu opodatkowania, w odniesieniu do stanów faktycznych, do których klauzula nie może znaleźć zastosowania.

Inne obciążenia parafiskalne

Obok „klasycznych” form opodatkowania podmiotów prowadzących działalność gospodarczą dyskutowane jest wprowadzanie także innych

instrumentów pełniących podobną rolę. I tak, choć na pierwszy rzut oka wygląda to całkiem niepozornie, nie sposób pominąć jednego z kluczowych elementów reformy gospodarowania i zarządzania wodami wprowadzanych przez nową ustawę Prawo wodne. Chodzi o ustanowienie systemu opłat za usługi wodne. Do ponoszenia takich opłat zobowiązani będą przede wszystkim przedsiębiorcy, którzy pobierają wody podziemne lub powierzchniowe, wprowadzają ścieki do wód lub do ziemi lub odprowadzają do wód wody opadowe i deszczowe. Wysokość opłat za usługi wodne zależy będzie nie tylko od czynników ilościowych czy jakościowych pobieranej wody i odprowadzanych ścieków, lecz także od branży, na potrzeby której pobrana woda ma zostać wykorzystana. Na wysokość opłat będą wpływać również warunki uzyskanych przez przedsiębiorców pozwoleń – im większa dopuszczalna ilość pobieranej wody lub odprowadzanych ścieków, tym większa będzie należna opłata. Szczegółowe stawki opłat zostaną określone w rozporządzeniu. Nowe regulacje mogą spowodować znaczący wzrost kosztów prowadzonej działalności gospodarczej.

Nowelizacja przepisów imigracyjnych

Na 1 stycznia 2018 r. planowane jest wejście w życie ustawy zmieniającej szereg przepisów imigracyjnych. Zasadniczym elementem ustawy jest wprowadzenie do polskiego porządku prawnego nowych rozwiązań pozwalających na łatwiejsze i szybsze zatrudnianie obywateli państw trzecich do prac sezonowych, w celu zaspokojenia rosnącego zapotrzebowania na krajowym rynku pracy.

Projekt jest nadal przedmiotem prac parlamentarnych i może ulegać zmianom, jednak jego zasadnicze założenia zmierzają także do eliminacji nadużyć poprzez uszczelnienie systemu

i zwiększenie kontroli rejestracji uproszczonych oświadczeń o zamiarze zatrudnienia obywateli niektórych państw, takich jak m.in. Ukraina, Białoruś czy Rosja.

Pozytywną stroną planowanych zmian będzie także, między innymi, doprecyzowanie niektórych przepisów, które dotychczas budziły wątpliwości w praktyce. Określone zostaną na przykład terminy załatwienia niektórych spraw przez organy oraz rodzaje działań, które uznawane będą za wykonywanie pracy w Polsce wymagające uzyskania zezwolenia.

Nowelizacja Kodeksu postępowania administracyjnego

Zwiększeniu presji regulacyjnej towarzyszy reforma postępowania przed organami administracji. Jej podstawowym celem jest przyspieszenie i usprawnienie postępowań administracyjnych. Nowelizacja wprowadza nowe przepisy zmieniające część zasad ogólnych postępowania oraz regulujące m.in. postępowanie uproszczone, milczące załatwienie sprawy, rozstrzygnięcie wątpliwości w wykładni na korzyść strony, nową instytucję ponaglenia, szczegółowe zasady wymiaru kar administracyjnych oraz możliwość odstąpienia od wymierzenia kary, mediację administracyjną, a także instytucję sprzeciwu w postępowaniu przed sądem administracyjnym oraz europejską współpracę administracyjną. Jakkolwiek część z tych nowości proceduralnych będzie wymagała zmian w innych ustawach (np. w zakresie milczącego załatwienia sprawy trzeba wprowadzić przepisy szczególne określające, jakie sprawy będą się do tego nadawać), to jednak wprowadzone zmiany wydają się korzystne dla obywateli i przedsiębiorców.

Oczekuje się, że nowelizacja Kodeksu postępowania administracyjnego przyczyni się do polep-

szenia sytuacji obywateli oraz przedsiębiorców w stosunku do organów państwa, co jest szczególnie istotne w obliczu nasilającej się tendencji do zwiększania sektorowych obciążeń regulacyjnych. Nowelizacja jest jednak zbyt świeża (weszła w życie 1 czerwca 2017 r., a jej przepisy stosuje się zasadniczo do spraw nowych), aby móc to już teraz jednoznacznie ocenić.

Dane osobowe

Jakkolwiek jest to problematyka dotycząca wszystkich państw członkowskich Unii Europejskiej, omawiając zwiększenie presji regulacyjnej nie sposób pominąć wchodzących wkrótce w życie nowych przepisów z zakresu ochrony danych osobowych.

W kwietniu 2016 r. zostały przyjęte akty prawne reformujące prawo ochrony danych osobowych. Nowe przepisy zaczną obowiązywać w maju 2018 r. Formuła, w jakiej zostały przyjęte (tzw. rozporządzenie RODO), oznacza, że będą one miały skutek bezpośredni nie tylko we wszystkich krajach członkowskich UE, ale będą wymagać również, aby podmioty podlegające co do zasady jurysdykcji innych krajów stosowały się do postanowień RODO, jeśli przetwarzają dane osób, którym oferują towary lub usługi w UE lub monitorują ich zachowanie, jeżeli monitorowane zachowanie ma miejsce w UE.

Niebagatelnym elementem nowej regulacji są bardzo wysokie sankcje za naruszenie RODO. Mają one sięgać nawet 20 milionów euro lub 4% całkowitego rocznego światowego obrotu przedsiębiorstwa. Choć dopiero praktyka pokaże faktyczny wpływ RODO na prowadzenie działal-

ności w szeregu branż, nie ulega wątpliwości, że w najbliższym czasie wiele przedsiębiorstw będzie musiało podjąć szeroko zakrojone działania przygotowujące na wejście w życie nowych przepisów (i nie chodzi tylko o przedsiębiorstwa przetwarzające dane osobowe na skalę masową).

WNIOSKI

Wyżej wskazane zmiany i nowo wprowadzane przepisy w obszarze prawa konkurencji mogą doprowadzić do zwiększenia aktywności Prezesa Urzędu Ochrony Konkurencji i Konsumentów, a w konsekwencji do wzrostu liczby postępowań administracyjnych i sądowych w tym zakresie. Wejście w życie ustawy o roszczeniach o naprawienie szkody wyrządzonej przez naruszenie prawa konkurencji zwiększy ilość prywatnoprawnych roszczeń przedsiębiorców poszkodowanych zmozwami kartelowymi, dając im efektywne narzędzia znacznie ułatwiające dochodzenie roszczeń.

Na uwagę zasługuje także zwiększenie zakresu penalizacji przedsiębiorców oraz osób nimi zarządzających. Więcej uwagi tej ostatniej kwestii poświęcamy w kolejnej części.



**Zwiększona penalizacja
obrotu gospodarczego**

Jakkolwiek prawo karne od dawna ingerowało w stosunki gospodarcze, a przepisy karne, poza Kodeksem karnym i Kodeksem karnym skarbowym, odnaleźć można w setkach ustaw, to w ostatnim czasie można zaobserwować wzmożenie w zakresie penalizacji obrotu gospodarczego. Jest to, jak się wydaje, jeszcze jeden obszar, w którym obserwować można tendencje związane z zaostrzaniem regulacji prawnych oraz intensyfikacją ich egzekwowania.

Nowe typy przestępstw związanych z nadużyciami podatkowymi

Ustawodawca wprowadził do Kodeksu karnego dwa nowe typy przestępstw:

- sfalszowanie lub podrobienie faktury w zakresie okoliczności faktycznych mogących mieć znaczenie m.in. dla określenia wysokości należności publicznoprawnej lub jej zwrotu oraz użycie jej,
- wystawienie faktury poświadczającej nieprawdę co do okoliczności faktycznych mogących mieć znaczenie m.in. dla określenia wysokości należności publicznoprawnej lub jej zwrotu.

Charakterystyczna dla obu tych czynów jest wysoka sankcja, która może być wymierzona sprawcy: jeśli faktura lub faktury opiewają na kwotę przekraczającą 5 milionów złotych, możliwe jest orzeczenie kary 15 lat pozbawienia wolności, zaś gdy kwota przekracza 10 milionów złotych, możliwe jest wymierzenie kary nawet 25 lat pozbawienia wolności.

Wprowadzenie wskazanych typów przestępstw do polskiego porządku prawnego związane jest z walką z przestępczością podatkową, w tym w szczególności z praktykami mającymi na celu wyłudzenie od Skarbu Państwa nienależnego

zwrotu podatku VAT (tzw. karuzele VAT). Walka ta przejawia się również wzrostem wysokości orzekanych przez sądy kar za przestępstwa podatkowe (np. kary 10 lat pozbawienia wolności dla osoby, która kierowała grupą, która wyłudziła od Skarbu Państwa nienależny zwrot podatku VAT w wysokości ponad 40 milionów złotych). Nastawienie na jak najszersze ściganie sprawców nadużyć podatkowych może jednak wiązać się z tym, że ofiarami wojny wypowiedzianej oszustom podatkowym padną uczciwi przedsiębiorcy, niejednokrotnie nieświadomie stanowiący jedno z ogniw przestępczego procederu.

Konfiskata rozszerzona

Przejawem penalizacji obrotu gospodarczego jest również dążenie do rozszerzenia kręgu podmiotów na mieniu których może nastąpić zabezpieczenie potencjalnych sankcji, jak również stworzenie ram prawnych dla nowych sposobów ustanawiania zabezpieczeń na mieniu. Powiązane z tym są przepisy umożliwiające orzekanie przypadku szerszej gamy składników mienia sprawcy lub podmiotów, które czerpią korzyść z przestępstwa. Rozwiązania normatywne składające się na wskazane zmiany popularnie nazywa się zbiorczo „konfiskatą rozszerzoną”.

W ramach wprowadzonych środków przewidziano m.in. możliwość zabezpieczenia majątkowego poprzez ustanowienie przymusowego zarządu przedsiębiorstwa oskarżonego lub podmiotu zbiorowego i wyznaczenie zarządcy. Przepadek może zaś zostać orzeczony w stosunku do przedsiębiorstwa sprawcy lub – w określonych przypadkach – przedsiębiorstwa osoby fizycznej niebędącej sprawcą. Zarazem podmioty, na których mieniu może nastąpić zabezpieczenie majątkowe lub w stosunku do mienia których może nastąpić przepadek, mogą w określonym stopniu uczest-

niczyć w postępowaniu karnym i bronić swych praw. Można wobec tego przewidywać wzrost udziału w postępowaniach karnych podmiotów korporacyjnych występujących w charakterze uczestników postępowania, zmuszonych aktywnie bronić swych praw do mienia, na którym może nastąpić zabezpieczenie majątkowe i którego przepadek może zostać orzeczony na skutek czynu sprawcy.

Odpowiedzialność podmiotów zbiorowych – nowe rozdział

Obowiązująca ustawa o odpowiedzialności podmiotów zbiorowych za czyny zabronione pod groźbą kary umożliwia wymierzanie sankcji o charakterze karnym podmiotom korporacyjnym za czyny sprawców (osób fizycznych) działających na rzecz takich podmiotów. Warunkiem zastosowania takiej odpowiedzialności jest uprzednie wydanie wobec sprawcy wyroku skazującego, warunkowo umarzającego postępowanie, udzielenie sprawcy zezwolenia na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności albo umorzenie przeciwko niemu postępowania z powodu okoliczności wyłączającej ukaranie.

Model ten jest jednak nieefektywny i dysfunkcyjny. Postępowań przeciwko podmiotom zbiorowym toczy się niewiele, a sankcje wymierzone w ramach toczących się postępowań są niskie i praktycznie nieodczuwalne dla podmiotów, które mogły czerpać korzyści z przestępstwa. Podjęte zostały wobec tego działania legislacyjne zmierzające do zwiększenia efektywności ścigania podmiotów zbiorowych oraz nakładania na nie bardziej dotkliwych sankcji.

Poprawie efektywności ścigania podmiotów zbiorowych ma służyć planowane uniezależnienie możliwości nałożenia odpowiedzialności na podmiot zbiorowy od skazania sprawcy i, w konse-

kwencji, umożliwienie prowadzenia postępowania równoległe przeciwko sprawcy i podmiotowi zbiorowemu. Aby zwiększyć dolegliwość wymierzanych sankcji, zakłada się z kolei ich podwyższenie. Jakkolwiek projekt zmiany ustawy regulującej odpowiedzialność podmiotów zbiorowych nie został jeszcze opublikowany, to, mając na uwadze m.in. obecne założenia polityki karnej, można przewidywać wzrost liczby oskarżeń kierowanych przeciwko podmiotom korporacyjnym. Powodować to będzie potrzebę wypracowania nowych standardów chroniących przed ryzykiem nałożenia sankcji na podmioty zbiorowe, a w przypadku wszczęcia przeciwko nim postępowań – zapewniających ich profesjonalną reprezentację i obronę.

WNIOSKI

Opisane przykłady obrazują tendencję do zwiększonego regulowania obrotu gospodarczego przy pomocy instrumentów prawnokarnych. W praktyce oznacza to rozszerzenie możliwości sięgania do majątku przedsiębiorców w trakcie toczących się postępowań karnych i karnych skarbowych. To zaś może zaważyć na prawidłowym funkcjonowaniu poszczególnych przedsiębiorców w obrocie gospodarczym. Skłania to również do wniosku, że przedsiębiorcy będą musieli w ramach swojej działalności położyć większy nacisk na działania prewencyjne, przejawiające się np. we wnikliwym badaniu kontrahentów.

Zarazem, wobec widocznej presji organów ścigania na wykrywanie i ściganie przestępczości gospodarczej, finansowej i skarbowej, można spodziewać się, że postronnymi ofiarami działań tych organów staną się uczciwi przedsiębiorcy niesłusznie posądzeni o uczestniczenie w prze-

TREND 3 – Zwiększona penalizacja obrotu gospodarczego

stępczej działalności podmiotów trzecich. Dotyczy to na równi przedsiębiorców indywidualnych, jak i dużych podmiotów korporacyjnych.

Można przewidywać, że efektem będzie zwiększenie udziału w postępowaniach karnych i karnych skarbowych podmiotów trzecich, niebędą-

cych sprawcami czynów zabronionych, które będą zmuszone w ich toku bronić swych praw majątkowych oraz dobrego imienia.





**Zmiany praktyki orzeczniczej sądów i organów
administracji oraz zasad funkcjonowania
organów wymiaru sprawiedliwości**

W obliczu narastającej presji regulacyjnej oraz zwiększonej penalizacji obrotu gospodarczego niewątpliwie wzrasta rola sądów jako strażników gwarancji przyznanych w szczególności przedsiębiorcom działającym w Polsce. Istotne znaczenie ma też sama praktyka funkcjonowania sądów i organów administracji. To właśnie od tej praktyki zależy to, czy i w jakim zakresie poszczególne zmiany w prawie są rzeczywiście egzekwowane.

Usprawnienie postępowań administracyjnych

W odniesieniu do praktyki organów administracji pewne nadzieje wiązać należy ze wspomnianą już nowelizacją Kodeksu postępowania administracyjnego. Wprowadzone zostały zmiany zmierzające w szczególności do uproszczenia, przyspieszenia i usprawnienia postępowań administracyjnych, a także nakazujące rozstrzygać wątpliwości w wykładni na korzyść strony, co samo w sobie jest bardzo obiecujące. Czy jednak zmiany te przełożą się wymiennie na poprawę sytuacji przedsiębiorców uczestniczących w postępowaniach, dowiemy się dopiero gdy wykształci się nowa praktyka organów administracji w tym zakresie.

Nowe podejście sądów administracyjnych

Na styku relacji między organami administracji a sądami administracyjnymi warto odnotować przede wszystkim dwie tendencje.

Po pierwsze, choć już ponad dwa lata temu wprowadzono przepis umożliwiający sądowi administracyjnemu zobowiązanie organu do wydania rozstrzygnięcia o określonej treści, sądy nad wyraz rzadko korzystają z tej drogi. Pokazuje to daleko idącą ostrożność i niechęć sądów do faktycznego wchodzenia w rolę organu administracji, którego zadaniem jest merytoryczne rozpoznanie sprawy (zaś rolą sądu jest jedynie ocena,

czy sprawa została rozpatrzona prawidłowo zarówno pod względem proceduralnym, jak i materialnoprawnym). Wydaje się jednak, że nie taka była idea wprowadzenia omawianej możliwości dla sądów administracyjnych.

Zarazem jednak, po drugie, wojewódzkie sądy administracyjne stały się ostatnio bardziej skłonne do stosowania tzw. autokontroli w przypadku wniesienia przez stronę skargi kasacyjnej do Naczelnego Sądu Administracyjnego. Instytucja ta sprowadza się do tego, że sąd wojewódzki może w takim przypadku (w szczególności jeśli uzna, że podstawy skargi są oczywiście usprawiedliwione) dokonać autokorekty swojego rozstrzygnięcia, uchylając je i rozpoznając sprawę ponownie. Mając na względzie średni czas trwania postępowań prowadzonych przed NSA, jest to niewątpliwie narzędzie pozwalające przyspieszyć rozpatrywanie spraw w postępowaniu sądownoadministracyjnym.

Upowszechnienie mediacji w postępowaniu cywilnym i administracyjnym

Przechodząc na grunt samej praktyki prowadzenia postępowań, należy zwrócić uwagę na niedawne zmiany w procedurach cywilnej i administracyjnej. Chodzi tu mianowicie o zmiany zmierzające do upowszechnienia mediacji. Częstsze korzystanie z mediacji powinno w założeniu skrócić i usprawnić postępowania i obniżyć ich koszty.

W postępowaniu cywilnym sąd zobowiązany jest pouczyć strony o możliwości mediacji i może skierować je do mediacji na każdym etapie postępowania. Strony mają obowiązek wziąć udział w posiedzeniu informacyjnym dotyczącym mediacji i już w pozwie zobowiązane są poinformować o tym, czy przed wytoczeniem sprawy podjęły próbę zakończenia sporu w sposób polubow-

ny. Strona, która w sposób nieuzasadniony uchyliła się od udziału w mediacji, może zostać obciążona kosztami postępowania.

Dążenie do polubownego rozwiązania sporu i wspieranie stron w tym procesie przez sąd stało się jedną z podstawowych zasad postępowania cywilnego. Mediacja cechuje się poufnością i dużą elastycznością. Promowanie jej jako metody rozwiązywania sporów, zwłaszcza wśród przedsiębiorców, powinno prowadzić do upowszechnienia kultury polubownego rozwiązywania sporów, pozwalającego utrzymać relacje gospodarcze pomiędzy stronami.

Również w postępowaniu administracyjnym wprowadzono możliwość prowadzenia mediacji: przed organem administracji z innymi stronami postępowania lub z samym organem administracji. Zmiana ta jest daleko idąca i może przyczynić się do zmiany swoistej kultury administrowania oraz podejścia urzędników do przedsiębiorców. Wprowadzone przepisy wydają się iść w dobrym kierunku, niemniej mediacja, z natury swojej dobrowolna, taką też pozostanie w sprawach administracyjnych, a częstsze jej prowadzenie w różnych sprawach będzie wymagało upływu większej ilości czasu i zmiany podejścia administracji, aby przepisy nie pozostawały martwe.

Zmiany w funkcjonowaniu sądów powszechnych

W ostatnim czasie trwają szeroko zakrojone prace nad reformą sądownictwa. Do wprowadzonych już zmian należą m.in. nowe regulacje dotyczące funkcjonowania sądów powszechnych. Jakkolwiek w chwili obecnej dokładny kształt dalszych planowanych zmian nie jest jeszcze zna-

ny, zarówno już uchwalone przepisy, jak i zakres dalszych zmian wzbudziły zastrzeżenia Komisji Europejskiej, która wydała zalecenia w sprawie praworządności skierowane do polskich władz.

WNIOSKI

Wydaje się, że trend obejmujący niechęć sądów do wydawania rozstrzygnięć zastępujących w praktyce decyzje organów administracji będzie się utrzymywać.

W odniesieniu do samego sposobu rozstrzygania sporów można spodziewać się upowszechnienia mediacji w sprawach cywilnych i rozszerzenia korzystania z mediacji w postępowaniu administracyjnym, co byłoby trendem korzystnym. Ugodowe zakończenie sporu powinno stać się realną alternatywą dla procesu sądowego. Upowszechnienie mediacji powinno skrócić postępowania i obniżyć ich koszty.

W najbliższym czasie można także spodziewać się dalszych zmian w sposobie organizacji wymiaru sprawiedliwości. Ich znaczenie dla przedsiębiorców w Polsce zależy będzie od szczegółów przyjętych rozwiązań.



**Kształtowanie nowej
rzeczywistości podatkowej**

Proces przemian w stanowieniu i egzekwowaniu prawa podatkowego, wpisujący się poniekąd w szerszej już przywołane tendencje w innych obszarach prawa, w ostatnich trzech latach wyraźnie nabrał rozpędu.

Za symboliczny początek trendu kształtowania nowej rzeczywistości podatkowej uznać można opodatkowanie CIT spółek komandytowo-akcyjnych popularnie używanych do optymalizacji podatkowej, wprowadzenie regulacji dotyczącej opodatkowania zagranicznych spółek kontrolowanych (CFC), a także renegocjacje tych umów międzynarodowych o unikaniu podwójnego opodatkowania, które były najczęściej wykorzystywane przez podatników do uzyskania efektu podwójnego nieopodatkowania.

W ostatnich kilkunastu miesiącach wskazany wyżej proces jeszcze przyspieszył. Aktywność ustawodawcy oraz administracji podatkowej była i do dziś jest katalizowana przez wzrastające potrzeby fiskalne państwa związane ze zwiększeniem nakładów na politykę socjalną (w szczególności realizację programu Rodzina 500+), dotkliwą dla budżetu lukę w VAT oraz presję ze strony społeczności międzynarodowej, by przeciwdziałać nieuczciwemu unikaniu opodatkowania.

Polityka ta realizowana jest poprzez liczne działania: wprowadzenie podatku od niektórych instytucji finansowych oraz nieudaną na razie próbę wprowadzenia podatku od sprzedaży detalicznej (czyli wspomnianego już tzw. podatku handlowego, którego pobór został zawieszony na skutek decyzji KE, którą Polska zaskarżyła do TSUE), wzmożenie kontroli w obszarze cen transferowych, kontrolę wybranych funkcjonujących schematów optymalizacyjnych, wprowadzenie klauzu-

li przeciwko unikaniu opodatkowania, zwiększenie represyjności prawa (zarówno podatkowego, jak i karnego) oraz wiele innych. Podwyższoną skuteczność w ściąganiu podatków zapewnić ma także wzmożona współpraca międzynarodowa oraz reforma aparatu skarbowego.

Oczko w głowie państwa – podatek od towarów i usług

Kluczową rolę z perspektywy interesu narodowego odgrywają wpływy z podatku VAT, stanowiące 40% polskiego budżetu. Podatek ten ze względu na swoją konstrukcję stwarza bardzo wysokie ryzyko nadużyć, w szczególności tzw. oszustw karuzelowych. Świadomość tę mają zarówno podatnicy, spośród których niektórzy wykorzystywali słabości aktualnie stosowanych rozwiązań, jak i władze.

Zastosowane rozwiązania tego problemu można podzielić na dwie kategorie: organizacyjne i represyjne. Do pierwszej grupy zalicza się wprowadzenie Jednolitego Pliku Kontrolnego, czyli elektronicznego zapisu ksiąg podatkowych i dowodów księgowych, co ułatwić ma organom bieżącą weryfikację prawidłowości rozliczeń podatkowych, rozszerzenie stosowania odwróconego obciążenia w transakcjach krajowych, poprzeczenie rejestracji podatników VAT weryfikacją oraz rozważane wprowadzenie mechanizmu podzielonych płatności (split payment). W drugiej grupie mieści się wprowadzenie sankcji VAT, tj. dodatkowego zobowiązania z tytułu nieprawidłowego rozliczenia podatku VAT sięgającego nawet 100% pierwotnego zobowiązania, oraz wprowadzenie do Kodeksu karnego nowych typów przestępstw – fałszowania faktur oraz poświadczenia w fakturach nieprawdy – zagrożonych karą nawet 25 lat pozbawienia wolności.

Zmiana klimatu – zapowiadane ochłodzenie w rajach podatkowych

Ustawodawca zaobserwował, że wpływy budżetowe z podatku CIT nie kształtują się adekwatnie do generowanego w Polsce wzrostu gospodarczego. Była to jedna z przyczyn, dla których przewidziano dotychczasową politykę egzekwowania prawa w zakresie podatków dochodowych.

Ścisła interpretacja prawa podatkowego była dla podatników gwarancją bezpieczeństwa prawnego, lecz niekiedy służyła do agresywnej optymalizacji podatkowej. Aktualnie ustępuje ona stosowaniu prawa zgodnie z jego duchem. Zmniejszenie pewności prawa przejawia się we wprowadzeniu klauzuli przeciwko unikaniu opodatkowania, która zbudowana jest w oparciu o wiele nieostrych pojęć. Wraz z wejściem w życie klauzuli osłabiono także walor ochronny zapewniany niegdyś przez interpretacje przepisów prawa podatkowego. Aktualnie interpretacje indywidualne nie gwarantują już ochrony w zakresie, w jakim okoliczności, których dotyczą, stanowią optymalizację podatkową. Pod lupę wzięto także dokumentację cen transferowych celem weryfikacji prawidłowości rozliczeń pomiędzy podmiotami powiązаныmi.

Reforma administracji podatkowej

Rok 2017 przyniósł reformę administracji podatkowej. Nowa skonsolidowana Krajowa Administracja Skarbowa (KAS) ma skuteczniej egzekwować stosowanie prawa podatkowego w Polsce. KAS połączyła Służbę Celną, administrację podatkową i kontrolę skarbową, funkcjonujące dotychczas w trzech niezależnie funkcjonujących pionach.

W następstwie reformy zaszły istotne zmiany w zakresie tzw. kontroli twardej (kontrola celno-skarbowa). Uproszczono procedurę w sprawach

podatkowych prowadzonych przez urzędy celno-skarbowe: wyeliminowano prawo podatnika do formalnego ustosunkowania się do wyniku kontroli w drodze wniesienia zastrzeżeń, a także uproszczono ścieżkę instancyjną, gdyż w drugiej instancji sprawę bada również urząd celno-skarbowy. Reforma doprowadziła także do ograniczenia prawa podatników do korekty rozliczeń podatkowych.

Globalna myśl podatkowa w polskim wydaniu

Zaproponowany przez OECD międzynarodowy Projekt BEPS (Base Erosion and Profit Shifting) – którego celem jest przeciwdziałanie pomniejszaniu podstawy opodatkowania oraz przeliczaniu zysków podatników do krajów o niskim opodatkowaniu – został zrealizowany przez Polskę w istotnym zakresie. Polska zrealizowała większość spośród 15 działań, które składają się na Projekt BEPS, zarówno za sprawą zmian inspirowanych wcześniej przez Unię Europejską, jak i sam Projekt BEPS. Wśród nich wskazać można wprowadzenie regulacji CFC, zmianę przepisów dotyczących cienkiej kapitalizacji, a przede wszystkim wprowadzenie nowych zasad raportowania dla podmiotów powiązanych. Ponadto Polska podpisała wielostronny instrument (Multilateral Instrument) – konwencję międzynarodową, która umożliwi łatwą, modułową modyfikację wielu umów międzynarodowych o unikaniu podwójnego opodatkowania, eliminując ich słabości wykorzystywane do unikania opodatkowania.

WNIOSKI

Wobec tak istotnych zmian otoczenia każdy przedsiębiorca powinien poddać ocenie swoją bieżącą praktykę w zakresie rozliczeń podatkowych. Szczególną ostrożność powinni zachować

TREND 5 – Kształtowanie nowej rzeczywistości podatkowej

inwestorzy zagraniczni planujący dopiero inwestycje w Polsce, którzy muszą się liczyć ze zdecydowanie konserwatywnym podejściem polskiej administracji podatkowej.

Dodatkowo, z uwagi na to, że w ostatnich kilkunastu miesiącach nastąpił znaczący wzrost liczby kontroli rozliczeń z lat ubiegłych, każdy podatnik powinien również ocenić ryzyko związane ze swoimi rozliczeniami z tego okresu. Mogą one

bowiem zostać poddane ocenie z zastosowaniem nowych kryteriów zarówno w sferze podatkowej, jak i karnej. Jest to o tyle istotne, że nowe kryteria są często zdecydowanie bardziej restrykcyjne od tych, które obowiązywały w chwili podejmowania decyzji i działań w przeszłości.





Działania prosojalne

Na drugim biegunie w stosunku do trendu związanego z uszczelnianiem systemu podatkowego stoją niewątpliwie te działania państwa, które nastawione są na szeroko rozumianą redystrybucję środków.

Rodzina 500+

Flagowym instrumentem wpisującym się w ten trend jest rządowy program Rodzina 500+. Jego istotą jest wypłacanie miesięcznego świadczenia w wysokości 500 złotych na każde drugie i kolejne dziecko w rodzinie. Świadczenie to jest zwolnione od podatku dochodowego. Rodziny o najniższych dochodach otrzymują świadczenie także na pierwsze dziecko. Wprowadzenie tego programu wymiennie wpłynęło na poprawienie kondycji finansowej wielu rodzin, co sprzyja wzrostowi konsumpcji. Z drugiej jednak strony udział w programie Rodzina 500+ oznacza, że dla części osób wycofanie się z rynku pracy stanowi alternatywę wobec podjęcia najniżej płatnych zajęć. Wiąże się to z kolei ze wzrostem oczekiwań płacowych osób o najniższych dochodach. Dodatkowo niska stopa bezrobocia, wynosząca w lipcu 2017 r. w skali kraju 7,1%, a w największych ośrodkach miejskich zaledwie 2-3%, wpływa na faktyczne wzmocnienie pozycji negocjacyjnej pracowników, a w konsekwencji wzrost płac. Jako przykład można tu wskazać wzrost wynagrodzeń oferowanych przez sieci handlowe wynikający z ich trudności z pozyskaniem pracowników.

Realizacja programu 500+ wiąże się dla budżetu państwa z istotnymi obciążeniami. W celu zwiększenia wpływów budżetowych, koniecznego m.in. z uwagi na zwiększenie obciążeń związanych z finansowaniem polityki społecznej państwa, Ministerstwo Finansów wprowadziło nowe daniny. Są to podatek od sprzedaży detalicznej

oraz podatek od niektórych instytucji finansowych. Pierwszy z nich nie będzie jednak pobierany przynajmniej do 2018 r. Druga z danin przyniosła dotychczas wpływy niższe od oczekiwanych, niemniej, zgodnie z założeniami rządu, w 2017 r. ma doprowadzić do uzyskania przez budżet państwa kwoty około 4 miliardów złotych.

Wsparcie podatkowe dla rodzin

Rodziny wspierane są także przez system podatkowy za pośrednictwem ulgi prorodzinnej. Ulga pozwala na odliczenie od podatku określonej kwoty na etapie składania zeznania rocznego, w zależności od liczby posiadanych dzieci, a niekiedy także dochodów rodziców lub opiekunów prawnych. Przykładowo rodzina z trójką dzieci odliczy od podatku ponad 4 200 złotych rocznie. Z ulgi natomiast nie skorzystają rodzice, którzy mają jedno dziecko, a ich roczne dochody przekraczają kwotę 112 tysięcy złotych. Podobnie nie skorzystają z niej także przedsiębiorcy, którzy opodatkowują swoje dochody w oparciu o 19% stawkę podatku liniowego.

Ochrona zatrudnionych

Dążenie przedsiębiorców do obniżenia kosztów pracy związanych z zawieraniem umów o pracę wpływa na popularność zatrudnienia na podstawie umów cywilnoprawnych. Jednocześnie część zatrudnionych także preferuje zawarcie umowy cywilnej, kierując się chęcią zwiększenia bieżących przychodów. Zjawisko to powoduje jednak, że część pracujących pozbawiona jest ochrony charakterystycznej dla zatrudnienia na podstawie umowy o pracę, chociaż ich sytuacja faktyczna w zakresie wykonywanej pracy wykazuje wiele podobieństw do sytuacji osób pozostających w stosunku pracy.

Odpowiedzią ustawodawcy na popularność za-

trudnienia na podstawie umów cywilnoprawnych jest stopniowe obejmowanie normami ochronnymi prawa pracy kolejnych grup zatrudnionych oraz rozszerzanie zakresu podmiotowego obowiązku ubezpieczeń społecznych. Od 2 stycznia 2016 r. osoby zatrudnione na podstawie umów cywilnoprawnych mogą korzystać z szerszych uprawnień rodzicielskich. Od 1 stycznia 2017 r. obowiązuje minimalna stawka wynagrodzenia godzinowego dla osób zatrudnionych na podstawie umów cywilnych. Przed tą zmianą gwarancja minimalnego wynagrodzenia dotyczyła tylko osób zatrudnionych na podstawie umów o pracę. W ślad za wcześniejszym orzeczeniem Trybunału Konstytucyjnego planowana jest także zmiana umożliwiająca osobom pracującym na podstawie umów cywilnoprawnych tworzenie i wstępowanie do związków zawodowych. W tendencję do poszerzania zakresu podmiotowego obowiązkowych ubezpieczeń społecznych wpisuje się natomiast wprowadzona w 2016 r. modyfikacja zasad podlegania ubezpieczeniom społecznym z tytułu umowy zlecenia, a także wprowadzenie w czerwcu 2017 r. usprawnień proceduralnych dla ZUS przy ustalaniu, który podmiot odnosi korzyść z pracy danej osoby i powinien być uznany za płatnika składek. Można się spodziewać, że zmiany te doprowadzą do zwiększenia wpływów z tytułu składek.

Dodatkowo podejmowane są próby przeciwdziałania nieuprawnionemu zastępowaniu zatrudnienia pracowniczego zatrudnieniem na podstawie umów cywilnoprawnych. Przykładem jest wprowadzenie w 2016 r. do prawa zamówień publicznych obowiązku zamawiających, by wymagali od wykonawców i podwykonawców większości rodzajów zamówień publicznych zatrudnienia na podstawie umowy o pracę, o ile czynności, które mają być wykonane podczas realizacji zamówienia, polegają na wykonywaniu pracy

w sposób charakterystyczny dla stosunku pracy. Wcześniej tzw. klauzule zatrudnieniowe mogły być stosowane przez zamawiających fakultatywnie. W praktyce rzadko miało to jednak miejsce m.in. z uwagi na dążenie do ograniczenia budżetów przeznaczanych na zamówienia.

Problem granicy między zatrudnieniem pracowniczym a innymi formami zatrudnienia oraz określenie zakresu ochrony należnej osobom utrzymującym się z własnej pracy i niepozostającym w stosunku pracy jest aktualnym zagadnieniem zwłaszcza w kontekście toczących się prac Komisji Kodyfikacyjnej. Do końca I kwartału 2018 r. ma ona przygotować projekty nowych kodeksów pracy – indywidualnego i zbiorowego prawa pracy.

Niezależnie od wskazanych wyżej zmian w ustawodawstwie warto zauważyć działania kontrolne Zakładu Ubezpieczeń Społecznych zmierzające do ograniczania zawierania umów, które wiążą się z niższymi składkami ubezpieczeniowymi, a co za tym idzie także z niższymi świadczeniami dla ubezpieczonych. Warto wymienić zwłaszcza przekwalifikowanie umów o dzieło, zasadniczo zwolnionych z obowiązkowego objęcia ubezpieczeniami emerytalnym i rentowym, na umowy o świadczenie usług, które podlegają takim obowiązkom. Przykładem restrykcyjnego podejścia w tej kwestii może być zakwestionowanie przez ZUS umów o dzieło obejmujących wykonywanie utworów muzycznych i innych prac z zakresu działalności artystycznej i uznanie ich za świadczenie usług. Stanowisko ZUS w tej sprawie zostało potwierdzone w niedawnych orzeczeniach Sądu Najwyższego.

Zakaz handlu w niedziele

Motywy prosojalne stoją także za poparciem przez rząd prac nad obywatelskim projektem

ustawy o ograniczeniu handlu w niedziele. zasadniczo projekt zakłada zakaz handlu w placówkach handlowych w niedziele, a także zakaz wykonywania w tym dniu innych czynności związanych z handlem, takich jak np. pakowanie i sortowanie. Projekt ustawy przewiduje przy tym pewne wyjątki od zakazu handlu. Przyjęcie ustawy miałyby znaczący wpływ na sektor handlu, jednakże szereg uwag do projektu zgłoszonych zarówno przez organizacje społeczne, jak i przez rząd nie pozwala przewidzieć, w jakim zakresie ograniczenia zostaną faktycznie wprowadzone. W ostatnim czasie coraz częściej wskazuje się, że zakaz powinien dotyczyć tylko niektórych niedziel (dwóch lub trzech w miesiącu).

WNIOSKI

W związku z korzystną dla pracowników sytuacją na rynku pracy należy spodziewać się wzrostu wydatków na wynagrodzenia oraz zwiększonej rotacji pracowników. Wzrost konkurencji między przedsiębiorcami w pozyskiwaniu odpowiedniej kadry sprzyja podejmowaniu agresywnych działań zmierzających do pozyskiwania pracowników, w tym także kosztem ich dotychczasowych pracodawców. Warto zatem zawczasu podjąć odpowiednie środków zmierzające do zachowania kluczowej kadry poprzez odpowiednie programy motywacyjne i umowy ograniczające podejmowanie przez pracowników działalności naruszającej interes pracodawcy.

Perspektywa łatwego znalezienia innej pracy lub rozpoczęcia własnej działalności gospodarczej sprzyja częstszemu zaburzaniu dyscypliny pracy oraz podejmowaniu działań naruszających interes pracodawcy. Warto więc przyjrzeć się organizacyjnym i prawnym środkom ochrony kluczowych zasobów przedsiębiorstwa, w tym np.

ochronie informacji poufnych i własności intelektualnej, aby upewnić się, że ochrona jest adekwatna do konsekwencji ewentualnych naruszeń.

Korzystna sytuacja na rynku pracy i obserwowany wzrost świadomości prawnej sprzyjają też roszczeniowości pracowników. Można się spodziewać, że coraz częściej będzie dochodzić do sporów dotyczących ochrony dóbr osobistych pracowników, w tym prywatności i godności. Warto upewnić się, że pracodawca prawidłowo realizuje obowiązki w zakresie przeciwdziałania mobbingowi i dyskryminacji oraz wprowadził procedury powiadamiania o ewentualnych nieprawidłowościach, a jeżeli stosuje środki kontroli pracowników, że odpowiednie procedury zostały dochowane.

Zatrudnienie na podstawie umów cywilnoprawnych zawsze będzie wiązało się z pewnym ryzykiem przekwalifikowania na umowę o pracę, a w przypadku umów o dzieło – w umowy o świadczenie usług. Biorąc jednak pod uwagę, że charakter pracy w nowoczesnej gospodarce, w dużym stopniu opartej na wiedzy, często uzasadnia zatrudnienie cywilnoprawne i mając na uwadze optymalizację kosztów zatrudnienia dla obu stron umowy, takiego zatrudnienia nie sposób wykluczyć. W wielu branżach staje się ono dominującą formą pracy. Biorąc pod uwagę aktywność organów kontroli w tym zakresie i poważne konsekwencje finansowe związane z przekwalifikowaniem, warto jednak poprzedzić zawarcie tego typu umów analizą prawną i konstruować je z uwzględnieniem dorobku orzeczniczego sądów.



Wsparcie dla przedsiębiorczości

Obok przedstawionych wyżej trendów zmian prawa, które nie zawsze są korzystne dla przedsiębiorców, nie sposób pominąć zmian odzwierciedlających polityczne deklaracje modernizacji prawa i usuwania barier w prowadzeniu działalności gospodarczej. Prowadząc analizę nowych przepisów prawa, należy jednak podjąć próbę rozgraniczenia rzeczywistych zmian od zmian jedynie deklarowanych albo zmian nominalnych, niosących za sobą nikłe szanse poprawy prawnego otoczenia biznesu. Dostrzegamy wagę zagrożeń płynących z niektórych trendów zmian prawa oraz wątpliwą jakość legislacyjną części inicjatyw prawodawczych. Dlatego wydaje się ważne, aby identyfikować i wspierać te ze zmian prawa, które są bezspornie ważne i potrzebne.

Plan na rzecz Odpowiedzialnego Rozwoju

Plan na rzecz Odpowiedzialnego Rozwoju przygotowany został w pierwszej połowie 2016 r. Od nazwiska wicepremiera Mateusza Morawieckiego zwany jest Planem Morawieckiego. Jedną z kluczowych propozycji wchodzących w skład planu jest Konstytucja Biznesu. Ma ona kompleksowo uregulować zasady prowadzenia działalności gospodarczej w Polsce.

Konstytucja Biznesu zawiera gwarancje dla swobody prowadzenia działalności gospodarczej i ustanawia standardy działań organów publicznych w sprawach dotyczących przedsiębiorców w oparciu o zasadę „co nie jest prawem zabronione, jest dozwolone”, zasadę domniemania uczciwości przedsiębiorcy, zasadę przyjaznej interpretacji przepisów oraz zasadę odpowiedzialności urzędników za naruszenie prawa. Trzon Konstytucji Biznesu stanowią projekty ustawy Prawo przedsiębiorców, ustawy o zasadach uczestnictwa przedsiębiorców zagranicznych (...) w obrocie gospodarczym i ustawy o Centralnej Ewi-

dencji i Identyfikacji Działalności Gospodarczej (...). Mają one zastąpić ustawę o swobodzie działalności gospodarczej z 2004 r. i ustawy jej towarzyszące, z których najstarsza została uchwalona jeszcze w roku 1989, na samym początku transformacji gospodarczej w Polsce.

Konstytucja Biznesu stanowi ewolucję i rozwinięcie doczasowych przepisów prawa. Zauważamy, że choć Konstytucja Biznesu jest źródłem podstawowych zasad prawa gospodarczego, nie zawiera instrumentów ochrony przedsiębiorców przed naruszeniem części z wyznaczonych standardów działania władzy publicznej. To ostatnie warto mieć na względzie przy formułowaniu ocen propozycji ustawodawczych. Dopiero wdrożenie ustaw potwierdzi, na ile skuteczne okażą się zapowiadane zmiany.

Oprócz Konstytucji Biznesu istotnym elementem Planu na rzecz Odpowiedzialnego Rozwoju są ustawy i projekty ustaw, których celem jest eliminowanie barier prowadzenia działalności gospodarczej w Polsce. W tym względzie warto przypomnieć, że plan na rzecz Odpowiedzialnego Rozwoju stanowi kontynuację całego szeregu wcześniejszych prób deregulacji gospodarki i znoszenia barier przedsiębiorczości w Polsce. Zaliczały się do nich m.in. Plan Hausnera, Pakiet Kluski, Pakiet Szejnfelda czy tzw. Konstytucja Piechocińskiego. Wszystkie wspomniane pakiety legislacyjne pomimo pozytywnego odbioru ze strony przedsiębiorców napotykały istotne przeciwności na etapie uzgodnień resortowych i żaden nie został wdrożony w całości, większość zaś nie wyszła poza etap pierwszego czytania w Sejmie. Także prace przygotowawcze związane z Konstytucją Biznesu przeciągają się, a projekty właściwych ustaw nie trafiły jeszcze pod obrady Rady Ministrów. Trwają uzgodnienia pomiędzy zainteresowanymi ministerstwami i prace komitetów

roboczych Rady Ministrów.

Polski Fundusz Rozwoju i wsparcie małych i średnich przedsiębiorców, wspieranie innowacyjności

Plan na rzecz Odpowiedzialnego Rozwoju przewiduje wspieranie rozwoju innowacyjności polskiej gospodarki i udzielanie wsparcia dla małych i średnich przedsiębiorców. Ukonstytuowany w ostatnim czasie Polski Fundusz Rozwoju (PFR) został powołany w celu wspierania działalności startupów, uznanych za kluczowe dla innowacyjności gospodarki. PFR ma również koordynować udzielanie wsparcia wszystkim małym i średnim przedsiębiorcom za pośrednictwem istniejących już, wyspecjalizowanych instytucji publicznych.

Na odnotowanie zasługuje stworzenie marki parasolowej Start In Poland, która gromadzi instrumenty wsparcia startupów w Polsce. Łączna wartość programu Start In Poland wynosi 3 miliardy złotych. Program zakłada wsparcie inwestycji *venture capital*, jak i stworzenie możliwości współpracy dużych firm, w tym spółek kontrolowanych przez Skarb Państwa, ze startupami.

Instrumenty podatkowe wspierające innowacyjność

Innowacyjność jest wspierana także przez zmiany przepisów prawa podatkowego. Przykładowo z preferencji podatkowych korzystają wydatki na badania i rozwój w ramach tzw. ulgi na innowacje. Ulga na innowacje pozwala odliczyć od podstawy opodatkowania (a w efekcie obniżyć wysokość należnego podatku dochodowego) wybrane wydatki poniesione na działalność badawczo-rozwojową (wysokość ulgi zależy od wielkości podatnika i rodzaju wydatku), w tym wydatki na nabycie materiałów i surowców bezpośrednio związanych z działalnością badawczo-rozwojową, opłaty za korzystanie z aparatury

badawczo-rozwojowej, koszty nabycia wyników badań naukowych, a nawet koszty pracownicze. Z ulgi mogą skorzystać zarówno mikro-, mali, średni, jak i duzi przedsiębiorcy bez względu na formę prawną prowadzenia działalności.

Preferencje podatkowe dla komercjalizowanej własności intelektualnej

Do zwiększenia zakresu komercjalizacji własności intelektualnej i współpracy nauki z biznesem, a tym samym do zwiększenia innowacyjności polskiej gospodarki może także przyczynić się rezygnacja przez ustawodawcę z opodatkowania wniesienia do spółki kapitałowej komercjalizowanej własności intelektualnej (np. know-how, patentu, autorskich praw majątkowych do programu komputerowego). W praktyce z tego rozwiązania korzystają startupy, dla których rozpoczęcie prowadzenia działalności w formie spółki kapitałowej jest naturalnym etapem rozwoju, często podyktowanym potrzebą pozyskania zewnętrznego finansowania.

Polska Strefa Inwestycji

W ostatnim czasie ogłoszono, że Ministerstwo Rozwoju przystępuje do prac nad projektem ustawy, która docelowo ma zastąpić ustawę o Specjalnych Strefach Ekonomicznych (SSE). Zapowiadana ustawa ma poprawić warunki sprzyjające lokowaniu inwestycji w Polsce. W odróżnieniu od ustawy o SSE, zachęty inwestycyjne mają być dostępne na terytorium całej Polski, przy zachowaniu zasady szczególnego wsparcia inwestowania w regionach mniej rozwiniętych. Plany Ministerstwa Rozwoju dotyczą wyłącznie nowych inwestycji albo reinwestycji, które będą spełniały niesprecyzowane jeszcze kryteria ilościowe i jakościowe. Udzielanie zachęt inwestycyjnych ma następować poprzez dotychczasowe spółki zarządzające SSE, które będą działały

w ramach rejonizacji opartej o powiaty, co według deklaracji ma znacząco skrócić czas procedur. Decyzja o wsparciu inwestycji wydawana ma być na czas określony od 10 do 15 lat.

Zapowiadana zmiana prawa przedstawiona została wyłącznie w zarysie i nie sposób na tym etapie dokonać jej oceny. Jeżeli prawo zostanie zmienione, dojdzie z pewnością do istotnego zmodyfikowania systemu funkcjonowania SSE w Polsce, a jest on ważnym instrumentem polityki rozwoju. Odnotowujemy, że Polska Strefa Inwestycji już na wstępnym etapie uzyskała miano Nowego Planu Morawieckiego, co nabiera szczególnego znaczenia wobec kolejnych opóźnień związanych z wdrażaniem podstawowych ustaw pierwotnego planu.

Preferencyjne opodatkowanie małych przedsiębiorców

Na uwagę zasługuje obniżenie z 19% do 15% stawki CIT skierowane do małych przedsiębiorców. Obniżona stawka podatku ma zastosowanie do podatników, których wartość przychodu ze sprzedaży wraz z podatkiem VAT nie przekroczyła w poprzednim roku podatkowym kwoty 1,2 miliona euro, w tym podatników rozpoczynających działalność. Według prognoz Ministerstwa Finansów z preferencyjnego opodatkowania może w bieżącym roku skorzystać nawet 400 tysięcy firm.

Prosta spółka akcyjna

Interesującym projektem legislacyjnym, nad którym pracuje od ponad roku Ministerstwo Rozwoju, jest stworzenie nowego typu spółki kapitałowej – prostej spółki akcyjnej. Jest ona wzorowana w znacznym stopniu na francuskiej *Société par actions simplifiée* (SAS) i ma stać się dogodnym wehikułem do prowadzenia wszelkich typów działalności gospodarczej. Wiele

z cech prostej spółki akcyjnej ukształtowano przy szczególnym uwzględnieniu potrzeb związanych z działalnością startupów i działalnością innowacyjną.

Planuje się zmniejszenie minimalnego kapitału założycielskiego spółki do 1 złotego, co jest znaczącą różnicą w stosunku do klasycznej spółki akcyjnej, której minimalny kapitał zakładowy wynosi 100 000 złotych. Przepisy dotyczące prostej spółki akcyjnej będą pozwalały na wnoszenie do spółki know-how i pracy jako wkładu, a także na tworzenie nowych klas akcji nie posiadających wartości nominalnej. Prosta spółka akcyjna ma zostać dostosowana do nowo kształtujących się metod finansowania, np. crowdfundingu.

Projekt ustawy zmieniającej Kodeks spółek handlowych, który wprowadza prostą spółkę akcyjną, zawiera cały szereg rozwiązań eliminujących dotychczasowe mankamenty zasad funkcjonowania spółek akcyjnych i spółek z ograniczoną odpowiedzialnością. Zakładana nowelizacja Kodeksu spółek handlowych pozwoli nowemu typowi spółki kapitałowej działać w sposób znacząco bardziej elastyczny i dostosowany do specyfiki współczesnego obrotu gospodarczego. Należy przewidywać, że prosta spółka akcyjna może w krótkim czasie stać się najczęściej zakładaną spółką kapitałową w Polsce i doprowadzić do tego, że spółki akcyjne będą zawiązywane w nielicznych przypadkach, wyłącznie jako wehikuł gromadzenia kapitału na giełdzie albo prowadzenia działalności regulowanej wymagającej zastosowania formy klasycznej spółki akcyjnej.

Sukcesja przedsiębiorstw prowadzonych przez osoby fizyczne

Na początku 2017 r. Ministerstwo Rozwoju

opracowało projekt ustawy o zarządzie sukcesyjnym przedsiębiorstwem osoby fizycznej. Ma ona ułatwić zachowanie ciągłości przedsiębiorstw prowadzonych przez osoby fizyczne w sytuacji otwarcia spadku zmarłego właściciela. Nowo powstające prawo uzupełni dotychczasowe przepisy dotyczące dziedziczenia i współwłasności, a także wprowadzi liczne zmiany w zakresie zasad opodatkowania i zasad postępowania w spraw administracyjnych.

Ustawa o zarządzie sukcesyjnym przedsiębiorstwem osoby fizycznej ma szansę realnie ułatwić kontynuowanie działalności dziedziczonych przedsiębiorstw.

Systemy wsparcia dla wybranych technologii wytwarzania energii

Warte odnotowania jest również wsparcie udzielane ze środków publicznych na rzecz wybranych wytwórców tzw. zielonej energii, podyktowane koniecznością wykonania przez Polskę jej zobowiązań międzynarodowych. Z uwagi na specyfikę odnawialnych źródeł energii elektrycznej oraz wysokie koszty związane z rozpoczęciem ich funkcjonowania wytwarzanie energii w OZE i jej sprzedaż wyłącznie na zasadach rynkowych byłoby całkowicie nieopłacalne.

Obecny system wsparcia wprowadza m.in. ułatwienia dla tzw. prosumentów, a więc podmiotów zainteresowanych wytwarzaniem energii elektrycznej na własne potrzeby oraz sprzedażą nadwyżek do sieci energetycznej. Podmioty takie mają prawo żądać odkupu energii po cenie rynkowej od tzw. sprzedawców zobowiązanych (wyznaczanych przez Prezesa Urzędu Regulacji Energetyki). Dotychczas stosowany mechanizm tzw. zielonych certyfikatów zastąpiony został przez system aukcyjny, w ramach którego zainteresowane podmioty mogą oferować określone

wolumeny energii wytwarzanej w odnawialnych źródłach na specjalnie organizowanych aukcjach.

Obok systemu wsparcia dla wytwórców energii ze źródeł odnawialnych do końca 2018 r. funkcjonuje system wsparcia dla wytwórców energii w instalacjach wysokosprawnej kogeneracji, a więc w instalacjach produkujących jednocześnie energię elektryczną i ciepło. Dodatkowo w celu zwiększenia środków na modernizację polskiej energetyki oraz zwiększenia poziomu bezpieczeństwa energetycznego trwają prace legislacyjne nad wprowadzeniem tzw. rynku mocy, będącego systemem wsparcia dla podmiotów wytwórczych, gwarantującego im przychody nie tylko z energii rzeczywiście wyprodukowanej i dostarczonej, ale również za pozostawanie w gotowości do wytwarzania energii.

Druga szansa dla przedsiębiorców w kryzysie – ustawowe wsparcie procesów restrukturyzacji i oddłużenia

Obowiązujące od początku 2016 r. Prawo restrukturyzacyjne, uchwalone jeszcze przez Sejm minionej kadencji, wprowadziło szereg nieznanych wcześniej polskiemu prawu mechanizmów sądowej restrukturyzacji przedsiębiorców zagrożonych niewypłacalnością i niewypłacalnych. Celem ustawodawcy było wprowadzenie do polskiego porządku prawnego mechanizmów zarządzenia stanem niewypłacalności dłużnika inaczej niż poprzez likwidację należącego do dłużnika przedsiębiorstwa. Po blisko półrocznym obowiązywaniu nowego prawa widać rosnące zainteresowanie sądową restrukturyzacją jako środkiem zapobiegającym ogłoszeniu upadłości. Tok prowadzonych postępowań restrukturyzacyjnych wskazuje też, że restrukturyzacja sądowa stała się ważnym instrumentem sanacji przedsiębiorstw.

Równocześnie z wejściem w życie Prawa restrukturyzacyjnego wprowadzono również istotne zmiany do ustawy Prawo upadłościowe. Poza przyspieszeniem toku postępowania sądowego i licznymi innymi usprawnieniami tradycyjnego modelu likwidacji niewypłacalnych firm, umożliwiono dłużnikowi przeprowadzenie tzw. przygotowanej likwidacji (*pre-packaged sale*) w odniesieniu zarówno do całego przedsiębiorstwa, jego zorganizowanej części, jak i istotnych składników majątkowych. Obecnie dłużnik może złożyć do sądu wraz z wnioskiem o ogłoszenie upadłości wnioski o zatwierdzenie warunków sprzedaży swojego przedsiębiorstwa na rzecz wskazanego podmiotu, choćby pozostawał on powiązany z dłużnikiem. Przedsiębiorstwo dłużnika sprzedawane w *pre-packu* jest zasadniczo wolne od długów ciążących na dłużniku i obciążeń rzeczowych. Do przejęcia przez nowego właściciela władztwa nad działającym przedsiębiorstwem może dojść już w dniu ogłoszenia upadłości dłużnika. Cała procedura *pre-pack* może być zakończona nawet w ciągu kilku miesięcy.

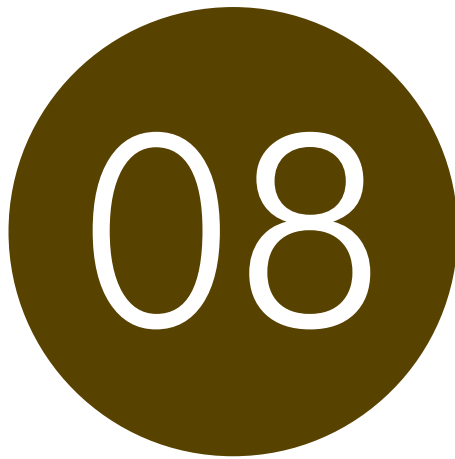
WNIOSKI

Trudno w tym miejscu pokusić się o całościową, jednorodną ocenę wszystkich zmian prawa związanych z usuwaniem barier przedsiębiorczości i innymi formami wsparcia przedsiębiorców. Zmiany prawa już wdrożone i zapowiadane są jednak wielowątkowe i niejednorodne.

Większość zmian należy ocenić jako zmierzające we właściwym kierunku, a z częścią z nich autorzy niniejszej publikacji łączą oczekiwanie efektywnej, pozytywnej zmiany.

Najważniejsze ze zmian nie zostały jeszcze wcielone w życie, a doświadczenia z wdrażaniem w minionych latach pakietów ustawodawczych nakierowanych na usuwanie barier przedsiębiorczości nakazują wstrzymać się z oceną zmian do momentu wejścia w życie właściwych ustaw i ukształtowania się praktyki ich stosowania.





**Digitalizacja, innowacje
i wpływ nowych technologii**

Jest jeszcze zbyt wcześnie aby przesądzać, czy publiczne instrumenty wsparcia rozwoju gospodarki przyniosą wymierne i konkretne efekty w postaci istotnego wzrostu innowacyjności polskiej gospodarki. Niewątpliwie jednak zainteresowanie innowacjami w Polsce jest coraz większe.

Cyfryzacja i wzrost innowacyjności mają przyczynić się do wyższego i bardziej równomiernego wzrostu gospodarczego. Celem jest nie tylko szybki rozwój w krótkim terminie, ale stworzenie podstaw dla wysoko konkurencyjnej gospodarki opartej na innowacyjnych produktach i usługach oraz odejście od modelu gospodarki bazującej w dużej mierze na niskich kosztach pracy.

Strategia ta ujawnia się w wielu działaniach podejmowanych przez państwo, w dużej mierze wspieranych środkami z Unii Europejskiej. Towarzyszy temu oddolny ruch na rzecz innowacji, przede wszystkim wśród przedsiębiorców. Wiele działań znajduje się w fazie koncepcji lub wdrożenia, w związku z czym niemożliwa jest pełna ocena ich rezultatów oraz rzeczywistego, długofalowego przełożenia na efektywne zmiany strukturalne w polskiej gospodarce.

Identyfikacja elektroniczna

Jednym z głównych przejawów zachodzących zmian jest budowa systemów identyfikacji elektronicznej, które pozwoliłyby na przeniesienie znaczących obszarów i procesów życia społecznego i gospodarczego do rzeczywistości cyfrowej.

Chodzi tu zarówno o budowę powszechnego systemu identyfikacji elektronicznej, jak i inne działania na mniejszą skalę.

Centralny węzeł tego systemu będzie integrował

poszczególne systemy identyfikacji elektronicznej, budowane np. przez banki lub firmy telekomunikacyjne na podstawie ich dotychczasowej wiedzy o klientach, którą można przełożyć na stworzenie cyfrowych tożsamości. W związku z tym przedsiębiorcy uzyskają realny wpływ na budowę publicznego systemu identyfikacji elektronicznej. Elementem tego projektu jest również przebudowa istniejącego systemu służącego głównie do komunikacji państwo – obywatel/przedsiębiorca (ePUAP) oraz rozwój usług zaufania.

Inne projekty w tym zakresie to m.in. mDokumenty, które umożliwią proste odzwierciedlenie dokumentów takich jak dowód osobisty czy prawo jazdy w wersji elektronicznej na potrzeby różnych spraw urzędowych.

Efektem rozwoju instrumentów cyfrowej tożsamości będzie powstawanie nowych modeli biznesowych oraz przenoszenie istniejących modeli w rzeczywistość w pełni cyfrową. W wielu przypadkach będzie to wymagało wprowadzenia istotnych zmian w schematach działania przedsiębiorstw. Już w tej chwili obserwujemy wzrost zainteresowania przedsiębiorców możliwością wykorzystania nowych instrumentów na potrzeby biznesowe.

Obrót bezgotówkowy

Kolejnym motorem cyfryzacji polskiej gospodarki są działania na rzecz popularyzacji obrotu bezgotówkowego kosztem tradycyjnych rozliczeń gotówkowych. Ma to również znaczenie dla dążeń rządu, by zwalczać szarą strefę oraz unikanie opodatkowania, o czym piszemy dalej.

Działania te obejmują m.in. powszechne wyposażanie urzędów w terminale płatnicze, a także wywieranie wpływu na instytucje finansowe, by rozpowszechniały i uatrakcyjniały ofertę przyjęto-

wania płatności bezgotówkowych dla przedsiębiorców. Rozważany był również projekt budowy polskiego schematu kartowego.

Ma to również pozytywne skutki dla branży innowacji finansowych (fintech) – nie tylko startupów, ale również polskich instytucji finansowych takich jak banki, które mają opinię światowej klasy innowatorów (również stąd bierze się ich silne zaangażowanie w budowanie wspomnianej już powszechnej identyfikacji elektronicznej). Rząd oraz instytucje nadzoru finansowego prowadzą również działania na rzecz rozwoju fintechu w Polsce.

Przewidujemy, że w związku z powyższymi działaniami branża fintech będzie w najbliższych latach kontynuowała swój bardzo dynamiczny rozwój.

Cyfryzacja państwa

W fazie projektowania lub realizacji znajduje się wiele działań na rzecz cyfryzacji państwa. Chodzi zarówno o cyfryzację urzędów, rejestrów państwowych czy sądów, jak i o budowę infrastruktury telekomunikacyjnej zapewniającej powszechny dostęp do gospodarki cyfrowej.

Jednym z celów jest ułatwienie dostępu do danych obywatelom i przedsiębiorcom poprzez utworzenie baz danych i rejestrów państwowych. Chodzi również o poszerzenie katalogu e-usług dostępnych dla obywateli i przedsiębiorców. Przykładem już wdrożonej e-usługi i lepszego dostępu do rejestru dla obywateli jest świeżo udostępniona usługa „Sprawdź swoje punkty karne”.

Istotnym projektem będącym w trakcie realizacji jest elektroniczna platforma zamówień publicznych zgodnie z wymogami dyrektywy 2014/24/EU. Elektroniczna platforma ma przyspieszyć i ułatwić procedury udzielenia zamówienia publicznego. Na

zamawiających ciąży obowiązek zapewnienia platformy umożliwiającej komunikację z wykonawcami w sposób niedyskryminujący, która nie będzie ograniczać dostępu wykonawców do postępowania. Komunikacja elektroniczna nie powinna też prowadzić do naruszenia innych zasad postępowania przetargowego. Stosowany przez zamawiających środek przede wszystkim powinien zapewniać nieujawnienie treści wniosków i ofert do ustalonego czasu otwarcia ofert, a także gwarantować, że pewne informacje będą dostępne wyłącznie dla osób upoważnionych. Jednocześnie zamawiający musi zagwarantować bezpieczeństwo danych i ograniczyć osobom nieuprawnionym dostęp do platformy. Dyrektywa unijna w tym zakresie kładzie nacisk na daleko idącą unifikację w skali całego rynku.

Do 2018 r. ma nastąpić pełna elektroniczna platforma zamówień publicznych. Ministerstwo Rozwoju pracuje nad dalszą elektroniczną, mianowicie w sprawie e-faktur.

W Polsce następuje stosunkowo dynamiczny rozwój infrastruktury telekomunikacyjnej i cyfryzacji kraju. Przejawem są kolejne inwestycje w sieci szerokopasmowe, jak również projekty takie jak „Szybki Internet dla szkół”. W jego ramach planowane jest stworzenie Ogólnopolskiej Sieci Edukacyjnej.

Wspieranie branż uznanych za kluczowe

Wspieranie cyfryzacji i rozwoju innowacji przez państwo odbywa się przez skoncentrowanie uwagi na branżach lub obszarach, które są uznawane za kluczowe. Przykładami są sektor gier komputerowych czy szeroko pojęta elektromobilność. W pewnym zakresie takim obszarem jest również technologia blockchain i jej zastosowania.

Cyberbezpieczeństwo

Biorąc pod uwagę zagrożenia płynące z powszechnej cyfryzacji i wprowadzania innowacji, rząd przyjął też strategię cyberbezpieczeństwa. Ma ona zapewnić kompleksową ochronę państwa w świecie elektronicznym, a także zgodność nowych rozwiązań technologicznych tworzonych w ramach pozostałych projektów służących innowacyjności i cyfryzacji z obowiązującymi standardami cyberbezpieczeństwa.

Zachęty dla innowacyjnych rozwiązań w przedsiębiorstwach (R&D)

Projektowane zmiany mają na celu m.in. likwidację lub ograniczenie barier w prowadzeniu działalności innowacyjnej oraz podniesienie atrakcyjności podatkowych instrumentów wsparcia działalności innowacyjnej w Polsce. Jednym z postulatów jest utworzenie sądów ds. własności intelektualnej. Byłyby to wyspecjalizowane wydziały w sądach okręgowych, w których sędziowie zajmowaliby się sprawami związanymi z prawami własności intelektualnej. Proponuje się również poprawę dostępu do obsługi prawnej poprzez rozszerzenie uprawnień adwokatów i radców prawnych o możliwość występowania w sprawach związanych z dokonywaniem i rozpatrywaniem zgłoszeń oraz utrzymywaniem ochrony wynalazków, produktów leczniczych, wzorów użytkowych, wzorów przemysłowych, znaków towarowych i innych praw.

Cyfrowe środki – korzystne dla fiskusa, wygodne dla podatnika

Wymiana informacji pomiędzy podatnikami oraz administracją skarbową przenosi się do internetu. Podatnicy mogą, a niekiedy nawet są zobowiązani do składania deklaracji i innych informacji podatkowych za pośrednictwem środków komunikacji elektronicznej. Tą samą drogą powinien trafić do urzędu skarbowego Jednolity Plik Kontrolny, czyli zapis ksiąg podatkowych i dowodów księgowych, który ma ułatwić organom weryfikację prawdziwości prowadzonych

rozliczeń podatkowych. Również komunikacja z organami podatkowymi w toku postępowań przeniosła się do internetu, dzięki czemu podatnicy i ich pełnomocnicy mogą porozumiewać się z urzędami przy użyciu skrzynek elektronicznych.

Cyfryzacja została trafnie zdiagnozowana jako wygodne narzędzie do przeciwdziałania nadużyciom prawa podatkowego oraz działalności przestępczej, głównie w zakresie wyłudzeń podatku VAT. Umożliwia ona bowiem bieżący nadzór, przy użyciu dostępnych narzędzi diagnostycznych, a jednocześnie każda czynność dokonana przy użyciu komputera pozostawia po sobie cyfrowy ślad. Z tego między innymi względu zobowiązano przedsiębiorców do dokonywania rozliczeń bezgotówkowych w odniesieniu do transakcji, których wartość przekracza 15 tysięcy złotych. Opisane działania mają usprawnić pracę administracji podatkowej, a w konsekwencji zmniejszyć istotną dla budżetu państwa lukę w VAT.

WNIOSKI

W ostatnim czasie dostrzegamy wyraźny wzrost zainteresowania rozwojem innowacyjności polskiej gospodarki. W naszej ocenie jest to powodowane trzema podstawowymi czynnikami.

Po pierwsze, wzrost innowacyjności gospodarki jest wynikiem zmian regulacyjnych wprowadzanych na poziomie europejskim. Chodzi w szczególności o przepisy dotyczące usług zaufania oraz identyfikacji elektronicznej, które sprowokowały w Polsce podjęcie szeregu interesujących inicjatyw zmierzających do digitalizacji obrotu gospodarczego. Nowe usługi zaufania oraz cyfrowa tożsamość mogą istotnie przeobrazić wiele modeli biznesowych.

Po drugie, obserwujemy zwiększenie liczby programów publicznych nakierowanych na rozwój innowacyjności polskiej gospodarki. Programy te próbują

pobudzać innowacyjność na bardzo wielu poziomach (od wsparcia akceleracji startupów po zmiany regulacyjne wspierające branżę fintech).

Po trzecie, coraz dojrzały jest ekosystem innowacji w Polsce, rozumiany jako przestrzeń współpracy między kluczowymi dla rozwoju innowacji obszarami – nauką, biznesem i administracją publiczną. Powstaje coraz więcej oddolnych inicjatyw zmierzających do rozwoju współpracy na

rzecz innowacji.

Efekty podejmowanych aktualnie działań będzie można ocenić dopiero w dłuższej perspektywie. Niewątpliwie jednak wskazane powyżej czynniki powodują, że Polska wydaje się w tej chwili bardzo atrakcyjnym miejscem do inwestowania oraz rozwijania działalności innowacyjnej.



Wardyński i Wspólnicy

Kancelaria Wardyński i Wspólnicy została założona w 1988 roku. Czerpiemy z najlepszych tradycji kancelarii adwokackich w Polsce. Skupiamy się na biznesowych potrzebach naszych klientów, pomagając im znaleźć skuteczne i praktyczne rozwiązanie najtrudniejszych problemów prawnych.

Firma jest szczególnie ceniona przez klientów i konkurencję za swoje usługi w dziedzinie sporów, transakcji, własności intelektualnej, nieruchomości i reprivatyzacji.

Obecnie w firmie jest ponad 100 prawników świadczących obsługę prawną w języku polskim, angielskim, francuskim, niemieckim, hiszpańskim, rosyjskim, czeskim i koreańskim. Nasze biura znajdują się w Warszawie, Krakowie, Poznaniu i Wrocławiu.

Klientom doradzamy w następujących dziedzinach: bankowość i finansowanie projektów, compliance, dochodzenie trudnych wierzytelności, doradztwo dla klientów indywidualnych, fuzje i przejęcia, infrastruktura, instytucje finansowe, kontrakty w obrocie profesjonalnym, life science, nieruchomości i inwestycje budowlane, nowe technologie, obsługa klientów z sektora rolnictwa, obsługa korporacyjna, ochrona danych osobowych, ochrona zdrowia, outsourcing,

podatki, pomoc publiczna, postępowania sądowe i arbitrażowe, prawo energetyczne, prawo europejskie, prawo karne, prawo konkurencji, prawo lotnicze, prawo ochrony środowiska, prawo pracy, prawo sportowe, prawo upadłościowe, private equity, reprivatyzacja, restrukturyzacja, rynki kapitałowe, sprzedaż detaliczna i sieci sprzedaży, transport, ubezpieczenia, usługi płatnicze, własność intelektualna, zamówienia publiczne i partnerstwo publiczno-prywatne.

Dzielimy się wiedzą i doświadczeniem za pośrednictwem portalu dla prawników i przedsiębiorców (www.codozasady.pl), firmowego Rocznika, a także publikacji z serii „Prawo w praktyce”. Jesteśmy też wydawcą pierwszej polskojęzycznej aplikacji o tematyce prawnej na urządzenia mobilne (Wardyński+). Aplikację można pobrać nieodpłatnie w App Store i Google Play.

www.wardyński.com.pl

www.codozasady.pl

Wardyński i Wspólnicy

Al. Ujazdowskie 10

00-478 Warsaw

Tel.: +48 22 437 82 00, +48 22 537 82 00

Fax: +48 22 437 82 01, +48 22 537 82 01

E-mail: warsaw@wardynski.com.pl

**WAR WSP
DYŃ ÓLN
SKI+ ICY•**