

Wykorzystanie ulg podatkowych przez przedsiębiorców na przykładzie ulgi na działalność innowacyjną w województwach łódzkim i dolnośląskim

Piotr Kasprzak

Politechnika Gdańska
Wydział Zarządzania i Ekonomii

Abstrakt: Artykuł opisuje zagadnienia związane z polską polityką podatkową w kwestii ulg i zwolnień podatkowych przyznawanych przedsiębiorcom w zakresie szeroko rozumianej działalności badawczo-rozwojowej, w tym na inicjatywy innowacyjne. Celem niniejszej publikacji jest ocena prowadzonej polityki preferencji podatkowych w stosunku do ww. projektów podejmowanych przez przedsiębiorców ze szczególnym uwzględnieniem stopnia wykorzystania ulg i zwolnień. W artykule opisano mechanizm działania tzw. ulgi na nowe technologie, która była dostępna dla przedsiębiorców do końca 2015 roku, oraz ulgę, która weszła w życie z początkiem 2016 roku. Przyjęta przez autora metoda badawcza obejmuje studia literaturowe oraz analizę danych publikowanych przez administrację podatkową, a także informacje uzyskane o średnio 323 152 podmiotach gospodarczych zlokalizowanych w województwach łódzkim i dolnośląskim, dostarczone przez 52 urzędy skarbowe w ramach dostępu do informacji publicznej. Zakres czasowy badania to lata 2009–2016. Niniejsze opracowanie stanowi oryginalny przegląd literatury oraz danych o charakterze statystycznym. Wyniki mogą być podstawą dalszych, bardziej szczegółowych badań w zakresie zaprezentowanej problematyki, na przykład przy uwzględnieniu populacji wszystkich przedsiębiorstw w Polsce.

Słowa kluczowe: ulga podatkowa, system podatkowy, podatek dochodowy

1. Wprowadzenie

Przedsiębiorstwa w ramach prowadzonej przez siebie działalności gospodarczej muszą na co dzień podejmować decyzje o kierunku, charakterze i zakresie przedsięwzięć inwestycyjnych, wśród których wyróżnia się także inwestycje w działalność badawczo-rozwojową lub innowacyjną. Każde przedsięwzięcie inwestycyjne wiąże się z ryzykiem oraz niepewnością, w tym również o charakterze podatkowym. Ryzyko to definiuje się jako brak pewności w zakresie podjętej decyzji gospodarczej, a także skutków związanych z późniejszym opodatkowaniem. Ryzyko podatkowe związane jest

Korespondencja:
Piotr Kasprzak
Politechnika Gdańska
Wydział Zarządzania i Ekonomii
Katedra Analizy Ekonomicznej
i Finansów
ul. Traugutta 79
80-233 Gdańsk, Poland
Tel.: +48 58 34 71 106
E-mail: pkasprzak@zie.pg.gda.pl

z niską świadomością podmiotów, jak i często wprowadzanymi nowelizacjami przepisów prawa podatkowego, skomplikowanymi czynnościami oraz zmiennością procedur administracyjnych (Szłęczak-Matusewicz, 2008).

Celem artykułu jest próba oceny prowadzonej polityki w zakresie preferencji podatkowych w stosunku do projektów inwestycyjnych o charakterze badawczo-rozwojowym podejmowanych przez przedsiębiorców ze szczególnym uwzględnieniem stopnia wykorzystania ulg i zwolnień podatkowych. Opisano w nim mechanizm działania tzw. ulgi na nowe technologie, która była dostępna dla przedsiębiorców do końca 2015 roku, oraz ulgę, która weszła w życie z początkiem 2016 roku.

System podatkowy to uregulowany zbiór wszystkich podatków, obowiązkowych opłat i danin, a także skodyfikowane zasady definiujące ich wymierzanie oraz pobór na danym terytorium (Wach, 2005). Podatki są pobierane w celu zaspokojenia potrzeb budżetu – to funkcja fiskalna podatków. Jej znaczenie wynika z samej roli podatku rozumianego jako pieniężne świadczenie zasadnicze, czyli takie, którego głównym celem jest gromadzenie środków przynależnych budżetowi. Trzeba jednak wyodrębnić również inne funkcje, które przypisywane są podatkowi. Poza elementarną funkcją fiskalną podatki pełnią też szereg innych ról, od redystrybucyjnej przez kontrolną, alokacyjną, aż po będącą przedmiotem analizy w niniejszym opracowaniu – funkcję stymulacyjną (Mastalski, 2016).

Ulg i preferencje podatkowe stanowią zachętę do podejmowania przedsięwzięć inwestycyjnych, w tym o charakterze nowatorskim oraz innowacyjnym (Kasprzak, 2017). Jednym z elementów proinwestycyjnej polityki państwa, skierowanej do sektora firm, może być system ulg i zwolnień w podatku dochodowym (Ickiewicz, 2009).

Niniejszy artykuł jest próbą oceny poziomu wykorzystania mechanizmu ulgi skierowanej do przedsiębiorców prowadzących działalność innowacyjną. Autor przeprowadził badania na podstawie danych dostarczonych przez 52 urzędy skarbowe dotyczące podmiotów gospodarczych – podatników podatku dochodowego od osób prawnych (CIT) i podatników podatku dochodowego od osób fizycznych (rozliczających się na zasadach ogólnych) prowadzących działalność gospodarczą oraz uprawnionych do skorzystania z opisywanej ulgi.

2. Ulga jako przejaw stymulacyjnej roli podatku

Literatura przedmiotu zauważa, że fiskalnego charakteru przypisywanego podatkowi nie należy sprowadzać wyłącznie do rozumienia polegającego na tym, iż podatki miałyby spełniać rolę przychodu dla państwa, czyli stanowić wyłącznie źródło środków pieniężnych w budżecie (Ofiarski, 2010). Oznacza to, że wykorzystując wybrane elementy konstrukcyjne podatków, np. wysokość stawki, przyznane ulgi lub zwolnienia, można wpływać na określone zachowanie podatników (Ofiarski, 2006). Tak zdefiniowane podejście do podatków określa istotę stymulacyjnej roli podatków w powszechnym systemie gospodarczym.

Funkcja stymulacyjna polega przede wszystkim na hamowaniu oraz eliminacji wybranych zjawisk ekonomicznych w gospodarce (Smoleń, Szustek-Janowska, Wójtowicz, 2000). Zakłada się, że podatki mają wpływać na takie obszary, jak bezrobocie, poziom inwestycji, zakres i przedmiot podejmowanych przedsięwzięć, popyt lub podaż zarówno w pozytywnych, jak i negatywnych aspektach, np. w celu zwiększenia lub zmniejszenia poziomu spożycia



alkoholu albo tytoniu przez społeczeństwo. Można zatem stwierdzić, że wykorzystanie systemu podatkowego pozwala stymulować i kreować oczekiwania i zachowania podatników preferowane przez państwo (Wyrzykowski, 2008). Funkcja ta polega na stworzeniu optymalnej konstrukcji poszczególnych podatków, w tym także systemu preferencji w postaci ulg i zwolnień, zróżnicowaniu skal podatkowych bądź stawek, w celu zwiększania zjawisk korzystnych dla gospodarki oraz hamowania i eliminowania zjawisk niepożądanych. Stymulacja poprzez system podatkowy może doprowadzić do osiągnięcia poziomu bliskiego równowadze w ujęciu makroekonomicznym (np. zrównoważony wzrost gospodarczy, stabilny poziom cen, równowaga bilansu płatniczego). To zaś oznacza, że podatki należą do tzw. automatycznych stabilizatorów koniunktury (Klonowska, 2017).

Mając na uwadze cel i zakres niniejszego artykułu, konieczne jest zdefiniowanie pojęcia ulgi podatkowej, która określana jest jako rezygnacja instytucji państwa z przysługującego mu prawa poboru podatku w całości lub w części (Kasprzak, 2017). Ulga może mieć charakter motywujący, regulujący wielkość dochodów, uznaniowy czy też uzależniony od określonych zachowań podatników (Kasprzak, Wyrzykowski, 2016). W literaturze przedmiotu występuje wiele definicji ulgi podatkowej, lecz wszystkie zawierają właściwe elementy ją konstruujące. Ulgi zatem co do zasady polegają na zmniejszeniu wielkości lub całkowitej eliminacji obciążenia podatkowego – w określonych przez ustawodawcę przypadkach (Brzeziński, 2008). Każde bowiem odstępstwo od przyjętej normy podatkowej należy uznawać za preferencję podatkową (Ministerstwo Finansów, 2014), która może przyjąć opisane w dalszej części formy. Ulgi można więc także porównać do bezpośrednich transferów budżetowych, które są realizowane dzięki redystrybucyjnej funkcji podatków. Jednakże w przypadku ulg i zwolnień nie mamy do czynienia z fazą otrzymania, a następnie redystrybucją środków pieniężnych, lecz z natychmiastową ich konsumpcją.

Jednym z istotnych obszarów, które wymagają wsparcia ze strony państwa, są działania o charakterze proinnowacyjnym. Wymóg realizacji tego typu przedsięwzięć jest spowodowany między innymi obowiązkiem zwiększania poziomu innowacyjności, wzrostu efektywności czy redukcji negatywnego wpływu przestarzałych technologii na środowisko. Ważną rolę w tym procesie odgrywają obowiązki narzucone krajom członkowskim przez Unię Europejską. Dla przykładu Polska ma w roku 2020 przeznaczać 1,7% PKB na działalność badawczo-rozwojową. Należy to uznać za ambitne zadanie, gdyż obecnie wielkość wydatków (zarówno publicznych, jak i prywatnych) mierzona w relacji do PKB oscyluje wokół 1%. W praktyce oznacza to wymóg podwojenia wielkości przeznaczanych środków na działalność badawczo-rozwojową do końca 2020 roku.

Sposobów na udzielanie podatnikom preferencji o charakterze ekonomiczno-administracyjnym jest wiele. Można bowiem pomagać przedsiębiorcom, współfinansując określone przedsięwzięcia ze środków publicznych (np. udzielając bezzwrotnych dotacji czy preferencyjnie opodatkowanych pożyczek), ułatwiać procedury prawno-administracyjne lub zmniejszać obciążenia podatkowe.



3. Ulga na działalność badawczo-rozwojową w Polsce

Polska, która docelowo ma przeznaczać 1,7% PKB na działalność badawczo-rozwojową, stoi przed ambitnym zadaniem, ponieważ obecnie wielkość wydatków mierzona w stosunku do PKB oscyluje wokół 1%. Należy zaznaczyć, że od czasu wstąpienia do Unii Europejskiej polscy przedsiębiorcy mogą korzystać z licznych programów pomocowych, takich jak bezzwrotne dotacje, pożyczki, wsparcie merytoryczne i prawne (również w pozyskiwaniu patentów i innej ochrony prawnej). Jednym z elementów jest także wsparcie na gruncie podatkowym.

W latach 2009–2015 przedsiębiorcy mieli możliwość skorzystania z ulgi podatkowej z tytułu nabycia nowej technologii. Ulga umożliwiała odliczenie dla celów podatkowych 50% kwoty wydatków poniesionych na nabycie nowych technologii i tym samym efektywnie odzyskanie 9,5% wydatków poniesionych na inwestycję kwalifikującą się do ulgi, nawet jeżeli w praktyce inwestycja polega tylko na zakupie oprogramowania czy nowych systemów informatycznych. Zrealizowanie założeń wymagało jednak spełnienia kilku kryteriów. Chodzi tu między innymi o fakt, że w myśl ustawy za nowe technologie uważa się wiedzę technologiczną w postaci wartości niematerialnych i prawnych, w szczególności wyniki badań i prac rozwojowych, która umożliwi wytwarzanie nowych lub udoskonalenie wyrobów bądź usług. Co więcej, technologia ta nie może być stosowana na świecie przez okres dłuższy niż ostatnie pięć lat, co powinno być potwierdzone przez jednostki naukowe wskazane w ustawie o zasadach finansowania nauki – prowadzące w sposób ciągły badania naukowe lub prace rozwojowe, tj.:

- podstawowe jednostki organizacyjne uczelni w rozumieniu statutów tych uczelni;
- jednostki naukowe Polskiej Akademii Nauk;
- instytuty badawcze;
- międzynarodowe instytuty naukowe utworzone na podstawie odrębnych przepisów i działające na terytorium RP;
- Polską Akademię Umiejętności.

Powyższe rozwiązanie było dostępne w polskim reżimie prawnym do końca 2015 roku. Od 1 stycznia 2016 roku polscy przedsiębiorcy uzyskali możliwość odliczenia od 110% do 130% kosztów poniesionych na działalność badawczo-rozwojową¹. Rozwiązanie to zastąpiło tzw. ulgę na nowe technologie, która pozwalała przedsiębiorcom na zmniejszanie podstawy opodatkowania o 50% w przypadku dopełnienia kryteriów określonych w ustawie. Do 31 grudnia 2015 roku przedsiębiorcy mieli możliwość skorzystania z ulgi w momencie wdrożenia rozwiązania technologicznego, które nie miało więcej niż pięć lat (aspekt innowacyjny), co dodatkowo zostało potwierdzone przez właściwą jednostkę (np. uprawnione instytuty badawcze przy uczelniach wyższych, Polską Akademię Nauk)². Ze względu na specyfikę preferowanych projektów inwestycyjnych wymierne korzyści ekonomiczne były możliwe do

¹ Mowa tu o uldze zdefiniowanej w art. 18d–18e ustawy o CIT oraz w art. 26e–26g ustawy o PIT – przepisy obowiązują od 1 stycznia 2016 r.

² Mowa w tym miejscu o uldze zdefiniowanej w art. 26c ustawy PIT oraz art. 18b ustawy o CIT – przepisy obowiązywały w latach 2008–2015.



uzyskania przy stosunkowo dużych projektach o charakterze inwestycyjnym. Niemożliwe było bowiem uwzględnienie wydatków o charakterze badawczym czy naukowym.

Od początku 2018 roku ulga na działalność badawczo-rozwojową pozwala na jeszcze większy zakres działalności, a odliczenia są możliwe dla wszystkich podmiotów bez względu na region³, w którym prowadzona jest działalność, wielkość przedsiębiorstwa czy branżę, w której działają.

W związku z prowadzeniem działalności badawczo-rozwojowej podatnikom przysługuje ulga polegająca na odliczaniu od podstawy opodatkowania części kosztów uzyskania przychodu poniesionych na ten rodzaj działalności – tzw. kosztów kwalifikowanych.

Mechanizm ulgi polega na tym, że podstawa opodatkowania jest pomniejszana o koszty, które zostały zaliczone do kosztów uzyskania przychodów, a dotyczyły w szczególności:

- wynagrodzeń pracowników w części związanej z działalnością badawczo-rozwojową oraz związanych z nimi składek na ubezpieczenia społeczne;
- wynagrodzeń z tytułu umów zlecenia lub o dzieło w części związanej z działalnością badawczo-rozwojową;
- nabycia sprzętu specjalistycznego (niebędącego środkiem trwałym) oraz materiałów i surowców bezpośrednio związanych z prowadzoną działalnością badawczo-rozwojową;
- ekspertyz, opinii, usług doradczych i usług równorzędnych, świadczonych lub wykonywanych na podstawie umowy przez jednostkę naukową, a także nabycia od takiej jednostki wyników prowadzonych przez nią badań naukowych na potrzeby działalności badawczo-rozwojowej;
- odpłatnego korzystania z aparatury naukowo-badawczej wykorzystywanej wyłącznie w prowadzonej działalności badawczo-rozwojowej;
- określonych kosztów uzyskania i utrzymania patentu, prawa ochronnego na wzór użytkowy lub prawa z rejestracji wzoru przemysłowego.

Za koszty kwalifikowane ustawodawca uznaje także odpisy amortyzacyjne od środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych wykorzystywanych w prowadzonej działalności badawczo-rozwojowej, z wyłączeniem samochodów osobowych oraz budowli, budynków i lokali będących odrębną własnością.

Należy zaznaczyć, że podmioty, które chcą skorzystać z ulgi, są zobowiązane do tego, by w prowadzonej ewidencji wyodrębnić koszty działalności badawczo-rozwojowej. Obecnie kwota podlegająca odliczeniu nie może przekroczyć 100% lub 150% kosztów kwalifikowanych. Dodatkowe odliczenia przysługujące centrom badawczo-rozwojowym uznawane są za pomoc publiczną i podlegają stosownym ograniczeniom i obowiązkom sprawozdawczym.

Co istotne, ustawodawca nie przewidział konieczności, w której przeprowadzony w danym przedsiębiorstwie projekt musi zakończyć się sukcesem. Można więc kwalifikować przedsięwzięcia, które się nie powiodły lub zakończyły przed osiągnięciem zamierzonych celów. Ponadto ulga pozwala na kwalifikowanie projektów w toku, tj. takich, które rozpoczęły się w latach ubiegłych, a przedsiębiorca nie korzystał z innych ulg czy dotacji na ich realizację.

Porównując zatem system podatkowego wsparcia działalności badawczo-rozwojowej dostępnego w latach 2009–2015 i od roku 2016, należy wskazać na znaczne poszerzenie moż-

³ Wyłączeniu z możliwości korzystania z ulgi podlegają jedynie przedsiębiorcy działający na terenie specjalnych stref ekonomicznych.

liwości uzyskania realnych korzyści ekonomicznych zarówno poprzez zwiększenie grupy podmiotów, które mogą skorzystać z tego mechanizmu, jak i z uwagi na wzbogacenie katalogu kosztów kwalifikowalnych.

4. Metodologia badania

Badania przeprowadzone przez autora miały charakter pilotażowy, a próbę badawczą stanowiły podmioty gospodarcze z dwóch losowo wybranych województw – łódzkiego i dolnośląskiego. Do wszystkich urzędów skarbowych z ww. województw (razem 60 podmiotów) wysłany został wniosek o udostępnienie informacji publicznej w zakresie liczby zarejestrowanych podmiotów gospodarczych w latach 2009–2016 w bazach PIT i CIT oraz liczby podmiotów, które skorzystały z ulgi na nowe technologie. Zwrócono się również o udostępnienie danych na temat podmiotów, które za rok 2016 złożyły deklarację PIT-BR lub CIT-BR.

Otrzymano odpowiedzi z 56 urzędów skarbowych, spośród których:

- 2 odmówiły udzielenia odpowiedzi;
- 1 udostępnił nieprawidłowe dane;
- 1 udostępnił niepełne dane;
- 52 udostępniły prawidłowe dane, które zostały przeanalizowane w dalszej części niniejszego opracowania.

5. Wyniki badania

Dane otrzymane z urzędów skarbowych zostały przedstawione w tabeli 1.

Tabela 1. Wykorzystanie ulg na działalność badawczo-rozwojową przez podmioty gospodarcze z województw łódzkiego i dolnośląskiego w latach 2009–2016

(Table 1. The use of research and development tax relief made by business entities from the Łódź and Lower Silesia voivodships in 2009–2016)

Podmioty gospodarcze (Economic entities)	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Średnio
Zarejestrowane dla potrzeb CIT (Registered for the CIT needs)	45 518	49 798	52 475	55 587	58 401	72 981	66 216	69 892	470 868
w tym skorzystały z ulgi na nowe technologie (therin these having used new technologies relief)	3	7	5	5	6	8	8	14	–
udział (contribution)	0,065%	0,014%	0,096%	0,099%	0,011%	0,011%	0,012%	0,02%	0,012%
w tym złożyły deklarację CIT-BR (therin these having declared CIT-BR)	–	–	–	–	–	–	–	0	0



Podmioty gospodarcze (Economic entities)	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Średnio
Zarejestrowane dla potrzeb PIT (Registered for the PIT needs)	249 228	262 569	273 458	276 570	282 588	287 537	288 180	294 223	2 214 353
w tym skorzystały z ulgi na nowe technologie (therein these having used new technologies relief)	63	70	197	102	8	11	7	3	–
udział (contribution)	0,025%	0,026%	0,072%	0,036%	0,002%	0,003%	0,002%	0,001%	0,02%
w tym złożyły deklarację PIT-BR (therein these having declared PIT-BR)	–	–	–	–	–	–	–	1	1

Źródło: opracowanie własne.

Dane przedstawione w tabeli 1 świadczą o bardzo niskim poziomie wykorzystania ulg podatkowych na badania i rozwój w całym analizowanym okresie. W przypadku podmiotów gospodarczych będących płatnikami podatku CIT udział firm, które skorzystały z ulgi w całej analizowanej grupie, oscylował wokół 0,01%. W przypadku płatników podatku PIT udział ten był jeszcze niższy, przyjmując wartość około 0,02% w latach 2010–2012 oraz 0,002% w latach 2013–2015. Na tej podstawie można stwierdzić, że wykorzystanie ulg na badania i rozwój przez przedsiębiorców miało charakter incydentalny. Nie można więc uznać, że został osiągnięty cel zakładany przy wprowadzaniu tej ulgi, czyli stymulacja działalności inwestycyjnej przedsiębiorstw.

Powstaje pytanie, dlaczego tak skonstruowana ulga nie przyniosła oczekiwanych efektów. Jedną z potencjalnych odpowiedzi może być fakt, że zarówno jedna, jak i druga ulga nie spełniały oczekiwań podatników. Istotny jest bowiem zakres możliwych odliczeń, a także konieczność spełnienia dodatkowych warunków, np. prowadzenie odrębnej księgowości lub uzyskanie specjalistycznej opinii potwierdzającej innowacyjność nabywanej przez przedsiębiorstwo technologii. Wymagania formalne stawiane podmiotom gospodarczym w zakresie tej ulgi należy ocenić jako zbyt skomplikowane, nakładające dodatkowe obowiązki administracyjne, a także niespełniające oczekiwań samych przedsiębiorców w zakresie tzw. kosztów kwalifikowalnych. Można też wnioskować, że zakres proponowanych przez ustawodawcę odliczeń nie pokrywa się z katalogiem ponoszonych przez przedsiębiorstwa wydatków. Istnieje również możliwość, że wielkość mitręgi spowodowanej obowiązkiem rozliczenia inwestycji wywołuje dodatkowe koszty alternatywne, co przewyższa oczekiwane korzyści ekonomiczne z poniesionych nakładów. Tym samym przedsiębiorcy nie są zainteresowani korzystaniem z tego mechanizmu umożliwiającego uzyskanie konkretnych efek-



tów ekonomicznych w postaci obniżenia podstawy opodatkowania podatkiem dochodowym i tym samym zwiększenia zysku netto.

Należy przy tym zauważyć, że tak skonstruowana ulga nie przynosi zamierzonych celów w postaci zainteresowania przedsiębiorców podejmowaniem działalności badawczo-rozwojowej, co negatywnie wpływa na zakładane plany w zakresie zwiększenia poziomu prywatnych wydatków na działalność badawczo-rozwojową w Polsce. To zaś będzie skutkować nieosiągnięciem minimalnych wymagań stawianych przez Unię Europejską lub koniecznością finansowania tego typu działalności ze środków publicznych.

Można zakładać, że wnioski z niniejszego badania staną się podstawą dalszej dyskusji w zakresie formułowania zasad podobnych ulg podatkowych w Polsce. Wyniki badania jednoznacznie wskazują bowiem na brak zainteresowania ze strony firm tego rodzaju ulgą. Kluczowym aspektem może być także poznanie konkretnych oczekiwań przedsiębiorców w zakresie podobnych rozwiązań podatkowych, co również może stanowić podstawę dalszych, bardziej pogłębionych analiz. Istotne jest wszak zdefiniowanie dokładnych przyczyn niekorzystania z już dostępnych mechanizmów preferencji podatkowych, co przyczyni się do niepopęłnienia ewentualnych błędów w przyszłości.

6. Podsumowanie

Przypisywane podatkowi funkcje w różny sposób przenikają się i są wzajemnie zależne. Żadna z nich nie istnieje samodzielnie, co uzasadnia wykorzystanie podatków w ramach innych funkcji niż tylko fiskalna. Zatem system podatkowy powinien spełniać wszystkie funkcje, zarówno fiskalne, jak i pozafiskalne (redystrybucyjną, stymulacyjną i kontrolną). Kryterium podziału funkcji jest ściśle związane i często utożsamiane z celami podatku.

W przypadku działań selektywnych oznacza to zastosowanie tzw. protekcji podatkowej przez przyznanie np. ulg i zwolnień podatkowych dla określonych dziedzin gospodarki lub podmiotów. Podatki mają więc duży wpływ na aktywność przedsiębiorstw, w zależności od przyjętej strategii mogą oddziaływać pozytywnie lub być elementem hamującym rozwój firmy.

Obowiązujące w latach 2009–2016 ulgi dla przedsiębiorstw na działalność innowacyjną, których poziom wykorzystania przez podmioty gospodarcze w województwach łódzkim i dolnośląskim był badany w niniejszym opracowaniu, nie przyniosły oczekiwanych efektów. W 2014 roku w Rankingu Innowacyjności Polska zajęła 25. miejsce, czyli ostatnie w grupie tzw. umiarkowanych innowatorów, osiągając 50,5% średniego ogólnego wskaźnika innowacyjności dla krajów UE (European Commission, 2014). Założono, że do 2020 roku poziom wydatków na działalność badawczo-rozwojową w Polsce powinien wynosić 1,7% PKB (w 2013 roku wydatki te wyniosły 0,87% PKB). By osiągnąć zakładany cel, zdecydowano się zmienić rozwiązania prawne regulujące ulgę badawczo-rozwojową, co miało znacząco podnieść stopień jej wykorzystania przez przedsiębiorców.

Korzystanie przez przedsiębiorców z ulgi na badania i rozwój do 2016 roku skutkowało obniżeniem kosztów prowadzenia działalności innowacyjnej o 5,32% dla MŚP i 4,94% dla pozostałych przedsiębiorców, a tym samym powodowało obniżenie podatku należnego odpowiednio o 42% i 39%. W wyniku zmian wprowadzonych 1 stycznia 2017 roku skorzysta-



nie z ulgi pozwala obniżyć koszty prowadzonej działalności badawczo-rozwojowej o 9,5% w przypadku MŚP oraz o 8,74% w przypadku pozostałych przedsiębiorców, a więc omawiana preferencja skutkuje obniżeniem należnego podatku dochodowego o 75% dla MŚP oraz o 69% dla pozostałych podmiotów gospodarczych. Są to wartości znacznie wyższe od tych, które obowiązywały przed nowelizacją przepisów dotyczących przedmiotowej ulgi (Zieliński, 2017).

Ponadto wprowadzono inne preferencje, takie jak np. możliwość otrzymania tzw. zwrotu gotówkowego dla wydatków kwalifikowanych w przypadku podmiotów rozpoczynających działalność i osiągających stratę lub dochód niewystarczający do wykorzystania przysługującej ulgi. Zmiany te mogą stymulować przedsiębiorstwa do intensyfikowania działalności badawczo-rozwojowej, w wyniku czego będzie rosła poziom innowacyjności polskiej gospodarki. Dalsze badania powinny dotyczyć poziomu wykorzystania przez przedsiębiorców ulgi na badania i rozwój po zmianach wprowadzonych 1 stycznia 2017 roku oraz identyfikacji kolejnych rozwiązań mogących doprowadzić do osiągnięcia zakładanego poziomu wydatków na badania i rozwój w Polsce w 2020 roku.

Bibliografia

- Brzeziński, B. (2008). *Wprowadzenie do prawa podatkowego*. Toruń: Towarzystwo Naukowe Organizacji i Kierownictwa „Dom Organizatora”. ISBN 9788372853721.
- European Commission. (2014). *Innovation Union Scoreboard* [online, dostęp: 2018-06-01]. Belgium. DOI: 10.2769/88936.
- Ickiewicz, J. (2009). *Obciążenia fiskalne przedsiębiorstw*. Warszawa: PWE. ISBN 9788320818406.
- Kasprzak, P. (2017). Działania fiskalne jako stymulacyjny element finansowania działań badawczo-rozwojowych w przedsiębiorstwach w kontekście polityki innowacyjnej Unii Europejskiej. W: M. Stefański (red.). *Prawno-ekonomiczne szanse i bariery rozwoju przedsiębiorczości w Polsce i Europie* (s. 151–162). Lublin: Innovatio Press Wydawnictwo Naukowe Wyższej Szkoły Ekonomii i Innowacji. ISBN 9788364527555.
- Kasprzak, P., Wyrzykowski, W. (2016). Ulga podatkowa jako instrument realizacji pozafiskalnych funkcji podatków. *Zarządzanie Finansami i Rachunkowość*, 4(1), 17–32.
- Klonowska, A. (2017). *Luka podatkowa. Skutki dla finansów publicznych*. Warszawa: C.H. Beck. ISBN 9788325598006.
- Mastalski, R. (2016). *Prawo podatkowe*. Warszawa: C.H. Beck. ISBN 9788381282352
- Ministerstwo Finansów. (2014). *Preferencje Podatkowe w Polsce 2014*, 5. ISSN 2084-9311.
- Ofiarski, Z. (2006). *Prawo podatkowe*. Warszawa: Wydawnictwo Prawnicze LexisNexis. ISBN 9788373349216.
- Ofiarski, Z. (2010). *Ogólne prawo podatkowe*. Warszawa: Wydawnictwo Prawnicze LexisNexis. ISBN 9788376203324.
- Pietrzak, B., Polański, Z., Woźniak, B. (2003). *System finansowy w Polsce*. Warszawa: Wydawnictwo Naukowe PWN. ISBN 9788301152482.
- Smoleń, P., Szustek-Janowska, M., Wójtowicz, W. (2000). *Prawa podatkowe*. Warszawa: Oficyna Wydawnicza Branta. ISBN 9788325507626.
- Szlezak-Matuszewicz, J. (2008). Zarządzanie ryzykiem podatkowym w przedsiębiorstwie. *Studia i Prace Kolegium Zarządzania i Finansów*, 86, 48–58.
- Ustawa z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych. Dz.U. z 1992 r., nr 21, poz. 86.
- Ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych. Dz.U. z 1991 r., nr 80, poz. 350.
- Wach, K. (2005). *Systemy podatkowe krajów Unii Europejskiej*. Kraków: Oficyna Ekonomiczna. ISBN 8389355809.
- Wyrzykowski, W. (2008). *Podatki w Polsce. Zarys wykładu*. Gdańsk: Oficyna Wydawnicza Bookmarket. ISBN 978-83-7599-015-7.



Zieliński, R. (2017). Ulga na działalność badawczo-rozwojową jako instrument rozwoju przedsiębiorców w Polsce. *Annales Universitatis Mariae Curie-Skłodowska, Sectio H – Oeconomia*, 51(6), 525–533. DOI: 10.17951/h.2017.51.6.525.

The use of tax reliefs made by entrepreneurs, on the example of the innovative activities tax relief usage in the Łódź and Lower Silesia voivodships

Abstract: The following article describes issues related to Polish tax policy concerning tax reliefs and exemptions provided for entrepreneurs in the scope of research and development activities, including innovative initiatives. The purpose of this article is to evaluate the policy of tax preferences in relation to the projects undertaken by entrepreneurs, with particular emphasis on the use of reliefs and exemptions. The article describes the mechanism of so-called new technologies tax relief, which was available for entrepreneurs till the end of 2015 and a new relief, which came into force at the beginning of 2016. The research method adopted by the

author includes literature studies and analysis of data published by the tax administration, as well as information obtained from about 323 152 entities located in the Łódź and Lower Silesia voivodships, provided by 52 tax offices under the public information access. The time range covers the years 2009–2016. This study is an original review of literature as well as legal and statistical data. The results can be the basis for further, more detailed research on the issues presented, for example, while taking into account the population of all the enterprises in Poland.

Key words: tax relief, tax system, income tax

