

- *Inwestorzy którzy uzyskali zezwolenie na prowadzenie działalności na terenie specjalnych stref ekonomicznych przed 1 stycznia 2001r. korzystają z pomocy publicznej w zakresie zwolnienia z podatku dochodowego do 31 grudnia 2026 r., tak, jak pozostali inwestorzy, którym wydano zezwolenia po 1 stycznia 2001 r. i nie spowoduje to zwiększenia przyznanej wysokości pomocy publicznej – doradca podatkowy Mirosław Michna KPMG Tax M. Michna Sp. k.*

### **Wyrok NSA z 19 lipca 2022 r., II FSK 1986/20**

**Kierując się równością wobec prawa, które przewiduje termin obowiązywania specjalnych stref ekonomicznych do 31 grudnia 2026 r., wnioskowana zmiana zezwolenia Spółki powinna nastąpić niejako automatycznie, zmierza bowiem do umożliwienia spółce działania na terenie specjalnej strefy ekonomicznej tak długo, jak pozostali beneficjenci, którym wydano zezwolenia po 1 stycznia 2001 r. i nie spowoduje zwiększenia przyznanej już spółce wysokości pomocy publicznej**

### **Najważniejsze fragmenty uzasadnienia wyroku**

W ocenie Sądu ustawodawca przeprowadzając kolejny etap harmonizacji, dążył do ujednoczenia zasad prowadzenia działalności gospodarczej na terenie stref. Dlatego też, w celu ujednoczenia zasad korzystania z pomocy publicznej przedsiębiorcom działającym na terenie specjalnych stref ekonomicznych, ustawą zmieniającą z 2003 r. dokonano ponownej zmiany przepisów strefowych. Celem nowelizacji było także dostosowanie polskiego prawa do regulacji unijnych. Narzędziem do przeprowadzenia ponownego ujednoczenia przepisów strefowych było m.in.: uchylene art. 13 ustawy o SSE gwarantującego przedsiębiorcom niepogarszanie warunków korzystania ze zwolnień podatkowych oraz uchylene w art. 3 ustawy zmieniającej z 2003 r. art. 5 ustawy zmieniającej z 2000 r. z jednoczesnym wprowadzeniem do ustawy zmieniającej z 2003 r. art. 6 ust. 1, zgodnie z którym: "Przedsiębiorca, który uzyskał zezwolenie przed dniem 1 stycznia 2001 r. może wystąpić z wnioskiem do ministra właściwego do spraw gospodarki o jego zmianę polegającą na zastosowaniu do tego przedsiębiorcy przepisów dotyczących zwolnień podatkowych określonych w art. 5 w miejsce przepisów art. 12 ustawy, o której mowa w art. 1 w brzmieniu z dnia 31 grudnia 2000 r." Dodatkowo według ustawodawcy do tych sytuacji nie stosowało się jedynie art. 19 ust. 4 ustawy w nowym brzmieniu, co tylko potwierdza, że w pozostałym zakresie (a więc co do ust. 1) - tak. Ustawa zmieniająca z 2003 r. dała zatem przedsiębiorcom możliwość podjęcia decyzji, według jakich regulacji prawnych zamierzają korzystać z pomocy publicznej.

Spółka, występując z wnioskiem o zmianę zezwolenia z dnia 1 kwietnia 1997 r., dobrowolnie zrezygnowała zatem z warunków prowadzenia działalności gospodarczej przyznanych jej w zezwoleniu na "starych zasadach", a wydanie decyzji zmieniającej miało tę rezygnację jednoznacznie potwierdzić.

Naczelny Sąd Administracyjny podziela także stanowisko Spółki, że na podstawie wskazanych przepisów prawa powinny mieć do niej zastosowanie także te, które wprost określają (w art. 19 ust. 1), że zezwolenie strefowe wygasa z chwilą upływu terminu na jaki ustanowiona została strefa. Skoro bowiem zezwolenia strefowe wydane przedsiębiorcom przed wejściem w życie ustawy zmieniającej z 2000 r. przewidywały praktycznie całkowite zwolnienie od podatku dochodowego od osób prawnych i fizycznych na czas równy połowie okresu, na który ustanowiona zostały strefy ekonomiczne, oczywistym jest, że termin ważności zezwoleń stanowił wówczas jedyną przesłankę limitującą wielkość pomocy przyznanej przedsiębiorcom. Nie funkcjonowały wówczas takie pojęcia jak: intensywność pomocy, maksymalna wysokość wydatków kwalifikujących się do objęcia wsparciem, czy termin zakończenia realizacji inwestycji. Na skutek jednak ustawy zmieniającej z 2003 r. i wprowadzenia maksymalnej

kwoty kosztów inwestycji i maksymalnego terminu dla ich poniesienia, pozostawienie w zezwoleniach daty dziennej, po której zezwolenie miałyby wygasać, straciło jakiegokolwiek racjonalne uzasadnienie.

W ocenie Sądu kasacyjnego przyjęcie stanowiska Organu prowadziłoby do nierównego traktowania beneficjentów zezwoleń, którzy z jednej strony otrzymują pomoc publiczną na identycznych zasadach, natomiast z drugiej strony tylko niektórzy z nich mają możliwość jej efektywnego wykorzystania w pełnym okresie, na jaki została ustanowiona strefa, zgodnie z art. 19 ust. 1 ustawy o SSE. Oznacza to, że kierując się równością wobec prawa, które przewiduje termin obowiązywania specjalnych stref ekonomicznych do 31 grudnia 2026 r., wnioskowana zmiana zezwolenia Spółki powinna nastąpić niejako automatycznie, zmierza bowiem do umożliwienia spółce działania na terenie specjalnej strefy ekonomicznej tak długo, jak pozostali beneficjenci, którym wydano zezwolenia po 1 stycznia 2001 r. i nie spowoduje zwiększenia przyznanej już spółce wysokości pomocy publicznej.

Mając powyższe na uwadze, Naczelny Sąd Administracyjny zgadza się ze stanowiskiem Skarżącej że wniosek Spółki miał w istocie charakter porządkujący i formalnie potwierdzający zaistniały stan faktyczny, a jego celem nie było uzyskanie pomocy publicznej w większym wymiarze niż ten już przyznany, a jedynie usystematyzowanie zasad korzystania z pomocy publicznej w oparciu o zezwolenie z dnia 1 kwietnia 1997 r.

### **Wyroki powiązane**

Wyroki pozytywne:

- wyrok NSA z 1 marca 2018 r., sygn. akt II GSK 5295/16
- wyrok NSA z 6 sierpnia 2019 r., sygn. akt II FSK 2725/17

Wyroki negatywne:

- wyrok NSA z 31 lipca 2019 r., sygn. akt II FSK 2482/17
- wyrok NSA z 12 sierpnia 2019 r., sygn. akt II FSK 2998/17

### **Przepisy**

#### **Ustawa z dnia 16 listopada 2000 r. o zmianie ustawy o specjalnych strefach ekonomicznych oraz o zmianie niektórych ustaw (Dz. U. Nr 117, poz. 1228 z późn. zm.). Art. 5**

1. Przedsiębiorcy, którzy przed dniem wejścia w życie ustawy uzyskali zezwolenia na podstawie art. 16 ust. 1 ustawy wymienionej w art. 1, zachowują przez okres ważności zezwolenia prawo do zwolnień i preferencji podatkowych określonych w art. 12 ustawy, o której mowa w art. 1, w brzmieniu obowiązującym przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy.

2. W zakresie zwolnień i preferencji podatkowych przysługujących

przedsiębiorcom, o których mowa w ust. 1, stosuje się przepisy art. 12-14 i 19 ustawy wymienionej w art. 1 w brzmieniu obowiązującym przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy.

Art. 1 pkt 15

art. 19 otrzymuje brzmienie:

"Art. 19. 1. Zezwolenie wygasa z upływem okresu, na jaki ustanowiona została strefa, z zastrzeżeniem ust. 2."

#### **Ustawa z dnia 2 października 2003 r. o zmianie ustawy o specjalnych strefach ekonomicznych i niektórych ustaw (Dz. U. Nr 188, poz. 1840 z późn. zm.).**

**Art. 3** W ustawie z dnia 16 listopada 2000 r. o zmianie ustawy o specjalnych strefach ekonomicznych oraz o zmianie niektórych

ustaw (Dz. U. Nr 117, poz. 1228) uchyla się art. 5.

**Art. 6.1.** Przedsiębiorca, który uzyskał zezwolenie przed dniem 1 stycznia 2001 r., może wystąpić z wnioskiem do ministra właściwego do spraw gospodarki o jego zmianę polegającą na zastosowaniu do tego przedsiębiorcy przepisów dotyczących zwolnień podatkowych określonych w art. 5 w miejsce przepisów art. 12 ustawy, o

której mowa w art. 1, w brzmieniu z dnia 31 grudnia 2000 r.

**2.** We wniosku, o którym mowa w ust. 1, przedsiębiorca może wnosić także o zmianę warunków zezwolenia, w szczególności w zakresie poziomu zatrudnienia i wielkości nakładów inwestycyjnych.

**Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (t.j. Dz. U. z 2022 r. poz. 2651 z późn. zm.)**

**Art. 2a** Niedające się usunąć wątpliwości co do treści przepisów prawa podatkowego rozstrzyga się na korzyść podatnika.

**Główne problemy**

1. Zmiana statusu prawnego inwestorów strefowych, którzy uzyskali zezwolenie na prowadzenie działalności na terenie specjalnej strefy ekonomicznej przed 1 stycznia 2001r.
2. Znaczenie prawne i zakres decyzji „dostosowawczej” wydanej w trybie art. 6 ustawy z dnia 2 października 2003 r. o zmianie ustawy o specjalnych strefach ekonomicznych i niektórych ustaw (Dz. U. Nr 188, poz. 1840 z późn. zm.).
3. Automatyczny charakter zmiany statusu prawnego z dniem 1 maja 2004r. w stosunku do „starych” inwestorów w specjalnych strefach ekonomicznych
4. "in dubio pro tributario" jako podstawa rozwiązania trudności interpretacyjnych