

Polska Strefa Inwestycji po Polskim Ładzie

Dr Izabela Andrzejewska-Czernek

Radosław Pioterczak

O czym będzie?

Cel i sens zmian okiem ustawodawcy

Co się zmieniło? Zarys najciekawszych zmian

Konsekwencje wybranych zmian na przykładach

Uzasadnienie, czyli cel i sens
zmian okiem ustawodawcy

CEL – PAL!

Projektowana ustawa wprowadza:

1. zmiany mające na celu zniesienie szkodliwości ulgi w PSI

2. zmiany o charakterze uszczelniającym i doprecyzowującym.

1. Zniesienie szkodliwości PSI (Dokumenty unijnej Grupy Roboczej)

- “Poland's Investment Zone regime (PL013) is harmful in respect of the preferential treatment of income of entities in the service sector”.
- „The SNI regime thus lacks an adequate employment requirement and moreover gives the possibility to benefit from the tax exemption to IP related income without an adequate substance or nexus requirement, and from a very wide category of IP assets.”
- <https://data.consilium.europa.eu/doc/document/ST-14114-2019-INIT/en/pdf>

2. Doprecyzowanie i uszczelnienie

W ustawie chodzi o "zniesienie wątpliwości interpretacyjnych w aspekcie **doprecyzowania warunków zwolnienia** dla przedsiębiorców prowadzących działalność gospodarczą na podstawie decyzji o wsparciu".

2. Doprecyzowanie i uszczelnienie

„(...) ze zwolnienia podatkowego mogą korzystać podatnicy, **którzy prowadzą działalność gospodarczą na podstawie DOW i uzyskują dochody wyłącznie z realizacji nowej inwestycji i na terenie określonym w DOW.**”

„Zmiana jest szczególnie istotna w przypadku reinwestycji w istniejący zakład. Wskazać należy, iż dotychczasowa praktyka interpretacyjna pokazała, że w wydawanych DOW Zarządzający SSE, wydający te decyzje w imieniu ministra właściwego do spraw gospodarki **wskazywali klasyfikację PKWiU, które nie były związane z opisem charakteru nowej inwestycji.**”

Zarys najciekawszych zmian

Zmiany w PSI

- **Art.. 2 – definicje legalne**
 - Czy naprawdę ludzie wrzucali jachty w ramach rozliczania ulgi PSI?
 - Jak wygląda temat ujmowania pojazdów jako kosztów kwalifikowanych?
- **Art. 3. [Forma wsparcia na realizację nowej inwestycji]**
 - Problem dochodu z IP – nexus
 - Komisja wskazała na potrzebę ustawowej regulacji w zakresie doprecyzowania, iż w przypadku gdy przedsiębiorcy realizujący nową inwestycję na podstawie decyzji o wsparciu osiągają dochody z praw własności intelektualnej, **do ustalenia wysokości tych dochodów powinni zastosować wskaźnik *nexus*, oraz pozostałe warunki wymienione w ww. artykułach ustawy o PIT i ustawy o CIT.**” (uzasadnienie, str. 124)
- **Art. 13. [Podmiot wydający decyzję o wsparciu; czas obowiązywania decyzji o wsparciu] ust. 8, 9, 10.**
 - Podejście projektowe!
 - Analogiczne zmiany w ustawie z dnia 20 października 1994 r. o specjalnych strefach ekonomicznych (art. 12 ust. 3, 4 i 5)

Zmiany w PSI

- **Art. 14. [Warunki wydania decyzji o wsparciu]** ust. 3 pkt 12
- **Art. 15. [Treść decyzji o wsparciu]**
 - kwestia tworzenia nowych miejsc pracy-sprostanie wymogom Grupy Roboczej
- **Art. 16. [Przekazanie naczelnikowi urzędu skarbowego kopii decyzji o wsparciu]**
- **Art. 17. [Wygaśnięcie prawa do korzystania ze zwolnienia od podatku; uchylenie, zmiana, stwierdzenie wygaśnięcia decyzji o wsparciu]**
- **Art. 21. [Stosowanie przepisów k.p.a.]**

Zmiany w UPDOP

- BYŁO:

Art. 17 ust. 1 pkt 34a)

Wolne od podatku są: (...) dochody podatników, z zastrzeżeniem ust. 4-6d, **uzyskane z działalności gospodarczej określonej w decyzji o wsparciu**, o której mowa w [ustawie](#) z dnia 10 maja 2018 r. o wspieraniu nowych inwestycji (Dz. U. z 2020 r. poz. 1752), przy czym wielkość pomocy publicznej udzielanej w formie tego zwolnienia nie może przekroczyć wielkości pomocy publicznej dla przedsiębiorcy, dopuszczalnej dla obszarów kwalifikujących się do uzyskania pomocy w największej wysokości, zgodnie z odrębnymi przepisami;

Zmiany w UPDOP

- JEST:

Art. 17 ust. 1 pkt 34a)

dochody podatników, z zastrzeżeniem ust. 4–6d, z działalności gospodarczej osiągnięte **z realizacji nowej inwestycji** określonej w decyzji o wsparciu, o której mowa w ustawie z dnia 10 maja 2018 r. o wspieraniu nowych inwestycji (Dz. U. z 2020 r. poz. 1752), **i uzyskane na terenie określonym w tej decyzji o wsparciu**, przy czym wielkość pomocy publicznej udzielanej w formie tego zwolnienia nie może przekroczyć wielkości pomocy publicznej dla przedsiębiorcy, dopuszczalnej dla obszarów kwalifikujących się do uzyskania pomocy w największej wysokości, zgodnie z odrębnymi przepisami;

Art. 17 ust. 4

- BYŁO:

4. Zwolnienia podatkowe, o których mowa w ust. 1 pkt 34 i 34a, przysługują podatnikowi wyłącznie z tytułu dochodów uzyskanych z działalności gospodarczej prowadzonej na terenie strefy lub na terenie określonym w decyzji o wsparciu.

Art. 17 ust. 4

- JEST:

4. Zwolnienia podatkowe, o których mowa w ust. 1 pkt 34 i 34a, przysługują podatnikowi wyłącznie **odpowiednio** z tytułu dochodów uzyskanych z działalności gospodarczej **prowadzonej na terenie określonym w zezwoleniu lub z tytułu dochodów uzyskanych z realizacji nowej inwestycji na terenie określonym** w decyzji o wsparciu.

Art. 17 ust. 6a (nie zmienił się)

- BEZ ZMIAN:

6a. W przypadku prowadzenia przez przedsiębiorcę działalności gospodarczej również poza terenem specjalnej strefy ekonomicznej określonym w zezwoleniu lub terenem określonym w decyzji o wsparciu, działalność prowadzoną na terenie strefy lub na terenie określonym w decyzji o wsparciu **wydziela się organizacyjnie**, a wielkość zwolnienia określa się w oparciu o przychody i koszty uzyskania przychodów jednostki organizacyjnej prowadzącej działalność określoną w zezwoleniu lub w decyzji o wsparciu.

Art. 17 ust. 6aa

- DODANO:

„6aa. Przepis ust. 6a stosuje się odpowiednio do ustalania wielkości zwolnienia od podatku dochodowego w przypadku, **gdy na terenie określonym w zezwoleniu lub w decyzji o wsparciu jest prowadzona działalność gospodarcza określona w tym zezwoleniu lub działalność gospodarcza, w ramach której jest realizowana nowa inwestycja, oraz inna działalność tego podatnika.**”

Uzupełnienie: zmiany w PSI (i w ustawie o SSE)

Art. 13. [Podmiot wydający decyzję o wsparciu; czas obowiązywania decyzji o wsparciu] ust. 8

BYŁO: 8. Rozliczenie pomocy publicznej przyznanej przedsiębiorcy na podstawie decyzji o wsparciu ma zastosowanie wyłącznie do decyzji, w ramach której **inwestycja jest realizowana** i w oparciu o tę inwestycję prowadzona jest działalność gospodarcza.

JEST: 8. Rozliczenie pomocy publicznej przyznanej przedsiębiorcy na podstawie decyzji o wsparciu ma zastosowanie wyłącznie do decyzji, w ramach której **rozpoczęto inwestycję**, w oparciu o którą jest prowadzona działalność gospodarcza.

Uzupełnienie: zmiany w PSI (i w ustawie o SSE)

Art. 13 ust. 9 i 10:

„9. Przez rozpoczęcie inwestycji rozumie się:

- 1) rozpoczęcie robót budowlanych związanych z inwestycją lub
- 2) pierwsze prawnie wiążące zobowiązanie do zamówienia urządzeń, lub
- 3) inne zobowiązanie, które sprawia, że inwestycja staje się nieodwracalna

– w zależności od tego, które z tych zdarzeń wystąpiło pierwsze, przy czym nie uznaje się za rozpoczęcie inwestycji zakupu gruntów ani prac przygotowawczych, takich jak uzyskanie zezwoleń i przeprowadzenie studiów wykonalności.

10. W przypadku przejęcia przez rozpoczęcie inwestycji rozumie się nabycie aktywów bezpośrednio związanych z nabytym zakładem.”

Cel i sens zmian

Przepisy te wprowadzają tzw. rozliczenia projektowe inwestycji.

Polegać to ma na tym, że pomoc publiczna w postaci zwolnienia podatkowego w podatkach dochodowych powiązana będzie z działalnością, której dotyczy zezwolenie lub decyzja o wsparciu.

Może to oznaczać konieczność odrębnego rozliczania ulgi dla każdego posiadanego przez dany podmiot zezwolenia SSE lub decyzji PSI.

Przykład nr 1

- Inwestor posiada kilka zezwoleń SSE lub decyzji PSI;
 - podmiot produkcyjny
 - wszystkie projekty dotyczyły wyodrębnionych faz produkcji
 - działalność objęta wspólnym kodem PKWiU
- Przykład działalności:
 - w ramach kolejnych zezwoleń następowała rozbudowa zakładu, polegająca na „dokładaniu” kolejnych faz produkcji danego produktu (najczęstszy model), np. produkcja deski rozdzielczej:
 - pierwsze zezwolenie - zakład z linią montażu deski rozdzielczej z gotowych elementów;
 - kolejne zezwolenia obejmują wcześniejsze fazy produkcji: 1) przyciski, 2) wyświetlacz;
 - produkt finalny i poszczególne elementy wytwarzane wcześniej objęte są tym samym kodem PKWiU.

Przykład nr 1 - po nowelizacji

- Konieczność wyliczenia dochodu na: przyciskach, wyświetlaczach, montażu gotowej deski rozdzielczej.
- Sposób kalkulacji:
 - wyliczenie zakładające fikcję, że każdy etap produkcji realizowany jest przez odrębny podmiot;
 - Jeśli uda się to wyliczyć, to ostatecznie kwota zwolnienia podatkowego taka sama jak dotychczas!

Przykład nr 1 – co się stanie po nowelizacji?

- Konieczność odrębnego wyliczenia dochodu przypadającego na każde zezwolenie i każdą decyzję.
- Kalkulacja dochodu i kwoty zwolnionej będzie wymagała zastosowania „metodologii cen transferowych” dla rozdzielenia przychodów i kosztów na poszczególnych projektach (decyzje i zezwolenia)
- W wielu przypadkach będzie to niemożliwe do skalkulowania. Taka metodologia wykluczy dostępność PSI dla MŚP oraz przedsiębiorców z rejonów słabszych ekonomicznie
- Wzrost ryzyka sporów z organami podatkowymi.
- Wzrost kosztów prowadzenia księgowości.

Opis sposobu realizowania inwestycji	Sposób rozliczania pomocy publicznej	Skutki fiskalne	Konsekwencje dla inwestora	Przykład	Konsekwencje praktyczne dla podanego przykładu
<p>Inwestor posiada kilka zezwoleń SSE lub decyzji PSI;</p> <p>- podmiot produkcyjny</p> <p>- wszystkie projekty dotyczyły wyodrębnionych faz produkcji</p> <p>- działalność objęta wspólnym kodem PKWiU</p>	<p>Po nowelizacji:</p> <p>Konieczność odrębnego wyliczenia dochodu przypadającego na każde zezwolenie i każdą decyzję</p> <p>Przed nowelizacją:</p> <p>- brak obowiązku wyodrębnienia dochodu na poszczególnych projektach</p> <p>- zazwyczaj rozliczanie ulgi od najstarszego zezwolenia</p>	<p>Nowy sposób rozliczania zezwoleń nie przyniesie istotnej różnicy względem dominującej obecnie metody łącznego rozliczania projektów.</p> <p>Zwolnieniu nadal będzie podlegał cały dochód z działalności objętej zezwoleniami i decyzjami.</p>	<p>Skomplikuje i podroży prowadzenie księgowości inwestorów. Kalkulacja dochodu i kwoty zwolnionej będzie wymagała zastosowania „metodologii cen transferowych” dla rozdzielenia przychodów i kosztów na poszczególnych projektach (decyzje i zezwolenia). W wielu przypadkach będzie to niemożliwe do skalkulowania.</p> <p>Taka metodologia wykluczy dostępność PSI dla MŚP oraz przedsiębiorców z rejonów słabszych ekonomicznie (migracja kadr do</p>	<p>Przykład działalności: W ramach kolejnych zezwoleń następowała rozbudowa zakładu polegająca na „dokładaniu” kolejnych faz produkcji danego produktu (najczęstszy model)</p> <p>np. produkcja deski rozdzielczej</p> <p>- pierwsze zezwolenie - zakład z linią montażu deski rozdzielczej z gotowych elementów;</p> <p>- kolejne zezwolenia obejmują wcześniejsze fazy produkcji: 1) przyciski, 2) wyświetlacz; produkt finalny i poszczególne elementy wytwarzane wcześniej objęte są tym samym kodem PKWiU – w</p>	<p>Konieczność wyliczenia dochodu na:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. przyciskach 2. wyświetlaczach 3. montażu gotowej deski rozdzielczej <p>Sposób kalkulacji:</p> <p>- wyliczenie zakładające fikcję, że każdy etap produkcji realizowany jest przez odrębny podmiot;</p> <p>Jeśli uda się to wyliczyć, to ostatecznie kwota zwolnienia podatkowego taka sama, jak dotychczas.</p> <p>Wzrost ryzyka sporów z organami podatkowymi.</p> <p>Wzrost kosztów prowadzenia</p>

Przykład nr 2

Opis sposobu realizowania inwestycji	Sposób rozliczania pomocy publicznej	Skutki fiskalne	Konsekwencje dla inwestora	Przykład	Konsekwencje praktyczne dla podanego przykładu
<p>Inwestor posiada kilka zezwoleń SSE lub decyzji PSI</p> <ul style="list-style-type: none"> - podmiot produkcyjny - pierwsze zezwolenie „greenfield” - decyzje PSI na modernizację (robotyzacja) 	j.w.	j.w.	j.w.	<p>Inwestycja pierwsza polegająca na budowie zakładu. Produkcja, jak w przykładzie wyżej. Inwestycje w ramach PSI – modernizacja polegająca na automatyzacji procesów produkcji (stanowiska robotów uzupełniły dotychczasowe linie produkcyjne)</p>	<p>Przy rozliczeniu projektowym, zgodnie z projektem w Polskim Ładzie, nie będzie technicznie możliwe wydzielenie przychodów na danym detalu w zależności od fazy produkcji na danej linii produkcyjnej.</p>

Przykład nr 3

Opis sposobu realizowania inwestycji	Sposób rozliczania pomocy publicznej	Skutki fiskalne	Konsekwencje dla inwestora	Przykład	Konsekwencje praktyczne dla podanego przykładu
<p>Inwestor posiada jedną decyzję PSI na modernizację istniejącego zakładu produkcyjnego;</p> <p>- decyzja PSI obejmuje całość działalności istniejącego zakładu (kod PKWiU)</p>	<p>Przed nowelizacją:</p> <ul style="list-style-type: none"> - całość dochodu, w granicach przyznanej pomocy publicznej, zwolniona z podatku dochodowego <p>Po nowelizacji:</p> <ul style="list-style-type: none"> - powinno być tak samo jak dotychczas - powstaje ryzyko sporów z organami podatkowymi 	<p>j.w.</p>	<p>Wysokie ryzyko sporów dotyczących zakresu zwolnienia podatkowego w związku z przyznaną pomocą publiczną</p>	<p>Pierwotna inwestycja powstała bez wsparcia publicznego. Na podstawie przepisów o PSI Inwestor otrzymał decyzję o wsparciu obejmującą modernizację.</p>	<p>Ryzyko sporów dotyczących zakresu zwolnienia podatkowego.</p> <p>Istnieje ryzyko, że organy podatkowe będą wywodziły, że zwolnienie obejmuje wyłącznie tę część przychodów, która związana jest z fragmentem produkcji na urządzeniach zakupionych w ramach modernizacji.</p> <p>W praktyce niemożliwe do wyliczenia.</p>

Przykład 4

Opis sposobu realizowania inwestycji	Sposób rozliczania pomocy publicznej	Skutki fiskalne	Konsekwencje dla inwestora	Przykład	Konsekwencje praktyczne dla podanego przykładu
<p>Inwestycja „greenfield” - decyzja PSI na inwestycję</p>	<p>Dochód z działalności wskazanej w decyzji PSI objęty zwolnieniem podatkowym.</p>	<p>nowelizacja nie wpływa na skutki fiskalne</p>	<p>Z punktu widzenia inwestora w odniesieniu do pierwszego zezwolenia nie powoduje komplikacji. Komplikacje, o jakich we wcześniejszych przykładach pojawią się przy rozbudowie i próbie pozyskania nowych decyzji o wsparciu</p>		<p>Proponowane rozwiązanie będzie atrakcyjne dla inwestycji, które są łatwe do przeniesienia do innej lokalizacji po wyczerpaniu pomocy publicznej i upływie terminów utrzymania inwestycji. W przypadku inwestycji zakładających dalszy rozwój rozwiązanie komplikujące decyzje o kolejnych inwestycjach.</p>

Dziękuję za uwagę.

Izabela Andrzejewska-Czernek
doktor nauk prawnych, radca prawny