

Paweł Przepióra

Rozwiązania podatkowe wspierające innowacyjność przedsiębiorstw

Ekonomiczne Problemy Usług nr 92, 243-260

2012

Artykuł został opracowany do udostępnienia w internecie przez Muzeum Historii Polski w ramach prac podejmowanych na rzecz zapewnienia otwartego, powszechnego i trwałego dostępu do polskiego dorobku naukowego i kulturalnego. Artykuł jest umieszczony w kolekcji cyfrowej bazhum.muzhp.pl, gromadzącej zawartość polskich czasopism humanistycznych i społecznych.

Tekst jest udostępniony do wykorzystania w ramach dozwolonego użytku.

PAWEŁ PRZEPIÓRA

Politechnika Poznańska

ROZWIĄZANIA PODATKOWE WSPIERAJĄCE INNOWACYJNOŚĆ PRZEDSIĘBIORSTW

Wprowadzenie

Pojęcie innowacyjności nie jest jednoznacznie określone w literaturze przedmiotu. Najczęściej jednak mianem innowacyjności określa się zdolność przedsiębiorstw do tworzenia i wdrażania innowacji oraz faktyczną umiejętność wprowadzania nowych i zmodernizowanych wyrobów, nowych bądź zmienionych procesów technologicznych lub organizacyjno-technicznych. Zdolności te prowadzą do wzrostu poziomu nowoczesności oraz wzmocnienia pozycji konkurencyjnej firmy¹. Zatem innowacja nie ma jedynie charakteru produktowego. Może ona zaistnieć w przemyśle i usługach zarówno w stosunku do produktów (poprzez tworzenie nowych lub znaczne modyfikowanie już istniejących wyrobów), jak też w stosunku do procesów produkcyjnych (poprzez ich usprawnianie)². Warto zwrócić uwagę, że innowacja nie jest pojęciem wyłącznie technicznym, ale także, a może przede wszystkim, ekono-

¹ D. Kowalczyk, *Badanie innowacyjności polskich MSP? Czy jest aż tak źle*, http://gospodarka.gaze-ta.pl/firma/1,31560,5560590,Badanie_innowacyjnosci_polskich_MSP__Czy_jest_az_tak.html (22.03.2009).

² <http://www.case.com.pl/strona--ID-innowacyjnosc,nlang-19.html> (31.07.2011).

micznym i społecznym³. Bez osiągnięcia korzyści społeczno-ekonomicznych z wdrożonych usprawnień i pomysłów nie można mówić o innowacyjności.

Problematyka innowacyjności jest istotna zarówno z punktu widzenia państwa, jak i przedsiębiorcy. Państwu zależy na społeczno-gospodarczym rozwoju wynikającym z działalności innowacyjnej, z którą wiąże się transfer technologii i wiele pozytywnych efektów zewnętrznych. Przedsiębiorcy z kolei często stawiają na innowacyjność jako na podstawowy element budowy przewagi konkurencyjnej. Patrząc z innego punktu widzenia, menadżerowie i właściciele firm muszą definiować innowacyjność, starając się pozyskać środki z proinnowacyjnych funduszy unijnych. W tym przypadku najczęściej stosowaną miarą nowatorstwa jest okres, od jakiego dane rozwiązanie jest stosowane w świecie⁴.

Innowacje bez wątplenia dynamizują rozwój gospodarki. Obecnie Polska, niestety, nie uchodzi w świecie za lidera innowacyjności. Biorąc pod uwagę Summary Innovation Index (SII) nasz kraj znajduje się na 22. pozycji spośród wszystkich państw Unii Europejskiej⁵. Z pewnością wzmocnieniu innowacyjność polskiej gospodarki mogą pomóc przemyślane rozwiązania fiskalne.

1. Skuteczność i potrzeba wsparcia działalności innowacyjnej przedsiębiorstw

Działalność innowacyjna może być wspierana w sposób bezpośredni (dotacje, subwencje) lub pośredni (zachęty fiskalne). Istnieją państwa, takie jak Szwecja, Niemcy, Finlandia, Nowa Zelandia, w których wsparcie ma głównie charakter pośredni. Sporo państw wspiera też działalność innowacyjną w sposób pośredni. Należą do nich Japonia, Kanada, Portugalia oraz Holandia⁶.

Pewne wytyczne co do stosowania instrumentów wspierających innowacyjność przedsiębiorstw prezentuje prof. A. Rogut oraz prof. B. Piasecki.

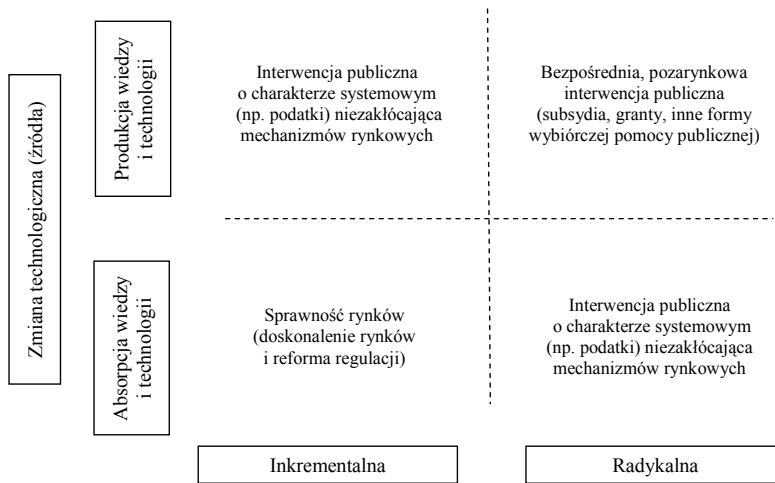
³ Zob. L. Cichowski, *Małe i średnie przedsiębiorstwa a innowacje*, w: *Małe i średnie przedsiębiorstwa – szkice o współczesnej przedsiębiorczości*, red. T. Łuczka, Wydawnictwo Politechniki Poznańskiej, Poznań 2007, s. 181–205.

⁴ <http://msp.money.pl/wiadomosci/zarzadzanie/artukul/jak;udowodnic;innowacyj-nosc;produktu,188,0,584124.html> (31.07.2011).

⁵ *Innovation Union Scoreboard 2010, The Innovation Union's performance scoreboard for Research and Innovation*, 1 February 2011, <http://www.proinno-europe.eu/inno-metrics/page/innovation-union-scoreboard-2010> (1.08.2011).

⁶ *R&D tax incentives: rationale, design, evaluation*, OECD, November 2010, s. 2.

Zasady kompozycji instrumentów polityki innowacyjnej stymulującej postęp technologiczny można odpowiednio dobrać, biorąc pod uwagę dwa kryteria: źródła zmian technologicznych (produkcja/absorpcja) i rodzaj innowacji (inkrementalna/radykalna).



Rysunek 1. Zasady kompozycji instrumentów polityki innowacyjnej stymulującej postęp technologiczny

Źródło: A. Rogut, B. Piasecki, *Główne kierunki polskiej innowacyjności. Podstawowe czynniki warunkujące kreowanie i powstawanie innowacji*, Łódź, wrzesień 2010, przygotowano na zlecenie Departamentu Koordynacji Polityki Strukturalnej Ministerstwa Rozwoju Regionalnego, s. 27.

Polityka podatkowa może być skutecznym narzędziem proinnowacyjnym, kiedy celem jest produkcja wiedzy lub technologii w sposób inkrementalny lub w przypadku konieczności wymuszenia zmian technologicznych radykalnych poprzez absorpcje wiedzy i technologii.

Wpływ polityki podatkowej na innowacyjność może być dwutorowy: wynika on z polityki podatkowej w ogóle (np. takiej jak kształtowanie wysokości marginalnej stopy opodatkowania) lub z któreś z ukierunkowanych polityk podatkowych (np. takiej jak ulgi podatkowe na badania i rozwój)⁷. Na przykład odnosząc

⁷ W.M. Gentry, R.G. Hubbard, "Success Taxes", *Entrepreneurial Entry, and Innovation*, „NBER Innovation Policy & the Economy” (MIT Press) 2005, Vol. 5, Iss. 1.

się do ogólnej polityki podatkowej, można stwierdzić, że badania przeprowadzone w Stanach Zjednoczonych przez SBA (*Small Business Administration*) wskazują, że niska marginalna stopa podatku dochodowego poprawia wskaźniki przetrwania młodych firm, w tym także firm innowacyjnych⁸.

W niniejszej publikacji nacisk będzie jednak położony nie na ogólną, ale proinnowacyjną politykę fiskalną. Doświadczenia różnych państw OECD sugerują, że ulgi podatkowe bardziej niż bezpośrednie granty zachęcają sektor prywatny do badań, które mają komercyjne zastosowanie. Z drugiej strony w przypadku preferencji fiskalnych istnieje ryzyko dublowania się projektów, bowiem ulgi nie są najczęściej konkretnie ukierunkowane⁹. Brak ukierunkowania jest z jednej strony wadą, a z drugiej zaletą. Pozytywnym bowiem aspektem ulg podatkowych jest ich neutralność ze względu na rodzaj przedsiębiorstwa i projektu, który będzie korzystał z preferencji. To przedsiębiorca dokonuje wyboru co do wielkości i rodzaju projektu realizowanego w ramach działalności B+R¹⁰.

Inne studia nad preferencjami fiskalnymi na badania i rozwój również potwierdzają ich skuteczność (Hall and van Reenen 2000¹¹) i korzystną relację nakładów do efektów w tym obszarze (Finance Department of Canada 1998¹²). Badania przeprowadzone w Hiszpanii wskazują, że zachęty podatkowe zwiększają prawdopodobieństwo wystąpienia innowacji. Pozytywny wpływ stosowanych rozwiązań proinnowacyjnych jest także zauważalny w Australii. Wprowadzanie dodatkowych ulg w tym kraju zawsze skutkowało wyraźnym wzrostem wydatków przedsiębiorstw na B+R, natomiast każde zacieśnienie polityki w tym obszarze powodowało znaczny spadek wydatków sektora przedsiębiorstw przeznaczanych na badania i rozwój¹³.

⁸ J. Ortmans, *Tax Incentives for Entrepreneurship and Innovation* <http://www.entrepreneurship.org/en/po-licy-forum/tax-incentives-for-entrepreneurship-and-innovation.aspx> (1.07.2011).

⁹ A. Goglio, *Policies to Promote Innovation in the Czech Republic*, OECD Economics Department Working Papers, No. 498, OECD Publishing.

¹⁰ R. Baghana, P. Mohnen, *Effectiveness of R&D Tax Incentives in Small and Large Enterprises in Québec*, <http://ssrn.com/abstract=1336519> (2.07.2011).

¹¹ B. Hall, J. Van Reenen, *How effective are fiscal incentives for R&D? A review of the evidence*, *Research Policy*, 29, s. 449–469, za: M.B. Corchuelo, E. Martínez-Ros, *Who Benefits from R&D Tax Policy?*, *Cuadernos de Economía y Dirección de la Empresa (CEDE)*, dec 2010, Vol. 45, s. 145–170.

¹² *Evaluation report: The Federal system of income tax incentives for scientific research and experimental development*, Department of Finance Canada and Revenue Canada, Ottawa 1998, za: M.B. Corchuelo, E. Martínez-Ros, *Who Benefits from...*

¹³ Zob. Rysunek 14 na s. 103 w: *Report on the Review of the National Innovation System*, (2.07.2011).

W przypadku proinnowacyjnych ulg istnieje zawsze ryzyko, że zostanie dofinansowana działalność, która i tak byłaby realizowana, nawet gdyby ulgi podatkowe nie występowały. Wyniki wielu analiz potwierdzają jednak fakt, że dotowanie B+R nie wypycha prywatnego finansowania, ponieważ zazwyczaj nakłady na innowacje rosną wraz ze wzrostem wartości pomocy publicznej. O wypychaniu wydatków prywatnych przez publiczne można mówić, jeśli na 1 zł pomocy wsparcia publicznego przypadać będzie mniej niż 1 zł dodatkowych wydatków sektora przedsiębiorstw na badania i rozwój¹⁴. Wyjątkiem w tej kwestii są wnioski z publikacji S. Wallsten¹⁵, zgodnie, z którymi okazuje się, że nakłady prywatne przedsiębiorców na B+R są w pełni wypychane przez pomoc publiczną. (badania dotyczyły amerykańskiego programu *Small Business Innovation Research* – SBIR).

Jest jeszcze przynajmniej jeden powód, dla którego państwa podejmują starania w stymulowaniu i zachęcaniu do wydawania pieniędzy na działalność proinnowacyjną przez sektor prywatny. Okazuje się, że prywatne firmy wydają mniej na badania i rozwój, niż wynosi społeczne *optimum*, ze względu na występowanie efektów zewnętrznych (*externalities*), które przyczyniają się do powstania luki w ocenie rentowności działalności innowacyjnej z punktu widzenia prywatnego i publicznego¹⁶.

Badania przeprowadzone w różnych krajach wskazują, że proinnowacyjne zachęty podatkowe są mało znane i rzadko stosowane przez przedsiębiorstwa, w szczególności przez mniejsze podmioty gospodarcze. Średnio rzecz ujmując, efekt polityki wspierania B+R jest pozytywny, ale znaczący jedynie w przypadku dużych firm. Zachęty podatkowe przyczyniają się do wzrostu innowacyjności głównie w dużych firmach z sektora *high-tech*, rzadko (przypadkowo, losowo) natomiast z nich korzystają małe przedsiębiorstwa¹⁷. W Stanach Zjednoczonych prawie 40% korzystających z ulgi na B+R (*R&D tax credit*) to małe firmy. Odsetek ten jest jednak niewielki, biorąc pod uwagę, że najbardziej liczebne w gospodarce są właśnie podmioty gospodarcze tej wielkości. Ocenia się, że małe firmy stosunkowo rzadko korzystają z tego instrumentu ze względu na ciągłą niepewność w zakresie kwalifikacji kosztów w tym zakresie

¹⁴ R. Baghana, P. Mohnen, *Effectiveness of R&D...*

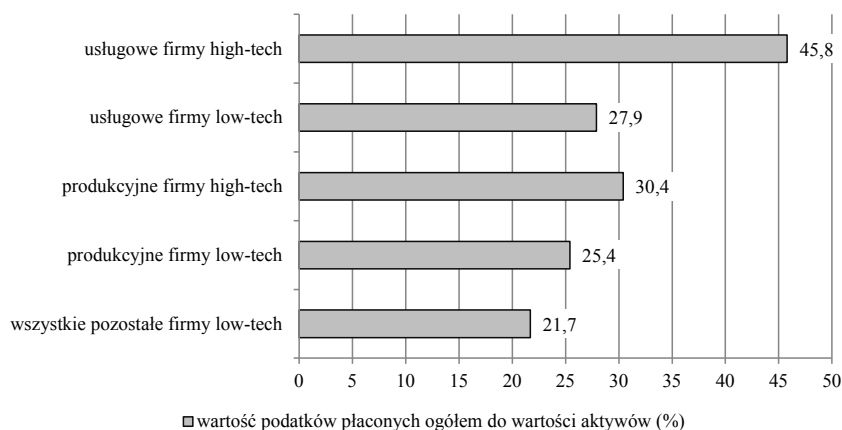
¹⁵ S. Wallsten, *The effect of government-industry R&D programs on private R&D: the case of small business innovation research policy*, „Rand Journal of Economics”, 1, s. 82–100, za: M.B. Corchuelo, E. Martínez-Ros, *Who Benefits from ...*

¹⁶ M.B. Corchuelo, E. Martínez-Ros, *Who Benefits from...*

¹⁷ Tamże.

oraz ze względu na inne *compliance costs*¹⁸, a także bariery administracyjne¹⁹. Dlatego też wiele państw próbuje skoncentrować swoje wsparcie na małych i średnich przedsiębiorstwach (MŚP). Dodatkowo okazuje się, że firmy sektora MŚP w większym stopniu niż duże podmioty gospodarcze, także ze względu na asymetrię informacji, są dotykane nieprawidłowościami funkcjonowania rynku w zakresie finansowania inwestycji niematerialnych²⁰.

Analizując zagadnienia dotyczące innowacyjności przedsiębiorstw, stwierdzić można, że ulgi podatkowe mają największą wartość w przedsiębiorstwach branż *high-tech*. Stan taki wynika – biorąc pod uwagę wnioski z badań brytyjskich – z relatywnie wysokiej relacji płaconych podatków w ogóle do wartości aktywów w innowacyjnych firmach (rysunek 2). Szczególnie duża dysproporcja w tak zmierzonych obciążeniach fiskalnych jest zauważalna w branży usługowej (*high tech* – 45,8%, *low tech* – 27,9%).



Rysunek 2. Realne obciążenia podatkowe przedsiębiorstw w branżach *low-tech* i *high-tech*

Źródło: P. Poutziouris, F. Chittenden, N. Michaelas, R. Oakey, *Taxation and the Performance of Technology-based Small Firms in the U.K.*, „Small Business Economics” 2000, 14, s. 11–36.

¹⁸ Na temat „compliance costs” czytaj: P. Przepióra, *Podatek VAT w małych i średnich przedsiębiorstwach, dyskusja o neutralności i kształcie regulacji podatkowych*, Wydawnictwo Politechniki Poznańskiej, Poznań 2009, s. 71–83.

¹⁹ J. Ortman, *Tax Incentives for...*

²⁰ R. Baghana, P. Mohnen, *Effectiveness of R&D...*

Niektóre badania dotyczące ulg podatkowych na działalności typu B+R kwestionują nieco zasadność ich wprowadzania. Okazuje się, że przedsiębiorstwa nie postrzegają dostępu do źródeł finansowania czy ich kosztu jako najważniejszej bariery prowadzenia działalności innowacyjnej. Dlatego sugeruje się, że ulgi podatkowe w rzeczywistości mogą nie być najskuteczniejszym instrumentem warunkującym rozwój firm²¹.

2. Niektóre proinnowacyjne regulacje podatkowe w wybranych państwach

Analizując proinnowacyjne regulacje w Europie, nie można pominąć rozwiązań wprowadzonych w Wielkiej Brytanii. Dla przykładu, w 2002 roku wprowadzono dodatkowe odliczenie od podstawy opodatkowania wydatków kwalifikowanych na działalność innowacyjną. Duże przedsiębiorstwa mogą odliczyć dodatkowo 25% poniesionych w tym celu wydatków, co daje oszczędność rządu 7,5% (zakładając, że stopa opodatkowania dochodów wynosi 30%). Podmioty sektora MŚP są potraktowane nieco lepiej i w ich przypadku wielkość dodatkowego odliczenia wynosi 50% poniesionych nakładów na innowacje. W przypadku małych i średnich przedsiębiorstw nieprzynoszących zysków istnieje możliwość refundacji wydatków rozwojowych (do 24% poniesionych nakładów). Jest to stosunkowo ciekawe rozwiązanie, ponieważ pozwala obniżyć koszty działalności innowacyjnej także firmom nierentownym w danym roku podatkowym. Poza możliwością odliczenia kwot wyższych od poniesionych wydatków środki trwale służące działalności innowacyjnej mogą być od razu, w 100% zamortyzowane. Warto zaznaczyć, że kosztem kwalifikowanym mogą być także koszty pracownicze, niektóre koszty podwykonawstwa oraz materiały eksploatacyjne²².

W końcu roku 2009 rząd brytyjski zaproponował wprowadzenie rozwiązania zwanego *Patent Box*. Nowe regulacje miałyby polegać na tym, że przychody z patentów zgłoszonych po 2013 roku byłyby opodatkowane

²¹ L. Abramovsky, R. Griffith, R. Harrison, *Background Facts and comments on supporting growth in innovation: Enhancing the R & D tax credit*, The Institute for Fiscal Studies, Briefing Note No. 68, November 2005.

²² D. Cobb, J. Gates, *Incentives for innovation*, „IEE Engineering Management”, June/July 2004.

zredukowaną, 10-procentową stawką CIT. Choć rozwiązanie takie wydaje się atrakcyjne, zdaniem komentatorów jest raczej źle ukierunkowane i prawdopodobnie będzie dość kosztowne. Przewiduje się, że tego typu interwencja nie będzie prowadziła do znaczącego wzrostu innowacyjności. Mankamentem proponowanego rozwiązania jest fakt, że pomoc trafi do beneficjenta dopiero w momencie uzyskania przychodu z patentu (którego, opracowanie zakończyło się sukcesem), a nie w trakcie realizowania działalności badawczej. Wydaje się także, że tego typu rozwiązanie nie zachęci firm do podejmowanie bardziej innowacyjnych projektów. Droga od podjęcia decyzji o rozpoczęciu działalności innowacyjnej do osiągnięcia z niej przychodów jest bardzo długa i trudno oczekiwać, żeby przedsiębiorcy brali opisywaną ulgę pod uwagę, podejmując decyzję o dodatkowych inwestycjach w zakresie B+R. Twierdzi się również, że ten rządowy plan jest zły, bowiem działa na rzecz rozwoju firmy dzięki zwiększeniu przychodów z patentów, a obszar ten nie jest obszarem, gdzie rynek zawodzi. Ostatnim mankamentem proponowanego *Patent Boxu* jest fakt, że nie można, zgodnie z wytycznymi Komisji Europejskiej, zastrzec, że z obniżonej stawki CIT będzie można korzystać w przypadku przychodów osiągniętych dzięki patentom opracowanym w Wielkiej Brytanii. Brak takiego zapisu spowoduje, że pośrednio będzie wspierana działalność innowacyjna prowadzona także poza Wielką Brytanią. Omawiając tego typu rozwiązania, trzeba zwrócić uwagę także na problem definiowania dochodów z patentów²³.

W Kanadzie z kolei jest oferowana szeroko zakrojona ulga podatkowa na wydatki B+R sięgająca do 35% wydatków na prace rozwojowe, badania podstawowe i stosowane oraz związane z nimi działalności wspierające. Innymi środkami są: przyspieszona amortyzacja środków trwałych związanych z innowacjami i zredukowane opodatkowanie naukowców i badaczy²⁴.

W Hiszpanii zaś stosuje się przyspieszoną amortyzację i ulgi podatkowe na B+R oraz innowacje technologiczne. Warto podkreślić, że ulgi mają zastosowanie niezależnie od sukcesu czy porażki podejmowanego przedsięwzięcia²⁵.

²³ R. Griffith, H. Miller, *Productivity, Innovation and the Corporate Tax Environment 2010*, Election Briefing Note No. 9 (IFS BN96), Nuffield Foundation 2010, s. 18.

²⁴ J. Owens, M. Ash, *Taxes for innovation*, „OECD Observer”, May 2010, No. 279.

²⁵ M.B. Corchuelo, E. Martínez-Ros, *Who Benefits from...*

Preferencyjnymi, proinnowacyjnymi rozwiązaniami mogą się także pochwalić Czesi. W 2005 roku wprowadzili oni 100-procentowe odliczenie od podstawy opodatkowania wydatków na badania i rozwój. Odliczenie dotyczy wydatków na środki trwale używane w działalności badawczej, patenty, rejestrację znaków towarowych i oceny wyników badań przez certyfikowane firmy. Rozwiązanie to stosuje się wyłącznie w odniesieniu do działalności B+R wytworzonej przez przedsiębiorstwo korzystające z tej ulgi. Na przykład zakup WNiP²⁶ (np. licencji) nie podlega odliczeniu²⁷.

Ciekawe rozwiązanie wprowadzono na Węgrzech. Dotyczy ono finansowania grantów na działalność B+R. Pieniądze na granty pochodzą z Węgierskiego Funduszu Innowacji. Fundusz pozyskuje środki za sprawą tzw. składki innowacyjnej finansowanej z podatku obrotowego (*turnover based tax*). Do zapłacenia składki wynoszącej w 2006 roku 0,3% obrotu zobowiązane są firmy zatrudniające 50 osób lub więcej. Istotną cechą rozwiązania węgierskiego jest to, że przedsiębiorstwa te mogą odpisywać od tej składki swoje wydatki na B+R. Taka konstrukcja zachęca firmy płacące tę składkę (także te nieosiągające zysku) do intensyfikacji działalności B+R, bowiem składka innowacyjna jest naliczana od obrotu, a nie od zysku. Mankamentem tego rozwiązania jest brak sterowalności w zakresie przeznaczania nakładów na B+R. Może to powodować, że wydatki będą przeznaczane na finansowanie rozwoju w sposób nieoptymalny z punktu widzenia polityki gospodarczej. Poza tym nie można pominąć faktu, że składka innowacyjna jest obciążeniem dla przedsiębiorstw nieinnowacyjnych. Pozostaje jeszcze pytanie, czy system ten faktycznie przyczynia się do wzrostu aktywności innowacyjnej przedsiębiorstw. Chodzi o to, czy deklarowane przez firmy wydatki na działalność innowacyjną faktycznie zostały poniesione, czy są raczej efektem kreatywnej księgowości²⁸.

Dość istotna jest także wartość preferencji fiskalnych związanych z działalnością innowacyjną. Okazuje się, że stanowi ona od 0,1% całkowitych przychodów podatkowych w Wielkiej Brytanii i Norwegii do ponad 0,9% w Kanadzie²⁹.

²⁶ Wartości niematerialne i prawne.

²⁷ A. Goglio, *Policies to Promote...*

²⁸ Tamże.

²⁹ J. Owens, M. Ash, *Taxes for innovation...*

3. Proinnowacyjne regulacje podatkowe w Polsce

Wsparcie podatkowe dla działalności innowacyjnej w Polsce jest raczej skromne, jeśli wziąć pod uwagę enumeratywne wymienienie istniejących rozwiązań. Literalnie podchodząc do tematu, należałoby stwierdzić, że istnieje tylko jedno rozwiązanie podatkowe, mianowicie ulga związana z wydatkami na nabycie nowych technologii. Pośrednio jednak innowacyjności dotyczy także jednorazowa amortyzacja oraz możliwość ryczałtowego naliczania kosztów uzyskania przychodu z praw autorskich lub pokrewnych.

Pierwsze z rozwiązań, ulga na zakup nowych technologii, wprowadzone zostało w 2006 roku. Reguluje je art. 26c. UPDOF³⁰ oraz w art. 18b UPDOP³¹, tak więc dotyczy ono spółek osobowych i spółek kapitałowych prowadzących działalność gospodarczą jednoosobowo. Z grona tego wyłączono podmioty gospodarcze, które działały w poprzednim roku w specjalnych strefach ekonomicznych (SSE), a także przedsiębiorców opodatkowanych stawką liniową oraz ryczałtem od przychodów ewidencjonowanych w podatku dochodowym od osób fizycznych³².

Istotną cechą ulgi jest zakres wydatków, jakie można w jej ramach odliczyć. Za nowe technologie uważa się wiedzę technologiczną w postaci wartości niematerialnych i prawnych, w szczególności wyniki badań i prac rozwojowych, które umożliwiają wytwarzanie nowych lub udoskonalonych wyrobów lub usług i które nie są stosowane na świecie przez okres dłuższy niż ostatnie pięć lat, co potwierdza opinia niezależnej od podatnika jednostki naukowej w rozumieniu art. 2 ustawy z dnia 8 października 2004 roku o zasadach finansowania nauki (Dz.U. 2004, nr 238, poz. 2390). Zgodnie z ustawami podatkowymi przez nabycie nowej technologii rozumie się także nabycie praw do wiedzy technologicznej w drodze umowy o ich przeniesienie oraz korzystanie z tych praw. Odliczenia dokonuje się w zeznaniu za rok podatkowy, w którym poniesiono wydatki tego rodzaju. Jeśli firma nie może skorzystać z tego odliczenia, bo poniosła stratę, wówczas istnieje możliwość rozliczenia tej straty w przyszłości w kolejnych trzech latach podatkowych.

³⁰ Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych.

³¹ Ustawa o podatku dochodowym od osób prawnych.

³² A. Bartosiewicz, *Nowości w podatku dochodowym od osób fizycznych*, <http://e-rachunko-wosc.pl/artukul.php?view=423> (11.03.2010), a także serwis internetowy Izby Skarbowej w Bydgoszczy, http://www.izba-skarbowa.bydgoszcz.pl/index.php?option=com_content&task=view&id=954&Itemid=2000 (11.03.2010).

Ulga na zakup nowej technologii jest wartościowym instrumentem, bowiem pozwala obniżyć podstawę opodatkowania o 50% kwoty wydatkowanej na nowe technologie przy jednoczesnym prawie do jej całkowitej amortyzacji, nie pomniejszonej o dokonane odliczenia³³. Jeśli na nowe technologie firma wydałaby 100 tys. zł, to wartość takiej ulgi wyniosłaby dla podatnika 9,5 tys. zł ($100 \times 50\% \times 19\%^{34}$), a dla niektórych osób fizycznych 9 tys. zł ($100 \times 50\% \times 18\%^{35}$). Można więc przyjąć, że dzięki tej preferencji fiskalnej cena kupowanej wiedzy lub wartości niematerialnych i prawnych zostanie obniżona o 9,5%, względnie 9,0%. Instrument ten wydaje się więc atrakcyjny, jednak jego popularność w ostatnich latach, szczególnie wśród najmniejszych firm – podatników podatku dochodowego od osób fizycznych rozliczających się według skali podatkowej – znacząco się zmniejszyła (tabela 1).

Tabela 1

Podatnicy podatku dochodowego od osób fizycznych
korzystający z ulgi na nabycie nowych technologii

Rok	Liczba podatników korzystających z odliczenia	Łączna kwota odliczenia (tys. zł)	Średnia kwota odliczenia na jednego podatnika (tys. zł)	Średnia korzyść na jednego podatnika (tys. zł)
2006	5297	3442	0,65	0,117
2007	117	66	0,56	0,101
2008	11	51	4,63	0,833
Razem	5425	3559	0,66	0,119

Źródło: opracowanie własne na podstawie danych z Ministerstwa Finansów – Pismo nr DD1/016/5/GRZ/2010/BOC-684.

Stosujących ten instrument podatkowy w roku jego wprowadzenia było ponad 5 tys. podatników podatku dochodowego od osób fizycznych. W roku 2008 z ulgi na zakup nowych technologii skorzystało już jedynie 11 przedsiębiorców. W badanym okresie zmieniała się także średnia wartość odliczenia na

³³ Art. 26c ust. 11 UPDOF, a także art. 18b ust. 11 UPDOP.

³⁴ Stawka podatku dochodowego od osób prawnych i stawka liniowego podatku dochodowego od osób fizycznych.

³⁵ Stawka podatku dochodowego od osób fizycznych dla pierwszego przedziału podatkowego.

jednego podatnika. Przeciętnie wynosiła ona 660 zł, ale wzrosła w badanym okresie z 650 zł do 4630 zł. Przy takiej skali odliczenia korzyść finansowa dla przedsiębiorcy stosującego ulgę na nowe technologie można uznać za symboliczną, bowiem wyniosła ona niecałe 119 zł ($660 \times 18\%$). Biorąc pod uwagę konieczność poniesienia kosztów operacyjnych związanych z ulgą, wynikających chociażby ze zdobycia opinii niezależnej jednostki naukowej, fakt obniżenia się liczby podatników z niej korzystających nie powinien dziwić. W raporcie Ministerstwa Finansów o preferencjach podatkowych w Polsce w roku 2009 obciążenia dla budżetu państwa z tytułu ulgi na zakup nowych technologii w przypadku osób fizycznych w ogóle się nie zauważa³⁶.

Odwrotne tendencje dotyczące popularności ulgi na zakup nowych technologii odnotowano wśród osób prawnych (tabela 2). W latach 2006–2008 liczba podatników stosujących to rozwiązanie wzrosła dwukrotnie: z 12 do 26 podmiotów gospodarczych, przy jednoczesnym spadku średniej kwoty odliczenia na jedno przedsiębiorstwo (spadek z 815 tys. do 286,89 tys. zł). Należy zauważyć, że przedsiębiorcom przy takiej kwocie odliczenia warto starać się o uzyskanie omawianej ulgi. W 2009 roku łączną kwotę odliczenia oszacowano na około 21 mln zł, co spowodowało stratę dla budżetu państwa/faktyczną korzyść dla przedsiębiorstw rzędu 4 mln zł³⁷.

Tabela 2

Podatnicy podatku dochodowego od osób prawnych korzystający z ulgi na nabycie nowych technologii

Rok	Liczba podatników korzystających z odliczenia	Łączna kwota odliczenia (tys. zł)	Średnia kwota odliczenia na jednego podatnika (tys. zł)	Średnia korzyść na jednego podatnika (tys. zł)
2006	12	9 780	815,00	155,850
2007	19	4 426	233,95	44,451
2008	26	7 847	302,81	57,534
Razem	57	22 053	386,89	73,509

Źródło: opracowanie własne na podstawie danych z Ministerstwa Finansów, Pismo nr...

³⁶ *Preferencje podatkowe w Polsce*, Załącznik B – Wartość preferencji podatkowych, Ministerstwo Finansów, Warszawa 2010.

³⁷ Tamże.

Ulęgę na zakup nowych technologii, z powodu niewielkiej skali jej stosowania, trudno uznać za rozwiązanie istotnie wspierające innowacyjność. W roku 2008 skorzystało z niej 37 podmiotów gospodarczych, a wartość odpisu dla wszystkich podatników łącznie wyniosła około 7,8 mln zł, co oznacza korzyść dla podatników i jednocześnie stratę dla budżetu państwa na poziomie 1,48 mln zł. W skali całej gospodarki kwota taka jest niezauważalna. Sytuacja w tym zakresie poprawiła się w 2009 roku, kiedy sektor przedsiębiorstw zyskał dzięki uldze na zakup nowych technologii około 4 mln zł³⁸.

Przepisy dotyczące ulgi na zakup nowej technologii przewidują również sytuacje, w których można stracić do niej prawo. Dziać się tak będzie, jeżeli przed upływem trzech lat podatkowych, licząc od końca roku podatkowego, w którym przedsiębiorca wprowadził technologię do ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych:

- udzieli on w jakiegokolwiek formie lub części innym podatnikom prawa do nowej technologii (nie dotyczy to przekształceń i łączenia się spółek);
- zostanie ogłoszona upadłość przedsiębiorstwa obejmująca likwidację majątku lub podatnik zostanie postawiony w stan likwidacji;
- otrzymany zostanie zwrot wydatków na technologię w jakiegokolwiek formie³⁹.

Kolejnym narzędziem wspierającym innowacyjność jest jednorazowa amortyzacja. Ministerstwo Finansów twierdzi, że celem wprowadzenia tego rozwiązania jest wspieranie działań inwestycyjnych podejmowanych przez małych i rozpoczynających działalność gospodarczą podatników. Należy jednak stwierdzić, że z pewnością również to rozwiązanie przyczynia się do wzrostu innowacyjności polskich przedsiębiorstw. Amortyzacja jednorazowa została wprowadzona z początkiem 2007 roku⁴⁰. Skorzystać z niej mogą wszyscy przedsiębiorcy w roku podatkowym, w którym rozpoczęli prowadzenie działalności gospodarczej. W dużo lepszej sytuacji są tak zwani mali podatnicy⁴¹ uprawnieni do stosowania amortyzacji jednorazowej w każdym roku działalności. Wymienione podmioty mają prawo do jednorazowej amortyza-

³⁸ Tamże.

³⁹ R. Styczyński, M. Szczypiór, *Podatki 2009 r., przegląd zmian PCC, PIT, CIT, VAT na 2009 r. – kompendium*, Presshouse, Wrocław 2009, s. 204–205.

⁴⁰ Art. 22k ust. 7–12 UPDOF oraz art. 16k ust. 7–12 UPDOP.

⁴¹ Podatnik, w przypadku którego wartość przychodu brutto nie przekracza 1200 tys. euro.

cji środków trwałych zaliczonych do grup⁴², oprócz samochodów osobowych. Preferencja ta nie dotyczy więc nieruchomości wymienionych w grupach 1 i 2 KŚT⁴³. Regulacje dotyczące amortyzacji jednorazowej mówią jedynie o środkach trwałych wprowadzonych pierwszy raz do ewidencji środków trwałych, a więc mają zastosowanie do nowych i używanych środków trwałych.

Konstrukcja preferencyjnego sposobu amortyzacji opiera się na limicie kwotowym, do wartości którego przedsiębiorca może jednorazowo zamortyzować środki trwałe. Pierwotnie jego wysokość wynosiła równowartość 50 tys. euro. W latach 2009 i 2010 wartość tę podniesiono do 100 tys. euro⁴⁴ (422 tys. zł). Od roku 2011 wysokość limitu wróciła do pierwotnego poziomu. Limit jednorazowej amortyzacji dotyczy całego roku podatkowego. Oznacza on, że podatnicy mogą dokonywać odpisu amortyzacyjnego, równego maksymalnie wartości limitu, nie wcześniej niż w miesiącu, w którym środek trwały został wprowadzony do ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych albo rozliczać w równych ratach co miesiąc lub kwartał, albo jednorazowo na koniec roku. Od następnego roku podatkowego odpisy amortyzacyjne powinny być dokonywane zgodnie z przepisami ogólnymi. Oczywiście suma odpisów amortyzacyjnych, tych dokonanych w pierwszym roku podatkowym, nie może przekroczyć wartości limitu, a całkowity odpis amortyzacyjny nie może przekroczyć wartości początkowej środka trwałego.

Mimo kilku wad amortyzacja jednorazowa jest raczej korzystnym rozwiązaniem⁴⁵. Patrząc z finansowego punktu widzenia, można przyjąć, że zysk dla dokonującego jednorazowego odpisu amortyzacyjnego wyniesie 4,1% wartości zakupionego środka trwałego⁴⁶.

⁴² Klasyfikacja środków trwałych.

⁴³ A. Kowalska, B. Baran, P. Rastawicki, A. Kowalski, *Leasing – skutki prawne, podatkowe i rachunkowe w 2009 roku*, Difin, Warszawa 2009, s. 71.

⁴⁴ Nowe limity wynikają z art. 5. ustawy z dnia 5 marca 2009 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, Dz.U. 2009, nr 69, poz. 587.

⁴⁵ O wadach i kalkulacji korzyści wynikających z zastosowania jednorazowej amortyzacji czytaj w: P. Przepióra, *Income taxes and their influence on the finance of small and medium-sized enterprises in Poland*, Publishing House of Poznan University of Technology, Poznan 2010, s. 45–51.

⁴⁶ Zysk został obliczony poprzez porównanie amortyzacji natychmiastowej z 20% amortyzacją liniową, przy założeniu, że koszt kapitału wynosi 10% i wartość zakupionych środków trwałych mogła być w całości natychmiast zamortyzowana.

Ministerstwo Finansów wycenia wartość preferencji, jaką jest amortyzacja jednorazowa w przypadku podatku dochodowego od osób fizycznych na 258 mln zł, natomiast w przypadku podatku dochodowego od osób prawnych – na 148 mln zł⁴⁷, co łącznie dałoby 406 mln zł. Gdyby MF przyjęło taką samą metodykę obliczania korzyści, jak ta opisana we wcześniejszym akapicie, to oznaczałoby, że przedsiębiorstwa w 2009 roku jednorazowo zamortyzowały majątek trwały wartości niecałych 10 mld zł.

Można przyjąć, że wśród polskich rozwiązań fiskalnych jeszcze jedno jest proinnowacyjne. Chodzi o zryczałtowane koszty uzyskania przychodów w podatku dochodowym od osób fizycznych. W tym przypadku Ministerstwo jako uzasadnienie wprowadzenia tego rozwiązania podaje ułatwienie ustalania dochodu przez podatnika. Wiedząc jednak, że dzięki zryczałtowanym kosztom uzyskania przychodu można taniej zatrudnić pracowników realizujących innowacyjne projekty, należy stwierdzić, że ta regulacja z pewnością pobudza innowacje. Omawiane rozwiązanie polega na ryczałtowym, 50-procentowym określeniu kosztów uzyskania przychodów, jeżeli przychody te wynikają z następujących tytułów:

- z tytułu zapłaty twórcy za przeniesienie praw własności przemysłowej;
- z tytułu opłaty licencyjnej za przeniesienie prawa stosowania wynalazku, topografii układu scalonego, wzoru użytkowego, wzoru przemysłowego, znaku towarowego lub wzoru zdobniczego, otrzymanej w pierwszym roku trwania licencji od pierwszej jednostki, z którą zawarto umowę licencyjną;
- z tytułu korzystania przez twórców z praw autorskich oraz artystów i wykonawców z praw pokrewnych lub rozporządzenia przez nich tymi prawami.

Wyżej wymienione zryczałtowane koszty uzyskania przychodu nie mają zastosowania do przychodów z pozarolniczej działalności gospodarczej.

Szacuje się, że w związku z wymienionymi kosztami uzyskania przychodów z praw autorskich lub z praw pokrewnych budżet państwa został uszczuplony w 2009 roku o 628 mln zł⁴⁸.

⁴⁷ *Preferencje podatkowe w Polsce*, Załącznik B...

⁴⁸ Tamże.

Podsumowanie

Wspieranie innowacyjności jest w obecnych czasach niezbędne. Firmy innowacyjne napotykają bowiem sporo przeszkód, realizując nowatorskie projekty, od problemów związanych z ich finansowaniem po bariery związane z zarządzaniem tym obszarem. Ulgi podatkowe dobrze wpisują się w potrzeby przedsiębiorstw tego rodzaju. Jak pokazują badania, proinnowacyjne preferencje fiskalne są zazwyczaj skutecznym instrumentem polityki gospodarczej. Najczęściej stosowane w świecie regulacje w tym zakresie obejmują ulgi i odliczenia w podatkach dochodowych w zakresie nabywanych aktywów związanych z B+R oraz obniżenie kosztu pracy pracowników realizujących zadania tego rodzaju. Często oprócz ulg i odliczeń innowacyjne firmy mogą skorzystać z przyspieszonej amortyzacji, a w niektórych państwach stosuje się obniżoną stawkę podatku dochodowego od przychodów uzyskanych z patentów itp.

W Polsce istnieją proinnowacyjne rozwiązania fiskalne. Tyle tylko że ulga na zakup nowych technologii ma nieodpowiednią konstrukcję (można z niej skorzystać jedynie w przypadku wartości niematerialnych i prawnych), co powoduje, że liczba firm korzystających z tego rozwiązania jest znikoma. Z kolei przyspieszona amortyzacja nie dotyczy jedynie innowacji, ustalono do jej stosowania niski limit i w zasadzie obejmuje tylko małe projekty. Ostatnia z omówionych regulacji, czyli ryczałtowe koszty uzyskania przychodów z praw autorski i pokrewnych, dotyczyć może pracowników realizujących proces badawczy lub rozwojowy. Wydaje się jednak, że korzyść z tego typu regulacji można raczej przypisać pracownikowi niż przedsiębiorstwu czy jednostce badawczo-rozwojowej podejmującej działalność innowacyjną z wykorzystaniem tych pracowników. Przedstawione rozwiązania fiskalne są w niektórych zakresach niedopracowane, dlatego wymagają poprawek.

Literatura

- Abramovsky L., Griffith R., Harrison R., *Background Facts and comments on supporting growth in innovation: Enhancing the R & D tax credit*, The Institute for Fiscal Studies, Briefing Note No. 68, November 2005.
- Baghana R., Mohnen P., *Effectiveness of R&D Tax Incentives in Small and Large Enterprises in Québec*, <http://ssrn.com/abstract=1336519>.
- Bartosiewicz A., *Nowości w podatku dochodowym od osób fizycznych*, <http://e-rachunko-wosc.pl/arttykul.php?view=423>.
- Cichowski L., *Małe i średnie przedsiębiorstwa a innowacje*, w: *Małe i średnie przedsiębiorstwa – szkice o współczesnej przedsiębiorczości*, red. T. Łuczka, Wydawnictwo Politechniki Poznańskiej, Poznań 2007.
- Cobb D., Gates J., *Incentives for innovation*, „IEE Engineering Management”, June/July 2004.
- Corchuelo M.B., Martínez-Ros E., *Who Benefits from R&D Tax Policy?*, Cuadernos de Economía y Dirección de la Empresa (CEDE); dec. 2010, Vol. 45.
- Evaluation report: The Federal system of income tax incentives for scientific research and experimental development*, Department of Finance Canada and Revenue Canada, Ottawa 1998.
- Gentry W.M., Hubbard R.G., *Success Taxes, Entrepreneurial Entry, and Innovation*, „NBER Innovation Policy & the Economy” (MIT Press) 2005, Vol. 5, Iss. 1.
- Goglio A., *Policies to Promote Innovation in the Czech Republic*, OECD Economics Department Working Papers No. 498, OECD Publishing.
- Griffith R., Miller H., *Productivity, Innovation and the Corporate Tax Environment 2010*, Election Briefing Note No. 9 (IFS BN96), Nuffield Foundation 2010.
- Hall B., Van Reenen J., *How effective are fiscal incentives for R&D? A review of the evidence*, „Research Policy”, 29.
- Innovation Union Scoreboard 2010, The Innovation Union's performance scoreboard for Research and Innovation*, 1 February 2011, <http://www.proinno-europe.eu/innometrics/page/inno-uation-union-scoreboard-2010>.
- Kowalczyk D., *Badanie innowacyjności polskich MSP? Czy jest aż tak źle*, http://gospodarka.gazeta.pl/firma/1,31560,5560590,Badanie_innowacyjnosci_polskich_MSP_Czy_jest_az_tak.html.
- Kowalska A., Baran B., Rastawicki P., Kowalski A., *Leasing – skutki prawne, podatkowe i rachunkowe w 2009 roku*, Difin, Warszawa 2009.
- Ortmans J., *Tax Incentives for Entrepreneurship and Innovation*, <http://www.entrepreneur-ship.org/en/policy-forum/tax-incentives-for-entrepreneurship-and-innovation.aspx>.
- Owens J., Ash M., *Taxes for innovation*, „OECD Observer”, May 2010, No 279.
- Pismo Ministerstwa Finansów RP nr DD1/016/5/GRZ/2010/BOC-684.

- Poutziouris P., Chittenden F., Michaelas N., Oakey R, *Taxation and the Performance of Technology-based Small Firms in the U.K.*, „Small Business Economics” 2000, 14.
- Preferencje podatkowe w Polsce*, Ministerstwo Finansów, Warszawa 2010.
- Przepióra P., *Income taxes and their influence on the finance of small and medium-sized enterprises in Poland*, Publishing House of Poznan University of Technology, Poznan 2010.
- Przepióra P., *Podatek VAT w małych i średnich przedsiębiorstwach, dyskusja o neutralności i kształcie regulacji podatkowych*, Wydawnictwo Politechniki Poznańskiej, Poznań 2009.
- R&D tax incentives: rationale, design, evaluation*, OECD, November 2010.
- Report on the Review of the National Innovation System*, <http://www.innovation.gov.au/Inno-vention/Policy/Pages/ReviewoftheNationalInnovationSystem.aspx>.
- Rogut A., Piasecki B., *Główne kierunki polskiej innowacyjności. Podstawowe czynniki warunkujące kreowanie i powstawanie innowacji*, Łódź, wrzesień 2010, przygotowano na zlecenie Departamentu Koordynacji Polityki Strukturalnej Ministerstwa Rozwoju Regionalnego, s. 27.
- Styczyński R., Szczypiór M., *Podatki 2009 r., przegląd zmian PCC, PIT, CIT, VAT na 2009 r. – kompendium*, Presshouse, Wrocław 2009.
- Wallsten, S., *The effect of government-industry R&D programs on private R&D: the case of small business innovation research policy*, „Rand Journal of Economics”, 1. www.case.com.pl.
- www.izba-skarbowa.bydgoszcz.pl.
- www.msp.money.pl.

Summary

Private firms spend less on R&D than is optimal because the presence of externalities creates a gap between private and public profitability. That is why in most countries preferential, proinnovative fiscal schemes are introduced. This kind of government activities are justified by the result of research, according to which tax incentives in the field of R&D are cost-effective. We can also find some proinnovative tax regulation in Polish fiscal law. Unfortunately, usually they have shortcomings like: inadequate construction (like in case of purchase of new technologies relief which entitles to deduct only the value of intangible assets and omits tangible assets), high compliance and administrative costs and as a result low level of their use by business.